

**ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (UE) 2018/289****z dnia 26 lutego 2018 r.****zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 2 Płatności w formie akcji****(Tekst mający znaczenie dla EOG)**

KOMISJA EUROPEJSKA,

uwzględniając Traktat o funkcjonowaniu Unii Europejskiej,

uwzględniając rozporządzenie (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 19 lipca 2002 r. w sprawie stosowania międzynarodowych standardów rachunkowości <sup>(1)</sup>, w szczególności jego art. 3 ust. 1,

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Rozporządzeniem Komisji (WE) nr 1126/2008 <sup>(2)</sup> przyjęto określone międzynarodowe standardy rachunkowości oraz ich interpretacje obowiązujące w dniu 15 października 2008 r.
- (2) W dniu 20 czerwca 2016 r. Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (RMSR) opublikowała zmiany do Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 2 Płatności w formie akcji. Zmiany mają na celu wyjaśnienie, w jaki sposób przedsiębiorstwa powinny stosować standard w niektórych specyficznych przypadkach.
- (3) Po przeprowadzeniu konsultacji z Europejską Grupą Doradcą ds. Sprawozdawczości Finansowej Komisja stwierdza, że zmiany MSSF 2 spełniają kryteria przyjęcia określone w art. 3 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002.
- (4) Należy zatem odpowiednio zmienić rozporządzenie (WE) nr 1126/2008.
- (5) RMSR jako datę wejścia w życie zmian do MSSF 2 wyznaczyła dzień 1 stycznia 2018 r.
- (6) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego Rachunkowości,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

**Artykuł 1**

W załączniku do rozporządzenia (WE) nr 1126/2008 wprowadza się zmiany do Międzynarodowego Standardu Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 2 Płatności w formie akcji zgodnie z załącznikiem do niniejszego rozporządzenia.

**Artykuł 2**

Wszystkie przedsiębiorstwa stosują zmiany, o których mowa w art. 1, najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego pierwszego roku obrotowego rozpoczynającego się dnia 1 stycznia 2018 r. lub później.

**Artykuł 3**Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie dwudziestego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.<sup>(1)</sup> Dz.U. L 243 z 11.9.2002, s. 1.<sup>(2)</sup> Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1126/2008 z dnia 3 listopada 2008 r. przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady (Dz.U. L 320 z 29.11.2008, s. 1).

Niniejsze rozporządzenie wiąże w całości i jest bezpośrednio stosowane we wszystkich państwach członkowskich.

Sporządzono w Brukseli dnia 26 lutego 2018 r.

*W imieniu Komisji*  
Jean-Claude JUNCKER  
*Przewodniczący*

---

## ZAŁĄCZNIK

**Klasyfikacja i wycena transakcji płatności w formie akcji****Zmiany MSSF 2****Zmiany MSSF 2 Płatności w formie akcji**

Paragrafy 19, 30–31, 33, 52 i 63 zostały zmienione, a paragrafy 33A–33H, 59A–59B i 63D zostały dodane. Nagłówki przed paragrafami 33A i 33E zostały dodane. Paragrafy 32 i 34 nie zostały zmienione, ale włączono je dla ułatwienia orientacji.

**UWZGLĘDNIENIE WARUNKÓW NABYCIA UPRAWNIENI**

- 19 Przyznanie instrumentów kapitałowych może być uzależnione od spełnienia określonych warunków nabycia uprawnień. Na przykład przyznanie akcji lub opcji na akcje pracownikowi jest zazwyczaj uzależnione od jego pozostania w jednostce zatrudniającej przez określony okres. Innym rodzajem warunków nabycia uprawnień może być osiągnięcie przez jednostkę określonych wyników gospodarczych (warunki związane z dokonaniem), takich jak osiągnięcie określonego wzrostu zysków lub określonego wzrostu ceny akcji. Warunki nabycia uprawnień, inne niż warunki rynkowe, nie powinny być uwzględniane przy szacowaniu na dzień wyceny wartości godziwej akcji lub opcji na akcje. Zamiast tego warunki nabycia uprawnień, inne niż warunki rynkowe, powinny zostać uwzględnione poprzez korektę liczby instrumentów kapitałowych, która jest wykorzystywana w wycenie wartości całej transakcji, tak aby wartość ujętych dóbr lub usług otrzymanych w zamian za przyznane instrumenty kapitałowe uwzględniała liczbę instrumentów, do których ostatecznie zostaną nabyte uprawnienia. W konsekwencji tego w ostatecznym rozliczeniu żadna kwota nie powinna zostać ujęta dla otrzymanych dóbr lub usług, jeżeli nie nastąpi nabycie uprawnień do żadnego przyznanego instrumentu kapitałowego w związku z niespełnieniem warunków nabycia uprawnień, innych niż warunki rynkowe, np. gdy nie upłynął określony okres świadczenia usług przez kontrahenta lub gdy nie osiągnięto określonych wyników gospodarczych, z uwzględnieniem postanowień paragrafu 21.

