

Հաշվապահական հաշվառման միջազգային ստանդարտ 33

Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ

Նպատակը

1. Սույն ստանդարտի նպատակն է սահմանել մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի որոշման և ներկայացման սկզբունքները՝ բարելավելու համար միևնույն հաշվետու ժամակաշրջանում տարբեր կազմակերպությունների, ինչպես նաև տարբեր հաշվետու ժամանակաշրջաններում միևնույն կազմակերպության գործունեության արդյունքների համեմատությունը: Չնայած հաշվապահական հաշվառման տարբեր քաղաքականությունների պատճառով, որոնք կարող են օգտագործվել «շահույթ» որոշելու համար, մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի վերաբերյալ տվյալներն ունեն սահմանափակումներ՝ հետևողականորեն որոշված հայտարարը բարելավում է ֆինանսական հաշվետվությունները: Սույն ստանդարտը հիմնականում անդրադառնում է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի հաշվարկի հայտարարին:

Գործողության ոլորտը

2. Սույն ստանդարտը պետք է կիրառվի՝
 - ա) այն կազմակերպության առանձին կամ անհատական ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ՝
 - i) որի սովորական բաժնետոմսերը կամ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը շրջանառվում են հրապարակային շուկայում (ներքին կամ օտարերկրյա ֆոնդային բորսայում կամ արտաբորսայական շուկայում, ներառյալ տեղային և տարածաշրջանային շուկաները). կամ
 - ii) որն իր ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնում է արժեթղթերի հանձնաժողովին կամ այլ կարգավորող կազմակերպության կամ գտնվում է ներկայացման գործընթացում՝ հրապարակային շուկայում սովորական բաժնետոմսեր թողարկելու նպատակով:
 - բ) այն խմբի համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ, որն ունի այնպիսի մայր կազմակերպություն՝
 - i) որի սովորական բաժնետոմսերը կամ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը շրջանառվում են հրապարակային շուկայում (ներքին կամ օտարերկրյա ֆոնդային բորսայում կամ արտաբորսայական շուկայում, ներառյալ տեղային և տարածաշրջանային շուկաները). կամ
 - ii) որն իր ֆինանսական հաշվետվությունները ներկայացնում է արժեթղթերի հանձնաժողովին կամ այլ կարգավորող կազմակերպության կամ գտնվում է ներկայացման գործընթացում՝ հրապարակային շուկայում սովորական բաժնետոմսեր թողարկելու նպատակով:
3. Այն կազմակերպությունը, որը բացահայտում է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ, պետք է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը հաշվարկի և բացահայտի սույն ստանդարտի համաձայն:
4. Եթե կազմակերպությունը ներկայացնում է ինչպես համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ, այնպես էլ առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ՝ համապատասխանաբար, «Համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններ» ՖՀՄՍ 10-ի և «Առանձին ֆինանսական հաշվետվություններ» ՖՀՄՍ 27-ի համաձայն պատրաստված, ապա սույն ստանդարտով պահանջվող բացահայտումներն անհրաժեշտ է ներկայացնել միայն համախմբված

տեղեկատվության հիման վրա: Այն կազմակերպությունը, որը որոշում է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը բացահայտել իր առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա, պետք է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի վերաբերյալ այդպիսի տեղեկատվությունը ներկայացնի միայն համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին իր հաշվետվությունում: Կազմակերպությունը չպետք է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի վերաբերյալ այդպիսի տեղեկատվությունը ներկայացնի համախմբված ֆինանսական հաշվետվություններում:

- 4Ա. Եթե կազմակերպությունը շահույթի կամ վնասի հոդվածները ներկայացնում է առանձին հաշվետվությունում, ինչպես նկարագրված է «Ֆինանսական հաշվետվությունների ներկայացում» ՀՀՄՍ 1-ի (վերանայված՝ 2011 թվականին) 10Ա պարագրաֆում, ապա մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը ներկայացնում է միայն այդ առանձին հաշվետվությունում:

Սահմանումներ

5. Ստորև բերված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործված են հետևյալ իմաստներով՝

Հակաևտրացում. մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի աճն է կամ մեկ բաժնետոմսի բաժին ընկնող վնասի նվազումը՝ այն ենթադրության արդյունքում, որ փոխարկելի գործիքները փոխարկվել են, որ օպցիոնները կամ վարանտները իրագործվել են, կամ որ սովորական բաժնետոմսերը թողարկվել են՝ սահմանված պայմանների բավարարման դեպքում:

Բաժնետոմսերի պայմանական համաձայնագիր. բաժնետոմսեր թողարկելու համաձայնագիր է, որը կախված է սահմանված պայմանների բավարարումից:

Պայմանականորեն թողարկելի սովորական բաժնետոմսեր. սովորական բաժնետոմսեր են, որոնք թողարկելի են առանց փոխհատուցման կամ աննշան փոխհատուցման դիմաց՝ բաժնետոմսերի պայմանական համաձայնագրով սահմանված պայմանների բավարարման դեպքում:

Նտրացում. մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի նվազումն է կամ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող վնասի աճը՝ այն ենթադրության արդյունքում, որ փոխարկելի գործիքները փոխարկվել են, որ օպցիոնները կամ վարանտներն իրացվել են, կամ որ սովորական բաժնետոմսերը թողարկվել են՝ սահմանված պայմանների բավարարման դեպքում:

Օպցիոններ, վարանտներ և դրանց համարժեքներ. ֆինանսական գործիքներ են, որոնք տիրապետողին սովորական բաժնետոմսեր գնելու իրավունք են տալիս:

Սովորական բաժնետոմս. բաժնային գործիք է, որը ստորադասված է սեփական կապիտալի գործիքների մյուս բոլոր դասերին:

Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմս. ֆինանսական գործիք է կամ այլ պայմանագիր, որը տիրապետողին կարող է սովորական բաժնետոմսեր ունենալու իրավունք տալ:

Սովորական բաժնետոմսերի գծով վաճառքի օպցիոններ. պայմանագրեր են, որոնք տիրապետողին իրավունք են տալիս սահմանված գնով սովորական բաժնետոմսեր վաճառելու որոշակի ժամանակաշրջանի ընթացքում:

6. Սովորական բաժնետոմսերը ժամանակաշրջանի շահույթին մասնակցում են միայն բաժնետոմսերի մնացած տեսակների, օրինակ՝ արտոնյալ բաժնետոմսերի, մասնակցությունից հետո: Կազմակերպությունը կարող է ունենալ սովորական բաժնետոմսերի մեկից ավելի դասեր: Միևնույն դասի սովորական բաժնետոմսերն ունեն շահաբաժիններ ստանալու միևնույն իրավունքները:

7. Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի օրինակներ են՝

ա) ֆինանսական պարտավորությունները կամ բաժնային գործիքները, ներառյալ արտոնյալ բաժնետոմսերը, որոնք փոխարկելի են սովորական բաժնետոմսերի:

բ) օպցիոնները և վարանտները:

գ) այն բաժնետոմսերը, որոնք կթողարկվեն պայմանագրային դրույթների արդյունքում առաջացող պայմանների բավարարման դեպքում, օրինակ՝ ձեռնարկատիրական գործունեության կամ այլ ակտիվների գնումը:

8. «Ֆինանսական գործիքներ. ներկայացումը» ՀՀՄՍ 32-ում սահմանված տերմինները սույն ստանդարտում օգտագործված են ՀՀՄՍ 32-ի 11-րդ պարագրաֆում սահմանված իմաստներով, եթե այլ բան նշված չէ: ՀՀՄՍ 32-ը սահմանում է ֆինանսական գործիքը, ֆինանսական ակտիվը, ֆինանսական պարտավորությունը և բաժնային գործիքը և տալիս է այդ սահմանումները կիրառելու ցուցումներ: «Իրական արժեքի չափումը» ՖՀՄՍ 13-ը տալիս է իրական արժեքի սահմանումը և ներկայացնում այդ սահմանումը կիրառելու պահանջները:

Չափում

Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթ

9. Կազմակերպությունը պետք է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի գումարները հաշվարկի մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթի կամ վնասի և, եթե ներկայացվում է, այդ բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շարունակական գործունեությունից շահույթի կամ վնասի գծով:
10. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթը պետք է հաշվարկվի՝ մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասը (համարիչը) բաժանելով այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թվին (հայտարարին):
11. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի մասին տեղեկատվության նպատակն է ներկայացնել հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում կազմակերպության գործունեության արդյունքներում մայր կազմակերպության յուրաքանչյուր սովորական բաժնետոմսի մասնակցությունը չափող ցուցանիշ:

Շահույթ

12. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթը հաշվարկելու նպատակով մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին հետևյալի գծով վերագրվող գումարները
- ա) մայր կազմակերպությանը վերագրվող՝ շարունակական գործունեությունից շահույթը կամ վնասը, և
- բ) մայր կազմակերպությանը վերագրվող շահույթը կամ վնասը
- իրենցից ներկայացնում են (ա) և (բ) կետերում նշված գումարները՝ ճշտված հարկումից հետո արտոնյալ շահաբաժինների գումարների, արտոնյալ բաժնետոմսերը մարելիս առաջացող տարբերությունների և որպես սեփական կապիտալ դասակարգված արտոնյալ բաժնետոմսերի այլ համանման ազդեցությունների չափով:
13. Մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող եկամուտների և ծախսերի բոլոր հոդվածները, որոնք ճանաչվել են սովյալ ժամանակաշրջանում, ներառյալ հարկի գծով ծախսը և որպես պարտավորություն դասակարգված արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով շահաբաժինները, ներառվում են սովյալ ժամանակաշրջանի՝ մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասը որոշելիս (տե՛ս ՀՀՄՍ 1):
14. Հարկումից հետո արտոնյալ շահաբաժինների գումարը, որը հանվում է շահույթից կամ վնասից, իրենից ներկայացնում է՝
- ա) սովյալ ժամանակաշրջանի համար ոչ կուտակային արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով հայտարարված ցանկացած արտոնյալ շահաբաժինների գումարը հարկումից հետո.
- բ) սովյալ ժամանակաշրջանի համար կուտակային արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով պահանջվող արտոնյալ շահաբաժինների գումարը հարկումից հետո, անկախ այն բանից՝ շահաբաժիններ հայտարարվել են, թե ոչ: Տվյալ ժամանակաշրջանի համար արտոնյալ

