

REGLAMENTO (UE) 2018/289 DE LA COMISIÓN**de 26 de febrero de 2018****que modifica el Reglamento (CE) n.º 1126/2008 por el que se adoptan determinadas normas internacionales de contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, en lo relativo a la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 2 Pagos basados en acciones****(Texto pertinente a efectos del EEE)**

LA COMISIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea,

Visto el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad ⁽¹⁾, y en particular su artículo 3, apartado 1,

Considerando lo siguiente:

- (1) Mediante el Reglamento (CE) n.º 1126/2008 de la Comisión ⁽²⁾ se adoptaron determinadas normas internacionales e interpretaciones existentes a 15 de octubre de 2008.
- (2) El 20 de junio de 2016, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (CNIC/IASB) publicó la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 2 *Pagos basados en acciones*. Las modificaciones tienen por objeto aclarar cómo deben aplicar las empresas la norma en algunos casos específicos.
- (3) Tras consultar al Grupo Consultivo Europeo en materia de Información Financiera, la Comisión concluye que las modificaciones de la NIIF 2 cumplen los criterios para su adopción, establecidos en el artículo 3, apartado 2, del Reglamento (CE) n.º 1606/2002.
- (4) Procede, por tanto, modificar el Reglamento (CE) n.º 1126/2008 en consecuencia.
- (5) El CNIC/IASB ha establecido que la fecha de vigencia de las modificaciones de la NIIF 2 es a partir del 1 de enero de 2018.
- (6) Las medidas previstas en el presente Reglamento se ajustan al dictamen del Comité de Reglamentación Contable.

HA ADOPTADO EL PRESENTE REGLAMENTO:

*Artículo 1*En el anexo del Reglamento (CE) n.º 1126/2008, la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 2 *Pagos basados en acciones* queda modificada según lo establecido en el anexo del presente Reglamento.*Artículo 2*

Todas las empresas aplicarán las modificaciones mencionadas en el artículo 1 a más tardar desde la fecha de inicio de su primer ejercicio a partir del 1 de enero de 2018.

*Artículo 3*El presente Reglamento entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.⁽¹⁾ DO L 243 de 11.9.2002, p. 1.⁽²⁾ Reglamento (CE) n.º 1126/2008 de la Comisión, de 3 de noviembre de 2008, por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo (DO L 320 de 29.11.2008, p. 1).

El presente Reglamento será obligatorio en todos sus elementos y directamente aplicable en cada Estado miembro.

Hecho en Bruselas, el 26 de febrero de 2018.

Por la Comisión
El Presidente
Jean-Claude JUNCKER

ANEXO

Clasificación y valoración de las transacciones con pagos basados en acciones**Modificaciones de la NIIF 2****Modificaciones de la NIIF 2 Pagos basados en acciones**

Se modifican los párrafos 19, 30, 31, 33, 52 y 63, y se añaden los párrafos 33A a 33H, 59A, 59B y 63D. Se añaden encabezamientos antes de los párrafos 33A y 33E. Los párrafos 32 y 34 no se han modificado, pero se incluyen a título de referencia.

