

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๙๓/๒๕๕๗

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๓ (ปรับปรุง ๒๕๕๗)

เรื่อง กำไรต่อหุ้น

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๓๙ (๔/๒๕๕๗) เมื่อวันที่ ๒๖ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๗ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๓ (ปรับปรุง ๒๕๕๒) เรื่อง กำไรต่อหุ้น ในลำดับที่ ๒.๑๕ ตามประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ฉบับที่ ๑๗/๒๕๕๓ เรื่อง มาตรฐานการบัญชีและมาตรฐานการรายงานทางการเงิน (ปรับปรุง ๒๕๕๒)

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๓๓ (ปรับปรุง ๒๕๕๗) เรื่อง กำไรต่อหุ้น ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๒๖ ธันวาคม พ.ศ. ๒๕๕๗

ประสิทธิ์ เชื้อพานิช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2557)

### เรื่อง

### กำไรต่อหุ้น

### คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 33 เรื่อง กำไรต่อหุ้น ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2555 (IAS 33: Earnings per Share (Bound volume 2013 Consolidated without early application ))

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2552 โดยปรับปรุงย่อหน้าที่ 4 8 40 47ก 67ก 68ก 73ก ก2 และ ก11 เพิ่มย่อหน้าที่ 74ข ถึง 74ง และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

## สารบัญ

	จากย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ 1
วัตถุประสงค์	1
ขอบเขต	2
คำนิยาม	5
การวัดมูลค่า	9
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	9
กำไร	12
จำนวนหุ้น	19
กำไรต่อหุ้นปรับลด	30
กำไร	33
จำนวนหุ้น	36
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด	41
สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิและรายการเทียบเท่า	45
ตราสารแปลงสภาพ	49
หุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข	52
สัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด	58
สิทธิเลือกที่กิจการซื้อ	62
สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก	63
การปรับงบการเงินย้อนหลัง	64
การแสดงรายการ	66
การเปิดเผยข้อมูล	70
วันที่ถือปฏิบัติ	74
การยกเลิกประกาศอื่น	75
ภาคผนวก ก	

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง *กำไรต่อหุ้น* ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 76 และภาคผนวก ก ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ*กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* (ปรับปรุง 2557) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)

## บทนำ

บทนำ 1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง *กำไรต่อหุ้น* ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง *กำไรต่อหุ้น* และให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2558 ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ

## เหตุผลในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33

บทนำ 2 คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้ปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 เรื่อง *กำไรต่อหุ้น* เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของโครงการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีโดยมีวัตถุประสงค์ เพื่อให้สอดคล้องกับการปรับปรุงแก้ไขมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศซึ่งได้ดำเนินการจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2551

บทนำ 3 วัตถุประสงค์หลักของคณะกรรมการในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง *กำไรต่อหุ้น* (เมื่อมีการประกาศใช้) คือ การปรับปรุงมาตรฐานอย่างจำกัด ในลักษณะเป็นการให้แนวทางและตัวอย่างเพิ่มเติมในเรื่องที่ซับซ้อน เช่น ผลกระทบของหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย การร่วมค้าหรือบริษัทร่วม ตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนบุคคล สิทธิเลือกขายที่กิจการออก สิทธิเลือกขายและสิทธิเลือกซื้อที่กิจการซื้อและเครื่องมือทางการเงินที่กำหนดให้ต้องมีการแปลงสภาพ คณะกรรมการมิได้ทบทวนแนวคิดพื้นฐานในการกำหนดและนำเสนอ*กำไรต่อหุ้น* ขึ้นใหม่

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง *กำไรต่อหุ้น*

### วัตถุประสงค์

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่ออธิบายหลักการในการกำหนดและการแสดงกำไรต่อหุ้นในงบการเงิน เพื่อช่วยให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถเปรียบเทียบผลการดำเนินงานระหว่างกิจการต่าง ๆ ในงวดเดียวกัน และผลการดำเนินงานระหว่างงวดต่าง ๆ ของกิจการเดียวกันได้ดียิ่งขึ้น แม้ว่าการเปรียบเทียบกำไรต่อหุ้นระหว่างกิจการจะมีข้อจำกัดเนื่องจาก “กำไร” ของกิจการแต่ละแห่งอาจเกิดจากการใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกัน แต่การใช้จำนวนหุ้นที่เป็นไปตามมาตรฐานเดียวกัน ในการคำนวณจะให้ข้อมูลที่เป็นประโยชน์ยิ่งขึ้น ดังนั้น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงมุ่งเน้นไปที่การกำหนดจำนวนหุ้นที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้น

### ขอบเขต

- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับ
  - 2.1 งบการเงินเฉพาะกิจการหรืองบการเงินของกิจการที่มีลักษณะดังต่อไปนี้
    - 2.1.1 มีหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือ ศูนย์กลางซื้อขายหลักทรัพย์นอกตลาดหลักทรัพย์ รวมถึงตลาดในประเทศและภูมิภาค) หรือ
    - 2.1.2 ได้ยื่น หรืออยู่ในกระบวนการยื่นงบการเงินของกิจการต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือองค์กรกำกับดูแลอื่น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเสนอขายหุ้นสามัญในตลาดสาธารณะ และ
  - 2.2 งบการเงินรวมของกลุ่มกิจการซึ่งบริษัทใหญ่มีลักษณะดังต่อไปนี้
    - 2.2.1 มีหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ซื้อขายในตลาดสาธารณะ (ในตลาดหลักทรัพย์ในประเทศหรือต่างประเทศ หรือ ศูนย์กลางซื้อขายหลักทรัพย์นอกตลาดหลักทรัพย์ รวมถึงตลาดในประเทศและภูมิภาค) หรือ
    - 2.2.2 ได้ยื่น หรืออยู่ในกระบวนการยื่นงบการเงินของกิจการต่อคณะกรรมการกำกับหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์ หรือองค์กรกำกับดูแลอื่น โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อเสนอขายหุ้นสามัญในตลาดสาธารณะ
- 3 กิจการที่เปิดเผยกำไรต่อหุ้นต้องคำนวณและเปิดเผยกำไรต่อหุ้นตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 4 หากกิจการนำเสนอทั้งงบการเงินรวมและงบการเงินเฉพาะกิจการซึ่งจัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง *งบการเงินรวม* และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่

27 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง งบการเงินเฉพาะกิจการ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ กิจการเปิดเผยเฉพาะกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินรวม กิจการที่เลือกนำเสนอกำไร ต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการด้วยต้องแสดงข้อมูลกำไรต่อหุ้นตามข้อมูล ของงบการเงินเฉพาะกิจการในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของงบการเงินเฉพาะกิจการเท่านั้น กิจการต้องไม่นำเสนอข้อมูลกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการในงบ การเงินรวม

4ก หากกิจการนำเสนอส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก ตามที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 10ก ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ให้กิจการแสดงกำไรต่อหุ้นในงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก ดังกล่าวเท่านั้น

## คำนิยาม

5 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

<i>การปรับเพิ่ม</i>	หมายถึง	การที่กำไรต่อหุ้นเพิ่มขึ้น หรือขาดทุนต่อหุ้นลดลง อันเนื่องมาจากข้อสมมติฐานว่า มีการแปลงสภาพ ของตราสารแปลงสภาพ มีการใช้สิทธิของสิทธิ เลิกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ หรือมีการออกหุ้น สามัญเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้
<i>สัญญาที่อาจต้องออกหุ้น ตามเงื่อนไข</i>	หมายถึง	สัญญาที่ระบุให้มีการออกหุ้นเพื่อให้เป็นไปตาม เงื่อนไขที่ระบุไว้
<i>หุ้นสามัญที่อาจต้องออก ตามเงื่อนไข</i>	หมายถึง	หุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ได้ ระบุไว้ในสัญญาที่อาจต้องออกหุ้นตามเงื่อนไข โดยในการออกหุ้นสามัญจะไม่ได้รับเงินสด หรือ ได้รับเงินสดเพียงเล็กน้อย หรือมีเงื่อนไขอื่น
<i>การปรับลด</i>	หมายถึง	การที่กำไรต่อหุ้นลดลง หรือขาดทุนต่อหุ้นเพิ่มขึ้น อันเนื่องมาจากข้อสมมติฐานว่า มีการแปลงสภาพ ของตราสารแปลงสภาพ มีการใช้สิทธิของสิทธิ เลิกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ หรือมีการออกหุ้น สามัญเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้
<i>สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดง สิทธิ และรายการเทียบเท่า</i>	หมายถึง	เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือในการซื้อ หุ้นสามัญ
<i>หุ้นสามัญ</i>	หมายถึง	ตราสารทุนซึ่งด้อยสิทธิกว่าตราสารทุนประเภทอื่น

