

REGOLAMENTO (UE) 2018/289 DELLA COMMISSIONE**del 26 febbraio 2018****che modifica il regolamento (CE) n. 1126/2008 che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda l'International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 *Pagamenti basati su azioni*****(Testo rilevante ai fini del SEE)**

LA COMMISSIONE EUROPEA,

visto il trattato sul funzionamento dell'Unione europea,

visto il regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, relativo all'applicazione di principi contabili internazionali ⁽¹⁾, in particolare l'articolo 3, paragrafo 1,

considerando quanto segue:

- (1) Con il regolamento (CE) n. 1126/2008 della Commissione ⁽²⁾ sono stati adottati taluni principi contabili internazionali e talune interpretazioni vigenti al 15 ottobre 2008.
- (2) Il 20 giugno 2016, l'International Accounting Standards Board (IASB) ha pubblicato modifiche all'International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 *Pagamenti basati su azioni*. Le modifiche mirano a chiarire come le imprese debbano applicare il principio in taluni casi specifici.
- (3) A seguito delle consultazioni con lo European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG), la Commissione è giunta alla conclusione che le modifiche all'IFRS 2 soddisfano i criteri di adozione previsti dall'articolo 3, paragrafo 2, del regolamento (CE) n. 1606/2002.
- (4) Il regolamento (CE) n. 1126/2008 dovrebbe quindi essere modificato di conseguenza.
- (5) Lo IASB ha fissato la data di entrata in vigore delle modifiche allo IFRS 2 al 1° gennaio 2018.
- (6) Le misure previste nel presente regolamento sono conformi al parere del comitato di regolamentazione contabile,

HA ADOTTATO IL PRESENTE REGOLAMENTO:

*Articolo 1*Nell'allegato al regolamento (CE) n. 1126/2008, l'International Financial Reporting Standard (IFRS) 2 *Pagamenti basati su azioni* è modificato come indicato nell'allegato del presente regolamento.*Articolo 2*

Le imprese applicano le modifiche che figurano nell'articolo 1 al più tardi a partire dalla data di inizio del loro primo esercizio finanziario che cominci il 1° gennaio 2018 o successivamente.

*Articolo 3*Il presente regolamento entra in vigore il ventesimo giorno successivo alla pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*.⁽¹⁾ GUL 243 dell'11.9.2002, pag. 1.⁽²⁾ Regolamento (CE) n. 1126/2008 della Commissione, del 3 novembre 2008, che adotta taluni principi contabili internazionali conformemente al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio (GUL 320 del 29.11.2008, pag. 1).

Il presente regolamento è obbligatorio in tutti i suoi elementi e direttamente applicabile in ciascuno degli Stati membri.

Fatto a Bruxelles, il 26 febbraio 2018

Per la Commissione

Il presidente

Jean-Claude JUNCKER

ALLEGATO

Modifiche all'IFRS 2**Modifiche****all'IFRS 2 *Pagamenti basati su azioni***

I paragrafi 19, 30-31, 33, 52 e 63 sono modificati e sono aggiunti i paragrafi 33 A-33H, 59 A-59B e 63D. Sono aggiunti i titoli che precedono i paragrafi 33 A e 33E. I paragrafi 32 e 34 non sono stati modificati, ma sono qui riportati per agevolare la lettura.

