

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

กำไรต่อหุ้น

คำแถลงการณ์

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

สารบัญ

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

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

บทนำ

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

เหตุผลในการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33

บทนำ 2. คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีได้ปรับปรุงมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 เพื่อเป็นส่วนหนึ่งของโครงการปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีโดยมีวัตถุประสงค์เพื่อให้สอดคล้องกับการปรับปรุงแก้ไขมาตรฐานการรายงานทางการเงินระหว่างประเทศซึ่งได้ดำเนินการจนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2551

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

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น

วัตถุประสงค์

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

ขอบเขต

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

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการเปิดเผยเฉพาะกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินรวม กิจการที่เลือกนำเสนอกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการด้วย ต้องแสดงข้อมูลกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการในงบกำไรขาดทุน เบ็ดเสร็จของงบการเงินเฉพาะกิจการเท่านั้น กิจการต้องไม่นำเสนอข้อมูลกำไรต่อหุ้นตามข้อมูลของงบการเงินเฉพาะกิจการในงบการเงินรวม

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

คำนิยาม

5. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้

<i>การปรับเพิ่ม</i>	หมายถึง	การที่กำไรต่อหุ้นเพิ่มขึ้น หรือขาดทุนต่อหุ้นลดลง อันเนื่องมาจากข้อสมมติฐานว่า มีการแปลงสภาพของตราสารแปลงสภาพ มีการใช้สิทธิของสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ หรือมีการออกหุ้นสามัญเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้
<i>สัญญาที่อาจต้องออกหุ้นตามเงื่อนไข</i>	หมายถึง	สัญญาที่ระบุให้มีการออกหุ้นเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้
<i>หุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข</i>	หมายถึง	หุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ได้ระบุไว้ในสัญญาที่อาจต้องออกหุ้นตามเงื่อนไข โดยในการออกหุ้นสามัญจะไม่ได้รับเงินสด หรือได้รับเงินสดเพียงเล็กน้อย หรือมีเงื่อนไขอื่น
<i>การปรับลด</i>	หมายถึง	การที่กำไรต่อหุ้นลดลง หรือขาดทุนต่อหุ้นเพิ่มขึ้น อันเนื่องมาจากข้อสมมติฐานว่า มีการแปลงสภาพของตราสารแปลงสภาพ มีการใช้สิทธิของสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ หรือมีการออกหุ้นสามัญเพื่อให้เป็นไปตามเงื่อนไขที่ระบุไว้
<i>สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิ และรายการเทียบเท่า</i>	หมายถึง	เครื่องมือทางการเงินที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือในการซื้อหุ้นสามัญ
<i>หุ้นสามัญ</i>	หมายถึง	ตราสารทุนซึ่งด้อยสิทธิกว่าตราสารทุนประเภทอื่นทั้งหมด

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็น หมายถึง เครื่องมือทางการเงิน หรือสัญญาอื่นที่อาจทำให้ผู้
หุ้นสามัญ ได้รับหุ้นสามัญ

สิทธิเลือกขาย หมายถึง สัญญาที่ให้สิทธิแก่ผู้ถือในการขายหุ้นสามัญ
ณ ราคาและช่วงเวลาที่กำหนด

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

การวัดมูลค่า

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

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

กำไร

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

18. มูลค่าตามบัญชีของหุ้นบุริมสิทธิส่วนที่เกินกว่ามูลค่ายุติธรรมของสิ่งตอบแทนที่จ่ายชำระต้องรวมเข้าไปในการคำนวณกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่

จำนวนหุ้น

19. กิจการต้องใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

20. การใช้จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวดสะท้อนให้เห็นถึงความเป็นไปได้ที่จำนวนทุนของผู้ถือหุ้นจะแปรผันในระหว่างงวด ซึ่งเป็นผลมาจากจำนวนหุ้นที่มากขึ้นหรือน้อยลง ณ เวลาใดเวลาหนึ่ง จำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นในระหว่างงวด คือจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นต้นงวด ปรับปรุงด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่ซื้อคืนหรือที่ออกจำหน่ายในระหว่างงวด คูณด้วยสัดส่วนของเวลา ซึ่งหมายถึง สัดส่วนจำนวนวัน ซึ่งมีหุ้นดังกล่าวเทียบต่อจำนวนวันทั้งสิ้นในงวดนั้น อนึ่ง ในบางสถานการณ์ กิจการอาจใช้วิธีประมาณการถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักอย่างสมเหตุสมผลแทนการคำนวณอย่างละเอียด

21. โดยส่วนใหญ่กิจการจะนำหุ้นสามัญมารวมคำนวณในจำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก นับจากวันที่กิจการมีสิทธิได้รับสิ่งตอบแทนจากการจำหน่ายหุ้นนั้น (ซึ่งโดยปกติจะเป็นวันที่ออกจำหน่าย) ตัวอย่างเช่น

- 21.1 หุ้นสามัญที่ออกโดยการแลกเปลี่ยนกับเงินสด ต้องนำมารวมคำนวณเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับเงินสด
- 21.2 หุ้นสามัญที่ออกเนื่องจากผู้ถือหุ้นสมัครใจนำเงินปันผลของหุ้นสามัญหรือหุ้นบุริมสิทธิกลับมาลงทุนใหม่ ต้องนำมารวมคำนวณเมื่อได้นำเงินปันผลมาลงทุนใหม่
- 21.3 หุ้นสามัญที่ออกเนื่องจากการแปลงตราสารหนี้เป็นหุ้นสามัญ ต้องนำมารวมคำนวณนับจากวันที่กิจการหยุดบันทึกดอกเบี้ยค้างจ่าย
- 21.4 หุ้นสามัญที่ออกเพื่อชำระดอกเบี้ยหรือเงินต้นของเครื่องมือทางการเงินอื่น ต้องนำมารวมคำนวณนับจากวันที่กิจการหยุดบันทึกดอกเบี้ยค้างจ่าย
- 21.5 หุ้นสามัญที่ออกเพื่อชำระหนี้สินของกิจการ ต้องนำมารวมคำนวณนับจากวันที่ชำระหนี้
- 21.6 หุ้นสามัญที่ออกเพื่อเป็นสิ่งตอบแทนในการได้มาซึ่งสินทรัพย์ที่นอกเหนือจากเงินสด ต้องนำมารวมคำนวณ ณ วันที่รับรู้การได้มาของสินทรัพย์
- 21.7 หุ้นสามัญที่ออกเพื่อแลกเปลี่ยนกับบริการที่กิจการได้รับ ต้องนำมารวมคำนวณ ณ วันที่กิจการได้รับบริการ

วันที่กิจการเริ่มนำหุ้นสามัญมารวมคำนวณต้องเป็นไปตามเงื่อนไขและข้อกำหนดที่ระบุไว้ในการออกหุ้นนั้นๆ ดังนั้น กิจการต้องนำเนื้อหาของสัญญาที่เกี่ยวข้องกับการออกหุ้นสามัญมาพิจารณาประกอบการคำนวณอย่างเหมาะสม

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

ของหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจะเป็นผลมาจากการลดลงของทรัพยากรของกิจการ ตัวอย่างกรณี การรวมหุ้นร่วมกับการจ่ายเงินปันผลพิเศษ จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก สำหรับงวดที่รายการดังกล่าวเกิดขึ้น จะต้องปรับปรุงด้วยการลดลงของจำนวนหุ้นสามัญนับตั้งแต่วันที่รับรู้เงินปันผลพิเศษดังกล่าว

กำไรต่อหุ้นปรับลด

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

กำไร

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

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

วันที่มีการแปลงสภาพ หลังจากที่มีการแปลงสภาพแล้ว กิจการต้องนำจำนวนหุ้นสามัญที่เกิดจากการแปลงสภาพมารวมคำนวณเพื่อหาทั้งกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด

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

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด

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

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

สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิและรายการเทียบเท่า

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

48. สิทธิซื้อหุ้นของพนักงานที่ระบุเงื่อนไขที่แน่นอนในการใช้สิทธิหรือสามารถระบุเงื่อนไขในการใช้สิทธิได้และหุ้นสามัญที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิของพนักงานถือเป็นสิทธิเลือกในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดแม้ว่ายังมีความไม่แน่นอนในการใช้สิทธิ สิทธิซื้อหุ้นและหุ้นสามัญที่ยังไม่ได้ใช้สิทธิเหล่านั้นถือว่ามีอยู่ตั้งแต่วันที่ให้สิทธิ สิทธิซื้อหุ้นของพนักงานที่ขึ้นอยู่กับผลการดำเนินงานถือเป็นหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข เนื่องจากการออกหุ้นยังมีความไม่แน่นอนเพราะต้องขึ้นอยู่กับผลการบรรลุเงื่อนไขที่นอกเหนือจากระยะเวลาที่กำหนด

ตราสารแปลงสภาพ

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

หุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข

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

ลดให้ถือว่าจำนวนหุ้นสามัญส่วนที่ออกเพิ่มเป็นหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นหากมีผลกระทบทำให้เกิดการปรับลด 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 ไม่ให้นำรวมหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไขในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด เว้นแต่จะเข้าข่ายเงื่อนไขทั้งสองประการ
56. ในกรณีที่จำนวนหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข ขึ้นอยู่กับเงื่อนไขอื่นที่นอกเหนือจากกำไรหรือราคาตลาด (เช่น จำนวนการเปิดร้านค้า หรือสาขาย่อย) กิจการต้องสมมติว่าสถานะต่างๆ ในปัจจุบันที่เกี่ยวข้องกับเงื่อนไขที่กำหนดไว้จะยังคงอยู่เหมือนเดิมจนถึงวันสิ้นสุดของระยะเวลาที่กำหนดไว้ตามเงื่อนไข และกิจการต้องคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยรวมหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามสถานะที่กิจการเป็นอยู่ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
57. ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข (นอกเหนือจากที่ระบุไว้ในสัญญาที่อาจต้องออกหุ้นตามเงื่อนไข เช่น ตราสารแปลงสภาพที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข) จะรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ดังนี้
 - 57.1 ให้กิจการพิจารณาว่าจะมีการออกตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญตามเงื่อนไขที่กำหนดไว้หรือไม่ โดยใช้ข้อกำหนดตามย่อหน้าที่ 52 ถึง 56 เป็นเกณฑ์ในการพิจารณาดังกล่าว และ
 - 57.2 หากตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญดังกล่าวต้องรวมอยู่ในกำไรต่อหุ้นปรับลด ให้กิจการกำหนดผลกระทบในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดโดยใช้ข้อกำหนดในเรื่องสิทธิเลือก และใบสำคัญแสดงสิทธิ ตามย่อหน้าที่ 45 ถึง 48 เรื่องตราสารแปลงสภาพตามย่อหน้าที่ 49 ถึง 51 เรื่องสัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด ตามย่อหน้าที่ 58 ถึง 61 หรือเรื่องอื่นๆ ตามความเหมาะสม

อย่างไรก็ตาม การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดจะไม่มีผลต่อการสมมติว่ามีการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพ เว้นแต่เป็นการใช้สิทธิหรือการแปลงสภาพของตราสารที่คล้ายคลึงกันกับตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ ที่ถือโดยผู้ถือตราสารนั้นโดยไม่สมมติว่าเกิดตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่อาจออกตามเงื่อนไข

สัญญาที่อาจจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด

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

สิทธิเลือกที่กิจการซื้อ

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

สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก

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

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

การปรับปรุงงบการเงินย้อนหลัง

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

การแสดงรายการ

- 66. กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับงวดในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ สำหรับกำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ และสำหรับกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ โดยแยกตามประเภทของหุ้นสามัญที่มีสิทธิแตกต่างกันในส่วนแบ่งกำไรสำหรับงวด กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดในงบการเงินอย่างเด่นชัดและเท่าเทียมกันทุกงวด
- 67. ให้กิจการแสดงกำไรต่อหุ้นทุกงวดที่ได้นำเสนอในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ หากมีการแสดงกำไรต่อหุ้นปรับลดในงวดใดงวดหนึ่ง กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นปรับลดในทุกงวดที่นำเสนอด้วยแม้ว่ากำไรต่อหุ้นปรับลดจะมีจำนวนเท่ากับกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานก็ตาม หากกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและ

กำไรต่อหุ้นปรับลดมีจำนวนเท่ากัน กิจการสามารถแสดงกำไรต่อหุ้นทั้งคู่ในบรรทัดเดียวกันของงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

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

การเปิดเผยข้อมูล

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

ณ วันสิ้นงวด เปลี่ยนแปลงไปอย่างมีนัยสำคัญ หากรายการดังกล่าวเกิดขึ้นก่อนวันสิ้น
รอบระยะเวลารายงาน

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

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

วันที่ถือปฏิบัติ

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

การยกเลิกประกาศอื่น

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

ภาคผนวก

ภาคผนวก ก

แนวทางในการนำมาปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชี

กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่

- ก1. เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นของงบการเงินรวม กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของบริษัทใหญ่มาจากกำไรหรือขาดทุนของกิจการที่นำมาจัดทำงบการเงินรวม หลังจากปรับปรุงด้วยส่วนได้เสียที่ไม่มีอำนาจควบคุม

การออกสิทธิ

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

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นทันทีก่อนการใช้สิทธิ

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ คำนวณโดยการบวกราคาตลาดรวมของหุ้นทันทีก่อนการใช้สิทธิด้วยเงินที่ได้รับจากการใช้สิทธิ หาดด้วยจำนวนหุ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้นหลังการใช้สิทธิ หากสิทธิดังกล่าวมีการซื้อขายในตลาดแยกต่างหากจากหุ้นของกิจการก่อนวันที่มีการใช้สิทธิ มูลค่ายุติธรรมที่ใช้ในการคำนวณคือ มูลค่า ณ เวลาปิดของวันสุดท้ายที่หุ้นมีการซื้อขายพร้อมกันกับสิทธิ

ตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้

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

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

ราคาตลาดถัวเฉลี่ยของหุ้นสามัญ

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

สิทธิเลือก ใบสำคัญแสดงสิทธิ และรายการเทียบเท่า

- ก6. สิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิที่จะซื้อตราสารแปลงสภาพจะถูกสมมติให้มีการใช้สิทธิซื้อตราสารแปลงสภาพเมื่อราคาถัวเฉลี่ยของตราสารแปลงสภาพและหุ้นสามัญที่ต้องออกเพื่อรองรับการแปลงสภาพสูงกว่าราคาใช้สิทธิของสิทธิเลือกและใบสำคัญแสดงสิทธิ อย่างไรก็ตาม ไม่ให้สมมติว่ามีการใช้สิทธิ หากตราสารแปลงสภาพที่มีลักษณะคล้ายคลึงกันที่ถือโดยบุคคลภายนอก (ถ้ามี) ไม่ได้ถูกสมมติให้มีการแปลงสภาพ
- ก7. สิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิอาจอนุญาตหรือกำหนดให้มีการทำข้อเสนอซื้อหนี้สินหรือตราสารอื่นของกิจการ (หรือของบริษัทยักษ์ใหญ่หรือบริษัทย่อยของกิจการ) โดยการจ่ายชำระราคาใช้สิทธิทั้งจำนวนหรือบางส่วน ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด สิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิ

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

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

สิทธิเลือกขายที่กิจการเป็นผู้ออก

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

ตราสารของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม

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

- ก11.1 ตราสารที่ออกโดยบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ที่ทำให้ผู้ถือสามารถได้รับ หุ้นสามัญของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ต้องรวมอยู่ในข้อมูลการ คำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม กำไรต่อหุ้น เหล่านั้นต้องรวมอยู่ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นของกิจการที่เสนอรายงาน โดยอ้างอิง จากการถือตราสารของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วมโดยกิจการที่เสนอ รายงาน
- ก11.2 กิจการต้องนำตราสารของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วมที่สามารถแปลง สภาพเป็นหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอรายงานมาพิจารณาในส่วนของตราสารที่อาจ เปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอรายงาน เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไร ต่อหุ้นปรับลด นอกจากนั้น กิจการต้องนำสิทธิเลือกหรือใบสำคัญแสดงสิทธิที่ออก โดยบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วมในการซื้อหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอ รายงานมาพิจารณาในส่วนของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญของกิจการที่เสนอ รายงานในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดรวม
- ก12. เพื่อวัตถุประสงค์ในการวัดผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้นที่เกิดจากตราสารที่ออกโดยกิจการที่เสนอ รายงานซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ให้สมมติว่าตราสารดังกล่าวได้มีการแปลงสภาพ และปรับปรุงตัวตั้ง (กำไรหรือขาดทุนที่เป็น ของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่) ตามความจำเป็นตามย่อหน้าที่ 33 นอกจากการปรับปรุง ดังกล่าวแล้ว ตัวตั้งต้องถูกปรับปรุงตามการเปลี่ยนแปลงของกำไรหรือขาดทุนที่ถูกบันทึก โดยกิจการที่เสนอรายงาน (เช่น รายได้เงินปันผล หรือรายได้ตามวิธีส่วนได้เสีย) อันเนื่องมาจากการเพิ่มขึ้นของจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นของบริษัทย่อย กิจการร่วมค้า หรือบริษัทร่วม ซึ่งเป็นผลมาจากการสมมติว่ามีการแปลงสภาพ ตัวหารของการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดไม่ได้ รับผลกระทบเนื่องจากจำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นของกิจการที่เสนอรายงานไม่เปลี่ยนแปลง ไปจากการสมมติว่ามีการแปลงสภาพ

ตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุนและหุ้นสามัญหลายประเภท

- ก13. ส่วนของเจ้าของสำหรับบางกิจการรวมถึง
- ก13.1 ตราสารที่ร่วมรับเงินปันผลกับหุ้นสามัญตามอัตราที่กำหนดไว้ล่วงหน้า (เช่น สองต่อหนึ่ง) ซึ่งในหลายกรณีอาจมีการกำหนดขอบเขตสูงสุดในการร่วมรับเงินปันผล (เช่น มากจนถึง แต่ไม่เกินจำนวนที่กำหนดไว้ต่อหุ้น)
- ก13.1 หุ้นสามัญประเภทที่มีการจ่ายเงินปันผลในอัตราที่ต่างไปจากหุ้นสามัญประเภทอื่น แต่ไม่มีสิทธิเหนือกว่า
- ก14. เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ให้สมมติว่ามีการแปลงสภาพของตราสาร ที่อธิบายในย่อหน้าที่ ก13. ซึ่งสามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญได้หากผลกระทบของการแปลง สภาพทำให้เกิดการปรับลด สำหรับตราสารที่ไม่สามารถแปลงสภาพเป็นหุ้นสามัญประเภทใด ประเภทหนึ่งได้ กำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดจะต้องถูกปันส่วนให้กับหุ้นและตราสารที่มีสิทธิร่วม

ในส่วนทุนในแต่ละประเภทที่แตกต่างกันตามสิทธิในเงินปันผลและสิทธิอื่น ๆ ในการร่วมรับกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดมีรายละเอียดดังนี้

- ก14.1 กำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่จะถูกปรับปรุง (กำไรลดลงและขาดทุนเพิ่มขึ้น) ด้วยจำนวนเงินปันผลที่ประกาศจ่ายในงวดของหุ้นแต่ละประเภท และจำนวนเงินปันผลตามสัญญา (หรือดอกเบี้ยของหุ้นกู้ที่มีสิทธิร่วม) ที่ต้องจ่ายสำหรับงวด (ตัวอย่างเช่น เงินปันผลสะสมที่ยังไม่ได้จ่าย)
- ก14.2 กำไรหรือขาดทุนที่เหลือต้องปันส่วนให้แก่หุ้นสามัญและตราสารที่มีสิทธิร่วมในหุ้นเพื่อในแต่ละตราสารได้ร่วมรับกำไรเสมือนหนึ่งว่าได้มีการปันส่วนกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดไปแล้ว จำนวนรวมของกำไรหรือขาดทุนที่ได้ปันส่วนให้แก่ตราสารทุนแต่ละประเภทถูกกำหนดโดยการรวมจำนวนที่ปันส่วนสำหรับเงินปันผล และจำนวนที่ปันส่วนสำหรับลักษณะการร่วมรับเข้าด้วยกัน
- ก14.3 จำนวนกำไรหรือขาดทุนทั้งหมดที่ปันส่วนให้แก่ตราสารทุนแต่ละประเภทต้องการด้วยจำนวนตราสารที่คงเหลืออยู่ที่ได้รับการปันส่วนกำไรเพื่อคำนวณกำไรต่อหุ้นสำหรับตราสารนั้น

สำหรับการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ต้องสมมติว่าตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญทั้งหมดได้มีการออกและรวมอยู่ในหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นแล้ว

หุ้นที่มีการจ่ายชำระบางส่วน

- ก15. สำหรับหุ้นสามัญที่ออกแต่ยังจ่ายชำระไม่เต็มมูลค่า ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน กิจการต้องนำหุ้นสามัญดังกล่าวมาคำนวณตามสัดส่วนที่มีสิทธิได้รับเงินปันผลในระหว่างงวดเมื่อเปรียบเทียบกับหุ้นสามัญที่ชำระเต็มมูลค่า
- ก16. ในกรณีที่หุ้นที่มีการจ่ายชำระบางส่วนไม่ได้รับสิทธิให้มีส่วนร่วมในเงินปันผลระหว่างงวด กิจการต้องถือปฏิบัติกับหุ้นดังกล่าวเหมือนกับใบสำคัญแสดงสิทธิหรือสิทธิเลือกในการคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด ยอดคงค้างที่ยังไม่ได้จ่ายชำระต้องถือเสมือนว่าเป็นจำนวนเงินที่ใช้ไปในการซื้อหุ้นสามัญ จำนวนของหุ้นที่ต้องนำมาคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลดคือส่วนต่างระหว่างจำนวนหุ้นที่จองแล้วกับจำนวนหุ้นที่สมมติว่ามีการซื้อ

ภาคผนวก ข

การแก้ไขประกาศอื่น

การแก้ไขในภาคผนวกนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการจะต้องถือปฏิบัติรายการแก้ไขเหล่านี้ในรอบระยะเวลานั้นด้วย

ตัวอย่างเพื่อความเข้าใจ

ตัวอย่างต่อไปนี้จัดทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางความเข้าใจเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

- ตัวอย่างที่ 1 หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม
- ตัวอย่างที่ 2 จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก
- ตัวอย่างที่ 3 การออกหุ้นปันผล
- ตัวอย่างที่ 4 การออกสิทธิ
- ตัวอย่างที่ 5 ผลกระทบของสิทธิซื้อหุ้นสามัญต่อกำไรต่อหุ้นปรับลด
- ตัวอย่างที่ 5ก การหาราคาใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้นของพนักงาน
- ตัวอย่างที่ 6 หุ้นกู้แปลงสภาพ
- ตัวอย่างที่ 7 หุ้นสามัญที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข
- ตัวอย่างที่ 8 หุ้นกู้แปลงสภาพที่กิจการมีสิทธิเลือกที่จะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด
- ตัวอย่างที่ 9 การคำนวณจำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก : การพิจารณาลำดับของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่นำมาปรับลดกำไรต่อหุ้น
- ตัวอย่างที่ 10 ตราสารของบริษัทย่อย : การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด
- ตัวอย่างที่ 11 ตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุนและหุ้นสามัญหลายประเภท
- ตัวอย่างที่ 12 การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด และการเปิดเผยข้อมูลในงบกำไรขาดทุน (ตัวอย่างสรุปความเข้าใจ)

ตัวอย่างที่ 1 หุ้นบุริมสิทธิอัตราเพิ่ม

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 12 และ 15

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

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

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

เนื่องจากหุ้นบุริมสิทธิดังกล่าวจัดประเภทเป็นส่วนทุน ดังนั้น ส่วนลดของหุ้นบุริมสิทธิ ณ วันออกหุ้น ต้องตัดจำหน่ายไปยังกำไรสะสมตามวิธีอัตราดอกเบี้ยที่แท้จริง และถือเป็นส่วนหนึ่งของเงินปันผลหุ้นบุริมสิทธิ ในการคำนวณกำไรต่อหุ้น ในการคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน เงินปันผลต่อหุ้นบุริมสิทธิดังต่อไปนี้ ต้องหักออกจากกำไรหรือขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่

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

(ก) ที่อัตราร้อยละ 7

(ข) ก่อนการจ่ายเงินปันผล

ตัวอย่างที่ 2 จำนวนหุ้นสามัญถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 19 ถึง 21

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

การคำนวณจำนวนถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก

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

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

(ก) หุ้นซื้อคืน คือ ตราสารทุนที่ถูกซื้อและถือโดยกิจการผู้ออกตราสารทุนนั้น หรือบริษัทย่อยของกิจการผู้ออกตราสารทุนนั้น

ตัวอย่างที่ 3 การให้หุ้นปันผล

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 26 27.1 และ 28

กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับปี 25X0	180 บาท
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับปี 25X1	600 บาท
หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นจนถึงวันที่ 30 ก.ย. 25X1	200 หุ้น
หุ้นปันผลที่ออกเมื่อวันที่ 1 ต.ค. 25X1	2 หุ้นสามัญต่อ 1 หุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้น ณ วันที่ 30 ก.ย. 25X1 $200 * 2 = 400$ หุ้น

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับปี 25X1	600	= 1.00 บาท
	(200 + 400)	

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับปี 25X0	180	= 0.30 บาท
	(200 + 400)	

เนื่องจากกิจการออกหุ้นปันผลให้โดยไม่ได้รับสิ่งตอบแทนจึงถือว่าการออกหุ้นดังกล่าวเกิดขึ้นก่อนต้นปี 25X0 ซึ่งเป็นงวดแรกที่แสดงในงบการเงิน

ตัวอย่างที่ 4 การออกสิทธิ

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

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

การคำนวณมูลค่าต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ

มูลค่ายุติธรรมของหุ้นสามัญทั้งสิ้นที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนการใช้สิทธิ + สิ่งตอบแทนรวมจากการใช้สิทธิ

จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นก่อนการใช้สิทธิ + จำนวนหุ้นสามัญที่ออกเนื่องจากการใช้สิทธิ

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

$$= 10 \text{ บาท}$$

มูลค่าต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ = 10 บาท

การคำนวณอัตราปรับจำนวนหุ้น

มูลค่ายุติธรรมต่อหุ้นก่อนการใช้สิทธิ	11 บาท	=	1.1
มูลค่าต่อหุ้นตามทฤษฎีหลังการใช้สิทธิ	10 บาท		

การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

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

ตัวอย่างที่ 5 ผลกระทบของสิทธิซื้อหุ้นสามัญต่อกำไรต่อหุ้นปรับลด

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 45 ถึง 47

กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่สำหรับปี 25X1	1,200,000 บาท
จำนวนหุ้นสามัญที่ถือโดยผู้ถือหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักระหว่างปี 25X1	500,000 หุ้น
ราคาตลาดถัวเฉลี่ยต่อหุ้นระหว่างปี 25X1	20 บาท
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่กิจการต้องออกให้ตามสิทธิระหว่างปี 25X1	100,000 หุ้น
ราคาใช้สิทธิซื้อหุ้นระหว่างปี 25X1	15 บาท

การคำนวณกำไรต่อหุ้น

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

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

ตัวอย่างที่ 5ก การหาราคาใช้สิทธิของสิทธิซื้อหุ้นของพนักงาน

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

ตัวอย่างที่ 6 หุ้นกู้แปลงสภาพ*

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 33 34 36 และ 49

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

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

* ตัวอย่างนี้ไม่ได้แสดงการจัดประเภทองค์ประกอบของเครื่องมือทางการเงินแปลงสภาพเป็นหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น หรือการจัดประเภทดอกเบี้ยหรือเงินปันผลที่เกี่ยวข้องเป็นค่าใช้จ่ายและส่วนของผู้ถือหุ้น ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 32 เรื่อง การแสดงรายการสำหรับเครื่องมือทางการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้)

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

ตัวอย่างที่ 7 หุ้นที่อาจต้องออกตามเงื่อนไข

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

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

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน

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

(ก) 5,000 หุ้น * 2/3

(ข) 5,000 หุ้น + (5,000 หุ้น * 1/3)

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

(ง) กำไรที่อาจเกิดขึ้นไม่มีผลกระทบต่อกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน เนื่องจากมีความไม่แน่นอนว่าเงื่อนไขที่ระบุไว้จะเกิดขึ้นหรือไม่จนกระทั่งถึงวันสิ้นงวดตามเงื่อนไข ทั้งนี้ ผลกระทบเป็นจำนวนที่ไม่ต้องนำมาพิจารณาสำหรับงวดไตรมาสที่ 4 และงวดทั้งปีบัญชี เนื่องจากมีความไม่แน่นอนว่าจะบรรลุเงื่อนไขที่กำหนดไว้จนถึงวันสุดท้ายของงวด

กำไรต่อหุ้นปรับลด

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

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

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

(ค) กำไรรวมน้อยกว่า 2,000,000 บาท

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

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

ตัวอย่างที่ 8 หุ้นกู้แปลงสภาพที่กิจการมีสิทธิเลือกที่จะจ่ายชำระด้วยหุ้นสามัญหรือเงินสด

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

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

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

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

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

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานสำหรับปีที่ 1 :

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

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

กำไรต่อหุ้นปรับลดสำหรับปีที่ 1 :

ต้องถือเสมือนว่าผู้ออกจะจ่ายชำระสัญญาดังกล่าวด้วยการออกหุ้นสามัญทั้งหมด ดังนั้นผลกระทบของการปรับลดจึงคำนวณตามย่อหน้าที่ 59 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

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

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

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

ตัวอย่างที่ 9 การคำนวณจำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก : การพิจารณาลำดับของตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญที่นำมาปรับลดกำไรต่อหุ้น *

อ้างอิงลำดับแรก (Primary reference) : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ย่อหน้าที่ 44

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

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

ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ

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

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

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

อัตราภาษี ร้อยละ 40

การเพิ่มขึ้นของกำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญจากการแปลงสภาพตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญ

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

ดังนั้น ลำดับของเครื่องมือทางการเงินปรับลดเป็นดังนี้ :

1. สิทธิเลือก
2. หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5
3. หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ

การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด

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

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

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

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

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

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

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

ตัวอย่างที่ 10 ตราสารของบริษัทย่อย : การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด*

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

บริษัทใหญ่ :

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

บริษัทย่อย :

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

ไม่มีการตัดรายการหรือรายการปรับปรุงสำหรับรายการระหว่างกันที่จำเป็น ยกเว้นเงินปันผล การแสดงตัวอย่างนี้ไม่พิจารณาถึงภาษีเงินได้

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

กำไรต่อหุ้นของบริษัทย่อย

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

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

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

กำไรต่อหุ้นสำหรับงบการเงินรวม

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

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

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

ตัวอย่างที่ 11 ตราสารที่มีสิทธิร่วมในส่วนทุนและหุ้นสามัญหลายประเภท*

อ้างอิง : มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 ภาคผนวก ก ย่อหน้าที่ ก13 และ ก14

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

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

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

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานคำนวณได้ดังนี้ :

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

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

การจัดสรรกำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร :

จำนวนที่จัดสรรต่อหนึ่งหุ้นสามัญ = ก

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

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

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

$$ก = 4.00 \text{ บาท}$$

$$ข = 1/4 * 4$$

$$ข = 1.00 \text{ บาท}$$

จำนวนต่อหุ้นชั้นพื้นฐาน :

	หุ้นบุริมสิทธิ	หุ้นสามัญ
กำไรที่จัดสรรแล้ว	5.50 บาท	2.10 บาท
กำไรที่ยังไม่ได้จัดสรร	<u>1.00 บาท</u>	<u>4.00 บาท</u>
รวม	<u>6.50 บาท</u>	<u>6.10 บาท</u>

ตัวอย่างที่ 12 การคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด และการเปิดเผยข้อมูลในงบกำไรขาดทุน (ตัวอย่างสรุปความเข้าใจ)*

ตัวอย่างนี้แสดงการคำนวณกำไรต่อหุ้นชั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดของปี 25X1 สำหรับไตรมาส และสำหรับปีของบริษัท ก จำกัด ซึ่งเป็นบริษัทที่มีโครงสร้างฝ่ายทุนที่ซับซ้อน ตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้คือ กำไรหรือขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื้อที่เป็นของบริษัทใหญ่ 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

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

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

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

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

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

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

อัตรภาษีเงินได้ : อัตรภาษีเงินได้เท่ากับร้อยละ 40 สำหรับปี 25x1

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

(ก) เป็นตัวเลขที่ใช้ในการบ่งชี้ (ก่อนปรับปรุงด้วยเงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ)