## ทั้งหมด

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็น หุ้นสามัญ หมายถึง เครื่องมือทางการเงิน หรือสัญญาอื่นที่อาจทำให้ผู้ถือได้รับหุ้นสามัญ

สิทธิเลือกขาย หมายถึง สัญญาที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือในการขายหุ้นสามัญ ณ ราคาและช่วงเวลาที่กำหนด

- 6 หุ้นสามัญมีสิทธิในกำไรสำหรับงวดตรงจากหุ้นประเภทอื่น เช่น หุ้นบุริมสิทธิ กิจการอาจมีหุ้นสามัญได้มากกว่าหนึ่งประเภท หุ้นสามัญประเภทเดียวกันจะมีสิทธิในการรับเงินปันผลเท่าเทียมกัน
- 7 ตัวอย่างของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ เช่น
  - 7.1 หนี้สินทางการเงิน หรือตราสารทุนที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้ ทั้งนี้ ตราสารทุนดังกล่าวรวมถึงหุ้นบุริมสิทธิด้วย
  - 7.2 สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิ
  - 7.3 หุ้นที่ต้องออกตามเงื่อนไขในสัญญาที่มีอยู่ เช่น สัญญาซื้อธุรกิจหรือซื้อสินทรัพย์อื่น
- 8 คำศัพท์ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้นำมาใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ในความหมายเดียวกันกับที่ได้ให้คำนิยามไว้ในย่อหน้าที่ 11 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ยกเว้นที่ระบุไว้เป็นอย่างอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้ให้คำนิยามของเครื่องมือทางการเงิน สินทรัพย์ทางการเงิน หนี้สินทางการเงิน ตราสารทุน และได้ให้แนวทางในการนำนิยามดังกล่าวไปใช้ มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้ให้คำนิยามของมูลค่ายุติธรรม และได้ให้แนวทางในการนำนิยามดังกล่าวไปใช้

## การวัดมูลค่า

### กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

- 9 กิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นดังกล่าว (หากได้แสดงไว้)
- 10 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานคำนวณโดยการหารกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ (ตัวตั้ง) ด้วยจำนวนถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น (ตัวหาร) ในระหว่างงวด
- 11 การแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานมีวัตถุประสงค์เพื่อวัดมูลค่าของส่วนได้เสียของผู้ถือหุ้นสามัญแต่ละหุ้นของบริษัทใหญ่จากผลการดำเนินงานของกิจการในรอบระยะเวลาที่รายงาน

กำไร

- 12 ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานจำนวนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ทั้งใน ส่วนที่เป็น
- 12.1 กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่ และ
- 12.2 กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่
- ต้องเป็นจำนวนตามข้อ 12.1 และ 12.2 ที่ปรับปรุงด้วยเงินปันผลสุทธิจากภาษีของ หุ้นบุริมสิทธิ ส่วนต่างที่เกิดขึ้นจากการจ่ายชำระหุ้นบุริมสิทธิ และผลกระทบอื่นที่คล้ายคลึง กันของหุ้นบุริมสิทธิที่จัดประเภทเป็นส่วนของผู้ถือหุ้น
- 13 รายได้และค่าใช้จ่ายทุกรายการที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ซึ่งได้รับรู้ในงวดนั้น รวมถึงค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ และเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิที่จัดประเภทเป็นหนี้สิน ต้องนำมา รวมในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ (ดู มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการ ประกาศใช้))
- 14 จำนวนเงินปันผลสุทธิจากภาษีของหุ้นบุริมสิทธิที่ต้องหักออกจากกำไรหรือขาดทุน ได้แก่ จำนวนต่อไปนี้
- 14.1 จำนวนเงินปันผลสุทธิจากภาษีของหุ้นบุริมสิทธิชนิดไม่สะสมซึ่งได้ประกาศจ่ายสำหรับ งวดนั้น และ
- 14.2 จำนวนเงินปันผลสุทธิจากภาษีของหุ้นบุริมสิทธิชนิดสะสมสำหรับงวด ไม่ว่าจะมีการ ประกาศจ่ายหรือไม่ก็ตาม ทั้งนี้ต้องไม่รวมจำนวนเงินปันผลใดๆ ของหุ้นบุริมสิทธิ ชนิดสะสมสำหรับงวดก่อนๆ ที่ได้จ่ายหรือประกาศจ่ายในงวดปัจจุบัน
- 15 หุ้นบุริมสิทธิที่มีจำนวนเงินปันผลเริ่มต้นต่ำเพื่อชดเชยกับการที่กิจการขายหุ้นบุริมสิทธิในราคาที่มี ส่วนลด หรือมีเงินปันผลในงวดต่อๆ มาสูงกว่าอัตราตลาดเพื่อชดเชยให้กับผู้ลงทุนที่ซื้อหุ้น บุริมสิทธิในราคาที่มีส่วนเพิ่ม บางครั้งเรียกว่า “หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม” ส่วนเพิ่มหรือส่วนลด ของ “หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม” ณ วันออกหุ้น ต้องตัดจำหน่ายไปยังกำไรสะสมตามวิธีอัตรา ดอกเบี้ยที่แท้จริง และถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิในการคำนวณกำไรต่อหุ้น
- 16 กิจการอาจมีการรับซื้อคืนหุ้นบุริมสิทธิจากผู้ถือหุ้นโดยการทำข้อเสนอซื้อหุ้นของกิจการ มูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่จ่ายให้ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิส่วนที่เกินกว่ามูลค่าตามบัญชีของ หุ้นบุริมสิทธิถือเป็นผลตอบแทนให้แก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ และต้องบันทึกหักจากกำไรสะสมของ กิจการ จำนวนดังกล่าวต้องนำมาหักออกในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ ของบริษัทใหญ่
- 17 กิจการอาจจงใจให้มีการแปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพก่อนกำหนดโดยการเปลี่ยนแปลง เงื่อนไขการแปลงสภาพเดิม หรือเงื่อนไขการจ่ายชำระเพิ่มเติมที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ถือตราสาร มูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญหรือของสิ่งตอบแทนอื่นที่จ่ายส่วนที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของ หุ้นสามัญที่ออกตามเงื่อนไขการแปลงสภาพเดิม ถือเป็นผลตอบแทนให้แก่ผู้ถือหุ้นบุริมสิทธิ และต้องนำมาหักออกในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่



- 18 มูลค่าตามบัญชีของหุ้นบุริมสิทธิส่วนที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่จ่ายชำระต้องรวมเข้าไปในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่

#### จำนวนหุ้น

- 19 กิจการต้องใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน
- 20 การใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดสะท้อนให้เห็นถึงความเป็นไปได้ที่จำนวนทุนของผู้ถือหุ้นจะแปรผันในระหว่างงวด ซึ่งเป็นผลมาจากจำนวนหุ้นที่มากขึ้นหรือน้อยลง ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด คือจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นต้นงวด ปรับปรุงด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่ซื้อคืนหรือที่ออกจำหน่ายในระหว่างงวด คูณด้วยสัดส่วนของเวลา ซึ่งหมายถึง สัดส่วนจำนวนวันซึ่งมีหุ้นดังกล่าวเทียบต่อจำนวนวันทั้งสิ้นในงวดนั้น 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 และ
  - 21.7 หุ้นสามัญที่ออกเพื่อแลกกับบริการที่กิจการได้รับ ต้องนำมารวมคำนวณ ณ วันที่กิจการได้รับบริการ
- วันที่กิจการเริ่มนำหุ้นสามัญมารวมคำนวณต้องเป็นไปตามเงื่อนไขและข้อกำหนดที่ระบุไว้ในการออกหุ้นนั้น ๆ ดังนั้น กิจการต้องนำเนื้อหาของสัญญาที่เกี่ยวข้องกับการออกหุ้นสามัญมาพิจารณาประกอบการคำนวณอย่างเหมาะสม
- 22 กิจการต้องนำหุ้นสามัญที่ออกเพื่อเป็นส่วนหนึ่งของผลตอบแทนที่โอนสำหรับการรวมธุรกิจมารวมในการคำนวณจำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักนับจากวันที่ซื้อธุรกิจ เนื่องจากกิจการซึ่งเป็น

