

**KOMMISJONSFORORDNING (EU) 2017/1987****2019/EØS/83/49****av 31. oktober 2017****om endring av forordning (EF) nr. 1126/2008 om vedtakelse av visse internasjonale regnskapsstandarder i samsvar med europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1606/2002 med hensyn til internasjonal standard for finansiell rapportering (IFRS) nr. 15<sup>(\*)</sup>**

EUROPAKOMMISJONEN HAR

under henvisning til traktaten om Den europeiske unions virkemåte,

under henvisning til europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1606/2002 av 19. juli 2002 om anvendelse av internasjonale regnskapsstandarder<sup>(1)</sup>, særlig artikkel 3 nr. 1, og

ut fra følgende betraktninger:

- 1) Ved kommisjonsforordning (EF) nr. 1126/2008<sup>(2)</sup> ble det vedtatt visse internasjonale regnskapsstandarder og tolkninger som forelå 15. oktober 2008.
- 2) 12. april 2016 kunngjorde IASB (International Accounting Standards Board) endringer av internasjonal standard for finansiell rapportering (IFRS) nr. 15: «Driftsinntekter fra kontrakter med kunder». Formålet med endringene er å presisere visse krav og ytterligere lette overgangen for selskaper som gjennomfører standarden.
- 3) Samråd med gruppen av teknisk sakkyndige innenfor EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) bekrefter at endringene av IFRS 15 oppfyller kriteriene for vedtakelse fastsatt i artikkel 3 nr. 2 i forordning (EF) nr. 1606/2002.
- 4) Forordning (EF) nr. 1126/2008 bør derfor endres.
- 5) Tiltakene fastsatt i denne forordning er i samsvar med uttalelse fra Komiteen for regnskapsregulering.

VEDTATT DENNE FORORDNING:

*Artikkel 1*

I vedlegget til forordning (EF) nr. 1126/2008 endres internasjonal standard for finansiell rapportering (IFRS) nr. 15: «Driftsinntekter fra kontrakter med kunder» som fastsatt i vedlegget til denne forordning.

*Artikkel 2*

Alle selskaper skal anvende endringene nevnt i artikkel 1 senest fra første dag i det regnskapsåret som begynner 1. januar 2018 eller senere.

*Artikkel 3*

Denne forordning trer i kraft den 20. dagen etter at den er kunngjort i *Den europeiske unions tidende*.

(\*) Denne unionsrettsakten, kunngjort i EUT L 291 av 9.11.2017, s. 63, er omhandlet i EØS-komiteens beslutning nr. 135/2019 av 8. mai 2019 om endring av EØS-avtalens vedlegg XXII (Selskapsrett), ennå ikke kunngjort.

(1) EFT L 243 av 11.9.2002, s. 1.

(2) Kommisjonsforordning (EF) nr. 1126/2008 av 3. november 2008 om vedtakelse av visse internasjonale regnskapsstandarder i samsvar med europaparlaments- og rådsforordning (EF) nr. 1606/2002 (EUT L 320 av 29.11.2008, s. 1).

Denne forordning er bindende i alle deler og kommer direkte til anvendelse i alle medlemsstater.

Utfærdiget i Brussel 31. oktober 2017.

*For Kommissjonen*  
Jean-Claude JUNCKER  
*President*

\_\_\_\_\_

## VEDLEGG

**Presiseringer til IFRS 15:***Driftsinntekter fra kontrakter med kunder***Endringer av****IFRS 15: «Driftsinntekter fra kontrakter med kunder»**

Nr. 26, 27 og 29 endres. Nr. 28 og 30 er ikke endret, men er tatt med for å lette henvisningen.

