استاندارد حسابداری 30

سود هر سهم

(لازم‌الاجرا برای کلیه صورتهای مالی که دوره مالی آنها از تاریخ اول فروردین 1389 یا بعد از آن شروع می‌شود)

فهرست‌ مندرجات‌

**بند**

**هدف 1**

**دامنه کاربرد 4-2**

**تعاريف 7-5**

**اندازه‌گيري 28-8**

سود پايه هر سهم **18-8**

سود تقليل يافته هر سهم **25-19**

سهام عادي بالقوه تقليل‌دهنده **28-26**

**تجديد ارائه 30-29**

**نحوه ارائه 34-31**

**افشا 36-35**

**تاريخ اجرا 37**

**مطابقت با استانداردهاي بين‌المللي حسابداري 38**

**پيوست شماره 1 : توضیحات تکمیلی**

**پيوست شماره 2 : مثالهاي توضيحي**

**پيوست شماره 3 : مباني نتيجه‌گيري**

**هدف**

1 . هدف اين استاندارد، تجويز ضوابط تعيين و ارائه سود هر سهم، به منظور بهبود قابلیت مقايسه عملکرد واحدهاي تجاري مختلف در يک دوره گزارشگري و مقايسه عملکرد يک واحد تجاري در دوره‌هاي گزارشگري مختلف است. اگرچه به دليل کاربرد رويه‌هاي حسابداري متفاوت در تعيين سود، اطلاعات مربوط به سود هر سهم محدوديتهايي دارد با اين حال ثبات رويه در تعيين مخرج کسر در محاسبات مربوط به سود هر سهم، گزارشگري مالي را بهبود مي‌بخشد. لذا، تأکيد اصلي اين استاندارد بر مخرج کسر در محاسبه سود هر سهم است.

**دامنه کاربرد**

2 . **اين استاندارد بايد توسط واحدهاي تجاري که سهام عادي يا سهام عادي بالقوه آنها به عموم عرضه شده يا در جريان عرضه عمومي است، بکار گرفته شود.**

3 . **در مورد واحد تجاري اصلي که صورتهاي مالي تلفيقي و صورتهاي مالي جداگانه را با هم ارائه مي‌کند، الزامات افشاي اين استاندارد تنها بايد برمبناي اطلاعات تلفيقي اعمال شود. چنانچه واحد تجاري علاوه بر افشای سود هر سهم بر مبناي اطلاعات تلفیقی، بخواهد سود هر سهم را برمبنای صورتهاي مالي جداگانه نیز افشا کند، بايد آن را تنها در متن صورت سود و زيان جداگانه ارائه نمايد و چنين اطلاعاتي نبايد در صورتهاي مالي تلفيقي ارائه شود.**

4 . **ساير واحدهاي تجاري، در صورت افشاي سود هر سهم، بايد مبلغ آن را براساس اين استاندارد محاسبه و افشا کنند.**

**تعاريف**

5 . **اصطلاحات ذيل در اين استاندارد با معاني مشخص زير بکار رفته است:**

**ابزار مالکانه** هر قراردادي که معرف وجود حقوق باقيمانده نسبت به داراييهاي واحد تجاري پس از کسر کليه بدهيهاي آن است.

**تقليل** کاهش در سود هر سهم يا افزايش در زيان هر سهم با فرض تبديل سهام عادي بالقوه به سهام عادي مي‌باشد.

**سهام عادي** ابزار مالکانه‌اي است که حقوق مترتب بر آن مؤخر بر ساير ابزارهاي مالکانه است.

**سهام عادي بالقوه** قراردادی که دارنده آن از حق تملک سهم عادي برخوردار است.

**صاحبان سهام عادی** دارندگان سهام عادی واحد تجاری یا واحد تجاری اصلی در گروه.

**ضدتقليل** افزايش در سود هر سهم يا کاهش در زيان هر سهم با فرض تبديل سهام عادي بالقوه به سهام عادي مي‌باشد.

6 . اصطلاح ”سود هر سهم“ در عنوان و متن استاندارد، با فرض سودآور بودن عمليات واحدهاي تجاري انتخاب شده است، لذا در مواردي که عمليات واحد تجاري منجر به زيان گردد، اصطلاح ”زيان هر سهم“ جايگزين مي‌شود.

7 . اوراق مشارکت قابل تبديل به سهام عادي و حق تقدم خريد سهام نمونه‌هايي از سهام عادي بالقوه هستند.

**اندازه‌گيري**

**سود پايه هر سهم**

8 . **واحد تجاري بايد مبالغ سود پايه هر سهم را بر اساس سود خالص يا زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي محاسبه نمايد.**

9 . **سود پايه هر سهم بايد با تقسيم سود خالص يا زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي بر ميانگين موزون تعداد سهام عادي طي دوره محاسبه شود.**

10. هدف سود پايه هر سهم، ارائه شاخصي براي اندازه‌گيري منافع هر سهم عادي از عملکرد واحد تجاري طي دوره گزارشگري است.

11. ميانگين موزون تعداد سهام عادي طي دوره، به منظور انعکاس تغييرات در مبلغ سرمايه سهامداران عادي ناشي از تغيير تعداد سهام بکارگرفته مي‌شود. ميانگين موزون تعداد سهام عادي طي دوره برابر است با تعداد سهام عادي موجود در ابتدای دوره و تغییرات سهام عادي طي دوره که با استفاده از عامل وزني زمان تعديل مي‌شود. عامل وزني زمان، نسبت تعداد روزهاي درجريان بودن سهام به مجموع تعداد روزهاي ‌دوره ‌است.

12. در تعيين ميانگين موزون تعداد سهام عادي در شرکتهاي سهامي عام، تاريخ ثبت افزایش سرمایه در مرجع ثبت شرکتها ملاک عمل قرار مي‌گيرد. در ساير واحدهاي تجاري، زمان منظور کردن سهام عادي با توجه به شرايط خاص صدور آنها تعيين مي‌شود. در اين رابطه بررسي دقيق محتواي رويدادهاي مرتبط با صدور سهام به خصوص زمان دسترسي به منابع ناشي از افزايش سرمايه يا تسويه تعهدات مربوط از اهميت خاصي برخوردار است.

