

תוכן עניינים

חלק א': חוק רואי-חשבון, התשט"ו-1955 - דין והלכה.....	1
שער א': כללי.....	1
שער ב': חוק רואי-חשבון, התשט"ו-1955.....	3
פרק א': הגדרות - סעיף 1 לחוק.....	3
1. הדין (לאחר התיקון).....	3
2. הדין הישן.....	3
3. חוקתיות סעיף 109א לחוק מיסוי מקרקעין.....	4
4. בקשה דחופה להורות למשיב להמציא את כל חומר הנהלת חשבונות.....	5
פרק ב': מועצת רואי-חשבון - תפקידי המועצה - סעיפים 2 ו-2א לחוק.....	7
1. הדין.....	7
2. הדין הישן.....	8
3. שאלת סמכותה של המועצה לדון בהתנהלות של רואי-חשבון מחוץ לתחום עיסוקם המקצועי.....	8
פרק ג': סדרי הדיונים במועצה - תוקף פעולות - סעיפים 3 ו-3א לחוק.....	11
1. הדין.....	11
2. הדין הישן.....	11
פרק ד': רישיון רואה-חשבון; מרשם בעלי רישיונות - סעיפים 4 ו-4א לחוק.....	13
1. הדין.....	13
2. הדין הישן.....	13
פרק ה': אגרה שנתית - סעיף 5 לחוק.....	15
1. הדין.....	15
2. הדין הישן.....	15
פרק ו': התעסקות בלתי-מוסמכת - סעיף 6 לחוק.....	17
1. הדין.....	17
2. הדין הישן.....	17
3. גזר-דין - הרשעה בעקבות התחזות לרואה-חשבון.....	17
4. בקשה לדחיית דיון לחלופין שחרור מייצוג.....	19
5. שחרור עורך-דין מייצוג.....	20
6. גזר-דין - חברות שאינן פעילות.....	20
7. זיוף במטרה לקבל דבר.....	21

8.	אין מניעה לא משפטית ואף לא מעשית שיועץ מס ייצג נישום בפני רשויות מס הכנסה	23
פרק ז': סייגים לעיסוק בחברה - סעיף 6א לחוק		25
1.	הדין לאחר התיקון	25
2.	הדין הישן	25
פרק ח': הגבלת שיתוף בהכנסות - סעיף 6ב לחוק		27
1.	הדין	27
2.	הדין הישן	27
פרק ט': איסור השתתפות בתקופת הפסקה - סעיף 6ג לחוק		29
1.	הדין	29
2.	הדין הישן	29
פרק י': אחריות החברה בנוזיקין - סעיף 6ד לחוק		31
1.	הדין	31
2.	הדין הישן	31
פרק י"א: מסמכי החברה - סעיף 6ה לחוק		33
פרק י"ב: שמירת אחריות ודינים - סעיף 16 לחוק		35
פרק י"ג: הגבלות על תאגיד - סעיף 16 לחוק		37
פרק י"ד : עבירות - סעיף 7 לחוק		39
1.	הדין	39
2.	הדין הישן	39
פרק ט"ו: עובדי מדינה - סעיף 8 לחוק		41
1.	הדין	41
2.	הדין הישן	41
פרק ט"ז: אין שכר בעד התעסקות בלתי-מוסמכת - סעיף 9 לחוק		43
פרק י"ז: אתיקה מקצועית ומשמעת - סעיפים 10 עד 14 לחוק		45
1.	עיסוק אחר - סעיף 10 לחוק	45
1.1	סעיף 10 לחוק לאחר התיקון	45
1.2	הדין הישן	45
1.3	תקנות רואי-חשבון (ניגוד עניינים ופגיעה באי-תלות כתוצאה מעיסוק אחר) (הוראת שעה), התשס"ג-2003	45
1.4	תקנות רואי-חשבון (ניגוד עניינים ופגיעה באי-תלות כתוצאה מעיסוק אחר), התשס"ח-2008	50
1.5	עתירה לביטול תקנות	59
2.	אתיקה מקצועית - סעיף 11 לחוק	60
2.1	סעיף 11 לחוק לאחר התיקון	60
2.2	הוספת סעיף 11א לחוק	60
2.3	הדין הישן	61
2.4	תקנות רואי-חשבון (התנהגות שאינה הולמת את כבוד המקצוע), התשכ"ה-1965	62

