

**VERORDENING (EU) 2018/289 VAN DE COMMISSIE****van 26 februari 2018****houdende wijziging van Verordening (EG) nr. 1126/2008 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad wat International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 Op aandelen gebaseerde betalingen betreft****(Voor de EER relevante tekst)**

DE EUROPESE COMMISSIE,

Gezien het Verdrag betreffende de werking van de Europese Unie,

Gezien Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad van 19 juli 2002 betreffende de toepassing van internationale standaarden voor jaarrekeningen <sup>(1)</sup>, en met name artikel 3, lid 1,

Overwegende hetgeen volgt:

- (1) Bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 van de Commissie <sup>(2)</sup> is een aantal op 15 oktober 2008 bestaande internationale standaarden en interpretaties goedgekeurd.
- (2) Op 20 juni 2016 heeft de International Accounting Standards Board (IASB) wijzigingen in International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 *Op aandelen gebaseerde betalingen* gepubliceerd. Met de wijzigingen wordt beoogd te verduidelijken hoe ondernemingen de standaard in sommige specifieke gevallen moeten toepassen.
- (3) Na overleg met de European Financial Reporting Advisory Group concludeert de Commissie dat de wijzigingen in IFRS 2 beantwoorden aan de in artikel 3, lid 2, van Verordening (EG) nr. 1606/2002 vervatte goedkeuringscriteria.
- (4) Verordening (EG) nr. 1126/2008 moet daarom dienovereenkomstig worden gewijzigd.
- (5) De IASB heeft de ingangsdatum van de wijzigingen in IFRS 2 op 1 januari 2018 vastgesteld.
- (6) De in deze verordening vervatte maatregelen zijn in overeenstemming met het advies van het Regelgevend Comité voor financiële verslaglegging.

HEEFT DE VOLGENDE VERORDENING VASTGESTELD:

*Artikel 1*In de bijlage bij Verordening (EG) nr. 1126/2008 wordt International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 *Op aandelen gebaseerde betalingen* gewijzigd overeenkomstig de bijlage bij deze verordening.*Artikel 2*

Elke onderneming past de in artikel 1 bedoelde wijzigingen toe vanaf uiterlijk de aanvangsdatum van haar eerste boekjaar dat op of na 1 januari 2018 van start gaat.

*Artikel 3*Deze verordening treedt in werking op de twintigste dag na die van de bekendmaking ervan in het *Publicatieblad van de Europese Unie*.<sup>(1)</sup> PB L 243 van 11.9.2002, blz. 1.<sup>(2)</sup> Verordening (EG) nr. 1126/2008 van de Commissie van 3 november 2008 tot goedkeuring van bepaalde internationale standaarden voor jaarrekeningen overeenkomstig Verordening (EG) nr. 1606/2002 van het Europees Parlement en de Raad (PB L 320 van 29.11.2008, blz. 1).

Deze verordening is verbindend in al haar onderdelen en is rechtstreeks toepasselijk in elke lidstaat.

Gedaan te Brussel, 26 februari 2018.

*Voor de Commissie*

*De voorzitter*

Jean-Claude JUNKER

  

---

## BIJLAGE

**Classificatie en waardering van op aandelen gebaseerde betalingstransacties****Wijzigingen in IFRS 2****Wijzigingen in IFRS 2 *Op aandelen gebaseerde betalingen***

De alinea's 19, 30 tot en met 31, 33, 52 en 63 worden gewijzigd en de alinea's 33A tot en met 33H, 59A tot en met 59B en 63D worden toegevoegd. Er worden kopjes ingevoegd vóór de alinea's 33A en 33E. De alinea's 32 en 34 zijn niet gewijzigd, maar zijn hier toch opgenomen voor het leesgemak.

