

דיווח הכנסות על בסיס ברוטו או על בסיס נטו

הבהרה מספר 8 (פברואר 2006)

© כל הזכויות שמורות למוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות. אין להעתיק, לשכפל, לתרגם, להציג, לפרסם, להפיץ, להוציא לאור או לעשות שימוש מסחרי כלשהו בפרסום זה או בחלק ממנו, בכל דרך שהיא ובכל אמצעי מכני, אלקטרוני או אחר, ללא הסכמה מפורשת בכתב ומראש מאת המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות. הבהרה זו מובאת בסעיפים 1-15. כל הסעיפים בהבהרה מחייבים באותה מידה. הוראות ההבהרה, המובאות באותיות מודגשות, מייצגות את העקרונות העיקריים של ההבהרה. תקני החשבונאות וההבהרות המפורסמים על ידי המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות אינם חלים על פריטים לא מהותיים.

רקע

1. הבהרה זו נועדה לשמש ביישום הוראות תקן חשבונאות מספר 25, *הכנסות*, ואינה משנה הוראות אלו, אלא מבחירה אותם.
2. הבהרה זו מבוססת על הפרסום המקצועי EITF 99-19 של צוות המשימה לטיפול בסוגיות מזדמנות בארצות הברית (Emerging Issues Task Force).
3. סעיף 7 לתקן חשבונאות מספר 25 מגדיר הכנסות כ"תזרים חיובי ברוטו של הטבות כלכליות במהלך התקופה, הנובע מהפעולות הרגילות של הישות כשתזרימים אלו גורמים לגידול בהון העצמי". סעיף 8 לתקן חשבונאות מספר 25 קובע כי "הכנסות כוללות רק תזרים חיובי ברוטו של הטבות כלכליות, שהישות קיבלה ו/או זכאית לקבל (receivable) בעבור עצמה. סכומים שנגבו עבור צד שלישי, כגון מסי מכירה, מסים בגין סחורות ושירותים ומסי ערך מוסף, אינם הטבות כלכליות הזורמות לישות ואינם מגדילים את הונה העצמי. לפיכך, הם אינם נכללים בהכנסות. באופן דומה, ביחסי סוכנות, התזרים החיובי ברוטו של הטבות כלכליות כולל סכומים שנגבו עבור הספק העיקרי (principal) ואשר אינם מגדילים את הונה העצמי של הישות. הסכומים הנגבים עבור הספק העיקרי אינם נחשבים כהכנסות, וההכנסות הן סכום העמלה בלבד."

4. לעיתים בפרקטיקה, קיים ספק, אם ישות צריכה לדווח על הכנסותיה על בסיס ברוטו או על בסיס נטו (לאמור הסכום בו מחויב הלקוח, או על בסיס נטו (למאמור הסכום בו מחויב הלקוח בניכוי הסכום ששולם לספק המוצרים או השירותים) משום שהישות מפקה את הכנסותיה בדרך של עמלה בלבד. הנושא עולה, בדרך כלל, בישויות מסוימות כגון סוכנויות נסיעות, מכירות באמצעות האינטרנט, מפיצים של מנויים לכתבי עת או קמעונאים, אשר מוכרים מוצרים או שירותים באמצעות קטלוגים או במשגור. ישויות אלו עשויות שלא לשאת בכל הסיכונים ובכל התשואות או שלא להיות הבעלים החוקיים של המוצרים שהן מוכרות. ישויות כאמור, אשר אינן נושאות בסיכונים הנגזרים מהבעלות על המוצרים, והכנסותיהן מההפצה מתקבלות בדרך של עמלה בלבד, הינן למעשה סוכנים (agents).

5. מטרת הבהרה זו היא לסייע בקביעה אם הישות פועלת כסוכן ולפיכך, הכנסותיה הן מעמלה בלבד וידווחו על פי הסכום נטו או כספק עיקרי ולפיכך, הכנסותיה ידווחו על פי הסכום ברוטו, בו מחויב הלקוח, והסכומים שעל הישות לשלם לספקי המשנה ידווחו כהוצאות.

