

IFRIC TUMAČENJE 11

Transakcije trezorskim dionicama i dionicama grupe

Reference

- MRS 8 - *Računovodstvene politike, promjene računovodstvenih procjena i pogreške*
- MRS 32 - *Financijski instrumenti: prezentiranje*
- MSFI 2 - *Plaćanje temeljeno na dionicama*

Problem

1. Ovo tumačenje se bavi dvama pitanjima. Prvo, da li sljedeće transakcije treba prema zahtjevima MSFI-ja 2 obračunavati kao transakcije podmirene glavničkim instrumentima ili transakcije podmirene novcem:

- a) subjekt svojim zaposlenicima daje pravo na glavničke instrumente subjekta (npr. dioničke opcije) te ili bira ili je dužan kupiti glavničke instrumente (npr. trezorske dionice) od neke druge strane kako bi ispunio svoje obveze prema svojim zaposlenicima i
- b) zaposlenicima subjekta dodijeljena su prava na glavničke instrumente subjekta (npr. dioničke opcije), koja im je dodijelio ili sam subjekt ili su im ih dodijelili dioničari subjekta a potrebne glavničke instrumente su osigurali dioničari subjekta.

2. Drugo pitanje odnosi se na sporazum o isplati s temelja dionica koji uključuje dva subjekta ili više njih u sklopu iste grupe. Primjerice, zaposlenicima ovisnog subjekta dana su prava na glavničke instrumente matice kao naknada za usluge pružene ovisnom subjektu. MSFI 2 u točki 3. kaže:

U svrhu ovoga standarda, kad dioničari prenose glavničke instrumente subjekta čiji su dioničari na strane koje su isporučile dobra ili pružile usluge subjektu, uključivši njegove zaposlenike, su transakcije isplate s temelja dionica, osim ako nije očito da je prijenos obavljen u druge svrhe a ne kao isplata za dobra, odnosno usluge isporučene, odnosno pružene subjektu. *Isto vrijedi i za prijenos glavničkih instrumenata matice subjekta ili glavničkih instrumenata drugog subjekta iz iste grupe kojoj pripada i subjekt na strane koje su isporučile dobra ili pružile usluge subjektu.* [naglasak je dodan]

Međutim, MSFI 2 ne daje smjernice o načinu obračunavanja tih transakcija u pojedinačnim ili odvojenim financijskim izvještajima svakog subjekta unutar grupe.

3. Stoga se drugo pitanje bavi sljedećim sporazumima o isplati s temelja dionica:

- a) matica dodjeljuje prava na svoje glavničke instrumente izravno zaposlenicima svojeg ovisnog subjekta: matica (ne ovisno subjekt) ima obvezu osigurati potrebne glavničke instrumente zaposlenicima ovisnog subjekta i
- b) ovisno subjekt dodjeljuje svojim zaposlenicima prava na glavničke instrumente svoje matice: ovisno subjekt ima obvezu osigurati potrebne glavničke instrumente za svoje zaposlene.

4. Ovo tumačenje se bavi načinom na koji sporazume o isplati s temelja dionica treba obračunati u financijskim izvještajima ovisnog subjekta koje prima usluge od zaposlenih.
5. Između matice i njenog ovisnog subjekta može postojati sporazum po kojem je ovisno subjekt dužno matici platiti za to što je osigurala glavničke instrumente za zaposlene. Ovo tumačenje se ne bavi načinom obračunavanja takvog sporazuma o plaćanju unutar grupe.
6. Iako je ovo tumačenje usredotočeno na transakcije sa zaposlenima, ono se također primjenjuje na slične transakcije isplate s temelja dionica s dobavljačima dobara ili usluga koji nisu zaposlenici.

Službeno stajalište

Sporazumi o plaćanju temeljenom na dionicama koji uključuju vlastite glavničke instrumente subjekta (točka 1.)

