المعيار الدولي للتقرير المالي 2
الدفع على أساس السهم

الهدف

1 هدف هذا المعيار الدولي للتقرير المالي هو تحديد التقرير المالي من قبل المنشأة عندما تجري "معاملة دفع على أساس السهم". وبالتحديد، يتطلب من المنشأة أن تعكس ضمن ربحها أو خسارتها ومركزها المالي آثار معاملات الدفع على أساس السهم، بما في ذلك المصروفات المرتبطة بالمعاملات التي تُمنح فيها "خيارات سهم" للموظفين.

النطاق

2 يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي عند المحاسبة عن جميع معاملات الدفع على أساس السهم، سواء استطاعت المنشأة أو لم تستطع أن تميز – بشكل مُحدد – بعض أو جميع السلع أو الخدمات المُستلمة، بما في ذلك:

(أ) "معاملات دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية"؛

(ب) "معاملات دفع على أساس السهم تُسوى نقداً"؛

(ج) المعاملات التي تستلم فيها المنشأة أو تقتني سلعاً أو خدمات وتنص شروط الترتيب على أنه إما للمنشأة أو لمورد هذه السلع أو الخدمات اختيار إما أن تسوي المنشأة المعاملة نقداً (أو بأصول أخرى) أو من خلال إصدار أدوات حقوق ملكية.

باستثناء ما يتضح من الفقرات 3أ –6. وفي ظل غياب سلع أو خدمات قابلة للتحديد – بشكل واضح، فيمكن أن تبين الظروف الأخرى أن سلعاً أو خدمات قد تم (أو سوف يتم) استلامها، وفي هذه الحالة ينطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي.

3 [حذفت]

3أ يمكن أن تُسوى معاملة دفع على أساس السهم من خلال منشأة أخرى للمجموعة (أو حامل سهم أي منشأة من المجموعة) نيابة عن المنشأة المُستلمة أو المُقتنية للسلع أو الخدمات. وتنطبق الفقرة 2 – أيضا – على المنشأة التي:

(أ) تستلم سلعاً أو خدمات عندما يكون لدى منشأة أخرى من المجموعة نفسها (أو حامل سهم أي منشأة من المجموعة) التزام بأن تسوي معاملة الدفع على أساس السهم، أو

(ب) عليها التزام بأن تسوي معاملة دفع على أساس السهم عندما تستلم منشأة أخرى من المجموعة نفسها السلع أو الخدمات.

ما لم تكن المعاملة – بشكل واضح – لغرض بخلاف الدفع مقابل السلع أو الخدمات المُقدمة إلى المنشأة التي تتسلمها.

4 لأغراض هذا المعيار الدولي للتقرير المالي، لا تُعد المعاملة مع موظف (أو طرف آخر) بصفته/بصفتها حاملاً لأدوات حقوق ملكية المنشأة معاملة دفع على أساس السهم. على سبيل المثال، عندما تمنح المنشأة جميع حملة فئة معينة من أدوات حقوق ملكيتها الحق في اقتناء أدوات حقوق ملكية إضافية للمنشأة بسعر أقل من القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية تلك، ويحصل الموظف على ذلك الحق نظراً لأنه/لأنها حامل لأدوات حقوق ملكية من تلك الفئة بعينها، فلا يخضع منح هذا الحق أو ممارسته لمتطلبات هذا المعيار الدولي للتقرير المالي.

5 كما يتضح من الفقرة 2، ينطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي على معاملات الدفع على أساس السهم التي تقتني فيها المنشأة أو تستلم سلعاً أو خدمات. وتتضمن السلع المخزون، والمواد الاستهلاكية، والعقارات والآلات والمعدات، والأصول غير الملموسة والأصول غير المالية الأخرى. وبالرغم من ذلك، لا يجوز للمنشأة أن تطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي على المعاملات التي تقتني فيها المنشأة السلع على أنها جزء من صافي الأصول المُقتناة ضمن تجميع أعمال كما عُرف بالمعيار الدولي للتقرير المالي 3 "تجميع المنشآت" (المُنقح في 2008)، أو ضمن تجميع منشآت أو أعمال خاضعة لسيطرة مشتركة كما يتضح من الفقرات ب1–ب4 من المعيار الدولي للتقرير المالي 3, أو مساهمة أعمال في إنشاء مشروع مشترك كما عُرف بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي 11 "الترتيبات المشتركة". وبالتالي، لا تقع أدوات حقوق الملكية المُصدرة ضمن تجميع أعمال في مقابل السيطرة على الأعمال المستحوذ عليها ضمن نطاق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي. وبالرغم من ذلك، تقع أدوات حقوق الملكية الممنوحة لموظفي الأعمال المستحوذ عليها بصفتهم موظفين (مثلاً مقابل استمرار الخدمة) ضمن نطاق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي. وبالمثل، فإنه يجب المحاسبة عن إلغاء، أو استبدال أو تعديل آخر لـ "ترتيبات الدفع على أساس السهم"، بسبب تجميع أعمال أو إعادة هيكلة

أخرى لحقوق المكية، وفقا لهذا المعيار الدولي للتقرير المالي. ويوفر المعيار الدولي للتقرير المالي 3 إرشادات بشأن تحديد ما إذا كانت أدوات حقوق الملكية المُصدرة ضمن تجميع أعمال هي جزء من العوض المُحول في مقابل السيطرة على الأعمال المستحوذ عليها (وبناءً عليه تقع ضمن نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي 3) أو هي في مقابل استمرار الخدمة لتُثبت في الفترة بعد التجميع (وبناءً عليه تقع ضمن نطاق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي).

6 لا ينطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي على معاملات الدفع على أساس السهم التي تستلم فيها المنشأة أو تقتني سلعاً أو خدمات بموجب عقد يقع ضمن نطاق الفقرات 8–10 من معيار المحاسبة الدولي 32 "الأدوات المالية: العرض" (المُنقح في 2003)1 أو الفقرات من 2-4إلى 2- 7 من المعيار الدولي للتقرير المالي 9 "الأدوات المالية".

6أ يستخدم هذا المعيار الدولي للتقرير المالي مصطلح "القيمة العادلة" بطريقة تختلف – في بعض النواحي – عن تعريف القيمة العادلة الوارد في المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة". بناءً عليه، عند تطبيق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي 2 تقيس المنشأة القيمة العادلة وفقاً لهذا المعيار الدولي للتقرير المالي، وليس المعيار الدولي للتقرير المالي 13.

الإثبات

7 **يجب على المنشأة أن تثبت السلع أو الخدمات المُستلمة أو المُقتناة في معاملة دفع على أساس السهم عندما تحصل على السلع أو عندما يتم تلقي الخدمات، ويجب على المنشأة أن تُثبت زيادة مقابلة ضمن حقوق الملكية إذا تم استلام السلع أو الخدمات في معاملة دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية، أو على أنها التزام إذا تم اقتناء السلع أو الخدمات في معاملة دفع على أساس السهم تُسوى نقداً.**

8 **عندما لا تتأهل السلع أو الخدمات المُستلمة أو المُقتناة في معاملة دفع على أساس السهم للإثبات على أنها أصول، فإنه يجب أن تُثبت على أنها مصروفات.**

ينشأ المصروف – عادةً – من استهلاك السلع أو الخدمات. على سبيل المثال، تُستهلك الخدمات – عادةً – مباشرةً، وفي هذه الحالة يُثبت مصروف عندما يقدم الطرف المقابل خدمة. وقد تُستهلك السلع على مدى فترة زمنية أو، في حالة المخزون، عندما تُباع في تاريخ تال، وفي هذه الحالة يُثبت مصروف عندما تُستهلك السلع أو تُباع. وبالرغم من ذلك، يكون من الضروري – أحياناً – أن يُثبت مصروف قبل أن تُستهلك الأصول أو الخدمات أو تُباع، نظراً لأنها لم تتأهل للإثبات على أنها أصول. على سبيل المثال، قد تقتني المنشأة سلعاً على أنها جزء من مرحلة البحث لمشروع لتطوير منتج جديد. ورغم أن تلك السلع لم تُستهلك بعد، فإنها قد لا تتأهل للإثبات على أنها أصول بموجب المعيار الدولي للتقرير المالي الذي ينطبق عليها.

معاملات دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية

نظرة عامة

9 **لمعاملات دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية، يجب على المنشأة أن تقيس السلع أو الخدمات المُستلمة، والزيادة المقابلة ضمن حقوق الملكية – بشكل مباشر – بالقيمة العادلة للسلع أو الخدمات المُستلمة، إلا إذا كان لا يمكن تقدير تلك القيمة العادلة – بطريقة يمكن الاعتماد عليها. وعندما لا تستطيع المنشأة أن تقدر القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المُستلمة – بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فإنه يجب عليها أن تقيس قيمتها، والزيادة المقابلة ضمن حقوق الملكية – بشكل غير مباشر – بالرجوع إلى[2] القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة.**

[1] عُدل عنوان معيار المحاسبة الدولي 32 في 2005.

10 لتطبيق متطلبات الفقرة 10، على المعاملات مع "الموظفين وغيرهم الذين يقدمون خدمات مشابهة"[3]، فإنه يجب على المنشأة أن تقيس القيمة العادلة للخدمات المُتلقاة بالرجوع الى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، نظراً لأنه من غير الممكن – عادةً – تقدير القيمة العادلة للخدمات المُتلقاة – بطريقة يمكن الاعتماد عليها، كما يتضح من الفقرة 12. ويجب أن تقاس القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية تلك في "تاريخ المنح".

11 تُمنح الأسهم، أو خيارات السهم أو أدوات حقوق الملكية الاخرى للموظفين – عادة – على أنها جزء من حزمة مكافأتهم، بالإضافة إلى راتب نقدي ومنافع التوظيف الأخرى. عادةً، يكون من غير الممكن قياس – بشكل مباشر – الخدمات المُتلقاة مقابل مكونات معينة لحزمة مكافأة الموظف. وقد يكون من غير الممكن – أيضاً – قياس القيمة العادلة لإجمالي حزمة المكافأة – بشكل مستقل، بدون قياس القيمة العادلة – بشكل مباشر – لأدوات حقوق الملكية الممنوحة. إضافة إلى ذلك، تُمنح الأسهم أو خيارات السهم – أحياناً – على أنها جزء من ترتيب مكافأة، وليس على أنها جزء من المكافأة الأساس، مثلاً على أنها حافز للموظفين للبقاء في خدمة المنشأة أو لمكافأتهم مقابل جهودهم في تحسين أداء المنشأة. بمنح أسهم أو خيارات سهم، بالإضافة إلى مكافأة أخرى، فإن المنشأة تدفع مكافأة إضافية لتحصل على منافع إضافية. ومن المرجح أن يكون تقدير القيمة العادلة لهذه المنافع الإضافية صعباً. ونظراً لصعوبة قياس القيمة العادلة– بشكل مباشر – للخدمات المُتلقاة، فانه يجب على المنشأة أن تقيس القيمة العادلة لخدمات الموظف المُتلقاة بالرجوع الى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة.

12 لتطبيق متطلبات الفقرة 10 على المعاملات مع أطراف بخلاف الموظفين، يجب أن يكون هناك افتراض قابل للدحض بأنه يمكن تقدير القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المُستلمة – بطريقة يمكن الاعتماد عليها. ويجب أن تُقاس تلك القيمة العادلة في التاريخ الذي تحصل فيه المنشأة على السلع أو الذي يقدم فيه الطرف المقابل الخدمة. وفي حالات نادرة، عندما تدحض المنشأة هذا الافتراض نظراً لأنها لا تستطيع تقدير القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المُستلمة – بطريقة يمكن الاعتماد عليها، فإنه يجب على المنشأة أن تقيس السلع أو الخدمات المُستلمة، والزيادة المقابلة ضمن حقوق الملكية – بشكل غير مباشر – بالرجوع الى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، مُقاسة في التاريخ الذي تحصل فيه المنشأة على السلع أو الذي يقدم فيه الطرف المقابل الخدمة.

13أ وبالتحديد، عندما يبدو أن العوض القابل للتحديد المُستلم (إن وجد) من قبل المنشأة أقل من القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة أو الالتزام المُتكبد، فإن هذه الحالة تبين – عادةً – أنه قد أُستلم (أو سوف يُستلم) عوض آخر (أي سلع أو خدمات غير قابلة للتحديد) من قبل المنشأة. يجب على المنشأة أن تقيس السلع أو الخدمات القابلة للتحديد المُستلمة وفقاً لهذا المعيار الدولي للتقرير المالي. ويجب على المنشأة أن تقيس السلع أو الخدمات غير القابلة للتحديد المُستلمة (أو سيتم استلامها) بالفرق بين القيمة العادلة للمدفوعات على أساس السهم والقيمة العادلة لأي سلع أو خدمات قابلة للتحديد مُستلمة (أو سيتم استلامها). ويجب على المنشأة أن تقيس السلع أو الخدمات غير القابلة للتحديد المُستلمة في تاريخ المنح. وبالرغم من ذلك، للمعاملات التي تُسوى نقداً، يجب أن يُعاد قياس الالتزام في نهاية كل فترة تقرير حتى يُسوى وفقا لما ورد في الفقرات 30–33.

معاملات يتم فيها تلقي خدمات

14 إذا كانت أدوات حقوق الملكية الممنوحة تُكتسب – مباشرةً، فإن الطرف المقابل لا يكون مطالباً بأن يُكمل فترة مُحددة من الخدمة قبل أن يحق له – دون قيد أو شروط – أدوات حقوق الملكية تلك. وفي غياب الدليل على العكس، فإنه يجب على المنشأة أن تفترض أن الخدمات المُقدمة من قبل الطرف المقابل التي هي عوض مقابل أدوات حقوق ملكية قد تم استلامها. وفي هذه الحالة، يجب على المنشأة في تاريخ المنح أن تُثبت الخدمات التي تم تلقيها بالكامل، مع زيادة مقابلة ضمن حقوق الملكية.

[2] يستخدم هذا المعيار الدولي للتقرير المالي عبارة "بالرجوع الى" بدلا من "بـ"، نظراً لأن المعاملة تقاس – في النهاية – من خلال ضرب القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، مُقاسة في التاريخ المُحدد في الفقرة 11 أو 13 (أيهما يكون منطبقاً)، في عدد أدوات حقوق الملكية التي تُكتسب، كما يتضح من الفقرة 19.

[3] في بقية هذا المعيار الدولي للتقرير المالي، جميع الإشارات إلى الموظفين تتضمن أيضاً الآخرين ممن يقدمون خدمات مشابهة.

15 عندما لا تُكتسب أدوات حقوق الملكية الممنوحة حتى يُكمل الطرف المقابل فترة مُحددة من الخدمة، فإنه يجب على المنشأة أن تفترض أن الخدمات التي ستُقدم من قبل الطرف المقابل، هي عوض مقابل أدوات حقوق الملكية تلك التي سوف تُستلم في المستقبل، خلال "فترة الاكتساب". ويجب على المنشأة أن تحاسب عن هذه الخدمات عندما تُقدم من قبل الطرف المقابل خلال فترة الاكتساب، مع زيادة مقابلة ضمن حقوق الملكية. على سبيل المثال:

(أ) عندما يُمنح موظف خيارات سهم مشروطة بإكماله خدمة ثلاث سنوات، حينئذ يجب على المنشأة أن تفترض أن الخدمات التي ستُقدم من قبل الموظف، على أنها عوض مقابل خيارات السهم، سوف يتم تلقيها في المستقبل، على مدى فترة اكتساب ثلاث سنوات.

