

## ניתוח בחינת מועצה - מועד חורף 2018 (7 בינואר, 2019)

### מאפיינים חדשים במבנה הבחינה

הבחינה כללה מספר מאפיינים חדשים שלא היו בשנים קודמות, כלהלן:

1. ירידה במספר השאלות בבחינה – הבחינה כללה לראשונה מזה שנים רבות 8 שאלות בלבד בהשוואה ל – 10 שאלות בכל אחת מהבחינות שהיו בשנים קודמות.
2. משך זמן הבחינה – לראשונה נקבע מראש כי הבחינה תהיה באורך 5 שעות וכי לא יינתנו תוספות זמן. עובדה זו תרמה ליכולת של הסטודנטים להקצות את זמן הבחינה באופן מיטבי והסירה אי וודאויות לגבי משך הבחינה והאפשרות לקבלת תוספות זמן במהלך הבחינה.
3. לראשונה מזה שנים רבות נכללה שאלה בנושא של ביאורים בדוחות הכספיים (בפעם האחרונה נכללה שאלה בבחינה שהתקיימה בחורף 2012).
4. לראשונה נכללה שאלה במשקל מלא בנושא של תקן ביקורת 103 – בעבר, שאלות בנושא התייחסו לתקן ביקורת 104.
5. לראשונה נכללה שאלה בנושא ביקורת מערכות מידע לגבי מערכת מידע שמשמשת לעריכת הדוחות הכספיים. בעבר, שאלות בנושא מערכות מידע התמקדו במערכות תפעוליות שבשימוש העסקי/תפעולי של החברה.

חידושים אלו בצירוף לשינויים המהותיים שחלו בדפוסי הבחינה החל ממועד קיץ 2017 משפיעים באופן מהותי על הסיכויים לעבור את הבחינה בהצלחה. השינויים בדפוס הבחינה מלמדים על הצורך בגמישות מחשבתית, בהיערכות ולמידה מותאמת ובניפוץ מסגרות תפיסתיות ששולטות בתחום. ויותר מכל, הן מוכיחות שוב ושוב את ההכרח לספק לסטודנטים את הכלים הנדרשים להם על מנת שיוכלו לעבור את הבחינה בהצלחה.

אנו במיומנות גאים על כך שצפינו את כל השינויים שחלו בבחינה מבעוד מועד, זמן רב לפני התרחשותם, נערכנו אליהם מראש והכנו את הסטודנטים בהתאם.

בניתוח הבחינה שפורסם על ידינו לאחר בחינת המועצה הקודמת כתבנו בזו הלשון ניתוח בחינה קיץ '18

קיימת סבירות גבוהה שמבנה הבחינה ישתנה באופן שיהיו פחות מ – 10 שאלות בבחינה (כ – 8 שאלות) והשאלות שיינתנו יהיו **מקיפות** יותר וידרשו יכולות ניתוח משמעותיות והבנה עמוקה יותר של הביקורת.

מסתבר שחזינו את העתיד במדויק והוא התממש מהר מכפי שצפינו!

זאת ועוד, בניתוח בחינת המועצה של חורף 2016 צפינו את כל השינויים שהתרחשו במבנה ובתוכן הבחינות:

בעקבות קול קורא שפירסמה מועצת רואי החשבון לפני כשנה בנושא בחינת המועצה בביקורת צפוי שינוי משמעותי בדפוסי הבחינה החל מהמועד הבא (קריא: קיץ 2017 ואילך).

לאור השינוי האמור אנחנו צופים שיהיו שינויים משמעותיים במבנה הבחינות, בהרכב השאלות ובדרישות מהסטודנטים החל ממועד קיץ 2017.

אנו מעריכים שבחינות המועצה יתנו משקל גבוה יותר לשאלות עומק בביקורת ולשאלות הדורשות הבנה משמעותית של הביקורת. כמו כן, לא צפויות לחזור על עצמן שאלות שהיו בשנים קודמות.

צפוי שיהיה שינוי במבנה השאלות (לדוגמא: במקום לתת בנתוני השאלה אירועים ולשאל לגבי השפעתם על סוגיית העסק החי, ינתנו בשאלה דוחות כספיים תמציתיים של החברה והסטודנט יצטרך לציין מהם סימני האזהרה העולים מהדוחות לגבי סוגיית העסק החי...).

