KOMISSION ASETUS (EU) 2018/289,

annettu 26 päivänä helmikuuta 2018,

tiettyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien hyväksymisestä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti annetun asetuksen (EY) N:o 1126/2008 muuttamisesta kansainvälisen tilinpäätösstandardin IFRS 2 Osakeperusteiset maksut osalta

(ETA:n kannalta merkityksellinen teksti)

EUROOPAN KOMISSIO, joka

ottaa huomioon Euroopan unionin toiminnasta tehdyn sopimuksen,

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

sekä katsoo seuraavaa:

(1) Tietyt kansainväliset tilinpäätösstandardit ja tulkinnat, jotka olivat voimassa 15 päivänä lokakuuta 2008, hyväksyttiin komission asetuksella (EY) N:o 1126/2008 ([2]).

(2) IASB (International Accounting Standards Board) julkaisi 20 päivänä kesäkuuta 2016 muutoksia kansainväliseen tilinpäätösstandardiin IFRS 2 *Osakeperusteiset maksut*. Kyseisillä muutoksilla pyritään selventämään, kuinka yritysten olisi sovellettava standardia tietyissä erityistapauksissa.

(3) Euroopan tilinpäätösraportoinnin neuvoa-antavan ryhmän (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) kuulemisen johdosta komissio katsoo, että muutokset IFRS 2:een täyttävät asetuksen (EY) N:o 1606/2002 3 artiklan 2 kohdassa säädetyt hyväksymisperusteet.

(4) Sen vuoksi asetusta (EY) N:o 1126/2008 olisi muutettava.

(5) IASB asetti IFRS 2:ta koskevien muutosten voimaantulopäiväksi 1 päivän tammikuuta 2018.

(6) Tässä asetuksessa säädetyt toimenpiteet ovat tilinpäätöskysymysten sääntelykomitean lausunnon mukaiset,

ON HYVÄKSYNYT TÄMÄN ASETUKSEN:

1 artikla

Muutetaan asetuksen (EY) N:o 1126/2008 liitteessä kansainvälinen tilinpäätösstandardi IFRS 2 *Osakeperusteiset maksut* tämän asetuksen liitteen mukaisesti.

2 artikla

Yritysten on sovellettava 1 artiklassa tarkoitettuja muutoksia viimeistään sen ensimmäisen tilikauden alusta, joka alkaa 1 päivänä tammikuuta 2018 tai sen jälkeen.

3 artikla

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

([1]) EYVL L 243, 11.9.2002, s. 1.
([2]) Komission asetus (EY) N:o 1126/2008, annettu 3 päivänä marraskuuta 2008, tiettyjen kansainvälisten tilinpäätösstandardien hyväksymisestä Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksen (EY) N:o 1606/2002 mukaisesti (EUVL L 320, 29.11.2008, s. 1).

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

Tehty Brysselissä 26 päivänä helmikuuta 2018.

Komission puolesta

Puheenjohtaja

Jean-Claude JUNCKER

LIITE

Osakeperusteisesti maksettavien liiketoimien luokittelu ja arvostaminen

Muutokset IFRS 2:een

Muutokset IFRS 2:een *Osakeperusteiset maksut*

Muutetaan kappaleita 19, 30–31, 33, 52 ja 63 sekä lisätään kappaleet 33A–33H, 59A–59B ja 63D. Lisätään otsikot kappaleiden 33A ja 33E edelle. Kappaleita 32 ja 34 ei ole muutettu, mutta ne on sisällytetty lukemisen helpottamiseksi.