**Særskilte varer eller tjenester**

26. Avhengig av kontrakten kan avtalte varer eller tjenester omfatte, men er ikke begrenset til, følgende:

- a) Salg av varer som er produsert av et foretak (for eksempel en produsents varebeholdning).
- b) Videre salg av varer som er kjøpt av et foretak (for eksempel en detaljists handelsvarer).
- c) Videre salg av rettigheter til varer eller tjenester som er kjøpt av et foretak (for eksempel en billett som selges av et foretak som handler som prinsippal, som beskrevet i B34–B38).
- d) Utførelse av en avtalt oppgave (eller avtalte oppgaver) for en kunde.
- e) Yting av en tjeneste som innebærer å stå klar til å levere varer eller tjenester (for eksempel uspesifiserte oppdateringer av programvare som leveres når og dersom de er tilgjengelige), eller å gjøre varer eller tjenester tilgjengelige for en kunde til bruk slik som og når kunden ønsker det.
- f) Yting av en tjeneste som består i å sørge for at en annen part overfører varer eller tjenester til kunden (for eksempel opptrer som agent for en annen part, som beskrevet i B34–B38).
- g) Tildeling av rettigheter til framtidig levering av varer eller tjenester som en kunde kan videregjøre eller levere til sin kunde (for eksempel dersom et foretak som selger et produkt til en detaljist, forplikter seg til å overføre ytterligere en vare eller tjeneste til en person som kjøper produktet fra detaljisten).
- h) Bygging, produksjon eller utvikling av en eiendel på vegne av en kunde.
- i) Tildeling av lisenser (se B52–B63B).
- j) Tildeling av opsjoner på å kjøpe ytterligere varer eller tjenester (når disse opsjonene gir en kunde en vesentlig rettighet, som beskrevet i B39–B43).

27. En vare eller tjeneste som det er inngått avtale om med en kunde, er av særskilt karakter dersom begge følgende vilkår er oppfylt:

- a) Kunden kan dra nytte av varen eller tjenesten enten separat eller sammen med andre ressurser som er lett tilgjengelige for kunden (dvs. varen eller tjenesten kan være av særskilt karakter).
- b) Foretakets løfte om å overføre varen eller tjenesten til kunden kan identifiseres atskilt fra andre løfter i kontrakten (dvs. løftet om å overføre varen eller tjenesten er særskilt innenfor rammen av kontrakten).

28. En kunde kan dra nytte av en vare eller tjeneste i samsvar med nr. 27 bokstav a) dersom varen eller tjenesten kan brukes, forbrukes eller selges til et beløp som er høyere enn skrapverdien, eller på annen måte innehas på en måte som genererer økonomiske fordeler. For visse varer eller tjenester kan en kunde dra nytte av varen eller tjenesten separat. For andre varer eller tjenester kan en kunde dra nytte av varen eller tjenesten bare sammen med andre lett tilgjengelige ressurser. En lett tilgjengelig ressurs er en vare eller tjeneste som selges separat (av foretaket eller et annet foretak), eller en ressurs som kunden allerede har mottatt fra foretaket (herunder varer eller tjenester som foretaket allerede har overført til kunden i henhold til kontrakten) eller innenfor rammen av andre transaksjoner eller hendelser. Forskjellige faktorer kan gi grunnlag for å anta at kunden kan dra nytte av en vare eller tjeneste enten separat eller sammen med andre lett tilgjengelige ressurser. For eksempel kan det faktum at foretaket regelmessig selger en vare eller tjeneste separat, tyde på at en kunde kan dra nytte av varen eller tjenesten separat eller sammen med andre lett tilgjengelige ressurser.

