معيار المحاسبة الدولي 33
ربحية السهم

الهدف

1 هدف هذا المعيار هو تحديد مبادئ لتحديد وعرض ربحية السهم، وذلك لتحسين مقارنات الأداء بين المنشآت المختلفة في نفس فترة التقرير وبين فترات التقرير المختلفة للمنشأة نفسها. ورغم أن لبيانات ربحية السهم حدوداً نظرا للسياسات المحاسبية المختلفة التي قد تستخدم في تحديد "الأرباح"، فإن المقام المُحدد بشكل ثابت يُحسن التقرير المالي. يركز هذا المعيار على مقام حساب ربحية السهم.

النطاق

2 يجب أن يطبق هذا المعيار على

(أ) القوائم المالية المنفصلة أو الفردية للمنشأة:

(1) التي تُتداول أسهمها العادية أو أسهمها العادية المحتمل إصدارها في سوق عام (سوق أوراق مالية وطني أو أجنبي أو سوق خارج المقصورة، بما في ذلك الأسواق المحلية أو الإقليمية).

(2) التي تودع، أو في سياق إيداع، قوائمها المالية لدى هيئة للأوراق المالية أو هيئة تنظيمية أخرى لغرض إصدار أسهم عادية في سوق عام.

(ب) القوائم المالية الموحدة لمجموعة لها منشأة أم:

(1) تُتداول أسهمها العادية أو أسهمها العادية المحتمل إصدارها في سوق عام (سوق أوراق مالية وطني أو أجنبي أو سوق خارج المقصورة، بما في ذلك الأسواق المحلية أو الإقليمية).

(2) تودع، أو في سياق إيداع، قوائمها المالية لدى هيئة للأوراق المالية أو هيئة تنظيمية أخرى لغرض إصدار أسهم عادية في سوق عام.

3 يجب على المنشأة التي تفصح عن ربحية السهم أن تحسب ربحية السهم وتفصح عنها وفقاً لهذا المعيار.

4 عندما تعرض المنشأة كلاً من القوائم المالية الموحدة والقوائم المالية المنفصلة المعدة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي10 "القوائم المالية الموحدة" ومعيار المحاسبة الدولي 27 "القوائم المالية المنفصلة" على التوالي، فإن الإفصاحات المطلوبة بموجب هذا المعيار تُعرض – فقط - على أساس المعلومات الموحدة. ويجب على المنشأة التي تختار أن تفصح عن ربحية السهم على أساس قوائمها المالية المنفصلة أن تعرض معلومات ربحية السهم تلك – فقط - في قائمتها للدخل الشامل. ولا يجوز للمنشاة أن تعرض معلومات ربحية السهم تلك في القوائم المالية الموحدة.

4 أ إذا عرضت المنشأة بنود الربح أو الخسارة في قائمة دخل منفصلة كما هو موضح في الفقرة 10أ من معيار المحاسبة الدولي 1"عرض القوائم المالية" (كما عُدل في 2011)، فإنها تعرض ربحية السهم في تلك القائمة المنفصلة فقط.

التعريفات

5 تستخدم المصطلحات التالية في هذا المعيار بالمعاني المحددة:

مضاد التخفيض **هو زيادة في ربحية السهم أو تخفيض في خسارة السهم ناتجة عن افتراض أن الأدوات القابلة للتحويل قد حُولت، وأن الخيارات أو الأذونات قد مُورست، أو أن الأسهم العادية قد أُصدرت بناءً على استيفاء شروط محددة.**

اتفاقية أسهم محتملة **هي اتفاقية لإصدار أسهم تعتمد على استيفاء شروط محددة.**

أسهم عادية قابلة للإصدار بشروط **هي أسهم عادية قابلة للإصدار مقابل عوض ضئيل أو بدون عوض نقدي أو عوض آخر بناءً على استيفاء شروط محددة في اتفاقية أسهم محتملة.**

التخفيض **هو تخفيض في ربحية السهم أو زيادة في خسارة السهم ناتجة عن افتراض أن الأدوات القابلة للتحويل قد حُولت، وأن الخيارات أو الأذونات قد مُورست، أو أن الأسهم العادية قد أُصدرت بناءً على استيفاء شروط محددة.**

الخيارات والأذونات ومعادِلاتهما **هي أدوات مالية تمنح حاملها حق شراء أسهم عادية.**

السهم العادي **هو أداة حقوق ملكية في مرتبة تالية لجميع فئات أدوات حقوق الملكية الأخرى.**

السهم العادي المحتمل إصداره **هو أداة مالية أو عقد آخر قد يخول لحامله الحق في أسهم عادية.**

خيارات بيع **أسهم عادية هي عقود تمنح حاملها الحق في بيع أسهم عادية بسعر محدد لفترة محددة.**

6 لا تشارك الأسهم العادية في ربح الفترة إلا بعد مشاركة الأنواع الأخرى من الأسهم مثل الأسهم الممتازة. وقد يكون للمنشأة أكثر من فئة واحدة من الأسهم العادية. للأسهم العادية من نفس الفئة الحقوق نفسها في استلام توزيعات الأرباح.

7 من أمثلة الأسهم العادية المحتمل إصدارها:

(أ) الالتزامات المالية أو أدوات حقوق الملكية، بما في ذلك الأسهم الممتازة، التي تكون قابلة للتحويل إلى أسهم عادية.

(ب) الخيارات والأذونات.

(ج) الأسهم التي ستُصدر بناءً على استيفاء شروط ناتجة عن ترتيبات تعاقدية، مثل شراء منشأة أعمال أو أصول أخرى.

8 تستخـــدم المصطلحات المعـرفة في معيـــار المحاسبة الدولي 32 "الأدوات المالية – العرض" في هذا المعيار بنفس المعاني المحددة في الفقرة 11 من معيار المحاسبة الدولي 32، ما لم يُنوه إلى غير ذلك. يعرف معيار المحاسبة الدولي 32 الأداة المالية، والأصل المالي، والالتزام المالي وأداة حقوق الملكية، ويوفر إرشادات بشأن تطبيق تلك التعريفات. يعرف المعيار الدولي للتقرير المالي 13 "قياس القيمة العادلة" القيمة العادلة ويحدد متطلبات تطبيق ذلك التعريف.

القيـــاس

ربحية السهم الأساس

9 يجب على المنشأة أن تحسب ربحية السهم الأساس للربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم، وللربح أو الخسارة من العمليات المستمرة - إذا عُرضت - الخاصة بحملة الأسهم أولئك.

10 يجب حساب ربحية السهم الأساس بقسمة الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الاسهم العادية للمنشاة الأم (البسط) على المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة (المقام) خلال الفترة.

11 هدف معلومات ربحية السهم الأساس هو توفير قياس لحصص كل سهم عادي للمنشأة الأم في أداء المنشأة خلال فترة التقرير.

الأرباح

12 لغرض حساب ربحية السهم الأساس، فإن المبالغ الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشاة الأم والمتعلقة بما يلى:

(أ) الربح أو الخسارة من العمليات المستمرة الخاصة بالمنشأة الأم.

(ب) الربح أو الخسارة الخاصة بالمنشأة الأم.

يجب أن تكون هي المبالغ في (أ) و(ب) معدلةً بمبالغ توزيعات أرباح الأسهم الممتازة بعد الضريبة، والفروق الناشئة عن تسوية الأسهم الممتازة والآثار المشابهة الأخرى للأسهم الممتازة المصنفة على أنها حقوق ملكية.

13 عند تحديد ربح أو خسارة الفترة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم، تُدرج جميع بنود الدخل والمصروفات الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم والتي أُثبتت في الفترة، بما في ذلك مصروف الضريبة وتوزيعات الأرباح على الأسهم الممتازة المصنفة على أنها التزامات (انظر معيار المحاسبة الدولي 1).

14 مبلغ توزيعات أرباح الأسهم الممتازة بعد الضريبة الذي يُطرح من الربح أو الخسارة هو:

(أ) مبلـغ أي توزيعات أربــاح أسهم ممتازة بعد الضريبة على أسهم ممتازة غير مجمعة للأرباح معلنة ومتعلقة بالفترة.

