

**Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 24
"Прибуток на акцію"**

**Наказ Міністерства фінансів України
від 16 липня 2001 року N 344**

**Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
30 липня 2001 р. за N 647/5838**

Із змінами і доповненнями, внесеними
наказом Міністерства фінансів України
від 9 грудня 2011 року N 1591

На виконання Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, затвердженої постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 року N 1706, і відповідно до статей 1 і 6 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" **НАКАЗУЮ:**

Затвердити схвалене Методологічною радою з бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 "Прибуток на акцію", що додається.

Заступник Міністра

В. В. Регурецький

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Міністерства фінансів України
від 16 липня 2001 р. N 344

Зареєстровано
в Міністерстві юстиції України
30 липня 2001 р. за N 647/5838

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 "Прибуток на акцію"

Загальні положення

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 24 "Прибуток на акцію" /далі - Положення (стандарт) 24/ визначає методологічні засади формування інформації про чистий прибуток на одну просту акцію та її розкриття у фінансовій звітності.

2. Норми Положення (стандарту) 24 застосовуються відкритими акціонерними товариствами, крім тих, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності (далі - товариства).

(пункт 2 із змінами, внесеними згідно з наказом
Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. N 1591)

3. Терміни, що використовуються у положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають таке значення:

Антирозбавляюча потенційна проста акція - фінансовий інструмент або інша угода, конвертація яких у прості акції приведе до збільшення чистого прибутку (зменшення чистого збитку) на одну просту акцію від звичайної діяльності в майбутньому.

Потенційна проста акція - фінансовий інструмент або інша угода, які дають право на отримання простих акцій.

Розбавляюча потенційна проста акція - фінансовий інструмент або інша угода, конвертація яких у прості акції призведе до зменшення чистого прибутку (збільшення чистого збитку) на одну просту акцію від звичайної діяльності у майбутньому.

Середньорічна кількість простих акцій - середньозважена кількість простих акцій, які перебували в обігу протягом звітного року.

Скоригований чистий прибуток (збиток) - чистий прибуток (збиток) після вирахування дивідендів на привілейовані акції, скоригований на вплив розбавляючих простих акцій.

Скоригована середньорічна кількість простих акцій - середньорічна кількість простих акцій в обігу, скоригована на кількість потенційних простих акцій.

Фінансовий інструмент - контракт, який одночасно приводить до виникнення (збільшення) фінансового активу в одного підприємства і фінансового зобов'язання або інструмента власного капіталу в іншого.

Часовий зважений коефіцієнт - частка від ділення загальної кількості днів (місяців), протягом яких акції перебували в обігу, на загальну кількість днів (місяців) у звітному році.

Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію

4. Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію визначається діленням різниці між сумою чистого прибутку (збитку) і сумою дивідендів на привілейовані акції на середньорічну кількість простих акцій в обігу.

5. Середньорічна кількість простих акцій в обігу визначається сумою добутків кількості простих акцій в обігу протягом певних періодів у днях (місяцях) та відповідних часових зважених коефіцієнтів. Кількість простих акцій в обігу визначається за даними реєстру акціонерів. Приклад розрахунку середньорічної кількості простих акцій наведено в додатку 1 до Положення (стандарту) 24.

6. Датою включення простих акцій, випуск яких зареєстровано, до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу вважається:

6.1 оплата випуску яких здійснюватиметься грошовими коштами, - дата виникнення дебіторської заборгованості;

6.2 оплата яких здійснюватиметься іншими, ніж грошові кошти, активами, - дата визнання активу товариством;

6.3 оплата яких здійснюватиметься наданням послуг товариству, - дата надання послуг;

6.4 які призначені для виплати дивідендів акціями, - дата виконання зобов'язань щодо виплати дивідендів акціонерам;

6.5 які призначені для конвертації фінансового зобов'язання або для сплати відсотків за цим фінансовим зобов'язанням, - дата припинення нарахування відсотків або (у разі відсутності відсотків) дата погашення фінансового зобов'язання;

6.6 які призначені для погашення зобов'язання товариства, - дата погашення зобов'язання;

6.7 які призначені для часткової оплати придбання іншого підприємства, - дата придбання;

6.8 випуск яких залежить від виконання певних умов (акції з відкладеним розміщенням), - дата виконання необхідних умов.

