

**REGLAMENTO (UE) N° 244/2010 DE LA COMISIÓN
de 23 de marzo de 2010**

que modifica el Reglamento (CE) n° 1126/2008 por el que se adoptan determinadas Normas Internacionales de Contabilidad de conformidad con el Reglamento (CE) n° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que atañe a la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 2

(Texto pertinente a efectos del EEE)

LA COMISIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea,

Visto el Reglamento (CE) n° 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad ⁽¹⁾, y, en particular, su artículo 3, apartado 1,

Considerando lo siguiente:

- (1) Mediante el Reglamento (CE) n° 1126/2008 de la Comisión ⁽²⁾, se aprobaron determinadas normas e interpretaciones internacionales de contabilidad existentes a 15 de octubre de 2008.
- (2) El 18 de junio de 2009, el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) publicó las Modificaciones de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 2 «Pagos basados en acciones», denominadas en lo sucesivo «modificaciones de la NIIF 2». Las modificaciones de la NIIF 2 ofrecen aclaraciones sobre el tratamiento contable de las transacciones basadas en acciones en las que el proveedor de bienes o servicios recibe el pago en efectivo y la obligación es asumida por otra entidad del grupo (transacciones de grupo con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo).
- (3) La consulta con el Grupo de Expertos Técnicos (TEG) del Grupo Consultivo Europeo en materia de Información Financiera (EFRAG) confirma que las modificaciones de la NIIF 2 cumplen los criterios técnicos para su adopción, establecidos en el artículo 3, apartado 2, del Reglamento (CE) n° 1606/2002. De conformidad con la Decisión 2006/505/CE de la Comisión, de 14 de julio de 2006, por la que se crea un grupo de estudio del asesoramiento sobre normas contables que orientará a la Comisión sobre la objetividad y neutralidad de los dictámenes del Grupo consultivo europeo en materia de información

financiera (EFRAG) ⁽³⁾, dicho grupo de estudio del asesoramiento sobre normas contables ha examinado el dictamen del EFRAG referente a la incorporación y ha asesorado a la Comisión acerca de su carácter equilibrado y objetivo.

- (4) Procede, por tanto, modificar el Reglamento (CE) n° 1126/2008 en consecuencia.
- (5) Las medidas previstas en el presente Reglamento se ajustan al dictamen del Comité de Reglamentación Contable.

HA ADOPTADO EL PRESENTE REGLAMENTO:

Artículo 1

El anexo del Reglamento (CE) n° 1126/2008 queda modificado como sigue:

- 1) La Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 2 «Pagos basados en acciones» queda modificada de conformidad con las Modificaciones de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) 2 «Pagos basados en acciones», tal como se establece en el anexo del presente Reglamento.
- 2) Se suprimen las interpretaciones n° 8 y n° 11 del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF).

Artículo 2

Todas las empresas aplicarán las modificaciones, tal como figuran en el anexo del presente Reglamento, a más tardar desde la fecha de inicio de su primer ejercicio posterior al 31 de diciembre de 2009.

Artículo 3

El presente Reglamento entrará en vigor el tercer día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

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

Hecho en Bruselas, el 23 de marzo de 2010.

Por la Comisión
El Presidente
José Manuel BARROSO

⁽¹⁾ DO L 243 de 11.9.2002, p. 1.

⁽²⁾ DO L 320 de 29.11.2008, p. 1.

⁽³⁾ DO L 199 de 21.7.2006, p. 33.

ANEXO

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD

NIIF 2	Modificaciones de la NIIF 2 «Pagos basados en acciones»
--------	---

Modificaciones de la NIIF 2 «Pagos basados en acciones»

ALCANCE

Se modifica el párrafo 2, se suprime el párrafo 3 y se añade un párrafo 3A.