(ب) عندما يُمنح موظف خيارات سهم مشروطة بتحقيق شرط أداء وبالبقاء في خدمة المنشأة حتى يُستوفى ذلك الشرط، ويتفاوت طول فترة الاكتساب تبعاً لموعد استيفاء شرط الاداء هذا، فإنه يجب على المنشأة أن تفترض أن الخدمات التي ستُقدم من قبل الموظف، على أنها عوض مقابل خيارات السهم، سوف يتم تلقيها في المستقبل، على مدى فترة الاكتساب المتوقعة. ويجب على المنشأة أن تقدر طول فترة الاكتساب المتوقعة في تاريخ المنح، على أساس النتيجة – الأكثر

ترجيحاً – لشرط الأداء. وعندما يكون شرط الأداء هو "شرط سوق"، يجب أن يكون تقدير طول فترة الاكتساب المتوقعة متفقاً مع الافتراضات المُستخدمة في تقدير القيمة العادلة للخيارات الممنوحة، ولا يجوز تنقيحها – لاحقاً. وعندما لا يكون شرط الأداء هو شرط سوق، فإنه يجب على المنشأة أن تنقح تقديرها لطول فترة الاكتساب، عند الضرورة، عندما تبين معلومات لاحقة أن طول فترة الاكتساب يختلف عن التقديرات السابقة.

معاملات تُقاس بالرجوع الى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة

تحديد القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة

16 للمعاملات المُقاسة بالرجوع إلى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، يجب على المنشأة أن تقيس القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة في "تاريخ القياس" على أساس أسعار السوق عندما تكون متاحة، مع الأخذ في الحسبان الأحكام والشروط التي مُنحت بمقتضاها أدوات حقوق الملكية تلك (مع مراعاة متطلبات الفقرات 19–22).

17 عندما لا تكون أسعار السوق متاحة، فيجب على المنشأة أن تقدر القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة باستخدام طريقة تقويم لتقدير السعر الذي سيكون لأدوات حقوق الملكية تلك في تاريخ القياس في معاملة تتم على أساس التنافس الحرّ بين أطراف على قدر من المعرفة والرغبة في التعامل. ويجب أن تتفق طريقة التقويم مع منهجيات التقويم المقبولة – بشكل عام – لتسعير الأدوات المالية، ويجب أن تنطوي على جميع العوامل والافتراضات التي سيأخذها في الحسبان المشاركون في السوق الذين على قدر من المعرفة والرغبة في التعامل عند وضع السعر (مع مراعاة متطلبات الفقرات 19–22).

18 يحتوي الملحق ب على إرشادات إضافية بشأن قياس القيمة العادلة للأسهم وخيارات السهم، مع التركيز على الأحكام والشروط المُحددة التي تُعد سمات مشتركة لمنح أسهم أو خيارات أسهم للموظفين.

معالجة شروط الاكتساب

19 قد يكون منح أدوات حقوق الملكية مشروطاً باستيفاء "شروط اكتساب" مُحددة. على سبيل المثال، يكون منح أسهم أو خيارات سهم لموظف – عادةً – مشروطا ببقاء الموظف في خدمة المنشأة لمدة زمنية مُحددة. وقد تكون هناك شروط أداء يجب استيفاؤها، مثل تحقيق المنشأة لنمو مُحدد في الربح أو زيادة مُحددة في سعر سهم المنشأة. ولا يجوز أخذ شروط اكتساب، بخلاف شروط السوق، في الحسبان عند تقدير القيمة العادلة للأسهم أو خيارات السهم في تاريخ القياس. وبدلا من ذلك، يجب أن تؤخذ شروط الاكتساب في الحسبان من خلال تعديل عدد أدوات حقوق الملكية المُدرجة في قياس مبلغ المعاملة بحيث أنه – في النهاية –يجب أن يستند المبلغ المُثبت للسلع أو الخدمات المُستلمة، على أنها عوض مقابل أدوات حقوق الملكية الممنوحة، إلى عدد أدوات حقوق الملكية التي تُكتسب– في نهاية الامر. وبالتالي، لا يُثبت مبلغ للسلع أو الخدمات المُستلمة – على أساس تراكمي – عندما لا تُكتسب أدوات حقوق الملكية بسبب الفشل في استيفاء شرط اكتساب، مثل فشل الطرف المقابل في إكمال فترة خدمة مُحددة، أو عدم استيفاء شرط اداء، مع مراعاة متطلبات الفقرة 21.

20 لتطبيق متطلبات الفقرة 19، يجب على المنشأة أن تُثبت مبلغاً للسلع أو الخدمات المُستلمة خلال فترة الاكتساب استناداً إلى أفضل تقدير متاح لعدد أدوات حقوق الملكية المتوقع أن تُكتسب، ويجب عليها أن تنقح ذلك التقدير – عند الضرورة – عندما تبين معلومات لاحقة أن عدد أدوات حقوق الملكية المتوقع أن تُكتسب يختلف عن التقديرات السابقة. وفي تاريخ الاكتساب، يجب على المنشأة أن تنقح التقدير ليساوي عدد أدوات حقوق الملكية التي اكتسبت – في النهاية، مع مراعاة متطلبات الفقرة 21.

21 يجب أن يؤخذ في الحسبان شروط السوق، مثل سعر سهم مستهدف يكون الاكتساب (أو القابلية للممارسة) مشروطا به، عند تقدير القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة. وبناء عليه، لمنح أدوات حقوق الملكية التي تكون بشروط السوق، يجب على المنشأة أن تثبت السلع أو الخدمات المُستلمة من الطرف المقابل الذي يستوفي جميع شروط الاكتساب الأخرى (مثل الخدمات المُستلمة من الموظف الذي يبقى في الخدمة للفترة المُحددة من الخدمة)، بغض النظر عما إذا كان شرط السوق ذلك قد أُستوفي.

معالجة شروط عدم الاكتساب

21أ وبالمثل، يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان جميع شروط عدم الاكتساب عند تقدير القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة. وبناء عليه، لمنح أدوات حقوق الملكية التي تكون بشروط عدم اكتساب، يجب على المنشأة أن تثبت السلع أو الخدمات المُستلمة من الطرف المقابل الذي يستوفي جميع شروط الاكتساب التي هي ليست شروط سوق (مثل الخدمات المُستلمة من الموظف الذي يبقى في الخدمة للفترة المُحددة من الخدمة) بغض النظر عما إذا كانت شروط عدم الاكتساب تلك قد أُستوفيت.

معالجة ميزة إعادة المنح

22 للخيارات مع "ميزة إعادة المنح"، لا يجوز أن يؤخذ في الحسبان ميزة إعادة المنح عند تقدير القيمة العادلة للخيارات الممنوحة في تاريخ القياس. وبدلا من ذلك، تجب المحاسبة عن "خيار إعادة المنح" على أنه منحة خيارات جديدة، إذا وعندما يمنح خيار إعادة المنح لاحقا.

بعد تاريخ الاكتساب

23 بعد إثبات السلع أو الخدمات المُستلمة وفقا للفقرات 10–22، والزيادة المقابلة ضمن حقوق الملكية، لا يجوز للمنشأة أن تجرى تعديلاً لاحقاً على إجمالي حقوق الملكية بعد تاريخ الاكتساب. على سبيل المثال، لا يجوز للمنشأة – لاحقاً – أن تعكس المبلغ المُثبت مقابل الخدمات المُستلمة من موظف عندما تُصادر أدوات حقوق الملكية المُكتسبة – في وقت لاحق أو، في حالة خيارات السهم، لم تُمارس الخيارات. وبالرغم من ذلك، لا يمنع هذا المتطلب المنشأة من إثبات تحويل ضمن حقوق الملكية، أي تحويل من أحد مكونات حقوق ملكية إلى آخر.

عندما لا يمكن تقدير القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية – بطريقة يمكن الاعتماد عليها

24 تنطبق المتطلبات الواردة في الفقرات 16 –23 عندما تكون المنشأة مُطالبة بأن تقيس معاملة دفع على أساس السهم بالرجوع الى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة. وفي حالات نادرة، قد تكون المنشأة غير قادرة على أن تقدر – بطريقة يمكن الاعتماد عليها – القيمة العادلة في تاريخ القياس لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، وفقا للمتطلبات الواردة في الفقرات 16–22. وفي هذه الحالات النادرة – فقط – يجب على المنشأة بدلاً من ذلك أن:

(أ) تقيس أدوات حقوق الملكية بـ "قيمتها الحقيقية" – بشكل أولي – في التاريخ الذي تحصل فيه المنشأة على السلع أو يقدم فيه الطرف المقابل الخدمة و – لاحقاً – في نهاية كل فترة تقرير وفي تاريخ التسوية النهائية، تثبت أي تغير في القيمة الحقيقية المُثبتة ضمن الربح أو الخسارة. ولمنحة خيارات السهم، يُسوى ترتيب الدفع على أساس السهم – بشكل نهائي – عندما تُمارس الخيارات، أو تُصادر (مثلاً عند وقف التوظيف) أو تنقضي (مثلاً في نهاية عمر الخيار).

(ب) تُثبت السلع أو الخدمات المُستلمة على أساس عدد أدوات حقوق الملكية التي تُكتسب – في النهاية – أو (عندما ينطبق عليها) تُمارس – في النهاية. ولتطبيق هذا المتطلب على خيارات السهم، على سبيل المثال، يجب على المنشأة أن تثبت السلع أو الخدمات المُستلمة خلال فترة الاكتساب، إن وجدت، وفقا للفقرتين 14 و15، باستثناء أن المتطلبات الواردة في الفقرة 15(ب) بشأن شرط السوق لا تنطبق. ويجب أن يستند المبلغ المُثبت للسلع أو الخدمات المُستلمة خلال فترة الاكتساب إلى عدد خيارات السهم المتوقع أن تُكتسب. ويجب على المنشأة أن تنقح ذلك التقدير، عند الضرورة، عندما تبين معلومات لاحقة أن عدد خيارات السهم التي يُتوقع أن تُكتسب يختلف عن التقديرات السابقة. وفي تاريخ الاكتساب، يجب على المنشأة أن تنقح التقدير ليساوي عدد أدوات حقوق الملكية التي تُكتسب – في النهاية. وبعد تاريخ الاكتساب، يجب على المنشأة أن تعكس المبلغ المُثبت للسلع أو الخدمات المُستلمة عندما تُصادر خيارات السهم – في وقت لاحق، أو تنقضي – في النهاية.

25 عندما تطبق المنشأة الفقرة 24، فإنه يكون من غير الضروري أن تطبق الفقرات 26 –29، نظرا لأن أي تعديلات على الأحكام والشروط التي مُنحت بمقتضاها أدوات حقوق الملكية سوف تُؤخذ في الحسبان عند تطبيق طريقة القيمة الحقيقية المُحددة في الفقرة 24. وبالرغم من ذلك، عندما تسوي المنشأة منحة أدوات حقوق ملكية تنطبق عليها الفقرة 24:

(أ) عندما تحدث التسوية خلال فترة الاكتساب، يجب على المنشأة أن تحاسب عن التسوية على أنها تعجيل للاكتساب، وبناء عليه، يجب عليها أن تثبت – مباشرةً – المبلغ الذي لو لا ذلك كان سيتم إثباته للخدمات المُتلقاة على مدى بقية فترة الاكتساب.

(ب) يجب أن يُحاسب عن أي دفعة تتم عند التسوية على أنها إعادة شراء لأدوات حقوق الملكية، أي على أنها اقتطاع من حقوق الملكية، باستثناء القدر الذي تزيد به الدفعة عن القيمة الحقيقية لأدوات حقوق الملكية، مُقاسة في تاريخ إعادة الشراء. ويجب أن تُثبت أي زيادة من هذا القبيل على أنها مصروف.

التعديلات على الأحكام والشروط التي مُنحت بمقتضاها أدوات حقوق الملكية، بما في ذلك الإلغاءات والتسويات

26 قد تُعدل المنشأة الأحكام والشروط التي مُنحت بمقتضاها أدوات حقوق الملكية. على سبيل المثال، قد تخفض سعر ممارسة خيارات ممنوحة للموظفين (أي تعيد تسعير الخيارات)، الأمر الذي يزيد القيمة العادلة لهذه الخيارات. تم التعبير عن المتطلبات الواردة في الفقرات 27 –29، للمحاسبة عن آثار التعديلات، في سياق معاملات الدفع على أساس السهم مع الموظفين. وبالرغم من ذلك، يجب أن تطبق المتطلبات – أيضا – على معاملات الدفع على أساس السهم مع أطراف بخلاف الموظفين والتي تُقاس بالرجوع الى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة. وفي الحالة الأخيرة، فأي إشارة واردة في الفقرات 27–29 إلى تاريخ المنح يجب بدلا من ذلك أن تشير إلى التاريخ الذي تحصل فيه المنشأة على السلع أو يقدم فيه الطرف المقابل الخدمة.

27 يجب على المنشأة أن تثبت، كحد أدنى، الخدمات المُتلقاة المُقاسة بالقيمة العادلة في تاريخ المنح لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، ما لم تكن هذه الأدوات غير مُكتسبة بسبب الفشل في استيفاء شرط الاكتساب (بخلاف شرط السوق) الذي كان مُحدداً في تاريخ المنح. وينطبق هذا بغض النظر عن أي تعديلات على الأحكام والشروط التي مُنحت بمقتضاها أدوات حقوق الملكية، أو عن إلغاء أو تسوية منحة أدوات حقوق الملكية تلك. بالإضافة إلى ذلك، يجب على المنشأة أن تثبت آثار التعديلات التي تزيد إجمالي القيمة العادلة لترتيب الدفع على أساس السهم أو التي تكون، بخلاف ذلك، مفيدة للموظف. وترد الإرشادات بشأن تطبيق هذا المتطلب في الملحق ب.

28 عندما تُلغى أو تُسوى منحة أدوات حقوق ملكية خلال فترة الاكتساب (بخلاف منحة مُلغاة بالمُصادرة عندما لم تُستوفى شروط الاكتساب):

(أ) يجب على المنشأة أن تحاسب عن الإلغاء أو التسوية على أنه تعجيل للاكتساب، وبناء عليه، يجب عليها أن تثبت – مباشرةً – المبلغ الذي لو لا ذلك كان سيُثبت مقابل الخدمات المُتلقاة على مدى المتبقي من فترة الاكتساب.

(ب) يجب أن يُحاسب عن أي دفعة يتم القيام بها للموظف عند إلغاء أو تسوية المنحة على أنها إعادة شراء لأداة حقوق ملكية، أي على أنها اقتطاع من حقوق الملكية، باستثناء القدر الذي تزيد به الدفعة عن القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، مُقاسة في تاريخ إعادة الشراء. ويجب أن تُثبت أي زيادة من هذا القبيل على أنها مصروف. وبالرغم من ذلك، عندما يتضمن ترتيب الدفع على أساس السهم مكونات التزام، فإنه يجب على المنشأة أن تعيد قياس القيمة العادلة للالتزام في تاريخ الإلغاء أو التسوية. يجب أن تتم المحاسبة عن أي دفعة يتم القيام بها لتسوية مكون الالتزام على أنه إطفاء للالتزام.

