

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲
پرداخت مبتنی بر سهام

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

فهرست مندرجات

<u>از بند</u>	
۱	هدف
۲	دامنه کاربرد
۷	شناخت
۱۰	معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه
۱۰	کلیات
۱۴	معاملاتی که بر اساس آن خدمات دریافت می‌شود
۱۶	معاملات اندازه‌گیری شده با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده
۱۶	تعیین ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده
۱۹	نحوه برخورد با شرطهای قطعی شدن
۲۱الف	نحوه برخورد با شرطهای غیرمرتبط با قطعی شدن
۲۲	نحوه برخورد با ویژگی اختیار معامله اضافی
۲۳	پس از تاریخ قطعی شدن
۲۴	اگر ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه، به گونه‌ای قابل اتکا قابل برآورد نباشد
۲۶	تعدیل مفاد شرایطی که ابزارهای مالکانه بر اساس آن اعطا شده است، شامل تسویه و فسخ
۳۰	معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد
۳۴	معاملات پرداخت مبتنی بر سهام دارای جایگزین
۳۵	معاملات پرداخت مبتنی بر سهام که مفاد توافق آن، امکان انتخاب نوع تسویه را به طرف مقابل می‌دهد
۴۱	معاملات پرداخت مبتنی بر سهام که مفاد توافق آن، امکان انتخاب نوع تسویه را به واحد تجاری می‌دهد
۴۳الف	معاملات پرداخت مبتنی بر سهام بین واحدهای تجاری گروه (اصلاحات سال ۲۰۰۹)
۴۴	افشا
۵۳	شرایط گذار
۶۰	تاریخ اجرا
۶۴	کنارگذاری بیانیه‌ها

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

هدف

۱. هدف این استاندارد تعیین نحوه گزارشگری مالی توسط واحد تجاری هنگام انجام معاملات پرداخت مبتنی بر سهام است. به ویژه، این استاندارد واحد تجاری را ملزم می‌کند آثار معاملات پرداخت مبتنی بر سهام، شامل هزینه‌های مرتبط با معاملاتی که در آن **اختیار معامله سهام** به کارکنان اعطا می‌شود را در سود یا زیان دوره و وضعیت مالی خود نشان دهد.

دامنه کاربرد

۲. واحد تجاری باید این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی را برای حسابداری تمام معاملات پرداخت مبتنی بر سهام، شامل موارد زیر به استثنای موارد مطرح‌شده در بندهای ۳الف تا ۶، بکار گیرد، صرف‌نظر از اینکه واحد تجاری بتواند بطور خاص تمام یا بخشی از کالاها یا خدمات دریافتی را مشخص کند:

الف. معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق مقوق مالکانه؛

ب. معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد؛ و

پ. معاملاتی که در آن واحد تجاری کالاها یا خدماتی را دریافت یا تحصیل می‌کند و مفاد آن توافق، به واحد تجاری یا عرضه‌کننده آن کالاها یا خدمات، اختیار تسویه معامله از طریق نقد (یا از طریق سایر داراییها) یا از طریق انتشار ابزارهای مالکانه را می‌دهد.

در نبود کالاها یا خدماتی که بطور خاص قابل تشخیص باشد، شرایط دیگری ممکن است نشان دهد که کالاها یا خدمات دریافت شده است (یا دریافت خواهد شد)، که در چنین مواردی این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی کاربرد دارد.

۳. [حذف شد]

۳الف. معامله پرداخت مبتنی بر سهام ممکن است توسط واحد تجاری دیگر عضو گروه (یا سهامدار واحد تجاری عضو گروه)، از طرف واحد تجاری دریافت‌کننده یا تحصیل‌کننده کالاها یا خدمات تسویه شود. همچنین، بند ۲ در خصوص یک واحد تجاری کاربرد دارد که:

الف. کالاها یا خدمات را زمانی دریافت می‌کند که واحد تجاری دیگر عضو همان گروه (یا سهامدار واحد تجاری عضو گروه) متعهد به تسویه معامله پرداخت مبتنی بر سهام باشد، یا

ب. متعهد به تسویه معامله پرداخت مبتنی بر سهام در زمانی باشد که واحد تجاری دیگر عضو همان گروه، کالاها یا خدمات را دریافت می‌کند،

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

مگر اینکه معامله به روشنی با هدفی غیر از پرداخت بابت کالاها یا خدمات عرضه‌شده به واحد تجاری دریافت‌کننده آن، انجام شده باشد.

۴. برای مقاصد این استاندارد، معامله با یکی از کارکنان (یا طرف دیگر) در نقش دارنده ابزارهای مالکانه واحد تجاری، معامله پرداخت مبتنی بر سهام محسوب نمی‌شود. برای مثال، اگر واحد تجاری به تمام دارندگان طبقه‌ای خاص از ابزارهای مالکانه خود، حق تحصیل ابزارهای مالکانه اضافی واحد تجاری به قیمتی کمتر از ارزش منصفانه آن ابزارهای مالکانه را بدهد و یکی از کارکنان چنین حقی را به دلیل داشتن ابزارهای مالکانه آن طبقه خاص دریافت کند، اعطا یا اعمال آن حق، مشمول الزامات این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی نیست.

۵. همان‌طور که در بند ۲ بیان شد، الزامات این استاندارد برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهامی کاربرد دارد که در آن، واحد تجاری کالاها یا خدماتی را تحصیل یا دریافت می‌کند. کالاها شامل موجودیها، ملزومات مصرفی، املاک، ماشین‌آلات و تجهیزات، داراییهای نامشهود و سایر داراییهای غیرمالی است. با وجود این، واحد تجاری نباید این استاندارد را برای معاملاتی بکار گیرد که در آن، واحد تجاری کالاهایی را به عنوان بخشی از خالص داراییهای تحصیل‌شده در ترکیب تجاری طبق تعریف استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ **ترکیبهای تجاری** (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۸)، در ترکیب واحدهای تجاری یا فعالیتهای تجاری تحت کنترل مشترک طبق توصیف بندهای ب ۱ تا ب ۴ استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳، یا اعطای فعالیت تجاری هنگام ایجاد مشارکت خاص طبق تعریف استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱ **مشترکتها**، تحصیل می‌کند. از این رو، ابزارهای مالکانه منتشرشده در ترکیب تجاری در ازای کنترل واحد تحصیل‌شده، در دامنه کاربرد این استاندارد قرار نمی‌گیرد. با وجود این، ابزارهای مالکانه اعطاشده به کارکنان واحد تحصیل‌شده، در نقش کارکنان (برای مثال بابت خدمات مستمر)، در دامنه کاربرد این استاندارد قرار می‌گیرد. همچنین، فسخ، جایگزینی یا سایر اصلاحات **توافقه‌های پرداخت مبتنی بر سهام**، به دلیل ترکیب تجاری یا سایر تجدید ساختارهای حقوق مالکانه، باید طبق این استاندارد به حساب منظور شود. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳، برای تعیین اینکه ابزارهای مالکانه منتشرشده در ترکیب تجاری، بخشی از مابه‌ازای انتقال‌یافته در ازای کنترل واحد تحصیل‌شده است (و بنابراین، در دامنه کاربرد استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ قرار می‌گیرد) یا در ازای خدمات مستمری است که در دوره پس از ترکیب قرار است شناسایی شود (و بنابراین، در دامنه کاربرد این استاندارد قرار می‌گیرد)، رهنمودهایی ارائه می‌کند.

۶. این استاندارد برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام که در آنها واحد تجاری کالاها یا خدماتی را طبق قراردادی دریافت یا تحصیل می‌کند که در دامنه کاربرد بندهای ۸ تا ۱۰ استاندارد بین‌المللی حسابداری

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

۳۲ ابزارهای مالی: ارائه (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۳)^۱ یا بندهای ۵ تا ۷ استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۹ ابزارهای مالی: شناخت و اندازه‌گیری (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۳) قرار می‌گیرد، کاربرد ندارد.

۶ الف. این استاندارد از اصطلاح "ارزش منصفانه" به گونه‌ای استفاده می‌کند که از برخی جنبه‌ها با تعریف ارزش منصفانه مندرج در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۳ اندازه‌گیری ارزش منصفانه متفاوت است. بنابراین، هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲، واحد تجاری ارزش منصفانه را طبق این استاندارد، نه استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۳، اندازه‌گیری می‌کند.

شناخت

۷. واحد تجاری باید کالاها یا خدمات دریافتی یا تحصیل‌شده در معامله پرداخت مبتنی بر سهام را زمانی شناسایی کند که کالاها را به دست می‌آورد یا خدمات را دریافت می‌کند. واحد تجاری باید افزایش متناظر را در صورتی که کالاها یا خدمات در یک معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه دریافت شود، در حقوق مالکانه، یا در صورتی که کالاها یا خدمات در یک معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد دریافت شود، به عنوان بدهی شناسایی کند.

۸. چنانچه کالاها یا خدمات دریافتی یا تحصیل‌شده در معامله پرداخت مبتنی بر سهام، واجد شرایط شناخت به عنوان دارایی نباشد، باید به عنوان هزینه شناسایی شود.

۹. بطور معمول، هزینه ناشی از مصرف کالاها یا خدمات است. برای مثال، خدمات بطور معمول بلافاصله مصرف می‌شوند که در این حالت، هزینه، با ارائه خدمت توسط طرف مقابل، شناسایی می‌شود. کالاها ممکن است طی یک دوره زمانی مصرف شوند، یا در مورد موجودیها، در آینده به فروش برسند که در این صورت، هزینه در زمان مصرف یا فروش کالاها شناسایی می‌شود. با وجود این، برخی مواقع شناسایی هزینه پیش از مصرف یا فروش کالاها یا خدمات ضروری است، زیرا شرایط شناخت به عنوان دارایی را احراز نمی‌کنند. برای مثال، واحد تجاری ممکن است کالاهایی را به عنوان بخشی از مرحله تحقیق پروژه ایجاد محصولی جدید تحصیل کند. اگرچه آن کالاها مصرف نشده‌اند، طبق استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی مربوط، واجد شرایط شناسایی به عنوان دارایی نمی‌باشند.

معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه

کلیات

۱۰. در مورد معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات دریافتی و افزایش متناظر در حقوق مالکانه را بطور مستقیم به ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی اندازه‌گیری کند، مگر اینکه ارزش منصفانه به گونه‌ای قابل اتکا، قابل برآورد نباشد. اگر واحد تجاری نتواند ارزش

^۱ عنوان استاندارد بین‌المللی حسابداری ۳۲، در سال ۲۰۰۵ اصلاح شد.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی را به‌گونه‌ای قابل اتکا برآورد کند، باید ارزش آنها و افزایش متناظر در حقوق مالکانه را، بطور غیرمستقیم، با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده اندازه‌گیری نماید.

۱۱. به منظور بکارگیری الزامات بند ۱۰ در مورد معاملات با **کارکنان و سایر افراد ارائه‌دهنده خدمات مشابه^۲**، واحد تجاری باید ارزش منصفانه خدمات دریافتی را با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده اندازه‌گیری کند، زیرا همان‌طور که در بند ۱۲ بیان می‌شود، بطور معمول، امکان برآورد ارزش منصفانه این خدمات دریافتی به‌گونه‌ای قابل اتکا وجود ندارد. ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه مذکور باید در **تاریخ اعطا** اندازه‌گیری شود.

۱۲. بطور معمول، سهام، اختیار معامله سهام یا سایر ابزارهای مالکانه، به عنوان بخشی از بسته حقوق و مزایای کارکنان، علاوه بر دستمزد نقدی و سایر مزایای اشتغال، به آنها اعطا می‌شود. معمولاً اندازه‌گیری مستقیم خدمات دریافتی در ازای اجزای معین بسته حقوق و مزایای کارکنان امکانپذیر نیست. همچنین ممکن است اندازه‌گیری ارزش منصفانه کل بسته حقوق و مزایا بطور مستقل، بدون اندازه‌گیری مستقیم ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده، امکانپذیر نباشد. افزون بر این، برخی مواقع سهام یا اختیار معامله سهام، به جای بخشی از حقوق و مزایای پایه، به عنوان بخشی از توافق پاداش مانند تشویق کارکنان به ادامه همکاری با واحد تجاری یا پاداش تلاشهای آنها برای بهبود عملکرد واحد تجاری اعطا می‌شود. با اعطای سهام یا اختیار معامله سهام در کنار سایر حقوق و مزایا، واحد تجاری برای کسب منافع بیشتر، حقوق و مزایای بیشتری پرداخت می‌کند. برآورد ارزش منصفانه این منافع اضافی احتمالاً دشوار است. به دلیل دشوار بودن اندازه‌گیری مستقیم ارزش منصفانه خدمات دریافتی، واحد تجاری باید ارزش منصفانه خدمات دریافتی از کارکنان را با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده اندازه‌گیری کند.

۱۳. به منظور بکارگیری الزامات بند ۱۰ برای معاملات با طرفینی غیر از کارکنان، باید این پیش‌فرض قابل رد وجود داشته باشد که ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی، به‌گونه‌ای قابل اتکا، قابل برآورد است. این ارزش منصفانه باید در تاریخی اندازه‌گیری شود که واحد تجاری کالا را به دست می‌آورد یا طرف مقابل خدمات را ارائه می‌کند. در موارد نادر، اگر واحد تجاری به دلیل اینکه نمی‌تواند ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی را به‌گونه‌ای قابل اتکا برآورد کند این پیش‌فرض را رد نماید، باید کالاها یا خدمات دریافتی و افزایش متناظر در حقوق مالکانه را، بطور غیرمستقیم، با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده در تاریخی که واحد تجاری کالا را دریافت می‌کند یا طرف قرارداد خدمت را ارائه می‌نماید، اندازه‌گیری کند.

^۲ در این استاندارد، به جای "به" از اصطلاح "با مراجعه به" استفاده شده است، زیرا در نهایت معامله با ضرب ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده اندازه‌گیری شده در تاریخ مشخص شده در بند ۱۱ یا ۱۳ (هر کدام که کاربرد دارد)، در تعداد ابزارهای مالکانه قطعی شده به شرح بند ۱۹، اندازه‌گیری می‌شود.

^۳ در بقیه این استاندارد، تمام موارد ارجاع به کارکنان، سایر ارائه‌دهندگان خدمات مشابه را نیز شامل می‌شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

۱۳ الف. بطور خاص، اگر مابه‌ازای قابل تشخیص دریافتی (در صورت وجود) توسط واحد تجاری کمتر از ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده یا بدهی تحمل‌شده به نظر برسد، این شرایط، بطور معمول، بیانگر آن است که مابه‌ازای دیگری (یعنی کالاها یا خدمات غیرقابل تشخیص) توسط واحد تجاری دریافت شده است (یا خواهد شد). واحد تجاری باید کالاها یا خدمات قابل تشخیص دریافتی را طبق این استاندارد اندازه‌گیری کند. واحد تجاری باید کالاها یا خدمات غیرقابل تشخیص دریافتی (یا قابل دریافت) را به عنوان تفاوت بین ارزش منصفانه پرداخت مبتنی بر سهام و ارزش منصفانه هرگونه کالا یا خدمت قابل تشخیص دریافتی (یا قابل دریافت) اندازه‌گیری نماید. واحد تجاری باید کالاها یا خدمات غیرقابل تشخیص دریافتی را در تاریخ اعطا اندازه‌گیری کند. با وجود این، در مورد معاملات قابل تسویه از طریق نقد، بدهی باید در پایان هر دوره گزارشگری تا زمان تسویه طبق بندهای ۳۰ تا ۳۳، تجدید اندازه‌گیری شود.

معاملاتی که براساس آن خدمات دریافت می‌شود

۱۴. اگر ابزارهای مالکانه اعطاشده بلافاصله قطعی شوند، طرف مقابل ملزم نیست دوره مشخصی از ارائه خدمت را قبل از مستحق شدن بدون قید و شرط نسبت به آن ابزارهای مالکانه، تکمیل نماید. در نبود شواهد نقض‌کننده، واحد تجاری باید فرض کند که خدماتی که توسط طرف مقابل، به عنوان مابه‌ازای ابزارهای مالکانه ارائه می‌شود دریافت شده است. در این حالت، واحد تجاری باید در تاریخ اعطا خدمات دریافتی را بطور کامل، به همراه افزایش متناظر در حقوق مالکانه، شناسایی کند.

