

**שינויים או התאמות העשויים להידרש בתכנון או בביצוע הביקורת על דוחות כספיים שנתיים**  
**ליום 31 בדצמבר 2020 - פניה מס' 8**

להלן פניה של חבר הלשכה ותשובה של מערך הסיוע בסוגיות חשבונאות או ביקורת העולות עקב משבר הקורונה.

**פניית חבר הלשכה**

**רקע**

מתחילת שנת 2020 פוקד את העולם אירוע משבר הקורונה, אשר אף הוכרז כמגיפה עולמית. המשבר משפיע באופן נרחב על תחומים רבים (בריאות, כלכלה, חברה, רווחה, תרבות ועוד) במדינות רבות בעולם ובכללן גם ישראל.

על מנת להתמודד עם משבר הקורונה, ננקטים מעת לעת ע"י מדינות וממשלות צעדים משמעותיים במטרה להביא לריחוק חברתי - הטלת סגרים, עידוד עבודה מהבית, הגבלות על תנועה, מניעת התכנסויות, סגירת גבולות בין מדינות, וכיוצא באלה.

לצעדים אלו השלכה על מגוון רחב של תחומים בחיי היומיום, כתוצאה מהם נדרשים שינויים מהותיים באורחות החיים בפן החברתי, העסקי והמקצועי ועשויה להיות להם השפעה גם על עבודת הביקורת של רואה החשבון המבקר.

**השאלה**

**האם עקב משבר הקורונה נדרשים שינויים או התאמות בתכנון או בביצוע הביקורת על דוחות כספיים שנתיים ליום 31 בדצמבר 2020?**

**תשובת מערך הסיוע**

תשובה זו ניתנת בתאריך 03/01/2021 לאור המידע הקיים נכון למועד מתן תשובה זו.

כידוע, מטרת העל של ביקורת היא לספק מידה סבירה של ביטחון (reasonable assurance) שאין בדוחות הכספיים הצגה מוטעית מהותית (למטרה זו ניתן ביטוי גם בנוסח האחיד של דוח רואה החשבון המבקר). עקב משבר הקורונה יתכן כי הסיכון להצגה מוטעית מהותית יגדל בגלל שחלק מהבקורות הפנימיות המיושמות בדרך כלל בישות המבוקרת אינן מיושמות או שאינן מיושמות במלואן (בשל מגבלות שהוטלו, בשל העדר חלק מהעובדים וכו'). כמו כן יתכן כי רואה החשבון המבקר לא יוכל ליישם כלל, או לא יוכל ליישם במלואם, חלק מאמצעי הביקורת באופן שבו הוא מיישם אותם בדרך כלל.

**בשל ההיבטים האמורים, יתכן כי יידרשו שינויים או התאמות בתכנון או בביצוע של הביקורת על דוחות כספיים לשנת 2020 - הכל בהתייחס לנסיבות הספציפיות של הישות המבוקרת והביקורת שבה מדובר.**

להלן מובאות סוגיות אחדות הממחישות נסיבות אשר בגינן עשויים להידרש שינויים או התאמות בתכנון או בביצוע הביקורת. לגבי כלל הסוגיות האמורות יצוין כי:

- הסוגיות שלהלן כוללות גם את אלה שהובאו כבר בתשובה לפניה זו מיום 7/12/2020.
- הסוגיות שלהלן, לרבות תשובות מערך הסיוע, אינן מתייחסות ספציפית לביקורת של בקרה פנימית (או רכיבי בקרה פנימית) על דיווח כספי בהתאם לתקני ביקורת (ישראל) 910 ו-911, אך דרכי הפעולה המתוארות עשויות להיות רלוונטיות גם לביקורת כזאת.