הסוגיה

6. מהם הסימנים שעל פיהם יש להחליט אם הישות תדווח על הכנסותיה על בסיס ברוטו או על בסיס נטו.

הבהרה

תחולה

7. הבהרה זו תיושם בטיפול החשבונאי בהכנסות, עליהן חל תקן חשבונאות מספר 25, הכנסות.

הגדרות

8. לצרכי הבהרה זו:

א. בסיס ברוטו - הסכום ברוטו שמחויב בו הלקוח.

ב. בסיס נטו - הסכום בו מחויב הלקוח, בניכוי הסכום ששולם לספק המוצרים או השירותים (הסכום נטו שהתקבל).

הטיפול החשבונאי

9. ישות הפועלת כסוכנת או כמתווכת מבלי לשאת בסיכונים ובתשואות הנגזרים מהעסקה, תציג את הכנסותיה על בסיס נטו. לעומת זאת, ישות הפועלת כספק עיקרי ונושאת בסיכונים ובתשואות הנגזרים מהעסקה תציג את הכנסותיה על בסיס ברוטו.

10. כדי לקבוע את בסיס דיווח ההכנסות, על בסיס ברוטו או על בסיס נטו, יש להפעיל שיקול דעת תוך בחינת עובדות ונסיבות המקרה. לצורך בחינה זו, יש להביא בחשבון את הסימנים המפורטים בסעיפים 11 - 13.

11. סימנים המצביעים על כך שיש לדווח על ההכנסות על בסיס ברוטו:

א. הישות היא המחויבת העיקרית בעסקה - מחויבות הישות או הספק להספקת המוצר או השירות הנדרש על ידי הלקוח היא ראיה חזקה לכך שלישות או לספק תפקיד משמעותי בעסקה. אם הישות אחראית למילוי ההסכם (fulfillment) לרבות הספקת המוצר או השירות הנדרש על ידי הלקוח, הרי שיש בכך ראיה חזקה לכך שהישות נושאת בסיכונים ובתשואות הנובעים מהעסקה ולפיכך, עליה לדווח על הכנסותיה על בסיס ברוטו. מצגים, המבוצעים על ידי ישות במהלך השיווק ותנאי חוזה המכירה, מספקים בדרך כלל, ראיות לכך שהישות או שהספק אחראיים להספקת המוצר או השירות שהוזמן. האחריות למשלוח המוצר, שהוזמן על ידי הלקוח, כשלעצמה אינה בגדר אחריות למילוי ההסכם.

ב. לישות אחריות כללית לסיכון המלאי (לפני הזמנת הלקוח או במקרה של החזרה) -

סיכון הנובע ממלאי הוא ראיה חזקה לכך שהישות נושאת בסיכונים ובתשואות הנובעים מהעסקה ולפיכך, עליה לדווח על הכנסותיה על בסיס ברוטו.

סיכון כללי בגין מלאי קיים, בדרך כלל, אם הישות אחראית על המלאי לפני שהוא הוזמן על ידי הלקוח, או שהיא תשא באחריות על המלאי בעתיד אם יוחזר המלאי על ידי הלקוח ובעקבות החזרה, הלקוח יהיה זכאי להחזר כספי. כדי לבחון

סימן זה, יש לבחון את ההסדר בין הישות לספק, אשר ייתכן ויפחית את אחריות הישות ואף יבטלה כליל.

ג. לישות יש יכולת לקבוע את מחיר העסקה -
אם לישות יש מרחב פעולה סביר, תחת מגבלות כלכליות, לקבוע את מחיר העסקה בינה לבין הלקוח, עובדה זו יכולה להעיד על כך שהישות נושאת בסיכונים ובתשואות של ספק עיקרי בעסקה ולפיכך, עליה לדווח על הכנסותיה על בסיס ברוטו.

