

תקנות רואי חשבון (ניגוד עניינים ופגיעה באי-תלות כתוצאה מעיסוק אחר), התשס"ח-2008

בתוקף סמכותי לפי סעיפים 10, 11 ו-17 לחוק רואי חשבון, התשט"ו-1955¹, בהתייעצות עם לשכת רואי חשבון בישראל ומועצת רואי חשבון, ובאישור ועדת החוקה חוק ומשפט של הכנסת, אני מתקין תקנות אלה:

הגדרות: 1. בתקנות אלה -

"ביקורת" - כמשמעותה בתקנות רואי חשבון (דרך פעולתו של רואה חשבון), התשל"ג-1973²;

"במישרין או בעקיפין" - לרבות באמצעות תאגיד שבשליטתו של רואה חשבון מבקר או של תאגיד רואי החשבון;

"בן משפחה" - צאצא, בן זוג, אח, הורה, ובן זוגו של כל אחד מאלה;

"בן משפחה מדרגה ראשונה" - צאצא, אח, בן זוג והורה;

"בן משפחה מדרגה שנייה" - בן זוג של בן משפחה מדרגה ראשונה;

"בעל עניין", ו"החזקה" - כמשמעותם בחוק ניירות ערך, התשכ"ח-1968³ (להלן - חוק ניירות ערך);

"חברה פרטית" - כמשמעותה בחוק החברות, התשנ"ט-1999⁴ (להלן - חוק החברות), ולמעט חברה לתועלת הציבור כמשמעותה באותו חוק;

"חברה ציבורית" - כמשמעותה בחוק החברות, ולרבות חברה שהיא תאגיד מדווח כהגדרתו בחוק ניירות ערך;

"נושא משרה", "נייר ערך" - כמשמעותם בחוק החברות;

¹ ס"ח התשט"ו, עמ' 26.

² ק"ת התשל"ג, עמ' 1642.

³ ס"ח התשכ"ח, עמ' 234.

⁴ ס"ח התנש"ט, עמ' 189.

"לקוח" - המבוקר ומי ששולט במבוקר;
"מבוקר" - מי שרואה חשבון מבקר מבצע ביקורת על הדוחות הכספיים שלו; נערכו לו דוחות מאוחדים כמשמעותם בכללי חשבונאות מקובלים - גם מי שמאוחד באותם דוחות מאוחדים;

"משרד רואי חשבון" - רואה חשבון מבקר וכן רואי החשבון המועסקים על ידו או על ידי תאגיד רואי החשבון שבו הוא שותף או חבר או על ידי תאגידים בשליטתו של תאגיד רואי החשבון;

"עובד בכיר", אם הוא מועסק על ידי רואה החשבון המבקר - עובד המדורג באחת משתי דרגות השכר או התשלום הגבוהות לעובדים המועסקים באותו מקום עבודה;

"עיסוק אחר" - עיסוק שאינו בביקורת ואינו סקירת דוחות;

"קרוב" - בן משפחה שמקום מגוריו עם האדם, מי שפרנסתו על אותו אדם, מי שפרנסת אותו אדם עליו וכן תאגיד בשליטת כל אחד מהם או נאמן לטובת כל אחד מהם;

"רואה חשבון מבקר" - רואה חשבון מטפל, תאגיד רואי החשבון שבו הוא מועסק, שותף, חבר או בעל מניה וכן רואי החשבון השותפים, החברים או בעלי המניות בתאגיד רואי החשבון האמור, ולרבות רואי החשבון המועסקים בברית פיקוח כמשמעותה בסעיף 20 לפקודת האגודות השיתופיות; והכל למעט מי שפועל מחוץ לישראל דרך קבע;

"רואה חשבון מטפל" - רואה חשבון האחראי מטעם משרד רואי החשבון לערוך ביקורת במבוקר מסוים וכן צוות הביקורת העוסק בביקורת באותו מבוקר;

"שליטה" - כמשמעותה בחוק ניירות ערך, ולעניין הגדרות "משרד רואי חשבון" ו"במישרין או בעקיפין" וכן תקנות 2(ב)3 ו-5(ב) - לרבות חזקה שהמחזיק 25% מאמצעי השליטה בתאגיד ובידו היכולת למנוע קבלת החלטות עסקיות בו - שולט בתאגיד, וכן חזקה כי תאגיד שבו הרוב המכריע של שותפים או בעלי מניות הם שותפים או בעלי מניות בתאגיד רואי החשבון - נשלט על ידי תאגיד רואי החשבון;

