

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33

เรื่อง กำไรต่อหุ้น

บทนำ

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 เรื่อง กำไรต่อหุ้น เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 33 เรื่อง กำไรต่อหุ้น โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กล่าวถึงหลักเกณฑ์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน กำไรต่อหุ้นปรับลด การแสดงรายการ และการเปิดเผยข้อมูล

ขอบเขต

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับ

1. งบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินของกิจการที่มีลักษณะดังต่อไปนี้
 - 1.1 มีหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือศูนย์กลางซื้อขายหลักทรัพย์นอกตลาดหลักทรัพย์ รวมถึงตลาดในประเทศและภูมิภาค) หรือ
 - 1.2 ได้ยื่น หรืออยู่ในกระบวนการยื่นงบการเงินของกิจการต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือองค์กรกำกับดูแลอื่น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเสนอขายหุ้นสามัญในตลาดสาธารณะ และ
2. งบการเงินรวมของกลุ่มกิจการซึ่งบริษัทใหญ่มีลักษณะดังต่อไปนี้
 - 2.1 มีหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือศูนย์กลางซื้อขายหลักทรัพย์นอกตลาดหลักทรัพย์ รวมถึงตลาดในประเทศและภูมิภาค) หรือ
 - 2.2 ได้ยื่น หรืออยู่ในกระบวนการยื่นงบการเงินของกิจการต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือองค์กรกำกับดูแลอื่น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเสนอขายหุ้นสามัญในตลาดสาธารณะ
3. กิจการที่เลือกเปิดเผยกำไรต่อหุ้นต้องคำนวณและเปิดเผยกำไรต่อหุ้นตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
4. เมื่อกิจการนำเสนอทั้งงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการซึ่งจัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 27 เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ
 - การเปิดเผยตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ให้กิจการเปิดเผยเฉพาะกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินรวมเท่านั้น

คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- หากกิจการเลือกนำเสนอกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการ กิจการต้องแสดงข้อมูลกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นของงบการเงินเฉพาะกิจการเท่านั้น และ
- กิจการต้องไม่นำเสนอข้อมูลกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการนั้นในงบการเงินรวม ไม่ว่าจะเป็นการนำเสนอในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน

หากกิจการนำเสนอส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากตามย่อหน้าที่ 10ก ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นในงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากเท่านั้น

คำนิยาม

หุ้นสามัญ หมายถึง ตราสารทุนซึ่งด้อยสิทธิกว่าตราสารทุนประเภทอื่นทั้งหมด ซึ่งความหมายของตราสารทุนมีความหมายเดียวกันกับคำนิยามตามมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ยกเว้นที่ระบุไว้เป็นอย่างอื่น

สำหรับสิทธิของหุ้นสามัญในกำไรสำหรับงวด หุ้นสามัญมีสิทธิในกำไรสำหรับงวดรองจากหุ้นประเภทอื่น เช่น หุ้นบุริมสิทธิ โดยหุ้นสามัญประเภทเดียวกันจะมีสิทธิในการรับเงินปันผลเท่าเทียมกัน ทั้งนี้ กิจการอาจมีหุ้นสามัญได้มากกว่าหนึ่งประเภท

ในบางครั้งกิจการมีการออกหุ้นบุริมสิทธิที่มีลักษณะหลายๆอย่างเหมือนหุ้นสามัญ กิจการต้องพิจารณาอย่างระมัดระวังว่าหุ้นบุริมสิทธิดังกล่าวเป็นหุ้นสามัญตามคำนิยามในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หรือไม่

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ หมายถึง เครื่องมือทางการเงิน หรือสัญญาอื่นที่อาจทำให้ผู้ถือได้รับหุ้นสามัญ ตัวอย่างของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ เช่น

- หนี้สินทางการเงิน หรือตราสารทุน รวมถึงหุ้นบุริมสิทธิ ที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้
- สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิ เช่น เครื่องมือทางการเงินที่ออกโดยกิจการ ให้สิทธิซื้อหุ้นสามัญแก่ผู้ถือ
- หุ้นที่ต้องออกตามเงื่อนไขในสัญญาที่มีอยู่ เช่น สัญญาซื้อธุรกิจหรือซื้อสินทรัพย์อื่น

การวัดมูลค่า

วัตถุประสงค์ของข้อมูลกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานคือเพื่อวัดมูลค่าของส่วนได้เสียของหุ้นสามัญแต่ละหุ้นของบริษัทใหญ่จากผลการดำเนินงานของกิจการในรอบระยะเวลาที่รายงาน

กิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และ
- กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นดังกล่าว (หากได้แสดงไว้)

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน คำนวณได้จาก

$$\frac{\text{กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่}}{\text{จำนวนตัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด}}$$

กำไรหรือขาดทุน

กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ทั้งในส่วนที่เป็นกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่ และกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่ต้องเป็นกำไรหรือขาดทุนหลังหักภาษีที่เป็นของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่เท่านั้น (ไม่รวมจำนวนที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม)

กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่นั้นมีแสดงอยู่แล้วในงบการเงินตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ย่อหน้าที่ 81x ที่กำหนดให้กิจการต้องแสดงกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เป็นของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมและส่วนของผู้ถือหุ้นของบริษัทใหญ่ อย่างไรก็ตามกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่ที่แสดงในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่นเป็นจำนวนก่อนแบ่งให้ส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม ดังนั้น กิจการต้องปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องของส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุมออกก่อนเพื่อให้ได้กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่

กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ เป็นจำนวนหลังหักเงินปันผลและผลกระทบอื่นที่คล้ายคลึงกันของหุ้นบุริมสิทธิที่จัดประเภทเป็นหนี้สินแล้ว ดังนั้น ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ จึงต้องมีการปรับปรุงเพิ่มเติมจากรายการดังต่อไปนี้ที่สุทธิจากภาษีแล้วของหุ้นบุริมสิทธิที่จัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น

- เงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิ
- ส่วนต่างที่เกิดขึ้นจากการจ่ายชำระหุ้นบุริมสิทธิ และ
- ผลกระทบอื่นที่คล้ายคลึงกันของหุ้นบุริมสิทธิ

เงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิ

จำนวนเงินปันผลสุทธิจากภาษีของหุ้นบุริมสิทธิที่ต้องหักออกจากกำไรหรือขาดทุน ได้แก่ จำนวนต่อไปนี้

- จำนวนเงินปันผลสุทธิจากภาษีของหุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสมซึ่งได้ประกาศจ่ายสำหรับงวดนั้น และ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

- จำนวนเงินปันผลสุทธิจากภาษีของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมสำหรับงวด ไม่ว่าจะมีการประกาศจ่ายหรือไม่ก็ตาม ทั้งนี้ต้องไม่รวมจำนวนเงินปันผลใด ๆ ของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมสำหรับงวดก่อน ๆ ที่ได้จ่ายหรือประกาศจ่ายในงวดปัจจุบัน

สำหรับหุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสม จำนวนเงินปันผลที่ประกาศจ่ายสำหรับงวดนั้น ๆ หมายถึงจำนวนเงินปันผลที่กิจการรับรู้เป็นหนี้สินในงวดปัจจุบัน เงินปันผลดังกล่าวไม่รวมเงินปันผลที่ประกาศจ่ายหลังวันสิ้นงวด ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 10 เรื่อง เหตุการณ์ภายหลังรอบระยะเวลารายงานย่อหน้าที่ 12 ที่กำหนดให้กิจการต้องไม่รับรู้เงินปันผลที่ประกาศจ่ายให้กับผู้ถือหุ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงานเป็นหนี้สิน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ส่วนต่างที่เกิดขึ้นจากการจ่ายชำระหุ้นบุริมสิทธิ

ส่วนต่างที่เกิดขึ้นจากการจ่ายชำระหุ้นบุริมสิทธิอาจเกิดขึ้นได้จากสถานการณ์ดังต่อไปนี้

- กิจการอาจมีการรับซื้อคืนหุ้นบุริมสิทธิจากผู้ถือหุ้นโดยการทำข้อเสนอซื้อหุ้นของกิจการ มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่จ่ายให้ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิส่วนที่เกินกว่ามูลค่าตามบัญชีของหุ้นบุริมสิทธิถือเป็นผลตอบแทนที่ให้แก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ และต้องบันทึกหักจากกำไรสะสมของกิจการ จำนวนดังกล่าวต้องนำมาหักออกในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ ในทางตรงกันข้ามมูลค่าตามบัญชีของหุ้นบุริมสิทธิส่วนที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่จ่ายชำระต้องรวมเข้าไปในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และ
- กิจการอาจตั้งใจให้มีการแปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพก่อนกำหนดโดยการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขการแปลงสภาพเดิม หรือเงื่อนไขการจ่ายชำระเพิ่มเติมที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ถือตราสารมูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญหรือของสิ่งตอบแทนอื่นที่จ่าย ส่วนที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญที่ออกตามเงื่อนไขการแปลงสภาพเดิม ถือเป็นผลตอบแทนให้แก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ และต้องนำมาหักออกในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่

ผลกระทบอื่นที่คล้ายคลึงกันของหุ้นบุริมสิทธิ

ผลกระทบอื่นที่คล้ายคลึงกันของหุ้นบุริมสิทธิ ตัวอย่างเช่น หุ้นบุริมสิทธิที่มีจำนวนเงินปันผลเริ่มต้นต่ำเพื่อชดเชยกับการที่กิจการขายหุ้นบุริมสิทธิในราคาที่มีส่วนลด หรือมีเงินปันผลในงวดต่อมาสูงกว่าอัตราตลาดเพื่อชดเชยให้กับผู้ลงทุนที่ซื้อหุ้นบุริมสิทธิในราคาที่มีส่วนเพิ่ม บางครั้งเรียกว่า “หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม” ส่วนเพิ่มหรือส่วนลดของ “หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม” ณ วันออกหุ้น ต้องตัดจำหน่ายไปยังกำไรสะสมตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง และถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิในการคำนวณกำไรต่อหุ้น



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 1 หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม

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

ณ วันที่ออกหุ้น อัตราผลตอบแทนตลาดของเงินปันผลสำหรับหุ้นบุริมสิทธิชนิดเดียวกันเท่ากับร้อยละ 7 ต่อปี ดังนั้นบริษัทคาดว่าจะได้รับเงินค่าหุ้นบุริมสิทธิดังกล่าวในราคา 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 และถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน เงินปันผลต่อหุ้นบุริมสิทธิดังต่อไปนี้ ต้องหักออกจากกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

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

จำนวนหุ้น

จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

กิจการต้องใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดคือจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นต้นงวด ปรับปรุงด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่ซื้อคืนหรือที่ออกจำหน่ายในระหว่างงวด คุณด้วยสัดส่วนของเวลา การปรับปรุงจำนวนหุ้นสามัญในระหว่างงวดด้วยสัดส่วนของเวลา เพื่อให้แน่ใจว่าการเปลี่ยนแปลงในจำนวนหุ้นของกิจการจะไม่เป็นผลทำให้เกิดความเข้าใจผิดในกำไรต่อหุ้นอันเกิดจากจำนวนหุ้นของผู้ถือหุ้นที่แปรผันในระหว่างงวด เช่น หากมีการเพิ่มขึ้นของจำนวนหุ้น การปรับปรุงจำนวนหุ้นสามัญในระหว่างงวดด้วยสัดส่วนของเวลา จะสะท้อนเวลาที่เงินทุนนั้นสามารถนำไปสร้างกำไรได้ หรือในทางกลับกันในกรณีที่จำนวนหุ้นลดลง (เช่น มีหุ้นสามัญซื้อคืน) การปรับปรุงจำนวนหุ้นสามัญในระหว่างงวดด้วยสัดส่วนของเวลา จะสะท้อนเวลาที่เงินทุนนั้นใช้ไปเพื่อซื้อหุ้นคืน ไม่สามารถนำไปสร้างกำไรได้อีกต่อไป สัดส่วนของเวลา หมายถึง

$$\frac{\text{จำนวนวันซึ่งมีหุ้นดังกล่าว}}{\text{จำนวนวันทั้งสิ้นในงวดนั้น}}$$

ถึงแม้ว่ามาตรฐานการบัญชีจะกำหนดสัดส่วนของเวลาโดยคำนวณจากจำนวนวัน อย่างไรก็ตาม ในบางสถานการณ์ กิจการอาจใช้วิธีประมาณการถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักอย่างสมเหตุสมผลแทนการคำนวณอย่างละเอียด (คำนวณจากจำนวนวัน) เช่น คำนวณจากจำนวนเดือนซึ่งมีหุ้นดังกล่าว



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 2 การคำนวณจำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

		จำนวนหุ้นที่ออก	จำนวนหุ้น ซื้อคืน ^(ก)	จำนวนหุ้นที่ถือโดยผู้ ถือหุ้น
1 ม.ค. 25x1	ยอดคงเหลือต้นปี	2,000	300	1,700
31 พ.ค. 25x1	หุ้นที่ออกใหม่โดยจ่าย ชำระเป็นเงินสด	800	-	2,500
1 ธ.ค. 25x1	ซื้อหุ้นกลับคืนโดยจ่าย ชำระเป็นเงินสด	=	<u>250</u>	<u>2,250</u>
31 ธ.ค. 25x1	ยอดคงเหลือสิ้นปี	<u>2,800</u>	<u>550</u>	<u>2,250</u>

การคำนวณจำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

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

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

(ก) หุ้นซื้อคืน คือ ตราสารทุนที่ถูกซื้อและถือโดยกิจการผู้ออกตราสารทุนนั้น หรือบริษัทย่อยของกิจการผู้ออกตราสารทุนนั้น

โดยส่วนใหญ่กิจการจะนำหุ้นสามัญมารวมคำนวณในจำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก นับจากวันที่กิจการมีสิทธิได้รับสิ่งตอบแทนจากการออกจำหน่ายหุ้นนั้น (ซึ่งโดยปกติจะเป็นวันที่ออกจำหน่าย) อย่างไรก็ตาม กิจการควรอ่านและพิจารณาข้อกำหนดและเงื่อนไขที่ระบุไว้ในการออกจำหน่ายหุ้นโดยละเอียด เนื่องจากเนื้อหามีความสำคัญมากกว่ารูปแบบ

ตัวอย่างเช่น

สิ่งตอบแทนจากการออกจำหน่ายหุ้น	วันที่กิจการนำหุ้นสามัญมารวมคำนวณในจำนวนหุ้น ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
เงินสด	วันที่กิจการมีสิทธิได้รับเงินสด
ผู้ถือหุ้นสมัครใจนำเงินปันผลของหุ้นสามัญหรือหุ้นบุริมสิทธิ กลับมาลงทุนใหม่	วันที่ได้นำเงินปันผลมาลงทุนใหม่
ตราสารหนี้แปลงเป็นหุ้นสามัญ	วันที่กิจการหยุดบันทึกดอกเบี้ยค้างจ่าย
เพื่อชำระดอกเบี้ยหรือเงินต้นของเครื่องมือทางการเงินอื่น	วันที่กิจการหยุดบันทึกดอกเบี้ยค้างจ่าย
เพื่อชำระหนี้สินของกิจการ	วันที่ชำระหนี้
การแปลงสภาพตราสารที่บังคับการแปลงสภาพ	วันที่ในสัญญาที่ออกตราสารแปลงสภาพ
เพื่อเป็นสิ่งตอบแทนในการได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่นอกเหนือจาก เงินสด	วันที่รับรู้การได้มาของสินทรัพย์
เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของผลตอบแทนที่โอนสำหรับการรวมธุรกิจ	วันที่ซื้อธุรกิจ
เพื่อแลกกับบริการที่กิจการได้รับ	วันที่กิจการได้รับบริการ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

หุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข

หุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข หมายถึง หุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ได้ระบุไว้ในสัญญาที่อาจต้องออกหุ้นตามเงื่อนไข โดยในการออกหุ้นสามัญจะไม่ได้รับเงินสด หรือได้รับเงินสดเพียงเล็กน้อย หรือมีเงื่อนไขอื่น อย่างไรก็ตาม หุ้นที่ต้องออกตามเงื่อนไขของเวลาไม่ถือเป็นหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข เนื่องจากข้อกำหนดของเวลาถือว่ามีความแน่นอน

กิจการต้องนำหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานนับตั้งแต่วันที่ เป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อที่ระบุไว้ ถึงแม้ว่าการออกหุ้นจริงยังเป็นเหตุการณ์ที่จะเกิดขึ้นในอนาคต

หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นซึ่งกิจการอาจได้รับคืน (เช่น จากการเรียกคืน) ไม่ถือเป็นหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้น และไม่ต้องนำมารวมในการคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐาน จนกว่าจะถึงวันที่กิจการไม่สามารถเรียกคืนได้อีก

ตัวอย่างที่ 3 หุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข

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



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

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 x 2/3

(ข) 5,000 หุ้น + (5,000 หุ้น x 1/3)

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

(ง) กำไรที่อาจเกิดขึ้นไม่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน เนื่องจากมีความไม่แน่นอนว่าเงื่อนไขที่ระบุไว้จะเกิดขึ้นหรือไม่จนกระทั่งถึงวันสิ้นสุดงวดตามเงื่อนไข 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) ^(ง)	0.52	1.52

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

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

(ค) กำไรรวมน้อยกว่า 2,000,000 บาท

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

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



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การเปลี่ยนแปลงของจำนวนหุ้นสามัญซึ่งไม่ทำให้ทรัพยากรของกิจการเปลี่ยนแปลงไป

กิจการต้องปรับปรุงจำนวนตัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดปัจจุบันและงวดก่อน ๆ ทุกงวดที่นำเสนอด้วยเหตุการณ์ที่ทำให้เกิดการเปลี่ยนแปลงของจำนวนหุ้นสามัญซึ่งไม่ทำให้ทรัพยากรของกิจการเปลี่ยนแปลงไป ทั้งนี้ไม่รวมถึงการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญให้เป็นหุ้นสามัญ

ตัวอย่างการออกหุ้นสามัญเพิ่ม หรือจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นอาจลดลงโดยไม่ทำให้ทรัพยากรของกิจการเปลี่ยนแปลงไป เช่น

1. การให้หุ้นปันผลหรือการให้หุ้นโบนัส
2. การให้โบนัสแฝงอยู่กับการออกหุ้น เช่น โบนัสที่แฝงอยู่กับการให้สิทธิแก่ผู้ถือหุ้นเดิม ในการซื้อหุ้นที่ออกใหม่
3. การแตกหุ้น และ
4. การรวมหุ้น

หากจำนวนหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้นเนื่องจากการให้หุ้นปันผล การให้หุ้นโบนัส หรือการแตกหุ้น หรือลดลงเนื่องจากการรวมหุ้น กิจการต้องปรับปรุงการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับทุกงวดที่แสดงในงบการเงินย้อนหลัง กิจการต้องปรับกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับงบการเงินทุกงวดที่นำเสนอด้วย แม้ว่าการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน แต่ก่อนที่กิจการจะอนุมัติให้ออกงบการเงิน

- รายการผลกระทบจากข้อผิดพลาดที่สำคัญ และ
- การปรับปรุงอันเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่บันทึกด้วยวิธีปรับปรุงย้อนหลัง

หุ้นปันผล การแตกหุ้น หรือการรวมหุ้น

ให้กิจการปรับปรุงจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนเหตุการณ์ดังกล่าวตามสัดส่วนที่เปลี่ยนไปของจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น เสมือนว่าเหตุการณ์ดังกล่าวได้เกิดขึ้นตั้งแต่วันเริ่มต้นของงวดแรกสุดที่นำเสนอ

ตัวอย่างที่ 4 การให้หุ้นปันผล

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 x 2 = 400 หุ้น



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

$$\text{กำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานสำหรับปี 25X1} \quad \frac{600}{(200 + 400)} = 1.00 \text{ บาท}$$

$$\text{กำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานสำหรับปี 25X0} \quad \frac{180}{(200 + 400)} = 0.30 \text{ บาท}$$