- 2 La entidad aplicará esta NIIF en la contabilización de todas las transacciones con pagos basados en acciones, pueda o no la entidad identificar de forma específica la totalidad o parte de los bienes o servicios recibidos, incluyendo:
- a) *transacciones con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio,*
 - b) *transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo, y*
 - c) transacciones en las que la entidad reciba o adquiera bienes o servicios, y los términos del acuerdo permitan a la entidad o al proveedor de dichos bienes o servicios optar por la liquidación de la transacción en efectivo (o con otros activos) o mediante la emisión de instrumentos de patrimonio.

A excepción de lo establecido en los párrafos 3A–6. Cuando no se puedan identificar específicamente los bienes o servicios, otras circunstancias podrían indicar que estos se han recibido (o se recibirán), en cuyo caso se aplicará la presente NIIF.

3 [Eliminado]

3A Una transacción con pagos basados en acciones podrá ser liquidada por otra entidad del grupo (o por un accionista de cualquier entidad del grupo) por cuenta de la entidad que reciba o adquiera los bienes o servicios. El párrafo 2 se aplicará asimismo a las entidades:

- a) que reciban bienes o servicios cuando la obligación de liquidar la transacción con pagos basados en acciones recaiga sobre otra entidad del mismo grupo (o un accionista de cualquier entidad del grupo), o
- b) sobre las que recaiga la obligación de liquidar una transacción con pagos basados en acciones cuando otra entidad del mismo grupo reciba bienes o servicios,

a menos que la transacción tenga claramente un propósito distinto del pago de los bienes o servicios suministrados a la entidad que los recibe.

TRANSACCIONES CON PAGOS BASADOS EN ACCIONES LIQUIDADAS MEDIANTE INSTRUMENTOS DE PATRIMONIO

Se añade el párrafo 13A, tal como figura a continuación.

Aspectos generales

13A En particular, si la contraprestación identificable recibida por la entidad (si existiese) es inferior al valor razonable de los instrumentos de patrimonio concedidos o del pasivo incurrido, esta circunstancia indicará normalmente que la entidad ha recibido (o recibirá) otra contraprestación (es decir, bienes o servicios no identificables). La entidad valorará los bienes o servicios identificables recibidos de acuerdo con lo establecido en esta NIIF. La entidad valorará los bienes o servicios no identificables recibidos (o por recibir) como la diferencia entre el valor razonable del pago basado en acciones y el valor razonable de cualquier bien o servicio identificable recibido (o por recibir). La entidad valorará en la fecha de concesión los bienes o servicios no identificables recibidos. No obstante, para las transacciones liquidadas en efectivo, el pasivo se recalculará al final de cada período de referencia, hasta que se cancele, con arreglo a lo previsto en los párrafos 30–33.

Transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo

A continuación del párrafo 43, se añaden un encabezamiento y los párrafos 43A–43D.

TRANSACCIONES CON PAGOS BASADOS EN ACCIONES ENTRE ENTIDADES DEL GRUPO (MODIFICACIONES DE 2009)

43A Con respecto a las transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo, en sus estados financieros separados o individuales, la entidad que reciba los bienes o servicios valorará los bienes o servicios recibidos como una transacción con pagos basados en acciones, bien liquidada mediante instrumentos de patrimonio, o bien liquidada en efectivo, en función de:

- a) la naturaleza de las concesiones otorgadas, y
- b) sus propios derechos y obligaciones.

El importe reconocido por la entidad que recibe los bienes o servicios podrá diferir del reconocido por el grupo consolidado o por otra entidad del grupo que liquide la transacción con pagos basados en acciones.

43B La entidad que reciba los bienes o servicios valorará los bienes o servicios recibidos como transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio cuando:

- a) las concesiones otorgadas consistan en sus propios instrumentos de patrimonio, o
- b) la entidad no tenga obligación de liquidar la transacción con pagos basados en acciones.

Con posterioridad, la entidad valorará de nuevo la transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio únicamente si se modifican las condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión distintas de las referidas al mercado, de conformidad con los párrafos 19–21. En todos los demás casos, la entidad que reciba los bienes o servicios valorará los bienes o servicios recibidos como transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo.

