

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีของไทย : การบัญชีการเกษตร
สำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย



นางสาว วารินทร์ ธีระวงศ์วิวัฒน์

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

สาขาวิชาการบัญชี ภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2546

ISBN 974-17-3997-4

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

THE EFFECTS OF APPLYING EXPOSURE DRAFT OF THAI ACCOUNTING STANDARD :
AGRICULTURE ACCOUNTING TO RUBBER PLANTATIONS FOR PRODUCE FIELD
LATEX IN THAILAND

Miss Warin Teerawongwiwat

สถาบันวิทยบริการ

A Thesis Submitted in Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of Master of Accountancy in Accounting

Department of Accountancy

Faculty of Commerce and Accountancy

Chulalongkorn University

Academic Year 2003

ISBN 974-17-3997-4

หัวข้อวิทยานิพนธ์ ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีของ
ไทย : การบัญชีการเกษตร สำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิต
น้ำยางสดในประเทศไทย

โดย นางสาว วารินทร์ อีระวงศ์วิวัฒน์

สาขาวิชา การบัญชี

อาจารย์ที่ปรึกษา อาจารย์ ดร. พรรณนิภา รอดวรรณะ

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้นับ
วิทยานิพนธ์ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญามหาบัณฑิต

..... คณบดีคณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. ดนุชา คุณพนิชกิจ)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

..... ประธานกรรมการ
(อาจารย์ ดร. วรศักดิ์ ทุมมานนท์)

..... อาจารย์ที่ปรึกษา
(อาจารย์ ดร. พรรณนิภา รอดวรรณะ)

..... กรรมการ
(นาง พิสนธิ อธิวัฒน์)

วารินทร์ ธีระวงศ์วิวัฒน์ : ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชี
 ของไทย : การบัญชีการเกษตร สำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย.
 (THE EFFECTS OF APPLYING EXPOSURE DRAFT OF THAI ACCOUNTING
 STANDARD : AGRICULTURE ACCOUNTING TO RUBBER PLANTATIONS FOR
 PRODUCE FIELD LATEX IN THAILAND) อ. ที่ปรึกษา : อาจารย์ ดร. พรพรรณนิภา
 รอดวรรณะ, 186 หน้า. ISBN 974-17-3997-4.

วิทยานิพนธ์นี้มีวัตถุประสงค์ คือ 1) เพื่อทราบวิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด
 ในประเทศไทยถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน 2) เพื่อทราบผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงิน เมื่อนำร่างมาตรฐาน
 การบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย 3) เพื่อทราบปัญหา
 ที่อาจเกิดขึ้น ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ รวมทั้งเสนอแนวทางในการแก้ไขปัญหา จากการนำร่างมาตรฐาน
 การบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย และ 4) เพื่อเสนอวิธี
 การทางบัญชีที่เหมาะสมแก่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย

แบบวิธีวิจัยของการศึกษานี้เป็นการวิจัยเชิงพรรณนา และการวิจัยเชิงสำรวจ โดยได้ทำการเก็บ
 รวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ การสัมภาษณ์เชิงลึก และการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ เก็บข้อมูลจากผู้ทำบัญชี
 ของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล
 ตามรายชื่อจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้า จำนวน 60 แห่ง และได้ทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา
 เพื่ออธิบายและสรุปลักษณะของข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้จากแบบสอบถาม

ผลจากการวิจัย พบว่า วิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันของกิจการที่ประกอบธุรกิจ
 สวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดนั้น กิจการมิได้ทำการรับรู้และวัดมูลค่าของต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์
 รวมทั้งมิได้ทำการบันทึกบัญชีน้ำยางสดเป็นสินค้าคงเหลือของกิจการ โดยหากมีการประกาศใช้ร่างมาตรฐาน
 การบัญชีการเกษตร อาจก่อให้เกิดปัญหาต่อกิจการในทางปฏิบัติ อันได้แก่ ปัญหาในการกำหนดมูลค่าของ
 ต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ชีวภาพ ปัญหาในการรับรู้และเปิดเผยรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกี่ยวข้อง
 การประเมินสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร และปัญหาในเรื่องความพร้อมของกิจการ
 ทั้งในส่วนของบุคลากรและระบบบัญชี

ภาควิชา.....การบัญชี..... ลายมือชื่อนิสิต.....
 สาขาวิชา.....การบัญชี..... ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา.....
 ปีการศึกษา2546.....

