

VERORDNUNG (EU) 2018/289 DER KOMMISSION**vom 26. Februar 2018****zur Änderung der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 zur Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates im Hinblick auf International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 Anteilsbasierte Vergütung****(Text von Bedeutung für den EWR)**

DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union,

gestützt auf die Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 betreffend die Anwendung internationaler Rechnungslegungsstandards ⁽¹⁾, insbesondere auf Artikel 3 Absatz 1,

in Erwägung nachstehender Gründe:

- (1) Mit der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 der Kommission ⁽²⁾ wurden bestimmte internationale Rechnungslegungsstandards und Interpretationen, die am 15. Oktober 2008 vorlagen, in das EU-Recht übernommen.
- (2) Am 20. Juni 2016 hat das International Accounting Standards Board (IASB) Änderungen am International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 *Anteilsbasierte Vergütung* veröffentlicht. Mit den Änderungen wird klargestellt, wie die Unternehmen den Standard auf bestimmte Sachverhalte anzuwenden haben.
- (3) Nach Anhörung der Europäischen Beratergruppe für Rechnungslegung (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) ist die Kommission zu dem Schluss gelangt, dass die Änderungen an IFRS 2 die in Artikel 3 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 genannten Kriterien für eine Übernahme erfüllen.
- (4) Die Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 sollte daher entsprechend geändert werden.
- (5) Das IASB hat als Geltungsbeginn der Änderungen an IFRS 2 den 1. Januar 2018 festgesetzt.
- (6) Die in der vorliegenden Verordnung vorgesehenen Maßnahmen stehen mit der Stellungnahme des Regelungsausschusses für Rechnungslegung in Einklang —

HAT FOLGENDE VERORDNUNG ERLASSEN:

*Artikel 1*Im Anhang der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 wird der International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 *Anteilsbasierte Vergütung* gemäß dem Anhang der vorliegenden Verordnung geändert.*Artikel 2*

Die Unternehmen wenden die in Artikel 1 genannten Änderungen spätestens mit Beginn des ersten am oder nach dem 1. Januar 2018 beginnenden Geschäftsjahres an.

*Artikel 3*Diese Verordnung tritt am zwanzigsten Tag nach ihrer Veröffentlichung im *Amtsblatt der Europäischen Union* in Kraft.⁽¹⁾ ABl. L 243 vom 11.9.2002, S. 1.⁽²⁾ Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 der Kommission vom 3. November 2008 zur Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates (ABl. L 320 vom 29.11.2008, S. 1).

Diese Verordnung ist in allen ihren Teilen verbindlich und gilt unmittelbar in jedem Mitgliedstaat.

Brüssel, den 26. Februar 2018

Für die Kommission
Der Präsident
Jean-Claude JUNCKER

ANHANG

Einstufung und Bewertung anteilsbasierter Vergütungen**Änderungen an IFRS 2****Änderungen an IFRS 2 Anteilsbasierte Vergütung**

Die Paragraphen 19, 30-31, 33, 52 und 63 werden geändert und die Paragraphen 33A-33H, 59A-59B und 63D werden angefügt. Vor den Paragraphen 33A und 33E werden Überschriften eingefügt. Die Paragraphen 32 und 34 werden nicht geändert, sondern nur der Übersichtlichkeit halber angeführt.

BEHANDLUNG DER AUSÜBUNGSBEDINGUNGEN

19. Die Gewährung von Eigenkapitalinstrumenten kann an die Erfüllung bestimmter Ausübungsbedingungen gekoppelt sein. Beispielsweise ist die Zusage von Aktien oder Aktienoptionen an einen Mitarbeiter üblicherweise davon abhängig, dass er eine bestimmte Zeit im Unternehmen bleibt. Manchmal sind auch Leistungsvorgaben zu erfüllen, wie z. B. die Erreichung eines bestimmten Gewinnwachstums oder eine bestimmte Steigerung des Aktienkurses des Unternehmens. Ausübungsbedingungen, die keine Marktbedingungen sind, fließen nicht in die Schätzung des beizulegenden Zeitwerts der Aktien oder Aktienoptionen am Bewertungsstichtag ein. Stattdessen sind die Ausübungsbedingungen, die keine Marktbedingungen sind, durch Anpassung der Anzahl der in die Bestimmung des Transaktionsbetrags einbezogenen Eigenkapitalinstrumente zu berücksichtigen, sodass der für die Güter oder Dienstleistungen, die als Gegenleistung für die gewährten Eigenkapitalinstrumente bezogen werden, angesetzte Betrag letztlich auf der Anzahl der schließlich ausübaren Eigenkapitalinstrumente beruht. Dementsprechend wird auf kumulierter Basis kein Betrag für erhaltene Güter oder Dienstleistungen erfasst, wenn die gewährten Eigenkapitalinstrumente wegen der Nichterfüllung einer *Ausübungsbedingung*, die keine Marktbedingung ist, beispielsweise wegen des Ausscheidens eines Mitarbeiters vor der festgelegten Dienstzeit oder der Nichterfüllung einer Leistungsvorgabe, vorbehaltlich der Vorschriften in Paragraph 21 nicht ausgeübt werden können.