(ب) مبلغ توزيعات أرباح الأسهم الممتازة بعد الضريبة للأسهم الممتازة المجمعة للأرباح المطلوبة للفترة، سواء تم أم لم يتم الإعلان عن التوزيعات. ولا يشمل مبلغ توزيعات أرباح الأسهم الممتازة للفترة مبلغ أي توزيعات أرباح أسهم ممتازة لأسهم ممتازة مجمعة للأرباح مدفوعة أو معلنة خلال الفترة الحالية ومتعلقة بالفترات السابقة.

15 الأسهم الممتازة التي تشترط توزيع أرباح اولية منخفضة لتعوض المنشأة عن بيع الأسهم الممتازة بخصم، أو توزيع أرباح أعلى من السائدة في السوق في الفترات التالية لتعوض المستثمرين عن شراء الأسهم الممتازة بعلاوة يُشار إليها أحياناً على أنها أسهم ممتازة بمعدل متزايد. يُستنفد أي خصم أو علاوة إصدار أصلي لأسهم ممتازة بمعدل متزايد الى الأرباح المبقاة باستخدام طريقة معدل الفائدة الفعلي ويعامل على أنه توزيع أرباح أسهم ممتازة لأغراض حساب ربحية السهم.

16 يمكن إعادة شراء الأسهم الممتازة بموجب عرض عطاء المنشأة لحملة تلك الأسهم. وتمثل زيادة القيمة العادلة للعوض المدفوع لحملة الأسهم الممتازة عن المبلغ الدفتري للأسهم الممتازة عائداً لحملة الأسهم الممتازة وعبئاً على الأرباح المبقاة للمنشأة. ويُطرح هذا المبلغ عند حساب الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم.

17 يمكن أن يُحث على التحويل المبكر للأسهم الممتازة القابلة للتحويل من قبل المنشأة من خلال تغييرات مرغوب فيها في شروط التحويل الأصلية أو دفع عوض إضافي. وتُعد زيادة القيمة العادلة للأسهم العادية أو العوض الآخر المدفوع عن القيمة العادلة للأسهم العادية القابلة للإصدار بموجب شروط التحويل الأصلية عائداً لحملة الأسهم الممتازة، ويُطرح عند حساب الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم.

18 عند حساب الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم تُضاف أي زيادة في المبلغ الدفتري للأسهم الممتازة عن القيمة العادلة للعوض المدفوع لتسويتها.

الأسهم

19 لغرض حساب ربحية السهم الأساس، يجب أن يكون عدد الأسهم العادية هو المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة خلال الفترة.

20 يعكس استخدام المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة خلال الفترة احتمال أن مبلغ رأس مال حملة الأسهم تفاوت خلال الفترة كنتيجة لوجود عدد أكبر أو أصغر من الأسهم القائمة في أي وقت. المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة خلال الفترة هو عدد الأسهم العادية القائمة في بداية الفترة، مُعدلةً بعدد الأسهم العادية المعاد شراؤها أو المصدرة خلال الفترة، مضروبة في معامل ترجيح زمني. معامل الترجيح الزمني هو عدد الأيام التي تكون فيها الأسهم قائمة كنسبة من مجموع عدد الأيام في الفترة، ويعد التقريب المعقول للمتوسط المرجح كافياً في كثير من الحالات.

21 تُدرج الأسهم في المتوسط المرجح لعدد الأسهم – عادة - من التاريخ الذي يُعد فيه العوض مستحقاً (والذي هو - بشكل عام - تاريخ إصدارها)، على سبيل المثال:

(أ) الأسهم العادية المصدرة في مقابل نقد تُدرج عندما يكون النقد مستحقاً.

(ب) الأسهم العادية المصدرة على إعادة الاستثمار الاختياري لتوزيعات الأرباح على الأسهم العادية أو الممتازة تُدرج عند إعادة استثمار توزيعات الأرباح.

(ج) الأسهـــم العاديــة المصدرة كنتيجة لتحويل أداة دين إلى أسهم عادية تُدرج من التاريخ الذي يتوقف فيه استحقاق الفائدة.

(د) الأسهم العادية المصدرة عوضاً عن الفائدة أو المبلغ الأصلي للأدوات المالية الأخرى تُدرج من التاريخ الذي يتوقف فيه استحقاق الفائدة.

(هـ) الأسهم العادية المصدرة في مقابل تسوية التزام على المنشأة تُدرج من تاريخ التسوية.

(و) الأسهم العادية المصدرة على أنها عوض مقابل اقتناء أصل بخلاف النقد تُدرج من التاريخ الذي يُثبت فيه الاقتناء.

(ز) الأسهم العادية المصدرة مقابل أداء خدمات للمنشأة تُدرج عند تأدية الخدمات.

يُحدد توقيت إدراج الأسهم العادية بموجب الأحكام والشروط المرتبطة بإصدارها. ويُبدَى الاهتمام الواجب بجوهر أي عقد مرتبط بالإصدار.

22 تُدرج الأسهم العادية المصدرة على أنها جزء من العوض المحول في تجميع منشآت ضمن المتوسط المرجح لعدد الأسهم من تاريخ الاستحواذ. هذا نظراً لأن المنشأة المستحوذة تُضمن في قائمتها للدخل الشامل أرباح وخسائر المنشأة المستحوذ عليها من ذلك التاريخ.

23 الأسهم العادية التي ستُصدر بناءً على تحويل أداة مالية قابلة للتحويل الإجباري تُدرج في حساب ربحية السهم الأساس من التاريخ الذي يتم فيه الدخول في العقد.

24 تُعالج الأسهم القابلة للإصدار بشروط على أنها قائمة وتُدرج في حساب ربحية السهم الأساس – فقط - من التاريخ الذي عنده تُستوفى جميع الشروط الضرورية (أي أن الأحداث قد وقعت). الأسهم التي تكون قابلة للإصدار فقط بعد مرور الوقت لا تُعد أسهماً قابلة للإصدار بشروط، نظراً لأن مرور الوقت يعد أمراً مؤكداً. ولا تتم معالجة الأسهم العادية القائمة التي يمكن إرجاعها بشروط (أي عرضة للاستدعاء) على أنها قائمة وتُستبعد من حساب ربحية السهم الأساس حتى التاريخ الذي لم تعد فيه الأسهم عرضة للاستدعاء.

25 [حذفت].

26 **يجب تعديل المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة خلال الفترة ولجميع الفترات المعروضة بالأحداث، بخلاف تحويل الأسهم العادية المحتمل إصدارها، التي غيرت عدد الأسهم العادية القائمة بدون تغيير مقابل في الموارد.**

27 قد تُصدر أسهم عادية، أو قد يُخفض عدد الأسهم العادية القائمة، بدون تغيير مقابل في الموارد. ومن أمثلة ذلك:

(أ) الرسملة أو إصدار أسهم مكافأة (يشار إليها – أحياناً – على أنها توزيع أرباح في شكل أسهم).

(ب) عنصر المكافأة في أي إصدار آخر، على سبيل المثال عنصر المكافأة في إصدار حقوق لحملة الأسهم الحاليين.

(ج) تجزئة السهم.

(د) تجزئة السهم العكسية (تجميع الأسهم).

28 عند الرسملة أو إصدار أسهم مكافأة أو تجزئة السهم، تُصدر الأسهم العادية لحملة الأسهم الحاليين بدون عوض إضافي. وبناءً عليه، يزداد عدد الأسهم العادية القائمة بدون زيادة في الموارد. ويُعدل عدد الأسهم العادية القائمة قبل الحدث بالتغير التناسبي في عدد الأسهم العادية القائمة كما لو أن الحدث وقع في بداية أبكر فترة معروضة. على سبيل المثال، عند إصدار أسهم مكافأة على أساس اثنين مقابل واحد، يُضرب عدد الأسهم العادية القائمة قبل الإصدار في ثلاثة للحصول على المجموع الجديد لعدد للأسهم العادية، أو في اثنين للحصول على عدد الأسهم العادية الإضافية.

29 يُخفض تجميع الأسهم العادية - بشكل عام - عدد الأسهم العادية القائمة بدون تخفيض مقابل في الموارد. بالرغم من ذلك، عندما يكون الأثر الكلى هو إعادة شراء السهم بالقيمة العادلة، فإن التخفيض في عدد الأسهم العادية القائمة يكون نتيجة تخفيض مقابل في الموارد. مثال ذلك تجميع أسهم مُصاحب بتوزيع خاص للأرباح. يُعدل المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة، خلال الفترة التي تحدث فيها المعاملة المُصاحبة، وذلك بالتخفيض في عدد الأسهم العادية من التاريخ الذي يُثبت فيه التوزيع الخاص الأرباح.

