

## הנדון: דחיית מועדי התחילה של תיקונים עיקריים לקודיפיקציה

### רקע

משנת 2014 ואילך, פרסמה ה-FASB תיקונים משמעותיים לקודיפיקציה, כגון נושא 606 בקודיפיקציה, הכנסות מחוזים עם לקוחות, נושא 842 בקודיפיקציה, תכירות, ונושא 326 בקודיפיקציה, מכשירים פיננסיים - הפסדי אשראי.

אתגרי היישום שעלו כתוצאה מתיקונים אלו הובאו לידיעת ה-FASB, כאשר עבור ישויות שאינן חברות ציבוריות גדולות אתגר היישום הוא גדול יותר מכיוון שלישויות אלו פחות משאבים (פנימיים וחיצוניים), הן חשופות פחות לידע או ניסיון עם סוגיות חשבונאיות מורכבות בהשוואה לחברות ציבוריות גדולות, יש להם פחות נתונים זמינים לצורך קביעת אומדנים, טכנולוגיות מידע ברמה לא מספקת וכדומה.

לאור זאת ובהמשך לבקשות לדחיית מועדי התחילה של תיקונים מסוימים, בחודש נובמבר 2019 פרסמה ה-FASB את ASU 2019-10<sup>1</sup> (להלן: "התיקון"), אשר מחלק את הישויות המדווחות לשתי קבוצות לעניין מועד התחילה של תיקונים עיקריים חדשים לקודיפיקציה כדלהלן:

Bucket 2	Bucket 1
ישויות הזכאיות למעמד SRC וכל יתר הישויות, לרבות ישויות שאינן למטרת רווח.	חברות ציבוריות (PBEs) המוגדרות כ- SEC Filers, למעט ישויות הזכאיות למעמד (Small Reporting Companies) SRCs <sup>2</sup> כהגדרתן.

- בהתאם לחלוקה החדשה, תיקון עיקרי לקודיפיקציה בעתיד יחול קודם על ישויות Bucket 1 וחזוי כי במרבית התיקונים מועדי התחילה עבור חברות Bucket 2 ייקבעו לפחות שנתיים לאחר מכן.
- אימוץ מוקדם צפוי להמשיך להיות מותר עבור כל הישויות.

בנוסף, התיקון דוחה את מועדי התחילה של התקנים הבאים, והתיקונים הקשורים לתקנים אלו שפורסמו לאחר מכן.

- [ASU 2016-13](#) - Financial Instruments — Credit Losses (Topic 326): Measurement of Credit Losses on Financial Instruments (Credit Losses).
- [ASU 2017-12](#) - Accounting Standards Update No. 2017-12, Derivatives and Hedging (Topic 815): Targeted Improvements to Accounting for Hedging Activities (Hedging).
- [ASU 2016-02](#) - Accounting Standards Update No. 2016-02, Leases (Topic 842) (Leases).
- [ASU 2017-04](#) —Intangibles—Goodwill and Other (Topic 350): Simplifying the Test for Goodwill Impairment

בהתאם לתיקון 2019-10 לקודיפיקציה, עבור התיקונים לעיל שטרם בתוקף עבור כל הישויות, תאומץ החלוקה לקבוצות לצורך דחיית מועד התחילה. בהתאם, הקביעה האם חברה ציבורית נחשבת SRC לעניין תיקון 2019-10 תבוצע נכון ל-15 בנובמבר 2019 (מועד פרסומו של ASU 2019-10).

### שינויים עיקריים:

<sup>1</sup> Accounting Standards Update 2019-10, Financial Instruments—Credit Losses (Topic 326), Derivatives and Hedging (Topic 815), and Leases (Topic 842): Effective Dates.

<sup>2</sup> בהתאם להוראות ה-SEC, בחינת הזכאות של ישות למעמד SRC בשנה מסוימת, נקבעת ביום העסקים האחרון של הרבעון השני. ה-FASB החליטה שבעת פרסום תיקון עיקרי לקודיפיקציה, הבחינה האחרונה שנעשתה היא הרלוונטית לקביעת מועד התחילה של התיקון גם אם בתקופות עוקבות מעמד החברה משתנה.

