

# סוגיות בביקורת דוחות כספיים בצל משבר הקורונה

יזהר קנה, שותף מנהל, רו"ח  
נשיא לשכת רואי חשבון שקדם



- בחודש דצמבר 2019 התפרצה בסין מגפת נגיף הקורונה (COVID-19) וברבעון הראשון והשני של שנת 2020 התפשטה במדינות נוספות בעולם. בהמשך השנה הצליחו מדינות שונות כולל ישראל להקטין ההתפשטות, אך למרבה הצער אנו עדים להתפרצויות שניות בישראל ובעולם.
  - התפשטות נגיף הקורונה הינו אירוע חריג בעל השלכות מאקרו כלכליות, במדינות רבות ברחבי העולם. בעקבות האירוע, מדינות רבות, בכללן ישראל, נוקטות בצעדים משמעותיים בניסיון לבלום את התפשטות הנגיף.
- על כל ישות לבחון את הנסיבות הרלוונטיות נכון למועד אישור הדוחות הכספיים ולהפעיל שיקול דעת בהתאם לנסיבות כפי שאלה תהיינה באותו מועד.**
- כפועל יוצא של האמור לעיל, ישנה גם השפעה ישירה על תהליך הביקורת שנדרש מרואה החשבון המבקר של ישות. ההשפעות משתנות מעת לעת בהתאם להתפתחות הכלכלית והרגולטורית .
  - לשכת רואי חשבון פרסמה שאלות ותשובות בהקשר לביקורת דוחות 2018 וסקירת רבעוני 2019.
- בכוונת לשכת רואי חשבון, לפרסם קובץ שאלות ותשובות בנושא עבודת הביקורת של הדוחות הכספיים ליום 31 בדצמבר 2020, הקובץ מיועד הן לתאגידיים ציבוריים והן לתאגידיים פרטיים.**

# סוגיות בנושא תכנון ביקורת והערכת סיכונים

- האם על רואה החשבון המבקר להעריך מחדש את רמת הסיכון להצגה מוטעית מהותית על הביקורת שלו כתוצאה ממשבר הקורונה?
- כיצד משבר הקורונה עשוי להשפיע על הערכת רואה החשבון המבקר לסיכון לתרמית?
- מה נדרש מרואה החשבון המבקר כאשר אינו יכול לנהל ראיונות פנים-אל-פנים בעניין הצגה מוטעית שמקורה בתרמית עם המופקדים על בקרת העל בשל המגבלות הנוכחיות?

# סוגיות בנושא תכנון ביקורת והערכת סיכונים (המשך)

- כיצד עשוי משבר הקורונה להשפיע על מערך הבקרה הפנימית של המבוקר ועל הגישה המתוכננת של רואה החשבון המבקר לביקורת?
- מה ההשלכות על הביקורת של רואה חשבון המבקר אם נעשו שינויים במערך הבקרה הפנימית לאחר ביצוע בדיקות בתקופות ביניים?
- מה ההשלכות על הביקורת של רואה חשבון המבקר אם לא יוכל להגיע לאתר המבוקר על מנת לבצע באתר המבוקר את הבדיקות של מערך הבקרה הפנימית?

# סוגיות בנושא תכנון ביקורת והערכת סיכונים (המשך)

- כיצד נבחן האם ראוי לשנות את בסיס המדידה לקביעת המהותיות לדוחות הכספיים בכללותם בחברות שהושפעו מהותית ממשבר הקורונה?
- האם אפשר לנטרל פריטים חד פעמיים שקשורים למשבר הקורונה כשקובעים את המהותיות לדוחות הכספיים בכללותם על בסיס הרווח לפני מס (או כל בסיס אחר שנקבע לצורך המהותיות לדוחות הכספיים בכללותם)?

# סוגיות בנושא ראיות ביקורת

- כיצד על רואה החשבון המבקר לבחון את מהימנות ראיות הביקורת שהתקבלו מההנהלה תוך שמירה על ריחוק חברתי?
- מהם הנהלים החלופיים שרואה החשבון המבקר נדרש לבצע אם אינו יכול להיות נוכח בספירת מלאי פיסיית או בספירת מלאי מחזורית של המבוקר בשל מגבלות שהוטלו בגין האירוע?
- מהם הנהלים שעל רואה החשבון המבקר לנקוט כאשר ספירת המלאי הפיסיית תתבצע בתקופה החורגת מהאפשרי לפני / לאחר תום תקופת הדיווח?

