

KOMMISSIONENS FÖRORDNING (EU) nr 244/2010

av den 23 mars 2010

om ändring av förordning (EG) nr 1126/2008 om antagande av vissa redovisningsstandarder i enlighet med Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 med avseende på IFRS (International Financial Reporting Standard) 2

(Text av betydelse för EES)

EUROPEISKA KOMMISSIONEN HAR ANTAGIT DENNA FÖRORDNING

med beaktande av fördraget om Europeiska unionens fuktions-sätt,

med beaktande av Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 1606/2002 av den 19 juli 2002 om tillämpningen av internationella redovisningsstandarder ⁽¹⁾, särskilt artikel 3.1 i denna, och

av följande skäl:

- (1) Genom kommissionens förordning (EG) nr 1126/2008 ⁽²⁾ antogs vissa internationella standarder och tolkningar som förelåg per den 15 oktober 2008.
- (2) Den 18 juni 2009 offentliggjorde IASB (International Accounting Standards Board) ändringar i IFRS (International Financial Reporting Standard) 2 – Aktierelaterade ersättningar, nedan kallade ändring i IFRS-2. Ändringarna i IFRS 2 förtydligar hur man bör redovisa aktierelaterade transaktioner där varu- eller tjänsteleverantören får ersättning i kontanter och ett annat koncernföretag har ådragit sig förpliktelsen (koncerninterna aktierelaterade ersättningar som reglerats med kontanter).
- (3) Överläggningarna med EFRAG:s (European Financial Reporting Advisory Group) tekniska expertgrupp ger stöd för att IFRS 2 uppfyller de tekniska kriterier för antagande som anges i artikel 3.2 i förordning (EG) nr 1606/2002. I enlighet med kommissionens beslut 2006/505/EG av den 14 juli 2006 om inrättande av en granskningsgrupp för redovisningsstandarder med uppgift att bistå kommissionen med yttranden om objektiviteten och opartiskheten i rekommendationerna ⁽³⁾ från European Financial Reporting Advisory Group

(EFRAG) har granskningsgruppen för redovisningsstandarder granskat EFRAG:s rekommendation om godkännande och meddelat Europeiska kommissionen att den är välavvägd och objektiv.

- (4) Förordning (EG) nr 1126/2008 bör därför ändras i enlighet med detta.
- (5) De åtgärder som föreskrivs i denna förordning överensstämmer med yttrandet från Föreskrivande kommittén för redovisningsfrågor.

HÄRIGENOM FÖRESKRIVS FÖLJANDE.

Artikel 1

Bilagan till förordning (EG) nr 1126/2008 ska ändras på följande sätt:

1. International Financial Reporting Standard 2 – Aktierelaterade ersättningar ska ändras i enlighet med de ändringar i IFRS 2 – Aktierelaterade ersättningar, som anges i bilagan till denna förordning.
2. Tolkning 8 och 11 från International Financial Reporting Interpretations Committee (IFRIC) utgår.

Artikel 2

Alla företag ska tillämpa ändringarna, enligt bilagan till denna förordning, senast från och med den första dagen av det första räkenskapsår som inleds efter den 31 december 2009.

*Artikel 3*Denna förordning träder i kraft den tredje dagen efter det att den har offentliggjorts i *Europeiska unionens officiella tidning*.

Denna förordning är till alla delar bindande och direkt tillämplig i alla medlemsstater.

Utfärdad i Bryssel den 23 mars 2010.

På kommissionens vägnar
José Manuel BARROSO
Ordförande

⁽¹⁾ EGT L 243, 11.9.2002, s. 1.⁽²⁾ EUT L 320, 29.11.2008, s. 1.⁽³⁾ EUT L 199, 21.7.2006, s. 33.

BILAGA

INTERNATIONELLA REDOVISNINGSTANDARDER

IFRS 2	Ändringar i IFRS 2 Aktierelaterade ersättningar
--------	---

"Mångfaldigande tillåts inom Europeiska ekonomiska samarbetsområdet. Alla rättigheter förbehålles utanför EES, med undantag för rätten att mångfaldiga för enskilt bruk eller annars i överensstämmelse med god sed. Ytterligare uppgifter kan fås från IASB:s webbplats www.iasb.org."

