

## **Международен счетоводен стандарт (МСС) 33 Нетна печалба на акция**

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО)

№ 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1274/2008 на Комисията от 17 декември 2008 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на

Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009 на Комисията от 3 юни 2009 година изменящ Регламент

(ЕО) № 1126/2008 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане (МСФО) 3 (текст от значение за ЕИП) (в сила от 15.06.2009 г.)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 475/2012 на Комисията от 5 юни 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета по отношение на Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 и Международен счетоводен стандарт (МСС) 19 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) № 1254/2012 на Комисията от 11 декември 2012 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на

Европейския парламент и на Съвета по отношение на Международен стандарт за финансово отчитане 10, Международен стандарт за финансово отчитане 11, Международен стандарт за финансово отчитане 12, Международен счетоводен стандарт 27 (2011 г.) и Международен счетоводен стандарт 28 (2011 г.)  
(текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/2067 на Комисията от 22 ноември 2016 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен стандарт за финансово отчитане 9 (текст от значение за ЕИП)

## ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) - § 1, § 2

---

\* Забележка: Измененията съгласно РЕГЛАМЕНТ (ЕС) 2016/2067 се прилагат за годишни периоди, започващи на или след 1 януари 2018 година.

**Цел** 1 Целта на настоящия стандарт е да се определят принципи за определянето и представянето на нетната печалба на акция, използването на които да подобри възможностите за сравняване на резултатите на различни предприятия през един и същ или през различни отчетни периоди за едно предприятие. Въпреки ограниченията върху информацията за изчисляване на нетната печалба на акция, дължащи се на различия в счетоводните политики, използвани при определянето на термина "нетна печалба", наличието на един последователно дефиниран знаменател подобрява финансовата отчетност. Стандартът акцентира върху знаменателя във формулата за изчисляване на нетната печалба на акция. **Обхват**

2. Настоящият стандарт следва да се прилага за:

- а) отделните или индивидуалните финансови отчети на предприятие
  - i) чиито обикновени акции или потенциални обикновени акции са публично търгуеми (вътрешна или чуждестранна фондова борса или извънборсов пазар, включително местни и регионални пазари), или
  - ii) което подава или е в процес на подаване на своите финансови отчети пред комисия по ценни книжа или друг регулаторен орган за целите на издаване на обикновени акции на публичния пазар; и
- б) консолидираните финансови отчети на група с предприятие майка:
  - i) чиито обикновени акции или потенциални обикновени акции са публично търгуеми (вътрешна или чуждестранна фондова борса или извънборсов пазар, включително местни и регионални пазари), или
  - ii) което подава или е в процес на подаване на своите финансови отчети пред комисия по ценни книжа или друг регулаторен орган за целите на издаване на обикновени акции на публичния пазар.

3 Предприятие, което оповестява нетната печалба на акция, трябва да изчислява и оповестява нетната печалба на акция в съответствие с настоящия стандарт.

4 (Изм. - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Когато едно предприятие представя едновременно консолидирани и индивидуални финансови отчети, изготвени в съответствие съответно с МСФО 10 Консолидирани финансови отчети и МСС 27 Индивидуални финансови отчети, оповестяванията, изисквани според настоящия стандарт, трябва да бъдат представени само на базата на консолидирана информация. Всяко предприятие, което реши да оповести нетната печалба на акция на базата на своите отделни финансови отчети, трябва да представи информацията за нетната печалба на акция единствено в основния формат на своя индивидуален отчет за всеобхватния доход. Предприятието не следва да представя такава информация за нетната печалба на акция в консолидираните финансови отчети.

4А (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012) Ако предприятието представя компонентите на печалбата или загубата в отделен отчет, както е описано в параграф 10А от МСС 1 "Представяне на финансови отчети" (изменен през 2011 г.), то представя доходите на акция само в този отделен отчет.

**Определения** 5 В настоящия стандарт са използвани следните термини с посоченото значение:

Мерките срещу намаляване на стойността включват увеличение на нетната печалба на акция или намаление на загубата на акция, възникващо от предположението, че конвертируемите инструменти са конвертирани, че опциите или вариантите са упражнени или че са емитирани обикновени акции в резултат от изпълнението на конкретни условия.

Договор за емитируеми акции под условие - договор за емитиране на акции, който зависи от удовлетворяването на конкретни условия.

Емитируеми обикновени акции под условие - обикновени акции, които се емитират срещу малка сума парични средства, без парични средства или срещу друго възнаграждение въз основа на удовлетворяването на конкретни условия, заложи в договора за емитиране на акции под условие.

Намаляване на стойността - намаляване на нетната печалба на акция или увеличение на загубата на акция, които са резултат от предположението, че конвертируемите инструменти са конвертирани, че опциите или вариантите са упражнени или че са емитирани обикновени акции в резултат от изпълнението на конкретни условия.

Опции, варианти и еквивалентни инструменти - финансови инструменти, които дават на притежателя им правото да закупи обикновени акции.

Обикновена акция - инструмент на собствения капитал, който е подчинен на всички други класове инструменти на собствения капитал.

Потенциална обикновена акция - финансов инструмент или друг договор, който дава на притежателя си правото да закупи обикновени акции.

Пут-опция на обикновени акции - договори, които дават на притежателя им правото да продаде обикновени акции на конкретна цена и в определен период.

6 Обикновените акции участват в подялбата на печалбата за периода само след като другите видове акции, например привилегированите акции, са участвали. Едно предприятие може да има повече от един клас обикновени акции. Обикновените акции от един и същ клас имат едни и същи права за получаване на дивиденди.

7 Примери за потенциални обикновени акции са:

- (а) финансови пасиви или инструменти на собствения капитал, включващи привилегировани акции, които са конвертируеми в обикновени акции;
- (б) опции и варианти;
- (в) акции, които ще бъдат емитирани след изпълнението на конкретни условия, произтичащи от договорни споразумения, като закупуването на даден бизнес или други активи.

8 (Изм. - Регламент (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Определените в МСС 32 "Финансови инструменти: представяне" термини се използват в настоящия стандарт според значението, уточнено в параграф 11 от МСС 32, освен ако не е

отбелязано друго. В МСС 32 се дава определение на финансов инструмент, финансов актив, финансов пасив и инструмент на собствения капитал, и се предоставят насоки за прилагането на тези определения. В МСФО 13 "Оценяване по справедлива стойност" се определя справедливата стойност и изискванията за прилагането на тази дефиниция. **Оценка Основна нетна печалба на акция**

9 Предприятието изчислява основната нетна печалба на акция, съответстваща на печалбата или загубата, подлежащи на разпределение между притежателите на обикновени акции на предприятието майка, както и, ако е представена такава информация – съответстваща на печалбата или загубата, произтичащи от продължаващи дейности, които подлежат на разпределение между тези акционери.

10 Основната нетна печалба на акция трябва да се изчисляват, като се раздели печалбата или загубата за периода, подлежаща на разпределение между притежателите на обикновени акции (числител) на среднопретегления брой на държаните обикновени акции за периода (знаменател).