շահաբաժինների գումարը չի ներառում կուտակային արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով ընթացիկ ժամանակաշրջանում վճարված կամ հայտարարված ցանկացած արտոնյալ շահաբաժինների գումարը, որը վերաբերում է նախորդ ժամանակաշրջաններին:

15. Այն արտոնյալ բաժնետոմսերը, որոնք նախատեսում են ցածր սկզբնական շահաբաժին՝ կազմակերպությանը արտոնյալ բաժնետոմսերը գեղջով վաճառելու դիմաց փոխհատուցելու համար, կամ էլ շուկայականից բարձր շահաբաժին ավելի ուշ ժամանակաշրջաններում՝ ներդրողներին արտոնյալ բաժնետոմսերը հավելավճարով գնելու դիմաց փոխհատուցելու համար, երբեմն կոչվում են աճող դրույքով արտոնյալ բաժնետոմսեր: Աճող դրույքով արտոնյալ բաժնետոմսերի սկզբնական թողարկման ցանկացած գեղջ կամ հավելագին ամորտիզացվում է չբաշխված շահույթին՝ օգտագործելով արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդը, և դիտվում է որպես արտոնյալ շահաբաժին՝ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը հաշվարկելու նպատակով:
16. Կազմակերպությունը կարող է հետ գնել արտոնյալ բաժնետոմսերը՝ տիրապետողներին արված տենդերային առաջարկի ներքո: Արտոնյալ բաժնետոմսերի տիրապետողներին վճարված հատուցման իրական արժեքի գերազանցումը արտոնյալ բաժնետոմսերի հաշվեկշռային արժեքի նկատմամբ իրենից ներկայացնում է հատույց արտոնյալ բաժնետոմսերի տիրապետողներին, և չբաշխված շահույթից նվազեցում՝ կազմակերպության համար: Այս գումարը հանվում է մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասը հաշվարկելիս:
17. Փոխարկելի արտոնյալ բաժնետոմսերի վաղաժամկետ փոխարկումը կարող է խթանվել կազմակերպության կողմից՝ փոխարկման սկզբնական պայմանների բարենպաստ փոփոխություններին կամ լրացուցիչ հատուցում վճարելու միջոցով: Սովորական բաժնետոմսերի կամ վճարված այլ հատուցման իրական արժեքի գերազանցումը փոխարկման սկզբնական պայմանների ներքո թողարկելի սովորական բաժնետոմսերի իրական արժեքի նկատմամբ իրենից ներկայացնում է հատույց արտոնյալ բաժնետոմսերին և հանվում է մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասը հաշվարկելիս:
18. Արտոնյալ բաժնետոմսերի իրական արժեքի ցանկացած գերազանցում դրանք մարելու համար վճարված հատուցման իրական արժեքի նկատմամբ գումարվում է մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասը հաշվարկելիս:

Բաժնետոմսեր

19. **Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթը հաշվարկելու նպատակով սովորական բաժնետոմսերի թիվը պետք է լինի այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թիվը:**
20. Տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թվի օգտագործումը արտացոլում է այն բանի հնարավորությունը, որ տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում բաժնետիրական կապիտալի մեծությունը փոփոխվել է՝ ժամանակի տարբեր պահերին ավելի շատ կամ ավելի քիչ թվով բաժնետոմսերի շրջանառության մեջ լինելու արդյունքում: Տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թիվը իրենից ներկայացնում է տվյալ ժամանակաշրջանի սկզբում շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թիվը՝ ճշգրտված այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում հետ գնված կամ թողարկված սովորական բաժնետոմսերի թվով՝ բազմապատկված ժամանակային կշռող գործակցով: Ժամանակային կշռող գործակիցը բաժնետոմսերի շրջանառության մեջ գտնվելու օրերի թիվն է՝ բաժանած հաշվետու ժամանակաշրջանի օրերի թվի վրա. կշռված միջինի խելամիտ մոտարկումը շատ դեպքերում տեղին է:
21. Սովորաբար, բաժնետոմսերը ներառվում են բաժնետոմսերի կշռված միջին թվի հաշվարկում այն ամսաթվից սկսած, երբ հատուցումը դառնում է ստացման ենթակա (որը սովորաբար դրանց թողարկման ամսաթիվն է), օրինակ՝
 - ա) դրամական միջոցների դիմաց թողարկված սովորական բաժնետոմսերը ներառվում են, երբ դրամական միջոցները դառնում են ստացման ենթակա.

- բ) սովորական կամ արտոնյալ բաժնետոմսերի գծով շահաբաժինների կամավոր վերաներդրման դիմաց թողարկված սովորական բաժնետոմսերը ներառվում են, երբ շահաբաժինները վերաներդրվում են.
- գ) սովորական բաժնետոմսերը, որոնք թողարկվել են պարտքային գործիքը սովորական բաժնետոմսերի փոխարկելու արդյունքում, ներառվում են տոկոսների հաշվեգրումը դադարեցնելու ամսաթվից.
- դ) այլ ֆինանսական գործիքների գծով տոկոսների կամ մայր գումարի փոխարեն թողարկված սովորական բաժնետոմսերը ներառվում են տոկոսների հաշվեգրումը դադարեցնելու ամսաթվից.
- ե) կազմակերպության պարտավորության մարման դիմաց թողարկված սովորական բաժնետոմսերը ներառվում են մարման ամսաթվից.
- զ) դրամական միջոցներից տարբեր ակտիվի ձեռքբերման դիմաց որպես հատուցում թողարկված սովորական բաժնետոմսերը ներառվում են այն ամսաթվի դրությամբ, երբ ճանաչվում է ձեռքբերումը.
- է) կազմակերպությանը ծառայություններ մատուցելու դիմաց թողարկված սովորական բաժնետոմսերը ներառվում են, երբ ծառայությունները մատուցվում են:

Սովորական բաժնետոմսերի ներառման պահը որոշվում է դրանց թողարկմանը առնչվող դրույթներով և պայմաններով: Բաժնետոմսերի թողարկմանը վերաբերող յուրաքանչյուր պայմանագրի բովանդակությունը ուսումնասիրվում է, ինչպես հարկն է:

- 22. Որպես ձեռնարկատիրական գործունեության միավորման դիմաց փոխանցված հատուցման մաս թողարկված սովորական բաժնետոմսերը ներառվում են բաժնետոմսերի կշռված միջին թվի հաշվարկի մեջ ձեռքբերման ամսաթվից: Պատճառն այն է, որ ձեռք բերողը իր ամբողջական շահույթի կամ վնասի մասին հաշվետվությունում ձեռք բերվողի շահույթները և վնասները ներառում է ձեռքբերման ամսաթվից:
- 23. Այն սովորական բաժնետոմսերը, որոնք կթողարկվեն պարտադիր փոխարկելի գործիքը փոխարկելիս, ներառվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի հաշվարկում այն ամսաթվից սկսած, երբ կնքվում է պայմանագիրը:
- 24. Պայմանականորեն թողարկելի բաժնետոմսերը համարվում են շրջանառության մեջ գտնվող և ներառվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի հաշվարկում միայն այն ամսաթվից, երբ բոլոր անհրաժեշտ պայմանները բավարարվում են (այսինքն՝ դեպքերը տեղի են ունենում): Բաժնետոմսերը, որոնք թողարկելի են միայն ժամանակի անցնելուց հետո, պայմանականորեն թողարկելի բաժնետոմսեր չեն, քանի որ ժամանակի անցնելը հաստատ է: Շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերը, որոնք պայմանականորեն վերադարձելի են (այսինքն՝ հետ կանչման ենթակա են), չեն համարվում շրջանառության մեջ գտնվող և բացառվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի հաշվարկից մինչև այն ամսաթիվը, երբ բաժնետոմսերը այլևս հետ կանչման ենթակա չեն լինի:
- 25. [Հանվել է]
- 26. **Տվյալ ժամանակաշրջանի և ներկայացված բոլոր ժամանակաշրջանների ընթացքում շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թիվը պետք է ճշգրտվի՝ հաշվի առնելով պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի փոխարկումից տարբեր այն դեպքերը, որոնք փոփոխել են շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թիվը՝ առանց միջոցների համապատասխան փոփոխության:**
- 27. Սովորական բաժնետոմսերը կարող են թողարկվել կամ շրջանառության մեջ գտնվող բաժնետոմսերի թիվը կարող է նվազել՝ առանց միջոցների համապատասխան փոփոխության: Օրինակները ներառում են
 - ա) կապիտալացումը կամ արտոնյալ թողարկումը (երբեմն կոչվում է բաժնետոմսերի ձևով վճարվող շահաբաժիններ).