29. Ved vurderingen av om et foretaks løfte om å overføre varer eller tjenester til kunden kan identifiseres atskilt i samsvar med nr. 27 bokstav b), er formålet å fastslå om løftet innenfor rammen av kontrakten er av en slik art at det innebærer at disse varene eller tjenestene skal overføres hver for seg, eller om det isteden skal overføres en kombinert enhet eller enheter der de avtalte varene eller tjenestene utgjør innsatsfaktorer. Faktorer som tyder på at to eller flere løfter om å overføre varer eller tjenester til en kunde ikke kan identifiseres separat, omfatter, men er ikke begrenset til, følgende:
- a) Foretaket yter en vesentlig tjeneste som innebærer at varene eller tjenestene inngår sammen med andre varer eller tjenester som er avtalt i kontrakten, i en pakke av varer eller tjenester som utgjør det eller de samlede produktene som kunden har inngått kontrakt om. Med andre ord bruker foretaket varene eller tjenestene som innsatsfaktorer for å produsere eller levere det eller de samlede produktene som er angitt av kunden. Det eller de samlede produktene kan omfatte mer enn én fase, ett element eller én enhet.
  - b) En eller flere av varene eller tjenestene innebærer en vesentlig endring eller tilpasning av, eller endres eller tilpasses vesentlig av en eller flere av de andre varene eller tjenestene som er avtalt i kontrakten.
  - c) Varene eller tjenestene er svært avhengig av eller innbyrdes forbundet med hverandre. Hver av varene eller tjenestene er med andre ord vesentlig påvirket av en eller flere av de andre varene eller tjenestene i kontrakten. I noen tilfeller er for eksempel to eller flere varer eller tjenester vesentlig påvirket av hverandre fordi foretaket ikke vil kunne oppfylle sitt løfte ved å overføre varene eller tjenestene hver for seg.
30. Dersom en avtalt vare eller tjeneste ikke er av særskilt karakter, skal et foretak kombinere den varen eller tjenesten med andre avtalte varer eller tjenester inntil den identifiserer en pakke av varer eller tjenester av særskilt karakter. I visse tilfeller kan det føre til at foretaket regnskapsfører alle varene eller tjenestene som er avtalt i en kontrakt, som en enkelt leveringsforpliktelse.

I vedlegg B endres B1, B34–B38, B52–B53 og B58, og B34A, B35A, B35B, B37A, B59A, B63A og B63B tilføyes. B57 utgår. B54–B56, B59 og B60–B63 er ikke endret, men er tatt med for å lette henvisningen.

#### *Vedlegg B*

### **Veiledning i anvendelse**

...

B1 Denne veiledningen er delt inn i følgende kategorier:

- a) ...
- i) Tildeling av lisenser (B52–B63B).
- j) ...

#### **Betraktninger om prinsipal kontra agent**

B34 Når en annen part er involvert i levering av varer eller tjenester til en kunde, skal foretaket avgjøre om dets løfte er en leveringsforpliktelse til selv å levere de spesifiserte varene eller tjenestene (dvs. foretaket er prinsipal), eller om det skal sørge for at den andre parten leverer disse varene eller tjenestene (dvs. foretaket er agent). Et foretak skal avgjøre om det er prinsipal eller agent for hver spesifisert vare eller tjeneste som det er inngått avtale om med kunden. En spesifisert vare eller tjeneste er en særskilt vare eller tjeneste (eller en særskilt pakke av varer eller tjenester) som skal leveres til kunden (se nr. 27–30). Dersom en kontrakt med en kunde omfatter mer enn én særskilt vare eller tjeneste, kan foretaket være prinsipal for noen spesifiserte varer eller tjenester og agent for andre.

B34A For å bestemme arten av sitt løfte (som beskrevet i B34) skal foretaket

- a) identifisere de spesifiserte varene eller tjenestene som skal leveres til kunden (som for eksempel kan være retten til en vare eller tjeneste som skal leveres av en annen part (se nr. 26), og
- b) vurdere om det har kontroll (som beskrevet i nr. 33) over hver spesifisert vare eller tjeneste før varen eller tjenesten overføres til kunden.

B35 Et foretak er prinsipal dersom foretaket kontrollerer den spesifiserte varen eller tjenesten før varen eller tjenesten overføres til en kunde. Et foretak kontrollerer imidlertid ikke nødvendigvis en spesifisert vare dersom foretaket bare forbigående får eiendomsretten til varen før eiendomsretten overføres til kunden. Et foretak som er prinsipal, kan selv oppfylle sin forpliktelse til å levere den spesifiserte varen eller tjenesten eller det kan gi en annen part (for eksempel en underleverandør) i oppdrag å oppfylle deler av eller hele leveringsforpliktelsen på foretakets vegne.