11 Даването на информация за основната нетна печалба на акция има за цел да предостави средство за оценка на дела на всяка обикновена акция в резултатите от дейността на предприятието майка през отчетния период. **Нетна печалба**

12 За целите на изчислението на основната нетна печалба на акция, сумите, подлежащи на разпределение между притежателите на обикновени акции в предприятието майка, във връзка с:

- (а) печалбата или загубата от продължаващи дейности, подлежаща на разпределение към предприятието майка; и
- (б) печалбата или загубата, подлежаща на разпределение към предприятието майка, са сумите, посочени в букви а) и б), намалени със сумите след данъчно облагане на дивидентите по привилегирани акции, разликите при разплащане на привилегирани акции и други подобни ефекти от операции с привилегирани акции, които са класифицирани като капитал.

13 Всички приходи и разходи, подлежащи на разпределение между притежателите на обикновени акции в предприятието майка, признати през периода, включително разходите за облагане с данъци и дивиденти на привилегирани акции, класифицирани като пасив, се включват при определянето на печалба или загуба за периода, подлежаща на разпределение между притежателите на обикновени акции в предприятието майка (вж. МСС 1).

14 Сумата на дивидентите по привилегирани акции след данъчно облагане, с която се намалява нетната печалба или загуба за периода, е:

- (а) сумата на всички привилегирани дивиденти по привилегирани акции без натрупване след данъчно облагане, декларирани за периода; и
- (б) общата сума на дължимите преференциални дивиденти по привилегированите акции след данъчно облагане с натрупване за периода независимо от това дали дивидентите са били декларирани. Сумата на преференциалните дивиденти за периода не включва преференциалните дивиденти по привилегирани акции с натрупване, платени или декларирани през периода, но отнасящи се за минали периоди.

15 Привилегированите акции, които осигуряват нисък първоначален дивидент с цел обезщетяване на предприятието за това, че ги е продало със сконто, или по-висок от пазарния дивидент в по-късни периоди с цел обезщетяване на инвеститорите, които са платили за тези акции по-висока цена, понякога се наричат привилегирани акции с увеличаващ се процент. Всяко сконто или премия при първоначална емисия на привилегирани акции с увеличаващ се процент се амортизира и признава в неразпределената печалба по метода на ефективната лихва и се третира като дивидент по привилегирани акции за целите на изчислението на нетната печалба на акция.

16 Привилегированите акции могат да бъдат закупени обратно, след като предприятието отправи покана за търг към техните притежатели. Превишението на

справедливата стойност на възнаграждението, платено към акционерите с привилегирвани акции, над балансовата стойност на привилегированите акции се счита за възвръщаемост на притежателите на привилегирвани акции и се признава като разход в неразпределената печалба на предприятието. С тази сума се намалява печалбата или загубата, подлежаща на разпределение към притежателите на обикновени акции от предприятието майка.

17 Предприятието може да предизвика по-ранно конвертиране на конвертируемите привилегирвани акции чрез въвеждане на благоприятни промени в оригиналните срокове и условия на конвертиране или чрез заплащане на допълнително възнаграждение. Превишението на справедливата стойност на обикновените акции или на всяко друго платено възнаграждение над справедливата стойност на акциите, които се издават съгласно оригиналните условия за конвертиране се счита за възвръщаемост към привилегированите акционери и се намалява от печалбата или загубата, която се разпределя в полза на държателите на обикновени акции.

18 Превишението на балансовата стойност на привилегированите акции над справедливата стойност на възнаграждението, платено към акционерите с привилегирвани акции, се прибавя към изчисляването на печалба или загуба, подлежаща на разпределяне между притежателите на обикновени акции в предприятието майка.

**Акции** 19 За целите на изчисляване на основната нетна печалба на акция, броят на обикновените акции трябва да бъде среднопретегленият брой на обикновените акции в обращение за периода.

20 Използването на среднопретегления брой на обикновени акции в обращение през периода отчита възможността сумата на акционерния капитал да варира през периода в резултат на това, че по-голям или по-малък брой акции са в обращение към даден момент. Среднопретегленият брой на обикновените акции в обращение за периода е равен на броя на обикновените акции в обращение в началото на периода, коригиран с броя на обратно изкупените или новоемитираните обикновени акции през периода, умножен по средновременния фактор. Средновременният фактор е равен на броя на дните, през които конкретните акции са били в обращение, съотнесен към общия брой на дните през периода; в много случаи е по-правилно да се приеме разумно обоснована приблизителна среднопретеглена величина.

21 В повечето случаи акциите се включват в среднопретегления брой от датата, на която насрещното възмездяване по тях става дължимо (която обикновено е датата на тяхното емитиране), например:

- (а) обикновени акции, емитирани срещу парични средства, се включват от датата, на която вземането е дължимо;
- (б) обикновени акции, емитирани срещу доброволно повторно инвестиране на дивиденди от обикновени или привилегирвани акции, се включват от датата на повторното инвестиране;
- (в) обикновени акции, емитирани в резултат от конвертирането на дългов инструмент в обикновени акции, се включват от датата, от която спира да се начислява лихва;
- (г) обикновени акции, емитирани вместо лихва или главница по други финансови инструменти, се включват от датата, от която спира да се начислява лихва;
- (д) обикновени акции, емитирани срещу уреждане на задължение на предприятието, се включват от датата на уреждане на задължението;
- (е) обикновени акции, емитирани срещу придобиване на актив, различен от парични средства, се включват от датата, на която е признато придобиването; и
- (ж) обикновени акции, емитирани в замяна на получаването на услуги в предприятието, се включват от датата на получаване на услугите.

Моментът на включване на обикновените акции в среднопретегления брой акции се определя от специфичните срокове и условия, съпровождащи тяхното

емитиране. Специално внимание трябва да се отдели на съдържанието на всеки договор, свързан с емисията на акции.

22 (Изм. – РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 495/2009, ОВ L 149, 12/06/2009) Обикновени акции, емитирани като част от прехвърленото възнаграждение в дадена бизнес комбинация, се включват в среднопретегления брой на акциите към датата на придобиването. Това е така, тъй като считано от тази дата придобиващото предприятие включва в своя отчет за всеобхватния доход печалбите и загубите на придобитото предприятие.

23 Обикновени акции, емитирани при конвертирането на задължително конвертируем инструмент, се включват в изчисляването на основната нетна печалба на акция от датата на влизане в сила на договора.

24 Емитируемите обикновени акции под условие се считат в обращение и се включват в изчисляването на основната нетна печалба на акция само от датата, от която са удовлетворени всички необходими условия (т.е. когато необходимите събития са се случили). Акциите, които подлежат на емитиране единствено и само след изтичането на определен период от време, не се третират като емитирани обикновени акции под условие, тъй като периодът от време е определен. Обикновени акции в обращение, които подлежат на потенциално извеждане от обращение при определени условия, не се третират като акции в обращение и се изключват при изчисляването на основна нетна печалба на акция до датата, на която престават да бъдат предмет на обратно изкупуване.

25 (Заличен).

26 Среднопретегленият брой на обикновени акции в обращение през периода и за всички представени периоди трябва да бъде коригиран с всички събития, различни от конвертирането на потенциални обикновени акции, които са променили броя на обикновените акции в обращение без съответната промяна в ресурсите.

