

VERORDENING (EU) Nr. 244/2010 VAN DE COMMISSIE

van 23 maart 2010

houdende wijziging van Verordening (EG) nr. 1126/2008 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad wat International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 betreft

(Voor de EER relevante tekst)

DE EUROPESE COMMISSIE,

Gelet op het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie,

Gelet op Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 19 juli 2002 betreffende de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningen⁽¹⁾, en met name op artikel 3, lid 1,

Overwegende hetgeen volgt:

- (1) Bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 van de Commissie⁽²⁾ werd een aantal op 15 oktober 2008 bestaande internationale standaarden en interpretaties goedgekeurd.
- (2) Op 18 juni 2009 heeft de International Accounting Standards Board (IASB) wijzigingen in International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 Op aandelen gebaseerde betalingen (hierna „wijziging van IFRS 2” genoemd) gepubliceerd. Met de wijziging van IFRS 2 wordt duidelijkheid verschaft over de administratieve verwerking van op aandelen gebaseerde transacties waarbij de leverancier van goederen of diensten contant wordt betaald en de verplichting door een andere entiteit van de groep wordt aangegaan (in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties van groepen).
- (3) Overleg met de werkgroep van technische deskundigen van EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) heeft bevestigd dat de wijziging van IFRS 2 beantwoordt aan de in artikel 3, lid 2, van Verordening (EG) nr. 1606/2002 vervatte technische goedkeuringscriteria. Overeenkomstig Besluit 2006/505/EG van de Commissie van 14 juli 2006 tot oprichting van een werkgroep voor de beoordeling van adviezen over verslaggevingsstandaarden om de Commissie van advies te dienen over de objectiviteit en neutraliteit van de adviezen van

de European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG)⁽³⁾ heeft de werkgroep voor de beoordeling van adviezen over verslaggevingsstandaarden het goedkeuringsadvies van EFRAG bekeken en de Commissie meegedeeld dat het evenwichtig en objectief is.

- (4) Verordening (EG) nr. 1126/2008 moet daarom dienovereenkomstig worden gewijzigd.
- (5) De in deze verordening vervatte maatregelen zijn in overeenstemming met het advies van het Regelgevend Comité voor financiële verslaglegging,

HEEFT DE VOLGENDE VERORDENING VASTGESTELD:

Artikel 1

De bijlage bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 wordt als volgt gewijzigd:

- 1) International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 Op aandelen gebaseerde betalingen wordt gewijzigd in overeenstemming met de in de bijlage bij deze verordening opgenomen wijzigingen in IFRS 2 Op aandelen gebaseerde betalingen.
- 2) Interpretatie 8 van het International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) en IFRIC-interpretatie 11 worden verwijderd.

Artikel 2

Elke onderneming past de in de bijlage bij deze verordening opgenomen wijzigingen toe uiterlijk vanaf de aanvangsdatum van haar eerste boekjaar dat na 31 december 2009 van start gaat.

Artikel 3

Deze verordening treedt in werking op de derde dag volgende op die van haar bekendmaking in het *Publicatieblad van de Europese Unie*.

Deze verordening is verbindend in al haar onderdelen en is rechtstreeks toepasselijk in elke lidstaat.

Gedaan te Brussel, 23 maart 2010.

Voor de Commissie

De voorzitter

José Manuel BARROSO

⁽¹⁾ PB L 243 van 11.9.2002, blz. 1.

⁽²⁾ PB L 320 van 29.11.2008, blz. 1.

⁽³⁾ PB L 199 van 21.7.2006, blz. 33.

BIJLAGE

INTERNATIONALE STANDAARDEN VOOR JAARREKENINGEN

IFRS 2	Wijzigingen in IFRS 2 Op aandelen gebaseerde betalingen
--------	---

Wijzigingen in IFRS 2 *Op aandelen gebaseerde betalingen*

TOEPASSINGSGBIED

Alinea 2 wordt gewijzigd, alinea 3 wordt verwijderd en alinea 3A wordt toegevoegd.