เนื่องจากกิจการออกหุ้นปันผลให้โดยไม่ได้รับสิ่งตอบแทนจึงถือว่าการออกหุ้นดังกล่าวเกิดขึ้นก่อนต้นปี 25X0 ซึ่งเป็นงวดแรกที่แสดงในงบการเงิน

การซื้อหุ้นคืน

โดยปกติ การรวมหุ้นจะทำให้จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นลดลง โดยที่ทรัพยากรของกิจการไม่ลดลง อย่างไรก็ตาม หากผลกระทบในภาพรวมคือมีการซื้อหุ้นคืนที่มูลค่ายุติธรรม การลดลงของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจึงเป็นผลมาจากการลดลงของทรัพยากรของกิจการ

ตัวอย่างเช่น การรวมหุ้นร่วมกับการจ่ายเงินปันผลพิเศษ จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักสำหรับงวดที่รายการดังกล่าวเกิดขึ้น จะต้องปรับปรุงด้วยการลดลงของจำนวนหุ้นสามัญนับตั้งแต่วันที่รับรู้เงินปันผลพิเศษดังกล่าว

การออกสิทธิที่ราคาใช้สิทธิต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของหุ้น

การออกหุ้นสามัญ ณ เวลาที่มีการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็น หุ้นสามัญมักจะไม่ใช่การให้โบนัสแฝง เนื่องจากโดยปกติ ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญจะออกด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงตามสัดส่วนในทรัพยากรที่มีอยู่ของกิจการ อย่างไรก็ตาม ในการออกสิทธิ บ่อยครั้งที่ราคาใช้สิทธิต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของหุ้น ดังนั้น การออกสิทธิดังกล่าวเป็นการออกสิทธิที่มีการรวมการให้โบนัสแฝง หากการออกสิทธิเป็นการเสนอให้กับผู้ถือหุ้นเดิมทั้งหมด จำนวนหุ้นสามัญที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดของทุกงวดก่อนที่จะมีการออกสิทธิ คือจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนที่จะมีการออกหุ้นเพิ่ม คุณด้วยอัตราส่วนดังนี้

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นทันทีก่อนการใช้สิทธิ

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ คำนวณโดย

มูลค่ายุติธรรมรวมของหุ้นทันทีก่อนการใช้สิทธิ + เงินที่ได้รับจากการใช้สิทธิ

จำนวนหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้นหลังการใช้สิทธิ

โดยที่ หากสิทธิดังกล่าวมีการซื้อขายในตลาดแยกต่างหากจากหุ้นของกิจการก่อนวันที่มีการใช้สิทธิ มูลค่ายุติธรรมที่ใช้ในการวัดมูลค่า คือ มูลค่า ณ เวลาปิดของวันสุดท้ายที่หุ้นมีการซื้อขายพร้อมกันกับสิทธิ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตัวอย่างที่ 5 การออกสิทธิซื้อหุ้น

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 หุ้นทันทีก่อนที่จะมี			
การใช้สิทธิในวันที่ 1 มีนาคม 25X1	11 บาท		
วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน	31 ธันวาคม		

การคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ

มูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญทั้งสิ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนการใช้สิทธิ + สิ่งตอบแทนรวมจากการใช้สิทธิ

จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนการใช้สิทธิ + จำนวนหุ้นสามัญที่ออกเนื่องจากการใช้สิทธิ

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

$$= 10 \text{ บาท}$$

มูลค่าต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ = 10 บาท

การคำนวณอัตราปรับจำนวนหุ้น

<u>มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นก่อนการใช้สิทธิ</u>	<u>11 บาท</u>	=	1.1
มูลค่าต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ	10 บาท		



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

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

กำไรต่อหุ้นปรับลด

กำไรต่อหุ้นปรับลดคำนวณได้จาก

$$\frac{\text{กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน} + \text{ผลกระทบของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดทั้งหมด}}{\text{จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ได้จากการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน} + \text{จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่กิจการต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดทั้งสิ้นให้เป็นหุ้นสามัญ}}$$

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ หมายถึง เครื่องมือทางการเงิน หรือสัญญาอื่นที่อาจทำให้ผู้ถือได้รับหุ้นสามัญ ตัวอย่างเช่น

1. หนี้สินทางการเงิน หรือตราสารทุนที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ ทั้งนี้ ตราสารทุนดังกล่าวรวมถึงหุ้นบุริมสิทธิด้วย
2. สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิ
3. หุ้นที่ต้องออกตามเงื่อนไขในสัญญาที่มีอยู่ เช่น สัญญาซื้อธุรกิจหรือซื้อสินทรัพย์อื่น

ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ ด้วยจำนวนสุทธิจากภาษีเงินได้ของทุกรายการต่อไปนี้



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

1. เงินปันผลหรือรายการอื่นที่เกี่ยวข้องกับตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด ซึ่งนำไปหักกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่
2. ดอกเบี้ยที่เกี่ยวข้องกับตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดที่กิจการรับรู้ในระหว่างงวด
3. การเปลี่ยนแปลงอื่นของรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เป็นผลมาจากการแปลงสภาพ ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด

กิจการต้องสมมติว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดได้แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ ณ วันต้นงวด อย่างไรก็ตาม หากมีการออกตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญในระหว่างงวดนั้น ให้กิจการสมมติว่าการแปลงสภาพหุ้นเกิดขึ้น ณ วันที่ออกตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าว ดังนั้น ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญซึ่งได้แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญในระหว่างงวด จะนำมารวมคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดตั้งแต่ต้นงวดจนถึงวันที่มีการแปลงสภาพ หลังจากที่มีการแปลงสภาพแล้ว กิจการต้องนำจำนวนหุ้นสามัญที่เกิดจากการแปลงสภาพมารวมคำนวณเพื่อหาทั้งกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด

ขั้นตอนในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดมีดังนี้

1. กิจการจดยรายชื่อแต่ละประเภทของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญทั้งหมดออกมาก่อน เช่น พันธบัตรแปลงสภาพอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5 ให้พิจารณาเป็นประเภทแยกต่างหากจาก พันธบัตรแปลงสภาพอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 7
2. ในแต่ละประเภทของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ ให้กิจการคำนวณผลกระทบของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญต่อกำไรจากการดำเนินงาน เมื่อมีการแปลงสภาพตราสาร ณ วันแรกของปีที่คำนวณหรือ ณ วันที่ออกตราสารนั้น แล้วแต่วันใดล่าช้ากว่ากัน
3. ในแต่ละประเภทของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ ให้กิจการคำนวณจำนวนหุ้นสามัญที่กิจการต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ
4. ในแต่ละประเภทของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ ให้นำเอาผลกระทบของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญต่อกำไรจากการดำเนินงานมาหารด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่กิจการต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพ ซึ่งจะทำให้กิจการทราบว่าในแต่ละประเภทของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ จะมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงหรือเพิ่มขึ้น
5. จัดอันดับกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงหรือเพิ่มขึ้นที่ได้จากข้อ 4 โดยให้ประเภทของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ทำให้ “กำไรต่อหุ้นของหุ้นที่เพิ่มขึ้น” ต่ำที่สุดเป็นอันดับแรก และให้ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ทำให้ “กำไรต่อหุ้นของหุ้นที่เพิ่มขึ้น” สูงที่สุดเป็นอันดับสุดท้าย (ส่วนใหญ่แล้วสิทธิเลือกและใบสำคัญแสดงสิทธิจะอยู่อันดับแรก เพราะไม่มีผลกระทบต่อกำไรจากการดำเนินงาน)
6. ให้กิจการปรับปรุงกำไรสุทธิจากการดำเนินงานต่อเนื่องต่อหุ้นด้วยผลกระทบจากแต่ละประเภทของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญตามลำดับที่จัดไว้ในขั้นตอนที่ 5 โดยการปรับปรุงผลกระทบต่อกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องและปรับปรุงผลกระทบต่อจำนวนหุ้นสามัญ
7. ให้กิจการเปรียบเทียบกำไรสุทธิต่อหุ้นก่อนและหลังปรับปรุงแต่ละประเภทของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ หากกำไรสุทธิต่อหุ้นหลังปรับปรุงน้อยกว่าก่อนปรับปรุง แสดงว่า



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญทำให้เกิดการปรับลด ให้เทียบก่อนและหลังเช่นนี้
ไปเรื่อยๆ จนกระทั่งการปรับปรุงดังกล่าวทำให้เกิดการปรับเพิ่ม

8. กำไรต่อหุ้นปรับลดคำนวณได้จากการปรับปรุงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานด้วยผลกระทบจาก
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ทำให้เกิดการปรับลดตามขั้นตอนที่ 7

ในการพิจารณาว่ากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานมีการปรับลดลงหรือเพิ่มขึ้นตามขั้นตอนข้างต้น ให้กิจการ
พิจารณาจากกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่ ซึ่งอาจทำให้กำไรต่อหุ้น
ปรับลดที่คำนวณจากกำไรขาดทุนของบริษัทใหญ่ทั้งหมดสูงกว่ากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน ยกตัวอย่างเช่น
กิจการขาดทุนทั้งหมด 2,400 บาท ซึ่งมาจากขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก 7,200 บาท และ
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง 4,800 บาท โดยกิจการมีหุ้นสามัญ 2,000 หุ้น ดังนั้น กำไรต่อหุ้น
ขั้นพื้นฐานจากการดำเนินงานต่อเนื่องคือ 2.4 บาทต่อหุ้น และกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานของกิจการคือ (1.2)
บาทต่อหุ้น นอกจากนี้ กิจการยังมีตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญได้ 400 หน่วย (แปลงได้ 1 หน่วย
ต่อ 1 หุ้น) ซึ่งไม่มีผลกระทบต่อจำนวนกำไรหรือขาดทุนที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้น กิจการได้พิจารณา
กำไรต่อหุ้นปรับลด ได้ว่ากำไรต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องลดลงจาก 2.4 บาทต่อหุ้นเป็น 2.0 บาท
ต่อหุ้น กิจการจึงต้องนำเอาตราสารดังกล่าวมารวมเพื่อคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดด้วย กำไรต่อหุ้นปรับลด
ของกิจการจึงเท่ากับ (1.0) บาทต่อหุ้น ซึ่งจะสังเกตได้ว่าปรับเพิ่มขึ้นจากกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานของกิจการ

ตัวอย่างที่ 6 การคำนวณจำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก : การพิจารณาลำดับของตราสารที่อาจ
เปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่นำมาปรับลดกำไรต่อหุ้น

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



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ

สิทธิเลือก	100,000 สิทธิ ซึ่งมีราคาใช้สิทธิเท่ากับ 60 บาท
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	800,000 หุ้น มีมูลค่าที่ตราไว้ 100 บาท สะสมเงินปันผลจำนวน 8 บาทต่อหุ้น หุ้นบุริมสิทธิแต่ละหุ้น สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 2 หุ้น
หุ้นกู้แปลงสภาพอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5	100,000,000 บาท โดยหุ้นกู้ทุก 1,000 บาท สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ 20 หุ้น ไม่มีการตัดจำหน่ายส่วนเกินหรือส่วนลดมูลค่าที่มีผลกระทบต่อดอกเบี้ยจ่าย
อัตราราย	ร้อยละ 40

การเพิ่มขึ้นของกำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญจากการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ

	กำไรที่เพิ่มขึ้น (บาท)	จำนวนหุ้นสามัญ ที่เพิ่มขึ้น	กำไรต่อจำนวนหุ้น ที่เพิ่มขึ้น(บาท)
สิทธิเลือก			
กำไรที่เพิ่มขึ้น	-		
หุ้นที่เพิ่มขึ้นซึ่งออกโดย ไม่ได้รับสิ่งตอบแทน	100,000 x(75 บาท-60 บาท) <hr/> 75 บาท	20,000	-
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ			
กำไรที่เพิ่มขึ้น	800,000 บาท x100 x 0.08	6,400,000	
หุ้นที่เพิ่มขึ้น	2 x 800,000	1,600,000	4.00
หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5			
กำไรที่เพิ่มขึ้น	100,000,000 บาท x 0.05 x (1-0.40)	3,000,000	
หุ้นที่เพิ่มขึ้น	100,000 x 20	2,000,000	1.50

ดังนั้น ลำดับของเครื่องมือทางการเงินปรับลดเป็นดังนี้ :

1. สิทธิเลือก
2. หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5
3. หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด

	กำไรจากการดำเนินงาน ต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้น สามัญของบริษัทใหญ่ (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
หุ้นกู้แปลงสภาพที่มี อัตราดอกเบี้ยร้อยละ 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

	กำไรต่อหุ้นขั้น พื้นฐาน (บาท)	กำไรต่อหุ้น ปรับลด (บาท)
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของ บริษัทใหญ่	5.00	3.23
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของ บริษัทใหญ่	(2.00) ^(ก)	(0.99) ^(ข)
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	3.00 ^(ค)	2.24 ^(ง)

(ก) (4,000,000 บาท) / 2,000,000 = (2.00 บาท)

(ข) (4,000,000 บาท) / 4,020,000 = (0.99 บาท)