27 Обикновените акции могат да бъдат издавани или броят на обикновените акции в обращение може да бъде променян без съответна промяна в ресурсите. Примери за това са:

- (а) капитализация или премийна емисия (понякога наричана "дивидент, платим под формата на акции");
- (б) допълнителен елемент към друга емисия, например допълнителен елемент към правата на съществуващите акционери;
- (в) разделяне на акции; и
- (г) възстановяване на разделени акции (консолидация на акции).

28 При капитализация, допълнителна емисия или разделяне на акции, обикновените акции се издават на съществуващите акционери без заплащане на допълнително възнаграждение от тяхна страна. Поради това броят на обикновените акции в обращение се увеличава, без да настъпва съответно увеличение в ресурсите. Броят на обикновените акции, които са в обращение преди събитието, се коригира, за да се отрази пропорционалната промяна в броя на обикновените акции в обращение така, сякаш събитието се е случило в началото на представения най-ранен период. Например при допълнителна емисия на принципа "две към едно", броят на обикновените акции в обращение преди емисията се умножава по три, за да се получи новият общ брой акции, или по две, за да се получи броя на допълнителните обикновени акции.

29 Консолидирането на обикновени акции обикновено намалява броя на обикновените акции в обращение, без да настъпва съответно намаление на ресурсите. Въпреки това, когато общият ефект се състои в обратно изкупуване на акции по справедлива стойност, намаляването на броя на акциите в обращение е резултат от съответното намаляване в ресурсите. Пример за това е консолидирането на акции в комбинация със специален дивидент. Среднопретегленият брой на обикновените акции в обращение през периода, в който е настъпила комбинираната сделка, се коригира с цел отразяване на намалението в броя на обикновените акции от датата, на която е признат специалният дивидент.

**Нетна печалба на акция с намалена стойност**

Предприятието трябва да изчисли нетната печалба на акция с намалена стойност за сумите от нетната печалба или загуба, подлежащи на разпределение между притежателите на обикновени акции в предприятието майка и, ако са представени – за сумите от нетната печалба или загуба от продължаващи обичайни дейности, подлежаща на разпределение между тези акционери.

31 За да изчисли нетната печалба на акция с намалена стойност, предприятието трябва да коригира нетната печалба или загуба, подлежащи на разпределение между притежателите на обикновени акции в предприятието майка и среднопретегления брой на акциите в обращение, с ефекта от всички потенциални обикновени акции с намалена стойност.

32 Целта на изчисляването на нетната печалба на акция с намалена стойност съответства на тази, свързана с изчисляването на основната нетна печалба на акция, а именно – да предостави средство за оценка на дела на всяка обикновена акция в резултатите на предприятието – като се отчита ефектът от всички потенциални акции с намалена стойност в обращение през периода. В резултат:

- (а) печалбата или загубата за периода, подлежаща на разпределение между притежателите на обикновени акции в предприятието майка, се увеличава със сумата на дивидентите и лихвите след данъчно облагане, признати в периода във връзка с потенциалните обикновени акции с намалена стойност, и се коригира с всички останали промени в приходите или разходите, които биха могли да възникнат в резултат от конвертирането на потенциални обикновени акции с намалена стойност; и
- (б) среднопретегленият брой на обикновените акции в обращение през периода се увеличава със среднопретегления брой на допълнителните обикновени акции, които биха били в обращение при конвертиране на всички потенциални обикновени акции с намалена стойност. **Доходи**

33 За да изчисли нетната печалба на акция с намалена стойност, предприятието трябва да коригира печалбата или загубата, подлежащи на разпределение между притежателите на обикновени акции в предприятието майка, изчислени в съответствие с параграф 12, с ефекта след данъчно облагане на:

(а) всички дивиденди или други пера, свързани с потенциалните обикновени

акции с намалена стойност, които са били приспаднати с цел

изчисляване на печалбата или загубата, подлежаща на разпределение

между притежателите на обикновени акции в предприятието майка,

изчислени в съответствие с параграф 12;

(б) лихвата по потенциалните обикновени акции с намалена стойност,

призната за периода; и

(в) всички други промени в приходите или разходите, които биха

възникнали от конвертирането на потенциални обикновени акции с

намалена стойност.

34 (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) След като потенциалните обикновени акции бъдат конвертирани в обикновени акции, статиите, посочени в параграфи 33, букви а)–в), престават да съществуват. За сметка на това, новите обикновени акции ще имат правото да участват в нетната печалба или загуба, подлежаща на разпределение между притежателите на обикновени акции в предприятието майка. Поради това печалбата или загубата, подлежаща на разпределение между притежателите на обикновени акции в предприятието майка, изчислена в съответствие с параграф 12, се коригира със сумата на статиите, посочени в параграф 33, букви а)–в), и други свързани данъци. Разходите, свързани с потенциалните обикновени акции, включват разходи и дисконт по сделки, осчетоводени в съответствие с метода на ефективната лихва (вж. МСФО 9).

35 Конвертирането на потенциални обикновени акции може да доведе до последващи промени в приходите или разходите. Например намалението на разходите за лихви във връзка с потенциалните обикновени акции и съответното увеличение на печалбата или намаление на загубата за периода може да доведат до увеличение на разходите във връзка с установения негарантиран план за разпределяне на печалби между служителите на предприятието. За да се изчисли нетната печалба на акция с намалена стойност, печалбата или загубата се коригира с всички такива произтичащи промени в приходите или разходите.

**Акции** 36 За целите на изчисляването на нетната печалба на акция с намалена стойност броят на обикновените акции трябва да бъде среднопретегленият брой на обикновените акции, изчислен в съответствие с параграфи 19 и 26, плюс среднопретегления брой на обикновените акции, които биха били емитирани при конвертиране на всички потенциални акции с намалена стойност в обикновени акции. Потенциалните обикновени акции с намалена стойност трябва да се считат за конвертирани в обикновени акции от началото на периода или, ако това е станало по-късно, от датата на емитиране на потенциалните обикновени акции.

37 Потенциалните обикновени акции с намалена стойност се определят самостоятелно за всеки представен период. Броят на потенциалните обикновени акции с намалена стойност за периода от началото на годината не е равен на техния средно претеглен брой, включен в изчисленията за всеки междинен период.

38 Потенциалните обикновени акции се претеглят за периода, през който са били в обращение. Потенциалните обикновени акции, които са анулирани или чиито срок е изтекъл през периода, се включват в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност само за частта от периода, в който са били в обращение. Потенциалните обикновени акции с намалена стойност, които са били конвертирани в обикновени акции през периода, се включват в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност само за частта от началото на периода до датата на тяхното конвертиране; считано от датата на конвертиране, получените обикновени акции се включват едновременно в изчислението на основната нетна печалба и нетната печалба на акция с намалена стойност.

39 Броят на обикновените акции, които ще бъдат емитирани при конвертиране на потенциалните обикновени акции с намалена стойност, се определя от условията на потенциалните обикновени акции. При наличие на повече от една конверсии, изчисленията предполагат най-изгодния курс на конвертиране или продажна цена от гледна точка на притежателя на потенциалните обикновени акции.



