

www.globes.co.il



עיתון העסקים של ישראל

הפקולטה למדעי ה-IFRS: 'גלובס' בוחן את הטמעת התקינה הבינ"ל בחוגים לחשבונאות

מאת: רון פז

11:34 ,06/11/2008

המהפכה שהביאה התקינה הבינ"ל יצרה רעידת אדמה במחלקות לחשבונאות במוסדות האקדמיים. לרגל פתיחת שנת הלימודים, בדיקת "גלובס" מעלה כי לימודי ה-IFRS הוטמעו היטב למרות הקשיים הרבים

"נעשה ונשמע" - התשובה התנ"כית האולטימטיבית המשקפת אמונה חסרת פקפוק, משקפת לדעת רבים גם את האימוץ הישראלי המהיר וחסר הדיון הציבורי של התקינה החשבונאית הבינלאומית (IFRS).

"נעשה" - רשות ניירות ערך קבעה כי דוחות כספיים של חברות ציבוריות לתקופה של החל מ-1.1.2008 יערכו לפי ה-IFRS. "ונשמע" - האם הידע התיאורטי והמעשי הדרוש ליישום הוראה זו קיים בכל הרבדים העוסקים במקצוע, או רק במחלקות ייעודיות בארבעת המשרדים הגדולים?

השבוע נפתחה שנת הלימודים האקדמית, ו"גלובס" יצא לבדוק פן חשוב בתשובה לשאלה זו, את מוכנותה של אבן הפינה של המקצוע - האקדמיה: עד כמה השתלבה הוראת IFRS בתוכנית הלימודים, והאם בוגרי אשתקד מצוידים בידע התיאורטי הדרוש?

יש להקדים ולומר: כאן לא מדובר בתוספת של קורס או שניים לסילבוס, או בתרגיל שמאפשר שני פתרונות שונים. יש לעדכן את כל הספרות, את כל מערכי השיעורים, התרגולים והבחינות, וכנראה גם להכפיל את שעות הלימוד, כי יש חשבונאות רגילה שחלה על למעלה מ-90% מהחברות ועליה חלים תקני חשבונאות ישראליים, ויש את החשבונאות לפי ה-IFRS, החלה רק על החברות הסחירות ובנותיהן. אומנם אין הבדלים דרמטיים בין התקינה הישראלית לתקינה הבינ"ל, אלא שהתקינה הישראלית המעודכנת עדיין לא מכסה את כל תחומי הדיווח.

בכך לא מסתכמות הבעיות מבחינת האקדמיה. בראש ובראשונה, ועל כך אין מחלוקת, מטרת לימודי החשבונאות ושנת השלמה היא הכנת הסטודנטים לבחינות מועצת רואי חשבון, כתנאי לעיסוק במקצוע. בחינות המועצה, לרבות הבחינות הסופיות, טרם גובשו סופית לפי התקינה הבינלאומית החדשה, ונכון להיום כוללות רק שאלות תיאורטיות על ה-IFRS - כלומר, סטודנטים לא נדרשים עדיין לבנות דוחות כספיים במתכונת ה-IFRS. זאת, כאמור, בשעה שבמאוס 2009 יגישו כל החברות הציבוריות בישראל דוחות הערוכים לפי ה-IFRS עבור שנת הכספים 2008.

הוסיפו סימטר

במצב דברים זה, קל להבין את הבלבול בו מצויים סטודנטים ובוגרי חשבונאות טריים, ומאידך קשה לבוא בטענות למוסדות האקדמיים, שנאלצו ועוד ימשיכו להיאלץ לשנות תוכניות לימוד בהתאם לדרישות מועצת רואי חשבון ודרישות רשות ני"ע. יהיה הוגן להגיד, שעל מועצת רואי חשבון להכניס את האקדמיה ל"סד" התארגנות, ולקבוע תאריך יעד שבו הבחינות תהיינה מבוססות IFRS.

