ISSN 1725-5120

Europos Sąjungos oficialusis leidinys

L 41

Leidimas
lietuvių kalba

Teisės aktai

48 tomas

2005 m. vasario 11 d.

Turinys

I *Aktai, kuriuos skelbti privaloma*

★ **2005 m. vasario 4 d. Komisijos reglamentas (EB) Nr. 211/2005, iš dalies keičiantis Reglamentą (EB) Nr. 1725/2003, priimantį tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 dėl 1 ir 2 tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų (TFAS) ir 12, 16, 19, 32, 33, 38 ir 39 tarptautinių apskaitos standartų (TAS) [1]** 1

[1] Tekstas svarbus EEE

LT

Aktai, kurių pavadinimai spausdinami paprastu šriftu, yra susiję su kasdieniu žemės ūkio reikalų valdymu ir paprastai galioja ribotą laikotarpį.

Visų kitų aktų pavadinimai spausdinami ryškesniu šriftu ir prieš juos dedama žvaigždutė.

I

(Aktai, kuriuos skelbti privaloma)

KOMISIJOS REGLAMENTAS (EB) Nr. 211/2005

2005 m. vasario 4 d.

iš dalies keičiantis Reglamentą (EB) Nr. 1725/2003, priimantį tam tikrus tarptautinius apskaitos standartus pagal Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 dėl 1 ir 2 tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų (TFAS) ir 12, 16, 19, 32, 33, 38 ir 39 tarptautinių apskaitos standartų (TAS)

(Tekstas svarbus EEE)

EUROPOS BENDRIJŲ KOMISIJA,

atsižvelgdama į Europos bendrijos steigimo sutartį,

atsižvelgdama į 2002 m. liepos 19 d. Europos Parlamento ir Tarybos reglamentą (EB) Nr. 1606/2002 dėl tarptautinių apskaitos standartų taikymo ([1]), ypač į jo 3 straipsnio 1 dalį,

kadangi:

(1) Komisijos reglamentu (EB) Nr. 1725/2003 ([2]) buvo patvirtinti tam tikri tarptautiniai standartai ir aiškinimai, galioję 2002 m. rugsėjo 1 d.

(2) 2004 m. vasario 19 d. Tarptautinių apskaitos standartų valdyba (TASV) paskelbė 2 tarptautinį finansinės atskaitomybės standartą (TFAS) „Akcijomis išreikštas mokėjimas“. 2 TFAS pirmą kartą reikalaujama, kad bendrovės savo pajamų deklaracijose atspindėtų sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, poveikį, įskaitant sąnaudas, susijusias su sandoriais, pagal kuriuos vadovybei ir darbuotojams yra suteikiami akcijų pasirinkimo sandoriai. Anksčiau sandoriai, pagal kuriuos akcijų pasirinkimo sandoriai buvo suteikiami darbuotojams, nebuvo įtraukiami į bendrovės pajamų deklaraciją, bet buvo pateikiami pastabose, neturinčiose poveikio pelno ataskaitoms kapitalo rinkoms.

(3) Konsultacijos su šios srities ekspertais parodė, jog 2 TFAS atitinka Reglamento (EB) Nr. 1606/2002 3 straipsnyje nurodytus techninius priėmimo kriterijus, ypač reikalavimą prisidėti prie Europos visuomenės gerovės.

(4) 2 TFAS nenurodyta, kokiais vertinimo modeliais reikėtų remtis. Vietoj to, jame tik aprašomi veiksniai, į kuriuos reikėtų bent atsižvelgti apskaičiuojant akcijomis išreikšto mokėjimo *tikrąją vertę*. Tokiu būdu siekiama neužkirsti kelio tinkamų skaičiavimo metodų, kurių iki šiol nėra visoms akcijomis išreikštų mokėjimų formoms (pavyzdžiui, neparduodami ilgalaikiai darbuotojų akcijų pasirinkimo sandoriai), kūrimui. Ateityje gali būti sukurti nauji alternatyvūs metodai, kurie patenkintų bendrovių, auditorių ir investuotojų poreikius. Tačiau naujai vertybinių popierių biržoje kotiruojamoms įmonėms arba įmonėms, apie kurias neturima pakankamai įrašų, gali būti sunku apskaičiuoti būsimas akcijų kainas.

(5) Komisija atkreipė dėmesį į kritines pastabas dėl 2 TFAS „Akcijomis išreikštas mokėjimas“ sudėtingumo, gautas iš kelių suinteresuotųjų šalių konsultacijų metu. Komisija yra informuota apie kitus šio standarto techninius klausimus ir klausimus dėl jų poveikio ekonomikai. Komisija pripažįsta, kad atsižvelgiant į galimą poveikį, pavyzdžiui, darbuotojų akcijų pasirinkimo sandorių schemoms, ir į ES bendrovių konkurencingumą, reikėtų vykdyti reguliarią šio standarto taikymo stebėseną. Tačiau jo patvirtinimas yra naudingas Europos kapitalo rinkoms ir Europos investuotojams. Todėl ateityje Komisija stebės 2 TFAS poveikį Europos bendrovėms ir ne vėliau kaip iki 2007 m. liepos mėn. peržiūrės standarto taikymo sąlygas.

(6) Komisija primena, kad 2002 m. liepos 19 d. Reglamentu (EB) Nr. 1606/2002 (TAS reglamentu) reikalaujama, jog kiekvieniems finansiniams metams, kurių pradžia – 2005 m. sausio 1 d. arba vėliau, bendrovės, kurių veikla reglamentuojama valstybės narės įstatymų, parengia savo konsoliduotąsias sąskaitas, vadovaudamosi tarptautiniais apskaitos standartais, priimtais 6 straipsnio 2 dalyje nustatyta tvarka, jeigu balanso datą jų vertybiniai popieriai yra priimami prekybai bet kurios valstybės narės reguliuojamoje rinkoje, apibrėžtoje 1993 m. gegužės 10 d. Tarybos direktyvos 93/22/EEB dėl investicinių paslaugų vertybinių popierių srityje 1 straipsnio 13 dalyje ([3]).

([1]) OL L 243, 2002 9 11, p. 1.

([2]) OL L 261, 2003 10 13, p. 1. Reglamentas su paskutiniais pakeitimais, padarytais Reglamentu (EB) Nr. 2238/2004 (OL L 394, 2004 12 31, p. 1).

([3]) OL L 141, 1993 6 11, p. 27. Direktyva su paskutiniais pakeitimais, padarytais Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2002/87/EB (OL L 35, 2003 2 11, p. 1).

(7) Todėl priėmus 2 TFAS reikėtų padaryti pakeitimus kituose tarptautiniuose apskaitos standartuose, siekiant užtikrinti tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumą. Šiuos pakeitimus reikėtų daryti 1 tarptautiniame finansinės atskaitomybės standarte (TFAS), 12, 16, 19, 32, 33, 38 ir 39 tarptautiniuose apskaitos standartuose (TAS).

(8) Todėl reikia atitinkamai iš dalies pakeisti Reglamentą (EB) Nr. 1725/2003.

(9) Šiame reglamente numatytos priemonės atitinka Apskaitos reguliavimo komiteto nuomonę,

PRIĖMĖ ŠĮ REGLAMENTĄ:

1 straipsnis

Reglamento (EB) Nr. 1725/2003 priedas iš dalies keičiamas taip:

1) 2 tarptautinis finansinės atskaitomybės standartas (TFAS) „Akcijomis išreikštas mokėjimas“ įterpiamas į Reglamento (EB) Nr. 1725/2003 priedą.

2) Todėl priėmus 2 TFAS reikėtų padaryti pakeitimus 1 TFAS, 12, 16, 19, 32, 33, 38, ir 39 tarptautiniuose apskaitos standartuose (TAS), siekiant užtikrinti tarptautinių apskaitos standartų nuoseklumą.

3) Įterpiamas tekstas pateikiamas šio reglamento priede.

2 straipsnis

Šis reglamentas įsigalioja trečią dieną po jo paskelbimo *Europos Sąjungos oficialiajame leidinyje*.

Šis reglamentas yra privalomas visas ir tiesiogiai taikomas visose valstybėse narėse.

Priimta Briuselyje, 2005 m. vasario 4 d.

Komisijos vardu
Charlie McCREEVY
Komisijos narys

PRIEDAS

TARPTAUTINIAI FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAI

Nr.	**Pavadinimas**
2 TFAS	Akcijomis išreikštas mokėjimas

Galima platinti Europos ekonominėje erdvėje. Visos už Europos ekonominės erdvės ribų esančios teisės, išskyrus teises platinti asmeniniam ar kitam teisingam naudojimui, saugomos. Išsamesnė informacija pateikta Tarptautinių apskaitos standartų valdybos tinklalapyje www.iasb.org.uk

IFRS 2

2-ASIS TARPTAUTINIS FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS STANDARTAS

Akcijomis išreikštas mokėjimas

TURINYS

	Paragrafas
Tikslas	1
Taikymas	2-6
Pripažinimas	7-9
Sandoriai, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis	10-29
Bendra informacija	10-13
Sandoriai dėl paslaugų gavimo	14-15
Sandoriai, vertinami remiantis suteiktų nuosavybės priemonių tikrąja verte	16-25
Suteiktų nuosavybės priemonių tikrosios vertės nustatymas	16-18
Teisių perdavimo sąlygų nagrinėjimas	19-21
Atnaujinimo savybės nagrinėjimas	22
Data po teisių perdavimo	23
Atvejis, kai nuosavybės priemonių tikroji vertė negali būti patikimai įvertinta	24-25
Sąlygų, kuriomis nuosavybės priemonės buvo suteiktos, pakeitimai, įskaitant atšaukimus ir apmokėjimus	26-29
Sandoriai, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie turi būti padengti grynais pinigais	30-33
Sandoriai, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, su alternatyva mokėti grynais pinigais	34-43
Sandoriai, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurių susitarimo sąlygos leidžia sandorio šaliai pasirinkti atsiskaitymo būdą	35-40
Akcijomis išreikšti mokėjimų sandoriai, pagal kurių susitarimo sąlygas ūkio subjektas gali pasirinkti atsiskaitymo būdą	41-43
Pateikimas	44-52
Pereinamosios nuostatos	53-59
Įsigaliojimo data	60

TIKSLAS

1 Šio TFAS tikslas – apibrėžti ūkio subjekto finansinės atskaitomybės sudarymą, kai šis vykdo sandorius, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis. Ypatingai reikalaujama, kad ūkio subjektas atspindėtų sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, poveikį savo pelnui ar nuostoliui bei finansinei būklei, įskaitant sąnaudas, susijusias su sandoriais, pagal kuriuos darbuotojams yra suteikiami akcijų pasirinkimo sandoriai.

TAIKYMAS

2 Ūkio subjektas turi taikyti šį TFAS, apskaitydamas visus savo sandorius, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, įskaitant:

a) *Sandorius, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie bus padengti nuosavybės vertybiniais popieriais*, kai ūkio subjektas gauna *prekių ar paslaugų kaip mokestį* už ūkio subjekto *nuosavybės priemones* (įskaitant akcijas ar akcijų pasirinkimo sandorius);

b) *Sandorius, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie bus padengti grynais pinigais*, kai ūkio subjektas įsigyja prekes arba paslaugas įsipareigodamas prekių ar paslaugų tiekėjui už sumas, pagrįstas ūkio subjekto akcijų ar kitų nuosavybės priemonių kaina (ar verte);

ir

c) sandorius, kai ūkio subjektas gauna ar įsigyja prekes arba paslaugas, o sutartines sąlygas nustato tiek pats ūkio subjektas, tiek ir prekių ar paslaugų tiekėjas, pasirinkdami, ar ūkio subjektas atsiskaitys už sandorį grynaisiais pinigais (ar kitokiu turtu), ar išleisdamas nuosavybės priemones,

išskyrus 5 ir 6 paragrafe numatomus atvejus.

3 Pagal šį TFAS ūkio subjekto nuosavybės priemonių perleidimai, kuriuos akcininkai atlieka toms šalims (įskaitant darbuotojus), kurios ūkio subjektui teikia prekes ar paslaugas, yra sandoriai, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, išskyrus atvejį, kai perleidimas yra atliekamas kitu aiškiu tikslu, o ne kaip mokėjimas už ūkio subjektui suteiktas prekes ar paslaugas. Tai taip pat taikoma, kai patronuojančios įmonės perleidžia nuosavybės priemones arba kai kitas ūkio subjektas toje pačioje įmonių grupėje perleidžia nuosavybės priemones toms šalims, kurios ūkio subjektui teikia prekes ar paslaugas.

4 Pagal šį TFAS, sandoris su darbuotoju (ar kita šalimi), kaip galimu ūkio subjekto nuosavybės priemonių savininku, nėra sandoris, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis. Pavyzdžiui, jeigu ūkio subjektas suteikia visiems konkrečių nuosavybės priemonių rūšių savininkams teisę įsigyti papildomų ūkio subjekto nuosavybės priemonių už kainą, mažesnę negu tų nuosavybės priemonių tikroji vertė, o darbuotojas gauna tokią teisę, nes jis/ji yra konkrečios nuosavybės priemonių rūšies turėtojas, tuomet teisės suteikimui ar pasinaudojimui ja šio TFAS reikalavimai nėra taikomi.

5 Kaip minima 2 paragrafe, šis TFAS taikomas akcijomis išreikštų mokėjimų sandoriams, kai ūkio subjektas įsigyja ar gauna prekes arba paslaugas. Prekes sudaro atsargos, medžiagos, ilgalaikis materialusis turtas, nematerialusis turtas ir kitas nefinansinis turtas. Tačiau ūkio subjektas neturi taikyti šio Standarto sandoriams, kai jis įsigyja prekes kaip dalį grynojo turto, įgyto sujungus verslą – pastaruoju atveju taikomas 22 TAS „*Verslo jungimai*“. Todėl nuosavybės priemonėms, išleistoms jungiant verslą mainais už įsigyjamojo ūkio subjekto kontrolę, šis TFAS netaikomas. Tačiau įsigyjamojo ūkio subjekto darbuotojams suteiktoms nuosavybės priemonėms (pvz., mainais į pratęsiamas paslaugas) šis TFAS taikomas. Atšaukimas, perkėlimas ar kitokių susitarimų, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, pakeitimai dėl verslo jungimo ar kitokio nuosavybės restruktūrizavimo taip pat turi būti apskaitomi pagal šį TFAS.

6 Šis TFAS netaikomas sandoriams, kurių apmokėjimo pagrindas i6reik6tas akcijomis, kai ūkio subjektas gauna ar įsigyja prekes arba paslaugas pagal sutartis, kurioms taikoma 32 TAS „*Finansinės priemonės: atskleidimas ir pateikimas*“ (persvarstyto 2003 m.) 8-10 paragrafai arba 39 TAS „*Finansinės priemonės: pripažinimas ir vertinimas*“ (persvarstyto 2003 m.) 5-7 paragrafai.