ربحية السهم المخفضة

30 **يجب على المنشأة أن تحسب مبالغ ربحية السهم المخفضة للربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم و، إذا عُرضت، للربح أو الخسارة من العمليات المستمرة الخاصة بحملة الأسهم أولئك.**

31 **لغرض حساب ربحية السهم المخفضة، يجب على المنشأة أن تقوم بتعديل الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم، والمتوسط المرجح لعدد الأسهم القائمة بآثار جميع الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة.**

32 يتفق هدف ربحية السهم المخفضة مع هدف ربحية السهم الأساس – توفير قياس لحصة كل سهم عادي في أداء المنشأة – على الرغم من تفعيل أثر جميع الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة القائمة خلال الفترة. نتيجة لذلك:

(أ) يزداد الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم بمبلغ توزيعات الأرباح والفائدة بعد الضريبة المُثبت خلال الفترة والمتعلق بالأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة، وتُعدل بأي تغيرات أخرى في الدخل أو المصروف التي ستنتج من تحويل الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة.

(ب) يزداد المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية القائمة بالمتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية الإضافية التي كانت ستكون قائمة بافتراض تحويل جميع الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة.

الأرباح

33 **لغرض حساب ربحية السهم المخفضة، يجب على المنشأة أن تعدل الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم، كما حُسبت وفقاً للفقرة 12، بالآثار بعد الضريبة لما يلي:**

(أ) أي توزيعات أرباح أو بنود أخرى متعلقة بالأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة طُرحت للوصول للربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم كما حُسبت وفقاً للفقرة 12.

(ب) أي فائدة مثبتة خلال الفترة متعلقة بالأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة.

(ج) أي تغيرات أخرى في الدخل أو المصروف والتي كانت ستنتج من تحويل الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة.

34 بعد تحويل الأسهم العادية المحتمل إصدارها إلى أسهم عادية، لن تعد تظهر البنود المحددة في الفقرة 33 (أ) – (ج). وبدلاً من ذلك، يحق للأسهم العادية الجديدة أن تشارك في الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم. بناءً عليه، يُعدل الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم والمحسوبة وفقاً للفقرة 12 بالبنود المحددة في الفقرة 33 (أ) – (ج) وبأي ضرائب متعلقة بها. وتشمل المصروفات المرتبطة بالأسهم العادية المحتمل إصدارها تكاليف المعاملة والخصومات التي تمت المحاسبة عنها وفقاً لطريقة معدل الفائدة الفعلي (أنظر المعيار الدولي للتقرير المالي 9).

35 قد يؤدى تحويل الأسهم العادية المحتمل إصدارها إلى تغييرات تابعة في الدخل أو المصروفات. على سبيل المثال، قد يؤدى تخفيض مصروف الفائدة المتعلق بالأسهم العادية المحتمل إصدارها والزيادة الناتجة في الربح أو التخفيض الناتج في الخسارة إلى زيادة في المصروف المتعلق بخطة مشاركة الموظفين غير الاختيارية في الربح. لغرض حساب ربحية السهم المخفضة يُعدل الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم بأي من هذه التغييرات التابعة في الدخل أو المصروف.

الأسهم

36 **لغرض حساب ربحية السهم المخفضة، يجب أن يكون عدد الأسهم العادية هو المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية محسوباً وفقا للفقرات 19و26، مضافاً إليه المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية التي ستُصدر عند تحويل جميع الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة إلى أسهم عادية. ويجب افتراض أن الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة قد حُولت إلى أسهم عادية في بداية الفترة أو، إذا كان لاحقاً، تاريخ إصدار الأسهم العادية المحتمل إصدارها.**

37 يجب تحديد الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة - بشكل مستقل - لكل فترة معروضة. عدد الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة المدرج في الفترة السنوية حتى تاريخه ليس هو المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة المدرج في كل حساب لفترة أولية.

38 تُرجح الأسهم العادية المحتمل إصدارها للفترة التي تكون فيها قائمة. الأسهم العادية المحتمل إصدارها التي تُلغى أو يُسمح بانقضائها خلال الفترة تُدرج في حساب ربحية السهم المخفضة – فقط - للجزء من الفترة التي تكون خلالها قائمة. الأسهم العادية المحتمل إصدارها التي حُولت إلى أسهم عادية خلال الفترة تُدرج في حساب ربحية السهم المخفضة من بداية الفترة حتى تاريخ التحويل؛ ومن تاريخ التحويل، تُدرج الأسهم العادية الناتجة في كل من ربحية السهم الأساس وربحية السهم المخفضة.

39 يُحدد عدد الأسهم العادية التي ستُصدر عند تحويل الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة على أساس شروط الأسهم العادية المحتمل إصدارها. وعند وجود أكثر من أساس واحد للتحويل، يفترض الحساب أفضل معدل تحويل أو أفضل سعر ممارسة من وجهة نظر حامل الأسهم العادية المحتمل إصدارها.

40 قد تصدر منشأة تابعة، أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة أسهماً عادية محتملة الإصدار لأطراف بخلاف المنشأة الأم أو مستثمرين لهم سيطرة مشتركة أو تأثير مهم على المنشأة المستثمر فيها، وتكون قابلة للتحويل إما إلى أسهم عادية للمنشأة التابعة أو للمشروع المشترك أو المنشأة الزميلة أو أسهماً عادية للمنشأة الأم أو لمستثمرين لهم سيطرة مشتركة أو تأثير مهم على المنشأة المستثمر فيها (يشار إليهم بالمنشأة معدة التقرير). إذا كان لتلك الأسهم العادية المحتمل إصدارها للمنشأة التابعة أو المشروع المشترك أو المنشأة الزميلة أثر مخفض على ربحية السهم الأساس للمنشأة المعدة للتقرير فإنها تُدرج في حساب ربحية السهم المخفضة.

الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة

41 **يجب معالجة الأسهم العادية المحتمل إصدارها على أنها مخفضة عندما، وفقط عندما، يكون تحويلها إلى أسهم عادية سيخفض ربحية السهم أو يزيد خسارة السهم من العمليات المستمرة.**

42 تستخدم المنشأة الربح أو الخسارة من العمليات المستمرة الخاصة بالمنشأة الأم على أنه رقم رقابة لتحديد ما إذا كانت الأسهم العادية المحتمل إصدارها مخفضة أو مضادة للتخفيض. ويُعدل الربح أو الخسارة من العمليات المستمرة الخاصة بالمنشأة الأم وفقاً للفقرة 12 وتستبعد البنود المتعلقة بالعمليات غير المستمرة.

43 تُعد الأسهم العادية المحتمل إصدارها مضادة للتخفيض عندما يؤدي تحويلها إلى أسهم عادية لزيادة ربحية السهم – أو تخفيض خسارة السهم من العمليات المستمرة. لا يفترض حساب ربحية السهم المخفضة تحويل أو ممارسة أو إصدار آخر للأسهم العادية المحتمل إصدارها التي سيكون لها تأثير مضاد لتخفيض ربحية السهم.

44 عند تحديد ما إذا كانت الأسهم العادية المحتمل إصدارها مخفضة أو مضادة للتخفيض، فإنه يجب الأخذ في الحسبان كل إصدار أو سلسلة من إصدارات الأسهم العادية المحتمل إصدارها - بشكل مستقل - وليس بشكل مجمع. قد يؤثر الترتيب المستخدم لأخذ الأسهم العادية المحتمل إصدارها في الحسبان على ما إذا كانت مخفضة. وبناءً عليه، ولتعظيم التخفيض في ربحية السهم الأساس، يُؤخذ كل إصدار أو سلسلة من إصدارات الأسهم العادية المحتمل إصدارها في الحسبان بالترتيب من الأكثر تخفيضاً إلى الأقل تخفيضاً، أي أن الأسهم العادية المحتمل إصدارها المخفضة الأقل ربحية للسهم المضاف تُدرج في حساب ربحية السهم المخفضة قبل تلك الأعلى ربحية للسهم المضاف. وبشكل عام تُدرج الخيارات والأذونات أولاً نظراً لأنها لا تؤثر على البسط في الحساب.