"תאגיד בנקאי" - כמשמעותו בחוק הבנקאות (רישוי),

"תאגיד רואי חשבון" - חברת רואי חשבון או שותפות רואי חשבון;

"תקופת הביקורת" - התקופה השוטפת שלגביה נערכת הביקורת, לרבות פרק הזמן עד למועד שבו ניתנת חוות דעת רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים לתקופה השוטפת.

נסיבות של
ניגוד עניינים
אפשרי או
פגיעה באי-
תלות 2.

(א) חזקה שרואה חשבון מבקר נמצא בניגוד עניינים או שנפגעה אי-תלותו במבוקר, אם במסגרת ביקורת שהוא עורך, עליו להתייחס לעניינים שיש לו או לעובד בכיר שהוא מעסיק ושיש לו השפעה של ממש על עבודת הביקורת במבוקר או על צוות הביקורת העוסק בביקורת במבוקר, עניין אישי לרבות עניין כלכלי בהם או לחוות דעת או הערכת שווי, כולה או חלקה, ולרבות מסקנותיה או ממצאיה שנתן רואה החשבון המבקר או עובד בכיר כאמור במסגרת עיסוק אחר, במשרין או בעקיפין; ואולם לא יראו חזקה כאמור באחד מאלה:

(1) בדיקת נאותות שנעשתה לגבי המבוקר לצורך רכישתו לפני מינויו לרואה חשבון מבקר של המבוקר או בדיקת נאותות לצורך רכישת פעילות בעבור המבוקר או לצורך רכישת אמצעי שליטה בתאגיד על ידי המבוקר שנעשתה קודם לרכישה כאמור, ובלבד שאין בבדיקת הנאותות משום הערכת שווי;

(2) חוות דעת הנדרשת לצורכי מס, אשר לא נעשתה בידי רואה החשבון המטפל ואינה מהווה בסיס לנתונים בדוח הכספי, ולעניין רואה חשבון מבקר של חברה פרטית - אשר לא נעשתה בידי רואה החשבון המטפל או שאינה מהווה בסיס לנתונים בדוח הכספי.

⁵ ס"ח התשמ"א, עמ' 232.

(ב) נוסף על האמור בתקנת משנה (א), חזקה שרואה חשבון מבקר מצוי בניגוד עניינים או שנפגעה אי-תלותו במבוקר, אם התקיים, במישרין או בעקיפין, אחד מאלה:

(1) הוא קיבל מהלקוח, במהלך תקופת הביקורת, שכר, התחייבות לשכר בונוס או הטבה אחרת, המותניים בתוצאות טיפולו או במצב הלקוח, (להלן - הכנסה מותנית), אך למעט הכנסה מותנית שנתקבלה מבעל השליטה במבוקר בעד שירותים שניתנו לו, שאינה נוגעת בדרך ישירה או עקיפה לפעולת הביקורת, ואין לה השפעה עליה, ואשר היקפה בשנת הביקורת אינו עולה על היקף ההכנסות מביקורת המבוקר באותה שנה;

(2) הוא קיבל מהלקוח מתנות, אירוח, או הטבה אחרת משמעותיים;

(3) סך כל ההכנסות מאותו לקוח עולה על 25% מסך כל ההכנסות של רואה החשבון המבקר, במישרין או בעקיפין, ואם הוא מועסק, חבר, שותף או בעל מניה בתאגיד רואי חשבון - מסך כל ההכנסות של תאגיד רואי החשבון ושל תאגידים שבשליטתו; לעניין פסקה זו תהא זו הגנה טובה אם האמור בה התקיים במהלך שלוש השנים הראשונות להיווסדו של משרד רואי החשבון, ובלבד שסך כל ההכנסות מאותו לקוח לא עלה על 33% מסך כל ההכנסות של רואה החשבון המבקר כאמור בפסקה זו;

