

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2017/1987 НА КОМИСИЯТА**от 31 октомври 2017 година****за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 15****(текст от значение за ЕИП)**

ЕВРОПЕЙСКАТА КОМИСИЯ,

като взе предвид Договора за функционирането на Европейския съюз,

като взе предвид Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 г. за прилагането на международните счетоводни стандарти ⁽¹⁾, и по-специално член 3, параграф 1 от него,

като има предвид, че:

- (1) С Регламент (ЕО) № 1126/2008 на Комисията ⁽²⁾ бяха приети някои международни стандарти и разяснения във вида им към 15 октомври 2008 г.
- (2) На 12 април 2016 г. Съветът по международни счетоводни стандарти (СМСС) публикува изменения на Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 15 — *Приходи от договори с клиенти*. Целта на измененията е да се пояснят някои изисквания и да се предоставят допълнителни преходни облекчения за дружествата, които прилагат стандарта.
- (3) Консултацията с Европейската консултативна група за финансова отчетност (ЕКГФО) потвърждава, че измененията на МСФО 15 отговарят на критериите за приемане, изложени в член 3, параграф 2 от Регламент (ЕО) № 1606/2002.
- (4) Поради това Регламент (ЕО) № 1126/2008 следва да бъде съответно изменен.
- (5) Мерките, предвидени в настоящия регламент, са в съответствие със становището на Регулаторния комитет по счетоводство,

ПРИЕ НАСТОЯЩИЯ РЕГЛАМЕНТ:

Член 1В приложението към Регламент (ЕО) № 1126/2008 Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 15 — *Приходи от договори с клиенти*, се изменя съгласно посоченото в приложението към настоящия регламент.**Член 2**

Всички предприятия прилагат посочените в член 1 изменения най-късно от началната дата на първата си финансова година, започваща на 1 януари 2018 г. или след тази дата.

Член 3Настоящият регламент влиза в сила на двадесетия ден след деня на публикуването му в *Официален вестник на Европейския съюз*.⁽¹⁾ ОВ L 243, 11.9.2002 г., стр. 1.⁽²⁾ Регламент (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 г. за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (ОВ L 320, 29.11.2008 г., стр. 1).

Настоящият регламент е задължителен в своята цялост и се прилага пряко във всички държави членки.

Съставено в Брюксел на 31 октомври 2017 година.

За Комисията
Председател
Jean-Claude JUNKER

ПРИЛОЖЕНИЕ

Разяснения към МСФО 15

Приходи от договори с клиенти

Изменения на

МСФО 15 Приходи от договори с клиенти

Изменят се параграфи 26, 27 и 29. Параграфи 28 и 30 не се изменят, но са включени тук за улеснение при справка.

Отделни стоки или услуги

26. В зависимост от договора обещаните стоки или услуги могат да включват, но не се ограничават до, следното:

- а) продажба на стоки, произведени от предприятието (например стоково-материални запаси на производител);
- б) препродажба на стоки, закупени от предприятието (например стоки на търговец на дребно);
- в) препродажба на правата върху стоки или услуги, които са закупени от предприятие (например билет, който се препродава от предприятие, което действа като принципал, както е описано в параграфи Б34 — Б38);
- г) извършване на уредена с договор задача (или задачи) за даден клиент;
- д) предоставяне на услуга, свързана с готовност за предоставяне на стоки или услуги (например неуточнени актуализации на софтуер, които се извършват само ако и когато се налага) или предоставяне на разположение на клиента на стоки или услуги, които той да използва както и когато реши;
- е) предоставяне на услуга, позволяваща на друга страна да прехвърли стоки или услуги на клиент (например дейност като агент на друга страна, както е описано в параграфи Б34 — Б38);
- ж) предоставяне на права, свързани с бъдеща доставка на стоки или услуги, които права клиентът може да препродава или предоставя на свой клиент (например предприятие, което продава продукт на търговец на дребно, обещава да прехвърли допълнителна стока или услуга на дадено лице, което закупува продукта от търговеца на дребно);
- з) изграждане, производство или създаване на активи от името на клиент;
- и) предоставяне на лицензи (вж. параграфи Б52—Б63Б); и
- й) предоставяне на опции за закупуване на допълнителни стоки или услуги (когато тези опции осигуряват на клиента материално право, както е описано в параграфи Б39 — Б43).