PRIPAŽINIMAS

7 **Ūkio subjektas turi pripažinti pagal sandorius, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, gautas ar įsigytas prekes arba paslaugas po to, kai jos gaunamos. Ūkio subjektas turi pripažinti atitinkamą nuosavybės padidėjimą, jei prekės ar paslaugos buvo gautos pagal sandorį, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kuris bus padengtas nuosavybes vertybiniais popieriais, arba įsipareigojimą, jeigu prekės ar paslaugos buvo įsigytos pagal sandorį, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kuris bus padengtas grynais pinigais.**

8 **Kai pagal sandorį, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, gaunamos ar įsigyjamos prekės ar paslaugos neatitinka turto pripažinimo reikalavimų, jos turi būti pripažįstamos sąnaudomis.**

9 Sąnaudos paprastai atsiranda naudojant prekes ar paslaugas. Pavyzdžiui, paslaugos paprastai būna sunaudojamos iš karto, taigi sąnaudos pripažįstamos tada, kai šalis atlieka paslaugas. Prekės gali būti sunaudojamos per laiko tarpą, atsargos gali būti parduodamos vėliau, todėl sąnaudos yra pripažįstamos tada, kai prekės yra sunaudojamos ar parduodamos. Tačiau kartais būtina pripažinti sąnaudas dar prieš sunaudojant ar parduodant prekes arba paslaugas, nes jos neatitinka reikalavimų dėl pripažinimo turtu. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali įsigyti prekes kaip naujo produkto vystymo projekto tyrimo etapo dalį. Nors tokios prekės nebuvo sunaudotos, jos gali neatitikti reikalavimų dėl pripažinimo turtu pagal taikomą TFAS.

SANDORIAI, KURIŲ APMOKĖJIMO PAGRINDAS IŠREIKŠTAS AKCIJOMIS

Bendra informacija

10 **Sudarydamas sandorius, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie bus padengti nuosavybės vertybiniais popieriais, ūkio subjektas turi įvertinti gautas prekes ar paslaugas ir atitinkamą nuosavybės padidėjimą tiesiogiai gautų prekių ar paslaugų *tikrąja verte*, išskyrus atvejį, kada minėta tikroji vertė negalėtų būti patikimai įvertinama. Jeigu ūkio subjektas negali patikimai įvertinti gautų prekių ar paslaugų tikrosios vertės, jis turi įvertinti jų vertę ir atitinkamą nuosavybės padidėjimą netiesiogiai remdamasis (*) *suteiktų nuosavybės priemonių* tikrąja verte.**

11 Taikydamas 10 paragrafo reikalavimus *sandoriams su darbuotojais ir kitais asmenimis, teikiančiais panašias paslaugas* (**), ūkio subjektas turi įvertinti gautų paslaugų tikrąją vertę, remdamasis suteiktų nuosavybės priemonių tikrąja verte, kadangi paprastai yra neįmanoma patikimai įvertinti gautų paslaugų tikrosios vertės, kaip paaiškinta 12 paragrafe. Minėtų nuosavybės priemonių tikroji vertė turi būti įvertinama jų suteikimo datą.

12 Paprastai akcijos, akcijų pasirinkimo sandoriai ar kitos nuosavybės priemonės yra suteikiamos darbuotojams kaip jų atlyginimų paketų dalis, kaip piniginio atlyginimo priedas ir kitos su darbo atlikimu susijusios išmokos. Paprastai neįmanoma tiesiogiai įvertinti už tam tikrus darbuotojų atlyginimo paketo komponentus gautų paslaugų. Taip pat gali būti neįmanoma nepriklausomai įvertinti bendro atlyginimų paketo tikrosios vertės, prieš tai neįvertinus tiesioginio suteiktų nuosavybės priemonių tikrosios vertės. Be to, akcijos arba akcijų pasirinkimo sandoriai kai kada yra suteikiami kaip sutartų premijų (o ne pagrindinio atlyginimo) dalis, pvz., kaip darbuotojų paskatinimas ir toliau dirbti šiame ūkio subjekte arba siekis atsilyginti jiems už pastangas gerinant ūkio subjekto veiklos rezultatus. Ūkio subjektas, suteikdamas akcijas ar akcijų pasirinkimo sandorius kaip kito atlyginimo priedą, tokiu būdu moka papildomą atlyginimą, siekdamas papildomos naudos. Tikėtina, kad šių papildomų išmokų tikrosios vertės vertinimas būtų sudėtingas. Dėl tiesioginio gautų paslaugų tikrosios vertės nustatymo sudėtingumo ūkio subjektas turi įvertinti gautų darbuotojų paslaugų tikrąją vertę, remdamasis suteiktų nuosavybės priemonių tikrąja verte.

13 Taikant 10 paragrafo reikalavimus sandoriams ne su darbuotojais, o su kitomis šalimis, turi būti paneigiama prielaida, kad gautų prekių ar paslaugų tikroji vertė gali būti patikimai įvertinta. Tikroji vertė turi būti įvertinama tą datą, kai ūkio subjektas gauna prekes, arba tada, kai sutarties šalis suteikia paslaugas. Tais retais atvejais, kai ūkio subjektas prielaidą paneigia, negalėdamas patikimai įvertinti gautų prekių ar paslaugų tikrosios vertės, jis turi įvertinti gautas prekes ar paslaugas bei atitinkamą nuosavybės padidėjimą netiesiogiai pagal suteiktų nuosavybės priemonių tikrąją vertę, įvertintą tą dieną, kai ūkio subjektas gauna prekes ar kita šalis suteikia paslaugas.

Sandoriai dėl paslaugų gavimo

14 Jeigu teisės į suteiktas nuosavybės priemones perduodamos iš karto, tuomet nereikalaujama, kad sandorio šalis užbaigtų numatytą paslaugų teikimo laikotarpį iki besąlygiško teisių į šias nuosavybės priemones įgijimo. Priešingu atveju, nesant įrodymų, ūkio subjektas gali manyti, jog sandorio šalis suteikė paslaugas kaip mokestį už gautas nuosavybės priemones. Šiuo atveju suteikimo dieną ūkio subjektas turi pripažinti pilnai gautas paslaugas ir atitinkamą nuosavybės padidėjimą.

(*) Šis TFAS naudoja frazę „remdamasi tuo“, o ne „į“, kadangi sandoris galutinai yra vertinamas padauginant suteiktų nuosavybės priemonių, įvertintų 11 ar 13 paragrafuose (kuris yra tinkamas) nustatytą datą, tikrąją vertę iš nuosavybės priemonių, kurių teisės įsigalioja, kaip paaiškinta 19 paragrafe, skaičiaus.

(**) Šio Standarto likusioje dalyje visi darbuotojų paminėjimai taip pat apima ir kitus, teikiančius panašias paslaugas.

15 Jeigu teisės į nuosavybės priemones neperduodamos tol, kol sandorio šalis neužbaigia numatyto paslaugų teikimo laikotarpio, ūkio subjektas gali manyti, jog paslaugos, kurias turi suteikti sandorio šalis kaip mokestį už nuosavybės priemones, bus gautos ateityje per *teisių perdavimo laikotarpį*. Ūkio subjektas turi apskaityti šias paslaugas taip, tarsi jos būtų kitos sandorio šalies atliekamos per teisių perdavimo laikotarpį, atitinkamai apskaitydamas nuosavybės padidėjimą. Pavyzdžiui:

a) jeigu darbuotojui suteikiami akcijų pasirinkimo sandoriai su sąlyga, kad jis užbaigs paslaugas per tris metus, ūkio subjektas gali daryti prielaidą, jog darbuotojo atliekamos paslaugos, kaip mokestis už akcijų pasirinkimo sandorius, bus gautos per būsimą trijų metų teisių perdavimo laikotarpį.

b) jeigu darbuotojui suteikiami akcijų pasirinkimo sandoriai su sąlyga, kad jis įvykdys numatytas sąlygas ir liks dirbti šiam ūkio subjektui tol, kol tos sąlygos bus patenkintos, o teisių perdavimo laikotarpio trukmė priklausys nuo to, per kiek laiko sąlygos bus įvykdytos, ūkio subjektas gali daryti prielaidą, jog darbuotojo suteikiamos paslaugos, kaip mokestis už suteiktus akcijų pasirinkimo sandorius, bus gautos per būsimą teisių perdavimo laikotarpį. Ūkio subjektas turi įvertinti laukiamo teisių perdavimo laikotarpio trukmę suteikimo dieną, remdamasis labiausiai tikėtinais sąlygų įvykdymo rezultatais. Jeigu įvykdymo sąlyga yra *rinkos sąlyga*, tuomet laukiamo teisių perdavimo laikotarpio trukmės įvertinimas turi sutapti su prielaidomis dėl suteiktų pasirinkimo sandorių tikrosios vertės vertinimo ir neturi būti vėliau peržiūrimas. Jeigu įvykdymo sąlyga nėra rinkos sąlyga, tuomet ūkio subjektas turi peržiūrėti savo įvertintą teisių perdavimo laikotarpio trukmę, jeigu tai būtina ir jeigu vėlesnė informacija parodo, kad teisių perdavimo laikotarpio trukmė skiriasi nuo ankstesnių įvertinimų.

Sandoriai, vertinami remiantis suteiktų nuosavybės priemonių tikrąja verte

Suteiktų nuosavybės priemonių tikrosios vertės nustatymas

16 Dėl sandorių, vertinamų remiantis suteiktų nuosavybės priemonių tikrąja verte, ūkio subjektas turi įvertinti suteiktų nuosavybės priemonių tikrąją vertę *vertinimo dieną*, remdamasis rinkos kainomis (jei jos pateikiamos viešai) ir atsižvelgdamas į sąlygas, pagal kurias nuosavybės priemonės buvo suteiktos (priklausomai nuo 19-22 paragrafų reikalavimų).

17 Jeigu rinkos kainos viešai nepateikiamos, ūkio subjektas turi įvertinti suteiktų nuosavybės priemonių tikrąją vertę, naudodamas vertinimo metodą, tam, kad nustatytų, kokia būtų tokios nuosavybės priemonės kaina vertinimo dieną, sudarius sandorį tarp nusimanančių ir ketinančių (dalyvauti atitinkamoje operacijoje) nesusijusių šalių. Vertinimo metodas turi sutapti su bendrai priimta vertinimo metodika, skirta finansinių priemonių įkainojimui, taip pat turi sujungti visus faktorius ir prielaidas, kuriuos(-ias) nusimanantys ir ketinantys dalyvauti rinkos dalyviai apsvarstys nustatydami kainą (priklausomai nuo 19-22 paragrafų reikalavimų).

18 Priedėlis B apima tolesnes akcijų ir akcijų pasirinkimo sandorių tikrosios vertės vertinimo taisykles. Čia pabrėžiamos nustatytos sąlygos kaip bendri darbuotojams suteiktų akcijų ar akcijų pasirinkimo sandorių bruožai.

Teisių perdavimo sąlygų nagrinėjimas

19 Nuosavybės priemonių suteikimas gali priklausyti nuo konkrečių atsiskaitymo sąlygų įgyvendinimo. Pavyzdžiui, tam, kad darbuotojams būtų suteiktos akcijos ar akcijų pasirinkimo sandoriai, tipiška sąlyga yra darbuotojo būsimas darbas šiam ūkio subjektui numatytą laikotarpį. Gali būti ir sąlygų, susijusių su veiklos rezultatais, kurios turi būti patenkinamos, pvz., ūkio subjekto numatyto pelno augimo arba ūkio subjekto numatyto akcijų kainos padidėjimo pasiekimas. Į teisių perdavimo sąlygas, kitaip nei į rinkos sąlygas, neturi būti atsižvelgiama vertinant akcijų arba akcijų pasirinkimo sandorių tikrąją vertę vertinimo dieną. Užuot tai darius, į teisių perdavimo sąlygas turi būti atsižvelgiama pakoreguojant nuosavybės priemonių, įtrauktų į sandorio sumos įvertinimą, skaičių – tam, kad būtų pripažįstama suma už prekes ar paslaugas, gautas kaip atlygis už suteiktas nuosavybės priemones, o ši suma turi būti pagrįsta suteikiamų nuosavybės priemonių, į kurias teisės galiausiai perduodamos, skaičiumi. Todėl pagal kaupimo principą jokia suma už gautas prekes ar paslaugas nepripažįstama, jeigu teisės į suteiktas nuosavybės priemones neperduodamos neįvykdžius minėtų perdavimo sąlygų, pvz., kai šalis neužbaigia numatyto paslaugų teikimo laikotarpio arba kai rezultatų sąlygos nėra įvykdomos taip, kaip reikalaujama 21 paragrafe.

20 Taikydamas 19 paragrafo reikalavimus, ūkio subjektas turi pripažinti sumą už teisių perdavimo laikotarpiu gautas prekes ar paslaugas, pagrįstą suteikiamų nuosavybės priemonių, kurias tikimasi perduoti, kiekio geriausiu įmanomu įvertinimu (kurį ūkio subjektas peržiūri, jei būtina, ir jei vėlesnė informacija parodo, kad nuosavybės priemonių, kurias tikimasi perduoti, kiekis skiriasi nuo ankstesnių vertinimų). Teisių perdavimo dieną ūkio subjektas turi peržiūrėti įvertinimą, siekdamas sulyginti galiausiai perduotų teisių į nuosavybės priemonių kiekį, 21 paragrafe nurodytu būdu.

IFRS 2

21 Į rinkos sąlygas, pvz., planines akcijų kainas, nuo kurių priklauso teisių perdavimas (ar pasinaudojimas jomis), atsižvelgiama vertinant suteiktų nuosavybės priemonių tikrąją vertę. Taigi, kai kalbama apie nuosavybės priemonių suteikimą esant tam tikroms rinkos sąlygoms, ūkio subjektas turi pripažinti prekes ar paslaugas, gautas iš sandorio šalies, įvykdžiusios visas kitas sąlygas, kad teisės būtų perduotos (pvz., gautas paslaugas iš darbuotojo, teikusio savo paslaugas per nustatytą paslaugų teikimo laikotarpį), neatsižvelgdamas į tai, ar minėtos rinkos sąlygos buvo įvykdytos.

Atnaujinimo savybės nagrinėjimas

22 Į atnaujinamų pasirinkimo sandorių atnaujinimo savybę neturi būti atsižvelgiama vertinant pasirinkimo sandorių, suteiktų vertinimo dieną, tikrąją vertę. Todėl atnaujinamas pasirinkimo sandoris turi būti apskaitomas kaip naujo pasirinkimo sandorio suteikimas, jei/kai suteikiamas atnaujinamas pasirinkimo sandoris.