ผู้ซื้อต้องรวมกำไรและขาดทุนของผู้ถือซื้อในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จของตนนับจากวันที่ซื้อธุรกิจเป็นต้นไป

- 23 กิจการต้องนำหุ้นสามัญที่ต้องออกเมื่อมีการแปลงสภาพตราสารที่บังคับการแปลงสภาพมารวมคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานนับตั้งแต่วันที่ในสัญญา
- 24 กิจการต้องถือว่าหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขเป็นหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้น และนำหุ้นดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานนับตั้งแต่วันที่ไปตามเงื่อนไขทุกข้อที่ระบุไว้ (เช่น เหตุการณ์ได้เกิดขึ้น) หุ้นที่ต้องออกตามเงื่อนไขของเวลาไม่ถือเป็นหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข เนื่องจากข้อกำหนดของเวลาถือว่ามีค่าน้อย 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 และ
  - 27.4 การรวมหุ้น
- 28 ในการให้หุ้นปันผลหรือการให้หุ้นโบนัสหรือการแตกหุ้น กิจการจะออกหุ้นสามัญให้แก่ผู้ถือหุ้นเดิมโดยกิจการไม่ได้รับสิ่งตอบแทนเพิ่มเติม ดังนั้น จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจะมีจำนวนเพิ่มขึ้นโดยที่ทรัพยากรของกิจการไม่เพิ่มขึ้น ให้กิจการปรับปรุงจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนเหตุการณ์ดังกล่าวตามสัดส่วนที่เปลี่ยนไปของจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นเสมือนว่าเหตุการณ์ดังกล่าวได้เกิดขึ้นตั้งแต่วันเริ่มต้นของงวดแรกสุดที่นำเสนอ ตัวอย่างเช่น ในกรณีที่กิจการออกหุ้นโบนัสในสัดส่วนหนึ่งหุ้นเดิมต่อสองหุ้นใหม่ กิจการต้องนำจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนการจ่ายหุ้นปันผลคูณด้วยสาม เพื่อหาจำนวนรวมใหม่ของหุ้นสามัญทั้งหมด หรือคูณด้วยสองเพื่อหาจำนวนหุ้นสามัญที่เพิ่มขึ้น
- 29 โดยปกติ การรวมหุ้นจะทำให้จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นลดลง โดยที่ทรัพยากรของกิจการไม่ลดลง อย่างไรก็ตาม หากผลกระทบในภาพรวมคือมีการซื้อหุ้นคืนที่มูลค่ายุติธรรม การลดลงของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจะเป็นผลมาจากการลดลงของทรัพยากรของกิจการ ตัวอย่างกรณีการรวมหุ้นร่วมกับการจ่ายเงินปันผลพิเศษ จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น

ถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักสำหรับงวดที่รายการดังกล่าวเกิดขึ้น จะต้องปรับปรุงด้วยการลดลงของจำนวนหุ้นสามัญนับตั้งแต่วันที่รับรู้เงินปันผลพิเศษดังกล่าว

#### กำไรต่อหุ้นปรับลด

- 30 กิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นดังกล่าว (หากได้แสดงไว้)
- 31 ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และจำนวนถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นด้วยผลกระทบของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดทั้งหมด
- 32 วัตถุประสงค์ของการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดสอดคล้องกับวัตถุประสงค์ของการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน กล่าวคือ เพื่อวัดมูลค่าของส่วนได้เสียของหุ้นสามัญแต่ละหุ้นจากผลการดำเนินงานของกิจการ โดยคำนึงถึงผลกระทบของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดทั้งหมดที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด ดังนี้
- 32.1 กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่จะเพิ่มขึ้นด้วยจำนวนเงินปันผลและดอกเบี้ย (สุทธิจากภาษีเงินได้) ที่รับรู้ในระหว่างงวด เฉพาะส่วนที่เป็นของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด และปรับปรุงด้วยการเปลี่ยนแปลงอื่นของรายได้หรือค่าใช้จ่ายที่เป็นผลมาจากการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด และ
- 32.2 จำนวนถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจะเพิ่มขึ้นด้วยจำนวนถั่วเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ต้องออกเพิ่ม โดยสมมติว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดทั้งหมดได้แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ

#### กำไร

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

- 34 ภายหลังจากที่มีการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญให้เป็นหุ้นสามัญ รายการตามทีระบุไว้ในย่อหน้าที่ 33.1 ถึง 33.3 จะไม่เกิดขึ้นอีกต่อไป นอกจากนี้ ผู้ถือหุ้นสามัญใหม่ยังได้เข้ามามีส่วนร่วมในกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่อีกด้วย ดังนั้นกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของส่วนของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ ซึ่งคำนวณตามวิธีที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 12 จึงต้องถูกปรับปรุงด้วยรายการตามทีระบุไว้ในย่อหน้าที่ 33.1 ถึง 33.3 และภาษีที่เกี่ยวข้อง ทั้งนี้ค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ รวมถึงต้นทุนในการทำรายการ และส่วนลดซึ่งบันทึกตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง (ดูย่อหน้าที่ 9 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 39 เรื่อง การรับรู้และการวัดมูลค่าเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 35 การแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญอาจทำให้เกิดผลกระทบที่ตามมาต่อการเปลี่ยนแปลงรายได้หรือค่าใช้จ่าย ตัวอย่างเช่น การลดลงของดอกเบี้ยจ่ายที่เกี่ยวข้องกับตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ เป็นผลให้กำไรสำหรับงวดเพิ่มขึ้นหรือขาดทุนสำหรับงวดลดลงซึ่งอาจทำให้ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับส่วนแบ่งกำไรที่ให้นักงานตามโครงการผลประโยชน์ประเภทที่ไม่ขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของกิจการ มีมูลค่าเพิ่มขึ้น ดังนั้นในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดกิจการต้องปรับปรุงกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ด้วยการเปลี่ยนแปลงในรายได้หรือค่าใช้จ่ายใด ๆ ที่เป็นผลสืบเนื่องมาจากเปลี่ยนแปลงดังกล่าวด้วย

#### จำนวนหุ้น

- 36 จำนวนหุ้นสามัญที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดคือ จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่คำนวณตามย่อหน้าที่ 19 และ 26 บวกด้วยจำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่กิจการต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดทั้งสิ้นให้เป็นหุ้นสามัญ กิจการต้องสมมติว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดได้แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญ ณ วันต้นงวด เว้นแต่จะมีการออกตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญในระหว่างงวดนั้น จึงให้สมมติว่าการแปลงสภาพหุ้นเกิดขึ้น ณ วันที่ออกตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าว
- 37 กิจการต้องพิจารณาจำนวนตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดแยกจากกันในแต่ละงวดที่นำเสนอ หมายความว่า จำนวนตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดที่รวมอยู่ในงวดตั้งแต่ต้นปีถึงวันสิ้นงวดไม่ใช่จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดที่ใช้คำนวณในงวดระหว่างกาลแต่ละงวด
- 38 ให้กิจการนำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญมาถ่วงน้ำหนักตามสัดส่วนของเวลาที่ตราสารดังกล่าวถือโดยผู้ถือหุ้น ให้กิจการนำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่มีการยกเลิกหรือหมดอายุในระหว่างงวดมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นปรับลดเฉพาะช่วงเวลาที่ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญนั้นถือโดยผู้ถือหุ้น ดังนั้นตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญซึ่งได้แปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญในระหว่างงวด จะนำมารวมคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดตั้งแต่ต้นงวดจนถึง