- բ) ցանկացած այլ թողարկման մեջ առկա արտոնության տարրը, օրինակ՝ առկա բաժնետերերի համար իրավունքների թողարկման մեջ առկա արտոնության տարրը.
 - գ) բաժնետոմսերի տրոհումը.
 - դ) բաժնետոմսերի հակադարձ տրոհումը (բաժնետոմսերի միացումը):
28. Կապիտալացման կամ արտոնյալ թողարկման կամ բաժնետոմսերի տրոհման դեպքում սովորական բաժնետոմսերը թողարկվում են առկա բաժնետերերին՝ առանց լրացուցիչ հատուցման: Հետևաբար, շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թիվը մեծանում է՝ առանց միջոցների աճի: Մինչ այդ դեպքը շրջանառության մեջ եղած սովորական բաժնետոմսերի թիվը ճշգրտվում է՝ հաշվի առնելով շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թվի համամասնական փոփոխությունն այնպես, կարծես թե այդ դեպքը տեղի էր ունեցել ներկայացված ամենավաղ ժամանակաշրջանի սկզբում: Օրինակ՝ «մեկ բաժնետոմսի դիմաց երկուսը» հարաբերակցությամբ արտոնյալ թողարկման դեպքում մինչև թողարկումը շրջանառության մեջ եղած բաժնետոմսերի թիվը բազմապատկվում է երեքով՝ բաժնետոմսերի նոր ընդհանուր թիվը ստանալու համար, կամ երկուսով՝ լրացուցիչ սովորական բաժնետոմսերի թիվը ստանալու համար:
29. Սովորական բաժնետոմսերի միացումը հիմնականում նվազեցնում է շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թիվը՝ առանց միջոցների համապատասխան նվազման: Այնուամենայնիվ, երբ ընդհանուր ազդեցությունը բաժնետոմսերի հետ գնումն է իրական արժեքով, շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թվի նվազումը հետևանք է միջոցների համապատասխան նվազման: Նման օրինակ է բաժնետոմսերի միացումը՝ միավորված հատուկ շահաբաժնի հետ: Շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թիվը այն ժամանակաշրջանի համար, որի ընթացքում տեղի է ունենում այդ միավորված գործարքը, ճշգրտվում է՝ հաշվի առնելով սովորական բաժնետոմսերի թվի նվազումը այն ամսաթվից, երբ ճանաչվում է հատուկ շահաբաժինը:

Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթ

30. Կազմակերպությունը պետք է հաշվարկի մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի գումարները մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթի կամ վնասի և, եթե ներկայացվում է, այդ բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շարունակական գործունեությունից շահույթի կամ վնասի գծով:
31. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով կազմակերպությունը պետք է ճշգրտի մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասը և շրջանառության մեջ գտնվող բաժնետոմսերի կշռված միջին թիվը՝ բոլոր նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի ազդեցությունը հաշվի առնելու համար:
32. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի նպատակը համահունչ է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի նպատակին, այն է՝ ներկայացնել կազմակերպության գործունեության արդյունքներում յուրաքանչյուր սովորական բաժնետոմսի մասնակցությունը չափող ցուցանիշ, միևնույն ժամանակ հաշվի առնելով այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում շրջանառության մեջ գտնվող բոլոր նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի ազդեցությունը: Արդյունքում՝
- ա) մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասն ավելացվում է նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի գծով այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում ճանաչված շահաբաժինների և տոկոսների գումարների չափով՝ հարկումից հետո, և ճշգրտվում է՝ հաշվի առնելով եկամուտներում ու ծախսերում ցանկացած այլ փոփոխություններ, որոնք կառաջանային նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի փոխարկման արդյունքում.
 - բ) շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թիվը ավելացվում է այն լրացուցիչ սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թվով, որոնք շրջանառության մեջ

կլինեին՝ ենթադրելով նոսրացնող հետևանք ունեցող բոլոր պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի փոխարկումը:

Շահույթ

33. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով կազմակերպությունը պետք է մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող՝ 12-րդ պարագրաֆի համաձայն հաշվարկված շահույթը կամ վնասը ճշգրտի՝ հաշվի առնելով հետևյալի ազդեցությունը հարկումից հետո
- ա) նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի գծով ցանկացած շահաբաժինները կամ այլ հոդվածներ, որոնք նվազեցվել են մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասը 12-րդ պարագրաֆի համաձայն հաշվարկելիս.
 - բ) նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի գծով այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում ճանաչված ցանկացած տոկոս.
 - գ) եկամուտներում ու ծախսերում ցանկացած այլ փոփոխություններ, որոնք կառաջանային նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի փոխարկման արդյունքում:
34. Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը սովորական բաժնետոմսերի փոխարկելուց հետո 33-րդ պարագրաֆի (ա)–(գ) կետերում նշված հոդվածները այլևս չեն առաջանա: Փոխարենը՝ նոր սովորական բաժնետոմսերը իրավունք ունեն մասնակցելու մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթին կամ վնասին: Հետևաբար, մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող 12-րդ պարագրաֆի համաձայն հաշվարկված շահույթը կամ վնասը ճշգրտվում է՝ հաշվի առնելով 33-րդ պարագրաֆի (ա)–(գ) կետերում նշված հոդվածները և դրանց հետ կապված ցանկացած հարկեր: Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի հետ կապված ծախսերը ներառում են գործարքի հետ կապված ծախսումները և զեղչերը, որոնք հաշվառվում են արդյունավետ տոկոսադրույքի մեթոդի համաձայն (տե՛ս 2003 թ. վերաներկայացված «Ֆինանսական գործիքներ. ճանաչումը և չափումը» ՀՀՄՍ 39-ի 9-րդ պարագրաֆը):
35. Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի փոխարկումը կարող է հանգեցնել եկամուտներում կամ ծախսերում հետևանքային փոփոխությունների: Օրինակ՝ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի գծով տոկոսային ծախսերի նվազումը և դրա արդյունքում շահույթի աճը կամ վնասի նվազումը կարող է հանգեցնել ծախսերի աճի, որը վերաբերում է շահույթում աշխատակիցների մասնակցության ոչ-հայեցողական ծրագրին: Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասը ճշգրտվում է՝ հաշվի առնելով եկամուտների կամ ծախսերի նման ցանկացած հետևանքային փոփոխությունները:

Բաժնետոմսեր

36. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով սովորական բաժնետոմսերի թիվը պետք է լինի սովորական բաժնետոմսերի՝ 19-րդ և 26-րդ պարագրաֆների համաձայն հաշվարկված կշռված միջին թիվը՝ գումարած այն սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թիվը, որոնք կթողարկվեին նոսրացնող բոլոր պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը սովորական բաժնետոմսերի փոխարկելիս: Նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը պետք է դիտարկվեն որպես սովորական բաժնետոմսերի փոխարկված ժամանակաշրջանի սկզբի կամ, եթե պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը թողարկվել են ավելի ուշ, այդ թողարկման ամսաթվի դրությամբ:
37. Նոսրացնող սովորական բաժնետոմսերը պետք է որոշվեն ներկայացված յուրաքանչյուր ժամանակաշրջանի համար առանձին: Տարեսկզբից մինչև հաշվետու ամսաթիվն ընկած ժամանակաշրջանի համար ներառվող նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի թիվը

յուրաքանչյուր միջանկյալ հաշվարկում ներառված պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թիվը չէ:

38. Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը կշռվում են այն ժամանակաշրջանի համար, որի ընթացքում դրանք գտնվում են շրջանառության մեջ: Այն պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը, որոնք տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում չեղյալ են համարվել կամ ուժը կորցրել են, մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում ներառվում են տվյալ ժամանակաշրջանի միայն այն հատվածի համար, որի ընթացքում դրանք շրջանառության մեջ են: Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը, որոնք տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում փոխարկվել են սովորական բաժնետոմսերի, մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում ներառվում են տվյալ ժամանակաշրջանի սկզբից մինչև փոխարկման ամսաթիվը: փոխարկման ամսաթվից հետո արդյունքում ստացված սովորական բաժնետոմսերը ներառվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող ինչպես բազային, այնպես էլ նոսրացված շահույթներում:
39. Սովորական բաժնետոմսերի թիվը, որոնք կթողարկվելին նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը փոխարկելիս, որոշվում է այդ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի պայմաններից: Երբ առկա է փոխարկման մեկից ավելի հիմունք, հաշվարկում ենթադրվում է պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողների տեսանկյունից առավել շահավետ փոխարկման դրույթը կամ իրագործման գինը:
40. Դուստր կազմակերպությունը, համատեղ ձեռնարկումը կամ ասոցիացված կազմակերպությունը կարող են մայր կազմակերպությունից կամ ներդրման օբյեկտի նկատմամբ համատեղ վերահսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունեցող ներդրողներից տարբեր այլ կողմերի թողարկել պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսեր, որոնք փոխարկելի են կամ դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի, կամ էլ մայր կազմակերպության կամ ներդրման օբյեկտի նկատմամբ համատեղ վերահսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունեցող ներդրողների (հաշվետու կազմակերպության) սովորական բաժնետոմսերի: Եթե դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության այդ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը հաշվետու կազմակերպության մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի վրա ունեն նոսրացնող ազդեցություն, դրանք ներառվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում:

Նոսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսեր

41. **Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը պետք է համարվեն նոսրացնող այն և միայն այն դեպքում, եթե դրանց փոխարկումը սովորական բաժնետոմսերի կնվազեցներ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը կամ կավելացներ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող վնասը՝ շարունակական գործունեությունից:**
42. Կազմակերպությունը մայր կազմակերպությանը վերագրվող՝ շարունակական գործունեությունից շահույթը կամ վնասը օգտագործում է որպես ստուգիչ թիվ՝ որոշելու համար, թե արդյոք պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը նոսրացնող են, թե հակառակնոսրացնող: Մայր կազմակերպությանը վերագրվող՝ շարունակական գործունեությունից շահույթը կամ վնասը ճշգրտվում է 12-րդ պարագրաֆի համաձայն և բացառում է ընդհատված գործառնություններին վերաբերող հոդվածները:
43. Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը հակառակնոսրացնող են, եթե դրանց փոխարկումը սովորական բաժնետոմսերի կմեծացներ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը կամ կփոքրացներ շարունակական գործունեությունից մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող վնասը: Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկը չի ենթադրում այնպիսի պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի փոխարկումը, իրագործումը կամ այլ թողարկում, որոնք հակառակնոսրացնող ազդեցություն կունենային մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի վրա:
44. Որոշելիս, թե արդյոք պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը նոսրացնող են, թե հակառակնոսրացնող, պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի յուրաքանչյուր թողարկում կամ խմբաքանակ դիտարկվում է առանձին, այլ ոչ թե մյուսների հետ միասին: Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի դիտարկման հաջորդականությունը կարող է ազդել, թե արդյոք դրանք նոսրացնող են: Հետևաբար, մեկ

բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի նուսրացումն առավելագույնի հասցնելու համար պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի յուրաքանչյուր թողարկում կամ խմբաքանակ դիտարկվում է ամենից շատ նուսրացնողից մինչև ամենից քիչ նուսրացնողը հաջորդականությամբ, այսինքն՝ այն նուսրացնող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը, որոնց համար «լրացուցիչ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթն» ամենավաղըն է, մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկում ներառվում են մինչև լրացուցիչ բաժնետոմսին բաժին ընկնող ավելի մեծ շահույթ ունեցողները: Օպցիոնները և վարանտները հիմնականում առաջինն են ներառվում, որովհետև դրանք չեն ազդում հաշվարկի համարիչի վրա:

Օպցիոններ, վարանտներ և դրանց համարժեքներ

45. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով կազմակերպությունը պետք է ենթադրի իր նուսրացնող օպցիոնների և վարանտների իրագործումը: Այս գործիքներից ենթադրվող մուտքերը պետք է դիտարկվեն այնպես, կարծես թե դրանք ստացված էին սովորական բաժնետոմսերի թողարկումից՝ տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում սովորական բաժնետոմսերի միջին շուկայական գնով: Թողարկվելիք սովորական բաժնետոմսերի թվի և այն սովորական բաժնետոմսերի թվի միջև տարբերությունը, որոնք թողարկված կլինեին տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում սովորական բաժնետոմսերի միջին շուկայական գնով, պետք է դիտարկվի որպես սովորական բաժնետոմսերի թողարկում՝ առանց որևէ հատուցման:
46. Օպցիոնները և վարանտները նուսրացնող են, եթե դրանք հանգեցնում են սովորական բաժնետոմսերի թողարկման՝ տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում սովորական բաժնետոմսերի միջին շուկայական գնից ցածր գնով: Նուսրացման գումարը հավասար է տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում սովորական բաժնետոմսերի միջին շուկայական գնի և թողարկման գնի տարբերությանը: Հետևաբար, մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկելու նպատակով համարվում է, որ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը բաղկացած են հետևյալ երկուսից՝
- ա) տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում որոշակի թվով սովորական բաժնետոմսեր միջին շուկայական գնով թողարկելու պայմանագիր: Ենթադրվում է, որ այդպիսի սովորական բաժնետոմսերը թողարկվում են իրական գնով և ոչ նուսրացնող են, ոչ էլ հակա նուսրացնող: Դրանք անտեսվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկում:
 - բ) մնացած սովորական բաժնետոմսերն առանց որևէ հատուցման թողարկելու պայմանագիր: Այդպիսի սովորական բաժնետոմսերը մուտքեր չեն առաջացնում և որևէ ազդեցություն չեն թողնում շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերին վերագրվող շահույթի կամ վնասի վրա: Հետևաբար, այդպիսի բաժնետոմսերը նուսրացնող են և գումարվում են շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թվին՝ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկում:
47. Օպցիոնները և վարանտները նուսրացնող ազդեցություն ունեն, միայն եթե տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում սովորական բաժնետոմսերի միջին շուկայական գինը գերազանցում է օպցիոնների կամ վարանտների իրագործման գինը (այսինքն՝ դրանք «փող բերող» են): Նախկինում ներկայացված՝ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը հետընթաց չի ճշգրտվում՝ սովորական բաժնետոմսերի գների փոփոխություններն արտացոլելու համար:
- 47U. Բաժնետոմսերի օպցիոնների և բաժնետոմսերի վրա հիմնված այլ վճարումների պայմանավորվածությունների դեպքում, որոնց համար կիրառվում է «Բաժնետոմսերի վրա հիմնված վճարում» ՖՀՄՍ 2-ը, 46-րդ պարագրաֆում նշված թողարկման գինը և 47-րդ պարագրաֆում նշված իրագործման գինը պետք է ներառեն ապագայում այդ բաժնետոմսերի օպցիոնների և բաժնետոմսերի վրա հիմնված այլ վճարումների պայմանավորվածությունների ներքո կազմակերպությանը մատակարարվելիք ապրանքների կամ ծառայությունների իրական արժեքը (որը չափվում է ՖՀՄՍ 2-ի համաձայն):
48. Աշխատակիցների՝ հաստատագրված կամ որոշելի պայմաններով բաժնետոմսերի օպցիոնները և չվաստակված սովորական բաժնետոմսերը մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկում դիտվում են որպես օպցիոններ՝ չնայած դրանք վաստակման առումով կարող են պայմանական լինել: Դրանք համարվում են տրամադրման ամսաթվին շրջանառության մեջ գտնվող:

Աշխատակիցների՝ կատարողականի վրա հիմնված բաժնետոմսերի օպցիոնները դիտվում են որպես պայմանականորեն թողարկելի բաժնետոմսեր, որովհետև դրանց թողարկումը պայմանավորված է սահմանված պայմանների բավարարմամբ՝ ի լրումն ժամանակի անցնելու:

Փոխարկելի գործիքներ

49. Փոխարկելի գործիքների նուսրացնող ազդեցությունը պետք է արտացոլվի մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթում՝ համաձայն 33-րդ և 36-րդ պարագրաֆների:
50. Փոխարկելի արտոնյալ բաժնետոմսերը հականուսրացնող են բոլոր այն դեպքերում, երբ այդ բաժնետոմսերի գծով ընթացիկ ժամանակաշրջանում հայտարարված կամ կուտակված շահաբաժնի գումարը, որը բաժին է ընկնում փոխարկման ժամանակ ստացվելիք մեկ բաժնետոմսին, գերազանցում է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթը: Նմանապես, փոխարկելի պարտքը հականուսրացնող է բոլոր այն դեպքերում, երբ դրա գծով տոկոսը (հաշվի առած հարկերը և եկամուտներում կամ ծախսերում այլ փոփոխություններ), որը բաժին է ընկնում փոխարկման ժամանակ ստացվելիք մեկ բաժնետոմսին, գերազանցում է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթը:
51. Փոխարկելի արտոնյալ բաժնետոմսերի մարումը կամ հարկադրված փոխարկումը կարող է ազդել նախկինում շրջանառության մեջ գտնվող փոխարկելի արտոնյալ բաժնետոմսերի միայն մի մասի վրա: Նման դեպքերում, որոշելու համար, թե արդյոք շրջանառության մեջ գտնվող մնացած փոխարկելի արտոնյալ բաժնետոմսերը նուսրացնող են, 17-րդ պարագրաֆում նշված ցանկացած գերազանցող հատուցում վերագրվում է այն բաժնետոմսերին, որոնք մարվել կամ փոխարկվել են: Մարված կամ փոխարկված բաժնետոմսերը դիտարկվում են այն բաժնետոմսերից առանձին, որոնք չեն մարվել կամ չեն փոխարկվել:

Պայմանականորեն թողարկելի բաժնետոմսեր

52. Ինչպես մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի հաշվարկում, պայմանականորեն թողարկելի սովորական բաժնետոմսերը դիտվում են որպես շրջանառության մեջ գտնվող և ներառվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկում, եթե պայմանները բավարարվում են (այսինքն՝ դեպքերը տեղի են ունենում): Պայմանականորեն թողարկելի բաժնետոմսերը ներառվում են տվյալ ժամանակաշրջանի սկզբից (կամ բաժնետոմսերի պայմանական համաձայնագրի ամսաթվից, եթե վերջինս ավելի ուշ է): Եթե պայմանները չեն բավարարվում, մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկում ներառվող պայմանականորեն թողարկելի բաժնետոմսերի թիվը հիմնվում է բաժնետոմսերի այն թվի վրա, որոնք կթողարկվեին, եթե տվյալ ժամանակաշրջանի վերջը համընկներ պայմանականության ժամանակաշրջանի ավարտի հետ: Վերաներկայացում չի թույլատրվում, եթե պայմանները չեն բավարարվում, երբ պայմանականության ժամանակաշրջանը ավարտվում է:
53. Եթե պայմանական թողարկման պայման է հանդիսանում ժամանակաշրջանի շահույթի՝ որոշակի գումարի հասնելը կամ պահպանելը, և այդ գումարը հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ հասցվել է, սակայն այն պետք է պահպանվի հաշվետու ժամանակաշրջանի ավարտից հետո լրացուցիչ ժամանակաշրջանի համար, ապա մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթը հաշվարկելիս լրացուցիչ սովորական բաժնետոմսերը դիտվում են որպես շրջանառության մեջ գտնվող, եթե դրանց ազդեցությունը նուսրացնող է: Այդ դեպքում մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկը հիմնվում է սովորական բաժնետոմսերի այն թվի վրա, որոնք թողարկված կլինեին, եթե տվյալ ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ շահույթը լիներ պայմանականության ժամանակաշրջանի ավարտի դրությամբ շահույթը: Քանի որ ապագա ժամանակաշրջանում շահույթը կարող է փոփոխվել, այդպիսի պայմանականորեն թողարկելի սովորական բաժնետոմսերը չեն ներառվում մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի հաշվարկում մինչև պայմանականության ժամանակաշրջանի ավարտը, որովհետև ոչ բոլոր անհրաժեշտ պայմաններն են բավարարվել:

54. Պայմանականորեն թողարկելի սովորական բաժնետոմսերի թիվը կարող է կախված լինել ապագայում սովորական բաժնետոմսերի շուկայական գնից: Այդ դեպքում, եթե ազդեցությունը նուրազնող է, մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկը հիմնվում է սովորական բաժնետոմսերի այն թվի վրա, որոնք թողարկված կլինեին, եթե հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ շուկայական գինը լիներ պայմանականության ժամանակաշրջանի ավարտին առկա շուկայական գինը: Եթե պայմանը հիմնվում է մի այնպիսի ժամանակահատվածի համար շուկայական գների միջինի վրա, որն անցնում է հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջից, ապա օգտագործվում է այդ ժամանակահատվածի անցած մասի համար միջինը: Քանի որ ապագա ժամանակաշրջանում շուկայական գինը կարող է փոփոխվել, այդպիսի պայմանականորեն թողարկելի սովորական բաժնետոմսերը չեն ներառվում մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի հաշվարկում մինչև պայմանականության ժամանակաշրջանի ավարտը, որովհետև ոչ բոլոր անհրաժեշտ պայմաններն են բավարարվել:
55. Պայմանականորեն թողարկելի սովորական բաժնետոմսերի թիվը կարող է կախված լինել ապագա շահույթներից և սովորական բաժնետոմսերի ապագա գներից: Նման դեպքերում մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկում ներառվող սովորական բաժնետոմսերի թիվը հիմնվում է երկու պայմանների վրա (այսինքն՝ մինչև այս պահը շահույթի և հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ ընթացիկ շուկայական գնի վրա): Պայմանականորեն թողարկելի սովորական բաժնետոմսերը մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկում չեն ներառվում, բացառությամբ երբ երկու պայմաններն էլ բավարարված են:
56. Այլ դեպքերում պայմանականորեն թողարկելի սովորական բաժնետոմսերի թիվը կախված է այլ՝ շահույթից կամ շուկայական գնից տարբեր պայմանից (օրինակ՝ որոշակի թվով մանրածախ խանութներ բացելուց): Նման դեպքերում, ենթադրելով, որ այդ պայմանի ներկա կարգավիճակը մնում է անփոփոխ մինչև պայմանականության ժամանակաշրջանի ավարտը, պայմանականորեն թողարկելի սովորական բաժնետոմսերը ներառվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկում՝ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ առկա կարգավիճակի հիման վրա:
57. Պայմանականորեն թողարկելի պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը (բացի բաժնետոմսերի պայմանական համաձայնագրերում ներառվածներից, ինչպիսիք են պայմանականորեն թողարկելի փոխարկելի գործիքները) ներառվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկում հետևյալ կերպ՝
- ա) կազմակերպությունը որոշում է, թե արդյոք պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը կարող են ենթադրվել որպես թողարկելի՝ ելնելով դրանց թողարկման համար որոշված պայմաններից՝ համաձայն պայմանական սովորական բաժնետոմսերի վերաբերյալ 52-56-րդ պարագրաֆների դրույթների. և
 - բ) եթե այդ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը պետք է արտացոլվեն մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթում, կազմակերպությունը որոշում է դրանց ազդեցությունը մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթի հաշվարկի վրա՝ օպցիոնների և վարանտների համար կիրառելով 45-48-րդ պարագրաֆների դրույթները, փոխարկելի գործիքների համար՝ 49-51-րդ պարագրաֆների դրույթները, այն պայմանագրերի համար, որոնք կարող են մարվել սովորական բաժնետոմսերով կամ դրամական միջոցներով՝ 58-61-րդ պարագրաֆների դրույթները, կամ այլ դրույթներ, ինչպես տեղին է:
- Այնուամենայնիվ, իրագործում կամ փոխարկում չի ենթադրվում մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նուսրացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով, բացառությամբ երբ իրագործում կամ փոխարկում ենթադրվում է շրջանառության մեջ գտնվող համանման պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի համար, որոնք պայմանականորեն թողարկելի չեն:

Պայմանագրեր, որոնք կարող են մարվել սովորական բաժնետոմսերով կամ դրամական միջոցներով

58. Եթե կազմակերպությունը թողարկել է պայմանագիր, որը կարող է մարվել սովորական բաժնետոմսերով կամ դրամական միջոցներով՝ կազմակերպության ընտրությամբ, կազմակերպու-

յունը պետք է ենթադրի, որ պայմանագիրը մարվելու է սովորական բաժնետոմսերով, և արդյունքում առաջացող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը պետք է ներառվեն մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթում, եթե դրանց ազդեցությունը նոսրացնող է:

59. Եթե այդպիսի պայմանագիրը հաշվապահական հաշվառման նպատակներով ներկայացվում է որպես սկտիվ կամ պարտավորություն, կամ էլ ունի սեփական կապիտալի բաղադրիչ և պարտավորության բաղադրիչ, կազմակերպությունը պետք է ճշգրտի համարիչը՝ հաշվի առնելով տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում շահույթի կամ վնասի ցանկացած փոփոխություններ, որոնք կառաջանային ժամանակաշրջանի ընթացքում, եթե պայմանագիրը դասակարգված լիներ ամբողջությամբ որպես բաժնային գործիք: Այս ճշգրտումը համանման է 33-րդ պարագրաֆով պահանջվող ճշգրտումներին:
60. Այն պայմանագրերի համար, որոնք կարող են մարվել սովորական բաժնետոմսերով կամ դրամական միջոցներով՝ դրա տիրապետողի ընտրությամբ, մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը հաշվարկելիս օգտագործվում է դրամական միջոցներով մարումից և սովորական բաժնետոմսերով մարումից առավել նոսրացնողը:
61. Պայմանագրի օրինակ, որը կարող է մարվել սովորական բաժնետոմսերով կամ դրամական միջոցներով, հանդիսանում է պարտքային գործիքը, որը մարման ժամկետի ավարտին չսահմանափակված իրավունք է տալիս կազմակերպությանը՝ մարելու մայր գումարը դրամական միջոցներով կամ իր սեփական սովորական բաժնետոմսերով: Մեկ այլ օրինակ է դուրս գրված վաճառքի օպցիոնը, որն իր տիրապետողին տալիս է սովորական բաժնետոմսերով կամ դրամական միջոցներով մարման ընտրություն:

Գնված օպցիոններ

62. Պայմանագրերը, ինչպիսիք են գնված վաճառքի օպցիոնները և գնված գնման օպցիոնները (այսինքն՝ կազմակերպության կողմից պահվող՝ իր սեփական սովորական բաժնետոմսերի գծով օպցիոնները), չեն ներառվում մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում, քանի որ դրանց ներառումը կլիներ հակառակորդ: Այդպիսի վաճառքի օպցիոնը կիրառործվեր, միայն եթե իրագործման գինը լիներ շուկայական գնից բարձր, և այդպիսի գնման օպցիոնը կիրառործվեր, միայն եթե իրագործման գինը լիներ շուկայական գնից ցածր:

Դուրս գրված վաճառքի օպցիոններ

63. Պայմանագրերը, որոնք կազմակերպությունից պահանջում են ետ գնել իր սովորական բաժնետոմսերը, ինչպիսիք են, օրինակ, դուրս գրված վաճառքի օպցիոնները և գնման ֆորվարդային պայմանագրերը, արտացոլվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում, եթե ազդեցությունը նոսրացնող է: Եթե տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում այս պայմանագրերը օփող բերող են (այսինքն՝ իրագործման կամ մարման գինը բարձր է այդ ժամանակաշրջանի համար միջին շուկայական գնից), ապա մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի վրա դրանց պոտենցիալ նոսրացնող ազդեցությունը պետք է հաշվարկվի հետևյալ կերպ՝
- ա) պետք է ենթադրվի, որ ժամանակաշրջանի սկզբում բավարար քանակության սովորական բաժնետոմսեր են թողարկվելու (այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում միջին շուկայական գնով)՝ պայմանագիրը բավարարելու համար մուտքեր առաջացնելու նպատակով:
 - բ) պետք է ենթադրվի, որ թողարկումից մուտքերն օգտագործվում են պայմանագիրը բավարարելու համար (այսինքն՝ սովորական բաժնետոմսերը հետ գնելու համար):
 - գ) հավելյալ սովորական բաժնետոմսերը (այն սովորական բաժնետոմսերի թվի, որոնք ենթադրվում են թողարկված, և պայմանագրի բավարարումից ստացված սովորական բաժնետոմսերի թվի տարբերությունը) պետք է ներառվի մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում:

Հետընթաց ճշգրտումներ

64. Եթե շրջանառության մեջ գտնվող սովորական կամ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի թիվը մեծանում է կապիտալացման, արտոնյալ թողարկման կամ բաժնետոմսերի տրոհման արդյունքում, կամ էլ փոքրանում է բաժնետոմսերի հակադարձ տրոհման արդյունքում, ապա մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթի հաշվարկը ներկայացված բոլոր ժամանակաշրջանների համար պետք է հետընթաց ճշգրտվի: Եթե այս փոփոխությունները տեղի են ունենում հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո, բայց նախքան ֆինանսական հաշվետվությունները վավերացվում են թողարկման համար, ապա այդ և նախորդ բոլոր ժամանակաշրջանների համար ներկայացված ֆինանսական հաշվետվություններում մեկ բաժնետոմսի գծով հաշվարկները պետք է հիմնվեն բաժնետոմսերի նոր թվի վրա: Այն փաստը, որ մեկ բաժնետոմսի գծով հաշվարկներն արտացոլում են բաժնետոմսերի թվի այդպիսի փոփոխությունները, պետք է բացահայտվի: Ի յրոմս՝ բոլոր ներկայացված ժամանակաշրջանների համար մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները պետք է ճշգրտվեն՝ հաշվի առնելով սխալների և հաշվառման քաղաքականության մեջ փոփոխությունների արդյունքում առաջացող ճշգրտումների ազդեցությունները, որոնք հաշվառվում են հետընթաց:
65. Կազմակերպությունը ներկայացված ոչ մի նախկին ժամանակաշրջանի համար մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը չի վերաներկայացնում՝ հաշվի առնելու համար մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի հաշվարկներում օգտագործված ենթադրությունների փոփոխությունները կամ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի փոխարկումը սովորական բաժնետոմսերի:

Ներկայացում

66. Կազմակերպությունը պետք է համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներկայացնի տվյալ ժամանակաշրջանի համար մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող՝ շարունակական գործունեությունից շահույթի կամ վնասի, ինչպես նաև մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթի կամ վնասի գծով՝ սովորական բաժնետոմսերի յուրաքանչյուր դասի համար, որոնք ունեն տվյալ ժամանակաշրջանի զուտ շահույթին մասնակցելու տարբեր իրավունքներ: Կազմակերպությունը ներկայացված բոլոր ժամանակաշրջանների համար մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները պետք է ներկայացնի հավասարապես ակնառու կերպով:
67. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը ներկայացվում է բոլոր ժամանակաշրջանների համար, որոնց համար ներկայացվում է համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունը: Եթե գոնե մեկ ժամանակաշրջանի համար ներկայացվում է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը, ապա այն պետք է ներկայացվի բոլոր ներկայացված ժամանակաշրջանների համար, նույնիսկ եթե այն հավասար է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթին: Եթե մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները հավասար են, այս երկուսի ներկայացումը կարելի է մեկ տողով իրականացնել համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում:
- 67Ա. Եթե կազմակերպությունը շահույթի կամ վնասի հոդվածները ներկայացնում է ֆինանսական արդյունքների մասին առանձին հաշվետվությունում, ինչպես նկարագրված է ՀՀՄՍ 1-ի (վերանայված՝ 2011 թվականին) 10Ա պարագրաֆում, ապա այն մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները ներկայացնում է այդ առանձին հաշվետվությունում, ինչպես պահանջվում է 66-րդ և 67-րդ պարագրաֆներով:
68. Կազմակերպությունը, որի հաշվետվություններում ներկայացված է ընդհատված գործառնություն, պետք է ընդհատված գործառնության համար մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված գումարները բացահայտի համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում կամ ծանոթագրություններում:

- 68U. Եթե կազմակերպությունը շահույթի կամ վնասի հոդվածները ներկայացնում է առանձին հաշվետվությունում, ինչպես նկարագրված է ՀՀՄՍ 1-ի (վերանայված՝ 2011 թվականին) 10U պարագրաֆում, ապա այն ընդհատված գործառնության համար մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները ներկայացնում է այդ առանձին հաշվետվությունում կամ ծանոթագրություններում, ինչպես պահանջվում է 68-րդ պարագրաֆով:
69. **Կազմակերպությունը պետք է ներկայացնի մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները, նույնիսկ եթե գումարները բացասական են (այսինքն՝ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող վնասը):**

Բացահայտում

70. **Կազմակերպությունը պետք է բացահայտի հետևյալը՝**
- ա) մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները հաշվարկելիս որպես համարիչ օգտագործված գումարները և այդ գումարների համադրումը այդ ժամանակաշրջանի համար մայր կազմակերպությանը վերագրվող շահույթի կամ վնասի հետ: Համադրումը պետք է ներառի մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի վրա ազդող գործիքների յուրաքանչյուր դասի առանձին ազդեցությունը.
 - բ) մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները հաշվարկելիս որպես հայտարար օգտագործված սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թիվը և այս հայտարարների համադրումը միմյանց հետ: Համադրումը պետք է ներառի մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի վրա ազդող գործիքների յուրաքանչյուր դասի առանձին ազդեցությունը.
 - գ) գործիքները (ներառյալ պայմանականորեն թողարկելի բաժնետոմսերը), որոնք ապագայում կարող են պոտենցիալ կերպով նոսրացնել մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը, սակայն չեն ներառվել մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում, քանի որ ներկայացված ժամանակաշրջան(ներ)ում դրանք հակաձայնորեն նոսրացնող են.
 - դ) սովորական բաժնետոմսերով գործարքների կամ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերով գործարքների նկարագրությունը, բացի 64-րդ պարագրաֆի համաձայն հաշվառվածներից, որոնք տեղի են ունենում հաշվետու ժամանակաշրջանից հետո, և որոնք նշանակալիորեն կփոխեն ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի կամ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի թիվը, եթե այդ գործարքները տեղի ունենային մինչև հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջը:
71. 70(դ) պարագրաֆում նշված գործարքների օրինակները ներառում են՝
- ա) բաժնետոմսերի թողարկումը դրամական միջոցների դիմաց.
 - բ) բաժնետոմսերի թողարկումը, երբ մուտքերն օգտագործվում են պարտքի կամ հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ շրջանառության մեջ գտնվող արտոնյալ բաժնետոմսերի մարման համար.
 - գ) շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի հետ գնումը.
 - դ) հաշվետու ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ շրջանառության մեջ գտնվող պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի փոխարկումը կամ իրագործումը սովորական բաժնետոմսերով.
 - ե) օպցիոնների, վարանտների կամ փոխարկելի գործիքների թողարկումը.
 - զ) պայմանների հասնելը, որոնք կհանգեցնեն պայմանականորեն թողարկվելի բաժնետոմսերի թողարկման:

Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի գումարները չեն ճշգրտվում հաշվետու ամսաթվից հետո տեղի ունեցող գործարքները հաշվի առնելու համար, որովհետև այդպիսի գործարքները չեն ազդում ժամանակաշրջանի շահույթը կամ վնասը ստեղծելու համար օգտագործված կապիտալի մեծության վրա:

72. Պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսեր առաջացնող ֆինանսական գործիքները և այլ պայմանագրեր կարող են ներառել այնպիսի դրույթներ և պայմաններ, որոնք ազդում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթների չափման վրա: Այդ դրույթները և պայմանները կարող են որոշել, թե արդյոք պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը նոսրացնող են, և, եթե այո, ապա դրանց ազդեցությունը շրջանառության մեջ գտնվող բաժնետոմսերի կշռված միջին թվի վրա և սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթի կամ վնասի ցանկացած հետևանքային ճշգրտումները: Այդպիսի ֆինանսական գործիքների և այլ պայմանագրերի դրույթների և պայմանների բացահայտումը խրախուսվում է, եթե այլապես չի պահանջվում (տե՛ս «Ֆինանսական գործիքներ. բացահայտումներ» ՖՀՄՍ 7-ը):
73. Եթե, ի լրումն մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթների, կազմակերպությունը բացահայտում է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող գումարներ՝ օգտագործելով համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներկայացված և սույն ստանդարտով պահանջվողից տարբեր այլ բաղադրիչ, ապա նման գումարները պետք է հաշվարկվեն՝ օգտագործելով սույն ստանդարտի համաձայն որոշված սովորական բաժնետոմսերի կշռված միջին թիվը: Այդ բաղադրիչի գծով մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված գումարները պետք է բացահայտվեն հավասարապես ակնառու կերպով և ներկայացվեն ծանոթագրություններում: Կազմակերպությունը պետք է նշի այն հիմունքը, որով որոշվել է (են) համարիչը (համարիչները), ներառյալ այն, թե արդյոք մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող գումարները նախքան հարկումն են, թե հարկումից հետո: Եթե օգտագործվում է համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվության այնպիսի բաղադրիչ, որը ամբողջական շահույթի կամ վնասի մասին հաշվետվությունում որպես առանձին տողային հոդված ներկայացված չէ, պետք է բացահայտվի օգտագործված բաղադրիչի և համապարփակ ֆինանսական արդյունքների մասին հաշվետվությունում ներկայացված տողային հոդվածի համադրումը:
- 73Ա. 73-րդ պարագրաֆը կիրառվում է նաև այնպիսի կազմակերպության նկատմամբ, որը, ի լրումն մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթների, բացահայտում է մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող գումարներ՝ օգտագործելով շահույթի կամ վնասի հոդված, որը տարբերվում է սույն ստանդարտով պահանջվողից:

Ուժի մեջ մտնելը

74. Կազմակերպությունը պետք է սույն ստանդարտը կիրառի 2005 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Ավելի վաղ կիրառումը խրախուսվում է: Եթե կազմակերպությունը սույն ստանդարտը կիրառում է մինչև 2005 թ. հունվարի 1-ը սկսվող ժամանակաշրջանի համար, այն պետք է բացահայտի այդ փաստը:
- 74Ա. ՀՀՄՍ 1-ը (վերանայված՝ 2007 թվականին) փոփոխել է ՖՀՄՍ-ներում լայնորեն օգտագործվող տերմինաբանությունը: Ի լրումն՝ այն հանգեցրել է 4Ա, 67Ա, 68Ա և 73Ա պարագրաֆների ավելացմանը: Կազմակերպությունը պետք է այդ փոփոխությունները կիրառի 2009 թ. հունվարի 1-ին կամ դրանից հետո սկսվող տարեկան ժամանակաշրջանների համար: Եթե կազմակերպությունը ՀՀՄՍ 1-ը (վերանայված՝ 2007 թվականին) կիրառում է ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար, ապա այդ փոփոխությունները պետք է կիրառվեն այդ ավելի վաղ ժամանակաշրջանի համար:
- 74Բ. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 10-ը և «Համատեղ պայմանավորվածություններ» ՖՀՄՍ 11-ը փոփոխել են 4, 40 և Ա11 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 10-ը և ՖՀՄՍ 11-ը:
- 74Գ. 2011 թվականի մայիսին հրապարակված ՖՀՄՍ 13-ը փոփոխել է 8, 47Ա և Ա2 պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՖՀՄՍ 13-ը:
- 74Դ. 2011 թվականի հունիսին հրապարակված «Այլ համապարփակ ֆինանսական արդյունքի մասին հաշվետվության հոդվածների ներկայացումը» (ՀՀՄՍ 1 ստանդարտի փոփոխություններ), փոփոխել է 4Ա, 67Ա, 68Ա և 73Ա պարագրաֆները: Կազմակերպությունը պետք է կիրառի այդ փոփոխությունները, երբ կիրառում է ՀՀՄՍ 1-ը (վերանայված՝ 2011 թվականին):