B35A Når en annen part er involvert i levering av varer eller tjenester til en kunde, oppnår et foretak som er prinsipal, kontroll over noe av følgende:

- a) En vare eller en annen eiendel fra den andre parten som det deretter overfører til kunden.
- b) En rett til en tjeneste som skal ytes av den andre parten, noe som gir foretaket mulighet til å instruere den parten til å yte tjenesten til kunden på foretakets vegne.
- c) En vare eller tjeneste fra den andre parten som det deretter kombinerer med andre varer eller tjenester for å levere den spesifiserte varen eller tjenesten til kunden. Dersom et foretak for eksempel yter en vesentlig tjeneste som innebærer at varer eller tjenester (se nr. 29 a)) fra en annen part inngår i den spesifiserte varen eller tjenesten som kunden har inngått kontrakt om, kontrollerer foretaket den spesifiserte varen eller tjenesten før varen eller tjenesten overføres til kunden. Dette skyldes at foretaket først oppnår kontroll over innsatsfaktorene for den spesifiserte varen eller tjenesten (som omfatter varer eller tjenester fra andre parter) og styrer bruken av dem for å skape det samlede produktet som er den spesifiserte varen eller tjenesten.

B35B Når (eller etter hvert som) et foretak som er prinsipal, oppfylder en leveringsforpliktelse, innregner foretaket driftsinntekter med et bruttobeløp tilsvarende det vederlaget det forventer å være berettiget til i bytte mot de spesifiserte varene eller tjenestene som overføres.

B36 Et foretak er agent dersom foretakets leveringsforpliktelse er å sørge for at en annen part leverer den spesifiserte varen eller tjenesten. Et foretak som er agent, kontrollerer ikke den spesifiserte varen eller tjenesten som leveres av en annen part, før denne varen eller tjenesten overføres til kunden. Når (eller etter hvert som) et foretak som er agent, oppfylder en leveringsforpliktelse, innregner foretaket driftsinntekter med et beløp tilsvarende det gebyret eller den provisjonen det forventer å være berettiget til i bytte mot det å sørge for at den andre parten leverer de spesifiserte varene eller tjenestene. Et foretaks gebyr eller provisjon kan være det nettovederlaget som foretaket har igjen etter å ha betalt den andre parten det vederlaget som det har mottatt i bytte mot de varene eller tjenestene som denne parten skal levere.

B37 Indikatorer på at et foretak kontrollerer den spesifiserte varen eller tjenesten før den overføres til kunden (og derfor er prinsipal) (se B35) omfatter, men er ikke begrenset til, følgende:

- a) Foretaket er hovedansvarlig for å oppfylle løftet om å levere den spesifiserte varen eller tjenesten. Dette omfatter som regel ansvaret for at den spesifiserte varen eller tjenesten kan aksepteres (for eksempel hovedansvaret for at varen eller tjenesten oppfylder kundens spesifikasjoner). Dersom foretaket er hovedansvarlig for å oppfylle løftet om å levere den spesifiserte varen eller tjenesten, kan det tyde på den andre parten som er involvert i leveringen av den spesifiserte varen eller tjenesten, opptrer på foretakets vegne.
- b) Foretaket har beholdningsrisiko før den spesifiserte varen eller tjenesten er overført til en kunde eller etter overføring av kontrollen til kunden (for eksempel dersom kunden har rett til tilbakelevering). Dersom foretaket for eksempel mottar, eller forplikter seg til å motta, den spesifiserte varen eller tjenesten før det oppnår en kontrakt med en kunde, kan dette tyde på at foretaket har mulighet til å styre bruken av og få så godt som alle gjenværende fordeler ved varen eller tjenesten før den overføres til kunden.

- c) Foretaket har mulighet til å fastsette prisen for den spesifiserte varen eller tjenesten. Fastsettelsen av den prisen som kunden betaler for den spesifiserte varen eller tjenesten, kan tyde på at foretaket har mulighet til å styre bruken av varen eller tjenesten og få så godt som alle gjenværende fordeler. I visse tilfeller kan imidlertid en agent ha mulighet til å fastsette priser. En agent kan for eksempel ha en viss frihet til å fastsette priser for å generere ytterligere inntekter fra ytingen av tjenesten som består i å sørge for at andre parter leverer varer eller tjenester til kunder.

B37A Indikatorene i B37 kan være mer eller mindre relevante for vurderingen av kontroll, avhengig av den spesifiserte varens eller tjenestens art og kontraktens vilkår og betingelser. Andre indikatorer kan dessuten være mer overbevisende, avhengig av den konkrete kontrakten.