- วันที่มีการแปลงสภาพ หลังจากที่มีการแปลงสภาพแล้ว กิจการต้องนำจำนวนหุ้นสามัญที่เกิดจากการแปลงสภาพมารวมคำนวณเพื่อหาทั้งกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด
- 39 จำนวนหุ้นสามัญที่กิจการต้องออกในการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดขึ้นอยู่กับเงื่อนไขของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญแต่ละชนิด หากวิธีแปลงสภาพมีมากกว่า 1 วิธี กิจการต้องคำนวณหาจำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพ โดยใช้อัตราการแปลงสภาพหรือราคาตามสิทธิที่จะให้ประโยชน์สูงสุดแก่ผู้ถือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ
- 40 บริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม อาจออกตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญให้แก่บุคคลอื่นที่ไม่ใช่บริษัทใหญ่ หรือผู้ลงทุนที่มีการควบคุมร่วม หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือกว่าผู้ได้รับการลงทุน ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าวสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม หรือเป็นหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ หรือผู้ลงทุนที่มีการควบคุมร่วมหรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือกว่าผู้ได้รับการลงทุน (กิจการที่เสนอรายงาน) หากตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือ บริษัทร่วม มีผลต่อการปรับลดกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานของกิจการที่เสนอรายงาน ให้กิจการที่เสนอรายงานนำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นปรับลดด้วย

#### ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด

- 41 ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญจะมีผลในการปรับลดกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานก็ต่อเมื่อการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าวเป็นหุ้นสามัญทำให้กำไรต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องลดลง หรือทำให้ขาดทุนต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องเพิ่มขึ้น
- 42 กิจการใช้กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่เป็นเครื่องบ่งชี้ว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงหรือเพิ่มขึ้น กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่จะถูกปรับปรุงตามย่อหน้าที่ 12 และไม่รวมรายการที่เกี่ยวข้องกับการดำเนินงานที่ยกเลิก
- 43 ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญจะเป็นการปรับเพิ่มเมื่อการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญให้เป็นหุ้นสามัญมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องเพิ่มขึ้น หรือทำให้ขาดทุนต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องลดลง ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดไม่ให้สมมติว่ามีการแปลงสภาพ การใช้สิทธิ หรือการออกตราสารอื่นของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญซึ่งมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นปรับเพิ่ม
- 44 ในการพิจารณาว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานปรับลดลงหรือเพิ่มขึ้น กิจการต้องพิจารณตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ออกแต่ละครั้งหรือแต่ละชุดแยกจากกันแทนที่จะนำมาพิจารณารวมกัน ลำดับของการนำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญมารวมในการคำนวณอาจมีผลต่อการปรับลดของกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน ดังนั้น เพื่อให้กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานมีการปรับลดมากที่สุด ให้กิจการนำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ออกแต่ละครั้ง หรือแต่ละชุดมารวมคำนวณตามลำดับ เริ่มตั้งแต่ชุดที่มีผลปรับลดกำไรต่อหุ้น

ชั้นพื้นฐานมากที่สุดไปจนถึงน้อยที่สุด เช่น ให้นำตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลดที่มี “กำไรต่อหุ้นของหุ้นที่เพิ่มขึ้น” ต่ำที่สุด ไปรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดก่อนหุ้นที่มี “กำไรต่อหุ้นของหุ้นที่เพิ่มขึ้น” สูงกว่า โดยปกติสิทธิเลือกและใบสำคัญแสดงสิทธิจะรวมในการคำนวณเป็นลำดับแรก เนื่องจากไม่กระทบพิเศษ (ตัวตั้ง) ในการคำนวณ

*สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิและรายการเทียบเท่า*

- 45 ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องสมมติว่าผู้ถือจะใช้สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิปรับลดของกิจการ โดยถือเสมือนว่าสิ่งตอบแทนที่กิจการได้รับจากตราสารเหล่านั้นเป็นสิ่งตอบแทนที่รับจากการออกหุ้นสามัญในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวด ส่วนต่างระหว่างจำนวนหุ้นสามัญทั้งสิ้นที่กิจการได้ออก กับจำนวนหุ้นสามัญที่กิจการจะต้องออกในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดตามข้อสมมติข้างต้นต้องถือว่าเป็นการออกหุ้นสามัญเพิ่มเติมโดยมิได้รับสิ่งตอบแทนใด ๆ ทั้งสิ้น
- 46 สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิจะมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานปรับลดลงเมื่อสิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิดังกล่าวมีเงื่อนไขที่ทำให้กิจการต้องออกหุ้นสามัญในราคาที่ต่ำกว่าราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดของหุ้นนั้น จำนวนปรับลด คือ ราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดของหุ้นสามัญหักด้วยราคาที่ย่อออก ดังนั้น ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ให้ถือเสมือนว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญประกอบด้วยทั้งสองสัญญาต่อไปนี้
- 46.1 สัญญาที่ทำให้กิจการต้องออกหุ้นสามัญจำนวนหนึ่งในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวด ให้สมมติว่าราคาตลาดของหุ้นสามัญดังกล่าวเป็นราคาที่ยุติธรรมและไม่ทำให้กำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานปรับเพิ่มขึ้นหรือลดลง กิจการจึงไม่นำหุ้นสามัญดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นปรับลด
- 46.2 สัญญาที่ทำให้กิจการต้องออกหุ้นสามัญที่เหลือโดยมิได้รับสิ่งตอบแทน การออกหุ้นสามัญดังกล่าวไม่ทำให้กิจการได้รับสิ่งตอบแทน และไม่มีผลกระทบต่อกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น ดังนั้น หุ้นที่เพิ่มขึ้นจึงมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานปรับลดลง ให้กิจการนำจำนวนหุ้นสามัญดังกล่าวมารวมคำนวณเพื่อหากำไรต่อหุ้นปรับลด
- 47 สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิจะมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานปรับลดลงต่อเมื่อราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวดของหุ้นสามัญสูงกว่าราคาใช้สิทธิของสิทธิหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ (เรียกว่า “เกิดประโยชน์เมื่อใช้สิทธิ”) กิจการไม่ต้องปรับปรุงย้อนหลังกำไรต่อหุ้นที่แสดงไว้ในอดีตเพื่อให้สะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงราคาของหุ้นสามัญ
- 47ก สำหรับสิทธิซื้อหุ้นและข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์อื่นที่ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์ ราคาที่ออกตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 46 และราคาใช้สิทธิตามที่กล่าวถึงในย่อหน้าที่ 47 ต้องรวมมูลค่ายุติธรรม (วัดมูลค่าตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2557))

เรื่อง การจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์) ของสินค้าหรือบริการที่ให้แก่กิจการในอนาคต ภายใต้สิทธิ  
ซื้อหุ้นหรือข้อตกลงการจ่ายโดยใช้หุ้นเป็นเกณฑ์นั้น

- 48 สิทธิซื้อหุ้นของพนักงานที่ระบุเงื่อนไขที่แน่นอนในการใช้สิทธิหรือสามารถระบุเงื่อนไขในการใช้  
สิทธิได้และหุ้นสามัญที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิของพนักงานถือเป็นสิทธิเลือกในการคำนวณกำไรต่อหุ้น  
ปรับลดแม้ว่ายังมีความไม่แน่นอนในการใช้สิทธิ สิทธิซื้อหุ้นและหุ้นสามัญที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิ  
เหล่านั้นถือว่ามิอยู่ตั้งแต่วันที่ให้สิทธิ สิทธิซื้อหุ้นของพนักงานที่ขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงาน  
ถือเป็นหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข เนื่องจากการออกหุ้นยังมีความไม่แน่นอนเพราะ  
ต้องขึ้นอยู่กับการบรรลุเงื่อนไขที่นอกเหนือจากระยะเวลาที่กำหนด