- 2 Een entiteit moet deze IFRS toepassen bij de administratieve verwerking van alle op aandelen gebaseerde betalings-transacties, ongeacht of de entiteit sommige of alle ontvangen goederen of diensten al dan niet specifiek kan identificeren, waaronder:

- a) *in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties,*
- b) *in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties, en*
- c) transacties waarbij de entiteit goederen of diensten ontvangt of verwerft en de bepalingen van de overeenkomst hetzij de entiteit, hetzij de leverancier van die goederen of diensten de keuze bieden om te bepalen of de entiteit de transactie afwikkelt in geldmiddelen (of andere activa), dan wel door eigenvermogensinstrumenten uit te geven,

behoudens het vermeldde in de alinea's 3A tot en met 6. Indien er geen specifiek identificeerbare goederen of diensten zijn, kunnen andere omstandigheden erop wijzen dat goederen of diensten zijn (of zullen worden) ontvangen, in welk geval deze IFRS van toepassing is.

- 3 [Verwijderd]

- 3A Een op aandelen gebaseerde betalingstransactie mag door een andere entiteit van de groep (of een aandeelhouder van een entiteit van de groep) worden afgewikkeld in naam van de entiteit die de goederen of diensten ontvangt of verwerft. Alinea 2 is ook van toepassing op een entiteit die

- a) goederen of diensten ontvangt wanneer een andere entiteit van dezelfde groep (of een aandeelhouder van een entiteit van de groep) de verplichting heeft om de op aandelen gebaseerde betalingstransactie af te wikkelen, of
- b) de verplichting heeft om een op aandelen gebaseerde betalingstransactie af te wikkelen wanneer een andere entiteit van dezelfde groep de goederen of diensten ontvangt,

tenzij de transactie klaarblijkelijk een ander doel dient dan de betaling van aan de ontvangende entiteit geleverde goederen of verleende diensten.

IN EIGENVERMOGENSINSTRUMENTEN AFGEWIKKELDE, OP AANDELEN GEBASEERDE BETALINGSTRANSACTIES

De volgende alinea 13A wordt toegevoegd.

Samenvatting

- 13A Met name indien de eventueel door de entiteit ontvangen identificeerbare vergoeding geringer blijkt te zijn dan de reële waarde van de toegekende eigenvermogensinstrumenten of aangegane verplichting, dan wijst deze situatie erop dat de entiteit een andere vergoeding (d.w.z. niet-identificeerbare goederen of diensten) heeft (of zal) ontvangen. De entiteit moet de waarde van de ontvangen identificeerbare goederen of diensten bepalen in overeenstemming met deze IFRS. De entiteit moet de waarde van de ontvangen (of te ontvangen) niet-identificeerbare goederen of diensten bepalen op het verschil tussen de reële waarde van de op aandelen gebaseerde betaling en de reële waarde van eventueel ontvangen (of te ontvangen) identificeerbare goederen of diensten. De entiteit moet de waarde van de ontvangen niet-identificeerbare goederen of diensten bepalen op de toekenningsdatum. Bij in geldmiddelen afgewikkelde transacties moet de waarde van de verplichting evenwel aan het einde van elke verslagperiode opnieuw worden bepaald in overeenstemming met de alinea's 30 tot en met 33 totdat deze is afgewikkeld.

Op aandelen gebaseerde betalingstransacties tussen groepsentiteiten

Na alinea 43 worden een kopje en de alinea's 43A tot en met 43D toegevoegd.

OP AANDELEN GEBASEERDE BETALINGSTRANSACTIES TUSSEN GROEPSENTITEITEN (WIJZIGINGEN VAN 2009)

- 43A In het geval van op aandelen gebaseerde betalingstransacties tussen groepsentiteiten moet de entiteit die de goederen of diensten ontvangt, de ontvangen goederen of diensten in haar individuele of enkelvoudige jaarrekening waarderen als ofwel een in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie, ofwel een in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie door het volgende te beoordelen:

a) de aard van de toegekende beloningen, en

b) haar eigen rechten en verplichtingen.