27. Стока или услуга, която е обещана на клиента, е отделна, ако са изпълнени следните критерии:

- а) клиентът може да се възползва от стоката или услугата самостоятелно или заедно с други ресурси, които вече са му на разположение (т.е. стоката или услугата може да бъде отделна); и
- б) обещанието на предприятието да прехвърли стока или услуга на клиента е отделно разграничимо от други обещания в договора (т.е. обещанието за прехвърляне на стоката или услугата е отделно в контекста на договора).

28. Клиент може да се възползва от дадена стока или услуга в съответствие с параграф 27, буква а), ако стоката или услугата би могла да бъде използвана, потребявана, продавана за сума, която е по-голяма от стойността ѝ като вторична суровина, или съхранявана по начин, който генерира икономически ползи. При някои стоки или услуги клиентът може да се възползва от дадена стока или услуга самостоятелно. При други стоки или услуги е възможно клиентът да може да се възползва от стоката или услугата единствено заедно с други лесно достъпни ресурси. Лесно достъпен ресурс е стока или услуга, която се продава отделно (от предприятието или от друго предприятие), или ресурс, който клиентът вече е получил от предприятието (включително стоки или услуги, които предприятието вече е прехвърлило на клиента съгласно договора) или от други сделки или събития. Различни фактори могат да представляват доказателства, че клиентът може да се възползва от дадена стока или услуга самостоятелно или заедно с други лесно достъпни ресурси. Например фактът, че предприятието редовно продава дадена стока или услуга поотделно би означавало, че клиентът може да се възползва от стока или услуга самостоятелно или заедно с други лесно достъпни ресурси.

29. При оценката на това дали обещанията на дадено предприятие да прехвърли стоки или услуги на клиент са отделно разграничими в съответствие с параграф 27, буква б) целта е да се определи дали естеството на обещанието в контекста на договора е да се прехвърли всяка от тези стоки или услуги самостоятелно, или вместо това да се прехвърли общ продукт (или продукти), съставен от обещаните стоки или услуги. Факторите, които показват, че две или повече обещания за прехвърляне на стоки или услуги на клиент не са отделно разграничими, включват, но не се ограничават до следното:
- а) предприятието предоставя съществена услуга, свързана с обединяването на стоките или услугите с други стоки или услуги, обещани в договора, в пакет от стоки или услуги, които представляват общият продукт или общите продукти, за които клиентът е сключил договора. С други думи, предприятието използва стоките или услугите като суровина за производството или доставката на общия краен продукт или продукти, посочени от клиента; Общият продукт или общите продукти могат да включват повече от един етап, елемент или единица.
 - б) една или повече от стоките или услугите съществено изменя или на свой ред е съществено изменена или адаптирана от една или повече от другите стоки или услуги, обещани в договора.
 - в) стоките или услугите са силно взаимозависими или силно взаимосвързани. С други думи, всяка от стоките или услугите е засегната значително от една или повече от другите стоки или услуги по договора. В някои случаи например две или повече стоки или услуги са значително засегнати една от друга, тъй като предприятието не би било в състояние да изпълни обещанието си, ако прехвърли всяка от стоките или услугите отделно.
30. Ако обещана стока или услуга не е отделна, предприятието комбинира стоката или услугата с други обещани стоки или услуги, докато получи съвкупност от стоки или услуги, която е отделна. В някои случаи, в резултат на това предприятието ще трябва да отчита всички стоки или услуги, обещани по договора, като едно единствено задължение за изпълнение.

В допълнение Б параграфи Б1, Б34 — Б38, Б52 — Б53 и Б58 се изменят, а параграфи Б34А, Б35А, Б35Б, В37А, Б59А, В63А и В63Б се добавят. Параграф Б57 се заличава. Параграфи Б54 — Б56, Б59 и Б60 — Б63 не се изменят, но са включени тук за улеснение при справка.

Допълнение Б

Насоки за прилагане

...

Б1 Настоящите насоки за прилагане са организирани в следните категории:

- а) ...
- и) лизинг (параграфи Б52 — Б63Б);
- й) ...