40 (Изм. – Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Дъщерно, съвместно или асоциирано предприятие може да емитира в полза на страни, различни от предприятието майка или инвеститора със съвместен контрол или значително влияние върху предприятието, в което е инвестирано, потенциални обикновени акции, които са конвертируеми или в обикновени акции на дъщерното, съвместното или асоциираното предприятие, или в обикновени акции на предприятието майка или инвеститорите със съвместен контрол или значително влияние (отчитащо се предприятие) върху предприятието, в което е инвестирано. Ако тези потенциални обикновени акции на дъщерното, съвместното или асоциираното предприятие имат ефект, намаляващ стойността на основната нетна печалба на акция на отчитащото се предприятие, те се включват в изчисляването на нетната печалба на акция с намалена стойност. **Потенциални обикновени акции с намалена стойност**

41 Потенциалните обикновени акции се третират като акции с намалена стойност единствено и само когато тяхното конвертиране в обикновени акции би намалило печалбата или увеличило загубата на акция от продължаващи обичайни дейности.

42 Предприятието използва печалбата или загубата от продължаващи обичайни дейности, подлежаща на разпределяне към предприятието майка като "контролно число", за да установи дали потенциалните обикновени акции са с намаляващ, или с ненамаляващ ефект върху нетната печалба на акция. Печалбата или загубата от продължаващи обичайни дейности, подлежаща на разпределяне към предприятието майка, се коригира в съответствие с разпоредбите на параграф 12 и изключва статиите, които се отнасят до преустановени дейности.

43 Потенциалните обикновени акции са насочени срещу намаляването на сумата на нетната печалба на акция, когато конвертирането им в обикновени акции би увеличило нетната печалба на акция или би намалило загубите на акция от продължаващи обичайни дейности. Ефектът от конвертирането, упражняването на права или друга емисия на потенциални обикновени акции, които биха били насочени срещу намаляването на сумата на нетната печалба на акция не се взема предвид при изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност.

44 За да се определи дали потенциалните обикновени акции са с намалена, или не-намаляваща стойност, всяка емисия или серия от потенциални обикновени акции се разглежда поотделно, а не съвкупно. Последователността, в която се разглеждат потенциалните обикновени акции, може да окаже влияние върху преценката относно ненамаляемия им ефект върху нетната печалба на акция. Следователно с цел да се постигне максимално намаляване на основната нетната печалба на акция, всяка емисия или серия от потенциални обикновени акции се разглежда в последователност от акцията с най-намалена стойност към акцията с най-малко намалена стойност, т. е. потенциалните обикновени акции с намалена стойност с най-ниски "нетна печалба на акция" се включват в изчислението на нетната печалба на акции с намалена стойност преди тези акции, които генерират по-висока нетна печалба на акция. Обикновено опциите и вариантите се включват на първо място, тъй като те не оказват влияние върху числителя в уравнението. **Опции, варианти и еквивалентни инструменти**

45 За да се изчислят нетната печалба на акция с намалена стойност, предприятието трябва да възприеме, че упражнява поетите опции и варианти с намаляваща стойност. Очакваните постъпления от тези инструменти трябва да се считат за получени, считано от датата на емисията и да се изчислят по средна пазарна стойност на обикновените акции за периода. Разликата между броя на емитираните обикновени акции и броя на обикновените акции, които биха били емитирани по средна пазарна стойност, следва да се третира като безвъзмездна емисия на обикновени акции.

46 Опциите и вариантите са с намаляваща стойност, когато биха довели до емитирането на обикновени акции с по-ниска от средната пазарна стойност на обикновените акции за периода. Количественият израз на намалението е равен на средната пазарна стойност на обикновените акции за периода, намалена с цената

на емитирането им. Поради това, за да се изчисли нетната печалба на акция с намалена стойност, потенциалните обикновени акции се третират като състоящи се от:

- (а) договор за издаване на определен брой обикновени акции по тяхната средна пазарна цена за периода. Счита се, че тези обикновени акции са оценени по справедлив начин и не носят нито намаляващ, нито ненамаляващ ефект, и не се взимат предвид при изчисляването на нетната печалба на акция с намалена стойност; и
- (б) договор за безвъзмездно издаване на останалите обикновени акции; такива обикновени акции не генерират постъпления и нямат ефект върху нетната печалба или загуба, подлежаща на разпределение между притежателите на обикновени акции в обращение. Поради това, такива акции намаляват стойността на нетната печалба на акция и се прибавят към броя на обикновените акции в обращение при изчисляването на нетна печалба на акция с намалена стойност.

47 Опциите и вариантите са с намаляваща стойност единствено когато средната пазарна цена на обикновените акции за периода надвишава цената при упражняване на опциите или вариантите (т.е. те генерират печалба). Неразпределената печалба на акция за минали периоди не подлежи на ретроспективна корекция с оглед отразяване на промените в цените на обикновените акции.

47А (Изм. – Регламент (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) За опциите върху акции и други споразумения с плащане на базата на акции, за които се прилага МСФО 2 "Плащане на базата на акции", емисионната цена, посочена в параграф 46, и цената на упражняване, посочена в параграф 47, включват справедливата стойност (оценена в съответствие с МСФО 2) на всички стоки или услуги, които трябва да бъдат предоставени на предприятието в бъдеще по силата на опцията върху акции или друго споразумение за плащане на базата на акции.

48 Опциите, предоставени на наети лица за участие в капитала с определени или определяеми условия, и непридобитите обикновени акции се третират като опции при изчислението на нетната печалба на акции с намалена стойност, въпреки че те могат да бъдат придобивани под условие. Те се третират в обращение от деня на предоставяне. Опциите, предоставени на наети лица за участие в капитала, обвързани с постигнати резултати, се третират като емитируеми акции под условие, защото тяхното емитиране зависи от изпълнението на определени условия за определен период от време. **Конвертируеми**

**инструменти** 49 Намаляващият ефект от конвертируемите инструменти се отразява в нетната печалба на акция с намалена стойност в съответствие с параграфи 33 и 36.

50 Конвертируемите привилегировани акции имат ненамаляващ ефект, когато сумата на дивидента по тези акции, деклариран през или акумулиран за текущия период на базата на една обикновена акция, получена в резултат от конвертирането, надвишава основната нетна печалба на акция. По подобен начин конвертируемият дълг има ненамаляващ ефект, когато лихвата по него (намалена с данъци и други изменения в приходите или разходите), разпределена на една обикновена акция, получена в резултат от конвертирането, надвишава основната нетна печалба на акция.

51 Обратното изкупуване или предизвиканото конвертиране на конвертируемите привилегировани акции може да окаже влияние единствено върху част от предишните акции в обращение. В такива случаи допълнителното възнаграждение, посочено в параграф 17, подлежи на разпределяне по отношение на тези акции, които са обратно изкупени или конвертирани с оглед определянето на това дали останалите привилегировани акции в обращение са с намалена стойност. Изкупените обратно или конвертирани акции се разглеждат отделно от останалите акции. **Емитируеми акции под условие**

52 Както и при изчисление на основната нетна печалба на акция,

емитируемите под условие акции се третират като акции в обращение при изчисляването на основната нетна печалба на акция и се включват в изчисляването на нетната печалба на акция с намалена стойност само в случай че са удовлетворени определени условия (т. е. настъпили са определени събития). Емитираните под условие акции се включват от началото на периода (или от датата на договора за емитиране под условие на акции, ако е от по-късен период). При неудовлетворяване на условията броят на емитираните под условие акции, включен в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност, се определя на базата на броя на акциите, които биха били емитирани, ако краят на периода е същият като края на периода за емитиране под условие. Не се разрешава преизчисляване в случай, че условията не са изпълнени при изтичане на периода за емитиране под условие.

