



# השפעת הקורונה על דוח רואה החשבון המבקר

גלית ניב בורשן – יו"ר הוועדה לתקני  
ביקורת ונוהלי ביקורת

**עדכוני  
קורונה**





## מערך סיוע לסוגיות שעולות עקב משבר הקורונה

בלשכה הוקם מערך סיוע ייעודי בסוגיות העולות עקב משבר הקורונה בתחומי חשבונאות ודיווח כספי וכן ביקורת וסקירה של דוחות כספיים. מערך סיוע זה יפעל לצד "אשנב לפרקטיקה" אך יתמקד בסוגיות האמורות לעיל ויהיה ללא עלות כספית לחברה/ה הפונה לסיוע.

מטרת המערך האמור היא לתת תשובות מהירות לפניות של חברים בסוגיות כאלה. מערך זה כולל שלושה צוותים, כלהלן:

- צוות הפיקוח.
- צוות חשבונאות ודיווח כספי.
- צוות ביקורת וסקירה של דוחות כספיים.

# השפעת הקורונה על דוח רואה החשבון המבקר

האם מצופה לתת הפניית תשומת לב בדוח המבקרים באותם מקרים בהם ברור שההשפעה של הקורונה משמעותית על החברה?

בהתאם לסעיף 12 בתקן ביקורת (ישראל) 705 :

"במקרים בהם לתוצאות אי-ודאות (מלבד הנחת העסק החי) עשויה להיות השפעה משמעותית על הדוחות הכספיים, ישקול המבקר את הצורך בהפניית תשומת לב קוראי הדוחות הכספיים לאותו עניין על-ידי הוספת פיסקת תשומת לב. "אי-ודאות" הוא עניין שתוצאותיו תלויות בפעולות עתידיות או באירועים שאינם בשליטתו הישירה של הגוף המבוקר."

לאור האמור לעיל, עניין זה דורש את שיקול דעתו המקצועי של רואה החשבון המבקר וזאת בהתאם לנסיבות הספציפיות של אותו התאגיד המבוקר. ככל שמסקנת שיקול הדעת היא שההשפעה של אי הוודאות עשויה להיות משמעותית לדוחות הכספיים, הרי שיהיה צורך להפנות את תשומת הלב לביאור בנושא.



## השפעת הקורונה על דוח רואה החשבון המבקר

האם מצופה לתת הפניית תשומת לב בדוח המבקרים באותם מקרים בהם קיים קיטון ברווח של החברה בחמישים אחוז, אולם החברה לא תיגרר למצב של עסק חי וכללה גילוי נאות בדוחות הכספיים

בפניה מצוין כי "לדעתנו הם מצריכים הפניית תשומת הלב". כאמור, הפניית תשומת לב בשל אי-וודאות (מלבד הנחת העסק החי) שלתוצאותיה עשויה להיות השפעה משמעותית על הדוחות הכספיים, הינה עניין לשיקול דעת של רואה החשבון המבקר - וזאת על בסיס מכלול רחב של נתונים הידועים בעת גיבוש דוח רואה החשבון המבקר. כאשר רואה החשבון המבקר גיבש את מסקנתנו כי בנסיבות העניין נדרשת הפניית תשומת הלב, אנו, שאיננו חשופים ומודעים לכלל המידע ההבנה והנסיבות, לא יכולים להחליף את שיקול הדעת של רואה החשבון המבקר בנסיבות אותו עניין.

משבר הקורונה, המשפיע מהותית על תאגידים רבים, אינו מחייב הפניית תשומת לב בדוח רואה החשבון המבקר בכל המקרים ויש לשקול את מכלול הנסיבות והשפעותיהן בהקשר הספציפי של התאגיד המבוקר.

לעניין עיתוי האירוע - לפני או אחרי תאריך המאזן (ועד למועד החתימה על חוות הדעת) - לדעתנו, עיתוי האירוע אינו לכשעצמו מאיין את הצורך במתן הפניית תשומת לב (כאמור, ככל שהיא נדרשת, בהתאם לשיקול דעת רואה החשבון המבקר).



## דוח רואה החשבון המבקר – ודוגמאות לחוות דעת שפורסמו

תאגידיים שלמשבר הקורונה אין השפעה שלילית משמעותית עליהם.

כן

תאגידיים שלמשבר הקורונה עשויה להיות השפעה שלילית משמעותית על האיתנות הפיננסית או על היקף הפעילות והרווחיות אך לא עד כדי ספק משמעותי בדבר יכולתם להמשיך לפעול כעסק חי.

כן

תאגידיים שעקב משבר הקורונה נוצר ספק משמעותי בדבר יכולתם להמשיך לפעול כעסק חי.

