

ROZPORZĄDZENIE KOMISJI (WE) NR 1329/2006

z dnia 8 września 2006 r.

zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1725/2003 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Interpretacji 8 i 9 Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC)

(Tekst mający znaczenie dla EOG)

KOMISJA WSPÓLNOT EUROPEJSKICH,

uwzględniając Traktat ustanawiający Wspólnotę Europejską,

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

a także mając na uwadze, co następuje:

- (1) Na mocy rozporządzenia Komisji (WE) nr 1725/2003⁽²⁾ przyjęto określone międzynarodowe standardy i interpretacje istniejące na dzień 14 września 2002 r.
- (2) W dniu 12 stycznia 2006 r. Komitet ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej (IFRIC) opublikował Interpretację 8 Zakres MSSF 2; IFRIC 8 wyjaśnia, że Międzynarodowy Standard Sprawozdawczości Finansowej (MSSF) 2 *Płatności w formie akcji własnych* ma zastosowanie do transakcji, w których jednostka dokonuje płatności w formie akcji własnych w zamian za pozornie zerową lub nieodpowiednią zapłatę.
- (3) W dniu 1 marca 2006 r. IFRIC opublikował Interpretację IFRIC 9 *Ponowna ocena wbudowanych instrumentów pochodnych*. IFRIC 9 wyjaśnia określone aspekty traktowania wbudowanych instrumentów pochodnych zgodnie z MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*.
- (4) Konsultacje z Grupą Ekspertów Technicznych (TEG) z Europejskiej Grupy Doradczej ds. Sprawozdawczości Finansowej (EFRAG) potwierdzają, że IFRIC 8 i IFRIC 9 spełniają techniczne kryteria przyjęcia określone w art. 3 ust. 2 rozporządzenia (WE) nr 1606/2002.
- (5) Należy zatem odpowiednio zmienić rozporządzenie (WE) nr 1725/2003.

- (6) Środki przewidziane w niniejszym rozporządzeniu są zgodne z opinią Komitetu Regulacyjnego ds. Rachunkowości,

PRZYJMUJE NINIEJSZE ROZPORZĄDZENIE:

Artykuł 1

W Załączniku do rozporządzenia (WE) nr 1725/2003 wprowadza się następujące zmiany:

- 1) dodaje się interpretację 8 Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej IFRIC 8 Zakres MSSF 2 zgodnie z Załącznikiem do niniejszego rozporządzenia;
- 2) dodaje się interpretację 9 Komitetu ds. Interpretacji Międzynarodowej Sprawozdawczości Finansowej IFRIC 9 *Ponowna ocena wbudowanych instrumentów pochodnych*, zgodnie z Załącznikiem do niniejszego rozporządzenia.

Artykuł 2

1. Wszystkie przedsiębiorstwa zastosują IFRIC 8 zgodnie z Załącznikiem do niniejszego rozporządzenia najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego roku obrotowego 2006, z wyłączeniem przedsiębiorstw rozpoczynających rok obrotowy w styczniu, lutym, marcu lub kwietniu, które zastosują IFRIC 8 najpóźniej wraz z rozpoczęciem roku obrotowego 2007.
2. Wszystkie przedsiębiorstwa zastosują IFRIC 9 zgodnie z Załącznikiem do niniejszego rozporządzenia najpóźniej wraz z rozpoczęciem swojego roku obrotowego 2006, z wyłączeniem przedsiębiorstw rozpoczynających rok obrotowy w styczniu, lutym, marcu, kwietniu lub maju, które zastosują IFRIC 9 najpóźniej wraz z rozpoczęciem roku obrotowego 2007.

⁽¹⁾ Dz.U. L 243 z 11.9.2002, str. 1.⁽²⁾ Dz.U. L 261 z 13.10.2003, str. 1. Rozporządzenie ostatnio zmienione rozporządzeniem (WE) nr 708/2006 (Dz.U. L 122 z 9.5.2006, str. 19).

Artykuł 3

Niniejsze rozporządzenie wchodzi w życie trzeciego dnia po jego opublikowaniu w *Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej*.

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

Sporządzono w Brukseli, dnia 8 września 2006 r.