ד. הישות משנה את המוצר או מבצעת חלק מהשירות -
אם הישות משנה פיזית את המוצר (מעבר לאריזתו) או מבצעת חלק מהשירותים, עובדה זו יכולה להעיד על כך שהישות אחראית למילוי ההסכם להספקת המוצר או השירות ולפיכך, עליה לדווח על הכנסותיה על בסיס ברוטו.
סימן זה נבחן מנקודת מבט של המוצר או השירות עצמו, באופן שמחיר המכירה של המוצר או השירות עלה כתוצאה מהשינוי הפיזי במוצר או ביצוע השירות, ולא מנקודת מבט של תרומה אחרת של הישות כגון יכולת השיווק, מערכת ההפצה או מוניטין.

ה. לישות היכולת לבחור את ספק המוצר או השירות -
אם לישות יש מספר ספקים למוצר או לשירות ולה יש את היכולת לבחור את הספק שיספק את המוצר או השירות, עובדה זו יכולה להעיד על כך שהישות אחראית למילוי ההסכם להספקת המוצר או השירות ולפיכך, עליה לדווח על הכנסותיה על בסיס ברוטו.

ו. הישות מעורבת בתהליך אפיון המוצר או השירות -
כאשר הישות מחויבת לקבוע את האופי, התכונות ואת סוג המוצר או השירות, אשר הוזמן על ידי הלקוח, עובדה זו יכולה להעיד על כך שהישות אחראית למילוי ההסכם להספקת המוצר או השירות ולפיכך, עליה לדווח על הכנסותיה על בסיס ברוטו.

ז. הישות נושאת בסיכון להפסד פיזי של מלאי (לאחר הזמנת הלקוח או במהלך המשלוח) הסיכון להפסד פיזי של מלאי מהווה ראייה, אם כי משכנעת פחות מסיכון המלאי הכללי, לכך שעל הישות לדווח על הכנסותיה על בסיס ברוטו. הסיכון

להפסד פיזי של מלאי מתהווה אם הבעלות על המוצר מועברת לישות בנקודת המשלוח (לדוגמה, מפעל הספק) ומועברת מהישות ללקוח בעת המסירה.

ח. הישות נושאת בסיכון אשראי -

אם הישות נושאת בסיכון אשראי בגין הסכום בו מחויב הלקוח, עובדה זו יכולה להוות ראייה, חלשה אומנם, לכך שהישות נושאת בסיכונים ובתשואות כספק עיקרי בעסקה ולפיכך, עליה לדווח על הכנסותיה על בסיס ברוטו. סיכון אשראי קיים כאשר הישות אחראית לגביית סכום המכירה מהלקוח, אך חייבת לשלם לספק ללא קשר להצלחת גביית החוב מהלקוח.

12. סימנים המצביעים על כך שיש לדווח על ההכנסות על בסיס נטו:

א. הספק (ולא הישות) הוא המחויב העיקרי בעסקה -

מחויבות הספק או הישות להספקת המוצר או השירות הנדרש על ידי הלקוח היא ראייה חזקה שלספק או לישות תפקיד משמעותי בעסקה. אם הספק (ולא הישות) אחראי למילוי ההסכם, לרבות הספקת המוצר או השירות הנדרש על ידי הלקוח, עובדה זו יכולה להעיד על כך שהישות אינה נושאת בסיכונים ובתשואות כספק עיקרי בעסקה ולפיכך, עליה לדווח על הכנסותיה על בסיס נטו.

מצגים, המבוצעים על ידי ישות במהלך השיווק ותנאי חוזה המכירה, מספקים בדרך כלל, ראיות באשר לאחראי להספקת המוצר או השירות הנדרש מנקודת מבטו של הלקוח.