Ändringar i IFRS 2 Aktierelaterade ersättningar

TILLÄMPNINGSSOMRÅDE

Punkt 2 ändras, punkt 3 stryks och punkt 3A läggs till.

- 2 Företag ska tillämpa IFRS 2 på alla aktierelaterade ersättningar, oberoende av om företaget kan identifiera antingen vissa eller alla erhållna varor eller tjänster, inbegripet

- a) aktierelaterade ersättningar som regleras med egetkapitalinstrument,
- b) aktierelaterade ersättningar som regleras med kontanter, och
- c) transaktioner där företaget erhåller eller köper varor eller tjänster under avtalsvillkor som innebär att antingen företaget eller leverantören av dessa varor eller tjänster har möjlighet att välja om företaget ska reglera transaktionen med kontanter (eller andra tillgångar) eller genom emission av egetkapitalinstrument,

förutom enligt vad som anges i punkterna 3A–6. I avsaknad av identifierbara varor eller tjänster kan andra sakförhållanden utvisa att varor eller tjänster har erhållits (eller kommer att erhållas), varvid IFRS 2 är tillämplig.

- 3 [Struken]

- 3A En aktierelaterad ersättning får regleras av annat koncernföretag (eller aktieägare i ett koncernföretag) för det företag som erhåller eller förvärvar varorna eller tjänsterna. Punkt 2 är också tillämplig på företag som

- a) erhåller varor eller tjänster när ett annat koncernföretag (eller aktieägare i ett koncernföretag) ska reglera den aktierelaterade ersättningen, eller
- b) ska reglera en aktierelaterad ersättning när ett annat koncernföretag erhåller varorna eller tjänsterna

om inte överföringen uppenbarligen har ett annat syfte än betalning av varor eller tjänster som levereras till det företag som erhåller dem.

AKTIERELATERADE ERSÄTTNINGAR SOM REGLERAS MED EGETKAPITALINSTRUMENT

Punkt 13A läggs till med följande ordalydelse.

Översikt

- 13A I det fall en identifierbar (eventuellt) erhållen ersättning förefaller understiga det verkliga värdet på de erbjudna egetkapitalinstrumenten eller skuldförpliktelsen, ska detta sakförhållande anses indikera att annan ersättning (dvs. icke identifierbara varor eller tjänster) har erhållits av företaget (eller kommer att erhållas). Ett företag ska i enlighet med IFRS 2 värdera identifierbara varor eller tjänster som det erhåller. Ett företag ska värdera de icke identifierbara varor eller tjänster det erhållit (eller kommer att erhålla) som skillnaden mellan den aktiebaserade ersättningens verkliga värde och det verkliga värdet på identifierbara varor eller tjänster som erhållits (eller kommer att erhållas). De icke identifierbara varor eller tjänster som företaget erhållit ska värderas vid tilldelningstidpunkten. Vid likvida transaktioner ska skulden dock omvärderas vid varje rapporttillfälle tills den reglerats i enlighet med punkterna 30–33.

Aktierelaterade ersättningar mellan koncernföretag

Efter punkt 43 läggs en rubrik och punkterna 43A–43D till.

AKTIERELATERADE ERSÄTTNINGAR MELLAN KONCERNFÖRETAG (ÄNDRINGAR 2009)

- 43A För aktierelaterade ersättningar mellan koncernföretag i dessas enskilda eller separata finansiella rapporter ska företaget som erhåller varorna eller tjänsterna värdera dessa som en aktierelaterad ersättning som antingen reglerats med egetkapitalinstrument eller med kontanter, där följande värderas:

a) Naturen av tilldelningarna som tilldelats, och

b) dess egna rättigheter och förpliktelser.

Beloppet som redovisas av företaget som erhåller varorna eller tjänsterna kan avvika från beloppet som redovisas av koncernen eller av annat koncernföretag som reglerar den aktierelaterade ersättningen.

43B Företaget som erhåller varorna eller tjänsterna ska värdera de erhållna varorna eller tjänsterna som en aktierelaterad ersättning som regleras med egetkapitalinstrument när

a) tilldelningarna som tilldelats är dess egna egetkapitalinstrument, eller

b) företaget inte har någon förpliktelse att reglera den aktierelaterade ersättningen.