13. در ترکيب تجاري، سهام عادي که به عنوان بخشي از مابه‌ازاي خريد صادر شده است از تاريخ تحصيل در محاسبه ميانگين موزون تعداد سهام عادي منظور مي‌شود زيرا واحد تحصيل‌کننده، نتايج عمليات واحد تحصيل‌شده را از آن تاريخ در صورت سود و زيان ارائه مي‌کند.

14. در مواردي که مابه‌ازاي سهام عادي به طور کامل وصول نشده است، اين سهام متناسب با مابه‌ازاي دريافت شده، در محاسبه ميانگين موزون تعداد سهام منظور مي‌شود.

15. چنانچه بخشی از سهام واحد تجاری اصلی، در تملک واحد(های) تجاری فرعی آن باشد، برای محاسبه سود هر سهم در صورتهای مالی تلفیقی باید تعداد سهام عادی متعلق به واحدهای تجاری فرعی از تاریخ تملک، از محاسبه میانگین موزون تعداد سهام عادی مستثنی شود.

16 . **در مواردي که تعداد سهام عادي بدون تغيير در منابع يا تعهدات افزايش يا کاهش مي‌يابد، ميانگين موزون تعداد سهام عادي براي کليه دوره‌هايي که اطلاعات آن ارائه مي‌شود بايد تعديل گردد.**

17. نمونه‌هايي از مواردي که تعداد سهام عادي بدون تغيير در منابع يا تعهدات کاهش يا افزايش مي‌يابد به شرح زير است:

الف . سود سهمي (افزايش سرمايه از محل سود تقسيم نشده يا اندوخته‌ها‌)،

ب . تجزيه سهام، و

ج . کاهش اجباري سرمايه در اجراي ماده 141 اصلاحيه قانون تجارت.

همچنين در مواردي که حق تقدم با مبلغي کمتر از ارزش بازار سهام، صادر مي‌شود، تنها معادل مبلغ اعمال حق تقدم، منابع يا تعهدات تغيير مي‌کند ليکن از بابت تفاوت مبلغ اعمال حق تقدم با ارزش بازار سهام در زمان تصويب افزايش سرمايه که ”عنصر جايزه در حق تقدم“ ناميده مي‌شود، تغييري در منابع يا تعهدات ايجاد نمي‌شود.

18. در مورد سود سهمي و تجزيه سهام، بدون دريافت مابه‌ازا، سهام عادی براي سهامداران فعلي صادر مي‌شود. بنابراين، تعداد سهام عادي بدون تغيير در منابع يا تعهدات افزايش مي‌يابد. در کاهش اجباري سرمايه در اجراي ماده 141 اصلاحيه قانون تجارت ممکن است تعداد سهام عادي موجود، بدون تغيير در منابع يا تعهدات کاهش ‌يابد. تعداد سهام عادي قبل از اين گونه رويدادها، متناسب با تغيير سهام عادي تعديل مي‌شود با اين فرض که رويداد مربوط در آغاز دورة گزارشگري و دوره‌هاي ارائه اطلاعات مقايسه‌اي رخ داده است. براي مثال، چنانچه به ازاي هر سهم موجود، دو سهم به‌عنوان سود سهمي صادر شود، براي محاسبه ميانگين موزون تعداد سهام عادي، تعداد سهام قبل از تاريخ تصويب افزایش سرمایه در عدد سه ضرب مي‌شود.

**سود تقليل يافته هر سهم**

19. **واحد تجاري بايد مبالغ سود تقليل يافته هر سهم را بر اساس سود خالص يا زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي محاسبه کند.**

20. **واحد تجاري براي محاسبه سود تقليل يافته هر سهم، بايد سود خالص يا زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي و ميانگين موزون تعداد سهام عادي را با فرض تبديل سهام عادي بالقوه تقليل‌دهنده، تعديل کند.**

21. هدف سود تقليل يافته هر سهم، همانند سود پايه هر سهم، ارائه شاخصي براي اندازه‌گيري منافع هر سهم عادي از عملکرد واحد تجاري طي دوره گزارشگري است با اين تفاوت که آثار تبديل فرضی کليه سهام عادي بالقوه تقليل‌دهنده درنظرگرفته مي‌شود.

22. **واحد تجاري بايد براي محاسبه سود تقليل‌يافته هر سهم، اقدامات زير را انجام دهد:**

الف . سود خالص يا زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي را به ميزان هزينه‌هاي مالي مربوط به سهام عادي بالقوه تقليل‌دهنده طي دوره و همچنين هر گونه درآمد يا هزينه ناشي از تبديل سهام عادي بالقوه تقليل‌دهنده، با درنظر داشتن آثار مالياتي مربوط، تعديل کند، و

ب . ميانگين موزون تعداد سهام عادي را با اين فرض که کليه سهام عادي بالقوه تقليل‌دهنده به سهام عادي تبديل شده است، تعديل ‌نمايد.

23. **براي محاسبه سود تقليل يافته هر سهم بايد فرض شود سهام عادي بالقوه تقليل‌دهنده، در ابتداي دوره به سهام عادي تبديل شده است، مگر اينکه تاريخ صدور آن در طي دوره باشد، که در اين صورت تاريخ صدور ملاک عمل است.**

24. تعداد سهام عادي بالقوه تقليل‌دهنده براي هر دوره، به طور مستقل تعيين ‌مي‌شود. در گزارشگري ميان‌دوره‌اي، دوره مزبور، از ابتداي سال مالی تا تاريخ گزارشگری دوره مياني درنظر گرفته مي‌شود و ميانگين موزون تعداد سهام عادي بالقوه محاسبه شده در دوره‌هاي مياني قبلي، تأثيري بر محاسبات نخواهد داشت.