Data po teisių perdavimo

23 Pripažinęs gautas prekes ar paslaugas ir atitinkamą nuosavybės padidėjimą pagal 10-22 paragrafus, ūkio subjektas neturi koreguoti visos nuosavybės po teisių perdavimo datos. Pavyzdžiui, ūkio subjektas neturi atstatyti sumos, pripažintos gauta už darbuotojo paslaugas, jeigu teisės į nuosavybės priemones vėliau atimamos, o akcijų pasirinkimo sandorių atveju – jei pasirinkimo sandoriu nėra pasinaudojama. Tačiau šis reikalavimas netrukdo ūkio subjektui pripažinti perkėlimo (t.y. iš vieno nuosavybės komponento į kitą) nuosavybėje.

Atvejis, kai nuosavybės priemonių tikroji vertė negali būti patikimai įvertinta

24 16–23 paragrafų reikalavimai taikomi, kai ūkio subjektas turi įvertinti sandorius, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, remiantis suteiktų nuosavybės priemonių tikrąja verte. Tam tikrais retais atvejais ūkio subjektas gali nesugebėti patikimai įvertinti suteiktų nuosavybės priemonių tikrosios vertės vertinimo dieną pagal 16–22 paragrafų reikalavimus. Šiais retais atvejais ūkio subjektas turi:

a) įvertinti nuosavybės priemones jų *vidine verte* – visų pirma tada, kai ūkio subjektas gauna prekes arba kai sandorio šalis suteikia paslaugas, ir vėliau per kiekvieną atskaitomybės sudarymo datą bei finansinio atsiskaitymo datą, bet kokį vidinės vertės pasikeitimą pripažįstant pelno (nuostolio) ataskaitoje. Už suteiktus akcijų pasirinkimo sandorius susitarimas, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, visiškai padengiamas tada, kai pasirinkimo sandoriais yra pasinaudojama, kai jie atimami (pvz., dėl darbo sutarties nutraukimo) arba kai baigiasi jų galiojimas (pvz., baigiasi pasirinkimo sandorio galiojimo laikas).

b) pripažinti gautas prekes ar paslaugas pagal nuosavybės priemonių skaičių, teisės į kurį galiausiai perduodamos arba (jei tinka) kai teisėmis į nuosavybės priemones yra pasinaudojama. Taikydamas šiuos reikalavimus akcijų pasirinkimo sandoriams, ūkio subjektas, pavyzdžiui, turi pripažinti prekes ar paslaugas, gautas per teisių perdavimo laikotarpį (jei toks yra), remdamasis 14 ir 15 paragrafais, išskyrus atvejį, kada 15 paragrafo b) punkto reikalavimai dėl rinkos sąlygų netaikytini. Suma, pripažinta gautąja už prekes ar paslaugas per teisių perdavimo laikotarpį, turi apimti akcijų pasirinkimo sandorių, kurių atžvilgiu tikėtina, kad teisės bus perduotos, kiekį. Ūkio subjektas turi peržiūrėti tokį vertinimą, jeigu tai būtina, ir jei dėl vėliau gautos informacijos akcijų pasirinkimo sandorių, kurių atžvilgiu tikėtina, jog teisės bus perduotos, kiekis skiriasi nuo ankstesnių vertinimų. Teisių perdavimo datą ūkio subjektas turi peržiūrėti įvertinimą ir sulyginti jį su nuosavybės priemonių, į kurias teisės galiausiai buvo perduotos, kiekiu. Po teisių perdavimo datos ūkio subjektas turi atstatyti sumą, pripažintą gautąja už prekes ar paslaugas, jeigu akcijų pasirinkimo sandoriai vėliau atimami ar baigiasi akcijų pasirinkimo sandorių galiojimas.

25 Jeigu ūkio subjektas taiko 24 paragrafą, 26-29 paragrafų jam taikyti nebūtina, nes į bet kokius terminų ir sąlygų, kuriomis nuosavybės priemonės buvo suteiktos, pasikeitimus bus atsižvelgta taikant vidinės vertės metodą, išdėstytą 24 paragrafe. Tačiau ūkio subjektas apmoka suteiktas finansines nuosavybės priemones, kurioms taikomas 24 paragrafas:

a) jei mokėjimas įvykdomas per teisių perdavimo laikotarpį, ūkio subjektas turi apskaityti tokį mokėjimą kaip teisių perdavimo pagreitinimą ir todėl turi tuoj pat pripažinti šią sumą, kuri priešingu atveju būtų pripažįstama gautąja už paslaugas per teisių perdavimo laikotarpį.

b) bet koks atliktas mokėjimas turi būti apskaitomas kaip nuosavybės priemonių perpirkimas, t.y. atėmimas iš nuosavybės, išskyrus atvejus, kai toks mokėjimas viršija nuosavybės priemonių vidinę vertę, įvertintą perpirkimo dieną. Bet koks panašus perviršis turi būti pripažįstamas sąnaudomis.

Sąlygų, kuriomis nuosavybės priemonės buvo suteiktos, pakeitimai, įskaitant atšaukimus ir apmokėjimus

26 Ūkio subjektas gali pakeisti nuosavybės priemonių suteikimo sąlygas. Pavyzdžiui, jis gali sumažinti darbuotojams suteiktų pasirinkimo sandorių panaudojimo kainą (t.y. perkainoti pasirinkimo sandorius), o tai padidintų tokių pasirinkimo sandorių tikrąją vertę. 27–29 paragrafų reikalavimai apskaityti pakeitimų poveikį yra taikomi sandoriams, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, su darbuotojais. Tačiau tokie reikalavimai taip pat turi būti taikomi sandoriams, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, ne tik su darbuotojais, bet ir su kitomis šalimis, jei šie sandoriai vertinami remiantis suteiktų nuosavybės priemonių tikrąja verte. Pastaruoju atveju bet kokia 27–29 paragrafuose minima nuoroda į suteikimo datą turi būti keičiama data, kai ūkio subjektas gauna prekes ar sandorio šalis suteikia paslaugas.

27 Ūkio subjektas turi pripažinti gautas paslaugas, įvertintas suteikimo dieną suteiktųjų nuosavybės priemonių tikrąja verte, išskyrus atvejį, jeigu teisės į tas nuosavybės priemones nebūtų perduotos dėl neįvykdytų teisių perdavimo sąlygų (kitų nei rinkos sąlygos), nustatytų suteikimo datą. Tai taikoma nepaisant jokių sąlygų, kuriomis buvo suteiktos nuosavybės priemonės, pakeitimų, atšaukimų arba tokių suteiktų nuosavybės priemonių apmokėjimo. Be to, ūkio subjektas turi pripažinti pakeitimų poveikį, kai padidėja susitarimų, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, bendra tikroji vertė, arba jei tai yra kitaip naudinga darbuotojui. Priedėlyje B pateikiamos detalesnės šio reikalavimo taikymo nuorodos.

28 Jeigu ūkio subjektas atšaukia arba apmoka suteiktas nuosavybės priemones per teisių perdavimo laikotarpį (kitaip, negu atšaukiant suteikimą konfiskuojant, jei nevykdomos teisių perdavimo sąlygos):

a) ūkio subjektas turi apskaityti atšaukimą arba apmokėjimą kaip teisių perdavimo pagreitinimą; dėl to turi tuoj pat pripažinti šią sumą, kuri priešingu atveju būtų pripažįstama už gautas paslaugas per teisių perdavimo laikotarpį.

b) bet koks darbuotojui atliktas mokėjimas atšaukus arba apmokėjus suteiktas priemones turi būti apskaitomas kaip nuosavybės dalies perpirkimas, t.y. atimamas iš nuosavybės, išskyrus atvejį, kai toks mokėjimas viršija suteiktų nuosavybės priemonių tikrąją vertę, įvertintą perpirkimo dieną. Bet koks panašus perviršis turi būti pripažįstamas sąnaudomis.

c) jeigu darbuotojui suteikiamos naujos nuosavybės priemonės, jų suteikimo dieną ūkio subjektas pripažįsta suteiktas naujas nuosavybės priemones kaip atšauktųjų nuosavybės priemonių pakeitimą naujomis ir apskaito jas tuo pačiu būdu, kaip pirminio nuosavybės priemonių suteikimo pakeitimą (pagal 27 paragrafą ir Priedėlyje B pateiktas nuorodas). Padidėjusi suteiktų nuosavybės priemonių tikroji vertė yra skirtumas tarp pakeistų nuosavybės priemonių tikrosios vertės ir atšauktų nuosavybės priemonių, suteiktų nuosavybės priemonių pakeitimo datą, grynosios tikrosios vertės. Atšauktų nuosavybės priemonių grynoji tikroji vertė yra jų tikroji vertė iš karto po atšaukimo, atėmus bet kokių mokėjimų darbuotojui sumą nuosavybės priemonių atšaukimo datą. Tai apskaitoma kaip atėmimas iš nuosavybės pagal anksčiau pateiktą b) punktą. Jeigu ūkio subjektas nepripažįsta suteiktų naujų nuosavybės priemonių kaip pakeitimo už atšauktas nuosavybės priemones, jis apskaito šias nuosavybės priemones kaip naują nuosavybės priemonių suteikimą.

29 Jeigu ūkio subjektas atperka nuosavybės priemones su perduota teise į jas, tuomet darbuotojui atliktas mokėjimas turi būti apskaitomas kaip atėmimas iš nuosavybės, išskyrus atvejus, kai mokėjimas viršija atpirktų nuosavybės priemonių tikrąją vertę, įvertintą atpirkimo dieną. Bet koks panašus perviršis turi būti pripažįstamas sąnaudomis.

SANDORIAI, KURIŲ APMOKĖJIMO PAGRINDAS IŠREIKŠTAS AKCIJOMIS IR KURIE TURI BŪTI PADENGTI GRYNAIS PINIGAIS

30 **Kai kalbama apie sandorius, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie turi būti padengti grynais pinigais, ūkio subjektas turi įvertinti įgytas prekes ar paslaugas bei patirtą įsipareigojimą to įsipareigojimo tikrąja verte. Laikotarpiu, kai įsipareigojimai yra padengiami, ūkio subjektas turi įvertinti įsipareigojimų tikrąją vertę kiekvieną atskaitomybės datą bei padengimo datą, bet kokius tikrosios vertės pasikeitimus pripažindamas pelnu arba nuostoliu.**

31 Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali suteikti darbuotojams akcijų vertės padidinimo teises kaip jų apmokėjimo paketo dalį; pagal šias teises darbuotojams bus suteikta teisė į būsimąsias išmokas pinigais (o ne nuosavybės priemonėmis), pagrįstas ūkio subjekto akcijų kainos padidėjimu virš nustatyto lygio per numatytą laikotarpį. Taip pat ūkio subjektas gali suteikti savo darbuotojams teisę gauti būsimuosius piniginius mokėjimus, suteikdamas jiems teisę į akcijas (įskaitant akcijas, išleidžiamas pasinaudojus akcijų pasirinkimo sandoriais), kurios būtų išperkamos arba privalomu pagrindu (pvz., pasibaigus darbo sutarčiai), arba darbuotojui pasirinkus.

32 Ūkio subjektas turi pripažinti gautas paslaugas ir įsipareigojimą atsiskaityti jas tada, kai darbuotojas šias paslaugas atlieka. Pavyzdžiui, kai kurios teisės į akcijų vertės padidėjimą perduodamos iš karto, todėl iš darbuotojų nėra reikalaujama užbaigti numatyto paslaugų teikimo laikotarpio, kad jie gautų teisę į piniginius mokėjimus. Priešingu atveju, nesant įrodymų, ūkio subjektas gali daryti prielaidą, jog darbuotojas jau suteikė paslaugas mainais į gaunamą akcijų vertės padidėjimo teisę. Taigi ūkio subjektas turi iš karto pripažinti gautas paslaugas ir įsipareigojimą jas apmokėti. Jeigu teisės į akcijų vertės padidėjimą nepereina tol, kol darbuotojas neužbaigia numatyto paslaugų teikimo laikotarpio, ūkio subjektas turi pripažinti gautas paslaugas ir įsipareigojimą jas apmokėti tada, kai darbuotojas teikia paslaugas numatyto laikotarpio metu.

33 Įsipareigojimas, iki jis bus padengtas, iš pradžių ir vėliau kiekvieną atskaitomybės dieną turi būti vertinamas teisių į akcijų vertės padidėjimą tikrąja verte, taikant pasirinkimo sandorių įkainojimo modelį ir atsižvelgiant į sąlygas, kuriomis buvo suteiktos teisės į akcijų vertės padidėjimą, taip pat į darbuotojų iki tos datos atliktų paslaugų apimtį.

SANDORIAI, KURIŲ APMOKĖJIMO PAGRINDAS IŠREIKŠTAS AKCIJOMIS, SU ALTERNATYVA MOKĖTI GRYNAIS PINIGAIS

34 **Kai kalbama apie sandorius, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, kai sandorio sąlygos leidžia ūkio subjektui ar kitai sandorio šaliai pasirinkti, ar ūkio subjektas atsikaitys už sandorį pinigais (ar kitokiu turtu), ar išleisdamas nuosavybės priemones, tuomet ūkio subjektas turi apskaityti tokį sandorį ar jo sudedamąsias dalis kaip sandorį, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kuris bus padengtas grynais pinigais, jei ūkio subjektas prisiėmė įsipareigojimą atsiskaityti pinigais ar kitokiu turtu, arba kaip sandorį, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kuris bus padengtas nuosavybės vertybiniais popieriais, jei ūkio subjektas tokio įsipareigojimo neprisiėmė.**

Sandoriai, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurių susitarimo sąlygos leidžia sandorio šaliai pasirinkti atsiskaitymo būdą

35 Jeigu ūkio subjektas suteikė sandorio šaliai teisę pasirinkti, ar sandoris, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, bus apmokamas pinigais (*), ar išleidžiant nuosavybės priemones, toks ūkio subjektas suteikė sudėtinę finansinę priemonę, susidedančią iš skolos komponento (t.y. sandorio šalies teisės pareikalauti mokėjimo pinigais) ir iš nuosavybės komponento (t.y. šalies teisės pareikalauti mokėjimo nuosavybės priemonėmis, o ne pinigais). Sandorių ne su darbuotojais, o su kitomis šalimis, pagal kuriuos gautų prekių ar paslaugų tikroji vertė yra įvertinama tiesiogiai, atveju ūkio subjektas prekių ar paslaugų gavimo dieną turi įvertinti sudėtinės finansinės priemonės nuosavybės komponentą, lygų skirtumui tarp gautų prekių ar paslaugų tikrosios vertės ir skolos komponento tikrosios vertės.

36 Kai kalbama apie kitus sandorius, tarp jų ir sandorius su darbuotojais, ūkio subjektas turi įvertinti sudėtinės finansinės priemonės tikrąją vertę vertinimo datą, atsižvelgdamas į sąlygas, kuriomis buvo suteiktos teisės į pinigus ar nuosavybės priemones.