الخيارات، والأذونات ومعادِلاتهما

45 **لغرض حساب ربحية السهم المخفضة، يجب على المنشأة أن تفترض ممارسة خيارات وضمانات المنشأة المخفضة. ويجب اعتبار أن المتحصلات المفترضة من تلك الأدوات تم الحصول عليها من إصدار أسهم عادية بمتوسط سعر السوق للأسهم العادية خلال الفترة. يجب معالجة الفرق بين عدد الأسهم العادية المصدرة وعدد الأسهم العادية التي كانت ستُصدر بمتوسط سعر السوق للأسهم العادية خلال الفترة على أنه إصدار أسهم عادية بدون عوض.**

46 تكون الخيارات والأذونات مخفضة عندما ينتج عنها إصدار أسهم عادية بمقابل أقل من متوسط سعر السوق للأسهم العادية خلال الفترة. ويكون مبلغ التخفيض هو متوسط سعر السوق للأسهم العادية خلال الفترة مطروحاً منه سعر الإصدار. وبناءً عليه، فانه لحساب ربحية السهم المخفضة، تُعامل الأسهم العادية المحتمل إصدارها على أنها تتكون من كلٍ مما يلي:

(أ) عقد لإصدار عدد معين من الأسهم العادية بمتوسط سعرها السوقي خلال الفترة. ويفترض أن مثل هذه الأسهم العادية قد سُعرت بطريقة عادلة وأنها ليست مخفضة ولا مضادة للتخفيض. ويتم تجاهلها عند حساب ربحية السهم المخفضة.

(ب) عقد لإصدار باقي الأسهم العادية بدون عوض. مثل هذه الأسهم العادية لا تولد متحصلات وليس لها أثر على الربح أو الخسارة الخاصة بالأسهم العادية القائمة. وبناءً عليه، تُعد هذه الأسهم مخفضة وتُضاف لعدد الأسهم العادية القائمة عند حساب ربحية السهم المخفضة.

47 يكون للخيارات والأذونات أثر مخفض فقط عندما يفوق متوسط سعر السوق للأسهم العادية خلال الفترة سعر ممارسة الخيارات أو الأذونات (أي أنها تستحق الممارسة). ولا تُعدل ربحية السهم التي تم التقرير عنها سابقاُ بأثر رجعي لتعكس التغيرات في أسعار الأسهم العادية.

47أ لخيارات الأسهم والترتيبات الأخرى للمدفوعات على أساس السهم التي ينطبق عليها المعيار الدولي للتقرير المالي 2 "المدفوعات على أساس السهم"، يجب أن يشمل سعر الإصدار المشار إليه في الفقرة 46 وسعر الممارسة المشار إليه في الفقرة 47 القيمة العادلة (مقاسة وفقاُ للمعيار الدولي للتقرير المالي 2) لأي سلع أو خدمات ستُورد للمنشأة في المستقبل بموجب خيار الأسهم أو ترتيب آخر للمدفوعات على أساس السهم.

48 تُعالج خيارات أسهم الموظفين التي تكون شروطها محددة أو قابلة للتحديد والأسهم العادية غير المكتسبة على أنها خيارات عند حساب ربحية السهم المخفضة، رغم أنها قد تكون محتملة على اكتسابها. وتُعالج على أنها قائمة في تاريخ المنح. وتُعالج خيارات أسهم الموظفين المستندة الى الأداء على أنها أسهم قابلة للإصدار بشروط نظراً لأن إصدارها يُعد مشروطاً باستيفاء شروط محددة بالإضافة إلى مرور الوقت.

الأدوات القابلة للتحويل

49 يجب أن ينعكس الأثر المخفض للأدوات القابلة للتحويل في ربحية السهم المخفضة وفقاً للفقرات 33 و36.

50 تعد الأسهم الممتازة القابلة للتحويل مضادة للتخفيض عندما يفوق مبلغ توزيع الأرباح المعلنة أو المجمعة على مثل هذه الأسهم للفترة الحالية لسهم عادى يمكن الحصول عليه عند التحويل ربحية السهم الأساس. وبالمثل، يعد الدين القابل للتحويل مضاداً للتخفيض عندما تفوق الفائدة عليه (بعد طرح الضريبة والتغييرات الأخرى في الدخل أو المصروف) لسهم عادي يمكن الحصول عليه عند التحويل ربحية السهم الأساس.

51 قد يؤثر الاسترداد أو التحويل المستحث للأسهم الممتازة القابلة للتحويل على جزء – فقط - من الأسهم الممتازة القابلة للتحويل القائمة سابقاً. في مثل هذه الحالات، ولغرض تحديد ما إذا كانت الأسهم الممتازة القائمة المتبقية مخفضة، يُنسب أي عوض إضافي مُشار إليه في الفقرة 17 إلى تلك الأسهم التي أُستردت أو حُولت. وتؤخذ الأسهم المُستردة أو المُحولة في الحسبان - بشكل منفصل - عن تلك الأسهم التي لم تُسترد أو تُحول.

الأسهم القابلة للإصدار بشروط

52 كما في حساب ربحية السهم الأساس، تُعالج الأسهم العادية القابلة للإصدار بشروط على أنها أسهم قائمة وتُدرج في حساب ربحية السهم المخفضة إذا أُستوفيت الشروط (أي أن الأحداث قد وقعت). وتُدرج الأسهم القابلة للإصدار بشروط من بداية الفترة (أو من تاريخ اتفاقية الأسهم المحتملة، إذا كان لاحقاً). وإذا لم تُستوفى الشروط، يستند عدد الأسهم القابلة للإصدار بشروط والمدرجة في حساب ربحية السهم المخفضة على عدد الأسهم التي ستكون قابلة للإصدار إذا كانت نهاية الفترة هي نهاية فترة الاحتمال. ولا يسمح بإعادة العرض إذا لم تُستوفى الشروط عند انقضاء فترة الاحتمال.

53 إذا كان تحقيق أو المحافظة على مبلغ محدد لأرباح الفترة هو الشرط لإصدار محتمل، وإذا كان ذلك المبلغ قد تحقق في نهاية فترة التقرير ولكن يجب المحافظة عليه لفترة إضافية بعد نهاية فترة التقرير، حينذاك، تُعالج الأسهم العادية الإضافية على أنها قائمة، عند حساب ربحية السهم المخفضة، إذا كان الأثر مخفضاً. وفي تلك الحالة، يستند حساب ربحية السهم المخفضة إلى عدد الأسهم العادية التي ستُصدر إذا كان مبلغ الأرباح في نهاية فترة التقرير هو مبلغ الأرباح في نهاية فترة الاحتمال. ونظراً لأن الأرباح قد تتغير في فترة مستقبلة، لا تُدرج مثل هذه الأسهم العادية القابلة للإصدار بشروط في حساب ربحية السهم الأساس حتى نهاية فترة الاحتمال نظراً لعدم استيفاء جميع الشروط الضرورية.

54 قد يعتمد عدد الأسهم العادية القابلة للإصدار بشروط على سعر السوق المستقبلي للأسهم العادية. في تلك الحالة، إذا كان الأثر مخفضاً، يستند حساب ربحية السهم المخفضة إلى عدد الأسهم العادية التي ستُصدر إذا كان سعر السوق في نهاية فترة التقرير هو سعر السوق في نهاية فترة الاحتمال. وإذا كان الشرط يستند إلى متوسط أسعار السوق على مدى فترة زمنية تمتد لما بعد نهاية فترة التقرير، فإنه يُستخدم المتوسط للفترة الزمنية التي انقضت. ونظراً لأن سعر السوق قد يتغير في فترة مستقبلية، لا تُدرج مثل هذه الأسهم العادية القابلة للإصدار بشروط في حساب ربحية السهم الأساس حتى نهاية فترة الاحتمال نظراً لعدم استيفاء جميع الشروط الضرورية.

55 قد يعتمد عدد الأسهم العادية القابلة للإصدار بشروط على الأرباح المستقبلية والأسعار المستقبلية للأسهم العادية. في مثل تلك الحالات، يستند عدد الأسهم العادية المدرجة في حساب ربحية السهم المخفضة إلى الشرطين معاً (أي الأرباح حتى تاريخه وسعر السوق الجاري في نهاية فترة التقرير). ولا تُدرج الأسهم العادية القابلة للإصدار بشروط في حساب ربحية السهم المخفضة ما لم يستوفى الشرطان معاً.