TRATTAMENTO CONTABILE DELLE CONDIZIONI DI MATURAZIONE

19. L'assegnazione di strumenti rappresentativi di capitale può essere subordinata al verificarsi di determinate condizioni di maturazione. Per esempio, l'assegnazione di azioni o di opzioni su azioni a un dipendente è di solito subordinata alla permanenza alle dipendenze dell'entità per un determinato periodo. Possono esservi condizioni di rendimento che debbono essere soddisfatte, come il conseguimento di alcuni risultati: ad esempio, il raggiungimento di una determinata crescita dei profitti dell'entità oppure un determinato incremento del prezzo delle azioni dell'entità. Le condizioni di maturazione, ad eccezione delle condizioni di mercato, non devono essere considerate nella stima del fair value (valore equo) delle azioni o delle opzioni su azioni alla data di valutazione. Le condizioni di maturazione, ad eccezione delle condizioni di mercato, devono essere invece considerate rettificando il numero di strumenti rappresentativi di capitale inclusi nella valutazione dell'importo dell'operazione, così che, alla fine, l'importo rilevato in bilancio per i beni o servizi ricevuti come corrispettivo per gli strumenti rappresentativi di capitale assegnati sia basato sul numero di strumenti rappresentativi di capitale che alla fine matureranno. Per cui, complessivamente, non è rilevato alcun importo per beni o servizi ricevuti se gli strumenti rappresentativi di capitale assegnati non maturano per il mancato conseguimento di una *condizione di maturazione* che non sia una condizione di mercato, per esempio, se la controparte non completa un determinato periodo di servizio oppure se non viene soddisfatta la condizione del conseguimento di risultati, fatte salve le disposizioni del paragrafo 21.

...

OPERAZIONI CON PAGAMENTO BASATO SU AZIONI REGOLATO PER CASSA

30. **Per quanto riguarda le operazioni con pagamento basato su azioni regolato per cassa, l'entità deve valutare i beni o servizi acquisiti e la passività assunta al fair value (valore equo) della passività, fatte salve le disposizioni dei paragrafi 31–33D. Fino a quando la passività non viene regolata, l'entità deve ricalcolarne il fair value (valore equo) alla data di chiusura di ciascun esercizio e alla data di regolamento, con tutte le variazioni del fair value (valore equo) rilevate nell'utile (perdita) di esercizio.**
31. Per esempio, l'entità può assegnare diritti di rivalutazione delle azioni ai dipendenti come parte del loro pacchetto retributivo, per cui i dipendenti avranno diritto ad un futuro pagamento in contanti (piuttosto che ad uno strumento rappresentativo di capitale) in funzione dell'aumento del prezzo delle azioni dell'entità rispetto ad un determinato livello su un determinato periodo. In alternativa, l'entità può assegnare ai propri dipendenti il diritto di ricevere un futuro pagamento in contanti, assegnando loro il diritto di ottenere azioni (comprese le azioni emesse all'atto dell'esercizio delle opzioni su azioni) che sono redimibili, obbligatoriamente (per esempio al momento della cessazione del rapporto di lavoro), o a scelta del dipendente. Questi accordi sono esempi di operazioni con pagamento basato su azioni regolato per cassa. I diritti di rivalutazione delle azioni sono utilizzati per illustrare alcune delle disposizioni dei paragrafi 32-33D; le disposizioni contenute in tali paragrafi si applicano tuttavia a tutte le operazioni con pagamento basato su azioni regolato per cassa.
32. L'entità deve rilevare i servizi ricevuti, e la passività assunta a fronte di tali servizi, a mano a mano che i dipendenti prestano il proprio servizio. Per esempio, alcuni diritti di rivalutazione delle azioni maturano immediatamente, per cui i dipendenti non debbono completare un determinato periodo di servizio prima di acquisire il diritto alla liquidazione in contanti. In assenza di evidenza contraria, l'entità deve presumere che i servizi resi dai dipendenti come corrispettivo dei diritti di rivalutazione delle azioni siano stati ricevuti. Per cui, l'entità deve rilevare immediatamente i servizi ricevuti e la relativa passività da liquidare. Se i diritti di rivalutazione delle azioni non maturano fino a quando i dipendenti non hanno completato un determinato periodo di permanenza in servizio, l'entità deve rilevare i servizi ricevuti, e la relativa passività da liquidare, durante il periodo in cui i dipendenti prestano servizio.

33. La passività deve essere valutata, inizialmente e alla data di chiusura di ciascun esercizio fino al suo regolamento, al fair value (valore equo) dei diritti di rivalutazione delle azioni, applicando un modello per la misurazione del prezzo dell'opzione, e considerando i termini e le condizioni in base ai quali sono stati assegnati i diritti di rivalutazione delle azioni, e la misura in cui i dipendenti hanno prestato servizio fino a quella data - fatte salve le disposizioni dei paragrafi 33 A-33D. L'entità potrebbe modificare i termini e le condizioni in base ai quali è assegnato un pagamento basato su azioni regolato per cassa. Ai paragrafi B44A-B44C dell'appendice B figurano orientamenti per la riclassificazione di una operazione con pagamento basato su azioni da «operazione con pagamento basato su azioni regolato per cassa» a «operazione con pagamento basato su azioni regolato con strumenti rappresentativi di capitale».

