

INTERPRETACJA KIMSF 11

MSSF 2 – Wydanie akcji w ramach grupy i transakcje w nabytych akcjach własnych

ODWOŁANIA

- MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*
- MSR 32 *Instrumenty finansowe: prezentacja*
- MSSF 2 *Płatności w formie akcji*

PROBLEM

- 1 Niniejsza interpretacja odnosi się do dwóch problemów. Pierwszym z nich jest to, czy poniższe transakcje powinny być wykazywane w świetle MSSF 2 jako rozliczane w instrumentach kapitałowych, czy jako rozliczane w środkach pieniężnych:
 - a) jednostka przyznaje swoim pracownikom prawa do swoich instrumentów kapitałowych (np. opcje na akcje) i zamierza lub jest zobligowana do zakupu instrumentów kapitałowych (tj. akcji własnych) od innego podmiotu w celu wypełnienia zobowiązań wobec swoich pracowników; oraz
 - b) pracownicy danej jednostki otrzymują od niej lub od jej akcjonariuszy prawa do instrumentów kapitałowych (np. opcje na akcje) i akcjonariusze jednostki dostarczają potrzebne instrumenty kapitałowe.
- 2 Drugi problem związany jest z umowami płatności w formie akcji, w których uczestniczą co najmniej dwie jednostki z tej samej grupy kapitałowej. Na przykład pracownicy jednostki zależnej otrzymują prawa do instrumentów kapitałowych jej jednostki dominującej w zamian za usługi świadczone na rzecz spółki zależnej. MSSF 2 w paragrafie 3 stwierdza, że:

Dla celów niniejszego standardu, przekazanie instrumentów kapitałowych jednostki gospodarczej, dokonane przez jej akcjonariuszy, kontrahentom dostarczającym dobra lub usługi jednostce (w tym pracownikom) są transakcjami płatności w formie akcji, chyba że przekazanie takie w sposób oczywisty wynika z innych przesłanek niż zapłata za dostarczone jednostce dobra lub usługi. *Odnosi się to również do przekazania instrumentów kapitałowych jednostki przez podmiot dominujący lub inny podmiot należący do tej samej grupy kapitałowej na rzecz kontrahenta dostarczającego dobra lub usługi jednostce.* [Podkreślenia dodano].

Jednakże MSSF 2 nie zawiera wytycznych, w jaki sposób wykazywać takie transakcje w indywidualnych lub jednostkowych sprawozdaniach finansowych każdej z jednostek grupy kapitałowej.
- 3 Z tego względu drugi problem związany jest z następującymi umowami płatności w formie akcji:
 - a) jednostka dominująca przyznaje swoje instrumenty kapitałowe bezpośrednio pracownikom swojej jednostki zależnej: jednostka dominująca (a nie jednostka zależna) jest zobligowana do dostarczenia pracownikom jednostki zależnej potrzebnych instrumentów kapitałowych, oraz
 - b) jednostka zależna przyznaje prawa do instrumentów kapitałowych swojej jednostki dominującej swoim pracownikom: jednostka zależna jest zobligowana do dostarczenia swoim pracownikom potrzebnych instrumentów kapitałowych.
- 4 Niniejsza interpretacja wskazuje, w jaki sposób umowy płatności w formie akcji przedstawione w paragrafie 3 powinny być wykazywane w sprawozdaniu finansowym jednostki zależnej, która otrzymuje usługi od pracowników.
- 5 Może istnieć umowa między jednostką dominującą i jej jednostką zależną wymagająca od jednostki zależnej dokonania płatności na rzecz jednostki dominującej w zamian za przekazanie instrumentów kapitałowych pracownikom. Niniejsza interpretacja nie wskazuje, w jaki sposób wykazać takie porozumienie.
- 6 Pomimo że niniejsza interpretacja koncentruje się na transakcjach z pracownikami, odnosi się również do podobnych transakcji płatności w formie akcji dostawcom dóbr lub usług, innym niż pracownicy.

