



משרד המשפטים
המנהלת הכללית

הודעה בדבר אמות מידה להתמחות

לפי תקנות רואי חשבון, התשט"ז-1955

מועצת רואי חשבון (להלן – המועצה), מודיעה בזה כי בבואה לאשר לרואה חשבון שכיר לאמן מתמחים ובבואה להרשות לרואה חשבון לאמן יותר משני מתמחים בו זמנית, כאמור בתקנות 21(א) ו-22 לתקנות רואי חשבון, התשט"ז-1955¹ (להלן – התקנות), ינחו אותה אמות מידה אלה:

רואה חשבון שכיר

1. בבואה לאשר לרואה חשבון שכיר לאמן מתמחים, כאמור בתקנה 21(א) לתקנות, תבחן המועצה את קיומם של תנאים מצטברים אלה:

- א. מועסק רואה החשבון כשכיר אצל רואה חשבון עצמאי כאמור בתקנה 21(א)(2) לתקנות –
- (1) במהלך עבודתו, עוסק רואה החשבון המאמן (להלן – המאמן) בפעילויות שהן במסגרת תפקידו של רואה חשבון מבקר, כמשמעותו בחוק החברות, התשנ"ט-1999² (להלן – רואה חשבון מבקר);
- (2) המתמחה יעסוק, במהלך התמחותו, בפעילויות האמורות;
- (3) המאמן יפקח במישרין על עבודתו של המתמחה.

ב. מועסק רואה החשבון כשכיר במוסד ציבורי או במפעל עסקי כאמור בתקנה 21(א)(3) לתקנות (בסעיף זה – המוסד) –

יובהר כי במוסד הכולל מחלקות או יחידות ארגוניות שונות, ייבחנו התנאים שלהלן באשר למחלקה או היחידה שבה מיועדים המתמחים לבצע את עבודתם. בכל מקום בו כתוב בסעיף זה המונח "מוסד", הכוונה היא אל המחלקה או היחידה.

(1) אישור תקופת התמחות בת עד שנתיים יינתן למוסדות אשר בנוסף להתקיימותם של שאר התנאים המפורטים בהודעה זו:

(א) הפעילויות המקצועיות המבוצעות במוסד דומות במהותן לפעילויות שמבצע רואה חשבון במסגרת תפקיד של רואה חשבון מבקר, לרבות פעילות אחת או יותר מהסוגים המפורטים להלן:

(1) ביקורת של מסמכי גוף מבוקר שאיננו חלק מאותו מוסד אלא חיצוני לו;

(2) עיסוק בהסדרה חשבונאית ומתן פרשנויות ליישום כללי חשבונאות ותקני ביקורת מקובלים בארץ ובעולם;

¹ ק"ית התשט"ז, עמ' 134.
² ס"ח התשנ"ט, עמ' 189.

(3) עיסוק בחשבונאות ודיווח מורכבים לרבות דיווח רגולטורי, הכולל עריכת הדוחות הכספיים של המוסד, ובכלל זה ביצוע עבודות מול מספר חברות בנות (בארץ ובח"ל) ומול מספר רואי חשבון מטפלים חיצוניים המבצעים עבודת ביקורת עבור המוסד. כל זאת, כאשר היחידה במוסד כוללת לפחות חמישה רואי חשבון הפועלים כשכירים במוסד. אישור בהתאם לסעיף משנה 1ב(1)(א)(3) זה יינתן במקרים חריגים, ולמספר מוגבל של מתמחים שייקבע בהתאם לשיקול דעת המועצה.

(ב) המתמחים יעברו השתלמויות שמשכן לפחות 80 שעות לימוד במהלך 24 חודשי התמחות. אם תאושר התמחות קצרה יותר, המתמחים יעברו השתלמויות שמשכן יחסי לתקופה שאושרה. לפחות רבע משעות ההשתלמויות תהיינה בנושאי ביקורת, והיתר בנושאים קשורים, כגון: תקנות ניירות ערך, היקף האחריות בה נושא רואה החשבון על-פי דין, חידושים בתקיקה, בפסיקה, בתקנים ובפרסומים מקצועיים, הוראות המפקח על הבנקים והוראות רגולטוריות אחרות.

(2) המועצה תאשר, על פי שיקול דעתה, תקופת התמחות בת עד שנה, במוסד שבו לא מתקיים האמור בס"ק 1ב(1) לעיל, אך מתקיימים בו שאר התנאים המפורטים בהודעה זו וכן:

(1) המתמחים עוסקים בו בפעולות מתאימות כגון עריכת והכנת דוחות כספיים ובקרה על הדיווח הכספי;

(2) המוסד הינו בעל מאפיינים מתאימים, כגון תאגיד אשר מדווח בארץ או בחו"ל, תאגיד שפועל עם מערכת דיווח מורכבת, ובכלל זה חברות בנות של תאגיד כאמור.

(3) היחידה במוסד כוללת לפחות שני רואי חשבון הפועלים כשכירים במוסד.