۱۵. اگر ابزارهای مالکانه اعطاشده تا زمان تکمیل دوره مشخصی از ارائه خدمات توسط طرف مقابل قطعی نشود، واحد تجاری باید فرض کند خدماتی که توسط طرف مقابل به عنوان مابه‌ازای آن ابزارهای مالکانه ارائه می‌شود در آینده، طی دوره قطعی شدن، دریافت خواهد شد. واحد تجاری باید خدمات مذکور را با افزایش متناظر در حقوق مالکانه، با این فرض که توسط طرف مقابل طی دوره قطعی شدن ارائه می‌شود، به حساب منظور کند. برای مثال:

الف. اگر اعطای اختیار معامله سهام به کارکنان، مشروط به تکمیل خدماتی سه ساله باشد، واحد تجاری باید فرض کند خدماتی که به عنوان مابه‌ازای اختیارهای معامله سهام توسط کارکنان ارائه می‌شود، در آینده طی دوره قطعی شدن سه ساله، دریافت خواهد شد.

ب. اگر اعطای اختیار معامله سهام به کارکنان، مشروط به دستیابی به یک شرط مبتنی بر عملکرد و تداوم همکاری با واحد تجاری تا زمان احراز آن شرط مبتنی بر عملکرد باشد و طول دوره قطعی شدن بسته به زمان احراز آن شرط مبتنی بر عملکرد متفاوت باشد، واحد تجاری باید فرض کند خدماتی که به عنوان مابه‌ازای اختیارهای معامله سهام توسط کارکنان ارائه می‌شود، در آینده، طی دوره قطعی شدن مورد انتظار، دریافت خواهد شد. واحد تجاری باید طول دوره قطعی شدن مورد انتظار را در تاریخ اعطا، بر مبنای محتمل‌ترین نتیجه شرط مبتنی بر عملکرد، برآورد نماید. اگر شرط مبتنی بر عملکرد مورد نظر، شرط مبتنی بر بازار باشد، برآورد طول دوره قطعی شدن مورد انتظار، باید

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

با مفروضات بکار رفته در برآورد ارزش منصفانه اختیاراتهای معامله اعطاشده مطابقت داشته باشد و نباید بعداً تجدیدنظر شود. اگر شرط مبتنی بر عملکرد، شرط مبتنی بر بازار نباشد، در صورتی که اطلاعات بعدی نشان دهد که طول دوره قطعی شدن نسبت به برآوردهای گذشته متفاوت است، واحد تجاری باید در برآورد خود از طول دوره قطعی شدن، در صورت لزوم، تجدیدنظر کند.

معاملات اندازه‌گیری شده با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده

تعیین ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده

۱۶. در معاملات اندازه‌گیری شده با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده، واحد تجاری باید ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده را در **تاریخ اندازه‌گیری**، بر مبنای قیمت‌های بازار در صورت دسترسی، و با در نظر گرفتن مفاد و شرایطی که ابزارهای مالکانه مذکور بر مبنای آن اعطا شده‌اند (با توجه به الزامات بندهای ۱۹ تا ۲۲) اندازه‌گیری کند.

۱۷. چنانچه قیمت‌های بازار در دسترس نباشد، واحد تجاری باید ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده را با استفاده از یک تکنیک ارزشیابی برآورد کند تا تعیین نماید که قیمت آن ابزارهای مالکانه در تاریخ اندازه‌گیری در معامله‌ای حقیقی و در شرایط عادی، بین طرفین آگاه و مایل، چه قیمتی است. تکنیک ارزشیابی باید با روشهای ارزشیابی پذیرفته‌شده برای قیمت‌گذاری ابزارهای مالی سازگار باشد و تمام عوامل و مفروضاتی را که فعالان آگاه و مایل بازار، برای قیمت‌گذاری (با توجه به الزامات بندهای ۱۹ تا ۲۲) در نظر می‌گیرند، شامل شود.

۱۸. پیوست ب رهنمودهای بیشتری درباره اندازه‌گیری ارزش منصفانه سهام و اختیاراتهای معامله سهام، با تأکید بر مفاد و شرایط خاصی که ویژگیهای مشترک اعطای سهام یا اختیاراتهای معامله سهام به کارکنان است، ارائه می‌کند.

نحوه برخورد با شرطهای قطعی شدن

۱۹. اعطای ابزارهای مالکانه ممکن است مشروط به احراز شرطهای مشخصی برای قطعی شدن باشد. برای مثال، اعطای سهام یا اختیار معامله سهام به کارکنان، بطور معمول، مشروط به تداوم همکاری کارکنان با واحد تجاری برای یک دوره زمانی مشخص است. ممکن است شرطهای مبتنی بر عملکرد وجود داشته باشد نظیر دستیابی واحد تجاری به رشد مشخصی در سود یا افزایش خاصی در قیمت سهام واحد جاری، که باید احراز شود، در برآورد ارزش منصفانه سهام یا اختیار معامله سهام در تاریخ اندازه‌گیری، شرطهای قطعی شدن، به جز شرطهای مبتنی بر بازار، نباید مد نظر قرار گیرد. در مقابل، شرطهای قطعی شدن باید با تعدیل تعداد ابزارهای مالکانه لحاظ‌شده در اندازه‌گیری مبلغ معامله در نظر گرفته شود به‌گونه‌ای که در نهایت، مبلغ شناسایی شده بابت کالاها یا خدمات دریافتی به عنوان مابه‌ازای ابزارهای مالکانه اعطاشده، باید مبتنی بر تعداد ابزارهای مالکانه‌ای باشد که سرانجام قطعی می‌شود. از این رو، در صورتی که به دلیل عدم

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

احراز شرطهای قطعی شدن، مانند تکمیل نکردن دوره خدمت معین توسط طرف مقابل یا عدم احراز شرط مبتنی بر عملکرد با توجه به الزامات بند ۲۱، ابزارهای مالکانه اعطاشده قطعی نشود، هیچ مبلغی، بر مبنای انباشته، بابت کالاها یا خدمات دریافتی شناسایی نمی‌شود.

۲۰. به منظور بکارگیری الزامات بند ۱۹، واحد تجاری باید بابت کالاها یا خدمات دریافتی طی دوره قطعی شدن، مبلغی را بر مبنای بهترین برآورد موجود از تعداد ابزارهای مالکانه‌ای که انتظار می‌رود قطعی شود شناسایی کند و، در صورت لزوم، اگر اطلاعات بعدی نشان دهد که تعداد ابزارهای مالکانه‌ای که انتظار می‌رود قطعی شود با برآوردهای قبلی تفاوت دارد، در آن برآوردها تجدید نظر نماید. در تاریخ قطعی شدن با توجه به الزامات بند ۲۱، واحد تجاری باید به منظور برابری برآورد با تعداد ابزارهای مالکانه‌ای که در نهایت قطعی می‌شود، در برآورد تجدید نظر کند.

۲۱. شرطهای مبتنی بر بازار، نظیر قیمت هدف سهام که قطعی شدن (یا قابل اعمال شدن) مشروط به آن است، باید هنگام برآورد ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده در نظر گرفته شود. بنابراین، به منظور اعطای ابزارهای مالکانه بر اساس شرطهای مبتنی بر بازار، واحد تجاری باید صرف‌نظر از احراز شرطهای مبتنی بر بازار، کالاها یا خدمات دریافتی از طرف مقابلی که سایر شرطهای قطعی شدن را احراز می‌کند (مانند دریافت خدمات از کارکنانی که برای دوره مشخصی از ارائه خدمت به همکاری با واحد تجاری ادامه می‌دهند) را شناسایی نماید.

نحوه برخورد با شرطهای غیر مرتبط با قطعی شدن

۲۱الف. بطور مشابه، در زمان برآورد ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده، واحد تجاری باید تمام شرطهای غیرمرتبط با قطعی شدن را نیز در نظر بگیرد. بنابراین، در خصوص اعطای ابزارهای مالکانه دارای شرطهای غیرمرتبط با قطعی شدن، واحد تجاری باید صرف‌نظر از احراز شرطهای غیرمرتبط با قطعی شدن، کالاها یا خدمات دریافتی از طرف مقابلی که تمام شرطهای قطعی شدن را که شرطهای مبتنی بر بازار محسوب نمی‌شود احراز می‌کند (مانند دریافت خدمات از کارکنانی که در طول دوره مشخصی از ارائه خدمت به همکاری با واحد تجاری ادامه می‌دهند) را شناسایی نماید.

نحوه برخورد با ویژگی اختیار معامله اضافی

۲۲. در اختیارهای معامله با ویژگی اختیار معامله اضافی، این ویژگی نباید هنگام برآورد ارزش منصفانه اختیارهای معامله اعطاشده در تاریخ اندازه‌گیری، در نظر گرفته شود. بلکه در صورت اعطای اختیار معامله اضافی در آینده، اختیار معامله اضافی باید در زمان اعطا به عنوان اعطای اختیار معامله جدید به حساب گرفته شود.

پس از تاریخ قطعی شدن

۲۳. پس از شناسایی کالاها یا خدمات دریافتی طبق بندهای ۱۰ تا ۲۲، و افزایش متناظر در حقوق مالکانه، واحد تجاری نباید پس از تاریخ قطعی شدن، تعدیل دیگری در کل حقوق مالکانه انجام دهد. برای مثال،

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

در صورتی که ابزارهای مالکانه قطعی شده ابطال شود یا در مورد اختیارهای معامله سهام، اگر این اختیارها اعمال نشود، واحد تجاری نباید مبلغ شناسایی شده بابت خدمات دریافتی از کارکنان را برگشت دهد. با وجود این، این الزام واحد تجاری را از شناسایی یک انتقال در حقوق مالکانه، یعنی انتقال یک جزء حقوق مالکانه به جزء دیگر، منع نمی‌کند.

اگر ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه به گونه‌ای قابل اتکا، قابل برآورد نباشد

۲۴. الزامات بندهای ۱۶ تا ۲۳ زمانی کاربرد دارد که واحد تجاری ملزم به اندازه‌گیری معامله پرداخت مبتنی بر سهام با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده باشد. در موارد نادر، ممکن است واحد تجاری نتواند ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده را در تاریخ اندازه‌گیری، طبق الزامات بندهای ۱۶ تا ۲۲، به گونه‌ای قابل اتکا برآورد کند. تنها در این موارد نادر، واحد تجاری باید به جای آن:

الف. ابزارهای مالکانه را نخست در تاریخ دریافت کالاها یا ارائه خدمات توسط طرف مقابل، و پس از آن در پایان هر دوره گزارشگری و در تاریخ تسویه نهایی به **ارزش ذاتی** اندازه‌گیری کند، و هرگونه تغییر در ارزش ذاتی را در سود یا زیان دوره شناسایی نماید. در خصوص اعطای اختیارهای معامله سهام، توافق پرداخت مبتنی بر سهام سرانجام زمانی تسویه می‌شود که آن اختیارهای معامله اعمال شود، ابطال گردد (برای مثال، به دلیل توقف همکاری) یا منقضی شود (برای مثال، در پایان عمر اختیار معامله).

ب. کالاها یا خدمات دریافتی را بر مبنای تعداد ابزارهای مالکانه‌ای که سرانجام قطعی می‌شود یا (حسب مورد) سرانجام اعمال می‌شود، شناسایی کند. به منظور بکارگیری این الزام برای اختیارهای معامله سهام، برای مثال، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات دریافتی طی دوره قطعی شدن را، در صورت وجود، طبق بندهای ۱۴ و ۱۵ شناسایی کند، مگر در مواردی که الزامات بند ۱۵ (ب) در ارتباط با شرطهای مبتنی بر بازار کاربرد نداشته باشد. مبلغ شناسایی شده برای کالاها و خدمات دریافتی طی دوره قطعی شدن باید بر مبنای تعداد اختیارهای معامله سهامی باشد که انتظار می‌رود قطعی گردد. در صورت لزوم، اگر اطلاعات بعدی نشان دهد که تعداد اختیارهای معامله سهام که انتظار می‌رود قطعی شود با برآورد قبلی تفاوت دارد، واحد تجاری باید در این برآورد تجدیدنظر کند. در تاریخ قطعی شدن، واحد تجاری باید برای برابری برآورد با تعداد ابزارهای مالکانه‌ای که در نهایت قطعی می‌شود، در برآورد تجدید نظر کند. پس از تاریخ قطعی شدن، واحد تجاری باید مبلغ شناسایی شده بابت کالاها یا خدمات دریافتی را در صورتی که اختیار معامله سهام ابطال شود یا در پایان عمر اختیار معامله سهام منقضی گردد، برگشت دهد.

۲۵. اگر واحد تجاری بند ۲۴ را بکار گیرد، بکارگیری بندهای ۲۶ تا ۲۹ ضروری نیست، زیرا هرگونه تعدیل مفاد و شرایطی که ابزارهای مالکانه بر اساس آن اعطا شده است، هنگام بکارگیری روش ارزش ذاتی مندرج در

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

بند ۲۴، در نظر گرفته می‌شود. با وجود این، در صورتی که واحد تجاری اعطای ابزارهای مالکانه مشمول بند ۲۴ را تسویه کند:

الف. اگر تسویه طی دوره قطعی شدن انجام شود، واحد تجاری باید این تسویه را به عنوان تسریع قطعی شدن در نظر بگیرد و بنابراین، بلافاصله مبلغی را که در غیر این صورت بابت خدمات دریافتی طی باقیمانده دوره قطعی شدن شناسایی می‌شد، اندازه‌گیری کند.

ب. هرگونه پرداخت بابت تسویه باید به عنوان بازخرید ابزارهای مالکانه، یعنی کاهنده حقوق مالکانه، در نظر گرفته شود مگر تا میزانی که این پرداخت از ارزش ذاتی ابزارهای مالکانه اندازه‌گیری شده در تاریخ بازخرید، بیشتر شود. چنین مبلغ مازادی باید به عنوان هزینه شناسایی گردد.

تعدیل مفاد و شرایطی که ابزارهای مالکانه بر اساس آن اعطا شده است، شامل فسخ و تسویه

۲۶. واحد تجاری ممکن است مفاد و شرایطی را که ابزارهای مالکانه بر اساس آن اعطا شده است، تعدیل کند. برای مثال، ممکن است قیمت اعمال اختیارهای معامله اعطاشده به کارکنان را کاهش دهد (یعنی قیمت‌گذاری مجدد اختیارهای معامله)، که موجب افزایش ارزش منصفانه آن اختیار معامله می‌شود. الزامات بندهای ۲۷ تا ۲۹ برای به حساب منظور کردن آثار تعدیلات، در مورد معاملات پرداخت مبتنی بر سهام با کارکنان تشریح می‌شود. با وجود این، این الزامات باید در مورد معاملات پرداخت مبتنی بر سهام با دیگران به غیر از کارکنان، که با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده اندازه‌گیری می‌شود نیز بکار گرفته شود. در چنین مواردی، هرگونه ارجاع به تاریخ اعطا در بندهای ۲۷ تا ۲۹ باید ارجاع به تاریخی باشد که واحد تجاری کالاها را به دست می‌آورد یا طرف مقابل خدمات را ارائه می‌کند.

۲۷. واحد تجاری باید حداقل، خدمات دریافتی را که به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده در تاریخ اعطا اندازه‌گیری می‌شود، شناسایی کند، مگر اینکه ابزارهای مالکانه مذکور به دلیل عدم احراز شرط قطعی شدن (به جز شرط مبتنی بر بازار) که در تاریخ اعطا تعیین شده بود، قطعی نشود. این موضوع صرف‌نظر از هرگونه تعدیل مفاد و شرایطی که ابزارهای مالکانه بر اساس آن اعطا شده است، یا فسخ یا تسویه اعطای ابزارهای مالکانه، کاربرد دارد. افزون بر این، واحد تجاری باید آثار تعدیلاتی را که کل ارزش منصفانه توافق پرداخت مبتنی بر سهام را افزایش می‌دهد یا به‌گونه‌ای دیگر برای کارکنان سودمند است، شناسایی کند. در پیوست ب، رهنمود بکارگیری این الزام ارائه شده است.