לדעתנו, סטודנטים יצטרכו לבצע שינויים משמעותיים באופן הלימוד שלהם ובהרגלי הלמידה על מנת לעבור בהצלחה את הבחינה.

אנחנו גאים על כך, שהיינו הראשונים לחזות את השינויים, זמן רב ומשמעותי בטרם התרחשותם וגאים ביכולת שלנו להתאים את שיטות הלימוד, את תכני הלימוד ואת ספרי הלימוד בקורסים באופן שנותן לסטודנטים את הכלים הטובים ביותר להצליח בבחינה.

לאור השינויים שצפינו, עדכנו את מערכי השיעורים ואת ספרי הלימוד, כתבנו שאלות חשיבה ועומק בסגנון החדש וכך יכולנו להכין את הסטודנטים באופן מיטבי לבחינה.

הספרים שלנו מכינים את הסטודנטים בצורה הטובה ביותר לבחינה - הספרים יוצאים פעמיים בשנה, כך שהם תמיד מעודכנים וכוללים את כל החומר הנחוץ לבחינה ובנוסף, תוכלו למצוא בהם שאלות ותשובות בסגנון החדש, דבר אשר מקדם את התרגול שלכם ומונע הפתעות בלתי צפויות בזמן הבחינה!

התמודדות עם שאלות חדשות ומגוונות במהלך הלימוד לבחינה, משפרת את היכולת להתמודד עם שאלות דומות בבחינה ומגדילה את הסיכויים שלכם לעבור אותה בהצלחה!

בספרי ההכנה שלנו מגוון רחב של שאלות שהכינו את הסטודנטים לבחינה:

מגוון שאלות בנושא SOX בדומה לשאלה 1 שנכללה בבחינה, שאלות עומק על תהליכים בחברות בדומה לשאלה 2 שנכללה בבחינה (במסגרת הקורסים ניתנה דוגמא של תהליך דומה לתהליך הרכש המתואר בשאלה), מגוון שאלות בנושא דגימה בביקורת, בדומה לשאלה מס' 3 שנכללה בבחינה והיקף גדול של שאלות מסוג ענה בקצרה בדומה לשאלות 4 ו- 8 שנכללו בבחינה. כמו כן, בספר נכללו שאלות מגוונות בנושא ניירות עבודה בדומה לשאלה 5 שנכללה בבחינה, ופרק שלם בנושא ביאורים בדוחות הכספיים בדומה לשאלה 6 שנכללה בבחינה. כמו כן נכלל פרק משמעותי בנושא מערכות מידע ושאלות עם פתרונות מלאים.

בנוסף משולבות בספר מגוון רחב של שאלות עומק על נתונים מתוך הדוחות הכספיים, לרבות דוחות תזרים מזומנים, סקירה אנליטית, והבנת תהליכים בחברות.

בספרים מוקדש פרק משמעותי בנושא היבטי ביקורת בחברות ציבוריות, ופרק נרחב בנושא אי תלות. וכמובן שלמתודולוגיית הביקורת נתנו מקום של כבוד בספר והקדשנו לה את כל החלק הראשון.

אנו מעדכנים אתכם כל הזמן בפייסבוק ובחדשות באתר בנוגע לחידושים האחרונים מעולם הביקורת ואף נותנים הרחבה בנושאים שונים במסגרת פינתנו "60 שניות", כדי להכין את כלל הסטודנטים לבחינה.

לקראת המועדים הבאים אנו נערכים לשינויים בתקינה בביקורת במסגרת פרויקט הקודיפיקציה של תקני הביקורת שבוצע על ידי לשכת רואי החשבון.

פרויקט זה צפוי להיות בעל השלכות נרחבות על הביקורת בעתיד.

בהמשך לכך, ומתוך מטרה להוות את חוד החנית בהכנת סטודנטים לבחינת המועצה בביקורת ובהכשרת סטודנטים איכותיים למקצוע ראיית החשבון, אנו מביאים בזאת את ניתוח בחינת המועצה מועד חורף 2018 שמטרתו לזהות שינויים ומגמות בבחינה מתוך מטרה לאפשר לסטודנטים להיערך טוב יותר לבחינת המועצה הבאה.