Företaget ska senare bara omvärdera sådan aktierelaterad ersättning som reglerats med egetkapitalinstrument, om intjäningsvillkor som inte utgör marknadsvillkor förändras enligt punkterna 19–21. I övriga fall ska företaget som erhåller varorna eller tjänsterna värdera de erhållna varorna eller tjänsterna som en aktierelaterad ersättning som reglerats med kontanter.

43C Det företag som reglerar en aktierelaterad ersättning när annat koncernföretag erhåller varorna eller tjänsterna ska bara redovisa transaktionen som en aktierelaterad ersättning som reglerats med egetkapitalinstrument, om den reglerats med företagets egna egetkapitalinstrument. I annat fall ska transaktionen redovisas som en aktierelaterad ersättning som reglerats med kontanter.

43D Vissa koncerntransaktioner innebär återbetalningar som kräver att ett koncernföretag betalar ett annat för de aktierelaterade ersättningarna till leverantörerna av varorna eller tjänsterna. I sådana fall ska det företag som erhåller varorna eller tjänsterna redovisa den aktierelaterade ersättningen enligt punkt 43B, oavsett koncerninternt avtal om återbetalning.

IKRAFTTRÄDANDE

Efter punkt 63 läggs en rubrik och punkt 64 till.

63 Företag ska för räkenskapsår som börjar den 1 januari 2010 eller senare tillämpa följande ändringar genom *Group Cash-settled Share-based Payment Transactions (Koncerninterna aktierelaterade ersättningar som regleras med kontanter)* utfärdad i juni 2009, som omfattas av övergångsbestämmelserna i punkterna 53–59, i enlighet med IAS 8 *Redovisningsprinciper, ändringar i uppskattningar och bedömningar samt fel*:

a) Ändringen av punkt 2, strykningen av punkt 3 och tillägget av punkterna 3A och 43A–43D samt punkterna B45, B47, B50, B54, B56–B58 och B60 i bilaga B beträffande redovisning av transaktioner mellan koncernföretag.

b) De omarbetade definitionerna i bilaga A av följande termer:

— Aktierelaterade ersättningar som regleras med kontanter

— Aktierelaterade ersättningar som regleras med egetkapitalinstrument

— Avtal om aktierelaterade ersättningar

— Aktierelaterade ersättningar.

Om uppgifter för retroaktiv tillämpning saknas, ska företag i sina enskilda eller separata finansiella rapporter redovisa de belopp som tidigare redovisats i koncernredovisningen. Tidigare tillämpning är tillåten. Om ett företag tillämpar dessa ändringar på en period som börjar före den 1 januari 2010, ska det lämna upplysning om detta.

ÅTERKALLELSE AV TOLKNINGAR

64 *Group Cash-settled Share-based Payment Transactions* (Koncerninterna aktierelaterade ersättningar som regleras med kontanter) utfärdad i juni 2009 ersätter IFRIC 8 Tillämpningsområde för IFRS 2 och IFRIC 11 IFRS 2 – Transaktioner med egna aktier, även koncerninterna. I det dokumentets ändringar ingick följande tidigare krav i IFRIC 8 och IFRIC 11:

- a) Ändring av punkt 2 och tillägg av punkt 13A beträffande redovisning av transaktioner där företaget inte kan identifiera alla eller vissa av de erhållna varorna eller tjänsterna. Dessa krav tillämpades för räkenskapsår som började den 1 maj 2006 eller senare.
- b) Tillägg av punkterna B46, B48, B49, B51–B53, B55, B59 och B61 i bilaga B beträffande transaktioner mellan koncernföretag. Kraven tillämpades för räkenskapsår som började den 1 mars 2007 eller senare.

Kraven tillämpades retroaktivt i enlighet med kraven i IAS 8, som omfattas av övergångsbestämmelserna till IFRS 2.

