

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

กำไรต่อหุ้น

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 33 เรื่อง กำไรต่อหุ้น ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่ สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2551 (IAS 33 : Earnings per Share (Bound volume 2009))

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ 1-บทนำ 3
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2-4ก
คำนิยาม	5-8
การวัดมูลค่า	9-63
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	9-29
กำไร	12-18
จำนวนหุ้น	19-29
กำไรต่อหุ้นปรับลด	30-63
กำไร	33-35
จำนวนหุ้น	36-40
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด	41-63
สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิและรายการเทียบเท่า	45-48
ตราสารแปลงสภาพ	49-51
หุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข	52-57
สัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด	58-61
สิทธิเลือกที่กิจการซื้อ	62
สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก	63
การปรับงบการเงินย้อนหลัง	64-65
การแสดงรายการ	66-69
การเปิดเผยข้อมูล	70-73ก
วันที่ถือปฏิบัติ	74-74ก
การยกเลิกประกาศอื่น	75-76
ภาคผนวก	

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 76 ภาคผนวก ก และ ข ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

บทนำ

บทนำ 1. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง กำไรต่อหุ้น และให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ

เหตุผลในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33

บทนำ 2. คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้ปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของโครงการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้สอดคล้องกับการปรับปรุงแก้ไขมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศซึ่งได้ดำเนินการจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2551

บทนำ 3. จุดประสงค์หลักของคณะกรรมการในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) คือ การปรับปรุงมาตรฐานอย่างจำกัด ในลักษณะเป็นการให้แนวทางและตัวอย่างเพิ่มเติมในเรื่องที่ซับซ้อน เช่น ผลกระทบของหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้าหรือบริษัทร่วม ตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุน สิทธิเลือกขายที่กิจการออก สิทธิเลือกขายและสิทธิเลือกซื้อที่กิจการซื้อมา และเครื่องมือทางการเงินที่กำหนดให้ต้องมีการแปลงสภาพ คณะกรรมการมิได้ทบทวนแนวคิดพื้นฐานในการกำหนดและนำเสนอกำไรต่อหุ้นขึ้นมาใหม่

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น

วัตถุประสงค์

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่ออธิบายหลักการในการกำหนดและการแสดงกำไรต่อหุ้นในงบการเงิน เพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบผลการดำเนินงานระหว่างกิจการต่างๆ ในงวดเดียวกัน และผลการดำเนินงานระหว่างงวดต่างๆ ของกิจการเดียวกันได้ดียิ่งขึ้น แม้ว่าการเปรียบเทียบกำไรต่อหุ้นระหว่างกิจการจะมีข้อจำกัดเนื่องจาก “กำไร” ของกิจการแต่ละแห่งอาจเกิดจากการใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกัน แต่การใช้จำนวนหุ้นที่เป็นไปตามมาตรฐานเดียวกัน ในการคำนวณจะให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ยิ่งขึ้น ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงมุ่งเน้นไปที่การกำหนดจำนวนหุ้นที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้น

ขอบเขต

2. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับ
 - 2.1. งบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินของกิจการที่มีลักษณะดังต่อไปนี้
 - 2.1.1 มีหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือศูนย์กลางซื้อขายหลักทรัพย์นอกตลาดหลักทรัพย์ รวมถึงตลาดในประเทศและภูมิภาค) หรือ
 - 2.1.2 ได้ยื่น หรืออยู่ในกระบวนการยื่นงบการเงินของกิจการต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือองค์กรกำกับดูแลอื่น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเสนอขายหุ้นสามัญในตลาดสาธารณะ และ
 - 2.2. งบการเงินรวมของกลุ่มกิจการซึ่งบริษัทใหญ่มีลักษณะดังต่อไปนี้
 - 2.2.1 มีหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือศูนย์กลางซื้อขายหลักทรัพย์นอกตลาดหลักทรัพย์ รวมถึงตลาดในประเทศและภูมิภาค) หรือ
 - 2.2.2 ได้ยื่น หรืออยู่ในกระบวนการยื่นงบการเงินของกิจการต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือองค์กรกำกับดูแลอื่น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเสนอขายหุ้นสามัญในตลาดสาธารณะ
3. กิจการที่เปิดเผยกำไรต่อหุ้นต้องคำนวณและเปิดเผยกำไรต่อหุ้นตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
4. หากกิจการนำเสนอทั้งงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการซึ่งจัดทำตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการ

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการเปิดเผยเฉพาะกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินรวม กิจการที่เลือกนำเสนอกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการด้วย ต้องแสดงข้อมูลกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการในงบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จของงบการเงินเฉพาะกิจการเท่านั้น กิจการต้องไม่นำเสนอข้อมูลกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการในงบการเงินรวม

- 4ก. หากกิจการนำเสนอส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบเฉพาะกำไรขาดทุนตามที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 81 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ให้กิจการแสดงกำไรต่อหุ้นในงบเฉพาะกำไรขาดทุนดังกล่าวเท่านั้น

คำนิยาม

5. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

การปรับเพิ่ม	หมายถึง	การที่กำไรต่อหุ้นเพิ่มขึ้น หรือขาดทุนต่อหุ้นลดลง อันเนื่องมาจากข้อสมมติฐานว่า มีการแปลงสภาพของตราสารแปลงสภาพ มีการใช้สิทธิของสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ หรือมีการออกหุ้นสามัญเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้
สัญญาที่อาจต้องออกหุ้นตามเงื่อนไข	หมายถึง	สัญญาที่ระบุให้มีการออกหุ้นเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้
หุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข	หมายถึง	หุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ได้ระบุไว้ในสัญญาที่อาจต้องออกหุ้นตามเงื่อนไข โดยในการออกหุ้นสามัญจะไม่ได้รับเงินสด หรือได้รับเงินสดเพียงเล็กน้อย หรือมีเงื่อนไขอื่น
การปรับลด	หมายถึง	การที่กำไรต่อหุ้นลดลง หรือขาดทุนต่อหุ้นเพิ่มขึ้น อันเนื่องมาจากข้อสมมติฐานว่า มีการแปลงสภาพของตราสารแปลงสภาพ มีการใช้สิทธิของสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ หรือมีการออกหุ้นสามัญเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้
สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิ และรายการเทียบเท่า	หมายถึง	เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือในการซื้อหุ้นสามัญ
หุ้นสามัญ	หมายถึง	ตราสารทุนซึ่งโดยสิทธิกว่าตราสารทุนประเภทอื่นทั้งหมด

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็น หมายถึง เครื่องมือทางการเงิน หรือสัญญาอื่นที่อาจทำให้ผู้
หุ้นสามัญ ได้รับหุ้นสามัญ

สิทธิเลือกขาย หมายถึง สัญญาที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือในการขายหุ้นสามัญ
ณ ราคาและช่วงเวลาที่กำหนด

6. หุ้นสามัญมีสิทธิในกำไรสำหรับงวดรองจากหุ้นประเภทอื่น เช่น หุ้นบุริมสิทธิ กิจการอาจมีหุ้นสามัญ
ได้มากกว่าหนึ่งประเภท หุ้นสามัญประเภทเดียวกันจะมีสิทธิในการรับเงินปันผลเท่าเทียมกัน
7. ตัวอย่างของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ เช่น
 - 7.1 หนี้สินทางการเงิน หรือตราสารทุนที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ ทั้งนี้ ตราสาร
ทุนดังกล่าวรวมถึงหุ้นบุริมสิทธิด้วย
 - 7.2 สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิ
 - 7.3 หุ้นที่ต้องออกตามเงื่อนไขในสัญญาที่มีอยู่ เช่น สัญญาซื้อธุรกิจหรือซื้อสินทรัพย์อื่น
8. คำศัพท์ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับ
เครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้นำมาใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
ในความหมายเดียวกันกับที่ได้ให้คำนิยามไว้ในย่อหน้าที่ 11 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32
ยกเว้นที่ระบุไว้เป็นอย่างอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 ได้ให้คำนิยามของเครื่องมือทาง
การเงิน สินทรัพย์ทางการเงิน หนี้สินทางการเงิน ตราสารทุน และมูลค่ายุติธรรม และได้ให้
แนวทางในการนำนิยามดังกล่าวไปใช้

การวัดมูลค่า

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

9. กิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ
ของบริษัทใหญ่ และกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นดังกล่าว
(หากได้แสดงไว้)
10. กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานคำนวณโดยการหารกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของ
บริษัทใหญ่ (ตัวตั้ง) ด้วยจำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น (ตัวหาร)
ในระหว่างงวด
11. การแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานมีวัตถุประสงค์เพื่อวัดมูลค่าของส่วนได้เสียของหุ้นสามัญแต่ละหุ้น
ของบริษัทใหญ่จากผลการดำเนินงานของกิจการในรอบระยะเวลาที่รายงาน

กำไร

12. ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานจำนวนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ทั้งในส่วนที่เป็น
 - 12.1 กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่ และ
 - 12.2 กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่ต้องเป็นจำนวนตามข้อ 12.1 และ 12.2 ที่ปรับปรุงด้วยเงินปันผลสุทธิจากภาษีของหุ้นบุริมสิทธิ ส่วนต่างที่เกิดขึ้นจากการจ่ายชำระหุ้นบุริมสิทธิ และผลกระทบอื่นที่คล้ายคลึงกันของหุ้นบุริมสิทธิที่จัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น
13. รายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ซึ่งได้รับรู้ในงวดนั้นรวมถึงค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ และเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิที่จัดประเภทเป็นหนี้สิน ต้องนำมารวมในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ (ดูมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน)
14. จำนวนเงินปันผลสุทธิจากภาษีของหุ้นบุริมสิทธิที่ต้องหักออกจากกำไรหรือขาดทุน ได้แก่จำนวนต่อไปนี้
 - 14.1 จำนวนเงินปันผลสุทธิจากภาษีของหุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสมซึ่งได้ประกาศจ่ายสำหรับงวดนั้น และ
 - 14.2 จำนวนเงินปันผลสุทธิจากภาษีของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมสำหรับงวด ไม่ว่าจะมีการประกาศจ่ายหรือไม่ก็ตาม ทั้งนี้ต้องไม่รวมจำนวนเงินปันผลใดๆ ของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมสำหรับงวดก่อนๆ ที่ได้จ่ายหรือประกาศจ่ายในงวดปัจจุบัน
15. หุ้นบุริมสิทธิที่มีจำนวนเงินปันผลเริ่มต้นต่ำเพื่อชดเชยกับการที่กิจการขายหุ้นบุริมสิทธิในราคาที่มีส่วนลด หรือมีเงินปันผลในงวดต่อๆ มาสูงกว่าอัตราตลาดเพื่อชดเชยให้กับผู้ลงทุนที่ซื้อหุ้นบุริมสิทธิในราคาที่มีส่วนเพิ่ม บางครั้งเรียกว่า “หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม” ส่วนเพิ่มหรือส่วนลดของ “หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม” ณ วันออกหุ้น ต้องตัดจำหน่ายไปยังกำไรสะสมตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง และถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิในการคำนวณกำไรต่อหุ้น
16. กิจการอาจมีการรับซื้อคืนหุ้นบุริมสิทธิจากผู้ถือหุ้นโดยการทำข้อเสนอซื้อหุ้นของกิจการ มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่จ่ายให้ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิส่วนที่เกินกว่ามูลค่าตามบัญชีของหุ้นบุริมสิทธิถือเป็นผลตอบแทนที่ให้แก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ และต้องบันทึกหักจากกำไรสะสมของกิจการ จำนวนดังกล่าวต้องนำมาหักออกในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่
17. กิจการอาจจงใจให้มีการแปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพก่อนกำหนดโดยการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขการแปลงสภาพเดิม หรือเงื่อนไขการจ่ายชำระเพิ่มเติมที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ถือตราสารมูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญหรือของสิ่งตอบแทนอื่นที่จ่ายส่วนที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญที่ออกตามเงื่อนไขการแปลงสภาพเดิม ถือเป็นผลตอบแทนที่ให้แก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ และต้องนำมาหักออกในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่

18. มูลค่าตามบัญชีของหุ้นบุริมสิทธิส่วนที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่จ่ายชำระต้องรวมเข้าไปในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่

จำนวนหุ้น

19. กิจการต้องใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน
20. การใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดสะท้อนให้เห็นถึงความเป็นไปได้ที่จำนวนทุนของผู้ถือหุ้นจะแปรผันในระหว่างงวด ซึ่งเป็นผลมาจากจำนวนหุ้นที่มากขึ้นหรือน้อยลง ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด คือจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นต้นงวด ปรับปรุงด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่ซื้อคืนหรือที่ออกจำหน่ายในระหว่างงวด คูณด้วยสัดส่วนของเวลา ซึ่งหมายถึง สัดส่วนจำนวนวัน ซึ่งมีหุ้นดังกล่าวเทียบต่อจำนวนวันทั้งสิ้นในงวดนั้น อนึ่ง ในบางสถานการณ์ กิจการอาจใช้วิธีประมาณการถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักอย่างสมเหตุสมผลแทนการคำนวณอย่างละเอียด
21. โดยส่วนใหญ่กิจการจะนำหุ้นสามัญมารวมคำนวณในจำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก นับจากวันที่กิจการมีสิทธิได้รับสิ่งตอบแทนจากการจำหน่ายหุ้นนั้น (ซึ่งโดยปกติจะเป็นวันที่ออกจำหน่าย) ตัวอย่างเช่น
- 21.1 หุ้นสามัญที่ออกโดยการแลกเปลี่ยนกับเงินสด ต้องนำมารวมคำนวณเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับเงินสด
- 21.2 หุ้นสามัญที่ออกเนื่องจากผู้ถือหุ้นสมัครใจนำเงินปันผลของหุ้นสามัญหรือหุ้นบุริมสิทธิกลับมาลงทุนใหม่ ต้องนำมารวมคำนวณเมื่อได้นำเงินปันผลมาลงทุนใหม่
- 21.3 หุ้นสามัญที่ออกเนื่องจากการแปลงตราสารหนี้เป็นหุ้นสามัญ ต้องนำมารวมคำนวณนับจากวันที่กิจการหยุดบันทึกดอกเบี้ยค้างจ่าย
- 21.4 หุ้นสามัญที่ออกเพื่อชำระดอกเบี้ยหรือเงินต้นของเครื่องมือทางการเงินอื่น ต้องนำมารวมคำนวณนับจากวันที่กิจการหยุดบันทึกดอกเบี้ยค้างจ่าย
- 21.5 หุ้นสามัญที่ออกเพื่อชำระหนี้สินของกิจการ ต้องนำมารวมคำนวณนับจากวันที่ชำระหนี้
- 21.6 หุ้นสามัญที่ออกเพื่อเป็นสิ่งตอบแทนในการได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่นอกเหนือจากเงินสด ต้องนำมารวมคำนวณ ณ วันที่รับรู้การได้มาของสินทรัพย์
- 21.7 หุ้นสามัญที่ออกเพื่อแลกกับบริการที่กิจการได้รับ ต้องนำมารวมคำนวณ ณ วันที่กิจการได้รับบริการ