**BEHANDELING VAN „VESTING CONDITIONS”**

19. De toekenning van eigenvermogensinstrumenten kan gebonden zijn aan het voldoen aan specifieke „vesting conditions”. De toekenning van aandelen of aandelenopties aan een werknemer is bijvoorbeeld gewoonlijk gebonden aan een dienstverband met de entiteit dat een bepaald aantal jaren duurt. Er zouden prestatiegerelateerde voorwaarden kunnen bestaan waaraan moet worden voldaan, zoals de voorwaarde dat de entiteit een vastgelegde winstgroei moet realiseren of dat de aandelenprijs van de entiteit met een vastgelegd percentage moet stijgen. Met „vesting conditions”, niet zijnde marktgerelateerde voorwaarden, mag geen rekening worden gehouden bij het schatten van de reële waarde van de aandelen of aandelenopties op de waarderingsdatum. In plaats daarvan moet met de „vesting conditions”, niet zijnde marktgerelateerde voorwaarden, rekening worden gehouden door het aantal eigenvermogensinstrumenten dat in de bepaling van het transactiebedrag wordt opgenomen, zodanig aan te passen dat het opgenomen bedrag in verband met de als vergoeding voor de toegekende eigenvermogensinstrumenten ontvangen goederen of diensten uiteindelijk wordt gebaseerd op het aantal eigenvermogensinstrumenten dat uiteindelijk onvoorwaardelijk wordt. Vandaar dat op cumulatieve basis geen bedrag voor ontvangen goederen of diensten wordt opgenomen indien de toekenning van eigenvermogensinstrumenten niet onvoorwaardelijk wordt omdat niet aan een „vesting condition”, niet zijnde een marktgerelateerde voorwaarde, wordt voldaan, bijvoorbeeld omdat het dienstverband van de tegenpartij korter is dan vereist of omdat er niet aan een prestatiegerelateerde voorwaarde wordt voldaan, met inachtneming van de vereisten in alinea 21.

...

**IN GELDMIDDELEN AFGEWIKKELDE, OP AANDELEN GEBASEERDE BETALINGSTRANSACTIES**

30. **In geval van op aandelen gebaseerde betalingstransacties die in geldmiddelen worden afgewikkeld, moet de entiteit de verworven goederen of diensten en de aangegane verplichting waarden tegen de reële waarde van de verplichting, met inachtneming van de vereisten in de alinea's 31 tot en met 33D. De entiteit moet tot het moment van afwikkeling van de verplichting op het einde van iedere verslagperiode en op de afwikkelingsdatum opnieuw de reële waarde van de verplichting bepalen. Eventuele veranderingen in de reële waarde worden in het overzicht van gerealiseerde en niet-gerealiseerde resultaten over de periode opgenomen.**
31. Een entiteit kan bijvoorbeeld als onderdeel van het beloningspakket van werknemers zogenaamde „share appreciation rights” toekennen, op grond waarvan de werknemers recht hebben op een toekomstige contante betaling (in plaats van eigenvermogensinstrumenten), gebaseerd op de stijging van de aandelenprijs van de entiteit ten opzichte van een bepaald niveau in een bepaalde periode, of een entiteit zou haar werknemers een recht kunnen toekennen op een toekomstige contante betaling door hen een recht op aflosbare aandelen (waaronder bij uitoefening van aandelenopties uit te geven aandelen) toe te kennen, hetzij verplicht aflosbaar (bijvoorbeeld bij beëindiging van de arbeidsovereenkomst), hetzij ter keuze van de werknemer. Deze overeenkomsten zijn voorbeelden van in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties. „Share appreciation rights” worden gebruikt om bepaalde van de vereisten in de alinea's 32 tot en met 33D te illustreren; de vereisten in die alinea's gelden echter voor alle in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransacties.
32. De entiteit moet de ontvangen diensten opnemen, alsook een verplichting tot betaling voor die diensten, naarmate de werknemer deze verleent. Sommige „share appreciation rights” zijn bijvoorbeeld onmiddellijk onvoorwaardelijk. De werknemers zijn derhalve niet verplicht een bepaald aantal dienstjaren uit te dienen om recht te krijgen op de contante betaling. Indien er geen aanwijzingen zijn voor het tegendeel, moet de entiteit aannemen dat diensten die door de werknemers in ruil voor de „share appreciation rights” zijn verleend, zijn ontvangen. De entiteit moet derhalve de ontvangen diensten en de verplichting tot betaling hiervoor onmiddellijk opnemen. Indien de „share appreciation rights” pas onvoorwaardelijk worden wanneer de werknemers een bepaald aantal dienstjaren in dienst zijn geweest, moet de entiteit de ontvangen diensten opnemen, alsook de verplichting tot betaling hiervoor, naarmate de werknemers de diensten in deze periode verlenen.