448 24032 26 : MAJOR ACCOUNTING

KEY WORD : AGRICULTURE ACCOUNTING / RUBBER PLANTATIONS

WARIN TEERAWONGWIWAT : THE EFFECTS OF APPLYING EXPOSURE DRAFT OF THAI ACCOUNTING STANDARD : AGRICULTURE ACCOUNTING TO RUBBER PLANTATIONS FOR PRODUCE FIELD LATEX IN THAILAND. THESIS ADVISOR : PANNIPA RODWANNA, Ph.D., 186 pp. ISBN 974-17-3997-4.

The objectives of this thesis are 1) to know the existing accounting procedures of rubber plantations for produce field latex in Thailand 2) to know the effects of financial statements from applying an Exposure Draft of Agriculture Accounting to rubber plantations for produce field latex in Thailand 3) to know the problems, contributions, and solutions from applying the Exposure Draft of Agriculture Accounting to rubber plantations for produce field latex in Thailand and 4) to present the proper accounting procedure to rubber plantations for produce field latex in Thailand.

This study used the descriptive research and exploratory research methods. It was carried out by obtaining secondary data, conducting in - depth interviews, and mail surveys, which collected data from accountants of sixty rubber plantations for produce field latex in Thailand, listed on Department of Business Development. And the collected data was analyzed by using descriptive statistics for explanation and conclusion.

It was found that by using the existing accounting procedures, the enterprises do not recognize rubber plants as the assets, and also do not record field latex as the inventory. Therefore, if the Exposure Draft of Agriculture Accounting becomes effective, it will create practical problems for the enterprises such as measurement of rubber plants as biological assets; recognitions and disclosures of gains or losses on evaluations of biological assets and agricultural produce; and the enterprises' implementation, in terms of both the practitioners and accounting systems.

Department.....Accountancy..... Student's signature.....

Field of study.....Accounting..... Advisor's signature.....

Academic year2003.....

กิตติกรรมประกาศ

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้ไม่อาจจะสำเร็จลงได้ หากไม่ได้รับความกรุณาจาก อาจารย์ ดร.พรพนนิภา รอดวรรณะ ซึ่งรับเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ โดยท่านได้สละเวลาเป็นอันมากในการให้คำแนะนำปรึกษา แก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ และได้ให้ข้อคิดเห็นอันเป็นประโยชน์ต่อการจัดทำวิทยานิพนธ์จนกระทั่งเป็นฉบับสมบูรณ์ ผู้เขียนขอขอบพระคุณรวมทั้งขอขอบพระคุณ อาจารย์ ดร.วรศักดิ์ ทูมมานนท์ ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และคุณ พิสนธิ ฐิติวัฒนา กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ ที่กรุณาให้คำแนะนำและแก้ไขข้อบกพร่องต่างๆ ทำให้วิทยานิพนธ์นี้มีความสมบูรณ์ยิ่งขึ้น

นอกจากนี้ผู้เขียนขอขอบพระคุณ เจ้าหน้าที่สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง เจ้าหน้าที่สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร และผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยทุกท่าน ที่ได้อำนวยความสะดวกและให้ความร่วมมือเป็นอย่างดีในการเก็บรวบรวมข้อมูลต่างๆ และขอขอบพระคุณครอบครัวธีระวงศ์วิวัฒน์ และครอบครัวเต็มบุญผาติ ที่ให้กำลังใจและสนับสนุนช่วยเหลือผู้เขียนมาโดยตลอด จนทำให้วิทยานิพนธ์นี้สามารถสำเร็จลุล่วงได้ด้วยดีทุกประการ

หากวิทยานิพนธ์ฉบับนี้มีคุณค่าและเป็นประโยชน์ต่อการศึกษาค้นคว้าแล้ว ผู้เขียนขอมอบเป็นสักการะคุณแก่ บิดา มารดา ตลอดจนอาจารย์ทุกท่านที่ได้ประสิทธิ์ประสาทวิชาความรู้ให้แก่ผู้เขียน