Het bedrag dat wordt opgenomen door de entiteit die de goederen of diensten ontvangt, kan verschillen van het bedrag dat wordt opgenomen door de geconsolideerde groep of door een andere entiteit van de groep die de op aandelen gebaseerde betalingstransactie afwikkelt.

43B De entiteit die de goederen of diensten ontvangt, moet de ontvangen goederen of diensten als een in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie waarderen wanneer:

a) de toegekende beloningen haar eigen eigenvermogensinstrumenten zijn, of

b) de entiteit geen verplichting heeft om de op aandelen gebaseerde betalingstransactie af te wikkelen.

De entiteit moet een dergelijke in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalings-transactie vervolgens alleen herwaarderen voor veranderingen in „vesting conditions” die geen marktgerelateerde voorwaarden zijn in overeenstemming met de alinea's 19, 20 en 21. In alle andere omstandigheden moet de entiteit die de goederen of diensten ontvangt, de ontvangen goederen of diensten waarderen als een in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie.

43C De entiteit die een op aandelen gebaseerde betalingstransactie afwikkelt wanneer een andere entiteit van de groep de goederen of diensten ontvangt, moet de transactie alleen als een in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie opnemen als de transactie in de eigen eigenvermogensinstrumenten van de entiteit wordt afgewikkeld. Anders moet de transactie als een in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie worden opgenomen.

43D Sommige groepstransacties hebben betrekking op terugbetalingsovereenkomsten op grond waarvan een entiteit van de groep een andere entiteit van de groep moet betalen voor het verrichten van de op aandelen gebaseerde betalingen aan de leveranciers van goederen of diensten. In dergelijke gevallen moet de entiteit die de goederen of diensten ontvangt, de op aandelen gebaseerde betalingstransactie administratief verwerken in overeenstemming met alinea 43B, ongeacht eventuele binnen de groep bestaande terugbetalingsovereenkomsten.

INGANGSDATUM

Alinea 63, een kopje en alinea 64 worden toegevoegd.

63 Een entiteit moet de volgende wijzigingen die door *In geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties van groepen*, uitgegeven in juni 2009, zijn aangebracht retroactief toepassen op jaarperiodes die op of na 1 januari 2010 aanvangen, met inachtneming van de overgangsbepalingen in de alinea's 53 tot en met 59 en overeenkomstig IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten*:

a) de wijziging in alinea 2, de verwijdering van alinea 3 en de toevoeging van de alinea's 3A en 43A tot en met 43D en van de alinea's B45, B47, B50, B54, B56, B57, B58 en B60 in bijlage B met betrekking tot de administratieve verwerking van transacties tussen groepsentiteiten;

b) de herziene definities in bijlage A van de volgende begrippen:

— in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie,

— in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie,

— op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst, en

— op aandelen gebaseerde betalingstransactie.

Indien de voor retroactieve toepassing benodigde informatie niet beschikbaar is, moet een entiteit de eerder in de geconsolideerde jaarrekening van de groep opgenomen bedragen in haar individuele of enkelvoudige jaarrekening weergeven. Eerdere toepassing is toegestaan. Indien een entiteit de wijzigingen toepast op een periode die aanvangt vóór 1 januari 2010, moet zij dit feit vermelden.

INTREKKING VAN INTERPRETATIES

64 *In geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties van groepen*, uitgegeven in juni 2009, vervangt IFRIC 8 *Toepassingsgebied van IFRS 2 en IFRIC 11 IFRS 2 — Transacties in groepsaandelen en ingekochte eigen aandelen*. In de door eerstgenoemd document aangebrachte wijzigingen zijn immers de voordien in IFRIC 8 en IFRIC 11 uiteengezette vereisten opgenomen door middel van:

- a) de wijziging van alinea 2 en de toevoeging van alinea 13A met betrekking tot de administratieve verwerking van transacties waarbij de entiteit sommige of alle ontvangen goederen of diensten niet specifiek kan identificeren. Deze vereisten zijn van kracht voor jaarperiodes die op of na 1 mei 2006 aanvangen;
- b) de toevoeging van de alinea's B46, B48, B49, B51, B52, B53, B55, B59 en B61 in bijlage B met betrekking tot de administratieve verwerking van transacties tussen groepsentiteiten. Deze vereisten zijn van kracht voor jaarperiodes die op of na 1 maart 2007 aanvangen.