۲۸. در صورتی که اعطای ابزارهای مالکانه طی دوره قطعی شدن فسخ یا تسویه شود (به جز فسخ اعطا از طریق ابطال به دلیل عدم احراز شرطهای قطعی شدن):

الف. واحد تجاری باید فسخ یا تسویه را به عنوان تسریع قطعی شدن به حساب منظور کند و بنابراین، باید بلافاصله مبلغی را که در غیر این صورت بابت خدمات دریافتی طی باقیمانده دوره قطعی شدن شناسایی می‌شد، شناسایی نماید.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

ب. هرگونه پرداخت به کارکنان بابت فسخ یا تسویه اعطا باید به عنوان بازخرید منافع مالکانه به حساب منظور شود، یعنی به عنوان کاهنده حقوق مالکانه، مگر تا میزانی که این پرداخت از ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده که در تاریخ بازخرید اندازه‌گیری می‌شود، بیشتر باشد. مبلغ مازاد باید به عنوان هزینه شناسایی شود. با وجود این، اگر توافق پرداخت مبتنی بر سهام شامل اجزای بدهی باشد، واحد تجاری باید ارزش منصفانه بدهی را در تاریخ فسخ یا تسویه تجدید اندازه‌گیری کند. هرگونه پرداخت بابت تسویه جزء بدهی باید به عنوان خاتمه بدهی به حساب گرفته شود.

پ. اگر ابزارهای مالکانه جدید به کارکنان اعطا شود، و در تاریخی که آن ابزارهای مالکانه جدید اعطا می‌شود، واحد تجاری ابزارهای مالکانه جدید اعطاشده را به عنوان ابزارهای مالکانه، جایگزین ابزارهای مالکانه فسخ‌شده مشخص کند، واحد تجاری باید اعطای ابزارهای مالکانه جایگزین را به عنوان تعدیل اعطای اولیه ابزارهای مالکانه، طبق بند ۲۷ و رهنمود مندرج در پیوست ب، در نظر گیرد. ارزش منصفانه اضافی اعطاشده، برابر با تفاوت بین ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه جایگزین و خالص ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه فسخ شده، در تاریخ اعطای ابزارهای مالکانه جایگزین است. خالص ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه فسخ‌شده برابر با ارزش منصفانه آنها، بلافاصله پیش از فسخ، پس از کسر هرگونه پرداخت به کارکنان بابت فسخ ابزارهای مالکانه است، که طبق قسمت (ب) بالا، به عنوان کاهش حقوق مالکانه در نظر گرفته می‌شود. اگر واحد تجاری ابزارهای مالکانه اعطاشده جدید را به عنوان ابزارهای مالکانه جایگزین ابزارهای مالکانه فسخ‌شده مشخص نکند، واحد تجاری باید آن ابزارهای مالکانه جدید را به عنوان اعطای ابزارهای مالکانه جدید در نظر بگیرد.

۲۸ الف. اگر واحد تجاری یا طرف مقابل، در ارتباط با احراز شرط غیرمرتبط با قطعی شدن، حق انتخاب داشته باشد، واحد هجاری باید عدم احراز شرط غیرمرتبط با قطعی شدن توسط واحد تجاری یا طرف مقابل طی دوره قطعی شدن را به عنوان فسخ در نظر بگیرد.

۲۹. اگر واحد تجاری ابزارهای مالکانه قطعی شده را بازخرید کند، پرداخت به کارکنان باید به عنوان کاهنده حقوق مالکانه به حساب گرفته شود، مگر تا میزانی که این پرداخت از ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه بازخریدشده، که در تاریخ بازخرید اندازه‌گیری شده است، بیشتر باشد. این مازاد باید به عنوان هزینه شناسایی شود.

معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد

۳۰. در معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات تحصیل‌شده و بدهی تحمل‌شده را به ارزش منصفانه بدهی اندازه‌گیری کند. تا زمانی که بدهی تسویه شود، واحد تجاری باید ارزش منصفانه بدهی را در پایان هر دوره گزارشگری و در تاریخ تسویه، تجدید اندازه‌گیری کند و هرگونه تغییر در ارزش منصفانه را در سود یا زیان دوره شناسایی نماید.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

۳۱. برای مثال، واحد تجاری ممکن است حق نسبت به افزایش ارزش سهام را به عنوان بخشی از بسته تشویقی به کارکنان اعطا کند، که به موجب آن به کارکنان این حق داده می‌شود که در آینده، بر مبنای افزایش قیمت سهام واحد تجاری از سطح معینی در یک دوره زمانی مشخص، به جای ابزارهای مالکانه وجوه نقد دریافت کنند. یا واحد تجاری ممکن است با اعطای حق دریافت نقد پرداختی آتی را از طریق اعطای حق نسبت به سهامی که به صورت الزامی (مثلاً در تاریخ توقف همکاری) یا به اختیار کارکنان (شامل سهامی که در تاریخ اعمال اختیارهای معامله سهام منتشر می‌شود) قابل بازخريد است، به کارکنان اعطا کند.

۳۲. واحد تجاری باید خدمات دریافتی و بدهی مربوط به پرداخت بابت آن خدمات را هنگام ارائه خدمت توسط کارکنان، شناسایی کند. برای مثال، برخی حقوق نسبت به افزایش ارزش سهام، بلافاصله قطعی می‌شوند و از این رو، کارکنان ملزم نیستند دوره مشخصی از ارائه خدمت را تکمیل کنند تا نسبت به دریافت نقد استحقاق یابند. در نبود شواهد نقض‌کننده، واحد تجاری باید فرض کند که خدمات ارائه‌شده توسط کارکنان در ازای حق نسبت به افزایش ارزش سهام، دریافت شده است. بنابراین، واحد تجاری باید بلافاصله خدمات دریافتی و بدهی قابل پرداخت بابت آنها را شناسایی کند. اگر حق نسبت به افزایش ارزش سهام تا زمان تکمیل دوره مشخصی از ارائه خدمات توسط کارکنان، قطعی نشود، واحد تجاری باید خدمات دریافتی و بدهی قابل پرداخت بابت آنها را همزمان با ارائه خدمات توسط کارکنان طی آن دوره شناسایی کند.

۳۳. بدهی باید در ابتدا و در پایان هر دوره گزارشگری تا زمان تسویه، با استفاده از مدال قیمت‌گذاری اختیار معامله و با در نظر گرفتن مفاد و شرایطی که حق نسبت به افزایش ارزش سهام بر اساس آن اعطا شده، و میزان خدماتی که توسط کارکنان تا آن تاریخ ارائه شده است، به ارزش منصفانه حق نسبت به افزایش ارزش سهام اندازه‌گیری شود.

معاملات پرداخت مبتنی بر سهام دارای جایگزین نقدی

۳۴. در معاملات پرداخت مبتنی بر سهامی که مفاد توافق آن، به واحد تجاری یا طرف مقابل، امکان انتخاب تسویه معامله از طریق نقد (یا سایر داراییها) یا از طریق انتشار ابزارهای مالکانه توسط واحد تجاری را می‌دهد، واحد تجاری باید آن معامله یا اجزای آن معامله را در صورتی، و به میزانی، به عنوان معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد در نظر بگیرد که واحد تجاری برای تسویه از طریق نقد یا از طریق سایر داراییها، بدهی تحمل کرده باشد، یا در صورتی، و به میزانی، آن را به عنوان معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه در نظر بگیرد که متحمل چنین بدهی نشده باشد.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

معاملات پرداخت مبتنی بر سهام که مفاد توافق آن، امکان انتخاب نوع تسویه را به طرف مقابل می‌دهد

۳۵. اگر واحد تجاری به طرف مقابل حق انتخاب دهد که معامله پرداخت مبتنی بر سهام را از طریق نقد^۴ یا از طریق انتشار ابزار مالکانه تسویه کند، واحد تجاری یک ابزار مالی مرکب اعطا کرده است که شامل یک جزء بدهی (یعنی حق طرف مقابل برای مطالبه پرداخت نقدی) و یک جزء مالکانه (یعنی حق طرف مقابل برای مطالبه تسویه از طریق ابزارهای مالکانه به جای تسویه از طریق نقد) است. در معاملات با طرفینی غیر از کارکنان، که ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی بطور مستقیم اندازه‌گیری می‌شود، واحد تجاری باید جزء مالکانه ابزار مالی مرکب را به عنوان تفاوت بین ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی و ارزش منصفانه جزء بدهی، در تاریخ دریافت کالاها یا خدمات، اندازه‌گیری کند.

۳۶. در سایر معاملات، شامل معاملات با کارکنان، واحد تجاری باید در تاریخ اندازه‌گیری، ارزش منصفانه ابزار مالی مرکب را با در نظر گرفتن مفاد و شرایطی که بر اساس آن، حق نسبت به نقد یا ابزارهای مالکانه اعطا شده است، اندازه‌گیری کند.

۳۷. به منظور بکارگیری بند ۳۶، واحد تجاری نخست باید ارزش منصفانه جزء بدهی را اندازه‌گیری کند و سپس ارزش منصفانه جزء مالکانه را اندازه‌گیری نماید و این موضوع را در نظر بگیرد که طرف مقابل برای دریافت ابزار مالکانه، باید حق دریافت نقد را ابطال کند. ارزش منصفانه ابزار مالی مرکب برابر با مجموع ارزش منصفانه این دو جزء است. با وجود این، ساختار معاملات پرداخت مبتنی بر سهامی که در آن، طرف مقابل امکان انتخاب نوع تسویه را دارد، اغلب به گونه‌ای است که ارزش منصفانه یک گزینه تسویه همانند ارزش منصفانه گزینه دیگر می‌باشد. برای مثال، ممکن است طرف مقابل امکان انتخاب بین دریافت اختیار معامله سهام یا حق نسبت به افزایش ارزش سهام قابل تسویه از طریق نقد را داشته باشد. در چنین مواردی، ارزش منصفانه جزء مالکانه صفر است و از این رو، ارزش منصفانه ابزار مالی مرکب همان ارزش منصفانه جزء بدهی است. در مقابل، اگر ارزش منصفانه گزینه‌های مختلف تسویه متفاوت باشد، ارزش منصفانه جزء مالکانه معمولاً بزرگتر از صفر است، که در این صورت ارزش منصفانه ابزار مالی مرکب از ارزش منصفانه جزء بدهی بزرگتر خواهد بود.

۳۸. واحد تجاری باید کالاها یا خدمات دریافتی یا تحصیل‌شده در ارتباط با هر جزء ابزار مالی مرکب را جداگانه به حساب منظور کند. در مورد جزء بدهی، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات تحصیل‌شده و بدهی قابل پرداخت بابت آن کالاها یا خدمات را طبق الزامات قابل کاربرد برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد (بندهای ۳۰ تا ۳۳)، همزمان با عرضه کالاها یا ارائه خدمات توسط طرف مقابل، شناسایی کند. در خصوص جزء مالکانه (در صورت وجود)، واحد تجاری باید کالاها یا خدمات دریافتی و افزایش در حقوق مالکانه را همزمان با عرضه کالا یا ارائه خدمات توسط طرف مقابل، طبق الزامات قابل

^۴ در بندهای ۳۵ تا ۴۳، هر جا به نقد اشاره شده است، سایر داراییهای واحد تجاری را نیز شامل می‌شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

کاربرد برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه (بندهای ۱۰ تا ۲۹) شناسایی کند.

۳۹. در تاریخ تسویه، واحد تجاری باید بدهی را به ارزش منصفانه آن تجدید اندازه‌گیری کند. اگر واحد تجاری هنگام تسویه، به جای پرداخت نقدی، ابزارهای مالکانه منتشر کند، به عنوان مابه‌ازای ابزارهای مالکانه منتشرشده، بدهی باید بطور مستقیم به حقوق مالکانه انتقال یابد.

۴۰. اگر واحد تجاری، برای تسویه، به جای انتشار ابزارهای مالکانه، وجه نقد پرداخت کند، این پرداخت باید بطور کامل برای تسویه بدهی در نظر گرفته شود. هرگونه جزء مالکانه‌ای که قبلاً شناسایی شده است باید در حقوق مالکانه باقی بماند. طرف مقابل، با انتخاب دریافت نقد هنگام تسویه، حق دریافت ابزارهای مالکانه را از دست می‌دهد. با این وجود، این الزام، واحد تجاری را از شناسایی یک انتقال در حقوق مالکانه، یعنی انتقال از یک جزء حقوق مالکانه به جزء دیگر، منع نمی‌کند.

معاملات پرداخت مبتنی بر سهام که مفاد توافق آن، امکان انتخاب نوع تسویه را به واحد تجاری می‌دهد

۴۱. در یک معامله پرداخت مبتنی بر سهام که مفاد توافق آن، امکان انتخاب تسویه از طریق نقد یا از طریق انتشار ابزارهای مالکانه را به واحد تجاری می‌دهد، واحد تجاری باید تعیین کند که آیا برای تسویه از طریق نقد و به حساب منظور کردن معامله پرداخت مبتنی بر سهام با توجه به آن، تعهد فعلی دارد یا خیر. واحد تجاری در صورتی دارای تعهد فعلی برای تسویه از طریق نقد است که انتخاب تسویه از طریق ابزارهای مالکانه، محتوای تجاری نداشته باشد (برای مثال، به دلیل اینکه واحد تجاری از نظر قانونی از انتشار سهام منع شده است) یا واحد تجاری دارای سابقه یا خط مشی اظهارشده‌ای برای تسویه از طریق نقد باشد، یا بطور کلی هرگاه طرف مقابل خواستار تسویه از طریق نقد باشد، تسویه را از طریق نقد انجام دهد.

۴۲. اگر واحد تجاری تعهد فعلی برای تسویه از طریق نقد داشته باشد، باید آن معامله را طبق الزامات بندهای ۳۰ تا ۳۳ که برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد کاربرد دارد، به حساب منظور کند.

۴۳. اگر هیچ‌گونه تعهد فعلی وجود نداشته باشد، واحد تجاری باید آن معامله را طبق الزامات بندهای ۱۰ تا ۲۹ که برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه کاربرد دارد، به حساب منظور کند. در زمان تسویه:

الف. اگر واحد تجاری تسویه از طریق نقد را انتخاب کند، به غیر از مورد مندرج در قسمت (پ) زیر، پرداخت نقدی باید به عنوان بازخرید حقوق مالکانه، یعنی به عنوان کاهنده حقوق مالکانه در نظر گرفته شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

ب. اگر واحد تجاری تسویه از طریق انتشار ابزارهای مالکانه را انتخاب کند، به غیر از مورد مندرج در قسمت (پ) زیر، حسابداری بیشتری مورد نیاز نیست (به غیر از انتقال از یک جزء حقوق مالکانه به جزء دیگر، در صورت لزوم).

پ. اگر واحد تجاری گزینه تسویه با ارزش منصفانه بالاتر در تاریخ تسویه را انتخاب کند، باید هزینه اضافی بابت ارزش مازاد پرداختی را، یعنی، حسب مورد، تفاوت بین نقد پرداختی و ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه‌ای که در غیر این صورت منتشر می‌شد، یا تفاوت بین ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه منتشر شده و مبلغ نقدی که در غیر این صورت پرداخت می‌شد را شناسایی کند.

معاملات پرداخت مبتنی بر سهام بین واحدهای تجاری گروه (اصلاحات سال ۲۰۰۹)

۴۳الف. در خصوص معاملات پرداخت مبتنی بر سهام بین واحدهای تجاری گروه، در صورتهای مالی جداگانه یا منفرد، واحد تجاری دریافت‌کننده کالاها یا خدمات باید کالاها یا خدمات دریافتی را به عنوان معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد یا قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه، از طریق ارزیابی موارد زیر اندازه‌گیری کند:

الف. ماهیت پاداشهای اعطاشده، و

ب. حقوق و تعهدات خود.

مبلغ شناسایی شده توسط واحد تجاری دریافت‌کننده کالاها یا خدمات، ممکن است با مبلغ شناسایی شده توسط گروه تلفیقی یا واحد تجاری دیگر عضو گروه که معامله پرداخت مبتنی بر سهام را تسویه می‌کند، متفاوت باشد.

۴۳ب. واحد تجاری دریافت‌کننده کالاها یا خدمات، باید کالاها یا خدمات دریافتی را در صورتی به عنوان معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه اندازه‌گیری کند که:

الف. پاداش اعطاشده ابزارهای مالکانه خود واحد تجاری باشد، یا

ب. واحد تجاری تعهدی برای تسویه معاملات پرداخت مبتنی بر سهام نداشته باشد.

واحد تجاری باید بعداً چنین معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد حقوق مالکانه را تنها بابت تغییر در شرطهای قطعی شدن غیرمرتبط با بازار، طبق بندهای ۱۹ تا ۲۱ تجدید اندازه‌گیری کند. در سایر شرایط، واحد تجاری دریافت‌کننده کالاها یا خدمات، باید کالاها یا خدمات دریافتی را به عنوان معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد در نظر بگیرد.