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

ไตรมาสที่ 1 ของปี 25X1

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

ไตรมาสที่ 2 ของปี 25x1

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

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

(ก) 200,000 หุ้น * 0.05 บาท

(ข) 200,000 หุ้น * 0.05 บาท

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

ไตรมาสที่ 3 ของปี 25x1

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

วันที่	จำนวนหุ้น ที่ถือโดยผู้ถือหุ้น	สัดส่วนของ เวลา	จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ย ถ่วงน้ำหนัก
1 กรกฎาคม – 31 สิงหาคม	6,280,000	2/3	4,186,666
การใช้สิทธิของใบสำคัญแสดงสิทธิ ในวันที่ 1 กันยายน	600,000		
1 กันยายน – 30 กันยายน	6,880,000	1/3	2,293,333
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก			6,480,000
กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน			
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง			0.15 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก			(0.31) บาท
ขาดทุน			(0.16) บาท
การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด			บาท
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ ของบริษัทใหญ่			990,000
บวก : ผลกระทบต่อกำไรหากถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	10,000		
ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ			10,000

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญ ของบริษัทใหญ่ที่รวมผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามี การแปลงสภาพ	1,000,000
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่	(2,000,000)
ขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ที่รวม ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีแปลงสภาพ	(1,000,000)
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก	6,480,000
บวก : หุ้นส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีแปลงสภาพ	
ใบสำคัญแสดงสิทธิ	61,538 ^(ก)
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	200,000
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด	261,538
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ปรับปรุง	6,741,538

กำไรต่อหุ้นปรับลด

กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง	0.15 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	(0.30) บาท
ขาดทุน	(0.15) บาท

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

$$92,308 * 2/3 = 61,538 \text{ หุ้น}$$

หมายเหตุ : หุ้นที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีแปลงสภาพ ถูกรวมในการคำนวณจำนวนต่อหุ้นปรับลด
สำหรับขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกและขาดทุน แม้ว่าจะมีผลในการปรับเพิ่ม ทั้งนี้เนื่องจากตัวเลข
ที่ใช้ในการบ่งชี้ (กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่หลังปรับด้วย
เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ) เป็นบวก (เป็นกำไรไม่ใช่ขาดทุน)

ไตรมาสที่ 4 ของปี 25x1

การคำนวณกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของบริษัทใหญ่	(700,000)
บวก : เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	(10,000)
ขาดทุนที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่	(710,000)

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

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	9,730,000

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			6,076,667

กำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน		
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง		1.93 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก		(0.33 บาท)
กำไร		<u>1.60 บาท</u>
การคำนวณกำไรต่อหุ้นปรับลด		<u>บาท</u>
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่		11,730,000
บวก : ผลกระทบต่อกำไรหากถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		
เงินปันผลของหุ้นบุริมสิทธิ	70,000	
ดอกเบี้ยของหุ้นกู้แปลงสภาพร้อยละ 5	90,000 ^(ก)	
ผลกระทบจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		<u>160,000</u>
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่องที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญที่รวมผลกระทบ		
จากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		11,890,000
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกที่เป็นของบริษัทใหญ่		(2,000,000)
กำไรที่เป็นของผู้ถือหุ้นสามัญของบริษัทใหญ่ที่รวมผลกระทบ		
จากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		<u>9,890,000</u>
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก		6,076,667
บวก : หุ้นส่วนที่เพิ่มขึ้นจากการถือเสมือนว่ามีการแปลงสภาพ		
ใบสำคัญแสดงสิทธิ	14,880 ^(ข)	
หุ้นบุริมสิทธิแปลงสภาพ	450,000 ^(ค)	
หุ้นกู้แปลงสภาพที่มีอัตราดอกเบี้ยร้อยละ 5	120,000 ^(ง)	
ตราสารที่อาจเปลี่ยนเป็นหุ้นสามัญปรับลด		<u>584,880</u>
จำนวนหุ้นถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักที่ปรับปรุง		<u>6,661,547</u>
กำไรต่อหุ้นปรับลด		
กำไรจากการดำเนินงานต่อเนื่อง		1.78 บาท
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก		(0.30 บาท)
กำไร		<u>1.48 บาท</u>

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

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

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

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

ตัวอย่างต่อไปนี้จะแสดงวิธีที่บริษัท ก จำกัด อาจแสดงข้อมูลกำไรต่อหุ้นในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ โดยมีข้อสังเกตว่าจำนวนต่อหุ้นสำหรับขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิกไม่ต้องแสดงในงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

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

ตัวอย่างต่อไปนี้จะรวมข้อมูลกำไรต่อหุ้นสำหรับไตรมาสและสำหรับปีของบริษัท ก จำกัด วัตถุประสงค์ของตารางนี้คือเพื่อแสดงว่าผลรวมของกำไรต่อหุ้นของทุกไตรมาสไม่จำเป็นต้องเท่ากับข้อมูลกำไรต่อหุ้นสำหรับปี มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้กำหนดให้เปิดเผยข้อมูลเหล่านี้

	ไตรมาส ที่ 1	ไตรมาส ที่ 2	ไตรมาส ที่ 3	ไตรมาส ที่ 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)	0.98	1.10	(0.16)	(0.10)	1.60
กำไรต่อหุ้นปรับลด					
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานต่อเนื่อง	0.80	1.00	0.15	(0.10)	1.78
ขาดทุนจากการดำเนินงานที่ยกเลิก	-	-	(0.30)	-	(0.30)
กำไร (ขาดทุน)	0.80	1.00	(0.15)	(0.10)	1.48

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2552)

เรื่อง

งบการเงินระหว่างกาล

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 34 เรื่อง งบการเงินระหว่างกาล ซึ่งเป็นการแก้ไขของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2551 (IAS 34: Interim Financial Reporting (Bound volume 2009))

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
บทนำ	บทนำ1-บทนำ9
วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	1- 3
คำนิยาม	4
ข้อมูลในงบการเงินระหว่างกาล	5-25
ส่วนประกอบขั้นต่ำของงบการเงินระหว่างกาล	8-8ก
รูปแบบและเนื้อหาของงบการเงินระหว่างกาล	9-14
หมายเหตุประกอบงบการเงินที่กำหนด	15-18
การเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน	19
งวดที่ต้องนำเสนองบการเงินระหว่างกาล	20-22
ความมีสาระสำคัญ	23-25
การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินประจำปี	26-27
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	28-42
การใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันกับงบการเงินประจำปี	28-36
รายได้ที่ได้รับตามฤดูกาล รายได้ที่ได้รับเป็นวัฏจักร หรือรายได้ที่ ได้รับเป็นครั้งคราว	37-38
ต้นทุนที่เกิดขึ้นอย่างไม่สม่ำเสมอในระหว่างรอบปีบัญชี	39
การนำหลักการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ามาปฏิบัติ	40
การใช้การประมาณการ	41-42
การปรับย้อนหลังงบการเงินระหว่างกาลของงวดก่อน	43-45
วันถือปฏิบัติ	46-48
ภาคผนวก	
ก การแสดงงวดบัญชีที่ต้องเสนอรายงาน	
ข ตัวอย่างการนำหลักการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ามาถือปฏิบัติ	
ค ตัวอย่างการใช้การประมาณการ	

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 48 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของแม่บทการบัญชี ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือกและการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

บทนำ

- บทนำ 1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ระบุถึงงบการเงินระหว่างกาล ซึ่งไม่ได้ครอบคลุมในมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น และให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554
- บทนำ 2. งบการเงินระหว่างกาล หมายถึง งบการเงินที่เป็นงบการเงินแบบสมบูรณ์หรืองบการเงินแบบย่ออย่างใดอย่างหนึ่ง สำหรับงวดบัญชีที่สั้นกว่างวดเต็มปีบัญชี
- บทนำ 3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ได้บังคับว่ากิจการประเภทใดที่ควรเผยแพร่งบการเงินระหว่างกาล ควรเผยแพร่บ่อยเพียงใด หรือควรเผยแพร่ให้เสร็จภายในระยะเวลาเท่าใดหลังวันสิ้นสุดงวดระหว่างกาล การกำหนดในเรื่องดังกล่าวควรเป็นการตัดสินใจของรัฐบาลระดับชาติ หน่วยงานกำกับดูแลด้านหลักทรัพย์ ตลาดหลักทรัพย์ และหน่วยงานกำกับดูแลด้านบัญชีอื่น มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้สำหรับบริษัทที่ถูกกำหนดหรือเลือกที่จะเผยแพร่งบการเงินระหว่างกาล ให้เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชี
- บทนำ 4. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้
- 4.1 กำหนดเนื้อหาขั้นต่ำของงบการเงินระหว่างกาลซึ่งรวมถึงการเปิดเผยข้อมูล และ
 - 4.2 ระบุวิธีรับรู้รายการทางบัญชีและหลักเกณฑ์การวัดมูลค่าที่ต้องใช้ในงบการเงินระหว่างกาล
- บทนำ 5. ข้อมูลขั้นต่ำของงบการเงินระหว่างกาลประกอบด้วยงบแสดงฐานะการเงินแบบย่อ งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบย่อ งบกระแสเงินสดแบบย่อ งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นแบบย่อและหมายเหตุประกอบงบการเงินตามที่กำหนด หากกิจการนำเสนอส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบเฉพาะกำไรขาดทุนตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 81 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กิจการต้องนำเสนอข้อมูลระหว่างกาลอย่างย่อจากงบเฉพาะกำไรขาดทุนด้วย
- บทนำ 6. ภายใต้ข้อสันนิษฐานที่ว่าผู้ที่อ่านงบการเงินระหว่างกาลของกิจการได้อ่านรายงานประจำปีของปีล่าสุด ดังนั้น ข้อมูลที่มีอยู่ในหมายเหตุประกอบงบการเงินประจำปีดังกล่าวแทบจะไม่มี การกล่าวซ้ำหรือได้ปรับปรุงให้ทันต่อเหตุการณ์ในงบการเงินระหว่างกาล แต่ข้อมูลในหมายเหตุประกอบงบการเงินระหว่างกาลในเบื้องต้นจะอธิบายถึงเหตุการณ์ และ การเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญ ซึ่งมีผลต่อความเข้าใจถึงการเปลี่ยนแปลงในฐานะการเงิน และผลดำเนินงานของกิจการตั้งแต่วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานของปีล่าสุด

- บทนำ 7. กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับงบการเงินระหว่างกาลและงบการเงินประจำปี เว้นแต่นโยบายการบัญชีที่เปลี่ยนแปลงภายหลังวันที่ในงบการเงินประจำปีล่าสุดนั้นจะใช้ใน งบการเงินประจำปีถัดไป ความถี่ในการรายงานของกิจการไม่ว่าจะเป็นปีละครั้ง ทุกงวดครึ่งปี หรือทุกไตรมาส ไม่ควรมีผลกระทบต่อการวัดผลการดำเนินงานประจำปี การวัดมูลค่าเพื่อ จัดทำงบการเงินระหว่างกาลต้องจัดทำตามเกณฑ์ยอดสะสมจากต้นปีบัญชีถึงปัจจุบันเพื่อให้ บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว
- บทนำ 8. ภาคนวของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้แนวทางการนำหลักเบื้องต้นของการรับรู้รายการ และการวัดมูลค่า ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาล สำหรับสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่าย มาปฏิบัติ ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้สำหรับงวดระหว่างกาลคำนวณด้วยอัตราภาษีเงินได้ที่แท้จริง เฉลี่ยทั้งปีที่ประมาณขึ้น ซึ่งสอดคล้องกับการประเมินภาษีเงินได้ประจำปี
- บทนำ 9. ในการตัดสินใจถึงเรื่องรับรู้รายการ จัดประเภทรายการ หรือเปิดเผยข้อมูล เพื่อวัตถุประสงค์ การรายงานงบการเงินระหว่างกาล กิจการควรประเมินความมีสาระสำคัญของเรื่องดังกล่าว โดยสัมพันธ์กับข้อมูลทางการเงินของงวดระหว่างกาลนั้น มิใช่ข้อมูลที่ได้จากการประมาณการ สำหรับปี

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 34 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง งบการเงินระหว่างกาล

วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์ที่จะกำหนดเนื้อหาขั้นต่ำที่ต้องแสดงและเปิดเผยในงบการเงินระหว่างกาล รวมทั้งหลักเกณฑ์ในการรับรู้และวัดมูลค่ารายการที่นำเสนอในงบการเงินแบบสมบูรณ์หรือแบบย่อสำหรับงวดระหว่างกาล งบการเงินระหว่างกาลที่เชื่อถือได้และทันต่อเวลาจะช่วยให้ผู้ลงทุน เจ้าหนี้ และผู้ใช้งบการเงินอื่นเข้าใจถึงความสามารถของกิจการในการก่อให้เกิดกำไรและกระแสเงินสด รวมถึงเงื่อนไขและสภาพคล่องทางการเงินของกิจการ

ขอบเขต

1. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้กำหนดว่ากิจการใดต้องเผยแพร่งบการเงินระหว่างกาลและมีได้กำหนดว่า กิจการต้องเผยแพร่งบการเงินระหว่างกาลบ่อยเพียงใด หรือต้องเผยแพร่ให้เสร็จภายในระยะเวลาเท่าใดหลังจากวันสิ้นงวดระหว่างกาล อย่างไรก็ตาม รัฐบาล หน่วยงานกำกับดูแลด้านหลักทรัพย์และตลาดหลักทรัพย์และหน่วยงานกำกับดูแลด้านบัญชีอื่น มักจะกำหนดให้กิจการที่ออกตราสารหนี้หรือตราสารทุนเสนอขายต่อสาธารณชน ต้องจัดทำงบการเงินระหว่างกาล มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ใช้ปฏิบัติกับกิจการที่ต้องเผยแพร่หรือเลือกที่จะเผยแพร่งบการเงินระหว่างกาลตามข้อกำหนดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน คณะกรรมการกำหนดมาตรฐานการบัญชีสนับสนุนให้กิจการที่มีหลักทรัพย์ซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์จัดทำงบการเงินระหว่างกาลที่เป็นไปตามหลักการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูล ที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ และสนับสนุนให้กิจการที่มีหลักทรัพย์ซื้อขายในตลาดหลักทรัพย์ปฏิบัติดังนี้
 - 1.1 จัดทำงบการเงินระหว่างกาลอย่างน้อย ณ วันสิ้นสุดงวดครึ่งปีแรกของรอบบัญชี และ
 - 1.2 จัดทำงบการเงินระหว่างกาลให้พร้อมใช้ภายใน 60 วันนับจากวันสิ้นงวดระหว่างกาลนั้น
2. ในการพิจารณาว่างบการเงินประจำปีหรือระหว่างกาลเป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหรือไม่ ผู้ใช้งบการเงินต้องพิจารณางบการเงินระหว่างกาลแยกจากงบการเงินประจำปี กิจการที่อาจนำเสนองบการเงินระหว่างกาลซึ่งไม่เป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ หรืออาจไม่ได้นำเสนองบการเงินระหว่างกาลในบางปีบัญชี ยังคงต้องจัดทำงบการเงินประจำปีให้เป็นไปตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
3. หากงบการเงินระหว่างกาลของกิจการระบุว่าได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน งบการเงินระหว่างกาลนั้นต้องเป็นไปตามข้อกำหนดทุกข้อในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ และต้องเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 19

คำนิยาม

4. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะ ดังนี้
งวดระหว่างกาล หมายถึง รอบระยะเวลารายงานทางการเงินที่สั้นกว่างวดเต็มปีบัญชี

งบการเงินระหว่างกาล หมายถึง งบการเงินสำหรับงวดระหว่างกาลที่เป็นงบการเงินแบบสมบูรณ์ (ตามที่ระบุในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน หรือ งบการเงินแบบย่อ (ตามที่ระบุใน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้)) สำหรับงวดระหว่างกาล