Възнаграждение на принципал спрямо възнаграждение на агент

Б34 Когато друга страна участва в предоставянето на стоки или услуги на клиент, предприятието определя дали естеството на неговото обещание е задължение за изпълнение, свързано с предоставяне на конкретните стоки или услуги (т.е. предприятието е принципал), или с уреждане тези стоки или услуги да бъдат предоставени от другата страна (т.е. предприятието е агент). Предприятието определя дали е принципал или агент за всяка конкретна стока или услуга, обещана на клиента. Конкретната стока или услуга е отделна стока или услуга (или обособена съвкупност от стоки или услуги), която следва да се предостави на клиента (вж. параграфи 27—30). Ако даден договор с клиент включва повече от една конкретна стока или услуга, предприятието може да бъде принципал за определени стоки или услуги и агент за други стоки или услуги.

- Б34А За да определи естеството на своето обещание (както е описано в параграф Б34), предприятието следва:
- а) да определи конкретните стоки или услуги, които трябва да бъдат предоставени на клиента (например право по отношение на стока или услуга, която да се предостави от друга страна (вж. параграф 26); както и
 - б) да прецени дали то контролира (както е описано в параграф 33) всяка конкретна стока или услуга преди прехвърлянето ѝ на клиента.
- Б35 Предприятието е принципал, ако контролира конкретната стока или услуга преди прехвърлянето ѝ на клиента. Въпреки това, предприятието не контролира непременно дадената стока или услуга, ако получи правото на собственост върху тази стока само временно преди правото на собственост да бъде прехвърлено на клиента. Предприятие, което е принципал, може да удовлетвори задължението си да предостави конкретната стока или услуга самостоятелно или като ангажира друга страна (например подизпълнител), която от негово име да удовлетвори всички или част от задълженията му за изпълнение.
- Б35А Когато друга страна участва в предоставянето на стоки или услуги на клиент, предприятието, което е принципал, получава контрол върху всяко едно от следните:
- а) стока или друг актив на другата страна, които то впоследствие прехвърля на клиента;
 - б) право по отношение на дадена услуга, която трябва да бъде извършена от другата страна, която на свой ред дава на предприятието възможност да направлява действията ѝ при предоставянето на услугата на клиента от името на предприятието;
 - в) стока или услуга на другата страна, които то впоследствие съчетава с други стоки или услуги при предоставянето на конкретната стока или услуга на клиента. Например, ако предприятието предоставя съществена услуга по обединяване на стоки или услуги (вж. параграф 29, буква а), предоставени от друга страна, под формата на конкретната стока или услуга, за която клиентът е сключил договора, то контролира конкретната стока или услуга, преди тя да бъде прехвърлена на клиента. Това е така, защото предприятието първо получава контрол върху суровината за конкретната стока или услуга (която включва в себе си стоки или услуги от други страни) и насочва използването им с цел създаване на общ продукт, който представлява конкретната стока или услуга.
- Б35Б Когато (или доколкото) предприятието, което е принципал, удовлетворява задължение за изпълнение, то признава приход като брутният размер на възнаграждението, на което очаква да има право в замяна на прехвърлената конкретна стока или услуга.
- Б36 Предприятието е агент, ако задължението му за изпълнение е да уреди предоставянето на конкретната стока или услуга от друга страна. Предприятие, което е агент, не контролира конкретната стока или услуга, предоставена от друга страна преди тази стока или услуга да бъде прехвърлена на клиента. Когато (или доколкото) предприятието, което е агент, удовлетворява задължение за изпълнение, то признава приход в размер на таксата или комисионата, на които очаква да има право в замяна на това, че е уредило конкретните стоки или услуги да бъдат предоставени от другата страна. Таксата или комисионата на предприятието може да бъде нетният размер на възнаграждението, който предприятието запазва след като заплати на другата страна възнаграждението, получено в замяна на стоките или услугите, които трябва да бъдат предоставени от тази страна.
- Б37 Обстоятелствата, показващи, че предприятието контролира конкретната стока или услуга, преди тя да бъде прехвърлена на клиента (и следователно е принципал (вж. параграф Б35), включват, но не се ограничават до следното:
- а) предприятието носи основната отговорност за изпълнението на обещанието за предоставяне на конкретната стока или услуга. Това обикновено включва отговорността по отношение на приемливостта на конкретната стока или услуга (например, основната отговорност за това стоката или услугата да отговаря на спецификациите на клиента). Ако предприятието носи основната отговорност за изпълнението на обещанието за предоставяне на конкретната стока или услуга, това може да означава, че другата страна, участваща в предоставянето на стоката или услугата, действа от негово име.
 - б) има риск за материалните запаси на предприятието преди конкретната стока или услуга да бъде прехвърлена на клиента или след прехвърлянето на контрола на клиента (например ако клиентът има право на връщане). Ако предприятието например получи или се ангажира да получи конкретната стока или услуга преди сключването на договора с клиента, това може да означава, че то може да ръководи използването и по същество да получи всички останали ползи от стоката или услугата, преди тя да бъде прехвърлена на клиента.