37 Taikydamas 36 paragrafą, ūkio subjektas pirmiausiai turi įvertinti skolos komponento tikrąją vertę, o tada įvertinti nuosavybės komponento tikrąją vertę atsižvelgdamas į tai, kad kita sandorio šalis turi atsisakyti teisės gauti pinigus tam, kad gautų nuosavybės priemonių. Sudėtinės finansinės priemonės tikroji vertė yra dviejų komponentų tikrųjų verčių suma. Tačiau sandoriai, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kuriuose šalis turi atsiskaitymo pasirinkimo teisę, dažnai yra struktūriškai apibrėžti taip, kad vienos atsiskaitymo alternatyvos tikroji vertė yra lygi antrosios tikrąjai vertei. Pavyzdžiui, kita sandorio šalis gali turėti pasirinkimą: ar gauti akcijų pasirinkimo sandorius, ar pinigais apmokamas teises į akcijų vertės padidėjimą. Tokiais atvejais nuosavybės komponento tikroji vertė yra lygi nuliui, taigi sudėtinės finansinės priemonės tikroji vertė yra lygi skolos komponento tikrąjai vertei. Priešingu atveju, jeigu apmokėjimo alternatyvų tikrosios vertės skiriasi, nuosavybės komponento tikroji vertė dažniausiai būna didesnė už nulį, sudėtinės finansinės priemonės tikroji vertė yra didesnė už skolos priemonės tikrąją vertę.

38 Ūkio subjektas turi atskirai apskaityti gautas prekes ar paslaugas pagal kiekvieną sudėtinės finansinės priemonės komponentą. Pagal skolos komponentą ūkio subjektas turi pripažinti įgytas prekes ar paslaugas bei įsipareigojimą jas apmokėti, kai tik kita sandorio šalis jas suteikia, pagal reikalavimus, taikomus sandoriams, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie bus padengti grynais pinigais (30–33 paragrafai). Pagal nuosavybės komponentą (jei toks yra) ūkio subjektas turi pripažinti gautas prekes ar paslaugas bei atitinkamą nuosavybės padidėjimą, kai tik kita sandorio šalis jas suteikia, pagal reikalavimus, taikomus sandoriams, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie bus padengti nuosavybės vertybiniais popieriais (10–29 paragrafai).

(*) 35-43 paragrafuose visos nuorodos į pinigus taip pat apima ir kitą ūkinio subjekto turtą.

39 Atsiskaitymo dieną ūkio subjektas turi pervertinti įsipareigojimą jo tikrąja verte. Jeigu ūkio subjektas išleidžia atsiskaitymui nuosavybės priemones, užuot mokėjęs grynais pinigais, įsipareigojimai turi būti perkeliami tiesiogiai į nuosavybę kaip mokestis už išleistas nuosavybės priemones.

40 Jeigu ūkio subjektas atsiskaito pinigais, o ne išleisdamas nuosavybės priemones, tokiu mokėjimu įsipareigojimas turi būti visiškai padengiamas. Bet koks anksčiau pripažintas nuosavybės komponentas turi likti nuosavybe. Kaip atsiskaitymą pasirinkdama grynus pinigus, sandorio šalis atsisako teisės gauti nuosavybės priemones. Tačiau šis reikalavimas netrukdo ūkio subjektui pripažinti perkėlimą nuosavybėje, t.y. iš vieno nuosavybės komponento į kitą.

Akcijomis išreikšti mokėjimų sandoriai, pagal kurių susitarimo sąlygas ūkio subjektas gali pasirinkti atsiskaitymo būdą

41 Kai yra kalbama apie akcijomis išreikštą mokėjimo sandorį, pagal kurio susitarimo sąlygas ūkio subjektas gali pasirinkti atsiskaitymą grynaisiais pinigais arba išleidžiant nuosavybės priemones, ūkio subjektas privalo nustatyti, ar jis turi dabartinį įsipareigojimą atsiskaityti pinigais, ir atitinkamai apskaityti sandorį, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis. Ūkio subjektas turi dabartinį įsipareigojimą atsiskaityti pinigais, jei pasirinkimas atsiskaityti nuosavybės priemonėmis neturi komercinio pagrindo (pvz., todėl, kad ūkio subjektui yra teisiškai draudžiama išleisti akcijų), arba jei ūkio subjektas pagal savo mokėjimų praktiką ar nustatytą politiką paprastai atsiskaito pinigais tada, kai kita sandorio šalis to prašo.

42 Jeigu ūkio subjektas turi dabartinį įsipareigojimą atsiskaityti pinigais, jis turi apskaityti sandorį pagal reikalavimus, taikomus sandoriams, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie bus padengiami grynais pinigais (30–33 paragrafai).

43 Jeigu tokie įsipareigojimai neegzistuoja, ūkio subjektas turi apskaityti sandorį pagal reikalavimus, taikomus akcijomis išreikštų mokėjimų sandoriams, kurie turi būti padengti nuosavybės vertybiniais popieriais (10–29 paragrafai). Atsiskaitymo metu:

a) jeigu ūkio subjektas pasirenka atsiskaitymą pinigais, toks mokėjimas turi būti apskaitomas kaip nuosavybės dalies perpirkimas, t.y. atimant iš nuosavybės, išskyrus toliau pateiktame c) punkte nurodytą išimtį.

b) jeigu ūkio subjektas pasirenka atsiskaitymą išleidžiant nuosavybės priemones, tada nėra reikalaujamas joks tolesnis apskaitymas (kitoks, negu perleidimas iš vieno nuosavybės komponento į kitą, jei tai būtina), išskyrus toliau pateiktame c) punkte nurodytą išimtį.

c) jeigu ūkio subjektas pasirenka alternatyvų atsiskaitymą didesne tikrąja verte, esančia atsiskaitymo dieną, jis turi pripažinti papildomas sąnaudas vertės perviršiui, t.y. skirtumą tarp sumokėtų pinigų ir nuosavybės priemonių, kurios būtų išleistos, tikrosios vertės, arba skirtumą tarp išleistų nuosavybės priemonių tikrosios vertės ir pinigų sumos, kuri būtų buvusi sumokėta.

PATEIKIMAS

44 **Ūkio subjektas turi pateikti informaciją, kuri finansinės atskaitomybės vartotojams leistų suprasti per laikotarpį buvusių sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, pobūdį ir mastą.**

45 Kad 44 paragrafe minimas reikalavimas būtų įgyvendintas, ūkio subjektas turi pateikti šią informaciją:

a) kiekvieno sandorio, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, įvykusio per ataskaitinį laikotarpį, rūšies aprašymą, įskaitant bendras kiekvieno susitarimo sąlygas, tokias, kaip teisių perdavimo reikalavimai, maksimalus suteiktų pasirinkimo sandorių terminas bei atsiskaitymo metodas (pvz., ar pinigais, ar nuosavybe). Ūkio subjektas gali sujungti šią informaciją, kai jo sudaryti akcijomis išreikštų mokėjimų susitarimai yra panašių rūšių, išskyrus atvejį, jeigu atskirai atskleisti kiekvieną susitarimą būtina 44 paragrafe keliamam reikalavimui įgyvendinti.

b) akcijų pasirinkimo sandorių kiekį ir svertines vidutines pasirinkimo sandorių panaudojimo kainas kiekvienos toliau pateiktų pasirinkimo sandorių grupės atžvilgiu:

i) laikotarpio pradžioje nepadengtų;

ii) suteiktų per laikotarpį;

iii) atimtų per laikotarpį;

iv) panaudotų per laikotarpį;

v) pasibaigusių per laikotarpį;

vi) nepadengtų laikotarpio pabaigoje;

ir

vii) panaudojamų laikotarpio pabaigoje.

c) akcijų pasirinkimo sandorių, panaudotų per laikotarpį, svertinę vidutinę kainą, buvusią jų panaudojimo datą. Jeigu per laikotarpį pasirinkimo sandoriai buvo naudojami nuolat, ūkio subjektas gali pateikti ataskaitinio laikotarpio vidutinę svertinę akcijų kainą.

d) laikotarpio pabaigoje esančių nepadengtų akcijų pasirinkimo sandorių kainų spektrą ir likusio sutartinio galiojimo laiko svertinį vidurkį. Jeigu pasinaudojimo kainų spektras platus, esantys nepadengti pasirinkimo sandoriai turi būti padalinami į intervalus, reikšmingus vertinant papildomų akcijų, kurios gali būti išleistos, bei pinigų, kurie gali būti gauti pasinaudojant tais pasirinkimo sandoriais, kiekį ir laiką.

46 **Ūkio subjektas turi atskleisti informaciją, kuri finansinės atskaitomybės vartotojams leistų suprasti, kaip nustatoma per laikotarpį gautų prekių ar paslaugų arba per laikotarpį suteiktų nuosavybės priemonių tikroji vertė.**

47 Jeigu ūkio subjektas už suteiktas nuosavybės priemones kaip mokestį gautų prekių ar paslaugų tikrąją vertę įvertina netiesiogiai, o remdamasis suteiktų nuosavybės priemonių tikrąja verte (tam, kad patenkintų 46 paragrafe išdėstytą reikalavimą), jis turi atskleisti bent tokią toliau pateiktą informaciją:

a) per laikotarpį suteiktų akcijų pasirinkimo sandorių vidutinę svertinę tikrąją vertę vertinimo dieną, taip pat informaciją apie tai, kaip ši tikroji vertė buvo nustatyta, kartu nurodant:

i) taikomą pasirinkimo sandorio įkainojimo modelį bei tam modeliui reikalingus duomenis, įskaitant vidutinę svertinę akcijų kainą, pasirinkimo sandorio panaudojimo kainą, laukiamą kainos kintamumą, pasirinkimo sandorio galiojimo trukmę, laukiamus dividendus, nerizikingą palūkanų normą ir kitus šiam modeliui reikalingus duomenis, taip pat ir taikytą metodą bei padarytas prielaidas tam, kad būtų galima nustatyti laukiamo išankstinio panaudojimo poveikį;

ii) tai, kaip buvo nustatomas tikėtinas kintamumas, įskaitant laukiamo kintamumo, paremto kintamumu praeityje, paaiškinimą;

ir

iii) tai, ar (ir kaip) kitos suteikto pasirinkimo sandorio savybės, pvz., rinkos sąlygos, buvo įtrauktos į tikrosios vertės nustatymą.

b) per laikotarpį suteiktų kitų nuosavybės priemonių (t.y. ne akcijų pasirinkimo sandorių) kiekį ir svertinę vidutinę jų tikrąją vertę vertinimo datą, taip pat informaciją apie tai, kaip ši tikroji vertė buvo nustatyta, kartu atskleidžiant:

i) jeigu tikroji vertė nebuvo vertinama remiantis žinoma rinkos kaina - tai, kaip ji buvo nustatoma;

ii) tai, ar laukiami dividendai buvo įtraukti į tikrosios vertės nustatymą (ir kaip tai buvo padaryta);

ir

iii) tai, ar kitos suteiktų nuosavybės priemonių savybės buvo įtrauktos į tikrosios vertės nustatymą (ir kaip tai buvo padaryta).

c) susitarimų, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie buvo per laikotarpį pakeisti, atžvilgiu:

i) šių pakeitimų paaiškinimą;

ii) tikrosios vertės padidėjimą (kaip minėtų pakeitimų rezultatą);

ir

iii) informaciją apie tai, kaip buvo vertinamas tikrosios vertės padidėjimas; ši informacija turi būti pateikiama kartu su a) ir b) punktuose reikalaujama informacija, kur tai tinkama.

48 Jeigu ūkio subjektas tiesiogiai įvertino gautų per laikotarpį prekių ar paslaugų tikrąją vertę, jis turi atskleisti, kaip ši tikroji vertė buvo nustatyta, pvz., ar tikroji vertė nustatyta pagal šių prekių ar paslaugų rinkos kainą.

49 Jeigu ūkio subjektas atmeta 13 paragrafe nurodytas prielaidas, jis turi atskleisti šį faktą ir pateikti paaiškinimą, kodėl prielaidos buvo atmestos.

50 **Ūkio subjektas turi atskleisti informaciją, padedančią finansinės atskaitomybės vartotojams suprasti sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, poveikį ūkio subjekto pelnui ar nuostoliui per laikotarpį ir jo finansinei būklei.**

51 Ūkio subjektas tam, kad įgyvendintų 50 paragrafe minimą reikalavimą, turi pateikti bent tokią žemiau nurodytą informaciją:

a) bendras sąnaudas per laikotarpį, atsirandančias dėl sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir pagal kuriuos gautos prekės ir paslaugos nebuvo pripažintos turtu ir dėl to iš karto pripažintos sąnaudomis (atskirai pateikiant bendrų sąnaudų dalį, atsirandančią dėl sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie bus padengti nuosavybės vertybiniais popieriais);

b) įsipareigojimų, atsirandančių dėl sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis:

i) bendrą balansinę vertę laikotarpio pabaigoje;

ir

ii) įsipareigojimų, dėl kurių kitos sandorio šalies teisė į pinigus ar kitą turtą (pvz., perduotos teisės į akcijų vertės padidėjimą) perduodama iki laikotarpio pabaigos, bendrą vidinę vertę laikotarpio pabaigoje.

52 Jeigu informacija, turinti būti pateikta pagal šį TFAS, neatitinka 44, 46 ir 50 paragrafe aprašytų principų, ūkio subjektas turi pateikti papildomą informaciją, reikalingą šiems principams įgyvendinti.

PEREINAMOSIOS NUOSTATOS

53 Sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie turi būti padengti nuosavybės vertybiniais popieriais, atveju ūkio subjektas turi taikyti šį TFAS suteiktoms akcijoms, akcijų pasirinkimo sandoriams ar kitoms nuosavybės priemonėms, jeigu šios priemonės buvo suteiktos po 2002 m. lapkričio 7 d., bet dar nebuvo perduotos šio TFAS įsigaliojimo datą.

54 Ūkio subjektas yra skatinamas, tačiau iš jo nereikalaujama, taikyti šį TFAS kitoms suteiktoms nuosavybės priemonėms, jeigu ūkio subjektas viešai atskleidžia šių priemonių tikrąją vertę, nustatytą vertinimo datą.

55 Visų suteiktų nuosavybės priemonių, kurioms šis TFAS yra taikomas, atžvilgiu ūkio subjektas turi iš naujo pateikti lyginamąją informaciją ir, kur taikoma, pakoreguoti anksčiausio atskaitomybėje pateikto laikotarpio nepaskirstyto pelno pradinę sumą.

56 Visų suteiktų nuosavybės priemonių, kurioms nebuvo taikytas šis TFAS (pvz., prieš 2002 m. lapkričio 7 d. arba 2002 m. lapkričio 7 d. suteiktų nuosavybės priemonių), atveju ūkio subjektas vis tiek turi atskleisti pagal 44 ir 45 paragrafus reikalaujamą informaciją.

57 Jeigu po TFAS įsigaliojimo ūkio subjektas pakeičia suteikiamų nuosavybės priemonių, kurioms šis TFAS nebuvo taikytas, sąlygas, jis vis tiek turi taikyti 26–29 paragrafus bet kokiems pakeitimams apskaityti.