- בהתאם לסעיף 12 בתקן ביקורת (ישראל) 230 בדבר "תיעוד ביקורת", בכל מקום בו רואה החשבון המבקר נוקט נוהלי ביקורת חלופיים עליו לתעד את הנסיבות יוצאות הדופן שבגללן ננקטו אותם נהלים חלופיים וכן עליו לתעד כיצד הנהלים החלופיים משיגים את מטרות הנהלים המקוריים הנדרשים בהתאם לתקני הביקורת.

#### א. תכנון הביקורת

1. מה הן ההשלכות של משבר הקורונה על קביעת רמות המהותיות לצורך ביקורת הדוחות הכספיים? – לקריאת התשובה הקש [כאן](#).
2. כיצד על רואה החשבון המבקר לפעול אם בשלבי ביצוע הביקורת מתברר לו כי בקרות פנימיות שאותן הביא בחשבון בתכנון הביקורת לא פעלו בתקופה המבוקרת כפי שהונח בתכנון הביקורת? – לקריאת התשובה הקש [כאן](#).
3. כיצד משבר הקורונה עשוי להשפיע על הערכת רואה החשבון המבקר לגבי סיכונים לתרמיות העלולות לגרום להצגה מוטעית מהותית בדוחות הכספיים? – לקריאת התשובה הקש [כאן](#).
4. מה נדרש מרואה החשבון המבקר כאשר אינו יכול, בשל המגבלות הנוכחיות, לנהל ראיונות פנים-אל-פנים עם הנהלה ועם המופקדים על בקרת העל בעניין סיכונים להצגה מוטעית שמקורה בתרמית? – לקריאת התשובה הקש [כאן](#).
5. מהן ההשלכות על ביקורת רואה החשבון המבקר אם לא יוכל להגיע לישות המבוקרת על מנת לבצע בישות המבוקרת את הבדיקות של מערך הבקרה הפנימית? – לקריאת התשובה הקש [כאן](#).

#### ב. ביצוע הביקורת

1. מהם הנהלים החלופיים שרואה החשבון המבקר נדרש לבצע אם אינו יכול להיות נוכח בספירת מלאי פיסית עקב מגבלות בשל משבר הקורונה? – לקריאת התשובה הקש [כאן](#).
2. מהם הצעדים שעל רואה החשבון המבקר לנקוט כאשר עקב משבר הקורונה ספירת המלאי אינה מבוצעת סמוך לתום תקופת הדיווח? – לקריאת התשובה הקש [כאן](#).
3. כיצד על רואה החשבון המבקר לנהוג כאשר אינו מקבל אישורי יתרות מצדדים חיצוניים בשל משבר הקורונה? – לקריאת התשובה הקש [כאן](#).
4. כיצד על רואה החשבון המבקר לבחון את מהימנות ראיות הביקורת שהתקבלו מהנהלה תוך שמירה על ריחוק חברתי? – לקריאת התשובה הקש [כאן](#).
5. מה התיעוד שיש לשמור בתיק ניירות העבודה אם רואה החשבון המבקר אינו יכול לקבל מסמכים מקוריים חתומים כאשר הם נדרשים? – לקריאת התשובה הקש [כאן](#).

#### התייחסות מערך הסיוע לסוגיות המתוארות לעיל

1. סוגיה א1: מה הן ההשלכות של משבר הקורונה על קביעת רמות המהותיות לצורך ביקורת הדוחות הכספיים?