OIKEUDEN SYNTYMISEHTOJEN KÄSITTELY

19 Oman pääoman ehtoiset instrumentit saatetaan myöntää siten, että ne riippuvat tiettyjen oikeuden syntymisehtojen täyttymisestä. Esimerkiksi työntekijälle myönnettävien osakkeiden tai osakeoptioiden ehtona on tyypillisesti henkilön pysyminen yhteisön palveluksessa tietyn ajan. Niihin saattaa liittyä tulokseen perustuvia ehtoja, joiden on täytyttävä, esimerkiksi yhteisön voiton tietyn suuruinen kasvu tai yhteisön osakkeen hinnan tietyn suuruinen nousu. Oikeuden syntymisehtoja, jotka eivät ole markkinaperusteisia ehtoja, ei tule ottaa huomioon arvioitaessa osakkeiden tai osakeoptioiden käypää arvoa arvostuspäivänä. Oikeuden syntymisehdot, jotka eivät ole markkinaperusteisia ehtoja, on sen sijaan otettava huomioon oikaisemalla liiketoimen arvonmääritykseen sisällytettävien oman pääoman ehtoisten instrumenttien lukumäärää siten, että myönnettyjä oman pääoman ehtoisia instrumentteja vastaan saaduista tavaroista tai palveluista kirjattava määrä perustuu viime kädessä niiden oman pääoman ehtoisten instrumenttien lukumäärään, joihin lopulta syntyy oikeus. Näin ollen vastaanotetuista tavaroista tai palveluista ei kumulatiivisesti tarkasteltuna tule kirjatuksi mitään, jos myönnettyihin oman pääoman ehtoisiin instrumentteihin ei synny oikeutta sen vuoksi, että muu kuin markkinaperusteinen *oikeuden syntymisehto* jää täyttymättä, esimerkiksi vastapuoli ei suorita loppuun tiettyä palvelusaikaa tai tulokseen perustuva ehto ei täyty, kappaleen 21 mukaiset vaatimukset huomioon ottaen.

…

KÄTEISVAROINA MAKSETTAVAT OSAKEPERUSTEISET LIIKETOIMET

30 Jos kyseessä ovat käteisvaroina maksettavat osakeperusteiset liiketoimet, yhteisön on kirjattava hankitut tavarat tai palvelut ja syntynyt velka kyseisen velan käypää arvoa vastaavaan määrään, kappaleiden 31–33D vaatimukset huomioon ottaen. Yhteisön on velan suorittamispäivään asti arvostettava velka sen käypään arvoon kunkin raportointikauden päättyessä sekä velan suorittamispäivänä, ja käyvän arvon muutokset on kirjattava tulosvaikutteisesti kyseiselle kaudelle.

31 Yhteisö saattaa esimerkiksi antaa henkilöstölleen synteettisiä optioita (share appreciation rights) osana kokonaispalkkausta, jolloin henkilöstö saa oikeuden vastaiseen käteismaksuun (oman pääoman ehtoisen instrumentin sijaan), joka perustuu yhteisön osakkeen hinnan nousuun tietyltä tasolta tietyn ajanjakson kuluessa. Vaihtoehtoisesti yhteisö saattaa antaa henkilöstölleen oikeuden vastaiseen käteismaksuun myöntämällä henkilöille oikeuden sellaisiin osakkeisiin (mukaan luettuina osakkeet, jotka tullaan laskemaan liikkeeseen osakeoptioita toteutettaessa), jotka ovat lunastettavissa takaisin, joko pakollisesti (esimerkiksi työsuhteen päättyessä) tai työntekijän valinnan mukaan. Nämä järjestelyt ovat esimerkkejä käteisvaroina maksettavista osakeperusteisista liiketoimista. Kappaleiden 32–33D joidenkin vaatimusten havainnollistamiseen käytetään synteettisiä optioita; kyseisten kappaleiden vaatimukset koskevat kuitenkin kaikkia käteisvaroina maksettavia osakeperusteisia liiketoimia.