43C La entidad que liquide una transacción con pagos basados en acciones cuando otra entidad del grupo reciba esos bienes o servicios sólo reconocerá la operación como transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio si ésta se liquida mediante los instrumentos de patrimonio de la propia entidad. En caso contrario, la operación se reconocerá como transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo.

43D Algunas transacciones de grupo comportan acuerdos de reembolso con arreglo a los cuales una entidad del grupo debe pagar a otra entidad del grupo por la realización de los pagos basados en acciones a los proveedores de bienes o servicios. En tales casos, la entidad que reciba los bienes o servicios contabilizará la transacción con pagos basados en acciones de conformidad con el párrafo 43B, con independencia de que existan acuerdos de reembolso intra-grupo.

FECHA DE VIGENCIA

Se añaden un párrafo 63, un encabezamiento y un párrafo 64.

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 *Políticas contables, cambios en las estimaciones contables y errores*, en los ejercicios anuales que comiencen a partir del 1 de enero de 2010:

- a) Modificación del párrafo 2, supresión del párrafo 3 e inserción de los párrafos 3A y 43A–43D, y de los párrafos B45, B47, B50, B54, B56–B58 y B60 en el apéndice B, por lo que se refiere a la contabilización de transacciones entre entidades del grupo.
- b) Definiciones revisadas en el apéndice A de los siguientes términos:
 - transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo,
 - transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio,
 - acuerdo de pagos basados en acciones, y
 - transacción con pagos basados en acciones.

En caso de que no disponga de la información necesaria para la aplicación retroactiva, la entidad reflejará en sus estados financieros separados o individuales los importes previamente reconocidos en los estados financieros consolidados del grupo. Se permite la aplicación anticipada. Si la entidad aplicase esas modificaciones en un ejercicio que comience con anterioridad al 1 de enero de 2010, revelará este hecho.

REVOCACIÓN DE INTERPRETACIONES

64 *Transacciones de grupo con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo*, publicado en junio de 2009, deja sin efecto la CINIIF 8 *Ámbito de aplicación de la NIIF 2* y la CINIIF 11 *NIIF 2 — Transacciones con acciones propias y del grupo*. Las modificaciones introducidas por el citado documento incorporan los requisitos establecidos previamente en la CINIIF 8 y la CINIIF 11 como sigue:

- a) Modificación del párrafo 2 e inserción del párrafo 13A por lo que se refiere a la contabilización de las transacciones en las que la entidad no pueda identificar específicamente la totalidad o parte de los bienes o servicios recibidos. Esos requisitos han surtido efecto respecto de los ejercicios anuales que comencasen a partir del 1 de mayo de 2006.
- b) Inserción de los párrafos B46, B48, B49, B51–B53, B55, B59 y B61 en el apéndice B por lo que se refiere a la contabilización de las transacciones entre entidades del grupo. Esos requisitos han surtido efecto respecto de los ejercicios anuales que comencasen a partir del 1 de marzo de 2007.

Los citados requisitos se aplicaron de forma retroactiva de acuerdo con lo dispuesto en la NIC 8 y supeditado a las disposiciones transitorias de la NIIF 2.

DEFINICIONES DE TÉRMINOS

En el apéndice A, se modifican las definiciones que figuran a continuación y se añade una nota a pie de página.