W imieniu Komisji
Charlie McCREEVY
Członek Komisji

ZAŁĄCZNIK

MIĘDZYKARODOWE STANDARDY SPRAWOZDAWCZOŚCI FINANSOWEJ

IFRIC 8	Interpretacja IFRIC 8 <i>Zakres MSSF 2</i>
IFRIC 9	Interpretacja IFRIC 9 <i>Ponowna ocena wbudowanych instrumentów pochodnych</i>

INTERPRETACJA IFRIC 8**Zakres MSSF 2****Dotyczy**

- MSR 8 *Zasady (polityka) rachunkowości, zmiany wartości szacunkowych i korygowanie błędów*
- MSSF 2 *Płatności w formie akcji własnych*

Wprowadzenie

1. MSSF 2 ma zastosowanie do transakcji płatności w formie akcji, w których jednostka otrzymuje lub nabywa dobra lub usługi. Towary obejmują zapasy, materiały, rzeczowe aktywa trwałe, wartości niematerialne oraz inne aktywa niefinansowe (MSSF 2 paragraf 5). W związku z powyższym, z wyjątkiem określonych transakcji wyłączonych z zakresu MSSF 2, MSSF 2 ma zastosowanie do wszystkich transakcji, w ramach których jednostka otrzymuje aktywa niefinansowe lub usługi w zamian za emisję własnych instrumentów kapitałowych. MSSF 2 ma również zastosowanie do transakcji, w których jednostka zaciąga zobowiązania – w związku z otrzymaniem dóbr lub usług – których wysokość jest uzależniona od ceny (lub wartości) akcji własnych jednostki lub jej innych instrumentów kapitałowych.
2. Jednak w niektórych przypadkach wykazanie, że dobra lub usługi zostały (lub zostaną) otrzymane, może przysparzać trudności. Na przykład jednostka może nieodpłatnie przyznać akcje organizacji charytatywnej. Zwykle niemożliwe jest zidentyfikowanie określonych dóbr lub usług otrzymanych w zamian za tego rodzaju transakcję. Podobna sytuacja może mieć miejsce w przypadku transakcji z innymi stronami.
3. Zgodnie z MSSF 2 transakcje, w których dokonywane są płatności w formie akcji na rzecz pracowników, należy wycenić poprzez odniesienie do wartości godziwej płatności w formie akcji na dzień przyznania tych instrumentów (MSSF 2 paragraf 11) (*). Jednostka nie jest zatem zobowiązana do bezpośredniej wyceny wartości godziwej otrzymanych usług świadczonych przez pracowników.
4. W przypadku transakcji, w których dokonywane są płatności w formie akcji na rzecz stron innych niż pracownicy, MSSF 2 przewiduje możliwe do odrzucenia założenie, że można wiarygodnie oszacować wartość godziwą otrzymanych dóbr lub usług. Zgodnie z MSSF 2 należy wówczas wycenić transakcję według wartości godziwej dóbr lub usług na dzień otrzymania dóbr przez jednostkę lub realizacji usługi przez kontrahenta (MSSF 2 paragraf 13). Przyjęto zatem założenie, że jednostka jest w stanie zidentyfikować dobra lub usługi otrzymane od stron innych niż pracownicy. Powstaje zatem pytanie, czy MSSF ma zastosowanie w przypadku braku możliwości do zidentyfikowania dóbr lub usług. Rodzi to kolejną wątpliwość, a mianowicie, czy sytuacja, w której jednostka dokonała płatności w formie akcji, a ewentualna możliwa do zidentyfikowania otrzymana w zamian zapłata jest niższa od wartości godziwej płatności w formie akcji, wskazuje, że dobra lub usługi zostały otrzymane, mimo że nie zostały one wyraźnie zidentyfikowane, i czy w związku z tym MSSF 2 ma zastosowanie?
5. Należy zauważyć, że wyrażenie „wartość godziwa płatności w formie akcji” odnosi się do wartości godziwej danej płatności w formie akcji. Na przykład na mocy przepisów państwowych jednostka może być zobowiązana do emisji części swoich akcji na rzecz obywateli danego kraju, którzy mogą je przekazać wyłącznie innym obywatelom tego kraju. Tego rodzaju ograniczenie może wpływać na wartość godziwą przedmiotowych akcji, w związku z czym wartość godziwa tych akcji może być niższa od wartości godziwej identycznych akcji, które nie podlegają takiemu ograniczeniu. W takiej sytuacji, w przypadku gdyby problem omówiony w paragrafie 4 powstał w kontekście akcji objętych ograniczeniem, wyrażenie „wartość godziwa płatności w formie akcji” odnosiłoby się do wartości godziwej akcji objętych ograniczeniem, nie zaś do wartości godziwej innych akcji nieobjętych ograniczeniem.