ข้อมูลในงบการเงินระหว่างกาล

5. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ระบุว่างบการเงินแบบสมบูรณ์ ประกอบด้วยส่วนประกอบทุกข้อดังต่อไปนี้
 - 5.1 งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นงวด
 - 5.2 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวด
 - 5.3 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นสำหรับงวด
 - 5.4 งบกระแสเงินสดสำหรับงวด
 - 5.5 หมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งประกอบด้วยสรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญและข้อมูลที่เป็นคำอธิบายอื่น
 - 5.6 งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันที่เริ่มต้นของงวดที่นำมาเปรียบเทียบ เมื่อกิจการปรับ ย้อนหลังงบการเงินในงวดก่อนให้เป็นที่ไปตามนโยบายการบัญชีใหม่ หรือปรับปรุงรายการ หรือจัดประเภทรายการในงบการเงินงวดก่อน
6. กิจการอาจกำหนดหรือเลือกที่จะให้ข้อมูลในงบการเงินระหว่างกาลน้อยกว่างบการเงินประจำปี โดยพิจารณาถึงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากข้อมูลที่ทันต่อเวลากับต้นทุนที่ต้องเสียไปในการ จัดทำข้อมูลนั้น และเพื่อหลีกเลี่ยงการให้ข้อมูลซ้ำซ้อน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดข้อมูล ขั้นต่ำที่ต้องแสดงและเปิดเผยในงบการเงินระหว่างกาลซึ่งประกอบด้วยงบการเงินแบบย่อและ หมายเหตุประกอบงบการเงินที่กำหนด วัตถุประสงค์ของงบการเงินระหว่างกาลคือ การให้ข้อมูลเพิ่มเติม จากงบการเงินประจำปีที่น่าเสนอครั้งล่าสุดเพื่อให้ข้อมูลที่เป็นปัจจุบัน ดังนั้น งบการเงินระหว่างกาล จึงเน้นการให้ข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรม เหตุการณ์ และสถานการณ์ใหม่ ๆ เพื่อไม่ให้ข้อมูลที่นำเสนอ ซ้ำซ้อนกับข้อมูลที่ได้รายงานไปแล้ว
7. กิจการสามารถนำเสนองบการเงินระหว่างกาลที่สมบูรณ์ตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน หรือนำเสนองบการเงินระหว่างกาล แบบย่อ และเปิดเผยหมายเหตุประกอบงบการเงินที่กำหนด ในงบการเงินระหว่างกาลแบบย่อ กิจการ สามารถแสดงรายการแต่ละรายการเกินกว่ารายการขั้นต่ำที่ระบุไว้หรือสามารถเปิดเผยข้อมูลใน หมายเหตุประกอบงบการเงินมากกว่าที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดไว้ แม้ว่ากิจการจะ นำเสนองบการเงินระหว่างกาลแบบสมบูรณ์ กิจการยังคงต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับนี้ในเรื่องเกี่ยวกับการรับรู้รายการและการวัดมูลค่า และต้องเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดที่ ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ (โดยเฉพาะอย่างยิ่งหมายเหตุประกอบงบการเงินที่กำหนดตามที่ ระบุไว้ในย่อหน้า 16) และตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น

ส่วนประกอบขั้นต่ำของงบการเงินระหว่างกาล

8. งบการเงินระหว่างกาลต้องมีส่วนประกอบขั้นต่ำดังต่อไปนี้
 - 8.1 งบแสดงฐานะการเงินแบบย่อ
 - 8.2 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบย่อ อาจแสดงในลักษณะใดลักษณะหนึ่งต่อไปนี้
 - 8.2.1 งบกำไรขาดทุนแบบขั้นตอนเดียวแบบย่อ
 - 8.2.2 งบเฉพาะกำไรขาดทุนแบบย่อและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จแบบย่อ
 - 8.3 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นแบบย่อ
 - 8.4 งบกระแสเงินสดแบบย่อ
 - 8.5 หมายเหตุประกอบงบการเงินที่กำหนด
- 8ก. หากกิจการแสดงส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบเฉพาะกำไรขาดทุน ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 81 ของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กิจการต้องแสดงข้อมูลระหว่างกาลอย่างย่อแยกออกจากงบเฉพาะกำไรขาดทุน
รูปแบบและเนื้อหาของงบการเงินระหว่างกาล
9. หากกิจการเผยแพร่งบการเงินระหว่างกาลแบบสมบูรณ์ กิจการต้องกำหนดเนื้อหาและรูปแบบของงบการเงินให้เป็นไปตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน เกี่ยวกับการแสดงงบการเงินแบบสมบูรณ์
10. หากกิจการเผยแพร่งบการเงินระหว่างกาลแบบย่อ กิจการต้องแสดงหัวข้อเรื่องและข้อย่อยย่อในลักษณะเดียวกับที่แสดงในงบการเงินประจำปีล่าสุดและต้องเปิดเผยข้อมูลที่สำคัญตามที่มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนด กิจการต้องแสดงรายการแต่ละบรรทัดหรือเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมหากการไม่แสดงหรือการไม่เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมนั้นทำให้งบการเงินระหว่างกาลแบบย่อบิดเบือนไปจากความเป็นจริง
11. กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลดในงบกำไรขาดทุนสำหรับงวดระหว่างกาลไม่ว่าจะเป็นงบกำไรขาดทุนแบบสมบูรณ์หรือแบบย่อ เมื่อกิจการอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 33 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง กำไรต่อหุ้น
- 11ก. หากกิจการแสดงส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุนในงบเฉพาะกำไรขาดทุน ตามที่ระบุในย่อหน้าที่ 81 ของ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน กิจการต้องแสดงกำไรต่อหุ้นขั้นพื้นฐานและกำไรต่อหุ้นปรับลด ในงบเฉพาะกำไรขาดทุน
12. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ได้ให้แนวทางในการกำหนดโครงสร้างของงบการเงิน ซึ่งแสดงให้เห็นถึงการแสดงงบแสดงฐานะการเงิน งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ และงบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น
13. (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

14. กิจการต้องจัดทำงบการเงินรวมสำหรับงวดระหว่างกาลหากกิจการนำเสนองบการเงินรวมสำหรับงวดปีบัญชีล่าสุดที่ผ่านมา ตามปกติงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่จะไม่สอดคล้องหรือไม่สามารถเปรียบเทียบกันกับงบการเงินรวมสำหรับงวดปีบัญชีล่าสุดที่ผ่านมา หากงบการเงินประจำปีของกิจการได้รวมงบการเงินเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่เพิ่มเติมจากงบการเงินรวมมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มิได้ห้ามแสดงและมีได้กำหนดให้แสดงงบการเงินระหว่างกาลเฉพาะกิจการของบริษัทใหญ่รวมไว้ในงบการเงินระหว่างกาล

หมายเหตุประกอบงบการเงินตามที่กำหนด

15. ผู้ใช้งบการเงินจะใช้งบการเงินระหว่างกาลควบคู่ไปกับงบการเงินประจำปีล่าสุด ดังนั้นกิจการไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินระหว่างกาลหากการเปิดเผยนั้นไม่ได้ให้ข้อมูลที่มีนัยสำคัญเพิ่มเติมจากข้อมูลที่ได้เคยนำเสนอแล้วในงบการเงินประจำปีล่าสุด กิจการต้องเปิดเผยเฉพาะรายการและเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีนัยสำคัญซึ่งเป็นประโยชน์มากขึ้นต่อผู้ใช้งบการเงินในการเข้าใจถึงการเปลี่ยนแปลงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการนับตั้งแต่วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีล่าสุดจนถึงวันสิ้นงวดระหว่างกาล
16. กิจการต้องรายงานข้อมูลในงบการเงินระหว่างกาลตามเกณฑ์ยอดสะสมจากต้นปีบัญชีถึงปัจจุบัน รวมทั้งเปิดเผยรายการหรือเหตุการณ์ทางบัญชีที่มีผลต่อความเข้าใจของผู้ใช้งบการเงินระหว่างกาลงวดปัจจุบันอย่างมีสาระสำคัญ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้เป็นอย่างน้อยในหมายเหตุประกอบงบการเงินระหว่างกาล หากข้อมูลดังกล่าวมีสาระสำคัญและไม่ได้เปิดเผยไว้ที่อื่นในงบการเงินระหว่างกาล
- 16.1 ข้อเท็จจริงที่ว่ากิจการได้ใช้นโยบายการบัญชีและวิธีการคำนวณในงบการเงินระหว่างกาล เช่นเดียวกับที่ใช้ในงบการเงินประจำปี หรือข้อเท็จจริงที่ว่ากิจการได้เปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีหรือวิธีการคำนวณ โดยเปิดเผยถึงลักษณะและผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงนั้น
- 16.2 การอธิบายความเห็นเกี่ยวกับการดำเนินงานในงวดระหว่างกาลที่มีลักษณะเป็นวัฏจักรหรือฤดูกาล
- 16.3 ลักษณะและจำนวนเงินของรายการที่มีผลกระทบต่อสินทรัพย์ หนี้สิน ส่วนของเจ้าของ กำไรสุทธิ หรือกระแสเงินสด ซึ่งเป็นรายการไม่ปกติเนื่องจากลักษณะ ขนาด หรือการเกิดขึ้นของรายการนั้น
- 16.4 ลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการของจำนวนเงินที่เคยรายงานไว้ในงวดระหว่างกาลก่อนของรอบปีบัญชีเดียวกัน หรือการเปลี่ยนแปลงประมาณการของจำนวนเงินที่เคยรายงานในงวดปีบัญชีล่าสุดหากการเปลี่ยนแปลงนั้นมีผลกระทบที่มีสาระสำคัญต่องบการเงินระหว่างกาลงวดปัจจุบัน
- 16.5 การซื้อคืน การชำระคืน และการออกตราสารหนี้และตราสารทุน
- 16.6 จำนวนเงินปันผลจ่าย (ยอดรวมหรือต่อหุ้น) โดยแยกแสดงตามประเภทของหุ้นสามัญ และหุ้นประเภทอื่น

- 16.7 ข้อมูลตามส่วนงาน มีดังต่อไปนี้ (การเปิดเผยข้อมูลตามส่วนงานต้องรวมในงบการเงินระหว่างกาลก็ต่อเมื่อมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 8 เรื่อง ส่วนงานดำเนินงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการเปิดเผยข้อมูลตามส่วนงานในงบการเงินประจำปี
- 16.7.1 รายได้จากลูกค้าภายนอก หากเรื่องนี้ได้รวมไว้ในการวัดกำไรหรือขาดทุนตามส่วนงานที่ได้รับการสอบทาน โดยผู้มีอำนาจตัดสินใจสูงสุดด้านการปฏิบัติการหรือเจ้าหน้าที่อื่นที่โดยปกตินำเสนอข้อมูลดังกล่าวต่อผู้มีอำนาจตัดสินใจสูงสุดด้านการปฏิบัติการ
- 16.7.2 รายได้ระหว่างส่วนงาน หากเรื่องนี้ได้รวมอยู่ในการวัดกำไรหรือขาดทุนตามส่วนงานที่ได้รับการสอบทานโดยหัวหน้าเจ้าหน้าที่บริหารผู้มีอำนาจตัดสินใจ หรือตามปกติได้นำเสนอข้อมูลดังกล่าวต่อหัวหน้าเจ้าหน้าที่บริหารผู้มีอำนาจในการตัดสินใจ
- 16.7.3 ตัววัดกำไรหรือขาดทุนตามส่วนงาน
- 16.7.4 สินทรัพย์รวมที่มีการเปลี่ยนแปลงอย่างมีสาระสำคัญจากมูลค่าที่เปิดเผยในงบการเงินงวดปีบัญชีล่าสุด
- 16.7.5 คำอธิบายความแตกต่างจากงบการเงินปีล่าสุดในการแบ่งแยกส่วนงานหรือ การวัดมูลค่ากำไรหรือขาดทุนตามส่วนงาน
- 16.7.6 การกระทบยอดระหว่างผลรวมของกำไรหรือขาดทุนตามส่วนงานและกำไรหรือขาดทุนก่อนค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ (รายได้ภาษีเงินได้) และการดำเนินงานที่ยกเลิก อย่างไรก็ตาม หากกิจการป็นส่วนรายก (เช่น ค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้และรายได้ภาษีเงินได้) ให้แก่หน่วยงานที่เสนอรายงาน กิจการอาจกระทบยอดระหว่างผลรวมของกำไรหรือขาดทุนตามส่วนงานและกำไรหรือขาดทุนหลังหักรายการดังกล่าว รายการกระทบยอดที่มีสาระสำคัญต้องระบุแยกออกมาและอธิบายการกระทบยอดนั้น
- 16.8 เหตุการณ์ภายหลังวันที่ในงบการเงินระหว่างกาลที่มีสาระสำคัญ ซึ่งไม่ได้แสดงในงบการเงินระหว่างกาลของงวดที่นำเสนอ
- 16.9 ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงโครงสร้างของกิจการในระหว่างงวดระหว่างกาล ซึ่งรวมถึงการรวมธุรกิจ การได้หรือเสียอำนาจควบคุมในบริษัทย่อย และเงินลงทุนระยะยาว การปรับโครงสร้าง และการดำเนินงานที่ยกเลิก ในกรณีของการรวมธุรกิจ ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 16.10 การเปลี่ยนแปลงของหนี้สินหรือสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น นับตั้งแต่สิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปีล่าสุด

17. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 16 ซึ่งมาตรฐานการรายงานทางการเงินแต่ละฉบับได้ให้แนวทางเกี่ยวกับการเปิดเผยดังกล่าว ตัวอย่างของข้อมูลที่ต้องเปิดเผย มีดังต่อไปนี้
- 17.1 การปรับลดมูลค่าและการกลับบัญชีปรับลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือให้เป็นมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ
 - 17.2 การรับรู้และการกลับบัญชีรายการขาดทุนจากการด้อยค่าของที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ สิทธิประโยชน์ไม่มีตัวตน หรือสิทธิประโยชน์อื่น
 - 17.3 การกลับบัญชีประมาณการหนี้สินที่เกิดจากต้นทุนของการปรับโครงสร้าง
 - 17.4 การได้มาและการจำหน่ายไปซึ่งที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์
 - 17.5 ภาระผูกพันที่จะซื้อที่ดิน อาคารและอุปกรณ์
 - 17.6 การชำระค่าเสียหายที่เกิดจากการฟ้องร้อง
 - 17.7 การแก้ไขข้อผิดพลาดที่สำคัญสำหรับข้อมูลที่เคยนำเสนอในงวดก่อน
 - 17.8 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
 - 17.9 การผิณฑ์ชำระหนี้หรือการผิณฑ์เงินตามสัญญาเงินกู้ที่ยังไม่มีการแก้ไขให้ดีขึ้น ณ วันที่ก่อนหรือในวันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน
 - 17.10 รายการกับบุคคลและกิจการที่เกี่ยวข้องกัน
18. มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นได้กำหนดการเปิดเผยข้อมูลซึ่งต้องมีในงบการเงิน ในความหมายดังกล่าวงบการเงิน หมายถึง งบการเงินแบบสมบูรณ์ ซึ่งปกติจะรวมอยู่ในรายงานประจำปีและบางครั้งจะรวมอยู่ในรายงานอื่น ๆ เว้นแต่เรื่องที่กำหนดในย่อหน้าที่ 16.9 กิจการไม่จำเป็นต้องเปิดเผยข้อมูลตามที่กำหนดไว้ในมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่น หากกิจการเลือกแสดงงบการเงินระหว่างกาลแบบย่อและหมายเหตุประกอบงบการเงินที่กำหนด แทนการนำเสนองบการเงินแบบสมบูรณ์
- การเปิดเผยข้อมูลตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน**
19. หากงบการเงินระหว่างกาลได้จัดทำขึ้นตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าว งบการเงินระหว่างกาลต้องไม่รายงานว่าจัดทำตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินหากไม่ได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดทั้งหมดของมาตรฐานการรายงานทางการเงิน
- งวดที่ต้องนำเสนองบการเงินระหว่างกาล**
20. รายงานระหว่างกาลต้องรวมงบการเงินระหว่างกาลแบบสมบูรณ์หรือแบบย่อสำหรับงวดต่าง ๆ ดังต่อไปนี้
- 20.1 งบแสดงฐานะการเงิน ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาลปัจจุบัน และงบแสดงฐานะการเงินเปรียบเทียบ ณ วันสิ้นงวดปีบัญชีล่าสุดที่ผ่านมา
 - 20.2 งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จสำหรับงวดระหว่างกาลปัจจุบันและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จที่แสดงยอดสะสมตั้งแต่ต้นปีบัญชีปัจจุบันจนถึงวันสิ้นงวดระหว่างกาลและงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จเปรียบเทียบ เพื่อการเปรียบเทียบสำหรับช่วงเวลาเดียวกันของปีก่อน

ตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนอ
งบการเงิน รายงานระหว่างกาลอาจจะนำเสนอแต่ละงวดเป็นงบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ
แบบขั้นตอนเดียวหรือแสดงส่วนประกอบของกำไรหรือขาดทุน (งบเฉพาะกำไรขาดทุน)
โดยส่วนที่สองจะเริ่มต้นด้วยกำไรหรือขาดทุนรวมถึงแสดงส่วนประกอบของรายได้
อื่น ๆ ที่แสดงอยู่ในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น (งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ)

