

# Положение (стандарт) бухгалтерского учета 24 «Прибыль на акцию»

*Утверждено приказом Министерства финансов Украины от 16 июля 2001 года № 344*

*Зарегистрировано в Министерстве юстиции Украины 20 июля 2001 года под № 647/5838*

## Общие положения

1. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 24 «Прибыль на акцию» (далее — Положение (стандарт) 24) определяет методологические принципы формирования информации о чистой прибыли на одну простую акцию и ее раскрытия в финансовой отчетности.
2. Нормы Положения (стандарта) 24 применяются открытыми акционерными обществами (далее — общества).
3. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

**Антиразбавляющая потенциальная простая акция** — финансовый инструмент или другое соглашение, конвертация которых в простые акции приведет к увеличению чистой прибыли (уменьшению чистого убытка) на одну простую акцию от обычной деятельности в будущем.

**Потенциальная простая акция** — финансовый инструмент или другое соглашение, дающее право на получение простых акций.

**Разбавляющая потенциальная простая акция** — финансовый инструмент или другое соглашение, конвертация которых в простые акции приведет к уменьшению чистой прибыли (увеличению чистого убытка) на одну простую акцию от обычной деятельности в будущем.

**Среднегодовое количество простых акций** — средневзвешенное количество простых акций, находившихся в обращении в течение отчетного года.

**Скорректированная чистая прибыль (убыток)** — чистая прибыль (убыток) после вычитания дивидендов на привилегированные акции, скорректированная на влияние разбавляющих простых акций.

**Скорректированное среднегодовое количество простых акций** — среднегодовое количество простых акций в обращении, скорректированное на количество потенциальных простых акций.

**Финансовый инструмент** — контракт, который одновременно приводит к возникновению (увеличению) финансового актива у одного предприятия и финансового обязательства или инструмента собственного капитала у другого.

**Временной взвешенный коэффициент** — доля от деления общего количества дней (месяцев), в течение которых акции находились в обращении, на общее количество дней (месяцев) в отчетном году.

## **Чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию**

4. Чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию определяется делением разницы между суммой чистой прибыли (убытка) и суммой дивидендов на привилегированные акции на среднегодовое количество простых акций в обращении.

5. Среднегодовое количество простых акций в обращении определяется суммой произведений количества простых акций в обращении в течение определенных периодов в днях (месяцах) и соответствующих временных взвешенных коэффициентов. Количество простых акций в обращении определяется по данным реестра акционеров. Пример расчета среднегодового количества простых акций приведен в приложении 1 к Положению (стандарту) 24.

6. Датой включения простых акций, выпуск которых зарегистрирован, в расчет среднегодового количества простых акций в обращении считается:

6.1 оплата выпуска которых будет осуществляться денежными средствами, — дата возникновения дебиторской задолженности;

6.2 оплата которых будет осуществляться отличными от денежных средств активами, — дата признания актива обществом;

6.3 оплата которых будет осуществляться предоставлением услуг обществу, — дата предоставления услуг;

6.4 предназначенных для выплаты дивидендов акциями, — дата выполнения обязательств по выплате дивидендов акционерам;

6.5 предназначенных для конвертации финансового обязательства или для уплаты процентов по этому финансовому обязательству, — дата прекращения начисления процентов или (в случае отсутствия процентов) дата погашения финансового обязательства;

6.6 предназначенных для погашения обязательства общества, — дата погашения обязательства;

6.7 предназначенных для частичной оплаты приобретения другого предприятия, — дата приобретения;

6.8 выпуск которых зависит от выполнения определенных условий (акции с отложенным размещением), — дата выполнения необходимых условий.

7. Количество простых акций для расчета чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию при слиянии предприятий определяется совокупным среднегодовым

количеством простых акций объединенных предприятий, скорректированным к эквиваленту простых акций общества, акции которого находятся в обращении после слияния предприятий.