(ค) 6,000,000 บาท / 2,000,000 = 3.00 บาท

(ง) (6,000,000 บาท + 3,000,000 บาท) / 4,020,000 = 2.24 บาท



สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิและรายการเทียบเท่า

ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องสมมติว่าผู้ถือจะใช้สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธินั้น โดยถือเสมือนว่าสิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับจากตราสารเหล่านั้นเป็นสิ่งตอบแทนที่ได้รับจากการออกหุ้นสามัญในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวด ทั้งนี้ ส่วนต่างระหว่างจำนวนหุ้นสามัญทั้งสิ้นที่กิจการได้ออก กับจำนวนหุ้นสามัญที่กิจการจะต้องออกในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดตามข้อสมมติข้างต้น ต้องถือว่าเป็นการออกหุ้นสามัญเพิ่มเติมโดยมิได้รับสิ่งตอบแทนใดๆ ทั้งสิ้น

สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิจะมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงเมื่อสิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิดังกล่าวมีเงื่อนไขที่ทำให้กิจการต้องออกหุ้นสามัญในราคาต่ำกว่าราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดของหุ้นนั้น จำนวนปรับลด คือ ราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดของหุ้นสามัญหักด้วยราคาที่ย่อออก ดังนั้น สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิจะมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงต่อเมื่อราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดของหุ้นสามัญสูงกว่าราคาใช้สิทธิของสิทธิหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ

นอกจากนี้ หากกิจการมีให้สิทธิซื้อหุ้นและข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์อื่นที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ในการพิจารณาราคาที่ออกมา มีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงหรือไม่ตามย่อหน้าก่อน ราคาที่นำมาใช้พิจารณาต้องรวมมูลค่ายุติธรรมของสินค้าหรือบริการที่ให้แก่กิจการในอนาคต ภายใต้สิทธิซื้อหุ้นหรือข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์นั้นด้วย

ตัวอย่างที่ 7 การหาราคาใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้นของพนักงาน

จำนวนสิทธิซื้อหุ้นที่ยังไม่ได้รับสิทธิถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักต่อพนักงาน	1,000
จำนวนเงินถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักต่อพนักงานซึ่งจะถูกรับรู้ตลอดช่วงเวลาที่เหลือของระยะเวลาที่ได้รับสิทธิซึ่งพนักงานจะต้องให้บริการเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่จะได้รับสิทธิซื้อหุ้น ซึ่งเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์	1,200 บาท
ราคาใช้สิทธิที่เป็นเงินสดของสิทธิซื้อหุ้นที่ยังไม่ได้รับสิทธิ	15 บาท
การคำนวณราคาใช้สิทธิที่ปรับปรุงแล้ว	
มูลค่ายุติธรรมของบริการที่จะได้รับจากพนักงานแต่ละคน	1,200 บาท
มูลค่ายุติธรรมของบริการที่จะได้รับจากพนักงานต่อสิทธิเลือก (1,200 บาท / 1,000)	1.20 บาท
ราคาใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้นทั้งหมด	16.20 บาท
(15 บาท + 1.20 บาท)	

ตราสารหนี้ ตราสารทุนแปลงสภาพ

หากกิจการมีตราสารแปลงสภาพ กิจการต้องปรับปรุงผลกระทบต่อกำไรจากการแปลงสภาพของตราสารหนี้ เพื่อคำนวณหากำไรต่อหุ้นปรับลด

สำหรับหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ การปรับปรุงผลกระทบจะมีผลให้กำไรต่อหุ้นมีการปรับเพิ่ม หากจำนวนเงินปันผลต่อหุ้นของหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพที่ประกาศจ่าย (หรือจำนวนสะสมสำหรับงวดบัญชีนั้น) หาดด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพของหุ้นบุริมสิทธิ) สูงกว่ากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน ในทำนองเดียวกัน ตราสารหนี้แปลงสภาพมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นมีการปรับเพิ่มเมื่อดอกเบี้ยจ่าย (สุทธิจากภาษีและรายการเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ ของรายได้หรือค่าใช้จ่าย) ต่อหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพสูงกว่ากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

นอกจากนี้ กิจการอาจจงใจให้มีการแปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพก่อนกำหนดโดยการเปลี่ยนแปลงเงื่อนไขการแปลงสภาพเดิม หรือเงื่อนไขการจ่ายชำระเพิ่มเติมที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ถือตราสารมูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญหรือของสิ่งตอบแทนอื่นที่จ่ายในส่วนที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญที่ออกตามเงื่อนไขการแปลงสภาพเดิม จึงถือเป็นผลตอบแทนให้แก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิด้วย ดังนั้น ในการปรับปรุงเพื่อคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องกระจายสิ่งตอบแทนส่วนที่เกินดังกล่าวไปยังหุ้นที่ถูกไถ่ถอนหรือแปลงสภาพด้วย เพื่อพิจารณาว่าหุ้นบุริมสิทธิที่ยังคงเหลืออยู่ที่ถือโดยผู้ถือหุ้นมีผลในการปรับลดหรือไม่ กิจการต้องแยกพิจารณาหุ้นที่มีการไถ่ถอนหรือแปลงสภาพออกจากหุ้นที่ไม่มีการไถ่ถอนหรือแปลงสภาพ

ตัวอย่างที่ 8 หุ้นกู้แปลงสภาพ

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))



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

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 9 หุ้นกู้แปลงสภาพที่กิจการมีสิทธิเลือกว่าจะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด

บริษัทแห่งหนึ่งออกหุ้นกู้แปลงสภาพจำนวน 2,000 หุ้น ณ ต้นปีของปีที่ 1 หุ้นกูดังกล่าวมีอายุ 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 วันที่ออกหุ้นกูดังกล่าว 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 ¹
- องค์กรประกอบของทุน	<u>151,878 บาท</u>
	<u>2,000,000 บาท</u>

องค์กรประกอบของหนี้สินและองค์กรประกอบของทุนได้กำหนดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) จำนวนเงินดังกล่าวเป็นมูลค่าตามบัญชีเริ่มแรกขององค์กรประกอบของหนี้สินและองค์กรประกอบของทุน จำนวนเงินที่รับรู้เป็นสิทธิการแปลงสภาพประเภทของทุน ถือเป็นส่วนเพิ่มของทุนของกิจการและไม่ปรับปรุงจำนวนดังกล่าว

¹ เป็นมูลค่าปัจจุบันของเงินต้นและดอกเบี้ยที่คิดลดด้วยอัตราร้อยละ 9 - เงินต้นจำนวน 2,000,000 บาท จ่ายชำระคืนเมื่อครบกำหนด 3 ปี ดอกเบี้ยจ่ายทุกปี ละ 120,000 บาท เป็นเวลา 3 ปี



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับปีที่ 1 :

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

กำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับปีที่ 1 :