(ج) عندما تُمنح أدوات حقوق ملكية جديدة للموظف وفي التاريخ الذي مُنحت فيه أدوات حقوق الملكية الجديدة تلك، وحددت المنشأة الأدوات الجديدة الممنوحة على أنها أدوات حقوق ملكية بديلة لأدوات حقوق الملكية المُلغاة، فإنه يجب على المنشأة أن تحاسب عن منح أدوات حقوق الملكية البديلة بالطريقة نفسها على أنها تعديل على المنحة الأصلية لأدوات حقوق الملكية، وفقا للفقرة 27 وإرشادات التطبيق الواردة في الملحق ب. القيمة العادلة الإضافية الممنوحة هي الفرق بين القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية البديلة وصافي القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية المُلغاة في التاريخ الذي مُنحت فيه أدوات حقوق الملكية البديلة. صافي القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية المُلغاة هي قيمتها العادلة – مباشرةً – قبل الإلغاء، مطروحاً منها قيمة أية دفعة يتم القيام بها للموظف عند إلغاء أدوات حقوق الملكية التي تمت المحاسبة عنها على أنها اقتطاع من حقوق الملكية وفقا للبند (ب) أعلاه. وعندما لا تحدد المنشأة أدوات حقوق الملكية الجديدة الممنوحة على أنها أدوات حقوق ملكية بديلة لأدوات حقوق الملكية المُلغاة، فإنه يجب على المنشأة أن تحاسب عن حقوق الملكية هذه على أنها منحة جديدة لأدوات حقوق ملكية.

28أ عندما تستطيع المنشأة أو الطرف المقابل اختيار ما إذا كان سيفي بشرط عدم اكتساب، فإنه يجب على المنشأة أن تعالج فشل المنشأة أو الطرف المقابل في استيفاء شرط عدم الاكتساب هذا خلال فترة الاكتساب على أنه إلغاء.

29 عندما تعيد المنشأة شراء أدوات حقوق ملكية مُكتسبة، فإنها يجب أن تحاسب عن الدفعة التي تم القيام بها للموظف على أنها اقتطاع من حقوق الملكية، باستثناء القدر الذي تزيد به الدفعة عن القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية المُعاد شراؤها، مُقاسة في تاريخ إعادة الشراء. ويجب أن تُثبت أي زيادة من هذا القبيل على أنها مصروف.

معاملات دفع على أساس السهم تُسوى نقداً

30 لمعاملات دفع على أساس السهم تُسوى نقداً، يجب على المنشأة أن تقيس السلع أو الخدمات المُقتناة والالتزامات التي تم تحملها بالقيمة العادلة للالتزام. وإلى أن يُسوى الالتزام، يجب على المنشأة أن تعيد قياس القيمة العادلة للالتزام في نهاية كل فترة تقرير وفي تاريخ التسوية، مع إثبات أي تغيرات في القيمة العادلة ضمن الربح أو الخسارة للفترة.

31 على سبيل المثال، قد تمنح المنشأة الموظفين حقوق ارتفاع قيمة السهم على أنها جزء من حزمة مكافآتهم، حيث سيصبح الموظفون من خلالها مستحقين لدفعة نقدية مستقبلية (وليس لأداة حقوق ملكية)، تستند إلى الزيادة في سعر سهم المنشأة عن مستوى مُحدد على مدى فترة زمنية مُحددة. أو قد تمنح المنشأة موظفيها الحق في تسلم دفعة نقدية مستقبلية من خلال منحهم الحق في أسهم (بما في ذلك الأسهم التي ستُصدر عند ممارسة خيارات السهم) يمكن استرداد قيمتها، إما بشكل إلزامي (مثلاً عند وقف التوظيف) أو باختيار الموظف.

32 يجب على المنشأة أن تثبت الخدمات المُتلقاة، والتزاماً بأن تدفع مقابل هذه الخدمات، عندما يقدم الموظفون خدمة. على سبيل المثال، تُكتسب بعض حقوق ارتفاع قيمة السهم – مباشرةً، وبناء عليه، لا يُطالب الموظفون بإكمال فترة مُحددة من الخدمة ليصبحوا مستحقين للدفعة النقدية. وفي ظل غياب الدليل على خلاف ذلك، يجب على المنشأة أن تفترض أن الخدمات المُقدمة من قبل الموظفين في مقابل حقوق ارتفاع قيمة السهم قد تم تلقيها. وبالتالي يجب على المنشأة أن تثبت – مباشرةً – الخدمات المُتلقاة والتزاماً بان تدفع مقابلها. وعندما لا تُكتسب حقوق ارتفاع قيمة السهم إلا بعد أن يُكمل الموظفون فترة مُحددة من الخدمة، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت الخدمات المُتلقاة، والتزاماً بأن تدفع مقابلها، عندما يقدم الموظفون خدمة خلال تلك الفترة.

33 يجب أن يُقاس الالتزام – بشكل أولي، وفي نهاية كل فترة تقرير حتى يُسوى، بالقيمة العادلة لحقوق ارتفاع قيمة السهم، من خلال تطبيق نموذج تسعير خيار، مع الأخذ في الحسبان الأحكام والشروط التي مُنحت بمقتضاها حقوق ارتفاع قيمة السهم، وقدر الخدمة التي قدمها الموظفون حتى تاريخه.

معاملات دفع على أساس السهم مع بدائل نقدية

34 لمعاملات الدفع على أساس السهم التي تتيح فيها أحكام الترتيب إما للمنشأة أو للطرف المقابل اختيار إما أن تسوي المنشأة المعاملة نقداً (أو بأصول أخرى) أو بإصدار أدوات حقوق ملكية، يجب على المنشأة أن تحاسب عن تلك المعاملة، أو مكونات تلك المعاملة، على أنها معاملة دفع على أساس سهم تُسوى نقداً إذا، وبقدر ما، تحملت المنشأة التزاماً بأن تسوي نقداً أو بأصول أخرى، أو على أنها معاملة دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية عندما، وبالقدر الذي لم يتم تحمل مثل ذلك الالتزام.

معاملات دفع على أساس السهم تتيح فيها أحكام الترتيب للطرف المقابل اختيار التسوية

35 عندما تمنح المنشأة الطرف المقابل الحق في أن يختار ما إذا كانت معاملة دفع على أساس السهم تُسوى نقداً[4] أو بإصدار أدوات حقوق ملكية، تكون المنشأة قد منحت أداة مالية مركبة، والتي تتضمن مكون دين (أي حق الطرف المقابل في طلب الدفع نقداً) ومكون حقوق ملكية (أي حق الطرف المقابل في طلب التسوية بأدوات حقوق ملكية وليس نقداً). وللمعاملات مع أطراف بخلاف الموظفين، التي فيها تقاس القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المُستلمة – بشكل مباشر، يجب على المنشأة أن تقيس مكون حقوق الملكية للأداة المالية المركبة على أنه الفرق بين القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المُستلمة والقيمة العادلة لمكون الدين، في التاريخ الذي فيه تُستلم السلع أو الخدمات.

36 للمعاملات الأخرى، بما في ذلك المعاملات مع الموظفين، يجب على المنشأة أن تقيس القيمة العادلة للأداة المالية المركبة في تاريخ القياس، بالأخذ في الحسبان الأحكام والشروط التي مُنحت بمقتضاها الحقوق في النقد أو أدوات حقوق ملكية.

37 لتطبق الفقرة 36، يجب على المنشأة أن تقيس – أولاً – القيمة العادلة لمكون الدين، ثم تقيس القيمة العادلة لمكون حقوق الملكية – بالأخذ في الحسبان أنه يجب على الطرف المقابل أن يفقد الحق في استلام نقد لكي يستلم أداة حقوق الملكية. القيمة العادلة للأداة المالية المركبة هي مجموع القيم العادلة للمكونين. وبالرغم من ذلك، تكون معاملات الدفع على أساس السهم التي للطرف المقابل فيها خيار التسوية – غالباً – مُهيكلة بحيث تكون القيمة العادلة لأحد بدائل التسوية هي نفسها للبديل الآخر. على سبيل المثال، قد يكون للطرف المقابل الخيار في استلام خيارات سهم أو حقوق ارتفاع قيمة أسهم تُسوى نقداً. في مثل هذه الحالات، تكون القيمة العادلة لمكون حقوق الملكية صفرا، وبالتالي تكون القيمة العادلة للأداة المالية المركبة هي نفسها القيمة العادلة لمكون الدين. وعلى العكس من ذلك، عندما تختلف القيم العادلة لبدائل التسوية، فإن القيمة العادلة لمكون حقوق الملكية سوف تكون عادة أكبر من الصفر، وفي هذه الحالة سوف تكون القيمة العادلة للأداة المالية المركبة أكبر من القيمة العادلة لمكون الدين.

38 يجب على المنشأة أن تحاسب – بشكل منفصل – عن السلع أو الخدمات المُستلمة أو المُقتناة فيما يتعلق بكل مكون للأداة المالية المركبة. فلمكون الدين، يجب على المنشأة أن تثبت السلع أو الخدمات المُقتناة، والتزاماً بأن تدفع مقابل هذه السلع أو الخدمات، عندما يورد الطرف المقابل سلعا أو يقدم خدمات، وفقا للمتطلبات التي تنطبق على معاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى نقداً (الفقرات 30–33). ولمكون حقوق الملكية (إن وجد)، يجب على المنشأة أن تثبت السلع أو الخدمات المُستلمة، وزيادة ضمن حقوق الملكية، عندما يورد الطرف المقابل سلعا أو يقدم خدمات وفقا للمتطلبات التي تنطبق على معاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى بحقوق ملكية (الفقرات 10–29).

39 في تاريخ التسوية، يجب على المنشأة أن تعيد قياس الالتزام بقيمته العادلة. وعندما تصدر المنشأة أدوات حقوق ملكية عند التسوية بدلا من الدفع نقداً، فإنه يجب أن يُحول الالتزام – مباشرة – إلى حقوق ملكية، على أنه العوض مقابل أدوات حقوق الملكية المُصدرة.

40 عندما تدفع المنشأة نقداً عند التسوية بدلا من إصدار أدوات حقوق ملكية، فإنه يجب أن تنطبق تلك الدفعة لتسوية الالتزام بالكامل. ويجب أن يبقى أي مكون حقوق ملكية مُثبت – سابقاً – ضمن حقوق الملكية. وباختيار أن يستلم نقداً عند التسوية، يفقد الطرف المقابل الحق في استلام أدوات حقوق ملكية. وبالرغم من ذلك، لا يمنع هذا المتطلب المنشأة من إثبات تحويل ضمن حقوق الملكية، أي تحويل من أحد مكونات حقوق ملكية إلى آخر.

معاملات دفع على أساس السهم تتيح فيها أحكام الترتيب للمنشأة اختيار التسوية

41 لمعاملة دفع على أساس السهم تتيح فيها أحكام الترتيب للمنشأة اختيار ما إذا كانت تسوي نقداً أو بإصدار أدوات حقوق ملكية، يجب على المنشأة أن تحدد ما إذا كان عليها التزام حالي يجب تسويته نقداً، وأن تحاسب عن معاملة الدفع على أساس السهم وفقا لذلك. ويكون لدى المنشأة التزام حالي يجب تسويته نقداً عندما لا يكون لخيار التسوية بأدوات حقوق ملكية أي جوهر اقتصادي (مثلاً نظرا لأن المنشأة ممنوعة – بشكل نظامي – من إصدار أسهم)، أو أن لدى المنشأة ممارسة سابقة أو سياسة معلنة للتسوية نقداً، أو أنها تسوي – بشكل عام – نقداً حينما يطلب الطرف المقابل تسوية نقدية.

42 عندما يكون لدى المنشأة التزام حالي يجب أن تسويه نقداً، فإنه يجب عليها أن تحاسب عن المعاملة وفقا للمتطلبات التي تنطبق على معاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى نقداً، الواردة في الفقرات 30–33.

43 عندما لا يوجد مثل هذا الالتزام، فإنه يجب على المنشأة أن تحاسب عن المعاملة وفقا للمتطلبات التي تنطبق على معاملات الدفع على أساس السهم التي تسوي بحقوق ملكية، والواردة في الفقرات 10 –29. وعند التسوية:

(أ) عندما تختار المنشأة أن تسوي نقداً، فإنه تجب المحاسبة عن الدفعة النقدية على أنها إعادة شراء لحصة حقوق ملكية، أي على أنها اقتطاع من حقوق ملكية، باستثناء ما يتضح من البند (ج) أدناه.

(ب) عندما تختار المنشأة أن تسوي بإصدار أدوات حقوق ملكية، فلا تُتطلب محاسبة اضافية (بخلاف تحويل من أحد مكونات حقوق الملكية إلى آخر، عند الضرورة)، باستثناء ما يتضح من البند (ج) أدناه.

[4] في الفقرات 35–43، تشمل جميع الإشارات إلى النقد – أيضاً – الأصول الأخرى للمنشأة.

(ج) عندما تختار المنشأة بديل التسوية بالقيمة العادلة الأعلى، كما في تاريخ التسوية، فإنه يجب على المنشأة أن تثبت مصروفاً إضافياً بالقيمة الزائدة المقدمة، أي بالفرق بين النقد المدفوع والقيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية التي، لو لا ذلك، كانت سُتصدر، أو بالفرق بين القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية المُصدرة ومبلغ النقد الذي، لو لا ذلك، كان سيُدفع، أيهما يكون منطبقاً.

معاملات الدفع على أساس السهم بين منشآت المجموعة (تعديلات 2009)

43أ لمعاملات الدفع على أساس السهم بين منشآت المجموعة، يجب على المنشأة المُستلمة للسلع أو الخدمات أن تقيس السلع أو الخدمات المُستلمة، في قوائمها المالية المنفصلة أو الفردية، على أنها إما معاملة دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية أو تسوى نقداً وذلك من خلال تقويم:

(أ) طبيعة المكافآت الممنوحة.

(ب) حقوقها والتزاماتها.

المبلغ المُثبت من قبل المنشأة المُستلمة للسلع أو الخدمات قد يختلف عن المبلغ المُثبت من قبل المجموعة الموحدة أو من قبل منشأة أخرى من المجموعة تسوي معاملة الدفع على أساس السهم.

43ب يجب على المنشأة المُستلمة للسلع أو الخدمات أن تقيس السلع أو الخدمات المُستلمة على أنها معاملة دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية عندما:

(أ) تكون المكافآت الممنوحة هي أدوات حقوق ملكية خاصة بها، أو

(ب) لا يكون لدى المنشأة التزام بأن تسوي معاملة الدفع على أساس السهم.

يجب على المنشأة – لاحقاً – أن تعيد قياس مثل معاملة الدفع التي تُسوى بحقوق ملكية هذه – فقط – للتغيرات في شروط الاكتساب غير السوقية وفقا للفقرات 19–21. وفي جميع الحالات الأخرى، يجب على المنشأة المُستلمة للسلع أو الخدمات أن تقيس السلع أو الخدمات المُستلمة على أنها معاملة دفع على أساس السهم تُسوى نقداً.