Deze vereisten zijn retroactief toegepast overeenkomstig de vereisten van IAS 8 en met inachtneming van de overgangsbepalingen van IFRS 2.

DEFINITIES

In bijlage A worden de volgende definities gewijzigd en wordt een voetnoot toegevoegd.

in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie

Een **op aandelen gebaseerde betalingstransactie** waarbij de entiteit goederen of diensten verwerft door een verplichting aan te gaan tot overdracht van geldmiddelen of andere activa aan de leverancier van die goederen of diensten voor een bedrag dat is gebaseerd op de prijs (of waarde) van de **eigenvermogensinstrumenten** (met inbegrip van aandelen of **aandelenopties**) van de entiteit of een andere entiteit van de groep.

in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie

Een **op aandelen gebaseerde betalingstransactie** waarbij de entiteit

- a) goederen of diensten ontvangt als vergoeding voor haar eigen **eigenvermogensinstrumenten** (met inbegrip van aandelen of **aandelenopties**), of
- b) goederen of diensten ontvangt maar geen verplichting heeft om de transactie met de leverancier af te wikkelen.

op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst

Een overeenkomst tussen de entiteit (of een andere entiteit van de groep ⁽⁴⁾), dan wel een aandeelhouder van een entiteit van de groep) en een andere partij (met inbegrip van een werknemer) op grond waarvan de andere partij recht heeft op

- a) geldmiddelen of andere activa van de entiteit voor een bedrag dat is gebaseerd op de prijs (of waarde) van de **eigenvermogensinstrumenten** (met inbegrip van aandelen of **aandelenopties**) van de entiteit of een andere entiteit van de groep, of
- b) **eigenvermogensinstrumenten** (met inbegrip van aandelen of **aandelenopties**) van de entiteit of een andere entiteit van de groep,

mits aan de eventuele „**vesting conditions**” wordt voldaan.

⁽⁴⁾ In alinea 4 van IAS 27 *Geconsolideerde jaarrekening en enkelvoudige jaarrekening* wordt een „groep” uit het oogpunt van de hoofdmaatschappij van de verslaggevende entiteit gedefinieerd als „een moedermaatschappij en al haar dochterondernemingen”.

op aandelen gebaseerde betalingstransactie

Een transactie waarbij de entiteit

- a) goederen of diensten ontvangt van de leverancier van die goederen of diensten (met inbegrip van een werknemer) in het kader van een **op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst**, of
- b) een verplichting aangaat om de transactie met de leverancier af te wikkelen in het kader van een **op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst** wanneer een andere entiteit van de groep die goederen of diensten ontvangt.

TOEPASSINGSGBIED VAN IFRS 2

In bijlage B *Toepassingsleidraad* worden een kopje en de alinea's B45 tot en met B61 toegevoegd.

Op aandelen gebaseerde betalingstransacties tussen groepsentiteiten (wijzigingen van 2009)