53 В случай че като условие за емитиране на акциите е зададено постигането или поддържането на определен размер приходи за периода и тези приходи са били постигнати към края на отчетния период, но трябва да бъдат поддържани за допълнителен период, допълнителните обикновени акции се третират като акции в обращение, а ако имат намаляващ ефект, се включват в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност. В този случай при изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност се взема броят на обикновените акции, които биха били емитирани, ако сумата на приходите в края на отчетния период е равна на сумата на приходите в края на периода за емитиране под условие. Тъй като приходите биха могли да се променят в бъдещ период, изчисляването на основната нетна печалба на акция не включва подобни емитируеми под условие обикновени акции до изтичане на периода за тяхното емитиране под условие поради неудовлетворяване на всички условия.

54 Броят на емитируемите под условие акции може да е обвързан с бъдещата пазарна цена на обикновените акции. В този случай ако ефектът е намаляващ, при изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност се взема броят на обикновените акции, които биха били емитирани, ако сумата на приходите в края на отчетния период е равна на сумата на приходите в края на периода за емитиране под условие. При положение че зададеното условие за емитиране на акции взема предвид тяхната усреднена пазарна стойност за определен период от време, който се простира извън края на отчетния период, се използва усредненият брой за времето, което е изтекло. Тъй като пазарната цена би могла да се промени в бъдещ период, изчисляването на основната нетна печалба на акция не включва подобни емитирани под условие обикновени акции до изтичане на периода за тяхното емитиране под условие поради неудовлетворяване на всички условия.

55 Броят на емитируемите под условие акции може да е обвързан с бъдещите доходи и цена на обикновените акции. В подобни случаи броят на обикновените акции, включени в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност, се основава и на двете условия (т.е. доходите да тази дата и текущата пазарна цена в края на отчетния период). Емитируемите под условие акции не се включват в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност, докато не са изпълнени и двете условия.

56 В други случаи броят на емитируемите под условие обикновени акции зависи от условие, което е различно от доходи или пазарна цена (например, откриване на определен брой магазини на дребно). В такива случаи и приемайки, че съществуващият статут на това условие се запазва до края на периода на тяхното емитиране под условие, емитируемите под условие обикновени акции се включват в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност в зависимост дали статутът е запазен до края на отчетния период.

57 Потенциалните емитируеми под условие обикновени акции (различни от тези, включени в договора за емитиране на акции под условие, като емитирани под условие конвертируеми инструменти) се включват в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност, както следва:

- (а) предприятието определя дали потенциалните обикновени акции могат да се считат за емитируеми въз основа на посочените условия за тяхното емитиране в съответствие с разпоредбите за емитиране на акции под условие, съдържащи се в параграфи 52-56; и
- (б) ако тези потенциални обикновени акции трябва да бъдат отразени в нетната печалба на акция с намалена стойност, предприятието определя тяхното влияние върху изчислението на основната нетна печалба на акция като следва разпоредбите, отнасящи се до опциите и вариантите в параграфи 45-48, разпоредбите за конвертируемите инструменти в параграфи 49-51, разпоредбите, отнасящи се до договорите, които се уреждат чрез обикновени акции или парични средства в параграфи 58-61, или други разпоредби, както е подходящо.

Въпреки това, упражняването на права или конвертирането на акции не се взема предвид за целите на изчисляването на нетната печалба на акция с намалена стойност, освен ако упражняването на права или конвертирането на сходни потенциални обикновени акции в обращение, неподлежащи на емитиране под условие, не е взето предвид. **Договори, които могат да бъдат уреджани в обикновени акции или в парични**

**средства** 58 Когато се емитират акции по договор, който по избор на предприятието може да бъде уреден в обикновени акции или в парични средства, предприятието трябва да приеме, че договорът ще бъде уреден в обикновени акции и получените в резултат от това потенциални обикновени акции ще бъдат включени в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност, ако техният ефект е намаляващ.

59 Когато подобен договор се признава в актива или пасива за целите на осчетоводяването или съдържа компонент на капитала или компонент на пасива, предприятието трябва да коригира числителя с всяко изменение в нетната печалба или загуба, което би възникнало през периода, в случай че договорът е бил класифициран изцяло като инструмент на собствения капитал. Тази корекция е подобна на корекциите, които се изискват от разпоредбите на параграф 33.

60 Когато се емитират акции по договор, който в зависимост от избора на притежателя на акциите, може да бъде уреден в обикновени акции или в парични средства, при изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност трябва да се използва уреждането с по-ниската стойност от паричното изражение или акции.

61 Пример за договор, който може да бъде уреден в обикновени акции или в парични средства, е дългов инструмент, който на датата на падежа дава на предприятието неограничено право да изплати сумата на главницата в парични средства или собствени обикновени акции. Друг пример е издадена пут-опция, която дава на своя притежател правото да получи при упражняването и обикновени акции или в парични средства. **Закупени опции** 62 Договори, като закупени пут- и кол-опции (т.е. опции върху

собствените акции на предприятието), не се включват в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност, защото това би имало противонамаляващ ефект. Пут-опцията би била упражнена само когато цената на упражняване на опцията е по-висока от пазарната, а кол-опцията би била упражнена само когато цената на упражняване на опцията е по-ниска от пазарната. **Издадени пут-опции** 63 Договори, които изискват от

предприятието да закупи обратно своите собствени акции, като пут-опции, емитирани пут-опции и форуърдни договори, се признават в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност, ако имат намаляващ ефект. В случай че тези договори "са в парите" през периода (т.е. цената на упражняване или уреждане на опцията надвишава средната пазарна цена за периода), потенциалният намаляващ ефект върху нетната печалба на акция трябва да бъде изчислен последния начин:

- (а) приема се, че в началото на периода ще бъдат емитирани достатъчно

- обикновени акции (по средна пазарна цена за периода) и ще генерират постъпления, които да удовлетворят разпоредбите на договора;
- (б) приема се, че постъпленията от емисията ще бъдат използвани с цел удовлетворяване на разпоредбите на договора (т.е. да бъдат закупени обратно обикновени акции); и
  - (в) увеличените обикновени акции (разликата между броя на приетите за емитирани обикновени акции и броя на получените акции в резултат от изпълнението на договора) трябва да бъдат включени при изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност. **Преизчисляване със**

**Задна дата** 64 Ако броят на потенциалните обикновени акции в обращение се увеличава

в резултат на капитализация, допълнителна емисия или разделяне на акции, или се намалява в резултат на консолидация на акции, основната нетна печалба на акция или нетната печалба на акция с намалена стойност за всички отчетни периоди трябва да се преизчисли със задна дата. Ако тези промени възникнат след датата на изготвяне на баланса, но преди датата, на която финансовите отчети са оторизирани за публикуване, изчисляването на нетната печалба на акция в отчетите за периода и във всички финансови отчети за предходни периоди трябва да се базира на новия брой акции. Когато изчисленията за нетната печалба на акция отразяват такива изменения в броя на акциите, този факт трябва да бъде оповестен. Освен това основната нетна печалба на акция или нетната печалба на акция с намалена стойност за всички периоди трябва да бъде коригирана с ефектите от грешки и корекциите, които се налагат в резултат от промени в счетоводните политики, отразени със задна дата.