TRATAMIENTO DE LAS CONDICIONES PARA LA IRREVOCABILIDAD DE LA CONCESIÓN

19. La concesión de instrumentos de patrimonio podría estar condicionada al cumplimiento de determinadas condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión. Por ejemplo, la concesión de acciones o de opciones sobre acciones a un empleado habitualmente está condicionada a que el empleado siga prestando sus servicios, en la entidad, a lo largo de un determinado período de tiempo. También podrían existir condiciones relativas al rendimiento a conseguir, tales como que la entidad alcanzara un crecimiento específico en sus beneficios o un determinado incremento en el precio de sus acciones. Las condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación), distintas de las condiciones referidas al mercado, no serán tenidas en cuenta al estimar el valor razonable de las acciones o de las opciones sobre acciones en la fecha de valoración. En cambio, las condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación), distintas de las condiciones referidas al mercado, se tendrán en cuenta, ajustando el número de instrumentos de patrimonio incluidos en la determinación del importe de la transacción, de forma que, en última instancia, el importe reconocido por los bienes o servicios recibidos como contrapartida de los instrumentos de patrimonio concedidos se basará en el número de instrumentos de patrimonio que eventualmente se vayan a consolidar. Por ello, no se reconocerá ningún importe acumulado por los bienes o servicios recibidos, si los instrumentos de patrimonio concedidos no se consolidan a consecuencia del incumplimiento de alguna *condición para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión* distinta de una condición referida al mercado, por ejemplo, si la otra parte no completa un determinado período de prestación de servicios, o no cumple alguna condición de rendimiento, teniendo en cuenta los requerimientos del párrafo 21.

...

TRANSACCIONES CON PAGOS BASADOS EN ACCIONES LIQUIDADAS EN EFECTIVO

30. **Para las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo, la entidad valorará los bienes o servicios adquiridos y el pasivo en el que haya incurrido por el valor razonable del pasivo, con sujeción a los requerimientos de los párrafos 31 a 33D. Hasta que el pasivo sea liquidado, la entidad recalculará el valor razonable del pasivo al cierre de cada ejercicio sobre el que se informe, así como en la fecha de liquidación, reconociendo cualquier cambio en el valor razonable en el resultado del ejercicio.**
31. Por ejemplo, la entidad podría conceder a los empleados derechos sobre la revalorización de las acciones como parte de su remuneración, por lo cual los empleados adquirirán el derecho a un pago futuro de efectivo (más que el derecho a un instrumento de patrimonio), que se basará en el incremento del precio de la acción de la entidad a partir de un determinado nivel, a lo largo de un período de tiempo determinado. De forma alternativa, la entidad podría conceder a sus empleados el derecho a recibir un pago de efectivo futuro, concediéndoles un derecho sobre acciones (incluyendo acciones a emitir según el ejercicio de opciones sobre acciones) que sean canjeables por efectivo, ya sea de manera obligatoria (por ejemplo, por cese del empleo) o a elección del empleado. Ambos supuestos son ejemplos de transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo. Los derechos sobre la revalorización de acciones se utilizan para ilustrar algunos de los requerimientos de los párrafos 32 a 33D; sin embargo, los requerimientos de esos párrafos se aplican a todas las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo.
32. La entidad reconocerá los servicios recibidos, y el pasivo a pagar por tales servicios, a medida que los empleados presten el servicio. Por ejemplo, algunos derechos sobre la revalorización de acciones se convierten en irrevocables inmediatamente y por ello, los empleados no están obligados a completar un determinado período de servicio para tener derecho al pago en efectivo. A falta de evidencia en contrario, la entidad presumirá que ha recibido, de los empleados, los servicios que les conceden derechos sobre la revalorización de las acciones. Así, la entidad reconocerá inmediatamente, tanto los servicios recibidos, como el pasivo derivado de su obligación de pago. Si los derechos sobre la revalorización de acciones no fuesen irrevocables hasta que los empleados hayan completado un determinado período de servicio, la entidad reconocerá los servicios recibidos, y el pasivo derivado de la obligación de pago, a medida que los empleados presten su servicio durante el período de tiempo correspondiente.

33. El pasivo se valorará, tanto inicialmente como al cierre de cada ejercicio sobre el que se informe hasta su liquidación, al valor razonable de los derechos sobre la revalorización de las acciones, mediante la aplicación de un modelo de valoración de opciones, teniendo en cuenta los plazos y condiciones de concesión de los citados derechos, y en la medida en que los empleados hayan prestado sus servicios hasta la fecha, con sujeción a los requerimientos de los párrafos 33A a 33D. La entidad podría modificar los plazos y condiciones en los que se conceda un pago basado en acciones liquidado en efectivo. En los párrafos B44A a B44C del apéndice B se proporcionan orientaciones con respecto a la modificación de una transacción con pagos basados en acciones que se reclasifique de «liquidada en efectivo» a «liquidada mediante instrumentos de patrimonio».