25. در محاسبه ميانگين موزون تعداد سهام عادي، سهام عادي بالقوه براي دوره‌اي که در جريان است، درنظر گرفته مي‌شود. سهام عادي بالقوه‌اي که در دوره گزارشگري بازخريد يا ابطال مي‌شود فقط براي بخشي از دوره که در جريان بوده است در محاسبه سود تقليل‌يافته هر سهم منظور مي‌شود. سهام عادي بالقوه‌اي که در دوره گزارشگري به سهام عادي تبديل شده است، در محاسبه سود تقليل‌يافته هر سهم از ابتداي دوره تا تاريخ تبديل و از تاريخ تبديل نيز سهام عادي مربوط، در محاسبه سود پايه و تقليل يافته هر سهم درنظر گرفته مي‌شود.

**سهام عادي بالقوه تقليل‌دهنده**

26. **سهام عادي بالقوه تنها در صورتي بايد به عنوان تقليل‌دهنده درنظر گرفته شود که تبديل آن به سهام عادي، سود هر سهم ناشي از عمليات در حال تداوم را کاهش يا زيان هر سهم ناشي از عمليات در حال تداوم را افزايش دهد.**

27. واحد تجاري، از سود خالص يا زيان ناشی از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي، به عنوان رقم کنترلي، جهت تشخيص اثر تقليل‌دهندگي يا ضد تقليل‌دهندگي سهام عادي بالقوه استفاده مي‌کند. سود خالص يا زيان ناشي از عمليات در حال تداوم، نتايج عمليات متوقف شده را دربرنمي‌گيرد.

28. براي تشخيص تقليل‌دهندگي يا ضد تقليل‌دهندگي سهام عادي بالقوه، هر مجموعه سهام عادي بالقوه، به طور مجزا (و نه در مجموع) بررسي مي‌شود. ترتيب بررسي سهام عادي بالقوه ممکن است بر تقليل‌دهندگي آنها مؤثر باشد. بنابراين، به منظور حداکثرسازي تقليل سود پايه هر سهم، هر مجموعه سهام عادي بالقوه، به ترتيب از بيشترين تا کمترين ميزان تقليل‌دهندگي بررسي مي‌شود. معمولاً حق تقدم سهام بيشترين ميزان تقليل‌دهندگي را دارد.

**تجديد ارائه**

29. **چنانچه تعداد سهام عادي يا سهام عادي بالقوه بدون تغيير در منابع يا تعهدات، از طريق مواردي مانند سود سهمي و تجزيه سهام و عنصر جايزه در حق تقدم، افزايش يا در اثر کاهش اجباري سرمايه در اجراي ماده 141 اصلاحيه قانون تجارت کاهش يابد، سود پايه و تقليل‌يافته هر سهم براي کليه دوره‌هايي که اطلاعات آن گزارش مي‌شود، بايد بر مبناي تعداد جديد سهام تعديل گردد. چنانچه اين تغييرات بعد از تاريخ گزارشگری اما قبل از تأييد صورتهاي مالي روي دهد، محاسبه سود هر سهم براي آن دوره و اقلام مقايسه‌اي، بايد برمبناي تعداد جديد سهام باشد. در صورت انعکاس چنين تغييراتي در محاسبه تعداد سهام، اين موضوع بايد افشا شود. به علاوه به منظور انعکاس آثار اصلاح اشتباه و تغییر در رویه‌های حسابداری، سود پايه و تقليل يافته هر سهم بايد براي کليه دوره‌هايي که اطلاعات آن ارائه مي‌شود، تجديد ارائه گردد.**

30. واحد تجاري سود تقليل‌يافته هر سهم دوره(هاي) قبلي ارائه شده را بابت تغيير در مفروضات مورد استفاده در محاسبه سود هر سهم يا تبديل سهام عادي بالقوه به سهام عادي، ارائه مجدد نمي‌کند.

**نحوه ارائه**

31. **واحد تجاري بايد سود پايه و تقليل يافته هر سهم را براي سود خالص يا زيان ناشی از عملیات در حال تداوم (به تفکیک عملیاتی و غیرعملیاتی) و سود خالص يا زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي در متن صورت سود و زيان ارائه کند. واحد تجاري بايد سود پايه و تقليل‌يافته هر سهم را براي تمام دوره‌هايي که اطلاعات آن گزارش مي‌شود ارائه کند.**

32. سود هر سهم براي هر دوره‌اي که صورت سود و زيان تهيه مي‌شود، ارائه مي‌گردد. چنانچه سود تقليل‌يافته هر سهم، حداقل براي يک دوره گزارش شود، براي تمام دوره‌هايي که اطلاعات آن، گزارش مي‌شود ارائه مي‌گردد، حتي اگر مبلغ آن برابر با سود پايه هر سهم باشد. چنانچه سود پايه و تقليل‌يافته هر سهم برابر باشد، مي‌توان آن را در يک سطر در صورت سود و زيان ارائه کرد.

33. **واحد تجاري که عمليات متوقف شده را گزارش مي‌کند، بايد سود پايه و تقليل‌يافته هر سهم عمليات متوقف شده را در متن صورت سود و زيان ارائه کند.**

34. **واحد تجاري بايد سود پايه و تقليل‌يافته هر سهم را ارائه کند حتي اگر مبلغ آنها منفي (زيان هر سهم) باشد.**

**افشا**

35. **واحد تجاري بايد موارد زير را افشا کند:**

الف . مبالغ استفاده شده در صورت کسر محاسبه سود پايه و تقليل‌يافته هر سهم و تطبيق اين مبالغ با سود خالص يا زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي.

ب . ميانگين موزون تعداد سهام عادي استفاده شده در مخرج کسر محاسبه سود پايه و تقليل‌يافته هر سهم و تطبيق ميانگين موزون تعداد سهام هر کدام با يکديگر.

ج . توصيف تغییرات عمده در تعداد سهام عادي يا سهام عادي بالقوه، علاوه بر موارد ذکر شده در بند 29، که بعد از تاریخ گزارشگری انجام مي‌شود.