UZGODNIONE STANOWISKO

Umowy płatności w formie akcji związane z własnymi instrumentami kapitałowymi jednostki (paragraf 1)

- 7 Transakcje płatności w formie akcji, w wyniku których jednostka otrzymuje usługi w zamian za swoje własne instrumenty kapitałowe, wykazuje się jako rozliczane w instrumentach kapitałowych. Podejście takie ma zastosowanie niezależnie od tego, czy jednostka zamierza, czy też jest zobligowana do zakupu tych instrumentów kapitałowych od innego podmiotu w celu wypełnienia swojego zobowiązania wobec swoich pracowników na podstawie umowy płatności w formie akcji. Podejście takie ma również zastosowanie niezależnie od tego, czy:
- prawa pracowników do instrumentów kapitałowych jednostki zostały przyznane przez nią samą czy przez jej akcjonariusza/akcjonariuszy; lub
 - umowa płatności w formie akcji została rozliczona przez samą jednostkę czy przez jej akcjonariusza/akcjonariuszy.

Umowy płatności w formie akcji związane z instrumentami kapitałowymi spółki dominującej

Jednostka dominująca przyznaje prawa do swoich instrumentów kapitałowych pracownikom swojej jednostki zależnej (paragraf 3 a))

- 8 Jeśli umowa w formie akcji jest wykazywana jako rozliczana w instrumentach kapitałowych w skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym jednostki dominującej, jednostka zależna wycenia usługi otrzymywane od swoich pracowników zgodnie z wymaganiami stosowanymi do transakcji płatności w formie akcji rozliczanych w instrumentach kapitałowych i wykazywać odpowiadający wzrost w kapitale własnym jako wkład jednostki dominującej.
- 9 Jednostka dominująca może przyznać prawa do swoich instrumentów kapitałowych pracownikom swoich jednostek zależnych, pod warunkiem kontynuacji świadczenia usług dla podmiotów z grupy kapitałowej przez określony okres. Pracownik jednej jednostki zależnej może przejść do innej jednostki zależnej w okresie nabywania uprawnień bez wpływu na swoje prawa do instrumentów kapitałowych jednostki dominującej wynikające z pierwotnej umowy płatności w formie akcji. Każda z jednostek zależnych wycenia otrzymane od pracownika usługi poprzez odniesienie do wartości godziwej instrumentów kapitałowych z dnia, gdy prawa do instrumentów kapitałowych zostały pierwotnie przyznane przez jednostkę dominującą zgodnie z definicją zawartą w załączniku A MSSF 2 i w odniesieniu do części okresu nabywania uprawnień, w jakiej pracownik świadczył usługi dla tej jednostki.
- 10 Pracownik taki, po transferach między jednostkami z grupy kapitałowej, może nie wypełnić warunku nabycia uprawnień innego niż warunek rynkowy zdefiniowany w załączniku A MSSF 2, np. pracownik może opuścić grupę kapitałową przed przepracowaniem wymaganego okresu. W takim przypadku każda z jednostek zależnych koryguje wcześniej ujętą kwotę w odniesieniu do otrzymanych usług od pracownika zgodnie z zasadami zawartymi w paragrafie 19 MSSF 2. Z tego względu, jeśli prawa do instrumentów kapitałowych przyznanych przez jednostkę dominującą nie zostały nabyte, ponieważ pracownik nie wypełnił warunku nabycia uprawnień innego niż warunek rynkowy, w ostatecznym rozliczeniu żadna kwota nie jest ujęta w odniesieniu do otrzymanych od pracownika usług w sprawozdaniach finansowych którejkolwiek z jednostek zależnych.

Jednostka zależna przyznaje prawa do instrumentów kapitałowych swojej jednostki dominującej swoim pracownikom (paragraf 3 b))

- 11 Jednostka zależna wykazuje taką transakcję ze swoimi pracownikami jako rozliczaną w środkach pieniężnych. Wymóg ten ma zastosowanie niezależnie od tego, w jaki sposób jednostka otrzyma instrumenty kapitałowe w celu wypełnienia swojego zobowiązania wobec swoich pracowników.

DATA WEJŚCIA W ŻYCIE

- 12 Jednostka stosuje niniejszą interpretację w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się dnia 1 marca 2007 r. i później. Wcześniejsze zastosowanie jest dozwolone. Jeśli jednostka stosuje niniejszą interpretację w odniesieniu do okresu rozpoczynającego się przed dniem 1 marca 2007 r., fakt ten ujawnia.

PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

- 13 Jednostka stosuje niniejszą interpretację retrospektywnie zgodnie z MSR 8, z zastrzeżeniem przepisów przejściowych MSSF 2.