วันที่กิจการเริ่มนำหุ้นสามัญมารวมคำนวณต้องเป็นไปตามเงื่อนไขและข้อกำหนดที่ระบุไว้ในการออกหุ้นนั้นๆ ดังนั้น กิจการต้องนำเนื้อหาของสัญญาที่เกี่ยวข้องกับการออกหุ้นสามัญมาพิจารณาประกอบการคำนวณอย่างเหมาะสม

22. กิจการต้องนำหุ้นสามัญที่ออกเพื่อเป็นส่วนหนึ่งของผลตอบแทนที่โอนสำหรับการรวมธุรกิจมารวมในการคำนวณจำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักนับจากวันที่ซื้อธุรกิจ เนื่องจากกิจการซึ่งเป็นผู้ซื้อต้องรวมกำไรและขาดทุนของผู้ถูกซื้อในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของตนนับจากวันที่ซื้อธุรกิจเป็นต้นไป
23. กิจการต้องนำหุ้นสามัญที่ต้องออกเมื่อมีการแปลงสภาพตราสารที่บังคับการแปลงสภาพมารวมคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานนับตั้งแต่วันที่ในสัญญา
24. กิจการต้องถือว่าหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขเป็นหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้น และนำหุ้นดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานนับตั้งแต่วันที่ขึ้นไปตามเงื่อนไขทุกข้อที่ระบุไว้ (เช่น เหตุการณ์ได้เกิดขึ้น) หุ้นที่ต้องออกตามเงื่อนไขของเวลาไม่ถือเป็นหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขเนื่องจากข้อกำหนดของเวลาถือว่ามีความแน่นอน แต่หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นซึ่งกิจการอาจได้รับคืน (เช่น จากการเรียกคืน) ไม่ถือเป็นหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้น และไม่ต้องนำมารวมในการคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐาน จนกว่าจะถึงวันที่กิจการไม่สามารถเรียกคืนได้อีก
25. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
26. กิจการต้องปรับปรุงจำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ ทุกงวดที่นำเสนอด้วยเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงของจำนวนหุ้นสามัญซึ่งไม่ทำให้ทรัพยากรของกิจการเปลี่ยนแปลงไป ทั้งนี้ไม่รวมถึงการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญให้เป็นหุ้นสามัญ
27. กิจการอาจออกหุ้นสามัญเพิ่ม หรือจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นอาจลดลงโดยไม่ทำให้ทรัพยากรของกิจการเปลี่ยนแปลงไป ตัวอย่างเช่น
 - 27.1 การให้หุ้นปันผลหรือการให้หุ้นโบนัส
 - 27.2 การให้โบนัสแฝงอยู่กับการออกหุ้น เช่น โบนัสที่แฝงอยู่กับการให้สิทธิแก่ผู้ถือหุ้นเดิมในการซื้อหุ้นที่ออกใหม่
 - 27.3 การแตกหุ้น
 - 27.4 การรวมหุ้น
28. ในการให้หุ้นปันผลหรือการให้หุ้นโบนัสหรือการแตกหุ้น กิจการจะออกหุ้นสามัญให้แก่ผู้ถือหุ้นเดิมโดยกิจการไม่ได้รับสิ่งตอบแทนเพิ่มเติม ดังนั้น จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจะมีจำนวนเพิ่มขึ้นโดยที่ทรัพยากรของกิจการไม่เพิ่มขึ้น ให้กิจการปรับปรุงจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนเหตุการณ์ดังกล่าวตามสัดส่วนที่เปลี่ยนไปของจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น เสมือนว่าเหตุการณ์ดังกล่าวได้เกิดขึ้นตั้งแต่วันเริ่มต้นของงวดแรกสุดที่นำเสนอ ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่กิจการออกหุ้นโบนัสในสัดส่วนหนึ่งหุ้นเดิมต่อสองหุ้นใหม่ กิจการต้องนำจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนการจ่ายหุ้นปันผลคูณด้วยสาม เพื่อหาจำนวนรวมใหม่ของหุ้นสามัญทั้งหมด หรือคูณด้วยสองเพื่อหาจำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น
29. โดยปกติ การรวมหุ้นจะทำให้จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นลดลง โดยที่ทรัพยากรของกิจการไม่ลดลง อย่างไรก็ตาม หากผลกระทบในภาพรวมคือมีการซื้อหุ้นคืนที่มูลค่ายุติธรรม การลดลง

ของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจะเป็นผลมาจากการลดลงของทรัพยากรของกิจการ ตัวอย่างกรณี การรวมหุ้นร่วมกับการจ่ายเงินปันผลพิเศษ จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก สำหรับงวดที่รายการดังกล่าวเกิดขึ้น จะต้องปรับปรุงด้วยการลดลงของจำนวนหุ้นสามัญนับตั้งแต่วันที่รับรู้เงินปันผลพิเศษดังกล่าว

กำไรต่อหุ้นปรับลด

30. กิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นดังกล่าว (หากได้แสดงไว้)
31. ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และจำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นด้วยผลกระทบของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดทั้งหมด
32. วัตถุประสงค์ของการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐาน กล่าวคือ เพื่อวัดมูลค่าของส่วนได้เสียของหุ้นสามัญแต่ละหุ้นจากผลการดำเนินงานของกิจการ โดยคำนึงถึงผลกระทบของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดทั้งหมดที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด ดังนี้
 - 32.1 กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่จะเพิ่มขึ้นด้วยจำนวนเงินปันผลและดอกเบี้ย (สุทธิจากภาษีเงินได้) ที่รับรู้ในระหว่างงวด เฉพาะส่วนที่เป็นของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด และปรับปรุงด้วยการเปลี่ยนแปลงอื่นของรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เป็นผลมาจากการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด และ
 - 32.2 จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจะเพิ่มขึ้นด้วยจำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ต้องออกเพิ่ม โดยสมมติว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดทั้งหมดได้แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ

กำไร

33. ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ (ดูวิธีคำนวณในย่อหน้าที่ 12) ด้วยจำนวนสุทธิจากภาษีเงินได้ของทุกรายการต่อไปนี้
 - 33.1 เงินปันผลหรือรายการอื่นที่เกี่ยวข้องกับตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด ซึ่งนำไปหักกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ ตามวิธีคำนวณในย่อหน้าที่ 12
 - 33.2 ดอกเบี้ยที่เกี่ยวข้องกับตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดที่กิจการรับรู้ในระหว่างงวด
 - 33.3 การเปลี่ยนแปลงอื่นของรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เป็นผลมาจากการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด

34. ภายหลังจากที่มีการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญให้เป็นหุ้นสามัญ รายการตามทีระบุไว้ในย่อหน้าที่ 33.1 - 33.3 จะไม่เกิดขึ้นอีกต่อไป นอกจากนี้ ผู้ถือหุ้นสามัญใหม่ยังได้เข้ามามีส่วนร่วมในกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่อีกด้วย ดังนั้น กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของส่วนของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ ซึ่งคำนวณตามวิธีที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 12 จึงต้องถูกปรับปรุงด้วยรายการตามทีระบุไว้ในย่อหน้าที่ 33.1 - 33.3 และภาษีที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องเนื่องกับตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ รวมถึงต้นทุนในการทำรายการและส่วนลดซึ่งบันทึกตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (ดูย่อหน้าที่ 9 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))
35. การแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญอาจทำให้เกิดผลกระทบที่ตามมาต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้หรือค่าใช้จ่าย ตัวอย่างเช่น การลดลงของดอกเบี้ยจ่ายที่เกี่ยวข้องกับตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ เป็นผลให้กำไรสำหรับงวดเพิ่มขึ้นหรือขาดทุนสำหรับงวดลดลง ซึ่งอาจทำให้ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับส่วนแบ่งกำไรที่พนักงานตามโครงการผลประโยชน์ประเภทที่ไม่ขึ้นอยู่กับการตัดสินใจของกิจการ มีมูลค่าเพิ่มขึ้น ดังนั้นในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ด้วยการเปลี่ยนแปลงในรายได้หรือค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เป็นผลสืบเนื่องมาจากเปลี่ยนแปลงดังกล่าวด้วย
- จำนวนหุ้น
36. จำนวนหุ้นสามัญที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดคือ จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่คำนวณตามย่อหน้าที่ 19 และ 26 บวกด้วยจำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่กิจการต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดทั้งสิ้นให้เป็นหุ้นสามัญ กิจการต้องสมมติว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดได้แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ ณ วันต้นงวด เว้นแต่จะมีการออกตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญในระหว่างงวดนั้น จึงให้สมมติว่าการแปลงสภาพหุ้นเกิดขึ้น ณ วันที่ออกตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าว
37. กิจการต้องพิจารณาจำนวนตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดแยกจากกันในแต่ละงวดที่นำเสนอ หมายความว่า จำนวนตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดที่รวมอยู่ในงวดตั้งแต่ต้นปีถึงวันสิ้นงวดไม่ใช่จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดที่ใช้คำนวณในงวดระหว่างกาลแต่ละงวด
38. ให้กิจการนำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญมาถ่วงน้ำหนักตามสัดส่วนของเวลาที่ตราสารดังกล่าวถือโดยผู้ถือหุ้น ให้กิจการนำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่มีการยกเลิกหรือหมดอายุในระหว่างงวดมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นปรับลดเฉพาะช่วงเวลาตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญนั้นถือโดยผู้ถือหุ้น ดังนั้นตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญซึ่งได้แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญในระหว่างงวด จะนำมารวมคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดตั้งแต่ต้นงวดจนถึง

วันที่มีการแปลงสภาพ หลังจากที่มีการแปลงสภาพแล้ว กิจการต้องนำจำนวนหุ้นสามัญที่เกิดจากการแปลงสภาพมารวมคำนวณเพื่อหาทั้งกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด

39. จำนวนหุ้นสามัญที่กิจการต้องออกในการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญแต่ละชนิด หากวิธีแปลงสภาพมีมากกว่า 1 วิธี กิจการต้องคำนวณหาจำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพ โดยใช้อัตราการแปลงสภาพหรือราคาตามสิทธิที่จะให้ประโยชน์สูงสุดแก่ผู้ถือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ
40. บริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้าอาจออกตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญให้แก่บุคคลอื่นที่ไม่ใช่บริษัทใหญ่ ผู้ลงทุน หรือผู้ร่วมค้า ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าวสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย บริษัทร่วม หรือกิจการร่วมค้า หรือเป็นหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ ผู้ลงทุน หรือผู้ร่วมค้า (กิจการที่เสนอรายงาน) หากตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญเหล่านี้มีผลต่อการปรับลดกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานของกิจการที่เสนอรายงาน ให้กิจการที่เสนอรายงานนำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นปรับลดด้วย

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด

41. ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญจะมีผลในการปรับลดกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานก็ต่อเมื่อการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าวเป็นหุ้นสามัญทำให้กำไรต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องลดลง หรือทำให้ขาดทุนต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องเพิ่มขึ้น
42. กิจการใช้กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่เป็นเครื่องบ่งชี้ว่า ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงหรือเพิ่มขึ้น กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่จะถูกปรับปรุงตามย่อหน้าที่ 12 และไม่รวมรายการที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิก
43. ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญจะเป็นการปรับเพิ่มเมื่อการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญให้เป็นหุ้นสามัญมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องเพิ่มขึ้น หรือทำให้ขาดทุนต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องลดลง ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดไม่สมมติว่ามีการแปลงสภาพ การใช้สิทธิ หรือการออกตราสารอื่นของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญซึ่งมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นปรับเพิ่ม
44. ในการพิจารณาว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงหรือเพิ่มขึ้น กิจการต้องพิจารณาตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ออกแต่ละครั้งหรือแต่ละชุดแยกจากกันแทนที่จะนำมาพิจารณารวมกัน ลำดับของการนำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญมารวมในการคำนวณอาจมีผลต่อการปรับลดของกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน ดังนั้น เพื่อให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานมีการปรับลดมากที่สุด ให้กิจการนำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ออกแต่ละครั้งหรือแต่ละชุดมารวมคำนวณตามลำดับ เริ่มตั้งแต่ชุดที่มีผลปรับลดกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานมากที่สุดไปจนถึงน้อยที่สุด เช่น ให้นำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดที่มี “กำไรต่อหุ้นของหุ้นที่

เพิ่มขึ้น” ต่ำที่สุด ไปรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดก่อนหุ้นที่มี “กำไรต่อหุ้นของหุ้นที่เพิ่มขึ้น” สูงกว่า โดยปกติสิทธิเลือกและใบสำคัญแสดงสิทธิจะรวมในการคำนวณเป็นลำดับแรก เนื่องจากไม่กระทบพิเศษ (ตัวตั้ง) ในการคำนวณ

สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิและรายการเทียบเท่า

45. ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องสมมติว่าผู้ถือจะใช้สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิปรับลดของกิจการ โดยถือเสมือนว่าสิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับจากตราสารเหล่านั้นเป็นสิ่งตอบแทนที่ได้รับจากการออกหุ้นสามัญในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวด ส่วนต่างระหว่างจำนวนหุ้นสามัญทั้งสิ้นที่กิจการได้ออก กับจำนวนหุ้นสามัญที่กิจการจะต้องออกในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดตามข้อสมมติข้างต้นต้องถือว่าเป็นการออกหุ้นสามัญเพิ่มเติมโดยมิได้รับสิ่งตอบแทนใดๆ ทั้งสิ้น
46. สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิจะมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงเมื่อสิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิดังกล่าวมีเงื่อนไขที่ทำให้กิจการต้องออกหุ้นสามัญในราคาที่ต่ำกว่าราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดของหุ้นนั้น จำนวนปรับลด คือ ราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดของหุ้นสามัญหักด้วยราคาที่ย่อออก ดังนั้น ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ให้ถือเสมือนว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญประกอบด้วยทั้งสองสัญญาต่อไปนี้
- 46.1 สัญญาที่ทำให้กิจการต้องออกหุ้นสามัญจำนวนหนึ่งในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวด ให้สมมติว่าราคาตลาดของหุ้นสามัญดังกล่าวเป็นราคาที่ยุติธรรมและไม่ทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับเพิ่มขึ้นหรือลดลง กิจการจึงไม่นำหุ้นสามัญดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นปรับลด
- 46.2 สัญญาที่ทำให้กิจการต้องออกหุ้นสามัญที่เหลือโดยมิได้รับสิ่งตอบแทน การออกหุ้นสามัญดังกล่าวไม่ทำให้กิจการได้รับสิ่งตอบแทน และไม่มีผลกระทบต่อกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น ดังนั้น หุ้นที่เพิ่มขึ้นจึงมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลง ให้กิจการนำจำนวนหุ้นสามัญดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นปรับลด
47. สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิจะมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงต่อเมื่อราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดของหุ้นสามัญสูงกว่าราคาใช้สิทธิของสิทธิหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ (เรียกว่า “เกิดประโยชน์เมื่อใช้สิทธิ”) กิจการไม่ต้องปรับปรุงย้อนหลังกำไรต่อหุ้นที่แสดงไว้ในอดีตเพื่อให้สะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงราคาของหุ้นสามัญ
- 47ก สำหรับสิทธิซื้อหุ้นและข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์อื่นที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) ราคาที่ออกตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 46 และราคาใช้สิทธิตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 47 ต้องรวมมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ให้แก่กิจการในอนาคต ภายใต้สิทธิซื้อหุ้นหรือข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์นั้น