**תשובה:** בהתאם לסעיף 4 בתקן ביקורת (ישראל) 320 "הקביעה של מהותיות על ידי רואה החשבון המבקר היא עניין של שיקול דעת מקצועי, והיא מושפעת מתפיסתו של רואה החשבון המבקר את צרכי המשתמשים במידע הכספי בדוחות הכספיים". עקב משבר הקורונה, יכול להיות שיהיה צורך לשנות את הבסיס לחישוב המהותיות. לדוגמא, יתכן מצב בו ישות שהייתה רווחית בשנים הקודמות נאלצה לצמצם את פעילותה והרווחיות ירדה מאד או אף הגיעה להפסד. במצבים כאלה, על רואה החשבון המבקר לשקול אם יש לעדכן את **הבסיס לקביעת מהותיות בדוחות הכספיים**, למשל במקום רווח לפני מס לעבור לבסיס של מחזור ההכנסות, ובעסקים שפעילותם כמעט הופסקה (כגון תיירות) לעבור לבסיס של עלויות או הון עצמי – הכל בהתאם לעניין. בנוסף לקביעת בסיס המהותיות בדוחות הכספיים, על רואה החשבון המבקר לשקול אם עליו להקטין את ספי המהותיות לצורכי ביצוע הביקורת, וזאת עקב כך שיתכן כי הסיכון להצגה מוטעית מהותית גדל בגלל ירידה ברמת יישום הבקורת הפנימיות בישות המבוקרת בשל משבר הקורונה. הקטנת ספי המהותיות לצורכי ביצוע הביקורת עשויה להצריך ביצוע נוהלי ביקורת נוספים ו/או הגדלת היקף הדגימות.

בקביעת ספי המהותיות לצורכי ביצוע הביקורת ניתן לשקול במקרים מסוימים נטרול של סעיפים חד פעמיים אשר נבעו מהמצבים המיוחדים של משבר הקורונה אם לא צפוי שסעיפים כאלה יחזרו על עצמם, כגון:

- עלויות סגירה זמנית של חנויות או סניפים;
- עלויות של סחורות או חומרי גלם שנפגמו במהלך התקופה בה היה העסק סגור;
- החזרים או זיכויים מוגדלים ללקוחות בשל אי-יכולת לספק מוצרים או שירותים (לדוגמה, חברת נסיעות או מארגני אירועים);
- עלויות עקב ביטול הזמנת אירועים או שירותים שהישות נאלצה לבטל.
- הפסד מירידת ערך נכסים שנבעו ישירות ממשבר הקורונה.

**2. סוגיה 2א: כיצד על רואה החשבון המבקר לפעול אם בשלבי ביצוע הביקורת מתברר לו כי בקרות פנימיות שאותן הביא בחשבון בתכנון הביקורת לא פעלו בתקופה המבוקרת כפי שהונח בתכנון הביקורת?**

**תשובה:** משבר הקורונה גרם לישויות רבות לשנות את דפוסי הפעולה שלהן מסיבות שונות, כגון צווים ותקנות (לדוגמה, סגירת חנויות, מפעלים או סניפים) או המציאות שבה עובדים אשר עליהם נשענה הבקרה הפנימית נעדרו עקב מחלה או בידוד ממושכים או יוזמת ההנהלה (הוצאת עובדים לחל"ת או מעבר לעבודה מהבית). המשותף למצבים כאלה הינו פגיעה אפשרית בבקרה הפנימית עקב משבר הקורונה, מבלי שפעלו בקרות מפצות או חלופיות.

על רואה החשבון המבקר לבחון בכל מקרה את מידת הפגיעה בבקרה הפנימית בהתאם לנסיבות הספציפיות בישות המבוקרת. אם מתברר שהבקרות או חלקן לא עבדו באופן שבו ניתן להסתמך עליהן, אזי לא ניתן להסתמך על אותן בקרות אלא יש לתכנן ולבצע נהלים חלופיים שיכללו בעיקר בדיקות מבססות בכפוף לתקני ביקורת (ישראל) 315 ו-330. בתכנון נהלים חלופיים כאמור, על רואה החשבון המבקר להעריך מחדש את הסיכונים המתייחסים להצגה מוטעית מהותית בתהליכים שהבקרה הפנימית בהם נפגמה (ר' תקן ביקורת (ישראל) 315) ואת המענה שהנהלים החלופיים יספקו לסיכונים אלה.