7. Кількість простих акцій для розрахунку чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію при злитті підприємств визначається сукупною середньорічною кількістю простих акцій об'єднаних підприємств, скоригованою до еквівалента простих акцій товариства, акції якого перебувають в обігу після злиття підприємств.

Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію

8. Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію визначається діленням скоригованого чистого прибутку (збитку) на скориговану середньорічну кількість простих акцій в обігу. Величина скоригованого чистого прибутку (збитку) є показником максимально можливого ступеня зменшення прибутку (збільшення збитку) на одну просту акцію товариства у разі конвертації розбавляючих потенційних простих акцій без відповідного збільшення активів товариства.

9. Для розрахунку скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію здійснюються такі розрахунки:

9.1 чистий прибуток (збиток), за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції, збільшується на суму дивідендів (після сплати податків та відсотків), визнаних у звітному періоді щодо розбавляючих потенційних простих акцій, та збільшується або зменшується на суму інших змін у доходах або витратах, які виникнуть у разі конвертації розбавляючих потенційних простих акцій. Доходами або витратами, що відносяться до конвертації

потенційних простих акцій, можуть бути дивіденди за привілейованими акціями, відсотки, що сплачуються за наміченими до конвертації облігаціями, тощо;

9.2 середньорічна кількість простих акцій в обігу збільшується на середньорічну кількість простих акцій, які надійдуть в обіг у разі конвертації всіх розбавляючих потенційних простих акцій. Розбавляючі потенційні прості акції включаються до розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу за період, у якому ці акції перебували в обігу у звітному році. Розрахунок здійснюється за кожним класом і випуском простих акцій.

Приклад розрахунку скоригованого чистого прибутку на акцію наведено в додатку 2 до Положення (стандарту) 24.

10. Розбавляючі потенційні прості акції дочірнього, спільного та асоційованого підприємства включаються до розрахунку скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію материнського (холдингового) підприємства, контрольного учасника та інвестора відповідно, якщо зазначені потенційні акції впливають на чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію материнського (холдингового) підприємства, контрольного учасника та інвестора відповідно.

11. Для розрахунку скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію використовується середня ціна простих акцій в обігу протягом звітного періоду. Для визначення середньої ціни простих акцій в обігу їх сукупна вартість в обігу на звітну дату ділиться на кількість акцій в обігу на цю саму дату. Сукупна вартість простих акцій включає вартість простих акцій в обігу за ціною продажу на звітну дату і суму коштів, що будуть отримані від виконання розбавляючих потенційних простих акцій за пільговою (нижчою) ціною. Різниця між кількістю розміщених простих акцій і кількістю простих акцій, які могли б бути розміщені за середньою ціною, вважається розміщеною безоплатно з включенням цієї кількості в розрахунок скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію.

12. Опціони та інші угоди про придбання акцій є розбавляючими, якщо вони призводять до зменшення чистого прибутку (збільшення чистого збитку) на одну просту акцію.

13. Вплив антирозбавляючих потенційних простих акцій при обчисленні скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію не враховується. Для встановлення антирозбавляючих потенційних простих акцій та їх виключення з розрахунку проводять аналіз показників, що отримуються в результаті розрахунку і свідчать про збільшення чистого прибутку (зменшення чистого збитку) на одну просту акцію.

14. Кількість потенційних простих акцій включається до розрахунку скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію за період перебування їх в обігу. Потенційні прості акції, які було анульовано або строк дії яких минув у звітному році, включаються до розрахунку скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію за період їх обігу у звітному році. Потенційні прості акції, конвертація яких здійснена у звітному році, у розрахунок скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію включаються за період їх обігу з початку звітного року до дати конвертації.