58 TFAS įsigaliojimo datą egzistavusiems įsipareigojimams, prisiimtiems dėl sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, ūkio subjektas turi taikyti TFAS retrospektyviai. Šių įsipareigojimų atveju ūkio subjektas turi pakoreguoti lyginamąją informaciją, įskaitant anksčiausio pateikto laikotarpio, kurio lyginamoji informacija buvo pataisyta, nepaskirstyto pelno pradinės sumos koregavimą (išskyrus atvejį, kada iš ūkio subjekto nereikalaujama pakoreguoti lyginamosios informacijos, susijusios su laikotarpiu ar data, ankstesniu(-e) už 2002 m. lapkričio 7 d.).

59 Ūkio subjektas yra skatinamas, bet iš jo nėra reikalaujama, retrospektyviai taikyti TFAS kitiems įsipareigojimams, prisiimamiems dėl sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, pavyzdžiui, įsipareigojimams, padengiamiems per laikotarpį, kurio lyginamoji informacija yra pateikta.

ĮSIGALIOJIMO DATA

60 Šį TFAS ūkio subjektas turi taikyti metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Skatinamas ankstesnis Standarto taikymas. Jeigu ūkio subjektas taiko šį TFAS laikotarpiui, prasidedančiam iki 2005 m. sausio 1 d., jis turi nurodyti šį faktą.

PRIEDĖLIS A

Sąvokų apibrėžimai

Šis priedėlis yra neatskiriama TFAS dalis.

Sandoris, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kuris turi būti padengtas grynais pinigais	**Sandoris, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis** ir per kurį ūkio subjektas įsigyja prekes ar paslaugas, patirdamas įsipareigojimą perleisti pinigus ar kitą turtą prekių ar paslaugų tiekėjui už sumas, pagrįstas ūkio subjekto akcijų ar kitų **nuosavybės priemonių** kaina (ar verte).
Darbuotojai ir kiti asmenys, teikiantys panašias paslaugas	Asmenys, teikiantys asmenines paslaugas ūkio subjektui: a) asmenys, laikomi darbuotojais teisiniais arba mokesčių tikslais, b) asmenys, dirbantys ūkio subjektui pagal jo nurodymus tuo pačiu būdu, kaip ir asmenys, vertinami kaip darbuotojai teisiniais ar mokesčių tikslais, arba c) asmenys, kurių suteiktos paslaugos yra panašios į darbuotojų suteiktąsias. Pavyzdžiui, valdymo personalas, asmenys, turintys įgaliojimus ir atsakingi už ūkio subjekto veiklos planavimą, valdymą ir kontroliavimą, įskaitant nevykdančiuosius direktorius.
Nuosavybės priemonė	Sutartis, parodanti likutinę ūkio subjekto turto dalį, liekančią po visų jo įsipareigojimų įvykdymo (*).
Suteikta nuosavybės priemonė	Pagal **akcijomis išreikšto apmokėjimo susitarimą**, ūkio subjekto suteikta kitai sandorio šaliai teisė (sąlyginė ar besąlyginė) gauti ūkio subjekto **nuosavybės priemonę**.
Sandoris, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kuris turi būti padengtas nuosavybės vertybiniais popieriais	**Sandoris, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis** ir per kurį ūkio subjektas gauna prekes ar paslaugas kaip mokestį už ūkio subjekto **nuosavybės priemones** (įskaitant akcijas ar **akcijų pasirinkimo sandorius**).
Tikroji vertė	Suma, už kurią gali būti pasikeista turtu ar padengtas įsipareigojimas arba pasikeista **suteikta nuosavybės priemone** tarp nusimanančių, ketinančių dalyvauti tam tikrame sandoryje ir nesusijusių šalių.
Suteikimo data	Data, kai ūkio subjektas ir kita sandorio šalis (įskaitant darbuotoją) sudaro **susitarimą, pagal kurį apmokėjimo pagrindas yra išreikštas akcijomis**, ir kai ūkio subjektas ir kita sandorio šalis susitaria dėl abiems priimtinų sąlygų ir terminų. Suteikimo dieną ūkio subjektas suteikia kitai sandorio šaliai teisę į pinigus, kitą turtą arba į ūkio subjekto **nuosavybės priemones**, jeigu tenkinamos apibrėžtos teisių **perdavimo sąlygos** (jei tokios yra). Kada tokį susitarimą reikia patvirtinti (pavyzdžiui, akcininkams), suteikimo data yra tokia data, kai gaunamas patvirtinimas.
Vidinė vertė	Skirtumas tarp akcijų, į kurių pasirašymą kita sandorio šalis turi teisę (sąlyginę ar besąlyginę) arba kurias ji turi teisę gauti, **tikrosios vertės** ir kainos, kurią kita sandorio šalis turi (ar turės) sumokėti už šias akcijas (jei tokia kaina yra). Pavyzdžiui, **akcijų pasirinkimo sandoris**, kurio panaudojimo kaina — 15 PV (**), turi 5 PV vidinę vertę akcijos, kurios **tikroji vertė** — 20 PV, atveju.
Rinkos sąlyga	Sąlyga, nuo kurios priklauso pasinaudojimo nuosavybės priemone kaina, teisių į šią nuosavybės priemonę perdavimas arba pasinaudojimas jomis, ir kuri yra susijusi su ūkio subjekto nuosavybės priemonės rinkos kaina; tokia sąlyga yra, pvz., nustatytos akcijų kainos arba nustatytos sumos akcijų pasirinkimo sandorio vidinei vertei gavimas, taip pat konkretaus tikslo, paremto ūkio subjekto **nuosavybės priemonių** rinkos kaina, susijusia su kitų ūkio subjektų **nuosavybės priemonių** rinkos kainų indeksu, pasiekimas.

(*) Sistema apibrėžia įsipareigojimą kaip ūkinio subjekto dabartinį įsipareigojimą, atsirandantį dėl praeities įvykių, kurio apmokėjimą nulems ūkinio subjekto išteklių, teikiančių ekonominę naudą, judėjimas iš ūkinio subjekto (t.y. pinigų arba kito turto judėjimas iš įmonės).

(**) Šiame priede sumos yra pateikiamos „piniginiais vienetais“ (PV).

Vertinimo data	Data, kai šio TFAS tikslais vertinama **suteiktų nuosavybės priemonių tikroji vertė**. Sandorių su **darbuotojais ir kitais asmenimis, teikiančiais panašias paslaugas**, atveju vertinimo data yra **suteikimo data**. Sandorių ne su darbuotojais (ir kitais, teikiančiais panašias sąlygas), o su kitomis šalimis atveju vertinimo data yra data, kai ūkio subjektas gauna prekes arba kita sandorio šalis suteikia paslaugas.
Atnaujinimo savybė	Savybė, automatiškai suteikianti papildomų akcijų pasirinkimo sandorių, kai tik pasirinkimo sandorių turėtojas pasinaudoja anksčiau suteiktais pasirinkimo sandoriais, naudodamas ūkio subjekto akcijas (o ne grynus pinigus) tam, kad būtų tenkinama pasinaudojimo kaina.
Atnaujinimo pasirinkimo sandoris	Naujas **akcijų pasirinkimo sandoris**, suteikiamas tada, kai akcija naudojama ankstesnio **akcijos pasirinkimo sandorio** panaudojimo kainai patenkinti.
Susitarimas, pagal kurį apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis	Susitarimas tarp ūkio subjekto ir kitos šalies (įskaitant ir darbuotojus) sudaryti **sandorį, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis** ir kuris kitai šaliai suteikia teisę gauti pinigų ar kitokio ūkio subjekto turto už sumas, pagrįstas ūkio subjekto akcijų arba kitų **nuosavybės priemonių** kaina, arba gauti ūkio subjekto **nuosavybės priemonių**, jeigu tenkinamos **teisių perdavimo sąlygos** (jei tokios yra).
Sandoris, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis	Sandoris, pagal kurį ūkio subjektas gauna prekes ar paslaugas, kaip mokėjimą už ūkio subjekto **nuosavybės priemones** (įskaitant akcijas ir **akcijų pasirinkimo sandorius**), arba įsigyja prekių ar paslaugų, prisiimdamas įsipareigojimus prekių ar paslaugų tiekėjui, už sumas, pagrįstas ūkio subjekto akcijų ar kitų **nuosavybės priemonių** kaina.
Akcijų pasirinkimo sandoris	Sutartis, jos turėtojui suteikianti teisę (bet ne įsipareigojimą) įsigyti ūkio subjekto akcijų už fiksuotą ar iš anksto nustatytą sumą per apibrėžtą laikotarpį.
Perduoti teisę	Įgyti teisę. Pagal akcijomis išreikšto mokėjimo susitarimą kitos sandorio šalies teisė gauti pinigus, kitą turtą arba ūkio subjekto nuosavybės priemones perduodama įvykdžius nustatytas teisių **perdavimo sąlygas**.
Teisių perdavimo sąlygos	Sąlygos, kurias kita sandorio šalis turi įvykdyti, kad teisėtai gautų pinigus, kitą turtą arba ūkio subjekto **nuosavybės priemones**, remiantis **susitarimu, pagal kurį apmokėjimo pagrindas yra išreikštas akcijomis**. Teisių perdavimo sąlygos apima paslaugų teikimo sąlygas, pagal kurias reikalaujama, kad kita šalis teiktų paslaugas numatytą paslaugų laikotarpį; taip pat veiklos rezultatų sąlygas, pagal kurias reikalaujama, kad būtų pasiekti konkretūs veiklos rezultatai (pvz., numatytas ūkio subjekto pelno per laikotarpį padidėjimas).
Teisių perdavimo laikotarpis	Laikotarpis, per kurį turi būti patenkinamos visos **susitarimo, pagal kurį apmokėjimo pagrindas yra išreikštas akcijomis**, numatytos **teisių perdavimo sąlygos**.

PRIEDĖLIS B

Patarimai dėl taikymo

Šis priedėlis yra neatskiriama šio TFAS dalis.

Suteiktų nuosavybės priemonių tikrosios vertės vertinimas

B1 Šio priedėlio B2-B41 paragrafuose aiškinamas suteiktų akcijų ir akcijų pasirinkimo sandorių tikrosios vertės vertinimas, akcentuojant konkrečias sąlygas kaip bendrus darbuotojams suteiktų akcijų ar akcijų pasirinkimo sandorių bruožus. Todėl šis priedėlis nėra labai išsamus. Be to, kadangi vertinimo dalykai, aptariami žemiau, sutelkia dėmesį į darbuotojams suteikiamas akcijas bei akcijų pasirinkimo sandorius, daroma prielaida, kad suteiktų akcijų ir akcijų pasirinkimo sandorių tikroji vertė vertinama jų suteikimo datą. Tačiau dauguma žemiau aptariamų vertinimo dalykų (pvz., laukiamo kintamumo nustatymas) taip pat taikomi kitoms šalims, o ne darbuotojams, suteikiamų akcijų ir akcijų pasirinkimo sandorių tikrosios vertės įvertinimo tą datą, kai ūkio subjektas gauna prekes ar kai sandorio šalis suteikia paslaugas, kontekste.

Akcijos

B2 Akcijų, suteiktų darbuotojams, tikroji vertė turi būti vertinama ūkio subjekto akcijų rinkos kaina (arba įvertinta rinkos kaina, jei ūkio subjekto akcijomis nėra prekiaujama viešai), pakoreguota atsižvelgiant į sąlygas, kuriomis akcijos buvo suteiktos (išskyrus teisių perdavimo sąlygas, neįtraukiamas į tikrosios vertės vertinimą pagal 19–21 paragrafus).

B3 Pavyzdžiui, jeigu darbuotojui nesuteikta teisė gauti dividendus per teisių perdavimo laikotarpį, į šį faktorių turi būti atsižvelgiama vertinant suteiktų akcijų tikrąją vertę. Panašiai, jeigu akcijų perleidimas yra apribotas po teisių perdavimo, į šį faktorių taip pat turi būti atsižvelgiama, tačiau tik tiek, kiek minėti apribojimai paveikia kainą, kurią nusimanantis, ketinantis pirkti rinkos dalyvis sumokėtų už tokią akciją. Pavyzdžiui, jeigu akcijomis yra aktyviai prekiaujama gilioje ir likvidžioje rinkoje, po teisių perdavimo esantys perleidimo apribojimai gali turėti mažą (jei iš viso turės kokią nors) įtaką kainai, kurią nusimanantis, ketinantis pirkti rinkos dalyvis sumokėtų už tokias akcijas. Į perleidimo ar kitokius apribojimus, egzistuojančius teisių perdavimo laikotarpiu, neturi būti atsižvelgiama vertinant suteiktų akcijų tikrąją vertę suteikimo datą, nes tokie apribojimai kyla dėl teisių perdavimo sąlygų, apskaitomų pagal 19–21 paragrafus.

Akcijų pasirinkimo sandoriai

B4 Daugeliu atvejų akcijų pasirinkimo sandorių, suteikiamų darbuotojams, rinkos kainos nėra žinomos, nes šie pasirinkimo sandoriai suteikiami sąlygomis, netaikomomis pasirinkimo sandoriams, kuriais prekiaujama rinkoje. Jeigu prekyboje nėra pasirinkimo sandorių su panašiomis sąlygomis, minėtųjų suteiktų pasirinkimo sandorių tikroji vertė turi būti nustatoma taikant pasirinkimo sandorio įkainojimo modelį.

B5 Ūkio subjektas turi atsižvelgti į faktorius, į kuriuos atsižvelgtų nusimanantys, ketinantys pirkti rinkos dalyviai pasirinkdami pasirinkimo sandorio įkainojimo modelį. Pavyzdžiui, dauguma darbuotojų pasirinkimo sandorių turi ilgą galiojimo laiką, jais dažniausiai yra pasinaudojama per laikotarpį tarp perdavimo datos ir pasirinkimo sandorio galiojimo laiko pabaigos datos; jais dažnai pasinaudojama iš anksto. Į šiuos faktorius turi būti atsižvelgiama vertinant pasirinkimo sandorių tikrąją vertę suteikimo datą. Daugumai ūkio subjektų tai gali sukliudyti naudoti Black-Scholes-Merton formulę, pagal kurią nenumatoma galimybė pasinaudoti pasirinkimo sandoriu iki jo galiojimo laiko pabaigos. Ji negali adekvačiai atspindėti laukiamo išankstinio pasinaudojimo sandoriu poveikio. Ši formulė taip pat nenumato galimybės, kad laukiamas kintamumas ar kiti modelio įvesties duomenys galėtų keistis pasirinkimo sandorio gyvavimo metu. Tačiau prieš tai minėti faktoriai gali būti netaikomi pasirinkimo sandoriams, kurių sutartinis galiojimo laikas yra santykinai trumpas, arba pasirinkimo sandoriams, kuriais bus pasinaudojama per trumpą laiką po teisių perdavimo datos. Tokiais atvejais Black-Scholes-Merton formulė gali padėti nustatyti vertę, kuri iš esmės yra tokia pat, kaip ir lankstesnis pasirinkimo sandorio įkainojimo modelis.