(3) למוסד יהיה גורם פנימי, הכשיר להיות מאמן, שירכז את נושא ההתמחות, ויהיה אחראי על ביצוע הפעולות הבאות (להלן – גורם מפקח):

(1) קביעת נהלים בהתאם להנחיות המועצה ופרסומם בקרב המאמנים והמתמחים;

(2) פיקוח פנימי על ביצוע הנחיות המועצה על ידי המאמנים והמתמחים;

(3) קבלת דיווחים שוטפים מהמתמחים כאמור בס"ק 1ב(4) להלן, והעברתם למועצה על פי דרישתה, בכפוף להוראת כל דין לרבות הוראות חיסיון וסודיות;

הגורם המפקח רשאי לשמש במקביל גם כמאמן.

(4) כל מתמחה במוסד יגיש לגורם המפקח מדי שישה חודשים דו"ח ביניים (להלן – הדו"ח), שיהיה ערוך על פי טופס שתקבע המועצה, ובו יפורטו הפעולות בהן עסק

- במהלך תקופה זו. הדו"ח ייחתם הן על ידי המאמן ויוצג למפקח ולמועצת רואי חשבון על פי דרישתה, בכפוף לאמור בס"ק 1ב(3)(ג) לעיל.
- (5) המאמן והמתמחה יהיו בקשר רציף במהלך כל תקופת ההתמחות והמאמן יפקח על המתמחה, ידריך וינחה את עבודתו והכל במישרין.
- (6) המאמן והמתמחה יעבדו שניהם באותה יחידה ארגונית. המועצה רשאית לאשר התמחות, מטעמים מיוחדים, אף אם המאמן והמתמחה לא יעבדו באותה יחידה ארגונית, ובלבד שמתקיים האמור בס"ק 1ב(5) לעיל והונחה דעת המועצה כי טיב האימון ואיכות ההתמחות לא ייפגעו. כן רשאית המועצה לקבוע קריטריונים למתן אישור כאמור.
- (7) באישור התמחות למוסד, תשקול המועצה בין היתר את השיקולים הבאים:
- (1) קיומה של סביבת ביקורת ("Audit Environment");
 - (2) מספר רואי החשבון הפועלים במוסד;
 - (3) שנות ניסיונם של רואי החשבון (הן במשרדי רואי חשבון והן במוסדות), ומהות עבודתם במהלכן.
 - (8) כל בקשה חדשה שתוגש לאחר מועד פרסום כללים אלה, תיבחן על פיהם.
 - (9) המועצה רשאית לקבוע באישור ההתמחות כי האישור מוגבל למספר מסוים של מתמחים, ובלבד שלא יעלה על מספר המתמחים שניתן לאמן באותו מוסד על פי כל דין. הגבלה זו יכולה להינתן לכל תקופת האישור או לתקופה מסוימת כפי שתקבע המועצה.
2. חדל להתקיים תנאי מהתנאים המפורטים בדין ובהודעה זו, או כל תנאי אחר שעל בסיסו ניתן אישור ההתמחות למוסד, לא תוכר ההתמחות החל מהמועד שבו חדל להתקיים, זולת אם שב להתקיים בתוך 30 ימים מאותו מועד.

אימון יותר משני מתמחים

3. (א) מאמן יורשה לאמן, יותר משני מתמחים כאמור בתקנה 22 לתקנות, בהתקיים תנאים אלה:
- (1) לכל שנתיים נוספות של עיסוק רצוף בראיית חשבון מעבר לתקופות הקבועות בתקנה 21(א)(1) או (2) לתקנות, לפי העניין, יורשה לאמן מתמחה אחד נוסף, ובלבד שלא יאמן יותר מחמישה מתמחים – בו זמנית;
 - (2) היה המאמן עובד במוסד ציבורי, שנתקיימו בו התנאים שבסעיף 1ב לעיל, רשאי הוא לאמן מתמחה אחד נוסף על האמור בתקנה 22 לתקנות, לכל שנה נוספת של עיסוק רצוף בראיית חשבון מעבר לתקופה הקבועה בתקנה 21(א)(3) לתקנות, ובלבד שלא יאמן יותר מחמישה מתמחים בו זמנית;
 - (3) מאמן רשאי לאמן עולה חדש אחד נוסף על מספר המתמחים שהוא רשאי לאמן על פי פסקאות (1) ו-(2), ובלבד שלא יאמן יותר מחמישה מתמחים בו זמנית;

לעניין זה, "עולה חדש" – מי שטרם חלפו 5 שנים מיום שקיבל תעודת עולה לפי חוק השבות, התשי"ז-1950.³

(ב) בחישוב שנות הותק, לעניין סעיף זה, של מאמן שהוא רואה חשבון שכיר שהיה לרואה חשבון עצמאי, יופחתו שנתיים.

(ג) מאמן שהוא רואה חשבון עצמאי שהיה לרואה חשבון שכיר, יחושב הותק שלו לעניין אימון מתמחים לפי שנות הותק שלו בתקופת היותו עצמאי בלבד או לפי סיכום כל שנות עבודתו כאילו היו שנות עבודה של רואה חשבון שכיר, לפי החישוב שיאפשר לו מספר מתמחים רב יותר.



אמי פלמור

יושבת ראש מועצת רואי חשבון

תשע"ה, 1500 א' ס'
(2014, 23) (למחר)

(סימוכין: 10843-2014)

³ ס"ח התשי"ז, עמ' 159.