B38 Dersom et annet foretak overtar foretakets leveringsforpliktelser og kontraktsregulerte rettigheter, slik at foretaket ikke lenger er forpliktet til å oppfylle leveringsforpliktelsen til å overføre den spesifiserte varen eller tjenesten til kunden (dvs. foretaket opptre ikke lenger som prinsippal), skal foretaket ikke innregne driftsinntekter for denne leveringsforpliktelsen. Foretaket skal isteden vurdere om det skal innregne driftsinntekter for oppfyllelse av en leveringsforpliktelse som består i å oppnå en kontrakt for den andre parten (dvs. om foretaket opptre som agent).

...

### Lisenser

B52 En lisens gir en kunde rett til et foretaks immaterielle eiendeler. Lisenser til immaterielle eiendeler kan omfatte, men er ikke begrenset til, lisenser for følgende:

- a) Programvare og teknologi.
- b) Film, musikk og andre former for medier og underholdning.
- c) Franchise.
- d) Patenter, varemerker og opphavsrettigheter.

B53 I tillegg til et løfte om å gi kunden en lisens (eller lisenser) kan et foretak også gi løfte om å overføre andre varer eller tjenester til kunden. Disse løftene kan være uttrykkelig angitt i kontrakten eller følge av foretakets vanlige forretningspraksis, offentliggjorte retningslinjer eller bestemte uttalelser (se nr. 24). Når en kontrakt med en kunde inneholder et løfte om å gi en lisens (eller lisenser) i tillegg til andre avtalte varer eller tjenester, skal et foretak, slik det er tilfellet med andre typer kontrakter, anvende nr. 22–30 for å identifisere hver leveringsforpliktelse i kontrakten.

B54 Dersom løftet om å gi en lisens ikke er klart atskilt fra andre avtalte varer eller tjenester i kontrakten i samsvar med nr. 26–30, skal et foretak regnskapsføre løftet om å gi en lisens og de andre avtalte varene eller tjenestene sammen som en enkelt leveringsforpliktelse. Eksempler på lisenser som ikke er klart atskilt fra andre varer eller tjenester som er avtalt i kontrakten, er

- a) en lisens som utgjør en bestanddel av en konkret vare, og som er vesentlig for varens funksjon, og
- b) en lisens som kunden kan dra nytte av bare sammen med en tilknyttet tjeneste (for eksempel en nettbasert tjeneste der kunden er avhengig av en lisens for å få tilgang til innhold).

B55 Dersom lisensen ikke er klart atskilt, skal et foretak anvende nr. 31–38 for å avgjøre om leveringsforpliktelsen (som omfatter den avtalte lisensen) er en leveringsforpliktelse som oppfylles over tid eller på et bestemt tidspunkt.

B56 Dersom løftet om å gi en lisens er klart atskilt fra de andre avtalte varene eller tjenestene i kontrakten, og løftet om å gi en lisens derfor er en separat leveringsforpliktelse, skal et foretak avgjøre om lisensen overføres til kunden på et bestemt tidspunkt eller over tid. Når et foretak tar denne avgjørelsen, skal det ta hensyn til om foretakets løfte om å gi en lisens til en kunde innebærer at kunden gis enten

- a) en rett til å få tilgang til foretakets immaterielle eiendeler slik de foreligger i lisensperioden, eller
- b) en rett til å bruke foretakets immaterielle eiendeler slik de foreligger på det tidspunktet lisensen gis.

