

Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО)

2 Плащане на базата на акции

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1261/2008 на Комисията от 16 декември 2008 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 (МСФО) 2 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009 на Комисията от 3 юни 2009 година изменящ Регламент (ЕО) № 1126/2008 относно приемането 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 (МСФО) 3 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 243/2010 НА Комисията от 23 март 2010 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 подобренията на Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 244/2010 НА Комисията от 23 март 2010 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 подобренията на Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1254/2012 на Комисията от 11 декември 2012 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 по отношение на Международен стандарт за финансово отчитане 10, Международен стандарт за финансово отчитане 11, Международен стандарт за финансово отчитане 12, Международен счетоводен стандарт 27 (2011 г.) и Международен счетоводен стандарт 28 (2011 г.) (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28 на Комисията от 17 декември 2014 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 Международни стандарти за финансово отчитане 2, 3 и 8 и Международни счетоводни стандарти 16, 24 и 38 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/2067 на Комисията от 22 ноември 2016 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 9 (текст от значение за ЕИП)*

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289 на Комисията от 26 февруари 2018 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 (МСФО) 2 Плащане на базата на акции (текст от значение за ЕИП) **

ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) - § 1, § 2

* Забележка: Измененията съгласно РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/2067 се прилагат за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2018 година.

** Дружествата прилагат посочените в член 1 от РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289 изменения най-късно от началната дата на първата си финансова година, започваща на или след 1 януари 2018 г.

Цел

1. Целта на настоящия МСФО е да се регламентира финансовото отчитане, когато едно предприятие извършва сделки с плащане на базата на акции.

По-конкретно, той изисква от предприятието да отрази в своята печалба или загуба и финансово състояние ефектите от сделките с плащане на базата на акции, включително разходите, свързани със сделки, при които на наетите лица се предоставят опции за акции.

Обхват

2. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Предприятието прилага настоящия МСФО при отчитането на всички сделки с плащане на базата на акции, независимо дали предприятието може да идентифицира конкретно някои или всички получени стоки или услуги, включително:

а) сделки с плащане на базата на акции, уреждани чрез издаване на инструменти на собствения капитал

б) сделки с плащане на базата на акции, уреждани с парични средства

в) сделки, при които предприятието получава или придобива стоки или услуги и при които съгласно условията на споразумението на предприятието или на доставчика на тези стоки или услуги се предоставя възможност за избор дали предприятието да уреди сделката с парични средства (или други активи), или чрез издаване на инструменти на собствения

капитал;

с изключение на посоченото в параграфи 3А-6. При отсъствието на стоки или услуги, които да бъдат конкретно идентифицирани, съществуват други обстоятелства, които могат да посочат, че са получени (или предстои да бъдат получени) стоки или услуги, като в този случай се прилага настоящият МСФО.

3. (Заличен - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010)

3А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Сделка с плащане на базата на акции може да бъде уредена от друго предприятие в същата група (или от акционер на предприятие в рамките на групата) от името на предприятието, получаващо или придобиващо стоките или услугите. Параграф 2 се прилага и за всяко предприятие, което:

а) получава стоки или услуги, когато друго предприятие в същата група (или акционер на предприятие в рамките на групата) има задължението да уреди сделка с плащане на базата на акции, или;

б) има задължение да уреди сделка с плащане на базата на акции, когато друго предприятие в същата група получава стоките или услугите.

Освен ако сделката е явно за цели, различни от плащане за стоки или услуги, доставени на предприятието, което ги получава.

4. За целите на настоящия МСФО сделка с наето лице (или с друго лице), в качеството му на притежател на инструменти на собствения капитал на предприятието, не представлява сделка с плащане на базата на акции. Например ако едно предприятие даде на всички притежатели на конкретна категория от неговите инструменти на собствения капитал правото да придобият допълнителни инструменти на собствения капитал на предприятието на цена, по-ниска от справедливата стойност на тези инструменти на собствения капитал, и ако наето лице получи такова право, защото притежава инструменти на собствения капитал от тази конкретна категория, предоставянето или упражняването на това право не е предмет на изискванията на настоящия МСФО.

5. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009, РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 243/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Както е посочено в параграф 2, настоящият МСФО: Предприятието обаче не прилага настоящия МСФО към транзакции, чрез които придобива стоки като част от придобитите в бизнес комбинация (както е определена от МСФО 3 Бизнес комбинации - преработен през 2008 г.) нетни активи, към комбинация от предприятия или структури, намиращи се под общ контрол, както е описано в параграфи Б1-Б4 от МСФО 3, както и към участие на предприятие в образуването на съвместно предприятие, както е определено от МСФО 11 Съвместни предприятия. Следователно инструменти на собствения капитал, емитирани при бизнес комбинация срещу получаване на контрол върху придобиваното предприятие, не попадат в обхвата на настоящия МСФО. Инструменти на собствения капитал обаче, които са дадени на наети лица на придобиваното предприятие в качеството им на наети лица (напр. като възнаграждение за

продължителен трудов стаж), попадат в обхвата на настоящия МСФО. По подобен начин анулирането, подмяната или друго изменение на споразумение за плащане на базата на акции поради бизнес комбинация или друг вид капиталово реструктуриране се отчитат в съответствие с настоящия МСФО. МСФО 3 дава насоки за определяне дали капиталовите инструменти, емитирани в бизнес комбинация, са част от прехвърленото възнаграждение в замяна на контрол над придобиваното предприятие (и следователно в обхвата на МСФО 3) или са отплата за продължена услуга, която трябва да се признае в периода след комбинацията (и следователно е в обхвата на настоящия МСФО).

6. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) Настоящият МСФО не се прилага към сделки с плащане на базата на акции, при които предприятието получава или придобива стоки или услуги по договор в рамките на обхвата на параграфи 8—10 от МСС 32 Финансови инструменти: представяне (преработен през 2003 г.) [бележката под линия се пропуска] или параграфи 2.4—2.7 от МСФО 9 Финансови инструменти:

6А. (Нов - Регламент (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) В настоящия МСФО използването на термина "справедлива стойност" в някои отношения се различава от определението на справедливата стойност в МСФО 13 "Оценяване по справедлива стойност". Следователно, когато прилага МСФО 2, предприятието оценява справедливата стойност в съответствие с настоящия МСФО, а не с МСФО 13.

Признаване

7. Предприятието признава стоките и услугите, получени или придобити при сделки с плащане на базата на акции, когато получи стоките или при получаването на услугите. Предприятието признава съответно увеличение на собствения капитал, ако стоките или услугите са получени при сделка с плащане на базата на акции, уредена чрез издаване на инструменти на собствения капитал, или задължение, ако стоките или услугите са придобити при сделка с плащане на базата на акции, уредена с парични средства.

8. Когато стоките или услугите, получени или придобити при сделка с плащане на базата на акции, не отговарят на условията за признаване като активи, те се признават като разходи.

9. Обикновено разход възниква при потреблението на стоки или услуги. Например услугите обикновено се потребяват незабавно, в който случай се признава разход при предоставянето на услугата от контрагента. Стоките може да бъдат употребявани през даден период от време или, в случая с материалните запаси, да бъдат продадени на по-късна дата, в който случай се признава разход, когато стоките са употребени или продадени. Понякога обаче е необходимо да се признае разход, преди стоките или услугите да бъдат употребени или продадени, тъй като те не отговарят на условията за признаване като актив. Например предприятие може да придобие стоки като част от изследователски етап на проект за разработване на нов продукт. Макар тези стоки да не са употребени, те не отговарят на условията за признаване като актив по приложимия МСФО.

Сделки с плащане на базата на акции, уреждани чрез издаване на инструменти на собствения капитал

Преглед

10. При сделки с плащане на базата на акции, уреждани чрез издаване на инструменти на собствения капитал, предприятието оценява получените стоки или услуги и съответното увеличение на собствения капитал директно по справедливата стойност на получените стоки или услуги, освен ако не е възможно тази справедлива стойност да бъде оценена надеждно. Ако предприятието не може да направи надеждна приблизителна оценка на справедливата стойност на получените стоки или услуги, предприятието оценява тяхната стойност и съответното увеличение на собствения капитал индиректно, позовавайки се на (В настоящия МСФО се използва фразата "позовавайки се на", а не "по", тъй като сделката в крайна сметка се оценява чрез умножаването на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал, оценени на датата, определена в параграф 11 или 13 (който е приложим), по броя на инструментите на собствения капитал, които се придобиват, както е обяснено в параграф 19.) справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал на предприятието.

11. За да приложи изискванията на параграф 10 към сделки с наети лица и други лица, предоставящи сходни услуги (В останалата част от настоящия МСФО всички позовавания на служители включват и други лица, предоставящи сходни услуги.), предприятието определя справедливата стойност на получените услуги, позовавайки се на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал, тъй като обикновено не е възможно да се установи надеждно справедливата стойност на получените услуги, както е обяснено в параграф 12. Справедливата стойност на тези инструменти на собствения капитал се оценява към датата на споразумяване.

12. Обикновено акциите, опциите за акции или други инструменти на собствения капитал се предоставят на наети лица като част от техния пакет на възнаграждение в допълнение към заплатата в парични средства и други доходи на наетите лица. Обикновено не е възможно да се оценят директно получените услуги за конкретни компоненти на пакета на възнаграждението на наетото лице. Може също да не е възможно да се оцени самостоятелно справедливата стойност на общата сума на пакета на възнаграждение, без да се оцени директно справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал. Освен това акциите или опциите за акции понякога се предоставят по-скоро като част от споразумение за бонус, отколкото като част от основното възнаграждение, например като стимул за наетите лица да останат на работа в предприятието или като награда за техните усилия за подобряване на резултатите на предприятието. Като предоставя акции или опции за акции в допълнение към другото възнаграждение, предприятието плаща допълнително възнаграждение, за да получи допълнителни ползи. Приблизителната оценка на справедливата стойност на тези допълнителни ползи вероятно ще бъде трудна. Поради трудността да се оцени директно справедливата стойност на получените услуги, предприятието оценява справедливата стойност на услугите, получени от наетото лице, позовавайки се на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал.

13. За да се приложат изискванията на параграф 10 към сделки с лица, различни от наети лица, трябва да съществува презумпция, подлежаща на отхвърляне, че справедливата

стойност на получените стоки или услуги може да се оцени надеждно. Справедливата стойност се измерва към датата, на която предприятието получава стоките или контрагентът предоставя услугите. В редки случаи, ако предприятието отхвърли презумпцията, тъй като не може да оцени надеждно справедливата стойност на получените стоки или услуги, предприятието оценява получените стоки или услуги и съответстващото увеличение на капитала индиректно чрез позоваване на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал, оценени към датата, на която предприятието получава стоките или контрагентът предоставя услугите.

Обзор

13А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) В частност, ако полученото разграничимо възнаграждение (ако има такова) изглежда по-малко от справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал или понесен пасив, това обстоятелство обичайно означава, че друго възнаграждение (тоест, неразграничими стоки или услуги) е (или ще бъде) получено. Предприятието измерва получените разграничими стоки или услуги в съответствие с настоящия МСФО. Предприятието оценява получените (или които трябва да бъдат получени) неразграничими стоки или услуги като разликата между справедливата стойност на плащането на базата на акции и справедливата стойност на получените (или които трябва да бъдат получени) разграничими стоки или услуги. Предприятието оценява получените неразграничими стоки или услуги на датата на споразумяването. За сделките с парични средства обаче задължението се преоценява в края на всеки отчетен период, докато то бъде уредено в съответствие с параграфи 30-33.

Сделки, при които се получават услуги

14. Ако предоставените инструменти на собствения капитал се придобиват незабавно, контрагентът не е длъжен да има определен трудов стаж, преди да получи безусловно право на собственост върху тези инструменти на собствения капитал. При отсъствие на доказателства за противното, предприятието приема, че услугите, предоставени от контрагента като престация за инструментите на собствения капитал, са получени. В този случай, на датата на споразумяването предприятието признава изцяло получените услуги със съответното увеличение на собствения капитал.

15. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) Ако предоставените инструменти на собствения капитал не се придобиват, докато контрагентът не придобие определен трудов стаж, предприятието приема, че услугите, които трябва да бъдат предоставени от контрагента като престация за тези инструменти на собствения капитал, ще бъдат получени в бъдеще през периода на придобиване. Предприятието отчита тези услуги, докато те биват предоставяни от контрагента през периода на придобиване, със съответното увеличение на собствения капитал. Например:

а) ако на наето лице бъдат предоставени опции за акции с условие придобиване на три години стаж, то предприятието приема, че услугите, които ще бъдат предоставяни от наетото лице като престация за опциите за акции, ще бъдат получени в бъдеще през този тригодишен период на придобиване;

б) ако на наето лице бъдат предоставени опции за акции с условие за постигане на определени резултати и оставане на работа в предприятието до изпълнение на условието за такива резултати, като продължителността на периода на придобиване варира в зависимост от това, кога ще бъде изпълнено условието за резултатите, предприятието приема, че услугите, които ще бъдат предоставени от наетото лице като престация за опциите за акции, ще бъдат получени в бъдеще през очаквания период на придобиване. Предприятието оценява продължителността на очаквания период на придобиване към датата на споразумяване, въз основа на най-вероятния изход от условието за резултати. Ако условието за постигане на резултати е пазарно условие, приблизителната оценка на продължителността на очаквания период на придобиване трябва да отговаря на предположенията, направени при приблизителната оценка на справедливата стойност на предоставените опции и не трябва да се преработва на по-късен етап.

Ако условието за резултати не е пазарно условие, предприятието преразглежда приблизителната си оценка на продължителността на периода на придобиване, ако е необходимо, ако последваща информация показва, че продължителността на периода на придобиване се различава от предварителните приблизителни оценки.

Сделки, оценявани чрез справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал

Определяне на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал

16. За сделки, оценявани чрез позоваване на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал, предприятието оценява справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал към датата на оценяването, въз основа на пазарните цени, ако има такива, като има предвид условията, при които са предоставени тези инструменти на собствения капитал (предмет на изискванията на параграфи 19-22).

17. Ако няма такива пазарни цени, предприятието прави приблизителна оценка на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал, използвайки техника на оценяване, за да прецени каква би била цената на тези инструменти на собствения капитал към датата на оценяване при честна сделка между информирани и желаещи страни. Техниката на оценяване трябва да отговаря на общоприетите методи на оценяване за ценообразуване на финансови инструменти и трябва да обхваща всички фактори и предположения, които информирани и желаещи участници на пазара биха взели предвид при определяне на цената (предмет на изискванията на параграфи 19-22).

18. Допълнение Б съдържа по-нататъшни насоки за оценяването на справедливата стойност на акции и опции за акции, като набляга на конкретните условия, които са общи характеристики на предоставянето на акции или опции за акции на наети лица.

Третиране на условията за придобиване

19. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015, РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Предоставянето на инструменти на собствения капитал може да бъде обвързано с изпълнението на конкретни условия за придобиване. Например предоставянето на акции или опции за акции на наето лице обикновено е обвързано с условието наетото лице да остане на работа в предприятието за определен период от време. Може да има условия за постигане на резултати, които трябва да бъдат удовлетворени, като например постигането на определен ръст на печалбата или определено повишение на цената на акциите на предприятието. Условията за придобиване, които не са пазарни условия, не се взимат предвид при оценяването на очакваната справедливата стойност на акциите или на опциите за акции към датата на оценяване. Вместо това условията за придобиване се взимат предвид чрез коригиране на броя на инструментите на собствения капитал, включени в оценката на размера на сделката, така че в крайна сметка сумата, призната за получените стоки или услуги като престация за предоставените инструменти на собствения капитал, се базира на броя на инструментите на собствения капитал, които в крайна сметка се придобиват. Следователно на кумулативна база не се признава сума за получените стоки или услуги, ако предоставените инструменти на собствения капитал не се придобиват, тъй като не е изпълнено условието за придобиване, което не е пазарно условие, например контрагентът няма определен трудов стаж или не е изпълнено условието за ниво на изпълнение съгласно изискванията на параграф 21.

20. За да приложи изискванията в параграф 19, предприятието трябва да признае сума за получените стоки или услуги през периода на придобиване, въз основа на най-добрата налична приблизителна оценка на броя на инструментите на собствения капитал, които се очаква да се придобият, и трябва да преработи приблизителната оценка, ако е необходимо, когато последващата информация покаже, че броят на инструментите на собствения капитал, които се очаква да се придобият, се различава от предходни приблизителни оценки. На датата на придобиването, предприятието трябва да преработи приблизителната оценка, за да я изравни с броя на инструментите на собствения капитал, които се придобиват в крайна сметка, предмет на изискванията в параграф 21.

21. Пазарните условия, като целева цена на акция, поставена като условие за придобиване (или възможност за упражняване), се взимат предвид, когато се прави приблизителната оценка на справедливата стойност на предоставяните инструменти на собствения капитал. Следователно при предоставяне на инструменти на собствения капитал с пазарни условия предприятието трябва да признае получените стоки или услуги от контрагента, който е постигнал всички други условия на придобиване (напр. услуги, получени от наето лице, което остава на работа за определения период от време), независимо дали това пазарно условие е постигнато.

Третиране на условията за непридобиване

21А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1261/2008, ОВ L 338, 17/12/2008) По аналогичен начин, предприятието взема предвид всички условия, които не са условия за придобиване, при определянето на приблизителната оценка на справедливата стойност на предоставените капиталови инструменти. Следователно за предоставянето на капиталови инструменти с условия, които не са условия за придобиване, предприятието трябва да признае

получените стоки или услуги от контрагента, който е постигнал всички условия на придобиване, които не са пазарни условия (напр. положен труд от наето лице, което остава на работа за определения период от време), независимо дали тези условия, които не са условия за придобиване, са постигнати.

Третиране на клаузата за подмяна

22. При опции с клауза за подмяна, клаузата за подмяна не се взема предвид при изготвянето на приблизителна оценка на справедливата стойност на предоставените опции към датата на оценяване. Вместо това, опцията за подмяна се отчита като предоставяне на нова опция, ако и когато впоследствие се издаде опция за подмяна.

След датата на придобиване

23. След като е признало получените стоки или услуги в съответствие с параграфи 10-22, както и съответно увеличение на собствения капитал, предприятието не може да прави последващи корекции на общата сума на собствения капитал след датата на придобиване. Например предприятието не може впоследствие да сторнира сумата, призната за получените услуги от наето лице, ако придобитите инструменти на собствения капитал по-късно бъдат отнети или, в случай с опции за акции, опциите не бъдат упражнени. Това изискване обаче не пречи на предприятието да признае прехвърляне в рамките на собствения капитал, т. е. прехвърляне от един компонент на собствения капитал към друг.

Ако справедливата стойност на капиталовия инструмент не може да се оцени надеждно

24. Изискванията по параграфи 16-23 се прилагат, когато предприятието е задължено да оценява сделка с плащане на базата на акции чрез позоваване на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал. В редки случаи предприятието може да не е в състояние да оцени надеждно справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал към датата на оценяване, в съответствие с изискванията по параграфи 16-22. Само в такива редки случаи, вместо това, предприятието трябва да:

а) оцени инструментите на собствения капитал по тяхната вътрешна стойност, първоначално към датата, на която предприятието получи стоките или контрагентът предостави услугите, и впоследствие към всяка отчетна дата и към датата на окончателно уреждане, като всяка промяна на вътрешно присъщата стойност се признава в печалбата или загубата. При предоставяне на опции за акции, споразумението за плащане на базата на акции е окончателно уредено, когато опциите бъдат упражнени, отнети (напр. при прекратяване на трудовите правоотношения), или при изтичане на срока (напр. в края на живота на опцията);

б) признае получените стоки или услуги на базата на броя на инструментите на собствения капитал, които в крайна сметка се придобиват или (когато е приложимо) са в крайна сметка упражнени.

За да приложи това изискване към опции за акции Например предприятието трябва да

признае получените стоки или услуги през периода на придобиване, ако има такива, в съответствие с параграфи 14 и 15, освен ако не важат изискванията на параграф 15, буква б) по отношение на пазарно условие. Сумата, призната за получените стоки или услуги през периода на придобиване, се базира на броя на опциите за акции, които се очаква да се придобиват. Предприятието трябва да преработи тази приблизителна оценка, ако е необходимо, ако последваща информация покаже, че броят на опциите за акции, които се очаква да се придобиват, се различава от предварителните приблизителни оценки. На датата на придобиване предприятието трябва да преработи приблизителната оценка, така че да се равни с броя на инструментите на собствения капитал, които в крайна сметка са били придобити. След датата на придобиване, предприятието сторнира признатата сума за получените стоки или услуги, ако по-късно опциите за акции бъдат отнети или срокът им изтече в края на живота на опциите за акции.

25. Ако предприятие прилага параграф 24, не е необходимо да прилага параграфи 26-29, тъй като всяко изменение на условията, при които са предоставени инструментите на собствения капитал, ще бъде взето предвид при прилагането на метода на вътрешната стойност, изложен в параграф 24. Ако обаче предприятие уреди предоставяне на инструменти на собствения капитал, към които е бил приложен параграф 24:

а) ако уреждането се извърши през периода на придобиване, предприятието отчита уреждането като ускорено придобиване, и следователно незабавно признава сумата, която би била призната в противен случай за получени услуги през остатъка от периода на придобиване;

б) всяко плащане, извършено при уреждането, се отчита като обратно изкупуване на инструменти на собствения капитал, т. е. като намаление на собствения капитал, освен до степента, до която плащането надвишава вътрешната стойност на инструментите на собствения капитал, оценени към датата на обратно изкупуване. Всяко такова превишение се признава за разход.

Модификации в сроковете и условията, при които са предоставени инструментите на собствения капитал, включително откази и уреждания

26. Предприятието може да измени условията, при които са предоставени инструментите на собствения капитал. Например то може да намали цената на упражняване на опциите, предоставени на наети лица (т. е. повторно оценяване на опциите), което повишава справедливата стойност на тези опции. Изискванията в параграфи 27-29 за отчитане на ефектите от измененията се изразяват в контекста на сделките с плащане на базата на акции с наетите лица. Изискванията обаче се прилагат също и към сделки с плащане на базата на акции с лица, различни от наетите лица, които се оценяват чрез позоваване на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал. В последния случай всяко позоваване в параграфи 27-29 на датата на споразумяване, се отнася за датата, на която предприятието получава стоките или контрагентът предоставя услугите.

27. Предприятието признава, като минимум, получените услуги, оценени по справедлива стойност на предоставените инструменти на собствения капитал към датата на

споразумяване освен ако тези инструменти на собствения капитал не се придобиват, тъй като не отговарят на условието за придобиване (което не е пазарно условие), определено към датата на споразумяване. Това важи независимо от всякакви изменения на условията, при които са издадени инструментите на собствения капитал, или отказ, или уреждане на това предоставяне на инструменти на собствения капитал. Освен това предприятието признава ефектите от измененията, които повишават общата справедлива стойност на споразумението за плащане на базата на акции или носят полза на наетото лице по друг начин. Насоки за прилагането на това изискване са дадени в допълнение Б.

28. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1261/2008, ОВ L 338, 17/12/2008) Ако предприятието откаже или уреди предоставяне на капиталови инструменти през периода на придобиване (различно от предоставяне, отказано чрез отнемане, когато условията за придобиване не са изпълнени):

а) предприятието отчита отказа или уреждането като ускорено придобиване, и следователно незабавно признава сумата, която би била призната в противен случай за получени услуги през остатъка от периода на придобиване;

б) всяко такова превишение се признава за разход. Ако обаче споразумението за плащане на базата на акции включва пасивни компоненти, предприятието преоценява справедливата стойност на пасива към датата на отказа или уреждането. Всяко плащане, извършено за уреждане на пасивния компонент, се отчита като погасяване на пасива;

в) ако на наетото лице бъдат предоставени нови инструменти на собствения капитал и на датата, на която тези нови инструменти на собствения капитал са предоставени, предприятието определи новите издадени инструменти на собствения капитал като такива, подменящи отказаните инструменти на собствения капитал, предприятието отчита предоставянето на заменящите инструменти на собствения капитал по същия начин, както изменението на първоначалното предоставяне на инструменти на собствения капитал в съответствие с параграф 27 и насоките от допълнение Б. Нарастващата справедлива стойност е разликата между справедливата стойност на заменящите инструменти на собствения капитал и нетната справедлива стойност на отказаните инструменти на собствения капитал, към датата на споразумяване относно заменящите инструменти на собствения капитал. Нетната справедлива стойност на отказаните инструменти на собствения капитал е тяхната справедлива стойност непосредствено преди отказа, намалена със сумата на всяко плащане, извършено към наетото лице при отказа на инструментите на собствения капитал, което се отчита като намаление на собствения капитал в съответствие с буква б) по-горе. Ако предприятието не определи издадените нови инструменти на собствения капитал, като инструменти на собствения капитал, които заменят отказаните такива, предприятието отчита тези нови инструменти на собствения капитал като ново предоставяне на инструменти на собствения капитал.

28А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1261/2008, ОВ L 338, 17/12/2008) Ако предприятие или контрагент може да избере дали да постигне условие, което не е условие за придобиване, предприятието третира непостигането от предприятието или от контрагента на условието, което не е условие за придобиване, през периода на придобиване като отказ.

29. Ако предприятието изкупи обратно придобити инструменти на собствения капитал, плащането, в полза на наетото лице, се отчита като намаление на собствения капитал, освен до степента, до която това плащане надвишава справедливата стойност на обратно изкупените инструменти на собствения капитал, оценени към датата на обратно изкупуване. Всяко такова превишение се признава за разход.

Сделки с плащане на базата на акции, уреждани с парични средства

30. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) За сделки с плащане на базата на акции, уреждани с парични средства, предприятието оценява придобитите стоки или услуги и поетото задължение по справедливата стойност на задължението съгласно изискванията на параграфи 31—33Г. Докато задължението не бъде уредено, предприятието оценява повторно справедливата стойност на задължението към края на всеки отчетен период и към датата на уреждането му, като всички промени в справедливата стойност се признават в печалбата или загубата за периода.

31. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Например предприятието може да предостави на наетите лица права за възползване от повишението на цената на акциите като част от техния пакет на възнаграждение, при което наетите лица ще имат право на бъдещо парично плащане (а не на инструменти на собствения капитал) на базата на повишението на цената на акциите на предприятието от определено равнище за определен период от време. Или предприятието може да предостави на наетите си лица правото да получат бъдещо парично плащане, като им предостави право на акции (включително акции, които да бъдат емитирани след упражняване на опциите за акции), които подлежат на обратно изкупуване или задължително (напр. при прекратяване на трудовото правоотношение), или по избор на наетото лице. Тези механизми са пример за сделки с плащане на базата на акции, уреждани с парични средства. Правата за възползване от повишението на цената на акциите се използват, за да се илюстрират някои от изискванията по параграфи 32—33Г; но изискванията, предвидени в тези параграфи, се прилагат по отношение на всички сделки с плащане на базата на акции, уреждани с парични средства.

32. Предприятието признава получените услуги и задължението да плати за тези услуги заедно с тяхното предоставяне от наетите лица. Например някои права за възползване от повишението на цената на акциите се придобиват незабавно и следователно наетите лица не са длъжни на навършват определен стаж, за да имат право на парично плащане. При отсъствие на доказателства за противното предприятието приема, че услугите, предоставени от наетите лица в замяна на права за възползване от повишението на цената на акциите, са получени. Така предприятието признава незабавно получените услуги и задължението да плати за тях. Ако правата за възползване от повишението на цената на акциите не се придобиват, докато наетите лица не навършат определен стаж, предприятието признава получените услуги и задължението да плати за тях, докато наетите лица предоставят услуги през този период.

33. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Задължението се оценява, първоначално и към края на всеки отчетен период до уреждането му, по справедливата стойност на правата за възползване от повишението на цената на акциите, като се прилага

модел за оценка на опции и се взимат предвид условията, при които са предоставени тези права, и степента, до която наетите лица са предоставяли услуги до момента, при спазване на изискванията по параграфи 33А–33Г. Предприятието може да измени условията, при които е предоставено плащането на базата на акции, уреждани с парични средства. В параграфи Б44А—Б44В в допълнение Б се съдържат насоки за изменението на сделка с плащане на базата на акции, чиято класификация се променя от уреждана с парични средства в уреждана с издаване на инструменти на собствения капитал.

ТРЕТИРАНЕ НА УСЛОВИЯТА ЗА ПРИДОБИВАНЕ И НЕПРИДОБИВАНЕ НА ПРАВА

33А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Сделка с плащане на базата на акции, уреждана с парични средства, може да бъде обвързана с удовлетворяването на определени условия за придобиване. Може да има условия за постигане на резултати, които трябва да бъдат удовлетворени, като например предприятието да постигне определен ръст на печалбата или определено повишаване на цената на акциите му. Условията за придобиване, които не са пазарни условия, не се взимат предвид при оценяването на очакваната справедлива стойност на плащането на базата на акции, уреждано с парични средства, към датата на оценяване. Вместо това условията за придобиване, които не са пазарни условия, се взимат предвид чрез коригиране на броя на стимулите, включени в оценяването на задължението, произтичащо от сделката.

33Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) С цел изпълнение на изискванията по параграф 33А предприятието признава стойност за получените стоки или услуги през периода на придобиване. Тази стойност се основава на най-добрата налична приблизителна оценка на броя на стимулите, които се очаква да бъдат придобити. Предприятието преразглежда тази приблизителна оценка, ако е необходимо, когато последващата информация покаже, че броят на стимулите, които се очаква да бъдат придобити, се различава от предходните приблизителни оценки. На датата на придобиването предприятието преразглежда приблизителната оценка, за да я изравни с броя на стимулите, които в крайна сметка са придобити.

33В. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Пазарните условия, като целева цена на акция, с които е обвързано придобиването (или възможността за упражняване на правото), както и условията за непридобиване, се взимат предвид, когато се прави приблизителна оценка на справедливата стойност на предоставеното плащане на базата на акции, уреждано с парични средства, и при повторното оценяване на справедливата стойност в края на всеки отчетен период и към датата на уреждането.

33Г. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) В резултат от прилагането на параграфи 30—33В натрупаната сума, която в крайна сметка е призната за получените стоки или услуги като насрещна престация за плащане на базата на акции, уреждано с парични средства, е равна на платените парични средства.

СДЕЛКИ С ПЛАЩАНЕ НА БАЗАТА НА АКЦИИ С ХАРАКТЕРИСТИКА НА НЕТНО УРЕЖДАНЕ ЗА ЗАДЪЛЖЕНИЯ ЗА УДЪРЖАНЕ НА ДАНЪКА ПРИ ИЗТОЧНИКА

33Д. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Данъчните закони или наредби може да задължават предприятието да удържа сума за покриване на данъчното задължение на наетото лице, свързано с плащане на базата на акции, и да прехвърля тази сума, обикновено в парични средства, на данъчния орган от името на наетото лице. За да се изпълни това задължение, условията на споразумението за плащане на базата на акции може да изисква или разрешава на предприятието да задържи брой инструменти на собствения капитал, равен на паричната стойност на данъчното задължение на наетото лице, от общия брой на инструментите на собствения капитал, които в противен случай биха били издадени на наетото лице при упражняване (или придобиване) на правото на плащане на базата на акции (т.е. споразумението за плащане на базата на акции има „характеристика на нетно уреждане“).

33Е. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Като изключение от изискванията по параграф 34 сделката, описана в параграф 33Д, се класифицира в своята цялост като сделка с плащане на базата на акции, уреждана с издаване на инструменти на собствения капитал, ако така би била класифицирана в отсъствието на характеристиката на нетно уреждане.

33Ж. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Предприятието прилага параграф 29 от настоящия стандарт при отчитане на задържането на акции за финансиране на плащането към данъчните органи във връзка с данъчното задължение, свързано с плащането на базата на акции. Следователно плащането се отчита като намаление на собствения капитал с задържаните акции освен до степента, до която плащането превишава справедливата стойност на задържаните инструменти на собствения капитал към датата на нетното уреждане.

33З. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Изключението по параграф 33Е не се прилага за:

а) споразумение за плащане на базата на акции с характеристика на нетно уреждане, за която не съществува задължение за предприятието съгласно данъчните закони или наредби да удържа сума за данъчното задължение на наетото лице, свързано с това за плащане на базата на акции; или

б) инструменти на собствения капитал, които предприятието е задържало в размер, превишаващ данъчното задължение на наетото лице, свързано с плащането на базата на акции (т.е. предприятието е удържало акции на стойност, която надвишава паричната стойност на данъчното задължение). Тези акции, удържани в превес, се отчитат счетоводно като плащане на базата на акции, уреждано с парични средства, когато стойността се изплаща на наетото лице в парични средства (или в други активи).

34. Предприятието отчита сделките с плащане на базата на акции, при които условията на споразумението предоставят или на предприятието, или на контрагента възможност за избор дали предприятието да уреди сделката в парични средства (или други активи), или чрез емитиране на инструменти на собствения капитал, или компонентите на такава сделка като сделка с плащане на базата на акции, уреджани с парични средства, ако и до степента,

до която предприятието е поело задължение да уреди сделката с парични средства или като сделка с плащане на базата на акции, уреждана чрез издаване на инструменти на собствения капитал, ако и до степента, до която такова задължение не е било поето.

Сделки с плащане на базата на акции, при които условията на споразумението предоставят на контрагента избор за уреждане

35. Ако предприятието е дало на контрагента правото на избор дали дадена сделка с плащане на базата на акции да бъде уредена с парични средства (В параграфи 35-43 всички позовавания на парични средства включват и други активи на предприятието,) или чрез емисия на инструменти на собствения капитал, предприятието е предоставило съставен финансов инструмент, който включва дългов компонент (т. е. правото на контрагента да поиска плащане с парични средства) и капиталов компонент (т. е. правото на контрагента да поиска уреждане с инструменти на собствения капитал вместо с парични средства). За сделки с лица, различни от наети лица, при които справедливата стойност на получените стоки или услуги се оценява директно, предприятието оценява капиталовия компонент на съставния финансов инструмент като разлика между справедливата стойност на получените стоки или услуги и справедливата стойност на дълговия компонент към датата, на която са получени стоките или услугите.

36. При други сделки, включително сделки с наети лица, предприятието оценява справедливата стойност на съставния финансов инструмент към датата на оценяване, взимайки предвид условията, при които са дадени правата върху паричните средства или инструментите на собствения капитал.

37. За да приложи параграф 36, предприятието първо оценява справедливата стойност на дълговия компонент и след това оценява справедливата стойност на капиталовия компонент - взимайки предвид, че за да получи инструменти на собствения капитал, контрагентът трябва да се откаже от правото да получи парични средства. Справедливата стойност на съставния финансов инструмент е сумата от справедливите стойности на двата компонента. Сделките с плащане на базата на акции, при които обаче контрагентът има алтернатива за вида уреждане, често са така структурирани, че справедливата стойност на едната алтернатива на уреждане да е същата като другата. Например контрагентът може да има възможност за избор да получи опции за акции или права за възползване от повишаването на цената на акциите с парично уреждане. В такива случаи справедливата стойност на капиталовия компонент е нула, и следователно справедливата стойност на съставния финансов инструмент е същата, каквато е справедливата стойност на дълговия компонент. И обратно, ако справедливата стойност на алтернативите за уреждане е различна, справедливата стойност на капиталовия компонент обикновено е по-висока от нула, в който случай справедливата стойност на съставния финансов инструмент ще бъде по-висока от справедливата стойност на дълговия компонент.

38. Предприятието отчита по отделно получените или придобити стоки или услуги по отношение на всеки компонент на съставния финансов инструмент. За дълговия компонент предприятието признава придобитите стоки или услуги и задължението да плати за тези стоки или услуги, докато контрагентът доставя стоките или предоставя услугите, в съответствие с изискванията, които важат за сделките с плащане, на базата на

акции, уреждани с парични средства (параграфи 30-33). За капиталовия компонент (ако има такъв) предприятието признава придобитите стоки или услуги и увеличение на собствения капитал, докато контрагентът доставя стоките или предоставя услугите, в съответствие с изискванията, които важат за сделките с плащане на базата на акции, уреждани чрез издаване на инструменти на собствения капитал (параграфи 10-29).

39. На датата на уреждането предприятието трябва да оцени повторно задължението до справедлива му стойност. Ако предприятието емитира инструменти на собствения капитал при уреждането, вместо да плати в парични средства, задължението се прехвърля директно в собствения капитал като престация за емитираните инструменти на собствения капитал.

40. Ако предприятието уреди сделката с парични средства вместо да емитира инструменти на собствения капитал, това плащане се прилага за пълно уреждане на задължението. Всеки капиталов компонент, признат по-рано, остава в собствения капитал. Като избира да получи парични средства при уреждането, контрагентът се отказва от правото да получи инструменти на собствения капитал. Това изискване обаче не пречи на предприятието да признае прехвърляне в рамките на собствения капитал, т. е. прехвърляне от един компонент на собствения капитал към друг.

Сделки с плащане на базата на акции, при които условията на споразумението предоставят на предприятието възможност за избор на уреждането

41. При сделки с плащане на базата на акции, при които условията на споразуменията предоставят на предприятието възможността за избор дали да уреди плащането в парични средства или чрез емисия на инструменти на собствения капитал, предприятието определя дали има настоящо задължение да уреди сделката в парични средства и отчита сделката с плащане на базата на акции по съответния начин. Предприятието има настоящо задължение за уреждане в парични средства, ако изборът на уреждане с инструменти на собствения капитал няма търговско съдържание (напр. защото предприятието има законова забрана да емитира акции) или предприятието има практика от миналото или заявена политика на уреждане с парични средства, или по принцип се разплаща в парични средства винаги когато контрагентът поиска парично уреждане.

42. Ако предприятието има настоящо задължение за уреждане в парични средства, то отчита сделката в съответствие с изискванията по параграфи 30-33, които важат за сделки с плащане на базата на акции, уреждани в парични средства.

43. Ако не съществува такова задължение, предприятието отчита сделката в съответствие с изискванията по параграфи 10-29, които важат за сделки с плащане на базата на акции, уреждани чрез издаване на инструменти на собствения капитал. При уреждането:

а) ако предприятието избере да уреди сделката в парични средства, паричното плащане се отчита като обратно изкупуване на капиталово участие, т. е. като намаление на собствения капитал, освен в случаите, отбелязани в буква в) по-долу;

б) ако предприятието избере да уреди сделката, като емитира инструменти на собствения капитал, не се изисква по-нататъшно отчитане (освен прехвърляне от един компонент на

собствения капитал в друг, ако е необходимо), освен в случаите, отбелязани в буква в) по-долу;

в) ако предприятието избере алтернативата на уреждане с по-високата справедлива стойност към датата на уреждането, предприятието признава допълнителен разход за дадената превишаваща стойност, т. е. разликата между платените парични средства и справедливата стойност на капиталовия инструмент, който би бил емитиран в противен случай, или разликата между справедливата стойност на емитираните инструменти на собствения капитал и сумата на паричните средства, които биха били платени в противен случай, което от двете е приложимо.

Сделки с плащане на базата на акции между предприятия в рамките на група

43А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) За сделки с плащане на базата на акции между предприятия в рамките на група предприятието, получаващо стоките или услугите, оценява в своите отделни или индивидуални финансови отчети получените стоки или услуги като сделка с плащане на базата на акции, уреждана чрез издаване на инструменти на собствения капитал, или като сделка с плащане на базата на акции, уреждана с парични средства, като за целта оценява:

а) естеството на предоставеното възнаграждение, и

б) своите собствени права и задължения.

Сумата, призната от предприятието, получаващо стоките или услугите, може да е различна от сумата, призната от консолидираната група или от друго предприятие в рамките на групата, уреждащо сделката с плащане на базата на акции.

43Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Предприятието, получаващо стоките или услугите, оценява получените стоки или услуги като сделка с плащане на базата на акции, уредена чрез издаване на инструменти на собствения капитал, когато:

а) предоставеното възнаграждение се състои от инструменти на собствения му капитал, или

б) предприятието няма задължение да уреди сделка с плащане на базата на акции.

Впоследствие предприятието преоценява такава сделка с плащане на базата на акции, уредена чрез издаване на инструменти на собствения капитал, само при промени в непазарните условия за придобиване в съответствие с параграфи 19-21. При всякакви други обстоятелства предприятието, получаващо стоките или услугите, оценява получените стоки или услуги като сделка с плащане на базата на акции, уредена с парични средства.

43В. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Предприятието, уреждащо сделката с плащане на базата на акции, когато друго предприятие в същата

група получава стоките или услугите, признава сделката като сделка с плащане на базата на акции, уредена с издаването на инструменти на собствения капитал, само ако е уредена със собствените капиталови инструменти на предприятието. В противен случай сделката се признава като сделка с плащане на базата на акции, уредена с парични средства.

43Г. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Някои сделки в рамката на група включват споразумения за изплащане, които изискват от едно предприятие в групата да плати на друго предприятие в същата група за това, че е осигурило на доставчиците на стоки или услуги плащания на базата на акции. В тези случаи предприятието, което получава стоките или услугите, отчита сделката с плащане на базата на акции в съответствие с параграф 43Б, независимо от споразуменията за изплащане в рамките на групата.

Оповестявания

44. Предприятието оповестява информация, която дава възможност на ползвателите на финансовите отчети да разберат естеството и степента на споразуменията за плащане на базата на акции, съществуващи през периода.

45. За да приложи принципа по параграф 44, предприятието трябва да оповести най-малко следната информация:

а) описание на всеки вид договореност за плащане на базата на акции, която е съществувала по което и да е време през периода, включително общите условия на всяко споразумение, като изисквания за придобиване, максимален срок на предоставените опции и метода на уреждане (в парични средства или в инструменти на собствения капитал).

Предприятие със сходни по съдържание видове споразумения за плащане на базата на акции може да обобщи тази информация, освен ако не е необходимо отделно оповестяване за всяко споразумение, за да се изпълни принципа от параграф 44;

б) броя и среднопретеглените цени на упражняване на опциите за акции за всяка от следните групи опции:

i) в обращение към началото на периода;

ii) издадени през периода;

iii) отнети през периода;

iv) упражнени през периода;

v) изтекли през периода;

vi) в обращение в края на периода; и

vii) упражняеми в края на периода.

в) за опции за акции, упражнени през периода, среднопретеглена цена на акция към датата на упражняване на опцията. Ако опциите са упражнявани регулярно през периода, предприятието може вместо това да оповести средно претеглена цена на акциите през периода;

г) за опциите за акции, в обращение към края на периода, обхватът на цените на упражняване и среднопретеглен оставащ договорен срок. Ако обхватът на цените на упражняване е широк, опциите в обращение се разделят на обхвати, които имат смисъл за оценяване на евентуални парични средства и момент на емитиране на допълнителни акции и паричните средства, които може да бъдат получени при упражняване на тези опции.

46. Предприятието е длъжно да оповестява информация, която дава възможност на ползвателите на финансови отчети да разберат как е определена справедливата стойност на получените стоки или услуги или справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал през периода.

47. Ако предприятието е оценявало справедливата стойност на получените стоки или услуги като престация за инструментите на собствения капитал на предприятието индиректно чрез позоваване на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал, за да спази принципа по параграф 46, предприятието трябва да оповести най-малко следната информация:

а) за опции за акции, издадени през периода, среднопретеглената справедлива стойност на тези опции към датата на оценяване и информация за това, как е определена тази справедлива стойност, включително:

i) използвания модел на ценообразуване на опции и входящите данни за този модел, включително средно претеглена цена на акциите, цена на упражняване, очаквана променливост, живот на опцията, очаквани дивиденди, безрисков лихвен процент и всякакви други входящи данни за модела, включително използвания метод и направените предположения, за да се включат ефектите от очаквано по-ранно упражняване на опциите;

ii) как е определена очакваната променливост, включително обяснение на степента, до която очакваната променливост се базира на историческата променливост; и

iii) дал и и как всякакви други характеристики на предоставянето на опциите са включени в оценката на справедливата стойност, като например пазарни условия;

б) за други инструменти на собствения капитал, предоставени през периода (т. е. различни от опции за акции), броя и средно претеглената справедлива стойност на тези инструменти на собствения капитал към датата на оценяване и информация за това, как е оценена тази справедлива стойност, включително:

i) ако справедливата стойност не е оценявана на базата на наблюдаема пазарна цена, как е определена;

ii) дали и как очакваните дивиденди са включени в оценката на справедливата стойност; и

iii) дали и как всякакви други характеристики на предоставените инструменти на собствения капитал са включени в оценката на справедливата стойност;

в) за договорености за плащане на базата на акции, които са изменени през периода:

i) обяснение на тези изменения;

ii) нарастващата справедлива стойност (в резултат от тези изменения); и

iii) информация за това как е оценена нарастващата справедлива стойност в съответствие с изискванията на букви а) и б) по-горе, където е приложимо.

48. Ако предприятието е оценило директно справедливата стойност на получените стоки или услуги през периода, то трябва да оповести как е определена тази справедлива стойност, и дали справедливата стойност е измервана по пазарни цени за тези стоки и услуги.

49. Ако предприятието е отхвърлило презумпцията по параграф 13, то оповестява този факт и дава обяснение защо презумпцията е била отхвърлена.

50. Предприятието е длъжно да оповестява информация, която дава възможност на ползвателите на финансовите отчети да разберат ефекта от сделките с плащане на базата на акции върху печалбата или загубата на предприятието за периода и върху финансовото му състояние.

51. За да приложи принципа по параграф 50, предприятието оповестява най-малко следната информация:

а) сумата на разходите, признати за периода, възникващи от сделки с плащане на базата на акции, при които получените стоки или услуги не отговарят на изискванията за признаване като активи и следователно са признати незабавно като разход, включително отделно оповестяване на тази част от сумата на разходите, която произтича от сделки, отчетени като сделки с плащане на базата на акции, уреждани чрез издаване на инструменти на собствения капитал;

б) за задължения, възникващи от сделки с плащане на базата на акции:

i) общата балансова сума в края на периода; и

ii) общата вътрешна стойност в края на периода на задълженията, за които правото на контрагента на парични средства или други активи е придобито до края на периода (т. е. придобити права за възползване от повишаването на цената на акциите).

52. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Ако информацията, която настоящият МСФО изисква да бъде оповестена, не удовлетворява принципите от

параграфи 44, 46 и 50, предприятието оповестява такава допълнителна информация, каквато е необходима за удовлетворяването им. Например, ако предприятието е класифицирало сделки с плащане на базата на акции като уреждани с издаване на инструменти на собствения капитал в съответствие с параграф 33Е, предприятието оповестява приблизителната оценка на сумата, която очаква да прехвърли на данъчната администрация за уреждане на данъчното задължение на наетото лице, когато това е необходимо за информиране на потребителите относно въздействието на бъдещите парични потоци, свързани със споразумението за плащане на базата на акции.

Преходни разпоредби

53. За сделки с плащане на базата на акции, уреждани чрез издаване на инструменти на собствения капитал, предприятието е длъжно да прилага настоящия МСФО за предоставяне на акции, опции за акции или други инструменти на собствения капитал, които са предоставени след 7 ноември 2002 г. и все още не са придобити към датата на влизане в сила на настоящия МСФО.

54. Предприятието се насърчава, но не е задължено, да прилага настоящия МСФО към други предоставяния на инструменти на собствения капитал, ако предприятието публично е оповестило справедливата стойност на тези инструменти на собствения капитал, определена към датата на оценяване.

55. За всички предоставяния на инструменти на собствения капитал, за които се прилага настоящият МСФО, предприятието трябва да преработи сравнителната информация и където е приложимо, да коригира началното салдо на неразпределената печалба за най-ранния представен период.

56. За всички предоставяния на инструменти на собствения капитал, за които настоящият МСФО не е прилаган (напр. инструменти на собствения капитал предоставяни на или преди 7 ноември 2002 г.), предприятието независимо от това трябва да оповести информацията, изисквана по параграфи 44 и 45.

57. Ако след влизането в сила на настоящия МСФО предприятието измени условията на предоставяне на инструменти на собствения капитал, към които настоящият МСФО не е бил приложен, предприятието независимо от това трябва да приложи параграфи 26-29, за да се отчетат тези изменения.

58. За задължения, произтичащи от сделки с плащане на базата на акции, съществуващи към датата на влизане в сила на настоящия МСФО, предприятието е длъжно да приложи този МСФО със задна дата. За тези задължения предприятието трябва да преработи сравнителната информация, включително коригиране на началното салдо на неразпределената печалба за най-ранния представен период, за който сравнителната информация е преработена, с изключение на това, че предприятието не е длъжно да преработва сравнителната информация, когато тя се отнася до период или до дата, предхождащи 7 ноември 2002 г.

59. Предприятието се насърчава, но не се задължава, да прилага със задна дата този МСФО

към други задължения, произтичащи от сделки с плащане на базата на акции, например към задължения, които са уредени през периода, за който е представена сравнителна информация.

59А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Предприятието прилага измененията в параграфи 30—31, 33—33З и Б44А-Б44В, както е посочено по-долу. Предишни периоди не се преизчисляват.

а) Измененията в параграфи Б44А-Б44В се прилагат само за промени, настъпили на или след датата, на която предприятието е приложило измененията за първи път.

б) Измененията в параграфи 30—31 и 33—33Г се прилагат за сделки с плащане на базата на акции, които не са придобити към датата, на която предприятието прилага за първи път измененията, и към сделки с плащане на базата на акции, чиято дата на предоставяне е на или след датата, на която предприятието е приложило измененията за първи път. За непридобити сделки с плащане на базата на акции, предоставени преди датата, на която предприятието е приложило измененията за първи път, предприятието преоценява задължението към тази дата и признава ефекта на преоценката в неразпределената печалба (или в друг компонент на собствения капитал, по целесъобразност) в началото на отчетния период, през който тези изменения се прилагат за първи път.

в) Измененията в параграфи 33Д—33З и изменението на параграф 52 се прилагат за сделки с плащане на базата на акции, които са непридобити (или са придобити, но не са упражнени) към датата, на която предприятието прилага за първи път измененията, и към сделки с плащане на базата на акции, чиято дата на предоставяне е на или след датата, на която предприятието е приложило измененията за първи път. За непридобити (или придобити, но неупражнени) сделки с плащане на базата на акции (или части от тях), които преди са били класифицирани като плащания на базата на акции, уреждани с парични средства, но понастоящем са класифицирани като уреждани с издаване на инструменти на собствения капитал в съответствие с измененията, предприятието прекласифицира в собствен капитал балансовата стойност на задължението за плащане на базата на акции към датата, на която то прилага измененията за първи път.

59Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Независимо от изискванията по параграф 59А, предприятието може да прилага измененията в параграф 63Г със задна дата при спазване на преходните разпоредби на параграфи 53—59 от настоящия стандарт, в съответствие с МСС 8 Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки, ако и само ако това е възможно без последваща оценка. Ако предприятието избере да прилага със задна дата, то трябва да направи това за всички изменения, въведени с Класифициране и оценяване на сделки с плащане на базата на акции (изменения на МСФО 2).

Дата на влизане в сила

60. Предприятието прилага следните изменения със задна дата за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г:

(а) изискванията на параграф 21А по отношение на третирането на условията, които не са условия за придобиване;

(б) Преработените дефиниции на "придобиване" и "условия на придобиване" в Приложение А;

(в) измененията в параграф 28 и 28А по отношение на отказите.

Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага настоящите изменения за период, започващ преди 1 януари 2009 г., то оповестява този факт.

61. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009, изм. РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Параграф 5 беше изменен от МСФО 3 (преработен 2008 г.) и издадените през април 2009 г. Подобрения на МСФО. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 юли 2009 г. По-ранното прилагане се разрешава. Ако предприятието прилага МСФО 3 (преработен 2008 г.) за един по-ранен период, тези изменения също се прилагат за този по-ранен период.

62. (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1261/2008, ОВ L 338, 17/12/2008) Предприятието прилага следните изменения със задна дата за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г.:

(а) изискванията на параграф 21А по отношение на третирането на условията, които не са условия за придобиване;

(б) Преработените дефиниции на „придобиване" и „условия на придобиване" в Приложение А;

(в) измененията в параграф 28 и 28А по отношение на отказите.

Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага настоящите изменения за период, започващ преди 1 януари 2009 г., то оповестява този факт."

63. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010, изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Предприятието прилага следните изменения, направени от Сделки в рамките на група с плащане на базата на акции, уредени с парични средства, издадено през юни 2009 г., със задна дата, при спазване на преходните разпоредби на параграфи 53-59, в съответствие с МСС 8 Счетоводни политики, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки, за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2010 г.:

а) измененията в параграф 2, заличаването на параграф 3 и добавянето на параграфи 3А и 43А-43Г и параграфи Б45, Б47, Б50, Б54, Б56-Б58 и Б60 в приложение Б по отношение на счетоводното отчитане на сделки между предприятия в рамките на група.

б) преработените дефиниции в приложение А на следните термини:

- сделка с плащане на базата на акции, уреждана с парични средства
- сделка с плащане на базата на акции, уреждана чрез издаване на инструменти на собствения капитал
- споразумение за плащане на базата на акции
- сделка с плащане на базата на акции

Ако информацията, необходима за прилагането със задна дата, не е налице, дружеството отразява в своите отделни или индивидуални финансови отчети предварително признатите в консолидираните финансови отчети суми. По-ранното прилагане се разрешава. Ако предприятието прилага настоящите изменения за период, започващ преди 1 януари 2010 г., то оповестява този факт.

63А. (Нов - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) МСФО 10 Консолидирани финансови отчети и МСФО 11, издадени през май 2011 г., измениха параграф 5 и допълнение А. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 10 и МСФО 11.

63Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) С Годишни подобрения на МСФО, цикъл 2010-2011 г., издаден през декември 2013 г., бяха изменени параграфи 15 и 19. В приложение А бяха изменени определенията на „условия за придобиване“ и „пазарно условие“ и бяха добавени определения за „условие за резултати“ и „условие за работа“. Предприятието прилага тези изменения за бъдещи периоди за сделки с плащане на базата на акции, за които датата на споразумяването е на или след 1 юли 2014 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага изменението за по-ранен период, то оповестява този факт.

63В. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) С МСФО 9, публикуван през юли 2014 г., се изменя параграф 6. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 9.

63Г. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) С Класификация и оценяване на сделки с плащане на базата на акции (изменения на МСФО 2), издадени през юни 2016 г., бяха изменени параграфи 19, 30—31, 33, 52 и 63 и бяха добавени параграфи 33А — 33З, 59А и 59Б, 63Г и Б44А—Б44В и съответните им заглавия. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2018 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага измененията за по-ранен период, то оповестява този факт.

Отмяна на тълкувания

64. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Сделки в рамките на групата с плащане на базата на акции, уредени с парични средства, издадено през юни 2009 г., измества Разяснение 8 на КРМСФО Обхват на МСФО 2 и Разяснение 11 на КРМСФО МСФО 2 Операции с акции в рамките на групата и с обратно изкупени

собствени акции. Измененията, направени от този документ, включваха предишни изисквания, предвидени в Разяснение 8 на КРМСФО и Разяснение 11 на КРМСФО, както следва:

а) измениха параграф 2 и добавиха параграф 13А по отношение на счетоводното отчитане на сделки, при които не може конкретно да се определят някои или всички получени стоки или услуги. Тези изисквания влязоха в сила за годишните периоди, започващи на или след 1 май 2006 г.

б) добавиха параграфи Б46, В48, Б49, Б51-Б53, Б55, Б59 и Б61 в приложение Б. Тези изисквания влязоха в сила за годишните периоди, започващи на или след 1 март 2007 г.

Тези изисквания се прилагат с обратна сила в съответствие с изискванията на МСС 8, при спазване на преходните разпоредби от МСФО 2.

Допълнение А

Определения на термините

Настоящото допълнение представлява неразделна част от МСФО.

Сделка с плащане на базата на акции, уреждана с парични средства	Сделка с плащане на базата на акции, при която предприятието придобива стоки или услуги, като задължение да прехвърли на доставчика на тези стоки или услуги парични средства или други активи на суми, които са базирани на цената (или стойността) на инструменти на собствения капитал (включва акции или опции за акции) на предприятието или друго предприятие в рамките на групата.
--	--

Наети лица и други лица, предоставящи сходни услуги	Физически лица, които предоставят персонални услуги на предприятието и/или: а) лицата се считат за наети лица за правни или данъчни цели, б) работят за предприятието под неговото ръководство по същия начин, както лицата, които се считат за наети лица за правни или данъчни цели, или в) предоставяните услуги са аналогични на тези, предоставяни от наети лица. Например терминът обхваща целия управленски персонал, т.е. лицата, които имат правомощия и отговорности да планират, ръководят и контролират дейностите на предприятието, включително изпълнителни директори.
---	--

Инструмент на собствения капитал

Договор, който осигурява остатъчен дял в предприятие, което е дадено предприятие след приспадане на всички пасиви. (*Общите положения* дефинират пасиви).

настоящо задължение на предприятието, произтичащо от минали събития, уреждането на които се очаква да доведе до изходящ поток от предприятието на ресурси, които възплащават икономически ползи (т.е. изходящ паричен поток или други активи на предприятието))

Предоставян инструмент на собствения капитал Правото (условно и безусловно) на **инструмент на собствения капитал** на предприятието, предоставено от предприятието на друго лице по силата на **споразумение за плащане на базата на акции**.

Сделка с плащане на базата на акции, уредена чрез издаване на инструменти на собствения капитал Сделка с плащане на базата на акции, при която уредена чрез издаване на инструменти на собствения капитал:

- а) получава стоки или услуги като насрещна престация за своите **инструменти на собствения капитал** (включително акции или **опции за акции**), или
- б) получава стоки или услуги, но липсва задължение за уреждане на сделката с доставчика.

Справедлива стойност Сумата, за която даден актив може да бъде разменен или даден пасив — уреден, или **предоставен инструмент на собствения капитал** би могъл да се размени в сделка при справедливи пазарни условия между несвързани, информирани и желаещи страни.

Дата на споразумяване Датата, на която предприятието и други лице (включително наето лице) се договарят за **плащане на базата на акции**, като предприятието и контрагентът имат споделено разбиране за сроковете и условията на споразумението. На датата на споразумяване предприятието дава на контрагента правото на парични средства, други активи или **инструменти на собствения капитал** на предприятието, при условие че са изпълнени определени **условия на предоставяне**, ако има такива. Ако това споразумение е предмет на процедура на одобрение (например от акционерите) датата на споразумяване е датата, на която е получено одобрението.

Вътрешна стойност Разликата между **справедливата стойност** на акциите, които контрагентът има (условно или безусловно) право да запише или които има право да получи, и цената (ако има такава), която контрагентът е (или ще бъде) длъжен да плати за тези акции. Например **опция за акция** с цена на упражняване 15 ВЕ (В настоящото допълнение паричните суми са

деноминирани във „валутни единици" (ВЕ)) на акция със **справедлива стойност** 20 ВЕ има вътрешна стойност в размер на 5 ВЕ.

Пазарно условие

(Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015) Условие за резултати, от което зависи цената на упражняване, придобиването или възможността за упражняване на инструмент на собствения капитал, което е свързано с пазарната цена (или стойността) на инструментите на собствения капитал на предприятието (или на инструменти на собствения капитал на друго предприятие в същата група), като:

а) постигане на определена цена на акция или определен размер на вътрешната стойност на опция за акции; или

б) постигане на определена цел, която се основава на пазарната цена (или стойността) на инструментите на собствения капитал на предприятието (или на инструменти на собствения капитал на друго предприятие в същата група), съотнесено към индекс на пазарните цени на инструменти на собствения капитал на други предприятия.

Пазарното условие изисква от контрагента да завърши определен период на трудов стаж (т.е. условие за работа); изискването за трудов стаж може да бъде изрично или подразбиращо се

Дата на оценяване

Датата, на която се оценява **справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал** за целите на МСФО. За сделки с **наети лица и други лица, извършващи сходни услуги**, датата на оценяване е **датата на споразумяване**. За сделки с лица, различни от наети лица (и тези, предоставящи сходни услуги), датата на оценяване е датата, на която предприятието получава стоките или контрагентът извършва услугите.

Характеристика на подмяна

Характеристика, която предвижда автоматично предоставяне на допълнителни **опции за акции** винаги, когато притежателят на опция упражни по-рано предоставените му опции, като използва акции на предприятието вместо парични средства за заплащане на цената на упражняване.

Опция за подмяна

Нова **опция за акции**, предоставена, когато една акция е използвана за заплащане на цената на

упражняване на предишна **опция за акции**.

Споразумение за плащане на базата на акции	<p>Споразумение между предприятието (или друго предприятие (а) в същата група или акционер на предприятие в рамките на групата) и друга страна (включително наето лице), по силата на което другата страна има право да получи:</p> <p>а) парични средства или други активи на предприятието за суми, базирани на цената (или стойността) на инструменти на собствения капитал (включително акции или опции за акции) на предприятието или на друго предприятие в рамките на групата, или</p> <p>б) инструменти на собствения капитал (включително акции или опции за акции) на предприятието или на друго предприятие в рамките на групата</p> <p>при условие че са спазени всички определени условия за придобиване.</p> <p>(а) (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Съгласно допълнение А към МСФО 10 <i>Консолидирани финансови отчети</i> „група“ е „предприятието майка и неговите дъщерни предприятия“ от гледна точка на крайното предприятие майка на отчитащото се предприятие.</p>
Сделка с плащане на базата на акции	<p>Сделка, при която предприятието:</p> <p>а) получава стоки или услуги от доставчика на тези стоки или услуги (включително наето лице) при споразумение за плащане на базата на акции, или</p> <p>б) поема задължение за уреждане на сделка с доставчика на базата на споразумение за плащане на базата на акции, когато друго предприятие в рамките на групата получава тези стоки или услуги.</p>
Опция за акции	<p>Договор, който дава на притежателя право, но не и задължение, да запише акции на предприятието на фиксирана или определима цена за определен период от време.</p>
Придобиване	<p>Възникване на право. По силата на споразумение за плащане на базата на акции правото на контрагента да получи парични средства, други активи или инструменти на собствения капитал на предприятието възниква при</p>

удовлетворяване на определени условия за придобиване.

Условия за придобиване

(Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015)Условие, което определя дали предприятието получава услугите, които дават право на контрагента да получи парични средства, други активи или инструменти на собствения капитал на предприятието по силата на споразумение с плащане на базата на акции. Условието за придобиване е или условие за работа, или условие за резултати.

период на придобиване

Периодът, през който се удовлетворяват всички определени **условия за придобиване** на дадено **споразумение за плащане на базата на акции**.

условие за резултати

(Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015)Условие за придобиване, което изисква:

а) контрагентът да завърши определен период на трудов стаж (т.е. условие за работа); изискването за трудов стаж може да бъде изрично или подразбиращо се; и

б) постигането на определено целево равнище на изпълнение, докато контрагентът предоставя услугата, изисквана в буква а).

Периодът на постигане на определено целево равнище на изпълнение:

а) не превишава края на периода на трудов стаж; и

б) може да започне преди периода на придобиване на трудовия стаж, при условие че датата, от която започва постигането на определено целево равнище на изпълнение, не е значително преди началото на периода на трудовия стаж.

Целевото равнище на изпълнение се определя чрез позоваване на:

а) операциите (или дейностите) на самото предприятие или операциите или дейностите на друго предприятие в същата група (т.е. непазарно условие); или

б) цената (или стойността) на инструментите на собствения капитал на предприятието или инструментите на собствения капитал на друго предприятие в същата група (включително акции и опции за акции) (т.е. пазарно условие).

Постигането на определено целево равнище на изпълнение може да се отнася или до резултатите на предприятието като цяло, или до част от предприятието (или част от групата), като подразделение или отделно

наето лице.

условие за работа

(Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2015/28, ОВ L 5, 09/01/2015)Условие за придобиване, което изисква контрагентът да придобие определен трудов стаж, през който предоставя услуги на предприятието. Ако контрагентът, независимо от причината, престане да предоставя услуги през периода на придобиване, той не удовлетворява условието. Условието за работа не изисква да бъде постигнато определено целево равнище на изпълнение.

Допълнение Б

Насоки за прилагане

Настоящото допълнение представлява неразделна част от МСФО.

Определяне на справедливата стойност на предоставяните инструменти на собствения капитал

Б1. Параграфи Б2-Б41 от настоящото допълнение съдържат по-нататъшни насоки за оценяването на справедливата стойност на предоставени акции и опции за акции, като акцентът се поставя върху конкретните условия, които са общи характеристики на предоставянето на акции и опции за акции на наети лица. Следователно то не е изчерпателно. Освен това, тъй като при въпросите за оценяването, разглеждани по-долу, се отделя внимание главно на акции и опции за акции, предоставяни на наети лица, приема се, че справедливата стойност на акциите или опциите за акции се оценява към датата на споразумяване. Много от въпросите на оценяването, разглеждани по-долу, (напр. определяне на очакваната променливост) са валидни също и в контекста на приблизителната оценка на акции или опции за акции, предоставяни на лица, различни от наетите лица, към датата, на която предприятието получава стоките или контрагентът извършва услугата.

Акции

Б2. За акции, предоставени на наети лица, справедливата стойност на акциите се оценява по пазарни цени на акциите на предприятието (или приблизително оценена пазарна цена, ако акциите на предприятието не се търгуват публично), коригирани, за да се отчетат условията, при които са предоставени акциите (с изключение на условия за придобиване, които се изключват от оценката на справедливата стойност в съответствие с параграфи 19-21).

Б3. Например ако наетото лице няма право да получава дивиденди през периода на придобиване, този фактор трябва да бъде взет предвид, когато се прави приблизителна оценка на справедливата стойност на предоставените акции. По подобен начин, ако

акциите са предмет на ограничения за прехвърляне след датата на придобиване, този фактор трябва да се вземе предвид, но само до степента, до която ограниченията след придобиването засягат цената, която информиран и желаещ участник на пазара би платил за тази акция. Например ако акциите се търгуват активно на активен и ликвиден пазар, ограниченията за прехвърляне след придобиването може да имат много малък или никакъв ефект върху цената, която информиран и желаещ участник на пазара би платил за тези акции. Ограничения за прехвърляне или други ограничения, които съществуват през периода на придобиване, не се взимат предвид, когато се прави приблизителна оценка на справедливата стойност на предоставените акции към датата на споразумяване, тъй като тези ограничения произтичат от наличието на условия за придобиване, които се отчитат в съответствие с параграфи 19-21.

Опции за акции

Б4. За опции за акции, предоставени на наети лица, в много случаи пазарни цени не съществуват, тъй като предоставените опции са предмет на условия, които не са в сила за търгуваните опции. Ако не съществуват търгувани опции с аналогични условия, справедливата стойност на предоставените опции се оценява чрез прилагането на модел за оценяване на опции.

Б5. Предприятието трябва да вземе предвид фактори, които информирани и желаещи участници на пазара биха взели предвид при избор на модела за оценяване на опции, който да приложат. Например много опции на наети лица са с дълъг живот, обикновено с възможност за упражняване през периода между датата на придобиване и края на живота на опцията, и обикновено се упражняват рано. Тези фактори трябва да се взимат предвид, когато се прави приблизителна оценка на справедливата стойност на опциите към датата на споразумяване. За много предприятия това може да изключи възможността за използване на формулата Блек-Шулс-Мертон, която не позволява възможност за упражняване преди края на живота на опцията и може да не отразява адекватно ефектите от очакваното ранно упражняване. Тя не позволява и възможност очакваната променливост и други входящи данни в модела да варират през живота на опцията. За опции с относително кратък договорен срок обаче или които трябва да бъдат упражнени в рамките на кратък период след датата на придобиване, посочените по-горе фактори може да не са приложими. В тези случаи формулата Блек-Шулс-Мертон може да генерира стойност, която по същество е същата както при един по-гъвкав модел за оценяване на опции.

Б6. При всички модели за оценяване на опции се взимат предвид като минимум следните фактори:

- а) цената на упражняване на опцията;
- б) живота на опцията;
- в) текуща цена на стоящите в нейната основа акции;
- г) очакваната променливост на цената на акцията;

д) очакваните от акцията дивиденди (ако е уместно); и

е) безрисковия лихвен процент за периода на опцията.

Б7. Други фактори, които информирани и желаещи участници на пазара биха взели под внимание при определяне на цената също трябва да бъдат взети предвид (с изключение на условията за придобиване и характеристиките на подмяна, които се изключват от оценката на справедливата стойност съгласно параграфи 19-22).

Б8. Например опция за акции, предоставена на наето лице, обикновено не може да бъде упражнена през определени периоди (напр. през периода на придобиване или през периоди, посочени от регулаторните органи за ценните книжа). Този фактор се взема предвид, ако при прилагания модел за оценяване на опции по принцип се приема, че опцията може да бъде упражнена по всяко време от нейния период. Ако едно предприятие обаче използва модел за оценяване на опции, с който се оценяват опции, които могат да бъдат упражнени само в края на техния период, не се изисква корекция за невъзможността те да бъдат упражнени през периода на придобиване (или други периоди през живота на опцията), тъй като при модела приема, че опциите не могат да бъдат упражнявани през тези периоди.

Б9. По аналогичен начин, друг фактор, често срещан при опциите за акции в полза на наети лица, е възможността за ранно упражняване на опцията, например тъй като опцията не е свободно прехвърляема или защото наетото лице трябва да упражни всички придобити опции при прекратяване на трудовото правоотношение. Ефектите от очакваното ранно упражняване трябва да се взимат предвид, както е посочено в параграфи Б16-Б21.

Б10. Факторите, които информиран и желаещ участник на пазара не би разглеждал при определяне на цената на опцията за акции (или друг инструмент на собствения капитал), не се взимат предвид при приблизителната оценка на справедливата стойност на предоставените опции за акции (или други инструменти на собствения капитал). Например при опции за акции, предоставени на наето лице, факторите, които влияят на стойността на опцията само от гледна точка на отделното наето лице, не са от значение при приблизителната оценка на цената, която би била определена от информиран и желаещ участник на пазара.

Входящи данни в моделите за оценяване на опции

Б11. При приблизителната оценка на очакваната променливост и дивидентите от стоящите в основата акции, целта е да се оценят приблизително очакванията, които биха били отразени в текущата пазарна или договорена разменна цена на опцията. По аналогичен начин, когато се оценяват ефектите от ранно упражняване на опции за акции в полза на наети лица, целта е да се оценят приблизително очакванията, които би имало външно лице с достъп до подробна информация за поведението на наето лице по отношение упражняването на опции въз основа на информация, налична към датата на споразумяване.

Б12. Често е вероятно да има набор от приемливи очаквания за бъдещата променливост, дивиденди и поведение на упражняване, вариращи в рамките на определен обхват. Ако това е така, очакваната стойност се изчислява чрез претегляне на всяка сума в рамките на обхвата с вероятността за нейното осъществяване.

Б13. В общия случай, очакванията за бъдещето се основават на минал опит, като се модифицират, ако основателно се очаква бъдещето да се различава от миналото. При някои обстоятелства установими фактори може да сочат, че некоригираният исторически опит е относително слабо средство за прогнозиране на бъдещи събития. Например ако предприятие с две коренно различни дейности се освободи от едната, която е била значително по-малко рискова от другата, историческата променливост може да не е най-добрата информация, на която да базираме разумни очаквания за бъдещето.

Б14. При други обстоятелства може да не е налична историческа информация. Например новорегистрирано на борсата предприятие има много малко или никакви исторически данни за променливостта на цената на акциите си. Нерегистрирани и новорегистрирани на борсата предприятия са разгледани подробно по-долу.

Б15. Като обобщение дадено предприятие не трябва просто да базира приблизителните си оценки на променливостта, поведението при упражняване и дивидентите върху историческа информация, без да взема предвид степента, в която се очаква миналият опит приемливо да предсказва бъдещето.

Очаквано ранно упражняване

Б16. Наетите лица често упражняват опциите за акции по-рано поради редица причини. Например опциите за акции на наето лице обикновено не подлежат на прехвърляне. Това често кара наетите лица да упражняват по-рано своите опции за акции, тъй като това е единственият начин за тях да ликвидират своите позиции. Също така, наети лица, които прекратят трудовите си правоотношения, обикновено са задължени да упражнят всички придобити опции в кратък период от време, в противен случай опциите за акции биват отнети. Този фактор също води до ранно упражняване на опции за акции на наети лица. Други фактори, водещи до ранно упражняване са избягването на риск и липсата на диверсификация на богатството.

Б17. Начините, по които се взимат предвид ефектите от ранно упражняване, зависят от вида на прилагания модел за оценяване на опции. Например очакваното ранно упражняване може да се вземе предвид, като се използва приблизителна оценка на очаквания период на опцията (който за опция за акции на наето лице е периода от датата на споразумяване до датата, на която се очаква да бъде упражнена опцията) като входящи данни в модела за оценяване на опции (напр. формулата Блек-Шулс-Мертон). Като алтернатива, очакваното ранно упражняване може да се моделира като биномен или аналогичен модел за оценяване на опции, при който договореният период се използва като входящ параметър.

Б18. Факторите, които трябва да се взимат предвид при приблизителната оценка на ранно упражняване, включват:

а) продължителността на периода на придобиване, тъй като опцията за акции обикновено не може да бъде упражнена преди края на периода на придобиване. Следователно определянето на последствията от оценката на очаквано ранно упражняване се базира на предположението, че опциите ще се придобиват. Последствията от условията на придобиване са разгледани в параграфи 19-21;

б) средната продължителност на времето, през което сходни опции са оставали в обращение в миналото;

в) цената на стоящите в основата акции. Опитът може да показва, че наетите лица са склонни да упражняват опциите, когато цената на акциите достигне определено равнище над цената на упражняване;

г) нивото на наетото лице в организацията. Например опитът може да показва, че наетите лица на по-високо ниво имат склонност да упражняват опциите си по-късно от наетите лица на по-ниско ниво (разгледано по-подробно в параграф Б21);

д) очакваната променливост на стоящите в основата акции. Обикновено тенденцията е наетите лица да упражняват опциите за силно променливи акции по-рано, отколкото за акции с ниска променливост.

Б19. Както е отбелязано в параграф Б17, ефектите от ранно упражняване биха могли да се взимат предвид, като приблизителната оценка на очаквания период на съществуване на опцията се използва като входящ параметър в модела за оценяване на опции. Когато се прави приблизителна оценка на очаквания период на съществуване на опция за акции, предоставена на група наети лица, предприятието може да базира тази оценка на среднопретегления по подходящ начин очакван период на съществуване на опциите за цялата група наети лица или за подгрупи наети лица в рамките на тази група, на базата на по-подробни данни за поведението на наетите лица при упражняване на правата (разгледано по-долу).

Б20. Разделянето на предоставените опции по групи наети лица с относително хомогенно поведение при упражняването е вероятно да бъде важно. Стойността на опцията не е линейна функция на продължителността на съществуване на опцията; тя се повишава с намаляващ темп с удължаването на срока. Например при равни други условия, макар че двегодишна опция струва повече от едногодишна опция, тя не струва два пъти повече. Това означава, че при изчисляване на приблизителната оценка за стойността на опция на базата на единствен среднопретеглен период на съществуване, който включва значително различаващи се отделни периоди на съществуване, ще се надцени общата справедлива стойност на предоставените опции за акции. Разделянето на предоставените опции на няколко групи, всяка от които има относително тесен обхват на периоди на съществуване, включени в нейния средно претеглен период на съществуване, намалява това надценяване.

Б21. Подобни аргументи важат и когато се използва биномен или аналогичен модел. Например опитът на едно предприятие, което предоставя опции на всички равнища наети лица, може да показва, че висшият управленски персонал е склонен да държи по-дълго

опциите си в сравнение с наетите лица на средно ниво, както и че наетите лица на по-ниско ниво имат склонност да упражняват своите опции по-рано от всяка друга група. Освен това, наети лица, които биват насърчавани или задължавани да държат минимален размер от инструментите на собствения капитал на своя работодател, включително опции, може средно да упражняват опциите си по-късно от наети лица, които не са обект на такава разпоредба. При тези ситуации разделянето на опции по групи получатели с относително хомогенно поведение при упражняване ще доведе до по-точна приблизителна оценка на общата справедлива стойност на предоставените опции за акции.

Очаквана променливост

Б22. Очакваната променливост е мярка за размера на очакваните колебания на цената през периода. Мярката за променливост, използвана в моделите за оценяване на опции, е годишното стандартно отклонение на непрекъснатото натрупваната сложна норма на възвръщаемост на акцията за определен период от време. Променливостта обикновено се представя на годишна база, която е съпоставима, независимо от периода време, използван при изчислението, например ежедневни, седмични или месечни наблюдения на цените.

Б23. Нормата на възвръщаемост (която може да е положителна или отрицателна) на акция за даден период измерва колко е спечелил акционерът от дивиденди и от повишение (или намаление) на цената на акцията.

Б24. Очакваната променливост на годишна база е обхватът, в рамките на който непрекъснатото натрупваната сложна годишна норма на възвръщаемост се очаква да попада приблизително в две трети от времето. Например ако кажем, че акция с очаквана непрекъснато натрупвана сложна норма на възвръщаемост от 12 % е с променливост 30 %, това означава, че вероятността нормата на възвръщаемост на акцията за една година да бъде между - 18 % (12 % -30 %) и 42 % (12 % +30 %) е приблизително две трети. Ако цената на акцията е 100 ВЕ в началото на годината и не се изплащат дивиденди, цената на акцията в края на годината се очаква да бъде между 83,53 ВЕ (100 ВЕ x e^{-0,18}) и 152,20 ВЕ (100 ВЕ x e^{0,42}) през приблизително две трети от времето.

Б25. Факторите, които се взимат предвид при оценяването на очакваната променливост, включват:

- а) предполагаемата променливост на търгуваните опции за акции върху акциите на предприятието или други негови търгувани инструменти, които имат характеристики на опции (като конвертируем дълг), ако има такива;
- б) историческата променливост на цената на акциите през последния период, който е най-общо съизмерим с очаквания срок на опцията (като се има предвид оставащият договорен живот на опцията и ефектите от очаквано ранно упражняване на опцията);
- в) продължителността на времето, през което акциите на предприятието са били търгувани публично.

Новорегистрирано на борсата предприятие има висока историческа променливост в

сравнение с аналогични предприятия, които са били по-дълго регистрирани на борсата. По-долу са дадени допълнителни насоки за новорегистрираните на борсата предприятия.

г) тенденцията на променливостта да се връща към своята средна стойност, т. е. към нейното дългосрочно средно равнище и други фактори, показващи, че очакваната бъдеща променливост може да се различава от тази в миналото. Например ако цената на акциите на едно предприятие е извънредно променлива за даден определен период от време, поради провалил се опит за поглъщане или основно реструктуриране, този период може да се пренебрегне при изчисляването на историческата средна годишна променливост;

д) подходящи и регулярни периоди на наблюдения на цената. Ценовите наблюдения трябва да са последователни в различните периоди от време. Например едно предприятие може да използва цената при затваряне на пазара за всяка седмица или най-високата цена за седмицата, но не трябва да използва цената при затваряне на пазара за няколко седмици и най-високата цена за други седмици. Освен това, ценовите наблюдения трябва да се изразяват в същата валута като цената на упражняване на опциите.

Новорегистрирани на борсата предприятия

Б26. Както бе отбелязано в параграф Б25, едно предприятие трябва да вземе предвид историческата променливост на цената на акциите през последния период, който е съизмерим най-общо с очаквания период на продължителност на опцията. Ако новорегистрирано на борсата предприятие не разполага с достатъчно информация за историческа променливост, то все пак трябва да я изчисли за най-дългия период, през който акциите са търгувани. То може да вземе предвид и историческата променливост на сходни предприятия след съпоставими периоди в тяхното развитие. Например предприятие, което е регистрирано на борсата само от една година и предоставя опции със среден очакван период на съществуване пет години, може да разгледа модела на изменение и равнището на историческата променливост на предприятия в същия отрасъл за първите шест години, през които техните акциите са били търгувани публично.

Нерегистрирани на борсата предприятия

Б27. Едно предприятие, което не е регистрирано на борсата, не разполага с историческа информация, която да вземе предвид, когато прави оценка на очакваната променливост. Някои фактори, които трябва да се взимат предвид вместо това, са дадени по-долу.

Б28. В някои случаи нерегистрирано на борсата предприятие, което регулярно емитира опции или акции за наети лица (или други лица) може да е създавало вътрешен пазар за своите акции. Променливостта на цените на тези акции може да се вземе предвид, когато се оценява очакваната променливост.

Б29. Като алтернатива предприятието може да вземе предвид историческата или предполагаемата променливост на сходни регистрирани на борсата предприятия, за които е налична информация за цената на акциите или на опциите за акции, която да използва при оценката на очакваната променливост. Това би било подходящо, ако предприятието е базирало стойността на своите акции върху цените на акциите на аналогични регистрирани

на борсата предприятия.

Б30. Ако предприятието не е базирало оценката си за стойността на своите акции върху цените на акции на сходни предприятия, регистрирани на борсата, а вместо това е използвало друга методика на оценяване за определяне на стойността на своите акции, предприятието може да направи оценка на очакваната променливост, в съответствие с тази методика на оценяване. Например предприятието може да оцени своите акции на база нетни активи или печалба. То може да вземе предвид очакваната променливост на стойностите на нетните активи или печалбата.

Очаквани дивиденди

Б31. Дали очакваните дивиденди трябва да се взимат предвид, когато се оценява справедливата стойност на предоставените акции или опции зависи от това дали контрагентът има право на дивиденди или еквиваленти на дивиденди.

Б32. Например ако на наетите лица са предоставени опции и те имат право на дивиденди по стоящите в основата акции или еквиваленти на дивиденди (които може да бъдат платени в парични средства или да се приложат за намаляване на цената на упражняване) между датата на споразумяване и датата на упражняване, предоставените опции трябва да се оценяват все едно няма да бъдат плащани дивиденди по стоящите в основата акции, т. е. входящите данни за очакваните дивиденди трябва да бъдат нула.

Б33. По аналогичен начин, когато се прави приблизителна оценка на справедливата стойност на предоставените акции на наети лица към датата на споразумяване, не се изисква корекция за очакваните дивиденди, ако наетото лице има право да получи дивидентите, изплащани през периода на придобиване.

Б34. И обратно, ако наетите лица нямат право на дивиденди или еквиваленти на дивиденди през периода на придобиване (или преди упражняването, при опции), при оценката към датата на споразумяването на права върху акции или опции трябва да се вземат предвид очакваните дивиденди. Това означава, че когато се прави оценка на справедливата стойност на предоставени опции, очакваните дивиденди трябва да се включат в прилагането на модела за оценяване на опции. Когато се прави оценка на справедливата стойност на предоставени акции, тази оценка трябва да се намали с настоящата стойност на дивидентите, които се очаква да бъдат платени през периода на придобиване.

Б35. При моделите за оценяване на опции по принцип се изисква очакваната доходност от дивиденди. Моделите обаче могат да бъдат променени така че да се използва сумата на очакваните дивиденди, вместо доходността. Предприятието може да използва или очакваната доходност от дивиденди, или очакваните плащания на дивиденди. Ако предприятието използва второто, то трябва да вземе предвид историческия модел на увеличения на дивидентите. Например ако политиката на предприятието по принцип е била да повишава дивидентите средно с 3 % годишно, при оценката на стойността на опциите му не би трябвало да се приема фиксиран размер на дивидентите през целия период на съществуване на опцията, освен ако няма доказателства, които да подкрепят това предположение.

Б36. По принцип, предположенията за очакваните дивиденди трябва да се базират на публично налична информация. Предприятие, което не плаща дивиденди и не планира да изплаща такива, трябва да приеме, че очакваната доходност от дивиденди е равна на нула. Ново предприятие обаче, при което няма исторически данни за изплащането на дивиденди, може да се очаква да започне да изплаща дивиденди през очаквания период на съществуване на опциите за акции на своите наети лица. Тези предприятия могат да използват средната стойност на своята доходност от дивиденди в миналото (нула) и средната доходност от дивиденди на подходяща група сравними предприятия.

Безрисков лихвен процент

Б37. Обикновено безрисковият лихвен процент е заложената текуща доходност на държавните ценни книжа с нулев купон на страната, в чиято валута се изразява цената на упражняване на опциите, с оставащ срок равен на очаквания период на съществуване на опцията, която се оценява (на базата на оставащия договорен период на съществуване на опцията и като се имат предвид ефектите от очаквано ранно упражняване). Може да е необходимо да се използва подходящ заместител, ако не съществуват такива държавни емисии или ако обстоятелствата показват, че възприетата доходност на държавните ценни книжа с нулев купон не е представителна за безрисковия лихвен процент (например в свръхинфлационни икономики). Също така, когато се оценява справедливата стойност на опция със срок, равен на очаквания срок на опцията, която се оценява, трябва да се използва подходящ заместител, ако участниците на пазара обичайно определят безрисковия лихвен процент като използват този заместител, а не заложената доходност на държавни ценни книжа с нулев купон.

Ефекти върху капиталовата структура

Б38. Обикновено трети лица, а не предприятието, продават търгуваните опции за акции. Когато тези опции за акции бъдат упражнени, продавачът доставя акциите на притежателя на опциите. Тези акции се придобиват от съществуващи акционери. Ето защо упражняването на търгувани опции за акции не води до "разводняване на капитала" и намаляване на стойността на акциите.

Б39. И обратното, ако опциите за акции са поети от предприятието, когато тези опции бъдат упражнени се емитират нови акции (или действително емитирани, или емитирани по същество, ако се използват акции, които по-рано са изкупени обратно и са държани в наличност). Имайки предвид, че акциите ще бъдат емитирани на цената на упражняване, а не на текущата пазарна цена към датата на упражняване, това действително или потенциално намаляване на стойността може да намали цената на акциите, така че притежателят на опция да не реализира прекомерно висока печалба от упражняването, както при упражняване на сходни търгувани опции, при което не се намалява цената на акцията.

Б40. Дали това има значителен ефект върху стойността на предоставените опции за акции зависи от най-различни фактори, като броя на новите акции, които ще бъдат емитирани при упражняване на опциите, сравнен с броя на вече емитираните акции. Също така, ако

пазарът вече очаква да се извърши предоставяне на опции, той може вече да е включил фактора потенциално намаляване на цената на акциите към датата на споразумяване.

Б41. Предприятието обаче трябва да вземе предвид това дали възможният ефект на разводняване на капитала и намаляване на стойността на акциите, предизвикан от бъдещото упражняване на предоставените опции за акции, може да окаже въздействие върху оценката за тяхната справедлива стойност към датата на споразумяване. Моделите за оценяване на опции могат да се бъдат модифицирани с цел отразяване на потенциалния ефект на разводняване на капитала и намаляване на стойността на акциите.

Модификации в споразуменията за плащане на базата на акции, уреждани чрез издаване на инструменти на собствения капитал

Б42. Параграф 27 изисква, независимо от всякакви изменения на сроковете и условията, при които са предоставени инструментите на собствения капитал, или от отказа или уреждането на предоставянето на инструменти на собствения капитал, предприятието да признава, като минимум, получените услуги, оценени по справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал към датата на споразумяване, освен ако тези инструменти на собствения капитал не се придобиват поради неизпълнение на условие за придобиване (което не е от пазарно условие), определено към датата на споразумяване. В допълнение предприятието признава ефектите от измененията, които повишават общата справедлива стойност на споразумението за плащане на базата на акции или са благоприятни за наетото лице по друг начин.

Б43. За да се приложат изискванията на параграф 27:

а) ако изменението увеличава справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал (напр. като намалява цената на упражняване), оценена непосредствено преди и след изменението, предприятието трябва да включи нарасналата предоставена справедлива стойност в оценката на сумата, призната за получените услуги в замяна на предоставените инструменти на собствения капитал.

Нарасналата предоставена справедлива стойност е разликата между справедливата стойност на изменения инструмент на собствения капитал и тази на оригиналния инструмент на собствения капитал, и двата оценени към датата на изменението. Ако изменението се осъществи през периода на придобиване, нарасналата предоставена справедлива стойност се включва в оценката на сумата, призната за получените услуги през периода от датата на изменението до датата на придобиване на изменения инструмент на собствения капитал, в допълнение към сумата, базирана на справедливата стойност на оригиналните инструменти на собствения капитал към датата на споразумяване, която се признава през оставащата част от първоначалния период на придобиване. Ако изменението се осъществи след датата на придобиване, нарасналата справедлива стойност се признава незабавно или през периода на придобиване, ако наетото лице е длъжно да навърши допълнителен стаж, преди да получи безусловно право върху тези изменени инструменти на собствения капитал;

б) по аналогичен начин, ако изменението повиши броя на предоставените инструменти на

собствения капитал, предприятието трябва да включи справедливата стойност на допълнително предоставените инструменти на собствения капитал, оценени към датата на изменението, в оценката на сумата, призната за получените услуги в замяна на предоставените инструменти на собствения капитал в съответствие с изисквания на буква а) по-горе. Например ако изменението настъпи през периода на придобиване, справедливата стойност на допълнително предоставените инструменти на собствения капитал се включва в оценката на сумата, призната за получените услуги през периода от датата на изменението до датата, на която допълнителните инструменти на собствения капитал се придобиват, в допълнение към сумата, базирана на справедливата стойност на първоначално предоставените инструменти на собствения капитал към датата на споразумяване, която се признава през оставащата част от първоначалния период на придобиване;

в) ако предприятието модифицира условията за придобиване по начин, който носи ползи на наетото лице, например като намали периода на придобиване или като измени или елиминира условие за изпълнение (което не е пазарно условие, чиито промени се отчитат в съответствие с буква а) по-горе) предприятието взема предвид изменените условия на придобиване, когато прилага изискванията на параграфи 19-21.

Б44. Освен това ако предприятието модифицира условията на предоставените капиталови инструменти по начин, който намалява общата справедлива стойност на договореността за плащане на базата на акции или който не е в полза на наетото лице по друг начин, независимо от това предприятието продължава да отчита получените услуги в замяна на предоставените инструменти на собствения капитал, както ако това изменение не е настъпвало (освен при отказ да се предоставят някои или всички инструменти на собствения капитал, който се отчита в съответствие с параграф 28). Например:

а) ако модификацията намалява справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал, оценени непосредствено преди и след изменението, предприятието не взема предвид това намаление на справедливата стойност и продължава да оценява сумата, призната за получените услуги в замяна на инструментите на собствения капитал, въз основа на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал към датата на споразумяване;

б) ако изменението намалява броя на предоставените инструменти на собствения капитал на наето лице, това намаление се отчита като отказ да се предоставят част от инструментите на собствения капитал в съответствие с изискванията на параграф 28;

в) ако предприятието измени условията за придобиване по начин, който не е благоприятен за наетото лице, например като увеличи периода на придобиване или като измени или добави условие за изпълнение (което не е пазарно условие, чиито промени се отчитат в съответствие с буква а) по-горе), предприятието не взема предвид изменените условия на придобиване, когато прилага изискванията на параграфи 19-21.

Отчитане на изменение на сделка с плащане на базата на акции, чиято класификация се променя от уреждана с парични средства в уреждана с инструменти на собствения капитал

Б44А. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Ако условията на сделка с плащане на базата на акции, уреждана с парични средства, са променени така, че тя да се превърне в сделка с плащане на базата на акции, уреждани с издаване на инструменти на собствения капитал, тази операция се отчита счетоводно като такава от датата на изменението. По-конкретно:

а) Сделка с плащане на базата на акции, уреждана с издаване на инструменти на собствения капитал, се оценява чрез позоваване на справедливата стойност на предоставените инструменти на собствения капитал към датата на изменението. Сделка с плащане на базата на акции, уреждана с издаване на инструменти на собствения капитал, се признава в собствения капитал на датата на изменението до степента, до която са получени стоки или услуги.

б) Задължението за сделката с плащане на базата на акции, уреждана с парични средства, се отписва към дата на изменението в размера към същата дата.

в) Разлика между балансовата стойност на отписаното задължение и размера на собствения капитал, признат към датата на изменението, се признава незабавно в печалбата или загубата.

Б44Б. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Ако в резултат на изменението, периодът на придобиване е удължен или съкратен, прилагането на изискванията по параграф Б44А отразява променения период на придобиване. Изискванията по параграф Б44А се прилагат дори ако изменението настъпва след периода на придобиване.

Б44В. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2018/289, ОВ L 55, 27/02/2018) Сделка с плащане на базата на акции, уреждана с парични средства, може да бъде отложена или уредена (с изключение на сделка, обезсилена чрез санкция, когато условията за придобиване не са удовлетворени). Ако инструментите на собствения капитал са предоставени и на датата на предоставяне предприятието ги определя като заместител на анулираното плащане на базата на акции, уреждано с парични средства, предприятието прилага параграфи Б44А и Б44Б.

Сделки с плащане на базата на акции между предприятия в рамките на група
(изменения от 2009 г.)

Б45. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) В параграфи 43А-43В се разглежда счетоводното отчитане в отделните или индивидуалните финансови отчети на всяко предприятие на сделки с плащане на базата на акции между предприятия в рамката на група. В параграфи Б46-Б61 се обсъжда как се прилагат изискванията на параграфи 43А-43В. Както се отбелязва в параграф 43Г, сделките с плащане на базата на акции между предприятия в рамката на група могат да бъдат извършени поради редица причини, в зависимост от фактите и обстоятелствата. Затова, настоящата дискусия не е изчерпателна и не предполага, че когато предприятието, получаващо стоки или услуги, няма задължение да уреди сделка, сделката представлява участие на предприятието майка в собствения

капитал на дъщерното предприятие, независимо от споразуменията за изплащане в рамките на групата.

Б46. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Макар че в центъра на дискусиата по-долу стоят сделки с наети лица, тя също се прилага за подобни сделки с плащане на базата на акции с доставчици на стоки или услуги, различни от наети лица. Може да съществува споразумение между дадено предприятие майка и негово дъщерно предприятие, съгласно което дъщерното предприятие трябва да плати на предприятието майка за това, че е осигурило на наетите лица инструменти на собствения капитал. Дискусиата по-долу не разглежда как да се отчита подобно споразумение за изплащане в рамките на групата.

Б47. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Четири проблема се срещат често при сделки с плащания на базата на акции между предприятия в рамките на група. За улеснение, с примерите по-долу се обсъждат проблеми по отношение на предприятие майка и неговото дъщерно дружество.

Споразумения за плащане на базата на акции, при които се използват капиталови инструменти на самото предприятие

Б48. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Първият въпрос е дали следните сделки, при които се използват капиталови инструменти на самото предприятие, следва да се отчитат като уредени чрез издаване на капиталови инструменти или като уредени с парични средства в съответствие с изискванията на настоящия МСФО:

а) дадено предприятие предоставя на наетите си лица права върху инструменти на собствения капитал (напр. опции за акции) и избира или е задължено да закупи инструменти на собствения капитал (т.е. съкровищни акции) от друг страна, за да удовлетвори задълженията си към наетите лица; и

б) или самото предприятие, или неговите акционери предоставят права на наетите лица на това предприятие върху инструменти на собствения капитал на самото предприятие (напр. опции за акции), като акционерите на предприятието осигуряват необходимите инструменти на собствения капитал.

Б49. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Предприятието отчита като уредени чрез издаване на инструменти на собствения капитал сделки с плащане на базата на акции, при които предприятието получава услуги като възнаграждение за своите инструменти на собствения капитал. Това се прилага, независимо дали предприятието избира или от него се изисква да закупи тези инструменти на собствения капитал от друга страна, за да изпълни задълженията си към своите наети лица по силата на споразумението за плащане на базата на акции. Това също се прилага, независимо дали:

а) правата на наетото лице върху инструментите на собствения капитал на предприятието са дадени от самото предприятие или от негов(и) акционер(и); или

б) споразумението за плащане на базата на акции се изпълнява от самото предприятие или

от негов(и) акционер(и).

Б50. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Ако акционерът е задължен да уреди сделката с наетите лица на предприятието, в което е инвестирал, той предоставя инструменти на собствения капитал на предприятието, в което е инвестирал, вместо свои собствени инструменти. Следователно, ако предприятието, в което е инвестирано, и акционерът са в една и съща група, в съответствие с параграф 43В акционерът оценява задължението си съгласно изискванията, приложими към сделките с плащане на базата на акции в отделните финансови отчети на акционера и към сделки с плащане на базата на акции, уредени чрез издаването на инструменти на собствения капитал, във консолидираните финансови отчети на акционера.

Споразумения за плащане на базата на акции, свързани с инструменти на собствения капитал на компанията майка

Б51. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Вторият въпрос е свързан със сделките с плащания на базата на акции между две или повече предприятия в рамките на група, които включват инструменти на собствения капитал на друго предприятие в групата. Например на наети лица от дъщерно предприятие са дадени права върху инструменти от собствения капитал на тяхното предприятие майка като възнаграждение за услугите, предоставени на дъщерното предприятие.

Б52. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Следователно, вторият въпрос е свързан със следното споразумение за плащане на базата на акции:

а) дадено предприятие майка дава права върху своите инструменти на собствен капитал директно на наетите лица от своето дъщерно предприятие: предприятието майка (не дъщерното дружество) има задължението да осигури на наетите лица на дъщерното предприятие инструментите на собствения капитал; и

б) дадено дъщерно предприятие дава права на своите наети лица върху инструменти на собствения капитал на своето предприятие майка: дъщерното предприятие има задължението да осигури на своите наети лица инструментите на собствения капитал.

Дадено предприятие майка дава права върху своите инструменти на собствения капитал на наети лица на своето дъщерно предприятие (параграф Б52 (а))

Б53. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Дъщерното предприятие няма задължение да осигури на наетите лица на дъщерното предприятие инструменти на собствения капитал на своето предприятие майка. Следователно, в съответствие с параграф 43В дъщерното предприятие оценява получените от своите наети лица услуги в съответствие с изискванията, приложими към сделките с плащане на базата на акции, уредени чрез издаването на инструменти на собствения капитал, и признава съответното увеличение в собствения капитал, като участие на предприятието майка.

Б54. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Предприятието майка е задължено да уреди сделката с наетите лица на дъщерното предприятие, като осигури

инструменти на собствения капитал на предприятието майка. Следователно, в съответствие с параграф 43В предприятието майка оценява своето задължение съгласно изискванията, приложими към сделки с плащане на базата на акции, уредени с издаването на инструменти на собствения капитал.

Дадено дъщерно предприятие дава права на своите наети лица върху инструменти на собствения капитал на своята компания майка (параграф Б52 (б))

Б55. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Понеже дъщерното предприятие не отговаря на нито едно от условията в параграф 43Б, то отчита сделката със своите наети лица като плащане с парични средства. Това изискване се прилага независимо как дъщерното предприятие получава инструменти на собствения капитал, за да изпълни задължения си към своите наети лица.

Споразумения за плащане на базата на акции, които включват плащания с парични средства към наети лица

Б56. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Третият въпрос е как предприятието, което получава стоките и услугите от доставчиците (включително наети лица), следва да отчита споразумения с плащания на базата на акции, които са уредени с парични средства, когато самото предприятие няма задължение да извърши изискваното плащане към доставчиците. Например:

а) наетите лица на предприятието ще получат парични плащания, които са свързани с цената на неговите инструменти на собствения капитал;

б) наетите лица на предприятието ще получат парични плащания, които са свързани с цената на инструментите на собствения капитал на предприятието майка.

Б57. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Предприятието няма задължения да уреди сделката със своите наети лица. Следователно, предприятието отчита сделката със своите наети лица като сделки, уредени чрез издаване на инструменти на собствения капитал, и признава съответното увеличаване на собствения капитал като участие на предприятието майка. Впоследствие дъщерното предприятие преоценява стойността на сделката за промени в резултат на непазарни условия за придобиване, които не са изпълнени в съответствие с параграфи 19-21. Това е различно от оценяването на сделката в консолидираните финансови отчети на групата като сделка, уредена с парични средства.

Б58. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Тъй като предприятието майка е задължено да уреди сделката с наетите лица и възнаграждението е в парични средства, предприятието майка (и консолидираната група) оценяват своето задължение в съответствие с действащите изисквания в параграф 43В по отношение на сделки с плащания на базата на акции, уредени с парични средства.

Прехвърляне на наети лица между предприятия в рамките на групата

Б59. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Четвъртият въпрос е свързан със споразуменията в рамките на групата за плащане на базата на акции, които включват наети лица от повече от едно предприятие в групата. Например, дадено предприятие майка може да предостави права върху инструменти на собствения си капитал на наетите лица на дъщерните си предприятия, обвързани с извършването за даден период на определена работа в рамките на групата. По време на определения период за придобиване наето лице от едно дъщерно предприятие може да смени работното си място и да се премести в друго дъщерно предприятие, без при това да бъдат засегнати правата на наетото лице върху инструментите на собствения капитал на предприятието майка съгласно условията на първоначалното споразумение за плащане на базата на акции. Ако дъщерните предприятия нямат задължение за уреждане на сделката с плащане на базата на акции със своите наети лица, те я отчитат като сделка, уредена чрез издаването на инструменти на собствения капитал. Всяко от дъщерните предприятия оценява услугите, получени от въпросното наето лице, чрез позоваване на справедливата стойност на инструментите на собствения капитал към датата, когато тези права първоначално са предоставени от предприятието майка, както е определено в приложение А, и частта от периода на придобиване, в течение на която наетото лице е работило за всяко от дъщерните предприятия.

Б60. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Ако дъщерното предприятие има задължението да уреди сделката с наети лица чрез инструменти на собствения капитал на своето предприятие майка, то отчита сделката като уредена с парични средства. Всяко от дъщерните предприятия оценява получените услуги на базата на справедливата стойност на капиталовите инструменти към датата на споразумяване, за частта от периода за придобиване, през която наетото лице е работило за всяко от дъщерните предприятия. Освен това всяко дъщерно предприятие признава всяка промяна в справедливата стойност на инструментите на собствения капитал за времето, през което наетото лице е работило за всяко от дъщерните предприятия.

Б61. (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 244/2010, ОВ L 77, 24/03/2010) Това наето лице, след прехвърляне между предприятия в рамките на групата, е възможно да не удовлетвори дадено условие за придобиване, различно от пазарното условие, определено в Приложение А, напр. ако наетото лице напусне групата, преди да изпълни срока на службата. В този случай, тъй като условието за придобиване е определен срок на служба в групата, всяко от дъщерните предприятия коригира сумата, която преди това е била призната по отношение на получените от наетото лице услуги, в съответствие с принципите на параграф 19. Оттук следва, че ако правата върху инструменти на собствения капитал, предоставени от предприятието майка, не бъдат придобити поради неспазване от страна на наетото лице на дадено условие за придобиване, различно от пазарно условие, във финансовите отчети на нито едно дъщерно предприятие не се признава сума на кумулативна база за услугите, получени от това наето лице.

Свързани документи:

КРМСФО 11: МСФО Съкровищни акции и вътрешногрупови

сделки.