48. สิทธิซื้อหุ้นของพนักงานที่ระบุเงื่อนไขที่แน่นอนในการใช้สิทธิหรือสามารถระบุเงื่อนไขในการใช้สิทธิได้และหุ้นสามัญที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิของพนักงานถือเป็นสิทธิเลือกในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดแม้ว่ายังมีความไม่แน่นอนในการใช้สิทธิ สิทธิซื้อหุ้นและหุ้นสามัญที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิเหล่านั้นถือว่ามีอยู่ตั้งแต่วันที่ให้สิทธิ สิทธิซื้อหุ้นของพนักงานที่ขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงานถือเป็นหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข เนื่องจากการออกหุ้นยังมีความไม่แน่นอนเพราะต้องขึ้นอยู่กับการบรรลุเงื่อนไขที่นอกเหนือจากระยะเวลาที่กำหนด

ตราสารแปลงสภาพ

49. การปรับลดที่เป็นผลมาจากตราสารแปลงสภาพต้องสะท้อนอยู่ในกำไรต่อหุ้นปรับลดตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 33 และ 36
50. หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพจะมีผลให้มีการปรับเพิ่ม หากจำนวนเงินปันผลต่อหุ้นสูงกว่ากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน ทั้งนี้ เงินปันผลต่อหุ้นต้องเป็นเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพที่ประกาศจ่ายหรือสะสมสำหรับงวดบัญชีนั้นหารด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพของหุ้นบุริมสิทธิดังกล่าว ในทำนองเดียวกัน ตราสารหนี้แปลงสภาพมีผลทำให้มีการปรับเพิ่มเมื่อดอกเบี้ยจ่าย (สุทธิจากภาษีและรายการเปลี่ยนแปลงอื่นๆ ของรายได้หรือค่าใช้จ่าย) ต่อหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพสูงกว่ากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน
51. การไถ่ถอนหรือการจงใจให้แปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพอาจมีผลกระทบต่อหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพที่มีอยู่ก่อนซึ่งถือโดยผู้ถือหุ้นเพียงบางส่วน ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องกระจายสิ่งตอบแทนส่วนเกินตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 17 ไปยังหุ้นที่ถูกไถ่ถอนหรือแปลงสภาพ ทั้งนี้เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าหุ้นบุริมสิทธิที่ยังคงเหลืออยู่ที่ถือโดยผู้ถือหุ้นมีผลในการปรับลดหรือไม่ กิจการต้องแยกพิจารณาหุ้นที่มีการไถ่ถอนหรือแปลงสภาพออกจากหุ้นที่ไม่มีการไถ่ถอนหรือแปลงสภาพ

หุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข

52. เช่นเดียวกับการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน กิจการต้องถือว่าหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขเป็นหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้น และรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดหากเข้าข่ายตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้ (เช่น เหตุการณ์ได้เกิดขึ้น) โดยถือว่าหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขได้รวมอยู่ตั้งแต่วันเริ่มต้นของงวด (หรือหากสัญญาที่อาจต้องออกหุ้นตามเงื่อนไขได้มีขึ้นหลังจากวันต้นงวดให้นับตั้งแต่วันที่ในสัญญาดังกล่าว) แต่หากยังไม่เข้าข่ายตามเงื่อนไขที่กำหนด จำนวนหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขที่รวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดจะเป็นจำนวนหุ้นที่อาจต้องออกโดยถือเสมือนว่าวันสิ้นงวดนั้นเป็นวันสิ้นสุดของระยะเวลาตามเงื่อนไข ไม่อนุญาตให้กิจการปรับปรุงย้อนหลังหากช่วงเวลาตามเงื่อนไขสิ้นสุดลงแล้วแต่ยังไม่เข้าข่ายตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้
53. ในกรณีที่เงื่อนไขในการออกหุ้นกำหนดว่ากิจการต้องมีผลกำไรหรือรักษาระดับของผลกำไรให้ได้ตามจำนวนที่กำหนดในช่วงระยะเวลาหนึ่ง หากกิจการมีผลกำไรในงวดบัญชีที่เข้าข่ายเงื่อนไขที่กำหนด แต่ยังคงต้องรักษาระดับของผลกำไรนั้นในงวดบัญชีถัดไป การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับ

ลดให้ถือว่าจำนวนหุ้นสามัญส่วนที่ออกเพิ่มเป็นหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นหากมีผลกระทบทำให้เกิดการปรับลด ในกรณีดังกล่าว ให้กิจการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยใช้จำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออก โดยสมมติว่าผลกำไร ณ สิ้นรอบระยะเวลารายงานนั้นเป็นผลกำไรของงวดบัญชีสุดท้ายของระยะเวลาตามเงื่อนไข เนื่องจากผลกำไรอาจเปลี่ยนแปลงได้ในอนาคตจึงไม่ให้นำรวมหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานจนกว่าจะถึงวันสิ้นสุดของระยะเวลาตามเงื่อนไขเพราะยังไม่บรรลุเงื่อนไขทั้งหมดที่กำหนดไว้ได้

54. จำนวนหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขอาจขึ้นอยู่กับราคาตลาดในอนาคตของหุ้นสามัญ ในกรณีดังกล่าวหากมีผลกระทบทำให้เกิดการปรับลด ให้กิจการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยใช้จำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออก โดยถือเสมือนว่าราคาตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานเป็นราคาตลาดเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาตามเงื่อนไข หากมีเงื่อนไขที่ขึ้นอยู่กับราคาตลาดถัวเฉลี่ยของระยะเวลาที่เกินกว่าสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ให้กิจการใช้ราคาถัวเฉลี่ยของระยะเวลาที่ผ่านมา เนื่องจากราคาตลาดอาจเปลี่ยนแปลงไปในอนาคตจึงไม่ให้นำรวมหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานจนกว่าจะถึงวันสิ้นสุดของระยะเวลาตามเงื่อนไขเพราะยังไม่บรรลุเงื่อนไขทั้งหมดที่กำหนดไว้ได้
55. จำนวนหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขอาจขึ้นอยู่กับกำไรในอนาคตและราคาในอนาคตของหุ้นสามัญ ในกรณีดังกล่าว จำนวนหุ้นสามัญที่รวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดจะขึ้นอยู่กับเงื่อนไขทั้งสองประการ ได้แก่ กำไรจนถึงปัจจุบัน และราคาตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน ไม่ให้นำรวมหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด เว้นแต่จะเข้าข่ายเงื่อนไขทั้งสองประการ
56. ในกรณีที่จำนวนหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขอื่นที่นอกเหนือจากกำไรหรือราคาตลาด (เช่น จำนวนการเปิดร้านค้า หรือสาขาย่อย) กิจการต้องสมมติว่าสถานะต่างๆ ในปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับเงื่อนไขที่กำหนดไว้จะยังคงอยู่เหมือนเดิมจนถึงวันสิ้นสุดของระยะเวลาที่กำหนดไว้ตามเงื่อนไข และกิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยรวมหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามสถานะที่กิจการเป็นอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
57. ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข (นอกเหนือจากที่ระบุไว้ในสัญญาที่อาจต้องออกหุ้นตามเงื่อนไข เช่น ตราสารแปลงสภาพที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข) จะรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ดังนี้
 - 57.1 ให้กิจการพิจารณาว่าจะมีการออกตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้หรือไม่ โดยใช้ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 52 ถึง 56 เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาดังกล่าว และ
 - 57.2 หากตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าวต้องรวมอยู่ในกำไรต่อหุ้นปรับลด ให้กิจการกำหนดผลกระทบในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยใช้ข้อกำหนดในเรื่องสิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิ ตามย่อหน้าที่ 45 ถึง 48 เรื่องตราสารแปลงสภาพตามย่อหน้าที่ 49 ถึง 51 เรื่องสัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด ตามย่อหน้าที่ 58 ถึง 61 หรือเรื่องอื่นๆ ตามความเหมาะสม

อย่างไรก็ตาม การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดจะไม่มีผลต่อการสมมติว่ามีการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพ เว้นแต่เป็นการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพของตราสารที่คล้ายคลึงกันกับตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ ที่ถือโดยผู้ถือตราสารนั้นโดยไม่สมมติว่าเกิดตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่อาจออกตามเงื่อนไข

สัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด

58. เมื่อกิจการออกสัญญาที่กิจการมีสิทธิเลือกที่จะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสดก็ได้ กิจการต้องถือเสมือนว่าจะมีการจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญ และกิจการต้องรวมผลของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด หากการออกหุ้นส่งผลให้เกิดการปรับลด
59. หากกิจการได้แสดงสัญญาดังกล่าวในทางบัญชีเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สิน หรือเป็นองค์ประกอบของส่วนของผู้ถือหุ้น และองค์ประกอบของหนี้สิน กิจการต้องปรับปรุงตัวตั้ง สำหรับการเปลี่ยนแปลงของกำไรหรือขาดทุนที่อาจเกิดขึ้นในระหว่างงวดหากจัดประเภทของสัญญาดังกล่าวเป็นตราสารทุนทั้งหมด รายการปรับปรุงจะคล้ายคลึงกับรายการปรับปรุงที่กำหนดในย่อหน้าที่ 33
60. หากสิทธิเลือกที่จะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสดเป็นของผู้ถือสัญญา กิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด รายการที่มีผลปรับลดมากกว่าระหว่างการจ่ายชำระด้วยเงินสดและการจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญจะถูกใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด
61. ตัวอย่างของสัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด ได้แก่ ตราสารหนี้ที่ให้สิทธิแก่กิจการ โดยไม่มีข้อจำกัดในการจ่ายชำระเงินต้นเมื่อครบกำหนดด้วยเงินสดหรือหุ้นสามัญของกิจการ และอีกตัวอย่างหนึ่ง ได้แก่ สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออกซึ่งให้ทางเลือกแก่ผู้ถือในการจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด

สิทธิเลือกที่กิจการซื้อ

62. สัญญาที่เป็นสิทธิเลือกขายที่กิจการซื้อ และสิทธิเลือกซื้อที่กิจการซื้อ (ได้แก่ สิทธิที่ถือโดยกิจการบนหุ้นสามัญของกิจการเอง) จะไม่รวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด เนื่องจากการรวมรายการดังกล่าวจะมีผลให้เป็นการปรับเพิ่ม สิทธิเลือกขายจะมีการใช้สิทธิในกรณีที่ราคาใช้สิทธิสูงกว่าราคาตลาดเท่านั้น และสิทธิเลือกซื้อจะมีการใช้สิทธิในกรณีที่ราคาใช้สิทธิต่ำกว่าราคาตลาดเท่านั้น

สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก

63. สัญญาที่กำหนดให้กิจการต้องซื้อคืนหุ้นของกิจการ เช่น สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก และสัญญาซื้อล่วงหน้าซึ่งมีผลให้มีการปรับลด ให้กิจการรวมสัญญาดังกล่าวอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด หากสัญญานั้นเกิดประโยชน์เมื่อใช้สิทธิในระหว่างงวด (ราคาใช้สิทธิหรือราคาที่ต้องมีการจ่ายชำระสูงกว่าราคาตลาดถ่วงเฉลี่ยในระหว่างงวด) กิจการต้องคำนวณผลปรับลดที่อาจเกิดขึ้นที่มีต่อกำไรต่อหุ้น ดังนี้

- 63.1 กิจการต้องถือเสมือนว่าได้มีการออกหุ้นสามัญ (ในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวด) ตั้งแต่ต้นงวดอย่างเพียงพอเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินเพื่อที่จะสามารถปฏิบัติตามสัญญาได้
- 63.2 กิจการต้องถือเสมือนว่าเงินที่ได้รับจากการออกหุ้นนั้นได้นำไปใช้ในการปฏิบัติตามสัญญา (นำไปใช้ซื้อหุ้นสามัญคืน) และ
- 63.3 หุ้นสามัญส่วนเพิ่ม (ผลต่างระหว่างจำนวนหุ้นสามัญที่ถือเสมือนว่ามีการออกกับจำนวนหุ้นสามัญที่ได้รับจากการปฏิบัติตามสัญญา) ต้องรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด

การปรับปรุงงบการเงินย้อนหลัง

64. หากจำนวนหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้นเนื่องจากการให้หุ้นปันผล การให้หุ้นโบนัส หรือการแตกหุ้น หรือลดลงเนื่องจากการรวมหุ้น กิจการต้องปรับปรุงการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับทุกงวดที่แสดงในงบการเงินย้อนหลัง หากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน แต่ก่อนที่กิจการจะอนุมัติให้ออกงบการเงิน กิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับทุกงวดที่แสดงในงบการเงินโดยใช้จำนวนหุ้นใหม่ และต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงที่ว่ากำไรต่อหุ้นเหล่านั้นได้สะท้อนให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในจำนวนหุ้นดังกล่าว นอกจากนี้ กิจการต้องปรับกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับงบการเงินทุกงวดที่นำเสนอด้วยรายการผลกระทบจากข้อผิดพลาดที่สำคัญ และการปรับปรุงอันเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่บันทึกด้วยวิธีปรับปรุงย้อนหลัง
65. ไม่ให้กิจการปรับกำไรต่อหุ้นปรับลดย้อนหลังสำหรับงวดก่อนๆ ที่แสดงในงบการเงินในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงสมมติฐานที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้น หรือการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญไปเป็นหุ้นสามัญ

การแสดงรายการ

66. กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับงวดในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ สำหรับกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และสำหรับกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ โดยแยกตามประเภทของหุ้นสามัญที่มีสิทธิแตกต่างกันในส่วนแบ่งกำไรสำหรับงวด กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดในงบการเงินอย่างเด่นชัดและเท่าเทียมกันทุกงวด
67. ให้กิจการแสดงกำไรต่อหุ้นทุกงวดที่ได้นำเสนอในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หากมีการแสดงกำไรต่อหุ้นปรับลดในงวดใดงวดหนึ่ง กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นปรับลดในทุกงวดที่นำเสนอด้วยแม้ว่ากำไรต่อหุ้นปรับลดจะมีจำนวนเท่ากับกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานก็ตาม หากกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและ

กำไรต่อหุ้นปรับลดมีจำนวนเท่ากัน กิจการสามารถแสดงกำไรต่อหุ้นทั้งคู่ในบรรทัดเดียวกันของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