**3. סוגיה 3א: כיצד משבר הקורונה עשוי להשפיע על הערכת רואה החשבון המבקר לגבי סיכונים לתרמיות העלולות לגרום להצגה מוטעית מהותית בדוחות הכספיים?**

**תשובה:** ייתכנו מצבים בהם יש סיכון גדול יותר לתרמית כאשר הבקרה הפנימית אינה פועלת כרגיל כתוצאה ממשבר הקורונה. לדוגמה, שינויים בקשר להפרדת תפקידים או ויתור על אמצעי בקרה מסוימים או אי פעולתם של אמצעי בקרה מסוימים בישות המבוקרת, בשל שינויים בדפוסי העבודה כתוצאה מהגבלות שמקורן במשבר הקורונה.

להלן גורמי סיכון העלולים להגדיל אף הם את הסיכון לתרמית:

- רפיון באמצעי הבקרה הפנימית העלול לגרום להזדמנויות רבות יותר לביצוע תרמית.
- תמריץ או לחץ גדולים יותר על מנהלים להשיג יעדי הכנסות או תוצאות כספיות טובות יותר, ממקורות שמחוץ לישות המבוקרת או מתוך הישות המבוקרת, העלולים לגרום לרישומים לא נאותים בקשר לדיווח הכספי.
- קשיים כספיים העלולים לגרום תמריץ מוגבר לביצוע תרמית.

תקן ביקורת (ישראל) 240 בדבר "אחריות המבקר לשקול אפשרות קיומה של תרמית במסגרת ביקורת של דוחות כספיים" מחייב את רואה החשבון המבקר לנקוט נהלי ביקורת שיתנו מענה לסיכונים שהוערכו. בנספחים 1-3 לתקן האמור מובאות דוגמאות של גורמי סיכון לתרמית, נהלי ביקורת אפשריים ונסיבות המצביעות על אפשרות קיומה של תרמית. על רואה החשבון המבקר להביא בחשבון גם גורמי סיכון כגון אלה המצוינים בפסקה הקודמת.

**4. סוגיה א4: מה נדרש מרואה החשבון המבקר כאשר אינו יכול, בשל המגבלות הנוכחיות, לנהל ראיונות פנים-אל-פנים עם ההנהלה ועם המופקדים על בקרת העל בעניין סיכונים להצגה מוטעית שמקורה בתרמית ?**

**תשובה:** תקן ביקורת (ישראל) 240 בדבר "אחריות המבקר לשקול אפשרות קיומה של תרמית במסגרת ביקורת של דוחות כספיים" כולל דרישות שעשויות להיות מאתגרות יותר לביצוע במקרה שהגישה לישות המבוקרת מוגבלת. כך למשל נדרש רואה החשבון המבקר, בהתאם לסעיפים 38 ו-46 בתקן הביקורת האמור, לבצע תשאולים ובירורים ספציפיים עם ההנהלה ובעלי תפקידים בישות ועם המופקדים על בקרת העל בישות בקשר לתרמית. בירורים ותשאולים כאלה נעשים בדרך כלל בפגישות פנים אל פנים. כשהדבר אינו מתקיים עקב משבר הקורונה, ניתן חלף פגישה פנים-אל-פנים להשתמש באמצעים טכנולוגיים, כגון שיחות בהיוועדות חזותית. השימוש בהיוועדות חזותית עדיף על שיחה טלפונית, כדי שרואה החשבון המבקר יוכל לצפות באדם איתו הוא משוחח, כך שיוכל לצפות גם בשפת הגוף שלו.

**5. סוגיה א5: מהן ההשלכות על ביקורת רואה החשבון המבקר אם לא יוכל להגיע לישות המבוקרת על מנת לבצע בישות המבוקרת את הבדיקות של מערך הבקרה הפנימית ?**

**תשובה:** תקן ביקורת (ישראל) 315 (כמו גם תקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), תשל"ג-1973) דורש מרואה החשבון המבקר להבין את מערך הבקרה הפנימית ואת יעילות התכנון של הבקורות ואופן יישומן, גם כאשר אין בכוונתו להסתמך על מערך הבקרה הפנימית במסגרת הביקורת.