Այլ հրապարակումների չեղյալ հայտարարումը

75. Սույն ստանդարտը փոխարինում է 1997 թվականին հրապարակված *«Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ»* ՀՀՄՍ 33 -ին:
76. Սույն ստանդարտը փոխարինում է ՄՄԿ-24 *«Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթ – Ֆինանսական գործիքներ և այլ պայմանագրեր, որոնք կարող են մարվել սովորական բաժնետոմսերով»* Մեկնաբանությանը:

Հավելված Ա

Կիրառման ուղեցույց

Այս հավելվածը կազմում է սույն ստանդարտի բաղկացուցիչ մասը:

Մայր կազմակերպությանը վերագրվող շահույթ կամ վնաս

Ա1. Համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների հիման վրա մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթը հաշվարկելու նպատակով մայր կազմակերպությանը վերագրվող շահույթը կամ վնասը նշանակում է համախմբված կազմակերպության շահույթը կամ վնասը՝ չվերահսկող բաժնեմասերի գծով ճշգրտելուց հետո:

Իրավունքների թողարկումներ

Ա2. Սովորական բաժնետոմսերի թողարկումը պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերի իրագործման կամ փոխարկման ժամանակ սովորաբար չի առաջացնում արտոնյալ տարր: Պատճառն այն է, որ պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը սովորաբար թողարկվում են իրական արժեքով, որը հանգեցնում է կազմակերպությանը մատչելի միջոցների համամասնական փոփոխության: Իրավունքների թողարկման դեպքում, այնուամենայնիվ, իրագործման գինը հաճախ ավելի ցածր է, քան բաժնետոմսերի իրական արժեքը: Հետևաբար, ինչպես նշված է 27(բ) պարագրաֆում, նման իրավունքների թողարկումը ներառում է արտոնյալ տարր: Եթե իրավունքների թողարկումը առաջարկվում է գոյություն ունեցող բոլոր բաժնետերերին, սովորական բաժնետոմսերի թիվը, որը պետք է օգտագործվի մինչև իրավունքների թողարկումն ընկած բոլոր ժամանակաշրջանների համար մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթները հաշվարկելիս, հավասար է մինչև թողարկումը շրջանառության մեջ եղած սովորական բաժնետոմսերի թվի և հետևյալ գործակցի արտադրյալին.

Մեկ բաժնետոմսի իրական արժեքը իրավունքների իրագործումից անմիջապես առաջ

Մեկ բաժնետոմսի տեսական իրական արժեքը՝ առանց իրավունքների

Մեկ բաժնետոմսի տեսական իրական արժեքն՝ առանց իրավունքների, հաշվարկվում է իրավունքների իրագործումից անմիջապես առաջ բաժնետոմսերի հանրագումարային իրական արժեքին գումարելով իրավունքների իրագործումից մուտքերը և բաժանելով իրավունքների իրագործումից հետո շրջանառության մեջ գտնվող բաժնետոմսերի թվի վրա: Եթե մինչև իրագործման ամսաթիվը իրավունքները հրապարակայնորեն շրջանառվում են՝ բաժնետոմսերից առանձին, ապա իրական արժեքը չափվում է այն վերջին օրվա ավարտին, երբ բաժնետոմսերը շրջանառվում էին իրավունքների հետ միասին:

Ստուգիչ թիվ

- U3. 42-րդ և 43-րդ պարագրաֆներում նկարագրված ստուգիչ թվի հասկացության կիրառումը ցուցադրելու համար ենթադրենք, որ կազմակերպությունն ունի 4,800 ԱՄ¹ մայր կազմակերպությանը վերագրվող՝ շարունակական գործունեությունից շահույթ, (7,200 ԱՄ) մայր կազմակերպությանը վերագրվող՝ ընդհատված գործառնություններից վնաս, (2,400 ԱՄ) մայր կազմակերպությանը վերագրվող վնաս, ինչպես նաև շրջանառության մեջ գտնվող 2,000 սովորական բաժնետոմս և 400 պոտենցիալ սովորական բաժնետոմս: Կազմակերպության մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթը 2.40 ԱՄ է շարունակական գործունեության համար, (3.60 ԱՄ)՝ ընդհատված գործառնությունների համար, և (1.20 ԱՄ)՝ վնասի համար: 400 պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը ներառվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նստացված շահույթի հաշվարկում, քանի որ արդյունքում ստացվող մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շարունակական գործունեության մասով 2.00 ԱՄ շահույթը նստացնող է՝ ենթադրելով, որ այդ 400 պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը որևէ ազդեցություն չունեն շահույթի կամ վնասի վրա: Քանի որ մայր կազմակերպությանը վերագրվող՝ շարունակական գործունեությունից շահույթը ստուգիչ թիվ է հանդիսանում, կազմակերպությունը այդ 400 պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը ներառում է նաև մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի այլ գումարների հաշվարկում՝ չնայած արդյունքում ստացվող մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի գումարները հակաճանաչող են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող համադրելի բազային շահույթի գումարների նկատմամբ, այսինքն՝ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող վնասն ավելի փոքր է [մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող (3.00 ԱՄ)՝ ընդհատված գործառնություններից վնասի համար և մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող (1.00 ԱՄ)՝ վնասի համար]:

Սովորական բաժնետոմսերի միջին շուկայական գին

- U4. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նստացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով սովորական բաժնետոմսերի միջին շուկայական գինը, որոնք, ենթադրաբար թողարկվելու են, հաշվարկվում է տվյալ ժամանակաշրջանի ընթացքում սովորական բաժնետոմսերի միջին շուկայական գնի հիման վրա: Տեսականորեն կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերով յուրաքանչյուր շուկայական գործարք կարող էր ներառվել միջին շուկայական գնի որոշման մեջ: Գործնականում, այնուամենայնիվ, սովորաբար տեղին է շաբաթական կամ ամսական գների պարզ միջինը:
- U5. Հիմնականում, միջին շուկայական գինը հաշվարկելու համար տեղին են փակման շուկայական գները: Այնուամենայնիվ, երբ գները լայնորեն տատանվում են, ամենաբարձր և ամենացածր գների միջինը սովորաբար տալիս է ավելի ներկայացուցչական գին: Միջին շուկայական գինը հաշվարկելու համար օգտագործված մեթոդը կիրառվում է հետևողականորեն, քանի դեռ այն այլևս ներկայացուցչական չէ՝ փոփոխված պայմանների պատճառով: Օրինակ՝ կազմակերպությունը, որը միջին շուկայական գինը հաշվարկելու համար օգտագործում է փակման շուկայական գները մի քանի տարի շարունակ, որոնց ընթացքում գները համեմատաբար կայուն էին, կարող է անցնել ամենաբարձր և ամենացածր գների միջինին, եթե գները մեծապես տատանվում են, և փակման շուկայական գները այլևս չեն տալիս ներկայացուցչական միջին գին:

Օպցիոններ, վարանտներ և դրանց համարժեքներ

- U6. Ենթադրվում է, որ փոխարկելի գործիքներ գնելու օպցիոնները կամ վարանտները իրագործվել են համապատասխան փոխարկելի գործիքը գնելու համար բոլոր այն դեպքերում, երբ և՛ փոխարկելի գործիքի, և՛ փոխարկելիս ձեռք բերվելիք սովորական բաժնետոմսերի միջին գները ավելի բարձր են, քան այդ օպցիոնների կամ վարանտների իրագործման գները: Այնուամենայնիվ, իրագործում չի ենթադրվում, եթե շրջանառության մեջ գտնվող համանման փոխարկելի գործիքների, եթե այդպիսիք առկա են, փոխարկում ևս չի ենթադրվում:
- U7. Օպցիոնները կամ վարանտները կարող են թույլատրել կամ պահանջել կազմակերպության (կամ նրա մայր կամ դուստր կազմակերպության) պարտքային կամ այլ գործիքների առաջարկում՝ որպես իրագործման գնի ամբողջությամբ կամ մասնակի վճարում: Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նստացված շահույթի հաշվարկում այդպիսի օպցիոնները կամ վարանտները ունեն նստացնող ազդեցություն, եթե. (ա) համապատասխան սովորական բաժնետոմսերի տվյալ ժամանակաշրջանի միջին շուկայական գինը գերազանցում է իրագործման գինը. կամ (բ) առաջարկման ենթակա գործիքի

¹ Սույն ուղեցույցում դրամական մեծությունները արտահայտված են արժույթային միավորներով (ԱՄ):

վաճառքի գինը ավելի ցածր է այն գնից, որով այդ գործիքը կարող է առաջարկվել օպցիոնի կամ վարանտի պայմանագրի ներքո, և արդյունքում ստացվող գեղչը սահմանում է փաստացի իրագործման գին, որը ցածր է իրագործելիս ձեռք բերվելիք սովորական բաժնետոմսերի շուկայական գնից: Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում այդ օպցիոնները կամ վարանտները ենթադրվում են իրագործված, և պարտքային կամ այլ գործիքները ենթադրվում են առաջարկված: Եթե օպցիոնի կամ վարանտի տիրապետողի համար դրամական միջոցների առաջարկումն ավելի շահավետ է, և պայմանագիրը թույլատրում է դրամական միջոցների առաջարկում, ապա դրամական միջոցներն են ենթադրվում առաջարկված: Պարտքի գծով տոկոսը (առանց հարկերի), որը ենթադրվում է առաջարկված, ետ է գումարվում՝ որպես համարիչի ճշգրտում:

- Ա8. Համանման մոտեցում է կիրառվում այն արտոնյալ բաժնետոմսերի նկատմամբ, որոնք ունեն նմանատիպ դրույթներ, կամ այլ այնպիսի գործիքների նկատմամբ, որոնք պարունակում են փոխարկման օպցիոններ, որոնք ներդրողին թույլ են տալիս վճարել դրամական միջոցներ ավելի նպաստավոր փոխարկման դրույքով:
- Ա9. Որոշակի օպցիոնների կամ վարանտների հիմքում ընկած պայմանները կարող են պահանջել, որ այդ գործիքների իրագործումից ստացված մուտքերը օգտագործվեն կազմակերպության (կամ նրա մայր կամ դուստր կազմակերպության) պարտքային կամ այլ գործիքները մարելու համար: Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում ենթադրվում է, որ այդ օպցիոնները կամ վարանտները իրագործված են, իսկ մուտքերը օգտագործված են պարտքը իր միջին շուկայական գնով գնելու, այլ ոչ թե սովորական բաժնետոմսեր գնելու համար: Այնուամենայնիվ, ենթադրվող իրագործումից ստացված մուտքերի գերազանցումը պարտքի ենթադրվող գնման համար օգտագործված գումարի նկատմամբ հաշվի է առնվում (այսինքն՝ ենթադրվում է, որ այն օգտագործվել է սովորական բաժնետոմսերը հետ գնելու համար) մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում: Պարտքի գծով տոկոսը (առանց հարկերի), որը ենթադրվում է, որ հետ է գնվել, ետ է գումարվում՝ որպես համարիչի ճշգրտում:

Դուրս գրված վաճառքի օպցիոններ

- Ա10. 63-րդ պարագրաֆի կիրառումը ցուցադրելու համար ենթադրենք, որ կազմակերպությունը ունի շրջանառության մեջ գտնվող 120 սովորական բաժնետոմսերի վաճառքի օպցիոններ՝ 35 ԱՄ իրագործման գնով: Այդ ժամանակաշրջանի համար իր սովորական բաժնետոմսերի միջին շուկայական գինը 28 ԱՄ է: Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը հաշվարկելիս կազմակերպությունը ենթադրում է, որ սվյալ ժամանակաշրջանի սկզբում թողարկել է 150 բաժնետոմս մեկ բաժնետոմսի դիմաց 28 ԱՄ-ով՝ 4200 ԱՄ-ի չափով իր վաճառքի պարտականության կատարման համար: Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը հաշվարկելիս թողարկվելիք 150 սովորական բաժնետոմսերի և վաճառքի օպցիոնի բավարարումից ստացվելիք 120 սովորական բաժնետոմսերի տարբերությունը (30 լրացուցիչ սովորական բաժնետոմսեր) գումարվում է հայտարարին:

Դուստր կազմակերպությունների, համատեղ ձեռնարկումների կամ ասոցիացված կազմակերպությունների գործիքներ

- Ա11. Դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը, որոնք փոխարկելի են կամ դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի, կամ մայր կազմակերպության կամ ներդրման օբյեկտի նկատմամբ համատեղ վերահսկողություն կամ նշանակալի ազդեցություն ունեցող ներդրողների (հաշվետու կազմակերպության) սովորական բաժնետոմսերի, ներառվում են մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում հետևյալ կերպ՝

- ա) դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության թողարկած գործիքները, որոնք իրենց տիրապետողներին հնարավորություն են տալիս ձեռք

բերելու դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության սովորական բաժնետոմսեր, ներառվում են դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի տվյալները հաշվարկելիս: Այնուհետև այդ մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթները ներառվում են հաշվետու կազմակերպության մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի հաշվարկներում՝ հիմնվելով հաշվետու կազմակերպության կողմից պահվող՝ դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության գործիքների վրա:

- բ) մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության այն գործիքները, որոնք փոխարկելի են հաշվետու կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի, հաշվի են առնվում հաշվետու կազմակերպության պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերին համանման: Նմանապես, մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող համախմբված նոսրացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության կողմից թողարկված՝ հաշվետու կազմակերպության սովորական բաժնետոմսեր գնելու օպցիոնները կամ վարանտները հաշվի են առնվում հաշվետու կազմակերպության պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերին համանման:

Ա12. Որոշելու համար հաշվետու կազմակերպության կողմից թողարկված այն գործիքներին ազդեցությունը մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթի վրա, որոնք փոխարկելի են դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի, այդ գործիքները ենթադրվում են փոխարկված, և համարիչը (մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասը) անհրաժեշտության դեպքում ճշգրտվում է՝ համաձայն 33-րդ պարագրաֆի: Ի լրումն այդ ճշգրտումների՝ համարիչը ճշգրտվում է՝ հաշվի առնելու համար հաշվետու կազմակերպության գրանցած շահույթի կամ վնասի ցանկացած փոփոխություն օրինակ՝ շահաբաժնային եկամուտը կամ բաժնեմասնակցության մեթոդով եկամուտը), որը վերագրելի է ենթադրվող փոխարկման արդյունքում դուստր կազմակերպության, համատեղ ձեռնարկման կամ ասոցիացված կազմակերպության՝ շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թվի աճին: Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկի հայտարարի վրա դա չի ազդի, որովհետև հաշվետու կազմակերպության՝ շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի թիվը չէր փոփոխվի ենթադրվող փոխարկման արդյունքում:

Մասնակցող բաժնային գործիքներ և սովորական բաժնետոմսերի երկու դասեր

Ա13. Որոշ կազմակերպությունների սեփական կապիտալը ներառում է՝

- ա) գործիքներ, որոնք մասնակցում են շահաբաժիններին սովորական բաժնետոմսերի հետ՝ նախապես որոշված բանաձևի համաձայն (օրինակ՝ մեկի դիմաց երկուսը), երբեմն նաև մասնակցության չափի վերին սահմանով (օրինակ՝ մինչև, բայց ոչ ավելի, քան մեկ բաժնետոմսի դիմաց որոշակի գումար):
- բ) սովորական բաժնետոմսերի այնպիսի դաս, որի շահաբաժնի դրույքը տարբեր է սովորական բաժնետոմսերի մյուս դասից, սակայն չունի նախապատվության կամ առաջնահերթության իրավունքներ:

Ա14. Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթը հաշվարկելու նպատակով փոխարկումը ենթադրվում է Ա13 պարագրաֆում նկարագրված այն գործիքների համար, որոնք սովորական բաժնետոմսերով փոխարկելի են, եթե ազդեցությունը նոսրացնող է: Այն գործիքների համար, որոնք սովորական բաժնետոմսերի դասի փոխարկելի չեն, այդ ժամանակաշրջանի շահույթը կամ վնասը բաշխվում է բաժնետոմսերի տարբեր դասերի և մասնակցող բաժնային գործիքների միջև՝ համաձայն դրանց շահաբաժնային իրավունքների կամ չբաշխված շահույթում այլ մասնակցության իրավունքների: Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային և նոսրացված շահույթը հաշվարկելու համար՝

ա) մայր կազմակերպության սովորական բաժնետոմսերի տիրապետողներին վերագրվող շահույթը կամ վնասը ճշգրտվում է (շահույթը նվազեցվում է, իսկ վնասը՝ ավելացվում) տվյալ ժամանակաշրջանում բաժնետոմսերի յուրաքանչյուր դասի գծով հայտարարված շահաբաժինների գումարի և այն շահաբաժինների (կամ մասնակցող պարտատոմսերի գծով տոկոսների) պայմանագրային գումարների չափով, որոնք պետք է վճարվեն այդ ժամանակաշրջանի համար (օրինակ՝ չվճարված կումուլյատիվ շահաբաժինները)։

բ) մնացած շահույթը կամ վնասը բաշխվում է սովորական բաժնետոմսերի և մասնակցող բաժնային գործիքների միջև յուրաքանչյուր գործիքի՝ շահույթներում փայլ չափով՝ այնպես, եթե ժամանակաշրջանի ողջ շահույթը կամ վնասը բաշխված լիներ։ Բաժնային գործիքների յուրաքանչյուր դասին բաշխված ամբողջ շահույթը կամ վնասը որոշվում է՝ գումարելով որպես շահաբաժիններ բաշխված գումարը և մասնակցության հատկանիշի համար բաշխված գումարը։

գ) բաժնային գործիքների յուրաքանչյուր դասին բաշխված ամբողջ շահույթը կամ վնասը բաժանվում է շրջանառության մեջ գտնվող գործիքների թվին, որոնց բաշխվել է շահույթը՝ այդ գործիքի գծով մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող շահույթը որոշելու համար։

Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկման համար բոլոր պոտենցիալ սովորական բաժնետոմսերը, որոնք ենթադրվում են թողարկված, ներառվում են շրջանառության մեջ գտնվող սովորական բաժնետոմսերի մեջ։

Մասնակիորեն վճարված բաժնետոմսեր

Ա15. Երբ սովորական բաժնետոմսերը թողարկված են, բայց լրիվ վճարված չեն, դրանք մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող բազային շահույթի հաշվարկում դիտվում են որպես սովորական բաժնետոմսերի մաս՝ այն չափով, որով դրանք իրավունք են տալիս մասնակցելու այդ ժամանակաշրջանի ընթացքում շահաբաժիններին՝ լրիվ վճարված սովորական բաժնետոմսի համեմատությամբ։

Ա16. Այնքանով, որքանով մասնակի վճարված բաժնետոմսերը հաշվետու ժամանակաշրջանի ընթացքում իրավունք չեն տալիս մասնակցելու շահաբաժիններին, դրանք մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթի հաշվարկում դիտվում են որպես վարանտների կամ օպցիոնների համարժեքներ։ Ենթադրվում է, որ չվճարված մնացորդն իրենից ներկայացնում է սովորական բաժնետոմսեր գնելու համար օգտագործված մուտքեր։ Մեկ բաժնետոմսին բաժին ընկնող նոսրացված շահույթում ներառվող բաժնետոմսերի թիվը հավասար է բաժանորդագրված բաժնետոմսերի թվի և այն բաժնետոմսերի թվի տարբերությանը, որոնք, ենթադրաբար, գնվել են։