32 Yhteisön on kirjattava vastaanotetut palvelut ja näiden palvelujen maksamista koskeva velka sitä mukaa kuin henkilöstö suorittaa työtä. Esimerkiksi joihinkin synteettisiin optioihin syntyy oikeus välittömästi, eikä henkilöstöltä näin ollen edellytetä tiettyä palvelusaikaa, jotta se olisi oikeutettu kyseiseen käteismaksuun. Jos ei ole näyttöä päinvastaisesta, yhteisön on oletettava, että työ, jonka henkilöstö suorittaa synteettisiä optioita vastaan, on jo vastaanotettu. Näin ollen yhteisön on kirjattava vastaanotettu työsuoritus ja sen maksamista koskeva velka välittömästi. Jos oikeus synteettisiin optioihin syntyy vasta sen jälkeen, kun henkilöstö on suorittanut työtä tietyn ajan, yhteisön on kirjattava vastaanotettu työsuoritus ja sen maksamista koskeva velka sitä mukaa kuin henkilöstö suorittaa työtä kyseisen ajanjakson kuluessa.

33 Velka on arvostettava alun perin ja kunkin raportointikauden lopussa sen suorittamiseen saakka synteettisten optioiden käypää arvoa vastaavaan määrään optionhinnoittelumallia käyttäen, ja on otettava huomioon ehdot, joilla synteettiset optiot on myönnetty sekä se, miltä osin henkilöstö on siihen mennessä suorittanut työtä – kappaleiden 33A–33D vaatimukset huomioon ottaen. Yhteisö saattaa tehdä muutoksia ehtoihin, joilla käteisvaroina maksettava osakeperusteinen maksu on myönnetty. Ohjeistusta osakeperusteisesti maksettavaan liiketoimeen tehtävästä muutoksesta, joka vaihtaa sen luokittelun käteisvaroina maksettavasta omana pääomana maksettavaksi, annetaan liitteen B kappaleissa B44A–B44C.

OIKEUDEN SYNTYMISEHTOJEN JA MUIDEN KUIN OIKEUDEN SYNTYMISTÄ KOSKEVIEN EHTOJEN KÄSITTELY

33A Käteisvaroina maksettava osakeperusteinen liiketoimi saattaa riippua tiettyjen oikeuden syntymisehtojen täyttymisestä. Niihin saattaa liittyä tulokseen perustuvia ehtoja, joiden on täytyttävä, esimerkiksi yhteisön voiton tietyn suuruinen kasvu tai yhteisön osakkeen hinnan tietyn suuruinen nousu. Oikeuden syntymisehtoja, jotka eivät ole markkinaperusteisia ehtoja, ei tule ottaa huomioon arvioitaessa käteisvaroina maksettavien osakeperusteisen liiketoimien käypää arvoa arvostuspäivänä. Sen sijaan oikeuden syntymisehdot, jotka eivät ole markkinaperusteisia ehtoja, on otettava huomioon oikaisemalla liiketoimesta johtuvan velan määrittämiseen sisällytettävien myönnettyjen palkitsemisjärjestelyjen lukumäärää.

33B Kappaleen 33A vaatimusten noudattamiseksi yhteisön on kirjattava oikeuden syntymisajanjakson aikana vastaanotettuja tavaroita tai palveluja koskeva rahamäärä. Kyseisen rahamäärän on perustuttava parhaaseen saatavilla olevaan arvioon niiden palkitsemisjärjestelyjen lukumäärästä, joihin odotetaan syntyvän oikeus. Yhteisön on tarvittaessa oikaistava tätä arviota, jos myöhemmin saatava informaatio osoittaa, että niiden palkitsemisjärjestelyjen lukumäärä, joihin odotetaan syntyvän oikeus, poikkeaa aikaisemmista arvioista. Yhteisön on tarkistettava arviota oikeuden syntymispäivänä siten, että se vastaa niiden palkitsemisjärjestelyjen lukumäärää, joihin lopulta on syntynyt oikeus.

33C Markkinaperusteiset ehdot, kuten tavoitteena oleva osakkeen hinta, joka on oikeuden syntymisen (tai toteutettavuuden) ehtona, samoin kuin muut kuin markkinaperusteiset ehdot, on otettava huomioon arvioitaessa myönnetyn käteisvaroina maksettavan osakeperusteisen liiketoimen käypää arvoa kunkin raportointikauden lopussa ja maksun suorittamisajankohtana.