*Fastssettelse av arten av foretakets løfte*

- B57 [Utgår]
- B58 Arten av foretakets løfte om å gi en lisens er et løfte om å gi rett til å få tilgang til foretakets immaterielle eiendeler dersom alle følgende kriterier er oppfylt:
- Det kreves i henhold til kontrakten, eller kunden har en rimelig forventning om, at foretaket vil drive virksomhet som i vesentlig grad påvirker immaterielle eiendeler som kunden har rettigheter til (se B59 og B59A).
  - De rettighetene som lisensen gir, utsetter kunden direkte for positive og negative virkninger av foretakets virksomhet angitt i B58 bokstav a).
  - Denne virksomheten medfører ikke en overføring av en vare eller tjeneste til en kunde når virksomheten finner sted (se nr. 25).
- B59 Faktorer som kan tyde på at en kunde med rimelighet kan forvente at et foretak vil drive virksomhet som i vesentlig grad påvirker de immaterielle eiendelene, omfatter foretakets vanlige forretningspraksis, offentliggjorte retningslinjer eller bestemte uttalelser. Selv om det ikke har avgjørende betydning, kan det at det foreligger en felles økonomisk interesse (f.eks. en salgsbasert royalty) mellom foretaket og kunden i tilknytning til de immaterielle eiendelene som kunden har rettigheter til, også tyde på at kunden med rimelighet kan forvente at foretaket vil drive slik virksomhet.
- B59A Et foretaks virksomhet påvirker i vesentlig grad de immaterielle eiendelene som kunden har rettigheter til, når enten
- denne virksomheten forventes vesentlig å endre de immaterielle eiendelenes form (for eksempel utforming eller innhold) eller funksjonalitet (for eksempel muligheten til å utføre en funksjon eller oppgave), eller
  - kundens mulighet til å dra nytte av de immaterielle eiendelene i alt vesentlig er utledet fra eller avhengig av virksomheten. Nyten av et varemerke er for eksempel ofte utledet fra eller avhengig av foretakets løpende virksomhet for å støtte eller opprettholde de immaterielle eiendelenes verdi.
- Dersom de immaterielle eiendelene som kunden har rettigheter til, har en vesentlig funksjonalitet i seg selv, er en vesentlig del av nyten av de immaterielle eiendelene utledet fra denne funksjonaliteten. Kundens mulighet til å dra nytte av de immaterielle eiendelene vil følgelig ikke i vesentlig grad bli påvirket av foretakets virksomhet med mindre denne virksomheten vesentlig endrer dens form eller funksjonalitet. Typer av immaterielle eiendeler som ofte har en vesentlig funksjonalitet i seg selv, omfatter programvare, biologiske forbindelser eller legemiddelformuleringer samt ferdigstilte medieinnhold (for eksempel filmer, fjernsynsprogrammer og musikkopptak).
- B60 Dersom kriteriene i B58 er oppfylt, skal et foretak regnskapsføre løftet om å gi en lisens som en leveringsforpliktelse som oppfylles over tid, ettersom kunden samtidig mottar og forbruker fordelene ved foretakets ytelser i form av tilgang til dets immaterielle eiendeler etter hvert som ytelsen skjer (se nr. 35 bokstav a)). Et foretak skal anvende nr. 39–45 for å velge en egnet metode til å måle progresjon i leveringsforpliktelsen til å gi tilgang.
- B61 Dersom kriteriene i B58 ikke er oppfylt, er arten av et foretaks løfte å gi rett til å bruke foretakets immaterielle eiendeler slik de er (med hensyn til form og funksjon) på det tidspunktet lisensen gis til kunden. Dette innebærer at kunden kan styre bruken av og få så godt som alle gjenværende fordeler ved lisensen på det tidspunktet da lisensen overføres. Et foretak skal regnskapsføre løftet om å gi rett til å bruke et foretaks immaterielle eiendeler som en leveringsforpliktelse som oppfylles på et bestemt tidspunkt. Et foretak skal anvende nr. 38 for å bestemme tidspunktet da lisensen overføres til kunden. Driftsinntekter kan imidlertid ikke innregnes for en lisens som gir rett til å bruke foretakets immaterielle eiendeler før begynnelsen av den perioden da kunden kan bruke og dra nytte av lisensen. Dersom lisensperioden for en programvare for eksempel begynner før et foretak leverer kunden en kode (eller gjør den tilgjengelig på annen måte) som gir kunden mulighet til umiddelbart å bruke programvaren, skal foretaket ikke innregne driftsinntekten før koden er levert (eller gjort tilgjengelig på annen måte).