33. De verplichting moet bij eerste opname en daarna op het einde van iedere verslagperiode tot afwikkeling worden gewaardeerd tegen de reële waarde van de „share appreciation rights”. Hiervoor wordt een optiewaarderingsmodel gehanteerd, waarbij rekening wordt gehouden met de voorwaarden waaronder de „share appreciation rights” zijn toegekend, en de mate waarin de werknemers tot het desbetreffende moment diensten hebben verleend — met inachtneming van de vereisten in de alinea's 33A tot en met 33D. De mogelijkheid bestaat dat een entiteit de voorwaarden waarop een in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betaling wordt toegekend, wijzigt. Een toepassingsleidraad voor een wijziging van een op aandelen gebaseerde betalingstransactie waarvan de classificatie verandert van in geldmiddelen afgewikkeld in in eigenvermogensinstrumenten afgewikkeld, wordt gegeven in de alinea's B44A tot en met B44C in bijlage B.

#### **BEHANDELING VAN „VESTING” EN „NON-VESTING” CONDITIONS**

- 33A Een in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie kan gebonden zijn aan het voldoen aan specifieke „vesting conditions”. Er zouden prestatiegerelateerde voorwaarden kunnen bestaan waaraan moet worden voldaan, zoals de voorwaarde dat de entiteit een vastgelegde winstgroei moet realiseren, of dat de aandelenprijs van de entiteit met een vastgelegd percentage moet stijgen. Met „vesting conditions”, niet zijnde marktgerelateerde voorwaarden, mag geen rekening worden gehouden bij het schatten van de reële waarde van de in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betaling op de waarderingdatum. In plaats daarvan moet met „vesting conditions”, niet zijnde marktgerelateerde voorwaarden, rekening worden gehouden door het aanpassen van het aantal beloningen dat is opgenomen bij de waardering van de verplichting uit hoofde van de transactie.
- 33B Voor de toepassing van de vereisten in alinea 33A moet de entiteit een bedrag opnemen voor de goederen of diensten die tijdens de wachtperiode worden ontvangen. Dat bedrag moet gebaseerd zijn op de best mogelijke schatting van het aantal beloningen dat naar verwachting onvoorwaardelijk zal worden. De entiteit moet die schatting indien noodzakelijk aanpassen indien latere informatie aangeeft dat het aantal beloningen dat naar verwachting onvoorwaardelijk wordt, verschilt van vorige schattingen. Op de datum waarop de toezegging onvoorwaardelijk wordt, moet de entiteit de schatting herzien naar aanleiding van het aantal beloningen dat uiteindelijk onvoorwaardelijk is geworden.
- 33C Met marktgerelateerde voorwaarden, zoals een ten doel gestelde aandelenprijs waaraan het onvoorwaardelijk worden (of de uitoefenbaarheid) verbonden is, alsook met „non-vesting conditions” moet rekening worden gehouden bij het schatten van de reële waarde van de toegekende in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betaling en bij het herbepalen van de reële waarde op het einde van elke verslagperiode en op de datum van afwikkeling.
- 33D Als gevolg van de toepassing van de alinea's 30 tot en met 33C is het cumulatieve bedrag dat uiteindelijk wordt opgenomen voor de goederen of diensten die zijn ontvangen als tegenprestatie voor de in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betaling, gelijk aan de geldmiddelen die worden betaald.

#### **OP AANDELEN GEBASEERDE BETALINGSTRANSACTIES MET EEN NETTOAFWIKKELINGSKENMERK VOOR BRONBELASTINGVERPLICHTINGEN**

- 33E De fiscale wet- of regelgeving kan een entiteit verplichten een bedrag in te houden voor een fiscale verplichting van een werknemer in verband met een op aandelen gebaseerde betaling en dat bedrag, gewoonlijk in geldmiddelen, namens de werknemer aan de belastingdienst over te maken. Om aan deze verplichting te voldoen, kunnen de voorwaarden van de op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst de entiteit toestaan of verplichten het aantal eigenvermogensinstrumenten gelijk aan de monetaire waarde van de fiscale verplichting van de werknemer in te houden op het totale aantal eigenvermogensinstrumenten dat anders voor de werknemer zou zijn uitgegeven bij de uitoefening (of het onvoorwaardelijk worden) van de op aandelen gebaseerde betaling (d.w.z. de op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst heeft een „nettoafwikkelingskenmerk”).
- 33F Als uitzondering op de vereisten in alinea 34 wordt de transactie beschreven in alinea 33E in haar geheel als een in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie geclassificeerd indien zij zo zou zijn geclassificeerd zonder het „nettoafwikkelingskenmerk”.
- 33G De entiteit past alinea 29 van deze standaard toe voor het verwerken van de inhouding van aandelen ter financiering van de betaling aan de belastingdienst ten aanzien van de fiscale verplichting van de werknemer in verband met de op aandelen gebaseerde betaling. Bijgevolg moet de gedane betaling ten laste van het eigen vermogen worden gebracht voor de ingehouden aandelen, behalve voor zover de betaling op de datum van nettoafwikkeling van de ingehouden eigenvermogensinstrumenten de reële waarde overschrijdt.