(4) קיום חוב משמעותי של שכר טרחה מהמבוקר כלפי רואה החשבון המבקר שחלף מועד פירעונו, למעט אם מצוי המבוקר בהליכי פירוק, בהקפאת הליכים או בהליכי כינוס של נכסיו או של עיקר נכסיו לפי דיני החברות;

(5) הוא התנה את עיסוקו בביקורת בהעסקתו בעיסוק אחר, במישרין או בעקיפין;

(6) הוא, קרובו או עובד בכיר שהוא מעסיק, שיש לו השפעה של ממש על עבודת הביקורת במבוקר או על צוות הביקורת העוסק בביקורת במבוקר - קיימו, במישרין או בעקיפין, לרבות באמצעות תאגיד שבשליטתם, קשר כלכלי או קשר עסקי

מהותי עם הלקוח, לרבות עם נושאי משרה בלקוח או עובדים בכירים אחרים בו המשתתפים בקבלת החלטות ניהוליות בעבורו, בתקופת הביקורת או בשנה שקדמה לה, או שבתקופה האמורה ידוע שקשר כאמור יתחיל במועד ידוע; לעניין פסקה זו, "קשר כלכלי או קשר עסקי מהותי" - לרבות עסקה חד פעמית מהותית ולרבות קשרי ספק-לקוח, קשרי נותן שירות-מקבל שירות, השכרת נכסים, שותפות בעסקים, עסקאות משותפות, שותפות בנכסים וכיוצא באלה, וכן מתן הלוואות ללקוח או קבלת הלוואות מהלקוח; ואולם לא יראו כקשר כאמור הלוואה לרואה חשבון מבקר מתאגיד בנקאי בתנאי שוק ובמהלך העסקים הרגיל, שאינה מהותית לתאגיד הבנקאי, רכישה או השכרה של נכס, טובין או שירות, על ידי רואה החשבון המבקר, שלא כדי לסחור בהם, בתנאי שוק ובמהלך עסקיו הרגיל של המבוקר, ובלבד שהמדובר בעסקה שגרתית שאינה מהותית ללקוח ואשר על פי טיבה, אופיה ותנאיה מיועדת לציבור הרחב או לציבור לקוחות - שאינו משרד רואי החשבון - שהוא בעל מאפיינים מיוחדים, או קבלת שכר מהלקוח;

(7) הוא, קרובו או עובד בכיר שהוא מעסיק, מחזיקים בניירות ערך של הלקוח בשיעור כלשהו או שהם בעלי עניין בלקוח או שהוא או קרובו הם בעלי עניין בתאגיד שבשליטת הלקוח, שלא אוחד בדוחות הכספיים של המבוקר; ואולם האמור לא יחול על קרובו של רואה החשבון המבקר שהוא בעל עניין בהיותו דירקטור או מנהל כללי של תאגיד בשליטת הלקוח שלא אוחד בדוחות הכספיים של המבוקר;

(8) בן משפחתו שאינו קרובו מחזיק בניירות ערך בשיעור של 10% ומעלה בלקוח; ואולם במבוקר שהוא חברה פרטית, לא יחול האמור לגבי החזקת ניירות ערך של בן משפחתו של רואה החשבון המבקר שאינו קרובו ובלבד שכל בעלי המניות במבוקר הסכימו בכתב לעריכת הביקורת בידי רואה החשבון המבקר שבבן משפחתו שאינו קרובו מתקיים האמור;

(9) לרואה החשבון המבקר קשר עסקי או כלכלי בעל אופי מהותי ומתמשך עם מתחרה עסקי מובהק

של המבוקר, שאינו התקשרות לקבלת מוצר או שירות במהלך העסקים הרגיל בתנאי שוק או בתנאים המוצעים לציבור לקוחות - שאינו משרד רואי החשבון - שהוא בעל מאפיינים מיוחדים.