- в) предприятието има свобода на преценка при определянето на цената на конкретната стока или услуга. Определянето на цената, която клиентът плаща за конкретната стока или услуга, може да означава, че предприятието може да ръководи използването на стоката или услугата и по същество да получи всички останали ползи. В някои случаи обаче право на преценка при определянето на цените може да има агентът. Агентът например може да определя цените с известна гъвкавост, за да генерира допълнителни приходи от своята услуга, чрез която урежда стоки или услуги да бъдат предоставени на клиентите от други страни.

Б37А Обстоятелствата по параграф Б37 могат да имат отношение към преценката относно контрола в по-голяма или в по-малка степен в зависимост от естеството на конкретната стока или услуга и условията по договора. Освен това при различните договори те могат да имат различна тежест.

В38 Ако друго предприятие поеме задължения за изпълнение, които има предприятието, както и неговите права по договора, така че предприятието вече да не е длъжно да удовлетвори задължението за изпълнение, свързано с прехвърлянето на клиента на конкретната стока или услуга (т.е. предприятието вече не действа в качеството си на принципал), предприятието не признава приход за това задължение за изпълнение. Вместо това предприятието преценява дали да признае приходите от удовлетворяване на задължението за изпълнение, свързано с получаването на договор за другата страна (т.е. дали предприятието действа като агент).

...

Лицензиране

Б52 С лиценз се създават права на клиента по отношение на интелектуалната собственост на предприятието. Лицензите за интелектуална собственост могат да включват, но не са ограничават до, лицензи за всяко от следните:

- а) софтуер и технология;
- б) игрални филми, музика и други форми на медии и развлечения;
- в) франчайзи; както и
- г) патенти, търговски марки и авторски права.

Б53 В допълнение към обещанието за предоставяне на лиценз (или лицензи) на клиента, предприятието може също да обещае да прехвърли на клиента други стоки или услуги. Тези обещания могат да бъдат изрично посочени в договора или да се подразбират от обичайната стопанска практика на предприятието, от публикувани политики или конкретни декларации (вж. параграф 24). Както и при други видове договори, когато договор с клиент включва обещание за предоставяне на лиценз (или лицензи), в допълнение към други обещани стоки или услуги, предприятието прилага параграфи 22—30, за да установи всяко от задълженията за изпълнение по договора.

Б54 Ако обещанието за предоставяне на лиценз не е отделено от другите обещани по договора стоки или услуги в съответствие с параграфи 26—30, предприятието отчита обещанието за предоставяне на лиценз и тези други обещани стоки или услуги заедно като едно задължение за изпълнение. Примери на лицензии, които не са отделени от други стоки или услуги, обещани в договора, включват следното:

- а) лиценз, който представлява компонент от материална стока и е неразделна част от функционалността на стоката; както и
- б) лиценз, от който клиентът може да се възползва само във връзка със свързана услуга (например онлайн услуга, предоставена от предприятието, която чрез издаването на лиценз позволява на клиента достъп до съдържание).

Б55 Ако лицензът не е отделен, предприятието прилага параграфи 31—38, за да определи дали задължението за изпълнение (което включва обещания лиценз) е задължение за изпълнение, удовлетворявано с течение на времето или в определен момент.