DEFINITIONER

I bilaga A ändras följande definitioner och en fotnot läggs till.

aktierelaterade ersättningar som regleras med kontanter **Aktierelaterade ersättningar** genom vilka företaget förvärvar varor eller tjänster genom att påta sig en förpliktelse att överföra kontanter eller andra tillgångar till leverantören av varorna eller tjänsterna mot belopp som baseras på kursen (eller värdet) på företagets eller annat koncernföretags **egetkapitalinstrument** (inklusive aktier eller **aktieoptioner**).

aktierelaterade ersättningar som regleras med egetkapitalinstrument **Aktierelaterade ersättningar** där företaget

- a) erhåller varor eller tjänster som ersättning för sina egna **egetkapitalinstrument** (inklusive aktier eller **aktieoptioner**), eller
- b) erhåller varor eller tjänster men utan förpliktelse att reglera transaktionen med leverantören.

avtal om aktierelaterade ersättningar Ett avtal mellan företaget (eller annat koncernföretag ^(e)) eller aktieägare i annat koncernföretag) och en annan part (inklusive en anställd) som berättigar den andra parten att erhålla

- a) kontanter eller andra tillgångar från företaget för belopp baserade på kursen (eller värdet) på företagets eller annat koncernföretags **egetkapitalinstrument** (inklusive aktier eller **aktieoptioner**), eller
- b) företagets eller annat koncernföretags **egetkapitalinstrument** (inklusive aktier eller **aktieoptioner**),

under förutsättning att eventuella angivna intjäningsvillkor är uppfyllda.

(^e) "Koncern" definieras i punkt 4 i IAS 27 *Koncernredovisning och separata finansiella rapporter* som "ett moderföretag och dess dotterföretag", ur det rapporterade företagets yttersta moderföretags perspektiv.

aktierelaterade ersättningar En transaktion där företaget

- a) erhåller varor eller tjänster från dess leverantör (inklusive en anställd) genom ett **avtal om aktierelaterade ersättningar**, eller
- b) förpliktigas att reglera transaktionen med leverantören genom ett **avtal om aktierelaterade ersättningar** när ett annat koncernföretag erhåller varorna eller tjänsterna.

TILLÄMPNINGSSOMRÅDE FÖR IFRS 2

I bilaga B *Vägledning vid tillämpning* läggs en rubrik och punkterna B45–B61 till.

Aktierelaterade ersättningar mellan koncernföretag (ändringar 2009)

B45 I punkterna 43A–43C behandlas redovisningen av aktierelaterade ersättningar mellan koncernföretag i respektive företags enskilda eller separata finansiella rapporter. I punkterna B46–B61 tolkas hur kraven i punkterna 43A–43C ska tillämpas. Enligt punkt 43D kan aktierelaterade ersättningar mellan koncernföretag ske av flera skäl beroende på fakta och omständigheter. Därför är denna tolkning inte uttömmande och det antas att när företaget som erhåller varorna eller tjänsterna inte åläggs reglera transaktionen, utgör den moderföretags tillskott av eget kapital till dotterföretaget, oberoende av återbetalningsavtal inom koncernen.

B46 Även om denna tolkning inriktas på transaktioner med anställda, är den också tillämplig på liknande aktierelaterade ersättningar till sådana leverantörer av varor eller tjänster som inte är anställda. Det kan föreligga ett avtal mellan ett moderföretag och dess dotterföretag, enligt vilket dotterföretaget ska betala moderföretaget för dess tillhandahållande av egetkapitalinstrument till de anställda. I tolkningen nedan behandlas inte hur ett sådant koncerninternt avtal om ersättningar ska redovisas.

B47 Det finns fyra vanligt förekommande frågor vid aktierelaterade ersättningar mellan koncernföretag. För att underlätta tolkas i exemplen nedan frågor om ett moderföretag och dess dotterföretag.

Avtal om aktierelaterade ersättningar som innefattar ett företags egna egetkapitalinstrument

B48 Den första frågan är huruvida enligt IFRS 2 nedanstående transaktioner med ett företags egna egetkapitalinstrument ska redovisas som om de reglerats med egetkapitalinstrument eller som om de reglerats med kontanter.

a) Ett företag tilldelar sina anställda rättigheter till företagets egetkapitalinstrument (exempelvis aktieoptioner) och väljer eller tvingas att köpa egetkapitalinstrument (dvs. egna aktier) från en annan part för att kunna fullgöra sina skyldigheter mot de anställda.

b) Ett företags anställda tilldelas rättigheter till företagets egetkapitalinstrument (exempelvis aktieoptioner) av antingen företaget självt eller av dess aktieägare, och företagets aktieägare tillhandahåller nödvändiga egetkapitalinstrument.