- B45 In de alinea's 43A, 43B en 43C wordt ingegaan op de wijze waarop op aandelen gebaseerde betalingstransacties tussen groepsentiteiten administratief moeten worden verwerkt in de individuele of enkelvoudige jaarrekening van elke entiteit. In de alinea's B46 tot en met B61 wordt besproken hoe de vereisten van de alinea's 43A, 43B en 43C moeten worden toegepast. Zoals in alinea 43D is opgemerkt, kunnen op aandelen gebaseerde betalingstransacties tussen groepsentiteiten om uiteenlopende redenen plaatsvinden, afhankelijk van de feiten en omstandigheden. Deze bespreking is derhalve niet uitputtend en gaat tevens uit van de veronderstelling dat wanneer de entiteit die de goederen of diensten ontvangt geen verplichting heeft om de transactie af te wikkelen, de transactie een kapitaalstorting van de moedermaatschappij aan de dochteronderneming is, ongeacht eventuele binnen de groep bestaande terugbetalingsovereenkomsten.
- B46 Hoewel in onderstaande bespreking transacties met werknemers centraal staan, is zij ook van toepassing op soortgelijke op aandelen gebaseerde betalingstransacties met andere leveranciers van goederen of diensten dan werknemers. Een overeenkomst tussen een moedermaatschappij en haar dochteronderneming kan vereisen dat de dochteronderneming de moedermaatschappij betaalt voor het verschaffen van de eigenvermogensinstrumenten aan de werknemers. In onderstaande bespreking wordt niet ingegaan op de wijze waarop een dergelijke binnen de groep bestaande betalingsovereenkomst administratief moet worden verwerkt.
- B47 Bij op aandelen gebaseerde betalingstransacties tussen groepsentiteiten doen zich gewoonlijk vier problemen voor. Gemakshalve worden deze problemen in de onderstaande voorbeelden uit het oogpunt van een moedermaatschappij en haar dochteronderneming behandeld.

Op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomsten die op eigen eigenvermogensinstrumenten van een entiteit betrekking hebben

- B48 Het eerste probleem is of de volgende transacties die op eigen eigenvermogensinstrumenten van een entiteit betrekking hebben, administratief als in eigenvermogensinstrumenten dan wel als in geldmiddelen afgewikkelde transacties moeten worden verwerkt overeenkomstig de vereisten van deze IFRS:
- a) een entiteit kent haar werknemers rechten op eigenvermogensinstrumenten van de entiteit toe (bv. aandelenopties) en kiest ervoor of is verplicht van een andere partij eigenvermogensinstrumenten te kopen (d.w.z. ingekochte eigen aandelen) om haar verplichtingen jegens haar werknemers na te komen; en
 - b) aan de werknemers van een entiteit worden ofwel door de entiteit zelf, ofwel door haar aandeelhouders rechten op eigenvermogensinstrumenten van de entiteit toegekend (bv. aandelenopties) en de aandeelhouders van de entiteit verschaffen de nodige eigenvermogensinstrumenten.
- B49 De entiteit moet op aandelen gebaseerde betalingstransacties waarbij zij als vergoeding voor haar eigen eigenvermogensinstrumenten diensten ontvangt, administratief verwerken als in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde betalingstransacties. Dit geldt ongeacht of de entiteit ervoor kiest dan wel verplicht is deze eigenvermogensinstrumenten van een andere partij te kopen om de verplichtingen na te komen die zij uit hoofde van de op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst jegens haar werknemers is aangegaan. Dit geldt ook ongeacht:
- a) of de rechten van de werknemer op de eigenvermogensinstrumenten van de entiteit door de entiteit zelf of door haar aandeelhouder(s) zijn toegekend; dan wel
 - b) of de op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst door de entiteit zelf of door haar aandeelhouder(s) is afgewikkeld.
- B50 Indien de aandeelhouder de verplichting heeft om de transactie met de werknemers van zijn deelneming af te wikkelen, verschaft hij eigenvermogensinstrumenten van zijn deelneming in plaats van eigen eigenvermogensinstrumenten. Indien de aandeelhouder en zijn deelneming tot dezelfde groep behoren, moet de aandeelhouder overeenkomstig alinea 43C derhalve de waarde van zijn verplichting als volgt bepalen: in zijn enkelvoudige jaarrekening in overeenstemming met de vereisten die gelden voor in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties en in zijn geconsolideerde jaarrekening in overeenstemming met de vereisten die gelden voor in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties.