Приклад порядку включення розбавляючих потенційних простих акцій до розрахунку середньорічної кількості простих акцій і скоригованого чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію наведено в додатку 3 до Положення (стандарту) 24.

Перерахунок чистого прибутку (збитку) на одну просту акцію

15. Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію за звітний та попередній роки підлягає перерахунку, якщо кількість простих та потенційних простих акцій в обігу змінюється в результаті:

15.1 зменшення номінальної вартості акцій (дроблення акцій);

15.2 збільшення номінальної вартості акцій (консолідація акцій);

15.3 злиття підприємств.

Такий самий перерахунок здійснюється, якщо відбулося коригування сальдо нерозподіленого прибутку (збитку) відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28 травня 1999 року N 137 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за N 392/3685.

Якщо зазначені в цьому пункті операції відбулися після дати балансу, то чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію та скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію визначаються з урахуванням зміни кількості простих і потенційних простих акцій в обігу після дати балансу.

Розкриття інформації про чистий прибуток на одну просту акцію

16. У примітках до фінансової звітності за кожним класом простих акцій наводиться інформація про:

16.1 чистий прибуток на одну просту акцію, визначений у результаті перерахунку;

16.2 скоригований чистий прибуток на одну просту акцію, визначений у результаті перерахунку;

16.3 узгодження сум, використаних як чисельники при обчисленні чистого прибутку на одну просту акцію та скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію, з сумами чистого прибутку (збитку) за певний період;

16.4 вплив розбавляючих потенційних простих акцій на середньорічну кількість простих акцій в обігу;

16.5 операції з простими та потенційними простими акціями, які були здійснені після дати балансу /крім операцій, зазначених у пункті 15 Положення (стандарту) 24/.

17. У проміжній (квартальній) фінансовій звітності наводяться показники чистого прибутку на одну просту акцію і скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію. При цьому для розрахунку часового зваженого коефіцієнта приймається кількість днів (місяців) у звітному періоді (кварталі, півріччі, дев'яти місяцях).

**Начальник Управління
методології бухгалтерського
обліку у виробничій сфері**

В. М. Пархоменко

Додаток 1
до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 24 "Прибуток на
акцію"

Приклад розрахунку середньорічної кількості простих акцій в обігу (шт.)

N з/п	Дата	Зміст	Випущені акції	Власні акції, викуплені товариством	Акції в обігу	Часовий зважений коефіцієнт	Середньозважена кількість простих акцій, які перебувають в обігу (гр. 5 x гр. 6)	
A	1	2	3	4	5	6	7	
1	1 січня 2001 р.	Залишок на початок року	5000	1000	4000	212/365	2323	
2	31 липня 2001 р.	Випуск акцій з оплатою грошовими коштами	2000	-	6000	122/365	2005	
3	1 грудня 2001 р.	Викуп власних акцій за грошові кошти	-	500	5500	31/365	467	
4	31 грудня 2001 р.	Залишок на кінець року	7000	1500	5500	-	-	
5	Середньорічна кількість простих акцій в обігу (р. 1 + р. 2 + р. 3) за графою 7							4795

Додаток 2
до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 24 "Прибуток на
акцію"

Приклад розрахунку скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію

1	Чистий прибуток за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції за 2001 рік (грн.)	520000
2	Кількість простих акцій в обігу (шт.)	800000
3	Чистий прибуток на одну просту акцію (р. 1 : р. 2) (грн.)	0,65
4	Кількість облігацій, конвертація яких здійснюється (шт.) (умови конвертації - на кожний пакет із 10 облігацій випускається 2 прості акції)	100000
5	Витрати на відсотки за 2001 рік за облігаціями, конвертація яких здійснюється (грн.)	5000
6	Поточний та відстрочений податок на прибуток, який пов'язаний з	2000

