

## תדריך

### בדבר

## כללי התנהגות מקצועית לרואי חשבון בפרקטיקה במסים

(אושר לפרסום ע"י הוועד המרכזי בהחלטתו מיום 13 במאי 1991)

### מבוא

1. למקצוע ראיית חשבון בישראל תפקיד מרכזי בעיסוק בתחומי המיסוי בכלל ובנושאי מס הכנסה בפרט. החוק מייחד לרואי חשבון תפקידים שונים בנושאי מס וכן ממלאים רואי חשבון תפקידים שונים בתחום זה כשירות ללקוחותיהם. על פי החוק, נישומים - תאגידים, חייבים להגיש עם הדוח שלהם דוח התאמה לצרכי מס הכנסה (להלן - דוח התאמה) עליו חיווה רואה החשבון את דעתו. כן הוענקה הזכות לרואי חשבון לייצג את לקוחותיהם בפני אגף מס הכנסה, מנהל מס ערך מוסף והמוסד לביטוח לאומי. בנוסף לזאת עוסקים רואי חשבון בייעוץ ללקוחותיהם בתכנון מס.
2. הוועד המרכזי של לשכת רואי חשבון בישראל מפרסם בזאת עקרונות יסוד לכללי ההתנהגות המקצועית של רואי חשבון שעליהם להקפיד במתן שירותי מס כאמור לעיל. עקרונות אלה מבוססים על תדריך שפורסם מטעם הפדרציה הבינלאומית של רואי חשבון בחודש מרס 1986.

### עקרונות

3. עקרונות היסוד עליהם יש להקפיד במתן שירותי מס מקצועיים כוללים את כל העקרונות שלפיהם פועל רואה החשבון בקשריו המקצועיים עם אחרים. עקרונות אלה פורטו בכללי ההתנהגות המקצועית של הלשכה.
4. רואה חשבון המסייע בהכנת דוח המיועד להגשה לרשויות המס, לרבות דוח התאמה, יודיע ללקוחו כי האחריות לתוכן הדוח מוטלת בראש וראשונה על הלקוח. מקום בו מסייע רואה החשבון בהכנת דוח בלתי מבוקר, יוודא כי המידע שנתקבל מהלקוח נכלל כראוי בדוח.
5. רואה החשבון הנותן ללקוחו שירותי מסים, רשאי לסייע ללקוחו למצוא דרכים נאותות למיצוי נכון של הטוב והמועיל ללקוח במסגרת החוק. לשם כך, על רואה החשבון לנהוג ביושר, בתום לב ובאובייקטיביות. אם קיים ספק בדבר ההשלכות על המס במקרה כלשהו, רשאי רואה החשבון להכריע לטובת לקוחו, אם לדעתו יש סימוכין סבירים לעמדה זו.
6. רואה חשבון יבהיר ללקוחו, כי אין בידו להבטיח כי דוחות לרשויות

- המס שהוא מסייע בהכנתם, לרבות דוח התאמה, או ייעוץ בענייני מס שהוא נותן, יתקבלו על דעת הרשויות ללא עוררין. על רואה החשבון לוודא כי לקוחו מודע למגבלות של הייעוץ בענייני מס ושל שירותי מס אחרים, לרבות מקרי ספק כאמור בסעיף 5 לעיל, באופן שהבעת דעתו לא תפורש על ידי לקוחו שלא כהלכה כמצג של עובדות.
7. ייעוץ מס או חוות דעת בענייני מס בעלי משמעות מהותית, הניתנים על ידי רואה חשבון, יתועדו בכתב בין בדרך של מכתב ללקוח ובין בדרך של תרשומת פנימית.
8. כולל דוח ההתאמה המוגש ע"י לקוח והמבוקר על ידי רואה החשבון נתונים המבוססים על אומדנים (מעבר לאלה המצויים בבסיס הדוחות הכספיים) - יודא רואה החשבון כי ניתן בו גילוי נאות על כך, וכן יניח את דעתו בדבר סבירות האומדנים.
9. רואה חשבון המסייע ללקוח בהכנת דוחותיו, לרבות דוח התאמה:
- א. יעיין בדוחות לרשויות המס שהגיש לקוחו לתקופה שקדמה.
  - ב. יברר מידע מוצג המעורר ספק בדבר נכונותו או שלמותו.
10. רואה החשבון המסייע בהכנת דוח בלתי מבוקר לרשויות המס:
- א. רשאי לסמוך על מידע שקיבל מלקוחו בתנאי שהמידע לא נראה לו בלתי סביר.
  - ב. יעזר במידת האפשר בספרי העסק וברשומותיו.
11. על רואה חשבון להימנע מלהיות קשור בכל דוח או הודעה שנמסרו לרשויות המס אם יש לו יסוד להאמין כי הדוח או ההודעה:
- א. כוללים הצהרה כוזבת או מטעה, או
  - ב. כוללים הצהרה או מידע שברור על פניהם שסופקו ע"י הלקוח ללא ידיעה של ממש, או
  - ג. משמיטים מידע מהותי, כשהשמטה זו עלולה להטעות את רשויות המס.
12. כל אימת שהגיע לידיעתו של רואה החשבון שנפלה טעות מהותית או שחלה השמטה מהותית בדוח של לקוחו לרשויות המס לתקופות קודמות (בין אם רואה החשבון היה קשור ובין אם לא היה קשור באותו דוח) או שהגיע לידיעת רואה החשבון כי לקוחו לא עמד בחובתו להגיש דוח לרשויות המס, עליו לדווח מיד ללקוחו על הטעות, ההשמטה או אי מילוי חובתו להגשת דוח ועליו להמליץ על דיווח מתאים לרשויות המס. ככלל, אין רואה החשבון חייב לדווח על כך לרשויות המס ובכל מקרה אינו רשאי לעשות זאת אלא בהסכמת הלקוח.

אם הלקוח מסרב לדווח לרשויות המס על הטעות :

- א. יודיע רואה החשבון ללקוחו כי אין הוא יכול יותר לפעול בשמו בקשר לאותו דוח, או בקשר למידע האחר המתייחס לאותו דוח, אשר הוגש לרשויות.
- ב. ישקול רואה החשבון אם המשך הקשר עם הלקוח, בכל תחום, תואם את אחריותו המקצועית.

אם הטעות נפלה בדוח התאמה עליו חיווה רואה החשבון את דעתו והלקוח מסרב לדווח לרשויות המס על הטעות, יבטל רואה החשבון את חוות דעתו ויודיע על כך ללקוחו ולכל מי שידוע לו שהדוח הוגש לו.