43ج يجب على المنشـأة التي تسـوي معاملة الدفع على أساس السهم، عندما تستلم منشأة أخرى في المجموعة السلع أو الخدمات، أن تثبت المعاملة على أنها معاملة دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية – فقط – عندما تُسوى بأدوات حقوق ملكية المنشأة نفسها. بخلاف ذلك، يجب أن تُثبت المعاملة على أنها معاملة دفع على أساس السهم تُسوى نقداً.

43د تنطوي بعض معاملات المجموعة على ترتيبات تسديد تتطلب من منشأة من المجموعة أن تدفع لمنشأة أخرى من المجموعة مقابل توفير مدفوعات على أساس السهم لموردي السلع أو الخدمات. في مثل هذه الحالات، يجب على المنشأة التي تستلم السلع أو الخدمات أن تحاسب عن معاملة الدفع على أساس السهم وفقا للفقرة 43ب بغض النظر عن ترتيبات التسديد داخل المجموعة.

الإفصاحات

43 يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من فهم طبيعة ومدى ترتيبات الدفع على أساس السهم التي وُجدت خلال الفترة.

44 لتفعيل المبدأ الوارد في الفقرة 44، يجب على المنشأة أن تفصح – على الأقل – عما يلي:

(أ) وصف لكل نوع ترتيب الدفع على أساس السهم وُجد في أي وقت خلال الفترة، بما في ذلك الأحكام والشروط العامة لكل ترتيب، مثل متطلبات الاكتساب، والحد الأقصى لأجل الخيارات الممنوحة، وطريقة التسوية (مثلاً ما إذا كانت نقداً أو بحقوق ملكية). وقد تجمع المنشأة التي عندها أنواع متشابهة – بشكل كبير – من ترتيبات الدفع على أساس السهم هذه المعلومات، ما لم يكن الإفصاح المنفصل لكل ترتيب ضروريا لاستيفاء المبدأ الوارد في الفقرة 44.

(ب) عدد خيارات السهم والمتوسط المرجح لأسعار ممارستها لكل المجموعات التالية من الخيارات:

(1) القائمة في بداية الفترة؛

(2) الممنوحة خلال الفترة؛

(3) المُصادرة خلال الفترة؛

(4) التي تمت ممارستها خلال الفترة؛

(5) المنقضية خلال الفترة؛

(6) القائمة في نهاية الفترة؛

(7) القابلة للممارسة في نهاية الفترة.

(ج) لخيارات السهم التي تمت ممارستها خلال الفترة، المتوسط المرجح لسعر السهم في تاريخ الممارسة. وإذا تمت ممارسة الخيارات – على أساس منتظم – في جميع أجزاء الفترة، يمكن للمنشأة – بدلا من ذلك – أن تفصح عن المتوسط المرجح لسعر السهم خلال الفترة.

(د) لخيارات السهم القائمة في نهاية الفترة، نطاق أسعار الممارسة والمتوسط المرجح للعمر التعاقدي المتبقي. وعندما يكون نطاق أسعار الممارسة واسعا، فإنه يجب أن تُقسم الخيارات القائمة إلى نطاقات تكون ذات مغزى لتقدير عدد وتوقيت الأسهم الإضافية التي قد تُصدر والنقد الذي قد يُستلم عند ممارسة تلك الخيارات.

46 يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من فهم كيف حُددت القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المُستلمة، أو القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، خلال الفترة.

47 إذا قامت المنشأة بقياس القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المُستلمة على أنها عوض مقابل أدوات حقوق ملكية المنشأة – بشكل غير مباشر، بالرجوع الى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، فلتفعيل المبدأ الوارد في الفقرة 46، يجب على المنشأة أن تفصح – على الأقل – عما يلي:

(أ) لخيارات السهم الممنوحة خلال الفترة، المتوسط المرجح للقيمة العادلة لتلك الخيارات في تاريخ القياس ومعلومات عن كيف قسيت تلك القيمة العادلة، بما في ذلك:

(1) نموذج تسعير الخيار المُستخدم والمدخلات لذلك النموذج، بما في ذلك المتوسط المرجح لسعر السهم، وسعر الممارسة، والتقلب المتوقع، وعمر الخيار، وتوزيعات الأرباح المتوقعة، ومعدل الفائدة الخالي من المخاطر وأي مدخلات أخرى للنموذج، بما في ذلك الطريقة المُستخدمة والافتراضات التي وُضعت لتضمين آثار الممارسة المبكرة المتوقعة؛

(2) كيف حُدد التقلب المتوقع، بما في ذلك توضيح المدى الذي إليه كان التقلب المتوقع مُستنداً إلى التقلب التاريخي؛

(3) ما إذا كانت أي سمات أخرى لمنحة الخيار، مثل شرط السوق، قد ضُمنت وكيف ضُمنت في قياس القيمة العادلة.

(ب) لأدوات حقوق الملكية الأخرى الممنوحة خلال الفترة (أي بخلاف خيارات السهم)، عدد أدوات حقوق الملكية تلك والمتوسط المرجح لقيمتها العادلة في تاريخ القياس، ومعلومات عن كيف قيست القيمة العادلة، بما في ذلك:

(1) إذا لم تُقاس القيمة العادلة على أساس سعر ملحوظ، فكيف حُددت؛

(2) ما إذا كانت توزيعات الأرباح المتوقعة قد ضُمنت وكيف ضُمنت في قياس القيمة العادلة؛

(3) ما إذا كانت أي سمات أخرى لأدوات حقوق الملكية الممنوحة قد ضُمنت وكيف ضُمنت في قياس القيمة العادلة.

(ج) لترتيبات الدفع على أساس السهم التي عُدلت خلال الفترة:

(1) توضيح لهذه التعديلات؛

(2) القيمة العادلة الإضافية الممنوحة (نتيجة لهذه التعديلات)؛

(3) معلومات عن كيف قيست القيمة العادلة الإضافية الممنوحة، بما يتفق مع المتطلبات المُحددة في البنود (ا) و(ب) أعلاه، حيثما تكون منطبقة.

48 إذا قامت المنشأة بقياس القيمة العادلة للسلع أو الخدمات المُستلمة خلال الفترة – بشكل مباشر، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن كيف حُددت تلك القيمة العادلة، مثلاً ما إذا كانت القيمة العادلة قد قيست بسعر السوق لهذه السلع أو الخدمات.

49 إذا قامت المنشأة بدحض الافتراض الواردة في الفقرة 13، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة، وتقدم توضيحا لماذا تم دحض الافتراض.

50 يجب على المنشأة أن تفصح عن المعلومات التي تمكن مستخدمي القوائم المالية من فهم أثر معاملات الدفع على أساس السهم على ربح أو خسارة المنشأة للفترة وعلى مركزها المالي.

51 لتفعيل المبدأ الوارد في الفقرة 50، يجب على المنشأة أن تفصح – على الأقل – عما يلي:

(أ) إجمالي المصروف المُثبت للفترة والناشئ عن معاملات الدفع على أساس السهم التي أُستلمت بمقتضاها السلع أو الخدمات التي لم تتأهل للإثبات على أنها أصول وبالتالي أُثبتت – مباشرةً – على أنها مصروف، بما في ذلك الإفصاح المنفصل عن ذلك الجزء من إجمالي المصروف الذي ينشأ عن معاملات تمت المحاسبة عنها على أنها معاملات دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية؛

(ب) للالتزامات الناشئة عن معاملات دفع على أساس السهم:

(1) إجمالي المبلغ الدفتري في نهاية الفترة؛

(2) إجمالي القيمة الحقيقية، في نهاية الفترة للالتزامات التي أُكتسب مقابلها حق الطرف المقابل في النقد أو الأصول الأخرى في نهاية الفترة (مثلاً حقوق ارتفاع قيمة السهم المُكتسبة).

52 عندما لا تستوفي المعلومات المطلوب أن يُفصح عنها بموجب هذا المعيار الدولي للتقرير المالي المبادئ الواردة في الفقرات 44، و46 و50، فإنه يجب على المنشأة أن تفصح عن معلومات إضافية عندما يكون من الضروري استيفائها لها.

مقتضيات التحول

53 لمعاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى بحقوق ملكية، يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي على منح الأسهم، وخيارات السهم أو أدوات حقوق الملكية الأخرى التي مُنحت بعد 7 نوفمبر 2002 ولم تُكتسب بعد في تاريخ سريان هذا المعيار الدولي للتقرير المالي.

54 تُشجع المنشأة، ولكنها ليست مُطالبة، أن تطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي على المنح الأخرى لأدوات حقوق الملكية إذا كانت المنشأة قد أفصحت – بشكل عام – عن القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية تلك، المُحددة في تاريخ القياس.

55 لجميع منح أدوات حقوق الملكية التي ينطبق عليها هذا المعيار الدولي للتقرير المالي، يجب على المنشأة أن تعيد عرض المعلومات المقارنة، و حيثما يكون منطبقاً، تعدل الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة لأبكر فترة معروضة.

56 لجميع منح أدوات حقوق الملكية التي لا يطبق عليها هذا المعيار الدولي للتقرير المالي (مثلاً أدوات حقوق الملكية الممنوحة في 7 نوفمبر 2002 أو قبله)، يجب على المنشأة – مع ذلك – أن تفصح عن المعلومات المطلوبة بموجب الفقرتين 44 و45.

57 بعد أن يصبح المعيار الدولي للتقرير المالي ساريا، عندما تعدل المنشأة احكام أو شروط منحة أدوات حقوق الملكية التي لا ينطبق عليها هذا المعيار الدولي للتقرير المالي، فإنه يجب على المنشأة – مع ذلك – أن تطبق الفقرات 26–29 للمحاسبة عن أي من مثل هذه التعديلات.

58 للالتزامات الناشئة عن معاملات الدفع على أساس السهم الموجودة في تاريخ سريان هذا المعيار الدولي للتقرير المالي، يجب على المنشأة أن تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي – بأثر رجعي. ولهذه الالتزامات، يجب على المنشأة أن تعيد عرض المعلومات المقارنة، بما في ذلك تعديل الرصيد الافتتاحي للأرباح المبقاة في أبكر فترة معروضة عرضت لها معلومات مقارنة، باستثناء أن المنشأة غير مُطالبة بأن تعرض معلومات مقارنة إلى المدى الذي تكون فيه المعلومات متعلقة بفترة أو تاريخ أبكر من 7 نوفمبر 2002.

59 تُشجع المنشأة، ولكنها ليست مطالبة، أن تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي – بأثر رجعي على الالتزامات الأخرى الناشئة عن معاملات دفع على أساس السهم، على سبيل المثال، على الالتزامات التي سويت خلال فترة تُعرض لها معلومات مقارنة.

تاريخ السريان

60 يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار الدولي للتقرير المالي للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2005 أو بعده. ويُشجع على التطبيق الأبكر. وعندما تطبق منشأة المعيار الدولي للتقرير المالي لفترة تبدأ قبل 1 يناير 2005، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

61 عدل المعيار الدولي للتقرير المالي 3 (المُنقح في 2008) و"التحسينات على المعايير الدولية للتقرير المالي" المُصدر في أبريل 2009 الفقرة 5. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يوليو 2009 أو بعده. ويُسمح بالتطبيق الأبكر. وعندما تطبق منشأة المعيار الدولي للتقرير المالي 3 (المُنقح في 2008) لفترة أبكر، فإنه يجب عليها أن تطبق التعديلات – أيضاً – على تلك الفترة الأبكر.

62 يجب على المنشأة أن تطبق التعديلات التالية – بأثر رجعي – في الفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2009 أو بعده:

(أ) المتطلبات الواردة في الفقرة 21 أ فيما يتعلق بمعالجة شروط عدم الاكتساب؛ و

(ب) التعريفات المنقحة لـ "الاكتساب" و "شروط الاكتساب" الواردة في الملحق أ؛ و

(ج) التعديلات الواردة في الفقرات 28 و28 أ فيما يتعلق بالإلغاءات.

ويُسمح بالتطبيق الأبكر. وعندما تطبق منشأة هذه التعديلات لفترة تبدأ قبل 1 يناير 2009، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

63 يجب على المنشأة أن تطبق التعديلات التالية والتي تم إجراؤها من قبل "معاملات دفع على أساس السهم للمجموعة تُسوى نقداً" المصدر في يونيو 2009 – بأثر رجعى، مع مراعاة مقتضيات التحول الواردة في الفقرات 53 –59، وفقا لمعيار المحاسبة الدولي 8 "السياسات المحاسبية، والتغييرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" للفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2010 أو بعده:

(أ) تعديل الفقرة 2، وحذف الفقرة 3 وإضافة الفقرات 3أ و43أ–43د والفقرات ب45، ب47، ب50، ب54، ب56– ب58 و ب60 في الملحق ب فيما يتعلق بالمحاسبة عن المعاملات بين منشآت المجموعة.

(ب) التعريفات المُنقحة أو المُعدلة في الملحق أ للمصطلحات التالية:

- معاملة دفع على أساس السهم تُسوى نقداً؛ و
- معاملة دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية؛ و
- ترتيب الدفع على أساس السهم.
- معاملة دفع على أساس السهم.

عندما تكون المعلومات الضرورية للتطبيق – بأثر رجعى – غير متاحة، فإنه يجب على المنشأة أن تظهر في قوائمها المالية المنفصلة أو الفردية المبالغ المُثبتة – سابقا – في القوائم المالية الموحدة للمجموعة. ويُسمح بالتطبيق الأبكر. وعندما تطبق منشأة التعديلات لفترة تبدأ قبل 1 يناير 2010، فإنه يجب عليها أن تفصح عن تلك الحقيقة.

63أ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي 10 " القوائم المالية الموحدة " والمعيار الدولي للتقرير المالي 11، المُصدر في مايو 2011، الفقرة 5 والملحق أ. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 10 والمعيار الدولي للتقرير المالي 11.

63ب عدّلت دورة التحسينات السنوية للمعايير الدولية للتقرير المالي 2010-2012 الصادر في ديسمبر 2013 الفقرتين 15 و19. في الملحق أ، تعريفات "شروط الاستحقاق" و "شرط السوق" تم تعديلها وتم إضافة تعريفي "شرط الأداء و "شرط الخدمة". تطبق المنشأة بأثر مستقبلي هذه التعديلات لمعاملات الدفع على أساس السهم التي تاريخ منحها في 1 يوليو 2014 أو بعدة. يسمح بالتطبيق المبكر، في حال قامت المنشأة بتطبيق هذه التعديلات لفترة سابقة فعليها الإفصاح عن تلك الحقيقة.

63ج عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي 9 الصادر في يوليو 2014 الفقرة 6. يجب على المنشأة تطبيق هذه التعديلات عند تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي 9.

سحب التفسيرات

64 يحل "معاملات دفع على أساس السهم للمجموعة تُسوى نقداً" المُصدر في يونيو 2009 محل تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي 8 "نطاق المعيار الدولي للتقرير المالي 2" وتفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي 11 "المعيار الدولي للتقرير المالي 2– معاملات المجموعة وأسهم الخزانة". وقد انطوت التعديلات التي تم إجراؤها من خلال تلك الوثيقة على المتطلبات السابقة المُحددة في تفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي 8 وتفسير لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقرير المالي 11 كما يلي:

(أ) عدلت الفقرة 2 وأضافت الفقرة 13أ فيما يتعلق بالمحاسبة عن المعاملات التي لا تستطيع المنشأة فيها أن تحدد – بشكل مُحدد – بعض أو جميع السلع أو الخدمات المُستلمة. هذه المتطلبات كانت سارية للفترات السنوية التي تبدأ في 1 مايو 2006 أو بعده.