ב. סכום הרווח של הישות הוא קבוע -

אם הישות מקבלת סכום קבוע לכל עסקה ללא התחשבות בסכום בו מחויב הלקוח, או שהישות זכאית לאחוז קבוע מהסכום בו מחויב הלקוח, עובדה זו יכולה להעיד על כך שהישות היא סוכנת ולפיכך, עליה לדווח על הכנסותיה על בסיס נטו (כלומר, על פי הסכום המתקבל).

ג. הספק (ולא הישות) נושא בסיכון אשראי -
אם קיים סיכון אשראי, אך הספק נושא בו, עובדה זו יכולה להעיד על כך שהישות היא סוכן של הספק ולפיכך, עליה לדווח על הכנסותיה על בסיס נטו.

13. כאשר קיימים סימנים הן לדיווח על בסיס ברוטו והן לדיווח על בסיס נטו, יש לבחון את הסימנים לפי מידת חשיבותם בנסיבות המקרה, וזאת מאחר ויש סימנים המצביעים באופן ברור יותר על אופי המעורבות של הישות בעסקה. כך לדוגמה, מחויבות עיקרית בעסקה, אחריות כללית לסיכון המלאי וכן אופן קביעת הרווח של הישות (האפשרות של הישות לקבוע את המחיר) עשויים להוות סימנים משמעותיים יותר לגבי בסיס הדיווח לעומת סימנים של סיכון להפסד פיזי של מלאי וסיכון אשראי, אשר להם משקל נמוך יותר.

תחילה

14. הבהרה זו תיושם החל מהדוחות כספיים לתקופות המתחילות במועד היישום לראשונה של תקן חשבונאות מספר 25, הכנסות.

הוראות מעבר

15. ישות תיישם למפרע את הוראות הבהרה זו לגבי הכנסותיה לכל התקופות המדווחות כמספרי השוואה, אשר טופלו שלא בהתאם להבהרה זו.

נספח - דוגמאות להמחשת יישום הסימנים לדיווח הכנסות על בסיס ברוטו או על בסיס נטו

בחינת הסימנים לדיווח על הכנסות על בסיס ברוטו או על בסיס נטו מתבססת על העובדות והנסיבות ודורשת שיקול דעת. ההערכות שלהלן משקפות את המסקנות שהוסקו בהתאם לעובדות ולנסיבות הנתונות. עם זאת, מסקנות אלה עשויות להשתנות בעובדות ובנסיבות שונות.

דוגמה 1 - מכירת מוצרים

חברה א' מוכרת מוצרי ריהוט לבית. לכל מוצר שמשווק יש ספק ייחודי. בקטלוג מוצרים, אשר מופץ ללקוחות, כתוב שם הספק של כל מוצר. חברה א' אינה מחזיקה מלאי מוצרים, לפני שמבוצעת הזמנה על ידי לקוח. הזכות הקניינית על המוצרים, שהוזמנו על ידי לקוחות, עוברת לחברה א' בעת המשלוח מהספקים. הזכות הקניינית עוברת ללקוח בעת המסירה על ידי חברה א'. לפני המשלוח מהספקים, מחויב כרטיס האשראי של הלקוח בסכום ברוטו אותו חייב הלקוח וחברה א' היא הסוחר, המזוכה בכרטיס האשראי. חברה א' אחראית לגביית חיובי כרטיסי האשראי ומחובתה להעביר את הסכומים שהיא חבה לספקים, ללא קשר לגבייה מהלקוחות. הספקים קובעים את מחירי המכירה של המוצרים. מתוך מחיר המכירה של המוצר נותר לחברה א' אחוז קבוע ואת יתרת מחיר המכירה היא מעבירה לספק. מידע כתוב המסופק ללקוחות במהלך השיווק והכלול בתנאים המפורטים בחוזי המכירה קובע:

"חברה א' מנהלת תהליכי הזמנה, משלוח וחיוב על מנת לסייע לך לרכוש מוצרי ריהוט לבית. חברה א' אינה רוכשת, מוכרת, מייצרת או מעצבת את המוצרים. כאשר אתה משתמש בחברה א', אתה רוכש את המוצרים מהספקים. לחברה א' אין שליטה על האיכות או הבטיחות של המוצרים המתוארים. הזמנות של מוצרים לא יחייבו את חברה א' או את הספקים עד שהספק המתאים מקבל אותן. חברה א' תעבד את בקשותיך לשינויי הזמנות, ביטולים, החזרות והחזרים עם הספק המתאים. כל שינויי הזמנות, ביטולים, החזרות או החזרים הם בהתאם למדיניות הספקים, ואתה מסכים לשלם עלויות משלוח נוספות או עלויות אחזקת מלאי (restocking) שיוטלו על ידי הספק. אתה מסכים שנושא האחריות יטופל ישירות עם הספק. חברה א' אינה אחראית להפסד, נזק, או קנס הנובעים מעיכוב במסירה או מכשלים במהלך המסירה כתוצאה מסיבה כלשהי שאינה בשליטתה."

הערכה: חלק מהסימנים מצביעים על דיווח על בסיס ברוטו, בעוד אחרים מצביעים על דיווח על בסיס נטו. חברה א' מסיקה שהכנסותיה צריכות להיות מדווחות על בסיס נטו בדוגמה זו. למרות קיומם של סימנים לדיווח על בסיס ברוטו - סיכון להפסד פיזי של מלאי (במהלך

המשלוח על ידי הספק לחברה א' וסיכון אשראי (בגין גביית הסכומים שחויבו בכרטיסי אשראי) - סימנים אלו אין די בהם כדי להתגבר על הסימנים החזקים יותר, לפיהם ההכנסות ידווחו על בסיס נטו, לרבות (א) הספק, ולא החברה, הוא המחויב העיקרי וכן (ב) הסכום שהחברה הפיקה הוא אחוז קבוע מהסכום הכולל בו מחויב הלקוח.

דוגמה 2 - הספקת שירותים

חברה ב' מספקת שירותי עיבוד כרטיסי אשראי למספר סוחרים לא קשורים, המשווקים באמצעות האינטרנט. לקוחות של סוחר האינטרנט מבקרים באתרי אינטרנט של הסוחרים על מנת לבחור מוצרים. כאשר לקוח מבקש לרכוש מוצר, הלקוח לוחץ על כפתור מסוים, המפנה אותו לשרת המאובטח של חברה ב' והמידע על כרטיס האשראי מעובד. חברה ב' משתמשת בשירותיו של בנק לא קשור על מנת לבצע את הסליקה של העסקאות והסוחר אינו צד לחוזה שירות זה. חברה ב' היא הסוחר המזוכה בכרטיס האשראי מול הבנק.

חברה ב' מודיעה ללקוח ולסוחר באמצעות דואר אלקטרוני כאשר חיוב כרטיס האשראי מאושר ובמועד זה הסוחר מקבל אישור לשלוח את המוצר באמצעות אחת מחברות ההובלה הידועות, אשר מספקות אפשרות למעקב מקוון אחר החבילה כך שהלקוח, חברה ב' והסוחר יכולים לעקוב אחר מצב ההזמנה. לחברה ב' אין אחריות או מעורבות במוצרים. הסוחרים מקבלים מחברה ב' תשלומים נטו פעמיים בחודש המבוססים על המכירות ברוטו שעובדו על ידי חברה ב' בניכוי עמלת עיבוד בשיעור של 6%, עיכובי תשלום בשיעור של 5% בגין החזרות פוטנציאליות (אשר משתחרר לאחר 6 חודשים), והתאמה בגין החזרות בפועל. חברה ב' שוקלת אם עליה לדווח על הכנסות בהתאם לסכומים ברוטו שעובדו עבור סוחרים משתתפים (הסכום בו מחויב הלקוח) או בהתאם לסכום נטו שהופק (עמלת עיבוד בשיעור של 6%).