TRATTAMENTO CONTABILE DELLE CONDIZIONI DI MATURAZIONE E DELLE CONDIZIONI DI NON MATURAZIONE

- 33A Un'operazione con pagamento basato su azioni regolato per cassa può essere subordinata al verificarsi di determinate condizioni di maturazione. Possono esservi condizioni di rendimento che debbono essere soddisfatte, come il conseguimento di alcuni risultati: ad esempio, il raggiungimento di una determinata crescita dei profitti dell'entità oppure un determinato incremento del prezzo delle azioni dell'entità. Le condizioni di maturazione, ad eccezione delle condizioni di mercato, non devono essere considerate nella stima del fair value (valore equo) del pagamento basato su azioni regolato per cassa alla data di valutazione. Al contrario, le condizioni di maturazione, ad eccezione delle condizioni di mercato, devono essere prese in considerazione rettificando il numero di assegnazioni incluse nella valutazione della passività derivante dall'operazione.
- 33B Per applicare le disposizioni del paragrafo 33A, l'entità deve rilevare un importo per i beni o servizi ricevuti nel periodo di maturazione. Tale importo deve basarsi sulle migliori stime disponibili del numero di assegnazioni che si prevede matureranno. L'entità deve rivedere tale stima, se necessario, nel caso in cui informazioni successive indichino che il numero di assegnazioni che si prevede matureranno differisce dalle stime effettuate in precedenza. Alla data di maturazione, l'entità deve rivedere la stima per eguagliarla al numero di assegnazioni definitivamente maturate.
- 33C Le condizioni di mercato, come il prezzo obiettivo di una azione al quale è subordinata la maturazione (o l'esercizio), nonché le condizioni di non maturazione devono essere considerate nella stima del fair value (valore equo) del pagamento basato su azioni regolato per cassa assegnato e nella nuova valutazione del fair value (valore equo) alla data di chiusura di ciascun esercizio e alla data di regolamento.
- 33D Per effetto dell'applicazione dei paragrafi 30-33C, l'importo cumulativo rilevato in ultima analisi per i beni o servizi ricevuti come corrispettivo del pagamento basato su azioni regolato per cassa è uguale al pagamento per cassa.

OPERAZIONI CON PAGAMENTO BASATO SU AZIONI CON CARATTERISTICA DEL REGOLAMENTO NETTO PER GLI OBBLIGHI DI RITENUTA ALLA FONTE

- 33E Le leggi o i regolamenti fiscali possono imporre all'entità di trattenere un importo per l'imposta dovuta da un dipendente in relazione a un pagamento basato su azioni e di trasferire tale importo, normalmente in contanti, all'autorità fiscale per conto del dipendente. Per ottemperare a tale obbligo, i termini degli accordi di pagamento basato su azioni possono consentire o richiedere all'entità di trattenere il numero di strumenti rappresentativi di capitale pari al valore monetario dell'imposta dovuta dal dipendente, detraendoli dal numero totale di strumenti rappresentativi di capitale che sarebbero stati altrimenti erogati al dipendente all'atto dell'esercizio (o della maturazione) del pagamento basato su azioni (ossia l'accordo di pagamento basato su azioni presenta la caratteristica del regolamento netto).
- 33F In deroga alle disposizioni del paragrafo 34, l'operazione descritta nel paragrafo 33E deve essere classificata nella sua interezza come un'operazione con pagamento basato su azioni regolato con strumenti rappresentativi di capitale qualora sarebbe stata classificata così in assenza della caratteristica del regolamento netto.
- 33G L'entità applica il paragrafo 29 del presente Principio per tenere conto della ritenuta di azioni volta a finanziare il pagamento all'autorità fiscale dell'imposta dovuta dal dipendente in relazione al pagamento basato su azioni. Pertanto, il pagamento fatto deve essere contabilizzato come riduzione del patrimonio netto per le azioni trattenute, tranne che nella misura in cui il pagamento ecceda il fair value (valore equo) alla data del regolamento netto degli strumenti rappresentativi di capitale trattenuti.