B49 Aktierelaterade ersättningar som innebär att ett företag erhåller tjänster som ersättning för sina egna egetkapitalinstrument skall det redovisa som om de reglerats med egetkapitalinstrument. Detta gäller oavsett om företaget väljer eller tvingas att köpa dessa egetkapitalinstrument från en annan part, för att kunna fullgöra sina förpliktelser mot de anställda enligt avtalet om aktierelaterade ersättningar. Det gäller också oavsett om

a) den anställdes rättigheter till företagets egetkapitalinstrument har tilldelats av företaget självt eller av dess aktieägare, eller om

b) avtalet om aktierelaterade ersättningar har reglerats av företaget självt eller av dess aktieägare.

B50 Om aktieägaren är skyldig att reglera transaktionen med sin investerares anställda, ska denne tillhandahålla sin investerares egetkapitalinstrument snarare än sina egna. Om aktieägaren tillhör samma koncern som sin investerare enligt punkt 43C, ska aktieägarens förpliktelse således redovisas i dennes separata finansiella rapporter i enlighet med reglerna för aktierelaterade ersättningar som regleras med kontanter och i dennes koncernredovisning i enlighet med reglerna för aktierelaterade ersättningar som regleras med egetkapitalinstrument

Avtal om aktierelaterade ersättningar som innefattar moderföretagets egetkapitalinstrument

B51 Den andra frågan gäller sådana aktierelaterade ersättningar mellan två eller flera företag inom samma koncern som inbegriper ett annat koncernföretags egetkapitalinstrument. Exempelvis tilldelas anställda i ett dotterföretag rättigheter till moderföretagets egetkapitalinstrument som ersättning för de tjänster som de tillhandahåller dotterföretaget.

B52 Således avser denna andra fråga följande avtal om aktierelaterade ersättningar:

- a) Ett moderföretag tilldelar rättigheter till sina egetkapitalinstrument direkt till ett dotterföretags anställda. Moderföretaget (inte dotterföretaget) är förpliktigt att tillhandahålla egetkapitalinstrumenten till dotterföretags anställda.
- b) Ett dotterföretag tilldelar till sina anställda rättigheter till moderföretagets egetkapitalinstrument. Dotterföretaget är förpliktigt att tillhandahålla egetkapitalinstrumenten till sina anställda.

Ett moderföretag tilldelar rättigheter till sina egetkapitalinstrument till ett dotterföretags anställda (punkt B 52 a)

B53 Dotterföretaget är inte förpliktigt att tillhandahålla moderföretagets egetkapitalinstrument till dotterföretagets anställda. De tjänster som dotterföretagets anställda tillhandahåller det ska dotterföretaget i enlighet med punkt 43B således redovisa i enlighet med reglerna för aktierelaterad ersättning som reglerats med egetkapitalinstrument och redovisa en motsvarande ökning av det egna kapitalet som ett tillskott från moderföretaget.

B54 Moderföretaget är förpliktigt att reglera transaktionen med dotterföretagets anställda genom att tillhandahålla moderföretagets egna egetkapitalinstrument. I enlighet med punkt 43C ska således moderföretaget redovisa sin förpliktelse i enlighet med reglerna för aktierelaterad ersättning som reglerats med egetkapitalinstrument.

Ett dotterbolag tilldelar sina anställda rättigheter till sitt moderföretags egetkapitalinstrument (punkt B 52 b)

B55 Eftersom dotterföretaget inte uppfyller något av kraven i punkt 43B, ska det redovisa transaktionen med sina anställda som reglerad med kontanter. Detta gäller oavsett hur dotterföretaget erhåller egetkapitalinstrumenten för att fullgöra sina förpliktelser mot sina anställda.