Б56 Ако обещанието за предоставяне на лиценз е отделено от другите обещани стоки или услуги по договора и следователно обещанието за предоставяне на лиценз представлява отделно задължение за изпълнение, предприятието определя дали лицензът е прехвърлен на клиента в определен момент или с течение на времето. При това определяне предприятието взема предвид дали естеството на даденото от предприятието обещание да предостави лиценз на даден клиент е обещание за предоставяне на клиента на едно от следните две права:

- а) право на достъп до интелектуалната собственост на предприятието, както съществува през срока на лиценза; или
- б) право на използване на интелектуалната собственост на предприятието, както съществува в момента, в който е предоставен лицензът.

Определяне на естеството на даденото от предприятието обещание

B57 [Заличен]

B58 Естеството на обещанието на предприятието при предоставянето на лиценз е обещание за предоставяне на право на достъп до интелектуалната собственост на предприятието, ако са изпълнени всички от следните критерии:

- a) договорът изисква или клиентът има основания да очаква, че предприятието ще предприеме дейности, които влияят значително на интелектуалната собственост, по отношение на която клиентът има права (вж. параграфи B59 и B59A);
- б) правата, получени посредством лиценза, излагат пряко клиента на всякакви положителни или отрицателни последици от дейността на предприятието, посочени в параграф B58, буква а); и
- в) тези дейности не водят до прехвърляне на стока или услуга на клиента при извършването на тези дейности (вж. параграф 25).

B59 Фактори, които могат да сочат, че клиентът има основания да очаква, че предприятието ще предприеме дейности, които влияят значително върху интелектуалната собственост, включват структурата, обичайните стопански практики на предприятието, публикуваните политики или конкретни декларации. Въпреки че не е определящо, съществуването на общ икономически интерес (например свързано с продажба лицензионно възнаграждение) между предприятието и клиента, свързан с интелектуалната собственост, на която клиентът има права, може също да сочи, че клиентът има основания да очаква, че предприятието ще предприеме подобни действия.

B59A Дейността на предприятието оказва значително въздействие върху интелектуалната собственост, по отношение на която клиентът има права, когато:

- a) се очаква тази дейност значително да промени формата (например разработката или съдържанието) или функционалността (например възможността за изпълнение на дадена функция или задача) на интелектуалната собственост; или
- б) възможността на клиента да получи полза от интелектуалната собственост до голяма степен произтича от тази дейност или зависи от нея. Например ползата от дадена марка често произтича или зависи от текущата дейност на предприятието в подкрепа — или за запазване — на стойността на интелектуалната собственост.

Ако интелектуалната собственост, по отношение на която клиентът има права, се характеризира със съществена самостоятелна функционалност, тази функционалност е източник на значителна част от ползата от тази интелектуална собственост. Следователно възможността на клиента да получи полза от тази интелектуална собственост няма да бъде засегната значително от дейността на предприятието, освен ако дейността не променя значително формата и функционалността на интелектуалната собственост. Видовете интелектуална собственост, които често се характеризират със съществена самостоятелна функционалност, включват софтуер, биологични съставки или формули на лекарствени продукти, както и медийно съдържание в окончателен вид (например филми, телевизионни предавания и музикални записи).

B60 Ако са изпълнени критериите по параграф B58, предприятието отчита обещанието да предостави лиценз като задължение за изпълнение, удовлетворено с течение на времето, тъй като клиентът едновременно ще получи и употреби ползата от дейността на предприятието, предоставящо достъп до своята интелектуална собственост при изпълнението на дейността (вж. параграф 35, буква а). Предприятието прилага параграфи 39—45, за да избере подходящ метод за измерване на постигнатия от него напредък към пълно удовлетворяване на задължението за изпълнение, свързано с предоставянето на достъп.