Zakres

6. MSSF 2 ma zastosowanie do transakcji, w których jednostka (lub jej akcjonariusze) przyznała instrumenty kapitałowe (**) lub zaciągnęła zobowiązanie do wydania środków pieniężnych lub innych aktywów w kwocie zależnej od ceny (lub wartości) akcji lub innych instrumentów kapitałowych tej jednostki. Niniejsza interpretacja ma zastosowanie do transakcji, w których możliwa do zidentyfikowania zapłata, która została (lub zostanie) otrzymana przez jednostkę, w tym środki pieniężne i wartość godziwa ewentualnej możliwej do zidentyfikowania zapłaty niegotówkowej, jest mniejsza od wartości godziwej przyznanych instrumentów kapitałowych lub zaciągniętego zobowiązania. Niniejsza interpretacja nie ma jednak zastosowania do transakcji wyłączonych z zakresu MSSF 2 zgodnie z paragrafami 3–6 MSSF 2.

Zagadnienie

7. Niniejsza interpretacja dotyczy pytania, czy MSSF 2 ma zastosowanie do transakcji, w których jednostka nie może wyraźnie zidentyfikować niektórych lub wszystkich otrzymanych dóbr lub usług.

(*) Zgodnie z MSSF 2 wszelkie odesłania do pracowników obejmują również osoby świadczące podobne usługi.

(**) Instrumenty te obejmują instrumenty kapitałowe jednostki, jej jednostki dominującej oraz innych jednostek należących do tej samej grupy kapitałowej.

Uzgodnione stanowisko

8. MSSF 2 ma zastosowanie do określonych transakcji, w których otrzymywane są towary lub usługi, np. transakcji, w których jednostka otrzymuje dobra lub usługi w zamian za swoje instrumenty kapitałowe. Dotyczy to również transakcji, w których jednostka nie może wyraźnie zidentyfikować niektórych lub wszystkich otrzymanych dóbr lub usług.
9. W przypadku braku możliwych do zidentyfikowania dóbr lub usług inne okoliczności mogą wskazywać, że dobra lub usługi zostały (lub zostaną) otrzymane. W takim przypadku MSSF 2 ma zastosowanie. W szczególności w przypadku, gdy ewentualna możliwa do zidentyfikowania otrzymana zapłata jest niższa od wartości godziwej przyznanych instrumentów kapitałowych lub zaciągniętego zobowiązania, zazwyczaj tego rodzaju okoliczność wskazuje, że inna zapłata (tj. niemożliwe do zidentyfikowania dobra lub usługi) została (lub zostanie) otrzymana.
10. Jednostka wycenia otrzymane możliwe do zidentyfikowania dobra lub usługi zgodnie z MSSF 2.
11. Jednostka wycenia niemożliwe do zidentyfikowania dobra lub usługi, które otrzymała (lub otrzyma) jako różnicę między wartością godziwą płatności w formie akcji a wartością godziwą jakichkolwiek możliwych do zidentyfikowania dóbr lub usług, które zostały (lub zostaną) otrzymane.
12. Jednostka wycenia otrzymane niemożliwe do zidentyfikowania dobra lub usługi na dzień przyznania. Jednakże w przypadku transakcji rozliczanych w gotówce zobowiązanie podlegać będzie aktualizacji wyceny na każdy dzień sprawozdawczy do czasu jego rozliczenia.

Data wejścia w życie

13. Jednostka stosuje niniejszą interpretację do okresów rocznych rozpoczynających się w dniu 1 maja 2006 r. lub później. Zachęca się do wcześniejszego stosowania standardu. Jeżeli jednostka zastosuje niniejszą interpretację do okresu rozpoczynającego się przed dniem 1 maja 2006 r., to ma ten fakt ujawnić.

Przepisy przejściowe

14. Jednostka stosuje niniejszą interpretację w sposób retrospektywny zgodnie z wymaganiami MSR 8 z zastrzeżeniem przepisów przejściowych MSSF 2.

INTERPRETACJA IFRIC 9**Ponowna ocena wbudowanych instrumentów pochodnych****Dotyczy**

- MSR 39 *Instrumenty finansowe: ujmowanie i wycena*
- MSSF 1 *Zastosowanie Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej po raz pierwszy*
- IFRS 3 *Połączenia jednostek gospodarczych*