- B62 Et foretak skal se bort fra følgende faktorer når det skal avgjøre om en lisens gir rett til å få tilgang til et foretaks immaterielle eiendeler eller rett til å bruke foretakets immaterielle eiendeler:
- Begrensninger med hensyn til tid, geografisk region eller bruk — disse begrensningene definerer egenskaper ved den avtalte lisensen snarere enn å definere om foretaket oppfyller sin leveringsforpliktelse på et bestemt tidspunkt eller over tid.
  - Garantier som gis av foretaket om at det har et gyldig patent på immaterielle eiendeler, og at det vil beskytte patentet mot ulovlig bruk — et løfte om å forsvare en patentrettighet er ikke en leveringsforpliktelse fordi det å forsvare et patent beskytter verdien av foretakets eiendeler i form av immaterielle eiendeler og forsikrer kunden om at den overførte lisensen oppfyller spesifikasjonene for lisensen som er avtalt i kontrakten.

#### *Salgs- eller bruksbaserte royalties*

- B63 Uten hensyn til kravene i nr. 56–59 skal et foretak innregne driftsinntekter for salgs- eller bruksbasert royaltysom er avtalt i bytte mot en lisens til immaterielle eiendeler, bare når (eller etter hvert som) det seneste av følgende skjer:
- etterfølgende salg eller bruk finner sted, og
  - leveringsforpliktelsen som hele eller en del av den salgs- eller bruksbaserte royaltysom er fordelt på, er oppfylt (eller delvis oppfylt).
- B63A Kravet om en salgs- eller bruksbasert royaltysom i B63 får anvendelse når royaltysom utelukkende er knyttet til en lisens til immaterielle eiendeler, eller når en lisens til immaterielle eiendeler er den vesentlige posten som royaltysom er knyttet til (lisensen på immaterielle eiendeler kan for eksempel være den vesentlige posten som royaltysom er knyttet til når foretaket har en rimelig forventning om at kunden vil tillegge lisensen en vesentlig høyere verdi enn de andre varene eller tjenestene som royaltysom er knyttet til).
- B63B Dersom kravet i B63A er oppfylt, skal inntekter fra en salgs- eller bruksbasert royaltysom innregnes i sin helhet i samsvar med B63. Dersom kravet i B63A ikke er oppfylt, får kravene med hensyn til variabelt vederlag i nr. 50–59 anvendelse på salgs- eller bruksbasert royaltysom.

I vedlegg C endres C2, C5 og C7, og C1B, C7A og C8A tilføyes. C3 og C6 er ikke endret, men er tatt med for å lette henvisningen.

#### IKRAFTTREDELSE

...

- C1B Ved «Presisering av IFRS 15: «Driftsinntekter fra kontrakter med kunder»», utstedt i april 2016, ble nr. 26, 27, 29, B1, B34–B38, B52–B53, B58, C2, C5 og C7 endret, og B34A, B35A, B35B, B37A, B59A, B63A, B63B, C7A og C8A ble tilføyd. Et foretak skal anvende disse endringene på årsregnskap som omfatter perioder som begynner 1. januar 2018 eller senere. Tidligere anvendelse er tillatt. Dersom et foretak anvender disse endringene på en tidligere periode, skal foretaket opplyse om dette.

#### OVERGANGSBESTEMMELSER

- C2 Ved anvendelse av overgangsbestemmelsene i C3–C8A:
- tidspunktet for førstegangs-anvendelse er begynnelsen av rapporteringsperioden da et foretak første gang anvender denne standard, og
  - en fullført kontrakt er en kontrakt der foretaket har overført alle varer eller tjenester som er identifisert i samsvar med IAS 11: «Anleggskontrakter», IAS 18: «Driftsinntekter» og tilhørende tolkninger.
- C3 Et foretak skal anvende denne standard ved hjelp av en av følgende to metoder:
- med tilbakevirkende kraft for hver tidligere rapporteringsperiode presentert i samsvar med IAS 8: «Regnskapsprinsipper, endringer i regnskapsmessige estimater og feil», med forbehold for de praktiske løsningene i C5, eller
  - med tilbakevirkende kraft idet den samlede virkningen av første gangs anvendelse av denne standard innregnes på tidspunktet for førstegangs-anvendelse i samsvar med C7–C8.

...