...

ANTEILSBASIERTE VERGÜTUNGEN MIT BARAUSGLEICH

30. **Bei anteilsbasierten Vergütungen mit Barausgleich sind die erworbenen Güter oder Dienstleistungen und die entstandene Schuld vorbehaltlich der Vorschriften der Paragraphen 31-33D mit dem beizulegenden Zeitwert der Schuld zu erfassen. Bis zur Begleichung der Schuld ist der beizulegende Zeitwert der Schuld zu jedem Berichtsstichtag und am Erfüllungstag neu zu bestimmen und sind alle Änderungen des beizulegenden Zeitwerts erfolgswirksam zu erfassen.**
31. Ein Unternehmen könnte seinen Mitarbeitern z. B. als Teil ihres Vergütungspakets Wertsteigerungsrechte gewähren, mit denen sie einen Anspruch auf eine künftige Barvergütung (anstelle eines Eigenkapitalinstrumentes) erwerben, die an den Kursanstieg der Aktien dieses Unternehmens gegenüber einem bestimmten Basiskurs über einen bestimmten Zeitraum gekoppelt ist. Eine andere Möglichkeit der Gewährung eines Anspruchs auf den Erhalt einer künftigen Barvergütung besteht darin, den Mitarbeitern ein Bezugsrecht auf Aktien (einschließlich zum Zeitpunkt der Ausübung der Aktienoptionen auszugebender Aktien) einzuräumen, die entweder rückkaufpflichtig sind (beispielsweise bei Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses) oder nach Wahl des Mitarbeiters eingelöst werden können. Diese Vereinbarungen sind Beispiele für anteilsbasierte Vergütungen mit Barausgleich. Wertsteigerungsrechte werden erwähnt, um einige Vorschriften der Paragraphen 32-33D zu veranschaulichen; die Vorschriften dieser Paragraphen gelten aber für alle anteilsbasierten Vergütungen mit Barausgleich.
32. Das Unternehmen hat zu dem Zeitpunkt, zu dem die Mitarbeiter ihre Leistung erbringen, die erhaltenen Leistungen und gleichzeitig für die Abgeltung dieser Leistungen eine Schuld zu erfassen. Einige Wertsteigerungsrechte sind beispielsweise sofort ausübbar, sodass der Mitarbeiter nicht an die Ableistung einer bestimmten Dienstzeit gebunden ist, bevor er einen Anspruch auf die Barvergütung erwirbt. Sofern kein gegenteiliger substantieller Hinweis vorliegt, ist zu unterstellen, dass die von den Mitarbeitern als Gegenleistung für die Wertsteigerungsrechte zu erbringenden Leistungen erbracht wurden. Dementsprechend hat das Unternehmen die erhaltenen Leistungen und die daraus entstehende Schuld sofort zu erfassen. Ist die Ausübung der Wertsteigerungsrechte von der Ableistung einer bestimmten Dienstzeit abhängig, sind die erhaltenen Leistungen und die daraus entstehende Schuld zu dem Zeitpunkt zu erfassen, zu dem die Leistungen von den Mitarbeitern während dieses Zeitraums erbracht wurden.

33. Vorbehaltlich der Vorschriften der Paragraphen 33A-33D ist die Schuld bei der erstmaligen Erfassung und zu jedem Berichtsstichtag bis zu ihrer Begleichung mit dem beizulegenden Zeitwert der Wertsteigerungsrechte anzusetzen. Hierzu ist ein Optionspreismodell anzuwenden, das die Vertragsbedingungen, zu denen die Wertsteigerungsrechte gewährt wurden, und den Umfang der bisher von den Mitarbeitern abgeleisteten Dienstzeit berücksichtigt. Ein Unternehmen kann die Vertragsbedingungen, zu denen eine anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich gewährt wird, ändern. Die Paragraphen B44A-B44C in Anhang B enthalten Leitlinien für die Bilanzierung von Änderungen, die bewirken, dass eine anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich fortan als anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente einzustufen ist.