Op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomsten die op eigenvermogensinstrumenten van de moedermaatschappij betrekking hebben

- B51 Het tweede probleem betreft op aandelen gebaseerde betalingstransacties tussen twee of meer entiteiten van dezelfde groep die op een eigenvermogensinstrument van een andere entiteit van de groep betrekking hebben. Aan werknemers van een dochteronderneming worden bijvoorbeeld rechten op eigenvermogensinstrumenten van haar moedermaatschappij toegekend als vergoeding voor de diensten die zij aan de dochteronderneming hebben verleend.

B52 Het tweede probleem heeft derhalve op de volgende op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomsten betrekking:

- a) een moedermaatschappij kent direct aan de werknemers van haar dochteronderneming rechten op haar eigenvermogensinstrumenten toe: de moedermaatschappij (niet de dochteronderneming) is verplicht de werknemers van de dochteronderneming de eigenvermogensinstrumenten te verschaffen; en
- b) een dochteronderneming kent haar werknemers rechten op eigenvermogensinstrumenten van haar moedermaatschappij toe: de dochteronderneming is verplicht haar werknemers de eigenvermogensinstrumenten te verschaffen.

Een moedermaatschappij kent rechten op haar eigenvermogensinstrumenten toe aan de werknemers van haar dochteronderneming (alinea B 52(a))

B53 De dochteronderneming is niet verplicht om eigenvermogensinstrumenten van haar moedermaatschappij aan de werknemers van de dochteronderneming te verschaffen. Overeenkomstig alinea 43B moet de dochteronderneming de waarde van de diensten die zij van haar werknemers heeft ontvangen derhalve bepalen in overeenstemming met de vereisten die gelden voor in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties, onder overeenkomstige opboeking van het eigen vermogen uit hoofde van een kapitaalstorting van de moedermaatschappij.

B54 De moedermaatschappij is verplicht om de transactie met de werknemers van de dochteronderneming af te wikkelen door eigenvermogensinstrumenten van de moedermaatschappij te verschaffen. Overeenkomstig alinea 43C moet de moedermaatschappij de waarde van haar verplichting derhalve bepalen in overeenstemming met de vereisten die gelden voor in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties.

Een dochteronderneming kent haar werknemers rechten op eigenvermogensinstrumenten van haar moedermaatschappij toe (alinea B 52(b))

B55 Aangezien de dochteronderneming aan geen van beide voorwaarden van alinea 43B voldoet, moet zij de transactie met haar werknemers administratief verwerken als een in geldmiddelen afgewikkelde transactie. Dit vereiste geldt ongeacht de wijze waarop de dochteronderneming de eigenvermogensinstrumenten verkrijgt die zij nodig heeft om haar verplichtingen jegens haar werknemers na te komen.

Op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomsten die betrekking hebben op in geldmiddelen afgewikkelde betalingen aan werknemers

B56 Het derde probleem is hoe een entiteit die goederen of diensten van haar leveranciers (met inbegrip van werknemers) ontvangt, in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde overeenkomsten administratief moet verwerken wanneer de entiteit zelf geen enkele verplichting heeft om de vereiste betalingen aan haar leveranciers te doen. Neem bijvoorbeeld de volgende overeenkomsten op grond waarvan de moedermaatschappij (niet de entiteit zelf) verplicht is de vereiste geldbetalingen aan de werknemers van de entiteit te doen:

- a) de werknemers van de entiteit zullen geldbetalingen ontvangen die gekoppeld zijn aan de prijs van de eigenvermogensinstrumenten van de entiteit;
- b) de werknemers van de entiteit zullen geldbetalingen ontvangen die gekoppeld zijn aan de prijs van de eigenvermogensinstrumenten van haar moedermaatschappij.