۴۳پ. اگر واحد تجاری دیگری، از گروه کالاها یا خدمات را دریافت کند، واحد تجاری تسویه‌کننده معامله پرداخت مبتنی بر سهام، تنها در صورتی باید آن معامله را به عنوان معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه شناسایی کند که آن معامله با استفاده از ابزارهای مالکانه خود واحد تجاری

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

تسویه شود. در غیر این صورت، آن معامله باید به عنوان معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد در نظر گرفته شود.

۴۳. برخی معاملات گروه، دربرگیرنده توافق بازپرداخت است که براساس آن یک واحد تجاری عضو گروه ملزم به پرداخت به واحد تجاری دیگر عضو گروه بابت ارائه پرداختهای مبتنی بر سهام به عرضه‌کنندگان کالاها یا خدمات است. در چنین مواردی، واحد تجاری دریافت‌کننده کالاها یا خدمات، صرف‌نظر از توافق بازپرداخت درون‌گروهی، باید معامله پرداخت مبتنی بر سهام را طبق بند ۴۳ ب به حساب منظور کند.

افشا

۴۴. واحد تجاری باید اطلاعاتی را افشا کند که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی را قادر سازد ماهیت و میزان توافقه‌های پرداخت مبتنی بر سهام موجود طی دوره را درک کنند.

۴۵. به منظور بکارگیری اصل مندرج در بند ۴۴، واحد تجاری باید حداقل، موارد زیر را افشا کند:

الف. شرحی از هر نوع توافق ترتیب پرداخت مبتنی بر سهام که در هر زمانی طی دوره وجود داشته است، شامل مفاد و شرایط توافق هر ترتیب، نظیر الزامات قطعی شدن، حداکثر دوره زمانی اختیارات معامله اعطاشده و روش تسویه (برای مثال، از طریق نقد یا حقوق مالکانه). واحد تجاری دارای انواع تقریباً مشابه از توافقه‌های پرداخت مبتنی بر سهام، ممکن است این اطلاعات را تجمیع کند، مگر اینکه افشای جداگانه هر توافق به منظور رعایت اصل مندرج در بند ۴۴ ضروری باشد.

ب. تعداد و میانگین موزون قیمتهای اعمال اختیاراتهای معامله سهام برای هر یک از گروههای اختیاراتهای معامله زیر:

۱. جاری در ابتدای دوره؛
۲. اعطاشده طی دوره؛
۳. ابطال‌شده طی دوره؛
۴. اعمال‌شده طی دوره؛
۵. منقضی‌شده طی دوره؛
۶. جاری در پایان دوره؛
۷. قابل اعمال در پایان دوره.

پ. در مورد اختیاراتهای معامله سهام اعمال‌شده طی دوره، میانگین موزون قیمت سهام در تاریخ اعمال. در صورتی که اختیاراتهای معامله بر مبنایی منظم طی دوره اعمال شود، ممکن است واحد تجاری، در مقابل، میانگین موزون قیمت سهام طی دوره را افشا کند.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

ت. در مورد اختیاراتی که معامله سهام جاری در پایان دوره، دامنه قیمتهای اعمال و میانگین موزون عمر قراردادی باقیمانده. در صورتی که دامنه قیمتهای اعمال گسترده باشد، اختیاراتی که معامله جاری باید به دامنه‌هایی تقسیم شود که برای ارزیابی تعداد و زمانبندی سهام اضافی که ممکن است منتشر شود و دامنه‌های نقدی که ممکن است در زمان اعمال آن اختیاراتی که معامله دریافت شود، معنی‌دار باشد.

۴۶. واحد تجاری باید اطلاعاتی افشا کند که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی را قادر سازد نحوه تعیین ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی، یا ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده طی دوره را درک کنند.

۴۷. اگر واحد تجاری ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی به عنوان مابه‌ازای ابزارهای مالکانه را بطور غیرمستقیم، با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده، اندازه‌گیری کند، به منظور بکارگیری اصل مندرج در بند ۴۶، باید حداقل موارد زیر را افشا کند:

الف. در خصوص اختیاراتی که معامله سهام اعطاشده طی دوره، میانگین موزون ارزش منصفانه آن اختیاراتی که معامله در تاریخ اندازه‌گیری و اطلاعات مربوط به نحوه اندازه‌گیری ارزش منصفانه، شامل:

۱. مدل قیمت‌گذاری اختیار معامله استفاده‌شده و داده‌های ورودی آن مدل شامل میانگین موزون قیمت سهم، قیمت اعمال، نوسان مورد انتظار، عمر اختیار معامله، سود تقسیمی مورد انتظار، نرخ بهره بدون ریسک و سایر داده‌های ورودی مدل، شامل روش و مفروضات بکار رفته برای لحاظ کردن اعمال زودهنگام مورد انتظار؛

۲. نحوه تعیین نوسان مورد انتظار، از جمله شرحی از اینکه چه میزان از نوسان مورد انتظار، مبتنی بر نوسان گذشته است؛ و

۳. اینکه سایر ویژگیهای اعطای اختیار معامله، نظیر شرط مبتنی بر بازار، در اندازه‌گیری ارزش منصفانه لحاظ شده است یا خیر و نحوه لحاظ کردن آن.

ب. در خصوص سایر ابزارهای مالکانه اعطاشده طی دوره (یعنی، به جز اختیاراتی که معامله سهام)، تعداد و میانگین موزون ارزش منصفانه آن ابزارهای مالکانه در تاریخ اندازه‌گیری، و اطلاعاتی در مورد چگونگی اندازه‌گیری ارزش منصفانه، شامل:

۱. در صورتی که ارزش منصفانه بر مبنای قیمت قابل مشاهده در بازار اندازه‌گیری نشده باشد، نحوه تعیین آن؛

۲. اینکه سود تقسیمی مورد انتظار در اندازه‌گیری ارزش منصفانه لحاظ شده است یا خیر و نحوه لحاظ کردن آن؛ و

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

۳. اینکه سایر ویژگیهای ابزارهای مالکانه اعطاشده در اندازه‌گیری ارزش منصفانه لحاظ شده است یا خیر و نحوه لحاظ کردن آن.
- پ. در خصوص توافقیهای پرداخت مبتنی بر سهام تعدیل‌شده طی دوره:
۱. شرحی از آن تعدیلات؛
 ۲. ارزش منصفانه اضافی اعطاشده (در نتیجه آن تعدیلات)؛ و
 ۳. اطلاعات مربوط به چگونگی اندازه‌گیری ارزش منصفانه اضافی اعطاشده، مطابق با الزامات مندرج در قسمتهای (الف) و (ب) بالا، حسب مورد.
۴۸. اگر واحد تجاری ارزش منصفانه کالاها یا خدمات دریافتی طی دوره را بطور مستقیم اندازه‌گیری کند، باید چگونگی تعیین ارزش منصفانه، برای مثال، اینکه ارزش منصفانه برحسب قیمت بازار آن کالاها یا خدمات اندازه‌گیری شده است یا خیر را افشا کند.
۴۹. اگر واحد تجاری پیش‌فرض بند ۱۳ را نپذیرفته باشد، باید این موضوع را افشا کند و توضیح دهد که چرا این پیش‌فرض را نپذیرفته است.
۵۰. واحد تجاری باید اطلاعاتی افشا کند که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی را قادر سازد تأثیر معاملات پرداخت مبتنی بر سهام را بر سود یا زیان دوره و وضعیت مالی آن درک کنند.
۵۱. به منظور رعایت اصل مندرج در بند ۵۰، واحد تجاری باید حداقل، موارد زیر را افشا کند:
- الف. کل هزینه شناسایی‌شده طی دوره ناشی از معاملات پرداخت مبتنی بر سهام که در آن کالاها یا خدمات دریافتی شرایط شناخت به عنوان دارایی را احراز نکرده‌اند و از این رو، بلافاصله به عنوان هزینه شناسایی شده‌اند، به همراه افشای جداگانه بخشی از کل هزینه که ناشی از معاملاتی است که به عنوان معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه به حساب منظور می‌شوند؛
- ب. در خصوص بدهیهای ناشی از معاملات پرداخت مبتنی بر سهام:
۱. کل مبلغ دفتری در پایان دوره؛ و
 ۲. کل ارزش ذاتی پایان دوره بدهیهای مربوط به حق طرف مقابل نسبت به وجوه نقد یا سایر داراییهایی که تا پایان دوره قطعی شده است (برای مثال، حقوق نسبت به افزایش ارزش سهام قطعی‌شده).
۵۲. اگر اطلاعاتی که طبق این استاندارد افشای آن الزامی است، اصول مندرج در بندهای ۴۴، ۴۶ و ۵۰ را احراز نکند، واحد تجاری باید اطلاعات بیشتری را که برای احراز اصول مذکور ضروری است، افشا کند.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

دوره گذار

۵۳. در خصوص معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه، واحد تجاری باید این استاندارد را برای اعطای سهام، اختیارهای معامله سهام یا سایر ابزارهای مالکانه که پس از ۷ نوامبر سال ۲۰۰۲ اعطا شده و در تاریخ اجرای این استاندارد، هنوز قطعی نشده است، بکار گیرد.
۵۴. در سایر موارد اعطای ابزارهای مالکانه، در صورتی که واحد تجاری ارزش منصفانه آن ابزارهای مالکانه را که در تاریخ اندازه‌گیری تعیین شده است، بطور عمومی افشا کند، به واحد تجاری توصیه، نه الزام، می‌شود که این استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی را در این موارد بکار گیرد.
۵۵. در تمام موارد اعطای ابزارهای مالکانه که این استاندارد برای آنها کاربرد دارد، واحد تجاری باید اطلاعات مقایسه‌ای را تجدید ارائه کند و حسب مورد، مانده ابتدای دوره سود انباشته نخستین دوره گذشته ارائه‌شده را تعدیل نماید.
۵۶. در تمام موارد اعطای ابزارهای مالکانه که این استاندارد برای آنها کاربرد ندارد (برای مثال، ابزارهای مالکانه اعطاشده در ۷ نوامبر سال ۲۰۰۲ یا قبل از آن)، در هر حال، واحد تجاری باید اطلاعات الزامی طبق بندهای ۴۴ و ۴۵ را افشا کند.
۵۷. اگر پس از لازم‌الاجرا شدن این استاندارد، واحد تجاری مفاد یا شرایط اعطای ابزارهای مالکانه‌ای را که این استاندارد برای آن کاربرد ندارد تعدیل کند، باید، در هر صورت، بندهای ۲۶ تا ۲۹ را برای منظور کردن چنین تعدیلاتی بکار گیرد.
۵۸. در خصوص بدهیهای ناشی از معاملات پرداختهای مبتنی بر سهام موجود در تاریخ اجرای این استاندارد، واحد تجاری باید این استاندارد را با تسری به گذشته بکار گیرد. در مورد این بدهیها، واحد تجاری باید اطلاعات مقایسه‌ای را تجدید ارائه کند، از جمله اینکه مانده ابتدای دوره سود انباشته در نخستین دوره‌ای که اطلاعات مقایسه‌ای آن تجدید ارائه شده است را تعدیل کند، مگر اینکه واحد تجاری ملزم نباشد اطلاعات مقایسه‌ای را تا میزانی که مربوط به دوره یا تاریخ پیش از ۷ نوامبر سال ۲۰۰۲ است، تجدید ارائه کند.
۵۹. به واحد تجاری توصیه، نه الزام، می‌شود این استاندارد را برای سایر بدهیهای ناشی از معاملات پرداخت مبتنی بر سهام، برای مثال، بدهیهایی که طی دوره‌ای تسویه شده‌اند که اطلاعات مقایسه‌ای آن ارائه شده است، با تسری به گذشته بکار گیرد.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

تاریخ اجرا

۶۰. واحد تجاری باید این استاندارد را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۰۵ یا پس از آن شروع می‌شود بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد توصیه می‌شود. اگر واحد تجاری این استاندارد را برای دوره‌ای قبل از اول ژانویه سال ۲۰۰۵ بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۶۱. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۸) و **اصلاحات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی**، منتشرشده در آوریل سال ۲۰۰۹، بند ۵ را اصلاح کردند. واحد تجاری باید آن اصلاحات را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول جولای سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۳ (تجدیدنظرشده در سال ۲۰۰۸) را پیش از موعد بکار گیرد، باید این اصلاحات را نیز در آن دوره اعمال کند.

۶۲. واحد تجاری باید اصلاحات زیر را برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۰۹ یا پس از آن شروع می‌شود با تسری به گذشته بکار گیرد:

الف. الزامات بند ۲۱ الف در ارتباط با نحوه برخورد با شرطهای غیرمرتبط با قطعی شدن؛

ب. تعاریف تجدیدنظرشده "قطعی شدن" و "شرطهای قطعی شدن" در پیوست الف؛

ج. اصلاحات بندهای ۲۸ و ۲۸ الف در ارتباط با فسخ.

بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را برای دوره‌ای که قبل از اول ژانویه سال ۲۰۰۹ شروع می‌شود بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۶۳. واحد تجاری باید اصلاحات زیر را که به موجب **معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق وجه نقد گروه**، منتشرشده در ژوئن سال ۲۰۰۹، صورت گرفت و با توجه به شرایط گذار مندرج در بندهای ۵۳ تا ۵۹، و با تسری به گذشته طبق استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ **(رویه‌های مسابرداری، تغییر در برآوردهای مسابرداری و اشتباهات)**، برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۱۰ یا پس از آن شروع می‌شود، بکار گیرد:

الف. اصلاح بند ۲، حذف بند ۳ و افزودن بندهای ۳ الف و ۴۳ الف تا ۴۳ ت و بندهای ب ۴۵، ب ۴۷، ب ۵۰، ب ۵۴، ب ۵۶ تا ب ۵۸ و ب ۶۰ در پیوست ب در ارتباط با حسابداری معاملات بین واحدهای تجاری عضو گروه.

ب. تعاریف تجدیدنظرشده اصطلاحات زیر در پیوست الف:

- معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد؛
- معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه؛
- توافق پرداخت مبتنی بر سهام، و

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

- معامله پرداخت مبتنی بر سهام.

اگر اطلاعات لازم برای بکارگیری با تسری به گذشته در دسترس نباشد، واحد تجاری باید در صورتهای مالی جداگانه یا منفرد، مبالغی را که در گذشته در صورتهای مالی تلفیقی گروه شناسایی شده است، منعکس کند. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را برای دوره سالانه‌ای که قبل از اول ژانویه سال ۲۰۱۰ شروع می‌شود بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۶۳ الف. استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ **صورتهای مالی تلفیقی** و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱، منتشرشده در می سال ۲۰۱۱، بند ۵ و پیوست الف را اصلاح کرد. واحد تجاری باید این اصلاحات را هنگام بکارگیری استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۱ اعمال کند.

۶۳ ب. **اصلاحات سالانه در استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی- دوره ۲۰۱۰ تا ۲۰۱۲**، منتشرشده در دسامبر سال ۲۰۱۳، بندهای ۱۵ و ۱۹ را اصلاح کرد. در پیوست الف، تعاریف “شرطهای قطعی شدن” و “شرط مبتنی بر بازار” اصلاح شد و تعریف “شرط مبتنی بر عملکرد” و “شرط مبتنی بر خدمت” اضافه گردید. واحد تجاری باید این اصلاحات را برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهامی که تاریخ اعطای آن اول جولای سال ۲۰۱۴ یا پس از آن است، با تسری به آینده بکار گیرد. بکارگیری پیش از موعد مجاز است. اگر واحد تجاری این اصلاحات را پیش از موعد بکار گیرد، باید این موضوع را افشا کند.

۶۳ پ. **این بند اشاره به اصلاحاتی دارد که هنوز لازم‌الاجرا نشده است و بنابراین، در این ویرایش درج نشده است.**

کنارگذاری تفاسیر

۶۴ **معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق وجوه نقد گروه**، منتشرشده در ژوئن سال ۲۰۰۹، جایگزین تفسیر ۸ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی **دامنه کاربرد استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲** و تفسیر ۱۱ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی **استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲- گروه و معاملات سهام فزانه** شد. اصلاحات انجام‌شده در این متن، الزامات قبلی تعیین‌شده در تفاسیر ۸ و ۱۱ کمیته تفاسیر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به صورت زیر در نظر گرفته است:

الف. بند ۲ را اصلاح و بند ۱۳ الف را با توجه به حسابداری معاملاتی که در آنها واحد تجاری نمی‌تواند تمام یا بخشی از کالاها یا خدمات دریافتی را مشخص کند، اضافه کرد. این الزامات برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول می سال ۲۰۰۶ یا پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجرا است.