## רמת הקושי

רמת הקושי של בחינת המועצה נמדדת במס' פרמטרים, לרבות: מורכבות הנושאים הנכללים בבחינה, פרק הזמן המוקצב, חדשנות הנושאים הנשאלים, מבנה השאלות, וחדשנות במבנה הבחינה בכללותה. קיימות מס' דרגות קושי שהוגדרו על ידינו, כלהלן:

רמת קושי קלה ;  
רמת קושי קלה-בינונית ;  
רמת קושי בינונית ;  
רמת קושי בינונית פלוס ;  
רמת קושי בינונית-גבוהה ;  
רמת קושי גבוהה ;

במועד זה המשיכה המגמה שהחלה בבחינה של קיץ 2017 של שינוי התפיסה לגבי בחינת המועצה בביקורת, כפי שצפינו כבר לפני כשנתיים.

בתפיסה החדשה של הבחינה, ניתן דגש להיבטים הפרקטיים של הביקורת כפי שהם באים לידי ביטוי בעבודת רואה החשבון המבקר. בהתאם לכך, הבחינות כוללות התייחסות לסוגיות מרכזיות בתכנון הביקורת, לתהליכים עסקיים המתרחשים בחברות וניתוח הבקורת הקיימות בהם והסיכונים הגלומים בהם, לנושאים הקשורים לניירות העבודה ולאופן הכנתם, למצבים בהם ניתנים לסטודנטים תמצית של נתונים כספיים, והסטודנטים נדרשים, להבין את הנתונים, לנתח אותם להסיק מהם לגבי סיכוני הביקורת ולפתח מענה ביקורת מתאים.

זאת להבדיל מהתפיסה הישנה של הבחינה, לפיה הסטודנטים לא נדרשו לזהות את הבעיות. הבעיות ניתנו במסגרת נתוני השאלה והסטודנטים נדרשו להתייחס למענה הביקורת המתאים ("שאלות קייסים"), מדובר בשינוי משמעותי בגישת הבחינה!

שינוי זה נועד להכין את הסטודנטים להתמודדות עם העבודה הפרקטית של רואה החשבון המבקר. גם בבחינה, כמו במציאות, לא מגישים לרואה החשבון המבקר את הבעיות ומבקשים פתרון, אלא מתארים מצב דברים נתון, שממנו נדרש רואה החשבון להסיק על סיכוני הביקורת ובהתאם לגזור את מענה הביקורת.

שינויים אלו דורשים מצד אחד יכולות ניתוח והבנה מצד הסטודנטים ומצד שני העמקת ההבנה הנדרשת מהסטודנטים לגבי מתודולוגיית הביקורת, הבנת תהליך הביקורת, מהות הביקורת ושיטות העבודה של רואה החשבון המבקר ובכך גרמו לעלייה בדרגת הקושי של הבחינות בהשוואה לבחינות משנים קודמות.

הבחינה התאפיינה במספר מאפיינים חדשים שלא היו בשנים קודמות כמפורט בהמשך.

האמור לעיל גרם לכך שדרגת הקושי של הבחינה היתה בחלק העליון של מדרג הקושי של בחינות המועצה שהיו בשנים האחרונות.

לאור האמור לעיל אנו מעריכים את רמת הקושי של הבחינה ברמה בינונית.

חשוב לציין שהבחינה היתה הוגנת, סטודנטים שנערכו נכון לשינוי באופי השאלות והתאימו את שיטת הלימוד שלהם, היו מסוגלים להתמודד עם הבחינה בהצלחה.

## לחץ זמן ושינויים במסגרת הזמן של הבחינה

לחץ הזמן בבחינה היה בינוני-גבוה.

