

ΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ (ΕΕ) αριθ. 244/2010 ΤΗΣ ΕΠΙΤΡΟΠΗΣ

της 23ης Μαρτίου 2010

σχετικά με την τροποποίηση του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 για την υιοθέτηση ορισμένων διεθνών λογιστικών προτύπων σύμφωνα με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου όσον αφορά το Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) 2

(Κείμενο που παρουσιάζει ενδιαφέρον για τον ΕΟΧ)

Η ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΠΙΤΡΟΠΗ,

Έχοντας υπόψη:

τη συνθήκη για τη λειτουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης,

τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1606/2002 του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου, της 19ης Ιουλίου 2002, για την εφαρμογή των διεθνών λογιστικών προτύπων ⁽¹⁾, και ιδίως το άρθρο 3 παράγραφος 1,

Εκτιμώντας τα ακόλουθα:

- (1) Με τον κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 της Επιτροπής ⁽²⁾ εγκρίθηκαν ορισμένα διεθνή λογιστικά πρότυπα και διερμηνείες από τα υφιστάμενα στις 15 Οκτωβρίου 2008.
- (2) Στις 18 Ιουνίου 2009, το Συμβούλιο Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (IASB) δημοσίευσε τις Τροποποιήσεις στο Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, εφεξής «τροποποίηση του ΔΠΧΑ 2». Η τροποποίηση του ΔΠΧΑ 2 διευκρινίζει τη λογιστική μεταχείριση των συναλλαγών που βασίζονται στην αξία των μετοχών, στις οποίες ο πάροχος αγαθών ή υπηρεσιών πληρώνεται τοις μετρητοίς και η υποχρέωση αναλαμβάνεται από άλλη οντότητα του ομίλου (συναλλαγές ομίλων οι οποίες αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται σε μετρητά).
- (3) Οι διαβουλεύσεις με την ομάδα τεχνικών εμπειρογνομόνων (TEG) της ευρωπαϊκής συμβουλευτικής ομάδας για θέματα χρηματοοικονομικής αναφοράς (EFRAG) επιβεβαιώνουν ότι η τροποποίηση του ΔΠΧΑ 2 πληροί τα τεχνικά κριτήρια έγκρισης που ορίζονται στο άρθρο 3 παράγραφος 2 του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1606/2002. Σύμφωνα με την απόφαση 2006/505/ΕΚ της Επιτροπής, της 14ης Ιουλίου 2006, για τη σύσταση ομάδας εξέτασης γνώμων επί των λογιστικών προτύπων προκειμένου να συμβουλευεί την Επιτροπή σχετικά με την αντικειμενικότητα και την ουδετερότητα των γνώμων της συμβουλευτικής ομάδας για θέματα χρηματοοικονομικής αναφοράς (EFRAG) ⁽³⁾, η ομάδα εξέτασης γνώμων

επί των λογιστικών προτύπων εξέτασε τη γνώμη της EFRAG σχετικά με την έγκριση και διαβίβασε στην Επιτροπή την άποψη ότι η γνώμη αυτή είναι ισορροπημένη και αντικειμενική.

- (4) Κατά συνέπεια, ο κανονισμός (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 πρέπει να τροποποιηθεί αναλόγως.
- (5) Τα μέτρα που προβλέπονται στον παρόντα κανονισμό είναι σύμφωνα με τη γνώμη της Κανονιστικής Επιτροπής Λογιστικών Θεμάτων.

ΕΞΕΛΩΣΕ ΤΟΝ ΠΑΡΟΝΤΑ ΚΑΝΟΝΙΣΜΟ:

Άρθρο 1

Το παράρτημα του κανονισμού (ΕΚ) αριθ. 1126/2008 τροποποιείται ως εξής:

- 1) Το Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, τροποποιείται σύμφωνα με τις Τροποποιήσεις στο Διεθνές Πρότυπο Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΔΠΧΑ) 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, ως εμφανίζεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού.
- 2) Η Διερμηνεία 8 και η Διερμηνεία 11 της Επιτροπής Διερμηνειών των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς (ΕΔΔΠΧΑ) απαλείφονται.

Άρθρο 2

Οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν τις τροποποιήσεις, όπως ορίζεται στο παράρτημα του παρόντος κανονισμού, το αργότερο, από την ημερομηνία έναρξης του πρώτου οικονομικού τους έτους που αρχίζει μετά τις 31 Δεκεμβρίου 2009.

Άρθρο 3

Ο παρών κανονισμός αρχίζει να ισχύει την τρίτη ημέρα από τη δημοσίευσή του στην *Επίσημη Εφημερίδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης*.

Ο παρών κανονισμός είναι δεσμευτικός ως προς όλα τα μέρη του και ισχύει άμεσα σε κάθε κράτος μέλος.

Βρυξέλλες, 23 Μαρτίου 2010.

Για την Επιτροπή
Ο Πρόεδρος
José Manuel BARROSO

⁽¹⁾ ΕΕ L 243 της 11.9.2002, σ. 1.

⁽²⁾ ΕΕ L 320 της 29.11.2008, σ. 1.

⁽³⁾ ΕΕ L 199 της 21.7.2006, σ. 33.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ

| | |
|--------|--|
| ΔΠΧΑ 2 | Τροποποιήσεις στο Δ.Π.Χ.Α. 2 Παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών |
|--------|--|

Τροποποιήσεις του Δ.Π.Χ.Α. 2 Παροχές που Εξαρτώνται από την Αξία των Μετοχών

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ

Τροποποιείται η παράγραφος 2 και διαγράφεται η παράγραφος 3 και προστίθεται η παράγραφος 3Α.

2 Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει το παρόν Δ.Π.Χ.Α. στη λογιστική αντιμετώπιση όλων των συναλλαγών που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, είτε η οντότητα μπορεί να προσδιορίσει επακριβώς μέρος ή το σύνολο των λαμβανομένων αγαθών ή υπηρεσιών είτε όχι, στις οποίες περιλαμβάνονται:

- α) συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται με συμμετοχικούς τίτλους,
- β) συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται σε μετρητά, και
- γ) συναλλαγές όπου η οικονομική οντότητα λαμβάνει ή αποκτά αγαθά ή υπηρεσίες και οι όροι της συμφωνίας παρέχουν τη δυνατότητα είτε στην οικονομική οντότητα είτε στον προμηθευτή εκείνων των αγαθών ή υπηρεσιών να επιλέξει αν η οικονομική οντότητα θα διακανονίσει σε μετρητά (ή με άλλα περιουσιακά στοιχεία) ή μέσω της έκδοσης συμμετοχικών τίτλων,

με εξαίρεση τις επισημάνσεις των παραγράφων 3Α–6. Εάν δεν είναι δυνατόν να εξατομικευτούν συγκεκριμένα αγαθά ή υπηρεσίες, άλλες περιστάσεις ενδέχεται να υποδηλώνουν ότι λήφθηκαν (ή πρόκειται να ληφθούν) αγαθά ή υπηρεσίες, και στην περίπτωση αυτή ισχύει το παρόν Δ.Π.Χ.Α.

3 [Διαγράφεται]

3Α Μια συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών μπορεί να διακανονιστεί από άλλη οντότητα του ίδιου ομίλου (ή έναν μέτοχο οιασδήποτε οντότητας του ίδιου ομίλου) για λογαριασμό της οικονομικής οντότητας που λαμβάνει ή αποκτά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες. Η παράγραφος 2 εφαρμόζεται επίσης σε μια οικονομική οντότητα η οποία

- α) λαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες, ενώ άλλη οντότητα του ίδιου ομίλου (ή ένας μέτοχος οιασδήποτε οντότητας του ίδιου ομίλου) έχει την υποχρέωση να διακανονίσει τη συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, ή
- β) έχει υποχρέωση να διακανονίσει μια συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, ενώ άλλη οντότητα του ίδιου ομίλου λαμβάνει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες,

εκτός εάν η συναλλαγή γίνεται για σαφώς διαφορετικό σκοπό από την πληρωμή για την προμήθεια αγαθών ή υπηρεσιών προς την οντότητα που τα/τις λαμβάνει.

ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΠΑΡΟΧΕΣ ΠΟΥ ΕΞΑΡΤΩΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΖΟΝΤΑΙ ΜΕ ΣΥΜΜΕΤΟΧΙΚΟΥΣ ΤΙΤΛΟΥΣ

Προστίθεται η παράγραφος 13Α ως εξής:

Επισκόπηση

13Α Ειδικότερα, εάν το προσδιορισμό αντάλλαγμα που έχει ληφθεί (εφόσον υπάρχει) από την οντότητα φαίνεται να είναι χαμηλότερο από την εύλογη αξία των συμμετοχικών τίτλων που παραχωρήθηκαν ή των υποχρεώσεων που αναλήφθηκαν, συνήθως η κατάσταση αυτή υποδηλώνει ότι έχει ληφθεί (ή πρόκειται να ληφθεί) από την οντότητα άλλο αντάλλαγμα (δηλαδή, μη προσδιορίσιμα αγαθά ή υπηρεσίες). Η οντότητα επιμετρά τα προσδιορίσιμα αγαθά ή υπηρεσίες που έχει λάβει σύμφωνα με το παρόν Δ.Π.Χ.Α. Η οντότητα επιμετρά τα μη προσδιορίσιμα αγαθά ή υπηρεσίες που έχει λάβει (ή πρόκειται να λάβει) ως τη διαφορά μεταξύ της εύλογης αξίας της παροχής που εξαρτάται από την αξία των μετοχών και της εύλογης αξίας οποιονδήποτε προσδιορίσιμων αγαθών ή υπηρεσιών έχει λάβει (ή πρόκειται να λάβει). Η οντότητα επιμετρά τα μη προσδιορίσιμα αγαθά ή υπηρεσίες που έχει λάβει κατά την ημερομηνία της παραχώρησης. Ωστόσο, για συναλλαγές που διακανονίζονται σε μετρητά, οι υποχρεώσεις επιμετρούνται εκ νέου κατά το τέλος κάθε περιόδου αναφοράς μέχρις ότου διακανονιστούν, σύμφωνα με τις παραγράφους 30–33.

Συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών μεταξύ οντοτήτων του ίδιου ομίλου

Μετά την παράγραφο 43, προστίθενται η επικεφαλίδα και οι παράγραφοι 43Α–43Δ.

ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΠΑΡΟΧΕΣ ΠΟΥ ΕΞΑΡΤΩΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΞΙΑ ΤΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΜΕΤΑΞΥ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΤΟΥ ΙΔΙΟΥ ΟΜΙΛΟΥ (ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΤΟΥ 2009)

43Α Για συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών μεταξύ οντοτήτων του ίδιου ομίλου, στις ατομικές ή μεμονωμένες οικονομικές καταστάσεις της, η οικονομική οντότητα που λαμβάνει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες επιμετρά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που λήφθηκαν ως συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται είτε με συμμετοχικούς τίτλους είτε σε μετρητά, εκτιμώντας:

α) τη φύση των παροχών που χορηγούνται, και

β) τα δικά της δικαιώματα και υποχρεώσεις.

Το ποσό που αναγνωρίζεται από την οικονομική οντότητα που λαμβάνει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες μπορεί να διαφέρει από το ποσό που αναγνωρίζεται από τον ενοποιημένο όμιλο ή από άλλη οντότητα του ίδιου ομίλου που διακανονίζει τη συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών.

43B Η οικονομική οντότητα που λαμβάνει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες επιμετρά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που λήφθηκαν ως συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται με συμμετοχικούς τίτλους, σε περίπτωση που:

α) οι παροχές που χορηγούνται είναι συμμετοχικοί τίτλοι της ίδιας της οικονομικής οντότητας, ή

β) η οικονομική οντότητα δεν έχει καμία δέσμευση να διακανονίσει τη συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών.

Η οικονομική οντότητα εκ των υστέρων επιμετρά εκ νέου μια τέτοια συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται με συμμετοχικούς τίτλους, μόνον για αλλαγές σε προϋποθέσεις κατοχύρωσης που δεν αφορούν την αγορά, σύμφωνα με τις παραγράφους 19–21. Σε όλες τις άλλες περιπτώσεις, η οικονομική οντότητα που λαμβάνει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες επιμετρά τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που λήφθηκαν ως συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται σε μετρητά.

43Γ Η οικονομική οντότητα που διακανονίζει μια συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, ενώ άλλη οντότητα του ίδιου ομίλου λαμβάνει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες, αναγνωρίζει τη συναλλαγή ως συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται με συμμετοχικούς τίτλους μόνον εάν διακανονίζεται σε συμμετοχικούς τίτλους της ίδιας της οικονομικής οντότητας. Ειδικά, η συναλλαγή αναγνωρίζεται ως συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται σε μετρητά.

43Δ Ορισμένες συναλλαγές του ομίλου συνεπάγονται συμφωνίες εξόφλησης, βάσει των οποίων απαιτείται από μία οικονομική οντότητα του ομίλου να πληρώσει άλλη οντότητα του ομίλου για την καταβολή παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών στους προμηθευτές αγαθών ή υπηρεσιών. Σε τέτοιες περιπτώσεις, η οντότητα που λαμβάνει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες καταλογίζει τη συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται με συμμετοχικούς τίτλους σύμφωνα με την παράγραφο 43B, ανεξάρτητα από τις συμφωνίες εξόφλησης στο πλαίσιο του ομίλου.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΝΑΡΞΗΣ ΙΣΧΥΟΣ

Προστίθενται η παράγραφος 63, η επικεφαλίδα και η παράγραφος 64.

63 Η οικονομική οντότητα εφαρμόζει αναδρομικά τις ακόλουθες τροποποιήσεις, που επήλθαν με το έγγραφο *Συναλλαγές ομίλων που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται σε μετρητά* που εκδόθηκε τον Ιούνιο του 2009, υπό την επιφύλαξη των μεταβατικών διατάξεων των παραγράφων 53–59, σύμφωνα με το Δ.Λ.Π. 8 *Λογιστικές Πολιτικές, Μεταβολές Λογιστικών Εκτιμήσεων και Λάθη*, για τις λογιστικές χρήσεις που αρχίζουν από την 1η Ιανουαρίου 2010 ή μετά την ημερομηνία αυτή:

α) την τροποποίηση της παραγράφου 2, τη διαγραφή της παραγράφου 3 και την προσθήκη των παραγράφων 3Α και 43Α–43Δ και των παραγράφων Β45, Β47, Β50, Β54, Β56–Β58 και Β60 στο Προσάρτημα Β όσον αφορά τη λογιστική αντιμετώπιση των συναλλαγών μεταξύ οντοτήτων του ίδιου ομίλου.

β) τους αναθεωρημένους ορισμούς των ακόλουθων όρων στο Προσάρτημα Α:

— συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται σε μετρητά,

— συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται με συμμετοχικούς τίτλους,

— συμφωνία παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, και

— συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών.

Εάν δεν είναι διαθέσιμες οι αναγκαίες πληροφορίες για την αναδρομική εφαρμογή, η οικονομική οντότητα αντικατοπτρίζει, στις ατομικές ή μεμονωμένες οικονομικές καταστάσεις της, τα ποσά που είχε προηγουμένως αναγνωρίσει στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του ομίλου. Επιτρέπεται η εφαρμογή ενωρίτερα. Εάν η οικονομική οντότητα εφαρμόσει τις τροποποιήσεις για περίοδο προγενέστερη της 1ης Ιανουαρίου 2010, οφείλει να γνωστοποιήσει το γεγονός αυτό.

ΑΠΟΣΥΡΣΗ ΔΙΕΡΜΗΝΕΙΩΝ

64 Το έγγραφο *Συναλλαγές ομίλων που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται σε μετρητά*, που εκδόθηκε τον Ιούνιο του 2009, αντικαθιστά την Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 8 *Πεδίο εφαρμογής του Δ.Π.Χ.Α. 2* και την Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 11 *Δ.Π.Χ.Α. 2 — Συναλλαγές Ομίλου και Ιδίων Μετοχών*. Με τις τροποποιήσεις που επήλθαν με το εν λόγω έγγραφο ενσωματώθηκαν οι προηγούμενες απαιτήσεις που προβλέπονταν στην Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 8 και στην Ε.Δ.Δ.Π.Χ.Α. 11, ως ακολούθως:

- α) τροποποιημένη παράγραφος 2 και προστεθείσα παράγραφος 13Α σχετικά με τη λογιστική αντιμετώπιση των συναλλαγών για τις οποίες η οντότητα δεν μπορεί να προσδιορίσει επακριβώς μέρος ή το σύνολο των λαμβανόμενων αγαθών ή υπηρεσιών. Οι απαιτήσεις αυτές ισχύσαν για τις λογιστικές χρήσεις που άρχιζαν από την 1η Μαΐου 2006 ή μετά την ημερομηνία αυτή.
- β) προστεθείσες παράγραφοι Β46, Β48, Β49, Β51–Β53, Β55, Β59 και Β61 στο Προσάρτημα Β όσον αφορά τη λογιστική αντιμετώπιση των συναλλαγών μεταξύ οντοτήτων του ίδιου ομίλου. Οι απαιτήσεις αυτές ισχύσαν για τις λογιστικές χρήσεις που άρχιζαν από την 1η Μαρτίου 2007 ή μετά την ημερομηνία αυτή.

Οι απαιτήσεις αυτές εφαρμόστηκαν αναδρομικά σύμφωνα με τις απαιτήσεις του Δ.Λ.Π. 8, με την επιφύλαξη των μεταβατικών διατάξεων του Δ.Π.Χ.Α. 2.

ΟΡΙΣΜΟΙ

Στο Προσάρτημα Α, τροποποιούνται οι ακόλουθοι ορισμοί και προστίθεται μια υποσημείωση.

συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται σε μετρητά

Μια **συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών**, στο πλαίσιο της οποίας η οικονομική οντότητα αποκτά αγαθά και υπηρεσίες αναλαμβάνοντας υποχρέωση να μεταβιβάσει μετρητά ή άλλα περιουσιακά στοιχεία στον προμηθευτή εκείνων των αγαθών ή υπηρεσιών για ποσά που εξαρτώνται από την τιμή (ή την αξία) των **συμμετοχικών τίτλων** (συμπεριλαμβανομένων των μετοχών ή των **μετοχικών δικαιωμάτων προαίρεσης**) της οικονομικής οντότητας ή άλλης οντότητας του ίδιου ομίλου.

συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζεται με συμμετοχικούς τίτλους

Μια **συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών**, στο πλαίσιο της οποίας η οικονομική οντότητα

- α) λαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες ως αντάλλαγμα για **συμμετοχικούς τίτλους** της ίδιας της οικονομικής οντότητας (συμπεριλαμβανομένων μετοχών ή **μετοχικών δικαιωμάτων προαίρεσης**), ή
- β) λαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες, αλλά δεν έχει καμία δέσμευση να διακανονίσει τη συναλλαγή με τον προμηθευτή.

συμφωνία παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών

Συμφωνία μεταξύ της οικονομικής οντότητας (ή άλλης οντότητας του ίδιου ομίλου⁽⁴⁾ ή οιοδήποτε μετόχου οιασδήποτε οντότητας του ίδιου ομίλου) και άλλου μέρους (συμπεριλαμβανομένου και ενός εργαζομένου) η οποία παρέχει το δικαίωμα στο έτερο μέρος να λάβει

- α) μετρητά ή άλλα περιουσιακά στοιχεία της οικονομικής οντότητας έναντι ποσών που εξαρτώνται από την τιμή (ή την αξία) των **συμμετοχικών τίτλων** (συμπεριλαμβανομένων των μετοχών ή των **μετοχικών δικαιωμάτων προαίρεσης**) της οικονομικής οντότητας ή άλλης οντότητας του ίδιου ομίλου, ή
- β) **συμμετοχικούς τίτλους** (συμπεριλαμβανομένων των μετοχών ή των **μετοχικών δικαιωμάτων προαίρεσης**) της οικονομικής οντότητας ή άλλης οντότητας του ίδιου ομίλου,

εφόσον πληρούνται οι συγκεκριμένες **προϋποθέσεις κατοχύρωσης**, αν υφίστανται.

⁽⁴⁾ Ο «όμιλος» ορίζεται στην παράγραφο 4 του Δ.Λ.Π. 27 *Ενοποιημένες και Ατομικές Οικονομικές Καταστάσεις* ως «μια μητρική εταιρεία και οι θυγατρικές της» από την πλευρά της τελικής μητρικής εταιρείας της αναφέρουσας οικονομικής οντότητας.

συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών

Μια συναλλαγή στο πλαίσιο της οποίας η οικονομική οντότητα

- α) λαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες από τον προμηθευτή εκείνων των αγαθών ή υπηρεσιών (συμπεριλαμβανομένου και ενός εργαζομένου) στο πλαίσιο **συμφωνίας παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών**, ή
- β) αναλαμβάνει υποχρέωση να διακανονίσει τη συναλλαγή με τον προμηθευτή στο πλαίσιο **συμφωνίας παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών**, ενώ άλλη οντότητα του ίδιου ομίλου λαμβάνει εκείνα τα αγαθά ή υπηρεσίες.

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ Δ.Π.Χ.Α. 2

Στο Προσάρτημα Β *Οδηγίες Εφαρμογής*, προστίθενται η επικεφαλίδα και οι παράγραφοι B45–B61.

Συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών μεταξύ οντοτήτων του ίδιου ομίλου (τροποποιήσεις του 2009)

- B45 Στις παραγράφους 43Α–43Γ εξετάζεται η λογιστική αντιμετώπιση των συναλλαγών που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών μεταξύ οντοτήτων του ίδιου ομίλου, στις ατομικές ή μεμονωμένες οικονομικές καταστάσεις εκάστης οικονομικής οντότητας. Στις παραγράφους B46–B61 εξετάζεται το πώς μπορούν να εφαρμοστούν οι απαιτήσεις των παραγράφων 43Α–43Γ. Όπως σημειώνεται στην παράγραφο 43Δ, οι συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών μεταξύ οντοτήτων του ίδιου ομίλου μπορεί να πραγματοποιηθούν για μια ποικιλία λόγων, αναλόγως των περιστατικών και των περιστάσεων. Επομένως, η παρούσα εξέταση δεν είναι διεξοδική και βασίζεται στην υπόθεση ότι όταν η οικονομική οντότητα που λαμβάνει τα αγαθά ή τις υπηρεσίες δεν έχει καμία δέσμευση να διακανονίσει τη συναλλαγή, η συναλλαγή αποτελεί εισφορά συμμετοχικών τίτλων από τη μητρική εταιρεία στη θυγατρική, ανεξάρτητα από τις συμφωνίες εξόφλησης στο πλαίσιο του ομίλου.
- B46 Μολονότι η κατωτέρω εξέταση εστιάζεται σε συναλλαγές με εργαζομένους, ισχύει επίσης και για παρόμοιες συναλλαγές παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, με προμηθευτές αγαθών ή υπηρεσιών που δεν είναι εργαζόμενοι. Μια συμφωνία μεταξύ μητρικής και της θυγατρικής της μπορεί να απαιτήσει από τη θυγατρική να καταβάλει στη μητρική αμοιβή για την παροχή των συμμετοχικών τίτλων στους εργαζομένους. Η κατωτέρω εξέταση δεν ασχολείται με το θέμα του πώς πρέπει να καταχωρίζεται μια τέτοιου είδους συμφωνία παροχής στο πλαίσιο ενός ομίλου.
- B47 Στις συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών μεταξύ οντοτήτων του ίδιου ομίλου ανακύπτουν συνήθως τέσσερα θέματα. Προς διευκρίνιση, στα κατωτέρω παραδείγματα εξετάζονται τα θέματα από την άποψη της μητρικής εταιρείας και της θυγατρικής της.
- Συμφωνίες παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, στις οποίες περιλαμβάνονται συμμετοχικά δικαιώματα της ίδιας της οντότητας*
- B48 Το πρώτο θέμα αφορά το κατά πόσον οι κατωτέρω συναλλαγές στις οποίες περιλαμβάνονται συμμετοχικά δικαιώματα της ίδιας της οντότητας πρέπει να αντιμετωπίζονται λογιστικά ως διακανονιζόμενες με συμμετοχικούς τίτλους ή ως διακανονιζόμενες σε μετρητά σύμφωνα με τις απαιτήσεις του παρόντος Δ.Π.Χ.Α.:
- α) η οντότητα παραχωρεί στους εργαζομένους της δικαιώματα επί συμμετοχικών τίτλων της ίδιας της οντότητας (παραδείγματος χάρι μετοχικά δικαιώματα προαίρεσης) και είτε επιλέγει είτε οφείλει να αγοράσει συμμετοχικούς τίτλους (παραδείγματος χάρι ίδιες μετοχές) από άλλο μέρος για να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις της στους εργαζομένους της και
 - β) στους εργαζομένους της οντότητας παρέχονται δικαιώματα σε συμμετοχικούς τίτλους της οντότητας (παραδείγματος χάρι μετοχικά δικαιώματα προαίρεσης) είτε από την ίδια την οντότητα είτε από τους μετόχους της, και οι μέτοχοι της οντότητας παρέχουν τους απαιτούμενους συμμετοχικούς τίτλους.
- B49 Η οικονομική οντότητα αντιμετωπίζει λογιστικά τις συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, στις οποίες λαμβάνει υπηρεσίες με αντάλλαγμα την παροχή συμμετοχικών τίτλων της ίδιας της οντότητας, ως διακανονιζόμενες με συμμετοχικούς τίτλους. Αυτό ισχύει ανεξάρτητα από το αν η οντότητα επιλέγει ή υποχρεούται να αγοράζει τους εν λόγω συμμετοχικούς τίτλους από άλλο μέρος προκειμένου να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις της προς τους εργαζομένους της βάσει της συμφωνίας παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών. Το ίδιο ισχύει ανεξάρτητα από το αν:
- α) τα δικαιώματα των εργαζομένων σε συμμετοχικούς τίτλους της οντότητας παραχωρήθηκαν από την ίδια την οντότητα ή από μέτοχο (μετόχος) της ή
 - β) η συμφωνία παροχής που εξαρτάται από την αξία των μετοχών διακανονίστηκε από την ίδια την οντότητα ή από μέτοχο (μετόχος) της.
- B50 Εάν ο μέτοχος έχει μια υποχρέωση να διακανονίσει τη συναλλαγή με τους εργαζομένους της εκδότριας, παρέχει συμμετοχικούς τίτλους της εκδότριας του αντί για δικούς του. Επομένως, εάν η εκδότριά του είναι στον ίδιο όμιλο με τον μέτοχο, σύμφωνα με την παράγραφο 43Γ, ο μέτοχος επιμετρά την υποχρέωσή του σύμφωνα με τις απαιτήσεις που ισχύουν για τις συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται σε μετρητά στις ατομικές οικονομικές καταστάσεις του μετόχου, και εκείνες που εφαρμόζονται στις συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται με συμμετοχικούς τίτλους στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του μετόχου.

Συμφωνίες παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, στις οποίες περιλαμβάνονται συμμετοχικά δικαιώματα της μητρικής εταιρείας

- B51 Το δεύτερο θέμα αφορά συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών μεταξύ δύο ή περισσότερων οντοτήτων εντός του ίδιου ομίλου, στις οποίες περιλαμβάνεται συμμετοχικό δικαίωμα άλλης οντότητας του ομίλου. Για παράδειγμα, στους εργαζομένους μιας θυγατρικής παρέχονται δικαιώματα σε συμμετοχικούς τίτλους της μητρικής ως αντάλλαγμα για τις υπηρεσίες που παρασχέθηκαν στη θυγατρική.

B52 Κατά συνέπεια, το δεύτερο θέμα αφορά τις ακόλουθες συμφωνίες παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών:

- α) η μητρική εταιρεία χορηγεί δικαιώματα σε συμμετοχικούς της τίτλους απευθείας στους εργαζομένους της θυγατρικής της: η μητρική εταιρεία (όχι η θυγατρική) έχει την υποχρέωση να παράσχει στους εργαζομένους της θυγατρικής τους συμμετοχικούς τίτλους· και
- β) η θυγατρική παραχωρεί στους εργαζομένους της δικαιώματα σε συμμετοχικούς τίτλους της μητρικής της: η θυγατρική έχει την υποχρέωση να παράσχει στους εργαζομένους τους συμμετοχικούς τίτλους.

Η μητρική εταιρεία χορηγεί δικαιώματα σε συμμετοχικούς της τίτλους στους εργαζομένους της θυγατρικής της (παράγραφος Β 5 2 α))

B53 Η θυγατρική δεν έχει υποχρέωση να παράσχει συμμετοχικούς τίτλους της μητρικής της εταιρείας στους εργαζομένους της θυγατρικής. Επομένως, σύμφωνα με την παράγραφο 43B, η θυγατρική επιμετρά τις υπηρεσίες που λαμβάνονται από τους εργαζομένους της σύμφωνα με τις απαιτήσεις που ισχύουν για τις συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται με συμμετοχικούς τίτλους, και αναγνωρίζει αντίστοιχη αύξηση στα ίδια κεφάλαια ως εισφορά από τη μητρική εταιρεία.

B54 Η μητρική εταιρεία έχει υποχρέωση να διακανονίσει τη συναλλαγή με τους εργαζομένους της θυγατρικής, παρέχοντας συμμετοχικούς τίτλους της ίδιας της μητρικής εταιρείας. Επομένως, σύμφωνα με την παράγραφο 43Γ, η μητρική εταιρεία επιμετρά την υποχρέωσή της σύμφωνα με τις απαιτήσεις που ισχύουν για τις συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται με συμμετοχικούς τίτλους.

Η θυγατρική χορηγεί στους εργαζομένους της δικαιώματα σε συμμετοχικούς τίτλους της μητρικής της (παράγραφος Β 5 2 β))

B55 Επειδή η θυγατρική δεν πληροί καμία από τις δύο προϋποθέσεις της παραγράφου 43B, καταλογίζει τη συναλλαγή με τους εργαζομένους της ως διακανονιζόμενη σε μετρητά. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται ανεξάρτητα από τον τρόπο με τον οποίο η θυγατρική αποκτά τους συμμετοχικούς τίτλους προκειμένου να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις της έναντι των εργαζομένων της.

Συμφωνίες παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, στις οποίες περιλαμβάνονται παροχές στους εργαζομένους που διακανονίζονται σε μετρητά

B56 Το τρίτο θέμα είναι το πώς μια οικονομική οντότητα που λαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες από τους προμηθευτές της (συμπεριλαμβανομένων των εργαζομένων) πρέπει να καταλογίσει τις συμφωνίες που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται σε μετρητά, όταν η ίδια η οικονομική οντότητα δεν έχει καμία υποχρέωση να καταβάλει τις απαιτούμενες παροχές στους προμηθευτές της. Παραδείγματος χάρι, εξετάζονται οι ακόλουθες συμφωνίες βάσει των οποίων η μητρική εταιρεία (όχι η ίδια η οικονομική οντότητα) έχει υποχρέωση να καταβάλει τις απαιτούμενες παροχές σε μετρητά στους εργαζομένους της οντότητας:

- α) οι εργαζόμενοι της οικονομικής οντότητας θα λάβουν παροχές σε μετρητά που συνδέονται με την τιμή των συμμετοχικών τίτλων της.
- β) οι εργαζόμενοι της οικονομικής οντότητας θα λάβουν παροχές σε μετρητά που συνδέονται με την τιμή των συμμετοχικών τίτλων της μητρικής εταιρείας της.

B57 Η θυγατρική δεν έχει υποχρέωση να διακανονίσει τη συναλλαγή με τους εργαζομένους της. Επομένως, η θυγατρική καταλογίζει τη συναλλαγή με τους εργαζομένους της ως διακανονιζόμενη με συμμετοχικούς τίτλους, και αναγνωρίζει αντίστοιχη αύξηση στα ίδια κεφάλαια ως εισφορά από τη μητρική της εταιρεία. Η θυγατρική επιμετρά εκ νέου το κόστος της συναλλαγής εκ των υστέρων για να καλυφθούν τυχόν αλλαγές που προκύπτουν από μη εκπλήρωση προϋποθέσεων κατοχύρωσης που δεν αφορούν την αγορά, σύμφωνα με τις παραγράφους 19–21. Αυτό διαφέρει από την επιμέτρηση του ποσού της συναλλαγής ως διακανονιζόμενης σε μετρητά στις ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις του ομίλου.

B58 Επειδή η μητρική εταιρεία έχει υποχρέωση να διακανονίσει τη συναλλαγή με τους εργαζομένους και το αντάλλαγμα είναι μετρητά, η μητρική εταιρεία (και ο ενοποιημένος όμιλος) επιμετρά την υποχρέωσή της σύμφωνα με τις απαιτήσεις της παραγράφου 43Γ που ισχύουν για τις συναλλαγές που αφορούν παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών και διακανονίζονται σε μετρητά.

Μετάθεση εργαζομένων μεταξύ οντοτήτων του ομίλου

B59 Το τέταρτο θέμα αφορά συμφωνίες στο πλαίσιο του ομίλου για παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών, οι οποίες αφορούν εργαζομένους περισσότερων της μιας οντοτήτων του ομίλου. Παραδείγματος χάρι, μια μητρική εταιρεία θα μπορούσε να παρέχει δικαιώματα σε συμμετοχικούς τίτλους της στους εργαζομένους των θυγατρικών της, υπό τον όρο της συμπλήρωσης συνεχούς υπηρεσίας εντός του ομίλου για καθορισμένη χρονική περίοδο. Ο εργαζόμενος μιας θυγατρικής θα μπορούσε να μεταφέρει χρόνο απασχόλησης σε άλλη θυγατρική κατά τη διάρκεια της καθορισθείσας περιόδου κατοχύρωσης, χωρίς να επηρεάζονται τα δικαιώματα του εργαζομένου επί των συμμετοχικών τίτλων της μητρικής εταιρείας, δυνάμει της αρχικής συμφωνίας παροχών που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών. Εάν οι θυγατρικές δεν έχουν καμία υποχρέωση να διακανονίσουν τη συναλλαγή που αφορά παροχές που εξαρτώνται από την αξία των μετοχών με τους εργαζομένους τους, την καταλογίζουν ως συναλλαγή που διακανονίζεται με συμμετοχικούς τίτλους. Κάθε θυγατρική επιμετρά τις υπηρεσίες που λαμβάνονται από τον εργαζόμενο με αναφορά στην εύλογη αξία των συμμετοχικών τίτλων κατά την ημερομηνία κατά την οποία τα δικαιώματα επί αυτών των συμμετοχικών τίτλων χορηγήθηκαν αρχικά από την μητρική εταιρεία, όπως ορίζεται στο προσάρτημα Α, και ανάλογα με το τμήμα της περιόδου κατοχύρωσης που υπηρέτησε ο εργαζόμενος σε κάθε θυγατρική.

B60 Εάν η θυγατρική έχει υποχρέωση να διακανονίσει τη συναλλαγή με τους εργαζομένους της με συμμετοχικούς τίτλους της μητρικής της εταιρείας, καταλογίζει τη συναλλαγή ως διακανονιζόμενη σε μετρητά. Κάθε θυγατρική επιμετρά τις υπηρεσίες που λαμβάνονται με βάση την εύλογη αξία των συμμετοχικών τίτλων κατά την ημερομηνία χορήγησης, ανάλογα με το τμήμα της περιόδου κατοχύρωσης που υπηρέτησε ο εργαζόμενος σε κάθε θυγατρική. Επιπλέον, κάθε θυγατρική αναγνωρίζει οιαδήποτε αλλαγή στην εύλογη αξία των συμμετοχικών τίτλων κατά τη διάρκεια της περιόδου υπηρεσίας του εργαζομένου σε κάθε θυγατρική.

B61 Ένας τέτοιος εργαζόμενος, αφού μετακινηθεί μεταξύ οντοτήτων του ίδιου ομίλου, είναι πιθανό να μην πληροί κάποια από τις προϋποθέσεις κατοχύρωσης, εκτός από τις συνθήκες της αγοράς, όπως ορίζεται στο προσάρτημα Α, παραδείγματος χάρι εάν ο εργαζόμενος εγκαταλείψει τον όμιλο προτού συμπληρώσει μια καθορισμένη περίοδο υπηρεσίας. Στην περίπτωση αυτή, επειδή η προϋπόθεση κατοχύρωσης είναι η υπηρεσία στον όμιλο, κάθε θυγατρική προσαρμόζει το ποσό που είχε προηγουμένως αναγνωρίσει σε σχέση με τις ληφθείσες υπηρεσίες από τον εργαζόμενο, σύμφωνα με τις αρχές της παραγράφου 19. Επομένως, εάν τα δικαιώματα σε συμμετοχικούς τίτλους που παραχωρήθηκαν από τη μητρική εταιρεία δεν κατοχυρωθούν λόγω αδυναμίας του εργαζομένου να εκπληρώσει κάποια προϋπόθεση κατοχύρωσης, εκτός από τις συνθήκες της αγοράς, κανένα ποσό δεν αναγνωρίζεται σε αθροιστική βάση για τις υπηρεσίες που λήφθηκαν από τον εν λόγω εργαζόμενο στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις οιασδήποτε οντότητας του ίδιου ομίλου.