ب. بندهای ب۴۶، ب۴۸، ب۴۹، ب۵۱ تا ب۵۳، ب۵۵، ب۵۹ و ب۶۱ در پیوست ب را در ارتباط با نحوه حسابداری معاملات بین واحدهای تجاری گروه اضافه کرد. اصلاحات مذکور برای دوره‌های سالانه‌ای که از اول ژانویه سال ۲۰۰۷ یا پس از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجرا است.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

این الزامات طبق الزامات استاندارد بین‌المللی حسابداری ۸ و با توجه به شرایط گذار استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲، با تسری به گذشته بکار گرفته می‌شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

پیوست الف

اصلاحات تعریف‌شده

این پیوست بخش جدانشدنی این استاندارد است.

معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد

معامله پرداخت مبتنی بر سهامی که در آن واحد تجاری کالاها یا خدماتی را با تحمل یک بدهی بابت انتقال نقد یا سایر داراییها به عرضه‌کننده آن کالاها یا خدمات به مبلغی تحصیل می‌کند که بر مبنای قیمت (یا ارزش) **ابزارهای مالکانه** (شامل سهام یا **افتیاهای معامله سهام**) واحد تجاری یا واحد تجاری دیگر عضو گروه تعیین می‌شود.

کارکنان و سایر ارائه‌دهندگان خدمات مشابه

افرادی که به واحد تجاری خدمات پرسنلی ارائه می‌دهند و (الف) افرادی که برای مقاصد حقوقی یا مالیاتی به عنوان کارکنان محسوب می‌شوند، (ب) افرادی که به شیوه‌ای مشابه با افرادی که برای مقاصد حقوقی یا مالیاتی به عنوان کارکنان محسوب می‌شوند، تحت هدایت واحد تجاری برای آن کار می‌کنند، یا (پ) خدمات ارائه‌شده توسط آنها، مشابه با خدمات ارائه‌شده توسط کارکنان باشد. برای مثال، این اصطلاح تمام کارکنان رده مدیریت، یعنی افراد دارای اختیار و مسئولیت برنامه‌ریزی، هدایت و کنترل فعالیتهای واحد تجاری، شامل اعضای غیرموظف هیئت مدیره را در بر می‌گیرد.

ابزار مالکانه

قراردادی که حقوق باقیمانده در داراییهای واحد تجاری پس از کسر تمام بدهیها را نشان می‌دهد.^۵

ابزار مالکانه اعطاشده

حق (مشروط یا غیرمشروط) نسبت به **ابزار مالکانه** واحد تجاری که طبق **توافق پرداخت مبتنی بر سهام**، توسط واحد تجاری به طرف دیگر اعطا می‌شود.

معامله پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق مقوق مالکانه

الف. کالاها یا خدمات را به عنوان مابه‌ازای **ابزارهای مالکانه** خود (شامل سهام یا **افتیاهای معامله سهام**) دریافت می‌کند، یا

ب. کالاها یا خدمات را دریافت می‌کند اما تعهدی برای تسویه معامله با عرضه‌کننده ندارد.

^۵ **مفاهیم نظری گزارشگری مالی**، بدهی را به عنوان تعهد فعلی واحد تجاری ناشی از رویدادهای گذشته تعریف می‌کند، که انتظار می‌رود تسویه آن منجر به جریان خروجی منابع دارای منافع اقتصادی از واحد تجاری (یعنی جریان خروجی نقد یا سایر داراییها از واحد تجاری) شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

ارزش منصفانه

مبلغی که افراد آگاه و مایل در معامله‌ای حقیقی و در شرایط عادی، در ازای آن، می‌توانند دارایی را مبادله، بدهی را تسویه یا **ابزار مالکانه اعطاشده** را مبادله کنند.

تاریخ اعطا

تاریخی که واحد تجاری و طرف دیگر (شامل کارکنان) در مورد **پرداخت مبتنی بر سهام**، توافق حاصل می‌کنند که زمانی است که واحد تجاری و طرف مقابل درک مشترکی از مفاد و شرایط آن توافق داشته باشند. در تاریخ اعطا واحد تجاری به طرف مقابل حقی نسبت به نقد، سایر داراییها، یا **ابزارهای مالکانه** واحد تجاری اعطا می‌کند، مشروط بر اینکه **شرطهای قطعی شدن** معینی، در صورت وجود، احراز شود. اگر آن موافقت‌نامه مشروط به فرایند تصویب باشد (برای مثال، توسط سهامداران)، تاریخ اعطا زمانی است که تصویب انجام شده باشد.

ارزش ذاتی

تفاوت بین **ارزش منصفانه** سهامی که طرف مقابل، حق (مشروط یا نامشروط) پذیرهنویسی یا دریافت آن را دارد، و قیمتی (در صورت وجود) که طرف مقابل ملزم به پرداخت بابت آن سهام می‌باشد یا خواهد بود. برای مثال، **افتیاز معامله سهامی** با قیمت اعمال ۱۵ واحد پول^۶ مربوط به سهامی که ارزش منصفانه آن ۲۰ واحد پول است، دارای ارزش ذاتی به مبلغ ۵ واحد پول می‌باشد.

شرط مبتنی بر بازار

یک شرط مبتنی بر عملکرد که قیمت اعمال، قطعی شدن یا قابلیت اعمال **ابزار مالکانه** به آن شرط وابسته است و عاملی مرتبط با قیمت (یا ارزش) بازار **ابزارهای مالکانه** واحد تجاری (یا ابزارهای مالکانه واحد تجاری دیگر در همان گروه) است، مانند:

الف. رسیدن به قیمت سهام مشخص یا مبلغ معینی **ارزش ذاتی افتیاز معامله**؛ یا

ب. دستیابی به هدف معینی که مبتنی بر قیمت (یا ارزش) بازار **ابزارهای مالکانه** واحد تجاری (یا ابزارهای مالکانه واحد تجاری دیگر در همان گروه) نسبت به شاخص قیمتهای بازار **ابزارهای مالکانه** سایر واحدهای تجاری باشد.

شرط مبتنی بر بازار طرف مقابل را ملزم می‌کند که دوره معینی از ارائه خدمت (یعنی **شرط مبتنی بر خدمت**) را تکمیل کند؛ الزام به خدمت می‌تواند صریح یا ضمنی باشد.

^۶. در این پیوست، مبالغ پولی بر حسب "واحد پول" بیان شده است.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

تاریخ اندازه‌گیری

تاریخی که در آن ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده، برای مقاصد این استاندارد اندازه‌گیری می‌شود. در خصوص معاملات با کارکنان و سایر ارائه‌دهندگان خدمات مشابه، تاریخ اندازه‌گیری تاریخ اعطا می‌باشد. در مورد معاملات با طرفینی غیر از کارکنان (و ارائه‌دهندگان خدمات مشابه)، تاریخ اندازه‌گیری تاریخی است که واحد تجاری کالاهایی را دریافت یا طرف مقابل خدمتی را ارائه می‌کند.

شرط مبتنی بر عملکرد

یک شرط قطعی شدن است که موارد زیر را الزامی می‌کند:

الف. طرف مقابل دوره معینی از ارائه خدمت را تکمیل کند (یعنی شرط مبتنی بر خدمت)؛ الزام به خدمت می‌تواند صریح یا ضمنی باشد؛ و

ب. در صورتی که طرف مقابل خدمت الزامی طبق قسمت الف را ارائه کند، هدفهای عملکردی معینی تأمین شود؛

دوره دستیابی به هدفهای عملکردی:

الف. نباید فراتر از پایان دوره خدمت باشد؛ و

ب. ممکن است قبل از دوره خدمت آغاز شود، به شرطی که تاریخ شروع هدف عملکردی بطور قابل ملاحظه‌ای قبل از شروع دوره خدمت نباشد.

هدف عملکردی با توجه به موارد زیر تعریف می‌شود:

الف. عملیات (یا فعالیتهای) واحد تجاری یا عملیات یا فعالیتهای واحد تجاری دیگر در همان گروه (یعنی یک شرط غیرمرتبط با بازار)؛ یا

ب. قیمت (یا ارزش) ابزارهای مالکانه واحد تجاری یا ابزارهای مالکانه واحد تجاری دیگر در همان گروه (شامل سهام و اختیارهای معامله سهام) (یعنی

شرط مبتنی بر بازار)

ممکن است هدف عملکردی، مرتبط با عملکرد کل واحد تجاری یا برخی قسمتهای واحد تجاری (یا قسمتی از گروه)، مانند یک بخش یا یکی از کارکنان، باشد.

ویژگی اختیار معامله اضافی

ویژگی که هرگاه دارنده اختیار معامله، اختیار معامله اعطاشده قبلی را، به جای نقد، با استفاده از سهام واحد تجاری اعمال کند تا قیمت اعمال تأمین شود، بطور خودکار به او اختیار معامله سهام اضافی ارائه می‌کند.

اختیار معامله اضافی

اختیار معامله جدیدی که زمانی اعطا می‌شود که به منظور تأمین قیمت اعمال، اختیار معامله قبلی سهام استفاده می‌شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

شرط مبتنی بر خدمت

یک شرط **قطعی شدن** که طرف مقابل را ملزم می‌کند دوره معینی از ارائه خدمت را که طی آن خدمات به واحد تجاری ارائه می‌شود، تکمیل کند. اگر طرف مقابل، صرف نظر از دلیل آن، ارائه خدمت طی **دوره قطعی شدن** را متوقف کند، این شرط را احراز نکرده است. شرط مبتنی بر خدمت، دستیابی به هدف عملکرد را الزامی نمی‌کند.

توافق پرداخت مبتنی بر سهام

توافق بین واحد تجاری (یا سایر واحدهای تجاری عضو گروه^۷ یا سهامدار هر یک از واحدهای تجاری عضو گروه) و طرف دیگر (شامل کارکنان) که به طرف دیگر حق دریافت موارد زیر را می‌دهد:

الف. نقد یا سایر داراییهای واحد تجاری بابت مبالغی که مبتنی بر قیمت (یا ارزش) **ابزارهای مالکانه** (شامل سهام یا **اقتیاهای معامله سهام**) واحد تجاری یا سایر واحدهای عضو گروه است، یا

ب. **ابزارهای مالکانه** (شامل سهام یا **اقتیاهای معامله سهام**) واحد تجاری یا سایر واحدهای تجاری عضو گروه،

مشروط بر اینکه **شرطهای قطعی شدن** معینی، در صورت وجود، احراز شود.

معامله پرداخت مبتنی بر سهام

معامله‌ای که در آن، واحد تجاری

الف. کالاها یا خدماتی را از عرضه‌کنندگان آن کالاها یا خدمات (شامل کارکنان) **طبق توافق پرداخت مبتنی بر سهام** دریافت می‌کند، یا

ب. متحمل تعهد تسویه معامله با عرضه‌کننده طبق **توافق پرداخت مبتنی بر سهام** در شرایطی می‌شود که واحد تجاری دیگری از گروه، آن کالاها یا خدمات را دریافت می‌کند.

اقتیای معامله

قراردادی که برای دارنده آن حق، اما نه تعهد، پذیره‌نویسی سهام واحد تجاری را به قیمتی ثابت یا در یک دوره زمانی مشخص ایجاد می‌کند.

قطعی شدن

مستحق شدن. طبق **توافق پرداخت مبتنی بر سهام**، حق طرف مقابل برای دریافت نقد، سایر داراییها یا **ابزارهای مالکانه** واحد تجاری زمانی قطعی می‌شود که استحقاق طرف مقابل، دیگر مشروط به احراز هیچ‌گونه **شرط قطعی شدن** نباشد.

^۷ در پیوست الف استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۰ **صورت‌های مالی تلفیقی**، "گروه" به عنوان "واحد تجاری اصلی و واحدهای تجاری فرعی آن" از دیدگاه واحد تجاری نهایی واحد گزارشگر تعریف شده است.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

شرطی که تعیین می‌کند واحد تجاری خدماتی را که طبق توافق پرداخت مبتنی بر سهام به طرف مقابل حق دریافت نقد، سایر داراییها یا ابزارهای مالکانه واحد تجاری را می‌دهد، دریافت کرده است یا خیر. شرط قطعی شدن می‌تواند شرط مبتنی بر فدمت یا شرط مبتنی بر عملکرد باشد.

دوره‌ای که طی آن تمام شرطهای قطعی شدن یک توافق پرداخت مبتنی بر سهام احراز می‌شود.

شرط قطعی شدن

دوره قطعی شدن

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

پیوست ب

رهنمود بکارگیری

این پیوست بفش جدانشدنی این استاندارد است.

برآورد ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده

ب ۱. بندهای ب ۲ تا ب ۴۱ این پیوست، با تأکید بر مفاد و شرایط خاصی که ویژگی مشترک اعطای سهام یا اختیارهای معامله سهام به کارکنان است، در خصوص اندازه‌گیری ارزش منصفانه سهام و اختیارهای معامله سهام اعطاشده، توضیحاتی ارائه می‌کند. از این رو، این توضیحات فراگیر نیست. افزون بر این، از آنجا که مسائل ارزشیابی که در ادامه بحث می‌شود، بر سهام و اختیارهای معامله سهام اعطاشده به کارکنان متمرکز است، فرض می‌شود که ارزش منصفانه سهام یا اختیارهای معامله سهام در تاریخ اعطا اندازه‌گیری می‌گردد. با وجود این، بسیاری از مسائل ارزشیابی که در ادامه بحث می‌شود (مانند تعیین نوسان مورد انتظار)، در ارتباط با برآورد ارزش منصفانه سهام یا اختیارهای معامله سهام اعطاشده به طرفینی غیر از کارکنان در تاریخی که واحد تجاری کالاها را دریافت یا طرف مقابل خدمات را ارائه می‌کند نیز کاربرد دارد.

سهام

ب ۲. در مورد سهام اعطاشده به کارکنان، ارزش منصفانه سهام باید به قیمت بازار سهام واحد تجاری (یا قیمت بازار برآوردی، در صورتی که سهام واحد تجاری به صورت عمومی معامله نشود)، که بابت مفاد و شرایطی که سهام بر اساس آن اعطا شده، تعدیل شده است (به استثنای شرطهای قطعی شدن که طبق بندهای ۱۹ تا ۲۱ در اندازه‌گیری ارزش منصفانه در نظر گرفته نمی‌شود) اندازه‌گیری شود.

ب ۳. برای مثال، اگر کارکنان طی دوره قطعی شدن استحقاق دریافت سود تقسیمی را نداشته باشند، این عامل باید هنگام برآورد ارزش منصفانه سهام اعطاشده در نظر گرفته شود. همچنین، اگر سهام، پس از تاریخ قطعی شدن، مشمول محدودیتهای انتقال باشد، آن عامل باید در نظر گرفته شود، اما تنها تا میزانی که محدودیتهای پس از قطعی شدن بر قیمتی که فعالان آگاه و مایل در بازار برای آن سهم پرداخت می‌کنند، تأثیر می‌گذارد. برای مثال، اگر سهام در بازاری عمیق و نقدشونده، بطور فعال معامله شود، محدودیتهای انتقال پس از قطعی شدن، در صورت تأثیرگذاری، ممکن است تأثیر اندکی بر قیمتی که فعالان آگاه و مایل در بازار برای آن سهام پرداخت می‌کنند، داشته باشد. محدودیتهای انتقال یا سایر محدودیتهای موجود طی دوره قطعی شدن، نباید هنگام برآورد ارزش منصفانه سهام اعطاشده در تاریخ اعطا در نظر گرفته شود، زیرا این محدودیتهای ناشی از شرطهای قطعی شدن است، که طبق بندهای ۱۹ تا ۲۱ در نظر گرفته می‌شود.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

اختیارهای معامله سهام

ب۴. در خصوص اختیارهای معامله سهام اعطاشده به کارکنان، در بسیاری از موارد قیمتهای بازار در دسترس نیست، زیرا اختیارهای معامله اعطاشده، مشمول مفاد و شرایطی است که برای اختیارهای معامله معامله‌شده کاربرد ندارد. اگر اختیارهای معامله معامله‌شده‌ای با مفاد و شرایط مشابه وجود نداشته باشد، ارزش منصفانه اختیارهای معامله اعطاشده باید با استفاده از یک مدل قیمت‌گذاری اختیار معامله برآورد شود.