(ب) أضافت الفقرات ب46، ب48، ب49، ب51–ب53، ب55، ب59 وب61 في الملحق ب فيما يتعلق بالمحاسبة عن المعاملات بين منشآت المجموعة. هذه المتطلبات كانت سارية للفترات السنوية التي تبدأ في 1 مارس 2007 أو بعده.

وتم تطبيق هذه المتطلبات – بأثر رجعى – وفقا لمتطلبات معيار المحاسبة الدولي 8، مع مراعاة مقتضيات التحول للمعيار الدولي للتقرير المالي 2.

الملحق أ
المصطلحات المعرفة

يُعد هذا الملحق جزءً لا يتجزأ من المعيار الدولي للتقرير المالي.

معاملة دفع على أساس السهم تُسوى نقداً

معاملة دفع على أساس السهم تقتني فيها المنشأة السلع أو الخدمات من خلال تحمل التزام بتحويل نقد أو أصول أخرى إلى مورد هذه السلع أو الخدمات بمبالغ تستند إلى سعر (أو قيمة) **أدوات حقوق ملكية** (بما في ذلك الأسهم أو **خيارات السهم**) للمنشأة أو منشأة أخرى من المجموعة.

الموظفون وغيرهم الذين يقدمون خدمات مشابهة

الأفراد الذين يقدمون خدمات شخصية للمنشأة ويكونون إما (أ) أفراداً يُعدون كموظفين لأغراض نظامية أو ضريبية، أو أن (ب) أفراداً يعملون للمنشأة بموجب توجيهها بالطريقة نفسها مثل الأفراد الذين يُعدون كموظفين لأغراض نظامية أو ضريبية، أو (ج) تكون الخدمات المُقدمة مشابهة لتلك المقدمة من قبل الموظفين. على سبيل المثال، يشمل المصطلح جميع أفراد الإدارة، أي أولئك الأشخاص الذين لهم سلطة ومسئولية لتخطيط وتوجيه ورقابة أنشطة المنشأة، بما في ذلك المديرين غير التنفيذيين.

أداة حقوق الملكية

عقد يدلل على حصة متبقية في أصول منشأة بعد طرح جميع التزاماتها[5].

أداة حقوق الملكية الممنوحة

الحق (المشروط أو غير المشروط) في **أداة حقوق ملكية** المنشأة الممنوح من قبل المنشأة لطرف آخر بموجب **معاملة دفع على أساس السهم**.

معاملة دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية

معاملة الدفع على أساس السهم التي فيها:

(أ) تستلم المنشأة السلع أو الخدمات على أنها عوض مقابل **أدوات حقوق ملكيتها** (بما في ذلك الأسهم أو **خيارات السهم**)، أو

(ب) تستلم المنشأة السلع أو الخدمات ولكن ليست مُلزمة بأن تسوي المعاملة مع المورد.

القيمة العادلة

المبلغ الذي في مقابله يمكن مُبادلة أصل، أو تسوية التزام، أو يمكن مُبادلة **أداة حقوق ملكية ممنوحة**، بين أطراف على قدر من المعرفة والرغبة في التعامل، في معاملة تتم على اساس التنافس الحرّ.

تاريخ المنح

التاريخ الذي تتفق فيه المنشأة وطرف آخر (بما في ذلك موظف) على **ترتيب دفع على أساس السهم**، وهو عندما يكون لدى المنشأة والطرف المقابل تفهم مشترك لأحكام وشروط الترتيب. وفي تاريخ المنح تمنح المنشأة الطرف المقابل الحق في نقد، أو أصول أخرى أو في **أدوات حقوق ملكية** المنشأة، شريطة أن تُستوفى **شروط الاكتساب** المُحددة، إن وجدت. إذا كانت تلك الاتفاقية تخضع لعملية تصديق (على سبيل المثال من قبل حملة الأسهم)، فإن تاريخ المنح يكون هو التاريخ عندما يتم الحصول على ذلك التصديق.

القيمة الحقيقية

الفرق بين **القيمة العادلة** للأسهم التي للطرف المقابل الحق (مشروط أو غير مشروط) في أن يكتتب فيها أو له الحق في أن يستلمها، والسعر (إن وجد) الذي يكون (أو سوف يكون) مطلوباً من الطرف المقابل أن يدفعه مقابل هذه الأسهم. على سبيل المثال، **خيار سهم** بسعر ممارسة 15 وحدة نقد[6] للسهم، و**قيمته العادلة** 20 وحدة نقد، يكون له قيمة حقيقية 5 وحدة نقد.

---

[5] يعرف "إطار مفاهيم التقرير المالي" الالتزام على أنه تعهد حالي للمنشأة ينشأ عن أحداث سابقة، يتوقع أن ينتج عن تسويته تدفق خارج من المنشأة من موارد تنطوي على منافع اقتصادية (أي تدفق خارج من النقد أو من أصول أخرى للمنشأة)

شرط السوق شرط أداء يتوقف عليه سعر ممارسة **أداة حقوق ملكية**، أو اكتسابها أو قابلية ممارستها وهو يتعلق بسعر السوق **لأدوات حقوق ملكية** المنشأة، مثل:
(أ) بلوغ سعر مُحدد للسهم أو مبلغ مُحدد **لقيمة حقيقية لـ خيار سهم**،
(ب) تحقيق هدف يستند إلى سعر سوق (أو قيمة) **أدوات حقوق ملكية** المنشأة (أو أدوات ملكية منشأة أخرى في نفس المجموعة) بالنسبة إلى مؤشر أسعار السوق لـ **أدوات حقوق ملكية** المنشآت الأخرى.
تتطلب شروط السوق من الطرف المقابل إكمال فترة محددة من الخدمة (أي شرط خدمة)، متطلب الخدمة يمكن أن يكون صريحاً أو ضمنياً.

تاريخ القياس التاريخ الذي تُقاس فيه **القيمة العادلة** لـ **أدوات حقوق الملكية الممنوحة** لأغراض هذا المعيار الدولي للتقرير المالي. وللمعاملات مع **الموظفين وغيرهم الذين يقدمون خدمات مشابهة**، فإن تاريخ القياس يكون هو **تاريخ المنح**. وللمعاملات مع أطراف بخلاف الموظفين (وأولئك الذين يقدمون خدمات مشابهة)، فإن تاريخ القياس يكون هو التاريخ الذي تحصل فيه المنشأة على السلع أو يقدم فيه الطرف المقابل الخدمة.

شرط الأداء شروط الاكتساب التي تتطلب:

(أ) إكمال الطرف المقابل فترة خدمة محددة (أي شرط الخدمة)، متطلب الخدمة قد يكون صريحاً أو ضمنياً، و

(ب) أهداف الأداء المحددة الواجب توافرها عند تقديم الطرف المقابل للخدمة المطلوبة في (أ).

فترة تحقيق أهداف الأداء:

(أ) لا يجوز أن تتجاوز نهاية فترة الخدمة، و

(ب) قد تبدأ قبل فترة الخدمة بشرط ألا يكون تاريخ بدء هدف الأداء قبل بداية فترة الخدمة بصورة جوهرية.

يتم تعريف هدف الأداء بالرجوع إلى:

(أ) عمليات المنشأة (أو أنشطتها) أو عمليات وأنشطة منشأة أخرى في نفس المجموعة (أي شرط غير سوقي). أو

(ب) سعر (قيمة) أدوات ملكية المنشأة أو أدوات ملكية منشأة أخرى في نفس المجموعة (بما في ذلك الأسهم وخيارات الأسهم) (أي شرط السوق).

قد يتعلق هدف الأداء إما بأداء المنشأة ككل أو جزء من المنشأة (أو جزء من المجموعة)، مثل قسم أو موظف.

ميزة إعادة المنح ميزة تتيح المنح التلقائي لـ **خيارات سهم** إضافية حينما يمارس حامل الخيار الخيارات الممنوحة – سابقاً – مستخدماً أسهم المنشأة – بدلاً من – النقد، ليفي بسعر الممارسة.

خيار إعادة المنح **خيار سهم** جديد يُمنح عندما يُستخدم سهم للوفاء بسعر ممارسة **خيار سهم** سابق.

شرط الخدمة شرط الإكتساب الذي يتطلب من الطرف المقابل إكمال فترة محددة من الخدمة يتم خلالها تقديم الخدمات للمنشأة. إذا كان الطرف المقابل بغض النظر عن السبب، يتوقف عن تقديم الخدمة خلال فترة الإكتساب، فقد فشل في تلبية الشرط. لا يتطلب شرط الخدمة توفر هدف الأداء.

[6] في هذا الملحق، تُقوم المبالغ النقدية بـ "وحدات عملة".

ترتيب دفع على أساس السهم اتفاقية بين المنشأة (أو منشأة أخرى من المجموعة[7] أو أي حامل سهم لمنشأة من المجموعة) وطرف آخر (بما في ذلك موظف) تمنح الطرف المقابل الحق في أن يستلم:

(أ) نقداً أو أصولاً أخرى من أصول المنشأة مقابل المبالغ التي تستند إلى سعر (أو قيمة) **أدوات حقوق ملكية** (بما في ذلك الأسهم أو **خيارات السهم**) المنشأة أو في منشأة أخرى من المجموعة، أو

(ب) **أدوات حقوق ملكية** (بما في ذلك الأسهم أو **خيارات السهم**) المنشأة أو منشأة أخرى من المجموعة،

شريطة أن تُستوفى شروط الاكتساب المُحددة، ان وجدت.

معاملة دفع على أساس السهم المعاملة التي فيها:

(أ) تستلم المنشأة سلعاً أو خدمات من مورد تلك السلع أو الخدمات (بما في ذلك موظف) في **ترتيب دفع على أساس السهم**، أو

(ب) تتحمل المنشأة التزاماً بأن تسوي المعاملة مع المورد في **ترتيب دفع على أساس السهم** عندما تستلم منشأة أخرى من المجموعة تلك السلع أو الخدمات.

خيار السهم العقد الذي يعطي الحامل الحق، ولكن ليس الإلزام، في أن يكتتب في أسهم المنشأة بسعر ثابت أو قابل للتحديد لفترة زمنية مُحددة.

مُكتسب أن يصبح حقاً. بموجب **ترتيب دفع على أساس السهم**، يُكتسب حق طرف مقابل في أن يستلم نقداً، أو أصولاً اخرى أو **أدوات حقوق ملكية** المنشأة عندما لا يعد حق الطرف المقابل مشروطاً باستيفاء أي **شروط اكتساب**.

شروط الاكتساب الشروط التي تحدد ما إذا كانت المنشأة تتلقى الخدمات التي تمنح الطرف المقابل الحق في استلام نقد، أو أصول أخرى أو **أدوات حقوق ملكية** المنشأة، بموجب **ترتيب دفع على أساس السهم**. وتكون شروط الاكتساب إما شروط خدمة أو شروط أداء.

فتره الاكتساب الفترة التي يجب أن تُستوفى خلالها جميع **شروط الاكتساب** المُحددة لـ **ترتيب دفع على أساس السهم**.

[7] عُرفت "المجموعة" في الملحق أ للمعيار الدولي للتقرير المالي 10 "القوائم المالية الموحدة" على أنها "المنشأة الأم ومنشآتها التابعة " من منظور المنشأة الأم النهائية للمنشأة معدة التقرير.

الملحق ب
إرشادات التطبيق

يُعد هذا الملحق جزءً لا يتجزأ من المعيار الدولي للتقرير المالي.

تقدير القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة

ب1 تناقش الفقرات ب2–ب41 من هذا الملحق قياس القيمة العادلة للأسهم وخيارات السهم الممنوحة، بالتركيز علي الأحكام والشروط المُحددة التي هي سمات مشتركه لمنحة الأسهم أو خيارات السهم للموظفين. وبناءً عليه، فهي لا تُعد حصرية. إضافة إلى ذلك، ونظراً لأن موضوعات التقويم التي نُوقشت أدناه تركز على الأسهم وخيارات السهم الممنوحة للموظفين، فإنه يفترض أن القيمة العادلة للأسهم أو خيارات السهم تُقاس في تاريخ المنح. وبالرغم من ذلك، تنطبق كثير من موضوعات التقويم التي نوقشت أدناه (مثلاً تحديد التقلب المتوقع) – أيضاً – في سياق تقدير القيمة العادلة للأسهم أو خيارات السهم الممنوحة لأطراف بخلاف الموظفين في التاريخ الذي تحصل فيه المنشأة علي السلع أو يقدم فيه الطرف المقابل الخدمة.

الأسهم

ب2 للأسهم الممنوحة للموظفين، يجب أن تُقاس القيمة العادلة للأسهم بسعر السوق لأسهم المنشأة (أو بسعر سوق مُقدر، عندما لا يُتاجر في أسهم المنشأة في سوق عام)، معدلاً بالأخذ في الحسبان الأحكام والشروط التي مُنحت بناءً عليها الأسهم (باستثناء شروط الاكتساب المُستبعدة من قياس القيمة العادلة وفقا للفقرات 19–21).

ب3 على سبيل المثال، عندما لا يحق للموظف أن يستلم توزيعات أرباح خلال فترة الاكتساب، فإنه يجب أخذ هذا العامل في الحسبان عند تقدير القيمة العادلة للأسهم الممنوحة. وبالمثل، عندما تكون الأسهم خاضعة لقيود على التحويل بعد تاريخ الاكتساب، فإنه يجب أن يتم أخذ ذلك العامل في الحسبان، ولكن – فقط – إلى المدى الذي تؤثر فيه قيود ما بعد الاكتساب على السعر الذي سيدفعه مشارك في السوق على قدر من المعرفة والرغبة في التعامل مقابل ذلك السهم. على سبيل المثال، عندما يُتاجر في الأسهم – بشكل نشط – في سوق عميقة تتمتع بالسيولة، فقد يكون لقيود التحويل بعد الاكتساب أثر ضئيل – إن وجد – على السعر الذي سيدفعه مشارك في السوق على قدر من المعرفة والرغبة في التعامل مقابل تلك الأسهم. ولا يجوز أن يُؤخذ في الحسبان القيود على التحويل أو القيود الأخرى التي توجد خلال فترة الاكتساب عند تقدير القيمة العادلة – في تاريخ المنح – للأسهم الممنوحة، نظراً لأن تلك القيود تنبع من وجود شروط الاكتساب، التي يُحاسب عنها وفقا للفقرات 19–21.

خيارات السهم

ب4 لخيارات السهم الممنوحة للموظفين، في كثير من الحالات لا تكون أسعار السوق متاحة، نظراً لأن الخيارات الممنوحة تخضع للأحكام والشروط التي لا تنطبق على الخيارات التي يُتاجر فيها. وعندما لا توجد خيارات يُتاجر فيها بأحكام وشروط مشابهة، فإنه يجب تقدير القيمة العادلة للخيارات الممنوحة من خلال تطبيق نموذج تسعير خيار.