33D Kappaleiden 30–33C soveltamisesta johtuu, että käteisvaroina maksettavan osakeperusteisen maksun vastikkeena vastaanotetuista tavaroista tai palveluista lopulta kirjattu kertynyt määrä on yhtä suuri kuin maksettavien käteisvarojen määrä.

OSAKEPERUSTEISESTI MAKSETTAVAT LIIKETOIMET, JOIHIN SISÄLTYY LÄHDEVEROVELVOITTEIDEN NETTOMÄÄRÄISTÄ SUORITTAMISTA KOSKEVA OMINAISUUS

33E Verosäädökset tai -määräykset saattavat velvoittaa yhteisöä pidättämään määrän, joka vastaa osakeperusteiseen maksuun liittyvää työntekijän verovelvoitetta, ja siirtämään kyseisen määrän työntekijän puolesta veroviranomaisille yleensä käteisvaroina. Osakeperusteisesti maksettavan liiketoimen ehdot saattavat sallia tai vaatia, että yhteisö pidättää tämän velvoitteen täyttämiseksi oman pääoman ehtoisia instrumentteja sen verovelvoitteen rahamääräistä arvoa vastaavan määrän, joka työntekijälle syntyy siitä oman pääoman ehtoisten instrumenttien kokonaismäärästä, joka muutoin olisi laskettu liikkeeseen työntekijälle osakeperusteisen maksun toteuttamisen (tai oikeuden syntymisen) yhteydessä (ts. osakeperusteisia maksuja koskevaan järjestelyyn sisältyy ”nettomääräistä suorittamista koskeva ominaisuus”).

33F Kappaleen 34 vaatimuksesta poiketen kappaleessa 33E kuvattu liiketoimi on luokiteltava kokonaisuudessaan omana pääomana maksettavaksi osakeperusteiseksi liiketoimeksi, jos se olisi luokiteltu siten ilman nettomääräistä suorittamista koskevaa ominaisuutta.

33G Yhteisö soveltaa tämän standardin kappaletta 29 käsitellessään kirjanpidossa osakkeita, jotka pidätetään sitä veroviranomaiselle suoritettavaa maksua varten, joka koskee työntekijälle osakeperusteiseen maksuun liittyen syntyvää verovelvoitetta. Suoritettu maksu on tämän vuoksi käsiteltävä kirjanpidossa pidätettyjä osakkeita koskevana oman pääoman vähennyksenä, paitsi siltä osin kuin maksu ylittää pidätettyjen oman pääoman ehtoisten instrumenttien käyvän arvon nettomääräisen suorittamisen ajankohtana.

33H Kappaleen 33F mukaista poikkeusta ei sovelleta:

a) osakeperusteisia maksuja koskevaan järjestelyyn, johon sisältyy sellainen nettomääräistä suorittamista koskeva ominaisuus, jonka suhteen yhteisöllä ei ole verosäädösten tai -määräysten mukaista velvollisuutta pidättää kyseiseen osakeperusteiseen maksuun liittyvää työntekijän verovelvoitetta koskevaa määrää; eikä

b) yhteisön pidättämiin oman pääoman ehtoisiin instrumentteihin, jotka ylittävät osakeperusteiseen maksuun liittyvän työntekijän verovelvoitteen (ts. yhteisö on pidättänyt sellaisen määrän osakkeita, joka ylittää työntekijän verovelvoitteen rahallisen arvon). Tällaiset velvoitteen määrän ylittävät pidätetyt osakkeet on käsiteltävä kirjanpidossa käteisvaroina maksettavana osakeperusteisena liiketoimena, kun tämä määrä suoritetaan työntekijälle käteisvaroina (tai muina varoina).