בחודש דצמבר 2018 מועצת רואי החשבון פירסמה הודעה לפיה משך זמן הבחינה יעמוד על 5 שעות והיא תכלול שני חלקים עם הפסקה ביניהם. כמו כן נכתב בהודעה כי לא יינתנו תוספות זמן מעבר לכך. פרק הזמן שהוקצב לכל חלק של הבחינה היה 2 שעות וחצי. שני חלקי הבחינה היו בעומס זמן דומה. שאלות 1 ובעיקר 2 דרשו תשומות זמן גבוהות יחסית לשאלות 3 ו-4 בחלק א'.

שאלות 5 ו-7 דרשו תשומות זמן גבוהות יחסית לשאלות 6 ו-8 בחלק ב' לדעתי, העובדה שמסגרת הזמן ידועה מראש מיטיבה עם הסטודנטים בכך שהיא מסירה אי וודאות ומאפשרת לתכנן הקצאה מיטבית של זמן הבחינה והיא מונעת מצבים בהם ניתנת תוספת זמן בשלב בו רוב הבחינה פתורה ולכן התועלת של התוספת נמוכה.

## מורכבות הנושאים שנכללו בבחינה ומבנה השאלות

מבנה השאלות ומורכבות הנושאים היו דומים לשתי הבחינות האחרונות.

### שאלה 1 - חוות דעת על הבקרה הפנימית בהתאם לתקן ביקורת 103

השאלה הינה בדרגת קושי בינונית.

באופן עקרוני השאלה אינה ברמת קושי גבוהה, אולם לאור העובדה שרוב הסטודנטים נערכו בנושא זה לשאלה במסגרת תקן ביקורת 104 ולא 103, דירגנו אותה ברמת קושי בינונית (במקום נמוכה). אנחנו הכנו את הסטודנטים ל"הפתעות" מסוג זה.

ראוי לציין שבניגוד לעבר שבו נכללו ליקויים בנוסח והסטודנטים נדרשו לתקן אותן, בשאלה זו ניתן נוסח אחיד ומידע נוסף. הסטודנטים נדרשו להתייחס למידע הנוסף.

### שאלה 2 - תרשים תהליך רכש

שאלה בסגנון דומה לשאלה שהייתה בעבר (שאלה 7 מחורף 2017 תרשים של תהליך מכירות). שאלה בדרגת קושי נמוכה-בינונית.

### שאלה 3 - דגימה בביקורת

שאלה בהיבטים פרקטיים של דגימה בביקורת. שאלה בנושא זה היתה בעבר (שאלה 4 חורף 2017). השאלה בדרגת קושי גבוהה.

### שאלה 4 - שאלה מסוג ענה בקצרה

ניתוח בחינת המועצה נועד לזהות מגמות בהתפתחות הבחינה במטרה לסייע לסטודנטים ללמוד לבחינת המועצה הבאה  
איך לעשות בניתוח זה שימוש מעבר לאמור לעיל!

מגוון שאלות בנושאים שונים בדרגת קושי נמוכה-בינונית ;

**ניירות עבודה**

שאלה 5 -

שאלה במשקל גבוה של 18 נקודות שהתמקדה בחלקים ניכרים במתודולוגיית הביקורת, לרבות 6 נקודות שניתנו לדגשים בביקורת בנושא תביעות משפטיות ומגזרים.  
שאלה בדרגת קושי בינונית.

**שאלה בנושא ביאור רכוש קבוע**

שאלה 6 -

זו הפעם הראשונה ששאלה בנושא זה נכללת בבחינת המועצה מאז השינויים שחלו בבחינות בקיץ 2017. הערכנו ששאלות מסוג זה עלולות להיכלל בבחינה ונערכנו לכך בהתאם בפרק בספר ההכנה השלם המתמקד בנושא לרבות שאלות ופתרונות בנושא זה.  
השאלה הינה בדרגת קושי בינוני-גבוהה.

**מערכות מידע**

שאלה 7 -

השאלה שונה מהשאלות שהיו בשנים קודמות בכך שהיא התייחסה למערכת מידע המשמשת להכנת הדוחות הכספיים של החברה, להבדיל מהשאלות בשנים קודמות שהתמקדו במערכות מידע המשמשות את החברות בפעילותן העסקית/תפעולית.  
שאלה בדרגת קושי בינונית.