B6 Visi pasirinkimo sandorių įkainojimo modeliai atsižvelgia bent į tokius žemiau pateikiamus faktorius:

a) pasinaudojimo pasirinkimo sandoriu kainą;

b) pasirinkimo sandorio galiojimo laiką;

c) dabartinę esamų akcijų kainą;

d) laukiamą akcijų kainos kintamumą;

e) laukiamus akcijų dividendus (jei tinkama);

ir

f) nerizikingą palūkanų normą pasirinkimo sandorio galiojimo trukmei.

B7 Į kitus faktorius, kuriuos nusimanantys, ketinantys pirkti rinkos dalyviai apsvarsto nustatydami kainą, taip pat turi būti atsižvelgiama (išskyrus teisių perdavimo sąlygas bei atnaujinimo savybes, neįtraukiamas į tikrosios vertės vertinimą pagal 19–22 paragrafus).

B8 Pavyzdžiui, darbuotojui suteiktas akcijų pasirinkimo sandoris paprastai negali būti panaudojamas per numatytus laikotarpius (pvz., per teisių perdavimo laikotarpį arba laikotarpius, numatytus vertybinių popierių taisyklėse). Į šiuos faktorius turi būti atsižvelgiama, jei pasirinkimo sandoriui taikomas pasirinkimo sandorio įkainojimo modelis leistų šiuo sandoriu pasinaudoti bet kuriuo jo galiojimo laiko metu. Tačiau, jei ūkio subjektas naudoja pasirinkimo sandorių įkainojimo modelį, pagal kurį galimi panaudoti pasirinkimo sandoriai įvertinami tik jų galiojimo laiko pabaigoje, tuomet nereikalaujama daryti jokių koregavimų dėl to, kad pasirinkimo sandorio negalima panaudoti jo teisių perdavimo laikotarpiu (arba bet kokiu kitu laikotarpiu per pasirinkimo sandorio galiojimo laiką), nes toks modelis numato, jog per tuos laikotarpius pasirinkimo sandoriu pasinaudoti negalima.

B9 Panašiai yra ir kito veiksnio, įprasto darbuotojų akcijų pasirinkimo sandoriams – pasirinkimo sandorio išankstinio panaudojimo galimybės – atveju, pvz., dėl to, kad pasirinkimo sandoris negali būti laisvai perleidžiamas arba darbuotojas privalo panaudoti visus pasirinkimo sandorius, į kuriuos teisė buvo perduota, iki darbo šiam ūkio subjektui pabaigos. Į laukiamą poveikį dėl išankstinio panaudojimo turi būti atsižvelgiama taip, kaip numatyta B16-B21 paragrafuose.

B10 Veiksniai, į kuriuos nusimanantys ir ketinantys pirkti rinkos dalyviai neatsižvelgia nustatydami akcijų pasirinkimo sandorio (ar nuosavybės priemonės) kainą, neturi būti svarstomi vertinant suteiktų akcijų pasirinkimo sandorių (ar nuosavybės priemonių) tikrąją vertę. Pavyzdžiui, darbuotojams suteiktų akcijų pasirinkimo sandorių veiksniai, darantys įtaką pasirinkimo sandorio vertei tik atskiro darbuotojo požiūriu, yra netinkami įvertinant kainą, kurią nustatytų nusimanantys ir ketinantys pirkti rinkos dalyviai.

Pasirinkimo sandorio įkainojimo modelio įvesties duomenys

B11 Laukiamo esamų akcijų kintamumo ir laukiamų dividendų vertinimo tikslas yra nustatyti vidutinius lūkesčius, atspindinčius dabartinėje rinkoje, arba susitarti dėl pasirinkimo sandorio apsikeitimo kainos. Panašiai ir vertinant darbuotojo akcijų pasirinkimo sandorio išankstinio panaudojimo poveikį, kuomet tikslas yra nustatyti vidutinius lūkesčius, kuriuos išorės šalis, turinti išsamios informacijos apie darbuotojo pasirinkimo sandorio panaudojimo galimybę, suformuotų remdamasi informacija, prieinama pasirinkimo sandorių suteikimo datą.

B12 Dažnai egzistuoja daugybė pagrįstų lūkesčių apie būsimąjį kintamumą, dividendus bei pasirinkimo sandorio panaudojimo galimybes. Tokiu atveju laukiama vertė turi būti apskaičiuojama pasveriant kiekvieną sumą ir susijusią tikimybę, kad tokia suma pasirodys.

B13 Lūkesčiai dėl ateities paprastai būna paremti patirtimi ir keičiami, jei pagrįstai tikimasi, kad ateitis skirsis nuo praeities. Kai kuriomis aplinkybėmis identifikuojami veiksniai gali parodyti, kad nepakoreguota praeities patirtis yra santykinai prasta ateities prognozavimo priemonė. Pavyzdžiui, jeigu ūkio subjektas, turintis dvi skirtingas verslo linijas, atsisako labiau rizikingos veiklos, tuomet nepastovūs praeities duomenys gali būti ne pati geriausia informacija, kuria būtų galima remtis vertinant ateities lūkesčius.

B14 Kitomis aplinkybėmis praeities informacija gali būti neprieinama. Pavyzdžiui, ūkio subjektas, kurio vertybiniais popieriais pradėta prekiauti reguliuojamose rinkose, gali arba turėti mažai, arba visai neturėti praeities duomenų apie akcijų kainos kintamumą. Ūkio subjektai, kurių vertybiniais popieriais neprekiaujama arba tik pradėta prekiauti reguliuojamose rinkose, bus aptariami vėliau.

B15 Apibendrinant būtų galima pasakyti, kad kintamumo, panaudojimo galimybių ir dividendų ūkinis subjektas neturi vertinti pagal praeities duomenis, neapsvarstęs to, ar tikėtina, kad praeities patirtis leis pagrįstai prognozuoti ateities įvykius.

Laukiamas išankstinis pasinaudojimas

B16 Dėl įvairių priežasčių darbuotojai dažnai iš anksto pasinaudoja akcijų pasirinkimo sandoriais. Pavyzdžiui, paprastai darbuotojų akcijų pasirinkimo sandoriai nėra perleidžiami. Dėl to darbuotojai dažnai pasinaudoja savo akcijų pasirinkimo sandoriais iš anksto, nes tai yra vienintelis jų būdas likviduoti savo poziciją. Be to, iš darbuotojų, nutraukiančių darbą šiam ūkio subjektui, dažniausiai reikalaujama pasinaudoti perduotais pasirinkimo sandoriais per trumpą laiko tarpą, nes kitu atveju jie netektų akcijų pasirinkimo sandorių. Šis veiksnys taip pat nulemia darbuotojų išankstinį pasinaudojimą akcijų pasirinkimo sandoriais. Kiti veiksniai, lemiantys išankstinį pasinaudojimą, yra rizikos baimė bei gerovės diversifikavimo stoka.

B17 Priemonės, kurių pagalba yra atsižvelgiama į laukiamo išankstinio pasinaudojimo poveikį, priklauso nuo taikomo pasirinkimo sandorio įkainojimo modelio. Pavyzdžiui, į laukiamą išankstinį pasinaudojimą gali būti atsižvelgiama naudojant pasirinkimo sandorio laukiamo galiojimo laiko įvertinimą (darbuotojo akcijų pasirinkimo sandorio atveju tai yra laikotarpis nuo suteikimo datos iki datos, kada turi įvykti tikėtinas pasinaudojimas pasirinkimo sandoriu) kaip vieną iš pasirinkimo sandorio įkainojimo modelio įvesties duomenų (pvz., Black-Scholes-Merton formulė). Kitu atveju laukiamas išankstinis pasinaudojimas galėtų būti įtraukiamas į dvinarį ar panašų pasirinkimo sandorio įkainojimo modelį, naudojant kaip vieną iš įvesties duomenų sutartinį pasirinkimo sandorio galiojimo laiką.

B18 Veiksniai, į kuriuos reikia atsižvelgti, vertinant išankstinį pasinaudojimą, apima:

a) teisių perdavimo laikotarpio trukmę, nes paprastai akcijų pasirinkimo sandoriu negalima pasinaudoti iki teisių perdavimo laikotarpio pabaigos. Taigi, nustatant laukiamo išankstinio pasinaudojimo vertinimo reikšmę, remiamasi prielaida, kad teisė į pasirinkimo sandorius bus perduota. Teisių perdavimo sąlygų reikšmė yra aptariama 19–21 paragrafuose.

b) vidutinę laiko trukmę, per kurią panašūs pasirinkimo sandoriai praeityje išliko nepadengti.

c) dabartinių akcijų kainą. Patirtis gali rodyti, kad darbuotojai stengiasi pasinaudoti pasirinkimo sandoriais tada, kai akcijų kaina pasiekia konkretų lygį, viršijantį pasinaudojimo sandoriu kainą.

d) darbuotojų lygį organizacijoje. Pavyzdžiui, patirtis gali parodyti, kad aukštesnio lygio darbuotojai stengiasi pasinaudoti pasirinkimo sandoriais vėliau, negu žemesnio lygio darbuotojai (tai aptariama B21 paragrafe).

e) laukiamą esamų akcijų kintamumą. Vidutiniškai darbuotojai stengiasi anksčiau pasinaudoti dažnai kintamų, negu retai kintamų, akcijų pasirinkimo sandoriais.

B19 Kaip pažymima B17 paragrafe, į išankstinio pasinaudojimo poveikį galėtų būti atsižvelgiama panaudojant pasirinkimo sandorio įkainojimo modelio vieno įvesties duomens – pasirinkimo sandorio laukiamo galiojimo laiko – įvertinimą. Vertindamas grupei darbuotojų suteiktų akcijų pasirinkimo sandorių laukiamą galiojimo trukmę, ūkio subjektas galėtų paremti tokį vertinimą atitinkamu svertiniu galiojimo trukmės vidurkiu visoje darbuotojų grupėje arba darbuotojų pogrupiuose, remdamasis išsamesniais duomenimis apie darbuotojų elgesį pasinaudojant pasirinkimo sandoriais (aptariama vėliau).

B20 Tikėtina, kad suteiktų pasirinkimo sandorių skirstymas pagal santykinai vienodo elgesio darbuotojų grupes pasinaudojimo pasirinkimo sandoriais atžvilgiu yra svarbus. Pasirinkimo sandorio vertė nėra pasirinkimo sandorio trukmės tiesinė funkcija; trukmei ilgėjant, vertė didėja vis lėčiau. Pavyzdžiui, jei visos kitos prielaidos yra lygiavertės, tuomet dvejų metų pasirinkimo sandoris, nors ir yra vertingesnis už vienerių metų pasirinkimo sandorį, vis tiek nėra dvigubai vertingesnis. Tai reiškia, kad, įvertintos pasirinkimo sandorio vertės skaičiavimo metu remiantis viena svertine vidutine trukme, apimančia daug skirtingų atskirų trukmių, suteiktų pasirinkimo sandorių bendra tikroji vertė bus pervertinta. Skirstant suteiktus pasirinkimo sandorius į keletą grupių, kurių kiekviena turi santykinai siaurą trukmių spektrą, apimantį svertinę vidutinę trukmę, šis tikrosios vertės pervertinimas sumažėja.

B21 Panašiai būna ir naudojant dvinarius ar panašius modelius. Pavyzdžiui, ūkio subjekto, suteikiančio pasirinkimo sandorius bet kokio lygio darbuotojams, patirtis gali rodyti, kad aukščiausio lygio vykdantieji vadovai stengiasi ilgiau laikyti savo pasirinkimo sandorius, negu vidutinio lygio vadovai, o žemiausio lygio darbuotojai stengiasi pasinaudoti savo pasirinkimo sandoriais anksčiau už bet kurią kitą grupę. Be to, darbuotojai, kurie yra skatinami (arba iš kurių reikalaujama) išlaikyti minimalų savo darbdavio nuosavybės priemonių (taip pat ir pasirinkimo sandorių) kiekį, gali šiais sandoriais pasinaudoti vėliau už darbuotojus, kuriems tokios sąlygos neiškeltos. Esant tokioms situacijoms, suskirstant pasirinkimo sandorius pagal juos gavusiųjų darbuotojų su santykinai vienodu elgesiu grupes, galima tiksliau įvertinti visų suteiktų akcijų pasirinkimo sandorių tikrąją vertę.

IFRS 2

Laukiamas kintamumas

B22 Laukiamas kintamumas - įvertinta suma, kurios ribose, kaip tikimasi, kaina svyruos per laikotarpį. Kintamumo matas, naudojamas pasirinkimo sandorių įkainojimo modeliuose, yra nuolat sudedamos akcijų grąžos normos per laikotarpį metinis standartinis nukrypimas. Kintamumas paprastai išreiškiamas metiniais terminais, palyginamais neatsižvelgiant į laikotarpius, naudojamus apskaičiavimams, pvz., savaitiniais ar mėnesiniais kainos stebėjimais.

B23 Akcijų grąžos norma per laikotarpį, galinti būti teigiama ar neigiama, parodo, kiek akcininkas gauna naudos iš dividendų ir iš akcijų kainos padidėjimo (ar sumažėjimo).

B24 Laukiamas akcijų metinis kintamumas yra spektras, kurio ribose nuolat sudedama metinė grąžos norma gali kristi apytikriai du trečdalius laiko. Pavyzdžiui, tarkime, kad akcijos, kurios laukiama nuolat sudedama grąžos norma yra 12 %, kintamumas 30 %; tai reiškia apytiksliai dviejų trečiųjų tikimybę, kad akcijos grąžos norma per metus bus tarp - 18 % (12 % - 30 %) ir 42 % (12 % + 30 %). Jeigu akcijos kaina metų pradžioje buvo 100 PV ir dividendai nebuvo mokami, tikėtina, kad metų gale akcijos kaina bus tarp 83,53 PV (100 PV × $e^{-0,18}$) ir 152,20 PV (100 PV × $e^{0,42}$) apytikriai dvi trečiąsias laiko.