ب5 يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان العوامل التي كان سيأخذها مشاركون في السوق، على قدر من المعرفة والرغبة في التعامل، في الحسبان عند اختيار نموذج تسعير خيار لتطبيقه. على سبيل المثال، لكثير من خيارات الموظف أعمار طويلة، وتكون – عادةً – قابلة للممارسة خلال الفترة بين تاريخ الاكتساب ونهاية عمر الخيارات، وتُمارس – غالباً – مبكراً. ينبغي أن تؤخذ في الحسبان هذه العوامل عند تقدير القيمة العادلة – في تاريخ المنح – للخيارات. ولكثير من المنشآت، قد يحول هذا دون استخدام طريقة بلاك – سكولز – ميرتُن الحسابية، التي لا تسمح باحتمال الممارسة قبل نهاية عمر الخيار وقد لا تعكس – بشكل كاف – آثار الممارسة المبكرة المتوقعة. وهي – أيضا – لا تسمح باحتمال أنه قد يختلف التقلب المتوقع ومدخلات النموذج الأخرى على مدي عمر الخيار. وبالرغم من ذلك، قد لا تنطبق العوامل المُحددة أعلاه على خيارات السهم ذات الأعمار التعاقدية القصيرة نسبيا، أو التي يجب أن تُمارس خلال فترة زمنية قصيرة بعد تاريخ الاكتساب. وفي هذه الحالات، قد تنتج طريقة بلاك – سكولز – ميرتُن الحسابية قيمة تكون هي نفسها – تقريباً – كما لنموذج تسعير خيار أكثر مرونة.

ب6 تأخذ جميع نماذج تسعير الخيار في الحسبان – كحد أدنى – العوامل التالية:

(أ) سعر ممارسة الخيار؛ و

(ب) عمر الخيار؛ و

(ج) السعر الحالي للأسهم المعنية؛ و

(د) التقلب المتوقع لسعر السهم؛ و

(هـ) توزيعات الأرباح المتوقعة على الأسهم (عندما يكون ذلك مناسبا)؛ و

(و) معدل الفائدة الخالي من المخاطر لعمر الخيار.

ب7 يجب الأخذ في الحسبان – أيضاً – العوامل الأخرى التي كان سيأخذها مشاركون في السوق، على قدر من المعرفة والرغبة في التعامل، في الحسبان عند وضع السعر (باستثناء شروط الاكتساب ومزايا إعادة المنح التي تُستبعد من قياس القيمة العادلة وفقا للفقرات 19–22).

ب8 على سبيل المثال، لا يمكن – عادةً – مُمارسه خيار سهم ممنوح لموظف خلال فترات مُحددة (مثلاً خلال فترة الاكتساب أو خلال فترات مُحددة من قبل الجهات التنظيمية للأوراق المالية). ويجب أن يؤخذ هذا العامل في الحسبان إذا كان نموذج تسعير الخيار المُطبق سيفترض – بخلاف ذلك – أن الخيار يمكن أن يُمارس في أي وقت خلال عمره. وبالرغم من ذلك، عندما تستخدم المنشأة نموذج تسعير خيار والذي يُقوم الخيارات التي يمكن ممارستها – فقط – في نهاية عمر الخيارات, فلا يُتطلب تعديل لعدم القدرة علي ممارستها خلال فترة الاكتساب (أو فترات أخرى خلال عمر الخيارات), نظراً لأن النموذج يفترض أن الخيارات لا يمكن ممارستها خلال تلك الفترات.

ب9 بالمثل، يُعد احتمال الممارسة المبكرة للخيار عاملاً آخر مشتركاً لخيارات السهم للموظف، على سبيل المثال، بسبب أن الخيار غير قابل للتحويل بحرية، أو بسبب أنه يجب على الموظف أن يمارس جميع الخيارات المُكتسبة عند وقف التوظيف. ويجب أن تؤخذ في الحسبان آثار الممارسة المبكرة المتوقعة، كما نُوقشت في الفقرات ب16–ب21.

ب10 لا يجوز أن تُؤخذ في الحسبان العوامل التي لم يكن سيأخذها مشارك في السوق على قدر من المعرفة والرغبة في التعامل في الحسبان عند وضع سعر لخيار سهم (أو أداة حقوق ملكية أخرى) عند تقدير القيمة العادلة لخيارات السهم (أو أدوات حقوق ملكية اخرى) الممنوحة. على سبيل المثال، لخيارات السهم الممنوحة لموظفين، لا تُعد العوامل التي تؤثر في قيمة الخيار من منظور الموظف الفرد – فقط –ملائمة لتقدير السعر الذي كان سيُوضع من قبل مشارك في السوق على قدر من المعرفة والرغبة في التعامل.

مدخلات نماذج تسعير الخيار

ب11 عند تقدير التقلب المتوقع للأسهم المعنية وتوزيعات الأرباح عليها، يكون الهدف هو الاقتراب من التوقعات التي ستنعكس في سعر سوق حالي أو سعر مُبادلة تفاوضي للخيار. وبالمثل، عند تقدير آثار الممارسة المبكرة لخيارات سهم الموظف، يكون الهدف هو الاقتراب من التوقعات التي سيطورها طرف خارجي يمكنه الوصول لمعلومات مفصلة عن سلوك ممارسة الموظفين على أساس معلومات متاحة في تاريخ المنح.

ب12 من المُرجح – غالباً – أن يكون هناك نطاق من التوقعات المعقولة حول التقلب المستقبلي، وتوزيعات الأرباح وسلوك الممارسة. وفي هذه الحالة، ينبغي أن تُحسب قيمة متوقعة، من خلال ترجيح كل مبلغ داخل النطاق باحتمالية الحدوث المرتبطة به.

ب13 تستند التوقعات حول المستقبل – بشكل عام – إلى الخبرة، وتُعدل عندما يُتوقع أن يختلف المستقبل – بشكل معقول – عن الماضي. وفي بعض الظروف، قد تبين العوامل القابلة للتحديد أن الخبرة التاريخية غير المُعدلة تُعد مؤشراً ضعيفاً – نسبياً – للخبرة المستقبلية. على سبيل المثال، إذا كان لدى المنشأة اثنان من خطوط العمل المختلفة – بشكل واضح – وتستبعد ذلك الذي كان أقل خطراً – بشكل جوهري – من الآخر، فقد لا يُعد التقلب التاريخي المعلومة الأفضل التي تؤسس عليها توقعات معقولة للمستقبل.

ب14 في ظروف أخرى، قد لا تكون المعلومات التاريخية متاحة. على سبيل المثال، سيكون للمنشأة المُدرجة –حديثاً – القليل، إن وجد، من البيانات التاريخية عن التقلب في سعر سهمها. وقد نُوقشت المنشآت غير المُدرجة والمُدرجة – حديثاً – بشكل أوسع أدناه.

ب15 باختصار، لا ينبغي للمنشأة أن تؤسس تقديرات التقلب، وسلوك الممارسة وتوزيعات الأرباح – ببساطة – على معلومات تاريخية بدون الأخذ في الحسبان المدى الذي يتوقع فيه أن تكون الخبرة السابقة تنبؤً – بشكل معقول – بالخبرة المستقبلية.

الممارسة المبكرة المتوقعة

ب16 يمارس الموظفون – غالباً – خيارات السهم مبكراً، لأسباب متنوعة. على سبيل المثال، تكون خيارات سهم الموظف – عادةً – غير قابلة للتحويل. ويدفع هذا الموظفين – غالباً – إلى ممارسة خيارات السهم الخاصة بهم مبكرا، نظراً لأن تلك هي الطريقة الوحيدة للموظفين لتصفية مركزهم. يُطالب – أيضاً – الموظفون الذين لا يستمرون في الوظيفة – عادةً – بأن يمارسوا أية خيارات مُكتسبة خلال فترة زمنيه قصيرة، وإلا تُصادر خيارات السهم. ويتسبب هذا العامل – أيضا – في الممارسة المبكرة لخيارات سهم الموظف. ومن العوامل الأخرى المسببة للممارسة المبكرة بغض المخاطر والحاجة لتنوع للثروة.

ب17 تعتمد الوسائل التي يتم من خلالها أخذ آثار الممارسة المبكرة المتوقعة في الحسبان علي نوع نموذج تسعير الخيار المُطبق. على سبيل المثال، يمكن أخذ الممارسة المبكرة المتوقعة في الحسبان من خلال استخدام تقدير للعمر المُتوقع للخيار (والذي هو، لخيار سهم الموظف، الفترة الزمنية من تاريخ المنح إلى التاريخ الذي يتوقع فيه أن يُمارس الخيار) على أنه مدخل في نموذج تسعير خيار (مثلاً طريقة بلاك– سكولز– ميرتُن الحسابية). وبدلا من ذلك، يمكن أن تُصاغ الممارسة المبكرة المتوقعة ضمن نموذج تسعير خيار ثنائي الحد أو نموذج مشابه يستخدم العمر التعاقدي على أنه مدخل.

ب18 تشمل العوامل التي تؤخذ في الحسبان عند تقدير الممارسة المبكرة:

(أ) طول فترة الاكتساب، نظراً لأنه لا يمكن – عادةً – ممارسه خيار السهم حتى نهاية فترة الاكتساب. وبالتالي، يستند تحديد آثار الممارسة المبكرة المتوقعة على التقويم إلى افتراض أن الخيارات سوف تُكتسب. وقد نُوقشت آثار شروط الاكتساب في الفقرات 19–21.

(ب) متوسط طول الفترة التي ظلت فيها خيارات مشابهة قائمة في الماضي.

(ج) سعر الأسهم المعنية. قد تبين الخبرة ميل الموظفين إلى ممارسة الخيارات عندما يصل سعر السهم إلى مستوى مُحدد أعلى من سعر الممارسة.

(د) مستوى الموظف داخل التنظيم. فعلى سبيل المثال، قد تبين الخبرة ميل موظفي المستويات العليا إلى ممارسة الخيارات في وقت لاحق بعد موظفي المستويات الدنيا (نوقشت – بشكل أوسع – في الفقرة ب 21).

(هـ) التقلب المتوقع للأسهم المعنية. في المتوسط، قد يميل الموظفون إلى ممارسة الخيارات على الأسهم ذات التقلب العالي في وقت أبكر منه على الأسهم ذات التقلب المنخفض.

ب19 كما يتضح من الفقرة ب17، يمكن أن تؤخذ آثار الممارسة المبكرة في الحسبان من خلال استخدام تقدير للعمر المتوقع للخيار على أنه مدخل في نموذج تسعير خيار. وعند تقدير العمر المتوقع لخيارات السهم الممنوحة لمجموعة من الموظفين، فإنه يمكن للمنشأة أن تؤسس ذلك التقدير على متوسط مرجح – بشكل مناسب – للعمر المتوقع لكامل مجموعة الموظفين أو على متوسط مرجح – بشكل مناسب – لأعمار مجموعات فرعية لموظفين داخل المجموعة، على أساس بيانات أكثر تفصيلا حول سلوك ممارسة الموظفين (نوقشت – بشكل أوسع – أدناه).

ب20 من المرجح أن يكون مهماً فصل منحة خيار في مجموعات لموظفين ذوي سلوك ممارسة متجانس – نسبيا. لا تُعد قيمة الخيار دالة خطية لمدة الخيار؛ فالقيمة تزيد بمعدل متناقص كلما طال الأجل. على سبيل المثال، عندما تكون جميع الافتراضات الأخرى متساوية، فرغم أن خياراً لسنتين يكون ذا قيمة أكبر من خيار لسنة واحدة، إلا أنه ليس ذا قيمة ضعف قيمته. ويعني ذلك أن حساب قيمة الخيار المقدرة على أساس متوسط مرجح واحد للعمر يشمل أعماراً فردية مختلفة – بشكل كبير – سيضخم إجمالي القيمة العادلة لخيارات السهم الممنوحة. وفصل الخيارات الممنوحة في عدة مجموعات، لكل منها نطاق ضيق – نسبياً – من الأعمار مشمول في المتوسط المرجح لعمرها، يخفض من ذلك التضخيم.

ب21 تنطبق اعتبارات مشابهة عند استخدام نموذج ثنائي الحد أو نموذج مشابه. على سبيل المثال، قد تبين خبرة المنشأة التي تمنح خيارات – على نطاق واسع – لجميع مستويات الموظفين ميل المديرين التنفيذيين في المستويات العليا إلى الاحتفاظ بخياراتهم لأجل أطول من الأجل الذي يحتفظ خلاله موظفو الإدارة الوسطى بخياراتهم وميل موظفي المستويات الدنيا إلى ممارسة خياراتهم في فترة أبكر بالمقارنة بأي مجموعة أخرى. بالإضافة الى ذلك، الموظفون الذين يُشجعون على، أو يُطالبون بـ، الاحتفاظ بمبلغ – كحد أدنى – لأدوات حقوق ملكية صاحب عملهم، بما في ذلك الخيارات، قد يمارسون– في المتوسط – الخيارات في وقت لاحق بعد الموظفين غير الخاضعين لذلك الشرط. وفي تلك الحالات، سينتج عن فصل الخيارات وفقا لمجموعات من المستلمين ذوي سلوك ممارسة متجانس – نسبياً – تقدير أكثر دقة لإجمالي القيمة العادلة لخيارات السهم الممنوحة.

التقلب المتوقع

ب22 التقلب المتوقع هو قياس للسعر الذي يتوقع أن يتذبذب به السعر خلال الفترة. وقياس التقلب المُستخدم في نماذج تسعير الخيار هو الانحراف المعياري السنوي لمعدلات العائد، المركبة – بشكل مستمر – على السهم على مدى فترة زمنية. ويتم التعبير عن التقلب – عادةً – بآجال سنوية تكون قابلة للمقارنة بغض النظر عن الفترة الزمنية المُستخدمة في الحساب، على سبيل المثال، مشاهدات سعر يومية، أو أسبوعية، أو شهرية.

ب23 يقيس معدل العائد (الذي قد يكون موجباً أو سالباً) على السهم للفترة كم انتفع حامل السهم من توزيعات الأرباح وارتفاع (انخفاض) سعر السهم.

ب24 التقلب السنوي المتوقع للسهم هو النطاق الذي يتوقع خلاله أن ينخفض معدل العائد السنوي المركب – بشكل مستمر – لما يقارب ثلثي الوقت. على سبيل المثال، القول بأن السهم ذو معدل عائد مركب – بشكل مستمر– متوقع قدره 12 % له تقلب قدرة 30 % يعنى أن احتمال أن يكون معدل العائد على السهم لسنة واحدة سوف يتراوح بين -18 % (12 % –30 %) و42 % (12% + 30 %) هو ما يقارب الثلثين. وعندما يكون سعر السهم 100 وحدة عملة في بداية السنة ولم تُدفع توزيعات أرباح، فإن سعر السهم في نهاية السنة سيُتوقع أن يتراوح بين 83.53 وحدة عملة (100 وحدة عملة × $e^{0.18-}$) و152.20 (100وحدة عملة × $e^{0.42}$) ما يقارب ثلثي الزمن.

ب25 تشمل العوامل التي تُؤخذ في الحسبان عند تقدير التقلب المتوقع:

(أ) التقلب المُقدر من خيارات السهم المُتاجر فيها على أسهم المنشأة، أو غيرها من أدوات حقوق ملكية المنشأة المُتاجر فيها التي تنطوي على سمات الخيار (مثل الدين القابل للتحويل)، إن وجدت.