ب۵. واحد تجاری باید به عواملی توجه کند که فعالان آگاه و مایل در انتخاب مدل قیمت‌گذاری اختیار معامله در نظر می‌گیرند. برای مثال، بسیاری از اختیارهای معامله کارکنان، بلندمدت هستند، معمولاً طی دوره زمانی بین تاریخ قطعی شدن و پایان عمر اختیار معامله، قابل اعمال می‌باشند و اغلب زودهنگام اعمال می‌شوند. این عوامل باید هنگام برآورد ارزش منصفانه اختیار معامله در تاریخ اعطا در نظر گرفته شود. در بسیاری از واحدهای تجاری، این موضوع ممکن است مانع بکارگیری فرمول بلک-شولز-مرتون شود که احتمال اعمال پیش از پایان عمر اختیار معامله را نادیده می‌گیرد و ممکن است آثار اعمال زودهنگام مورد انتظار را بطور مناسب منعکس نکند. این مدل همچنین، احتمال تغییر در نوسان مورد انتظار و سایر داده‌های ورودی مدل را طی عمر اختیار معامله مجاز نمی‌داند. با وجود این، برای اختیارهای معامله دارای عمر قراردادی نسبتاً کوتاه، یا اختیارهای معامله‌ای که باید در دوره زمانی کوتاهی پس از تاریخ قطعی شدن اعمال شود، ممکن است این عوامل کاربرد نداشته باشد. در این شرایط فرمول بلک-شولز-مرتون ممکن است منجر به ارزشی شود که اساساً همانند یک مدل قیمت‌گذاری اختیار معامله منعطف‌تر عمل می‌کند.

ب۶. تمام مدل‌های قیمت‌گذاری اختیار معامله، حداقل عوامل زیر را در نظر می‌گیرد:

الف. قیمت اعمال اختیار معامله؛

ب. عمر اختیار معامله؛

پ. قیمت جاری سهام پایه؛

ت. نوسان مورد انتظار در قیمت سهم؛

ث. سود تقسیمی مورد انتظار سهام (حسب مورد)؛ و

ج. نرخ بهره بدون ریسک در طول عمر اختیار معامله.

ب۷. سایر عواملی که فعالان آگاه و مایل بازار برای تعیین قیمت در نظر می‌گیرند نیز باید در نظر گرفته شود (به استثنای شرایط قطعی شدن و ویژگیهای اختیار معامله اضافی که طبق بندهای ۱۹ تا ۲۲، در اندازه‌گیری ارزش منصفانه در نظر گرفته نمی‌شوند).

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

ب ۸. برای مثال، اختیار معامله سهام اعطاشده به کارکنان، معمولاً در دوره‌های خاصی (برای مثال، طی دوره قطعی شدن یا دوره‌های مشخص شده توسط ناظران اوراق بهادار) قابل اعمال نیست. این عامل باید در صورتی در نظر گرفته شود که مدل قیمت‌گذاری اختیار معامله مورد استفاده در شرایط دیگر نیز فرض می‌کند که اختیار معامله در هر زمان از عمر آن قابل اعمال است. با وجود این، اگر واحد تجاری از مدلی برای قیمت‌گذاری اختیار معامله استفاده می‌کند که اختیارهای معامله‌ای را ارزشگذاری می‌کند که تنها در پایان عمر آن اختیار معامله قابل اعمال است، هیچ تعدیلی طی دوره قطعی شدن (یا دوره‌های دیگر طول عمر اختیار معامله) بابت عدم امکان اعمال آن لازم نیست، زیرا در مدل فرض می‌شود که اختیارهای معامله را نمی‌توان طی آن دوره‌ها اعمال کرد.

ب ۹. همچنین، عامل دیگری که در اختیارهای معامله سهام کارکنان مشترک است، امکان اعمال زود هنگام اختیار معامله است؛ برای مثال، به این دلیل که اختیار معامله، آزادانه قابل نقل و انتقال نیست یا به این دلیل که کارکنان باید تمام اختیارهای معامله قطعی شده را در زمان توقف همکاری اعمال کنند. همان‌گونه که در بندهای ب ۱۶ تا ب ۲۱ تشریح می‌شود، آثار اعمال زود هنگام مورد انتظار باید در نظر گرفته شود.

ب ۱۰. عواملی که فعالان آگاه و مایل بازار در قیمت‌گذاری اختیار معامله سهام (یا سایر ابزارهای مالکانه) در نظر نمی‌گیرند، نباید در برآورد ارزش منصفانه اختیارهای معامله سهام (یا سایر ابزارهای مالکانه) اعطاشده در نظر گرفته شود. برای مثال، در مورد اختیارهای معامله سهام اعطاشده به کارکنان، عواملی که از دیدگاه هر یک از کارکنان بر ارزش اختیار معامله تأثیر می‌گذارد، برای برآورد قیمتی که توسط فعالان آگاه و مایل در بازار تعیین می‌شود، مربوط نیست.

داده‌های ورودی مدل‌های قیمت‌گذاری اختیار معامله

ب ۱۱. در برآورد نوسان مورد انتظار و سود تقسیمی سهام پایه، هدف، تخمین انتظاراتی است که در قیمت جاری بازار یا قیمت مبادله مذاکره شده بابت اختیار معامله انعکاس می‌یابد. همچنین، هنگام برآورد آثار اعمال زود هنگام اختیارهای معامله سهام کارکنان، هدف، تخمین انتظاراتی است که برای افراد برون‌سازمانی دارای دسترسی به اطلاعات تفصیلی درباره رفتار کارکنان در اعمال اختیار معامله، بر مبنای اطلاعات موجود در تاریخ اعطا شکل می‌گیرد.

ب ۱۲. اغلب ممکن است دامنه‌ای از انتظارات معقول درباره نوسان آتی، سود تقسیمی و رفتار اعمال اختیار معامله وجود داشته باشد. در این صورت، ارزش مورد انتظار باید از طریق وزن‌دهی به هر یک از مبالغ درون این دامنه براساس احتمال وقوع آنها، محاسبه شود.

ب ۱۳. انتظارات درباره آینده عموماً بر مبنای تجربه است و در صورتی که بطور معقولی انتظار رود آینده با گذشته تفاوت داشته باشد، تعدیل می‌شود. در برخی شرایط، ممکن است عوامل قابل تشخیص نشان دهند که تجربه تاریخی تعدیل نشده، پیش‌بینی نسبتاً ضعیفی از تجربه آینده باشد. برای مثال، در صورتی که واحد

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

تجاری دارای دو فعالیت تجاری کامل متمایز، فعالیتی را که نسبت به دیگری ریسک بسیار کمتری دارد واگذار کند، نوسان تاریخی نمی‌تواند بهترین اطلاعات برای شکل دادن به انتظارات معقول آینده باشد.

ب۱۴. در شرایط دیگر، ممکن است اطلاعات تاریخی در دسترس نباشد. برای مثال، درباره نوسان قیمت سهم یک واحد تجاری که به تازگی در بورس پذیرفته شده است، داده‌های تاریخی کمی، در صورت وجود، در دسترس است. واحدهای تجاری که در بورس پذیرفته نشده‌اند و واحدهای تجاری که به تازگی در بورس پذیرفته شده‌اند، در ادامه مورد بحث قرار می‌گیرند.

ب۱۵. بطور خلاصه، واحد تجاری نباید برآوردهای مربوط به نوسان، اختیار معامله و سود تقسیمی را صرفاً بر مبنای اطلاعات تاریخی انجام دهد، بدون اینکه در نظر بگیرد چه میزان انتظار می‌رود تجربه گذشته بطور معقولی تجربه آینده را پیش‌بینی کند.

اعمال زود هنگام مورد انتظار

ب۱۶. کارکنان به دلایل مختلفی، اغلب اختیار معامله سهام را زود هنگام اعمال می‌کنند. برای مثال، اختیارهای معامله سهام کارکنان، معمولاً غیرقابل انتقال است. این موضوع اغلب باعث می‌شود کارکنان اختیار معامله سهام خود را زودتر اعمال کنند، زیرا این تنها راه ممکن برای نقد کردن وضعیت آنها است. همچنین، کارکنانی که به همکاری خود خاتمه می‌دهند، معمولاً ملزم به اعمال هرگونه اختیار معامله قطعی شده در یک دوره زمانی کوتاه می‌شوند، در غیر این صورت، اختیار معامله سهام ابطال می‌شود. این عامل نیز موجب اعمال زود هنگام اختیار معامله سهام کارکنان می‌شود. سایر عواملی که موجب اعمال زود هنگام می‌شود ریسک‌گریزی و عدم تنوع‌سازی در ثروت است.

ب۱۷. شیوه‌های مد نظر قرار دادن آثار اعمال زود هنگام مورد انتظار، به نوع مدل قیمت‌گذاری اختیار معامله مورد استفاده بستگی دارد. برای مثال، اعمال زود هنگام را می‌توان با استفاده از برآورد عمر مورد انتظار اختیار معامله (که در مورد اختیار معامله سهام کارکنان، دوره زمانی از تاریخ اعطا تا تاریخی است که انتظار می‌رود اختیار معامله اعمال شود) به عنوان داده ورودی مدل قیمت‌گذاری اختیار معامله (برای مثال، فرمول بلک-شولز-مرتون) در نظر گرفت. به همین ترتیب، اعمال زود هنگام مورد انتظار می‌تواند در یک مدل قیمت‌گذاری اختیار معامله دو جمله‌ای یا مدل قیمت‌گذاری مشابهی که از عمر قراردادی به عنوان داده ورودی استفاده می‌کند، مدل‌سازی شود.

ب۱۸. عواملی که در برآورد اعمال قطعی شدن زود هنگام در نظر گرفته می‌شود، شامل موارد زیر است:

الف. طول دوره قطعی شدن، به دلیل اینکه اختیار معامله سهام معمولاً تا پایان دوره قطعی شدن قابل اعمال نیست. از این رو، تعیین عوامل اثرگذار بر تخمین اعمال زود هنگام مورد انتظار براساس این فرض است که آن اختیار معامله، قطعی خواهد شد. عوامل اثرگذار بر شرط قطعی شدن در بندهای ۱۹ تا ۲۱ تشریح شده است.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

- ب. میانگین طول زمانی که اختیارهای معامله مشابه، در گذشته جاری باقی مانده است.
- پ. قیمت سهام پایه. تجربه ممکن است نشان دهد که کارکنان در صورتی مایل به اعمال اختیار معامله هستند که قیمت سهام به سطح معینی بالاتر از قیمت اعمال، برسد.
- ت. رده کارکنان در ساختار سازمانی. برای مثال، تجربه ممکن است نشان دهد که کارکنان سطوح بالاتر نسبت به کارکنان سطوح پایین‌تر، تمایل دارند که اختیار معامله را دیرتر اعمال کنند (در بند ب ۲۱ توضیحات بیشتری ارائه می‌شود).
- ث. نوسان مورد انتظار سهام پایه. بطور میانگین، ممکن است کارکنان تمایل داشته باشند اختیارهای معامله سهام دارای نوسان بالا را زودتر از سهام دارای نوسان پایین اعمال کنند.
- ب ۱۹. همان‌طور که در بند ب ۱۷ مطرح شد، آثار اعمال زودهنگام را می‌توان با استفاده از برآورد عمر مورد انتظار اختیار معامله به عنوان داده ورودی مدل قیمت‌گذاری اختیار معامله در نظر گرفت. هنگام برآورد عمر مورد انتظار اختیارهای معامله سهام اعطاشده به گروهی از کارکنان، واحد تجاری می‌تواند این برآورد را بر مبنای میانگین موزون مناسبی از عمر مورد انتظار کل گروه کارکنان یا میانگین موزون مناسبی از عمر زیرگروه کارکنان آن گروه، بر مبنای داده‌های تفصیلی‌تر درباره رفتار کارکنان در اعمال اختیار معامله انجام دهد (در ادامه بیشتر توضیح داده خواهد شد).
- ب ۲۰. تفکیک اعطای اختیار معامله به گروههایی از کارکنان با رفتار نسبتاً همگن در اعمال اختیار معامله می‌تواند با اهمیت باشد. ارزش اختیار معامله تابع خطی از مدت اختیار معامله نیست؛ با افزایش دوره زمانی، ارزش با نرخ نزولی افزایش می‌یابد. برای مثال، اگر تمام مفروضات دیگر یکسان در نظر گرفته شود، اگرچه اختیار معامله دو ساله نسبت به اختیار معامله یکساله با ارزش‌تر است، اما ارزش آن دو برابر نیست. این به آن معنی است که محاسبه ارزش برآوردی اختیار معامله بر مبنای میانگین موزون واحدی از عمر، که شامل عمرهای بسیار متفاوت تک‌تک اختیارهای معامله کارکنان است، ارزش منصفانه کل اختیارهای معامله سهام اعطاشده را بیش از واقع نشان می‌دهد. تفکیک اختیارهای معامله اعطاشده به چند گروه، که هر گروه دارای بازه عمر نسبتاً محدودی است که در میانگین موزون عمر آن زیر گروه منظور می‌شود، این بیش‌نمایی را کاهش می‌دهد.
- ب ۲۱. هنگام استفاده از مدل دوجمله‌ای یا مدل مشابه، ملاحظات مشابهی بکار می‌رود. برای مثال، تجربه واحد تجاری که بطور گسترده به تمام سطوح کارکنان اختیار معامله اعطا می‌کند، ممکن است نشان دهد که مدیران ارشد، در مقایسه با کارکنان رده میانی مدیریت تمایل دارند اختیار معامله خود را برای مدت طولانی‌تری نگهداری کنند و کارکنان سطوح پایین‌تر تمایل دارند اختیار معامله خود را زودتر از سایر کارکنان اعمال نمایند. افزون بر این، کارکنانی که تشویق یا ملزم می‌شوند تا حداقل میزانی از ابزارهای مالکانه کارفرمای خود، شامل اختیارهای معامله را نگهداری کنند، ممکن است بطور متوسط، دیرتر از سایر

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

کارکنانی که مشمول چنین شرطی نیستند، نسبت به اعمال اختیار معامله خود اقدام کنند. در چنین شرایطی، تفکیک اختیاراتی معامله برحسب گروه‌های دریافت‌کننده دارای رفتار نسبتاً مشابه در اعمال اختیار معامله، منجر به برآورد دقیق‌تری از ارزش منصفانه کل اختیاراتی معامله اعطاشده می‌شود.

نوسان مورد انتظار

ب ۲۲. نوسان مورد انتظار، معیار میزان نوسان قیمت است که انتظار می‌رود طی دوره رخ دهد. معیار نوسان که در مدل‌های قیمت‌گذاری اختیار معامله استفاده می‌شود، انحراف معیار سالانه نرخ‌های مرکب پیوسته بازده سهام طی یک دوره زمانی است. نوسان معمولاً بر حسب دوره‌های سالانه‌ای بیان می‌شود که، صرف‌نظر از دوره زمانی مورد استفاده در محاسبه، نظیر مشاهدات روزانه، هفتگی یا ماهانه قیمت، قابل مقایسه هستند.

ب ۲۳. نرخ بازده (که ممکن است مثبت یا منفی باشد) سهام در یک دوره، میزان بهره‌مندی سهامدار از سود تقسیمی و افزایش (یا کاهش) قیمت سهام را اندازه‌گیری می‌کند.

ب ۲۴. نوسان سالانه مورد انتظار سهم، بازه‌ای است که انتظار می‌رود نرخ بازده سالانه مرکب پیوسته تقریباً در دو سوم موارد در آن قرار گیرد. برای مثال، این عبارت که سهمی با نرخ بازده مرکب پیوسته مورد انتظار ۱۲ درصدی، ۳۰ درصد نوسان دارد، به این معنی است که احتمال اینکه نرخ بازده آن سهم برای یک سال بین ۱۸ درصد (۳۰٪ - ۱۲٪) و ۴۲ درصد (۳۲٪ + ۱۲٪) باشد، تقریباً دو سوم است. اگر قیمت سهم در ابتدای سال ۱۰۰ واحد پول باشد و هیچ سود تقسیمی پرداخت نشود، انتظار می‌رود قیمت سهم در پایان سال، تقریباً در دوسوم موارد، بین $۸۳/۵۳$ واحد پول ($۱۰۰ \times e^{-0.18}$) و $۱۵۲/۲$ واحد پول ($۱۰۰ \times e^{0.42}$) باشد.

ب ۲۵. عواملی که در برآورد نوسان مورد انتظار در نظر گرفته می‌شود، شامل موارد زیر است:

الف. نوسان ضمنی در سهام واحد تجاری حاصل از معامله اختیاراتی معامله سهام یا سایر ابزارهای معامله‌شده واحد تجاری که شامل ویژگی‌های اختیار معامله هستند (مانند بدهی قابل تبدیل)، در صورت وجود.