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

วารินทร์ ธีระวงศ์วิวัฒน์

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ	จ
กิตติกรรมประกาศ	ฉ
สารบัญ	ช
สารบัญตาราง	ฌ
สารบัญภาพ	ฎ
บทที่ 1 บทนำ	1
1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา	1
1.2 คำถามในการวิจัย	3
1.3 วัตถุประสงค์ของการวิจัย	3
1.4 ขอบเขตของการวิจัย	4
1.5 ข้อยกเว้นของการวิจัย	4
1.6 คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย	5
1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	7
บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง	8
2.1 ความเป็นมาและลักษณะของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด	8
2.2 แนวปฏิบัติทางการบัญชีของธุรกิจการเกษตรในปัจจุบัน	31
2.3 แนวปฏิบัติทางการบัญชีตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร	32
2.4 แนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบันวิชาชีพ การบัญชีต่างประเทศ	39
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย	44
3.1 แบบวิธีวิจัย	44
3.2 ขั้นตอนในการวิจัย	45
3.3 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง	47
3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย	49
3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล	50
3.6 การประมวลผลและการวิเคราะห์ข้อมูล	51

สารบัญ (ต่อ)

บทที่	หน้า
บทที่ 4	วิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันและจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร 52
4.1	วิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน 52
4.2	วิธีการทางบัญชีจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร 56
4.3	กรณีศึกษา : การปรับงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร 65
4.4	การวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงินจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร 87
บทที่ 5	ข้อมูลจากการสำรวจแบบสอบถาม 88
5.1	ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม 89
5.2	ข้อมูลทั่วไปของกิจการ 90
5.3	ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด 92
5.4	วิธีการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบัน 94
5.5	ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร 98
5.6	การวิเคราะห์ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ และแนวทางในการแก้ไขปัญหาจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ... 114
บทที่ 6	บทสรุป และข้อเสนอแนะ 117
6.1	บทสรุป 117
6.2	ข้อเสนอแนะ 121
รายการอ้างอิง	..... 123
บรรณานุกรม	..... 124
ภาคผนวก	..... 125
แบบสอบถาม	..... 126
ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร	..... 139
International Accounting Standard No.41 - "Agriculture"	..... 161
ตารางมูลค่าปัจจุบันของเงิน 1 บาทที่ได้รับเมื่อสิ้นปีที่ N	..... 183
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์	..... 186

สารบัญตาราง

ตาราง		หน้า
ตารางที่ 2-1	ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 1	11
ตารางที่ 2-2	ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 2	17
ตารางที่ 2-3	การใช้ประโยชน์จากไม้ยางพารา	24
ตารางที่ 2-4	สรุปการเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตร ของสถาบันวิชาชีพการบัญชีต่างประเทศ	39
ตารางที่ 4-1	ราคาน้ำยางสดเฉลี่ยรายปีจากตลาดกลางยางพาราขนาดใหญ่	74
ตารางที่ 4-2	ผลผลิตน้ำยางสดเฉลี่ยกิโลกรัมต่อไร่ต่อปี	74
ตารางที่ 4-3	การคำนวณหามูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ณ วันสิ้นปี 2543	76
ตารางที่ 4-4	การคำนวณหามูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ณ วันสิ้นปี 2544	77
ตารางที่ 4-5	การเปรียบเทียบวิธีการทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ ของ บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด ในปี 2544	79
ตารางที่ 4-6	การเปรียบเทียบวิธีการทางบัญชีเกี่ยวกับผลิตผลทางการเกษตร ของ บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด ในปี 2544	80
ตารางที่ 5-1	อัตราการตอบกลับของแบบสอบถาม	88
ตารางที่ 5-2	ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม	89
ตารางที่ 5-3	ข้อมูลทั่วไปของกิจการ	91
ตารางที่ 5-4	ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด	93
ตารางที่ 5-5	การรับรู้และวัดมูลค่าต้นยางพาราและน้ำยางสด	94
ตารางที่ 5-6	เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการบันทึกรายได้และค่าใช้จ่าย	95
ตารางที่ 5-7	การขายต้นยางพาราที่หมดอายุการให้น้ำยางสดและการบันทึกบัญชี	96
ตารางที่ 5-8	การบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับ การปลูกยางพารา	97
ตารางที่ 5-9	การตั้งค่าเผื่อความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นในกรณีที่ดินยางพาราเสียหาย จากการเพาะปลูกหรือจากภัยธรรมชาติ	98
ตารางที่ 5-10	การนำมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทย	98
ตารางที่ 5-11	ความเข้าใจในเนื้อหาของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร	99
ตารางที่ 5-12	ความสามารถในการแบ่งกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการวัดมูลค่า	99
ตารางที่ 5-13	วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียง ความเป็นจริงของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก	100