56 في حالات أخرى، يعتمد عدد الأسهم العادية القابلة للإصدار بشروط على شرط بخلاف الأرباح أو سعر السوق (على سبيل المثال، افتتاح عدد محدد من محلات التجزئة). في مثل تلك الحالات، بافتراض بقاء الوضع الحالي للشرط دون تغير حتى نهاية فترة الاحتمال، تُدرج الأسهم العادية القابلة للإصدار بشروط في حساب ربحية السهم المخفضة وفقاً للوضع في نهاية فترة التقرير.

57 تُدرج الأسهم العادية المحتمل إصدارها القابلة للإصدار بشروط (بخلاف تلك التي تغطيها اتفاقية أسهم محتملة، مثل الأدوات القابلة للتحويل القابلة للإصدار بشروط) في حساب ربحية السهم المخفضة كما يلي:

(أ) تحدد المنشأة ما إذا كان بالإمكان افتراض أن الأسهم العادية المحتمل إصدارها قابلة للإصدار على أساس الشروط المحددة لإصدارها وفقاً لأحكام السهم العادي المحتمل الواردة في الفقرات 52 – 56.

(ب) إذا كان ينبغي أن تنعكس تلك الأسهم العادية المحتمل إصدارها في ربحية السهم المخفضة، تحدد المنشأة تأثيرها على حساب ربحية السهم المخفضة بإتباع أحكام الخيارات والأذونات الواردة في الفقرات 45 – 48، وأحكام الأدوات القابلة للتحويل الواردة في الفقرات 49 - 51، وأحكام العقود التي يمكن تسويتها بأسهم عادية أو نقد الواردة في الفقرات 58 – 61، أو غير ذلك من الأحكام، بحسب ما هو مناسب.

وبالرغم من ذلك، لا تُفترض الممارسة أو التحويل لغرض حساب ربحية السهم المخفضة ما لم تُفترض الممارسة أو التحويل لأسهم عادية محتملة الإصدار قائمة مشابهة والتي لا تكون قابلة للإصدار بشروط.

العقود التي يمكن تسويتها بأسهم عادية أو نقد

58 **عندما تصدر المنشأة عقداً يمكن تسويته بأسهم عادية أو نقد وفق ما تختاره المنشأة، يجب على المنشأة أن تفترض أن العقد سيُسوى بأسهم عادية، ويجب إدراج الأسهم العادية المحتمل إصدارها الناتجة في ربحية السهم المخفضة إذا كان الأثر مخفضاً.**

59 عندما يُعرض مثل هذا العقد للأغراض المحاسبية على أنه أصل أو التزام، أو على أن لديه مكون حقوق ملكية ومكون التزام، يجب على المنشأة أن تعدل البسط لأي تغيرات في الربح أو الخسارة كانت ستنتج خلال الفترة إذا ما صُنف العقد بالكامل على أنه أداة حقوق ملكية. ويشبه ذلك التعديل التعديلات المطلوبة الواردة في الفقرة 33.

60 **للعقود التي يمكن تسويتها بأسهم عادية أو نقد وفق ما يختاره حامل العقد، يجب استخدام التسوية النقدية أو التسوية بأسهم، أيهما أكثر تخفيضا، في حساب ربحية السهم المخفضة.**

61 مثال للعقد الذي يمكن تسويته بأسهم عادية أو نقد أداة الدين التي تعطي المنشأة، عند الاستحقاق، الحق غير المقيد بأن تسوي المبلغ الأصلي بنقد أو بأسهمها العادية الخاصة بها. ومثال آخر خيار البيع المكتوب الذي يمنح حامله خيار التسوية بأسهم عادية أو نقد.

الخيارات المشتراة

62 لا تُدرج عقود مثل خيارات البيع المشتراة وخيارات الشراء المشتراة (أي الخيارات المحتفظ بها من قبل المنشأة على أسهمها العادية الخاصة بها) في حساب ربحية السهم المخفضة نظراً لأن إدراجها سيكون مضاداً للتخفيض. سيُمارس خيار البيع – فقط - إذا كان سعر الممارسة أعلى من سعر السوق، وسيُمارس خيار الشراء – فقط - إذا كان سعر الممارسة أقل من سعر السوق.

خيارات البيع المكتوبة

63 **تنعكس العقود التي تتطلب أن تُعيد المنشأة شراء أسهمها، مثل خيارات البيع المكتوبة وعقود الشراء الآجلة، في حساب ربحية السهم المخفضة إذا كان الأثر مخفضا. إذا كانت تلك العقود تستحق الممارسة خلال الفترة (أي أن سعر الممارسة أو سعر التسوية أعلى من متوسط سعر السوق لتلك الفترة)، فإنه يجب حساب الأثر المخفض المحتمل على ربحية السهم كما يلي:**

(أ) يجب افتراض أنه ستُصدر في بداية الفترة أسهم عادية كافية (بمتوسط سعر السوق خلال الفترة) لزيادة المتحصلات للوفاء بالعقد.

(ب) يجب افتراض أن المتحصلات من الإصدار تستخدم للوفاء بالعقد (أي لإعادة شراء الأسهم العادية).

(ج) يجب إدراج الأسهم العادية الإضافية (الفرق بين عدد الأسهم العادية المفترض إصدارها وعدد الأسهم العادية المستلمة من الوفاء بالعقد) في حساب ربحية السهم المخفضة.

التعديلات بأثر رجعي

64 **إذا زاد عدد الأسهم العادية أو العادية المحتمل إصدارها القائمة كنتيجة للرسملة، أو إصدار أسهم مكافأة أو تجزئة السهم، أو إذا نقص كنتيجة لتجزئة السهم العكسية، فإنه يجب أن يُعدل حساب ربحية السهم الأساس وربحية السهم المخفضة لكل الفترات المعروضة بأثر رجعي. وإذا حدثت هذه التغيرات بعد فترة التقرير ولكن قبل اعتماد القوائم المالية للإصدار، فإن حسابات حصة السهم للقوائم المالية المعروضة لتلك الفترات أو أي فترات سابقة يجب أن تستند إلى العدد الجديد للأسهم. ويجب أن يُفصح عن حقيقة أن حسابات حصة السهم تعكس مثل هذه التغييرات في عدد الأسهم. بالإضافة الى ذلك، يجب أن تُعدل ربحية السهم الاساس والمخفضة لكل الفترات المعروضة بآثار الأخطاء والتسويات الناتجة عن التغييرات في السياسات المحاسبية التي تمت المحاسبة عنها بأثر رجعي.**

65 لا تقوم المنشأة بإعادة عرض ربحية السهم المخفضة لأي فترة سابقة معروضة لأجل تغييرات في الافتراضات المستخدمة في حسابات ربحية السهم أو لأجل تحويل الأسهم العادية المحتمل إصدارها إلى أسهم عادية.

العرض

66 **يجب على المنشأة أن تعرض في قائمة الدخل الشامل ربحية السهم الأساس والمخفضة للربح أو الخسارة من العمليات المستمرة الخاصة بحملة الأسهم العادية للمنشأة الأم وللربح أو الخسارة الخاصة بحملة الاسهم العادية للمنشأة الأم للفترة وذلك لكل فئة من الأسهم العادية التي لها حق مختلف للمشاركة في ربح الفترة. يجب على المنشأة أن تعرض ربحية السهم الأساس والمخفضة بدرجة متساوية من الأهمية لجميع الفترات المعروضة.**

67 تُعرض ربحية السهم لكل فترة تُعرض لها قائمة دخل شامل. إذا تم التقرير عن ربحية السهم المخفضة لفترة واحدة على الأقل، يجب التقرير عنها لجميع الفترات المعروضة، حتى ولو كانت مساوية لربحية السهم الأساس. إذا تساوت ربحية السهم الأساس مع ربحية السهم المخفضة، يمكن القيام بعرض مزدوج في بند واحد مستقل في قائمة الدخل الشامل.

67أ إذا عرضت المنشأة بنود الربح أو الخسارة في قائمة منفصلة كما هو موضح في الفقرة 10أ من معيار المحاسبة الدولي 1 (المُعدل في 2011)، فإنها تعرض ربحية السهم الأساس والمخفضة، كما هو مطلوب في الفقرتين 66 و67، في تلك القائمة المنفصلة.