מועד התחילה לאחר תיקון 2019-10 לקודיפיקציה	מועד התחילה כפי שפורסם בתיקון המקורי	תיקון
<p><u>עבור חברות ציבוריות (PBEs):</u> מועד התחילה לא השתנה מכיוון שתיקון-2017 12 כבר חל כאשר פורסם תיקון 10-2019 לקודיפיקציה. <u>עבור יתר הישויות:</u> תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2020, ותקופות ביניים הנכללות בתקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2021. אימוץ מוקדם מותר.</p>	<p><u>עבור חברות ציבוריות (PBEs):</u> התיקון יושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2018, ותקופות ביניים הנכללות בתוך אותן תקופות שנתיות. <u>עבור יתר הישויות:</u> התיקון ייושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2019, ותקופות ביניים הנכללות בתקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2020. אימוץ מוקדם מותר.</p>	<b>ASU 2017-12 (Derivatives and Hedging)</b>
<p>עבור הישויות הבאות, מועד התחילה לא השתנה:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>חברות ציבוריות.</u></li> <li>• <u>ישויות שאינן למטרת רווח מסוימות.</u></li> <li>• <u>תוכניות הטבה לעובד אשר מגישות דוחות כספיים בהתאם להוראות ה-SEC.</u></li> </ul> <p><u>עבור יתר הישויות:</u> התיקון ייושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2020 ותקופות ביניים הנכללות בתקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2021. אימוץ מוקדם של התיקון מותר</p>	<p>עבור הישויות הבאות, התיקון יושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2018, לרבות תקופות ביניים הנכללות בתוך אותן תקופות שנתיות:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>חברות ציבוריות.</u></li> <li>• <u>ישויות שאינן למטרת רווח מסוימות.</u></li> <li>• <u>תוכניות הטבה לעובד אשר מגישות דוחות כספיים בהתאם להוראות ה-SEC.</u></li> </ul> <p><u>עבור יתר הישויות:</u> התיקון ייושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2019 ותקופות ביניים הנכללות בתקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2020. אימוץ מוקדם של התיקון מותר.</p>	<b>ASU 2016-02 (Leases )</b>

מועד התחילה לאחר תיקון 2019-10 לקודיפיקציה	מועד התחילה כפי שפורסם בתיקון המקורי	תיקון
<p>עבור <u>Bucket 1</u>: התיקון ייושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2019 ותקופות ביניים הנכללות בתוך אותן תקופות שנתיות.</p> <p>עבור <u>Bucket 2</u>: התיקון ייושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2022, ותקופות ביניים הנכללות בתוך אותן תקופות שנתיות.</p> <p>אימוץ מוקדם מותר לכל הישיות עבור תקופות המתחילות אחרי ה-15 בדצמבר 2018</p>	<p>עבור ישויות ציבוריות החייבות בדיווח ל-SEC (SEC filer), התיקון ייושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2020, ותקופות ביניים הנכללות בתקופות שנתיות. עבור יתר הישיות, התיקון ייושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2020 ותקופות ביניים הנכללות בתקופות שנתיות. עבור יתר הישיות, התיקון ייושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2021. אימוץ מוקדם של התיקון מותר.</p>	<p><b>ASU 2016-13 (Financial Instruments—Credit Losses)</b></p>
<p>עבור <u>Bucket 1</u>: התיקון ייושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2019 ותקופות ביניים הנכללות בתוך אותן תקופות שנתיות.</p> <p>עבור <u>Bucket 2</u>: התיקון ייושם עבור תקופות שנתיות המתחילות לאחר ה-15 בדצמבר 2022, ותקופות ביניים הנכללות בתוך אותן תקופות שנתיות.</p> <p>אימוץ מוקדם מותר עבור בחינות ירידת ערך מוניטין שנתיות ובתקופות ביניים, ובלבד שמועד המדידה יהיה לאחר ה-1 לינואר 2017.</p>	<p>התיקון ייושם עבור בחינות שנתיות ובתקופות ביניים של ירידת ערך מוניטין עבור תקופות שמתחילות לאחר:</p> <p>1. ה-15 לדצמבר 2019 עבור חברות ציבוריות הכפופות להוראות הרשות לניירות ערך האמריקאית (SEC) ותקופות ביניים הנכללות בתקופות שנתיות.</p> <p>2. ה-15 לדצמבר 2020 עבור חברות ציבוריות שאינן כפופות להוראות ה-SEC ותקופות ביניים הנכללות בתקופות שנתיות.</p> <p>3. ה-15 לדצמבר 2021 עבור יתר הישיות לרבות ישויות ללא מטרת רווח ותקופות ביניים הנכללות בתקופות שנתיות.</p> <p>אימוץ מוקדם מותר עבור בחינות ירידת ערך מוניטין שנתיות ובתקופות ביניים, ובלבד שמועד המדידה יהיה לאחר ה-1 לינואר 2017.</p>	<p><b>ASU 2017-04<sup>3</sup> (Intangibles— Goodwill and Other )</b></p>

<sup>3</sup> בהתאם לתיקון, בין היתר, השלב השני בבחינת ירידת ערך מוניטין בוטל - במקום זאת, ישות תידרש לבצע את הבחינה לירידת ערך מוניטין השנתית או לתקופת ביניים, על-ידי השוואה בין השווי ההוגן של היחידה המדווחת לבין ערכה בספרים. הפסד מירידת ערך יוכר בגובה הסכום בו הערך בספרים של היחידה המדווחת עולה על שוויה ההוגן. בכל מקרה, הסכום שיוכר כהפסד מירידת ערך לא יעלה על ערכו בספרים של המוניטין המיוחס לאותה יחידת דיווח נבחרת.