สารบัญตาราง (ต่อ)

ตาราง	หน้า
ตารางที่ 5-14	วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียง ความเป็นจริงของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี .....102
ตารางที่ 5-15	วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียง ความเป็นจริงของการรับรู้ต้นยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยว .....103
ตารางที่ 5-16	การเลือกใช้วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก 104
ตารางที่ 5-17	การเลือกใช้วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี 105
ตารางที่ 5-18	การเลือกใช้วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยว 106
ตารางที่ 5-19	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก 107
ตารางที่ 5-20	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี 107
ตารางที่ 5-21	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยว 108
ตารางที่ 5-22	ความสามารถในการเปิดเผยข้อมูล 111
ตารางที่ 5-23	ความคิดเห็นต่อการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้กับ ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย .....113
ตารางที่ 5-24	ความสนใจที่จะเข้าร่วมการสัมมนาเกี่ยวกับ ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร .....113

สารบัญภาพ

ภาพประกอบ	หน้า
ภาพที่ 2-1 ต้นยางพาราต้นแรกของประเทศไทย	9
ภาพที่ 2-2 ลักษณะการดำเนินธุรกิจ	10
ภาพที่ 2-3 การกรีดยางพาราและผลผลิตที่ได้	23
ภาพที่ 2-4 การเก็บรวบรวมน้ำยางสด	23
ภาพที่ 2-5 เฟอร์นิเจอร์จากไม้ยางพารา	25
ภาพที่ 2-6 ราคาซื้อขายน้ำยางสดของสถาบันวิจัยยาง	29
ภาพที่ 2-7 ราคาซื้อขายน้ำยางสดของสมาคมยางพาราไทย	29
ภาพที่ 2-8 ราคาซื้อขายน้ำยางสดของ สกย.	30
ภาพที่ 2-9 ราคาไม้ยางพาราของโรงงานต่างๆ ในพื้นที่ สกย.	30
ภาพที่ 2-10 กิจกรรมทางการเกษตร	37
ภาพที่ 2-11 การวัดมูลค่าและการรับรู้กำไรหรือขาดทุน	38
ภาพที่ 3-1 ขั้นตอนในการวิจัย	48

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 1

บทนำ

1.1 ความเป็นมาและความสำคัญของปัญหา

ยางพารา นับว่าเป็นหนึ่งในพืชเศรษฐกิจที่มีความสำคัญต่อเศรษฐกิจของประเทศไทย มาช้านานโดยเป็นสินค้าเกษตรที่ทำรายได้จากการส่งออกให้กับประเทศมากเป็นอันดับที่สอง รองจากข้าว นอกจากนี้ นับตั้งแต่ปี 2534 เป็นต้นมา ประเทศไทยมีศักยภาพในการผลิต และส่งออกยางพารามากเป็นอันดับหนึ่งของโลก โดยในปี 2544 สามารถผลิตยางพารา ได้ 2.28 ล้านตัน หรือคิดเป็นสัดส่วนประมาณหนึ่งในสามของปริมาณการผลิตทั้งโลก และยางพาราสามารถสร้างมูลค่าทางเศรษฐกิจได้สูงถึง 162,955 ล้านบาท อันประกอบด้วย มูลค่าส่งออกในรูปวัตถุดิบ 58,703 ล้านบาท มูลค่าผลิตภัณฑ์ยาง 48,495 ล้านบาท มูลค่าผลิตภัณฑ์ไม้ยางพารา 55,757 ล้านบาท เมื่อเปรียบเทียบกับการส่งออกในปี 2543 มีมูลค่า 123,642 ล้านบาท¹ ซึ่งมีมูลค่าเพิ่มขึ้นประมาณร้อยละ 31.80