אם לא ניתן להגיע לישות המבוקרת עקב מגבלות משבר הקורונה שאינן מאפשרות לבצע בדיקה של מערך הבקרה הפנימית על פי המתוכנן, על רואה החשבון המבקר לשקול מחדש את גישת הביקורת. על רואה החשבון המבקר לקבוע איזה ראיות ביקורת אפשר להשיג מרחוק, אשר יניחו את דעתו שמערך הבקרה הפנימית תוכנן באופן שימנע, או יגלה ויתקן, הצגה מוטעית מהותית במועד, ושאמצעים שיושמו פועלים בצורה יעילה. אפשר להשתמש באמצעים טכנולוגיים, כגון היוועדות חזותית, על מנת לצפות באופן הפעולה של אמצעי הבקרה או על מנת לבדוק תיעוד תומך רלוונטי. אפשר גם להשתמש באמצעים טכנולוגיים לניתוח נתונים (Data analysis) בבדיקת אמצעי הבקרה.

על רואה החשבון המבקר לתעד כיצד נאספו ראיות הביקורת ואת ההערכה לגבי נאותותן. רואה החשבון המבקר צריך לשקול את סביבת הבקרה הפנימית כאשר הוא מעריך את נאותות ראיות הביקורת ואת הסיכון לתרמית.

במקרה של שימוש באמצעים חלופיים להבנת ובדיקת הבקרה הפנימית כאמור לעיל, על רואה החשבון המבקר להעריך מחדש את רמת ההסתמכות שהוא מתכנן על אותן בקורות פנימיות

ולשקול אם נדרש לבצע בדיקות מבססות בהיקף גדול יותר על מנת לתת מענה לסיכון המוערך להצגה מוטעית מהותית.

אם רואה החשבון המבקר אינו יכול לבצע באופן נאות תהליכים הנדרשים בהתאם לתקני הביקורת, לרבות שימוש באמצעים חלופיים כאמור לעיל, וכתוצאה מכך עליו לצמצם את היקף הביקורת הנדרש ולוותר על השגת ראיות ביקורת, עליו לשקול אם נדרש שינוי בחוות דעתו תוך סטייה מהנוסח האחיד.

**6. סוגיה ב1: מהם הנהלים החלופיים שרואה החשבון המבקר נדרש לבצע אם אינו יכול להיות נוכח פיסית בספירת מלאי עקב מגבלות בשל משבר הקורונה ?**

**תשובה:** יתכן שרואה החשבון המבקר לא יוכל להיות נוכח פיסית בספירת מלאי של מבוקר, כגון במקרים בהם המלאי מצוי במקומות מרוחקים שלא ניתן להגיע אליהם, או במקרים בהם הישות המבוקרת קבעה כמדיניות איסור כניסה למי שאינו עובד של הישות. במקרים כאלה, על רואה החשבון המבקר לבצע נהלים חלופיים על מנת להימנע מהשלכות על דוח רואה החשבון המבקר, כגון:

- בחינה אם ניתן לקבל סיוע מהמבקר הפנימי של הישות בביצוע תצפית על ספירת מלאי על פי הנחיות של רואה החשבון המבקר.
- כאשר מדובר במבוקר שיש לו פעילות בחו"ל - בחינה אם אפשר להשתמש בעבודת פירמות ביקורת בחו"ל לביצוע תצפית על ספירת מלאי על ידי צוות ביקורת מקומי אם נוכחותו מותרת באתר בו מצוי המלאי.
- בחינה אם אפשר להשתמש בטכנולוגיות מבוססות אינטרנט או במכשירים ניידים להיוועדות חזותית (כגון Zoom, Facetime, WhatsApp) כדי להיות נוכחים בספירת מלאי באופן וירטואלי תוך הכנת מזכר מדוע לא היתה אפשרית נוכחות פיסית בספירת מלאי בגלל משבר הקורונה.
- במקרים בהם לא ניתן ליישם אף אחד מהנהלים החלופיים דלעיל - בחינת האפשרות להסתייע בגורם חיצוני שיהיה נוכח בספירת מלאי (לדוגמה, פירמה המבצעת שירותים לוגיסטיים). במקרים כאלו, רואה החשבון המבקר נדרש להניח את דעתו לגבי האובייקטיביות, האתיקה והמקצועיות של אותו גורם חיצוני.