	витратами на відсотки (грн.) (витрати на відсотки включають амортизацію знижки, що виникає при первісному визнанні фінансових зобов'язань)	
7	Скоригований чистий прибуток за 2001 рік (р. 1 + р. 5 - р. 6) (грн.)	523000
8	Кількість простих акцій, які будуть отримані від конвертації облігацій 100000 (----- x 2) (шт.) 10	20000
9	Скоригована кількість простих акцій (р. 2 + р. 8) (шт.)	820000
10	Скоригований чистий прибуток на одну просту акцію (р. 7 : р. 9) (грн.)	0,64

Додаток 3
до Положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 24 "Прибуток на
акцію"

Порядок включення розбавляючих потенційних простих акцій до розрахунку середньорічної кількості простих акцій і чистого прибутку на одну просту акцію в результаті конвертації фінансових інструментів

1	Чистий прибуток за вирахуванням дивідендів на привілейовані акції за 2001 рік (грн.)	2200000
2	Середньорічна кількість простих акцій в обігу протягом 2001 року (шт.)	1000000
3	Середня ціна однієї простої акції протягом 2001 року (грн.)	15
Потенційні прості акції:		
4	За опціоном	Випускається (розміщується) 150000 простих акцій за ціною придбання 10 грн.
5	Конвертація 5-процентних облігацій	Загальна номінальна вартість облігацій - 1000000 грн. Конвертація облігації номінальною вартістю 500 грн. передбачається на 40 простих акцій. Амортизація премії або дисконту не впливає на визначення витрат на відсотки.
6	Конвертація привілейованих акцій	100000 акцій, які мають право на кумулятивний дивіденд - 5 грн. за акцію. Конвертація однієї привілейованої акції передбачається на 2 прості акції.
7	Ставка податку на прибуток	30 %
Розрахунок збільшення чистого прибутку на одну просту акцію при конвертації потенційних простих акцій		
Опціони		

8	Збільшення чистого прибутку (грн.)	-
9	Додаткова кількість простих акцій, що розміщується безоплатно [(15 - 10) x 150000] : 15 (шт.)	50000
10	Збільшення чистого прибутку на одну додаткову акцію (р. 8 : р. 9) (грн.)	-

Конвертація 5-процентних облігацій

11	Збільшення чистого прибутку (1000000 x 5 %) - [(1000000 x 5 %) x 30 %] (грн.)	35000
12	Додаткова кількість простих акцій (1000000 : 500) x 40 (шт.)	80000
13	Збільшення чистого прибутку на одну додаткову акцію (р. 11 : р. 12) (грн.)	0,44

Конвертація привілейованих акцій

14	Збільшення чистого прибутку (5 x 100000) (грн.)	500000
15	Додаткова кількість простих акцій (2 x 100000) (шт.)	200000
16	Збільшення чистого прибутку на одну додаткову акцію (р. 14 : р. 15) (грн.)	2,5

Розрахунок скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію

	Чистий прибуток, який належить утримувачам простих акцій (грн.)	Кількість простих акцій в обігу (шт.)	Чистий прибуток на одну просту акцію (грн.) (гр. 2 : гр. 3)	Характеристика конвертації	
	1	2	3	4	
17	Показники звітності за 2001 рік	2200000	1000000	2,2	
18	Опціони	-	50000	x	
19	Разом (р. 17 + р. 18)	2200000	1050000	2,09	Розбавляюча
20	Конвертація облігацій	35000	80000	x	
21	Разом (р. 19 + р. 20)	2235000	1130000	1,98	Розбавляюча
22	Конвертація привілейованих акцій	500000	200000	x	
23	Разом (р. 21 + р. 22)	2735000	1230000	2,22	Антирозбавляюча

Оскільки скоригований чистий прибуток на одну просту акцію збільшується після конвертації привілейованих акцій (від 1,98 до 2,22), то їх конвертація є антирозбавляючою та відповідно до пункту 13 Положення (стандарту) 24 при розрахунку скоригованого чистого прибутку на одну просту акцію не враховується.

Таким чином, скоригований чистий прибуток на акцію дорівнює 1,98 грн.