ب. نوسان تاریخی قیمت سهام طی آخرین دوره که بطور معمول با دوره مورد انتظار اختیار معامله (با در نظر گرفتن عمر قراردادی باقیمانده اختیار معامله و آثار اعمال زود هنگام مورد انتظار) متناسب است.

پ. طول دوره زمانی که سهام واحد تجاری به صورت عمومی معامله شده است. واحدهای تجاری که به تازگی در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده‌اند در مقایسه با واحدهای تجاری مشابهی که برای مدت طولانی‌تری در بورس اوراق بهادار بوده‌اند، ممکن است نوسان تاریخی بالاتری داشته باشند. رهنمودهای بیشتر درباره واحدهای تجاری که به تازگی در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده‌اند، در ادامه بیان شده است.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

ت. میل به بازگشت نوسان به میانگین خود، یعنی سطح میانگین بلندمدت آن، و سایر عواملی که نشان می‌دهد که نوسان آتی مورد انتظار ممکن است متفاوت از نوسان گذشته باشد. برای مثال، اگر قیمت سهام واحد تجاری در برخی دوره‌های زمانی مشخص به دلیل رد پیشنهاد قبضه خصمانه تحصیل یا تجدید ساختار عمده، نوسان غیرعادی داشته باشد، در محاسبه میانگین نوسان سالانه تاریخی، آن دوره در نظر گرفته نمی‌شود.

ث. فواصل زمانی معمول و منظم برای مشاهدات قیمت. مشاهدات قیمت باید از دوره‌ای به دوره دیگر یکنواخت باشد. برای مثال، واحد تجاری ممکن است از قیمت‌های پایانی هر هفته یا بالاترین قیمت هفته استفاده کند، اما نباید در برخی هفته‌ها از قیمت‌های پایانی و در هفته‌های دیگر از بالاترین قیمت استفاده کند. همچنین، مشاهدات قیمت باید برحسب همان واحد پول قیمت اعمال، بیان شود.

واحدهای تجاری که به تازگی در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده‌اند

ب۲۶. همان‌طور که در بند ب۲۵ بیان شد، واحد تجاری باید نوسان تاریخی قیمت سهام طی آخرین دوره‌ای که بطور معمول متناسب با دوره زمانی مورد انتظار اختیار معامله است را در نظر بگیرد. اگر واحدهای تجاری که به تازگی در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده‌اند، دارای اطلاعات کافی نوسان تاریخی نباشند، نوسان تاریخی برای طولانی‌ترین دوره‌ای که فعالیت معاملاتی آن در دسترس است، باید محاسبه شود. همچنین می‌توان نوسان تاریخی واحدهای تجاری مشابه را در دوره زمانی قابل مقایسه در عمر این قبیل واحدهای تجاری در نظر گرفت. برای مثال، واحد تجاری که تنها یک سال است در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده است و اختیارهای معامله‌ای با میانگین عمر مورد انتظار ۵ سال اعطا می‌کند، ممکن است الگو و سطح نوسان‌پذیری تاریخی واحدهای تجاری در همان صنعت را برای ۶ سال اولی که طی آن سهام واحدهای تجاری بطور عمومی معامله شده است، در نظر بگیرد.

واحدهای تجاری پذیرفته‌نشده در بورس اوراق بهادار

ب۲۷. هنگام برآورد نوسان مورد انتظار، واحد تجاری که در بورس پذیرفته نشده است اطلاعات تاریخی نخواهد داشت. برخی عواملی که می‌توان به جای آن در نظر گرفت، در ادامه بیان شده است.

ب۲۸. در برخی موارد، واحد تجاری پذیرفته‌نشده در بورس که بطور منظم برای کارکنان خود (یا طرفین دیگر) اختیارهای معامله یا سهام منتشر می‌کند ممکن است برای سهام خود، بازار داخلی راه‌اندازی کرده باشد. نوسان آن قیمت‌های سهام، باید هنگام برآورد نوسان مورد انتظار در نظر گرفته شود.

ب۲۹. همچنین واحد تجاری می‌تواند نوسان تاریخی یا ضمنی واحدهای تجاری مشابه پذیرفته‌شده در بورس را که اطلاعات قیمت سهم یا قیمت اختیار معامله آنها موجود است، به منظور استفاده در برآورد نوسان مورد

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

انتظار در نظر بگیرد. این کار در صورتی مناسب خواهد بود که واحد تجاری ارزش سهام خود را بر مبنای قیمت سهام واحدهای تجاری مشابه پذیرفته‌شده در بورس تعیین کند.

ب ۳۰. اگر واحد تجاری برآورد ارزش سهام خود را بر مبنای قیمت سهام واحدهای تجاری مشابه پذیرفته‌شده در بورس قرار ندهد و در مقابل، از روش ارزشیابی دیگری برای تعیین ارزش سهام خود استفاده کند، واحد تجاری می‌تواند مطابق با آن روش ارزشیابی، برآوردی از نوسان مورد انتظار انجام دهد. برای مثال، ممکن است واحد تجاری ارزش سهام خود را بر مبنای خالص داراییها یا سود تعیین کند. در این صورت، واحد تجاری می‌تواند نوسان مورد انتظار ارزش خالص داراییها یا سود را در نظر گیرد.

سود تقسیمی مورد انتظار

ب ۳۱. هنگام اندازه‌گیری ارزش منصفانه سهام یا اختیار معامله اعطاشده، در نظر گرفتن سود تقسیمی مورد انتظار به این بستگی دارد که آیا طرف مقابل نسبت به دریافت سود تقسیمی یا معادل سود تقسیمی استحقاق دارد یا خیر.

ب ۳۲. برای مثال، اگر اختیار معامله‌ای به کارکنان اعطا شده باشد و آنها حق دریافت سود تقسیمی مربوط به سهام پایه یا معادل سود تقسیمی (که ممکن است به صورت نقدی پرداخت شود یا برای کاهش قیمت اعمال بکار گرفته شود) بین تاریخ اعطا و تاریخ اعمال را داشته باشند، این اختیارات معامله اعطاشده باید به گونه‌ای ارزشگذاری شود که گویی هیچ سود تقسیمی بابت سهام پایه پرداخت نمی‌شود، یعنی داده ورودی سود سهام مورد انتظار، باید صفر باشد.

ب ۳۳. همچنین، زمانی که در تاریخ اعطا، ارزش منصفانه سهام اعطاشده به کارکنان برآورد می‌شود، در صورتی که کارکنان نسبت به دریافت سود تقسیمی پرداختی طی دوره قطعی شدن، استحقاق داشته باشند، هیچ تعدیلی بابت سود تقسیمی مورد انتظار، ضرورت ندارد.

ب ۳۴. در مقابل، اگر کارکنان حق دریافت سود تقسیمی یا معادل سود تقسیمی را طی دوره قطعی شدن (یا پیش از اعمال در مورد اختیار معامله) نداشته باشند، در ارزشگذاری حقوق نسبت به سهام یا اختیار معامله در تاریخ اعطا باید سود تقسیمی مورد انتظار در نظر گرفته شود. این بدان معنی است که هنگامی که ارزش منصفانه اعطای اختیار معامله برآورد می‌شود، سود تقسیمی مورد انتظار باید در بکارگیری مدل قیمت‌گذاری اختیار معامله لحاظ شود. هنگامی که ارزش منصفانه اعطای سهم برآورد می‌شود، این ارزشگذاری باید از طریق ارزش فعلی سود تقسیمی مورد انتظار قابل پرداخت طی دوره قطعی شدن کاهش یابد.

ب ۳۵. در مدل‌های قیمت‌گذاری اختیار معامله، بطور معمول به بازده سود تقسیمی مورد انتظار نیاز است. با وجود این، این مدل‌ها ممکن است به منظور استفاده از مبلغ سود تقسیمی مورد انتظار به جای بازده، تعدیل شوند. واحد تجاری می‌تواند از بازده مورد انتظار یا پرداختهای مورد انتظار خود استفاده کند. اگر واحد

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

تجاری از پرداختهای مورد انتظار استفاده کند، باید الگوی گذشته افزایش در سود تقسیمی را در نظر بگیرد. برای مثال، اگر سیاست واحد تجاری، بطور معمول افزایش سود تقسیمی به میزان تقریباً ۳ درصد در سال باشد، در ارزش برآوردی اختیار معامله، نباید مبلغ سود تقسیمی ثابتی در طول عمر اختیار معامله لحاظ شود، مگر اینکه شواهدی از این فرض پشتیبانی کند.

ب۳۶. بطور کلی، فرض مرتبط با سود تقسیمی مورد انتظار باید بر مبنای اطلاعات در اختیار عموم باشد. واحد تجاری که سود تقسیمی پرداخت نمی‌کند و برنامه‌ای برای چنین پرداختی ندارد، باید بازده سود تقسیمی مورد انتظار را صفر در نظر بگیرد. با وجود این، واحد تجاری تازه‌تأسیس که سابقه پرداخت سود تقسیمی ندارد، ممکن است انتظار داشته باشد پرداخت سود تقسیمی را در طول عمر مورد انتظار اختیارهای معامله کارکنان آغاز کند. این واحدهای تجاری می‌توانند از میانگین بازده سود تقسیمی گذشته خود (صفر) و متوسط بازده سود سهام یک گروه همانند قابل مقایسه مناسب، استفاده کنند.

نرخ بهره بدون ریسک

ب۳۷. بطور معمول، نرخ بهره بدون ریسک عبارت است از بازده ضمنی اوراق دولتی بدون کوپن کشوری که قیمت اعمال اختیار معامله، بر حسب واحد پول آن بیان می‌شود و دوره زمانی باقیمانده آن برابر با دوره مورد انتظار اختیار معامله‌ای است که ارزشگذاری می‌گردد (بر مبنای عمر قراردادی باقیمانده اختیار معامله و با در نظر گرفتن آثار اعمال زود هنگام مورد انتظار). در صورتی که چنین اوراق دولتی وجود نداشته باشد یا شرایط نشان دهد که بازده ضمنی اوراق دولتی بدون کوپن، بیانگر نرخ بهره بدون ریسک نیست (برای مثال، در اقتصادهای با تورم حاد)، استفاده از جایگزین مناسب ضروری است. همچنین، در صورتی که فعالان بازار، در برآورد ارزش منصفانه اختیار معامله دارای عمر مساوی با دوره زمانی مورد انتظار اختیار معامله‌ای که ارزشگذاری می‌شود، بطور معمول نرخ بهره بدون ریسک را به جای بازده ضمنی اوراق دولتی بدون کوپن، با استفاده از جایگزین تعیین کنند، استفاده از جایگزین مناسب ضروری است.

آثار ساختار سرمایه

ب۳۸. بطور معمول، اشخاص ثالث، و نه واحد تجاری، اختیارهای معامله سهام معامله‌شده را صادر می‌کنند. زمانی که این اختیارهای معامله اعمال می‌شود، صادرکننده، سهام را به دارنده اختیار معامله تحویل می‌دهد. این سهام از سهامداران فعلی تحصیل می‌شود. از این رو، اعمال اختیارهای معامله سهام معامله‌شده دارای اثر تقلیل‌دهندگی نیست.

ب۳۹. در مقابل، اگر اختیارهای معامله سهام توسط واحد تجاری صادر شده باشد، هنگام اعمال آن اختیارهای معامله (چه از طریق انتشار واقعی یا انتشار محتوایی در صورت استفاده از سهام بازخریدشده در گذشته و نگهداری‌شده به عنوان سهام خزانه) سهام جدید منتشر می‌شود. با فرض اینکه سهام در تاریخ اعمال، به جای قیمت جاری بازار، به قیمت اعمال انتشار یابد، این تقلیل واقعی یا بالقوه ممکن است قیمت سهام را

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

کاهش دهد، به گونه‌ای که دارنده اختیار معامله در زمان اعمال، به اندازه اختیار معامله شده مشابهی که قیمت سهام را تقلیل نمی‌دهد، سود به دست نمی‌آورد.

ب ۴۰. تاثیر قابل ملاحظه این موضوع بر ارزش اختیار معامله اعطاشده، به عوامل متعددی نظیر تعداد سهام جدید قابل انتشار هنگام اعمال آن اختیار معامله در مقایسه با تعداد سهام قبلاً منتشر شده بستگی دارد. همچنین، در صورتی که از قبل در بازار انتظار وقوع اعطای اختیار معامله وجود داشته باشد، ممکن است بازار پیش از این، تقلیل بالقوه قیمت سهام در تاریخ اعطا را در نظر گرفته باشد.

ب ۴۱. با وجود این، واحد تجاری باید بررسی کند که آیا ممکن است اثر تقلیل‌دهندگی بالقوه اعمال اختیار معامله سهام اعطاشده در آینده بر ارزش منصفانه برآوردی در تاریخ اعطا تأثیر داشته باشد یا خیر. مدل‌های قیمت‌گذاری اختیار معامله به منظور در نظر گرفتن این اثر تقلیل‌دهندگی بالقوه می‌تواند تطبیق داده شود.

تعدیلات توافق پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه

ب ۴۲. طبق الزام بند ۲۷، صرف‌نظر از اصلاح مفاد و شرایط اعطای ابزارهای مالکانه، یا فسخ یا تسویه اعطای ابزارهای مالکانه، واحد تجاری باید، حداقل، خدمات دریافتی اندازه‌گیری شده به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده در تاریخ اعطا را شناسایی کند، مگر اینکه آن ابزارهای مالکانه به دلیل عدم احراز شرط قطعی شدن (به غیر از شرط مبتنی بر بازار) تعیین شده در تاریخ اعطا، قطعی نشود. افزون بر این، واحد تجاری باید آثار اصلاحاتی که کل ارزش منصفانه توافق پرداخت مبتنی بر سهام را افزایش می‌دهد یا به گونه‌ای دیگر برای کارکنان سودمند است را شناسایی کند.

ب ۴۳. به منظور بکارگیری الزامات بند ۲۷:

الف. اگر این تعدیلات، ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده را که بلافاصله قبل و بعد از تعدیل اندازه‌گیری شده است، افزایش دهد (برای مثال، از طریق کاهش قیمت اعمال)، واحد تجاری باید ارزش منصفانه اضافی اعطاشده را در اندازه‌گیری مبلغ شناسایی شده بابت خدمات دریافتی به عنوان مابه‌ازای ابزارهای مالکانه اعطاشده لحاظ کند. ارزش منصفانه اضافی اعطاشده عبارت است از تفاوت بین ارزش منصفانه ابزار مالکانه تعدیل شده و ابزار مالکانه اولیه که هر دو در تاریخ تعدیل برآورد شده‌اند. اگر تعدیل طی دوره قطعی شدن رخ دهد، علاوه بر مبلغ مبتنی بر ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اولیه در تاریخ اعطا، که طی مدت باقیمانده از دوره قطعی شدن اولیه شناسایی می‌شود، ارزش منصفانه اضافی اعطاشده نیز در اندازه‌گیری مبلغ شناسایی شده بابت خدمات دریافتی در طول دوره زمانی از تاریخ اصلاح تا تاریخی که ابزارهای مالکانه اصلاح شده قطعی می‌شود، منظور می‌گردد. اگر اصلاح پس از تاریخ قطعی شدن صورت گیرد، ارزش منصفانه اضافی اعطاشده بلافاصله شناسایی می‌شود، یا در صورتی که کارکنان ملزم به تکمیل دوره اضافی ارائه خدمت پیش

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

از استحقاق غیرمشروط نسبت به ابزارهای مالکانه تعدیل شده باشند، طی دوره قطعی شدن شناسایی می‌شود.

ب. همچنین، در صورتی که تعدیلات، تعداد ابزارهای مالکانه اعطاشده را افزایش دهد، واحد تجاری باید، ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اضافی اعطاشده را، که در تاریخ اصلاح اندازه‌گیری شده است، در اندازه‌گیری مبلغ شناسایی‌شده بابت خدمات دریافتی به عنوان مابه‌ازای ابزارهای مالکانه اعطاشده طبق الزامات قسمت (الف) بالا در نظر گیرد. برای مثال، اگر تعدیل، طی دوره قطعی شدن رخ دهد، علاوه بر مبلغ مبتنی بر ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده اولیه در تاریخ اعطا، که طی باقیمانده دوره قطعی شدن اولیه شناسایی می‌شود، ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اضافی اعطاشده در اندازه‌گیری مبلغ شناسایی‌شده بابت خدمات دریافتی طی دوره زمانی از تاریخ تعدیل تا تاریخی که ابزارهای مالکانه اضافی قطعی می‌شود، در نظر گرفته می‌شود.