## **Скорректированная чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию**

8. Скорректированная чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию определяется делением скорректированной чистой прибыли (убытка) на скорректированное среднегодовое количество простых акций в обращении. Величина скорректированной чистой прибыли (убытка) является показателем максимально возможной степени уменьшения прибыли (увеличения убытка) на одну простую акцию общества в случае конвертации разбавляющих потенциальных простых акций без соответствующего увеличения активов общества.

9. Для расчета скорректированной чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию осуществляются следующие расчеты:

9.1 чистая прибыль (убыток), за вычетом дивидендов на привилегированные акции, увеличивается на сумму дивидендов (после уплаты налогов и процентов), признанных в отчетном периоде в отношении разбавляющих потенциальных простых акций, и увеличивается или уменьшается на сумму других изменений в доходах или расходах, которые возникнут в случае конвертации разбавляющих потенциальных простых акций. Доходами или расходами, относящимися к конвертации потенциальных простых акций, могут быть дивиденды по привилегированным акциям, проценты, выплачиваемые по намеченным к конвертации облигациям, и т. п.;

9.2 среднегодовое количество простых акций в обращении увеличивается на среднегодовое количество простых акций, которые поступят в обращение в случае конвертации всех разбавляющих потенциальных простых акций. Разбавляющие потенциальные простые акции включаются в расчет среднегодового количества простых акций в обращении за период, в котором эти акции находились в обращении в отчетном году. Расчет осуществляется по каждому классу и выпуску простых акций.

Пример расчета скорректированной чистой прибыли на акцию приведен в приложении 2 к Положению (стандарту) 24.

10. Разбавляющие потенциальные простые акции дочернего, совместного и ассоциированного предприятия включаются в расчет скорректированной чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию материнского (холдингового) предприятия, контрольного участника и инвестора соответственно, если указанные потенциальные акции влияют на чистую прибыль (убыток) на одну простую акцию материнского (холдингового) предприятия, контрольного участника и инвестора соответственно.

11. Для расчета скорректированной чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию используется средняя цена простых акций в обращении в течение отчетного периода. Для определения средней цены простых акций в обращении их совокупная стоимость в обращении на отчетную дату делится на количество акций в обращении на эту же дату. Совокупная стоимость простых акций включает стоимость простых акций в обращении по цене продажи на отчетную дату и сумму средств, которые будут получены от выполнения разбавляющих потенциальных простых акций по льготной (более низкой) цене. Разница между количеством размещенных простых акций и

количеством простых акций, которые могли бы быть размещены по средней цене, считается размещенной безвозмездно с включением этого количества в расчет скорректированной чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию.

12. Опционы и другие соглашения о приобретении акций являются разбавляющими, если они приводят к уменьшению чистой прибыли (увеличению чистого убытка) на одну простую акцию.

13. Влияние антиразбавляющих потенциальных простых акций при исчислении скорректированной чистой прибыли на одну простую акцию не учитывается. Для установления антиразбавляющих потенциальных простых акций и их исключения из расчета проводят анализ показателей, получаемых в результате расчета и свидетельствующих об увеличении чистой прибыли (уменьшении чистого убытка) на одну простую акцию.

14. Количество потенциальных простых акций включается в расчет скорректированной чистой прибыли на одну простую акцию за период пребывания их в обращении. Потенциальные простые акции, которые были аннулированы или срок действия которых истек в отчетном году, включаются в расчет скорректированной чистой прибыли на одну простую акцию за период их обращения в отчетном году. Потенциальные простые акции, конвертация которых осуществлена в отчетном году, в расчет скорректированной чистой прибыли на одну простую акцию включаются за период их обращения с начала отчетного года до даты конвертации.

Пример порядка включения разбавляющих потенциальных простых акций в расчет среднегодового количества простых акций и скорректированной чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию приведен в приложении 3 к Положению (стандарту) 24.