Transacción con pagos basados en acciones liquidada en efectivo	Una transacción con pagos basados en acciones en la que la entidad adquiere bienes o servicios incurriendo en un pasivo para transferir efectivo u otros activos al proveedor de esos bienes o servicios, por importes que están basados en el precio (o valor) de los instrumentos de patrimonio (incluidas acciones u opciones sobre acciones) de la entidad o de otra entidad del grupo.
Transacción con pagos basados en acciones liquidada mediante instrumentos de patrimonio	Una transacción con pagos basados en acciones en la que la entidad <ol style="list-style-type: none"> a) recibe bienes o servicios a cambio de sus propios instrumentos de patrimonio (incluyendo acciones u opciones sobre acciones), o b) recibe bienes o servicios pero no tiene obligación de liquidar la transacción al proveedor.
Acuerdo de pagos basados en acciones	Un acuerdo entre la entidad (u otra entidad del grupo ⁽⁴⁾) o cualquier accionista de cualquier entidad del grupo) y un tercero (que puede ser un empleado) que otorga el derecho a la otra parte a recibir <ol style="list-style-type: none"> a) efectivo u otros activos de la entidad, por importes que se basan en el precio (o valor) de los instrumentos de patrimonio (incluidas acciones u opciones sobre acciones) de la entidad o de otra entidad del grupo, o b) instrumentos de patrimonio (incluidas acciones u opciones sobre acciones) de la entidad o de otra entidad del grupo, <p>siempre que, de existir condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión, éstas se cumplan.</p> <p>⁽⁴⁾ Un «grupo» se define en el párrafo 4 de la NIC 27 <i>Estados financieros consolidados y separados</i>, desde la perspectiva de la dominante última de la entidad que informa, como «formado por la dominante y todas sus dependientes».</p>
Transacción con pagos basados en acciones	Una transacción en la que la entidad <ol style="list-style-type: none"> a) recibe bienes o servicios del proveedor de esos bienes o servicios (que puede ser un empleado) en virtud de un acuerdo de pago basado en acciones, o b) contrae la obligación de liquidar la transacción al proveedor, en virtud de un acuerdo de pago basado en acciones, cuando otra entidad del grupo reciba esos bienes o servicios.

ÁMBITO DE APLICACIÓN DE LA NIIF 2

En el apéndice B, *Guía de aplicación*, se añaden un encabezamiento y los párrafos B45–B61

Transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo (modificaciones de 2009)

B45 Los párrafos 43A–43C se centran en la contabilización de las transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo en los estados financieros separados o individuales de cada una de dichas entidades. En los párrafos B46–B61 se examina la manera de aplicar lo dispuesto en los párrafos 43A–43C. Como se ha señalado en el párrafo 43D, las transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo pueden obedecer a motivos diversos, en función de las circunstancias. Por tanto, el presente análisis no es exhaustivo y parte del supuesto de que cuando la entidad que reciba los bienes o servicios no tenga obligación de liquidar la transacción, la transacción constituirá una aportación de patrimonio neto de la dominante a la dependiente, con independencia de los posibles acuerdos de reembolso intragrupo.

B46 Si bien el análisis que sigue se centra específicamente en las transacciones celebradas con empleados, es válido igualmente en lo que respecta a transacciones similares, con pagos basados en acciones, realizadas con proveedores de bienes o servicios que no sean los propios empleados. Puede existir un acuerdo entre una dominante y su dependiente, con arreglo al cual la dependiente deba retribuir a la dominante a cambio del aporte de instrumentos de patrimonio a los empleados. El análisis que sigue no se ocupa de cómo debe reflejarse contablemente este acuerdo de pago intragrupo.

B47 Cuatro son los problemas que suelen plantear las transacciones con pagos basados en acciones entre entidades del grupo. Para facilitar el análisis, los ejemplos que figuran a continuación examinan los problemas en términos de una dominante y su dependiente.

Acuerdos de pagos basados en acciones que afecten a los instrumentos de patrimonio de la propia entidad

B48 En primer lugar, se trata de saber si las siguientes transacciones que afectan a los instrumentos de patrimonio de la propia entidad han de contabilizarse como liquidadas mediante instrumentos de patrimonio o liquidadas en efectivo, conforme a los requisitos de la presente NIIF:

a) una entidad otorga a sus empleados derechos sobre instrumentos de patrimonio de esa entidad (por ejemplo, opciones sobre acciones), y adquiere, por elección propia o por necesidad, instrumentos de patrimonio (es decir, acciones propias) de un tercero, a fin de cumplir sus compromisos con sus empleados; y

b) una entidad o sus accionistas otorgan a los empleados de la entidad derechos sobre instrumentos de patrimonio de la misma (por ejemplo, opciones sobre acciones), y los accionistas aportan los instrumentos patrimoniales necesarios.