ד"ר (רו"ח) גד פניני, מרצה ותיק לחשבונאות וראש ההתמחות בחשבונאות במרכז ללימודים אקדמיים, טוען: "האקדמיה עדיין בפיגור בנושא ה-IFRS, וייקח עוד זמן רב עד שהאקדמיה תכשיר בוגרים שיהיו מקצוענים ב-IFRS. האקדמיה עדיין לא מלמדת IFRS כמסלול לימוד מרכזי, אך במסגרת לימודי תיאוריה חשבונאית נחשפים התלמידים ל-IFRS. מאחר ומטבע הדברים סוגיות רבות עדיין לא פתורות, הרי שקשה ללמד באקדמיה חומר שאיננו מוסכם מקצועית ועדיין דורש התחבטות רבת משתתפים, כמעט בינלאומית, להבהרת סוגיות אלו. אני מקווה שתהיה בנושא הידברות ותכנון תהליך הגיוני, להבדיל מתהליך "ההנחתה" של הכנסת ה-IFRS לפרקטיקה."

אבי, סטודנט מאוניברסיטת בר אילן שסיים שנת השלמה לפני חודש ומתכוון לבחינות המועצה הסופיות בחודש הבא, הסביר ל"גלובס" את הבעייתיות מנקודת ראות הסטודנט: "ראשית, כמות החומר היא עצומה. הסטודנטים נדרשים לדעת גם תקנים ישראלים וגם IFRS, וכתוצאה מכך הוסיפו לנו סימטר שלישי בשנת השלמה. שנית, מי שייכשל במועד הקרוב של בחינות המועצה, יגלה שחומר הלימוד למועד הבא, כפי שפרסמה מועצת רואי חשבון, השתנה - והוא ייאלץ לחזור ולהתעדכן בנושאים שלא למד באוניברסיטה. ושלישית, אין לימודי IFRS מלאים - חלק מהנושאים נלמדים רק ברמה תיאורטית, עם תקנים ישראלים. יוצא שיש חשבונאות לחברות ציבוריות, ויש חשבונאות לחברות פרטיות.

"בנוסף לזה, נערכו עדכונים בתוכן הלימודים בין הסימטרים, ונלמדו השלמות לקורסים שכבר נבחנו עליהם, לדוגמה בנושאי מלאי, שינוי שיטה, אירועים לאחר תאריך המאזן ועוד. למרות הכל, כרואה חשבון מתחיל, אני מרגיש שחסר לי הרבה ידע ב-IFRS, במיוחד בדוחות מאוחדים. הנושאים שלמדנו נלמדו היטב, אך את כל היתר נצטרך כנראה ללמוד מחדש בעצמנו. אולי זו

התוצאה של השיטה באוניברסיטאות - אלו לימודי מטרה, עם דגש על אחוזי מעבר של בחינות המועצה, יותר מאשר על היכולת להשתלב בקלות בעבודה.

משנים את החומר

מועצת רואי חשבון פרסמה הודעה לנבחנים, לפיה מודגשים ההבדלים בחומר הלימוד הנדרש בין הבחינות של סוף 2008 לבחינות של 2009. הבחינות שייערכו בדצמבר 2008 יכללו שאלות כמותיות ועיוניות המבוססות על התקנים של המוסד הישראלי לתקינה חשבונאית, להוציא תקנים שמועד פרסומם היה בסמוך למועד הבחינה. לא תיכללנה שאלות כמותיות מפורטות המבוססות על IFRS, במקום שאין תקן חשבונאות של המוסד הישראלי לתקינה. בנושאים אלו עשויות להישאל שאלות עיוניות ו/או שאלות כמותיות פשוטות בלבד.