## **Перерасчет чистой прибыли (убытка) на одну простую акцию**

15. Чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию и скорректированную чистую прибыль (убыток) на одну простую акцию за отчетный и предыдущий годы подлежит перерасчету, если количество простых и потенциальных простых акций в обращении изменяется в результате:

15.1 уменьшения номинальной стоимости акций (дробления акций);

15.2 увеличения номинальной стоимости акций (консолидация акций);

15.3 слияния предприятий.

Такой же перерасчет осуществляется, если произошла корректировка сальдо нераспределенной прибыли (убытка) согласно Положению (стандарту) бухгалтерского учета 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах», утвержденному приказом Министерства финансов Украины от 28 мая 1999 года № 137 и зарегистрированному в Министерстве юстиции Украины 21 июня 1999 года под № 392/3685.

Если указанные в настоящем пункте операции произошли после даты баланса, то чистая прибыль (убыток) на одну простую акцию и скорректированную чистую прибыль (убыток) на одну простую акцию определяются с учетом изменения

количества простых и потенциальных простых акций в обращении после даты баланса.

## **Раскрытие информации о чистой прибыли на одну простую акцию**

16. В примечаниях к финансовой отчетности по каждому классу простых акций приводится информация о:

16.1 чистой прибыли на одну простую акцию, определенной в результате перерасчета;

16.2 скорректированной чистой прибыли на одну простую акцию, определенной в результате перерасчета;

16.3 согласовании сумм, использованных как числители при исчислении чистой прибыли на одну простую акцию и скорректированной чистой прибыли на одну простую акцию, с суммами чистой прибыли (убытка) за определенный период;

16.4 влиянии разбавляющих потенциальных простых акций на среднегодовое количество простых акций в обращении;

16.5 операциях с простыми и потенциальными простыми акциями, осуществленными после даты баланса (кроме операций, указанных в пункте 15 Положения (стандарта) 24).

17. В промежуточной (квартальной) финансовой отчетности приводятся показатели чистой прибыли на одну простую акцию и скорректированной чистой прибыли на одну простую акцию. При этом для расчета временного взвешенного коэффициента принимается количество дней (месяцев) в отчетном периоде (квартале, полугодии, девяти месяцах).

Начальник Управления методологии бухгалтерского учета в производственной сфере  
В. Пархоменко

## Пример расчета среднегодового количества простых акций в обращении (шт.)

№ п/п	Дата	Содержание	Выпущенные акции	Собственные акции, выкупленные обществом	Акции в обращении	Временной взвешенный коэффициент	Средневзвешенное количество простых акций, находящихся в обращении (гр. 5х гр. 6)
А	1	2	3	4	5	6	7
1	1 января 2001 года	Остаток на начало года	5000	1000	4000	212/365	2323
2	31 июля 2001 года	Выпуск акций с оплатой денежными средствами	2000	—	6000	122/365	2005
3	1 декабря 2001 года	Выкуп собственных акций за денежные средства	—	500	5500	31/365	467
4	31 декабря 2001 года	Остаток на конец года	7000	1500	5500	—	—
5	Среднегодовое количество простых акций в обращении (стр. 1 + стр. 2 + стр. 3) по графе 7						4795

## Пример расчета скорректированной чистой прибыли на одну простую акцию

1	Чистая прибыль за вычетом дивидендов на привилегированные акции за 2001 год (грн.)	520000
2	Количество простых акций в обращении (шт.)	800000
3	Чистая прибыль на одну простую акцию (стр. 1 : стр. 2) (грн.)	0,65
4	Количество облигаций, конвертация которых осуществляется (шт.) (условия конвертации — на каждый пакет из 10 облигаций выпускается 2 простые акции)	100000
5	Расходы на проценты за 2001 год по облигациям, конвертация которых осуществляется (грн.)	5000
6	Текущий и отсроченный налог на прибыль, связанный с расходами на проценты (грн.) (расходы на проценты включают амортизацию скидки, которая возникает при первоначальном признании финансовых обязательств)	2000
7	Скорректированная чистая прибыль за 2001 год (стр. 1 + стр. 5 - стр. 6) (грн.)	523000
8	Количество простых акций, которые будут получены от конвертации облигаций (100000 : 10 x 2) (шт.)	20000
9	Скорректированное количество простых акций (стр. 2 + стр. 8) (шт.)	820000
10	Скорректированная чистая прибыль на одну простую акцию (стр. 7 : стр. 9) (грн.)	0,64