36. **مبالغ سود هر سهم بابت وقوع تغییرات ياد شده در بند 35 (ج) بعد از تاريخ گزارشگری تعديل نمي‌شود زيرا اين‌گونه تغییرات بر مبلغ سرمايه بکار رفته براي ايجاد سود يا زيان دوره، تأثير نمي‌گذارد. افزايش سرمايه از محل آورده نقدي و يا مطالبات، و تبديل يا اعمال حقوق مربوط به سهام عادي بالقوه در تاريخ گزارشگری به سهام عادي، نمونه‌هايي از تغییرات ياد شده است.**

**تاريخ اجرا**

37. **اين استاندارد براي کليه صورتهاي مالي که دوره مالي آنها از تاريخ 1/1/1389 و  بعد از آن شروع مي‌شود، لازم‌الاجراست.**

**مطابقت با استانداردهاي بين‌المللي حسابداري**

38. با اجراي الزامات اين استاندارد، مفاد استاندارد بين‌المللي حسابداري 33 سود هر سهم (ويرايش مارس 2004) نيز رعايت مي‌شود.

**پیوست 1**

**توضیحات تکمیلی**

**اين پيوست بخش لاينفک استاندارد حسابداري 30 است.**

**سود خالص يا زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي واحد تجاري اصلي**

1 . براي محاسبه سود هر سهم برمبناي صورتهاي مالي تلفيقي، منظور از سود خالص يا زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي واحد تجاري اصلي، سود خالص يا زيان گروه پس از کسر سهم اقليت است.

**انتشار حق تقدم خريد سهام**

2 . در مواردي که قيمت اعمال حق تقدم خريد سهام عادي کمتر از ارزش بازار سهام باشد صدور سهام با عنصر جايزه همراه است. چنانچه حق تقدم خريد سهام به همه سهامداران اعطا شود، تعداد سهام عادي استفاده شده در محاسبه سود پايه و تقليل يافته هر سهم، براي تمام دوره‌هاي قبل از انتشار حق تقدم به شرح زير محاسبه مي‌شود:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **ارزش بازار هر سهم عادي بلافاصله قبل از تصويب انتشار حق تقدم خريد سهام عادي** | **×** | **تعداد سهام عادي موجود قبل از تصويب انتشار حق تقدم خريد سهام** |
| **ارزش بازار نظري هر سهم عادي بلافاصله پس از تصويب انتشار‌حق تقدم سهام عادي** |

ارزش بازار نظري هر سهم بلافاصله پس از تصويب انتشار حق تقدم سهام عادي به شرح زير محاسبه مي‌شود:

|  |
| --- |
| **ارزش بازار سهام بلافاصله قبل از تصويب انتشار حق تقدم سهام عادی + عوايد حاصل از اعمال حق تقدم** |
| **تعداد سهام موجود بعد از اعمال حق تقدم** |

**رقم کنترلي**

3 . براي تشريح نحوه بکارگيري رقم کنترلي توصيف شده در بند 27 استاندارد، فرض کنيد که اطلاعات زير موجود است:

|  |  |
| --- | --- |
| **800ر4** | **سود ناشي از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي - ميليون ريال** |
| **(200ر7)** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده قابل انتساب به صاحبان سهام عادي - ميليون ريال** |
| **(400ر2)** | **زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي – ميليون ريال** |
| **000ر000ر2 سهم** | **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** |
| **000ر400 سهم** | **ميانگين موزون تعداد سهام عادي بالقوه** |
|  | **سود (زیان) پايه هر سهم:** |
| **400ر2** | **سود ناشي از عمليات در حال تداوم - ريال (000ر000ر2 : 000ر000ر800ر4)** |
| **(600ر3)** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده - ريال (000ر000ر2 : 000ر000ر200ر7)** |
| **(200ر1)** | **زيان پايه هر سهم - ريال** |

در اين مثال سهام عادي بالقوه، تقليل‌دهنده است زيرا با فرض اينکه اين سهام اثر سود و زياني نداشته باشد، سود پايه هر سهم ناشي از عمليات در حال تداوم (رقم کنترلي) را از 400ر2 ريـال بـه 000ر2 (000ر400ر2 ÷ 000ر000ر800ر4) ريـال کاهش مي‌دهد. واحد تجاري 400 هزار سهم عادي بالقوه را در محاسبه ساير مبالغ سود هر سهم منظور مي‌کند حتي اگر مبالغ سود هر سهم بدست آمده، در مقايسه با سود پايه هر سهم ضدتقليل باشد، يعني زيان هر سهم کمتر شود (000ر3 ريال به ازاي هر سهم براي زيان ناشي از عمليات متوقف شده و 000ر1ريال به ازاي هر سهم براي زيان دوره).

**پیوست 2**

**مثالهاي توضيحي**

**اين مثالها جنبه توضيحي دارند و بخشي از استاندارد حسابداري 30 نمي‌باشند.**

**مثال (1) – محاسبه ميانگين موزون تعداد سهام عادي (بند 11 استاندارد)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| سهام موجود | سهام صادر شده |  |  |
| **000ر2** | **000ر2** | **مانده در ابتداي سال مالی** | **1 فروردين 2×13** |
| **800ر2** | **800** | **صدور سهام جديد در ازاي وجه نقد** | **31 شهريور2×13** |
| **800ر3** | **000ر1** | **صدور سهام جديد در ازاي وجه نقد** | **30 آذر 2×13** |
| **800ر3** |  | **مانده در پايان سال مالی** | **29 اسفند 2×13** |
| **محاسبه ميانگين موزون:** | | | |
| **سهم 650ر2 = (×000ر1) + (× 800) + (× 000ر2)** | | | |
|  | | | |
| **سهم 650ر2 = (×800ر3) + (× 800ر2) + (× 000ر2) يا** | | | |

**مثال (2) – افزايش سرمايه از محل سود تقسیم نشده یا اندوخته‌ها - سود سهمي (بند 18 استاندارد)**

|  |  |
| --- | --- |
| **000ر000ر60** | **سود خالص سال 1×13 – ريال** |
| **000ر000ر120** | **سود خالص سال 2×13 – ريال** |
| **000ر200** | **سهام عادي در 1 فروردين 1×13 – تعداد** |
| **000ر400** | **صدور سهام جدید (سود سهمي) در 1 مهر 2×13**  **دو سهم به ازاي هر يک سهم موجود(2×000ر200)- تعداد** |
| **200 =** | **سود پايه هر سهم در سال 2×13- ريال** |
| **100 =** | **سود پايه هر سهم (تعديل شده) در سال 1×13 - ريال** |
| **چون سود سهمي موجب تغيير منابع يا تعهدات نمي‌شود فرض بر اين است که از ابتداي سال 1×13 صادر شده است.** | |