[...]

**TRANSAKcje PŁATNOŚCI W FORMIE AKCJI ROZLICZANE W ŚRODKACH PIENIĘŻNYCH**

- 30 **W transakcjach płatności w formie akcji rozliczanych w środkach pieniężnych jednostka wycenia nabyte towary lub usługi i zaciągnięte zobowiązanie w wartości godziwej zobowiązania, z zastrzeżeniem wymogów paragrafów 31–33D. Do czasu, gdy zobowiązanie zostanie uregulowane, jednostka na koniec każdego okresu sprawozdawczego, a także na dzień rozliczenia wycenia zobowiązanie w wartości godziwej, a ewentualne zmiany wartości ujmuje w zysku lub stracie danego okresu.**
- 31 Na przykład jednostka może przyznać pracownikom prawa do wzrostu wartości akcji jako część pakietu wynagrodzenia, dzięki czemu pracownicy będą uprawnieni do otrzymania w przyszłości środków pieniężnych (a nie instrumentów kapitałowych), których wartość będzie uzależniona od wzrostu ceny akcji jednostki ponad określony poziom w określonym przedziale czasu. Lub też jednostka może przyznać pracownikom prawa do otrzymania środków pieniężnych w drodze przyznania im praw do akcji (w tym akcji, które mają zostać wyemitowane w momencie wykonania opcji na akcje), które są obligatoryjnie (np. w momencie przerwania zatrudnienia) lub decyzją pracownika wymieniane na środki pieniężne. Ustalenia te stanowią przykłady transakcji płatności w formie akcji rozliczanych w środkach pieniężnych. Prawa do wzrostu wartości akcji są wykorzystywane w celu zilustrowania niektórych wymogów zawartych w paragrafach 32–33D. Jednakże wymogi zawarte w tych paragrafach stosuje się do wszelkich transakcji płatności w formie akcji rozliczanych w środkach pieniężnych.
- 32 Jednostka ujmuje otrzymane usługi oraz zobowiązanie do zapłaty za te usługi w momencie, gdy pracownicy świadczą te usługi. Na przykład niektóre prawa do wzrostu wartości akcji stają się wymagalne natychmiast, w wyniku czego nie musi upłynąć określony czas świadczenia pracy, aby pracownicy stali się uprawnieni do otrzymania środków pieniężnych. W przypadku niewystąpienia dowodów wskazujących na sytuację przeciwną jednostka zakłada, że świadczone przez pracownika usługi za prawa do wzrostu wartości akcji zostały otrzymane. W konsekwencji tego jednostka bezzwłocznie ujmuje otrzymane usługi oraz zobowiązanie do zapłaty za nie. Jeśli nabycie uprawnień do prawa do wzrostu wartości akcji nie nastąpi aż do czasu, kiedy upłynie określony okres świadczenia pracy przez pracowników, jednostka ujmuje świadczone na jej rzecz usługi oraz zobowiązanie do zapłaty za nie przez określony czas, w którym pracownicy świadczą te usługi.

- 33 Zobowiązanie należy wyceniać, początkowo, a także na koniec każdego okresu sprawozdawczego, aż do momentu rozliczenia, w wartości godziwej praw do wzrostu wartości akcji, ustalonej z zastosowaniem modelu wyceny opcji, biorąc pod uwagę terminy i warunki, na których przyznano prawa do wzrostu wartości akcji, oraz zakres, w jakim pracownicy wykonali usługi do tego dnia, z zastrzeżeniem wymogów paragrafów 33A–33D. Jednostka może modyfikować terminy i warunki, na których przyznaje się płatności w formie akcji rozliczanych w środkach pieniężnych. Wytyczna w sprawie zmiany transakcji płatności w formie akcji, która zmienia jej klasyfikację z rozliczanej w środkach pieniężnych na rozliczaną w instrumentach kapitałowych, znajduje się w paragrafach B44A–B44C w dodatku B.