# סוגיות בנושא ראיות ביקורת (המשך)

- מהו התייעוד שיש לשמור בתיק ניירות העבודה אם רואה החשבון המבקר אינו יכול לקבל מסמכים מקוריים חתומים?
- מהם הנהלים שנדרש רואה החשבון לבצע כאשר הוא אינו יכול לקבל בקשות לאישורי יתרות חתומות על ידי נציג החברה בשל מגבלות הריחוק החברתי או עבודה מהבית?
- באילו נהלים נדרש רואה החשבון המבקר לנקוט אם אינו יכול לקבל תשובה בכתב או תשובה באמצעים אלקטרוניים לבקשות אישור יתרות מצדדים שלישיים (לדוגמה, מוסדות כספיים, מחסנים חיצוניים) בשל אילוצי הריחוק החברתי או עבודה מהבית?

# סוגיות בנושא ראיות ביקורת (המשך)

- האם דוחות של יתרות חשבון בבנק או תכתובת ישירה אחרת עם צדדים שלישיים ייחשבו כראיות נאותות לאישורי יתרות?
- האם רואה החשבון המבקר יוכל לאפשר לגורמים חיצוניים הקשורים לביקורת קבוצה לעיין בניירות העבודה לאור העובדה שלא ניתן יהיה להיפגש עם הגורם החיצוני והאם ניתן לשתפו בניירות העבודה שלנו מרחוק לאור משבר הקורונה?



# סוגיות בנושא ירידת ערך נכסים

- איך רואה החשבון המבקר בוחן אם שיבוש הפעילות העסקית (כגון, ירידה בביקושים, בפעילות הקבוצה, פגיעה באספקה ובזמינות חומרי גלם) של ישות מעיד על כך שקיימים סימנים לירידת ערך?
- כיצד רואה החשבון המבקר יבדוק את קיומן של ראיות אובייקטיביות המצביעות על ירידת ערך של נכסים שונים לרבות, בין היתר, השקעות בחברות כלולות, יחידות מניבות מזומנים, רכוש קבוע, רכוש אחר, מוניטין, נכסי זכויות שימוש לאור הריחוק החברתי?

# סוגיות בנושא ירידת ערך נכסים (המשך)

- האם רואה החשבון המבקר צריך לבדוק כי בחינת ירידת ערך בוצעה בעקביות להנחות ששימשו בעת קביעת תחזית תזרימי מזומנים למטרות אחרות (לדוגמה, תחזית תזרימי מזומנים לבחינת עסק החי או תזרימי מזומנים להערכת נכסים נדחים) (נכס מס נדחה בין היתר)) וכי התקציבים, ההנחות והתחזיות משקפים באופן נאות את העלייה בסיכון ובאי הוודאות?
- האם רואה החשבון המבקר צריך לקחת בחשבון את ההשפעה של בחינות ירידת ערך שנעשו בישות על שווי מוניטין?

## סוגיות בנושא דוח רואה חשבון מבקר

- איך רואה החשבון המבקר קובע אם הערכת ההנהלה באשר ליכולת הישות להמשיך ולפעול כעסק חי, אשר נבחנת לתקופה של לפחות שנים-עשר חודשים מסוף תקופת הדיווח, הינה נאותה ותומכת בקיומה של הנחת העסק החי (בחינה כאמור נדרשת להתבצע ביחס למצב הישות בהווה ולא כתלות באירועים עתידיים כאלה ואחרים)?
  
- בשים לב למנעד הרחב של אי הוודאות הכרוכה במשבר הקורונה וההשפעה האפשרית על מגוון רחב של תחומים, כיצד יעריך רואה חשבון מבקר האם נדרשת הפניית תשומת לב בדוח רואה החשבון המבקר בגין אי וודאות משמעותית, אשר אינה מגיעה להתקיימות ספק משמעותי בדבר יכולתו של התאגיד להמשיך ולפעול כעסק חי?



# תודה על ההקשבה!