

## כללי ההתנהגות המקצועית עפ"י תקנה 60

מתקנון ההתאגדות של לשכת רואי חשבון בישראל<sup>(1)</sup>

למען הגשם את המטרות המפורטות בתזכיר ההתאגדות של לשכת רואי חשבון בישראל, ולמען הבטח למקצוע ראיית החשבון את מקומו הראוי בחברה הישראלית, ולמען עצב את דמותו של רואה החשבון, ובפרט של חבר הלשכה, בעיני הציבור בארץ ובחוץ לארץ כבעל רמה מקצועית ומוסרית מעולה ולמען טפח יחסי האמון כלפי רואה החשבון בכל עיסוקיו המקצועיים; מחוייבים חברי לשכת רואי חשבון בישראל לנהוג לפי כללים אלה:

1. א. ההגדרות שבסעיף 1 בתקנון ההתאגדות של לשכת רואי חשבון בישראל (להלן - התקנון) חלות על כללים אלה, אלא אם נקבע אחרת.

ב. בכללים אלה:-

ראית חשבון כמוגדר בחוק רואי חשבון.	"ראיית חשבון"-
רואה חשבון כמוגדר בחוק רואי חשבון.	"רואה חשבון"-
כל עיסוק מלבד ראיית חשבון.	"עיסוק אחר"-
עיסוק אחר כפי שייקבע מזמן לזמן ע"י הוועד המרכזי.	"עיסוק נלווה"-
חברת רואי חשבון כמוגדר בחוק רואי חשבון.	"חברת רואי חשבון"-
תאגיד בשליטת חבר, שאינו "חברת רואי חשבון" ואשר עוסק בעיסוק אחר.	"תאגיד של חברים"-

2. א. חבר ישמור בכל מעשיו על מידת היושר וההגינות ועל הרמה המוסרית שכבוד המקצוע מחייב בהן.

ב. חבר יקפיד על רמתם המקצועית הגבוהה ועל מהימנותם של כל המסמכים היוצאים מתחת ידיו ושל המידע שהוא מוסר.

ג. חבר ינהג בכבוד ובאדיבות כלפי עמיתו וכלפי הלשכה ומוסדותיה, והוא ימנע מכל מעשה ומחדל שיש בהם משום פגיעה, או העשויים להוות פגיעה, בכבודם או במעמדם.

ד. (1) חבר חייב להזדקק לבוררות בכל עניין שהוועדה לפירוש כללי ההתנהגות או הוועדה ליחסי חברים החליטה שיש להזדקק לבוררות, או בעניין שהוא בגדר סמכותו של בית הדין עפ"י פרק ג' סימנים 2, 4 ו-5 לתקנון בית הדין ושיו"ר בית הדין החליט שבעניין זה יש להזדקק לבוררות.

(2) חבר רשאי לערער בפני נשיא הלשכה או מי שהוסמך על ידו על חיובו

<sup>(1)</sup> כולל תיקונים שאושרו על ידי הוועד המרכזי בישיבותיו מהימים 21.4.75, 10.1.83, 10.7.89, 4.2.91, 11.3.91, 13.5.91, 12.8.91, 15.7.01 ו-28.11.04.