**مثال(3) - نحوه محاسبه سود تقليل‌يافته هر سهم ناشي از اوراق مشارکت قابل تبديل (بند 20 استاندارد)**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **000ر000ر000ر1** | **سود خالص - ريال** | | | |
| **000ر000ر1** | **سهام عادي - تعداد** | | | |
| **000ر1** | **سود پايه هر سهم - ريال** | | | |
| **000ر100** | **اوراق مشارکت قابل تبديل - تعداد** | | | |
|  | **هر 10 برگ اوراق مشارکت قابل تبديل به سه سهم عادي است** | | | |
| **25%** | **نرخ ماليات** | | | |
| **000ر000ر10** | **سود تضمين شده اوراق مشارکت در سال جاري - ريال** | | | |
| **000ر500ر007ر1= (25/0-1) 000ر000ر10 + 000ر000ر000ر1** | | | | **سود خالص تعديل شده - ریال** |
| **000ر30** | **تعداد سهام ناشي از تبديل اوراق مشارکت** | | | |
| **000ر030ر1=000ر30+000ر000ر1** | | **تعداد سهام مورد استفاده براي محاسبه سود تقليل يافته هر سهم** | | |
| **978 = 000ر030ر1 : 000ر500ر007ر1** | | | **سود تقليل يافته هر سهم- ريال** | |

**مثال (4) – افزايش سرمايه از محل آورده نقدي و يا مطالبات همراه با عنصر جايزه (بند 17 استاندارد)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **2×13** |  | **1×13** |  |
| **000ر000ر500ر1** |  | **000ر000ر100ر1** | **سود خالص واحد تجاري** |
| **000ر500 سهم** | | | **سهام عادي موجود قبل از انتشار حق تقدم خريد سهام** |
| **يک سهم جديد به‌ازاي هر پنج سهم موجود** | | | **انتشار حق تقدم خريد سهام** |
| **000ر100 سهم** | | | **تعداد سهام عادي جديد** |
| **000ر1 ريال** | | | **قيمت اعمال حق تقدم خريد هر سهم** |
| **اول فروردين 2×13** | | | **تاريخ تصويب انتشار حق تقدم** |
| **اول خرداد 2×13** | | | **تاريخ اتمام پذير‌ه‌نويسي** |
| **450ر1 ريال** | | | **ارزش بازار هر سهم عادي بلافاصله قبل از تصويب انتشار حق تقدم خريد سهام** |
| **29 اسفند هر سال** | | | **تاريخ گزارشگري** |

**محاسبه ارزش بازار نظري هر سهم بلافاصله پس از تصويب انتشار حق تقدم خريد سهام**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ارزش‌ بازار ‌نظري‌هر‌سهم‌‌بلافاصله پس از تصويب انتشار حق‌تقدم | = | مجموع عوايد حاصل از‌اعمال حق‌تقدم‌ + مجموع ارزش بازار سهام موجود بلافاصله قبل از تصويب‌انتشار‌حق‌تقدم‌ |
| تعداد سهام موجود بعد از اعمال حق تقدم |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| = | (000ر100 × 000ر1) + (000ر500 × 450ر1) | 375ر1 = |
| 000ر100 + 000ر500 |

**محاسبه عامل تعديل:**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **ارزش بازار هر سهم بلافاصله قبل از تصويب انتشار حق تقدم** | = | 450ر1 | 054/1= |
| **ارزش بازار نظري هر سهم بلافاصله پس از تصويب انتشار حق تقدم** | 375ر1 |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **2×13** | **1×13** | **محاسبه سود پايه هر سهم** | | | | |
| **ريال** | **ريال** |  | | |  | |
|  | **200ر2** | **000ر000ر100ر1** | | | | **سود پايه هر سهم گزارش شده سال 1×13** |
|  |  |  | **000ر500** |  |  | |
|  | **087ر2** | **000ر000ر100ر1** | | | **سود پايه هر سهم تجديد ارائه شده سال 1×13 با توجه به انتشار حق تقدم خريد سهام سال 2×13** | |
| **(054/1× 000ر500)** | | |
| **552ر2** |  | **000ر000ر500ر1** | | | **سود پايه هرسهم سال2×13(شامل آثار انتشار حق تقدم خريد سهام)** | |
| **( ×054/1×000ر500)**  **(×000ر600)+** | | |

**مثال (5)- محاسبه سود پايه هر سهم و سود تقليل يافته هر سهم و نحوه ارائه آن درصورت سود و زيان (مثال‌ جامع)**

اين مثال نحوه محاسبه و ارائه سود پايه و سود تقليل يافته هر سهم را به صورت سه ماهه و سالانه در سال 1×13 براي شرکت پويا ارائه مي‌کند. رقم کنترلي، سود خالص (زيان) ناشي از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي شرکت است. برخي اطلاعات شرکت به شرح زير است:

تعداد سهام عادي در 1/1/1×13 000ر000ر5 سهم

افزايش سرمايه نقدي در 1/3/1×13 000ر200 سهم

شرکت 000ر000ر000ر12 ريال اوراق مشارکت قابل تبديل به سهام عادي با نرخ سود 10 درصد در جريان دارد که هر 000ر000ر1 ريال از اوراق مشارکت، قابل تبديل به 40 سهم عادي مي‌باشد. سررسيد اوراق مشارکت 1/4/1×13 بوده که در اين تاريخ تبديل شده است.

نرخ ماليات 25 درصد

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| سود خالص (زيان) قابل انتساب به صاحبان سهام عادي شرکت | سود خالص (زيان) ناشي از عمليات درحال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي شرکت |  | سال 1×13 |
| **ريال** | **ريال** |  |  |
| **000ر000ر000ر5** | **000ر000ر000ر5** |  | **سه ماهه اول** |
| **000ر000ر500ر6** | **000ر000ر500ر6** |  | **سه ماهه دوم** |
| **\* ( 000ر000ر000ر1)** | **000ر000ر000ر1** |  | **سه ماهه سوم** |
| **( 000ر000ر700)** | **( 000ر000ر700)** |  | **سه ماهه چهارم** |
| **000ر000ر800ر9** | **000ر000ر800ر11** |  | **کل سال** |

\* شرکت پويا در سه ماهه سوم داراي 000ر000ر000ر2 ريال زيان ناشي از عمليات متوقف شده مي‌باشد.