- 20.3 งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้นซึ่งแสดงยอดสะสมตั้งแต่ต้นปีบัญชีปัจจุบัน
จนถึงวันสิ้นงวดระหว่างกาล พร้อมทั้งงบการเงินเปรียบเทียบดังกล่าวเพื่อเปรียบเทียบ
กับช่วงเวลาเดียวกันของปีก่อน
- 20.4 งบกระแสเงินสดซึ่งแสดงยอดสะสมตั้งแต่ต้นปีบัญชีปัจจุบันจนถึงวันสิ้นงวด
ระหว่างกาล พร้อมทั้งงบกระแสเงินสดเปรียบเทียบ เพื่อเปรียบเทียบกับช่วงเวลา
เดียวกันของปีก่อน
21. สำหรับกิจการที่ธุรกิจมีการขึ้นลงตามฤดูกาลอย่างเห็นได้ชัด ข้อมูลทางการเงินสำหรับงวดสิบสองเดือน
สิ้นสุดของงวดระหว่างกาล และข้อมูลเปรียบเทียบสำหรับช่วงเวลาเดียวกันของสิบสองเดือนก่อน
จะเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงิน ดังนั้น กิจการที่ธุรกิจมีการขึ้นลงตามฤดูกาลอย่างเห็นได้ชัด
ควรเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเพิ่มเติมจากข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 20
22. ภาคผนวก ก แสดงตัวอย่างของรอบระยะเวลาบัญชีที่ต้องนำเสนอสำหรับกิจการที่นำเสนอ
งบการเงินทุกงวดครึ่งปี และทุกไตรมาส

ความมีสาระสำคัญ

23. ในการพิจารณาว่าข้อมูลแต่ละรายการนั้น ควรรับรู้ วัตถุประสงค์ จัดประเภท และเปิดเผยอย่างไร
ในงบการเงินระหว่างกาล กิจการต้องประเมินความมีสาระสำคัญของรายการโดยสัมพันธ์กับ
ข้อมูลทั้งหมดอยู่ในงบการเงินระหว่างกาล ในการประเมินความมีสาระสำคัญ กิจการต้อง
ตระหนักว่าในงบการเงินระหว่างกาล กิจการอาจต้องใช้ในการประมาณการในการวัดมูลค่า
มากกว่าที่ใช้ในการวัดมูลค่าในงบการเงินประจำปี
24. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8
(ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด
ระบุว่าข้อมูลจะถือว่ามีสาระสำคัญหากการไม่แสดงข้อมูลหรือการแสดงผลผิดพลาดมีผลกระทบ
ต่อการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจของผู้ใช้งบการเงิน มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง
การนำเสนองบการเงิน กำหนดให้กิจการเปิดเผยรายการที่มีสาระสำคัญ แยกต่างหากจากรายการอื่น
ตัวอย่างเช่น การดำเนินงานที่ยกเลิก และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบาย
การบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด กำหนดให้เปิดเผยเรื่องการ
เปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี ข้อผิดพลาด การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี มาตรฐานการบัญชี
ทั้งสองฉบับไม่ได้ระบุจำนวนเพื่อใช้ในการตัดสินความมีสาระสำคัญของข้อมูล

25. แม้ว่ากิจการต้องอาศัยดุลยพินิจในการประเมินความมีสาระสำคัญเพื่อจัดทำรายงานทางการเงิน มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการใช้ข้อมูลของงวดระหว่างกาลเป็นเกณฑ์ในการพิจารณา รับรู้และเปิดเผยข้อมูลที่แสดงในงบการเงินระหว่างกาลนั้น ดังนั้น กิจการจะรับรู้และเปิดเผย ข้อมูลของรายการ เช่น รายการที่ไม่ปกติ การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลง ประมาณการ และข้อผิดพลาดที่สำคัญ ตามเกณฑ์ของความมีสาระสำคัญเมื่อเทียบกับข้อมูลที่แสดง อยู่ในงวดระหว่างกาล เพื่อหลีกเลี่ยงความเข้าใจผิดที่อาจเป็นผลจากการไม่เปิดเผยข้อมูล กิจการ ต้องตระหนักอยู่เสมอว่างบการเงินระหว่างกาลต้องให้ข้อมูลทุกอย่างที่ทำให้ผู้ใช้งบการเงินสามารถ เข้าใจถึงฐานะการเงินและผลการดำเนินงานของกิจการในงวดระหว่างกาลนั้น

การเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินประจำปี

26. หากการประมาณการจำนวนเงินที่ได้รายงานไว้ในงบการเงินระหว่างกาลของงวดก่อน มีการเปลี่ยนแปลงอย่างเป็นนัยสำคัญในงวดระหว่างกาลงวดสุดท้ายของรอบปีบัญชี โดยที่ กิจการจะไม่ได้นำเสนองบการเงินระหว่างกาลงวดสุดท้ายนี้แยกต่างหาก กิจการต้องเปิดเผย ข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนของการเปลี่ยนแปลงประมาณการในหมายเหตุประกอบ งบการเงินของงบการเงินประจำปีสำหรับรอบปีบัญชีนั้น
27. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการ ทางบัญชี และข้อผิดพลาด กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะ และจำนวนเงิน (ถ้าปฏิบัติได้) ของการเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีที่มีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญใน งวดปัจจุบัน หรือที่คาดว่าจะมีผลกระทบอย่างมีสาระสำคัญในงวดต่อมา ส่วนมาตรฐานการบัญชี ฉบับนี้กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลที่คล้ายคลึงกันในงบการเงินระหว่างกาลตามที่กำหนดไว้ใน ย่อหน้าที่ 16.4 ตัวอย่างของการเปลี่ยนแปลงประมาณการในงวดระหว่างกาลงวดสุดท้ายที่ต้อง เปิดเผย ได้แก่ การปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ การปรับโครงสร้าง หรือผลขาดทุนจากการด้อยค่าที่ได้เคย รายงานไว้ในงวดระหว่างกาลงวดก่อนของรอบปีบัญชีเดียวกัน การเปิดเผยข้อมูลตามข้อกำหนดที่ ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 26 สอดคล้องกับข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด แต่มีขอบเขตที่แคบกว่า คือ เกี่ยวข้องเฉพาะข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงประมาณการ กิจการไม่ต้องรวมข้อมูลทางการเงิน เพิ่มเติมที่เปิดเผยในงบการเงินระหว่างกาลไว้ในงบการเงินประจำปี

การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

การใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันกับงบการเงินประจำปี

28. กิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับงบการเงินระหว่างกาลและงบการเงินประจำปี เว้นแต่นโยบายการบัญชีที่เปลี่ยนแปลงภายหลังวันที่ในงบการเงินประจำปีล่าสุดนั้นจะใช้ใน งบการเงินประจำปีถัดไป อย่างไรก็ตาม ความถี่ในการรายงานของกิจการ (ไม่ว่ากิจการจะ นำเสนองบการเงินเป็น รายปี ทุกงวดครึ่งปี หรือทุกไตรมาส) ต้องไม่มีผลกระทบต่อ

วัดผลการดำเนินงานประจำปี เพื่อให้บรรลุวัตถุประสงค์ดังกล่าว การวัดมูลค่าเพื่อจัดทำงบการเงินระหว่างกาลต้องจัดทำตามเกณฑ์ยอดสะสมจากต้นปีบัญชีถึงปัจจุบัน

29. ข้อกำหนดที่ว่ากิจการต้องใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับงบการเงินระหว่างกาลและงบการเงินประจำปีอาจทำให้ดูเหมือนว่าการวัดมูลค่าในงวดระหว่างกาลเป็นอิสระจากระยะเวลารายงานอื่นๆ แต่ข้อกำหนดในย่อหน้าที่ 28 ที่ว่าความถี่ในการนำเสนอของงบการเงินระหว่างกาลต้องไม่มีผลต่อการวัดมูลค่าของผลการดำเนินงานประจำปีชี้ให้เห็นว่างวดระหว่างกาลเป็นส่วนหนึ่งของงวดปีบัญชี เกณฑ์การวัดมูลค่าตามเกณฑ์ยอดสะสมจากต้นปีบัญชีถึงปัจจุบันทำให้กิจการต้องคำนึงถึงการเปลี่ยนแปลงประมาณการของจำนวนที่ได้รายงานไว้ในงวดระหว่างกาลก่อนๆ ในรอบปีบัญชีปัจจุบัน อย่างไรก็ตาม หลักเกณฑ์ในการรับรู้รายการสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับงวดระหว่างกาลยังคงต้องเป็นหลักเกณฑ์เดียวกันกับที่ใช้ในงบการเงินประจำปี
30. ตัวอย่างการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าของงบการเงินระหว่างกาล มีดังต่อไปนี้
- 30.1 หลักเกณฑ์ในการรับรู้และวัดมูลค่าผลขาดทุนจากการปรับลดมูลค่าสินค้าคงเหลือ ผลขาดทุนจากการปรับโครงสร้าง หรือผลขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ ในงวดระหว่างกาลเป็นหลักเกณฑ์เดียวกันกับที่กิจการใช้ในจัดทำงบการเงินประจำปีไม่ว่ากิจการจะจัดทำงบการเงินระหว่างกาลหรือไม่ อย่างไรก็ตาม หากกิจการรับรู้และวัดมูลค่ารายการดังกล่าวในงวดระหว่างกาลงวดหนึ่งและเปลี่ยนแปลงประมาณการในงวดระหว่างกาลต่อมาในรอบปีบัญชีเดียวกัน กิจการต้องทำการเปลี่ยนแปลงประมาณการนั้นในงวดระหว่างกาลที่มีการเปลี่ยนแปลงไม่ว่าจะเป็นการบันทึกเพิ่มหรือกลับบัญชีรายการขาดทุนที่ได้บันทึกไปแล้ว
- 30.2 รายการที่ไม่ถือเป็นสินทรัพย์ตามคำนิยาม ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาล ต้องไม่บันทึกเป็นรายการรอการตัดบัญชีในงบแสดงฐานะการเงิน ด้วยเหตุผลที่ว่ากิจการต้องรอข้อมูลเพิ่มเติมในอนาคตก่อนที่จะกำหนดได้ว่ารายการดังกล่าวจะเป็นสินทรัพย์ตามคำนิยามหรือไม่ หรือด้วยเหตุผลที่ว่าจำนวนกำไรสุทธิของงวดระหว่างกาลแต่ละงวดในรอบปีบัญชีเดียวกันจะได้ไม่แตกต่างกันเกินไป
- 30.3 กิจการต้องรับรู้ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับภาษีเงินได้ในงวดระหว่างกาลแต่ละงวดด้วยประมาณการที่ดีที่สุดโดยอัตราที่ใช้ในการคำนวณต้องเป็นอัตราภาษีเงินได้ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักทั้งปีที่คาดว่าจะเกิดขึ้นของรอบปีบัญชีนั้น กิจการอาจปรับปรุงจำนวนภาษีเงินได้ค้างจ่ายในงวดระหว่างกาลต่อมาของรอบปีบัญชีเดียวกันหากการประมาณการของอัตราภาษีเงินได้ประจำปีเปลี่ยนแปลงไป
31. แม่บทการบัญชีเกี่ยวกับการจัดทำและนำเสนอของงบการเงิน (“แม่บทการบัญชี”) ระบุว่ากรรับรู้รายการคือ กระบวนการรวมรายการเข้าเป็นส่วนหนึ่งของงบดุลและงบกำไรขาดทุนหากรายการนั้นเป็นไปตามคำนิยามขององค์ประกอบและเข้าเกณฑ์การรับรู้รายการ คำนิยามของสินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ และค่าใช้จ่าย ซึ่งเป็นหลักการพื้นฐานของการรับรู้รายการในงบการเงินไม่ว่าจะเป็นงบการเงินประจำปีหรืองบการเงินระหว่างกาล

32. กิจการต้องทดสอบถึงประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตที่จะได้รับจากสินทรัพย์ ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาลและวันสิ้นงวดบัญชี รายจ่ายซึ่งโดยลักษณะแล้วไม่เข้าเงื่อนไขเป็นสินทรัพย์ตามคำนิยาม ณ วันสิ้นงวดบัญชีต้องไม่บันทึกเป็นสินทรัพย์ ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาล ในทำนองเดียวกันหนี้สิน ณ วันสิ้นงวดการรายงานระหว่างกาลต้องเป็นภาระผูกพันที่กิจการมีอยู่ ณ วันนั้น ซึ่งเป็นหลักการที่ถือปฏิบัติเช่นเดียวกับการรับรู้หนี้สิน ณ สิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปี
33. ลักษณะสำคัญของการเกิดรายการรายได้และค่าใช้จ่ายคือการมีกระแสเข้าและกระแสออกของสินทรัพย์และหนี้สินที่ได้เกิดขึ้นแล้ว ดังนั้นกิจการจะสามารถรับรู้รายการเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายก็ต่อเมื่อกระแสเข้าหรือกระแสออกดังกล่าวเกิดขึ้นแล้ว ในทางกลับกันกิจการต้องไม่รับรู้รายการเป็นรายได้และค่าใช้จ่ายหากกระแสเข้าหรือกระแสออกนั้นยังไม่เกิดขึ้น แม้บทการบัญชีระบุว่ากิจการควรรับรู้ค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุนเมื่อประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตลดลงเนื่องจากมีการลดลงของสินทรัพย์หรือการเพิ่มขึ้นของหนี้สิน และเมื่อกิจการสามารถวัดค่าของประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตได้อย่างน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม แม้บทการบัญชีไม่อนุญาตให้กิจการรับรู้รายการเป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินหากรายการนั้นไม่เป็นสินทรัพย์หรือหนี้สินตามคำนิยาม
34. ในการวัดมูลค่ารายการต่าง ๆ เช่น สินทรัพย์ หนี้สิน รายได้ ค่าใช้จ่าย และกระแสเงินสด ที่รายงานในงบการเงิน กิจการที่นำเสนอเฉพาะงบการเงินประจำปีสามารถใช้ข้อมูลทางบัญชีทั้งหมดที่มีอยู่ตลอดงวดบัญชี การวัดมูลค่าดังกล่าวเป็นการที่กิจการนำเกณฑ์ยอดสะสมจากต้นปีบัญชีถึงปัจจุบันมาใช้ นั่นเอง
35. กิจการที่นำเสนองบการเงินรายครึ่งปีสามารถใช้ข้อมูลที่มีอยู่จนถึงกลางปีหรือหลังจากนั้นเล็กน้อยเพื่อการวัดมูลค่าของงบการเงินสำหรับงวดครึ่งปีแรก และใช้ข้อมูลที่มีอยู่จนถึงวันสิ้นงวดบัญชีหรือหลังจากนั้นเล็กน้อยเพื่อการวัดมูลค่าของงบการเงินสำหรับงวดสิบสองเดือน การวัดมูลค่าสำหรับสิบสองเดือนต้องรวมถึงการเปลี่ยนแปลงประมาณการที่อาจเป็นไปได้ของจำนวนเงินที่เคยประมาณไว้สำหรับงวดหกเดือนแรก โดยไม่ต้องปรับย้อนหลังงบการเงินระหว่างกาลของงวดดังกล่าว อย่างไรก็ตาม ย่อหน้าที่ 16.4 และย่อหน้าที่ 26 กำหนดให้มีการเปิดเผยเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนของการเปลี่ยนแปลงประมาณการที่มีนัยสำคัญ
36. กิจการที่นำเสนองบการเงินบ่อยครั้งกว่ารายครึ่งปีต้องวัดมูลค่าของรายได้และค่าใช้จ่ายสำหรับงวดระหว่างกาลแต่ละงวดโดยใช้เกณฑ์ยอดสะสมจากต้นปีบัญชีถึงปัจจุบัน โดยใช้ข้อมูลที่มีอยู่ขณะที่จัดทำงบการเงินแต่ละงวดนั้น จำนวนของรายได้และค่าใช้จ่ายที่แสดงในงวดระหว่างกาลปัจจุบันต้องรวมการเปลี่ยนแปลงประมาณการของจำนวนที่แสดงไว้ในงวดระหว่างกาลงวดก่อนของปีบัญชีเดียวกันโดยไม่ต้องปรับย้อนหลังงบการเงินระหว่างกาลงวดก่อน อย่างไรก็ตาม ย่อหน้าที่ 16.4 และย่อหน้าที่ 26 กำหนดให้มีการเปิดเผยเกี่ยวกับลักษณะและจำนวนเงินของการเปลี่ยนแปลงประมาณการที่มีนัยสำคัญ

รายได้ที่ได้รับตามฤดูกาล รายได้ที่ได้รับเป็นวัฏจักร หรือรายได้ที่ได้รับเป็นครั้งคราว

37. รายได้ที่ได้รับตามฤดูกาล รายได้ที่ได้รับเป็นวัฏจักร หรือรายได้ที่ได้รับเป็นครั้งคราวต้องไม่คาดการณ์หรือรอการรับรู้ ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาล หากการคาดการณ์หรือการรอรับรู้ดังกล่าวไม่เหมาะสม ณ วันสิ้นงวดปีบัญชีนั้นของกิจการ