- כאמור לעיל. החלטתו של נשיא הלשכה בעניין זה תהיה סופית.
- (3) בוררות כאמור תהיה בפני בורר יחיד אלא אם כן הוסכם ע"י הצדדים אחרת.
- (4) בהעדר הסכמה בין הצדדים, ייקבעו הבורר או הבוררים ע"י נשיא הלשכה או מי שהוסמך על ידו.
- (5) אי חתימה של חבר על הסכם בוררות עפ"י החלטה כאמור תוך זמן סביר תיראה כפגיעה בכבודה של הלשכה ומוסדותיה.
- (6) מתקיים הליך משפטי בעניין כאמור בסעיף (1) לעיל, לא יחולו סעיפים (1)-(5) דלעיל.
3. א. חבר העוסק בראיית חשבון יתן שירותו בהקפדה על הגינות, בלי משוא פנים, לפי מיטב שיקול דעתו ובהתאם לכללים לתקנים ולנהלים המקובלים במקצוע בכלל ושנקבעו ע"י מוסדות הלשכה בפרט.
- ב. חבר בעוסקו בעיסוקים נלווים ינהג לפי האמור בפסקה א' מכלל זה באותה המידה שטבע העיסוק מחייב.
4. חבר העוסק בראיית חשבון, יימנע מכל מעשה או מחדל העשויים לפגוע באי-תלותו במבוקר, או ממצב של ניגוד עניינים בין עיסוקו כרואה חשבון לבין עיסוקו בעיסוק אחר.
5. א. חבר לא יגלה לאחר דבר שהובא לידיעתו תוך כדי מתן שירות מקצועי ללקוח ושיש לו קשר ענייני לשירות המקצועי הניתן לאותו לקוח, אלא אם כן הסכים הלקוח, או אם חייב החבר לגלותו על-פי דין או שגילוי דרוש למילוי תפקידו.
- ב. חבר ינקוט בצעדים סבירים כדי להבטיח שפקידיו והעובדים איתו ישמרו אף הם על החובה המוטלת עליו לפי פסקה א' מכלל זה.
6. א. חבר, כשהוא משמש כרואה חשבון, לא יתן דוח או חוות דעת אלא על סמך בדיקתו האישית שלו או של שותפו או של פקידו או של רואה חשבון אחר, או – בדוח או בחוות הדעת המתייחסים במלואם או – בחלקם לפעולות או לנכסים במדינת חוץ – של אדם הרשאי לעסוק בראיית חשבון במדינת חוץ.
- ב. חבר, בעוסקו בעיסוקים נלווים, ינהג לפי האמור בפסקה א' מכלל זה באותה המידה שטבע העיסוק מחייב.
7. חבר לא יעסוק בראיית חשבון בשותפות עם מי שאינו חבר, אולם מותרת שותפות לראיית חשבון במדינת חוץ עם אדם הרשאי לעסוק שם בראיית חשבון.
8. א. חבר לא יעסוק בראיית חשבון אלא בשמו או בשם של פירמה המורכב משמות השותפים בפירמה, בין הנוכחים ובין הקודמים, או משמו של אחד

או יותר מהם, בתוספת הכינוי "ושות" או בלעדיו.

- ב. לצורך הדיון המשמעתי יראו כל שותף בפירמה כאחראי לכאורה לכל פעולה של הפירמה ולכל חתימה שניתנה בשם הפירמה וחובת הראיה כי שותף פלוני אינו אחראי אישית חלה עליו.
9. א. חבר כשהוא משמש כרואה חשבון, לא ירשה למי שאינו רואה חשבון, אף לא לפקידו, לחתום בשמו על מסמכים הטעונים חתימת רואה חשבון; לעניין כלל זה המונח "שמו": לרבות שם הפירמה שלו כאמור בכלל 8 לעיל.
- ב. חבר, בעוסקו בעיסוקים נלווים, ינהג לפי האמור בפסקה א' מכלל זה באותה מידה שטבע העניין מחייב.
10. לא יעסיק חבר בראיית חשבון אדם שרשיונו בוטל עפ"י החלטת מועצת רואי חשבון לפי סעיף 12 לחוק רואי חשבון, ולא יעסיק כאמור אדם בתקופה שתוקף רשיונו הופסק. לעניין כלל זה, דין חבר שחברותו בלשכה פקעה או הופסקה זמנית עפ"י הוראות סעיף 12א' (6) או 13(ב) לתקנון – כדין אדם שרשיונו בוטל או הופסק כאמור.
11. חבר לא ישדל אדם להיות לקוחו.
12. חבר לא יתן תשלום או טובת הנאה אחרת, ולא יבטיח אותם, במישרין או בעקיפין, בעד השגת עבודה בראיית חשבון, פרט להשגת עבודה כשכיר.
13. א. חבר לא יקבע ולא יקבל עבור שירותי ראיית חשבון או שירות אחר שיוחד על-פי דין לרואה חשבון, שכר לפי תוצאות השירות שנתן.
- ב. חבר לא יתן ולא יציע שירות מקצועי ללא תמורה או בתמורה שהיא נמוכה מן השכר הסביר והמקובל לגבי אותו שירות. השכר הסביר והמקובל לגבי שירות מקצועי מסוים הוא שכר המביא בחשבון את הגורמים הבאים:
- (1) הידע והכישורים הדרושים לצורך מתן אותו סוג של שירות;
  - (2) רמת המיומנות והניסיון של האנשים שהעסקתם באותו שירות היא חיונית לצורך ביצועו;
  - (3) הזמן שכל אחד מהאנשים הנ"ל חייב להשקיע לצורך ביצוע השירות ברמה מקצועית נאותה;
  - (4) רמת האחראיות הכרוכה בביצוע השירות;
  - (5) תקופת הביצוע של השירות.
- בכל מקרה, מבלי לפגוע בכלליות האמור לעיל, תמורה שהיא פחות מ-2/3 מהתמורה הרגילה שגובה החבר נותן השירות לגבי שירות מקצועי דומה תחשב כתמורה שהיא נמוכה מן השכר הסביר והמקובל לגבי אותו שירות.