33H De uitzondering in alinea 33F geldt niet voor:

- a) een op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst met een nettoafwikkelingskenmerk waarvoor de entiteit op grond van de belastingwetgeving of -regelgeving geen bedrag dient in te houden voor een fiscale verplichting van een werknemer in verband met die op aandelen gebaseerde betaling, of
- b) alle eigenvermogensinstrumenten die de entiteit boven op de fiscale verplichting van de werknemer met betrekking tot de op aandelen gebaseerde betaling inhoudt (d.w.z. de entiteit heeft een hoeveelheid aandelen ingehouden die de monetaire waarde van de fiscale verplichting van de werknemer overschrijdt). Dergelijke te veel ingehouden aandelen worden als een in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betaling verwerkt wanneer dit bedrag in geldmiddelen (of andere activa) aan de werknemer wordt betaald.

**34. In geval van op aandelen gebaseerde betalingstransacties waarbij de bepalingen van de overeenkomst hetzij de entiteit, hetzij de tegenpartij de keuze geven om te bepalen of de entiteit de transactie afwikkelt in geldmiddelen (of andere activa) of door eigenvermogensinstrumenten uit te geven, moet de entiteit deze transactie, of de componenten van de transactie, verwerken als een in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie indien en voor zover de entiteit een verplichting is aangegaan tot afwikkeling in geldmiddelen of andere activa, of als een in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie indien en voor zover een dergelijke verplichting niet is aangegaan.**

#### INFORMATIEVERSCAFFING

...

52. Indien de informatie die op grond van deze IFRS moet worden vermeld, niet in overeenstemming is met de principes in alinea's 44, 46 en 50, moet de entiteit zodanige aanvullende informatie verstrekken dat aan deze principes wordt voldaan. Indien een entiteit bijvoorbeeld alle op aandelen gebaseerde betalingstransacties als in eigenvermogensinstrumenten afgewikkeld heeft geclassificeerd overeenkomstig alinea 33F, moet de entiteit een schatting vermelden van het bedrag dat zij verwacht aan de belastingdienst over te maken voor het afwikkelen van de fiscale verplichting van de werknemer wanneer het noodzakelijk is gebruikers te informeren over de toekomstige kasstroomeffecten in verband met de op aandelen gebaseerde betalingsovereenkomst.

#### OVERGANGSBEPALINGEN

...

59A Een entiteit moet de wijzigingen in de alinea's 30 tot en met 31, 33 tot en met 33H en B44A tot en met B44C toepassen zoals hieronder uiteengezet. Eerdere perioden mogen niet worden aangepast.

- a) De wijzigingen in de alinea's B44A tot en met B44C zijn alleen van toepassing op wijzigingen die zich voordoen op of na de datum waarop een entiteit voor het eerst de wijzigingen toepast.
- b) De wijzigingen in de alinea's 30 tot en met 31 en 33 tot en met 33D zijn van toepassing op op aandelen gebaseerde betalingstransacties die niet onvoorwaardelijk zijn geworden op de datum waarop een entiteit de wijzigingen voor het eerst toepast, en op op aandelen gebaseerde betalingstransacties met een toekenningsdatum op of na de datum waarop een entiteit de wijzigingen voor het eerst toepast. Voor niet onvoorwaardelijk geworden, op aandelen gebaseerde betalingstransacties die zijn toegekend vóór de datum waarop een entiteit de wijzigingen voor het eerst toepast, moet een entiteit op die datum de verplichting herwaarderen en het effect van de herwaardering opnemen in het beginsaldo van de ingehouden winsten (of een andere eigenvermogenscomponent, al naar het geval) van de verslagperiode waarin de wijzigingen voor het eerst worden toegepast.
- c) De wijzigingen in de alinea's 33E tot en met 33H en de wijziging in alinea 52 zijn van toepassing op op aandelen gebaseerde betalingstransacties die niet onvoorwaardelijk zijn geworden (of onvoorwaardelijk zijn geworden maar niet zijn uitgeoefend) op de datum waarop een entiteit de wijzigingen voor het eerst toepast, en op op aandelen gebaseerde betalingstransacties met een toekenningsdatum op of na de datum waarop een entiteit de wijzigingen voor het eerst toepast. Voor op aandelen gebaseerde betalingstransacties (of onderdelen daarvan) die niet onvoorwaardelijk zijn geworden (of onvoorwaardelijk zijn geworden maar niet zijn uitgeoefend), die voorheen als in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingen werden geclassificeerd maar nu in overeenstemming met de wijzigingen als in eigenvermogensinstrumenten afgewikkeld worden geclassificeerd, moet een entiteit de boekwaarde van de op aandelen gebaseerde betalingsverplichting als eigen vermogen herclassificeren op de datum dat zij de wijzigingen voor het eerst toepast.