**7. סוגיה ב2: בישות מבוקרת שאינה מנהלת מלאי תמידי, מהם הצעדים שעל רואה החשבון המבקר לנקוט כאשר עקב משבר הקורונה ספירת המלאי אינה מבוצעת סמוך לתום תקופת הדיווח ?**

**תשובה:** כאשר הישות המבוקרת מקדימה או דוחה את ספירת המלאי ביחס למועד תום תקופת הדיווח, על צוות הביקורת להיות נוכח פיסית בספירת המלאי בעת ביצועה ולבדוק את התאמת התנועות שתבצע הישות לגבי נתוני הספירה כדי להגיע ליתרות שתיכללנה בדוחות הכספיים. אם פער הזמנים עולה על המותר על פי תקנות מס הכנסה, רואה החשבון המבקר יבחן את הצורך להתריע בפני הישות כי עליה לתאם עם שלטונות המס את מועד הספירה.

במצב בו הישות אינה יכולה כלל לבצע ספירת מלאי פיסית מסיבות הנובעות ממשבר הקורונה (כגון במצב בו המבנה בו מצוי המלאי סגור ולא ניתן להיכנס אליו) ורואה החשבון המבקר אינו יכול לבצע נהלי ביקורת חלופיים על מנת לתמוך במצגי המלאי שייכללו בדוחות הכספיים, על רואה החשבון המבקר לשקול אם הוא יכול לתת דוח בנוסח האחיד על הדוחות הכספיים ו/או על האפקטיביות של בקרה פנימית / רכיבי בקרה פנימית על דיווח כספי.

**8. סוגיה ב3: כיצד על רואה החשבון המבקר לנהוג כאשר אינו מקבל אישורי יתרות מצדדים חיצוניים בשל משבר הקורונה ?**

**תשובה:** הקשיים עקב משבר הקורונה יכולים להיות הן בהעברת האישורים לישות המבוקרת לחתימה וקבלתם בחזרה בכדי לשלוח אותם לצדדים החיצוניים ("המצב הראשון"), והן בקבלת האישורים מהצדדים השלישיים (מוסדות כספיים, לקוחות, ספקים וכו'), כאשר אלה סגורים או שפעילותם מוגבלת עקב משבר הקורונה ("המצב השני").

- **במצב הראשון:** ניתן להשתמש בדוא"ל, פקס ותקשורת אלקטרונית אחרת שהם אמצעים מקובלים למשלוח בקשות לאישורי יתרות וקבלת תשובות לבקשות אלה. לגבי משלוח בקשות באמצעים אלקטרוניים יש לוודא כי (1) רואה החשבון המבקר שולט בבחירה, בהכנה ובהפצה של הבקשות (לדוגמה, רושמים קוד ייחודי על גבי כל אישור יתרות אלקטרוני ואישור יתרות של כתובות דוא"ל או מספרי פקס לפני ההפצה); (2) התשובות יוחזרו ישירות לרואה החשבון המבקר; (3) רואה החשבון המבקר יאמת את אותנטיות התשובות שהתקבלו באמצעות שיחה טלפונית; ו-(4) רואה החשבון המבקר יתעד בניירות העבודה שלו את הנהלים שביצע על מנת לאמת את אותנטיות המשיבים.