34 Jos kyseessä ovat sellaiset osakeperusteisesti maksettavat liiketoimet, joissa järjestelyn ehtojen mukaan joko yhteisö tai vastapuoli saa valita, suorittaako yhteisö liiketoimesta maksun käteisvaroina (tai muina varoina) vai laskemalla liikkeeseen oman pääoman ehtoisia instrumentteja, yhteisön on käsiteltävä tätä liiketointa tai tämän liiketoimen komponentteja käteisvaroina maksettavana osakeperusteisena liiketoimena, jos ja vain siltä osin kuin yhteisölle on syntynyt velvoite käteisvaroina tai muina varoina suoritettavaan maksuun, ja omana pääomana maksettavana osakeperusteisena liiketoimena, jos ja vain siltä osin kuin tällaista velvoitetta ei ole syntynyt.

TILINPÄÄTÖKSESSÄ ESITETTÄVÄT TIEDOT

…

52 Jos tässä standardissa vaadittavat tiedot eivät johda kappaleiden 44, 46 ja 50 mukaisten periaatteiden toteutumiseen, yhteisön on esitettävä periaatteiden toteutumiseksi tarvittavat lisätiedot. Esimerkiksi jos yhteisö on luokitellut osakeperusteisesti maksettavia liketoimia omana pääomana maksettaviksi kappaleen 33F mukaisesti, sen on esitettävä arvio määrästä, jonka se odottaa siirtävänsä veroviranomaisille työntekijän verovelvoitteen täyttämiseksi, silloin kun on tarpeellista tiedottaa käyttäjille osakeperusteisia maksuja koskevaan järjestelyyn liittyvistä vastaisista rahavirtavaikutuksista.

SIIRTYMÄSÄÄNNÖT

…

59A Yhteisön on sovellettava kappaleiden 30–31, 33–33H ja B44A–B44C mukaisia muutoksia seuraavasti. Aiempia kausia ei tule oikaista.

a) Kappaleiden B44A–B44C mukaisia muutoksia sovelletaan vain tehtyihin muutoksiin, jotka tapahtuvat aikaisintaan päivänä, jona yhteisö soveltaa muutoksia ensimmäisen kerran.

b) Kappaleiden 30–31 ja 33–33D mukaisia muutoksia sovelletaan sellaisiin osakeperusteisesti maksettaviin liiketoimiin, joihin ei ole syntynyt oikeutta siihen päivään mennessä, jona yhteisö soveltaa muutoksia ensimmäisen kerran, sekä sellaisiin osakeperusteisiin liiketoimiin, joiden myöntämispäivä on aikaisintaan päivänä, jona yhteisö soveltaa muutoksia ensimmäisen kerran. Jos kyseessä ovat osakeperusteisesti maksettavat liiketoimet, joihin ei ole syntynyt oikeutta ja jotka on myönnetty ennen päivää, jona yhteisö soveltaa muutoksia ensimmäisen kerran, yhteisön on määritettävä velka uudelleen kyseisenä päivänä ja kirjattava uudelleen määrittämisen vaikutus voittovarojen alkusaldoon (tai muuhun oman pääoman erään sen mukaan kuin on asianmukaista), kaudella, jolla muutoksia sovelletaan ensimmäisen kerran.

c) Kappaleiden 33E–33H sekä kappaleen 52 mukaisia muutoksia sovelletaan sellaisiin osakeperusteisesti maksettaviin liiketoimiin, joihin ei ole syntynyt oikeutta (tai joihin on syntynyt oikeus mutta joita ei ole toteutettu) siihen päivään mennessä, jona yhteisö soveltaa muutoksia ensimmäisen kerran, sekä sellaisiin osakeperusteisiin liiketoimiin, joiden myöntämispäivä on aikaisintaan päivänä, jona yhteisö soveltaa muutoksia ensimmäisen kerran. Jos kyseessä ovat osakeperusteisesti maksettavat liiketoimet (tai niiden komponentit), joihin ei ole syntynyt oikeutta (tai joihin on syntynyt oikeus mutta joita ei ole toteutettu) ja jotka oli aiemmin luokiteltu käteisvaroina maksettaviksi osakeperusteisiksi liiketoimiksi mutta jotka nyt muutosten mukaisesti luokitellaan omana pääomana maksettaviksi, yhteisön on siirrettävä osakeperusteisesta maksusta johtuvan velan kirjanpitoarvo omaan pääomaan päivänä, jona se soveltaa muutoksia ensimmäisen kerran.