B61 Ако критериите в параграф B58 не са изпълнени, естеството на обещанието на предприятието е да предостави право на ползване на интелектуалната собственост на предприятието, доколкото интелектуалната собственост съществува (като форма и функционалност) в момента, в който клиентът получава лиценза. Това означава, че клиентът може да ръководи използването на лиценза и да получава по същество всички останали ползи от него, към момента на прехвърляне на лиценза. Предприятието отчита обещанието за предоставяне на право на ползване на интелектуална собственост на предприятието като задължение за изпълнение, удовлетворено към определен момент във времето. Предприятието прилага параграф 38, за да определи момента, в който лицензът се прехвърля на клиента. Приходът от лиценз, който дава право за ползване на интелектуална собственост на предприятието, не може да бъде признат преди началото на периода, по време на който клиентът може да използва и употреби лиценза. Например, ако периодът за лиценз за софтуер започва преди предприятието да предостави (или по друг начин да осигури на разположение) на клиента код, който позволява на клиента незабавно да използва софтуера, предприятието не би признало приходите преди този код да бъде предаден (или предоставен на разположение по друг начин).

Б62 Предприятието не взема под внимание следните фактори при определяне дали даден лиценз осигурява право на достъп до интелектуалната собственост на предприятието или право за използване на интелектуалната собственост на предприятието:

- а) времеви ограничения, географски регион или употреба — съгласно тези ограничения се определят по-скоро характеристиките на обещания лиценз, отколкото това дали предприятието удовлетворява задължението си в определен момент или с течение на времето;
- б) гаранции, предоставени от предприятието, че то има валиден патент за интелектуалната собственост и че то ще защитава този патент от неразрешено използване — обещание за защита на патентното право не представлява задължение за изпълнение, тъй като актът на защита на патента защитава стойността на активите на интелектуалната собственост на предприятието и дава увереност на клиента, че прехвърленият лиценз отговаря на обещанията в договора спецификации.

Лицензионни възнаграждения, свързани с продажби и с използване

Б63 Независимо от изискванията на параграфи 56—59, предприятието признава приходите за лицензионни възнаграждения, свързани с продажби и с използване, обещани в замяна на лиценз за интелектуална собственост, само когато (или като) настъпи по-късното от следните събития:

- а) последваща продажба или използване; и
- б) задължението за изпълнение, към което са разпределени някои или всички от лицензионните възнаграждения, свързани с продажби и с използване, е било удовлетворено (или частично удовлетворено).

Б63А Посоченото в параграф Б63 изискване за лицензионни възнаграждения, свързани с продажби и с използване, се прилага, когато лицензионните възнаграждения се отнасят само до лиценз за интелектуална собственост или в много голяма степен са свързани с лиценз за интелектуална собственост (например лицензионните възнаграждения могат да са свързани в много голяма степен с лиценз за интелектуална собственост, когато предприятието има основания да очаква, че клиентът би приписал значително по-голяма стойност на лиценза, отколкото на другите стоки или услуги, за които се отнасят лицензионните възнаграждения).

Б63Б Ако изискването в параграф Б63А е спазено, приходите от лицензионни възнаграждения, свързани с продажби и с използване, се признават изцяло в съответствие с параграф Б63. Ако изискването в параграф Б63А не е спазено, по отношение на лицензионните възнаграждения, свързани с продажби и с използване, се прилагат изискванията относно променливото възнаграждение, посочени в параграфи 50—59.

В допълнение В се изменят параграфи В2, В5 и В7 и се добавят параграфи В1Б, В7А и В8А. Параграфи В3 и В6 не са изменени, но са включени тук за улеснение при справка.

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА

...

В1Б С Разясненията към МСФО 15 „Приходи от договори с клиенти“, издадени през април 2016 г., бяха изменени параграфи 26, 27, 29, Б1, Б34 — Б38, Б52 — Б53, Б58, В2, В5 и В7, бе заличен параграф Б57 и бяха добавени параграфи Б34А, Б35А, Б35Б, Б37А, Б59А, Б63А, Б63Б, В7А и В8А. Предприятието прилага тези изменения за годишните отчетни периоди, започващи на или след 1 януари 2018 година. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието ги прилага за по-ранен период, то оповестява този факт.

ПРЕХОДНИ РАЗПОРЕДБИ

В2 За целите на преходните разпоредби в параграфи В3 — В8А:

- а) датата на първоначално прилагане е началото на отчетния период, в който предприятието прилага за първи път настоящия стандарт; и
- б) изпълнен договор е договор, по който предприятието е прехвърлило всички стоки или услуги, определени в съответствие с МСС 11 *Договори за строителство*, МСС 18 *Приходи* и свързаните с тях тълкувания.