הערכה: חברה ב' מעבדת עסקאות כרטיסי אשראי כסוחר המזוכה בכרטיס האשראי, אך אינה מעורבת ישירות בעסקאות המכירה בין הסוחרים והלקוחות. חברה ב' מסיקה כי עליה לדווח על ההכנסות על בסיס נטו בגין העמלה שהופקה בעסקה (משמע, עמלה בשיעור של 6%) עקב חוסר קיומם של סימנים המצביעים על כך שיש לדווח על ההכנסות על בסיס ברוטו וקיומם של סימנים משכנעים לדיווח על ההכנסות על בסיס נטו. הסוחר, ולא חברה ב' הוא המחויב העיקרי ללקוח, סימן משמעותי לדיווח על ההכנסה על בסיס נטו. חברה ב' אינה אחראית למילוי ההסכם ואין לה תפקיד של נותן שירות ללקוח ביחס למסירת המוצרים שהוזמנו או לאישור קבלתם על ידי הלקוח. לחברה ב' אין חופש פעולה או שליטה על המחירים בהם מחויבים הלקוחות. חברה ב' מפיקה

סכום קבוע (6%) מכל עסקה. הסימן היחיד לדיווח על ההכנסות על בסיס ברוטו הוא שחברה ב' נוטלת על עצמה סיכון אשראי בגין הסכומים שחויבו בכרטיסי האשראי של הלקוחות. סיכון זה מוקטן על ידי העמדת בקרות כגון אישור לסוחר לשלוח את המוצר רק לאחר קבלת האישור לגבי חיוב כרטיס האשראי, דחיית התשלום של תמורת המכירה לסוחר, ועיכוב תשלום של 5%.

דוגמה 3 -

חברה ג' מנהלת משא ומתן עם מספר חברות תעופה על מנת להשיג כרטיסי טיסה במחירים מופחתים ביחס לעלות הכרטיסים שנמכרים ישירות על ידי חברות התעופה לציבור. חברה ג' קובעת את המחירים בהם ימכרו כרטיסי הטיסה ללקוחות ומשווקת את הכרטיסים באמצעות פרסומות בעיתונים ומגזינים ובאינטרנט. חברה ג' מסכימה לרכוש מספר מוגדר של כרטיסים במחיר שמוסכם מראש ועליה לשלם עבורם ללא קשר למכירתם על ידה. הלקוחות משלמים עבור כרטיסי הטיסה באמצעות כרטיסי אשראי וחברה ג' היא הסוחר המזוכה בכרטיס האשראי. למרות שחויבי כרטיסי האשראי מאושרים מראש, לחברה ג' נגרמים הפסדים מידי פעם כתוצאה מחיובים במחלוקת. חברה ג' אחראית למסירת כרטיס הטיסה ללקוח והיא נושאת בסיכון של הפסד פיזי של הכרטיס בעת העברתו (למרות שלחברת התעופה יש נהלים להחזר כספי בגין כרטיסים שאבדו). מרגע שלקוח מקבל את כרטיס הטיסה, חברת התעופה אחראית למילוי כל המחויבויות הקשורות לכרטיס.