- 67ก. หากกิจการนำเสนอส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบเฉพาะกำไรขาดทุนตามที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 81 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ให้กิจการแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 66 และ 67 ในงบเฉพาะกำไรขาดทุนดังกล่าว
68. กิจการที่มีการรายงานเกี่ยวกับการดำเนินงานที่ยกเลิก ต้องเปิดเผยจำนวนกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับการดำเนินงานที่ยกเลิกในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- 68ก. หากกิจการนำเสนอส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบเฉพาะกำไรขาดทุนตามที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 81 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ให้กิจการแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับการดำเนินงานที่ยกเลิกตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 68 ในงบเฉพาะกำไรขาดทุนดังกล่าวหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
69. กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด แม้ว่าจำนวนดังกล่าวจะติดลบ (ขาดทุนต่อหุ้น) ก็ตาม

การเปิดเผยข้อมูล

70. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- 70.1 จำนวนที่ใช้เป็นตัวตั้งในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด และการกระทบยอดจำนวนดังกล่าวให้เป็นกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับงวด การกระทบยอดดังกล่าวจะต้องแยกผลกระทบของตราสารแต่ละประเภทที่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น
- 70.2 จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ใช้เป็นตัวหารในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน และกำไรต่อหุ้นปรับลด และการกระทบยอดระหว่างกันของจำนวนหุ้นสามัญดังกล่าว การกระทบยอดดังกล่าวจะต้องแยกผลกระทบของตราสารแต่ละประเภทที่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น
- 70.3 ตราสาร (รวมทั้งหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข) ที่อาจปรับลดกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานในอนาคต แต่ยังไม่ได้รวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด เนื่องจากตราสารดังกล่าวทำให้กำไรต่อหุ้นปรับเพิ่มในงวดที่นำเสนอรายงาน
- 70.4 รายละเอียดของรายการหุ้นสามัญ หรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ นอกเหนือจากที่ได้บันทึกตามย่อหน้าที่ 64 ซึ่งเกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน และอาจทำให้จำนวนหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่มีอยู่

ณ วันสิ้นงวด เปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ หากรายการดังกล่าวเกิดขึ้นก่อนวันสิ้น
รอบระยะเวลารายงาน

71. ตัวอย่างของรายการตามย่อหน้าที่ 70.4 เช่น
- 71.1 การออกหุ้นโดยแลกเปลี่ยนกับเงินสด
 - 71.2 การออกหุ้นเพื่อนำเงินที่ได้รับไปชำระหนี้หรือไถ่ถอนหุ้นบุริมสิทธิที่ถือโดยผู้ถือหุ้น ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
 - 71.3 การไถ่ถอนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น
 - 71.4 การแปลงสภาพหรือการใช้สิทธิของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่มีอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานเป็นหุ้นสามัญ
 - 71.5 การออกสิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิ หรือตราสารแปลงสภาพ และ
 - 71.6 การบรรลุเงื่อนไขที่ทำให้กิจการต้องออกหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข
- กิจการไม่ต้องปรับปรุงมูลค่ากำไรต่อหุ้นด้วยรายการดังกล่าวข้างต้นที่เกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน เนื่องจากรายการดังกล่าวไม่มีผลกระทบต่อหุ้นที่ใช้เพื่อทำให้เกิดกำไรหรือขาดทุนระหว่างงวด
72. เครื่องมือทางการเงินและสัญญาอื่นที่ก่อให้เกิดตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ อาจมีเงื่อนไขและข้อกำหนดที่มีผลกระทบต่อการวัดมูลค่าของกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดเงื่อนไขและข้อกำหนดเหล่านี้อาจเป็นตัวกำหนดว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญทำให้เกิดการปรับลดหรือไม่ หากรายการดังกล่าวมีผลทำให้เกิดการปรับลด และเป็นตัวกำหนดผลกระทบที่มีต่อจำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ถือโดยผู้ถือหุ้น และการปรับปรุงที่เป็นผลสืบเนื่องต่อกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยเงื่อนไขและข้อกำหนดของเครื่องมือทางการเงินและสัญญาอื่นดังกล่าว ถ้ามิได้กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7 เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))
73. หากกิจการต้องการเปิดเผยจำนวนเงินต่อหุ้นของรายการอื่นเพิ่มเติมจากกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด โดยใช้ส่วนประกอบที่รายงานอื่นของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ นอกเหนือจากที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดไว้ กิจการต้องคำนวณจำนวนต่อหุ้นดังกล่าวโดยใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่กำหนดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน และจำนวนต่อหุ้นปรับลดที่เกี่ยวข้องกับส่วนประกอบดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างเด่นชัดและเท่าเทียมกัน กิจการต้องระบุเกณฑ์ในการกำหนดตัวตั้ง รวมทั้งระบุว่าจำนวนต่อหุ้นเป็นจำนวนก่อนภาษีหรือหลังภาษี หากส่วนประกอบของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่ใช้ในการคำนวณไม่ใช่รายการที่แสดงอยู่ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแต่ละบรรทัด กิจการต้องแสดงการกระทบยอดระหว่างส่วนประกอบดังกล่าวที่ใช้กับรายการแต่ละบรรทัดในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

- 73ก. ย่อหน้าที่ 73 ให้ถือปฏิบัติกับกิจการที่นำเสนอจำนวนเงินต่อหุ้นของรายการอื่นเพิ่มเติมจากกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด โดยใช้ส่วนประกอบที่รายงานอื่นของงบเฉพาะกำไรขาดทุน (ตามที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 81 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน) นอกเหนือจากที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดไว้

วันที่ถือปฏิบัติ

74. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันที่ถือปฏิบัติ หากกิจการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปถือปฏิบัติสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มก่อนวันที่ 1 มกราคม 2554 กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 74ก. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน แก้ไขคำศัพท์เฉพาะตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน นอกจากนี้ ได้มีการเพิ่มเติมย่อหน้าที่ 4ก. 67ก. 68ก. และ 73ก. กิจการต้องถือปฏิบัติเปลี่ยนแปลงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 หากกิจการได้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการจะต้องถือปฏิบัติรายการแก้ไขเหล่านี้ในรอบระยะเวลานั้นด้วย

การยกเลิกประกาศอื่น

75. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2550) เรื่อง กำไรต่อหุ้น
76. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก

แนวทางในการนำมาปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่

- ก1. เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นของงบการเงินรวม กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่มาจากกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่นำมาจัดทำงบการเงินรวม หลังจากปรับปรุงด้วยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

การออกสิทธิ

- ก2. การออกหุ้นสามัญ ณ เวลาที่มีการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญมักจะไม่ใช่เป็นการให้โบนัสแฝง เนื่องจากโดยปกติ ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญจะออกด้วยมูลค่าเต็ม ซึ่งเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงตามสัดส่วนในทรัพยากรที่มีอยู่ของกิจการ อย่างไรก็ตาม ในการออกสิทธิ บ่อยครั้งที่ราคาใช้สิทธิต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของหุ้น ดังนั้นตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 27.2 การออกสิทธิดังกล่าวจะรวมการให้โบนัสแฝง หากการออกสิทธิเป็นการเสนอให้กับผู้ถือหุ้นเดิมทั้งหมด จำนวนหุ้นสามัญที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดของทุกงวดก่อนที่จะมีการออกสิทธิ คือจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนที่จะมีการออกหุ้นเพิ่ม คุณด้วยอัตราส่วนดังนี้

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นทันทีก่อนการใช้สิทธิ

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ คำนวณโดยการบวกราคาตลาดรวมของหุ้นทันทีก่อนการใช้สิทธิด้วยเงินที่ได้รับจากการใช้สิทธิ หาดด้วยจำนวนหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้นหลังการใช้สิทธิ หากสิทธิดังกล่าวมีการซื้อขายในตลาดแยกต่างหากจากหุ้นของกิจการก่อนวันที่มีการใช้สิทธิ มูลค่ายุติธรรมที่ใช้ในการคำนวณคือ มูลค่า ณ เวลาปิดของวันสุดท้ายที่หุ้นมีการซื้อขายพร้อมกันกับสิทธิ

ตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้

- ก3. เพื่อเป็นการอธิบายวิธีปฏิบัติสำหรับตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้ตามย่อหน้าที่ 42 และ 43 สมมติว่ากิจการมีกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่ 4,800 บาท ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่ 7,200 บาท และขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่ 2,400 บาท และกิจการมีหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น 2,000 หุ้น และมีตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจำนวน 400 หน่วย กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานจากการดำเนินงานต่อเนื่องของกิจการ

เท่ากับ 2.40 บาท ขาดทุนต่อหุ้นชั้นพื้นฐานจากการดำเนินงานที่ยกเลิกเท่ากับ 3.60 บาท และขาดทุนต่อหุ้นชั้นพื้นฐานของกิจการเท่ากับ 1.20 บาท สมมติว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ 400 หน่วย ไม่มีผลกระทบต่อกำไรหรือขาดทุน ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญจำนวน 400 หน่วยดังกล่าว ต้องนำมารวมในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด เนื่องจากมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องลดลงเป็น 2.00 บาท เนื่องจากกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทยักษ์ใหญ่เป็นตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้ ดังนั้นกิจการต้องรวมตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ 400 หน่วยดังกล่าวในการคำนวณจำนวนกำไรต่อหุ้นตัวอื่น แม้ว่าผลของการรวมรายการดังกล่าวทำให้เกิดการปรับเพิ่มของกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานที่นำมาเปรียบเทียบ ซึ่งก็คือ ขาดทุนต่อหุ้นลดลง (ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกลดลงเป็น 3 บาทต่อหุ้น และขาดทุนของกิจการเป็น 1 บาทต่อหุ้น)

ราคาตลาดถัวเฉลี่ยของหุ้นสามัญ

- ก4. เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ราคาตลาดถัวเฉลี่ยของหุ้นสามัญที่ถือเสมือนว่ามีการออกจะคำนวณจากราคาตลาดถัวเฉลี่ยของหุ้นสามัญในระหว่างงวด ในทางทฤษฎีทุกรายการในตลาดของหุ้นสามัญของกิจการต้องนำมารวมในการกำหนดราคาตลาดถัวเฉลี่ย อย่างไรก็ตาม ในทางปฏิบัติ การถัวเฉลี่ยอย่างง่ายของราคารายสัปดาห์หรือรายเดือนโดยปกติถือว่าเพียงพอแล้ว
- ก5. โดยทั่วไป ราคาปิดของตลาดถือว่าเพียงพอในการคำนวณราคาตลาดถัวเฉลี่ย อย่างไรก็ตาม ในกรณีที่ราคาตลาดมีการขึ้นลงในช่วงกว้าง การถัวเฉลี่ยของราคาสูงและราคาต่ำมักจะเป็นตัวแทนของราคาที่เหมาะสมกว่า กิจการต้องถือปฏิบัติวิธีที่ใช้ในการคำนวณราคาตลาดถัวเฉลี่ยอย่างสม่ำเสมอ เว้นแต่ราคาที่คำนวณด้วยวิธีดังกล่าวไม่ได้เป็นตัวแทนของราคาอีกต่อไป เนื่องจากสถานการณ์เปลี่ยนแปลงไป ตัวอย่างเช่น กิจการที่ใช้ราคาปิดของตลาดในการคำนวณราคาตลาดถัวเฉลี่ยมาเป็นเวลาหลายปี ซึ่งเป็นช่วงที่ราคาตลาดค่อนข้างมีเสถียรภาพ อาจเปลี่ยนมาคำนวณโดยการถัวเฉลี่ยราคาสูงและราคาต่ำหากราคาเริ่มมีการผันผวนอย่างมาก และราคาปิดของตลาดไม่สามารถเป็นตัวแทนของราคาถัวเฉลี่ยที่เหมาะสมอีกต่อไป

สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิ และรายการเทียบเท่า

- ก6. สิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อตราสารแปลงสภาพจะถูกระบุว่ามีสิทธิซื้อตราสารแปลงสภาพเมื่อราคาถัวเฉลี่ยของตราสารแปลงสภาพและหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพสูงกว่าราคาใช้สิทธิของสิทธิเลือกและใบสำคัญแสดงสิทธิ อย่างไรก็ตาม ไม่ให้สมมติว่ามีการใช้สิทธิ หากตราสารแปลงสภาพที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันที่ถือโดยบุคคลภายนอก (ถ้ามี) ไม่ได้ถูกระบุว่ามีแปลงสภาพ
- ก7. สิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิอาจอนุญาตหรือกำหนดให้มีการทำข้อเสนอซื้อหุ้นสินหรือตราสารอื่นของกิจการ (หรือของบริษัทยักษ์ใหญ่หรือบริษัทย่อยของกิจการ) โดยการจ่ายชำระราคาใช้สิทธิทั้งจำนวนหรือบางส่วน ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด สิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ

ดังกล่าวจะมีผลกระทบในการปรับลด หาก (1) ราคาตลาดถั่วเฉลี่ยของหุ้นสามัญที่เกี่ยวข้องสำหรับงวดมากกว่าราคาใช้สิทธิ หรือ (2) ราคาขายของตราสารที่มีการทำข้อเสนอซื้อต่ำกว่าตราสารที่อาจมีการทำข้อเสนอซื้อตามข้อตกลงของสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ และส่วนต่อมูลค่าที่เกิดขึ้นส่งผลให้ราคาใช้สิทธิที่แท้จริงต่ำกว่าราคาตลาดของหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการใช้สิทธิ ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ให้สมมติว่ามีการใช้สิทธิของสิทธิเลือกและใบสำคัญแสดงสิทธิ และมีการทำข้อเสนอซื้อหนี้สินหรือตราสารอื่น หากการทำข้อเสนอซื้อด้วยเงินสดเป็นประโยชน์ต่อผู้ถือสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิมากกว่า และสัญญาอนุญาตให้มีการทำข้อเสนอซื้อด้วยเงินสด กิจการต้องสมมติว่ามีการทำข้อเสนอซื้อด้วยเงินสด ดอกเบี้ย (สุทธิจากภาษี) ของหนี้สินใด ๆ ที่สมมติว่ามีการทำข้อเสนอซื้อ ต้องบวกกลับเป็นรายการปรับปรุงในตัวเอง

- ก8. ให้ใช้วิธีปฏิบัติที่คล้ายคลึงกันกับหุ้นบุริมสิทธิที่มีข้อกำหนดที่คล้ายคลึงกัน หรือกับตราสารอื่นที่มีสิทธิเลือกในการแปลงสภาพที่อนุญาตให้ผู้ลงทุนสามารถจ่ายเงินสดเพื่ออัตราการแปลงสภาพที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ลงทุนมากกว่า
- ก9. เงื่อนไขอ้างอิงของสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิอาจกำหนดให้เงินที่ได้รับจากการใช้สิทธิของตราสารดังกล่าวต้องนำไปไถ่ถอนหนี้สินหรือตราสารอื่นของกิจการ (หรือของบริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยของกิจการ) ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องถือเสมือนว่ามีการใช้สิทธิเลือกและใบสำคัญแสดงสิทธิดังกล่าว และเงินที่ได้รับต้องนำไปซื้อหนี้สินที่ราคาตลาดถั่วเฉลี่ยของหนี้สินแทนที่จะนำไปซื้อหุ้นสามัญ อย่างไรก็ตาม ส่วนเกินของเงินที่ได้รับจากการสมมติว่ามีการใช้สิทธิกับจำนวนเงินที่สมมติว่ามีการซื้อหนี้สิน ต้องนำมาพิจารณาในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด (เช่น สมมติว่ามีการซื้อหุ้นสามัญกลับคืน) ดอกเบี้ย (สุทธิจากภาษี) ของหนี้สินใด ๆ ที่สมมติว่ามีการซื้อคืน ต้องบวกกลับเป็นรายการปรับปรุงในตัวเอง

สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก

- ก10. เพื่อเป็นการอธิบายวิธีปฏิบัติตามย่อหน้าที่ 63 สมมติว่ากิจการมีสิทธิเลือกขายหุ้นสามัญของกิจการที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจำนวน 120 สิทธิ ซึ่งมีราคาใช้สิทธิ 35 บาท ราคาตลาดถั่วเฉลี่ยของหุ้นสามัญของกิจการสำหรับงวดคือ 28 บาท ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ให้กิจการสมมติว่ากิจการได้ออกหุ้นสามัญจำนวน 150 หุ้น ที่ราคา 28 บาทต่อหุ้น ณ ต้นงวด เพื่อเป็นการปฏิบัติตามภาวะผูกพันในสิทธิเลือกขายจำนวน 4,200 บาท ผลต่างระหว่างหุ้นสามัญ 150 หุ้นที่ออกและหุ้นสามัญ 120 หุ้นที่ได้รับจากการปฏิบัติตามสิทธิเลือกขาย (หุ้นสามัญเพิ่มขึ้น 30 หุ้น) ต้องนำไปบวกที่ตัวหาร ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด

ตราสารของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม

- ก11. ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ที่สามารถแปลงเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม หรือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ ผู้ร่วมทุน หรือผู้ลงทุน (กิจการที่เสนอรายงาน) ต้องรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ดังนี้

- ก11.1 ตราสารที่ออกโดยบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ที่ทำให้ผู้ถือสามารถได้รับหุ้นสามัญของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ต้องรวมอยู่ในข้อมูลการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม กำไรต่อหุ้นเหล่านั้นต้องรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นของกิจการที่เสนอรายงาน โดยอ้างอิงจากการถือตราสารของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วมโดยกิจการที่เสนอรายงาน
- ก11.2 กิจการต้องนำตราสารของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วมที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอรายงานมาพิจารณาในส่วนของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอรายงาน เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด นอกจากนั้น กิจการต้องนำสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิที่ออกโดยบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วมในการซื้อหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอรายงานมาพิจารณาในส่วนของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอรายงานในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดรวม
- ก12. เพื่อวัตถุประสงค์ในการวัดผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้นที่เกิดจากตราสารที่ออกโดยกิจการที่เสนอรายงานซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ให้สมมติว่าตราสารดังกล่าวได้มีการแปลงสภาพ และปรับปรุงตัวตั้ง (กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่) ตามความจำเป็นตามย่อหน้าที่ 33 นอกจากการปรับปรุงดังกล่าวแล้ว ตัวตั้งต้องถูกปรับปรุงตามการเปลี่ยนแปลงของกำไรหรือขาดทุนที่ถูกบันทึกโดยกิจการที่เสนอรายงาน (เช่น รายได้เงินปันผล หรือรายได้ตามวิธีส่วนได้เสีย) อันเนื่องมาจากการเพิ่มขึ้นของจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ซึ่งเป็นผลมาจากการสมมติว่ามีการแปลงสภาพ ตัวหารของการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดไม่ได้รับผลกระทบเนื่องจากจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นของกิจการที่เสนอรายงานไม่เปลี่ยนแปลงไปจากการสมมติว่ามีการแปลงสภาพ

ตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุนและหุ้นสามัญหลายประเภท

- ก13. ส่วนของเจ้าของสำหรับบางกิจการรวมถึง
- ก13.1 ตราสารที่ร่วมรับเงินปันผลกับหุ้นสามัญตามอัตราที่กำหนดไว้ล่วงหน้า (เช่น สองต่อหนึ่ง) ซึ่งในหลายกรณีอาจมีการกำหนดขอบเขตสูงสุดในการร่วมรับเงินปันผล (เช่น มากจนถึงแต่ไม่เกินจำนวนที่กำหนดไว้ต่อหุ้น)
- ก13.1 หุ้นสามัญประเภทที่มีการจ่ายเงินปันผลในอัตราที่ต่างไปจากหุ้นสามัญประเภทอื่น แต่ไม่มีสิทธิเหนือกว่า
- ก14. เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ให้สมมติว่ามีการแปลงสภาพของตราสารที่อธิบายในย่อหน้าที่ ก13. ซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้หากผลกระทบของการแปลงสภาพทำให้เกิดการปรับลด สำหรับตราสารที่ไม่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญประเภทใดประเภทหนึ่งได้ กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดจะต้องถูกปันส่วนให้กับหุ้นและตราสารที่มีสิทธิร่วม

ในส่วนทุนในแต่ละประเภทที่แตกต่างกันตามสิทธิในเงินปันผลและสิทธิอื่น ๆ ในการร่วมรับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดมีรายละเอียดดังนี้

- ก14.1 กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่จะถูกปรับปรุง (กำไรลดลงและขาดทุนเพิ่มขึ้น) ด้วยจำนวนเงินปันผลที่ประกาศจ่ายในงวดของหุ้นแต่ละประเภท และจำนวนเงินปันผลตามสัญญา (หรือดอกเบี้ยของหุ้นกู้ที่มีสิทธิร่วม) ที่ต้องจ่ายสำหรับงวด (ตัวอย่างเช่น เงินปันผลสะสมที่ยังไม่ได้จ่าย)
- ก14.2 กำไรหรือขาดทุนที่เหลือต้องปันส่วนให้แก่หุ้นสามัญและตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุน เพื่อให้แต่ละตราสารได้ร่วมรับกำไรเสมือนหนึ่งว่าได้มีการปันส่วนกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดไปแล้ว จำนวนรวมของกำไรหรือขาดทุนที่ได้ปันส่วนให้แก่ตราสารทุนแต่ละประเภทถูกกำหนดโดยการรวมจำนวนที่ปันส่วนสำหรับเงินปันผล และจำนวนที่ปันส่วนสำหรับลักษณะการร่วมรับเข้าด้วยกัน
- ก14.3 จำนวนกำไรหรือขาดทุนทั้งหมดที่ปันส่วนให้แก่ตราสารทุนแต่ละประเภทต้องหารด้วยจำนวนตราสารที่คงเหลืออยู่ที่ได้รับการปันส่วนกำไรเพื่อคำนวณกำไรต่อหุ้นสำหรับตราสารนั้น

สำหรับการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ต้องสมมติว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญทั้งหมดได้มีการออกและรวมอยู่ในหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นแล้ว

หุ้นที่มีการจ่ายชำระบางส่วน

- ก15. สำหรับหุ้นสามัญที่ออกแต่ยังจ่ายชำระไม่เต็มมูลค่า ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน กิจการต้องนำหุ้นสามัญดังกล่าวมาคำนวณตามสัดส่วนที่มีสิทธิได้รับเงินปันผลในระหว่างงวด เมื่อเปรียบเทียบกับหุ้นสามัญที่ชำระเต็มมูลค่า
- ก16. ในกรณีที่หุ้นที่มีการจ่ายชำระบางส่วนไม่ได้รับสิทธิให้มีส่วนร่วมในเงินปันผลระหว่างงวด กิจการต้องถือปฏิบัติกับหุ้นดังกล่าวเหมือนกับใบสำคัญแสดงสิทธิหรือสิทธิเลือกในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ยอดคงค้างที่ยังไม่ได้จ่ายชำระต้องถือเสมือนว่าเป็นจำนวนเงินที่ใช้ไปในการซื้อหุ้นสามัญ จำนวนของหุ้นที่ต้องนำมาคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดคือส่วนต่างระหว่างจำนวนหุ้นที่จองแล้วกับจำนวนหุ้นที่สมมติว่ามีการซื้อ

ภาคผนวก ข

การแก้ไขประกาศอื่น

การแก้ไขในภาคผนวกนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการจะต้องถือปฏิบัติรายการแก้ไขเหล่านี้ในรอบระยะเวลานั้นด้วย

ตัวอย่างเพื่อความเข้าใจ

ตัวอย่างต่อไปนี้จัดทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางความเข้าใจเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ตัวอย่างที่ 1 หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม

ตัวอย่างที่ 2 จำนวนหุ้นสามัญถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

ตัวอย่างที่ 3 การออกหุ้นปันผล

ตัวอย่างที่ 4 การออกสิทธิ

ตัวอย่างที่ 5 ผลกระทบของสิทธิซื้อหุ้นสามัญต่อกำไรต่อหุ้นปรับลด

ตัวอย่างที่ 5ก การหาราคาใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้นของพนักงาน

ตัวอย่างที่ 6 หุ้นกู้แปลงสภาพ

ตัวอย่างที่ 7 หุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข

ตัวอย่างที่ 8 หุ้นกู้แปลงสภาพที่กิจการมีสิทธิเลือกว่าจะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด

ตัวอย่างที่ 9 การคำนวณจำนวนหุ้นถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก : การพิจารณาลำดับของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่นำมาปรับลดกำไรต่อหุ้น

ตัวอย่างที่ 10 ตราสารของบริษัทย่อย : การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด

ตัวอย่างที่ 11 ตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุนและหุ้นสามัญหลายประเภท

ตัวอย่างที่ 12 การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด และการเปิดเผยข้อมูลในงบกำไรขาดทุน (ตัวอย่างสรุปความเข้าใจ)

ตัวอย่างที่ 1 หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 12 และ 15

ณ วันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 25x1 บริษัท ช จำกัด ได้ออกหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมประเภทที่ไม่สามารถแปลงสภาพและไถ่ถอนคืนได้ ซึ่งมีมูลค่าที่ตราไว้หุ้นละ 100 บาท และมีกำหนดการจ่ายเงินปันผลสะสมหุ้นละ 7 บาทต่อปี เริ่มจากปี พ.ศ. 25x4

ณ วันที่ออกหุ้น อัตราผลตอบแทนตลาดของเงินปันผลสำหรับหุ้นบุริมสิทธิชนิดเดียวกันเท่ากับร้อยละ 7 ต่อปี ดังนั้นบริษัทสามารถคาดว่าจะได้รับเงินค่าหุ้นบุริมสิทธิดังกล่าวในราคา 100 บาทต่อหุ้น ถ้าอัตราเงินปันผล 7 บาทต่อหุ้น เป็นอัตราที่นำมาใช้จริงในวันที่ออกหุ้น

อย่างไรก็ตาม ในการพิจารณาเงื่อนไขในการจ่ายเงินปันผล บริษัทขายหุ้นบุริมสิทธิดังกล่าวที่ราคา 81.63 บาทต่อหุ้น คิดเป็นส่วนลด 18.37 บาทต่อหุ้น ซึ่งราคาขายดังกล่าวเป็นมูลค่าปัจจุบันของมูลค่าที่ตราไว้หุ้นละ 100 บาท อัตราคิดลดร้อยละ 7 ในระยะเวลา 3 ปี

เนื่องจากหุ้นบุริมสิทธิดังกล่าวจัดประเภทเป็นส่วนทุน ดังนั้น ส่วนลดของหุ้นบุริมสิทธิ ณ วันออกหุ้น ต้องตัดจำหน่ายไปยังกำไรสะสมตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง และถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิ ในการคำนวณกำไรต่อหุ้น ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน เงินปันผลต่อหุ้นบุริมสิทธิดังต่อไปนี้ ต้องหักออกจากกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่

ปี	มูลค่าตามบัญชี ของหุ้นบุริมสิทธิ ณ วันที่ 1 มกราคม (บาท)	เงินปันผล ^(ก) (บาท)	มูลค่าตามบัญชี ของหุ้นบุริมสิทธิ ณ วันที่ 31 ธันวาคม ^(ข) (บาท)	เงินปันผลจ่าย (บาท)
25x1	81.63	5.71	87.34	-
25x2	87.34	6.12	93.46	-
25x3	93.46	6.54	100.00	-
หลังจากนั้น	100.00	7.00	107.00	(7.00)

(ก) ที่อัตราร้อยละ 7

(ข) ก่อนการจ่ายเงินปันผล

ตัวอย่างที่ 2 จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 19 ถึง 21

		จำนวนหุ้นที่ออก	จำนวนหุ้น ซื้อคืน ^(ก)	จำนวนหุ้นที่ถือ โดยผู้ถือหุ้น
1 ม.ค. 25x1	ยอดคงเหลือต้นปี	2,000	300	1,700
31 พ.ค. 25x1	หุ้นที่ออกใหม่โดย จ่ายชำระเป็นเงินสด	800	-	2,500
1 ธ.ค. 25x1	ซื้อหุ้นกลับคืนโดย จ่ายชำระเป็นเงินสด	=	250	2,250
31 ธ.ค. 25x1	ยอดคงเหลือสิ้นปี	<u>2,800</u>	<u>550</u>	<u>2,250</u>

การคำนวณจำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

$$(1,700 * 5/12) + (2,500 * 6/12) + (2,250 * 1/12) = 2,146 \text{ หุ้น หรือ}$$

$$(1,700 * 12/12) + (800 * 7/12) - (250 * 1/12) = 2,146 \text{ หุ้น}$$

(ก) หุ้นซื้อคืน คือ ตราสารทุนที่ถูกซื้อและถือโดยกิจการผู้ออกตราสารทุนนั้น หรือบริษัทย่อยของกิจการผู้ออกตราสารทุนนั้น

ตัวอย่างที่ 3 การให้หุ้นปันผล

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 26 27.1 และ 28

กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับปี 25X0		180 บาท
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับปี 25X1		600 บาท
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจนถึงวันที่ 30 ก.ย. 25X1		200 หุ้น
หุ้นปันผลที่ออกเมื่อวันที่ 1 ต.ค. 25X1	2 หุ้นสามัญต่อ 1 หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 30 ก.ย. 25X1 $200 * 2 = 400$ หุ้น	
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับปี 25X1	$\frac{600}{(200 + 400)}$	= 1.00 บาท
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับปี 25X0	$\frac{180}{(200 + 400)}$	= 0.30 บาท

เนื่องจากกิจการออกหุ้นปันผลให้โดยไม่ได้รับสิ่งตอบแทนจึงถือว่าการออกหุ้นดังกล่าวเกิดขึ้นก่อนต้นปี 25X0 ซึ่งเป็นงวดแรกที่แสดงในงบการเงิน

ตัวอย่างที่ 4 การออกสิทธิ

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 26 27.2 และภาคผนวก ก ย่อหน้าที่ ก2

ปี	25X0	25X1	25X2
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	<u>1,100 บาท</u>	<u>1,500 บาท</u>	<u>1,800 บาท</u>
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนวันออกสิทธิ	500 หุ้น		
การออกสิทธิ		หุ้นสามัญใหม่ 1 หุ้น ต่อหุ้นสามัญเดิมที่ถือโดยผู้ถือหุ้น 5 หุ้น (รวมเป็นหุ้นสามัญใหม่จำนวน 100 หุ้น)	
		ราคาใช้สิทธิ : หุ้นละ 5 บาท	
		วันที่ออกสิทธิ : 1 มกราคม 25X1	
		วันสิ้นสุดการใช้สิทธิ : 1 มีนาคม 25X1	
ราคาตลาดของหุ้นสามัญ 1 หุ้นทันทีก่อนที่จะมีการใช้สิทธิในวันที่ 1 มีนาคม 25X1	11 บาท		
วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน	31 ธันวาคม		

การคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ

$\frac{\text{มูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญทั้งสิ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนการใช้สิทธิ} + \text{สิ่งตอบแทนรวมจากการใช้สิทธิ}}{\text{จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนการใช้สิทธิ} + \text{จำนวนหุ้นสามัญที่ออกเนื่องจากการใช้สิทธิ}}$

$\frac{(11 \text{ บาท} * 500 \text{ หุ้น}) + (5 \text{ บาท} * 100 \text{ หุ้น})}{500 \text{ หุ้น} + 100 \text{ หุ้น}}$

$(11 \text{ บาท} * 500 \text{ หุ้น}) + (5 \text{ บาท} * 100 \text{ หุ้น})$

$500 \text{ หุ้น} + 100 \text{ หุ้น}$

มูลค่าต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ = 10 บาท

การคำนวณอัตราปรับจำนวนหุ้น

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นก่อนการใช้สิทธิ	11 บาท	=	1.1
มูลค่าต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ	10 บาท		

การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

		25X0	25X1	25X2
		(บาท)	(บาท)	(บาท)
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน สำหรับปี 25X0 ตามที่ รายงานไว้เดิม	$\frac{1,100 \text{ บาท}}{500 \text{ หุ้น}}$	2.20		
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน สำหรับปี 25X0 ที่ปรับ ใหม่จากการให้สิทธิ	$\frac{1,100 \text{ บาท}}{(500 \text{ หุ้น} * 1.1)}$	<u>2.00</u>		
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน สำหรับปี 25X1 ซึ่งรวม ผลกระทบจากการให้ สิทธิ	$\frac{1,500 \text{ บาท}}{(500 \text{ หุ้น} * 1.1 * 2/12) + (600 * 10/12)}$		<u>2.54</u>	
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน สำหรับปี 25X2	$\frac{1,800 \text{ บาท}}{600 \text{ หุ้น}}$			<u>3.00</u>

ตัวอย่างที่ 5 ผลกระทบของสิทธิซื้อหุ้นสามัญต่อกำไรต่อหุ้นปรับลด

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 45 ถึง 47

กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับ

1,200,000 บาท

ปี 25X1

จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วง

500,000 หุ้น

น้ำหนักระหว่างปี 25X1

ราคาตลาดถัวเฉลี่ยต่อหุ้นระหว่างปี 25X1

20 บาท

จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่กิจการต้องออกให้

100,000 หุ้น

ตามสิทธิระหว่างปี 25X1

ราคาใช้สิทธิซื้อหุ้นระหว่างปี 25X1

15 บาท

การคำนวณกำไรต่อหุ้น

	จำนวนกำไร	จำนวนหุ้น	กำไรต่อหุ้น
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับปี 25X1	1,200,000 บาท		
จำนวนหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักระหว่างปี 25X1		500,000	
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน			2.40 บาท
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ต้องออกให้ตามสิทธิ		100,000	
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่สมมติว่าออกที่ราคาตลาดถัวเฉลี่ย			
(100,000 * 15 บาท) / 20 บาท	(ก)	(75,000)	
กำไรต่อหุ้นปรับลด	1,200,000 บาท	525,000	2.29 บาท

(ก) กำไรไม่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการเพิ่มขึ้นของจำนวนหุ้นโดยรวมเกิดจากการเพิ่มขึ้นของจำนวนหุ้น (25,000 หุ้น) ที่ถือว่ากิจการต้องออกโดยไม่ได้รับสิ่งตอบแทน (ดูย่อหน้าที่ 46.2 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้)

ตัวอย่างที่ 5ก การหาราคาใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้นของพนักงาน

จำนวนสิทธิซื้อหุ้นที่ยังไม่ได้รับสิทธิถ่วงน้ำหนักต่อพนักงาน	1,000
จำนวนเงินถ่วงน้ำหนักต่อพนักงานซึ่งจะถูกรับรู้ตลอดช่วงเวลาที่เหลือของระยะเวลาให้ได้รับสิทธิซึ่งพนักงานจะต้องให้บริการเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่จะได้รับสิทธิซื้อหุ้นซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่องการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	1,200 บาท
ราคาใช้สิทธิที่เป็นเงินสดของสิทธิซื้อหุ้นที่ยังไม่ได้รับสิทธิ	15 บาท
การคำนวณราคาใช้สิทธิที่ปรับปรุงแล้ว	
มูลค่ายุติธรรมของบริการที่จะได้รับจากพนักงานแต่ละคน	1,200 บาท
มูลค่ายุติธรรมของบริการที่จะได้รับจากพนักงานต่อสิทธิเลือก (1,200 บาท / 1,000)	1.20 บาท
ราคาใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้นทั้งหมด (15 บาท + 1.20 บาท)	16.20 บาท

ตัวอย่างที่ 6 หุ้นกู้แปลงสภาพ*

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 33 34 36 และ 49

กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	1,004	บาท
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	1,000	หุ้น
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	1	บาท
หุ้นกู้แปลงสภาพ	100	หุ้น
หุ้นกู้ 10 หุ้น สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 3 หุ้น		
ดอกเบี้ยจ่ายสำหรับปีปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับองค์ประกอบที่เป็นหนี้สินของหุ้นกู้แปลงสภาพ	10	บาท
ภาษีเงินได้และภาษีเงินได้รอการตัดบัญชีที่เกี่ยวข้องกับดอกเบี้ยจ่ายดังกล่าว	4	บาท

หมายเหตุ : ดอกเบี้ยจ่ายรวมถึงการตัดจำหน่ายส่วนลดที่เกิดขึ้นเมื่อรับรู้องค์ประกอบที่เป็นหนี้สินเริ่มแรก (มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))

* ตัวอย่างนี้ไม่ได้แสดงการจัดประเภทองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแปลงสภาพเป็นหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น หรือการจัดประเภทดอกเบี้ยหรือเงินปันผลที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายและส่วนของผู้ถือหุ้น ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	
ที่ปรับปรุงแล้ว	1,004 บาท + 10 บาท - 4 บาท = 1,010 บาท
จำนวนหุ้นสามัญจากการแปลงสภาพหุ้นกู้	30
จำนวนหุ้นสามัญที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด	1,000 + 30 = 1,030
กำไรต่อหุ้นปรับลด	$\frac{1,010 \text{ บาท}}{1,030 \text{ หุ้น}} = 0.98 \text{ บาท}$

ตัวอย่างที่ 7 หุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 19 24 36 37 41 ถึง 43 และ 52

หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างปี 25X1	1,000,000 หุ้น (ไม่มีสิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิ หรือตราสารแปลงสภาพที่ถือโดยบุคคลภายนอกในระหว่างงวด)
สัญญาที่เกี่ยวข้องกับการรวมธุรกิจที่เพิ่งผ่านไประบุให้การออกหุ้นสามัญเพิ่มเป็นไปตามเงื่อนไข ดังนี้	
	ออกหุ้นสามัญเพิ่มจำนวน 5,000 หุ้นต่อทุก ๆ
	ร้านค้าที่เปิดใหม่ในปี 25X1
	ออกหุ้นสามัญเพิ่มจำนวน 1,000 หุ้นต่อทุก ๆ
	1,000 บาท ของกำไรรวม สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31
	ธันวาคม 25X1 ส่วนที่เกิน 2,000,000 บาท
ร้านค้าที่เปิดใหม่ในระหว่างปี 25X1	1 แห่ง ในวันที่ 1 พฤษภาคม 25X1
	1 แห่ง ในวันที่ 1 กันยายน 25X1
กำไรรวมจนถึงปัจจุบันที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	1,100,000 บาท ณ วันที่ 31 มีนาคม 25X1
	2,300,000 บาท ณ วันที่ 30 มิถุนายน 25X1
	1,900,000 บาท ณ วันที่ 30 กันยายน 25X1
	(รวมขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกจำนวน 450,000 บาท)
	2,900,000 บาท ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

	ไตรมาสที่ 1	ไตรมาสที่ 2	ไตรมาสที่ 3	ไตรมาสที่ 4	ทั้งปี
ตัวตั้ง (บาท)	1,100,000	1,200,000	(400,000)	1,000,000	2,900,000
ตัวหาร :					
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000
ร้านค้าที่อาจเกิดขึ้น	-	3,333 ^(ก)	6,667 ^(ข)	10,000	5,000 ^(ค)
กำไรที่อาจเกิดขึ้น ^(ง)	-	-	-	-	-
จำนวนหุ้นทั้งหมด	1,000,000	1,003,333	1,006,667	1,010,000	1,005,000
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน (บาท)	1.10	1.20	(0.40)	0.99	2.89

(ก) 5,000 หุ้น * 2/3

(ข) 5,000 หุ้น + (5,000 หุ้น * 1/3)

(ค) (5,000 หุ้น * 8/12) + (5,000 หุ้น * 4/12)

(ง) กำไรที่อาจเกิดขึ้นไม่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน เนื่องจากมีความไม่แน่นอนว่าเงื่อนไขที่ระบุไว้จะเกิดขึ้นหรือไม่จนกระทั่งถึงวันสิ้นงวดตามเงื่อนไข ทั้งนี้ ผลกระทบเป็นจำนวนที่ไม่ต้องนำมาพิจารณาสำหรับงวดไตรมาสที่ 4 และงวดทั้งปีบัญชี เนื่องจากมีความไม่แน่นอนว่าจะบรรลุเงื่อนไขที่กำหนดไว้จนถึงวันสุดท้ายของงวด

กำไรต่อหุ้นปรับลด

	ไตรมาสที่ 1	ไตรมาสที่ 2	ไตรมาสที่ 3	ไตรมาสที่ 4	ทั้งปี
ตัวตั้ง (บาท)	1,100,000	1,200,000	(400,000)	1,000,000	2,900,000
ตัวหาร :					
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000	1,000,000
ร้านค้าที่อาจเกิดขึ้น	-	5,000	10,000	10,000	10,000
กำไรที่อาจเกิดขึ้น	- ^(ก)	300,000 ^(ข)	- ^(ค)	900,000 ^(ง)	900,000 ^(จ)
จำนวนหุ้นทั้งหมด	1,000,000	1,305,000	1,010,000	1,910,000	1,910,000
กำไรต่อหุ้นปรับลด (บาท)	1.10	0.92	(0.40) ^(จ)	0.52	1.52

(ก) กำไรรวม ณ วันที่ 31 มีนาคม 25X1 ไม่เกิน 2,000,000 บาท มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อนุญาตให้นำระดับของกำไรที่คาดการณ์ไว้ในอนาคตมารวมในการหาจำนวนหุ้นที่อาจต้องออก

(ข) $(2,300,000 \text{ บาท} - 2,000,000 \text{ บาท}) / 1,000] * 1,000 \text{ หุ้น} = 300,000 \text{ หุ้น}$

(ค) กำไรรวมน้อยกว่า 2,000,000 บาท

(ง) $(2,900,000 \text{ บาท} - 2,000,000 \text{ บาท}) / 1,000] * 1,000 \text{ หุ้น} = 900,000 \text{ หุ้น}$

(จ) เนื่องจากขาดทุนที่เกิดขึ้นในไตรมาสที่ 3 เป็นส่วนของขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก จึงไม่นำกฎเรื่องการปรับเพิ่มมาถือปฏิบัติ ตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้ (นั่นคือกำไรหรือขาดทุนเฉพาะส่วนที่ยังดำเนินงานอยู่ที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่) เป็นบวก ดังนั้น ผลกระทบของหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขได้รวมในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดแล้ว

ตัวอย่างที่ 8 หุ้นกู้แปลงสภาพที่กิจการมีสิทธิเลือกที่จะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 31-33 36 58 และ 59

บริษัทแห่งหนึ่งออกหุ้นกู้แปลงสภาพจำนวน 2,000 หุ้น ณ ต้นปีของปีที่ 1 หุ้นกู้ดังกล่าวมีอายุ 3 ปี ซึ่งบริษัทได้ออกหุ้นกู้ด้วยมูลค่าที่ตราไว้ที่หน้าตั๋ว เท่ากับ 1,000 บาทต่อหุ้น รวมเป็นเงินทั้งสิ้น 2,000,000 บาท ดอกเบี้ยจะจ่ายคืนทุกสิ้นปีด้วยอัตราร้อยละ 6 ต่อปี และหุ้นกู้ 1 หุ้น สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 250 หุ้น ณ เวลาใดก็ได้ จนถึงวันครบกำหนดอายุหุ้นกู้ บริษัทมีสิทธิเลือกที่จะชำระเงินต้นของหุ้นกู้แปลงสภาพนี้ด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสดก็ได้

ณ วันที่ออกหุ้นกู้ดังกล่าว อัตราดอกเบี้ยตลาดสำหรับหนี้ประเภทเดียวกันที่ไม่มีสิทธิแปลงสภาพอยู่ที่ร้อยละ 9 ณ วันที่ออก ราคาตลาดของหุ้นสามัญ 1 หุ้นคือ 3 บาท สมมติว่าไม่พิจารณาถึงภาษีเงินได้

กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ของปีที่ 1	1,000,000 บาท
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	1,200,000 หุ้น
หุ้นกู้แปลงสภาพที่ถือโดยบุคคลภายนอก	2,000 หุ้น
การปันส่วนเงินที่ได้รับจากการออกหุ้นกู้:	
- องค์กรประกอบของหนี้สิน	1,848,122 บาท*
- องค์กรประกอบของทุน	151,878 บาท
	2,000,000 บาท

องค์กรประกอบของหนี้สินและองค์กรประกอบของทุนได้กำหนดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) จำนวนเงินดังกล่าวเป็นมูลค่าตามบัญชีเริ่มแรกขององค์กรประกอบของหนี้สินและองค์กรประกอบของทุน จำนวนเงินที่รับรู้เป็นสิทธิการแปลงสภาพประเภทของทุน ถือเป็นส่วนเพิ่มของทุนของกิจการและไม่ปรับปรุงจำนวนดังกล่าว

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับปีที่ 1 :

$$\frac{1,000,000 \text{ บาท}}{1,200,000 \text{ หุ้น}} = 0.83 \text{ บาทต่อหุ้นสามัญ}$$

* เป็นมูลค่าปัจจุบันของเงินต้นและดอกเบี้ยที่คิดลดด้วยอัตราร้อยละ 9 - เงินต้นจำนวน 2,000,000 บาท จ่ายชำระคืนเมื่อครบกำหนด 3 ปี ดอกเบี้ยจ่ายทุกปี ปีละ 120,000 บาท เป็นเวลา 3 ปี

กำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับปีที่ 1 :