2.5 תקנות רואי-חשבון (דרך פעולתו של רואה-חשבון), התשל"ג-1973	65
3. חקירה בהתנהגות רואי-חשבון - סעיף 12 לחוק	69
3.1 הדין	69
3.2 עתירה בגין פתיחה בהליכי משמעת	70
3.3 רואה-חשבון של סיעה בתקופת בחירות	71
3.4 האם זכאי דירקטור בחברה לעיין בניירות עבודה אשר שימשו את רואה-החשבון המבקר של החברה לביצוע עבודת הביקורת ולתיעודה?	72
4. פרסום - סעיף 13 לחוק	73
5. ערעור - סעיף 14 לחוק	73
5.1 הדין	73
5.2 בקשה להעברת דיון מפאת היעדר סמכות מקומית	74
5.3 בקשה לסילוק על-הסף - חוסר סמכות עניינית	75
5.4 הרשעה בעקבות אי-הודעה על הפסקת התמחות	76
5.5 ספק בעניין סמכותו העניינית של בית-משפט בשבתו כבית-משפט לעניינים מינהליים	78
5.6 רואה חשבון - הליכים משמעתיים - ערעור	80
5.7 פירושה של הוראת סעיף 54' לחוק ניירות ערך - על-פי לשונה, הוראה זו קובעת חיסיון מפני שימוש בהליכים פליליים ומינהליים. היא אינה מתייחסת להליכים משמעתיים, דוגמת ההליך אשר המשיבה החליטה לפתוח בעניינו של העותר.	102
פרק י"ח: ביטול, הוראות שונות, ביצוע ותקנות - סעיפים 15 עד 17 לחוק	
103.....	
פרק י"ט: עניינים שונים.....	
105.....	
1. מערכת שע"מ משמשת רואי חשבון ומיוצגים לפני הרשות בעניינים רבים. מדובר במערכת המעניקה למייצגים ולרשויות המס יתרונות רבים - ניתוק מייצג ממערכת שע"מ אינו מונע ממנו להמשיך בעיסוק, אך יש בו הכבדה ממשית, פגיעה קשה באפשרות למתן שירות ראוי ללקוחות ואף פגיעה באינטרס הציבורי - אף שלא מוטלת על הרשות חובה לאפשר לכל מייצג להתחבר למערכת השע"מ, ברי שמדובר בשירות חיוני למייצגים והחלטה של הרשות שלא לאפשר למייצג להתחבר למערכת או החלטה לנתקו מהמערכת חייבת להתבסס על אדנים מוצדקים ועל נימוקים ראויים	105.....
2. העבירות שביצע הנאשם, בכובעו המקצועי כרואה חשבון, פגעו באופן מוחשי באינטרס הציבורי-חברתי של שמירה על עקרון השוויון ועל אמון הציבור בשלטון החוק. מעמדו של רואה חשבון בציבור, ובמיוחד כלפי שלטונות המס למיניהם, הוא מעמד של אמון; אלה אף אלה סומכים עליו ועל קביעותיו	105.....

3. סבורני, שצדקה הוועדה בהחלטתה בדבר הרשעת המערער. יש לדחות את טענת המערער, לפיה הדו"חות לא נועדו להתפרסם. ברי, כי דו"חות כספיים של חברות וקרנות - ולא-כל-שכן דו"חות המשקפים פעילות כספית בשיעורים ניכרים - לא נועדו "להישאר במגירה". דו"ח כספי מבוקר בידי רואה חשבון - מעצם טיבו - נועד לשקף באופן אמין ומלא את מצבו הכלכלי של הגוף המבוקר. חזקה על רואה חשבון המבקר דו"ח כספי, כי יצפה ויניח שביום מן הימים מאן דהוא עשוי לעיין בדו"ח הכספי המבוקר, להסתמך על הכתוב בו, ועת המידע המוצג בדו"ח אינו מלא, עלול חסר זה להוביל להטעיה. הדברים יפים ביתר שאת עת מושא הדו"חות הוא פעילות כלכלית בשווי של עשרות מיליוני דולרים..... 106.

4. ועדת המשמעת נימקה כאמור כדבעי את פסיקתה, עת הבהירה מדוע ביטול רישיון המערער מתחייב נוכח תכלית הדין המשמעתית והזיקה שבין העבירות אותן ביצע לבין מהות מקצוע ראיית החשבון. ככל שיש מקום לשמוע את טיעוני המערער בסוגיה זו, לראשונה בעת הדיון בערעורו - אף שבחר שלא להעלותם בפני ועדת המשמעת - ייאמר, כי בחינת הפסיקה שהובאה מאת הצדדים מלמדת, שאמצעי המשמעת שהושתו על המערער אינם חריגים בנוף אמצעי המשמעת שהושתו בעבר בנסיבות דומות..... 106.