B49 La entidad debe contabilizar las transacciones con pagos basados en acciones en las que reciba servicios a cambio de sus propios instrumentos de patrimonio como transacciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio. Esto es válido aun cuando la entidad, por elección propia o por necesidad, adquiera esos instrumentos de patrimonio de un tercero a fin de cumplir los compromisos frente a sus empleados en virtud del acuerdo de pagos basados en acciones. Es igualmente válido con independencia de que:

a) los derechos del empleado sobre los instrumentos de patrimonio de la entidad hayan sido otorgados por la propia entidad o por uno o varios de sus accionistas; o

b) el acuerdo de pagos basados en acciones haya sido liquidado por la propia entidad o por uno o varios de sus accionistas.

B50 Si el accionista tiene la obligación de liquidar la transacción a los empleados de su participada, aportará instrumentos de patrimonio de su participada, y no sus propios instrumentos de patrimonio. En consecuencia, si la participada forma parte del mismo grupo que el accionista, de acuerdo con lo previsto en el párrafo 43C dicho accionista valorará su obligación con arreglo a los requisitos aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo en sus estados financieros separados, y con arreglo a los requisitos aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio en sus estados financieros consolidados.

Acuerdos de pagos basados en acciones que afecten a instrumentos de patrimonio de la dominante

B51 En segundo lugar, cabe referirse a las transacciones con pagos basados en acciones entre dos o más entidades de un mismo grupo que afectan a instrumentos de patrimonio de otra entidad del grupo. Por ejemplo, se otorga a los empleados de una dependiente derechos sobre instrumentos de patrimonio de su dominante en retribución de los servicios prestados a la dependiente.

B52 Así, este segundo aspecto abordado se refiere a los siguientes acuerdos de pago basado en acciones:

- a) una dominante otorga derechos sobre sus instrumentos de patrimonio directamente a los empleados de su dependiente: la dominante (no la dependiente) tiene la obligación de proporcionar a los empleados de la dependiente los instrumentos de patrimonio; y
- b) una dependiente otorga a sus empleados derechos sobre instrumentos de patrimonio de su dominante: la dependiente tiene la obligación de proporcionar a sus empleados los instrumentos de patrimonio.

Una dominante otorga derechos sobre sus instrumentos de patrimonio a los empleados de su dependiente (párrafo B52, letra a))

B53 La dependiente no tiene obligación de proporcionar a sus empleados instrumentos de patrimonio de su dominante. En consecuencia, de acuerdo con lo previsto en el párrafo 43B, la dependiente valorará los servicios recibidos de sus empleados conforme a los requisitos aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio, y reconocerá el correspondiente incremento del patrimonio neto como contribución de la dominante.

B54 La dominante tiene la obligación de liquidar la transacción con los empleados de la dependiente, aportando sus propios instrumentos de patrimonio. En consecuencia, de acuerdo con lo previsto en el párrafo 43C, la dominante valorará su obligación conforme a los requisitos aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas mediante instrumentos de patrimonio.

Una dependiente otorga a sus empleados derechos sobre los instrumentos de patrimonio de su dominante (párrafo B52, letra b))

B55 Dado que la dependiente no satisface ninguna de las condiciones previstas en el párrafo 43B, contabilizará la transacción con sus empleados como liquidada en efectivo. Esto es válido sea cual sea la forma en que la dependiente obtenga los instrumentos de patrimonio para satisfacer su compromiso frente a sus empleados.

Acuerdos de pagos basados en acciones que comporten liquidaciones en efectivo a los empleados

B56 En tercer lugar, se trata de determinar de qué manera debe una entidad que reciba bienes o servicios de sus proveedores (incluidos sus empleados) contabilizar los acuerdos de pagos basados en acciones liquidados en efectivo cuando la propia entidad no tenga obligación alguna de efectuar los pagos preceptivos a sus proveedores. Por ejemplo, cabe analizar los siguientes acuerdos en los que la dominante (no la propia entidad) tiene la obligación de efectuar los preceptivos pagos en efectivo a los empleados de la entidad:

- a) los empleados de la entidad recibirán pagos en efectivo que están ligados al precio de los instrumentos de patrimonio de la entidad;
- b) los empleados de la entidad recibirán pagos en efectivo que están ligados al precio de los instrumentos de patrimonio de la dominante de la entidad.