(10) רואה החשבון המטפל או מי שהיה מעורב בדרך כלשהי בדיונים הנוגעים לביקורת המבוקר, לרבות דיונים בין השותפים במשרד רואי החשבון, הוא עובד או מועסק או היה עובד של אותו לקוח או מועסק באופן אחר על ידי הלקוח, והתקיימו במהלך תקופת הביקורת או בשנה שקדמה לה, יחסי עובד מעביד בין הלקוח ובין רואה החשבון האמור; ואולם האמור לא יחול לגבי מי שהיה עובד או הועסק באופן אחר בידי מי ששולט במבוקר בשנה שקדמה לתקופת הביקורת, ושאינו רואה החשבון המטפל;

(11) אדם במשרד רואי החשבון או בן משפחתו או קרובו של רואה החשבון המטפל הוא עובד של הלקוח או מועסק על ידי הלקוח, דרך קבע, במהלך תקופת הביקורת; במבוקר שהוא חברה פרטית, לא יחול האמור לגבי בן משפחה מדרגה שניה שאינו קרוב, שהוא עובד של הלקוח או מועסק על ידי הלקוח, אם כל בעלי המניות במבוקר הסכימו בכתב לעריכת הביקורת בידי רואה החשבון שבבן משפחתו שאינו קרובו מתקיים האמור;

(12) כהונה של אדם ממשרד רואי החשבון כנושא משרה בתאגיד שהוא לקוח, וכן כהונה של קרובו או בן משפחתו של רואה החשבון המבקר כנושא משרה בתאגיד שהוא לקוח; ואולם במבוקר שהוא חברה פרטית, לא יחול האמור לעיל לגבי כהונה כנושא משרה בלקוח של:

(א) בן משפחתו שאינו קרובו של רואה החשבון המבקר, שאינו רואה החשבון המטפל;

(ב) בן משפחתו מדרגה שניה שאינו קרובו, של רואה החשבון המטפל;

ובלבד שכל בעלי המניות במבוקר הסכימו בכתב לעריכת הביקורת בידי רואה החשבון שבבן משפחתו שאינו קרובו מתקיים האמור;

(13) רואה החשבון המטפל ניהל, במהלך תקופת הביקורת, משא ומתן עם הלקוח, בנוגע להעסקתו על ידי הלקוח שלא במסגרת משרד רואי החשבון;

(14) אדם ממשרד רואי החשבון או קרובו או בן משפחתו מדרגה ראשונה של רואה החשבון המבקר, השתתף או משתתף בפועל, במהלך תקופת הביקורת, בקבלת החלטות ניהוליות בעבור הלקוח;

(15) במועד מתן חוות הדעת בביקורת קיים, בין רואה החשבון המבקר ובין הלקוח, סכסוך משפטי מתמשך או סכסוך משפטי שהוגשה בעניינו תובענה לבית המשפט.

עיסוקים
מיוחדים 3.

בלי לגרוע מכלליות האמור בתקנה 2, חזקה שרואה חשבון מבקר מצוי בניגוד עניינים או שנפגעה אי-תלותו במבקר, אם הוא עסק או עוסק במהלך תקופת הביקורת, או בשנה שקדמה לה, במישרין או בעקיפין, בעיסוק אחר או בפעולה כמפורט להלן:

(1) עריכת דין כמשמעותה בחוק לשכת עורכי הדין, התשכ"א-1961⁶, בעבור הלקוח, למעט פעולות שהותרו לרואה חשבון על פי דין;

(2) אדם ממשרד רואי החשבון משמש מפרק, כונס נכסים, מנהל עיזבון או נאמן של הלקוח, למעט נאמנות שבה מבצע הנאמן הוראות לעניין נכסי הנאמנות בלא קבלת החלטות ניהוליות;

(3) רואה החשבון המבקר מונה לתפקיד של בורר או מגשר בעבור הלקוח, ובכלל זה, בסכסוכים בין בעלי המניות בלקוח; ואולם האמור לא יחול על רואה חשבון מבקר המיישב סכסוך בין בעלי המניות בלקוח מכוח הוראה בתקנון החברה אשר נקבעה לפני יום 1 בינואר 2008, ובלבד שהפעולה אינה מקימה חזקה בדבר הימצאות רואה חשבון מבקר בניגוד עניינים או

⁶ ס"ח התשכ"א, עמ' 178.

שנפגעה אי-תלותו במבוקר, מכוח הוראה אחרת בתקנות אלה.