שער ג': דברי הסבר להצעת החוק - תיקון מס' 9..... 107

פרק א': סעיפים 1, 3, 5, 10, 14, 16, 18 ו- 24 לדברי הסבר להצעת

החוק..... 107

פרק ב': סעיפים 2, 9(1), 9(3) ו- 17 לדברי הסבר להצעת החוק..... 109

פרק ג': סעיפים 4, 19(1), 20(2)(א) ו- 25 לדברי הסבר להצעת

החוק..... 111

פרק ד': סעיף 6 לדברי הסבר להצעת החוק..... 113

פרק ה': סעיף 7 לדברי הסבר להצעת החוק..... 115

פרק ו': סעיף 8 לדברי הסבר להצעת החוק..... 117

פרק ז': סעיף 9(2) לדברי הסבר להצעת החוק..... 119

פרק ח': סעיפים 11 ו- 12 לדברי הסבר להצעת החוק..... 121

פרק ט': סעיף 13 לדברי הסבר להצעת החוק..... 123

פרק י': סעיף 15 לדברי הסבר להצעת החוק..... 125

פרק י"א: סעיפים 19(2) ו- 20(3) לדברי הסבר להצעת החוק..... 127

פרק י"ב: סעיף 20(2)(ב) לדברי הסבר להצעת החוק..... 129

פרק י"ג: סעיף 21 לדברי הסבר להצעת החוק..... 131

פרק י"ד: סעיף 22 לדברי הסבר להצעת החוק..... 133

פרק ט"ו: סעיפים 12א עד 12ז לדברי הסבר להצעת החוק..... 135

פרק ט"ז: סעיפים 12ח ו- 12ט לדברי הסבר להצעת החוק..... 137

פרק י"ז: סעיף 12י לדברי הסבר להצעת החוק..... 139

פרק י"ח: סעיף 12יא לדברי ההסבר להצעת החוק.....	141
פרק י"ט: סעיף 12יב לדברי ההסבר להצעת החוק.....	143
פרק כ': סעיף 12יג לדברי ההסבר להצעת החוק.....	145
פרק כ"א: סעיף 12יד לדברי ההסבר להצעת החוק.....	147
פרק כ"ב: סעיפים 12טו ו- 12טז לדברי ההסבר להצעת החוק.....	149
פרק כ"ג: סעיף 12יז לדברי ההסבר להצעת החוק.....	151
פרק כ"ד: סעיף 12יח לדברי ההסבר להצעת החוק.....	153
פרק כ"ה: סעיפים 12יט ו- 12כ לדברי ההסבר להצעת החוק.....	155
פרק כ"ו: סעיף 12כא לדברי ההסבר להצעת החוק.....	157
פרק כ"ז: סעיפים 12כב ו- 12כג לדברי ההסבר להצעת החוק.....	159
פרק כ"ח: סעיף 12כד לדברי ההסבר להצעת החוק.....	161
פרק כ"ט: סעיף 12כה לדברי ההסבר להצעת החוק.....	163
פרק ל': סעיף 12כו לדברי ההסבר להצעת החוק.....	165
פרק ל"א: סעיף 12כז לדברי ההסבר להצעת החוק.....	167
פרק ל"ב: סעיף 12כח לדברי ההסבר להצעת החוק.....	169
פרק ל"ג: סעיף 12כט לדברי ההסבר להצעת החוק.....	171
פרק ל"ד: סעיף 12ל לדברי ההסבר להצעת החוק.....	173
פרק ל"ה: סעיף 12לא לדברי ההסבר להצעת החוק.....	175
פרק ל"ו: סעיף 12לב לדברי ההסבר להצעת החוק.....	177
פרק ל"ז: סעיף 23 לדברי ההסבר להצעת החוק.....	179
פרק ל"ח: סעיף 26 לדברי ההסבר להצעת החוק.....	181
חלק ב': חקיקה וחקיקת-משנה.....	183
שער א': חוק רואי-חשבון, התשט"ו-1955 לאחר תיקונו.....	183
פרק א': מבוא.....	183
פרק ב': חוק רואי-חשבון, התשט"ו-1955.....	185
שער ב': חוקים שונים.....	193
פרק א': תקנות רואי-חשבון, התשט"ז-1955.....	193
פרק ב': כללי החברות הממשלתיות (מינוי רואי-חשבון ושכרם), התשנ"ד-1994.....	211
פרק ג': כללי מימון הבחירות ברשויות המקומיות (מינוי רואי-חשבון ושכרם), התשנ"ג-1993.....	219
פרק ד': תקנות רואי-חשבון (התנהגות שאינה הולמת את כבוד המקצוע), התשכ"ה-1965.....	221
פרק ה': תקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה-חשבון), התשל"ג- 1973.....	227
חלק ג': כללי.....	233
שער א': מבוא.....	233
פרק א': רגולציה ואחריות.....	233