**سه ماهه اول سال 1×13**

**محاسبه سود پايه هر سهم:**

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
| **000ر000ر000ر5** | **سود خالص ناشي از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي**  **(معادل سود خالص قابل انتساب به صاحبان سهام عادي)** |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** | **مدت** | **سهام موجود** |  | **تاريخ** |
| **333ر333ر3** |  | **000ر000ر5** |  | **1/1/1×13 تا 31/2/1×13** |
| **-** | **-** | **000ر200** |  | **صدور سهام در 1/3/1×13** |
| **333ر733ر1** |  | **000ر200ر5** |  |  |
| **666ر066ر5** |  |  |  | **جمع** |
| **987 ريال** |  |  |  | **سود پايه هر سهم** |

**محاسبه سود تقليل يافته هر سهم :**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **تعداد/ريال** |  | |
| **000ر000ر000ر5ريال** | **سود خالص قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |
| **000ر000ر225 ريال** | **اضافه‌مي‌شود: اثر تبديل فرضي اوراق مشارکت قابل تبدیل بر سود**  **(سود تضمين‌شده) (25% -1) ×  × (10% × 000ر000ر000ر12)** |
| **000ر000ر225ر5ريال** | **سود خالص قابل انتساب به صاحبان سهام عادي با فرض تبديل** |
| **666ر066ر5 سهم** | **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** |
| **000ر480 سهم** | **اضافه مي‌شود: سهام عادي اضافي ناشي از تبديل فرضي اوراق مشارکت قابل تبديل** |
| **666ر546ر5 سهم** | **ميانگين موزون تعديل شده تعداد سهام عادي** |
| **942 ريال** | **سود تقليل يافته هر سهم** |

**سه ماهه دوم سال 1×13**

**محاسبه سود پايه هر سهم:**

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
| **000ر000ر500ر6** | **سود خالص ناشي از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي (معادل سود خالص قابل انتساب به صاحبان سهام عادي)** |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** | **مدت** | **سهام موجود** | **تاريخ** |
|  |  | **000ر200ر5** | **1/4/1×13** |
|  |  | **000ر480** | **تبديل اوراق مشارکت قابل تبديل در 1/4/1×13** |
| **000ر680ر5** |  | **000ر680ر5** | **1/4/1×13 تا 31/6/1×13** |
| **000ر680ر5** |  |  | **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** |
| **144ر1 ريال** |  |  | **سود پايه هر سهم** |

**محاسبه سود تقليل يافته هر سهم :**

|  |  |
| --- | --- |
| **تعداد/ريال** |  |
| **000ر000ر500ر6 ريال** | **سود خالص قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |
| **-** | **اضافه ‌مي‌شود: اثر تبديل فرضي اوراق مشارکت قابل تبدیل بر سود** |
| **000ر000ر500ر6 ريال** | **سود خالص قابل انتساب به صاحبان سهام عادي با فرض تبديل** |
| **000ر680ر5 سهم** | **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** |
| **-** | **اضافه مي‌شود: سهام عادي اضافي ناشي از تبديل فرضي اوراق مشارکت** |
| **000ر680ر5 سهم** | **ميانگين موزون تعديل شده تعداد سهام عادي** |
| **144ر1 ريال** | **سود تقليل يافته هر سهم** |

**سه ماهه سوم سال 1×13**

**محاسبه زیان پايه هر سهم:**

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
| **000ر000ر000ر1** | **سود ناشي از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |
| **(000ر000ر000ر2)** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |
| **(000ر000ر000ر1)** | **زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** | **مدت** | **سهام موجود** | **تاريخ** |
| **000ر680ر5** |  | **000ر680ر5** | **1/7/1×13 تا 30/9/1×13** |

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
|  | **سود (زيان) پايه هر سهم:** |
| **176** | **سود ناشي از عمليات در حال تداوم** |
| **(352)** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده** |
| **(176)** | **زيان پايه هر سهم** |

**محاسبه زيان تقليل يافته هر سهم :**

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
| **000ر000ر000ر1** | **سود ناشي از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |
| **-** | **اضافه‌مي‌شود: اثر تبديل فرضي اوراق مشارکت قابل تبدیل بر سود** |
| **000ر000ر000ر1** | **سود ناشي از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي با فرض تبديل** |
| **(000ر000ر000ر2)** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |
| **(000ر000ر000ر1)** | **زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي با فرض تبديل** |
| **000ر680ر5 سهم** | **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** |
| **-** | **اضافه مي‌شود: سهام اضافي ناشي از تبديل فرضي** |
| **000ر680ر5 سهم** | **ميانگين موزون تعديل شده تعداد سهام عادي** |

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
|  | **سود (زيان) تقليل يافته هر سهم:** |
| **176** | **سود ناشي از عمليات در حال تداوم** |
| **(352)** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده** |
| **(176)** | **زيان تقليل يافته هر سهم** |

زيان پايه و تقليل‌يافته هر سهم يکسان است، لذا بطور يکجا ارائه مي‌شود.