הערכה: לאחר יישום הסימנים, חברה ג' מסיקה, בהתבסס על המשקל האיכותי של הסימנים לדיווח על ההכנסות, שההכנסה ממכירת הכרטיסים תדווח על בסיס הסכום ברוטו שבו מחויבים הלקוחות. סיכון מלאי כללי קיים לגבי הכרטיסים שנרכשו על ידי חברה ג', סימן משמעותי לדיווח ברוטו וזאת עקב מחויבותה של חברה ג' לשלם עבור מספר מוגדר של כרטיסים שרכשה, ללא קשר למכירתם על ידה. תמחור הכרטיסים מצביע אף הוא על דיווח על בסיס ברוטו כיוון שלחברה ג' חופש פעולה לקבוע את מחירי המכירה של הכרטיסים וכתוצאה מכך הסכום שאותו תפיק חברה ג' ישתנה. סימנים משמעותיים פחות לדיווח על בסיס ברוטו קיימים אף הם כגון סיכון להפסד פיזי של מלאי (אובדן הכרטיסים בתהליך המסירה) וסיכון אשראי בגין גביית חיובי כרטיסי האשראי של הלקוחות. למרות שרק חברות התעופה יכולות לספק את ההובלה האווירית ללקוח ולפיכך, הן המחויבות העיקריות למילוי תנאי החוזה, הסימנים המפורטים לעיל, אשר מצביעים על דיווח על בסיס ברוטו, גוברים על סימן זה.

דוגמה 4 -

העובדות הן כמו דוגמה 3 מלבד העובדה שחברה ד' משלמת לחברות התעופה רק עבור הכרטיסים שהיא בפועל מוכרת ללקוחותיה.

הערכה: להבדיל מהאמור בדוגמה 3, במקרה זה, הסימן המשמעותי לדיווח ההכנסות על בסיס ברוטו, סיכון מלאי כללי, אינו קיים, כיוון שחברה ד' משלמת לחברות התעופה רק עבור הכרטיסים שהיא בפועל מוכרת ללקוחותיה. בהעדרו של סימן זה ועקב קיומם של סימנים לדיווח נטו חברה ד' מסיקה שיש לדווח על ההכנסות על בסיס נטו.

הוועדה המקצועית של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

חברי הוועדה

רו"ח דב ספיר - יו"ר הוועדה

רו"ח חיים אסיאג

מר אלי אשרף

רו"ח יגאל גוזמן

פרופסור אריה גנס, רו"ח

רו"ח אבי זיגלמן

פרופסור אפרים צדקה

משתתפים קבועים

רו"ח יהודה אלגריסי

רו"ח דוד גולדברג

רו"ח דורון דבי

רו"ח צחי חבושה

רו"ח אדיר ענבר

רו"ח מוטי פרידמן

רו"ח משה פרץ

רו"ח יזהר קנה

צוות מקצועי

רו"ח שרון מימון צדיק

רו"ח תמר אורן רוזנברג

גב' דיקלה כהן

יועץ מקצועי לוועדה

רו"ח רונן מנשס

צוות מקצועי אד-הוק

רו"ח אורי לוי - יו"ר

רו"ח עמנואל אבנר

רו"ח חיים אסיאג

רו"ח רם גב

רו"ח יעל גירסי

רו"ח דני ויטאן

רו"ח גיל וייס

רו"ח אבי זיגלמן

רו"ח ניר זיכלינסקי

רו"ח חגית טובול

רו"ח רונן יצחק

רו"ח ארז עיני (משפטן)

המועצה של המוסד הישראלי לתקינה בחשבונאות

מר משה טרי, יו"ר רשות ני"ע - סגן יו"ר המועצה
רו"ח עופר מנירב, נשיא לשכת רו"ח - סגן יו"ר המועצה
פרופסור יאיר אורגלר, יו"ר דירקטוריון הבורסה
מר אייל בן שלוש
רו"ח אלכס הילמן, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
פרופסור צבי טלמון (רו"ח), נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
מר רון לובש
מר עמוס מר חיים, נציג איגוד החברות הציבוריות הרשומות בבורסה
ד"ר אייל סולגניק
עו"ד (רו"ח) מיכל עבאדי-בויאנג'ו
רו"ח פנחס קימלמן, לשכת התיאום של הארגונים הכלכליים
מר איתן רוב
רו"ח יצחק רוטמן, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
רו"ח יוסי שחק, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
רו"ח ישראל שטראוס, נשיא לשכת רואי חשבון לשעבר
מר מוטי שפיגל, סגן המפקח על הבנקים