פרק ב': הדין המשמעתי בעין הצעת חוק רואי-חשבון (תיקון מס' 9), התשע"ז-2017.....	235
שער ב': חוק איסור הלבנת הון ומימון טרור, התש"ס-2000 ורואה-החשבון.....	237
פרק א': הלבנת הון - הגדרה ותכלית.....	237
1. כללי.....	237
2. התכלית.....	243
פרק ב': חוק הלבנת הון ותיקוניו - עורכי-דין ורואי-חשבון.....	245
1. כללי.....	245
2. הוראות הדין המרכזיות הרלוונטיות.....	254
שער ג': יחסי רואה-חשבון ולקוח - חובת הסודיות - מסמכים ושכר-טרחה.....	265
פרק א': כללי.....	265
פרק ב': "ניירות עבודה" של רואה-החשבון.....	267
פרק ג': חסיון הסכמי שכר-טרחה ומסמכים הקשורים לשכר-הטרחה - חשבוניות מס.....	277
פרק ד': גילוי ועיון במסמכים ודיני החסיון.....	295
1. החסיון ההילכתי על חומר שהוכן למשפט ודו"ח ביקורת פנימית.....	295
2. החסינויות לסוגיהם על-פי הדין וההלכה.....	296
פרק ה': ההלכה הפסוקה.....	299
1. תביעה כספית לשכר-טרחה כנגד הנתבעת 1 עבור שירותי ראיית- חשבון והנהלת חשבונות.....	299
2. האם מתקיימת זכות עיכבון למסמכי חברת מוניות?.....	301
3. אי-המצאת מסמכים - סירוב בעקבות אי-תשלום חוב שכר-טרחה.....	303
4. תביעה להשבת המסמכים - כאשר רואה-חשבון מעכב אצלו מסמכים של לקוחו כנגד חוב נטען, ראוי ונכון הוא, כי יתבע בדרך משפטית (אם פניות קודמות ללקוח לא נענו) את תשלום החוב.....	304
שער ד': רשלנות מקצועית של רואה-חשבון.....	307
פרק א': יסודותיה של עוולת הרשלנות.....	307
1. כללי.....	307
2. חובת הזהירות - תנאי ראשון.....	308
2.1 כללי.....	308
2.2 חובת זהירות מושגית.....	310
2.3 חובת זהירות קונקרטית.....	310
3. הפרת חובת הזהירות - תנאי שני.....	311
3.1 כללי.....	311