7. Transakcije isplate s temelja dionica u kojima subjekt prima usluge kao naknadu za svoje vlastite glavničke instrumente obračunavaju se kao transakcije podmirene glavničkim instrumentima. To vrijedi bez obzira na to da li je subjekt izabrao ili je obvezan kupiti glavničke instrumente od druge strane kako bi ispunio svoju obvezu prema zaposlenima prema sporazumu o isplati s temelja dionica. Vrijedi i bez obzira da li:
 - a) je zaposleniku pravo na glavničke instrumente subjekta dodijelio sam subjekt ili su mu ga dodijelili dioničari subjekta ili
 - b) je sporazum o isplati s temelja dionica podmirio sam subjekt ili su ga podmirili njegovi dioničari.

Sporazumi o plaćanju temeljenom na dionicama koji uključuju vlastite glavničke instrumente matice subjekta

Matica svoje glavničke instrumente dodjeljuje zaposlenicima svog ovisnog subjekta (točka 3.(a))

8. Pod uvjetom da je sporazum o isplati s temelja dionica obračuna u konsolidiranim financijskim izvještajima matice kao sporazum podmiren glavničkim instrumentima, ovisno subjekt je dužno usluge koje je primili od svojih zaposlenih mjeriti u skladu sa zahtjevima koji se primjenjuju na transakcije isplate s temelja dionica podmirene glavničkim instrumentima, pri čemu pripadajuće povećanje koje je priznato u kapitalu predstavlja ulog matice.
9. Matica može prava na svoje glavničke instrumente dodijeliti zaposlenicima svojih ovisnih društava, pod uvjetom okončanja kontinuiranog pružanja usluga grupi u određenom razdoblju. Zaposlenik jednog ovisnog subjekta može svoj radni odnos prenijeti na drugo ovisno subjekt u određenom razdoblju stjecanja uvjeta, a da to ne utječe na njegovo pravo na glavničke instrumente matice prema izvornom sporazumu o isplati s temelja dionica. Svako ovisno subjekt dužno je usluge koje je

primilo od zaposlenika mjeriti na temelju fer vrijednosti glavničkih instrumenata na datum na koji je matica izvorno dodijelila prava na glavničke instrumente kako je to određeno u Dodatku A MSFI-ja 2 i razmjerno razdoblju stjecanja uvjeta koje je zaposlenik proveo kod svakog ovisnog subjekta.

10. Moguće je da takav zaposlenik, nakon prijelaza između subjekata unutar grupe, ne udovolji uvjetu za stjecanje prava osim tržišnom uvjetu kako je to definirano u Dodatku A MSFI-ja 2, primjerice, zaposlenik napusti grupu prije okončanja razdoblja pružanja usluga. U tom slučaju, svako ovisno subjekt dužno je iznos ranije priznat temeljem usluga koje je primilo od zaposlenika uskladiti u skladu s načelima iz točke 19. MSFI-ja 2. Prema tome, ako prava na glavničke instrumente koje je dodijelila matica ne budu stečena zbog toga što zaposlenik nije ispunio neki uvjet za stjecanje prava koji nije tržišni uvjet, u financijskim izvještajima bilo kojeg ovisnog subjekta se ni jedan iznos ne priznaje kumulativno za usluge primljene od takvog zaposlenika.

Ovisni subjekt dodjeljuje svojim zaposlenicima prava na glavničke instrumente svoje matice (točka 3.(b))

11. Ovisno subjekt transakciju sa svojim zaposlenicima obračunava kao transakciju podmirenu novcem. Ovaj zahtjev primjenjuje se bez obzira na način na koji ovisno subjekt dobiva glavničke instrumente kako bi ispunilo svoje obveze prema svojim zaposlenima.

Datum stupanja na snagu

12. Subjekt će primijeniti ovo tumačenje na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. ožujka 2007. godine. Potiče se ranija primjena. Ako subjekt ovo tumačenje primjeni za razdoblje koje započinje prije 1. ožujka 2007. godine, objavit će tu činjenicu.

Prijelazne odredbe

13. Subjekt će ovo tumačenje primijeniti retroaktivno u skladu s MRS 8, uz primjenu prijelaznih odredaba MSFI 2.