**سه ماهه چهارم سال 1×13**

**محاسبه زيان پايه و تقليل يافته هر سهم:**

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
| **(000ر000ر700)** | **زيان ناشي از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي**  **(معادل زيان قابل انتساب به صاحبان سهام عادي)** |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** | **مدت** | **سهام موجود** | **تاريخ** |
| **000ر680ر5** |  | **000ر680ر5** | **1/10/1×13 تا 29/12/1×13** |
| **(123) ريال** |  |  | **زيان پايه و تقليل يافته هر سهم** |

**کل سال 1×13**

**محاسبه سود پايه هر سهم:**

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
| **000ر000ر800ر11** | **سود خالص ناشي از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |
| **(000ر000ر000ر2)** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |
| **000ر000ر800ر9** | **سود خالص قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** | **مدت** | **سهام موجود** | **تاريخ** |
| **333ر833** |  | **000ر000ر5** | **1/1/1×13 تا 31/2/1×13** |
| **-** | **-** | **000ر200** | **صدور سهام عادي در 1/3/1×13** |
| **333ر433** |  | **000ر200ر5** | **1/3/1×13 تا 31/3/1×13** |
| **-** | **-** | **000ر480** | **تبديل اوراق مشارکت به سهام عادي** |
| **000ر260ر4** |  | **000ر680ر5** | **1/4/1×13 تا 29/12/1×13** |
| **666ر526ر5** |  |  | **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** |

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
|  | **سود پايه هر سهم:** |
| **135ر2** | **سود ناشي از عمليات در حال تداوم** |
| **(362)** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده** |
| **773ر1** | **سود پايه هر سهم** |

**محاسبه سود تقليل يافته هر سهم:**

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
| **000ر000ر800ر11** | **سود خالص ناشي از عمليات درحال تداوم قابل انتساب به‌صاحبان سهام عادي** |
| **000ر000ر225** | **اضافه‌مي‌شود: اثر تبديل فرضی اوراق مشارکت قابل تبديل بر سود**  **(25% - 1) ×  × (10% × 000ر000ر000ر12)** |
| **000ر000ر025ر12** | **سودخالص ناشي از عمليات در حال تداوم قابل انتساب به صاحبان سهام عادي با فرض تبديل** |
| **(000ر000ر000ر2)** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده قابل انتساب به صاحبان سهام عادي** |
| **000ر000ر025ر10** | **سود خالص قابل انتساب به صاحبان سهام عادي با فرض تبديل** |
| **666ر526ر5 سهم** | **ميانگين موزون تعداد سهام عادي** |
| **000ر120 سهم** | **اضافه مي‌شود: سهام اضافي ناشي از تبديل فرضي اوراق مشارکت قابل تبديل (000ر120 =  × 000ر480)** |
| **666ر646ر5 سهم** | **ميانگين موزون تعديل شده تعداد سهام عادي** |

|  |  |
| --- | --- |
| **مبلغ** |  |
| **ريال** |  |
|  | **سود تقليل يافته هر سهم:** |
| **129ر2** | **سود ناشي از عمليات در حال تداوم** |
| **(354)** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده** |
| **775ر1** | **سود تقليل يافته هر سهم** |

**نحوه ارائه اطلاعات سود (زيان) هر سهم شرکت پويا در صورت سود و زيان به شرح زير است:**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **مبلغ** | |  |
| **ريال** | **ريال** |  |
|  |  | **سودپايه هر سهم:** |
|  |  | **سود خالص ناشي از عمليات در حال تداوم:** |
|  | **620ر1** | **عملياتي** |
|  | **515** | **غيرعملياتي** |
| **135ر2** |  |  |
| **(362)** |  | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده** |
| **773ر1** |  |  |
|  |  | **سود تقليل يافته هر سهم:** |
|  |  | **سود خالص ناشي از عمليات در حال تداوم:** |
|  | **620ر1** | **عملياتي** |
|  | **509** | **غيرعملياتي** |
| **129ر2** |  |  |
| **(354)** |  | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده** |
| **775ر1** |  |  |

جدول زير شامل اطلاعات سه ماهه و سالانه سود هر سهم براي شرکت پويا مي‌باشد. هدف اين جدول، نشان دادن اين موضوع است که جمع اطلاعات سه ماهه سود هر سهم براي چهار دوره، لزوماً برابر با اطلاعات سالانه سود هر سهم نيست. به موجب استاندارد افشاي اطلاعات زير الزامي نيست.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **کل سال** | **سه ماهه چهارم** | **سه ماهه سوم** | **سه ماهه دوم** | **سه ماهه اول** | **شرح** |
| **ريال** | **ريال** | **ريال** | **ريال** | **ريال** |  |
|  |  |  |  |  | **سود (زيان) پايه هر سهم:** |
| **135ر2** | **(123)** | **176** | **144ر1** | **987** | **سودخالص (زيان) ناشي‌از عمليات درحال‌تداوم** |
| **(362)** | **-** | **(352)** | **-** | **-** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده** |
| **773ر1** | **(123)** | **(176)** | **144ر1** | **987** |  |
|  |  |  |  |  | **سود (زيان) تقليل يافته هر سهم:** |
| **129ر2** | **(123)** | **176** | **144ر1** | **942** | **سود‌خالص(زيان) ناشي از عمليات درحال‌تداوم** |
| **(354)** | **-** | **(352)** | **-** | **-** | **زيان ناشي از عمليات متوقف شده** |
| **775ر1** | **(123)** | **(176)** | **144ر1** | **942** |  |

**پیوست 3**

**مباني نتيجه‌گيري**

**اين پيوست بخشي از استاندارد حسابداري 30 نمي‌باشد.**

**مقدمه**

1 . اطلاعات سود هر سهم به منظور ارزيابي عملکرد واحد تجاري و پيش‌بيني عملکرد آينده آن سودمند است. کميته تدوين استانداردهاي حسابداري سازمان حسابرسي در پاسخ به نيازهاي اطلاعاتي استفاده‌کنندگان گزارشهاي مالي، پروژه تدوين استاندارد حسابداري سود هر سهم را در سال 1380 در دستور کار گروه کارشناسي قرار داد. پس از انجام مطالعات اوليه، تحقيقات ميداني و تهيه پيش‌نويس استاندارد مذکور بنا به دلايلي از جمله نرخهاي متفاوت مالياتي براي سهامداران، اختلاف نظر در محاسبات ميانگين موزون تعداد سهام و نتايج حاصل از فرآيند نظرخواهي، اين پروژه مسکوت ماند. در سال 1385 با توجه به نياز بازار سرمايه به اطلاعات سود هر سهم، موضوع مجدداً در دستور کار کميته قرار گرفت. حاصل کار اين کميته و گروه کارشناسي آن، تدوين استاندارد حسابداري 30 سود هر سهم مي‌باشد.