(4) מתן חוות דעת מומחה בענייני המבוקר במסגרת הליך משפטי, לרבות בוררות או גישור, למעט אם הוא מעיד על נתונים שידועים לו אגב עריכת הביקורת או תפקידו כרואה חשבון מבקר או אם רואה החשבון המבקר אינו רשאי על פי דין לסרב ליתן את חוות הדעת האמורה;

(5) מתן חוות דעת על דוח כספי של הלקוח, כאשר הדוח כולל פרטים המבוססים על חוות דעת של מי ממשד רואי החשבון באחד או יותר מאלה:

(א) הערכת השווי הכלכלי לרבות השווי ההוגן של התחייבויות או של נכסים, לרבות שמאות רכב ושמאות מקרקעין, למעט הערכה המשמשת מגזר רחב של משתמשים;

(ב) קיומן של זכויות בנכסים או קיומן של התחייבויות;

(ג) הערכת מצבם בפועל של נכסים;

(ד) הכנת תכנית עסקית המשפיעה על חיי העסק;

(ה) שירותי אקטואריה;

והכל, למעט חוות דעת אקראית, שלא ניתנה בידי רואה החשבון המטפל, שעניינה תכנית עסקית, נכס או התחייבות שאינם מהותיים לעסקי התאגיד;

(6) הערכת שווי של המבוקר, זולת אם לא נערכה בעבור המבוקר, ומתקיימים בה כל אלה במצטבר:

(א) היא נערכה לפני תקופת הביקורת;

(ב) היא נערכה בעבור מי שלא היה בעל השליטה במבוקר, בעת עריכתה;

(ג) היא לא נערכה על ידי רואה החשבון המטפל אלא אם כן ערך אותה לפני יום 1 בינואר 2008;

- (7) אדם ממשרד רואה החשבון משמש מבקר פנימי של הלקוח או עוסק בביקורת פנימית של הלקוח מטעם המבקר הפנימי, במסגרת תפקידו כמבקר פנימי של הלקוח;
- (8) כהונה של רואה החשבון המבקר כמזכיר החברה או כממלא תפקידים של מזכיר חברה אף אם תוארו שונה, במבוקר, שהוא חברה ציבורית;
- (9) תכנון או יישום של מערכות מידע במבוקר, שאין להן השפעה של ממש על נתונים המבוקרים בדוחות הכספיים;
- (10) מתן שירותים פיננסיים ללקוח הנוגעים למכירת ניירות ערך של הלקוח ובכלל זה חתמות;
- (11) עיסוק שוטף בעבור המבוקר, כיועץ השקעות או עיסוק בעבורו כמנהל תיקי השקעות; לעניין זה, "יועץ השקעות" ו"מנהל תיקי השקעות" - כמשמעותם בחוק הסדרת העיסוק ביועץ השקעות ובניהול תיקי השקעות, התשנ"ה-1995;⁷
- (12) עיסוק בהנהלת חשבונות בעבור מבוקר שהוא חברה ציבורית או בעבור מבוקר שהוא עמותה או חברה לתועלת הציבור שהיקף מחזורה השנתי או סכום התרומות שהיא קיבלה באותה שנה הוא 5 מיליון שקלים חדשים או יותר; לעניין פסקה זו ופסקה (13) - "עמותה" - כמשמעותה בחוק העמותות, התש"ס-1980;⁸
- "מחזור" - כהגדרתו בתוספת השניה לאותו חוק;
- (13) עיסוק בידי רואה החשבון המטפל בהנהלת חשבונות בעבור מבוקר שהוא חברה פרטית, עמותה או חברה לתועלת הציבור, שלא מתקיים לגביה אחד מן התנאים האמורים בפסקה (12); למען הסר ספק, האמור לא יחול על עיסוק בהנהלת חשבונות על ידי עובד במשרד רואי החשבון שאינו חלק מצוות הביקורת העוסק בביקורת באותו מבוקר.

נסיבות המצריכות

גילוי 4. (א) בלי לגרוע מעקרון אי-התלות, ומהוראות תקנות 2 ו-3 -

⁷ ס"ח התשנ"ה, עמ' 416.

⁸ ס"ח התש"ס, עמ' 210.