- C5 Et foretak kan anvende en eller flere av følgende praktiske løsninger når det anvender denne standard med tilbakevirkende kraft i samsvar med C3 bokstav a):
- a) Når det gjelder oppfylte kontrakter, trenger et foretak ikke å inflasjonsjustere kontrakter som
    - i) innledes og avsluttes innenfor samme årsrapporteringsperiode, eller
    - ii) er oppfylte kontrakter ved begynnelsen av den tidligste perioden som blir presentert.
  - b) Når det gjelder oppfylte kontrakter med variabelt vederlag, kan et foretak anvende transaksjonsprisen på tidspunktet da kontrakten ble oppfylt, i stedet for å beregne variable vederlag i sammenlignbare rapporteringsperioder.
  - c) For kontrakter som ble endret før begynnelsen av den tidligste perioden som blir presentert, trenger et foretak ikke å inflasjonsjustere kontrakten for disse kontraktsendringene i samsvar med nr. 20–21. Et foretak skal isteden ta hensyn til den samlede virkningen av alle endringer som finner sted før begynnelsen av den tidligste perioden som blir presentert, når det
    - i) identifiserer oppfylte og uoppfylte leveringsforpliktelse,
    - ii) fastsetter transaksjonsprisen, og
    - iii) fordeler transaksjonsprisen på oppfylte og uoppfylte leveringsforpliktelse.
  - d) Når det gjelder alle rapporteringsperiodene som ble presentert før tidspunktet for førstegangsanvendelse, trenger et foretak ikke å opplyse hvor stor del av transaksjonsprisen som er fordelt på de gjenstående leveringsforpliktelsene, eller redegjøre for når foretaket forventer å innregne beløpet som driftsinntekt (se nr. 120).
- C6 Dersom et foretak anvender de praktiske løsningene i C5, skal det anvende dem konsekvent på alle kontrakter inngått innenfor alle de presenterte periodene. Dessuten skal foretaket opplyse om følgende:
- a) de løsningene som er anvendt, og
  - b) i den grad det er mulig, en kvalitativ vurdering av den forventede virkningen av hver enkelt løsning.
- C7 Dersom et foretak velger å anvende denne standard med tilbakevirkende kraft i samsvar med C3 bokstav b), skal foretaket innregne den samlede virkningen av første gangs anvendelse av denne standard som en justering av åpnings-saldoen for opptjent egenkapital (eller en annen bestanddel av egenkapitalen, etter hva som passer) i den årsrapporteringsperioden som omfatter tidspunktet for førstegangsanvendelse. I henhold til denne overgangsmetoden kan et foretak velge å anvende denne standard med tilbakevirkende kraft bare på kontrakter som ikke er oppfylte kontrakter på tidspunktet for førstegangsanvendelse (for eksempel 1. januar 2018 for et foretak hvis regnskapsår avsluttes 31. desember).
- C7A Et foretak som anvender denne standard med tilbakevirkende kraft i samsvar med C3 bokstav b), kan også anvende den praktiske løsningen beskrevet i C5 bokstav c), enten for
- a) alle kontraktsendringer som finner sted før begynnelsen av den tidligste perioden som blir presentert, eller
  - b) for alle kontraktsendringer som finner sted før tidspunktet for førstegangsanvendelse.
- Dersom et foretak anvender denne praktiske løsningen, skal det anvende løsningen konsekvent på alle kontrakter og gi de opplysningene som kreves i C6.
- ...
- C8A Et foretak skal anvende «Presisering av IFRS 15» (se C1B) med tilbakevirkende kraft i samsvar med IAS 8. Ved anvendelse av endringene med tilbakevirkende kraft skal et foretak anvende endringene som om de hadde vært omfattet av IFRS 15 på tidspunktet for førstegangsanvendelse. Et foretak skal følgelig ikke anvende endringene på rapporteringsperioder eller på kontrakter som kravene i IFRS 15 ikke anvendes på i samsvar med C2–C8. Dersom et foretak for eksempel anvender IFRS 15 i samsvar med C3 bokstav b) bare på kontrakter som ikke er oppfylt på tidspunktet for førstegangsanvendelse, skal foretaket ikke inflasjonsjustere oppfylte kontrakter på tidspunktet for førstegangsanvendelse av IFRS 15 for å ta hensyn til virkningene av disse endringene.