TRATAMIENTO DE LAS CONDICIONES PARA LA IRREVOCABILIDAD (O CONSOLIDACIÓN) DE LA CONCESIÓN Y DE LAS CONDICIONES NO DETERMINANTES DE DICHA IRREVOCABILIDAD

- 33A Una transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo podría estar supeditada al cumplimiento de determinadas condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión. Podrían existir condiciones relativas al rendimiento a conseguir, tales como que la entidad alcanzara un crecimiento específico en sus beneficios o un determinado incremento en el precio de sus acciones. Las condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación), distintas de las condiciones referidas al mercado, no deberán tenerse en cuenta al estimar el valor razonable del pago basado en acciones liquidado en efectivo en la fecha de valoración. En cambio, esas condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación), distintas de las condiciones referidas al mercado, se tendrán en cuenta ajustando el número de concesiones incluidas en la valoración del pasivo derivado de la transacción.
- 33B Para aplicar los requerimientos del párrafo 33A, la entidad reconocerá un importe por los bienes o servicios recibidos durante el período para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión. Dicho importe se basará en la mejor estimación disponible del número de concesiones que se espera que se consoliden. La entidad revisará esa estimación, si fuera necesario, si las informaciones posteriores indican que el número de concesiones que se espera que se consoliden difiere de las estimaciones previas. En la fecha de irrevocabilidad, la entidad revisará la estimación para que sea igual al número de concesiones que finalmente queden consolidadas.
- 33C Las condiciones de mercado, tales como un objetivo de precio de la acción al que se condicione la irrevocabilidad de la concesión (o la posibilidad de ejercicio), así como las condiciones que no sean determinantes para la irrevocabilidad de la concesión, se tendrán en cuenta al estimar el valor razonable del pago basado en acciones liquidado en efectivo que se concede y al volver a medir el valor razonable al cierre de cada ejercicio sobre el que se informe y en la fecha de liquidación.
- 33D Como resultado de la aplicación de los párrafos 30 a 33C, el importe acumulado que finalmente se reconozca por los bienes o servicios recibidos como contrapartida del pago basado en acciones liquidado en efectivo será igual al efectivo pagado.

TRANSACCIONES CON PAGOS BASADOS EN ACCIONES QUE COMPORTAN LA CARACTERÍSTICA DE LIQUIDACIÓN NETA PARA SATISFACER OBLIGACIONES DE RETENCIÓN DE IMPUESTOS

- 33E Las disposiciones legales o reglamentarias del ámbito fiscal pueden obligar a la entidad a retener un importe en cumplimiento de la obligación fiscal de un empleado asociada a un pago basado en acciones y a transferir ese importe, normalmente en efectivo, a la autoridad fiscal en nombre del empleado. Para cumplir esta obligación, los términos del acuerdo de pagos basados en acciones pueden permitir o exigir a la entidad que retenga la cantidad de instrumentos de patrimonio que equivalga al valor monetario de la obligación fiscal del empleado, de entre el número total de instrumentos de patrimonio que, en otras circunstancias, se hubieran emitido en favor del empleado en el momento de ejercicio (o consolidación) del pago basado en acciones (es decir, que el acuerdo de pagos basados en acciones comporta una «característica de liquidación neta»).
- 33F Como excepción a los requerimientos del párrafo 34, la transacción descrita en el párrafo 33E se clasificará íntegramente como transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio si, en ausencia de la característica de liquidación neta, se hubiera clasificado de ese modo.
- 33G La entidad aplicará el párrafo 29 de esta norma a fin de contabilizar la retención de acciones para financiar el pago a la autoridad fiscal en relación con la obligación fiscal del empleado asociada al pago basado en acciones. Por lo tanto, el pago realizado se contabilizará como deducción del patrimonio neto por las acciones retenidas, salvo en la medida en que el pago exceda del valor razonable, en la fecha de liquidación neta, de los instrumentos de patrimonio que se hayan retenido.