**שאלה מסוג ענה בקצרה**

שאלה 8 -

מגוון שאלות בנושאים שונים בדרגת קושי בינונית

**שינויים במבנה הבחינה**

כאמור, לאחר שנים רבות בהן הבחינה כללה שני חלקים כשבכל חלק 5 שאלות בנות 50 נקודות, שונה המבנה באופן שהורדו 2 שאלות מהבחינה.  
במועד הנוכחי הבחינה כללה שני חלקים כשבכל חלק 4 שאלות בנות 50 נקודות. לפיכך המשקל היחסי שניתן לכל שאלה גדל.

בעבר בכל אחד מחלקי הבחינה נכללה שאלה במשקל ניקוד נמוך יחסית ושדרשה הקצאת זמן נמוכה – לדוגמא, במועד הקודם (קיץ 2018) שאלה 4 בחלק א' (6 נקודות) ושאלה 7 בחלק ב' (5 נקודות).  
הקטנת מספר השאלות בבחינה זו בא לידי ביטוי ששאלות אלו בוטלו ולא נכללו במועד הנוכחי.

מיומנות - הכנה מקצועית לבחינות מועצה - ארז כהן, רו"ח  
כל הזכויות שמורות

חלק מהשאלות בבחינה היו במבנה ובסגנון שחזר על עצמו מבחינות קודמות: שאלה מסוג ניסוח מחדש של חוות דעת (שאלה 1), תרשים תהליך עסקי (רכש) (שאלה 2) ושתי שאלות מסוג "ענה בקצרה".

הנדרש בשאלת חוות הדעת היה מעט שונה מהרגיל.  
השאלות מסוג ענה בקצרה נשארו יציבות ודומות למבנה השאלות משנים קודמות ומשקלן עלה ל - 24 נקודות.

בבחינה לא נכללה שאלה מסוג "דיון מקצועי", ושוב לא נכללה שאלה מסוג "אירועים בחוות הדעת" (שאלת "קייסים").

השאלה בנושא מערכות מידע (שאלה 7) נותרה במשקל של 10 נקודות – השאלה כאמור היתה שונה מהשאלות שהיו בשנים קודמות בכך שהיא התייחסה למערכת מידע המשמשת להכנת הדוחות הכספיים של החברה, להבדיל מהשאלות בשנים קודמות שהתמקדו במערכות מידע המשמשות את החברות בפעילותן העסקית/תפעולית.

### **השינויים הצפויים בבחינה במועד הבא (קיץ 2019)**

צפוי שמבנה הבחינה במועד הבא (קיץ 2019) יהיה **דומה** למועד הנוכחי, אם כי אנחנו סבורים שרמת הקושי של הבחינה תהיה **גבוהה יותר**.

### **השינויים הצפויים בבחינת המועצה בשנת 2020 ואילך (שינויים אלו טרם נקבעו)**

השינויים הצפויים המפורטים להלן הינם על פי מיטב הערכותינו והינם על בסיס ניתוח מתמיד שאנו מבצעים לבחינות המועצה ולמגמות ולשינויים החלים במקצוע.

1. צפוי ששאלות מסוג "ענה בקצרה" יוחלפו בשאלות אמריקאיות. משקל השאלות יהיה עד 20% מהניקוד. שאלות אלו מצריכות הבנת הביקורת לעומק במטרה לבחור את התשובה המתאימה ביותר מבין מספר תשובות אפשריות.
2. בהתאם לפרויקט הקודיפיקציה, הסטודנטים ידרשו להכרות עם המספרים החדשים של תקני הביקורת.
3. אנו צופים שבעוד מס' שנים הבחינות הנוכחיות יוחלפו בבחינות ממוחשבות – הדגשים בבחינות אלו יהיו שונים באופן משמעותי מהדגשים בבחינות שבמתכונת הנוכחית. על כן הוצאנו הודעה מפורטת לפני יותר משנתיים ונוסיף ונעדכן ככל שיידרש בהמשך.

אנו ממשיכים לעדכן את מערכי הקורסים וספרי הלימוד כדי להכין אתכם ברמה הגבוהה ביותר לבחינה.

**מיומנות – להגיע מוכנים לבחינה!**