#### **UWZGLĘDNIENIE WARUNKÓW NABYCIA UPRAWNIEŃ I WARUNKÓW INNYCH NIŻ WARUNKI NABYCIA UPRAWNIEŃ**

- 33A Transakcje płatności w formie akcji rozliczane w środkach pieniężnych mogą być uzależnione od spełnienia określonych warunków nabycia uprawnień. Jednym z rodzajów warunków nabycia uprawnień może być osiągnięcie przez jednostkę określonych wyników gospodarczych (warunki związane z dokonaniem), takich jak osiągnięcie określonego wzrostu zysków lub określonego wzrostu ceny akcji. Warunki nabycia uprawnień, inne niż warunki rynkowe, nie powinny być uwzględniane przy szacowaniu na dzień wyceny wartości godziwej płatności w formie akcji rozliczanej w środkach pieniężnych. Zamiast tego warunki nabycia uprawnień, inne niż warunki rynkowe, powinny zostać uwzględnione poprzez korektę liczby nagród uwzględnionych w wycenie zobowiązań wynikających z transakcji.
- 33B Aby stosować wymogi zawarte w paragrafie 33A, jednostka ujmuje kwotę dla dóbr lub usług otrzymanych w okresie nabywania uprawnień. Kwota ta jest oparta o najlepsze dostępne szacunki liczby nagród, co do których spodziewane jest ostateczne nabycie uprawnień. Jednostka dokonuje, jeśli to konieczne, korekty tego oszacowania, jeśli późniejsze informacje wskazują, że liczba nagród, co do których spodziewane jest ostateczne nabycie uprawnień, różni się od wcześniejszych oszacowań. Na dzień nabycia uprawnień jednostka koryguje szacunek do poziomu liczby nagród, co do których ostatecznie nastąpiło nabycie uprawnień.
- 33C Warunki rynkowe, takie jak osiągnięcie określonej ceny rynkowej akcji, od których uzależnione jest nabycie uprawnień (lub wykonalność), jak również warunki inne niż warunki nabycia uprawnień, powinny zostać uwzględnione w procesie szacowania wartości godziwej płatności w formie akcji rozliczanej w środkach pieniężnych oraz w przypadku przeszacowania wartości godziwej – na koniec każdego okresu sprawozdawczego oraz na dzień rozliczenia.
- 33D W wyniku stosowania paragrafów 30–33C łączna kwota ostatecznie ujętych towarów lub usług otrzymanych w zamian za płatności w formie akcji rozliczanych w środkach pieniężnych jest równa kwocie wypłaconych środków pieniężnych.

#### **TRANSAKcje PŁATNOŚCI W FORMIE AKCJI CHARAKTERYZUJĄCE SIĘ ROZLICZENIEM NETTO ZOBOWIĄZAŃ Z TYTUŁU PODATKU U ŹRÓDŁA**

- 33E Prawo podatkowe lub przepisy podatkowe mogą zobowiązać jednostkę do zatrzymania kwoty odpowiadającej obowiązkowi podatkowemu pracownika związanemu z płatnością w formie akcji i przeniesienia tej kwoty (zazwyczaj w środkach pieniężnych) na rzecz organów podatkowych w imieniu pracownika. W celu dopełnienia tego obowiązku warunki umowy dotyczącej płatności w formie akcji mogą zezwalać lub nakazywać jednostce zatrzymać liczbę instrumentów kapitałowych równą wartości pieniężnej podatku pracownika z całkowitej liczby instrumentów kapitałowych, które w przeciwnym razie zostałyby wydane pracownikowi w momencie wykonania (lub nabycia uprawnień do) płatności w formie akcji (tj. umowa dotycząca płatności w formie akcji cechowałaby się „rozliczeniem netto”).
- 33F Jako odstępstwo od wymogów określonych w paragrafie 34 transakcję, o której mowa w paragrafie 33E, klasyfikuje się w całości jako transakcję płatności w formie akcji rozliczanych w instrumentach kapitałowych, jeżeli zostałaby tak sklasyfikowana przy braku rozliczenia netto.
- 33G Jednostka stosuje paragraf 29 niniejszego standardu do ujmowania zatrzymywania akcji w celu dokonania płatności na rzecz organów podatkowych w odniesieniu do obowiązku podatkowego pracownika związanego z płatnością w formie akcji. Dlatego też dokonane płatności są ujmowane jako zmniejszenie kapitału własnego o wartość zatrzymanych akcji, z wyjątkiem sytuacji gdy płatność przekracza wartość godziwą na dzień rozliczenia netto w zatrzymanych instrumentach kapitałowych.