(1) רואה חשבון מבקר שעוסק במישרין או בעקיפין בעיסוק אחר ולא ניתן לכך גילוי בדוחות הכספיים או בדוח הדירקטוריון בחברה ציבורית, יינתן לכך גילוי בדוח שלו שנכללת בו חוות דעתו על הדוחות הכספיים של המבוקר; לעניין זה, "עיסוק אחר" - אחד מאלה:

- (א) ניהול חשבונות בעבור הלקוח;
- (ב) מתן הערכות שווי לתאגיד הכלול בדוחות המאוחדים, אם החזקותיו של המבוקר בתאגיד האמור מהוות 25% או יותר מההון העצמי של המבוקר;
- (ג) מתן הערכות שווי ללקוח בתקופת הביקורת;

(2) גילוי כאמור בפסקה (1) יינתן גם לאלה:

(א) החזקת ניירות ערך בלקוח בשיעור של 5% ומעלה, על ידי בן משפחה של רואה חשבון מבקר זולת אם רואה החשבון המבקר לא ידע ולא היה עליו לדעת על כך;

(ב) היות בן משפחתו של רואה החשבון המטפל שאינו קרובו עובד של הלקוח או מועסק על ידי הלקוח אם התקיים האמור בתקנה 2(11) סיפה;

(ג) כהונה של בן משפחתו של רואה החשבון המבקר שאינו קרובו, כנושא משרה בלקוח, אם התקיים האמור בתקנה 2(12) סיפה.

(ב) גילוי כאמור בתקנת משנה (א) יינתן גם ליחס בין הכנסותיו של רואה חשבון מבקר מביקורת, לרבות ביקורת התאמת דוחות כספיים לצורכי מס המתחייבת מהוראות הדין, לבין כלל ההכנסות של רואה החשבון המבקר מאותו לקוח, שהתקבלו בגין ביקורת או בגין עיסוקים אחרים שבהם עסק רואה החשבון במהלך השנה שלגביה נערכה הביקורת הכל במישרין או בעקיפין, אלא אם כן היקף ההכנסות מעיסוקים אחרים אינו עולה על שליש מכלל ההכנסות מאותו לקוח או שהעיסוק האחר היחיד

שבו עסק רואה החשבון המבקר הוא ניהול חשבונות בעבור הלקוח; לעניין זה יראו עיסוק בהנהלת חשבונות כעיסוק יחיד אף אם רואה החשבון המבקר נתן שירותים אחרים בהיקף זניח.

מומחים ויועצים

שאינם רואי

חשבון 5. (א)

חזקה שרואה חשבון מבקר נמצא בניגוד עניינים או שנפגעה אי-תלותו במבוקר אם מתקיימות לגבי מומחה שרואה החשבון המטפל עושה שימוש בעבודתו במסגרת עבודת הביקורת, נסיבות המהוות הפרה של תקני הביקורת המקובלים והנוהגים לעניין שימוש בעבודת מומחה על ידי רואה חשבון מבקר או שלא מתקיימות לגבי אותו מומחה הדרישות הנכללות בתקני הביקורת האמורים.

(ב)

חזקה שרואה חשבון מבקר נמצא בניגוד עניינים או שנפגעה אי-תלותו במבוקר אם מתקיימות לגבי מומחים שאינם רואי חשבון המועסקים דרך שגרה על ידו או על ידי תאגיד רואי החשבון שבו הוא שותף או חבר או על ידי תאגידים בשליטתו, בתקופת ההעסקה של אותם מומחים, נסיבות שאם היו מתקיימות במשרד רואי החשבון היו מקימות חזקה לפי הוראות תקנות אלה; לעניין תקנת משנה זו יראו בהעסקה במשך תקופה של שלושה חודשים בשנה לפחות ובהיקף של מחצית או יותר משעות התעסוקה החודשיות בתקופה האמורה, העסקה דרך שגרה.

מיזוג של הלקוח

עם תאגיד אחר

או רכישת

שליטה 6. (א)

אירע במהלך תקופת הביקורת מיזוג בין הלקוח לבין תאגיד אחר, או שנרכשה במהלך תקופת הביקורת שליטה על ידי הלקוח בתאגיד אחר, לא יראו בפעולה שביצע רואה החשבון המבקר, ערב המיזוג או הרכישה, בתאגיד האחר, נסיבה המקימה חזקה מהחזקות הקבועות בתקנות אלה ובלבד שרואה החשבון המבקר חדל, לאחר המיזוג או הרכישה, לבצע את הפעולה המקימה את החזקה וכן שניתן לכך גילוי בדרך האמורה בתקנה 4.