- 33H La excepción del párrafo 33F no se aplica:
- a) a un acuerdo de pagos basados en acciones que comporte una característica de liquidación neta y en relación con el cual no exista para la entidad, en virtud de las disposiciones legales o reglamentarias del ámbito fiscal, obligación alguna de retener un importe para satisfacer la obligación fiscal de un empleado asociada a ese pago basado en acciones, o
 - b) ningún instrumento de patrimonio que la entidad retenga por encima de la obligación fiscal del empleado asociada al pago basado en acciones (es decir, si la entidad ha retenido una cantidad de acciones que supere el valor monetario de la obligación fiscal del empleado). Dichas acciones excedentarias retenidas se contabilizarán como pago basado en acciones liquidado en efectivo cuando este importe se pague en efectivo (u otros activos) al empleado.
34. **En las transacciones con pagos basados en acciones en las que los términos del acuerdo proporcionen a la entidad o a la otra parte la opción de que la entidad liquide la transacción en efectivo (u otros activos) o mediante la emisión de instrumentos de patrimonio, la entidad contabilizará esa transacción, o sus componentes, como una transacción con pagos basados en acciones que se va a liquidar en efectivo si, y en la medida en que, la entidad hubiese incurrido en un pasivo para liquidar en efectivo u otros activos, o como una transacción con pagos basados en acciones que se va a liquidar con instrumentos de patrimonio neto si, y en la medida en que, no haya incurrido en ese pasivo.**

INFORMACIÓN A REVELAR

...

52. Si la información a revelar requerida por esta norma no cumpliera los principios contenidos en los párrafos 44, 46 y 50, la entidad revelará tanta información adicional como sea necesaria para cumplir con ellos. Por ejemplo, si una entidad ha clasificado alguna transacción con pagos basados en acciones como liquidada mediante instrumentos de patrimonio de acuerdo con el párrafo 33F, revelará una estimación del importe que prevé transferir a la autoridad fiscal para liquidar la obligación fiscal del empleado, cuando sea necesario informar a los usuarios sobre los efectos de los flujos de efectivo futuros asociados al acuerdo de pagos basados en acciones.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

...

- 59A La entidad aplicará las modificaciones de los párrafos 30, 31, 33 a 33H y B44A a B44C tal como se establece a continuación. Los ejercicios anteriores no se reexpresarán.
- a) Las modificaciones de los párrafos B44A a B44C se aplicarán únicamente a los cambios que se produzcan a partir de la fecha en que la entidad aplique por primera vez las modificaciones.
 - b) Las modificaciones de los párrafos 30, 31 y 33 a 33D se aplicarán a las transacciones con pagos basados en acciones que no se hayan consolidado en la fecha en que la entidad aplique por primera vez las modificaciones, y a las transacciones con pagos basados en acciones cuya fecha de concesión coincida con la fecha en que la entidad aplique por primera vez las modificaciones o sea posterior a ella. En el caso de las transacciones con pagos basados en acciones que no se hayan consolidado cuya fecha de concesión sea anterior a la fecha en que la entidad aplique por primera vez las modificaciones, la entidad volverá a valorar el pasivo en esta última fecha y reconocerá el efecto de la nueva valoración en el saldo inicial de las reservas por ganancias acumuladas (u otro componente del patrimonio neto, según proceda) del ejercicio sobre el que se informe en el que se apliquen por primera vez las modificaciones.
 - c) Las modificaciones de los párrafos 33E a 33H y la modificación del párrafo 52 se aplicarán a las transacciones con pagos basados en acciones que no se hayan consolidado (o que se hayan consolidado pero no ejercido), en la fecha en que la entidad aplique por primera vez las modificaciones, y a las transacciones con pagos basados en acciones cuya fecha de concesión coincida con la fecha en que la entidad aplique por primera vez las modificaciones o sea posterior a ella. En el caso de las transacciones con pagos basados en acciones (o componentes de tales transacciones) que no se hayan consolidado (o que se hayan consolidado pero no ejercido) y que se clasificaran previamente como pagos basados en acciones liquidados en efectivo, pero actualmente se clasifiquen como liquidados mediante instrumentos de patrimonio de acuerdo con las modificaciones, la entidad reclasificará en el patrimonio neto el valor en libros del pasivo por pagos basados en acciones en la fecha en que aplique por primera vez las modificaciones.
- 59B No obstante lo dispuesto en el párrafo 59A, la entidad podrá aplicar las modificaciones del párrafo 63D con carácter retroactivo, con sujeción a las disposiciones transitorias de los párrafos 53 a 59 de esta norma, de acuerdo con la NIC 8 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*, si, y solo si, puede hacerlo sin información conocida con posterioridad. Si la entidad opta por la aplicación retroactiva, deberá hacerlo para todas las modificaciones introducidas por el documento *Clasificación y valoración de las transacciones con pagos basados en acciones* (Modificaciones de la NIIF 2).