B25 Veiksniai, į kuriuos reikia atsižvelgti vertinant laukiamą kintamumą, apima:

a) numanomą ūkio subjekto akcijoms prekyboje esančių akcijų pasirinkimo sandorių arba kitų ūkio subjekto priemonių, turinčių pasirinkimo sandorių savybių (pvz., konvertuojama skola), jeigu tokių yra, kintamumą.

b) akcijų kainos kintamumą per paskutinį laikotarpį, kuris paprastai yra proporcingas laukiamai pasirinkimo sandorio trukmei (atsižvelgiant į likusį pasirinkimo sandorio sutartinį galiojimo laiką ir išankstinio pasinaudojimo juo poveikį).

c) viešos prekybos ūkio subjekto akcijomis laikotarpio trukmę. Ūkio subjektui, kurio vertybiniais popieriais neseniai pradėta prekiauti reguliuojamose rinkose, būdingas didesnis kintamumas praeities atžvilgiu, palyginus su panašiais ūkio subjektais, kurių vertybiniais popieriais reguliuojamose rinkose prekiaujama ilgiau. Išsamesnės nuorodos dėl ūkio subjektų, kurių vertybiniais popieriais pradedama prekiauti reguliuojamose rinkose, yra pateikiamos toliau.

d) kintamumo tendenciją sugrįžti į savo vidurkį, t.y. savo ilgalaikį vidutinį lygį, bei kitus faktorius, parodančius, kad laukiamas būsimas kintamumas gali skirtis nuo praeityje buvusiojo. Pavyzdžiui, jeigu ūkio subjekto akcijų kaina buvo išskirtinai kintanti tam tikrą laiko tarpą dėl nepavykusio siūlomo perėmimo arba svarbaus restruktūrizavimo, skaičiuojant praeities vidutinį metinį kintamumą į tą laikotarpį galėtų būti neatsižvelgta.

e) tinkamus ir reguliarius kainų stebėjimo intervalus. Kainų stebėjimo intervalai kiekvienu laikotarpiu turi sutapti. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali naudoti kiekvienos savaitės rinkos uždarymo kainą arba aukščiausią savaitės kainą, tačiau neturi kelias savaites naudoti rinkos uždarymo kainų, o kitas savaites – aukščiausių kainų. Be to, kainos stebėjimai turi būti išreiškiami tokia pačia valiuta, kaip ir pasinaudojimo kaina.

Ūkio subjektai, kurių vertybiniais popieriais pradėta prekiauti reguliuojamose rinkose

B26 Kaip pažymima B25 paragrafe, ūkio subjektas turi atsižvelgti į akcijos kainos kintamumą per paskutinį laikotarpį, kuris paprastai yra proporcingas laukiamai pasirinkimo sandorio trukmei. Jeigu ūkio subjektas, kurio vertybiniais popieriais pradėta prekiauti reguliuojamose rinkose, neturi pakankamos informacijos apie kintamumą praeityje, nepaisant to, jis vis tiek turi apskaičiuoti kintamumą ilgiausiam laikotarpiui, per kurį buvo vykdoma prekybos veikla. Jis taip pat galėtų atsižvelgti į panašių ūkio subjektų kintamumą praeityje, remdamasis jų gyvavimo palyginamu laikotarpiu. Pavyzdžiui, ūkio subjektas, kurio vertybiniais popieriais reguliuojamose rinkose prekiaujama tik vienerius metus ir kuris suteikia pasirinkimo sandorius su vidutine laukiama penkerių metų gyvavimo trukme, galėtų apsvarstyti grafiką ir tokios pat pramonės šakos ūkio subjektų kintamumo praeityje lygį pirmais šešiais metais, per kuriuos tų ūkio subjektų akcijomis buvo viešai prekiaujama.

Ūkio subjektai, kurių vertybiniais popieriais neprekiaujama reguliuojamose rinkose

B27 Ūkio subjektai, kurių vertybiniais popieriais neprekiaujama reguliuojamose rinkose, neturi praeities informacijos, į kurią būtų galima atsižvelgti vertinant laukiamą kintamumą. Toliau pateikiami keli faktoriai, į kuriuos turėtų būti atsižvelgiama.

B28 Kai kuriais atvejais ūkio subjektai, kurių vertybiniais popieriais neprekiaujama reguliuojamose rinkose ir kurie reguliariai išleidžia akcijas arba pasirinkimo sandorius savo darbuotojams (ar kitoms šalims), gali sukurti vidinę rinką savo akcijoms. Tuomet, vertinant laukiamą kintamumą, būtų galima atsižvelgti į tų akcijų kainų kintamumą.

B29 Kitais atvejais, vertindamas laukiamą kintamumą, ūkio subjektas galėtų atsižvelgti į praeities arba numanomą panašių ūkio subjektų, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama reguliuojamose rinkose ir kurių akcijų ar akcijų pasirinkimo sandorių kainos yra prieinamos, kintamumą. Tai būtų tinkama, jeigu ūkio subjektas grįstų savo akcijų vertę panašių ūkio subjektų, kurių vertybiniai popieriais neprekiaujama reguliuojamose rinkose, akcijų kainomis.

B30 Jeigu ūkio subjektas nepagrindė savo akcijų vertės vertinimo panašių ūkio subjektų, kurių vertybiniais popieriais neprekiaujama reguliuojamose rinkose, akcijų kainomis, o vietoj to naudojo kitokią savo akcijų vertinimo metodiką, jis galėtų išvesti tą vertinimo metodiką atitinkančią laukiamo kintamumo vertę. Pavyzdžiui, ūkio subjektas gali įvertinti savo akcijas grynojo turto ar pelno pagrindu. Jis galėtų atsižvelgti į šio grynojo turto vertės ar pelno laukiamą kintamumą.

Laukiami dividendai

B31 Ar į laukiamus dividendus turi būti atsižvelgiama, vertinant suteiktų akcijų ar pasirinkimo sandorių tikrąją vertę, nulemia tai, ar kita sandorio šalis turi teisę į dividendus ar dividendų ekvivalentus.

B32 Pavyzdžiui, jeigu darbuotojams suteikiami pasirinkimo sandoriai ir teisė į esamų akcijų dividendus ar jų ekvivalentus (kurie gali būti apmokami pinigais arba taikomi pasinaudojimo kainos sumažinimui) tarp suteikimo datos ir pasinaudojimo datos, tuomet suteiktieji pasirinkimo sandoriai turi būti įvertinami taip, tarsi dividendai už esamas akcijas nebūtų mokami, t.y. laukiamų dividendų įvesties duomenys būtų lygūs nuliui.

B33 Panašiai, kai suteikimo datą nustatoma darbuotojams suteiktų akcijų tikroji vertė, dėl laukiamų dividendų nereikalaujama jokių pakoregavimų, jei darbuotojas turi teisę gauti dividendus, mokamus per teisių perdavimo laikotarpį.

B34 Priešingu atveju, jeigu darbuotojai neturi teisės į dividendus ar dividendų ekvivalentus per teisių perdavimo laikotarpį (ar, pasirinkimo sandorių atveju, prieš pasinaudojimą jais), suteikimo dieną, vertinant teises į akcijas ar pasirinkimo sandorius, reikia atsižvelgti į laukiamus dividendus. Galima teigti, kad, kai vertinama suteikto pasirinkimo sandorio tikroji vertė, taikant pasirinkimo sandorių įkainojimo modelį, turėtų būti atsižvelgiama į laukiamus dividendus. Kai vertinama suteiktų akcijų tikroji vertė, šio įvertinimo reikšmė turi būti sumažinama dividendų, kurių išmokėjimo tikimasi teisių perdavimo laikotarpiu, dabartine verte.

B35 Pasirinkimo sandorio įkainojimo modeliams paprastai reikalingas laukiamų dividendų pelningumas. Tačiau modeliai gali būti modifikuojami taip, kad būtų naudojamas ne pelningumas, o tikėtinų dividendų suma. Ūkio subjektas gali naudoti arba laukiamą pelningumą, arba laukiamus dividendų mokėjimus. Jeigu ūkio subjektas naudoja pastaruosius, jis turi atsižvelgti į savo dividendų augimo praeities modelius. Pavyzdžiui, jeigu pagal ūkio subjekto politiką dividendai buvo didinami apytiksliai po 3 procentus per metus, jo įvertinta pasirinkimo sandorio vertė neturi atspindėti fiksuotos dividendų sumos per visą pasirinkimo sandorio gyvavimo laikotarpį – nebent būtų akivaizdžių argumentų, palaikančių šią prielaidą.

B36 Paprastai prielaidos dėl laukiamų dividendų turi būti pagrįstos viešai pateikiama informacija. Ūkio subjektas, nemokantis dividendų ir neketinantis to daryti, daro prielaidą, kad laukiamas dividendų pelningumas yra lygus nuliui. Tačiau augantis ūkio subjektas, neturintis dividendų mokėjimo praeities, gali tikėtis pradėti mokėti dividendus per darbuotojų akcijų pasirinkimo sandorių laukiamą gyvavimo laikotarpį. Toks ūkio subjektas gali naudoti savo buvusių dividendų pelningumo vidurkį (nulį) ir atitinkamai palyginamos panašios grupės vidutinį dividendų pelningumą.

Nerizikinga palūkanų norma

B37 Paprastai nerizikinga palūkanų norma yra valstybės, kurios valiuta yra išreikšta pasinaudojimo pasirinkimo sandoriu kaina, vyriausybės išleistų nulinio kupono obligacijų numatomas pelningumas dabartiniu metu, kai likęs laikotarpis lygus laukiamam vertinamo pasirinkimo sandorio laikotarpiui (remiantis likusia pasirinkimo sandorio sutartine gyvavimo trukme ir atsižvelgiant į laukiamo išankstinio pasinaudojimo poveikį). Jeigu nėra tokių vyriausybės išleistų obligacijų arba aplinkybės rodo, kad numanoma vyriausybės išleistų nulinio kupono obligacijų norma neatspindi nerizikingos palūkanų normos (pavyzdžiui, didelės infliacijos ekonomikoje), gali tekti naudoti atitinkamą reikalingo duomens pakaitalą. Taip pat nustatant pasirinkimo sandorio, kurio gyvavimo trukmė lygi vertinamo pasirinkimo sandorio laukiamai trukmei, tikrąją vertę, turi būti naudojami atitinkami reikalingų duomenų pakaitalai, jeigu rinkos dalyviai paprastai apibrėžia nerizikingą palūkanų normą naudodami šį pakaitalą, o ne numanomą vyriausybės išleistų nulinio kupono obligacijų normą.

IFRS 2

Kapitalo struktūros poveikis

B38 Paprastai ne ūkio subjektas, o trečiosios šalys parduoda prekyboje esančių akcijų pasirinkimo sandorius. Kai šiais akcijų pasirinkimo sandoriais pasinaudojama, pardavėjas pasirinkimo sandorio turėtojui pateikia akcijas. Tos akcijos įsigyjamos iš esančių akcininkų. Dėl to pasinaudojimas akcijų, kuriomis prekiaujama, pasirinkimo sandoriais neturi mažinančio poveikio.

B39 Ir priešingai, jeigu akcijų pasirinkimo sandorius parduoda pats ūkio subjektas, kai šiais akcijų pasirinkimo sandoriais yra pasinaudojama, yra išleidžiamos naujos akcijos (išleidžiamos faktiškai arba teoriškai, jeigu akcijos anksčiau buvo supirktos ir laikomos ižde). Darant prielaidą, kad akcijos bus išleistos pasinaudojimo kaina, o ne dabartine rinkos kaina pasinaudojimo datą, šis faktinis ar potencialus mažinantis poveikis („atskiedimas“) gali sumažinti akcijos kainą tiek, kad pasirinkimo sandorio turėtojas, pasinaudojęs pasirinkimo sandoriu, neuždirbs tokio didelio pelno, kokį galėtų uždirbti pasinaudojęs kitu panašiu prekiaujamu pasirinkimo sandoriu, neturinčio mažinančio poveikio akcijos kainai.

B40 Ar tai turi reikšmingą poveikį suteiktų akcijų pasirinkimo sandorių tikrajai vertei, nulemia įvairūs veiksniai, pvz., naujų akcijų, būsiančių išleistų pasinaudojimui pasirinkimo sandoriais padengti, skaičius, palyginus jį su jau išleistų akcijų skaičiumi. Taip pat, jeigu rinka jau tikisi, kad įvyks pasirinkimo sandorių suteikimas, ji gali būti įtraukusi potencialų mažinantį poveikį į akcijos kainą suteikimo datą.

B41 Tačiau ūkio subjektas turėtų atsižvelgti į tai, ar galimas būsimo pasinaudojimo suteiktų akcijų pasirinkimo sandoriais mažinantis poveikis gali turėti įtakos įvertintai tų sandorių tikrąjai vertei suteikimo datą. Pasirinkimo sandorių įkainojimo modeliai gali būti pritaikyti taip, kad būtų atsižvelgiama į potencialiai mažinantį poveikį.

Susitarimų, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kurie bus padengti nuosavybės vertybiniais popieriais, pakeitimai

B42 Pagal 27 paragrafą reikalaujama, kad, nepriklausomai nuo to, kokie nuosavybės priemonių suteikimo sąlygų pakeitimai arba šio nuosavybės priemonių suteikimo atšaukimai ar apmokėjimai buvo atlikti, ūkio subjektas turi pripažinti bent gautas paslaugas, įvertintas suteikimo dieną pagal suteiktų nuosavybės priemonių tikrąją vertę, išskyrus atvejį, kai teisės į šias nuosavybės priemones neperduodamos dėl neįvykdytų suteikimo datą nustatytų teisių perdavimo sąlygų (kitų nei rinkos sąlygos). Be to, ūkio subjektas turi pripažinti pakeitimų poveikį, kuris padidina susitarimų, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, bendrą tikrąją vertę arba yra kitaip naudingas darbuotojui.

B43 Tam, kad būtų įvykdyti 27 paragrafo reikalavimai:

a) jeigu pakeitimai padidina suteiktų nuosavybės priemonių, įvertintų iš karto prieš pakeitimus ir po jų, tikrąją vertę (pvz., sumažinant pasinaudojimo kainą) – ūkio subjektas turi įtraukti padidintą suteiktą tikrąją vertę į sumos, pripažintos už gautas paslaugas, laikomas mokėjimais už suteiktas nuosavybės priemones, vertinimą. Padidinta suteikta tikroji vertė yra skirtumas tarp modifikuotos nuosavybės priemonės tikrosios vertės ir pradinės nuosavybės priemonės tikrosios vertės, abi šias vertes įvertinus modifikavimo datą. Jeigu pakeitimai įvyksta teisių perdavimo laikotarpiu, tuomet suteikta padidinta tikroji vertė įtraukiama į sumos, pripažintos už gautas paslaugas per laikotarpį nuo pakeitimo datos iki pakeistos nuosavybės priemonės perdavimo datos, vertinimą papildomai greta sumos, pagrįstos suteikimo datos pradinių nuosavybės priemonių tikrąja verte, pripažįstama per pradinio teisių perdavimo laikotarpio likusią dalį. Jeigu pakeitimai įsigalioja po teisių perdavimo datos, suteikta padidinta tikroji vertė pripažįstama iš karto arba per teisių perdavimo laikotarpį, jei iš darbuotojo yra reikalaujama užbaigti papildomą tarnavimo laikotarpį prieš tai, kai jis įgauna besąlygišką teisę į šias modifikuotas nuosavybės priemones.

b) taip pat, jeigu pakeitimas padidina suteiktų nuosavybės priemonių skaičių, ūkio subjektas turi įtraukti sumos, pripažintos už gautas paslaugas, laikomas atlygiu už suteiktas nuosavybės priemones, vertinimą į papildomų suteiktų nuosavybės priemonių tikrąją vertę, nustatytą pakeitimo datą, atitinkamai aukščiau pateiktiems a) punkto reikalavimams. Pavyzdžiui, jeigu pakeitimas įvyksta teisių perdavimo laikotarpiu, tuomet papildomų suteiktų nuosavybės priemonių tikroji vertė yra įtraukiama į sumos, pripažintos už paslaugas, gautas per laikotarpį nuo pakeitimo datos iki datos, kada perduodamos teisės į papildomas nuosavybės priemones, vertinimą papildomai greta sumos, pagrįstos pradžioje suteiktų nuosavybės priemonių suteikimo datos tikrąja verte, pripažįstama per pradinio teisių perdavimo laikotarpio likusią dalį.

c) jeigu ūkio subjektas pakeičia teisių perdavimo sąlygas darbuotojui naudingu būdu, pavyzdžiui, sutrumpindamas teisių perdavimo laikotarpį arba pakeisdamas ar panaikindamas su rezultatais susijusias sąlygas (išskyrus rinkos sąlygas, kurių pakeitimai apskaitomi pagal a) punktą), jis, vykdydamas 19–21 paragrafų reikalavimus, turi atsižvelgti į pakeistas teisių perdavimo sąlygas.