ต้องถือเสมือนว่าผู้ออกจะจ่ายชำระสัญญาดังกล่าวด้วยการออกหุ้นสามัญทั้งหมด ดังนั้นผลกระทบของการปรับลดจึงคำนวณตามย่อหน้าที่ 59 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

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

สัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด

เมื่อกิจการออกสัญญาที่ตัวกิจการเองเป็นผู้มีสิทธิเลือกที่จะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสดก็ได้ ให้กิจการพิจารณาผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น โดยให้ถือเสมือนว่ากิจการจะเลือกจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญ แต่หากสิทธิเลือกที่จะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสดเป็นของผู้ถือสัญญา กิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด โดยต้องพิจารณาก่อนว่าระหว่างการจ่ายชำระด้วยเงินสดและการจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญ ทางเลือกใดมีผลต่อการปรับลดมากกว่า ทางเลือกนั้นจะถูกใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด

สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก

หากกิจการมีสัญญาที่กำหนดให้กิจการต้องซื้อคืนหุ้นของกิจการ เช่น สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก และสัญญาซื้อล่วงหน้าซึ่งมีผลให้มีการปรับลด ให้กิจการรวมสัญญาดังกล่าวอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดด้วย หากสัญญานั้นเกิดประโยชน์เมื่อใช้สิทธิในระหว่างงวด (ราคาใช้สิทธิหรือราคาที่ต้องมีการจ่ายชำระสูงกว่าราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวด) กิจการต้องคำนวณผลปรับลดที่อาจเกิดขึ้นที่มีต่อกำไรต่อหุ้น ดังนี้

1. กิจการต้องถือเสมือนว่าได้มีการออกหุ้นสามัญ (ในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวด) ตั้งแต่ต้นงวดอย่างเพียงพอเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินเพื่อที่จะสามารถปฏิบัติตามสัญญาได้
2. กิจการต้องถือเสมือนว่าเงินที่ได้รับจากการออกหุ้นนั้นได้นำไปใช้ในการปฏิบัติตามสัญญา (นำไปใช้ซื้อหุ้นสามัญคืน) และ
3. หุ้นสามัญส่วนเพิ่ม (ผลต่างระหว่างจำนวนหุ้นสามัญที่ถือเสมือนว่ามีการออก กับจำนวนหุ้นสามัญที่ได้รับจากการปฏิบัติตามสัญญา) ต้องรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด

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

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



การปรับงบการเงินย้อนหลัง

กิจการต้องปรับปรุงการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับทุกงวดที่แสดงในงบการเงินย้อนหลัง หากมีการให้หุ้นปันผล การให้หุ้นโบนัส หรือการแตกหุ้น ซึ่งทำให้จำนวนหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้น หรือมีการการรวมหุ้นซึ่งทำให้จำนวนหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นลดลง และหากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน แต่ก่อนที่กิจการจะอนุมัติให้ออกงบการเงิน กิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับทุกงวดที่แสดงในงบการเงินโดยใช้จำนวนหุ้นใหม่ และเปิดเผยข้อเท็จจริงที่ว่ากำไรต่อหุ้นเหล่านั้นได้สะท้อนให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในจำนวนหุ้นดังกล่าวแล้ว

นอกจากนี้ หากมีการปรับปรุงงบการเงินย้อนหลังจากข้อผิดพลาดที่สำคัญ หรือมีการปรับปรุงอันเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่บันทึกด้วยวิธีปรับปรุงย้อนหลัง กิจการต้องปรับกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับงบการเงินทุกงวดที่นำเสนอด้วยรายการผลกระทบจากข้อผิดพลาดที่สำคัญ และการปรับปรุงอันเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่บันทึกด้วยวิธีปรับปรุงย้อนหลังนั้นด้วย

การแสดงรายการ

ในการแสดงรายการกำไรต่อหุ้น กิจการต้องแสดงในงบการเงินให้ชัดเจนและเท่าเทียมกันทุกงวด ทั้งการแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด โดยกิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับงวดในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น สำหรับกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และสำหรับกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ โดยแยกตามประเภทของหุ้นสามัญที่มีสิทธิแตกต่างกันในส่วนแบ่งกำไรสำหรับงวด และถึงแม้ว่าจำนวนดังกล่าวจะติดลบ (ขาดทุนต่อหุ้น) กิจการก็ต้องแสดงรายการดังกล่าวในงบการเงินเช่นกัน นอกจากนี้ กิจการที่มีการรายงานเกี่ยวกับการดำเนินงานที่ยกเลิก กิจการต้องเปิดเผยจำนวนกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับการดำเนินงานที่ยกเลิกด้วย โดยกิจการจะแสดงในงบกำไรขาดทุนและกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงินก็ได้

การเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกำไรต่อหุ้นเพิ่มเติมในหมายเหตุประกอบงบการเงินดังต่อไปนี้

1. จำนวนที่ใช้เป็นตัวตั้งในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด และการกระทบยอดจำนวนดังกล่าวให้เป็นกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับงวด โดยแสดงการกระทบยอดแยกตามประเภทของตราสารที่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น
2. จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ใช้เป็นตัวหารในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน และกำไรต่อหุ้นปรับลด และการกระทบยอดระหว่างกันของจำนวนหุ้นสามัญดังกล่าว โดยแสดงการกระทบยอดแยกตามประเภทของตราสารที่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

3. ตราสาร (รวมทั้งหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข) ที่อาจปรับลดกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานในอนาคต แต่ยังไม่ได้รวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด เนื่องจากตราสารดังกล่าวทำให้กำไรต่อหุ้นปรับเพิ่มในงวดที่น่าเสนอรายงาน

4. รายละเอียดของรายการหุ้นสามัญ หรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ ที่ไม่ใช่จากการให้หุ้นปันผล การให้หุ้นโบนัส การแตกหุ้น หรือการรวมหุ้น ซึ่งเกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน แต่อาจทำให้จำนวนหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด เปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ หากรายการดังกล่าวเกิดขึ้นก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

ตัวอย่างที่ 10 การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด และการเปิดเผยข้อมูลในงบกำไรขาดทุน (ตัวอย่างสรุปความเข้าใจ)

ตัวอย่างนี้แสดงการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดของปี 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

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 ไม่มีการแปลงสภาพหุ้นกู้และบริษัทได้เรียกแปลงสภาพหุ้นกู้ทั้งหมดในวันที่ 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



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

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

อัตรากำไรเงินได้ : อัตรากำไรเงินได้เท่ากับร้อยละ 40 สำหรับปี 25x1

ปี 25x1	กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานต่อเนื่อง ที่เป็นของบริษัทใหญ่ ^(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

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

(ก) เป็นตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้ (ก่อนปรับปรุงด้วยเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ)