- **במצב השני:** ככל ולא התקבלו תשובות בכתב לאימות יתרות ישירות לרואה החשבון המבקר, יש לקבל את התשובה מהצד החיצוני באמצעות שיחה טלפונית מתועדת או באמצעות דוא"ל. במצבים של תשובה טלפונית, יש לבקש מהצד החיצוני לאשר את התשובה בכתב בדוא"ל או באמצעי אחר, ככל הניתן. על מנת לתעד תשובה שהתקבלה רק בשיחה טלפונית, יש לכלול את הפרטים הספציפיים, כגון זהות האדם שממנו התקבלה התשובה, תפקידו ועיתוי השיחה. אם לא עלה בידי רואה החשבון המבקר לקבל תשובה כתובה או טלפונית לבקשת אישור היתרה שלו, יש לבחון אם ניתן להשיג ראיות ביקורת באמצעות הליך ביקורת חלופי כמקובל בכל מקרה בו לא התקבל אישור יתרה (ללא קשר עם משבר הקורונה) על מנת להפחית את סיכון הביקורת לרמה מקובלת שתהיה קטנה דיה.

9. **סוגיה ב4:** כיצד על רואה החשבון המבקר לבחון את מהימנות ראיות הביקורת שהתקבלו מההנהלה תוך שמירה על ריחוק חברתי ?

**תשובה:** ככלל, רואה החשבון המבקר נדרש להעריך את מהימנות ראיות הביקורת. להלן דוגמאות לנהלים שניתן לבצע על מנת לאמת את המהימנות של ראיות ביקורת תוך שמירה על ריחוק חברתי, בהתאם לשיקול דעת רואה החשבון המבקר:

1. בירור, באופן שונה מהצורה שבה נמסרה הראיה (לדוגמה, בשיחת טלפון או בהיוועדות חזותית אם ראיות הביקורת נשלחה בדוא"ל) עם האדם בישות האחראי לביצוע הבקרה / לאותה ראיות ביקורת.
2. ביסוס מהימנות ראיות הביקורת מול גורמים אחרים בישות שהיו מעורבים בתהליך המצאת ראיות הביקורת.
3. השוואת המידע שהתקבל מול תיעוד המקור שקיבל רואה החשבון המבקר במסגרת הליכים אחרים, כשהדבר אפשרי.
4. וידוא האותנטיות של מסמך המהוות ראיות ביקורת ישירות מול צד שלישי.

לדוגמה, בקבלת ראיות ביקורת לגבי ספירה של מלאי פיסי או של ספירת מלאי מחזורית שרואה החשבון המבקר לא נכח בה בעצמו, אך נעזר באמצעים טכנולוגיים (כגון היוועדות חזותית) כדי לצפות מרחוק בספירה, רואה החשבון המבקר יכול לבדוק את ההתאמה בין רישומי הספירה שבה צפה מרחוק (תוך שימוש באמצעי טכנולוגי מתאים) לבין רישומי הספירה שנמסרו לו על ידי מי שביצעו אותה.

10. **סוגיה ב5:** מה התיעוד שיש לשמור בתיק ניירות העבודה אם רואה החשבון המבקר אינו יכול לקבל מסמכים מקוריים חתומים כאשר הם נדרשים ?

**תשובה:** אם רואה החשבון המבקר אינו יכול לקבל מסמכים מקוריים חתומים כאשר הם נדרשים, ניתן לחלופין לשמור עותק של מסמך הנושא חתימה אלקטרונית בתוספת אישור מאת החותם בדוא"ל. כמו כן, יש לאמת את כתובת הדוא"ל שממנה נשלח המסמך.

מטרת תשובה זו היא סיוע ביישום הכללים המקצועיים הקיימים בנסיבות המתוארות בפניה והקשורות למשבר הקורונה, היא משקפת רק את דעתם של חברי מערך הסיוע שטיפלו בה, אין בה משום קביעת כלל מקצועי המחייב רואה חשבון בעבודתו המקצועית והיא אינה באה במקום שיקול דעת מקצועי הנדרש מרואה חשבון המסתייע בה.

תשובה זו תפורסם באתר הלשכה יחד עם הפניה, ללא אזכור שמות.