В3 Предприятието прилага настоящия стандарт по един от следните два метода:

- а) със задна дата за всеки преходен отчетен период, представен в съответствие с МСС 8 *Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки*, за който се прилагат практически целесъобразните мерки по параграф В5; или
- б) със задна дата с кумулативния ефект от първоначално прилагане на настоящия стандарт, признат към датата на първоначалното прилагане в съответствие с параграфи В7—В8.

...

- B5 Предприятието може да използва една или повече от следните практически целесъобразни мерки, когато прилага настоящия стандарт със задна дата в съответствие с параграф В3, буква а):
- а) за изпълнени договори предприятието не трябва да преизчислява договори, които:
 - i) започват и завършват в рамките на един и същи годишен отчетен период; или
 - ii) са изпълнени договори към началото на най-ранния представен период.
 - б) за изпълнени договори с променливо възнаграждение предприятието може да използва цената на сделката към датата, на която договорът е бил изпълнен, вместо да оценява приблизително размерите на променливото възнаграждение през сравнителните отчетни периоди;
 - в) за договори, които са били променени преди началото на най-ранния представен период, предприятието не трябва да преизчислява със задна дата договора по отношение на промените в него, направени в съответствие с параграфи 20—21. Вместо това, предприятието отразява съвкупното въздействие на всички промени, възникнали преди началото на най-ранния представен период, в следните случаи:
 - i) при установяване на удовлетворените и неудовлетворените задължения за изпълнение;
 - ii) при определяне на цената на сделката; както и
 - iii) при разпределяне на цената на сделката по отношение на удовлетворените и неудовлетворените задължения за изпълнение.
 - г) за всички отчетни периоди, представени преди датата на първоначалното прилагане, предприятието не е необходимо да оповестява частта от цената на сделката, разпределена към оставащите задължения за изпълнение, и обяснение на това, когато предприятието очаква да признае тази сума като приходи (вж. параграф 120).
- B6 За всяка практически целесъобразна мярка по параграф В5, която предприятието използва, предприятието прилага тази практическа целесъобразна мярка последователно към всички договори в рамките на всички представени отчетни периоди. Освен това предприятието оповестява всяко от следните:
- а) използваните практически целесъобразни мерки; както и
 - б) доколкото това е възможно, качествена оценка на очакваните последици от прилагането на всяка от тези мерки.
- B7 Ако предприятието избере да прилага настоящия стандарт със задна дата в съответствие с параграф В3, буква б) предприятието признава кумулативния ефект от първоначалното прилагане на настоящия стандарт като корекция на началното салдо на неразпределената печалба (или друг компонент на собствения капитал, по целесъобразност) за годишния отчетен период, който включва датата на първоначално прилагане. Съгласно този преходен метод предприятието може да избере да прилага настоящия стандарт със задна дата само за договори, които не са изпълнени договори към датата на първоначалното прилагане (например 1 януари 2018 г. за предприятие, в което за край на годината се взема 31 декември).
- B7A Предприятие, което прилага настоящия стандарт със задна дата в съответствие с параграф В3, буква б), може също така да използва практически целесъобразната мярка по параграф В5, буква в), съответно:
- а) или за всички промени на договора, възникнали преди началото на най-ранния представен период, или
 - б) за всички промени на договора, възникнали преди датата на първоначалното прилагане.
- Ако предприятието прилага тази практическа целесъобразна мярка, то я прилага последователно за всички договори и оповестява информацията, изисквана от параграф В6.
- ...
- B8A Предприятието прилага *Разясненията към МСФО 15* (вж. параграф В1Б) със задна дата в съответствие с МСС 8. Когато прилага измененията със задна дата, предприятието ги прилага, както ако те биха били включени в МСФО 15 към датата на първоначалното прилагане. Следователно предприятието не прилага тези изменения за отчетните периоди и за договорите, за които изискванията на МСФО 15 не се прилагат в съответствие с параграфи В2 — В8. Например, ако предприятието прилага МСФО 15 в съответствие с параграф В3, буква б) само за договори, които не са изпълнени договори към датата на първоначалното прилагане, то не преизчислява изпълнените договори към датата на първоначалното прилагане на МСФО 15 по отношение на последиците от тези изменения.