68 **يجب على المنشأة التي تقوم بالتقرير عن عملية غير مستمرة أن تفصح عن مبالغ ربحية السهم الأساس والمخفضة للعملية غير المستمرة إما في قائمة الدخل الشامل أو في الإيضاحات.**

68 أ إذا عرضت المنشأة بنود الربح أو الخسارة في قائمة منفصلة كما هو موضح في الفقرة 10أ من معيار المحاسبة الدولي 1 (المُعدل في 2011)، فإنها تعرض ربحية السهم الأساس والمخفضة للعملية غير المستمرة، كما هو مطلوب في الفقرة 68، في تلك القائمة المنفصلة أو في الإيضاحات.

69 **يجب على المنشأة أن تعرض ربحية السهم الأساس والمخفضة، حتى لو كانت المبالغ سالبة (أي خسارة السهم).**

الإفصاح

70 يجب على المنشأة أن تفصح عما يلي:

(أ) **المبالغ المستخدمة على أنها بسط في حساب ربحية السهم الأساس والمخفضة، ومطابقة تلك المبالغ مع الربح أو الخسارة الخاصة بالمنشأة الأم للفترة. ويجب أن تشمل المطابقة الأثر المنفرد لكل فئة من الأدوات التي تؤثر على ربحية السهم.**

(ب) **المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية المستخدم على أنه مقام في حساب ربحية السهم الأساس والمخفضة، ومطابقة هذان المقامان مع بعضهما البعض. ويجب أن تشمل المطابقة الأثر المنفرد لكل فئة من الأدوات التي تؤثر على ربحية السهم.**

(جـ) **الأدوات (بما في ذلك الأسهم القابلة للإصدار بشروط) التي يُحتمل أن تخفض ربحية السهم الأساس في المستقبل، ولكن لم تُدرج في حساب ربحية السهم المخفضة نظراً لأنها مضادة للتخفيض للفترة (الفترات) المعروضة.**

(د) **وصف معاملات السهم العادي أو معاملات السهم العادي المحتمل إصداره، بخلاف تلك التي تمت المحاسبة عنها وفقاً للفقرة 64، والتي تحدث بعد فترة التقرير والتي كانت ستغير - بشكل جوهري - عدد الأسهم العادية أو الأسهم العادية المحتمل إصدارها القائمة في نهاية الفترة إذا حدثت تلك المعاملات قبل نهاية فترة التقرير.**

71 ومن أمثلة المعاملات الواردة بالفقرة (70 د) ما يلي:

(أ) إصدار أسهم مقابل نقد.

(ب) إصدار أسهم عندما تستخدم المتحصلات في تسديد دين أو أسهم ممتازة قائمة في نهاية فترة التقرير.

(ج) استرداد أسهم عادية قائمة.

(د) تحويل أو ممارسة الأسهم العادية المحتمل إصدارها القائمة في نهاية فترة التقرير إلى أسهم عادية.

(هـ) إصدار خيارات، أو ضمانات، أو أدوات قابلة للتحويل.

(و) تحقيق الشروط التي قد ينتج عنها إصدار أسهم قابلة للإصدار بشروط.

لا تُعدل مبالغ ربحية السهم بمثل تلك المعاملات التي تحدث بعد فترة التقرير نظراً لأن مثل تلك المعاملات لا تؤثر على مبلغ رأس المال المستخدم في تحقيق ربح أو خسارة الفترة.

72 قد تتضمن الأدوات المالية والعقود الأخرى المولدة لأسهم عادية محتملة الإصدار شروطاً وأحكاماً تؤثر على قياس ربحية السهم الأساس والمخفضة. وقد تحدد تلك الشروط والأحكام ما إذا كانت أي أسهم عادية محتملة الإصدار مخفضة، وفي هذه الحالة، تحدد الأثر على المتوسط المرجح لعدد الأسهم القائمة وأي تعديلات تالية على الربح أو الخسارة الخاصة بحملة الأسهم العادية. ويشجع على الإفصاح عن شروط وأحكام مثل هذه الأدوات المالية والعقود الأخرى، إذا لم يكن ذلك مطلوباً (انظر المعيار الدولي للتقرير المالي 7 "الأدوات المالية: الافصاح").

73 إذا أفصحت المنشأة، بالإضافة إلى ربحية السهم الأساس والمخفضة، عن مبالغ لحصة السهم باستخدام مكون تم التقرير عنه في قائمة الدخل الشامل بخلاف ذلك المطلوب بموجب هذا المعيار، فإنه يجب حساب مثل تلك المبالغ باستخدام المتوسط المرجح لعدد الأسهم العادية المحدد وفقاً لهذا المعيار. ويجب أن يُفصح - بدرجة متساوية من الأهمية - عن المبالغ الأساسية والمخفضة للسهم المتعلقة بمثل هذا المكون وعرضها في الإيضاحات. ويجب على المنشأة أن تبين الأساس الذي تم عليه تحديد رقم (أرقام) البسط، بما في ذلك تحديد ما إذا كانت المبالغ لحصة السهم هي قبل الضريبة أو بعد الضريبة. وإذا استخدم مكون لقائمة الدخل الشامل والذي لم يتم التقرير عنه على أنه بند مستقل في قائمة الدخل الشامل، فإنه يجب اجراء مطابقة بين المكون المستخدم وبند مستقل تم التقرير عنه في قائمة الدخل الشامل.

73 أ تنطبق الفقرة 73 – أيضاً - على المنشأة التي تفصح، بالإضافة إلى ربحية السهم الأساس والمخفضة، عن مبالغ حصة السهم باستخدام بند للربح أو الخسارة تم التقرير عنه، بخلاف ذلك المطلوب بموجب هذا المعيار.

تاريخ السريان

74 يجب على المنشأة أن تطبق هذا المعيار على الفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2005 أو بعده. ويُشجع على التطبيق الأبكر. إذا قامت المنشأة بتطبيق المعيار على فترة تبدأ قبل أول يناير 2005 فإنه يجب عليها أن تفصح عن هذه الحقيقة.

74 أ عدّل معيار المحاسبة الدولي 1 (المُنقح في 2007) المصطلحات المستخدمة في المعايير الدولية للتقرير المالي. وبالإضافة لذلك، أضاف الفقرات 4 أ و67 أ و68 أ و73 أ. يجب على المنشأة أن تُطبق هذه التعديلات على الفترات السنوية التي تبدأ في 1 يناير 2009 أو بعده. وإذا قامت المنشأة بتطبيق معيار المحاسبة الدولي 1 (المُنقح في 2007) على فترة أبكر، فإنه يجب عليها أن تُطبق تلك التعديلات على تلك الفترة الأبكر.

74 ب عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي 10 والمعيار الدولي للتقرير المالي 11 "الترتيبات المشتركة"، المصدر في مايو 2011، الفقرات 4 و40 و أ11. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 10 والمعيار الدولي للتقرير المالي 11.

74 ج عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي 13، المصدر في مايو 2011 الفقرات 8 و47أ وأ2. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات عندما تطبق المعيار الدولي للتقرير المالي 13.

74 د عدّل "عرض بنود الدخل الشامل الآخر" (التعديلات على معيار المحاسبة الدولي 1) المصدر في يونيو 2011 الفقرات 4أ، و67أ، و68أ، و73أ. يجب على المنشأة أن تطبق هذه التعديلات عندما تطبق معيار المحاسبة الدولي 1 المعدل في يونيو 2011.

74هـ عدّل المعيار الدولي للتقرير المالي 9 *"الأدوات المالية"* المصدر في يوليو 2014 الفقرة 34. يجب على المنشأة تطبيق ذلك التعديل عند تطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي 9.

سحب الإصدارات الأخرى

75 يحل هذا المعيار محل معيار المحاسبة الدولي 33 "ربحية السهم" (المصدر في 1997).

76 يحل هذا المعيار محل تفسير اللجنة الدائمة 24 "ربحية السهم – الأدوات المالية والعقود الأخرى التي يمكن تسويتها بأسهم".

الملحق أ

إرشادات التطبيق

يشكل هذا الملحق جزءاً لا يتجزأ من المعيار

الربح أو الخسارة الذي يمكن نسبته إلى المنشأ الأم

أ1 لغرض حساب الربحية للسهم على أساس القوائم المالية الموحدة فإن الربح أو الخسارة الذي يمكن نسبته إلى المنشأة الأم يشير إلى الربح أو الخسارة للمنشأة الموحدة بعد التعديل مقابل الحصص غير المسيطرة.