ג. האמור בפסקה ב' לעיל לא יחול לגבי :

1. שירות מקצועי הניתן למוסד ציבורי, כל עוד ההפרש בין השכר הסביר והמקובל לגבי אותו שירות לבין התמורה בפועל בגינו אינו עולה על סכום שיכול להיחשב כתרומה סבירה למוסד כזה, מבחינתו האישית של רואה החשבון נותן השירות או מבחינת הפירמה נותנת השירות, לפי העניין.

בפסקה זו "מוסד ציבורי" – גוף הפועל על בסיס התנדבותי למטרות לאומיות או למטרות צדקה, לרבות מוסד ציבורי כהגדרתו בסעיף 9(2) לפקודת מס הכנסה, בין אם הגוף הנדון מימש את זכותו לקבלת הכרה כ"מוסד ציבורי" לצרכי מס ובין אם בחר שלא לעשות כן.

2. שירות מקצועי שאינו כרוך במתן חוות דעת כלשהיא, הניתן במסגרת של קשר אישי.

ד. אין באמור בפסקאות ב' ו-ג' לעיל כדי למנוע חבר מלשמש אישית בהתנדבות בתפקיד ניהולי, ארגוני או פיקוחי במוסד ציבורי (כהגדרתו בפסקה ג' לעיל) שבו נהוג מילוי תפקידים כאלה על בסיס התנדבותי.

14. א. חבר לא ישתף בהכנסותיו מראיית חשבון כל איש אלא רואה חשבון. לעניין כלל זה, דין רואה חשבון מחו"ל כדין רואה חשבון.

ב. על אף האמור בפסקה א', לעיל, מותר לחבר לשתף בהכנסותיו כאמור את קודמיו ואת יורשיו של קודמיו ושל שותפיו.

ג. לעניין כלל זה לא יראו כשיתוף בהכנסות תשלום דמי מוניטין למי שמותר לשתפו בהכנסות כאמור ולבאים מכוחו.

15. משרד בו נותן חבר, הן בעצמו והן במסגרת של תאגיד, שירות של ראיית חשבון או של עיסוקים נלווים, לא ישמש כל מטרה עסקית או מקצועית העלולה לפגוע בכבוד המקצוע.

16. חבר לא יתן שירות מקצועי ללקוחו של חבר בעניין שהאחר כבר החל לטפל בו, אלא בהסכמת האחר, זולת אם סרב האחר לתת הסכמתו ללא נימוק סביר. הנמנע מלענות לבקשת הסכמה תוך זמן סביר, דינו כדין מסרב ללא נימוק סביר. כנימוק סביר יראו לעניין זה, בין השאר, אם הלקוח דרש מהחבר המסרב לנהוג בניגוד לחובתו המקצועית, או בניגוד לכל דין, או לקבוע שכרו למטה מן הסביר והמקובל, או אם יש לחבר המסרב בקשר לאותו עניין תביעות או דרישות כספיות מוצדקות מאת הלקוח שעדיין לא נתמלאו, כל עוד לא הוחל בהליכים

משפטיים (כולל בוררות) לשם מימוש התביעה/הדרישה. נתן חבר שירות מקצועי ונפטר או חדל מלמלא תפקידו מכל סיבה אחרת, תהיה לנשיא הלשכה או למי שנתמנה על ידיו לשם זה, הרשות לסרב מתן ההסכמה במקומו.