B57 De dochteronderneming is niet verplicht om de transactie met haar werknemers af te wikkelen. De dochteronderneming moet de transactie met haar werknemers bijgevolg administratief verwerken als een in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde transactie, onder overeenkomstige opboeking van het eigen vermogen uit hoofde van een kapitaalstorting van haar moedermaatschappij. De dochteronderneming moet de kostprijs van de transactie vervolgens herwaarderen voor veranderingen die voortvloeien uit het feit dat overeenkomstig de alinea's 19, 20 en 21 niet is voldaan aan „vesting conditions” die geen marktgerelateerde voorwaarden zijn. Deze behandeling verschilt van de waardering van de transactie als een in geldmiddelen afgewikkelde transactie in de geconsolideerde jaarrekening van de groep.

B58 Aangezien de moedermaatschappij de verplichting heeft om de transactie met de werknemers af te wikkelen en de vergoeding uit geldmiddelen bestaat, moet de moedermaatschappij (en de geconsolideerde groep) de waarde van haar verplichting bepalen in overeenstemming met de vereisten van alinea 43C die gelden voor in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties.

Overplaatsing van werknemers tussen groepsentiteiten

B59 Het vierde probleem betreft op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomsten van de groep waarbij werknemers van meer dan één groepsentiteit betrokken zijn. Een moedermaatschappij kan bijvoorbeeld rechten op haar eigenvermogensinstrumenten toekennen aan de werknemers van haar dochterondernemingen en deze rechten afhankelijk stellen van de voorwaarde dat de betrokken werknemers gedurende een bepaalde periode ononderbroken bij de groep in dienst blijven. Een werknemer van een dochteronderneming kan tijdens de gespecificeerde wachtperiode voor een andere dochteronderneming gaan werken zonder dat dit zijn rechten op eigenvermogensinstrumenten van de moedermaatschappij uit hoofde van de oorspronkelijke op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst beïnvloedt. Indien de dochterondernemingen niet verplicht zijn de op aandelen gebaseerde betalingstransactie met hun werknemers af te wikkelen, verwerken zij deze transactie administratief als een in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde transactie. Elke dochteronderneming moet de waarde van de van de werknemer ontvangen diensten bepalen op basis van de reële waarde van de eigenvermogensinstrumenten op de datum waarop de rechten op deze eigenvermogensinstrumenten oorspronkelijk door de moedermaatschappij werden toegekend, als bedoeld in bijlage A, en naar rato van het deel van de wachttermijn dat de werknemer bij elke dochteronderneming in dienst is geweest.

B60 Indien de dochteronderneming een verplichting heeft om de transactie met haar werknemers in eigenvermogensinstrumenten van haar moedermaatschappij af te wikkelen, verwerkt zij de transactie administratief als een in geldmiddelen afgewikkelde transactie. Elke dochteronderneming moet de waarde van de ontvangen diensten bepalen op basis van de reële waarde van de eigenvermogensinstrumenten op de toekenningsdatum, naar rato van het deel van de wachttermijn dat de werknemer bij elke dochteronderneming in dienst is geweest. Voorts moet elke dochteronderneming elke verandering in de reële waarde van de eigenvermogensinstrumenten opnemen die zich tijdens de dienstperiode van de werknemer bij elke dochteronderneming voordoet.

B61 Het kan gebeuren dat een dergelijke werknemer, na tussen entiteiten van de groep te zijn overgestapt, niet langer voldoet aan een „vesting condition” die geen marktgerelateerde voorwaarde als bedoeld in bijlage A is, bijvoorbeeld wanneer de werknemer de groep verlaat voordat de dienstperiode is verstreken. Aangezien hierbij de „vesting condition” bestaat uit het verrichten van diensten ten behoeve van de groep, moet elke dochteronderneming het eerder opgenomen bedrag in verband met de van de werknemer ontvangen diensten aanpassen in overeenstemming met de beginselen van alinea 19. Indien de door de moedermaatschappij toegekende rechten op eigenvermogensinstrumenten derhalve niet onvoorwaardelijk worden omdat een werknemer niet voldoet aan een „vesting condition” die geen marktgerelateerde voorwaarde is, wordt in geen enkele jaarrekening van een groepsentiteit op cumulatieve basis een bedrag voor de van de betrokken werknemer ontvangen diensten opgenomen.