כן

גילוי שלם ונאות בדוחות הכספיים בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים

כן

אין למשבר הקורונה השלכה על דוח רואה החשבון המבקר

כן

ישקול את הצורך בהפניית תשומת לב בדוח שלו לפי סעיף 12 לתקן ביקורת (ישראל) 705

כן

הפניית תשומת לב בדבר "עסק חי" לפי תקן ביקורת (ישראל) 570



## השפעת הקורונה על דוח רואה החשבון המבקר

האם התשובה רלוונטית גם לדוחות כספיים לשנת 2018 (טרם הקורונה שטרם נחתמו)?

"לעניין עיתוי האירוע - לפני או אחרי תאריך המאזן (ועד למועד החתימה על חוות הדעת) - לדעתנו, עיתוי האירוע אינו לכשעצמו מאיין את הצורך במתן הפניית תשומת לב (כאמור, ככל שהיא נדרשת, בהתאם לשיקול דעת רואה החשבון המבקר)."

מועד אישור הדוחות הכספיים הינו המועד שעד אליו (ממועד החתך) רואה החשבון המבקר נדרש לבחון אירועים לאחר תאריך המאזן (ראה גם תקן הביקורת בנושא). בהתאם לסעיף 6 בתקן ביקורת (ישראל) 560 "רואה החשבון המבקר יבצע נהלי ביקורת שנועדו להשיג ראיות ביקורת נאותות ומספיקות שכל האירועים שאירעו בין תאריך המאזן לבין תאריך דוח רואה החשבון המבקר אשר מחייבים התאמת הדוחות הכספיים או מתן גילוי בהם, זוהו". אין כל הבדל אם מדובר באישור הדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר, 2018 או ליום 31 בדצמבר, 2019. בכל מקרה יש לקיים את אותה בחינה של הגילוי שניתן במסגרת הדוחות הכספיים ולקיים את אותו שיקול דעת לגבי הצורך בהפניית תשומת לב כפי שהתייחסנו בפניות קודמות.





## השפעת הקורונה על הצהרות בכתב

האם יש להתאים את ההצהרות בכתב כדי לכלול בהן היבטים הקשורים למשבר הקורונה?

מתקן ביקורת (ישראל) 580 הצהרות בכתב לרואה החשבון המבקר (להלן - "התקן"), עולה כי בנסיבות המתוארות בשאלה, שבהן למשבר הקורונה יש השפעה משמעותית על הדוחות הכספיים של החברה, ראוי להתייחס לכך במסגרת הצהרות בכתב של הדירקטוריון ושל הגורמים שהוסמכו לתחום על הדוחות הכספיים.

- ניתן גילוי נאות בדוחות הכספיים לגבי כל האירועים שאירעו לאחר תאריך הדוחות הכספיים (המאוחדים) עד תאריך החתימה עליהם, **לרבות אירועים הקשורים למשבר הקורונה (COVID-19)** אשר לגביהם נדרש גילוי בהתאם לכללי חשבונאות מקובלים בישראל (Israeli GAAP) / כללי דיווח כספי בינלאומיים (IFRS) / כללי חשבונאות מקובלים בארה"ב (US GAAP), וזאת לאחר שאירועים אלה נבחנו על ידינו ומסקנת הבחינה היא כי מדובר באירועים שאינם חייבי התאמה בדוחות הכספיים.

- לא אירעו אירועים לאחר תאריך הדוחות הכספיים הדורשים התאמה של האומדנים בחשבונאות והגילויים שנכללים בדוחות הכספיים (המאוחדים) אשר לא קיבלו ביטוי בדוחות הכספיים **(לרבות ביחס לאירועים הקשורים למשבר הקורונה)**.





## השפעת הקורונה על דוחות סקורים



האם גם בסקירה נדרשת הפניית תשומת לב לאי וודאות משמעותית שלגביה ניתן גילוי בדוחות?

סעיף 60 בתקן סקירה (ישראל) 2410 קובע כלהלן:

“על רואה החשבון המבקר לשקול שינוי של דוח הסקירה על ידי הוספת פיסקה שתדגיש אי ודאות משמעותית (בנוסף לעניין העסק החי) שבאה לתשומת ליבו, אשר פתרונה תלוי באירועים עתידיים ואשר יכולה להשפיע על המידע הכספי לתקופות ביניים.”

ההוראה בסעיף הנ"ל זהה במהותה להוראה בסעיף 12 בתקן ביקורת (ישראל) 705, המתייחסת לאותו עניין כשמדובר בדוח רואה החשבון המבקר על דוחות כספיים מבוקרים.

מאחר שההוראות האמורות זהות במהותן, תשובות מערך הסיוע לפניות מס' 1-4 (אשר עסקו באותו עניין כשמדובר בדוח רואה החשבון המבקר על דוחות כספיים מבוקרים) רלוונטיות גם לשאלה המועלית בפניה זו.