(ב)

בתקנה זו, "תאגיד אחר" - תאגיד שאיננו מבוקר בידי רואה החשבון המבוקר ערב המיזוג או הרכישה.

בלי לגרוע מעקרון אי-התלות, היה המבוקר או בעל השליטה במבוקר המדינה, משרד ממשלתי או יחידת סמך, לא יראו כנסיבות המקימות חזקה לפי תקנות אלה:

- (1) קשרים או יחסים של רואה החשבון המבקר עם המדינה, או שכר, הכנסות או הטבות שקיבל מהמדינה, אם אינם קשורים קשר ישיר לפעילותו של המבוקר, לפיקוח על המבוקר או להסדרת פעילותו;
- (2) קשר מקצועי, בתמורה או שלא בתמורה, בין רואה החשבון המבקר לבין גורם מקצועי במדינה שתפקידו לפקח על המבוקר או להסדיר את פעילותו, אם הקשר המקצועי נדרש לצורך ביצוע תפקידו של אותו גורם לפי דין;
- (3) העסקה של קרוב או בן משפחה של רואה החשבון המבקר על ידי המדינה ובלבד שאין לו במסגרת אותו תפקיד השפעה על פעילות המבוקר, על הפיקוח על המבוקר או על הסדרת פעילותו של המבוקר.

חובה לנקוט
אמצעים

סבירים 8. רואה חשבון מבקר ינקוט אמצעים סבירים כדי למנוע הימצאות בניגוד עניינים או פגיעה באי-תלותו במבוקר.

התנהגות
שאינה הולמת
את כבוד
המקצוע 9.

פעולה של רואה חשבון מבקר בניגוד להוראות תקנות אלה, שאינה בגדר זוטי דברים, היא התנהגות שאינה הולמת את כבוד המקצוע.

העדר

מודעות 10.

בפעולה של רואה חשבון בניגוד לתקנות אלה לא יראו הפרה של הוראותיהן אם רואה החשבון לא היה מודע לטיב המעשה או לקיום הנסיבות המהוות את ההפרה; לעניין תקנה זאת יראו רואה חשבון כמודע אף אם חשד ונמנע מלברר.

רואה חשבון
מבקר של חברת
ח"ל או חברה

כפולה 11. תהא זו הגנה טובה לרואה חשבון מבקר של חברה ציבורית שהיא חברת ח"ל או חברה כפולה שמניותיה רשומות

למסחר בבורסה באנגליה או בארצות הברית, אם פעל בתום לב על פי הדין הזר החל עליו לעניין אי-תלות ומניעת ניגוד עניינים של רואה חשבון מבקר.

חזקה הניתנת

לסתירה 12. למען הסר ספק, מקום שבתקנות אלה קבועה חזקה היא ניתנת לסתירה, ובכלל זה רשאי רואה חשבון העומד לדין משמעתי בשל הפרת הוראות התקנות להוכיח שלא התקיימה החזקה.

סקירת דוחות

ביניים 13. האמור בתקנות אלה לעניין עריכת ביקורת יחול גם על סקירת דוחות ביניים בידי רואה החשבון המבקר.

שמירת

הוראות 14. תקנות אלה באות להוסיף על כל דין והוראות שניתנו או שנקבעו לפי דין.

תחולה

ותחילה 15. (א) תקנות אלה לא יחולו לגבי תקופת ביקורת שתחילתה במהלך שנת 2008, אף אם חוות דעת רואה החשבון המבקר על הדוחות הכספיים לגבי אותה תקופת ביקורת ניתנה לאחר יום 31 בדצמבר 2008, אלא אם כן הנסיבות המקימות חזקה לפי תקנות אלה נוצרו לראשונה לאחר היום האמור.

(ב)

תחילתן של תקנות אלה ביום ה' בטבת התשס"ט (1 בינואר 2009) והן יחולו על תקופות הביקורת שתחילתן ביום האמור או לאחריו.

כ"ו באדר א' התשס"ח (3 במרס 2008)

(חמ 3-3191)

דניאל פרידמן
שר המשפטים