#### *ตราสารแปลงสภาพ*

- 49 การปรับลดที่เป็นผลมาจากตราสารแปลงสภาพต้องสะท้อนอยู่ในกำไรต่อหุ้นปรับลดตามที่ระบุ  
ในย่อหน้าที่ 33 และ 36
- 50 หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพจะมีผลให้มีการปรับเพิ่ม หากจำนวนเงินปันผลต่อหุ้นสูงกว่ากำไร  
ต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน ทั้งนี้ เงินปันผลต่อหุ้นต้องเป็นเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพที่  
ประกาศจ่าย หรือสะสมสำหรับงวดบัญชีนั้นหารด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับ  
การแปลงสภาพของหุ้นบุริมสิทธิดังกล่าว ในทำนองเดียวกัน ตราสารหนี้แปลงสภาพมีผลทำให้  
มีการปรับเพิ่มเมื่อดอกเบี้ยจ่าย (สุทธิจากภาษีและรายการเปลี่ยนแปลงอื่นๆ ของรายได้หรือ  
ค่าใช้จ่าย) ต่อหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพสูงกว่ากำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน
- 51 การไถ่ถอนหรือการจงใจให้แปลงสภาพหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพอาจมีผลกระทบต่อหุ้นบุริมสิทธิ  
แปลงสภาพที่มีอยู่ก่อนซึ่งถือโดยผู้ถือหุ้นเพียงบางส่วน ในกรณีดังกล่าว กิจการต้องกระจาย  
สิ่งตอบแทนส่วนเกินตามที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 17 ไปยังหุ้นที่ถูกไถ่ถอนหรือแปลงสภาพ ทั้งนี้  
เพื่อวัตถุประสงค์ในการพิจารณาว่าหุ้นบุริมสิทธิที่ยังคงเหลืออยู่ที่ถือโดยผู้ถือหุ้นมีผลในการ  
ปรับลดหรือไม่ กิจการต้องแยกพิจารณาหุ้นที่มีการไถ่ถอนหรือแปลงสภาพออกจากหุ้นที่ไม่มี  
การไถ่ถอนหรือแปลงสภาพ

#### *หุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข*

- 52 เช่นเดียวกับการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน กิจการต้องถือว่าหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตาม  
เงื่อนไขเป็นหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้น และรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดหากเข้าข่ายตาม  
เงื่อนไขที่กำหนดไว้ (เช่น เหตุการณ์ได้เกิดขึ้น) โดยถือว่าหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขได้  
รวมอยู่ตั้งแต่วันที่เริ่มต้นของงวด (หรือหากสัญญาที่อาจต้องออกหุ้นตามเงื่อนไขได้มีขึ้นหลังจาก  
วันต้นงวด ให้นับตั้งแต่วันที่ในสัญญาดังกล่าว) แต่หากยังไม่เข้าข่ายตามเงื่อนไขที่กำหนด  
จำนวนหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขที่รวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดจะเป็นจำนวน  
หุ้นที่อาจต้องออกโดยถือเสมือนว่าวันสิ้นงวดนั้นเป็นวันสิ้นสุดของระยะเวลาตามเงื่อนไข ไม่

อนุญาตให้กิจการปรับปรุงย้อนหลังหากช่วงเวลาตามเงื่อนไขสิ้นสุดลงแล้วแต่ยังไม่เข้าข่ายตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้

- 53 ในกรณีที่เงื่อนไขในการออกหุ้นกำหนดว่ากิจการต้องมีผลกำไรหรือรักษาระดับของผลกำไรให้ได้ตามจำนวนที่กำหนดในช่วงระยะเวลาหนึ่ง หากกิจการมีผลกำไรในงวดบัญชีเข้าข่ายเงื่อนไขที่กำหนด แต่ยังคงต้องรักษาระดับของผลกำไรนั้นในงวดบัญชีถัดไป การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดให้ถือว่าจำนวนหุ้นสามัญส่วนที่ออกเพิ่มเป็นหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นหากมีผลกระทบทำให้เกิดการปรับลด ในกรณีดังกล่าว ให้กิจการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยใช้จำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออก โดยสมมติว่าผลกำไร ณ สิ้นรอบระยะเวลารายงานนั้นเป็นผลกำไรของงวดบัญชีสุดท้ายของระยะเวลาตามเงื่อนไข เนื่องจากผลกำไรอาจเปลี่ยนแปลงได้ในอนาคตจึงไม่ให้นำรวมหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานจนกว่าจะถึงวันสิ้นสุดของระยะเวลาตามเงื่อนไขเพราะยังไม่บรรลุเงื่อนไขทั้งหมดที่กำหนดไว้ได้
- 54 จำนวนหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขอาจขึ้นอยู่กับราคาตลาดในอนาคตของหุ้นสามัญ ในกรณีดังกล่าวหากมีผลกระทบทำให้เกิดการปรับลด ให้กิจการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยใช้จำนวนหุ้นสามัญที่ต้องออก โดยถือเสมือนว่าราคาตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานเป็นราคาตลาดเมื่อสิ้นสุดระยะเวลาตามเงื่อนไข หากมีเงื่อนไขที่ขึ้นอยู่กับราคาตลาดถ่วงเฉลี่ยของระยะเวลาที่เกินกว่าสิ้นรอบระยะเวลารายงาน ให้กิจการใช้ราคาถ่วงเฉลี่ยของระยะเวลาที่ผ่านมา เนื่องจากราคาตลาดอาจเปลี่ยนแปลงไปได้ในอนาคตจึงไม่ให้นำรวมหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานจนกว่าจะถึงวันสิ้นสุดของระยะเวลาตามเงื่อนไขเพราะยังไม่บรรลุเงื่อนไขทั้งหมดที่กำหนดไว้ได้
- 55 จำนวนหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขอาจขึ้นอยู่กับกำไรในอนาคตและราคาในอนาคตของหุ้นสามัญ ในกรณีดังกล่าว จำนวนหุ้นสามัญที่รวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดจะขึ้นอยู่กับเงื่อนไขทั้งสองประการ ได้แก่ กำไรจนถึงปัจจุบัน และราคาตลาด ณ วันสิ้นรอบระยะเวลา รายงาน ไม่ให้นำรวมหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดเว้นแต่จะเข้าข่ายเงื่อนไขทั้งสองประการ
- 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 ให้กิจการกำหนดผลกระทบในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยใช้ข้อกำหนดในเรื่อง สิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิ ตามย่อหน้าที่ 45 ถึง 48 เรื่องตราสารแปลงสภาพ ตามย่อหน้าที่ 49 ถึง 51 เรื่องสัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด ตาม ย่อหน้าที่ 58 ถึง 61 หรือเรื่องอื่นๆ ตามความเหมาะสม

อย่างไรก็ตาม การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดจะไม่มีผลสมมติว่ามีการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพ เว้นแต่เป็นการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพของตราสารที่คล้ายคลึงกันกับตราสารที่อาจ เปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ ที่ถือโดยผู้ถือตราสารนั้นโดยไม่สมมติว่าเกิดตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่อาจออกตามเงื่อนไข

#### *สัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด*

58 เมื่อกิจการออกสัญญาที่กิจการมีสิทธิเลือกที่จะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสดก็ได้ กิจการต้องถือเสมือนว่าจะมีการจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญ และกิจการต้องรวมผลของตราสาร ที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด หากการออกหุ้นส่งผลให้เกิด การปรับลด

59 หากกิจการได้แสดงสัญญาดังกล่าวในทางบัญชีเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สิน หรือเป็นองค์ประกอบ ของส่วนของผู้ถือหุ้น และองค์ประกอบของหนี้สิน กิจการต้องปรับปรุงตัวตั้ง สำหรับการเปลี่ยนแปลงของกำไรหรือขาดทุนที่อาจเกิดขึ้นในระหว่างงวดหากจัดประเภทของสัญญา ดังกล่าวเป็นตราสารทุนทั้งหมด รายการปรับปรุงจะคล้ายคลึงกับรายการปรับปรุงที่กำหนดใน ย่อหน้าที่ 33

60 หากสิทธิเลือกที่จะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสดเป็นของผู้ถือสัญญา กิจการต้อง คำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด รายการที่มีผลปรับลดมากกว่าระหว่างการจ่ายชำระด้วยเงินสด และการจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญจะถูกใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด

61 ตัวอย่างของสัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด ได้แก่ ตราสารหนี้ที่ให้สิทธิแก่ กิจการโดยไม่มีข้อจำกัดในการจ่ายชำระเงินต้นเมื่อครบกำหนดด้วยเงินสดหรือหุ้นสามัญของ กิจการ และอีกตัวอย่างหนึ่ง ได้แก่ สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออกซึ่งให้ทางเลือกแก่ผู้ถือใน การจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด

#### *สิทธิเลือกที่กิจการซื้อ*

62 สัญญาที่เป็นสิทธิเลือกขายที่กิจการซื้อ และสิทธิเลือกซื้อที่กิจการซื้อ (ได้แก่ สิทธิที่ถือโดย กิจการบนหุ้นสามัญของกิจการเอง) จะไม่รวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด เนื่องจาก การรวมรายการดังกล่าวจะมีผลให้เป็นการปรับเพิ่ม สิทธิเลือกขายจะมีการใช้สิทธิในกรณีที่ราคา ใช้สิทธิสูงกว่าราคาตลาดเท่านั้น และสิทธิเลือกซื้อจะมีการใช้สิทธิในกรณีที่ราคาใช้สิทธิต่ำกว่า ราคาตลาดเท่านั้น

### สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก

- 63 สัญญาที่กำหนดให้กิจการต้องซื้อคืนหุ้นของกิจการ เช่น สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก และสัญญาซื้อล่วงหน้าซึ่งมีผลให้มีการปรับลด ให้กิจการรวมสัญญาดังกล่าวอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด หากสัญญานั้นเกิดประโยชน์เมื่อใช้สิทธิในระหว่างงวด (ราคาใช้สิทธิหรือราคาที่ต้องมีการจ่ายชำระสูงกว่าราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวด) กิจการต้องคำนวณผลปรับลดที่อาจเกิดขึ้นที่มีต่อกำไรต่อหุ้น ดังนี้
- 63.1 กิจการต้องถือเสมือนว่าได้มีการออกหุ้นสามัญ (ในราคาตลาดถัวเฉลี่ยในระหว่างงวด) ตั้งแต่ต้นงวดอย่างเพียงพอเพื่อให้ได้มาซึ่งเงินเพื่อที่จะสามารถปฏิบัติตามสัญญาได้
  - 63.2 กิจการต้องถือเสมือนว่าเงินที่ได้รับจากการออกหุ้นนั้นได้นำไปใช้ในการปฏิบัติตามสัญญา (นำไปใช้ซื้อหุ้นสามัญคืน) และ
  - 63.3 หุ้นสามัญส่วนเพิ่ม (ผลต่างระหว่างจำนวนหุ้นสามัญที่ถือเสมือนว่ามีการออกกับจำนวนหุ้นสามัญที่ได้รับจากการปฏิบัติตามสัญญา) ต้องรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด

### การปรับงบการเงินย้อนหลัง

- 64 หากจำนวนหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นเพิ่มขึ้นเนื่องจากการให้หุ้นปันผล การให้หุ้นโบนัส หรือการแตกหุ้น หรือลดลงเนื่องจากการรวมหุ้น กิจการต้องปรับปรุงการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับทุกงวดที่แสดงในงบการเงินย้อนหลัง หากการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลารายงาน แต่ก่อนที่กิจการจะอนุมัติให้ออกงบการเงิน กิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับทุกงวดที่แสดงในงบการเงินโดยใช้จำนวนหุ้นใหม่ และต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงที่ว่ากำไรต่อหุ้นเหล่านั้นได้สะท้อนให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงในจำนวนหุ้นดังกล่าว นอกจากนี้ กิจการต้องปรับกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับงบการเงินทุกงวดที่น่าเสนอด้วยรายการผลกระทบจากข้อผิดพลาดที่สำคัญ และการปรับปรุงอันเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่บันทึกด้วยวิธีปรับปรุงย้อนหลัง
- 65 ไม่ให้กิจการปรับกำไรต่อหุ้นปรับลดย้อนหลังสำหรับงวดก่อน ๆ ที่แสดงในงบการเงินในกรณีที่มีการเปลี่ยนแปลงสมมติฐานที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้น หรือการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญไปเป็นหุ้นสามัญ

## การแสดงรายการ

- 66 กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับงวดในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ สำหรับกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และสำหรับกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ โดยแยกตามประเภทของหุ้นสามัญที่มีสิทธิแตกต่างกันในส่วนแบ่งกำไรสำหรับงวด กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดในงบการเงินอย่างเด่นชัดและเท่าเทียมกันทุกงวด
- 67 ให้กิจการแสดงกำไรต่อหุ้นทุกงวดที่ได้นำเสนองบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หากมีการแสดงกำไรต่อหุ้นปรับลดในงวดใดงวดหนึ่ง กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นปรับลดในทุกงวดที่นำเสนอด้วย แม้ว่ากำไรต่อหุ้นปรับลดจะมีจำนวนเท่ากับกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานก็ตาม หากกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดมีจำนวนเท่ากัน กิจการสามารถแสดงกำไรต่อหุ้นทั้งคู่ในบรรทัดเดียวกันของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
- 67ก หากกิจการนำเสนอส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากตามที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 10ก ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ให้กิจการแสดงกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 66 และ 67 ในงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากดังกล่าว
- 68 กิจการที่มีการรายงานเกี่ยวกับการดำเนินงานที่ยกเลิก ต้องเปิดเผยจำนวนกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับการดำเนินงานที่ยกเลิกในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- 68ก หากกิจการนำเสนอส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากตามที่แสดงไว้ในย่อหน้าที่ 10ก ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ให้กิจการแสดงกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับการดำเนินงานที่ยกเลิก ตามที่กำหนดไว้ในย่อหน้าที่ 68 ในงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหากดังกล่าวหรือในหมายเหตุประกอบงบการเงิน
- 69 กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด แม้ว่าจำนวนดังกล่าวจะติดลบ (ขาดทุนต่อหุ้น) ก็ตาม

## การเปิดเผยข้อมูล

- 70 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้
- 70.1 จำนวนที่ใช้เป็นตัวตั้งในการคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด และการกระทบบยอดจำนวนดังกล่าวให้เป็นกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับงวด การกระทบบยอดดังกล่าวจะต้องแยกผลกระทบของตราสารแต่ละประเภทที่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น

- 70.2 จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ใช้เป็นตัวหารในการคำนวณกำไรต่อหุ้น  
ขั้นพื้นฐาน และกำไรต่อหุ้นปรับลด และการกระทบยอดระหว่างกันของจำนวน  
หุ้นสามัญดังกล่าว การกระทบยอดดังกล่าวจะต้องแยกผลกระทบของตราสาร  
แต่ละประเภทที่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้น
- 70.3 ตราสาร (รวมทั้งหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข) ที่อาจปรับลดกำไรต่อหุ้น  
ขั้นพื้นฐานในอนาคต แต่ยังไม่ได้รวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด  
เนื่องจากตราสารดังกล่าวทำให้กำไรต่อหุ้นปรับเพิ่มในงวดที่นำเสนอรายงาน
- 70.4 รายละเอียดของรายการหุ้นสามัญ หรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ  
นอกเหนือจากที่ได้บันทึกตามย่อหน้าที่ 64 ซึ่งเกิดขึ้นภายหลังรอบระยะเวลา  
รายงาน และอาจทำให้จำนวนหุ้นสามัญหรือตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ  
ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด เปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ หากรายการดังกล่าวเกิดขึ้น  
ก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 71 ตัวอย่างของรายการตามย่อหน้าที่ 70.4 เช่น
- 71.1 การออกหุ้นโดยแลกเปลี่ยนกับเงินสด
- 71.2 การออกหุ้นเพื่อนำเงินที่ได้รับไปชำระหนี้หรือไถ่ถอนหุ้นบุริมสิทธิที่ถือโดยผู้ถือหุ้น  
ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
- 71.3 การไถ่ถอนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น
- 71.4 การแปลงสภาพหรือการใช้สิทธิของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่มีอยู่ ณ วันสิ้น  
รอบระยะเวลารายงานเป็นหุ้นสามัญ
- 71.5 การออกสิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิ หรือตราสารแปลงสภาพ และ
- 71.6 การบรรลุเงื่อนไขที่ทำให้กิจการต้องออกหุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข  
กิจการไม่ต้องปรับปรุงมูลค่ากำไรต่อหุ้นด้วยรายการดังกล่าวข้างต้นที่เกิดขึ้นภายหลังรอบ  
ระยะเวลารายงาน เนื่องจากรายการดังกล่าวไม่มีผลกระทบต่อทุนที่ใช้เพื่อทำให้เกิดกำไรหรือ  
ขาดทุนระหว่างงวด
- 72 เครื่องมือทางการเงินและสัญญาอื่นที่ก่อให้เกิดตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ อาจมีเงื่อนไข  
และข้อกำหนดที่มีผลกระทบต่อการวัดมูลค่าของกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด  
เงื่อนไขและข้อกำหนดเหล่านี้อาจเป็นตัวกำหนดว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญทำให้เกิด  
การปรับลดหรือไม่ หากรายการดังกล่าวมีผลทำให้เกิดการปรับลด และเป็นตัวกำหนด  
ผลกระทบที่มีต่อจำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ถือโดยผู้ถือหุ้น และการปรับปรุงที่เป็น  
ผลสืบเนื่องต่อกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้  
สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยเงื่อนไขและข้อกำหนดของเครื่องมือทางการเงินและสัญญาอื่น  
ดังกล่าว ถ้ามิได้กำหนดไว้เป็นอย่างอื่น (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 7  
เรื่อง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 73 หากกิจการต้องการเปิดเผยจำนวนเงินต่อหุ้นของรายการอื่นเพิ่มเติมจากกำไรต่อหุ้น  
ขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด โดยใช้ส่วนประกอบที่รายงานอื่นของงบกำไรขาดทุน