**هدف سود هر سهم**

2 . هدف محاسبه سود پايه هر سهم، بهبود مقايسه عملکرد واحدهاي تجاري در يک دوره گزارشگري و مقايسه عملکرد يک واحد تجاري در دوره‌هاي گزارشگري مختلف است. هدف محاسبه سود تقليل‌يافته هر سهم نيز هماهنگ با هدف محاسبه سود پايه هر سهم مي‌باشد، با اين تفاوت که آثار تبديل فرضي تمام سهام عادي بالقوه تقليل‌دهنده موجود در طي دوره را نيز درنظر مي‌گيرد. در واقع هدف از محاسبه سود تقليل‌يافته هر سهم، انعکاس اثر احتمالي تبديل فرضي سهام عادي بالقوه و کاهش احتمالي سود پايه هر سهم، به منظور علامت‌دهي در مورد کاهش بالقوه سود پايه هر سهم است.

**محاسبه سود هر سهم**

**ميانگين موزون تعداد سهام عادي**

3 . در محاسبه سود پايه و تقليل‌يافته هر سهم، استفاده از ميانگين موزون تعداد سهام عادي ضروري است، زيرا اثر افزايش يا کاهش در سهام موجود بر سود، به بخشي از دوره مربوط مي‌شود که مابه‌ازاي آن در اختيار واحد تجاري بوده است. به عبارت ديگر، استفاده از اين مبنا، مدت استفاده از مابه‌ازاي دريافت شده را درنظر مي‌گيرد.

4 . به منظور تعيين ميانگين موزون تعداد سهام، در مواردي که صدور سهام عادي در قبال مابه‌ازاي نقدي است، تاريخ ثبت افزایش سرمایه در مرجع ثبت شرکتها، ملاک عمل قرار مي‌گيرد زیرا استفاده از وجوه تنها پس از ثبت افزایش سرمایه امکان‌پذیر است.

5 . در صورتي که مابه‌ازاي سهام به طور کامل وصول نشده باشد، اين سهام متناسب با مابه‌ازاي دريافت شده، در محاسبه ميانگين موزون تعداد سهام منظور مي‌شود، زيرا فقط وجوه دريافتي، عمليات واحد تجاري را تحت تأثير قرار مي‌دهد و اين سهام، حق مشارکت در تقسيم سود را نيز داراست.

6 . افزايش سرمايه ممکن است از محل مطالبات سهامداران باشد. در چنين مواردي، از آنجا که سهامدار، اختيار دريافت طلب يا خريد سهام جديد را دارد، افزايش سرمايه مانع خروج وجه نقد از واحد تجاري مي‌گردد و در نتيجه با اين نوع افزايش سرمايه همانند افزايش سرمايه نقدي برخورد مي‌شود. در اين موارد، تاريخ اتمام پذيره‌نويسي حق تقدم، مبناي تعيين ميانگين موزون تعداد سهام است.

**تقليل**

7 . هر چند سهام عادي بالقوه، در تاريخ گزارشگري حق مشارکت در سود را ندارد، اما در آينده با تبديل به سهام عادي، حق مشارکت در سود را خواهد داشت. بنابراين، در محاسبه سود تقليل‌يافته هر سهم درنظر گرفته مي‌شود، زيرا اين تبديل مي‌تواند با افزايش تعداد سهام، سود تقسيمي متعلق به هر سهم را کاهش دهد. از اين رو تقليل بالقوه، با نيازهاي اطلاعاتي استفاده‌کنندگان در ارتباط مي‌باشد.

8 . اينکه سهام عادي بالقوه واقعاً به سهام عادي تبديل خواهد شد، معمولاً در تاريخ گزارشگري واحد تجاري قابل تعيين نيست. با اين حال با فرض تبديل، برآورد معقولي از سود هر سهم امکانپذير است.

**ضد تقليل**

9 . در محاسبه سود تقليل‌يافته هر سهم به دليل رعايت احتياط، تنها سهام عادي بالقوه که سود هر سهم ناشي از عمليات **در حال تداوم** را کاهش يا زيان هر سهم ناشي از عمليات **در حال تداوم** را افزايش مي‌دهد، درنظر گرفته مي‌شود. اعمال حق تقدم خريد سهام و تبديل اوراق مشارکت قابل تبديل به سهام عادي، چنانچه تأثير ضدتقليل‌دهندگي داشته باشد ناديده گرفته مي‌شود.

10. براي تعيين تقليل‌دهندگي سهام عادي بالقوه در محاسبه سود تقليل‌يافته هر سهم، از سود خالص يا زيان ناشي از عمليات **در حال تداوم** (سود يا زيان قبل از عمليات متوقف شده) به عنوان رقم کنترلي استفاده مي‌شود. سود خالص يا زيان ناشي از عمليات **در حال تداوم** به عنوان رقم کنترلي درنظر گرفته می‌شود، زيرا اين رقم قابليت مقايسه بيشتري دارد، در صورتي که توقف عمليات در هر دوره گزارشگري تکرار نمي‌شود.

**انتشار حق تقدم**

11. انتشار حق تقدم خريد سهام که قيمت اعمال آن در زمان انتشار، کمتر از ارزش بازار سهام بلافاصله قبل از تصویب افزايش سرمايه است، دربرگيرنده عنصر جايزه مي‌باشد. عنصر جايزه به معناي افزايش تعداد سهام بدون تغيير در منابع يا تعهدات واحد تجاري است و به همين دليل همانند سود سهمي، اقلام مقايسه‌اي بايد به منظور قابليت مقايسه سال جاري با سالهاي قبل، ارائه مجدد شود.

**ارائه در صورت سود و زيان**

12. مبالغ سود پايه و سود تقليل‌يافته هر سهم براي سود خالص (زيان) ناشي از عمليات **در حال تداوم** به تفکيک عملياتي و غيرعملياتي بايد در متن صورت سود و زيان ارائه شود، زيرا سرمايه‌گذاران اهميت زيادي براي این تفکیک قائل هستند و در ارزيابي عملکرد واحد تجاري مؤثر واقع می‌شود.