59B Niettegenstaande de vereisten in alinea 59A mag een entiteit, met inachtneming van de overgangsbepalingen in de alinea's 53 tot en met 59 van deze standaard, in overeenstemming met IAS 8 *Grondslagen voor financiële verslaggeving, schattingswijzigingen en fouten* de wijzigingen in alinea 63D retroactief toepassen als en alleen als dit mogelijk is zonder kennis achteraf. Indien een entiteit kiest voor retroactieve toepassing, dan moet zij dit doen voor alle wijzigingen aangebracht door *Classificatie en waardering van op aandelen gebaseerde betalingstransacties* (wijzigingen in IFRS 2).

## INGANGSDATUM

...

63. Een entiteit moet de volgende wijzigingen die door *In geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalings-transacties van groepen*, uitgegeven in juni 2009, zijn aangebracht, retroactief toepassen op jaarperioden die op of na 1 januari 2010 aanvangen, met inachtneming van de overgangsbepalingen in de alinea's 53 tot en met 59 en overeenkomstig IAS 8:

a) ...

...

- 63D *Classificatie en waardering van op aandelen gebaseerde betalingstransacties* (wijzigingen in IFRS 2), uitgegeven in juni 2016, heeft de alinea's 19, 30 tot en met 31, 33, 52 en 63 gewijzigd en de alinea's 33A tot en met 33H, 59A tot en met 59B, 63D en B44A tot en met B44C, en de bijbehorende kopjes toegevoegd. Een entiteit moet deze wijzigingen toepassen op jaarperioden die op of na 1 januari 2018 aanvangen. Eerdere toepassing is toegestaan. Als een entiteit de wijzigingen op een eerdere periode toepast, moet ze dat feit vermelden.

In bijlage B worden de alinea's B44A tot en met B44C en het desbetreffende kopje toegevoegd.

**Verwerking van een wijziging van een op aandelen gebaseerde betalingstransactie waarvan de classificatie verandert van in geldmiddelen afgewikkeld in in eigenvermogensinstrumenten afgewikkeld**

- B44A Indien de voorwaarden van een in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie worden gewijzigd zodat zij een in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalings-transactie wordt, wordt de transactie als zodanig verwerkt vanaf de datum van de wijziging. Meer bepaald
- a) wordt de in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie gewaardeerd op basis van de reële waarde van de eigenvermogensinstrumenten die op de wijzigingsdatum is toegekend. De in eigenvermogensinstrumenten afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie wordt op de wijzigingsdatum in het eigen vermogen opgenomen in de mate waarin goederen of diensten zijn ontvangen;
  - b) wordt de verplichting voor de in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie op de wijzigingsdatum niet langer opgenomen op die datum;
  - c) wordt elk verschil tussen de boekwaarde van de niet langer opgenomen verplichting en het op de wijzigingsdatum opgenomen eigenvermogensbedrag onmiddellijk in het overzicht van gerealiseerde en niet-gerealiseerde resultaten opgenomen.
- B44B Indien, als gevolg van de wijziging, de wachtperiode wordt verlengd of verkort, geeft de toepassing van de vereisten in alinea B44A de gewijzigde wachtperiode weer. De vereisten in alinea B44A zijn zelfs van toepassing indien de wijziging geschiedt na de wachtperiode.
- B44C Een in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betalingstransactie kan worden geannuleerd of afgewikkeld (niet zijnde een annulering omdat niet aan de „vesting conditions” is voldaan). Indien eigenvermogensinstrumenten zijn toegekend en de entiteit deze als een vervanging voor de geannuleerde in geldmiddelen afgewikkelde, op aandelen gebaseerde betaling aanmerkt, moet de entiteit de alinea's B44A en B44B toepassen.
-