FECHA DE VIGENCIA

...

63. Las entidades aplicarán las siguientes modificaciones contenidas en *Transacciones de grupo con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo*, publicado en junio de 2009, con carácter retroactivo, con sujeción a las disposiciones transitorias de los párrafos 53–59 y de conformidad con la NIC 8, en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2010:

a) ...

...

63D Mediante el documento *Clasificación y valoración de las transacciones con pagos basados en acciones* (Modificaciones de la NIIF 2), emitido en junio de 2016, se modificaron los párrafos 19, 30, 31, 33, 52 y 63 y se añadieron los párrafos 33A a 33H, 59A, 59B, 63D y B44A a B44C y sus correspondientes encabezamientos. Las entidades aplicarán esas modificaciones en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2018. Se permite su aplicación anticipada. Si una entidad aplica las modificaciones en ejercicios anteriores, revelará ese hecho.

En el apéndice B, se añaden los párrafos B44A a B44C y su correspondiente encabezamiento.

Contabilización de la modificación de una transacción con pagos basados en acciones que se reclasifique de «liquidada en efectivo» a «liquidada mediante instrumentos de patrimonio»

B44A Si los plazos y condiciones de una transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo se modifican, de tal modo que se convierte en una transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio, la transacción se contabilizará como tal a partir de la fecha de la modificación. Concretamente:

a) La transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio se valorará por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos en la fecha de la modificación. La transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio se reconocerá en el patrimonio neto, en la fecha de la modificación, en la medida en que los bienes o servicios se hayan recibido.

b) El pasivo por la transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo en la fecha de la modificación se dará de baja en cuentas en esa fecha.

c) Cualquier diferencia entre el importe en libros del pasivo dado de baja en cuentas y el importe del patrimonio neto reconocido en la fecha de la modificación se reconocerá de inmediato en el resultado del ejercicio.

B44B Si, como consecuencia de la modificación, se amplía o reduce el período para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión, la aplicación de los requerimientos del párrafo B44A reflejará la modificación de dicho período. Los requerimientos del párrafo B44A se aplicarán aun cuando la modificación tenga lugar después del período para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión.

B44C Una transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo puede cancelarse o liquidarse (al margen de las transacciones canceladas por caducidad cuando no se cumplen las condiciones para la irrevocabilidad [o consolidación] de la concesión). Si se conceden instrumentos de patrimonio y, en la fecha de concesión, la entidad los identifica como sustitutivos del pago basado en acciones liquidado en efectivo que se ha cancelado, la entidad aplicará los párrafos B44A y B44B.