65 Предприятието не преизчислява нетната печалба на акция с намалена стойност за никой от предходните периоди поради промени в използваните допускания или поради конвертирането на потенциални обикновени акции в държани обикновени акции. **Представяне** 66 Предприятието следва да представя основната нетна печалба на акция и нетната печалба на акция с намалена стойност в отчета за доходите по отношение на всяка печалба или загуба от продължаващи дейности, подлежаща на разпределение между притежателите на обикновени акции в предприятието майка за всеки клас обикновени акции, който има различно право на дял от нетната печалба за периода. Предприятието следва да представя основната нетна печалба на акция и нетната печалба на акция с намалена стойност, като им отдава еднакво значение за всички отчетни периоди.

67 Нетната печалба на акция се представя за всеки един период, за който е изготвен отчет за доходите. Ако е отчетена нетна печалба на акция с намалена стойност най-малко за един период, то тя се отчита за всички представени периоди дори и ако е равна на основната нетна печалба на акция. В случай че основната нетна печалба на акция и нетната печалба на акция с намалена стойност са еднакви, те могат да бъдат представени под една статия в отчета за доходите, двойно представяне може да се постигне в един ред в отчета за всеобхватния доход.

67А (Изм. – РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012) Ако предприятието представя компонентите на печалбата или загубата в отделен отчет, както е описано в параграф 10А от МСС 1 (изменен през 2011 г.), в този отделен отчет се представят основните доходи на акция и доходите на акция с намалена стойност, както се изисква в параграфи 66 и 67.

68 Предприятие, което отчита преустановени дейности, оповестява основната нетна печалба на акция или нетната печалба на акция с намалена стойност за преустановените дейности в отчета за доходите или в пояснителните приложения към финансовите отчети.

68А (Изм. – РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012) Ако предприятието представя компонентите на печалбата или загубата в отделен отчет, както е описано в параграф 10А от МСС 1 (изменен през 2011 г.), в този отделен отчет се представят основните доходи на акция и доходите на акция с намалена

стойност от преустановените дейности, както се изисква в параграф 68.

69 Настоящият стандарт изисква предприятието да представя основната нетна печалба на акция и нетната печалба на акция с намалена стойност дори и когато размерът на тази печалба е отрицателен (загуба на акция). **Оповестяване**

70 Предприятието оповестява:

- (а) сумите, използвани като числител при изчисляването на основните нетна печалба на акция, и нетната печалба на акция с намалена стойност, и равнението между тези суми и нетната печалба или загуба за периода, подлежаща на разпределение към предприятието майка. Равняването включва индивидуалния ефект от всеки клас инструменти върху нетната печалба на акции;
- (б) среднопретегления брой обикновени акции, използвани като знаменател при изчисляването на основната нетна печалба на акция, и нетната печалба на акция с намалена стойност, и равнението на тези знаменатели помежду им. Равняването включва индивидуалния ефект от всеки клас инструменти върху нетната печалба на акции;
- (в) инструментите (включително емитируемите под условие акции), които могат да повлияят върху оценката на нетната печалба на акция с намалена стойност в бъдещ период, но които не са били включени в изчислението на нетната печалба на акция с намалена стойност, тъй като за представения (те) период(и) имат ненамаляващ ефект;
- (г) описание на сделки с обикновени акции или с потенциални обикновени акции, различни от осчетоводените в съответствие с параграф 64, които възникват след датата на баланса, които биха променили значително броя на обикновените или потенциалните обикновени акции в обращение в края на периода, в случай че тези сделки са възникнали преди края на отчетния период.

71 Примери за сделките, посочени в параграф 70, буква г), включват:

- (а) емитиране на акции срещу парични средства;
- (б) емитиране на акции, където постъпленията от емисията се използват за погасяване на дълг, или привилегирани акции в обращение към датата на баланса;
- (в) обратно изкупуване на обикновени акции в обращение;
- (г) конвертиране или упражняване на потенциални обикновени акции в обращение към датата на баланса, в обикновени акции;
- (д) издаване на опции, варанти или конвертируеми инструменти; и
- (е) постигане на условията, които биха довели до издаването на емитируеми под условие акции.

Сумата на нетната печалба на акция не се преизчислява за сделки, възникнали след датата на изготвяне на баланса, защото такива операции не влияят върху сумата на капитала, използван за генериране на печалбата или загубата за периода.

72 Финансовите инструменти и другите договори, в резултат на които възникват потенциалните обикновени акции, могат да включват срокове и условия, които влияят върху оценяването на основната нетна печалба на акция и нетната печалба на акция с намалена стойност. Тези срокове и условия могат да определят дали потенциалните обикновени акции са с намалена стойност, или не, и ако са с намалена стойност – да определят ефекта върху среднопретегления брой на държаните акции и на всички последващи корекции на нетната печалба, подлежаща на разпределение между притежателите на обикновени акции. Оповестяването на сроковете и условията по такива финансови инструменти и други договори се поощрява от настоящия стандарт, освен ако не е указано друго (вж. МСФО 7 Финансови инструменти: оповестяване).

73 Ако едно предприятие оповестява сумите за акция в добавка към основната нетна печалба на акция и нетната печалба на акция с намалена стойност, като използва отчетен компонент на нетната печалба или загуба за периода, различен от печалбата или загуба, подлежаща на разпределение между

притежателите на обикновени акции, такива суми трябва да се изчисляват, като се използва среднопретегления брой обикновени акции, определен в съответствие с настоящия стандарт. Размерът на основната нетна печалба на акция и нетната печалба на акция с намалена стойност се оповестяват, като им се придава еднакво значение и се представят в пояснителните приложения към финансовите отчети. Предприятието посочва по какъв начин е(са) определен(и) числителя(ите), включително дали размерът на нетната печалба е посочен преди или след данъчно облагане. В случай че се използва компонент на отчета за доходите, който не е отчетен като отделен ред в отчета за доходите, се представя равнение между използвания компонент и отделен ред, представен в отчета за доходите.

73А (Изм. - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012) Параграф 73 се прилага също и за предприятие, което оповестява, в допълнение към основните доходи и доходите на акция с намалена стойност, сумите на акция, като използва отчетен компонент на печалбата и загубата, различен от този, изискван от настоящия стандарт. **Дата на влизане в сила** 74 Предприятието прилага настоящия стандарт за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2005 г. По-ранното му прилагане се насърчава. Когато предприятието прилага настоящия стандарт за период, започващ преди 1 януари 2005 г., то оповестява този факт.

74А МСС 1 (както е преработен 2007 г.) изменя терминологията, използвана във всички МСФО. Освен това добавя следните параграфи 4А, 67А, 68А и 73А. Предприятието трябва да прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 година. Ако предприятието прилага МСС 1 (преработен 2007 г.) за един по-ранен период, тези изменения се прилагат за този по-ранен период.

74В (Нов - Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) МСФО 10 и МСФО 11 Съвместни предприятия, издадени през май 2011 г., измениха параграфи 4, 40 и А11. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 10 и МСФО 11.

74В (Нов - Регламент (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) С МСФО 13, издаден през май 2011 г. се изменят параграфи 8, 47А и А2. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 13.