- 33H Wyjątek określony w paragrafie 33F nie ma zastosowania do:
- umowy dotyczącej płatności w formie akcji w rozliczeniu netto, w odniesieniu do której jednostka nie ma, w świetle prawa podatkowego lub przepisów podatkowych, obowiązku zatrzymywania kwoty z tytułu obowiązku podatkowego pracownika związanego z tą płatnością w formie akcji; lub
  - wszelkich instrumentów kapitałowych, które jednostka zatrzymuje, przekraczających obowiązek podatkowy pracownika związany z płatnością w formie akcji (tj. jednostka zatrzymuje kwotę, która przekracza wartość pieniężną obowiązku podatkowego pracownika). Taka nadwyżka zatrzymanych akcji ujmowana jest jako płatność w formie akcji rozliczana w środkach pieniężnych, jeżeli kwota ta wypłacana jest pracownikowi w środkach pieniężnych (lub innych aktywach).
- 34 **W przypadku transakcji płatności w formie akcji, w których warunki umowy dają jednostce lub jej kontrahentowi możliwość wyboru sposobu rozliczenia – rozliczenie poprzez wydanie środków pieniężnych (lub innych aktywów) lub poprzez emisję instrumentów kapitałowych, jednostka traktuje takie transakcje lub elementy takich transakcji jak transakcje płatności w formie akcji rozliczane w środkach pieniężnych w zakresie, w jakim zaciągnęła zobowiązanie do wydania środków pieniężnych lub innych aktywów. W zakresie, w jakim jednostka nie zaciągnęła takiego zobowiązania, traktuje takie transakcje jak transakcje płatności w formie akcji rozliczane w instrumentach kapitałowych.**

#### UJAWNIANIE INFORMACJI

[...]

- 52 Jeśli informacje wymagane do ujawnienia przez niniejszy standard nie spełniają zasad określonych w paragrafach 44, 46 i 50, jednostka ujawnia dodatkowe informacje, dzięki którym wymagania te zostaną spełnione. Na przykład jeśli jednostka zaklasyfikowała wszelkie transakcje płatności w formie akcji jako rozliczane w instrumentach kapitałowych, zgodnie z paragrafem 33F, jednostka ujawnia szacunkową kwotę, którą spodziewa się przekazać organowi podatkowemu w celu uregulowania zobowiązań podatkowych pracownika, gdy konieczne jest poinformowanie użytkowników o przyszłych przepływach pieniężnych związanych ze skutkami umowy dotyczącej płatności w formie akcji.

#### PRZEPISY PRZEJŚCIOWE

[...]

- 59A Jednostka stosuje zmiany w paragrafach 30–31, 33–33H i B44A–B44C przedstawione poniżej. Okresy poprzedzające nie są przeszacowywane.
- Zmiany w paragrafach B44A–B44C stosuje się jedynie do modyfikacji mających miejsce na dzień lub po dniu, w którym jednostka stosuje po raz pierwszy zmiany.
  - Zmiany w paragrafach 30–31 i 33–33D mają zastosowanie do transakcji płatności w formie akcji, do których nie nabyto uprawnień na dzień, w którym jednostka stosuje po raz pierwszy zmiany, i do transakcji płatności w formie akcji z dniem przyznania w dniu lub po dniu, w którym jednostka stosuje po raz pierwszy zmiany. W odniesieniu do transakcji płatności w formie akcji, do których nie nabyto uprawnień, przyznanych przed dniem, w którym jednostka stosuje zmiany po raz pierwszy, jednostka dokonuje ponownej wyceny zobowiązania w tym terminie i ujmuje skutki aktualizacji wyceny w saldzie początkowym zysków zatrzymanych (lub, w stosownych przypadkach, w innym składniku kapitału) w okresie sprawozdawczym, w którym zmiany są stosowane po raz pierwszy.
  - Zmiany w paragrafach 33E–33H i zmiana w paragrafie 52 mają zastosowanie do transakcji płatności w formie akcji, do których nie nabyto uprawnień (albo nabyto, lecz nie wykonano) na dzień, w którym jednostka stosuje po raz pierwszy zmiany, i do transakcji płatności w formie akcji z dniem przyznania na dzień lub po dniu, w którym jednostka stosuje po raz pierwszy zmiany. W odniesieniu do transakcji płatności w formie akcji (lub ich części), do których nie nabyto uprawnień (albo nabyto, lecz nie wykonano), które zostały uprzednio sklasyfikowane jako płatności w formie akcji rozliczane w środkach pieniężnych, lecz obecnie są klasyfikowane jako rozliczane w instrumentach kapitałowych zgodnie ze zmianami, jednostka przeklasyfikowuje wartość bilansową danego zobowiązania z tytułu płatności w formie akcji na płatność rozliczaną w instrumentach kapitałowych na dzień, w którym po raz pierwszy zastosowała zmiany.
- 59B Niezależnie od wymogów określonych w paragrafie 59A, jednostka może stosować zmiany w paragrafie 63D retrospektywnie, z zastrzeżeniem przepisów przejściowych w paragrafach 53–59 niniejszego standardu, zgodnie z MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*, jeżeli i tylko wtedy, gdy jest to możliwe bez wykorzystywania wiedzy po fakcie. Jeżeli jednostka zdecyduje się na stosowanie retrospektywne, musi uczynić to w odniesieniu do wszystkich zmian wprowadzonych w dokumencie *Klasyfikacja i wycena transakcji płatności w formie akcji* (Zmiany MSSF 2).