Wprowadzenie

1. W paragrafie 10 MSR 39 wbudowany instrument pochodny opisuje się jako „składnik hybrydowego (łączonego) instrumentu, który zawiera również umowę zasadniczą niebędącą instrumentem pochodnym, powodującym, że część przepływów pieniężnych wynikających z instrumentu łącznego zmienia się w sposób podobny do przepływów wynikających z samodzielnie występującego instrumentu pochodnego”.
2. Paragraf 11 MSR 39 stanowi, że wbudowany instrument pochodny należy oddzielać od umowy zasadniczej i ujmować jako instrument pochodny wtedy i tylko wtedy, gdy:
 - a) cechy ekonomiczne wbudowanego instrumentu pochodnego oraz ryzyko z nim związane nie są ściśle powiązane z cechami ekonomicznymi i ryzykiem właściwymi dla umowy zasadniczej;
 - b) samodzielny instrument o takich samych warunkach umownych, jak wbudowany instrument pochodny, spełniałby definicję instrumentu pochodnego; oraz
 - c) hybrydowy (łączny) instrument nie jest wyceniany w wartości godziwej, a zmiany wartości godziwej nie są ujmowane w rachunku zysków i strat (tj. instrument pochodny, który jest wbudowany w składnik aktywów finansowych lub zobowiązanie finansowe wyceniane według wartości godziwej przez wynik finansowy, nie jest wydzielany).

Zakres

3. Z zastrzeżeniem postanowień poniższych paragrafów 4 i 5 niniejsza interpretacja ma zastosowanie do wszystkich wbudowanych instrumentów pochodnych wchodzących w zakres MSR 39.
4. Niniejsza interpretacja nie dotyczy ponownej wyceny wynikającej z ponownej oceny wbudowanych instrumentów pochodnych.
5. Niniejsza interpretacja nie dotyczy przejmowania umów z wbudowanymi instrumentami pochodnymi w związku z połączeniem jednostek gospodarczych ani do możliwości ich ponownej oceny na dzień przejścia.

Zagadnienia

6. MSR 39 zobowiązuje jednostkę, aby ta, stając się po raz pierwszy stroną umowy, dokonywała oceny, czy którykolwiek wbudowany instrument pochodny zawarty w umowie należy oddzielić od umowy zasadniczej i ujmować jako instrument pochodny zgodnie z tym standardem. Niniejsza interpretacja dotyczy następujących kwestii:
 - a) Czy zgodnie z MSR 39 jednostka obowiązana jest dokonać takiej oceny tylko wtedy, gdy staje się ona po raz pierwszy stroną umowy, czy też obowiązek dokonywania oceny istnieje przez cały okres obowiązywania umowy?
 - b) Czy jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy powinna dokonać oceny w oparciu o warunki obowiązujące w momencie, w którym jednostka po raz pierwszy stała się stroną umowy, czy też na podstawie warunków istniejących w momencie, gdy jednostka po raz pierwszy zastosuje MSSF?

Uzgodnione stanowisko

7. Jednostka ocenia, czy wbudowany instrument pochodny należy oddzielić od umowy zasadniczej i ujmować jako instrument pochodny w momencie, gdy jednostka ta staje się po raz pierwszy stroną umowy. Niedozwolone jest dokonywanie późniejszych ponownych ocen, chyba że do warunków umowy wprowadzana jest zmiana w znaczący sposób modyfikująca przepływy środków pieniężnych, które w przeciwnym razie byłyby wymagane zgodnie z umową. W takim przypadku istnieje obowiązek dokonania ponownej oceny. Jednostka ustala, czy modyfikacja przepływów pieniężnych jest znacząca, biorąc pod uwagę stopień, w jakim zmieniają się oczekiwane przyszłe przepływy pieniężne powiązane z wbudowanym instrumentem pochodnym, umową zasadniczą bądź obydwoma tymi elementami, a także czy zmiana ta jest znacząca w odniesieniu do oczekiwanych uprzednio przepływów pieniężnych wynikających z umowy.
8. Jednostka stosująca MSSF po raz pierwszy ocenia, czy wbudowany instrument pochodny należy oddzielić od umowy zasadniczej i ujmować jako instrument pochodny, w oparciu o warunki obowiązujące w dniu, w którym jednostka ta stała się po raz pierwszy stroną umowy, lub w dniu, w którym zgodnie z paragrafem 7 wymagana jest ponowna ocena, w zależności od tego, która z tych dwóch dat jest późniejsza.

Data wejścia w życie i przepisy przejściowe

9. Jednostka stosuje niniejszą interpretację do okresów rocznych rozpoczynających się w dniu 1 czerwca 2006 r. lub później. Zachęca się do wcześniejszego stosowania interpretacji. Jeżeli jednostka zastosuje interpretację do okresu rozpoczynającego się przed dniem 1 czerwca 2006 r., to ma ten fakt ujawnić. Jednostka stosuje niniejszą interpretację w sposób retrospektywny.