74Г (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 475/2012, ОВ L 146, 06/06/2012) С издадения през юни 2011 г. документ "Представяне на компоненти на другия всеобхватен доход" (изменения на МСС 1) се изменят параграфи 67А, 68А и 73А. Предприятието прилага тези изменения, когато прилага МСФО 1 (изменен през юни 2011 г.).

74Д (Нов - РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 2016/2067, ОВ L 323, 29/11/2016) С МСФО 9 Финансови инструменти, публикуван през юли 2014 г., се изменя параграф 34. Предприятието прилага това изменение, когато прилага МСФО 9.

**Оттегляне на други решения** 75 Настоящият стандарт заменя МСС 33 Доходи на акция (издаден през 1997 г.).

76 Настоящият стандарт заменя ПКР-24 Доходи на акция - финансови инструменти и други договори, които могат да бъдат уреждани в акции. **Допълнение**

**А Насоки за прилагане Настоящото допълнение е неразделна част от стандарта. Печалба или загуба, подлежаща на разпределение към предприятието майка**

А1 С цел изчисляване на нетната печалба на акция въз основа на консолидираните финансови отчети, нетната печалба или загуба, подлежаща на разпределение към предприятието майка, се отнася до печалбата или загубата на консолидираното предприятие, след коригиране с оглед на неконтролиращите дялове. **Емитиране на права**

А2 (Изм. - Регламент (ЕО) № 1255/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Издаването на

обикновени акции в момента на упражняването или конвертирането на потенциални

обикновени акции обикновено не води до възникване на премиен елемент. Причината за това е, че потенциалните обикновени акции се емитират по справедлива стойност, което води до пропорционална промяна в ресурсите, притежавани от предприятието. Въпреки това, при емисията на права, цената на упражняване обикновено е по-ниска от справедливата стойност на акциите. Следователно, както е посочено в параграф 27, буква б), подобна емисия на права включва премиен елемент. Ако емисията на права бъде предложена на всички съществуващи акционери, броят на обикновените акции, използвани при изчисляване на основната нетна печалба на акция и нетната печалба на акция с намалена стойност за всички периоди преди емисията на права, е равен на броя на обикновените акции в обращение преди емисията, умножен по следния фактор:

Справедлива стойност на акция непосредствено преди упражняване на правата

---

Теоретична справедлива стойност на акция след упражняване на правата

Теоретичната справедлива стойност на акция след упражняване на правата се изчислява, като общата справедлива стойност на акциите непосредствено преди упражняването на правата се добави към приходите, реализирани при упражняването на правата, като сумата се разделя на броя на акциите в обращение след упражняване на правата. В случай че правата подлежат на публично търгуване отделно от акциите преди датата на упражняване на правата, справедливата стойност се оценява в края на последния ден, в който акциите се търгуват заедно с правата.

**Контролен номер** А3 За да дадем пример за прилагането на концепцията за контролен номер, посочена в параграфи 42 и 43, нека предположим, че дадено предприятие реализира печалба от продължаващи дейности, подлежаща на разпределение към предприятието майка, в размер на 4 800 BE, (в настоящите насоки паричните суми са деноминирани във "валутни единици" (BE)) загуба от преустановени дейности, подлежаща на разпределение към предприятието майка, в размер на 7 200 BE, загуба, подлежаща на разпределение към предприятието майка, в размер на 2 400 BE, както и 2 000 обикновени акции и 400 потенциални обикновени акции в обращение. Основната нетна печалба на акция, реализирана от предприятието, е 2.40 BE от продължаващи дейности, 3.60 BE от преустановени дейности и 1.20 BE загуба. Ако приемем, че горепосочените 400 потенциални обикновени акции не носят нито печалба, нито загуба, то те се включват при изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност, тъй като получената нетна печалба на акция от продължаващи дейности в размер на 2.00 BE е намаляваща. Тъй като контролният номер е печалбата от продължаващи дейности, подлежаща на разпределение към предприятието майка, предприятието включва и тези 400 потенциални обикновени акции при изчисляване на размера на другата нетна печалба на акция, независимо че полученият размер на нетната печалба на акция има ненамаляващ ефект спрямо основната нетна печалба на акция, т. е. загубата на акция е по-малка [(3.00 BE) на акция за загубата от преустановени дейности и (1.00 BE) на акция за загубата.] **Средна пазарна цена на обикновените акции**

А4 С цел изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност, средната пазарна цена на обикновените акции, които предстои да се емитират, се определя въз основа на средната пазарна цена на обикновените акции, емитирани през периода. На теория всяка пазарна сделка с обикновените акции на предприятието би могла да се включи при определяне на средната пазарна цена. На практика е целесъобразно да се използва осреднената стойност на седмична или месечна база.

А5 Обикновено при изчисляване на средната пазарна цена се използват пазарните цени в края на деня. Независимо от това, когато има значително



колебание в цените, за представителна се взема средната стойност между най-високата и най-ниската цена. Методът, използван за изчисляване на средната пазарна цена, се използва последователно, освен ако цената престане да бъде представителна поради променените условия. Например, когато предприятие, което в продължение на няколко години използва за изчисляване на средната пазарна цена пазарните цени в края на деня и тези цени са се характеризирали с относителна стабилност, при възникване на значителни колебания на цените, в резултат на които пазарните цени в края на деня вече не са представителни, предприятието може да използва метода на осреднената стойност между най-високата и най-ниската цена.

**Опции, варианти и еквивалентни инструменти**

A6 Приема се, че опциите или вариантите за закупуване на конвертируеми инструменти могат да се упражнят при закупуване на конвертируем инструмент, при условие че средните цени както на конвертируемия инструмент, така и на обикновените акции, получени при конвертирането, са по-високи от цената на упражняване на опциите или вариантите. Независимо от това, упражняване се допуска само при условие че се осъществят конвертиране на подобни конвертируеми инструменти в обращение.

A7 Възможно е опциите или вариантите да разрешават или изискват продажбата на дълг или на други инструменти на предприятието (или неговото предприятие майка или дъщерно предприятие) за изплащане на пълната цена на упражняване или част от нея. При изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност, тези опции или вариантите имат намаляващ ефект, ако: а) средната пазарна цена на съответните обикновени акции за периода е по-висока от цената на упражняване, или б) продажната цена на инструмента, който ще бъде продаван, е по-ниска от тази, при която той може да бъде предлаган, съгласно договора за опция или вариант, в резултат на което поради сконтото ефективната цена на упражняване се оказва по-ниска от пазарната цена на обикновените акции, получена при упражняване. При изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност може да се приеме, че тези опции или варианти са упражнени, а дългът или другите инструменти са продадени. Ако за притежателя на опция или вариант е по-изгодно плащане в брой и договорът допуска сделката да се осъществи по този начин, то тогава се извършва плащане в брой. Лихвените плащания (след данъчно облагане) по дълг, който подлежи на продажба, се добавят обратно към числителя, като корективна сума.

A8 Подобен подход се прилага спрямо привилегированите акции, които се търгуват при подобни условия или спрямо другите инструменти, които имат опции за конвертиране, позволяващи на инвеститора да плати в брой при по-благоприятен курс на конвертиране.