מאידך מעדכנת המועצה, כי בשנת 2009 הוחלט להשמיט את הדרישה לידיעת גילויי דעת ישראלים ולצמצם את הדרישה לידיעת תקני דיווח כספי בינלאומיים בנושאי איחוד דוחות כספיים, (IAS27) מדיניות השווי המאזני (IAS-28), וצירופי עסקים (IFAS 3) לרמה תיאורטית בלבד. השלכות החלטה זו תובאנה בחשבון בנושאי בחינה אחרים, כגון: דו"ח מאוחד על תזרים מזומנים, דיווח מגזרי, איחוד יחסי, תרגום דוחות כספיים במטבע חוץ, רווח למניה וכד'. גם בשנת 2009 עדיין לא תידרש ידיעת התקנים הבינלאומיים שפורטו בהודעה.

"גלובס" פנה למחלקות החשבונאות בכל המוסדות האקדמיים המובילים בארץ בהם קיימת הוראת חשבונאות, והציג שאלות זהות, בניסיון לברר ולהשוות היכן הדברים עומדים באקדמיה הישראלית. מטבע הדברים, לא ניתן לרדת לרזולוציה של פרטי תוכנית הלימודים, אך ניתן להסיק לגבי מוכנות כללית של המוסדות והסטודנטים, פיתוח תוכנית הלימודים ועד כמה הבלבול, אם בכלל, עדיין שולט במסדרונות.

אוניברסיטת תל-אביב: "יוצאים עם ידע"

ראש החוג לחשבונאות באוניברסיטת תל-אביב, פרופ' עמיהוד דותן, מסר: "החוג לחשבונאות של אונ' ת"א נערך כבר לפני שנה וחצי להתאמת תוכנית הלימודים בחשבונאות לתקינה הבינלאומית. החל משנת הלימודים תשס"ח, כל הקורסים בחשבונאות וכל הנושאים נלמדים בהתאמה ל-IFRS, לרבות כל נושאי החשבונאות הפיננסית הנלמדים בתואר הראשון. בשנת ההשלמה יש אינטגרציה של לימודים אלה וחזרה לקראת הבחינות - הכל לפי דרישות מועצת ר"ח בהתאמה ל-IFRS.

"כל קורסי החשבונאות הפיננסית משלבים תיאוריה ופרקטיקה. הדגש הוא על הבנת העקרונות ויכולות יישום למקרים שונים. כל העת, כבעבר, כאשר חלים שינויים בתקינה הם מוטמעים בתוכנית הלימודים."

עוד מוסיף פרופ' דותן: "חלק גדול מהמורים בקורסי החשבונאות הפיננסית הם רו"ח מובילים בתחומם בפרקטיקה, ומכאן שלא יכול להיות פער בין הידע הקיים בפרקטיקה לבין הידע הנלמד באקדמיה. לדעתי, בוגרי החוג בתל-אביב יוצאים לשוק עם ידע העולה על זה של רוב רו"ח בארץ, שכן הם מעודכנים יותר. כמובן שהם משלימים ידע זה עם התמחות פרקטית. האקדמיה היא המעניקה לבוגר את הידע, ההבנה והכלים, וההתמחות מעניקה לו את הטכניקות והכלים ליישום הידע בתחומים השונים."

האוניברסיטה העברית: "החומר הנלמד אצלנו מקדים את הפרקטיקה"

ראש החוג לחשבונאות באוניברסיטה העברית בירושלים, פרופ' יונתן קורנבלוט, מסר: "בשנת תשס"ט נלמדת התקינה החשבונאית הבינלאומית באוניברסיטה העברית באופן מלא בכל שנות הלימוד, וכל הנושאים נלמדים לפי ה-IFRS.

"התקינה נלמדת במשך ארבע שנות התואר, וכן בשנת ההשלמה בחשבונאות. התיאוריה והפרקטיקה נלמדות באופן מלא, והדגש הוא על פרקטיקה ברמה המספרית.

"האוניברסיטה העברית החלה ללמד לפי ה-IFRS כבר לפני שנתיים, כאשר הקורסים עברו באופן הדרגתי לתקינה הבינלאומית. בשנת תשס"ט כל הקורסים, ללא יוצא מן הכלל, עוברים ללימוד לפי ה-IFRS. הקורסים באוניברסיטה העברית בתחום החשבונאות הפיננסית מועברים ע"י מורים מקצועיים המעודכנים היטב בחומר הלימוד."