پ. اگر واحد تجاری شرایط قطعی شدن را به گونه‌ای تعدیل کند که به نفع کارکنان باشد، برای مثال، از طریق کاهش دوره قطعی شدن یا با اصلاح یا حذف شرط مبتنی بر عملکرد (به جز شرط مبتنی بر بازار، که تغییرات آن طبق قسمت (الف) بالا عمل می‌شود)، واحد تجاری باید شرطهای قطعی شدن تعدیل شده را هنگام بکارگیری الزامات بندهای ۱۹ تا ۲۱، در نظر بگیرد.

ب۴۴. افزون بر این، اگر واحد تجاری مفاد یا شرایط ابزارهای مالکانه اعطاشده را به گونه‌ای تعدیل کند که کل ارزش منصفانه توافق پرداخت مبتنی بر سهام را کاهش دهد، یا به گونه‌ای دیگر اصلاح کند که به نفع کارکنان نباشد، واحد تجاری باید همچنان خدمات دریافتی به عنوان مابه‌ازای ابزارهای مالکانه اعطاشده را به نحوی به حساب منظور کند که گویی اصلاح مزبور رخ نداده است (غیر از فسخ تمام یا برخی ابزارهای مالکانه اعطاشده، که باید طبق بند ۲۸ آن را به حساب گرفت). برای مثال:

الف. اگر تعدیلات، ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده را، که بلافاصله قبل و بعد از اصلاح اندازه‌گیری می‌شود، کاهش دهد، واحد تجاری نباید این کاهش در ارزش منصفانه را لحاظ کند و همچنان باید مبلغ شناسایی‌شده بابت خدمات دریافتی به عنوان مابه‌ازای ابزارهای مالکانه را، بر مبنای ارزش متنصفانه ابزارهای مالکانه اعطاشده در تاریخ اعطا اندازه‌گیری کند.

ب. اگر تعدیلات، منجر به کاهش تعداد ابزارهای مالکانه اعطاشده به کارکنان شود، طبق الزامات بند ۲۸، کاهش مذکور باید به عنوان فسخ آن بخش از اعطا در نظر گرفته شود.

پ. اگر واحد تجاری شرطهای قطعی شدن را به گونه‌ای اصلاح کند که به نفع کارکنان نباشد، برای مثال، از طریق افزایش دوره قطعی شدن یا از طریق اصلاح یا افزودن شرط مبتنی بر عملکرد (به جز شرط مبتنی بر بازار، که با تغییرات آن طبق قسمت (الف) بالا برخورد می‌شود) واحد تجاری نباید شرطهای قطعی شدن اصلاح‌شده را هنگام بکارگیری الزامات بندهای ۱۹ تا ۲۱، در نظر بگیرد.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

معاملات پرداخت مبتنی بر سهام بین واحدهای تجاری گروه (اصلاحات سال ۲۰۰۹)

ب۴۵. بندهای ۴۳الف تا ۴۳پ، به حسابداری معاملات پرداخت مبتنی بر سهام بین واحدهای تجاری گروه در صورتهای مالی جداگانه یا منفرد هر واحد تجاری می‌پردازد. بندهای ب۴۶ تا ب۶۱ چگونگی بکارگیری الزامات بندهای ۴۳الف تا ۴۳پ را بیان می‌کند. همان‌طور که در بند ۴۳ت بیان شد، معاملات پرداخت مبتنی بر سهام بین واحدهای تجاری گروه، با توجه به واقعیتها و شرایط، می‌تواند به دلایل گوناگونی انجام شود. بنابراین، این توضیحات فراگیر نیست و فرض می‌شود که هنگامی که واحد تجاری دریافت‌کننده کالاها یا خدمات، هیچ تعهدی برای تسویه معامله ندارد، صرف‌نظر از هرگونه توافق بازپرداخت درون‌گروهی، این معامله، پرداخت حقوق مالکانه واحد تجاری اصلی به واحد تجاری فرعی است.

ب۴۶. با وجود تمرکز توضیحات زیر بر معاملات با کارکنان، این توضیحات برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام مشابه با عرضه‌کنندگان کالاها یا خدمات غیر از کارکنان نیز کاربرد دارد. توافق بین واحد تجاری اصلی و واحد تجاری فرعی آن ممکن است واحد تجاری فرعی را ملزم به پرداخت به واحد تجاری اصلی بابت تأمین ابزارهای مالکانه برای کارکنان کند. بحث زیر به چگونگی برخورد با چنین توافق پرداخت درون‌گروهی نمی‌پردازد.

ب۴۷. در معاملات پرداخت مبتنی بر سهام بین واحدهای تجاری گروه، بطور مشترک با چهار مسئله برخورد می‌شود. برای سهولت، مثالهای زیر این مسائل را در قالب واحد تجاری اصلی و واحد تجاری فرعی آن مورد بحث قرار می‌دهد.

توافقیهای پرداخت مبتنی بر سهام مرتبط با ابزارهای مالکانه خود واحد تجاری

ب۴۸. اولین مسئله این است که معاملات زیر در ارتباط با ابزارهای مالکانه خود واحد تجاری، باید طبق الزامات این استاندارد بتوان قابل تسویه از طریق ابزارهای مالکانه یا قابل تسویه از طریق نقد در نظر گرفته شود:

الف. واحد تجاری به کارکنان خود حقوقی نسبت به ابزارهای مالکانه آن واحد تجاری (برای مثال اختیار معامله سهام) اعطا می‌کند، و مختار یا ملزم به خرید ابزارهای مالکانه (یعنی سهام خزانه) از طرفهای دیگر، به منظور ایفای تعهدات خود نسبت به کارکنان می‌شود؛ و

ب. واحد تجاری یا سهامداران آن، به کارکنان واحد تجاری حقوقی نسبت به ابزارهای مالکانه واحد تجاری (مانند اختیار معامله سهام) اعطا می‌کند و سهامداران واحد تجاری ابزارهای مالکانه مورد نیاز را فراهم می‌کنند.

ب۴۹. واحد تجاری باید معاملات پرداخت مبتنی بر سهامی را که در آن خدماتی را به عنوان مابه‌ازای ابزارهای مالکانه خود دریافت می‌کند، به عنوان قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه در نظر بگیرد. این موضوع صرف نظر از اینکه واحد تجاری مختار یا ملزم به خرید آن ابزارهای مالکانه از طرف دیگر، به منظور ایفای

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

تعهدات نسبت به کارکنان طبق توافق پرداخت مبتنی بر سهام باشد، کاربرد دارد. همچنین، این موضوع صرف نظر از موارد زیر کاربرد دارد:

الف. حقوق کارکنان نسبت به ابزارهای مالکانه واحد تجاری توسط خود واحد تجاری یا سهامدار(ان) آن اعطا شده باشد؛ یا

ب. توافق پرداخت مبتنی بر سهام توسط خود واحد تجاری یا سهامدار آن تسویه شده باشد.

ب ۵۰. اگر سهامدار متعهد به تسویه معامله با کارکنان واحد سرمایه‌پذیر خود باشد، به جای ابزارهای مالکانه خود، ابزارهای مالکانه واحد سرمایه‌پذیر را ارائه می‌کند. بنابراین، اگر سرمایه‌پذیر در همان گروه به عنوان سهامدار قرار داشته باشد، طبق بند ۴۳پ، سهامدار باید تعهد خود را طبق الزامات قابل استفاده برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد، در صورتهای مالی جداگانه سهامدار و طبق الزامات قابل استفاده برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه در صورتهای مالی تلفیقی سهامدار اندازه‌گیری کند.

توافق پرداخت مبتنی بر سهام مرتبط با ابزارهای مالکانه واحد تجاری اصلی

ب ۵۱. مسئله دوم، مربوط به معاملات پرداخت مبتنی بر سهام بین دو یا چند واحد تجاری در یک گروه در ارتباط با ابزارهای مالکانه واحد تجاری دیگر عضو گروه است. برای مثال، به کارکنان واحد تجاری فرعی حقوقی نسبت به ابزارهای مالکانه واحد تجاری اصلی به عنوان مابه‌ازای خدمات ارائه‌شده به واحد تجاری فرعی اعطا می‌شود.

ب ۵۲. بنابراین، مسئله دوم مربوط به توافق پرداخت مبتنی بر سهام به صورت زیر است:

الف. واحد تجاری اصلی حقوقی نسبت به ابزارهای مالکانه خود را بطور مستقیم به کارکنان واحد تجاری فرعی اعطا می‌کند: واحد تجاری اصلی (نه واحد تجاری فرعی) متعهد به ارائه ابزارهای مالکانه به کارکنان واحد تجاری فرعی است؛ و

ب. واحد تجاری فرعی حقوقی نسبت به ابزارهای مالکانه واحد اصلی به کارکنان خود اعطا می‌کند: واحد تجاری فرعی متعهد به ارائه ابزارهای مالکانه به کارکنان خود است.

واحد تجاری اصلی حقوقی نسبت به ابزارهای مالکانه خود را به کارکنان واحد تجاری فرعی اعطا می‌کند (بند ب ۵۲ (الف))

ب ۵۳. واحد تجاری فرعی تعهدی نسبت به ارائه ابزارهای مالکانه واحد تجاری اصلی به کارکنان واحد تجاری فرعی ندارد. بنابراین، طبق بند ۴۳ب، واحد تجاری فرعی باید خدمات دریافتی از کارکنان خود را طبق الزامات قابل کاربرد برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه اندازه‌گیری، و افزایش متناظر در حقوق مالکانه را به عنوان کمک از سوی واحد تجاری اصلی خود شناسایی کند.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

ب۵۴. واحد تجاری اصلی متعهد به تسویه معامله با کارکنان واحد تجاری فرعی از طریق ارائه ابزارهای مالکانه واحد تجاری اصلی است. بنابراین، طبق بند ۴۳پ، واحد تجاری اصلی باید تعهد خود را طبق الزامات قابل کاربرد برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه اندازه‌گیری کند.

واحد تجاری فرعی، حقوقی نسبت به ابزارهای مالکانه واحد تجاری اصلی خود را به کارکنان خود اعطا می‌کند (بند ب۵۲)

ب۵۵. از آنجا که واحد تجاری فرعی هیچ یک از شرطهای بند ۴۳ب را احراز نمی‌کند، باید معامله با کارکنان خود را به عنوان قابل تسویه از طریق نقد در نظر بگیرد. این الزام صرف نظر از چگونگی کسب ابزارهای مالکانه توسط واحد تجاری فرعی برای ایفای تعهدات به کارکنان آن کاربرد دارد.

توافقات پرداخت مبتنی بر سهام مرتبط با پرداختهای قابل تسویه از طریق نقد به کارکنان

ب۵۶. مسئله سوم این است که واحد تجاری که کالاها یا خدمات را از عرضه‌کنندگان (شامل کارکنان) دریافت می‌کند، در صورتی که تعهدی برای پرداختهای الزامی به عرضه‌کنندگان نداشته باشد، چگونه باید توافقات پرداخت مبتنی بر سهام قابل تسویه از طریق نقد را به حساب منظور کند. برای مثال، توافق زیر را که در آن واحد تجاری اصلی (نه خود واحد تجاری) متعهد به پرداخت نقدی الزامی به کارکنان واحد تجاری است، در نظر بگیرید:

الف. کارکنان واحد تجاری، پرداختهای نقدی وابسته به قیمت ابزارهای مالکانه واحد تجاری را دریافت می‌کنند.

ب. کارکنان واحد تجاری پرداختهای نقدی وابسته به قیمت ابزارهای مالکانه واحد تجاری اصلی را دریافت می‌کنند.

ب۵۷. واحد تجاری فرعی متعهد به تسویه معامله با کارکنان خود نیست. بنابراین، واحد تجاری فرعی باید معامله با کارکنان خود را به عنوان قابل تسویه از طریق حقوق مالکانه در نظر بگیرد و افزایش متناظر در حقوق مالکانه را به عنوان کمک از واحد تجاری اصلی خود شناسایی کند. واحد تجاری فرعی باید مخارج معامله را متعاقباً بابت هرگونه تغییر ناشی از شرطهای قطعی شدن غیر مرتبط با بازار را که احراز نشده است، طبق بندهای ۱۹ تا ۲۱ تجدید اندازه‌گیری کند. این موضوع با اندازه‌گیری معامله قابل تسویه از طریق نقد در صورتهای مالی تلفیقی گروه، متفاوت است.

ب۵۸. از آنجا که واحد تجاری اصلی متعهد به تسویه معامله با کارکنان است و مابه‌ازا وجه نقد است، واحد تجاری اصلی (و گروه تلفیقی) باید تعهد خود را طبق الزامات قابل کاربرد برای معاملات پرداخت مبتنی بر سهام تسویه از طریق نقد در بند ۴۳پ، اندازه‌گیری کند.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۲

پرداخت مبتنی بر سهام

انتقال کارکنان بین واحدهای تجاری عضو گروه

ب ۵۹. چهارمین مسئله، مربوط به توافقاتی پرداخت مبتنی بر سهام در گروه است که کارکنان چندین واحد تجاری عضو گروه را در برمی‌گیرد. برای مثال، واحد تجاری اصلی ممکن است حقوقی نسبت به ابزارهای مالکانه خود به کارکنان واحدهای تجاری فرعی خود، مشروط به تکمیل خدمات مستمر در گروه در یک دوره معین، اعطا کند. ممکن است کارکنان یک واحد تجاری فرعی همکاری خود را در دوره مشخص‌شده برای قطعی شدن به یکی دیگر از واحدهای تجاری فرعی گروه انتقال دهند، بدون اینکه حقوق آنها نسبت به ابزارهای مالکانه واحد تجاری اصلی، طبق توافق پرداخت مبتنی بر سهام اولیه تحت تأثیر قرار گیرد. اگر واحدهای تجاری فرعی، تعهدی نسبت به تسویه معامله پرداخت مبتنی بر سهام کارکنان خود نداشته باشند، آن معامله را به عنوان معامله تسویه از طریق حقوق مالکانه در نظر می‌گیرند. هر واحد تجاری فرعی باید خدمات دریافتی از کارکنان را با مراجعه به ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه در تاریخی که حقوق نسبت به آن ابزارهای مالکانه در ابتدا توسط واحد تجاری اصلی طبق تعریف پیوست الف اعطا شد و سهم متناسبی از دوره قطعی شدن که در آن، خدمات کارکنان به هر واحد تجاری فرعی ارائه می‌شود، اندازه‌گیری کند.

ب ۶۰. اگر واحد تجاری فرعی متعهد به تسویه معامله با کارکنان خود از طریق ابزارهای مالکانه واحد تجاری اصلی باشد، آن معامله را به عنوان معامله قابل تسویه از طریق نقد در نظر می‌گیرد. هر واحد تجاری فرعی باید خدمات دریافتی را بر مبنای ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه در تاریخ اعطا متناسب با بخشی از دوره قطعی شدن که کارکنان در هر واحد تجاری فرعی خدمات را ارائه می‌کنند، اندازه‌گیری کند. افزون بر این، هر واحد تجاری فرعی باید هرگونه تغییر در ارزش منصفانه ابزارهای مالکانه را طی دوره ارائه خدمت کارکنان در هر واحد تجاری فرعی شناسایی کند.

ب ۶۱. این کارکنان، پس از انتقال بین واحدهای تجاری گروه، ممکن است نتوانند شرط قطعی شدن، به جز شرط مبتنی بر بازار طبق تعریف پیوست الف را احراز کنند؛ برای مثال، کارکنان قبل از اتمام دوره خدمت گروه را ترک کنند. در این حالت، از آنجا که شرط قطعی شدن، ارائه خدمت در گروه است، هر واحد تجاری فرعی باید مبلغ شناسایی‌شده قبلی در ارتباط با خدمات دریافتی از این کارکنان را طبق اصول بند ۱۹ تعدیل کند. از این رو، اگر حقوق اعطاشده نسبت به ابزارهای مالکانه توسط واحد تجاری اصلی به دلیل عدم احراز شرط قطعی شدن به جز شرط مبنی بر بازار قطعی نشود، هیچ مبلغی، بر مبنای انباشته، بابت خدمات دریافتی از آن کارکنان در صورتهای مالی هیچ یک از واحدهای تجاری عضو گروه شناسایی نمی‌شود.