311.....	3.2 היפר חובה חקוקה
312.....	3.3 דרישת הצפיות
312.....	3.4 אמת בדיקה אובייקטיבית לקיומה של התרשלות
314.....	4. העוולה - גווייה ומרכיביה -סיכום
	פרק ב': אחריות בעוולת רשלנות כלפי צדדים "שכנים"
317.....	ושלישיים
317.....	1. כללי
	2. חובת הזהירות החלה על עורך-דין כלפי צד ג' (בהחלה על רואה-חשבון)
319.....	3. איזון אינטרסים כמבחן לאי-החלת אחריות
320.....	4. אי-יכולת לצפות אירוע
	פרק ג': ההלכה הפסוקה
321.....	1. האם פעלה הנתבעת ברשלנות מקצועית כלפי התובעת?
	2. תביעת רשלנות בכך שהנתבעים אשר הפיקו את תלושי השכר בעבור עובדי התובעת, הפרו את חובת הזהירות המוטלת עליהם
322.....	3. שתי תביעות כספיות - אי-הוכחת חבות בנזקים
323.....	4. תביעה בעקבות כספי גזלה שלא הועברו לרשויות המע"מ
324.....	5. אי-הגשת דו"חות - ריכוז חשבוניות לפי סעיף 72 לחוק מס ערך מוסף
326.....	6. אחריות רואי-חשבון למעילות בחברה - לא ניתן להסיק מהגדרת תפקידם של רואי-החשבון כי הם אחראיים למעילות אשר מתבצעות בחברה
327.....	7. בקשה לצו עשה - להורות להמציא את המסמכים הדרושים להכנת מאזנים ודו"חות לרשויות המס
328.....	8. בקשה להמצאת חומר חשבונאי
329.....	9. רשלנות באופן ביקורת החברה וסקירת הדו"חות הכספיים
331.....	10. בקשה לקבוע מעשה בית-דין - בעלי דין שונים
332.....	11. רואה חשבון ורשלנות מקצועית
	שער ה': חוק הביקורת הפנימית, התשנ"ב-1992
335.....	פרק א': הביקורת הפנימית - מהותה
335.....	1. המבקר הפנימי
335.....	2. מהותה של הביקורת הפנימית
339.....	פרק ב': נקודת האיזון בהליכי ביקורת שונים
341.....	פרק ג': העובד והליכי הביקורת
343.....	פרק ד': חובת קיום ביקורת פנימית
343.....	1. הדין
343.....	2. כללי
344.....	3. פררוגטיבה ניהולית וביקורת
345.....	4. קיומה של הוראת דין כיוצרת חסינות מפני תביעות נזיקין

פרק ה': אחריות	347
1. הדין	347
2. כללי	347
פרק ו': קבלת הביקורת כראיה	349
1. הדין	349
2. כללי	349
3. חסיון, סודיות וקבילות	349
4. חשיפת האמת ועשיית צדק	351
5. חשיבותן של ועדות בדיקה כבסיס לקביעת החסיון	351
6. אבחנה בין אי-קבילות (Admissibility) לחסיון (Privilege) חומר במסגרת משא-ומתן לפשרה	352
7. ההלכה הפסוקה	354
7.1 דרישה לגילוי מסמכים של בנק הקשורים לערבות נשוא התביעה	354
7.2 "פירוש המילים "לא תשמש כראיה"	354
7.3 חסיון דו"ח ביקורת פנימית של בנק - דו"ח ביקורת של בנק ישראל - בקשה לגילוי מסמכים	355
7.4 חסיון תוצאות ביקורת בעניין שמירת זכויות עובדים	355
7.5 דו"חות בנק	356
7.6 קבילות דו"חות מבקר המדינה ודו"חות ביקורת פנים ומשיכתם מן התיק	357
7.7 תכתובת עם נציב תלונות הציבור	357
7.8 עיון בדו"ח ביקורת פנימית	359
7.9 חומר איסוף לצורכי הכנת דו"ח ביקורת	360
7.10 חסיון דו"ח ביקורת פנימית של בנק מסחרי	360
7.11 הצגת מסמכים באמצעות מבקרי הפנים	361
7.12 צו לגילוי מסמכים - דו"חות ביקורת	372
7.13 עיון והעתקת דו"ח ביקורת - הבקשה נעתרה	373
7.14 בקשה לגלות דו"ח מבקר הפנים	373
7.15 בקשה להוצאת דו"ח מבקר הפנים מתיק בית-המשפט - הבקשה נדחתה	374
7.16 זימון מבקר הפנים של בנק כעד	377
7.17 הגשת דו"חות ביקורת פנים	377
פרק ז': דיווח על עבירה פלילית	379
פרק ח': הפסקת כהונתו של מבקר פנימי	381
פרק ט': עונשין	387
פרק י': ההלכה הפסוקה	389
1. דרישה לגילוי מסמכים של בנק הקשורים לערבות נשוא התביעה	389

2.	פירוש המילים "לא תשמש כראיה"	389
3.	חסיון דו"ח ביקורת פנימית של בנק - דו"ח ביקורת של בנק ישראל - בקשה לגילוי מסמכים	390
4.	חסיון תוצאות ביקורת בעניין שמירת זכויות עובדים	390
5.	דו"חות בנק	391
6.	קבילות דו"חות מבקר המדינה ודו"חות ביקורת פנים ומשיכתם מן התיק	392
7.	תכתובת עם נציב תלונות הציבור	393
8.	עיון בדו"ח ביקורת פנימית	394
9.	חומר איסוף לצורכי הכנת דו"ח ביקורת	395
10.	חסיון דו"ח ביקורת פנימית של בנק מסחרי	396