B57 La dependiente no tiene obligación de liquidar la transacción con sus empleados. Por tanto, la dependiente contabilizará la transacción con sus empleados como liquidada mediante instrumentos de patrimonio, y reconocerá el correspondiente incremento del patrimonio neto como aportación de la dominante. Con posterioridad, la entidad valorará de nuevo el coste de la transacción atendiendo a las modificaciones que se deriven del incumplimiento, en su caso, de las condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión distintas de las referidas al mercado conforme a los párrafos 19–21. Esta valoración contrasta con la valoración de la transacción como liquidada en efectivo en los estados financieros consolidados del grupo.

B58 Dado que la dominante tiene la obligación de liquidar la transacción con los empleados, y que la contraprestación se realiza en efectivo, la dominante (y el grupo consolidado) valorará su obligación conforme a los requisitos aplicables a las transacciones con pagos basados en acciones liquidadas en efectivo del párrafo 43C.

Traslado de empleados entre entidades del grupo

B59 El cuarto aspecto objeto de análisis se refiere a los acuerdos de pagos basados en acciones que afectan a los empleados de más de una entidad del grupo. A título de ejemplo, una dominante puede otorgar derechos sobre sus instrumentos de patrimonio a los empleados de sus dependientes, a condición de que éstos sigan prestando servicio dentro del grupo durante un determinado período. Un empleado de una dependiente puede ser trasladado a otra dependiente durante el período para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión fijado sin que los derechos del empleado sobre los instrumentos de patrimonio de la dominante, adquiridos en virtud del acuerdo original de pago basado en acciones, se vean afectados. Si las dependientes no tienen la obligación de liquidar la transacción con pagos basados en acciones con sus empleados, la contabilizarán como transacción liquidada mediante instrumentos de patrimonio. Cada dependiente valorará los servicios recibidos del empleado por referencia al valor razonable de los instrumentos de patrimonio en la fecha en que los derechos sobre esos instrumentos de patrimonio fueran originalmente otorgados por la dominante, según lo definido en el apéndice A, y en proporción a la parte del período para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión durante la cual el empleado haya prestado servicio en cada dependiente.

- B60 Si la dependiente tiene la obligación de liquidar la transacción con sus empleados mediante instrumentos de patrimonio de su dominante, contabilizará la transacción como liquidada en efectivo. Cada dependiente valorará los servicios recibidos sobre la base del valor razonable en la fecha de concesión de los instrumentos de patrimonio y en proporción a la parte del período para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión durante la cual el empleado haya prestado servicio en cada dependiente. Por otra parte, cada dependiente reconocerá toda posible variación del valor razonable de los instrumentos de patrimonio que se haya producido durante el período en que el empleado haya prestado servicio en cada dependiente.
- B61 El citado empleado, tras un traslado de empleo entre las entidades del grupo, puede no cumplir alguna condición para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión que no sea una condición referida al mercado según lo definido en el apéndice A, por ejemplo, si el empleado abandona el grupo antes de completar el período de servicio. En este caso, al consistir la condición de irrevocabilidad en prestar servicio al grupo, cada dependiente ajustará el importe previamente reconocido en lo que respecta a los servicios recibidos del empleado, conforme a los principios expuestos en el párrafo 19. De este modo, si los derechos sobre los instrumentos de patrimonio otorgados por la dominante no llegan a hacerse irrevocables por no haber cumplido el empleado las condiciones para la irrevocabilidad (o consolidación) de la concesión distintas de las referidas al mercado, no se reconocerá ningún importe de forma acumulada por los servicios recibidos de ese empleado en los estados financieros de ninguna entidad del grupo.
-