ต้องถือเสมือนว่าผู้ออกจะจ่ายชำระสัญญาดังกล่าวด้วยการออกหุ้นสามัญทั้งหมด ดังนั้นผลกระทบของการปรับลดจึงคำนวณตามย่อหน้าที่ 59 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

$$\frac{1,000,000 \text{ บาท} + 166,331 \text{ บาท}^{(ก)}}{1,200,000 \text{ หุ้น} + 500,000 \text{ หุ้น}^{(ข)}} = 0.69 \text{ บาทต่อหุ้นสามัญ}$$

(ก) กำไรถูกปรับเพิ่มจำนวน 166,331 บาท (1,848,122 บาท * 9%) ซึ่งเป็นผลของหนี้สิน ตามเวลาที่ล่วงเลยไป

(ข) หุ้นสามัญ 500,000 หุ้น = หุ้นสามัญ 250 หุ้น * หุ้นกู้แปลงสภาพ 2,000 หุ้น

ตัวอย่างที่ 9 การคำนวณจำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก : การพิจารณาลำดับของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่นำมาปรับลดกำไรต่อหุ้น *

อ้างอิงลำดับแรก (Primary reference) : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 44

อ้างอิงลำดับรอง (Secondary reference) : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 10 12 19 31 ถึง 33 36 41 ถึง 47 49 และ 50

กำไร	(บาท)
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของบริษัทใหญ่	16,400,000
หัก เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	(6,400,000)
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	10,000,000
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่	(4,000,000)
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	6,000,000
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	2,000,000
ราคาตลาดถัวเฉลี่ยของหุ้นสามัญ 1 หุ้น ในระหว่างปี	75.00

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ

สิทธิเลือก	100,000 สิทธิ ซึ่งมีราคาใช้สิทธิเท่ากับ 60 บาท
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	800,000 หุ้น มีมูลค่าที่ตราไว้ 100 บาท สะสมเงินปันผลจำนวน 8 บาทต่อหุ้น หุ้นบุริมสิทธิแต่ละหุ้น สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 2 หุ้น

* ตัวอย่างนี้ไม่ได้แสดงการจัดประเภทองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแปลงสภาพเป็นหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น หรือการจัดประเภทดอกเบี้ยหรือเงินปันผลที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายและส่วนของผู้ถือหุ้น ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

หุ้นกู้แปลงสภาพอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5 100,000,000 บาท โดยหุ้นกู้ทุก 1,000 บาท สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 20 หุ้น ไม่มีการตัดจำหน่ายส่วนเกินหรือส่วนลดมูลค่าที่มีผลกระทบต่อดอกเบี้ยจ่าย

อัตราภาษี ร้อยละ 40

การเพิ่มขึ้นของกำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญจากการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ

	กำไรที่เพิ่มขึ้น (บาท)	จำนวนหุ้นสามัญ ที่เพิ่มขึ้น	กำไรต่อจำนวนหุ้น ที่เพิ่มขึ้น(บาท)
สิทธิเลือก			
กำไรที่เพิ่มขึ้น	-		
หุ้นที่เพิ่มขึ้นซึ่งออกโดย ไม่ได้รับสิ่งตอบแทน	100,000 *(75 บาท-60 บาท) /75 บาท	20,000	-
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ			
กำไรที่เพิ่มขึ้น	800,000 บาท *100 * 0.08	6,400,000	
หุ้นที่เพิ่มขึ้น	2 * 800,000	1,600,000	4.00
หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5			
กำไรที่เพิ่มขึ้น	100,000,000 บาท * 0.05 * (1-0.40)	3,000,000	
หุ้นที่เพิ่มขึ้น	100,000 * 20	2,000,000	1.50

ดังนั้น ลำดับของเครื่องมือทางการเงินปรับลดเป็นดังนี้ :

1. สิทธิเลือก
2. หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5
3. หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ

การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด

	กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ (ตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้) (บาท)	จำนวนหุ้นสามัญ	กำไรต่อหุ้น (บาท)	
ตามที่รายงานไว้	10,000,000	2,000,000	5.00	
สิทธิเลือก	=	<u>20,000</u>		
	10,000,000	2,020,000	4.95	ปรับลด
หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5	<u>3,000,000</u>	<u>2,000,000</u>		
	13,000,000	4,020,000	3.23	ปรับลด
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	<u>6,400,000</u>	<u>1,600,000</u>		
	<u>19,400,000</u>	<u>5,620,000</u>	3.45	ปรับเพิ่ม

เนื่องจากหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นที่ปรับลดได้ปรับกลับเพิ่มขึ้น (จาก 3.23 บาท เป็น 3.45 บาท) แสดงว่าหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพเป็นตัวปรับเพิ่มกำไรต่อหุ้น จึงต้องไม่นำมารวมคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ดังนั้น กำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องจึงเท่ากับ 3.23 บาท

	กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน (บาท)	กำไรต่อหุ้นปรับลด (บาท)
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	5.00	3.23
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	(2.00) ^(ก)	(0.99) ^(ข)
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	3.00 ^(ค)	2.24 ^(ง)

(ก) $(4,000,000 \text{ บาท}) / 2,000,000 = (2.00 \text{ บาท})$

(ข) $(4,000,000 \text{ บาท}) / 4,020,000 = (0.99 \text{ บาท})$

(ค) $6,000,000 \text{ บาท} / 2,000,000 = 3.00 \text{ บาท}$

(ง) $(6,000,000 \text{ บาท} + 3,000,000 \text{ บาท}) / 4,020,000 = 2.24 \text{ บาท}$

ตัวอย่างที่ 10 ตราสารของบริษัทย่อย : การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด*

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 40 และภาคผนวก ก ย่อหน้าที่ ก11 และ ก12

บริษัทใหญ่ :

กำไรส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	12,000 บาท (ไม่รวมกำไรของบริษัทย่อย และเงินปันผลที่จ่ายโดยบริษัทย่อย)
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	10,000
ตราสารของบริษัทย่อยที่ถือโดยบริษัทใหญ่	หุ้นสามัญ 800 หุ้น ใบสำคัญแสดงสิทธิในการซื้อหุ้นสามัญของบริษัทย่อย 30 ใบ หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ 300 หุ้น

บริษัทย่อย :

กำไร	5,400 บาท
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	1,000
ใบสำคัญแสดงสิทธิ	150 ใบ สามารถใช้สิทธิในการซื้อหุ้นสามัญของบริษัทย่อยได้
ราคาใช้สิทธิ	10 บาท
ราคาตลาดตัวเฉลี่ยต่อหุ้นสามัญ 1 หุ้น	20 บาท
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	400 หุ้น ซึ่งหุ้นบุริมสิทธิ 1 หุ้น สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 1 หุ้น
เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	1 บาทต่อหุ้น

ไม่มีการตัดรายการหรือรายการปรับปรุงสำหรับรายการระหว่างกันที่จำเป็น ยกเว้นเงินปันผล การแสดงตัวอย่างนี้ไม่พิจารณาถึงภาษีเงินได้

* ตัวอย่างนี้ไม่ได้แสดงการจัดประเภทองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแปลงสภาพเป็นหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น หรือการจัดประเภทดอกเบี้ยหรือเงินปันผลที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายและส่วนของผู้ถือหุ้นตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

กำไรต่อหุ้นของบริษัทย่อย

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน 5.00 บาท คำนวณจาก $\frac{5,400 \text{ บาท}^{(ก)} - 400 \text{ บาท}^{(ข)}}{1,000^{(ค)}}$

กำไรต่อหุ้นปรับลด 3.66 บาท คำนวณจาก $\frac{5,400 \text{ บาท}^{(ง)}}{(1,000 + 75^{(จ)} + 400^{(ฉ)})}$

- (ก) กำไรของบริษัทย่อยที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ
- (ข) เงินปันผลที่บริษัทย่อยจ่ายให้หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ
- (ค) หุ้นสามัญของบริษัทย่อยที่ถือโดยผู้ถือหุ้น
- (ง) กำไรของบริษัทย่อยที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ (5,000 บาท) เพิ่มขึ้น 400 บาท จากเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิเพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด
- (จ) หุ้นที่เพิ่มขึ้นจากใบสำคัญแสดงสิทธิ ซึ่งคำนวณจาก $[(20 \text{ บาท} - 10 \text{ บาท}) / 20 \text{ บาท}] * 150$
- (ฉ) หุ้นสามัญของบริษัทย่อยที่สมมติว่าถือโดยผู้ถือหุ้น จากการแปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ ซึ่งคำนวณจาก หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ 400 หุ้น * อัตราแปลงสภาพซึ่งเท่ากับ 1

กำไรต่อหุ้นสำหรับงบการเงินรวม

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน 1.63 บาท คำนวณจาก $\frac{12,000 \text{ บาท}^{(ก)} + 4,300 \text{ บาท}^{(ข)}}{10,000^{(ค)}}$

กำไรต่อหุ้นปรับลด 1.61 บาท คำนวณจาก $\frac{12,000 \text{ บาท} + 2,928 \text{ บาท}^{(ง)} + 55 \text{ บาท}^{(จ)} + 1,098 \text{ บาท}}{10,000}$

- (ก) กำไรของบริษัทใหญ่ที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่
- (ข) สัดส่วนในกำไรของบริษัทย่อยที่จะถูกรวมในกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับงบการเงินรวม ซึ่งคำนวณจาก $(800 * 5.00 \text{ บาท}) + (300 * 1.00 \text{ บาท})$
- (ค) หุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ที่ถือโดยผู้ถือหุ้น
- (ง) สัดส่วนของส่วนได้ส่วนเสียที่เป็นของบริษัทใหญ่ในกำไรของบริษัทย่อยที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ ซึ่งคำนวณจาก $(800 / 1,000) * (1,000 \text{ หุ้น} * 3.66 \text{ บาทต่อหุ้น})$
- (จ) สัดส่วนของส่วนได้ส่วนเสียที่เป็นของบริษัทใหญ่ในกำไรของบริษัทย่อยที่เป็นของใบสำคัญแสดงสิทธิ ซึ่งคำนวณจาก $(30 / 150) * (75 \text{ หุ้นที่เพิ่มขึ้น} * 3.66 \text{ บาทต่อหุ้น})$
- (ฉ) สัดส่วนของส่วนได้ส่วนเสียที่เป็นของบริษัทใหญ่ในกำไรของบริษัทย่อยที่เป็นของหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ ซึ่งคำนวณจาก $(300 / 400) * (400 \text{ หุ้นจากการแปลงสภาพ} * 3.66 \text{ บาทต่อหุ้น})$

ตัวอย่างที่ 11 ตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุนและหุ้นสามัญหลายประเภท*

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ภาคผนวก ก ย่อหน้าที่ ก13 และ ก14

กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	100,000 บาท
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	10,000
หุ้นบุริมสิทธิที่แปลงสภาพไม่ได้	6,000
เงินปันผลประจำปีชนิดไม่สะสมสำหรับหุ้นบุริมสิทธิ (ก่อนการจ่ายเงินปันผลให้กับหุ้นสามัญ)	5.50 บาทต่อหุ้น

หลังจากบริษัทได้จ่ายเงินปันผลให้กับหุ้นสามัญในจำนวน 2.10 บาทต่อหุ้นแล้ว หุ้นบุริมสิทธิมีสิทธิร่วมในเงินปันผลร่วมกับหุ้นสามัญเพิ่มอีก ในสัดส่วน 20 : 80 (คือ หลังจากที่ได้จ่ายเงินปันผลให้กับหุ้นบุริมสิทธิและหุ้นสามัญ ในจำนวน 5.50 บาทต่อหุ้น และ 2.10 บาทต่อหุ้น ตามลำดับ หุ้นบุริมสิทธิยังมีสิทธิร่วมในเงินปันผลเพิ่มอีก ในอัตรา 1 ต่อ 4 ของจำนวนเงินปันผลที่จ่ายให้กับหุ้นสามัญต่อหนึ่งหุ้น)

เงินปันผลที่จ่ายให้กับหุ้นบุริมสิทธิ	33,000 บาท	(5.50 บาทต่อหุ้น)
เงินปันผลที่จ่ายให้กับหุ้นสามัญ	21,000 บาท	(2.10 บาทต่อหุ้น)

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานคำนวณได้ดังนี้ :

	(บาท)	(บาท)
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่		100,000
หัก เงินปันผลจ่าย :		
หุ้นบุริมสิทธิ	33,000	
หุ้นสามัญ	21,000	
		(54,000)
กำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร		46,000

* ตัวอย่างนี้ไม่ได้แสดงการจัดประเภทองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแปลงสภาพเป็นหนี้สินและ ส่วนของเจ้าของ หรือการจัดประเภทดอกเบี้ยหรือเงินปันผลที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายและส่วนของเจ้าของ ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

การจัดสรรกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร :

จำนวนที่จัดสรรต่อหนึ่งหุ้นสามัญ = ก

จำนวนที่จัดสรรต่อหนึ่งหุ้นบุริมสิทธิ = ข ; $x = 1/4 ก$

$$(ก * 10,000) + (1/4 * ก * 6,000) = 46,000 \text{ บาท}$$

$$ก = 46,000 \text{ บาท} / (10,000 + 1,500)$$

$$ก = 4.00 \text{ บาท}$$

$$ข = 1/4 * 4$$

$$ข = 1.00 \text{ บาท}$$

จำนวนต่อหุ้นชั้นพื้นฐาน :

	หุ้นบุริมสิทธิ	หุ้นสามัญ
กำไรที่จัดสรรแล้ว	5.50 บาท	2.10 บาท
กำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร	1.00 บาท	4.00 บาท
รวม	6.50 บาท	6.10 บาท

ตัวอย่างที่ 12 การคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด และการเปิดเผยข้อมูลในงบกำไรขาดทุน (ตัวอย่างสรุปความเข้าใจ)*

ตัวอย่างนี้แสดงการคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดของปี 25X1 สำหรับไตรมาสและสำหรับปีของบริษัท ก จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทที่มีโครงสร้างฝ่ายทุนที่ซับซ้อน ตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้คือกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของบริษัทใหญ่ ข้อเท็จจริงอื่นมีดังต่อไปนี้

ราคาตลาดถัวเฉลี่ยของหุ้นสามัญ : ราคาตลาดถัวเฉลี่ยของหุ้นสามัญสำหรับปีปฏิทิน 25x1 มีดังนี้

ไตรมาสที่ 1	49 บาท
ไตรมาสที่ 2	60 บาท
ไตรมาสที่ 3	67 บาท
ไตรมาสที่ 4	67 บาท

ราคาตลาดถัวเฉลี่ยของหุ้นสามัญในช่วงวันที่ 1 กรกฎาคม ถึง 1 กันยายน 25x1 เท่ากับ 65 บาท

* ตัวอย่างนี้ไม่ได้แสดงการจัดองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแปลงสภาพเป็นหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น หรือการจัดประเภทของดอกเบี้ยหรือเงินปันผลที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายและส่วนของผู้ถือหุ้น ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

หุ้นสามัญ : จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น ณ ต้นปี 25x1 มีจำนวน 5,000,000 หุ้น และในวันที่ 1 มีนาคม 25x1 บริษัทได้ออกหุ้นสามัญเพิ่มอีกจำนวน 200,000 หุ้น ซึ่งชำระเป็นเงินสด