إصدارات حقوق الأولوية

أ2 في العادة لا يؤدي إصدار أسهم عادية عند ممارسة أو تحويل أسهم عادية محتملة إلى نشوء عنصر علاوة. وهذا سببه أن الأسهم العادية المحتملة عادة ما يتم إصدارها بالقيمة العادلة, مما يؤدي إلى تغيير متناسب معها في الموارد المتاحة للمنشأة. ولكن, في إصدار حقوق الأولوية فإن سعر الممارسة غالبا ما يكون أقل من القيمة العادلة للأسهم.

لذلك, وكما هو مذكور في الفقرة 27(ب) فإن مثل إصدار حقوق الأولوية هذا يتضمن عنصر علاوة. وإذا تم عرض إصدار حقوق الأولوية على جميع المساهمين الحاليين فإن عدد الأسهم العادية الذي يستخدم في حساب الربحية الأساسية والمخفضة للسهم لجميع الفترات السابقة لإصدار حقوق الأولوية هو عدد الأسهم العادية القائمة قبل الإصدار مضروبا في المعامل الآتي:

القيمة العادلة للسهم فورا قبل ممارسة حقوق الأولوية

القيمة العادلة النظرية للسهم دون حقوق الأولوية

يتم حساب القيمة العادلة النظرية للسهم دون حقوق الأولوية بإضافة مجموع القيمة العادلة للأسهم الذي كان قبل ممارسة حقوق الأولوية مباشرة إلى المتحصلات من ممارسة حقوق الأولوية، والقسمة على عدد الأسهم القائمة بعد ممارسة حقوق الأولوية. وإذا كانت حقوق الأولوية سيتم تداولها في تداول عام بشكل منفصل عن الأسهم قبل تاريخ الممارسة فإن القيمة العادلة يتم قياسها عند إقفال العمل في اليوم الأخير الذي يتم فيه تداول الأسهم مع حقوق الأولوية.

رقم الرقابة

أ3 لتوضيح تطبيق فكرة رقم الرقابة المبينة في الفقرتين 42 و43 إفتراض أن منشأة لديها ربح من عمليات مستمرة منسوب إلى المنشأة الأم بمبلغ 4,800 وحدة عملة[1] وخسارة من عمليات غير مستمرة منسوبة إلى المنشأة الأم بمبلغ 7,200 وحدة عملة وخسارة يمكن منسوبة إلى المنشأة الأم بمبلغ 2,400 وحدة عملة، ولديها 000,2 سهم عادي و400 سهم عادي محتمل قائم. ربحية السهم الأساسية للمنشأة هي2,40 وحدة عملة للعمليات المستمرة و(3,60) وحدة عملة للعمليات غير المستمرة و (1,20) وحدة عملة للخسارة. تضاف الأسهم العادية المحتملة وعددها 400 إلى حساب ربحية السهم المخفضة لأن ربحية السهم الناتجة 2,00 وحدة عملة المتعلقة بالعمليات المستمرة هي ربحية مخفضة على افتراض عدم وجود أثر ربح أو خسارة للأسهم العادية المحتملة البالغ عددها 400. ولأن الربح من العمليات المستمرة المنسوب إلى المنشأة الأم هو رقم الرقابة فإن المنشأة تضيف أيضا الأسهم العادية المحتملة تلك البالغ عددها 400 سهم في حساب المبالغ الأخرى لربحية السهم حتى ولو كانت مبالغ ربحية السهم الناتجة مضادة للتخفيض إلى مبالغ ربحية السهم الأساسية المقارنة، أي أن خسارة السهم أقل [(3,00 وحدة عملة) للسهم فيما يتعلق بالخسارة من العمليات غير المستمرة و(1,00 وحدة عملة) للسهم فيما يتعلق بالخسارة].

متوسط سعر السوق للأسهم العادية

أ4 لغرض حساب ربحية السهم المخفضة، فإن متوسط سعر السوق للأسهم العادية التي يفترض أن يتم إصدارها يتم حسابه على أساس متوسط سعر السوق للأسهم العادية خلال الفترة. ونظرياً فإن كل معاملة في السوق لأسهم عادية للمنشأة يمكن إضافتها عند تحديد متوسط سعر السوق. ولكن من الناحية العملية فإن المتوسط البسيط للأسعار الأسبوعية أو الأسعار الشهرية كافية.

---

1 في هذا الإرشاد فإن المبالغ النقدية هي من فئة "وحدة عملة"

أ5 عموماً فإن أسعار الإقفال في السوق كافية لحساب متوسط سعر السوق. ولكن عندما تتذبذب الأسعار بشكل كبير فان متوسط الأسعار المرتفعة والمنخفضة ينتج عادة سعرا يمثل الأسعار بشكل أفضل. والطريقة التي تستخدم لحساب متوسط سعر السوق تستخدم بشكل ثابت ما لم تصبح غير ممثلة لأسعار السوق بسبب تغير الظروف. على سبيل المثال فإن المنشأة التي تستخدم سعر الإقفال في السوق لحساب متوسط سعر السوق لسنوات عديدة تكون فيها الأسعار مستقرة نسبيا قد تتحول إلي متوسط أسعار مرتفعة و منخفضة إذا بدا الأسعار في التذبذب تذبذبا كبيراً ولم تعد أسعار الإقفال في السوق تمثل متوسط السعر.

الخيارات والأذونات وما يعادلها

أ6 يفترض أن تتم ممارسة الخيارات والأذونات لشراء أداة قابلة للتحويل عندما يكون متوسط الأسعار لكل من الأداة القابلة للتحويل والأسهم العادية التي يمكن الحصول عليها عند التحويل فوق سعر الممارسة لكل من الخيارات والأذونات. ولكن الممارسة لا يمكن إفتراضها ما لم يتم أيضا افتراض تحويل أدوات قائمة مشابهة قابلة للتحويل, إن وجدت.

أ7 قد تجيز أو تطلب الخيارات أو الأذونات تقديم دين أو أدوات أخرى من ديون أو أدوات المنشأة (أو منشأتها الأم أو منشأة تابعة) سداداً لجميع أو جزء من سعر الممارسة. وفي حساب ربحية السهم المخفضة فإن هذه الخيارات أو الأذونات لها أثر مخفض إذا (أ) تجاوز متوسط سعر السوق للأسهم العادية ذات الصلة للفترة سعر الممارسة. (ب) كان سعر البيع للأداة التي سيتم تقديمها أقل من ذلك السعر الذي يمكن تقديم الأداة به بموجب إتفاقية الخيار أو الإذن وكان الحسم الناتج عن ذلك يضع سعر ممارسة فعال أقل من سعر السوق للأسهم العادية التي يمكن الحصول عليها عند الممارسة. وفي حساب ربحية السهم المخفضة فإن هذه الخيارات أو الأذونات يفترض أن تتم ممارستها ويفترض أن يتم تقديم الدين أو الأدوات الأخرى. وإذا كان تقديم نقد يعد أكثر نفعاً لحامل الخيار أو الإذن وكان العقد يجيز تقديم نقد فإنه يتم الإفتراض بأنه سيتم تقديم نقد. ويتم رد الفائدة (بعد طرح الضريبة) على أي دين يفترض أنه سيتم تقديمه على اعتبار أنها تعديل في البسط.

أ8 تعامل بنفس المعاملة الأسهم الممتازة التي تخضع لأحكام مشابهة أو الأدوات الأخرى التي تنطوي على خيارات تحويل تسمح للمستثمر بدفع نقد مقابل سعر تحويل أكثر نفعاً

أ9 قد تتطلب الأحكام ذات الصلة ببعض الخيارات أو الأذونات استخدام المتحصلات التي يتم الحصول عليها من ممارسة تلك الأدوات في إطفاء دين على المنشأة أو أدوات أخرى من أدوات المنشأة (أو منشأتها الأم أو منشأتها التابعة). وفي حساب ربحية السهم المخفضة فإن تلك الخيارات أو الأذونات يفترض أن تتم ممارستها وأن يتم استخدام المتحصلات لشراء الدين بمتوسط سعره في السوق بدلا من شراء أسهم عادية. ولكن المتحصلات الزائدة عن المبلغ المستخدم للشراء المفترض للدين, التي يتم الحصول عليها من الممارسة المفترضة, تؤخذ في الحسبان (اي يفترض أن يتم استخدامها لإعادة شراء أسهم عادية) في حساب ربحية السهم المخفضة. الفائدة (بعد طرح الضريبة) على أي دين يفترض أن يتم شراؤه يتم ردها على أنها تعديل في البسط.