แนวโน้มในช่วง 8 ปีที่ผ่านมาของปริมาณการผลิตและการใช้ยางพาราของโลกนั้น จะมีการเพิ่มขึ้นเป็นไปในทิศทางเดียวกัน เนื่องจากความต้องการใช้ยางพาราในตลาดโลก ได้ขยายตัวสูงขึ้นตามความเจริญทางเศรษฐกิจและการเพิ่มขึ้นของประชากรโลก ส่วนปริมาณ การส่งออกยางพาราของไทยจะอยู่ในช่วงร้อยละ 37-44 เมื่อเทียบกับปริมาณการส่งออกของโลก ซึ่งแสดงให้เห็นถึงแนวทางที่จะพัฒนาศักยภาพในการผลิตและการส่งออกให้มีประสิทธิภาพ และประสิทธิผลมากยิ่งขึ้นเพื่อยกระดับมาตรฐานยางพาราของไทยให้เป็นที่ยอมรับและสามารถ ตอบสนองต่อความต้องการของตลาดโลกได้

สำหรับสวนยางพาราซึ่งเป็นธุรกิจต้นน้ำที่ถือเป็นจุดเริ่มต้นของอุตสาหกรรมยางพารา โดยผลิตผลที่ได้คือ น้ำยางสด หรือน้ำยางธรรมชาติ (Field Latex) ซึ่งเป็นวัตถุดิบสำคัญสำหรับ อุตสาหกรรมการผลิตยางดิบ หรือยางธรรมชาติ (Natural Rubber) โดยผลิตภัณฑ์ในขั้นนี้ จะแบ่งได้เป็น 2 ประเภทหลัก คือ น้ำยางข้น (Concentrated Latex) และยางแห้ง (Dry Rubber) ได้แก่ ยางแผ่นรมควัน ยางแผ่นผึ่งแห้ง ยางเครพ ยางแท่ง และยางสกิม ซึ่งยางธรรมชาติที่ได้นี้ ก็จะถูกนำไปใช้เป็นวัตถุดิบของอุตสาหกรรมแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์ยางต่างๆ ต่อไป

¹ คณะกรรมการศึกษาการปฏิรูประบบการพัฒนาทางพาราไทย, การปฏิรูประบบการพัฒนาทางพาราไทย (นครศรีธรรมราช, 2 สิงหาคม 2545), หน้า 2.

โดยในปัจจุบัน หน่วยงานในภาครัฐได้ตระหนักถึงความสำคัญของธุรกิจสวนยางพารา ต่ออุตสาหกรรมยางพารา จึงได้กำหนดแนวนโยบายหลักในการพัฒนายางพาราของประเทศ เช่น ยุทธศาสตร์การพัฒนายางพาราครบวงจร (2542-2546) แผนแม่บทพัฒนายางพาราไทย มาตรการความร่วมมืออย่างระหว่างประเทศไทย มาเลเซีย และอินโดนีเซีย และการปฏิรูประบบ การพัฒนายางพาราไทย เป็นต้น โดยมีเป้าหมายที่จะดำเนินการแก้ไขปัญหายางพาราซึ่งเรื้อรัง หลายประการ เพื่อให้สถานะยางไทยมีความมั่นคงสามารถแข่งขันในตลาดโลกได้อย่างมีศักยภาพ

เห็นได้ว่า ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือเป็นธุรกิจที่มีความสำคัญ ซึ่งสามารถสร้างมูลค่าทางเศรษฐกิจให้กับประเทศเป็นจำนวนมาก แต่ปรากฏว่ายังมีได้มี การกำหนดแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับธุรกิจสวนยางพาราที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน กิจกรรมที่ประกอบธุรกิจสวนยางพาราจึงต้องอาศัยแม่บทการบัญชีและมาตรฐานการบัญชี ที่รับรองทั่วไปมาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติทางบัญชี ซึ่งแต่ละกิจการจะเลือกใช้ วิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่เหมาะสมกับกิจการของตน ทำให้งบการเงินของธุรกิจสวนยางพารา มีการจัดทำด้วยวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่หลากหลาย งบการเงินของแต่ละกิจการจึง ไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อผู้ใช้งบการเงินในการนำข้อมูล ที่ได้จากงบการเงินไปใช้ในการตัดสินใจที่ผิดพลาด ด้วยเหตุนี้ ปัจจุบันทางสมาคมนักบัญชี และผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จึงได้จัดทำร่างมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การบัญชีการเกษตร” ขึ้นซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 41 เรื่อง “การเกษตร” (IAS No. 41 “Agriculture”) เพื่อให้ธุรกิจการเกษตรในประเทศไทย ได้มีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน งบการเงินสามารถสะท้อนภาพฐานะ การเงินและผลการดำเนินงานของกิจการได้อย่างแท้จริง มีความน่าเชื่อถือ สามารถเปรียบเทียบ กันได้ และเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินในการนำข้อมูลที่ได้จากงบการเงินไปใช้ในการตัดสินใจ ได้อย่างถูกต้อง