Avtal om aktierelaterade ersättningar som inbegriper kontantutbetalningar till anställda

B56 Den tredje frågan gäller hur ett företag som erhåller varor eller tjänster från sina leverantörer (inklusive personal) ska redovisa aktierelaterade ersättningar som regleras med kontanter, om företaget självt inte är förpliktigt att betala sina leverantörer. Tag exempelvis följande avtal där moderföretaget (inte företaget självt) är förpliktigt att göra de nödvändiga kontantutbetalningarna till företagets anställda:

- a) Företagets anställda kommer att erhålla kontantutbetalningar relaterade till priset på företagets egetkapitalinstrument.
- b) Företagets anställda kommer att få kontantutbetalningar relaterade till priset på moderföretagets egetkapitalinstrument.

B57 Dotterföretaget är inte förpliktigt att reglera transaktionen med sina anställda. Således ska dotterföretaget redovisa transaktionen med sina anställda som reglerad med egetkapitalinstrument och redovisa en motsvarande ökning av eget kapital som tillskott från moderföretaget. Dotterföretaget ska senare bara omvärdera transaktionskostnaden vid förändringar till följd av att intjäningsvillkor som inte utgör marknadsvillkor inte beaktas enligt punkterna 19–21. Detta skiljer sig från redovisningen av transaktionen som reglerad med kontanter i koncernredovisningen.

B58 Eftersom moderföretaget är förpliktigt att reglera transaktionen med de anställda och ersättningen är likvid, ska moderföretaget (och koncernen) redovisa sin förpliktelse i enlighet med reglerna i punkt 43C om aktierelaterade ersättningar som regleras med kontanter.

Överföring av anställda mellan koncernföretag

B59 Den fjärde frågan gäller koncerninterna avtal om aktierelaterade ersättningar som omfattar anställda i fler än ett koncernföretag. Exempelvis kan ett moderföretag tilldela rättigheter till sina egetkapitalinstrument till sina dotterföretags anställda, på villkor att de tjänstgör kontinuerligt inom koncernen under en viss angiven period. En anställd i ett dotterföretag kan anställas i ett annat dotterföretag under den angivna intjänandeperioden, utan att detta påverkar dennes rättigheter till moderföretagets egetkapitalinstrument enligt det ursprungliga avtalet om aktierelaterade ersättningar. Om dotterföretagen inte är förpliktiga att reglera den aktierelaterade ersättningen med sina anställda, redovisar de den som en transaktion reglerad med ett egetkapitalinstrument. Varje dotterföretag ska värdera de tjänster som erhålls från den anställde genom hänvisning till egetkapitalinstrumentens verkliga värde per den tidpunkt moderföretaget ursprungligen tilldelade dessa rättigheter till egetkapitalinstrumenten, enligt bilaga A, och genom hänvisning till den andel av intjänandeperioden som den anställde fullgjort inom dotterföretaget.

- B60 Om dotterföretaget är förpliktigt att med moderföretagets egetkapitalinstrument reglera transaktionen med sina anställda, redovisar det den som en transaktion reglerad med kontanter. Varje dotterföretag ska värdera de tjänster som erhålls på grundval av egetkapitalinstrumentens verkliga värde per den tidpunkt de tilldelades och för den andel av intjänandeperioden som den anställda fullgjort inom dotterföretaget. Dessutom ska varje dotterföretag redovisa förändringar av egetkapitalinstrumentens verkliga värde under den anställdes tjänstgöringsperiod på respektive dotterföretag.
- B61 Efter att ha bytt anställning mellan koncernföretag uppfyller en sådan anställd eventuellt inte längre ett intjäningsvillkor som inte utgör ett marknadsvillkor enligt definitionen i bilaga A, exempelvis att den anställda lämnar koncernen innan tjänstgöringsperioden fullgjorts. I detta fall ska varje dotterföretag justera det belopp som tidigare redovisats för de tjänster som erhållits från den anställda i enlighet med principerna i punkt 19, eftersom intjäningsvillkoret är tjänstgöring inom koncernen. Om rättigheterna till de av moderföretaget tilldelade egetkapitalinstrumenten således inte intjänas för att en anställd inte uppfyller ett intjäningsvillkor som inte utgör ett marknadsvillkor, ska något sammanlagt värde för den anställdes tjänster inte redovisas i något koncernföretags finansiella rapporter.
-