خيارات البيع المكتوبة

أ 10 لتوضيح تطبيق الفقرة 63 إفترض أن منشأة لديها 120 خيار بيع مكتوب على أسهمها العادية بسعر ممارسة بمبلغ 35 وحدة نقد. متوسط سعر السوق لأسهمها العادية للفترة هو 28 وحدة نقد. في حساب ربحية السهم المخفضة فإن المنشأة تفترض أنها قد أصدرت 150 سهما بواقع 28 وحدة نقد للسهم في بداية الفترة للوفاء بإلتزام الرد القائم لديها بواقع 4,200 وحدة نقد. الفرق بين عدد 150 سهما عاديا الصادرة وعدد 120 سهما عادياً التي تم الحصول عليها من الوفاء بخيار رد (30 سهما عاديا إضافيا) يضاف إلى البسط في حساب ربحية السهم المخفضة.

أدوات المنشآت التابعة والمشاريع المشتركة والمنشآت الزميلة

أ11 الأسهم العادية المحتملة لمنشأة تابعة أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة القابلة للتحويل إما إلى أسهم عادية للمنشأة تابعة أو المشروع المشترك أو المنشأة الزميلة أو القابلة للتحويل إلى أسهم عادية للمنشأة الأم أو مستثمرين لهم سيطرة مشتركة أو تأثير هام على المنشأة المستثمر فيها (يشار إليهم بالمنشأة المعدة للتقرير) تضاف في حساب ربحية السهم المخفضة كالآتي:

(أ) الأدوات الصادرة عن منشأة تابعة او مشروع مشترك أو منشأة زميلة التي تمكّن حامليها من الحصول على أسهم عادية من أسهم المنشأة التابعة أو المشروع المشترك أو المنشأة الزميلة تضاف في حساب بيانات ربحية السهم المخفضة للمنشأة التابعة أو المشروع أو المنشأة الزميلة. ومن ثم فإن تلك الربحيات للسهم تضاف في حسابات ربحية السهم للمنشأة المعدة للتقرير بناءً على ملكية المنشأة المعدة للتقرير لأدوات المنشأة التابعة أو المشروع المشترك أو المنشأة الزميلة.

(ب) أدوات المنشأة التابعة أو المشروع المشترك أو المنشأة الزميلة التي يمكن تحويلها إلى أسهم عادية للمنشأة المعدة للتقرير تؤخذ في الحسبان ضمن الأسهم العادية المحتملة للمنشأة المعدة لتقرير لغرض حساب ربحية السهم المخفضة. وبالمثل فإن الخيارات أو الأذونات الصادرة عن منشأة تابعة أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة لشراء أسهم عادية من أسهم المنشأة المعدة للتقرير تؤخذ في الحسبان ضمن الأسهم العادية المحتملة للمنشأة المعدة للتقرير في حساب ربحية السهم المخفضة الموحدة للسهم.

أ12 لغرض تحديد الأثر على ربحية السهم من الأدوات الصادرة عن منشأة معدة للتقرير التي يمكن تحويلها إلي أسهم عادية لمنشأة تابعة أو مشروع مشترك أو منشأة زميلة فإن الأدوات يفترض بأنها قد تم تحويلها وأن البسط (الربح أو الخسارة المنسوبة إلى حملة الأسهم العادية في المنشأة الأم) قد تم تعديله حسب الضرورة وفقا للفقرة 33. إضافة إلى تلك التعديلات فإن البسط يتم تعديله مقابل التغير في الربح أو الخسارة المسجل من قبل المنشأة المعدة للتقرير (مثل الدخل من توزيعات الأرباح أو الدخل من طريقة حقوق الملكية) المنسوب إلى الزيادة في عدد الأسهم العادية القائمة للمنشأة التابعة أو المشروع المشترك أو المنشأة الزميلة نتيجة التحويل المفترض. لا يتأثر حساب مقام ربحية السهم المخفضة لأن عدد الأسهم العادية القائمة للمنشأة المعدة للتقرير لا يتغير عند التحويل المفترض.

أدوات حقوق الملكية المشاركة والأسهم العادية ذات الفئتين

أ13 تتضمن حقوق الملكية لبعض المنشآت:

(أ) الأدوات التي تشارك في توزيعات الأرباح مع الأسهم العادية طبقاً لمعادلة محددة مسبقا (على سبيل المثال اثنان مقابل واحد) وبحد أعلى, أحياناً, على حدود المشاركة (على سبيل المثال, لغاية, ولكن ليس أكثر من, مبلغ محدد لكل سهم).

(ب) فئة أسهم عادية بمعدل توزيعات أرباح مختلف عن معدل فئة أسهم عادية أخرى ولكن دون حقوق مسبقة أو حقوق ذات أولوية أعلى.

أ14 لغـــرض حســـاب ربحية السهم المخفضة فإنه يفترض التحويل فيما يتعلق بتلك الأدوات الموصوفة في الفقرة أ13 القابلة للتحويل إلى أسهم عادية إذا كان الأثر مؤدياً للتخفيض. وفيما يتعلق بتلك الأدوات غير القابلة للتحويل إلى فئة أسهم عادية فإن الربح أو الخسارة للفترة يتم تخصيصه إلى الفئات المختلفة من الأسهم وأدوات حقوق الملكية المشاركة وفقا لحقوقها في توزيعات الأرباح أو الحقوق الأخرى في المشاركة في الأرباح غير الموزعة. ولحساب ربحية السهم الأساسية والمخفضة:

(أ) فإن الربح أو الخسارة المنسوب إلى حملة الأسهم عادية من أسهم المنشأة الأم يتم تعديله (تخفيض الربح وزيادة الخسارة) بمبلغ توزيعات الأرباح المعلنة في الفترة لكل فئة من الأسهم وبمبلغ توزيعات الأرباح التعاقدية (او الفائدة على السندات المشاركة) التي يجب دفعها عن الفترة (على سبيل المثال توزيعات الأرباح المتراكمة غير المدفوعة).

(ب) يتم تخصيص الربح أو الخسارة المتبقي على الأسهم العادية أو أدوات حقوق الملكية المشاركة في حدود أن تشارك كل أداة في الربحية كما لو كان قد تم توزيع جميع الربح أو الخسارة للفترة. ويتم تحديد مجموع الربح أو الخسارة المخصص لكل فئة من فئات أدوات حقوق الملكية بإضافة المبلغ المخصص لتوزيعات الأرباح والمبلغ المخصص لجزء المشاركة معا.

(ج) تتم قسمة مجموع مبلغ الربح أو الخسارة المخصص لكل فئة من فئات أدوات حقوق الملكية على عدد الأدوات القائم التي يتم تخصيص الربحية لها لتحديد ربحية السهم للأداة.

لحساب ربحية السهم المخفضة فإن جميع الأسهم العادية المحتملة التي يفترض أن يكون قد تم إصدارها تضاف إلى الأسهم العادية القائمة.

الأسهم المدفوعة قيمتها جزئيا

أ15 في حالة ان تكون الأسهم قد أصدرت ولكن لم يتم دفع قيمتها كاملة فإنها تعامل في حساب ربحية السهم الأساسية على أنها جزء من سهم عادي إلى القدر الذي يكون لها الحق في المشاركة في توزيعات الأرباح خلال الفترة المتعلقة بسهم عادي مدفوعة قيمته بالكامل.

أ16 في حدود أن تكون الأسهم المدفوعة قيمتها جزئيا لا يحق لها في المشاركة في توزيعات الأرباح خلال الفترة فإنها تعامل في حساب ربحية السهم المخفضة على أنها مماثلة للأذونات أو الخيارات. الرصيد غير المدفوع يفترض بأنه يمثل متحصلات مستخدمة لشراء أسهم عادية. عدد الأسهم المضافة في ربحية السهم المخفضة هو الفرق بين عدد الأسهم المكتتب فيها وعدد الأسهم التي يفترض أنه قد تم شراؤها.