- 33H La deroga di cui al paragrafo 33F non si applica a quanto segue:
- a) un accordo di pagamento basato su azioni con caratteristica del regolamento netto per il quale le leggi o i regolamenti fiscali non impongono all'entità di trattenere un importo per l'imposta dovuta da un dipendente in relazione a tale pagamento basato su azioni; o
 - b) strumenti rappresentativi di capitale che l'entità trattiene eccedenti l'imposta dovuta dal dipendente in relazione al pagamento basato su azioni (ossia l'entità ha trattenuto un numero di azioni per un valore monetario superiore all'imposta dovuta dal dipendente). Le azioni trattenute in eccesso devono essere contabilizzate come un pagamento basato su azioni regolato per cassa quando tale importo è pagato al dipendente in contanti (o altre attività).
34. **Nel caso di operazioni con pagamento basato su azioni i cui termini contrattuali prevedono la facoltà, dell'entità o della controparte, di scegliere tra un regolamento per cassa (o con altre attività) e l'emissione di strumenti rappresentativi di capitale, l'entità deve rilevare tale operazione, o le componenti di tale operazione, come un'operazione con pagamento basato su azioni regolato per cassa se, e nella misura in cui, l'entità abbia assunto una passività da regolare per cassa o con altre attività, oppure come un'operazione con pagamento basato su azioni regolato con strumenti rappresentativi di capitale se, e nella misura in cui, l'entità non abbia assunto una tale passività.**

INFORMAZIONI INTEGRATIVE

...

52. Se l'informativa richiesta dal presente Principio non soddisfa i principi di cui ai paragrafi 44, 46 e 50, l'entità deve fornire tutte le ulteriori informazioni necessarie per soddisfarli. Per esempio, se ha classificato operazioni con pagamento basato su azioni come operazioni con pagamento basato su azioni regolato con strumenti rappresentativi di capitale in conformità al paragrafo 33F, l'entità deve indicare una stima dell'importo che prevede di trasferire all'amministrazione fiscale per regolare l'imposta dovuta dal dipendente quando è necessario informare gli utilizzatori circa gli effetti dei flussi finanziari futuri relativi all'accordo di pagamento basato su azioni.

DISPOSIZIONI TRANSITORIE

...

- 59A L'entità deve applicare le modifiche di cui ai paragrafi 30–31, 33–33H e B44A–B44C come indicato in appresso. Gli esercizi precedenti non devono essere rideterminati.
- a) Le modifiche previste dalle disposizioni dei paragrafi B44 A–B44C si applicano soltanto alle modifiche che si verificano alla data in cui l'entità applica per la prima volta le modifiche previste dalle predette disposizioni o in data successiva.
 - b) Le modifiche previste dalle disposizioni dei paragrafi 30–31 e 33–33D si applicano alle operazioni con pagamento basato su azioni non maturate alla data in cui l'entità applica per la prima volta le predette modifiche e alle operazioni con pagamento basato su azioni con una data di assegnazione coincidente o successiva alla data in cui l'entità applica per la prima volta le predette modifiche. Per le operazioni con pagamento basato su azioni non maturate assegnate prima della data in cui l'entità applica per la prima volta le modifiche, l'entità deve rivalutare la passività a tale data e rilevare l'effetto della rivalutazione nel saldo di apertura degli utili portati a nuovo (o altra componente del patrimonio netto, a seconda dei casi) dell'esercizio in cui sono applicate per la prima volta le modifiche.
 - c) Le modifiche previste dalle disposizioni dei paragrafi 33E–33H e la modifica del paragrafo 52 si applicano alle operazioni con pagamento basato su azioni non maturate (o maturate ma non esercitate) alla data in cui l'entità applica per la prima volta le predette modifiche e alle operazioni con pagamento basato su azioni con una data di assegnazione coincidente o successiva alla data in cui l'entità applica per la prima volta le predette modifiche. Per quanto riguarda le operazioni con pagamento basato su azioni (o loro componenti) non maturate (o maturate ma non esercitate) che sono state classificate in precedenza come pagamenti basati su azioni regolati per cassa ma ora sono classificate come pagamenti basati su azioni regolati con strumenti rappresentativi di capitale conformemente alle modifiche, l'entità deve riclassificare il valore contabile della passività relativa al pagamento basato su azioni nel patrimonio netto alla data in cui applica per la prima volta le modifiche.
- 59B In deroga alle disposizioni del paragrafo 59A, l'entità può applicare le modifiche previste dalle disposizioni del paragrafo 63D retroattivamente, fatte salve le disposizioni transitorie di cui ai paragrafi 53–59 del presente Principio, in conformità allo IAS 8 *Principi contabili, Cambiamenti nelle stime contabili ed errori* se, e solo se, ciò è possibile senza informazioni conosciute a posteriori. Se l'entità sceglie l'applicazione retroattiva, deve farlo per tutte le modifiche apportate da *Classificazione e valutazione delle operazioni con pagamento basato su azioni* (Modifiche all'IFRS 2).