לדברי פרופ' קורנבלוט, החומר הנלמד באוניברסיטה העברית בירושלים מקדים את הפרקטיקה, ולא להיפך כפי שנטען.

המרכז הבינתחומי הרצליה: "מכללים לעקרונות"

מנהל תוכנית החשבונאות בבית-הספר למינהל עסקים במרכז הבינתחומי בהרצליה, רו"ח שלומי שוב, אמר: "מאחר ותוכנית הלימודים בחשבונאות בינתחומי היא חדשה יחסית, היא נבנתה במיוחד עבור ה-IFRS, גם לעניין התכנים וגם לעניין סדר התכנים. התקינה הבינלאומית נלמדת ברמה מעשית ובאופן מלא. החל מ-2009 בחינות המועצה יכללו את ה-IFRS גם באופן מעשי, אם כי למעט נושאים חשבונאיים משמעותיים כמו דוחות מאוחדים ושיטת שווי מאזני, שיילמדו ברמה תיאורטית. כמו כן, יש נושאים משמעותיים נוספים כמו הכרה ומדידה של מכשירים פיננסיים והטבות לעובדים (פיצויים ופנסיה) שאינם חלק מהחומר למועצה.

לדברי רו"ח שוב, "האקדמיה צריכה לעבור שינוי תפיסתי עמוק. לא רק שחומרים השתנו, גם ובעיקר התפיסה השתנתה - בעוד בעבר התקינה היתה מבוססת כללים והיתה נטייה של האקדמיה ללמד את החשבונאות ברמה הטכנית, הרי שכיום התקינה מבוססת עקרונות ולכן יש לשנות תפיסה וללמד את הסטודנטים להבין את העקרונות ולהפעיל שיקול דעת. מדובר בתהליכים לא פשוטים שעוברים גם על הפרקטיקה."

אוניברסיטת בר-אילן: "שוקדים על תוכנית לימוד חדשה"

המרכז המקצועי של שנת ההשלמה בחשבונאות באוניברסיטת בר-אילן, רו"ח יאיר שהרבני, העביר ל"גלובס" רשימה ארוכה ומפורטת של נושאי הלימוד הרלוונטיים לתקינה הבינלאומית שנלמדו בשנה"ל הקודמת (תשס"ח), ובהם תקני IAS רבים ותקני IFRS. בין היתר נלמד הטיפול החשבונאי במלאי, ברכוש קבוע ובנדל"ן להשקעה, הטיפול בחכירות, בהכנסות ובחוזי ביצוע, תשלום מבוסס מניות ואימוץ לראשונה של תקני דיווח בינלאומיים. לדברי שהרבני, הלימוד מתבצע בצורה פרונטאלית, כולל פתרון מלאי של תרגילים.

"התקינה הבינלאומית החלה להילמד במסגרת המחלקה לכלכלה באוניברסיטת בר אילן כבר בשנת הלימודים תשס"ו, אם כי לא בהיקף מלא. הלימוד התבצע הן במסגרת התואר בחשבונאות, והן במסגרת לימודי שנת ההשלמה בחשבונאות. חלק מהנושאים נלמדו מבחינת הוראות ה-IFRS רק בפן התיאורטי, תוך השוואה לתקינה הישראלית: דוחות כספיים נפרדים ומאוחדים; שיטת השווי המאזני; צירופי עסקים; מכשירים פיננסיים; דו"ח על תזרימי המזומנים; הטבות לעובדים לאחר תקופת ההעסקה", מפרט שהרבני.

עוד לדבריו, החל משנת הלימודים תשס"ט כל תוכנית הלימודים מתבססת על הוראות ה-IFRS. יחד עם זאת, בשנת ההשלמה בחשבונאות יילמדו רק הנושאים הרלוונטיים אשר נקבעו בסילבוס של מועצת רואי החשבון בישראל, לעניין מבחני המועצה בשנת 2009.