A9 Условията на определени опции или варианти включват изискването приходите при упражняване на тези инструменти да се използват за погасяване на дълга или на други инструменти на предприятието (или неговото предприятие майка или дъщерно предприятие). При изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност, тези опции или варианти се приемат за упражнени, като получените суми се използват за закупуване на дълга по неговата средна пазарна цена, а не за закупуване на обикновени акции. Независимо от това, сумите, получени при предполагаемото упражняване, които надвишават сумата, използвана за предполагаемото закупуване на дълг, се взимат предвид (т.е. приема се, че се използват за обратно изкупуване на обикновени акции) при изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност. Лихвените плащания (след данъчно облагане) по даден дълг, който се закупува, се добавят обратно към числителя, като корективна сума.

**Емитирани път-опции** A10

За да илюстрираме прилагането на параграф 63, приемаме, че предприятието е емитирало и има в обращение 120 път-опции по своите обикновени акции в обращение с цена на упражняване 35 BE. Средната пазарна цена на неговите обикновени акции за периода е 28 BE. При изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност, предприятието приема, че е

емитирало 150 акции при цена 28 ВЕ на акция в началото на периода, за да покрие задълженията си по опцията за продажба в размер на 4200 ВЕ. Разликата между емитираните 150 обикновени акции и получените 120 обикновени акции при удовлетворяване на опцията за продажба (30 допълнителни обикновени акции) се добавя към знаменателя при изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност.

**Инструменти на дъщерни, съвместни или асоциирани предприятия**  
A11 (Изм. – Регламент (ЕО) № 1254/2012, ОВ L 360, 29/12/2012) Потенциалните обикновени акции на дъщерно, съвместно или асоциирано предприятие, които могат да се конвертират в обикновени акции на дъщерното, съвместно или асоциирано предприятие, или в обикновени акции на предприятието майка или инвеститорите със съвместен контрол или значително влияние (отчитащо се предприятие) върху предприятието, в което е инвестирано, се включват при изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност, както следва:

- (а) инструментите, емитирани от дъщерно, съвместно или асоциирано предприятие, даващи възможност на притежателите им да придобият обикновени акции на дъщерното, съвместното или асоциираното предприятие, се включват в изчисляването на размера на нетната печалба на акция с намалена стойност на дъщерното, съвместното или асоциираното предприятие. Получената нетна печалба на акция се включва в изчисляването на нетната печалба на акция на отчитащото се предприятие въз основа на придобитите от отчитащото се предприятие инструменти, емитирани от дъщерното, съвместното или асоциираното предприятие;
- (б) инструменти на дъщерното, съвместното или асоциираното предприятие, които са конвертируеми в обикновени акции на отчитащото се предприятие, се разглеждат като потенциални обикновени акции на отчитащото се предприятие за целите на изчисляването на нетната печалба на акция с намалена стойност. По подобен начин опциите или вариантите, емитирани от дъщерното, съвместното или асоциираното предприятие с цел закупуване на обикновени акции на отчитащото се предприятие се разглеждат като потенциални обикновени акции на отчитащото се предприятие при изчисляването на консолидираната нетна печалба на акция с намалена стойност.

A12 За да се определи какъв е ефектът върху нетната печалба на акция от инструментите, емитирани от отчитащото се предприятие и конвертируеми в обикновени акции на дъщерното, съвместното или асоциираното предприятие, се приема, че инструментите са конвертирани и числителят (печалбата или загубата, подлежаща на разпределение към притежателите на обикновени акции от предприятието майка) е коригиран в съответствие с параграф 33. Освен тези корекции, числителят се преизчислява, при положение че отчитащото се предприятие регистрира промяна в размера на печалбата или загубата (например приходи от дивиденди или приходи, произтичащи от прилагането на метода на собствения капитал), която се дължи на увеличения брой обикновени акции в обращение на дъщерното, съвместното или асоциираното предприятие, получени в резултат от предполагаемото конвертиране. Знаменателят при изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност не се изменя, тъй като при предполагаемото конвертиране броят на обикновените акции в обращение на отчитащото се предприятие не би се променил.

**Инструменти на собствения капитал и обикновени акции от два класа**  
A13 Капиталът на някои предприятия включва:

- (а) инструменти, които участват при формиране на дивиденди от обикновени акции съгласно установена формула (например две за едно), като понякога съществува горна граница за размера на участието (например в рамките на, но не и над определена сума на акция);
- (б) клас обикновени акции с дивидент, който се различава от дивидента по друг клас обикновени акции, но без предварително определени или привилегирани права.

A14 С цел изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност, конвертиране се предвижда за тези инструменти, посочени в параграф A13, които са конвертируеми в обикновени акции единствено ако имат намаляващ ефект. По отношение на инструментите, които не са конвертируеми в клас обикновени акции, печалбата или загубата за периода се разпределя по различните класове акции и инструментите на собствения капитал в съответствие с произтичащото право на дивидент или други права на участие в неразпределената печалба. С цел изчисляване на основната нетна печалба на акция и нетната печалба на акция с намалена стойност:

- (а) печалбата или загубата, подлежаща на разпределение към притежателите на обикновени акции на предприятието майка, се коригира (печалбата се намалява, а загубата се увеличава) с размера на дивидентите, декларирани през периода за всеки клас акции, и с договорената сума на дивидентите (или лихвите върху облигациите), които трябва да се платят за периода (например, неизплатената кумулативна сума на дивидентите);
- (б) оставащата печалба или загуба се разпределя към обикновените акции и инструментите с дялово участие така, че всеки инструмент да участва в печалбата, като че ли цялата печалба или загуба за периода е била разпределена. Общата сума на печалба или загуба, разпределена за всеки клас инструменти на собствения капитал се определя чрез събиране на сумата, предвидена за дивиденти, и сумата, заделена за инструменти с дялово участие;
- (в) общата сума на печалба или загуба, разпределена за всеки клас инструменти на собствения капитал се разделя на броя инструменти в обращение, към които е отнесена печалбата с цел определяне на нетната печалба на акция за съответния инструмент.

За целите на изчисляването на нетната печалба на акции с намалена стойност всички потенциални обикновени акции, които се приема, че са емитирани, се включват в акциите в обращение.

**Частично изплатени акции**

A15

Ако обикновените акции са емитирани, без да са изцяло изплатени, при изчисляването на основната нетна печалба на акция те се разглеждат като част от обикновена акция, дотолкова доколкото съдържат право на участие при формиране на дивидентите през периода, отнасящ се за напълно изплатена обикновена акция.

A16 Дотолкова доколкото частично изплатените акции не съдържат право на участие при формиране на дивидентите през периода, те се разглеждат като еквивалент на варианти или опции при изчисляване на нетната печалба на акция с намалена стойност. Приема се, че неизплатеното салдо представлява сумата, използвана за закупуване на обикновени акции. Броят на акциите, включени при изчисляването на нетната печалба на акция с намалена стойност, е разликата между броя на записаните акции и броя на акциите, които се предвижда да бъдат закупени.

Виж:

- Общи положения към международните стандарти за финансово отчитане: Оценъчни бази и концепции за капитала – резюме;
- Общи положения към международните стандарти за финансово отчитане: Признаване на елементите на финансовите отчети и качествени характеристики – резюме;