เบ็ดเสร็จนอกเหนือจากที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดไว้ กิจการต้องคำนวณจำนวนต่อหุ้นดังกล่าวโดยใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่กำหนดขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องเปิดเผยจำนวนต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน และจำนวนต่อหุ้นปรับลดที่เกี่ยวข้องกับส่วนประกอบดังกล่าวในหมายเหตุประกอบงบการเงินอย่างเด่นชัดและเท่าเทียมกัน กิจการต้องระบุเกณฑ์ในการกำหนดตัวตั้ง รวมทั้งระบุว่าจำนวนต่อหุ้นเป็นจำนวนก่อนภาษีหรือหลังภาษี หากส่วนประกอบของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่ใช้ในการคำนวณไม่ใช่รายการที่แสดงอยู่ในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแต่ละบรรทัด กิจการต้องแสดงการกระทบยอดระหว่างส่วนประกอบดังกล่าวที่ใช้กับรายการแต่ละบรรทัดในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

- 73ก ย่อหน้าที่ 73 ให้ถือปฏิบัติกับกิจการที่นำเสนอจำนวนเงินต่อหุ้นของรายการอื่นเพิ่มเติมจากกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด โดยใช้ส่วนประกอบที่รายงานอื่นของงบกำไรขาดทุนที่แสดงแยกต่างหาก นอกเหนือจากที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดไว้

## วันถือปฏิบัติ

- 74 กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2558 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 74ก (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 74ข มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 4 40 และภาคผนวก ก ย่อหน้าที่ ก11 ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 10 เรื่อง งบการเงินรวม และมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 11 เรื่อง การร่วมการงาน มาถือปฏิบัติ
- 74ค มาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 8 47ก และภาคผนวก ก ย่อหน้าที่ ก2 ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเมื่อนำมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้) มาถือปฏิบัติ
- 74ง การแสดงรายการของกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (ตามการแก้ไขมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ทำให้ปรับปรุงย่อหน้าที่ 4 67ก 68ก และ 73ก กิจการจะถือปฏิบัติตามการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวเมื่อนำมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2557) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ดังกล่าวมาถือปฏิบัติ

### การยกเลิกประกาศอื่น

- 75    มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้แทนมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง  
      กำไรต่อหุ้น
- 76    (ย่อหน้านี้ไม่เกี่ยวข้อง)

## ภาคผนวก

### ภาคผนวก ก

#### แนวทางปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

#### กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่

- ก1 เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นของงบการเงินรวม กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่มาจากกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่นำมาจัดทำงบการเงินรวม หลังจากปรับปรุงด้วยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

#### การออกสิทธิ

- ก2 การออกหุ้นสามัญ ณ เวลาที่มีการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญมักจะไม่เป็นการให้โบนัสแฝง เนื่องจากโดยปกติ ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญจะออกด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งเป็นผลมาจากการเปลี่ยนแปลงตามสัดส่วนในทรัพยากรที่มีอยู่ของกิจการ อย่างไรก็ตาม ในการออกสิทธิ บ่อยครั้งที่ราคาใช้สิทธิต่ำกว่ามูลค่ายุติธรรมของหุ้นตั้งนั้นตามที่กล่าวไว้ในย่อหน้าที่ 27.2 การออกสิทธิดังกล่าวจะรวมการให้โบนัสแฝง หากการออกสิทธิเป็นการเสนอให้กับผู้ถือหุ้นเดิมทั้งหมด จำนวนหุ้นสามัญที่ใช้ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดของทุกงวดก่อนที่จะมีการออกสิทธิ คือจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนที่จะมีการออกหุ้นเพิ่ม คุณด้วยอัตราส่วนดังนี้

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นทันทีก่อนการใช้สิทธิ

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ คำนวณโดยการบวกมูลค่ายุติธรรมรวมของหุ้นทันทีก่อนการใช้สิทธิด้วยเงินที่ได้รับจากการใช้สิทธิ หาดด้วยจำนวนหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้นหลังการใช้สิทธิ หากสิทธิดังกล่าวมีการซื้อขายในตลาดแยกต่างหากจากหุ้นของกิจการก่อนวันที่มีการใช้สิทธิ มูลค่ายุติธรรมที่ใช้ในการวัดมูลค่า คือ 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 กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานจากการดำเนินงานต่อเนื่อง

ของกิจการเท่ากับ 2.40 บาท ขาดทุนต่อหุ้นชั้นพื้นฐานจากการดำเนินงานที่ยกเลิกเท่ากับ 3.60 บาทและขาดทุนต่อหุ้นชั้นพื้นฐานของกิจการเท่ากับ 1.20 บาท สมมติว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ 400 หน่วย ไม่มีผลกระทบต่อกำไรหรือขาดทุน ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญจำนวน 400 หน่วยดังกล่าว ต้องนำมารวมในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด เนื่องจากมีผลทำให้กำไรต่อหุ้นจากการดำเนินงานต่อเนื่องลดลงเป็น 2.00 บาท เนื่องจากกำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่เป็นตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้ 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 สิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อตราสารแปลงสภาพจะถูกสมมติให้มีการใช้สิทธิซื้อตราสารแปลงสภาพเมื่อราคาถัวเฉลี่ยของตราสารแปลงสภาพและหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพสูงกว่าราคาใช้สิทธิของสิทธิเลือกและใบสำคัญแสดงสิทธิ อย่างไรก็ตาม ไม่ให้สมมติว่ามีการใช้สิทธิ หากตราสารแปลงสภาพที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันที่ถือโดยบุคคลภายนอก (ถ้ามี) ไม่ได้ถูกสมมติว่ามีการแปลงสภาพ
- ก7 สิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิอาจอนุญาตหรือกำหนดให้มีการทำข้อเสนอซื้อหนี้สินหรือตราสารอื่นของกิจการ (หรือของบริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยของกิจการ) โดยการจ่ายชำระราคาใช้สิทธิทั้งจำนวนหรือบางส่วน ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด สิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดง



สิทธิดังกล่าวจะมีผลกระทบในการปรับลด หาก (1) ราคาตลาดถั่วเฉลี่ยของหุ้นสามัญที่เกี่ยวข้องสำหรับงวดมากกว่าราคาใช้สิทธิ หรือ (2) ราคาขายของตราสารที่มีการทำข้อเสนอซื้อต่ำกว่าตราสารที่อาจมีการทำข้อเสนอซื้อตามข้อตกลงของสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ และส่วนต่ำมูลค่าที่เกิดขึ้นส่งผลให้ราคาใช้สิทธิที่แท้จริงต่ำกว่าราคาตลาดของหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการใช้สิทธิ ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ให้สมมติว่ามีการใช้สิทธิของสิทธิเลือกและใบสำคัญแสดงสิทธิ และมีการทำข้อเสนอซื้อหนี้สินหรือตราสารอื่น หากการทำข้อเสนอซื้อด้วยเงินสดเป็นประโยชน์ต่อผู้ถือสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิมากกว่า และสัญญาอนุญาตให้มีการทำข้อเสนอซื้อด้วยเงินสด กิจการต้องสมมติว่ามีการทำข้อเสนอซื้อด้วยเงินสด ดอกเบี้ย (สุทธิจากภาษี) ของหนี้สินใดๆ ที่สมมติว่ามีการทำข้อเสนอซื้อ ต้องบวกกลับเป็นรายการปรับปรุงในตัวตั้ง