(ب) التقلب التاريخي لسعر السهم على مدى أحدث فترة والتي تكون – بشكل عام – متناسبة مع أجل الخيار المتوقع (أخذا في الحسبان بقية العمر التعاقدي للخيار وآثار الممارسة المبكرة المتوقعة).

(ج) طول الفترة الزمنية التي يُتاجر فيها بأسهم المنشأة – بشكل عام. وقد يكون لدى المنشأة المُدرجة –حديثاً – تقلب تاريخي مرتفع، مقارنة بالمنشآت المشابهة التي تكون مُدرجة لأجل أطول. وتُقدم أدناه إرشادات إضافية بشأن المنشآت المُدرجة – حديثاً.

(د) ميل التقلب للعودة إلى متوسطه، أي مستواه المتوسط طويل الأجل، والعوامل الأخرى التي تبين أن التقلب المستقبلي المتوقع قد يختلف عن التقلب السابق. على سبيل المثال، عندما يكون سعر سهم المنشأة متقلباً – بشكل غير عادي – لفترة قابلة للتحديد من الوقت بسبب مناقصة استحواذ فاشلة أو إعادة هيكلة رئيسة، فإنه يمكن تجاهل تلك الفترة عند حساب المتوسط التاريخي للتقلب السنوي.

(هـ) فواصل زمنية مناسبة ومنتظمة لمشاهدات السعر. ينبغي أن تتسق مشاهدات السعر من فترة لأخرى. على سبيل المثال، قد تستخدم المنشأة سعر الإغلاق لكل أسبوع أو أعلى سعر للأسبوع، ولكن لا ينبغي لها أن تستخدم سعر الإغلاق لبعض الأسابيع وأعلى سعر للأسابيع الأخرى. أيضا، ينبغي أن يتم التعبير عن مشاهدات السعر بالعملة نفسها كما هي لسعر الممارسة.

المنشآت المُدرجة – حديثاً

ب26 كما يتضح من الفقرة ب25، ينبغي على المنشأة أن تأخذ في الحسبان التقلب التاريخي لسعر السهم على مدى أحدث فترة والتي تكون – بشكل عام – متناسبة مع أجل الخيار المتوقع. وإذا لم يكن لدى المنشأة المُدرجة – حديثاً – معلومات كافية عن التقلب التاريخي، فإنه ينبغي عليها – مع ذلك – أن تحسب التقلب التاريخي لأطول فترة يكون نشاط المُتاجرة متاحاً لها. ويمكنها – أيضاً – أن تأخذ في الحسبان التقلب التاريخي لمنشآت مشابهة متتبعة فترة قابلة للمقارنة في أعمارها. على سبيل المثال، قد تأخذ المنشأة التي تم تسجيلها منذ سنة واحدة فقط وتمنح خيارات بمتوسط عمر متوقع خمس سنوات في الحسبان نمط ومستوى التقلب التاريخي للمنشآت في نفس الصناعة للسنوات الست الأولى التي كانت فيها أسهم تلك المنشآت يُتاجر بها – بشكل عام.

المنشآت غير المُدرجة

ب27 سوف لن يكون لدى المنشأة غير المُدرجة معلومات تاريخية تأخذها في الحسبان عند تقدير التقلب المتوقع. أدناه، تم تحديد بعض العوامل لأخذها في الحسبان بدلا من ذلك.

ب28 في بعض الحالات، قد تكون المنشأة غير المُدرجة التي تصدر – بشكل منتظم – خيارات أو أسهم للموظفين (أو لأطراف أخرى)، قد أنشأت سوقا داخلية لأسهمها. يمكن أخذ تقلبات أسعار السهم تلك عند تقدير التقلب المتوقع.

ب29 يمكن للمنشأة – بدلا من ذلك – أن تأخذ في الحسبان التقلب التاريخي أو المُقدر للمنشآت المشابهة المُدرجة، التي تتاح لها معلومات عن سعر السهم أو سعر الخيار، لتستخدمه عند تقدير التقلب المتوقع. سيكون هذا مناسبا في حال أن المنشأة تؤسس قيمة أسهمها على أسعار أسهم منشآت مشابهة مُدرجة.

ب30 في حال لم تؤسس المنشأة تقديرها لقيمة أسهمها على أسعار أسهم منشآت مشابهة مُدرجة، وأنها استخدمت – بدلا من ذلك – منهجية تقويم أخرى لتقويم أسهمها، فإنه يمكن للمنشأة أن تشتق تقديرا للتقلب المتوقع منسجما يتسق مع تلك المنهجية. على سبيل المثال، يمكن للمنشأة أن تقوم أسهمها على أساس صافي الأصول أو الأرباح. ويمكنها أن تأخذ في الحسبان التقلب المتوقع لصافي قيم الأصول أو الأرباح تلك.

توزيعات الأرباح المتوقعة

ب31 يعتمد ما إذا كان ينبغي أن تؤخذ توزيعات الأرباح المتوقعة في الحسبان عند قياس القيمة العادلة للأسهم أو الخيارات الممنوحة على ما إذا كان يحق للطرف المقابل توزيعات أرباح أو مُعادلات توزيع الارباح.

ب32 على سبيل المثال، إذا مُنح الموظفون خيارات ويحق لهم توزيعات أرباح علي الأسهم المعنية أو مُعادلات توزيع الأرباح (والتي يمكن أن تُدفع نقداً أو يتم تطبيقها لتخفيض سعر الممارسة) بين تاريخ المنح وتاريخ الممارسة، فإنه ينبغي أن تُقوم الخيارات الممنوحة كما لو أنه سوف لن تُدفع توزيعات أرباح علي الأسهم المعنية، أي أنه ينبغي أن يكون المدخل لتوزيعات الأرباح المتوقعة صفراً.

ب33 بالمثل، عندما تُقدر القيمة العادلة في تاريخ المنح للأسهم الممنوحة للموظفين، فلا يُتطلب تعديل توزيعات الأرباح المتوقعة عندما يحق للموظف أن يستلم توزيعات الأرباح المدفوعة خلال فترة الاكتساب .

ب34 وعلى العكس، عندما لا يحق للموظفين توزيعات أرباح أو مُعادلات توزيع الأرباح خلال فترة الاكتساب (أو قبل الممارسة، في حالة الخيار)، فإنه ينبغي أن يأخذ التقويم في تاريخ المنح للحقوق في الأسهم أو الخيارات في الحسبان توزيعات الأرباح المتوقعة، ويعني هذا، أنه عندما تُقدر القيمة العادلة لمنحة خيار، ينبغي أن تُضمن توزيعات الأرباح المتوقعة في تطبيق نموذج تسعير الخيار. وعندما تُقدر القيمة العادلة لمنحة سهم، فإنه ينبغي أن يُخفض ذلك التقويم بالقيمة الحالية لتوزيعات الأرباح المتوقع أن تُدفع خلال فترة الاكتساب.

ب35 تستدعي نماذج تسعير الخيار – بشكل عام – عائد توزيع الأرباح المتوقع. وبالرغم من ذلك، يمكن أن تُعدل النماذج لاستخدام مبلغ توزيع أرباح متوقع – بدلاً من – العائد. ويمكن للمنشأة أن تستخدم إما عائدها المتوقع أو مدفوعاتها المتوقعة. وعندما تستخدم المنشأة هذا الأخير، فإنه ينبغي عليها أن تأخذ في الحسبان نمطها التاريخي للزيادات في توزيعات الأرباح. على سبيل المثال، عندما تكون سياسة المنشأة – بشكل عام – أن تزيد توزيعات الأرباح بواقع 3% – تقريباً – سنويا، فإنه لا ينبغي أن يُفترض أن تكون قيمتها المقدرة للخيار هي مبلغ توزيع أرباح ثابت طوال عمر الخيار ما لم يكن هناك دليل يدعم ذلك الافتراض.

ب36 ينبغي أن يستند الافتراض حول توزيعات الأرباح المتوقعة – بشكل عام – إلى المعلومات المتاحة للعموم. وينبغي على المنشأة التي لا تدفع توزيعات أرباح وليست لديها خطط لفعل ذلك أن تفترض عائد توزيع أرباح متوقع يساوي صفراً. بالرغم من ذلك، قد تتوقع المنشأة الناشئة، التي ليس لها تاريخ في دفع توزيعات أرباح، أن تبدأ في دفع توزيعات أرباح خلال الاعمار المتوقعة لخيارات سهم موظفيها. ويمكن لتلك المنشآت أن تستخدم متوسط عائد توزيع أرباحها السابقة (صفر) ومتوسط عائد توزيع أرباح مجموعة نظيرة قابلة للمقارنة – بشكل مناسب.

معدل الفائدة الخالي من المخاطر

ب37 معدل الفائدة الخالي من المخاطر – عادةً – هو العائد الضمني المتاح – حالياً – علي إصدارات الحكومة ذات القسيمة الصفرية للبلد التي يتم التعبير عن سعر الممارسة بعملته، وبأجل متبقي مساوٍ للأجل المتوقع للخيار الذي يتم تقويمه (مستنداً إلى العمر التعاقدي المتبقي للخيار وأخذاً في الحسبان آثار الممارسة المبكرة المتوقعة). وقد يكون من الضروري أن يُستخدم بديل مناسب، عندما لا توجد مثل هذه الإصدارات الحكومية أو تبين الظروف أن العائد الضمني على إصدارات الحكومة ذات القسيمة الصفرية ليس ممثلاً لمعدل الفائدة الخالي من المخاطر (على سبيل المثال، في الاقتصاديات ذات التضخم الجامح). وينبغي أيضا أن يُستخدم بديل مناسب إذا كان المشاركون في السوق سيحددون عادةً معدل الفائدة الخالي من المخاطر باستخدام ذلك البديل بدلا من العائد الضمني علي الإصدارات الحكومية ذات القسيمة الصفرية، عند تقدير القيمة العادلة لخيار له عمر مساو للأجل المتوقع للخيار الذي يتم تقويمه.

آثار هيكل رأس المال

ب38 تحرر – عادةً – أطراف ثالثة، وليست المنشأة، خيارات السهم المُتاجر فيها. وعندما تُمارس هذه الخيارات، يقدم الطرف المحرر الأسهم إلى حامل الخيار. تُقتنى تلك الأسهم من حملة الأسهم الحاليين. وبالتالي، ليس لممارسه خيارات السهم المُتاجر فيها أثر مخفض.

ب39 وفي المقابل، عندما تُحرر خيارات السهم من قبل المنشأة، فإن أسهماً جديدة تُصدر عند ممارسه خيارات السهم تلك (إما المُصدرة فعلا أو المُصدرة في الجوهر، عندما تُستخدم الأسهم المعاد شراؤها – سابقاً – والمُحتفظ بها في الخزانة). وبالنظر إلى أن الأسهم ستُصدر بسعر الممارسة وليس بسعر السوق الحالي في تاريخ الممارسة، فإن هذا التخفيض الفعلي أو الممكن قد يقلص سعر السهم، بحيث لا يحقق حامل الخيار مكسباً كبيرا عند الممارسة كما عند ممارسةخيار يُتاجر فيه مشابه لا يخفض سعر السهم.

ب40 يعتمد ما إذا كان لهذا أثر كبير على قيمة خيارات السهم الممنوحة على عوامل متنوعة، مثل عدد الأسهم الجديدة التي سوف تُصدر عند ممارسه الخيارات مقارنه بعدد الأسهم المُصدرة بالفعل. عندما – أيضاً – يتوقع السوق – بالفعل – أن منحة خيار سوف تحدث، فإن السوق قد يكون أدرج – بالفعل – التخفيض الممكن في سعر السهم في تاريخ المنح.

ب41 بالرغم من ذلك، ينبغي علي المنشأة أن تأخذ في الحسبان ما إذا كان أثر التخفيض الممكن للممارسة المستقبلية لخيارات السهم الممنوحة قد يكون له تأثير على قيمتها العادلة المُقدرة في تاريخ المنح. ويمكن أن تُكييف نماذج تسعير الخيار لتأخذ في الحسان هذا الأثر الممكن للتخفيض.

التعديلات على ترتيبات دفع على أساس السهم تُسوى بحقوق ملكية

ب42 تتطلب الفقرة 27، بغض النظـر عن أي تعديلات على الأحكـام والشـروط التي منحت بمقتضاها أدوات حقوق الملكية، أو إلغاء أو تسوية منحة أدوات حقوق الملكية تلك، أنه ينبغي على المنشأة أن تثبت – كحد أدنى –الخدمات المُتلقاة مُقاسة في تاريخ المنح بالقيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، إلا إذا لم تُكتسب أدوات حقوق الملكية تلك نظراً للفشل في استيفاء شرط الاكتساب (بخلاف شرط سوق) الذي حُدد في تاريخ المنح. بالإضافة إلى ذلك، ينبغي على المنشأة أن تثبت آثار التعديلات التي تزيد إجمالي القيمة العادلة لترتيب الدفع على أساس السهم أو بطريقة أخرى تكون مفيدة للموظف.

ب43 لتطبيق متطلبات الفقرة 27:

(أ) عندما يزيد التعديل من القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة (مثلاً بتخفيض سعر الممارسة)، المُقاسة – مباشرةً – قبل التعديل وبعده، فإنه يجب على المنشأة أن تُضمن القيمة العادلة الإضافية الممنوحة في قياس المبلغ المُثبت مقابل الخدمات المُتلقاة على أنه عوض مقابل أدوات حقوق الملكية الممنوحة. والقيمة العادلة الإضافية الممنوحة هي الفرق بين القيمة العادلة لأداة حقوق الملكية المُعدلة وتلك لأداة حقوق الملكية الأصلية، كلاهما مُقدر كما في تاريخ التعديل. وعندما يحدث التعديل خلال فترة الاكتساب، فإن القيمة العادلة الإضافية الممنوحة تُضمن في قياس المبلغ المُثبت مقابل الخدمات المُتلقاة على مدى الفترة من تاريخ التعديل حتى التاريخ الذي تُكتسب فيه أدوات حقوق الملكية المُعدلة، بالإضافة إلى المبلغ المُستند إلى القيمة العادلة في تاريخ المنح لأدوات حقوق الملكية الأصلية، الذي أُثبت على مدى المتبقي من فترة الاكتساب الأصلية. وعندما يحدث التعديل بعد تاريخ الاكتساب، تُثبت القيمة العادلة الإضافية الممنوحة – مباشرةً، أو على مدى فترة الاكتساب عندما يكون الموظف مُطالباً بأن يكمل فترة إضافية من الخدمة قبل أن يحق له – دون قيد أو شرط – أدوات حقوق الملكية المُعدلة تلك.

(ب) بالمثل، عندما يزيد التعديل من عدد أدوات حقوق الملكية الممنوحة، فإنه يجب على المنشأة أن تُضمن القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الإضافية الممنوحة، مُقاسة في تاريخ التعديل، في قياس المبلغ المُثبت مقابل الخدمات المُتلقاة على أنه عوض مقابل أدوات حقوق الملكية الممنوحة، بشكل يتفق مع المتطلبات الواردة في البند (أ) أعلاه. على سبيل المثال، عندما يحدث التعديل خلال فترة الاكتساب، تُضمن القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الإضافية الممنوحة في قياس المبلغ المُثبت مقابل الخدمات المُتلقاة على مدى الفترة من تاريخ التعديل حتى التاريخ الذي تُكتسب فيه أدوات حقوق الملكية الإضافية، بالإضافة إلى المبلغ المُستند إلى القيمة العادلة في تاريخ المنح لأدوات حقوق الملكية الممنوحة أصلا، التي تُثبت على مدى بقية فترة الاكتساب الأصلية.