*Приложение 3 к Положению (стандарту) бухгалтерского учета 24*

## Порядок включения разбавляющих потенциальных простых акций в расчет среднегодового количества

## простых акций и чистой прибыли на одну простую акцию в результате конвертации финансовых инструментов

1	Чистая прибыль за вычетом дивидендов на привилегированные акции за 2001 год (грн.)	2200000
2	Среднегодовое количество простых акций в обращении в течение 2001 года (шт.)	1000000
3	Средняя цена одной простой акции в течение 2001 года (грн.)	15
Потенциальные простые акции:		
4	По опциону	Выпускается (размещается) 150000 простых акций по цене приобретения 10 грн.
5	Конвертация 5-процентных облигаций	Общая номинальная стоимость облигаций — 1000000 грн. Конвертация облигации номинальной стоимостью 500 грн. предусматривается на 40 простых акций. Амортизация премии или дисконта не влияет на определение расходов на проценты
6	Конвертация привилегированных акций	100000 акций, которые имеют право на кумулятивный дивиденд, — 5 грн. за акцию. Конвертация одной привилегированной акции предусматривается на 2 простые акции
7	Ставка налога на прибыль	30 %
Расчет увеличения чистой прибыли на одну простую акцию при конвертации потенциальных простых акций		
<i>Опционы</i>		
8	Увеличение чистой прибыли (грн.)	—
9	Дополнительное количество простых акций, размещаемое безвозмездно [(15 - 10) x 150000] : 15 (шт.)	50000
10	Увеличение чистой прибыли на одну дополнительную акцию (стр. 8 : стр. 9) (грн.)	—



<i>Конвертация 5-процентных облигаций</i>		
11	Увеличение чистой прибыли (1000000 x 5 %) - [(1000000 x 5 %) x 30 %] (грн.)	35000
12	Дополнительное количество простых акций (1000000 : 500) x 40 (шт.)	80000
13	Увеличение чистой прибыли на одну дополнительную акцию (стр. 11 : стр. 12) (грн.)	0,44
<i>Конвертация привилегированных акций</i>		
14	Увеличение чистой прибыли (5 x 100000) (грн.)	500000
15	Дополнительное количество простых акций (2 x 100000) (шт.)	200000
16	Увеличение чистой прибыли на одну дополнительную акцию (стр. 14 : стр. 15) (грн.)	2,5<!--[if !supportMisalignedColumns]-> <!--[endif]-->

Расчет скорректированной чистой прибыли на одну простую акцию

	Чистая прибыль, принадлежащая держателям простых акций (грн.)	Количество простых акций в обращении (шт.)	Чистая прибыль на одну простую акцию (грн.) (гр. 2 : гр. 3)	Характеристика конвертации	
	1	2	3	4	
17	Показатели отчетности за 2001 год	2200000	1000000	2,2	
18	Опционы	—	50000	x	
19	Итого (стр. 17 + стр. 18)	2200000	1050000	2,09	Разбавляющая
20	Конвертация облигаций	35000	80000	x	

21	Итого (стр. 19 + стр. 20)	2235000	1130000	1,98	Разбавляющая
22	Конвертация привилегированных акций	500000	200000	x	
23	Итого (стр. 21 + стр. 22)	2735000	1230000	2,22	Антиразбавляющая

*Поскольку скорректированная чистая прибыль на одну простую акцию увеличивается после конвертации привилегированных акций (от 1,98 до 2,22), то их конвертация является антиразбавляющей и согласно пункту 13 Положения (стандарта) 24 при расчете скорректированной чистой прибыли на одну простую акцию не учитывается.*

*Таким образом, скорректированная чистая прибыль на акцию равняется 1,98 грн.*