38. ตัวอย่างของรายได้ที่ยังไม่เกิด ซึ่งกิจการไม่สามารถบันทึกเป็นรายได้ไว้ล่วงหน้า ได้แก่ รายได้จากเงินปันผล รายได้ค่าสิทธิ และเงินอุดหนุนจากรัฐบาล นอกจากนี้บางกิจการอาจได้รับรายได้ในงวดระหว่างกาลบางงวดสูงกว่างวดอื่น ๆ ในรอบปีบัญชีเดียวกันเป็นประจำ เช่น รายได้จากการขายสินค้าตามฤดูกาล กิจการต้องรับรู้รายการดังกล่าวเป็นรายได้ทั้งจำนวนเมื่อเกิดขึ้น

ต้นทุนที่เกิดขึ้นอย่างไม่สม่ำเสมอในระหว่างรอบปีบัญชี

39. ต้นทุนที่เกิดขึ้นอย่างไม่สม่ำเสมอในระหว่างปีบัญชีของกิจการ ต้องคาดการณ์หรือรอการรับรู้เพื่อวัตถุประสงค์ในการจัดทำรายงานในงวดระหว่างกาลก็ต่อเมื่อเป็นการเหมาะสมที่กิจการจะคาดการณ์หรือรอการรับรู้ต้นทุนดังกล่าว ณ วันสิ้นงวดปีบัญชี

การนำหลักการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ามาปฏิบัติ

40. ภาคผนวก ข แสดงตัวอย่างการนำหลักการเกี่ยวกับการรับรู้รายการและการวัดมูลค่าตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 28 ถึง 39 มาปฏิบัติ

การใช้การประมาณการ

41. กิจการต้องใช้วิธีวัดมูลค่าที่ทำให้มั่นใจว่า ข้อมูลที่แสดงในงบการเงินระหว่างกาลสามารถเชื่อถือได้ รวมทั้งเปิดเผยข้อมูลทางการเงินทั้งหมดที่มีสาระสำคัญอย่างเหมาะสม เพื่อให้ผู้ใช้งบการเงินเข้าใจฐานะการเงินหรือผลการดำเนินงานของกิจการ กิจการอาจต้องอาศัยการประมาณการที่สมเหตุสมผลเพื่อวัดมูลค่ารายการบางรายการในงบการเงินประจำปีและงบการเงินระหว่างกาล ซึ่งตามปกติกิจการจำเป็นต้องใช้การประมาณการในการจัดทำงบการเงินระหว่างกาลมากกว่าที่ต้องใช้ในการจัดทำงบการเงินประจำปี

42. ภาคผนวก ค แสดงตัวอย่างของการใช้การประมาณการในการวัดมูลค่ารายการในงบการเงินระหว่างกาล

การปรับย้อนหลังงบการเงินระหว่างกาลของงวดก่อน

43. การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชี นอกเหนือจากการถือปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลงที่กำหนดโดยมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับใหม่ กิจการต้อง

43.1 ปรับย้อนหลังงบการเงินระหว่างกาลของงวดก่อนในรอบปีบัญชีปัจจุบันและงบการเงินระหว่างกาลของรอบปีบัญชีก่อนที่นำมาเปรียบเทียบ ซึ่งจะปรับย้อนหลังในงบการเงิน

ประจำปีตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชี และข้อผิดพลาด

43.2 ปรับปรุงงบการเงินระหว่างกาลของงวดก่อนในรอบปีบัญชีปัจจุบันและงบการเงินระหว่างกาลของรอบปีบัญชีก่อนที่นำมาเปรียบเทียบตามนโยบายการบัญชีใหม่โดยวิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับจากวันแรกสุดที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ หากไม่สามารถระบุถึงผลกระทบสะสม ณ วันต้นปีบัญชีจากการเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีที่มีผลกระทบต่อปีบัญชีก่อน ๆ ได้ในทางปฏิบัติ

44. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ มีวัตถุประสงค์เพื่อให้แน่ใจว่ากิจการใช้นโยบายการบัญชีเดียวกันสำหรับรายการบัญชีประเภทเดียวกันตลอดปีบัญชี ตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีต้องสะท้อนให้เห็นด้วยวิธีปรับย้อนหลังโดยกิจการต้องปรับข้อมูลทางการเงินของงวดก่อนที่ย้อนหลังไปไกลที่สุดที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ อย่างไรก็ตาม หากกิจการไม่สามารถกำหนดจำนวนสะสมที่ต้องใช้ปรับย้อนหลังงบการเงินของงวดก่อนได้ในทางปฏิบัติ มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวกำหนดให้กิจการสามารถใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไปนับจากวันแรกสุดที่สามารถทำได้ในทางปฏิบัติ ส่วนผลกระทบตามย่อหน้าที่ 43 กำหนดให้กิจการที่เปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีในปีบัญชีปัจจุบัน ใช้วิธีปรับย้อนหลัง หรือหากไม่สามารถปฏิบัติได้ให้ใช้วิธีเปลี่ยนทันทีเป็นต้นไป แต่ต้องถือปฏิบัติตั้งแต่ต้นปีบัญชี
45. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่อนุญาตให้กิจการใช้นโยบายการบัญชีที่แตกต่างกันในรอบปีบัญชีเดียวกัน เนื่องจากจะทำให้การปันส่วนรายการระหว่างงวดทำได้ยาก นอกจากนี้ยังจะทำให้ผลการดำเนินงานไม่มีความชัดเจน และทำให้เกิดความยากต่อการวิเคราะห์และความเข้าใจงบการเงินระหว่างกาล

วันถือปฏิบัติ

46. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ
47. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน ปรับปรุงคำศัพท์ซึ่งใช้กับมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ทำให้ต้องปรับปรุงย่อหน้าที่ 4 5 8 11 12 และ 20 ยกเลิกย่อหน้าที่ 13 และเพิ่มย่อหน้า 8ก และ 11ก ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจการต้องถือปฏิบัติสำหรับการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2554 แต่หากกิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การนำเสนองบการเงินก่อนวันถือปฏิบัติ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวข้างต้นก็จะใช้ในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวด้วย

48. การปรับปรุงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) ทำให้ต้องปรับปรุงย่อหน้าที่ 16.9 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กิจกรรมต้องถือปฏิบัติสำหรับการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มหรือหลังจาก วันที่ 1 มกราคม 2554 แต่หากกิจกรรมปฏิบัติตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 3 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การรวมธุรกิจ (เมื่อมีการประกาศใช้) ก่อนวันถือปฏิบัติ การเปลี่ยนแปลงดังกล่าวข้างต้นก็จะใช้ในรอบระยะเวลาบัญชีดังกล่าวด้วย

ภาคผนวก

ภาคผนวกนี้จัดทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้นและไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ภาคผนวกนี้ได้จัดทำขึ้นโดยครอบคลุมเรื่องดังต่อไปนี้

ก การแสดงงวดบัญชีที่ต้องเสนอรายงาน

ข ตัวอย่างการนำหลักการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ามาถือปฏิบัติ

ค ตัวอย่างการใช้การประมาณการ

ก. การแสดงงวดบัญชีที่ต้องเสนอรายงาน

ภาคผนวกนี้จัดทำขึ้นเพื่อแสดงตัวอย่างการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 20 เพื่อให้สามารถเข้าใจมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ดียิ่งขึ้น

กิจการที่นำเสนองบการเงินระหว่างกาลทุกครั้งปี

ก1. กิจการที่มีงวดปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม (ซึ่งเป็นไปตามปีปฏิทิน) ให้กิจการนำเสนองบการเงินระหว่างกาลไม่ว่าจะเป็นงบการเงินแบบสมบูรณ์หรือแบบย่อ สำหรับงวดครึ่งปีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 25X1 ดังต่อไปนี้

งบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่	30 มิถุนายน 25X1	31 ธันวาคม 25X0
----------	------------------	-----------------

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

สำหรับงวดหกเดือนสิ้นสุดวันที่	30 มิถุนายน 25X1	30 มิถุนายน 25X0
-------------------------------	------------------	------------------

งบกระแสเงินสด

สำหรับงวดหกเดือนสิ้นสุดวันที่	30 มิถุนายน 25X1	30 มิถุนายน 25X0
-------------------------------	------------------	------------------

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

สำหรับงวดหกเดือนสิ้นสุดวันที่	30 มิถุนายน 25X1	30 มิถุนายน 25X0
-------------------------------	------------------	------------------

กิจการที่นำเสนองบการเงินระหว่างกาลทุกไตรมาส

ก2. กิจการที่มีงวดปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม (ซึ่งเป็นไปตามปีปฏิทิน) ให้กิจการนำเสนองบการเงินระหว่างกาลไม่ว่าจะเป็นงบการเงินแบบสมบูรณ์หรือแบบย่อ สำหรับไตรมาสสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน 25X1 ดังต่อไปนี้

งบแสดงฐานะการเงิน

ณ วันที่	30 มิถุนายน 25X1	31 ธันวาคม 25X0
----------	------------------	-----------------

งบกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จ

สำหรับงวดหกเดือนสิ้นสุดวันที่	30 มิถุนายน 25X1	30 มิถุนายน 25X0
-------------------------------	------------------	------------------

สำหรับงวดสามเดือนสิ้นสุดวันที่	30 มิถุนายน 25X1	30 มิถุนายน 25X0
--------------------------------	------------------	------------------

งบกระแสเงินสด

สำหรับงวดหกเดือนสิ้นสุดวันที่	30 มิถุนายน 25X1	30 มิถุนายน 25X0
งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น		
สำหรับงวดหกเดือนสิ้นสุดวันที่	30 มิถุนายน 25X1	30 มิถุนายน 25X0

ข. ตัวอย่างการนำหลักการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ามาถือปฏิบัติ

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อแสดงตัวอย่างการนำหลักการรับรู้รายการและการวัดมูลค่ามาถือปฏิบัติตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 28 ถึง 39 เพื่อให้สามารถเข้าใจมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ดียิ่งขึ้น

ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาและค่าประกันภัยที่กิจการผู้จ้างออกให้

- ข1. หากกิจการรับภาระภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาแทนลูกจ้างหรือจ่ายเงินสมทบเข้ากองทุนประกันภัยที่รัฐบาลสนับสนุน ซึ่งจำนวนที่ต้องจ่ายมีการคำนวณเป็นรายปี ค่าใช้จ่ายส่วนที่เกี่ยวข้องกันให้กิจการผู้จ้างรับรู้ในงวดระหว่างกาล โดยใช้ประมาณการอัตราภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรืออัตรากำไรเฉลี่ยของปี แม้ว่าจำนวนที่จ่ายส่วนใหญ่จะเกิดขึ้นในช่วงต้นงวดปีบัญชี ตัวอย่างที่พบโดยทั่วไปคือ ภาษีเงินได้บุคคลธรรมดาหรือค่าประกันภัยที่กิจการผู้จ้างออกให้ซึ่งอาจกำหนดว่าออกให้จนถึงระดับสูงสุดระดับหนึ่งที่กำหนดไว้ของเงินได้ของพนักงานแต่ละคน สำหรับพนักงานที่มีรายได้สูง เงินได้อาจถึงระดับเงินได้สูงสุดที่กำหนดนั้นก่อนวันสิ้นงวดปีบัญชีที่กิจการผู้จ้างไม่ต้องออกเงินให้อีกต่อไปจนถึงวันสิ้นปี

การยกเครื่องหรือการบำรุงรักษาครั้งใหญ่ที่ทำเป็นระยะ ๆ ตามแผนที่วางไว้

- ข2. ต้นทุนของการยกเครื่องหรือการบำรุงรักษาครั้งใหญ่ที่ทำเป็นระยะ ๆ ตามแผนที่วางไว้หรือรายจ่ายที่มีลักษณะเป็นฤดูกาลที่คาดว่าจะเกิดขึ้นในช่วงหลังของปี กิจการต้องไม่คาดการณ์เพื่อบันทึกบัญชีในงบการเงินระหว่างกาล นอกจากว่ากิจการมีภาระผูกพันตามกฎหมายหรือจากการอนุমানแล้ว กิจการที่มีความตั้งใจหรือมีความจำเป็นที่จะก่อให้เกิดรายจ่ายในอนาคตไม่อาจถือได้ว่ากิจการมีภาระผูกพัน

ประมาณการหนี้สิน

- ข3. กิจการต้องรับรู้ประมาณการหนี้สินหากกิจการไม่มีทางเลือกอื่น เว้นแต่กิจการจะต้องโอนประโยชน์เชิงเศรษฐกิจอันเป็นผลของเหตุการณ์ที่เกิดจากภาระผูกพันตามกฎหมายหรือจากการอนุমান กิจการต้องบันทึกปรับปรุงจำนวนภาระหนี้สินให้สูงขึ้นหรือต่ำลงพร้อมทั้งรับรู้รายการผลขาดทุนหรือรายการผลกำไรในกำไรหรือขาดทุน หากจำนวนของประมาณการหนี้สินที่ดีที่สุดของกิจการมีการเปลี่ยนแปลงไป

- ข4. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการใช้เกณฑ์ในการรับรู้ และวัดมูลค่าประมาณการหนี้สิน ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาลเช่นเดียวกับที่ใช้ ณ วันสิ้นงวดปีบัญชี การมีอยู่หรือไม่มีอยู่ของภาระผูกพัน

ที่กิจการต้องโอนประโยชน์เชิงเศรษฐกิจออกไปนั้นมิได้ขึ้นอยู่กับปัจจัยของช่วงเวลาของการรายงาน แต่เป็นเรื่องข้อเท็จจริง

โบนัสปลายปี

ข5. ลักษณะของการจ่ายโบนัสปลายปีมีความแตกต่างกันไปในแต่ละกิจการ กิจการบางกิจการจ่ายโบนัสให้พนักงานเฉพาะที่ปฏิบัติงานตลอดช่วงเวลาที่กำหนด กิจการบางกิจการจ่ายโบนัสตามผลการดำเนินงานรายเดือน รายไตรมาสหรือรายปี การจ่ายโบนัสอาจขึ้นอยู่กับดุลยพินิจของผู้บริหารหรือเป็นไปตามสัญญาที่ได้ตกลงกันไว้หรือเป็นไปตามหลักเกณฑ์ที่เคยถือปฏิบัติมาในปีก่อน

ข6. โบนัสจะรับรู้ในงวดระหว่างกาลได้ก็ต่อเมื่อ

ข6.1 การให้โบนัสนั้นเป็นไปตามภาระผูกพันตามกฎหมาย หรือเป็นไปตามที่ถือปฏิบัติมาในอดีตอันถือได้ว่าภาระผูกพันได้เกิดขึ้นจากการอนุมัติ ซึ่งกิจการไม่มีทางเลือกอื่นนอกจากจะต้องจ่ายเงินโบนัสนั้น

ข6.2 สามารถระบุประมาณการโบนัสนั้นได้อย่างน่าเชื่อถือ (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้))

จำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าที่อาจเกิดขึ้น

ข7. จำนวนเงินที่ต้องจ่ายตามสัญญาเช่าที่อาจเกิดขึ้นเป็นตัวอย่างของภาระผูกพันตามกฎหมายหรือจากการอนุมัติ ที่ผู้เช่าควรรับรู้เป็นหนี้สิน หากสัญญาเช่ามีเงื่อนไขว่าการชำระค่าเช่าในอนาคตขึ้นอยู่กับว่าผู้เช่าสามารถทำรายได้จากการขายประจำปีถึงระดับที่กำหนดไว้ในสัญญา ภาระผูกพันจะถือได้ว่าได้เกิดขึ้นในงวดระหว่างกาลของงวดบัญชีก่อนที่ผู้เช่าจะมีรายได้จากการขายถึงระดับที่กำหนดไว้ในสัญญา หากผู้เช่าคาดการณ์ได้อย่างแน่นอนว่าผู้เช่าจะสามารถมีรายได้จากการขายได้ตามที่กำหนดไว้ และผู้เช่าไม่มีทางเลือกอื่นใดนอกจากการชำระเงินค่าเช่าในอนาคต