BEHANDLUNG DER AUSÜBUNGS- UND DER NICHT-AUSÜBUNGSBEDINGUNGEN

- 33A Eine anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich kann an die Erfüllung bestimmter Ausübungsbedingungen gekoppelt sein. Es können Leistungsbedingungen vorgesehen sein, wie z. B. die Erreichung eines bestimmten Gewinnwachstums oder eine bestimmte Steigerung des Aktienkurses des Unternehmens. Ausübungsbedingungen, die keine Marktbedingungen sind, fließen nicht in die Schätzung des beizulegenden Zeitwerts der anteilsbasierten Vergütung mit Barausgleich am Bewertungsstichtag ein. Stattdessen sind Ausübungsbedingungen, die keine Marktbedingungen sind, durch Anpassung der Anzahl der Prämien zu berücksichtigen, die bei der Bemessung der mit der Vergütung einhergehenden Schuld berücksichtigt werden.
- 33B Zur Anwendung der Bestimmungen in Paragraph 33A ist für die während des Erdienungszeitraums erhaltenen Güter oder Dienstleistungen ein Betrag anzusetzen, der auf der bestmöglichen Schätzung der Anzahl der erwarteten ausübenden Prämien basiert, wobei diese Schätzung bei Bedarf zu korrigieren ist, wenn spätere Informationen darauf hindeuten, dass die Anzahl der erwarteten ausübenden Prämien von den bisherigen Schätzungen abweicht. Am Tag der ersten Ausübungsmöglichkeit ist die Schätzung an die Anzahl der letztendlich ausübenden Prämien anzugleichen.
- 33C Bei der Schätzung des beizulegenden Zeitwertes der gewährten anteilsbasierten Vergütung mit Barausgleich sowie bei der Neubewertung zu jedem Berichtsstichtag und am Erfüllungstag sind die Marktbedingungen, wie beispielsweise ein Zielkurs, an den die Ausübung (oder Ausübbarkeit) geknüpft ist, sowie Nicht-Ausübungsbedingungen zu berücksichtigen.
- 33D Die Anwendung der Paragraphen 30-33C führt dazu, dass der kumulierte Betrag, der letztlich für die als Gegenleistung für die anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich empfangenen Güter oder Dienstleistungen angesetzt wird, dem gezahlten Geldbetrag entspricht.

ANTEILSBASIERTE VERGÜTUNGEN MIT EINEM NETTOAUSGLEICH FÜR DIE EINBEHALTUNG VON STEUERN

- 33E Ein Unternehmen kann nach den anwendbaren Steuergesetzen verpflichtet sein, bei einer anteilsbasierten Vergütung einen Betrag einzubehalten, der den vom Mitarbeiter in diesem Zusammenhang geschuldeten Steuern entspricht und den das Unternehmen im Namen des Mitarbeiters — in der Regel in Form eines Geldbetrags — an die Steuerbehörde abführt. Zur Erfüllung dieser Verpflichtung kann die anteilsbasierte Vergütungsvereinbarung für das Unternehmen die Möglichkeit oder Pflicht vorsehen, eine dem Geldwert der Steuerschuld des Mitarbeiters entsprechende Anzahl von Eigenkapitalinstrumenten von der Gesamtzahl der Eigenkapitalinstrumente, die an den Mitarbeiter bei Ausübung (oder Erdienung) der anteilsbasierten Vergütung ausgegeben worden wäre, einzubehalten (d. h. die anteilsbasierte Vergütungsvereinbarung sieht einen Nettoausgleich vor).
- 33F Wäre die in Paragraph 33E beschriebene Transaktion ohne den Nettoausgleich als anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente eingestuft worden, ist sie als Ausnahme von den Bestimmungen in Paragraph 34 in ihrer Gesamtheit als anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente einzustufen.
- 33G Die Anteile, die zur Finanzierung der Zahlung einbehalten werden, die im Namen des Mitarbeiters für dessen Steuerschuld aus der anteilsbasierten Vergütung an die Steuerverwaltung geleistet wird, sind gemäß Paragraph 29 des vorliegenden Standards zu bilanzieren. Daher ist die geleistete Zahlung, soweit sie den beizulegenden Zeitwert der einbehaltenen Eigenkapitalinstrumente am Erfüllungstag (Zeitpunkt des Nettoausgleichs) nicht übersteigt, für die einbehaltenen Anteile als Abzug vom Eigenkapital zu bilanzieren.