באשר לסטודנטים שנמצאים באמצע הדרך נמסר, כי בשנת הלימודים הקרובה יתבצע עדכון לסטודנטים המצויים בשלבי לימוד התואר בחשבונאות, אשר לא למדו חלק מהנושאים בהתאם להוראות ה-IFRS, וזאת על מנת לסגור פערים.

פרופ' דניאל לוי, ראש המחלקה לכלכלה באוניברסיטת בר-אילן, מוסיף: "המחלקה לכלכלה שוקדת בימים אלו על תוכנית לימודים חדשה לרואי חשבון מוסמכים, אשר תתמקד בין היתר בהשלמת פערי ה-IFRS, ובמחקר אודות ההשפעה של תקנים אלו על הכלכלה העולמית. התוכנית אמורה להתחיל להילמד בשנת הלימודים הבאה."

אוניברסיטת חיפה: "אין מספיק ניסיון"

ראש מערך תקשורת הסברה ודוברות באוניברסיטת חיפה, ד"ר אמיר גילת, מסר: "התקינה הבינלאומית נלמדת באופן מלא החל משנת הלימודים הראשונה, במסגרת החוג לכלכלה מסלול חשבונאות. התקינה נלמדת הן במסגרת התואר והן במסגרת שנת ההשלמה. הלימוד כמעט בכל הנושאים כולל גם תרגול, לצד חומר תיאורטי. התוכנית מתעדכנת כל שנה, כולל השנה, בהתאם לעדכון של התקנים הבינלאומיים. אין ספק שקיים פיגור של האקדמיה אחרי הפרקטיקה, וזאת משום שטרם נרכש הניסיון המספיק על מנת לתת ביטוי חשבונאי לאירועים הכלכליים השונים שמתרחשים."

המסלול האקדמי המכללה למינהל: "האקדמיה בפיגור"

ראש המחלקה לחשבונאות וסגן הדיקאן לעניינים אקדמיים בבית הספר למינהל עסקים במסלול האקדמי של המכללה למינהל, ד"ר דן אלנתן, מסר ל"גלובס": "כל הנושאים הנכללים בתוכנית הלימודים בחשבונאות נלמדים על בסיס התקינה החדשה. באופן כללי שיטת הלימוד לא השתנתה, והיא כוללת הרצאות תיאורטיות, דוגמאות מהשטח, פתרון תרגילים ותירגול, ובחינה. מה שהשתנה אלו כמובן התכנים.

"התקינה החדשה נלמדת גם בתואר וגם בשנת ההשלמה. באופן ספציפי, לימודי שנת ההשלמה ממוקדים בחומר שמועצת רואי חשבון הגדירה כמחייב לבחינות, והחומר המוגדר משתנה מעת לעת.

"תוכנית הלימודים לתשס"ט שודרגה בצורה מאסיבית, וצוות שלם עבד על מכלול הקורסים בחשבונאות במהלך כל הקיץ, וזאת לאחר שדרוג שנעשה לפני שנתיים ועדכונים נוספים שנעשו בשנה שעברה. אנחנו פועלים לשינוי חומר הלימוד על-פי התקדמות התקינה המחייבת בארץ."

עוד לדברי ד"ר אלנתן, "במקצוע כמו חשבונאות, ובסביבה דינמית כשלנו, האקדמיה תמיד תהיה בפיגור אחרי הפרקטיקה, כיון שהשינויים בתקינה נעשים לאורך השנה, המשרדים מתעדכנים במשך כל השנה, ובאקדמיה הסילבוסים משתנים רק פעם בשנה. השאלה אם פער מובנה זה הוא בעייתי פתוחה לדיון. לא אוכל לקבוע שהסטודנט מקבל את כל הידע הנדרש, כי מה שדורשת רשות ני"ע משתנה כל הזמן. אומר כך: התלמידים יכולים להשתלב כחברים יעילים בצוות העורך ביקורת על דוחות כספיים.