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



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่		4,960,000
บวก : ผลกระทบต่อกำไรหากถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		
เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	40,000 ^(ข)	
ดอกเบี้ยของหุ้นกู้แปลงสภาพร้อยละ 5	90,000 ^(ค)	
		130,000
ผลกระทบของการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		130,000
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ที่รวม		
ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		5,090,000
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก		5,066,666
บวก : หุ้นส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		
ใบสำคัญแสดงสิทธิ	0 ^(ง)	
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	800,000	
หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5	480,000	
		1,280,000
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด		1,280,000
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ปรับปรุง		6,346,666
กำไรต่อหุ้นปรับลด		0.80 บาท
 ไตรมาสที่ 2 ของปี 25x1		
การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน		บาท
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของบริษัทใหญ่		6,500,000
หัก: เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ		(10,000) ^(ก)
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่		6,490,000

(ก) 800,000 หุ้น x 0.05 บาท

(ข) 800,000 หุ้น x 0.05 บาท

(ค) (12,000,000 บาท x 5%) / 4 หักด้วยภาษียร้อยละ 40

(ง) ใบสำคัญแสดงสิทธิไม่ถือว่ามีการใช้สิทธิ เนื่องจากมีผลทำให้เป็นการปรับเพิ่มในงวด (55 บาท [ราคาใช้สิทธิ] > 49 บาท [ราคาถัวเฉลี่ย])



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

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

(ก) 200,000 หุ้น x 0.05 บาท

(ข) 200,000 หุ้น x 0.05 บาท

(ค) 55 บาท x 600,000 = 33,000,000 บาท; 33,000,000 บาท / 60 บาท = 550,000; 600,000 - 550,000 = 50,000
หุ้น หรือ [(60 บาท - 55 บาท) / 60 บาท] x 600,000 หุ้น = 50,000 หุ้น

(ง) (800,000 หุ้น x 2/3) + (200,000 หุ้น x 1/3)



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ไตรมาสที่ 3 ของปี 25x1

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

วันที่	จำนวนหุ้น ที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	สัดส่วนของ เวลา	จำนวนหุ้นเฉลี่ย 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
จำนวนหุ้นเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			6,480,000
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน			
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง			0.15 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก			(0.31) บาท
ขาดทุน			(0.16) บาท



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด	บาท
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ ของบริษัทใหญ่	990,000
บวก : ผลกระทบต่อกำไรหากถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ	
เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	10,000
ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ	10,000
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของ บริษัทใหญ่ที่รวมผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลง สภาพ	1,000,000
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่	(2,000,000)
ขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ที่รวม ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ	(1,000,000)
จำนวนหุ้นเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก	6,480,000
บวก : หุ้นส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีแปลงสภาพ	
ใบสำคัญแสดงสิทธิ	61,538 ⁽ⁿ⁾
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	200,000
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด	261,538
จำนวนหุ้นเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ปรับปรุง	6,741,538

กำไรต่อหุ้นปรับลด

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อ	0.15 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	(0.30) บาท
ขาดทุน	(0.15) บาท

หมายเหตุ : หุ้นที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ ถูกรวมในการคำนวณจำนวนต่อหุ้นปรับลด สำหรับขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกและขาดทุน แม้ว่าจะมีผลในการปรับเพิ่ม ทั้งนี้เนื่องจากตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้ (กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่หลังปรับด้วยเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ) เป็นบวก (เป็นกำไรไม่ใช่ขาดทุน)

(n) [(65 บาท - 55 บาท) / 65 บาท] x 600,000 = 92,308 หุ้น ; 92,308 x 2/3 = 61,538 หุ้น



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

ไตรมาสที่ 4 ของปี 25x1

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

วันที่	จำนวนหุ้น ที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	สัดส่วนของ เวลา	จำนวนหุ้นเฉลี่ย ถ่วงน้ำหนัก
1 ตุลาคม – 31 ธันวาคม	6,880,000	3/3	6,880,000
จำนวนหุ้นเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			<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	11,730,000
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่	(2,000,000)
กำไรสุทธิส่วนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	<u>9,730,000</u>



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

วันที่	จำนวนหุ้น ที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	สัดส่วนของ เวลา	จำนวนหุ้นถัว เฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
1 มกราคม – 28 กุมภาพันธ์	5,000,000	2/12	833,333
หุ้นสามัญที่ออกในวันที่ 1 มีนาคม	200,000		
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			<u>6,076,667</u>
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน			
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง			1.93 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก			(0.33 บาท)
กำไร			<u>1.60 บาท</u>



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด	บาท
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	11,730,000
บวก : ผลกระทบต่อกำไรหากถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ	
เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	70,000
ดอกเบี้ยของหุ้นกู้แปลงสภาพร้อยละ 5	90,000 ^(ก)
ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ	160,000
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญที่รวมผลกระทบ	
จากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ	11,890,000
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่	(2,000,000)
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ที่รวมผลกระทบ	
จากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ	9,890,000
จำนวนหุ้นเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก	6,076,667
บวก : หุ้นส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ	
ใบสำคัญแสดงสิทธิ	14,880 ^(ข)
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	450,000 ^(ค)
หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5	120,000 ^(ง)
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด	584,880
จำนวนหุ้นเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ปรับปรุง	6,661,547
กำไรต่อหุ้นปรับลด	
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื้อ	1.78 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	(0.30 บาท)
กำไร	1.48 บาท

ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงวิธีที่บริษัท ก จำกัด อาจแสดงข้อมูลกำไรต่อหุ้นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยมีข้อสังเกตว่าจำนวนต่อหุ้นสำหรับขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกไม่ต้องแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

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

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

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

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



คู่มืออธิบายมาตรฐานการบัญชีนี้ ไม่ได้เป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน

สำหรับปีสิ้นสุด

25x1

บาท

กำไรต่อหุ้นสามัญ

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	1.93
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	(0.33)

กำไร	<u>1.60</u>
------	-------------

กำไรต่อหุ้นสามัญปรับลด

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	1.78
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	(0.30)

กำไร	<u>1.48</u>
------	-------------

ตัวอย่างต่อไปนี้รวมข้อมูลกำไรต่อหุ้นสำหรับไตรมาสและสำหรับปีของบริษัท ก จำกัด วัตถุประสงค์ของตารางนี้คือเพื่อแสดงว่าผลรวมของกำไรต่อหุ้นของทุกไตรมาสไม่จำเป็นต้องเท่ากับข้อมูลกำไรต่อหุ้นสำหรับปี มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเหล่านี้

	ไตรมาสที่ 1	ไตรมาสที่ 2	ไตรมาสที่ 3	ไตรมาสที่ 4	เต็มปี
	บาท	บาท	บาท	บาท	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) จากการดำเนินงานต่อเนื่อง	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>