- 33H Die in Paragraph 33F beschriebene Ausnahme gilt nicht für
- a) anteilsbasierte Vergütungsvereinbarungen mit Nettoausgleich, bei denen für das Unternehmen nach den Steuergesetzen keine Verpflichtung besteht, bei einer anteilsbasierten Vergütung einen Betrag für die vom Mitarbeiter in diesem Zusammenhang geschuldeten Steuern einzubehalten; oder
 - b) Eigenkapitalinstrumente, die das Unternehmen einbehält und die über die Steuerschuld des Mitarbeiters im Zusammenhang mit der anteilsbasierten Vergütung hinausgehen (d. h. das Unternehmen behält eine Anzahl von Anteilen ein, deren Geldwert höher ist als die Steuerschuld des Mitarbeiters). Diese zu viel einbehaltenen Anteile sind als anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich zu bilanzieren, wenn der Betrag in bar (oder in anderen Vermögenswerten) an den Mitarbeiter ausgezahlt wird.
- 34. Bei anteilsbasierten Vergütungen, bei denen das Unternehmen oder die Gegenpartei vertraglich die Wahl haben, ob die Transaktion in bar (oder in anderen Vermögenswerten) oder durch die Ausgabe von Eigenkapitalinstrumenten abgegolten wird, ist die Transaktion bzw. sind deren Bestandteile als anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich zu bilanzieren, sofern und soweit für das Unternehmen eine Verpflichtung zum Ausgleich in bar oder in anderen Vermögenswerten besteht, bzw. als anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente, sofern und soweit keine solche Verpflichtung vorliegt.**

ANGABEN

...

52. Sind die Angabepflichten dieses Standards zur Erfüllung der Grundsätze in den Paragraphen 44, 46 und 50 nicht ausreichend, hat das Unternehmen zusätzliche Angaben zu machen, die zu einer Erfüllung dieser Grundsätze führen. Hat ein Unternehmen beispielsweise eine anteilsbasierte Vergütung gemäß Paragraph 33F als anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente eingestuft, so gibt es zur Information der Abschlussadressaten über die künftigen Zahlungsströme im Zusammenhang mit anteilsbasierten Vergütungsvereinbarungen den Betrag an, den es voraussichtlich an die Steuerbehörde abführen wird, um die Steuer schuld des Mitarbeiters zu begleichen.

ÜBERGANGSVORSCHRIFTEN

...

- 59A Die Änderungen in den Paragraphen 30-31, 33-33H und B44A-B44C sind wie nachfolgend angegeben anzuwenden. Frühere Perioden sind nicht anzupassen.
- a) Die Änderungen in den Paragraphen B44A-B44C gelten nur für Änderungen der Vertragsbedingungen einer anteilsbasierten Vergütung, die am oder nach dem Tag der erstmaligen Anwendung der Änderungen dieses Standards eintreten.
 - b) Die Änderungen in den Paragraphen 30-31 und 33-33D gelten für anteilsbasierte Vergütungen, die am Tag der erstmaligen Anwendung der Änderungen verfallbar sind, und für anteilsbasierte Vergütungen, die am oder nach dem Tag der erstmaligen Anwendung der Änderungen gewährt werden. Bei verfallbaren, vor dem Tag der erstmaligen Anwendung der Änderungen gewährten anteilsbasierten Vergütungen ist die Schuld zu diesem Zeitpunkt neu zu bewerten, und ist die Auswirkung der Neubewertung in der Berichtsperiode, in der die Änderungen erstmals angewandt werden, im Anfangssaldo der Gewinnrücklagen (bzw. anderer Bestandteile des Eigenkapitals) auszuweisen.
 - c) Die Änderungen in den Paragraphen 33E-33H und 52 gelten für anteilsbasierte Vergütungen, die am Tag der erstmaligen Anwendung der Änderungen verfallbar sind (oder ausübbar sind, aber nicht ausgeübt wurden), und für anteilsbasierte Vergütungen, die am oder nach dem Tag der erstmaligen Anwendung der Änderungen gewährt werden. Bei verfallbaren (oder ausübaren, aber nicht ausgeübten) anteilsbasierten Vergütungen (oder deren Bestandteilen), die als anteilsbasierte Vergütungen mit Barausgleich eingestuft waren, infolge der Änderungen nun aber als anteilsbasierte Vergütungen mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente einzustufen sind, ist der Buchwert der aus der anteilsbasierten Vergütung resultierenden Schuld am Tag der erstmaligen Anwendung der Änderungen in das Eigenkapital umzugliedern.
- 59B Unbeschadet der Bestimmungen in Paragraph 59A kann ein Unternehmen die Änderungen in Paragraph 63D vorbehaltlich der Übergangsvorschriften der Paragraphen 53-59 dieses Standards gemäß IAS 8 *Rechnungslegungsmethoden, Änderungen von rechnungslegungsbezogenen Schätzungen und Fehler* rückwirkend anwenden, falls dies ohne Weiteres möglich ist. Wenn sich ein Unternehmen für eine rückwirkende Anwendung entscheidet, muss es sämtliche in der Verlautbarung *Einstufung und Bewertung anteilsbasierter Vergütungen* (Änderungen an IFRS 2) enthaltenen Änderungen rückwirkend anwenden.