**DATA WEJŚCIA W ŻYCIE**

[...]

63 Jednostka stosuje retrospektywnie poniższe zmiany zawarte w dokumencie *Transakcje płatności w formie akcji rozliczane w środkach pieniężnych w grupie kapitałowej*, wydanym w czerwcu 2009 r., z zastrzeżeniem przepisów przejściowych w paragrafach 53–59, zgodnie z MSR 8 w odniesieniu do rocznych okresów rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2010 r. i później:

a) [...]

[...]

63D Dokument *Klasyfikacja i wycena transakcji płatności w formie akcji* (Zmiany MSSF 2), wydany w czerwcu 2016 r., zmienił paragrafy 19, 30–31, 33, 52 i 63 i dodał paragrafy 33A–33H, 59A–59B, 63D i B44A–B44C i dotyczące ich nagłówki. Jednostka stosuje te zmiany w odniesieniu do okresów rocznych rozpoczynających się dnia 1 stycznia 2018 r. i później. Wcześniejsze stosowanie jest dozwolone. Jeżeli jednostka zastosuje te zmiany w odniesieniu do wcześniejszych okresów, jednostka ujawnia ten fakt.

W dodatku B dodano paragrafy B44A–B44C oraz powiązany z nimi nagłówek.

**Ujmowanie modyfikacji transakcji płatności w formie akcji, która zmienia jej klasyfikację z rozliczanej w środkach pieniężnych na rozliczaną w instrumentach kapitałowych**

B44A Jeżeli warunki transakcji płatności w formie akcji rozliczanej w środkach pieniężnych zostaną zmienione tak, by stanowiła transakcję płatności w formie akcji rozliczaną w instrumentach kapitałowych, transakcja jest ujmowana jako taka z datą wprowadzenia modyfikacji. W szczególności:

a) Transakcja płatności w formie akcji rozliczana w instrumentach kapitałowych jest wyceniana poprzez odniesienie do wartości godziwej przyznanych instrumentów kapitałowych z dnia modyfikacji. Transakcję płatności w formie akcji rozliczaną w instrumentach kapitałowych ujmuje się w kapitale własnym w dniu modyfikacji w zakresie, w jakim towary lub usługi zostały otrzymane.

b) Zobowiązanie z tytułu transakcji płatności w formie akcji rozliczanej w środkach pieniężnych, istniejące w dniu modyfikacji, jest od tego dnia wyłączane z bilansu.

c) Wszelkie różnice między wartością bilansową wyłączonego zobowiązania a kwotą kapitału ujętą w dniu modyfikacji ujmuje się niezwłocznie w rachunku zysków lub strat.

B44B Jeżeli w wyniku modyfikacji okres nabywania uprawnień został przedłużony lub skrócony, stosowanie wymogów zawartych w paragrafie B44A odzwierciedla zmieniony okres nabywania uprawnień. Wymogi zawarte w paragrafie B44A stosuje się, nawet jeśli modyfikacja następuje po okresie nabywania uprawnień.

B44C Transakcja płatności w formie akcji rozliczana w środkach pieniężnych może być anulowana lub rozliczona (inna niż transakcja umorzona, gdzie umorzenie wynika z niespełnienia warunków nabycia uprawnień). Jeżeli instrumenty kapitałowe są przyznawane i na dzień przyznania jednostka identyfikuje je jako zastępujące anulowaną płatność w formie akcji rozliczaną w środkach pieniężnych, jednostka stosuje paragrafy B44A i B44B.

---