17. א. חבר לא יעשה פרסומת לעצמו כעוסק בראיית חשבון, למעט פרסומת מותרת כמפורט בפסקה ג' מכלל זה, וינקוט באמצעים סבירים למניעת פרסומת שלו, שאינה מותרת כאמור, בידי אחרים.

ב. האמור בפסקה א' מכלל זה יחול על פרסומת של חבר, לרבות תאגיד של חברים, שמצויין בה אחד מאלה:

(1) דבר היותו רואה חשבון;  
(2) עיסוקו בראיית חשבון, במישרין או בעקיפין, בין שצויין דבר היותו רואה חשבון ובין שלא.

ג. חבר רשאי לפרסם מידע עובדתי הנוגע לעיסוקו ובלבד שלא יכלול מידע שיש בו אלה:

(1) דברי שבח או הערכה לעצמו, במישרין או בעקיפין לרבות בדרך של השוואה לאחר;  
(2) מצג שווא;  
(3) עובדות מטעות;  
(4) שמות לקוחותיו בעבר ובהווה;  
(5) שכר הטרחה שהוא גובה או הבסיס לחישובו;  
(6) תפקיד ציבורי שהוא ממלא על פי דין;  
(7) תוצאות שהשיג בעבור לקוחותיו בעניינים מקצועיים.

ד. חבר לא יפרסם את עצמו בכל דרך שיש בה כדי לפגוע בכבוד המקצוע או כדי להטריד לקוחות או ליצור אצלם רושם שגוי, הטעיה או תרמית בדבר יכולתו להשיג תוצאות כאלה ואחרות בעניינים מקצועיים.

ה. בכפוף לאמור בפסקאות ג' ו-ד' מכלל זה רשאי חבר לציין גם פרטים אלה:

(1) ניסיונו המקצועי בראיית חשבון;  
(2) ניסיונו והתמחותו בעיסוקים נלווים, במובחן מניסיונו בראיית חשבון;  
(3) תארים אקדמיים שרכש;  
(4) תואר שדין אחר מסדיר את השימוש בו, ובלבד שהדבר לא נאסר על פי אותו דין או על פי החוק;  
(5) כשירות לעסוק בראיית חשבון מחוץ לישראל;  
(6) מספר שנות ותק בעיסוקו בראיית חשבון;  
(7) פירוט רואי חשבון שהינם שותפיו או עובדיו, לרבות הפרטים בסעיפי משנה (1) עד (6) לגבי כל אחד מהם;  
(8) פרטים הנוגעים למען המשרד ולדרכי ההתקשרות עם המשרד וכל שינוי

בהם.

(9) שמות שותפים שיצאו לגמלאות, ושמות שותפים שנפטרו, תוך ציון העובדה כי השותף יצא לגמלאות או נפטר.

ו. חבר אינו רשאי לפרסם פרסומת לפי כלל זה, בדרך של פרסום ברשות הרבים או באמצעי תקשורת אלקטרוניים, ואולם רשאי הוא לקבוע שלט בגודל ובנוסח המקובלים במקצוע, סמוך למשרדו או למשרדו הקודם.

ז. לעניין כלל זה יחולו ההגדרות הבאות:

(1) "אמצעי תקשורת אלקטרוניים" – כגון: רדיו וטלוויזיה אך למעט אתר האינטרנט של החבר;

(2) "דיוור ישיר" – פנייה לאדם מסוים, לבית עסק שלו או לביתו המועברת בפקסימיליה, בדרך ממוחשבת (E-MAIL), בחלוקה ידנית או באמצעי אחר, למעט חלוקה אקראית של דבר דפוס, המופץ מטעמו של החבר, ברשות הרבים;

(3) "לקוח" – לרבות לקוח פוטנציאלי;

(4) "פרסומת" – למעט מסירת מידע במענה לפנייתו של אדם מסוים, הנועד לשימוש ולא לשם הפצתו לאחרים;

(5) "פרסום ברשות הרבים" – לרבות בשלטי חוצות, בכרזות אויר או באמצעי דומה ולמעט בעיתונים או בדיוור ישיר.

18. א. בהתעורר ספק ביישומם או בפירושם של כללים אלה חייב חבר לבקש חוות דעתה של הוועדה לפירוש כללי ההתנהגות עפ"י תקנה 20 מהתקנון.

ב. המפר כללים אלה אשם בעבירה על התקנון.

\* \* \*