ZEITPUNKT DES INKRAFTTRETENS

...

63. Die nachstehend aufgeführten Änderungen, die mit der Verlautbarung *Anteilsbasierte Vergütungen mit Barausgleich innerhalb einer Unternehmensgruppe* vom Juni 2009 vorgenommen wurden, sind vorbehaltlich der Übergangsvorschriften in den Paragraphen 53-59 gemäß IAS 8 rückwirkend auf Berichtsperioden eines am oder nach dem 1. Januar 2010 beginnenden Geschäftsjahres anzuwenden:

a) ...

...

- 63D Mit der im Juni 2016 veröffentlichten Verlautbarung *Einstufung und Bewertung anteilsbasierter Vergütungen* (Änderungen an IFRS 2) wurden die Paragraphen 19, 30-31, 33, 52 und 63 geändert und die Paragraphen 33A-33H, 59A-59B, 63D und B44A-B44C mit deren Überschriften angefügt. Diese Änderungen sind erstmals auf Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 1. Januar 2018 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig. Wendet ein Unternehmen die Änderungen auf eine frühere Periode an, hat es dies anzugeben.

In Anhang B werden die Paragraphen B44A-B44C und deren Überschrift angefügt.

Bilanzierung einer Änderung, die bewirkt, dass eine anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich fortan als anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente einzustufen ist

- B44A Werden die Vertragsbedingungen einer anteilsbasierten Vergütung mit Barausgleich so geändert, dass daraus eine anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente wird, so wird die Vergütung ab dem Zeitpunkt der Änderung als solche bilanziert. Dies bedeutet konkret:

- a) Die anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente wird unter Bezugnahme auf den beizulegenden Zeitwert der am Tag der Änderung gewährten Eigenkapitalinstrumente bewertet. Die anteilsbasierte Vergütung mit Ausgleich durch Eigenkapitalinstrumente wird am Tag der Änderung nach Maßgabe der erhaltenen Güter oder Dienstleistungen im Eigenkapital erfasst.
- b) Die aus der anteilsbasierten Vergütung mit Barausgleich resultierende Schuld wird am Tag der Änderung ausgebucht.
- c) Jede etwaige Differenz zwischen dem Buchwert der ausgebuchten Schuld und dem am Tag der Änderung im Eigenkapital erfassten Betrag wird umgehend erfolgswirksam erfasst.

- B44B Ergibt sich infolge der Änderung ein längerer oder kürzerer Erdienungszeitraum, so wird bei der Anwendung der Bestimmungen in Paragraph B44A der geänderte Erdienungszeitraum berücksichtigt. Die Bestimmungen in Paragraph B44A finden auch dann Anwendung, wenn die Änderung nach dem Erdienungszeitraum eintritt.

- B44C Eine anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich kann annulliert oder erfüllt werden (ausgenommen einer Annullierung durch Verwirkung, weil die Ausübungsbedingungen nicht erfüllt wurden). Werden Eigenkapitalinstrumente gewährt und das Unternehmen identifiziert diese am Tag der Gewährung als Ersatz für die annullierte anteilsbasierte Vergütung mit Barausgleich, so wendet das Unternehmen die Paragraphen B44A und B44B an.