สินทรัพย์ไม่มีตัวตน

ข8. กิจการต้องใช้คำนิยามและเกณฑ์ในการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนสำหรับงวดระหว่างกาล เช่นเดียวกับที่ใช้สำหรับงวดสิ้นปีบัญชี กิจการต้องรับรู้รายจ่ายที่เกิดขึ้นก่อนแต่ไม่เป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อของการรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนเป็นค่าใช้จ่าย ส่วนรายจ่ายที่เกิดขึ้นและเข้าเงื่อนไขทุกข้อของการรับรู้สินทรัพย์ไม่มีตัวตนกิจการต้องรับรู้เป็นต้นทุนของสินทรัพย์ไม่มีตัวตน การเลื่อนรับรู้การเป็นค่าใช้จ่ายโดยการตั้งเป็นสินทรัพย์ในงบแสดงฐานะการเงินระหว่างกาลเพียงแต่คาดการณ์ว่าจะเข้าเงื่อนไขทุกข้อของการรับรู้เป็นสินทรัพย์ไม่มีตัวตนในภายหลังงวดบัญชีนั้นเป็นการไม่ถูกต้อง

เงินบำนาญ

- ข9. ค่าใช้จ่ายเงินบำนาญ สำหรับงวดระหว่างกาลคำนวณตามเกณฑ์ยอดสะสมจากต้นปีบัญชีถึงปัจจุบันโดยใช้อัตราต้นทุนเงินบำนาญที่กำหนด ณ วันสิ้นงวดปีก่อนโดยวิธีคณิตศาสตร์ประกันภัย และปรับปรุงสำหรับความผันผวนทางการตลาดที่มีนัยสำคัญนับตั้งแต่นั้น และปรับสำหรับการทยอยจ่ายชำระที่สำคัญ การจ่ายชำระหมด หรือการจ่ายครั้งเดียวที่สำคัญ

ค่าใช้จ่ายพนักงานเกี่ยวกับการพักร้อน วันหยุด การหยุดงานอื่นโดยได้รับค่าตอบแทน

- ข10. การที่พนักงานหยุดงานโดยได้รับค่าตอบแทนชนิดสะสม คือ วันหยุดงานที่ไม่ได้ใช้ในงวดปัจจุบันนั้นและสามารถยกยอดไปใช้ได้ในช่วงอนาคต กิจการต้องวัดค่ารายการจ่ายที่อาจเกิดขึ้นและภาระผูกพันของเวลาหยุดงานที่ได้รับค่าตอบแทนชนิดสะสมตามจำนวนที่กิจการคาดว่าจะต้องจ่ายสำหรับวันหยุดงานที่ยังไม่ได้ใช้แต่สามารถสะสมไปใช้ได้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) หลักเกณฑ์ดังกล่าวจะต้องนำมาถือปฏิบัติทั้งในงบการเงินระหว่างกาลและงบการเงินประจำปี ในทางกลับกันกิจการต้องไม่รับรู้ค่าใช้จ่ายหรือหนี้สินสำหรับวันหยุดงานที่ได้รับค่าตอบแทนแต่ไม่ถึงว่าสะสมได้ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานระหว่างกาลเช่นเดียวกับที่กิจการจะต้องปฏิบัติ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปี

รายการที่เกิดอย่างไม่สม่ำเสมอแต่มีแผนที่จะจ่าย

- ข11. งบประมาณของกิจการอาจรวมรายการบางประเภทที่คาดว่าจะเกิดขึ้นอย่างไม่สม่ำเสมอในระหว่างงวดบัญชี เช่น เงินบริจาค ค่าใช้จ่ายในการฝึกอบรมพนักงาน ค่าใช้จ่ายเหล่านี้โดยทั่วไปขึ้นอยู่กับความคิดเห็นของผู้บริหาร แม้ว่าจะมีการวางแผนเกี่ยวกับค่าใช้จ่ายเหล่านี้และมีแนวโน้มว่าจะเกิดค่าใช้จ่ายเหล่านี้ทุกปี กิจการไม่สามารถรับรู้รายการที่ยังไม่เกิดขึ้นเป็นภาระผูกพัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานระหว่างกาลได้หากภาระผูกพันไม่ถึงเป็นหนี้สินตามค่านิยาม

การวัดมูลค่าภาษีเงินได้ระหว่างกาล

- ข12. ภาษีเงินได้ระหว่างกาลให้ตั้งค้างจ่ายไว้โดยใช้อัตราภาษีเดียวกับที่ใช้กับผลกำไรรวมทั้งปีที่คาดว่าจะได้ กล่าวคือ ภาษีเงินได้ระหว่างกาลคำนวณโดยใช้กำไรสุทธิก่อนภาษีเงินได้ของงวดระหว่างกาลคูณด้วยอัตราภาษีที่แท้จริงถ่วงเฉลี่ยทั้งปีที่ประมาณไว้
- ข13. ข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 28 ได้ระบุถึงการให้ใช้หลักเกณฑ์ในการรับรู้และวัดมูลค่าเดียวกันสำหรับงบการเงินระหว่างกาลและงบการเงินประจำปี ด้วยเหตุที่ภาษีเงินได้จะคำนวณโดยใช้เกณฑ์สำหรับปี ดังนั้น ภาษีเงินได้ระหว่างกาลจึงต้องคำนวณจากกำไรสุทธิก่อนภาษีเงินได้ของงวดระหว่างกาลคูณด้วยอัตราภาษีที่คาดว่าจะนำมาใช้กับกำไรรวมสำหรับปีซึ่งเป็นอัตราภาษีเงินได้เฉลี่ยทั้งปีที่ประมาณไว้ การประมาณอัตราภาษีเงินได้ที่แท้จริงถ่วงเฉลี่ยทั้งปีจึงต้องสะท้อนถึงโครงสร้างอัตราภาษีแบบก้าวหน้าที่คาดว่าจะนำมาใช้กับกำไรรวมทั้งปี รวมถึงกฎหมายภาษี

อาการที่มีผลบังคับหรือผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงอัตราภาษีเงินได้ที่มีผลอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญ ในงวดบัญชีนั้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ให้แนวทางปฏิบัติเมื่อมีการเปลี่ยนแปลงอย่างเป็นทางการเป็นสาระสำคัญในกฎหมายเกี่ยวกับอัตราภาษีเงินได้ การประมาณอัตราภาษีเงินได้เฉลี่ยทั้งปีจึงต้องมีการประมาณการขึ้นใหม่โดยใช้หลักคำนวณจากยอดกำไรสะสมทั้งปี ทั้งนี้เพื่อให้เป็นไปตามหลักเกณฑ์ ตามย่อหน้าที่ 28 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ นอกจากนี้ ย่อหน้าที่ 16.4 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยการเปลี่ยนแปลงประมาณการที่มีนัยสำคัญด้วย

ข14. ในขอบเขตที่พึงปฏิบัติได้ อัตราภาษีเงินได้ที่แท้จริงถัวเฉลี่ยทั้งปีต้องพิจารณาแยกเป็นแต่ละอัตราสำหรับแต่ละหน่วยภาษีโดยคุณกำไรสุทธิก่อนภาษีของงวดระหว่างกลางของแต่ละหน่วยภาษี ในทำนองเดียวกัน หากอัตราภาษีเงินได้ที่ใช้กับประเภทของเงินได้มีอัตราที่ต่างกัน (เช่น กำไรส่วนทุน (Capital Gains) หรือกำไรจากอุตสาหกรรมเฉพาะอย่าง) ในขอบเขตที่พึงปฏิบัติได้ อัตราภาษีเงินได้ที่ต่างกันต้องแยกใช้กับกำไรสุทธิก่อนภาษีของงวดระหว่างกลางสำหรับรายได้แต่ละประเภท ขณะที่อัตราภาษีดังกล่าวต้องการประมาณการที่ถูกต้องที่สุด แต่อาจไม่บรรลุผลในทุกกรณี ดังนั้น การใช้อัตราภาษีเงินได้ถัวเฉลี่ยของต่างหน่วยภาษีเงินได้หรือต่างประเภทเงินได้ อาจนำมาใช้ได้หากเป็นการประมาณการที่มีเหตุผลมากกว่าการใช้อัตราภาษีเงินได้แบบเฉพาะเจาะจง

ข15. ตัวอย่างต่อไปนี้แสดงการคำนวณภาษีเงินได้ตามที่กล่าวข้างต้น สมมติว่ากิจการแห่งหนึ่งจัดทำงบการเงินรายไตรมาสโดยคาดว่าจะมีกำไรสุทธิก่อนภาษีไตรมาสละ 10,000 บาท และต้องเสียภาษีเงินได้จากกำไรสุทธิสำหรับปีในอัตราร้อยละ 20 สำหรับ 20,000 บาทแรก และส่วนที่เกินกว่าจำนวนดังกล่าวต้องเสียภาษีในอัตราร้อยละ 30 โดยที่กำไรสุทธิของกิจการเป็นไปตามที่คาดการณ์ไว้ จำนวนภาษีเงินได้ที่แสดงในงบการเงินแต่ละไตรมาสจะมีจำนวนดังนี้

	ไตรมาสที่ 1	ไตรมาสที่ 2	ไตรมาสที่ 3	ไตรมาสที่ 4	รวมทั้งสิ้นงวดปี
ภาษีเงินได้ (บาท)	2,500	2,500	2,500	2,500	10,000
ภาษีเงินได้รวม 10,000 บาทนี้เป็นจำนวนภาษีที่คาดว่าจะต้องจ่ายซึ่งคำนวณจากกำไรสุทธิก่อนภาษีเงินได้สำหรับปีจำนวน 40,000 บาท					

ข16. ตัวอย่างต่อไปนี้ สมมติว่ากิจการแห่งหนึ่งซึ่งเสนองบการเงินรายไตรมาสมีกำไรสุทธิก่อนภาษีเงินได้ในไตรมาสแรกเป็นจำนวน 15,000 บาท แต่กิจการคาดว่าจะเกิดผลขาดทุนสุทธิไตรมาสละ 5,000 บาท ในสามไตรมาสต่อมา (ดังนั้น กำไรสุทธิก่อนภาษีสำหรับปีเท่ากับศูนย์) กิจการคาดว่าอัตราภาษีเงินได้เฉลี่ยทั้งปีจะอยู่ที่ร้อยละ 20 ภาษีเงินได้ที่แสดงในงบการเงินแต่ละไตรมาสแสดงได้ดังนี้

	ไตรมาสที่ 1	ไตรมาสที่ 2	ไตรมาสที่ 3	ไตรมาสที่ 4	รวมทั้งสิ้นงวดปี
ภาษีเงินได้ (บาท)	3,000	(1,000)	(1,000)	(1,000)	0

กรณีที่งวดปีบัญชีแตกต่างกันจากงวดปีภาษี

- ข17. ในกรณีที่งวดปีบัญชีแตกต่างจากงวดปีภาษี ภาษีเงินได้สำหรับงวดระหว่างกาลของงวดปีบัญชีให้ใช้อัตราภาษีเงินได้ที่แท้จริงถัวเฉลี่ยทั้งปีที่ประมาณการไว้แยกสำหรับแต่ละงวดปีภาษีคูณด้วยสัดส่วนจำนวนกำไรสุทธิก่อนภาษีเงิน ได้ของแต่ละปีภาษีนั้น
- ข18. ตัวอย่างเช่น กิจการแห่งหนึ่งมีงวดปีบัญชีสิ้นสุดวันที่ 30 มิถุนายน จัดทำงบการเงินรายไตรมาส และมีงวดปีภาษีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม (งวดปีบัญชีเริ่มตั้งแต่วันที่ 1 กรกฎาคม ถึงวันที่ 30 มิถุนายน) โดยกิจการมีกำไรสุทธิก่อนภาษีไตรมาสละ 10,000 บาท อัตราภาษีเงินได้เฉลี่ยทั้งปีโดยประมาณอยู่ที่ร้อยละ 30 ในปีที่ 1 และร้อยละ 40 ในปีที่ 2

	ไตรมาส สิ้นสุดวันที่ 30 ก.ย.	ไตรมาส สิ้นสุดวันที่ 31 ธ.ค.	ไตรมาส สิ้นสุดวันที่ 31 มี.ค.	ไตรมาส สิ้นสุดวันที่ 30 มิ.ย.	สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 30 มิ.ย.
ภาษีเงินได้ (บาท)	3,000	3,000	4,000	4,000	14,000

รายการหักภาษี (เครดิตภาษี)

- ข19. หน่วยงานจัดเก็บภาษีบางแห่งยอมให้ผู้จ่ายภาษีหักภาษีจ่ายได้ด้วยยอดเงินของรายจ่ายเพื่อการลงทุน การส่งออก รายจ่ายเพื่อการวิจัยและพัฒนา หรือฐานภาษีอื่น ๆ โดยทั่วไปการใช้ประโยชน์ทางภาษีดังกล่าว จะส่งผลต่อการคำนวณอัตราประมาณการอัตราภาษีเงินได้ที่แท้จริงถัวเฉลี่ยทั้งปี เพราะว่ากฎหมายภาษีอากรและข้อบังคับส่วนใหญ่มักจะยอมให้หักภาษี (เครดิตภาษี) สำหรับการคำนวณภาษีสำหรับปี ในทางตรงกันข้ามประโยชน์ทางภาษีสำหรับเหตุการณ์ที่เกิดขึ้นเพียงครั้งเดียวจะรับรู้ในการคำนวณค่าใช้จ่ายภาษีเงินได้ในงวดระหว่างกาลนั้นได้ ในทำนองเดียวกันอัตราภาษีอัตราพิเศษที่นำไปใช้คำนวณสำหรับเงินได้บางประเภทไม่สามารถนำมารวมคำนวณเพื่อหาอัตราภาษีที่แท้จริงประจำปีเพียงอัตราเดียว ยิ่งไปกว่านั้นในบางหน่วยงานจัดเก็บภาษีประโยชน์ทางภาษี หรือรายการหักภาษีรวมถึงกรณีที่เกี่ยวข้องกับรายจ่ายเพื่อการลงทุน และระดับของการส่งออกในการรายงานยอดคืนภาษีเงินได้ จะคล้ายคลึงกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลมากกว่า และจะรับรู้ในการคำนวณในงวดระหว่างกาลได้เมื่อเกิดรายการดังกล่าวขึ้น

ผลขาดทุนทางภาษีและรายการหักภาษียกมาและยกไป

- ข20. ผลประโยชน์ทางภาษีของรายการขาดทุนทางภาษียกมาจะถูกสะท้อนอยู่ในงวดระหว่างกาลที่ผลขาดทุนทางภาษีซึ่งเกี่ยวข้องกันเกิดขึ้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้กำหนดไว้ว่า ผลประโยชน์ที่เกี่ยวกับผลขาดทุนทางภาษี ซึ่งสามารถยกมาชดเชยกับภาษีเงินได้

ในงวดปัจจุบันของงวดที่แล้วต้องรับรู้เป็นรายการทรัพย์สิน และต้องรับรู้รายการเช่นเดียวกัน ในการลดยอดค่าใช้จ่ายภาษีหรือเพิ่มยอดรายได้ภาษีที่เกี่ยวข้องกัน

- ข21. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ กำหนดไว้ว่า กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ภาษีเงินได้ รอกการตัดบัญชีสำหรับขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ยกไปและเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้ ก็ต่อเมื่อมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า กำไรทางภาษีในอนาคตของกิจการจะเพียงพอที่จะนำผลขาดทุนทางภาษีที่ยังไม่ได้ใช้และเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้มาใช้ประโยชน์ได้ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 12 เรื่อง ภาษีเงินได้ ยังได้กำหนดกฎเกณฑ์สำหรับการประเมินความเป็นไปได้ของกำไรทางภาษี เพื่อว่าจะได้นำเอารายการขาดทุนทางภาษีและเครดิตภาษีที่ยังไม่ได้ใช้มาใช้ประโยชน์ได้ กฎเกณฑ์ดังกล่าวนั้นต้องนำมาถือปฏิบัติ ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาลแต่ละงวดและถ้าตรงตามกฎเกณฑ์ดังกล่าวผลขาดทุนทางภาษียกไปจะถูกนำไปใช้ในการคำนวณประมาณการอัตราภาษีเงินได้เฉลี่ยทั้งปี
- ข22. ตัวอย่างต่อไปนี สมมติว่ากิจการแห่งหนึ่งซึ่งเสนองบการเงินรายไตรมาสมีขาดทุนจากการดำเนินงานยกไปจำนวน 10,000 บาท เพื่อวัตถุประสงค์ในการคำนวณภาษีเงินได้ ณ วันเริ่มต้นของปีบัญชีปัจจุบันที่รายการสินทรัพย์ภาษีเงินได้รอกการตัดบัญชียังไม่มีกรรับรู้รายการ กิจการทำได้ 10,000 บาท ในไตรมาสแรกของปีปัจจุบัน และคาดว่าจะทำได้อีกไตรมาสละ 10,000 บาท สำหรับสามไตรมาสที่เหลือ โดยไม่รวมผลขาดทุนยกไป การคำนวณประมาณการอัตราภาษีเงินได้เฉลี่ยทั้งปีประมาณอยู่ที่ร้อยละ 40 ภาษีเงินได้ที่แสดงในงบการเงินแต่ละไตรมาส แสดงได้ดังนี้