B44 Be to, jeigu ūkio subjektas pakeičia savo suteikiamų nuosavybės priemonių sąlygas, sumažindamas bendrą susitarimo, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, tikrąją vertę, arba kitu darbuotojui nenaudingu būdu, jis vis tiek turi toliau apskaityti gautas paslaugas kaip atlygį už suteiktas nuosavybės priemones, tarsi toks sąlygų pakeitimas nebūtų įvykęs (išskyrus dalies ar visų suteiktų nuosavybės priemonių atšaukimą, apskaitomą pagal 28 paragrafą). Pavyzdžiui:

a) jeigu pakeitimas sumažina suteiktų nuosavybės priemonių tikrąją vertę, įvertintą iškart prieš pakeitimą arba po jo, ūkio subjektas neturi atsižvelgti į tokį tikrosios vertės sumažėjimą ir toliau vertinti sumą, pripažįstamą už gautas paslaugas, kaip atlygį už suteiktas nuosavybės priemones, remdamasis suteiktų nuosavybės priemonių suteikimo datos tikrąja verte.

b) jeigu pakeitimas sumažina darbuotojui suteiktų nuosavybės priemonių kiekį, toks sumažinimas turi būti apskaitomas kaip dalies suteiktų priemonių atšaukimas pagal 28 paragrafo reikalavimus.

c) jeigu ūkio subjektas pakeičia teisių perdavimo sąlygas darbuotojui nenaudingu būdu, pavyzdžiui, pailgindamas teisių perdavimo laikotarpį ar pakeisdamas/papildydamas su rezultatais susijusias sąlygas (išskyrus rinkos sąlygas, kurių pakeitimai apskaitomi pagal aukščiau pateiktą a) punktą), jis, vykdydamas 19–21 paragrafų reikalavimus, neturi atsižvelgti į pakeistas teisių perdavimo sąlygas.

PRIEDĖLIS C

Kitų TFAS pataisos

Pataisymai, esantys šiame priede, turi būti taikomi metiniams finansinės atskaitomybės laikotarpiams, prasidedantiems 2005 m. sausio 1 d. ar vėliau. Jeigu ūkio subjektas taiko šį Standartą ankstesniam laikotarpiui, šios pataisos taip pat turi būti taikomos tam ankstesniajam laikotarpiui.

C1 12 TAS „*Pelno mokesčiai*“ keičiamas taip, kaip nurodyta žemiau:

57 paragrafo nuoroda į 58-68 paragrafus keičiama nuoroda į 58-68C.

68A-68C paragrafai ir paantraštė įterpiami taip:

„**Dabartiniai ir atidėtieji mokesčiai, atsirandantys dėl sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis**

68A. Kai kuriose mokesčių jurisdikcijose ūkio subjektui leidžiama sumažinti mokestį (t.y. atimti tam tikrą sumą nustatant apmokestinamąjį pelną) dydžiu, susijusiu su atlyginimu, mokamu akcijomis, akcijų pasirinkimo sandoriais arba kitomis ūkio subjekto nuosavybės priemonėmis. To leidžiamo mokesčio sumažinimo suma gali skirtis nuo susijusių kaupiamų atlyginimo sąnaudų ir atsirasti vėlesniu apskaitiniu laikotarpiu. Pavyzdžiui, kai kuriose jurisdikcijose ūkio subjektas gali pripažinti sąnaudas, susijusias su darbuotojų paslaugų, gautų atsilyginant už jiems suteiktus akcijų pasirinkimo sandorius, suvartojimu pagal 2 TFAS „*Akcijomis išreikštas mokėjimas*“; jam gali būti neleidžiama sumažinti mokesčių tol, kol nebus pasinaudota akcijų pasirinkimo sandoriais, mokesčių sumažinimo dydį vertinant remiantis ūkio subjekto akcijos kaina pasinaudojimo datą.

68B. Kaip ir tyrimų sąnaudų, aptartų šio Standarto 9 paragrafe ir 26 paragrafo b) punkte, atveju, skirtumu tarp gautų iki tos datos darbuotojų paslaugų (suma, kurią mokesčių institucijos leis sumažinti mokesčius ateityje) apmokestinimo bazės ir apskaitinės sumos, lygios nuliui, sumažinamas laikinasis skirtumas, dėl kurio atsiranda atidėtųjų mokesčių turtas. Jeigu laikotarpio pabaigoje suma, kuria mokesčių institucijos leis ateityje susimažinti mokesčius, nėra žinoma, ji turi būti įvertinta pagal laikotarpio pabaigoje žinomą informaciją. Pavyzdžiui, jeigu suma, kuria mokesčių institucijos leis sumažinti mokesčius būsimais laikotarpiais, priklauso nuo ūkio subjekto akcijos kainos ateities datą, tuomet laikinųjų skirtumų, kuriais bus leista susimažinti mokesčius, vertinimas turi būti grindžiamas laikotarpio pabaigos ūkio subjekto akcijos kaina.

68C. Kaip nurodyta 68A paragrafe, suma, kuria bus leista susimažinti mokesčius (arba pagal 68B paragrafą įvertintos būsimos sumos, kuriomis bus galima susimažinti mokestį) gali skirtis nuo susijusių kaupiamų atlyginimų sąnaudų. Standarto 58 paragrafe reikalaujama, kad einamieji ir atidėti mokesčiai būtų pripažįstami kaip pajamos arba sąnaudos ir įtraukiami į laikotarpio pelno (nuostolio) ataskaitą, išskyrus tuos atvejus, kai mokestis atsiranda dėl: a) sandorio ar įvykio, kuris tuo pačiu ar kitu laikotarpiu pripažįstamas tiesiogiai nuosavybėje, arba b) verslo sujungimo įsigyjant. Jeigu mokesčio sumažinimo suma (arba įvertintos būsimų mokesčio sumažinimų sumos) viršija susijusių kaupiamų atlyginimų sąnaudų sumą, tai rodo, kad mokesčio sumažinimo suma yra susijusi ne tik su atlyginimų sąnaudomis, bet ir su nuosavybės straipsniu. Tokiu atveju susijusių einamųjų ar atidėtų mokesčių perviršis turi būti tiesiogiai pripažįstamas nuosavybėje.“

C2 16 TAS „*Ilgalaikis materialusis turtas*“ 6 paragrafe, 38 TAS „*Nematerialusis turtas*“ 7 paragrafe ir 40 TAS „*Investicinis turtas*“ 5 paragrafe sąnaudų apibrėžimas keičiamas taip:

„***Savikaina – sumokėta pinigų ar pinigų ekvivalentų suma ar kito mokėjimo, vykdomo įsigyjant turtą jo įsigijimo ar statybos metu, tikroji vertė; arba, tam tikrais atvejais, suma, priskiriama minėtam turtui jo pirminio pripažinimo metu pagal konkrečius kitų TFAS reikalavimus, pvz., 2 TFAS „Akcijomis išreikštas mokėjimas“.***“

IFRS 2

C3 19 TAS „*Išmokos darbuotojams*“ keičiamas taip, kaip nurodyta toliau.

Įvadas

2 paragrafas taisomas taip:

„2. Šiame Standarte apibrėžtos keturios išmokų darbuotojams kategorijos:

…

c) …;

ir

d) išeitinės išmokos.“

11 paragrafas panaikinamas.

Standartas

1 paragrafas taisomas taip:

„1. ***Šį Standartą darbdavys turi taikyti apskaitydamas visas išmokas darbuotojams, išskyrus tas, kurioms taikomas 2 TFAS „Akcijomis išreikštas mokėjimas“.***“

3 paragrafas taisomas taip:

„3. Šis Standartas taikomas išmokoms darbuotojams, įskaitant išmokas, mokamas: …“

4 paragrafas taisomas taip:

„4. Išmokų darbuotojams rūšys:

…

c) …;

ir

d) išeitinės išmokos.

Kadangi a)-d) punktuose nurodytai kiekvienai kategorijai būdingos skirtingos savybės, …“

7 paragrafe:

— sąvokos *kompensacija nuosavybės vertybiniais popieriais* ir *kompensacijų nuosavybės vertybiniais popieriais planai* yra panaikinamos.

— sąvokose *trumpalaikės darbuotojų išmokos; išmokos, mokamos pasibaigus tarnavimo laikui* ir *kitos ilgalaikės darbuotojų išmokos* esančios nuorodos į *kompensaciją nuosavybės vertybiniais popieriais* yra panaikinamos.

22 paragrafo paskutinis sakinys yra panaikinamas.

144–152 paragrafai yra panaikinami.

IFRS 2

C4 32 TAS „*Finansinės priemonės:atskleidimas ir pateikimas*“ įterpiamas 4 paragrafo f) punktas:

„***f) finansinės priemonės, sutartys ir įsipareigojimai, susiję(-usios) su sandoriais, kurių apmokėjimas išreikštas akcijomis ir kuriems taikomas 2 TFAS „Akcijomis išreikštas mokėjimas“, išskyrus***

i) sutartis, kurioms šis Standartas yra taikomas, kurioms tinka šio Standarto 8-10 paragrafų nuostatos,

ii) šio Standarto 33 ir 34 paragrafus, kurie turi būti taikomi įsigytoms, parduotoms, išleistoms ar anuliuojamoms nuosavoms akcijoms, siejamoms su darbuotojų akcijų pasirinkimo sandorių planais, darbuotojų akcijų įsigijimo planais ir visais kitais susitarimais, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis.“

C5 33 TAS „*Pelnas vienai akcijai*“ keičiamas taip, kaip nurodyta žemiau.

47A paragrafas įterpiamas taip:

„47A. Akcijų pasirinkimo sandorių ir kitų susitarimų, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis ir kuriems taikomas 2 TFAS „*Akcijomis išreikštas mokėjimas*“, atžvilgiu 46 paragrafe minima išleidimo kaina ir 47 paragrafe minima pasinaudojimo kaina turi apimti bet kokių prekių ar paslaugų, turinčių būti ateityje suteiktų ūkio subjektui pagal akcijų pasirinkimo sandorį arba kitą susitarimą, kurio apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, tikrąją vertę.“

C6 38 TAS „*Nematerialusis turtas*“ pašalinamas 26 paragrafas.

C7 39 TAS „*Finansinės priemonės: atskleidimas ir pateikimas*“ įterpiamas 2 paragrafo f) punktas:

„***j) finansinės priemonės, sutartys ir įsipareigojimai, susiję(-usios) su sandoriais, kurių apmokėjimas išreikštas akcijomis ir kuriems taikomas 2 TFAS „Akcijomis išreikštas mokėjimas“, išskyrus sutartis, kurioms yra taikomas šis Standartas ir kurios atitinka šio Standarto 5-7 paragrafų nuostatas.***“

C8 1 TFAS „*Tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų taikymas pirmąjį kartą*“ keičiamas taip, kaip nurodyta toliau.

12 paragrafe esančios nuorodos į paragrafus 13-25A keičiamos į 13-25C.

13 paragrafo f) ir g) punktai keičiami, o naujas h) punktas yra įterpiamas taip:

„f) dukterinių, asocijuotų ir bendrų įmonių turtas ir įsipareigojimai (24-25 paragrafai);

g) anksčiau pripažintų finansinių priemonių (25A paragrafas) įvardijimas;

ir

h) sandoriai, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis (paragrafai 25B ir 25C).“

Nauji paragrafai 25B ir 25C įterpiami taip:

„25B Pirmą kartą taikantysis yra skatinamas (bet iš jo nereikalaujama) taikyti 2 TFAS „*Akcijoms išreikštas mokėjimas*“ nuosavybės priemonėms, suteiktoms 2002 m. lapkričio 7 d. ar anksčiau. Pirmą kartą taikantysis taip pat yra skatinamas (bet iš jo nereikalaujama) jis taikyti 2 TFAS nuosavybės priemonėms, suteiktoms po 2002 m. lapkričio 7 d., kurių teisės buvo perduotos iki vėlesnės iš šių datų: a) perėjimo prie TFAS datos ir b) 2005 m. sausio 1 d. Tačiau, jeigu pirmą kartą taikantysis pasirenka nuosavybės priemonėms taikyti 2 TFAS, jis tai gali daryti tik tada, jeigu viešai atskleidė tų nuosavybės priemonių tikrąją vertę, kuri buvo nustatyta vertinimo datą, kaip apibrėžta 2 TFAS. Visų suteiktų nuosavybės priemonių, kurioms nebuvo taikytas 2 TFAS (pvz., nuosavybės priemonių, suteiktų 2002 m. lapkričio 7 d. ar anksčiau), atveju pirmą kartą taikantysis vis tiek turi atskleisti 2 TFAS 44 ir 45 paragrafuose reikalaujamą informaciją. Jeigu pirmą kartą taikantysis pakeičia suteiktų nuosavybės priemonių, kurioms 2 TFAS nebuvo taikomas, sąlygas, iš jo nereikalaujama taikyti 2 TFAS 26-29 reikalavimų, jei toks pakeitimas buvo atliktas iki vėlesnės iš šių datų: a) perėjimo prie TFAS ir b) 2005 m. sausio 1 d.

25C Pirmą kartą taikantysis yra skatinamas (bet iš jo nereikalaujama) taikyti 2 TFAS įsipareigojimams, atsiradusiems dėl sandorių, kurių apmokėjimo pagrindas išreikštas akcijomis, padengtų iki perėjimo prie TFAS datos. Pirmą kartą taikantysis taip pat yra skatinamas (bet iš jo nereikalaujama) taikyti 2 TFAS įsipareigojimams, padengtiems iki 2005 m. sausio 1 d. Įsipareigojimų, kuriems taikomas 2 TFAS, atveju iš pirmą kartą taikančiojo TFAS nereikalaujama atnaujinti lyginamosios informacijos, jeigu ta informacija susijusi su ankstesniu laikotarpiu ar data, buvusia prieš 2002 m. lapkričio 7 d.“