หุ้นกู้แปลงสภาพ : ในไตรมาสสุดท้ายของปี 25x0 บริษัทได้ออกหุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5 จำนวนเงินต้นเท่ากับ 12,000,000 บาท มีอายุ 20 ปี โดยออกจำหน่ายเป็นเงินสดในราคาหุ้นละ 1,000 บาท (มูลค่าที่ตราไว้) ดอกเบี้ยจะจ่ายปีละ 2 ครั้ง ทุกวันที่ 1 พฤศจิกายน และ 1 พฤษภาคม หุ้นกู้ 1,000 บาท สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 40 หุ้น ในปี 25x0 ไม่มีการแปลงสภาพหุ้นกู้ และบริษัทได้เรียกแปลงสภาพหุ้นกู้ทั้งหมดในวันที่ 1 เมษายน 25x1

หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ : ในไตรมาสที่ 2 ของปี 25x0 บริษัทได้ออกหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพจำนวน 800,000 หุ้น เพื่อทำรายการซื้อสินทรัพย์ เงินปันผลสำหรับไตรมาสมีจำนวน 0.05 บาทต่อหุ้น และจ่ายทุกสิ้นไตรมาสสำหรับหุ้นบุริมสิทธิที่ถือโดยผู้ถือหุ้น ณ วันนั้น หุ้นบุริมสิทธิ 1 หุ้น สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 1 หุ้น ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิจำนวน 600,000 หุ้นได้แปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิดังกล่าวเป็นหุ้นสามัญเมื่อวันที่ 1 มิถุนายน 25x1

ใบสำคัญแสดงสิทธิ : ในวันที่ 1 มกราคม 25x1 บริษัทได้ออกใบสำคัญแสดงสิทธิซื้อหุ้นสามัญจำนวน 600,000 หุ้น ในราคา 55 บาทต่อหุ้น ภายในระยะเวลา 5 ปี ใบสำคัญแสดงสิทธิทั้งหมดถูกใช้สิทธิเมื่อวันที่ 1 กันยายน 25x1

สิทธิเลือก : ในวันที่ 1 กรกฎาคม 25x1 บริษัทได้ออกสิทธิซื้อหุ้นสามัญจำนวน 1,500,000 หุ้น ในราคา 75 บาทต่อหุ้น ภายในระยะเวลา 10 ปี ไม่มีการใช้สิทธิเกิดขึ้นในปี 25x1 เนื่องจากราคาใช้สิทธิของสิทธิเลือกดังกล่าวสูงกว่าราคาตลาดของหุ้นสามัญ

อัตรภาษีเงินได้ : อัตรภาษีเงินได้เท่ากับร้อยละ 40 สำหรับปี 25x1

ปี 25x1	กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงาน ต่อเนื้อที่เป็นของบริษัทใหญ่ ^(ก)	กำไร (ขาดทุน) ที่เป็นของบริษัทใหญ่
	บาท	บาท
ไตรมาสที่ 1	5,000,000	5,000,000
ไตรมาสที่ 2	6,500,000	6,500,000
ไตรมาสที่ 3	1,000,000	(1,000,000) ^(ข)
ไตรมาสที่ 4	(700,000)	(700,000)
ทั้งปี	11,800,000	9,800,000

(ก) เป็นตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้ (ก่อนปรับปรุงด้วยเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ)

(ข) บริษัท ก มีผลขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกจำนวน 2,000,000 บาท (หลังหักภาษี) ในไตรมาสที่ 3

ไตรมาสที่ 1 ของปี 25X1

การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน			บาท
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัทใหญ่			5,000,000
หัก : เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ			(40,000) ^(ก)
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่			4,960,000
วันที่	จำนวนหุ้นที่ถือ โดยผู้ถือหุ้น	สัดส่วนของ เวลา	จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ย ถ่วงน้ำหนัก
1 มกราคม – 28 กุมภาพันธ์	5,000,000	2/3	3,333,333
หุ้นสามัญที่ออกในวันที่ 1 มีนาคม	200,000		
1 มีนาคม – 31 มีนาคม	5,200,000	1/3	1,733,333
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			5,066,666
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน			0.98 บาท
การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด			บาท
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่			4,960,000
บวก : ผลกระทบต่อกำไรหากถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			
เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ		40,000 ^(ข)	
ดอกเบี้ยของหุ้นกู้แปลงสภาพร้อยละ 5		90,000 ^(ค)	
ผลกระทบของการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			130,000
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ที่รวม			5,090,000
ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			5,090,000
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			5,066,666
บวก : หุ้นส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			
ใบสำคัญแสดงสิทธิ		0 ^(ง)	
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ		800,000	
หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5		480,000	
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด			1,280,000
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ปรับปรุง			6,346,666
กำไรต่อหุ้นปรับลด			0.80 บาท
(ก) 800,000 หุ้น * 0.05 บาท			
(ข) 800,000 หุ้น * 0.05 บาท			
(ค) (12,000,000 บาท * 5%) / 4 หักด้วยภาษีร้อยละ 40			
(ง) ใบสำคัญแสดงสิทธิไม่ถือว่ามีกำไรใช้สิทธิ เนื่องจากมีผลทำให้เป็นการปรับเพิ่มในงวด (55 บาท [ราคาใช้สิทธิ] > 49 บาท [ราคาถัวเฉลี่ย])			

ไตรมาสที่ 2 ของปี 25x1

การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	บาท
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของบริษัทใหญ่	6,500,000
หัก: เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	(10,000) ^(ก)
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	<u>6,490,000</u>

วันที่	จำนวนหุ้น ที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	สัดส่วนของ เวลา	จำนวนหุ้นเฉลี่ย ถ่วงน้ำหนัก
1 เมษายน	5,200,000		
การแปลงสภาพหุ้นกู้ที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5 ในวันที่ 1 เมษายน	<u>480,000</u>		
1 เมษายน – 31 พฤษภาคม	5,680,000	2/3	<u>3,786,666</u>
การแปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิในวันที่ 1 มิถุนายน	<u>600,000</u>		
1 มิถุนายน – 30 มิถุนายน	6,280,000	1/3	<u>2,093,333</u>
จำนวนหุ้นเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			<u>5,880,000</u>
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน			<u>1.10 บาท</u>
การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด			บาท
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่			6,490,000
บวก : ผลกระทบต่อกำไรหากถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	10,000 ^(ข)		
ผลกระทบของการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			10,000
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ที่รวม ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			<u>6,500,000</u>
จำนวนหุ้นเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			5,880,000
บวก : หุ้นส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ ใบสำคัญแสดงสิทธิ	50,000 ^(ค)		
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	<u>600,000^(ง)</u>		
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด			650,000
จำนวนหุ้นเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ปรับปรุง			<u>6,530,000</u>
กำไรต่อหุ้นปรับลด			<u>1.00 บาท</u>

(ก) 200,000 หุ้น * 0.05 บาท

(ข) 200,000 หุ้น * 0.05 บาท

- (ค) $55 \text{ บาท} * 600,000 = 33,000,000 \text{ บาท}$; $33,000,000 \text{ บาท} / 60 \text{ บาท} = 550,000$; $600,000 - 550,000 = 50,000 \text{ หุ้น}$ หรือ $[(60 \text{ บาท} - 55 \text{ บาท}) / 60 \text{ บาท}] * 600,000 \text{ หุ้น} = 50,000 \text{ หุ้น}$
- (ง) $(800,000 \text{ หุ้น} * 2/3) + (200,000 \text{ หุ้น} * 1/3)$

ไตรมาสที่ 3 ของปี 25x1

การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	บาท
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องของบริษัทใหญ่	1,000,000
หัก : เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	(10,000)
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของ ผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	990,000
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่	(2,000,000)
ขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	(1,010,000)

วันที่	จำนวนหุ้น ที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	สัดส่วนของ เวลา	จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ย ถ่วงน้ำหนัก
1 กรกฎาคม - 31 สิงหาคม	6,280,000	2/3	4,186,666
การใช้สิทธิของใบสำคัญแสดงสิทธิ ในวันที่ 1 กันยายน	600,000		
1 กันยายน - 30 กันยายน	6,880,000	1/3	2,293,333
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			6,480,000
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน			
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง			0.15 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก			(0.31) บาท
ขาดทุน			(0.16) บาท
การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด			บาท
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ ของบริษัทใหญ่			990,000
บวก : ผลกระทบต่อกำไรหากถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			

เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	1	
	0	
	,	
	0	
	0	
	0	
ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		10,000
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของ บริษัทใหญ่ที่รวมผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลง สภาพ		1,000,000
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่		(2,000,000)
ขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ที่รวมผลกระทบ จากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		(1,000,000)
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก		6,480,
		000
บวก : หุ้นส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีแปลงการสภาพ		
ใบสำคัญแสดงสิทธิ	61,538 ⁽ⁿ⁾	
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	200,000	
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด		261,
		538
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ปรับปรุง		6,741,
		538
กำไรต่อหุ้นปรับลด		
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง		0.15 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก		(0.30) บาท
ขาดทุน		(0.15) บาท

(ก) $[(65 \text{ บาท} - 55 \text{ บาท}) / 65 \text{ บาท}] * 600,000 = 92,308 \text{ หุ้น} ;$
 $92,308 * 2/3 = 61,538 \text{ หุ้น}$

หมายเหตุ : หุ้นที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ ถูกรวมในการคำนวณจำนวนต่อหุ้นปรับลดสำหรับขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกและขาดทุน แม้ว่าจะมีผลในการปรับเพิ่ม ทั้งนี้เนื่องจากตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้ (กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่หลังปรับด้วยเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ) เป็นบวก (เป็นกำไรไม่ใช่ขาดทุน)

ไตรมาสที่ 4 ของปี 25x1

การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของบริษัทใหญ่	(700,000)
บวก : เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	(10,000)
ขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	<u>(710,000)</u>

วันที่	จำนวนหุ้น ที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	สัดส่วนของ เวลา	จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ย ถ่วงน้ำหนัก
1 ตุลาคม – 31 ธันวาคม	6,880,000	3/3	6,880,000
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			<u>6,880,000</u>
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด			
ขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่			<u>(0.10) บาท</u>

หมายเหตุ : หุ้นที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ ไม่ถูกนำมารวมในการคำนวณจำนวนต่อหุ้นปรับลด เนื่องจากตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้ (ขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่หลังปรับด้วยเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ) เป็นลบ (เป็นขาดทุนไม่ใช่กำไร)

ทั้งปี 25x1

การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	บาท
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของบริษัทใหญ่	11,800,000
หัก : เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	(70,000)
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	<u>11,730,000</u>
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่	(2,000,000)
กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	<u>9,730,000</u>

วันที่	จำนวนหุ้น ที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	สัดส่วนของ เวลา	จำนวนหุ้นถัว เฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
1 มกราคม – 28 กุมภาพันธ์	5,000,000	2/12	833,333
หุ้นสามัญที่ออกในวันที่ 1 มีนาคม	<u>200,000</u>		
1 มีนาคม – 31 มีนาคม	5,200,000	1/12	433,333

การแปลงสภาพหุ้นกู้ที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5 ในวันที่ 1 เมษายน	480,000		
1 เมษายน – 31 พฤษภาคม	5,680,000	2/12	946,667
การแปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิในวันที่ 1 มิถุนายน	600,000		
1 มิถุนายน – 31 สิงหาคม	6,280,000	3/12	1,570,000
การใช้สิทธิของใบสำคัญแสดงสิทธิ ในวันที่ 1 กันยายน	600,000		
1 กันยายน – 31 ธันวาคม	6,880,000	4/12	2,293,333
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			6,076,667
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน			
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง			1.93 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก			(0.33 บาท)
กำไร			1.60 บาท
การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด			<u>บาท</u>
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่			11,730,000
บวก : ผลกระทบต่อกำไรหากถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			
เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	70,000		
ดอกเบี้ยของหุ้นกู้แปลงสภาพร้อยละ 5	90,000 ^(ก)		
ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			160,000
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญที่รวมผลกระทบ จากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			11,890,000
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่			(2,000,000)
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ที่รวมผลกระทบ จากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			9,890,000
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			6,076,667
บวก : หุ้นส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			
ใบสำคัญแสดงสิทธิ	14,880 ^(ข)		
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	450,000 ^(ค)		
หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5	120,000 ^(ง)		
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด			584,880
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ปรับปรุง			6,661,547

กำไรต่อหุ้นปรับลด

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	1.78 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	(0.30 บาท)
กำไร	1.48 บาท

(ก) $(12,000,000 \text{ บาท} \times 5\%) / 4$; หักด้วยภาษีเงินได้อัตราร้อยละ 40

(ข) $[(57.125 \text{ บาท} - 55 \text{ บาท}) / 57.125 \text{ บาท}] \times 600,000 = 22,320 \text{ หุ้น}$; $22,320 \times 8/12 = 4,880 \text{ หุ้น}$ * ราคาตลาดถัวเฉลี่ยตั้งแต่วันที่ 1 มกราคม 20X1 ถึงวันที่ 1 กันยายน 25X1

(ค) $(800,000 \text{ หุ้น} \times 5/12) + (200,000 \text{ หุ้น} \times 7/12)$

(ง) $480,000 \text{ หุ้น} \times 3/12$

ตัวอย่างต่อไปนี้จะแสดงวิธีที่บริษัท ก จำกัด อาจแสดงข้อมูลกำไรต่อหุ้นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยมีข้อสังเกตว่าจำนวนต่อหุ้นสำหรับขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกไม่ต้องแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

	สำหรับปีสิ้นสุด 25x1 บาท
กำไรต่อหุ้นสามัญ	
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	1.93
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	(0.33)
กำไร	1.60
กำไรต่อหุ้นสามัญปรับลด	
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	1.78
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	(0.30)
กำไร	1.48

ตัวอย่างต่อไปนี้จะรวมข้อมูลกำไรต่อหุ้นสำหรับไตรมาสและสำหรับปีของบริษัท ก จำกัด วัตถุประสงค์ของตารางนี้คือเพื่อแสดงว่าผลรวมของกำไรต่อหุ้นของทุกไตรมาสไม่จำเป็นต้องเท่ากับข้อมูลกำไรต่อหุ้นสำหรับปี มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเหล่านี้

	ไตรมาส ที่ 1 บาท	ไตรมาส ที่ 2 บาท	ไตรมาส ที่ 3 บาท	ไตรมาส ที่ 4 บาท	เต็มปี บาท
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน					
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานต่อเนื่อง	0.98	1.10	0.15	(0.10)	1.93
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	-	-	(0.31)	-	(0.33)

กำไร (ขาดทุน)	<u>0.98</u>	<u>1.10</u>	<u>(0.16)</u>	<u>(0.10)</u>	<u>1.60</u>
กำไรต่อหุ้นปรับลด					
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงาน					
ต่อเนื่อง	0.80	1.00	0.15	(0.10)	1.78
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	-	-	(0.30)	-	(0.30)
กำไร (ขาดทุน)	<u>0.80</u>	<u>1.00</u>	<u>(0.15)</u>	<u>(0.10)</u>	<u>1.48</u>

สภาวิชาชีพบัญชี ในพระบรมราชูปถัมภ์