	ไตรมาสที่ 1	ไตรมาสที่ 2	ไตรมาสที่ 3	ไตรมาสที่ 4	รวมทั้งสิ้นงวดปี
ภาษีเงินได้ (บาท)	3,000	3,000	3,000	3,000	12,000

การเปลี่ยนแปลงในราคาซื้อตามสัญญาหรือการเปลี่ยนแปลงในราคาที่จะเกิดขึ้น

- ข23. ส่วนลดปริมาณหรือส่วนลดราคาและการเปลี่ยนแปลงราคาตามสัญญาซื้อวัตถุดิบ แรงงาน หรือสินค้าและบริการอื่นให้คาดการณ์ในงวดระหว่างกาลทั้งทางด้านผู้ซื้อและผู้ขาย หากมีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ว่า ส่วนลดและการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวได้เกิดขึ้นแล้วหรือจะมีผลกระทบ ดังนั้น ส่วนลดตามสัญญาและส่วนลดราคาจะต้องนำมาคาดการณ์ด้วย อย่างไรก็ตาม หากส่วนลดและการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวขึ้นอยู่กับดุลยพินิจ กิจการจะไม่คาดการณ์รายการดังกล่าว ในงวดระหว่างกาล เนื่องจากผลของสินทรัพย์และหนี้สินไม่เข้าเงื่อนไขที่กำหนดไว้ในแม่บทการบัญชีที่ว่าสินทรัพย์ต้อง หมายถึง ทรัพยากรที่อยู่ในความควบคุมของกิจการ อันเป็นผลของเหตุการณ์ในอดีต และหนี้สินต้อง หมายถึง ภาระผูกพันในปัจจุบันของกิจการ ซึ่งการชำระภาระผูกพันนั้นคาดว่าจะส่งผลให้กิจการต้องสูญเสียทรัพยากรที่มีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจออกไป

ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่าย

- ข24. ค่าเสื่อมราคาและค่าตัดจำหน่ายสำหรับงวดระหว่างกาลให้คำนวณจากสินทรัพย์ที่มีอยู่ในงวดระหว่างกาลนั้น ทั้งนี้ไม่รวมสินทรัพย์ที่วางแผนว่าจะได้มาหรือจำหน่ายออกไปในงวดต่อมาของปีการเงินนั้น

สินค้ำคงเหลือ

- ข25. การวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือในงบการเงินสำหรับงวดระหว่างกาลต้องใช้หลักการเดียวกันกับงบการเงินสำหรับงวดบัญชี มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง สินค้ำคงเหลือ กำหนดวิธีรับรู้หรือการวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือ ปัญหายุ่งยากเฉพาะที่เกี่ยวกับสินค้ำคงเหลือ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานทางการเงินวันใดวันหนึ่งเป็นเพราะความจำเป็นที่จะคำนวณปริมาณสินค้ำคงเหลือ ต้นทุน และมูลค่าสุทธิที่จะได้รับ แม้ว่ากิจการใช้หลักการเดียวกันในการวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือระหว่างกาล เพื่อที่จะประหยัดต้นทุนและเวลา บ่อยครั้งที่กิจการมักจะใช้วิธีการประมาณการในการวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือ ณ งวดระหว่างกาลมากกว่า ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานประจำปี ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของการทดสอบมูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้ำคงเหลือ ณ วันที่ในงวดระหว่างกาล และการจัดการกับผลต่างของต้นทุนการผลิตในงวดระหว่างกาล

มูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้ำคงเหลือ

- ข26. มูลค่าสุทธิที่จะได้รับของสินค้ำคงเหลือ พิจารณาโดยอ้างอิงจากราคาขายและต้นทุนบวกค่าใช้จ่ายที่เกี่ยวข้องกับการขาย ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาล กิจการจะกลับรายการปรับลดมูลค่าของสินค้ำคงเหลือให้เป็นมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่เคยบันทึกไว้ ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาลถัดมาได้ก็ต่อเมื่อมีความเหมาะสมที่กิจการจะสามารถทำเช่นนั้นได้สำหรับวันสิ้นงวดบัญชีนั้น

- ข27. (ย่อหน้านี้ไม่ใช้)

ผลต่างของต้นทุนการผลิตในงวดระหว่างกาล

- ข28. ผลต่างของต้นทุนการผลิตของที่เกิดจากผลต่างด้านราคา ประสิทธิภาพ ค่าใช้จ่ายและปริมาณของกิจการที่ประกอบธุรกิจอุตสาหกรรมการผลิต จะรับรู้ในกำไรขาดทุน ณ วันที่ในงวดระหว่างกาล เช่นเดียวกับที่รับรู้ในกำไรขาดทุนสำหรับงวดบัญชี การเลื่อนการรับรู้ผลต่างของต้นทุนการผลิตโดยคาดหวังว่าจะได้รับชดเชย ณ วันสิ้นงวดบัญชี อาจเป็นการไม่เหมาะสมเพราะอาจส่งผลให้การรายงานสินค้ำคงเหลือในงบการเงินระหว่างกาลแสดงมูลค่าที่สูงหรือต่ำกว่าต้นทุนการผลิตที่แท้จริง

รายการผลกำไรหรือรายการผลขาดทุนจากการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศ

- ข29. การบันทึกรายการกำไรหรือรายการขาดทุนจากการแปลงค่าเงินตราต่างประเทศในงบการเงินระหว่างกาลต้องใช้หลักการเดียวกันกับที่ใช้ในงบการเงินประจำปี

- ข30. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) ได้กำหนดวิธีการแปลงค่างบการเงินของกิจการในต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้รายงาน ข้อกำหนดดังกล่าวรวมถึงแนวทางสำหรับการใช้อัตราถัวเฉลี่ย หรืออัตราปิด และยังรวมถึงแนวทางสำหรับการบันทึกผลของรายการปรับปรุงจากการแปลงค่างบการเงินของกิจการในต่างประเทศว่าควรแสดงในรายการกำไรหรือขาดทุนหรือในกำไรขาดทุนเบ็ดเสร็จอื่น เพื่อให้สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) กิจการจึงควรใช้อัตราถัวเฉลี่ยและอัตราปิดของงวดระหว่างกาลนั้น กิจการจะไม่ได้คาดการณ์ถึงการเปลี่ยนแปลงในอนาคตของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศสำหรับเวลาที่เหลืออยู่ของปีการเงินปัจจุบันในการแปลงค่างบการเงินของกิจการในต่างประเทศ ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาล
- ข31. หากมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 21 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ผลกระทบจากการเปลี่ยนแปลงของอัตราแลกเปลี่ยนเงินตราต่างประเทศ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้รับรู้การปรับปรุงจากการแปลงค่างบการเงินของกิจการในต่างประเทศเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงวดที่เกิดขึ้น กิจการต้องใช้หลักการเดียวกันนี้กับงบการเงินระหว่างกาลในแต่ละงวด ทั้งนี้กิจการไม่ควรเลื่อนการรับรู้การปรับปรุงจากการแปลงค่าดังกล่าวในงบการเงินระหว่างกาล แม้กิจการคาดว่าจะมีการกลับรายการผลต่างดังกล่าวก่อนวันสิ้นงวดปีบัญชีก็ตาม

งบการเงินระหว่างกาลในภาวะเศรษฐกิจที่มีเงินเฟ้ออย่างรุนแรง

- ข32. งบการเงินระหว่างกาลในภาวะเศรษฐกิจที่มีเงินเฟ้ออย่างรุนแรงให้จัดทำขึ้นโดยใช้หลักการเดียวกันกับที่ใช้ในการจัดทำงบการเงินประจำปี
- ข33. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 29 เรื่อง การรายงานทางการเงินภายใต้ระบบเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้ออย่างรุนแรง กำหนดให้งบการเงินของกิจการที่รายงานในสภาวะเศรษฐกิจที่มีภาวะเงินเฟ้ออย่างรุนแรงต้องจัดทำโดยใช้หน่วยการวัดค่าปัจจุบัน ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน และต้องแสดงผลกำไรหรือผลขาดทุนจากรายการที่เป็นตัวเงินสุทธิไว้ในกำไรสุทธิ นอกจากนี้ กิจการต้องนำข้อมูลในงบการเงินของงวดก่อนที่นำมาเปรียบเทียบมาปรับใหม่โดยใช้อัตราแลกเปลี่ยนในปัจจุบัน
- ข34. กิจการต้องใช้หลักการบัญชีเดียวกัน ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาล ในการแสดงข้อมูลระหว่างกาลทั้งหมดในรูปของหน่วยการวัดค่าจนถึงวันสิ้นงวดระหว่างกาล ด้วยการรายงานผลกำไรหรือผลขาดทุนจากฐานะที่เป็นตัวเงินสุทธิแสดงในกำไรสุทธิงวดระหว่างกาล กิจการไม่รับรู้รายการผลกำไรหรือผลขาดทุนดังกล่าวโดยใช้จำนวนที่เป็นรายปี และไม่นำอัตราเงินเฟ้อรายปีที่ประมาณขึ้นมาใช้ในการจัดทำงบการเงินระหว่างกาลในประเทศที่มีอัตราเงินเฟ้ออย่างรุนแรง

การด้อยค่าของสินทรัพย์

- ข35. มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ กำหนดให้กิจการต้องรับรู้การด้อยค่าของสินทรัพย์ทันทีหากสินทรัพย์นั้นมีมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืนลดลงต่ำกว่าราคาตามบัญชี
- ข36. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้กิจการใช้วิธีทดสอบ การรับรู้ และการกลับบัญชีรายการด้อยค่าของสินทรัพย์ ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาลเช่นเดียวกับที่ใช้ ณ วันสิ้นงวดปีบัญชี แต่มิได้หมายความว่ากิจการต้องคำนวณการด้อยค่าของสินทรัพย์อย่างละเอียดทุกวันสิ้นงวดระหว่างกาล อย่างไรก็ตาม กิจการต้องสอบทานว่ามีเหตุบ่งชี้ว่าสินทรัพย์ของกิจการมีการด้อยค่าอย่างเป็นสาระสำคัญหรือไม่ นับตั้งแต่วันสิ้นงวดปีบัญชีล่าสุด ทั้งนี้เพื่อพิจารณาว่ากิจการจำเป็นต้องคำนวณการด้อยค่าของสินทรัพย์หรือไม่

ค. ตัวอย่างการใช้การประมาณการ

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อแสดงตัวอย่างการนำหลักการบัญชีมาใช้ตามข้อกำหนดที่ระบุไว้ในย่อหน้าที่ 41 ของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ เพื่อให้สามารถเข้าใจมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ได้ดียิ่งขึ้น

- ค1. **สินค้าคงเหลือ** กิจการอาจไม่จำเป็นต้องนับและตีราคาสินค้าคงเหลืออย่างสมบูรณ์ ณ วันสิ้นงวดระหว่างกาลแต่ควรมีการนับและตีราคาสินค้าคงเหลือทั้งหมดอย่างสมบูรณ์ ณ วันสิ้นงวดปีบัญชี ในงวดระหว่างกาลอาจเป็นการเพียงพอที่กิจการจะใช้การประมาณการจากกำไรขั้นต้น
- ค2. **การจัดประเภทรายการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนของสินทรัพย์และหนี้สิน** งบการเงินประจำปีอาจต้องการความถูกต้องในการจัดประเภทสินทรัพย์และหนี้สิน รวมถึงการหมุนเวียนและไม่หมุนเวียนของรายการดังกล่าวมากกว่างบการเงินระหว่างกาล
- ค3. **ประมาณการหนี้สิน** การพิจารณาความเหมาะสมของจำนวนประมาณการหนี้สินที่บันทึก (เช่น การตั้งประมาณการหนี้สินจากการรับประกัน ประมาณการค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับสิ่งแวดล้อม หรือ การประมาณการค่าใช้จ่ายในการบูรณะ) ในบางครั้งอาจยุ่งยาก สิ้นเปลืองเวลาและค่าใช้จ่าย ในบางครั้งกิจการอาจใช้ผู้เชี่ยวชาญภายนอกช่วยในการคำนวณประมาณการดังกล่าวสำหรับงบการเงินประจำปี ในการจัดทำงบการเงินระหว่างกาล กิจการอาจประมาณการโดยปรับปรุงตัวเลขจากประมาณการในงบการเงินประจำปีก่อนแทนการใช้ผู้เชี่ยวชาญภายนอกเพื่อทำการคำนวณใหม่
- ค4. **เงินบ้านอายุ** มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 19 เรื่อง ผลประโยชน์ของพนักงาน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้กิจการต้องพิจารณามูลค่าปัจจุบันของภาระผูกพันของผลประโยชน์ที่กำหนดไว้และมูลค่าราคาตลาดของสินทรัพย์โครงการ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงานแต่ละครั้ง และสนับสนุนให้กิจการใช้นักคณิตศาสตร์ประกันภัยในการวัดมูลค่าของภาระผูกพันเพื่อวัตถุประสงค์ในการรายงานระหว่างกาลการวัดมูลค่าที่น่าเชื่อถือมักมาจากการคำนวณโดยใช้ข้อมูลล่าสุดขอการคำนวณมูลค่าล่าสุดด้วยวิธีคณิตศาสตร์ประกันภัย

- ค5. ภาษีเงินได้ กิจการอาจคำนวณภาษีเงินได้และหนี้สินภาษีเงินได้รอดัตบัญญัติ ณ วันสิ้นงวดบัญชี โดยใช้อัตราภาษีสำหรับหน่วยภาษีแต่ละหน่วยไปใช้คำนวณภาษีเงินได้ ดังที่ได้อธิบายไว้ในข้อ 14 ของภาคผนวก ข ว่า แม้ว่ากิจการต้องการประมาณการที่ถูกต้องที่สุด แต่อาจไม่บรรลุผลในทุกกรณี ดังนั้นการใช้อัตราภาษีเงินได้เฉลี่ยของต่างหน่วยภาษีเงินได้หรือต่างประเทศเงินได้ก็อาจใช้ได้ ถ้าได้ผลของการประมาณการที่มีเหตุผลมากกว่าการใช้อัตราภาษีเงินได้แบบเฉพาะเจาะจง
- ค6. เหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้น การวัดมูลค่าของเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นอาจเกี่ยวข้องกับความเห็นของนักกฎหมายหรือผู้ให้คำแนะนำอื่น รายงานที่เป็นทางการจากผู้เชี่ยวชาญอิสระในบางครั้งอาจใช้ เป็นสิ่งที่พิจารณาเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นได้ เช่น ความเห็นดังกล่าวที่เกี่ยวกับกฎหมาย ข้อเรียกร้อง การประเมิน และเหตุการณ์ที่อาจเกิดขึ้นได้อื่น ๆ หรือความไม่แน่นอน อาจถูกนำมาใช้ หรือไม่นำมาใช้ ณ วันที่ในงวดระหว่างกาล
- ค7. การตีราคาใหม่และการใช้มูลค่ายุติธรรม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) อนุญาตให้กิจการเลือกปฏิบัติ ในการตีราคาใหม่สำหรับสินทรัพย์ดังกล่าวให้เป็นมูลค่ายุติธรรมได้ ทำนองเดียวกับมาตรฐาน การบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2552) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ซึ่งมีข้อกำหนดให้ กิจการตีราคามูลค่ายุติธรรมของอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน ซึ่งการตีราคาใหม่นั้นกิจการอาจให้ ผู้เชี่ยวชาญตีราคาสินทรัพย์ เพื่อประกอบการจัดทำงบการเงินประจำปีแต่อาจไม่จำเป็นสำหรับการ จัดทำงบการเงินระหว่างกาล
- ค8. การกระทบยอดรายการระหว่างกิจการที่เกี่ยวข้อง การกระทบยอดรายการระหว่างกันดังกล่าว จำเป็นต้องทำอย่างละเอียดในการจัดทำงบการเงินรวมประจำปี แต่ความละเอียดในการกระทบ ยอดอาจลดน้อยลงสำหรับการจัดทำงบการเงินรวมระหว่างกาล
- ค9. อุตสาหกรรมเฉพาะ การวัดผลงวดระหว่างกาลในกิจการที่มีลักษณะการดำเนินงานเฉพาะอาจมี ความถูกต้องน้อยกว่า ณ วันสิ้นงวดบัญชี เนื่องจากความยุ่งยาก ความคุ้มค่า และเวลาที่ต้อง ใช้ ตัวอย่างเช่น การคำนวณการตั้งสำรองเพื่อประกันภัยสำหรับบริษัทประกันภัย