(ج) عندما تعدل المنشأة شروط الاكتساب بطريقة تكون مفيدة للموظف، على سبيل المثال من خلال تقليص فترة الاكتساب أو من خلال تعديل أو استبعاد شرط أداء (بخلاف شرط السوق، الذي يُحاسب عن التغيرات عليه وفقا للبند (أ) أعلاه)، فإنه يجب على المنشأة أن تأخذ في الحسبان شروط الاكتساب المعدلة عند تطبيق متطلبات الفقرات 19–21.

ب 44 علاوة على ذلك، عندما تعدل المنشأة أحكام أو شروط أدوات حقوق الملكية الممنوحة بطريقة تخفض من إجمالي القيمة العادلة لترتيب الدفع على أساس السهم، أو أنها – بخلاف ذلك – ليست مفيدة للموظف، فإنه يجب على المنشأة – مع ذلك – أن تستمر في المحاسبة عن الخدمات المُتلقاة على أنها عوض مقابل أدوات حقوق الملكية الممنوحة كما لو أنه لم يحدث ذلك التعديل (بخلاف إلغاء بعض أو جميع أدوات حقوق الملكية الممنوحة، التي يجب أن يُحاسب عنها وفقا للفقرة 28). على سبيل المثال:

(أ) إذا كان التعديل يخفض من القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة، مُقاسة قبل وبعد التعديل مباشرة، فلا يجوز للمنشأة أن تأخذ في الحسبان ذلك التخفيض في القيمة العادلة ويجب عليها أن تستمر في قياس المبلغ المُثبت مقابل الخدمات المُتلقاة على أنه عوض مقابل أدوات حقوق الملكية تأسيسا على القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية الممنوحة في تاريخ المنح.

(ب) إذا كان التعديل يخفض من عدد أدوات حقوق الملكية الممنوحة إلى موظف، فتجب المحاسبة عن ذلك التخفيض على أنه الغاء لذلك الجزء من المنحة، وفقا لمتطلبات الفقرة 28.

(ج) إذا عدلت المنشأة شروط الاكتساب بطريقة ليست مفيدة للموظف، على سبيل المثال، من خلال زيادة فترة الاكتساب أو من خلال تعديل أو إضافة شرط أداء (بخلاف شرط السوق، الذي يُحاسب عن التغيرات فيه وفقا للبند (أ) أعلاه)، فلا يجوز للمنشأة أن تأخذ في الحسبان شروط الاكتساب المُعدلة عند تطبيق متطلبات الفقرات 19 –21.

معاملات الدفع على أساس السهم بين منشآت المجموعة (تعديلات 2009)

ب45 تتناول الفقرات 43أ–43ج المحاسبة عن معاملات الدفع على أساس السهم بين منشآت المجموعة في القوائم المالية المنفصلة أو الفردية لكل منشأة. وتناقش الفقرات ب46– ب61 كيف تُطبق المتطلبات الواردة في الفقرات 43أ – 43ج. كما يتضح من الفقرة 43د، قد تحدث معاملات الدفع على أساس السهم بين منشآت المجموعة لأسباب متنوعة اعتماداً على الحقائق والظروف. بناءً عليه، لا تُعد هذه المناقشة حصرية وتفترض أنه عندما لا يكون على المنشأة مُستلمة السلع أو الخدمات التزام بأن تسوي المعاملة، فإن المعاملة تُعد مساهمة حقوق ملكية من المنشأة الأم إلى المنشأة التابعة، بغض النظر عن أي ترتيبات تسديد بين المجموعة.

ب46 رغم أن المناقشة أدناه تركز على المعاملات مع الموظفين، فإنها تنطبق – أيضاً – على معاملات الدفع على أساس السهم المشابهة مع موردي السلع أو الخدمات بخلاف الموظفين. وقد يتطلب ترتيب بين المنشأة الأم ومنشأتها التابعة من المنشأة التابعة أن تدفع للمنشأة الأم مقابل توفير أدوات حقوق الملكية للموظفين. لا تتناول المناقشة أدناه كيف تتم المحاسبة عن ترتيب للدفع بين المجموعة من هذا القبيل.

ب47 أربعة موضوعات تتم مواجهتها – عادةً – في معاملات الدفع على أساس السهم بين منشآت المجموعة. وللتبسيط، تناقش الأمثلة أدناه الموضوعات من حيث منشأة أُمٍّ ومنشأتها التابعة.

ترتيبات دفع على أساس السهم تنطوي على أدوات حقوق ملكية منشأة

ب48 الموضوع الأول هو ما إذا كان ينبغي المحاسبة عن المعاملات التالية المُنطوية على أدوات حقوق ملكية منشأة على أنها تُسوى بحقوق ملكية أو على أنها تُسوى نقداً وفقا لمتطلبات هذا المعيار الدولي للتقرير المالي:

(أ) تمنح منشأة موظفيها حقوقاً في أدوات حقوق ملكية في المنشأة (مثلاً خيارات سهم)، وإما أنها تختار أو تكون مُطالبة بأن تشتري أدوات حقوق ملكية (أي أسهم خزانة) من طرف آخر، لتفي بالتزاماتها تجاه موظفيها؛ و

(ب) يُمنح موظفو منشأة حقوقا في أدوات حقوق ملكية المنشأة (مثلاً خيارات سهم)، إما من قبل المنشأة ذاتها أو من قبل حملة أسهمها، ويوفر حملة أسهم المنشأة أدوات حقوق الملكية اللازمة.

ب49 يجب على المنشأة أن تُحاسب عن معاملات الدفع على أساس السهم، التي تتلقى فيها خدمات، على أنها عوض مقابل أدوات حقوق ملكيتها كأنها تُسوى بحقوق ملكية. وينطبق هذا بغض النظر عما إذا كانت المنشأة تختار أو تكون مُطالبة بأن تشتري أدوات حقوق الملكية تلك من طرف آخر لتفي بالتزاماتها تجاه موظفيها في ظل ترتيب الدفع على أساس السهم. وهو ينطبق – أيضاً –بغض النظر عما إذا كان:

(أ) حقوق الموظف في أدوات حقوق ملكية المنشأة قد مُنحت من قبل المنشأة ذاتها أو من قبل حامل(حملة) أسهمها؛ أو

(ب) ترتيب الدفع على أساس السهم قد تمت تسويته من قبل المنشأة ذاتها أو من قبل حامل (حملة) أسهمها.

ب50 عندما يكون لدى حامل السهم التزام بتسوية المعاملة مع موظفي منشأته المستثمر فيها، فإنه يقدم أدوات حقوق ملكية منشأته المستثمر فيها – بدلا من – أدوات حقوق ملكيته. بناءً عليه، عندما تكون منشأته المستثمر فيها في مجموعة حامل السهم نفسها، فيجب على حامل السهم، وفقاً للفقرة 43ج، أن يقيس التزامه وفقاً للمتطلبات التي تنطبق على معاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى نقداً في القوائم المالية المنفصلة لحامل السهم وتلك التي تنطبق على معاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى بحقوق ملكية في القوائم المالية الموحدة لحامل السهم.

ترتيبات دفع على أساس السهم تنطوي على أدوات حقوق ملكية في المنشأة الأم

ب51 يتعلق الموضوع الثاني بمعاملات الدفع على أساس السهم بين منشأتين أو أكثر داخل المجموعة نفسها تنطوي على أداة حقوق ملكية منشأة أخرى من المجموعة. على سبيل المثال، يُمنح موظفو منشأة تابعة حقوقا في أدوات حقوق ملكية منشأتها الأم على أنها عوض مقابل الخدمات المُقدمة للمنشأة التابعة.

ب52 بناءً عليه، يتعلق الموضوع الثاني بترتيبات الدفع على أساس السهم التالية:

(أ) تمنح المنشأة الأُمّ– بشكل مباشر – حقوقا في أدوات حقوق ملكيتها لموظفي منشأتها التابعة: يكون على المنشأة الأم (وليس المنشأة التابعة) التزام بتزويد موظفي المنشأة التابعة بأدوات حقوق الملكية؛ و

(ب) منشأة تابعة تمنح موظفيها حقوقا في أدوات حقوق ملكية منشأتها الأم: يكون على المنشأة التابعة التزام بتزويد موظفيها بأدوات حقوق الملكية.

المنشأة الأُم تمنح حقوقا في أدوات حقوق ملكيتها لموظفي منشآتها التابعة (الفقرة ب 52(ا))

ب53 ليس على المنشأة التابعة التزام بأن تزود موظفي المنشأة التابعة بأدوات حقوق ملكية منشأتها الأم. بناء عليه، وفقا للفقرة 43ب، يجب على المنشأة التابعة أن تقيس الخدمات المُتلقاة من موظفيها وفقا للمتطلبات التي تنطبق على معاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى بحقوق ملكية، وأن تثبت زيادة مقابلة ضمن حقوق الملكية على أنها مساهمة من المنشأة الأم.

ب54 على المنشأة الأم التزام بأن تسوي المعاملة مع موظفي المنشأة التابعة من خلال تقديم أدوات حقوق ملكيتها. بناءً عليه، وفقا للفقرة 43ج، يجب على المنشأة الأم أن تقيس التزامها وفقا للمتطلبات التي تنطبق على معاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى بحقوق ملكية.

منشأة تابعة تمنح موظفيها حقوقا في أدوات حقوق ملكية منشأتها الأم (الفقرة ب52(ب))

ب55 نظراً لأن المنشأة التابعة لا تستوفي أياً من الشروط الواردة في الفقرة 43ب، فإنه يجب عليها أن تحاسب عن المعاملة مع موظفيها على أنها معاملة تُسوى نقداً. وينطبق هذا المتطلب بغض النظر عن كيف تحصل المنشأة التابعة على أدوات حقوق الملكية لتفي بالتزاماتها تجاه موظفيها.

ترتيبات دفع على أساس السهم تنطوي على مدفوعات تُسوى نقداً للموظفين

ب56 الموضوع الثالث هو كيف ينبغي على المنشأة التي تستلم السلع أو الخدمات من مورديها (بما في ذلك الموظفين) أن تحاسب عن ترتيبات الدفع على أساس السهم التي تُسوى نقداً عندما لا يكون على المنشأة ذاتها أي التزام بأن تقوم بالمدفوعات المطلوبة لمورديها. على سبيل المثال، خذ في الحسبان الترتيبات التالية التي يكون فيها على المنشأة الأم (وليس المنشأة ذاتها) التزاماً بأن تقوم بالمدفوعات النقدية المطلوبة لموظفي المنشأة:

(أ) سوف يستلم موظفو المنشأة مدفوعات نقدية تكون مرتبطة بسعر أدوات حقوق ملكيتها.

(ب) سوف يستلم موظفو المنشأة مدفوعات نقدية تكون مرتبطة بسعر أدوات حقوق ملكية منشأتها الأم.

ب57 ليس على المنشأة التابعة التزام بأن تسوي المعاملة مع موظفيها. بناءً عليه، يجب على المنشأة أن تحاسب عن المعاملة مع موظفيها على أنها تُسوى بحقوق ملكية، وأن تثبت زيادة مقابلة ضمن حقوق الملكية على أنها مساهمة من منشأتها الأم. ويجب على المنشأة التابعة أن تعيد قياس المعاملة – لاحقاً – لأية تغييرات ناتجة عن شروط اكتساب غير سوقية لم تستوفى وفقا للفقرات 19–21. ويختلف هذا عن قياس المعاملة على أنها تُسوى نقداً في القوائم المالية الموحدة للمجموعة.

ب58 نظراً لأنه ليس على المنشأة الأم التزام بأن تسوي المعاملة مع الموظفين، وأن العوض هو نقد، فإنه يجب على المنشأة الأم (والمجموعة الموحدة) أن تقيس التزامها وفقا للمتطلبات التي تنطبق على معاملات الدفع على أساس السهم التي تُسوى نقداً الواردة في الفقرة 43ج.

نقل الموظفين بين منشآت المجموعة

ب59 يتعلق الموضوع الرابع بترتيبات المجموعة للدفع على أساس السهم التي تنطوي على موظفين لأكثر من منشأة واحدة من المجموعة. فعلى سبيل المثال، قد تمنح المنشأة الأم حقوقا في أدوات حقوق ملكيتها لموظفي منشأتها التابعة، مشروطة بإكمال خدمة مستمرة مع المجموعة لفترة مُحددة. وقد ينتقل موظف في إحدى المنشآت التابعة إلى منشأة تابعة أخرى خلال فترة الاكتساب المُحددة بدون أن تتأثر حقوق الموظف في أدوات حقوق ملكية المنشأة الأم بموجب ترتيب الدفع على أساس السهم الأصلي. وعندما لا يكون على المنشآت التابعة التزام بأن تسوي معاملة الدفع على أساس السهم مع موظفيها، فإنها تحاسب عنها على أنها معاملة تُسوى بحقوق ملكية. ويجب على كل منشأة تابعة أن تقيس الخدمات المُتلقاة من الموظف بالرجوع إلى القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية في التاريخ الذي منحت فيه أصلا الحقوق في أدوات حقوق الملكية تلك من قبل المنشأة الأم كما عُرفت في الملحق أ، والنسبة من فترة الاكتساب التي خدم فيها الموظف كل منشأة تابعة.

ب60 عندما لا يكون على المنشأة التابعة التزام بأن تسوي المعاملة مع موظفيها بأدوات حقوق ملكية منشأتها الأم، فإنها تحاسب عن المعاملة على أنها تُسوى نقداً. ويجب على كل منشأة تابعة أن تقيس الخدمات المُتلقاة على أساس القيمة العادلة في تاريخ المنح لأدوات حقوق الملكية بنسبة من فترة الاكتساب التي خدم فيها الموظف كل منشأة تابعة. وبالإضافة إلى ذلك، يجب على كل منشأة تابعة أن تثبت أي تغيير في القيمة العادلة لأدوات حقوق الملكية خلال فترة خدمة الموظف في كل منشأة تابعة.

ب61 قد يفشل مثل هذا الموظف، بعد التنقل بين منشآت المجموعة، في أن يفي بشرط اكتساب حق بخلاف شرط سوق كما عُرف في الملحق أ، مثلاً يترك الموظف المجموعة قبل استكمال فترة الخدمة. في هذه الحالة، نظرا لأن شرط الاكتساب هو خدمة المجموعة، يجب على كل منشأة تابعة أن تعدل المبلغ المُثبت – سابقاً – فيما يتعلق بالخدمات المُتلقاة من الموظف وفقا للمبادئ الواردة في الفقرة 19. وبالتالي، عندما لا تُكتسب الحقوق في أدوات حقوق الملكية الممنوحة من قبل المنشأة الأم نظرا لفشل موظف في أن يستوفي شرط اكتساب بخلاف شرط سوق، فإنه لا يُثبت مبلغ للخدمات المُتلقاة من ذلك الموظف – على أساس تراكمي – في القوائم المالية لأي منشأة من المجموعة.