"לעניות דעתי, יש חובה לתלמיד להתעדכן בכוחות עצמו (פרסומים מקצועיים), וגם על המשרדים לעדכן את עובדיהם על-ידי השתלמויות. עם זאת, במוסד כמו המסלול האקדמי המכללה למינהל, שבו מרבית המרצים מגיעים מהשטח, מטבע הדברים ההרצאות כוללות התייחסות לדברים שקורים בשטח, מעבר לדיון המובנה שנקבע על-ידי הסילבוס."

אוניברסיטת בן-גוריון: "אין אפשרות לעשות מהפך בבת-אחת"

ראש המגמה לחשבונאות באוניברסיטת בן-גוריון שבנגב, פרופ' (רו"ח) גילה בניסטי, אמרה ל"גלובס": "החל משנת הלימודים תשס"ט כל הנושאים נלמדים בהתאם לתקינה החשבונאית הבינלאומית - החל מהצגת דוחות כספיים, סעיפי המאזן השונים ועד נושאים מתקדמים בחשבונאות, כמו דוחות מאוחדים, מכשירים פיננסיים, מגזרי פעילות וכו'.

"התקינה החשבונאית הבינלאומית נלמדת הן במסגרת התואר הראשון והן במסגרת שנת ההשלמה. בכל אחת מהשנים יילמדו הנושאים הרלוונטיים לאותה שנת לימודים. החל משנת הלימודים תשס"ט כל הנושאים הרלוונטיים לשנות הלימוד א, ב', ג' (כולל דוחות מאוחדים)

נלמדים במלואם על-פי התקינה החשבונאית הבינלאומית, הן ברמה התיאורטית והן ברמה המעשית. הנושאים הרלוונטיים לשנים א ו-ב' נלמדו במלואם לפי התקינה הבינלאומית כבר בשנת תשס"ח. לגבי שנת ההשלמה המתקיימת בתשס"ט - התקינה הבינלאומית נלמדת בעיקרה ברמה התיאורטית, בהתאם לדרישות מועצת רואי חשבון.

עוד הוסיפה פרופ' בניסטי כי תוכנית הלימודים מתעדכנת כל הזמן בכל הנוגע ל-IFRS. "השינויים הם רבים מאוד מאוד, ופרויקט עדכון החומר הנלמד הוא קשה ודורש המון שעות עבודה. זה פרויקט שיימשך זמן רב."

בתשובה לטענה לפיה האקדמיה מפגרת אחרי הפרקטיקה ויישום ה-IFRS, אמרה פרופ' בניסטי: "לא כל כך ברורה לי הטענה. החל משנת הלימודים תשס"ט כל לימודי החשבונאות נערכים בהתאם ל-IFRS. מאחר ש-IFRS משפיע על כל תוכנית הלימודים בחשבונאות (על כל ארבע שנות הלימוד), הרי שההיערכות דורשת זמן. אין אפשרות לעשות מהפך שכזה בבת אחת. סטודנטים שהגיעו עכשיו לשנת הלימודים הרביעית - אין כבר אפשרות ללמד את כל נושאי ה-IFRS, הן ברמה התיאורטית והן ברמה המעשית, משום שהדבר מחייב ללמד מחדש את כל הנושאים שהם למדו בשנות הלימוד הקודמות שלהם. לכן, ישנם נושאים שילמדו רק ברמה התיאורטית, בהתאם לדרישות מועצת רואי חשבון. לעומת זאת, נושאים שקיימים כבר לגביהם תקנים ישראליים שפורסמו בשנים האחרונות, והם מבוססים על התקינה הבינלאומית, יילמדו במלואם."

<http://www.globes.co.il/news/article.aspx?did=1000395137>

קישורית למאמר באתר **Globes**: