

**KOMISSION ASETUS (EU) N:o 244/2010,****annettu 23 päivänä maaliskuuta 2010,****tiettyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien hyväksymisestä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti annetun asetuksen (EY) N:o 1126/2008 muuttamisesta kansainvälisen tilinpäätösstandardin IFRS 2 osalta****(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)**

EUROOPAN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen,

ottaa huomioon kansainvälisten tilinpäätösstandardien soveltamisesta 19 päivänä heinäkuuta 2002 annetun Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 <sup>(1)</sup> ja erityisesti sen 3 artiklan 1 kohdan,

sekä katsoo seuraavaa:

- (1) Tietty kansainväliset tilinpäätösstandardit ja tulkinnat, jotka olivat voimassa 15 päivänä lokakuuta 2008, hyväksyttiin komission asetuksella (EY) N:o 1126/2008 <sup>(2)</sup>.
- (2) Kansainvälisiä tilinpäätösnormeja antava elin International Accounting Standards Board (IASB) julkaisi 18 päivänä kesäkuuta 2009 ”Muutokset IFRS 2:een Osakeperusteiset maksut”, jäljempänä ’muutos IFRS 2:een’. Muutoksessa IFRS 2:een selvennetään sellaisten osakeperusteisten liiketoimien kirjanpitokäsittelyä, joissa tavaroiden toimittajalle tai palvelujen tarjoajalle käteisvaroina suoritettavan maksun suoritusvelvollisuus kuuluu toiselle samaan konserniin kuuluvalle yhteisölle (käteisvaroina maksettavat osakeperusteiset liiketoimet konsernissa).
- (3) Euroopan tilinpäätösraportoinnin neuvoo-antavan ryhmän (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) teknisen asiantuntijaryhmän (Technical Expert Group, TEG) kuulemisessa vahvistettiin, että muutos IFRS 2:een on asetuksen (EY) N:o 1606/2002 3 artiklan 2 kohdassa hyväksymiselle asetettujen teknisten edellytysten mukainen. Tilinpäätösstandardeja koskevien lausuntojen tarkasteluryhmän perustamisesta tietojen antamiseksi komissiolle EFRAGin (European Financial Re-

porting Advisory Group) lausuntojen puolueettomuudesta ja tasapuolisuudesta 14 päivänä heinäkuuta 2006 tehdyn komission päätöksen 2006/505/EY <sup>(3)</sup> mukaisesti kyseinen tarkasteluryhmä tarkasteli hyväksymistä koskevaa EFRAGin lausuntoa ja totesi komissiolle sen olevan tasapuolinen ja puolueeton.

- (4) Sen vuoksi asetusta (EY) N:o 1126/2008 olisi muutettava.
- (5) Tässä asetuksessa säädetyt toimenpiteet ovat tilinpäätöskysymysten sääntelykomitean lausunnon mukaiset,

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN ASETUKSEN:

*1 artikla*

Muutetaan asetuksen (EY) N:o 1126/2008 liite seuraavasti:

- 1) Muutetaan kansainvälinen tilinpäätösstandardi IFRS 2 *Osakeperusteiset maksut* tämän asetuksen liitteenä olevan Muutokset IFRS 2:een *Osakeperusteiset maksut* mukaisesti.
- 2) Poistetaan kansainvälisen tilinpäätöskysymysten tulkintakomitean (IFRIC) tulkinnat IFRIC 8 ja IFRIC 11.

*2 artikla*

Yritysten on sovellettava tämän asetuksen liitteessä tarkoitettuja muutoksia viimeistään sen ensimmäisen tilikauden alusta, joka alkaa 31 päivän joulukuuta 2009 jälkeen.

*3 artikla*Tämä asetus tulee voimaan kolmantena päivänä sen jälkeen, kun se on julkaistu *Euroopan unionin virallisessa lehdessä*.

Tämä asetus on kaikilta osiltaan velvoittava, ja sitä sovelletaan sellaisenaan kaikissa jäsenvaltioissa.

Tehty Brysselissä 23 päivänä maaliskuuta 2010.

*Komission puolesta*  
José Manuel BARROSO  
*Puheenjohtaja*

<sup>(1)</sup> EYVL L 243, 11.9.2002, s. 1.<sup>(2)</sup> EUVL L 320, 29.11.2008, s. 1.<sup>(3)</sup> EUVL L 199, 21.7.2006, s. 33.

## LIITE

## KANSAINVÄLISET TILINPÄÄTÖSSTANDARDIT

IFRS 2	Muutokset IFRS 2:een <i>Osakeperusteiset maksut</i>
--------	---

**Muutokset IFRS 2:een Osakeperusteiset maksut**

## SOVELTAMISALA

Muutetaan kappaletta 2, poistetaan kappale 3, ja lisätään kappale 3A.

2 Yhteisön on sovellettava tätä IFRS-standardia kaikkiin osakeperusteisesti maksettaviin liiketoimiin riippumatta siitä, pystyykö yhteisö erikseen yksilöimään jotkin tai kaikki vastaanotetut tavarat tai palvelut, ja tällaisiin liiketoimiin kuuluvat:

- a) *omana pääomana maksettavat osakeperusteiset liiketoimet,*
- b) *käteisvaroina maksettavat osakeperusteiset liiketoimet, ja*
- c) liiketoimet, joissa yhteisö vastaanottaa tai hankkii tavaroita tai palveluja ja järjestelyn ehtojen mukaan joko yhteisö tai kyseisten tavaroiden toimittaja tai palvelujen tarjoaja saa valita, suorittaako yhteisö liiketoimesta maksun käteisvaroina (tai muina varoina) vai laskemalla liikkeeseen oman pääoman ehtoisia instrumentteja,

kappaleissa 3A–6 mainittuja tapauksia lukuun ottamatta. Jos erikseen yksilöitävissä olevia tavaroita tai palveluja ei ole, muut olosuhteet voivat viitata siihen, että tavaroita tai palveluja on vastaanotettu (tai että niitä tullaan vastaanottamaan), jolloin tämä IFRS-standardi tulee sovellettavaksi.

3 [poistettu]

3A Osakeperusteisesti maksettavasta liiketoimesta voi maksun suorittaa tavarat tai palvelut vastaanottavan yhteisön puolesta toinen konserniyhteisö (tai minkä tahansa konserniyhteisön osakkeenomistaja). Kappaletta 2 sovelletaan myös yhteisöön, joka:

- a) vastaanottaa tavaroita tai palveluja, kun toinen samaan konserniin kuuluva yhteisö (tai minkä tahansa konserniyhteisön osakkeenomistaja) on velvollinen suorittamaan maksun osakeperusteisesti maksettavasta liiketoimesta, tai
- b) on velvollinen suorittamaan maksun osakeperusteisesti maksettavasta liiketoimesta, kun toinen samaan konserniin kuuluva yhteisö vastaanottaa tavarat tai palvelut,

paitsi jos liiketoimen tarkoitus on selvästi jokin muu kuin maksu tavaroista tai palveluista, jotka on toimitettu ne vastaanottaneelle yhteisölle.

## OMANA PÄÄOMANA MAKSETTAVAT OSAKEPERUSTEISET LIIKETOIMET

Lisätään seuraavanlainen kappale 13A:

**Yleiskatsaus**

13A Erityisesti jos yhteisön (mahdollisesti) vastaanottama yksilöitävissä oleva vastike vaikuttaa pienemmältä kuin myönnettyjen oman pääoman ehtoisten instrumenttien tai syntyneen velan käypä arvo, tämä tilanne viittaa tyypillisesti siihen, että yhteisö on vastaanottanut (tai tulee vastaanottamaan) muuta vastiketta (ts. tavaroita tai palveluja, jotka eivät ole yksilöitävissä). Yhteisön on arvostettava vastaanotetut yksilöitävissä olevat tavarat tai palvelut tämän IFRS-standardin mukaisesti. Yhteisön on määritettävä sellaisten vastaanotettujen (tai tulevaisuudessa vastaanotettavien) tavaroiden tai palvelujen arvo, jotka eivät ole yksilöitävissä, osakeperusteisen maksun käyvän arvon ja kaikkien mahdollisesti vastaanotettujen (tai tulevaisuudessa vastaanotettavien) yksilöitävissä olevien tavaroiden tai palvelujen käyvän arvon erotuksena. Yhteisön on arvostettava sellaiset tavarat tai palvelut, jotka eivät ole yksilöitävissä, myöntämispäivän arvoon. Käteisvaroina maksettavia osakeperusteisia maksuja koskeva velka on kuitenkin arvostettava uudelleen jokaisen raportointikauden lopussa sen suorittamiseen saakka kappaleiden 30–33 mukaisesti.

**Konserniyhteisöjen kesken toteutuvat osakeperusteisesti maksettavat liiketoimet**

Kappaleen 43 jälkeen lisätään otsikko ja kappaleet 43A–43D.

## KONSERNIYHTEISÖJEN KESKEN TOTEUTUVAT OSAKEPERUSTEISET MAKSUT (VUONNA 2009 TEHDYT MUUTOKSET)

43A Kun kyseessä ovat konserniyhteisöjen kesken toteutuvat osakeperusteiset liiketoimet, tavarat tai palvelut vastaanottavan yhteisön on erillistilinpäätöksessään tai omassa tilinpäätöksessään arvostettava vastaanotetut tavarat tai palvelut joko omana pääomana maksettavana tai käteisvaroina maksettavana osakeperusteisena liiketoimena arvioimalla:

a) myönnettyjen palkitsemisjärjestelyjen luonne, ja

b) omat oikeutensa ja velvoitteensa.

Tavarat tai palvelut vastaanottavan yhteisön kirjaama määrä voi poiketa määrästä, jonka koko konserni tai osakeperusteisesti maksetusta liiketoimesta maksun suorittava toinen konserniyhteisö kirjaa.

43B Tavarat tai palvelut vastaanottavan yhteisön on arvostettava vastaanottamansa tavarat tai palvelut omana pääomana maksettavana osakeperusteisena liiketoimena, kun:

a) myönnetyt palkitsemisjärjestelyt ovat sen omia oman pääoman ehtoisia instrumentteja, tai

b) yhteisö ei ole velvollinen suorittamaan maksua osakeperusteisesti maksettavasta liiketoimesta.

Yhteisön on myöhemmin arvostettava tällainen omana pääomana maksettava osakeperusteinen liiketoimi uudelleen kappaleiden 19–21 mukaisesti vain siltä osin kuin muut kuin markkinaperusteiset oikeuden syntymisehdot muuttuvat. Kaikissa muissa olosuhteissa tavarat tai palvelut vastaanottavan yhteisön on arvostettava vastaanottamansa tavarat tai palvelut käteisvaroina maksettavana osakeperusteisena liiketoimena.

43C Yhteisön, joka suorittaa maksun osakeperusteisesti maksettavasta liiketoimesta toisen samaan konserniin kuuluvan yhteisön vastaanottaessa tavarat tai palvelut, on kirjattava liiketoimi omana pääomana maksettavana osakeperusteisena liiketoimena vain, jos se maksetaan yhteisön omina oman pääoman ehtoisina instrumentteina. Muussa tapauksessa liiketoimi on kirjattava käteisvaroina maksettavana osakeperusteisena liiketoimena.

43D Joihinkin konserniliiketoimiin kuuluu takaisinmaksujärjestelyjä, joiden mukaan yhtä konserniyhteisöä vaaditaan maksamaan toiselle konserniyhteisölle siitä, että tämä järjestää osakeperusteisia maksuja tavarantoimittajille tai palveluntarjoajille. Tällöin tavarat tai palvelut vastaanottavan yhteisön on käsiteltävä osakeperusteisesti maksettavaa liiketoiminta kirjanpidossaan kappaleen 43B mukaisesti riippumatta konsernin sisäisistä takaisinmaksujärjestelyistä.

#### VOIMAANTULO

Lisätään kappale 63, otsikko ja kappale 64.

63 Yhteisön on sovellettava seuraavia kesäkuussa 2009 julkaistun asiakirjan *Käteisvaroina maksettavat osakeperusteiset liiketoimet konsernissa* aiheuttamia muutoksia takautuvasti kappaleisiin 53–59 sisältyvät siirtymäsäännöt huomioon ottaen IAS 8:n *Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet* mukaisesti 1.1.2010 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla:

a) kappaleen 2 muutosta, kappaleen 3 poistamista sekä kappaleiden 3A ja 43A–43D sekä liitteen B kappaleiden B45, B47, B50, B54, B56–B58 ja B60 lisäämistä konserniyhteisöjen kesken toteutuvien liiketoimien kirjanpito-käsittelyyn.

b) seuraavien termien uudistettuja määritelmiä liitteessä A:

— käteisvaroina maksettava osakeperusteinen liiketoimi,

— omana pääomana maksettava osakeperusteinen liiketoimi,

— osakeperusteisia maksuja koskeva järjestely, ja

— osakeperusteisesti maksettava liiketoimi.

Jos takautuvaa soveltamista varten tarvittavia tietoja ei ole saatavissa, yhteisön on esitettävä erillistilinpäätöksessään tai omassa tilinpäätöksessään aiemmin konsernitalinpäätökseen merkityt määrät. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa tätä standardia aikaisemmin kuin 1.1.2010 alkavalla kaudella, tästä on annettava tieto.

## TULKINTOJEN KUMOAMINEN

64 Kesäkuussa 2009 julkaistu asiakirja *Käteisvaroina maksettavat osakeperusteiset liiketoimet konsernissa* korvaa IFRIC 8:n IFRS 2:n soveltamisala ja IFRIC 11:n IFRS 2 – *Konserniyhtiöiden osakkeita ja omia osakkeita koskevat liiketoimet*. Kyseisen asiakirjan aiheuttamat muutokset saivat aikaan sen, että aiemmin IFRIC 8:aan ja IFRIC 11:een sisältyvät vaatimukset saatettiin voimaan seuraavalla tavalla:

- a) muutettiin kappaletta 2 ja lisättiin kappale 13A sellaisten liiketoimien kirjanpitokäsittelystä, joissa yhteisö ei pysty erikseen yksilöimään joitakin tai kaikkia vastaanotettuja tavaroita tai palveluja. Näitä vaatimuksia on sovellettu 1.5.2006 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla.
- b) lisättiin liitteeseen B kappaleet B46, B48, B49, B51–B53, B55, B59 ja B61 konserniyhteisöjen kesken toteutuvien liiketoimien kirjanpitokäsittelystä. Näitä vaatimuksia on sovellettu 1.3.2007 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla.

Näitä vaatimuksia sovellettiin takautuvasti IAS 8:n vaatimusten mukaisesti, jollei IFRS 2:een sisältyvistä siirtymäsäännöistä muuta johtunut.

## Määritelmät

Liitteessä A muutetaan seuraavia määritelmiä ja lisätään alaviite.

**käteisvaroina maksettava osakeperusteinen liiketoimi**

**Osakeperusteisesti maksettava liiketoimi**, jossa yhteisö hankkii tavaroita tai palveluja siten, että sille syntyy velvollisuus siirtää kyseisten tavaroiden toimittajille tai palvelujen tarjoajille käteisvaroja tai muita varoja määrää, joka perustuu yhteisön tai toisen konserniyhteisön **oman pääoman ehtoisten instrumenttien** (joihin kuuluvat osakkeet tai **osakeoptiot**) hintaan (tai arvoon).

**omana pääomana maksettava osakeperusteinen liiketoimi**

**Osakeperusteisesti maksettava liiketoimi**, jossa yhteisö

- a) vastaanottaa tavaroita tai palveluja omia oman pääoman ehtoisia instrumenttejaan (joihin kuuluvat osakkeet tai **osakeoptiot**) vastaan, tai
- b) vastaanottaa tavaroita tai palveluja mutta ei ole velvollinen suorittamaan liiketoimesta maksua tavarantoimittajalle tai palveluntarjoajalle.

**osakeperusteisia maksuja koskeva järjestely**

Yhteisön (tai toisen konserniyhteisön <sup>(a)</sup>) tai minkä tahansa konserniyhteisön minkä tahansa osakkeenomistajan) ja toisen osapuolen (henkilöstö mukaan lukien) välinen sopimus, joka oikeuttaa toisen osapuolen saamaan

- a) yhteisön käteisvaroja tai muita varoja määrän, joka perustuu yhteisön tai toisen konserniyhteisön **oman pääoman ehtoisten instrumenttien** (joihin kuuluvat osakkeet tai **osakeoptiot**) hintaan (tai arvoon), tai
- b) yhteisön tai toisen konserniyhteisön **oman pääoman ehtoisia instrumentteja** (joihin kuuluvat osakkeet tai **osakeoptiot**),

edellyttäen, että tietyt mahdollisesti määrätyt **oikeuden syntymisehdot** täyttyvät.

<sup>(a)</sup> Konserni määritellään IAS 27:ssä *Konsernitilinpäätös ja erillistilinpäätös* siten, että se on "emoyritys ja sen tytäryritykset" raportoivan yhteisön koko konsernin emoyrityksen näkökulmasta.

**osakeperusteisesti maksettava liiketoimi**

Liiketoimi, jossa yhteisö:

- a) vastaanottaa tavaroita tai palveluja kyseisten tavaroiden toimittajalta tai palvelujen suorittajalta (henkilöstö mukaan lukien) **osakeperusteisia maksuja koskevassa järjestelyssä**, tai
- b) tulee velvolliseksi suorittamaan liiketoimesta maksun tavarantoimittajalle tai palvelun suorittajalle **osakeperusteisia maksuja koskevassa järjestelyssä** toisen konserniyhteisön vastaanottaessa kyseiset tavarat tai palvelut.

## IFRS 2:N SOVELTAMISALA

Liitteeseen B *Soveltamisohjeistus* lisätään otsikko ja kappaleet B45–B61.

**Konserniyhteisöjen kesken toteutuvat osakeperusteiset liiketoimet (vuonna 2009 tehdyt muutokset).**

B45 Kappaleissa 43A–43C käsitellään konserniyhteisöjen kesken toteutuvien osakeperusteisesti maksettavien liiketoimien kirjanpitoikäisyyttä kunkin yhteisön erillistilinpäätöksessä tai omassa tilinpäätöksessä. Kappaleet B46–B61 koskevat kappaleiden 43A–43C vaatimusten soveltamista. Kuten kappaleessa 43D todetaan, konserniyhteisöjen kesken toteutuvia osakeperusteisesti maksettavia liiketoimia voi tosiseikoista ja olosuhteista riippuen tapahtua erilaisista syistä. Tämän vuoksi asiaa ei tässä käsitellä kaiken kattavasti, ja oletuksena on, että kun tavarat tai palvelut vastaanottavalla yhteisöllä ei ole velvollisuutta suorittaa liiketoimesta maksua, liiketoimi on emoyrityksen pääomasijoitus tytäryritykseen riippumatta siitä, onko tehty konsernin sisäisiä takaisinmaksujärjestelyjä.

B46 Vaikka seuraavassa keskitytään työntekijöiden kanssa toteutettaviin liiketoimiin, sitä sovelletaan myös vastaaviin osakeperusteisia maksuja koskeviin liiketoimiin sellaisten tavarantoimittajien tai palveluntarjoajien kanssa, jotka eivät ole työntekijöitä. Emoyrityksen ja tytäryrityksen välinen järjestely voi edellyttää, että tytäryritys maksaa emoyritykselle siitä, että tämä antaa oman pääoman ehtoisia instrumentteja työntekijöille. Tässä ei puututa siihen, kuinka tällaisia konsernin sisäisiä maksujärjestelyjä käsitellään kirjanpidossa.

B47 Konserniyhteisöjen kesken toteutuviin osakeperusteisesti maksettaviin liiketoimiin liittyy tavallisesti neljä kysymystä. Seuraavissa esimerkeissä näitä kysymyksiä käsitellään yksinkertaisuuden vuoksi emoyrityksen ja tytäryrityksen kanalta.

*Osakeperusteisia maksuja koskevat järjestelyt, joihin liittyy yhteisön omia oman pääoman ehtoisia instrumentteja*

B48 Ensimmäinen kysymys on, tuleeko seuraavat liiketoimet, joihin liittyy yhteisön omia oman pääoman ehtoisia instrumentteja, käsitellä tämän IFRS-standardin vaatimusten mukaisesti omana pääomana maksettavina vai käteisvaroina maksettavina liiketoimina:

a) yhteisö myöntää työntekijöilleen oikeuksia yhteisön oman pääoman ehtoisiin instrumentteihin (esim. osakeoptioita) ja yhteisö joko päättää ostaa tai sen edellytetään ostavan toiselta osapuolelta oman pääoman ehtoisia instrumentteja (eli omia osakkeita), joilla se täyttää velvoitteensa työntekijöitään kohtaan, ja

b) joko yhteisö itse myöntää tai sen osakkeenomistajat myöntävät yhteisön työntekijöille oikeuksia yhteisön oman pääoman ehtoisiin instrumentteihin (esim. osakeoptioita), ja yhteisön osakkeenomistajat antavat tarvittavat oman pääoman ehtoiset instrumentit.

B49 Yhteisön on käsiteltävä osakeperusteisesti maksettavat liiketoimet, joissa se antaa vastaanottamansa palvelun vastikkeeksi omia oman pääoman ehtoisia instrumenttejaan, omana pääomana maksettavina liiketoimina. Tätä sovelletaan riippumatta siitä, onko yhteisö päättänyt ostaa vai edellytetäänkö sen ostavan kyseiset oman pääoman ehtoiset instrumentit toiselta osapuolelta täyttääkseen velvoitteensa työntekijöitään kohtaan tällaisessa osakeperusteisia maksuja koskevassa järjestelyssä. Tätä sovelletaan myös riippumatta siitä:

a) onko työntekijän oikeudet yhteisön oman pääoman ehtoisiin instrumentteihin myöntänyt kyseinen yhteisö itse vai sen osakkeenomistaja(t), tai

b) onko osakeperusteisia maksuja koskevan järjestelyn mukaiset maksut suorittanut kyseinen yhteisö itse vai sen osakkeenomistaja(t).

B50 Jos osakkeenomistajalla on velvollisuus suorittaa liiketoimesta maksu sijoituskohteensa työntekijöille, se antaa pikemminkin sijoituskohteensa oman pääoman ehtoisia instrumentteja kuin omiaan. Tämän vuoksi jos sijoituskohde kuuluu samaan konserniin kuin osakkeenomistaja, osakkeenomistajan on kappaleen 43C mukaisesti arvostettava velvoitteensa erillistilinpäätöksessään käteisvaroina maksettavia osakeperusteisia liiketoimia koskevien vaatimusten mukaisesti ja konsernitilinpäätöksessään omana pääomana maksettavia osakeperusteisia liiketoimia koskevien vaatimusten mukaisesti.

*Osakeperusteisia maksuja koskevat järjestelyt, joihin liittyy emoyrityksen oman pääoman ehtoisia instrumentteja*

B51 Toinen kysymys koskee kahden tai useamman samaan konserniin kuuluvan yhteisön välisiä osakeperusteisesti maksettavia liiketoimia, joihin liittyy jonkin muun konserniyhteisön oman pääoman ehtoinen instrumentti. Esimerkiksi tytäryrityksen työntekijöille myönnetään oikeuksia emoyrityksen oman pääoman ehtoisiin instrumentteihin vastikkeena tytäryritykselle suoritetuista palveluista.

B52 Näin ollen toinen kysymys koskee seuraavia osakeperusteisia maksuja koskevia järjestelyjä:

- a) emoyritys myöntää oikeuksia oman pääoman ehtoihin instrumentteihinsa suoraan tytäryrityksensä työntekijöille: emoyrityksellä (ei tytäryrityksellä) on velvollisuus antaa tytäryrityksen työntekijöille tarvittavat oman pääoman ehtoiset instrumentit, ja
- b) tytäryritys myöntää oikeuksia emoyrityksensä oman pääoman ehtoihin instrumentteihin omille työntekijöilleen: tytäryrityksellä on velvollisuus antaa työntekijöilleen oman pääoman ehtoiset instrumentit.

*Emoyritys myöntää oikeuksia oman pääoman ehtoihin instrumentteihinsa tytäryrityksensä työntekijöille (kappale B 52(a))*

B53 Tytäryrityksellä ei ole velvollisuutta antaa emoyrityksensä oman pääoman ehtoisia instrumentteja tytäryrityksen työntekijöille. Tämän vuoksi tytäryrityksen on kappaleen 43B mukaisesti arvostettava työntekijöiltään vastaanottamansa palvelut niiden vaatimusten mukaisesti, joita sovelletaan omana pääomana maksettaviin osakeperusteisiin liiketoimiin, ja kirjata vastaava oman pääoman lisäys emoyritykseltä saatuna sijoituksena.

B54 Emoyritys on velvollinen suorittamaan liiketoimesta maksun tytäryrityksen työntekijöille antamalla emoyrityksen oman pääoman ehtoisia instrumentteja. Tämän vuoksi emoyrityksen on kappaleen 43C mukaisesti arvostettava velvoitteensa niiden vaatimusten mukaisesti, joita sovelletaan omana pääomana maksettaviin osakeperusteisiin liiketoimiin.

*Tytäryritys myöntää oikeuksia emoyrityksensä oman pääoman ehtoihin instrumentteihin omille työntekijöilleen (kappale B 52(b))*

B55 Koska tytäryritys ei täytä kumpaakaan kappaleessa 43B tarkoitetuista ehdoista, sen on käsiteltävä työntekijöidensä kanssa toteutuvaa liiketoimintaa käteisvaroina maksettavana liiketoimena. Tätä vaatimusta sovelletaan huolimatta siitä, kuinka tytäryritys saa oman pääoman ehtoiset instrumentit, joilla se täyttää velvoitteensa työntekijöitään kohtaan.

*Osakeperusteisia maksuja koskevat järjestelyt, joihin kuuluu käteisvaroina suoritettavia maksuja työntekijöille*

B56 Kolmas kysymys on, kuinka yhteisön, joka vastaanottaa tavaroita tai palveluja tavarantoimittajiltaan tai palveluntarjoajiltaan (työntekijät mukaan luettuina), tulee käsitellä kirjanpidossa sellaisia osakeperusteisia maksuja koskevia järjestelyjä, jotka maksetaan käteisvaroina, kun yhteisöllä itsellään ei ole mitään velvollisuutta suorittaa vaadittuja maksuja tavarantoimittajilleen tai palveluntarjoajilleen. Tarkastellaan esimerkiksi seuraavia järjestelyjä, joissa emoyrityksellä (ei yhteisöllä itsellään) on velvollisuus suorittaa vaaditut käteisvaroina tapahtuvat maksut yhteisön työntekijöille:

- a) yhteisön työntekijät saavat käteisvaroina maksuja, jotka on sidottu yhteisön oman pääoman ehtoisten instrumenttien hintaan,
- b) yhteisön työntekijät saavat käteisvaroina maksuja, jotka on sidottu yhteisön emoyrityksen oman pääoman ehtoisten instrumenttien hintaan.

B57 Tytäryritys ei ole velvollinen suorittamaan liiketoimesta maksua työntekijöilleen. Sen vuoksi tytäryrityksen on käsiteltävä työntekijöidensä kanssa toteutunut liiketoimi kirjanpidossa omana pääomana maksettavana liiketoimena ja kirjattava vastaava oman pääoman lisäys emoyritykseltä saatuna sijoituksena. Tytäryrityksen on määritettävä liiketoimesta aiheutuva meno uudelleen kaikkien sellaisten muutosten osalta, jotka aiheutuvat muiden kuin markkinaperusteisten oikeuden syntymisehtojen jäämisestä täyttymättä kappaleiden 19–21 mukaisesti. Tämä poikkeaa liiketoimen arvostamisesta käteisvaroina maksettavana liiketoimena konsernintilinpäätöksessä.

B58 Koska emoyritys on velvollinen suorittamaan liiketoimesta maksun työntekijöille ja vastike on käteisvaroja, emoyrityksen (ja konsernin) on arvostettava velvoitteensa niiden kappaleessa 43C tarkoitettujen vaatimusten mukaisesti, joita sovelletaan käteisvaroina maksettaviin osakeperusteisiin liiketoimiin.

*Työntekijöiden siirrot konserniin kuuluvien yhteisöjen välillä*

B59 Neljäs kysymys liittyy konsernissa tapahtuviin osakeperusteisia maksuja koskeviin järjestelyihin, joihin liittyy useamman kuin yhden konserniin kuuluvan yhteisön työntekijöitä. Esimerkiksi emoyritys saattaisi myöntää oikeuksia oman pääoman ehtoihin instrumentteihinsa tytäryrityksensä työntekijöille sillä ehdolla, että konsernille edelleen suoritetaan palveluja koko määrätyn ajanjakson ajan. Yhden tytäryrityksen työntekijä voisi siirtyä työskentelemään toiseen tytäryritykseen oikeuden määrätyn syntymisajanjakson aikana tämän siirtymisen vaikuttamatta työntekijän oikeuksiin saada emoyrityksen oman pääoman ehtoisia instrumentteja alkuperäisen osakeperusteisia maksuja koskevan järjestelyn nojalla. Jos tytäryritykset eivät ole velvollisia suorittamaan työntekijöilleen maksua osakeperusteisesti maksettavasta liiketoimesta, ne käsittelevät sen omana pääomana maksettavana osakeperusteisena liiketoimena. Kunkin tytäryrityksen on arvostettava työntekijältä vastaanottamansa palvelut perustuen kyseisten oman pääoman ehtoisten instrumenttien käypään arvoon sinä päivänä, jona emoyritys on alun perin myöntänyt oikeudet kyseisiin oman pääoman ehtoihin instrumentteihin, kuten liitteessä A määritellään, ja siihen osuuteen oikeuden syntymisajanjaksosta, jonka työntekijä on työskennellyt kussakin tytäryhtiössä.

B60 Jos tytäryritys on velvollinen suorittamaan työntekijöilleen liiketoimesta maksun emoyrityksensä oman pääoman ehtoisina instrumentteina, se käsittelee liiketoimen käteisvaroina maksettavana liiketoimena. Kunkin tytäryrityksen on arvostettava vastaanottamansa palvelut oman pääoman ehtoisten instrumenttien myöntämispäivän käyvän arvon perusteella oikeuden syntymisajanjakson siltä osalta, jonka työntekijä on työskennellyt kussakin tytäryrityksessä. Lisäksi kunkin tytäryrityksen on kirjattava oman pääoman ehtoisten instrumenttien käyvän arvon muutokset, jotka tapahtuvat sinä aikana, kun työntekijä työskentelee kussakin tytäryrityksessä.

B61 Konserniyhteisöjen välillä siirtynyt työntekijä ei välttämättä täytä oikeuden syntymistä koskevia muita kuin liitteessä A määritellyjä markkinaperusteisia ehtoja, esimerkiksi jos työntekijä eroaa konsernin palveluksesta ennen määrätyn palvelusajan täyttymistä. Tässä tapauksessa, koska oikeuden syntymisehtona on konsernille suoritettava palvelu, kunkin tytäryrityksen on oikaistava määrää, joka on aiemmin kirjattu kyseiseltä työntekijältä vastaanotetuista palveluista kappaleessa 19 tarkoitettujen periaatteiden mukaisesti. Näin ollen jos emoyrityksen myöntämiä oikeuksia oman pääoman ehtoihin instrumentteihin ei synny, koska työntekijä ei täytä oikeuden syntymisen muuta kuin markkinaperusteista ehtoa, kyseiseltä työntekijältä saatuja palveluja vastaavaa määrää ei merkitä kumulatiivisesti yhdenkään konserniin kuuluvan yrityksen tilinpäätökseen.

---