DATA DI ENTRATA IN VIGORE

...

63. L'entità deve applicare le seguenti modifiche apportate da *Operazioni con pagamento basato su azioni regolate per cassa all'interno di un gruppo* pubblicato nel giugno 2009 retroattivamente, fatte salve le disposizioni transitorie dei paragrafi 53–59, in conformità allo IAS 8 a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio il 1° gennaio 2010 o in data successiva:

a) ...

...

63D *Classificazione e valutazione delle operazioni con pagamento basato su azioni* (Modifiche all'IFRS 2), pubblicato nel giugno 2016, ha modificato i paragrafi 19, 30–31, 33, 52 e 63 e aggiunto i paragrafi 33A–33H, 59A–59B, 63D e B44A–B44C e i relativi titoli. L'entità deve applicare tali modifiche a partire dai bilanci degli esercizi che hanno inizio il 1° gennaio 2018 o in data successiva. È consentita un'applicazione anticipata. Se l'entità applica queste modifiche a partire da un periodo precedente, tale fatto deve essere indicato.

Nell'appendice B sono aggiunti i paragrafi B44A–B44C e i relativi titoli.

Contabilizzazione della modifica di una operazione con pagamento basato su azioni che viene riclassificata da «operazione con pagamento basato su azioni regolato per cassa» a «operazione con pagamento basato su azioni regolato con strumenti rappresentativi di capitale»

B44A Se i termini e le condizioni di un'operazione con pagamento basato su azioni regolato per cassa sono modificati in modo da farne una operazione con pagamento basato su azioni regolato con strumenti rappresentativi di capitale, l'operazione è contabilizzata come tale dalla data della modifica. In particolare:

a) l'operazione con pagamento basato su azioni regolato con strumenti rappresentativi di capitale è valutata facendo riferimento al fair value (valore equo) degli strumenti rappresentativi di capitale assegnati alla data della modifica. L'operazione con pagamento basato su azioni regolato con strumenti rappresentativi di capitale è rilevata nel patrimonio netto alla data della modifica nella misura in cui i beni o i servizi sono stati ricevuti;

b) la passività per l'operazione con pagamento basato su azioni regolato per cassa alla data della modifica è eliminata contabilmente in tale data;

c) qualsiasi differenza tra il valore contabile della passività eliminata contabilmente e l'importo di capitale rilevato alla data della modifica è rilevata immediatamente nell'utile (perdita) di esercizio.

B44B Se, a causa di tale modifica, il periodo di maturazione è esteso o ridotto, l'applicazione delle disposizioni del paragrafo B44A riflette la modifica del periodo di maturazione. Le disposizioni del paragrafo B44 A si applicano anche se la modifica si verifica dopo il periodo di maturazione.

B44C Un'operazione con pagamento basato su azioni regolato per cassa può essere cancellata o regolata (diversamente dal caso di un'operazione cancellata per annullamento quando non vengono soddisfatte le condizioni di maturazione). Se gli strumenti rappresentativi di capitale sono assegnati e, alla data di assegnazione, l'entità li identifica come sostituti per la cancellazione del pagamento basato su azioni regolato per cassa, l'entità deve applicare i paragrafi B44A e B44B.