59B Kappaleen 59A vaatimuksista huolimatta yhteisö saa soveltaa kappaleen 63D mukaisia muutoksia tämän standardin kappaleiden 53–59 siirtymäsäännöt huomioon ottaen takautuvasti IAS 8:n *Tilinpäätöksen laatimisperiaatteet, kirjanpidollisten arvioiden muutokset ja virheet* mukaisesti siinä ja vain siinä tapauksessa, että se on mahdollista ilman jälkiviisauden käyttöä. Jos yhteisö valitsee takautuvan soveltamisen, sen on toimittava niin kaikkien asiakirjasta *Osakeperusteisesti maksettavien liiketoimien luokittelu ja arvostaminen* (muutokset IFRS 2:een) aiheutuvien muutosten osalta.

VOIMAANTULO

…

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

a) …

…

63D Kesäkuussa 2016 julkaistulla asiakirjalla *Osakeperusteisesti maksettavien liiketoimien luokittelu ja arvostaminen* (muutokset IFRS 2:een) muutettiin kappaleita 19, 30–31, 33, 52 ja 63 sekä lisättiin kappaleet 33A–33H, 59A–59B, 63D ja B44A–B44C ja niihin liittyvät otsikot. Yhteisön on sovellettava näitä muutoksia 1.1.2018 tai sen jälkeen alkavilla tilikausilla. Aikaisempi soveltaminen on sallittua. Jos yhteisö soveltaa muutoksia aikaisemmalla kaudella, tästä on annettava tieto.

Lisätään liitteeseen B kappaleet B44A–B44C ja niihin liittyvä otsikko.

Sellaisen osakeperusteisesti maksettavaan liiketoimeen tehdyn muutoksen kirjanpitokäsittely, joka vaihtaa sen luokittelun käteisvaroina maksettavasta omana pääomana maksettavaksi

B44A Jos käteisvaroina maksettavan osakeperusteisen liiketoimen ehtoihin tehdään muutos, jonka seurauksena siitä tulee omana pääomana maksettava osakeperusteinen liiketoimi, liiketoimi käsitellään sellaisena muutoksen tekemisajankohdasta lähtien. Erityisesti:

a) Omana pääomana maksettava osakeperusteinen liiketoimi arvostetaan perustuen myönnettyjen oman pääoman ehtoisten instrumenttien käypään arvoon muutoksen tekemispäivänä. Omana pääomana maksettava osakeperusteinen liiketoimi kirjataan muutoksen tekemispäivänä omaan pääomaan siltä osin kuin tavaroita tai palveluja on vastaanotettu.

b) Käteisvaroina maksettavaa osakeperusteista liiketointa koskeva velka muutoksen tekemispäivänä kirjataan pois taseesta kyseisenä päivänä.

c) Muutoksen tekemispäivänä taseesta pois kirjattavan velan kirjanpitoarvon ja kirjattavan oman pääoman määrän välinen erotus kirjataan heti tulosvaikutteisesti.

B44B Jos oikeuden syntymisajanjakso pidentyy tai lyhenee tehdyn muutoksen seurauksena, kappaleen B44A vaatimuksia sovelletaan muuttuneen syntymisajanjakson mukaisesti. Kappaleen B44A vaatimuksia sovelletaan, vaikka muutos tehtäisiin oikeuden syntymisajanjakson päätyttyä.

B44C Käteisvaroina maksettava osakeperusteinen liiketoimi voidaan peruuttaa tai siihen liittyvä velvoite voidaan täyttää (lukuun ottamatta liiketoimia, jotka peruuntuvat raukeamisen vuoksi, kun oikeuden syntymisehdot jäävät täyttymättä). Jos myönnetään oman pääoman ehtoisia instrumentteja myöntämispäivänä yhteisö yksilöi ne peruutettua käteisvaroina maksettavaa liiketointa korvaavaksi järjestelyksi, yhteisön on sovellettava kappaleita B44A ja B44B.