ก8 ให้ใช้วิธีปฏิบัติที่คล้ายคลึงกันกับหุ้นบุริมสิทธิที่มีข้อกำหนดที่คล้ายคลึงกัน หรือกับตราสารอื่นที่มีสิทธิเลือกในการแปลงสภาพที่อนุญาตให้ผู้ลงทุนสามารถจ่ายเงินสดเพื่ออัตราการแปลงสภาพที่เป็นประโยชน์ต่อผู้ลงทุนมากกว่า

ก9 เจื่อนไขอ้างอิงของสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิอาจกำหนดให้เงินที่ได้รับจากการใช้สิทธิของตราสารดังกล่าวต้องนำไปไถ่ถอนหนี้สินหรือตราสารอื่นของกิจการ (หรือของบริษัทใหญ่หรือบริษัทย่อยของกิจการ) ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด กิจการต้องถือเสมือนว่ามีการใช้สิทธิเลือกและใบสำคัญแสดงสิทธิดังกล่าว และเงินที่ได้รับต้องนำไปซื้อหนี้สินที่ราคาตลาดถั่วเฉลี่ยของหนี้สินแทนที่จะนำไปซื้อหุ้นสามัญ อย่างไรก็ตาม ส่วนเกินของเงินที่ได้รับจากการสมมติว่ามีการใช้สิทธิกับจำนวนเงินที่สมมติว่ามีการซื้อหนี้สิน ต้องนำมาพิจารณาในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด (เช่น สมมติว่ามีการซื้อหุ้นสามัญกลับคืน) ดอกเบี้ย (สุทธิจากภาษี) ของหนี้สินใดๆ ที่สมมติว่ามีการซื้อคืน ต้องบวกกลับเป็นรายการปรับปรุงในตัวตั้ง

#### สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก

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

#### ตราสารของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม

ก11 ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ที่สามารถแปลงเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม หรือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่

หรือ ผู้ลงทุนที่มีการควบคุมร่วม หรือมีอิทธิพลอย่างมีนัยสำคัญเหนือกว่าผู้ได้รับการลงทุน (กิจการที่เสนอรายงาน) ต้องรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ดังนี้

ก11.1 ตราสารที่ออกโดยบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ที่ทำให้ผู้ถือสามารถได้รับหุ้นสามัญของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ต้องรวมอยู่ในข้อมูลการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม กำไรต่อหุ้นเหล่านั้นต้องรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นของกิจการที่เสนอรายงาน โดยอ้างอิงจากการถือตราสารของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมโดยกิจการที่เสนอรายงาน

ก11.2 กิจการต้องนำตราสารของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมที่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอรายงานมาพิจารณาในส่วนของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอรายงาน เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด นอกจากนั้น กิจการต้องนำสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิที่ออกโดยบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมในการซื้อหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอรายงานมาพิจารณาในส่วนของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอรายงานในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดรวม

ก12 เพื่อวัตถุประสงค์ในการวัดผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้นที่เกิดจากตราสารที่ออกโดยกิจการที่เสนอรายงานซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ให้สมมติว่าตราสารดังกล่าวได้มีการแปลงสภาพ และปรับปรุงตัวตั้ง (กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่) ตามความจำเป็นตามย่อหน้าที่ 33 นอกจากการปรับปรุงดังกล่าวแล้ว ตัวตั้งต้องถูกปรับปรุงตามการเปลี่ยนแปลงของกำไรหรือขาดทุนที่ถูกบันทึกโดยกิจการที่เสนอรายงาน (เช่น รายได้เงินปันผล หรือรายได้ตามวิธีส่วนได้เสีย) อันเนื่องมาจากการเพิ่มขึ้นของจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อย การร่วมค้า หรือบริษัทร่วมซึ่งเป็นผลมาจากการสมมติว่ามีการแปลงสภาพ ตัวหารของการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดไม่ได้รับผลกระทบเนื่องจากจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นของกิจการที่เสนอรายงานไม่เปลี่ยนแปลงไปจากการสมมติว่ามีการแปลงสภาพ

### **ตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุนและหุ้นสามัญหลายประเภท**

ก13 ส่วนของเจ้าของสำหรับบางกิจการรวมถึง

ก13.1 ตราสารที่ร่วมรับเงินปันผลกับหุ้นสามัญตามอัตราที่กำหนดไว้ล่วงหน้า (เช่น สองต่อหนึ่ง) ซึ่งในหลายกรณีอาจมีการกำหนดขอบเขตสูงสุดในการร่วมรับเงินปันผล (เช่น มากจนถึงแต่ไม่เกินจำนวนที่กำหนดไว้ต่อหุ้น)

ก13.1 หุ้นสามัญประเภทที่มีการจ่ายเงินปันผลในอัตราที่ต่างไปจากหุ้นสามัญประเภทอื่น แต่ไม่มีสิทธิเหนือกว่า

ก14 เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ให้สมมติว่ามีการแปลงสภาพของตราสารที่อธิบายในย่อหน้าที่ ก13 ซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้หากผลกระทบของการแปลง

สภาพทำให้เกิดการปรับลด สำหรับตราสารที่ไม่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญประเภทใดประเภทหนึ่งได้ กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดจะต้องถูกปันส่วนให้กับหุ้นและตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุนในแต่ละประเภทที่แตกต่างกันตามสิทธิในเงินปันผลและสิทธิอื่น ๆ ในการร่วมรับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดมีรายละเอียดดังนี้

ก14.1 กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่จะถูกปรับปรุง (กำไรลดลงและขาดทุนเพิ่มขึ้น) ด้วยจำนวนเงินปันผลที่ประกาศจ่ายในงวดของหุ้นแต่ละประเภทและจำนวนเงินปันผลตามสัญญา (หรือดอกเบี้ยของหุ้นกู้ที่มีสิทธิร่วม) ที่ต้องจ่ายสำหรับงวด (ตัวอย่างเช่น เงินปันผลสะสมที่ยังไม่ได้จ่าย)

ก14.2 กำไรหรือขาดทุนที่เหลือนำไปปันส่วนให้แก่หุ้นสามัญและตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุนเพื่อให้แต่ละตราสารได้ร่วมรับกำไรเสมือนหนึ่งว่าได้มีการปันส่วนกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดไปแล้ว จำนวนรวมของกำไรหรือขาดทุนที่ได้ปันส่วนให้แก่ตราสารทุนแต่ละประเภทถูกกำหนดโดยการรวมจำนวนที่ปันส่วนสำหรับเงินปันผล และจำนวนที่ปันส่วนสำหรับลักษณะการร่วมรับเข้าด้วยกัน

ก14.3 จำนวนกำไรหรือขาดทุนทั้งหมดที่ปันส่วนให้แก่ตราสารทุนแต่ละประเภทต้องการด้วยจำนวนตราสารที่คงเหลืออยู่ที่ได้รับการปันส่วนกำไรเพื่อคำนวณกำไรต่อหุ้นสำหรับตราสารนั้น

สำหรับการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ต้องสมมติว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญทั้งหมดได้มีการออกและรวมอยู่ในหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นแล้ว

#### หุ้นที่มีการจ่ายชำระบางส่วน

ก15 สำหรับหุ้นสามัญที่ออกแต่ยังจ่ายชำระไม่เต็มมูลค่า ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานกิจการต้องนำหุ้นสามัญดังกล่าวมาคำนวณตามสัดส่วนที่มีสิทธิได้รับเงินปันผลในระหว่างงวดเมื่อเปรียบเทียบกับหุ้นสามัญที่ชำระเต็มมูลค่า

ก16 ในกรณีที่หุ้นที่มีการจ่ายชำระบางส่วนไม่ได้รับสิทธิให้มีส่วนร่วมในเงินปันผลระหว่างงวด กิจการต้องถือปฏิบัติกับหุ้นดังกล่าวเหมือนกับใบสำคัญแสดงสิทธิหรือสิทธิเลือกในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ยอดคงค้างที่ยังไม่ได้จ่ายชำระต้องถือเสมือนว่าเป็นจำนวนเงินที่ใช้ไปในการซื้อหุ้นสามัญ จำนวนของหุ้นที่ต้องนำมาคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดคือส่วนต่างระหว่างจำนวนหุ้นที่จองแล้วกับจำนวนหุ้นที่สมมติว่ามีการซื้อ