ดังนั้น จึงเป็นการสมควรที่จะศึกษาถึงวิธีการทางบัญชีของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิต น้ำยางสดที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน และศึกษาถึงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ ปัญหาและ ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นหากมีการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนี้มาใช้กับธุรกิจ สวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในการกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี การนำเสนอของงบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร พร้อมทั้งหาแนวทางในการปรับปรุง แก้ไข เพื่อให้มีการปฏิบัติทางการบัญชีที่เหมาะสมและเป็นไปในทิศทางเดียวกัน ซึ่งเป็นการนำไปสู่ การพัฒนาธุรกิจยางพาราไทยได้อย่างเต็มรูปแบบ

1.2 คำถามในการวิจัย

คำถามในการวิจัยของการศึกษานี้ คือ

1. ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยมีวิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันอย่างไร
2. เมื่อนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยจะส่งผลกระทบต่อลักษณะการรายงานข้อมูลในงบการเงินอย่างไร
3. เมื่อนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยจะก่อให้เกิดปัญหาในด้านการรับรู้ การวัดมูลค่า และการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรอย่างไร
4. เมื่อนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยจะยังประโยชน์แก่ผู้ประกอบการ ผู้ใช้งบการเงิน และภาคธุรกิจอย่างไร
5. เมื่อศึกษาร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรจะสามารถประยุกต์วิธีการทางบัญชีที่เหมาะสมกับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยได้อย่างไร

1.3 วัตถุประสงค์ของการวิจัย

วัตถุประสงค์ของการวิจัยในการศึกษานี้ คือ

1. เพื่อทราบวิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน
2. เพื่อทราบผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงิน เมื่อนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย
3. เพื่อทราบปัญหาที่อาจเกิดขึ้น ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ รวมทั้งเสนอแนวทางในการแก้ไขปัญหามาจากการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย

4. เพื่อเสนอวิธีการทางบัญชีที่เหมาะสมแก่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย

1.4 ขอบเขตของการวิจัย

การวิจัยในเรื่องนี้จะทำการสำรวจวิธีการทางบัญชีของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน พร้อมทั้งทำการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงินจากการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ รวมถึงการวิเคราะห์ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น ตลอดจนเสนอแนวทางในการแก้ไข ปัญหาจากการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย โดยจะทำการศึกษาจากกลุ่มธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลตามรายชื่อจากกรมพัฒนาธุรกิจการค้ากระทรวงพาณิชย์

1.5 ข้อจำกัดของการวิจัย

ในการศึกษานี้มีข้อจำกัดของการวิจัย ดังนี้

1. เงินอุดหนุนจากรัฐบาล ตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้แบ่งประเภทรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรออกเป็น 3 ส่วน คือ สินทรัพย์ชีวภาพ ผลิตผลทางการเกษตร และเงินอุดหนุนจากรัฐบาล โดยกำหนดให้ถือปฏิบัติกับการบันทึกบัญชีของรายการดังกล่าวตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ซึ่งในส่วนของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลจากการสำรวจพบว่าธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดที่ประกอบกิจการในรูปนิติบุคคล จะไม่ได้รับความช่วยเหลือจากรัฐบาลในลักษณะของเงินอุดหนุนจากรัฐบาล แต่จะได้รับความช่วยเหลือในลักษณะของเงินให้กู้ยืมที่กำหนดอัตราดอกเบี้ยต่ำ ดังนั้นในการศึกษานี้จะพิจารณาแนวปฏิบัติทางการบัญชีของรายการสินทรัพย์ชีวภาพ และผลิตผลทางการเกษตร เท่านั้น

2. การเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพและทางด้านราคาตลาด ตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดให้กิจการทำการเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพ ทั้งที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและด้านราคาตลาดแยกกัน แต่เนื่องจาก

ในการศึกษานี้ ได้ทำการคำนวณมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ ซึ่งคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนหักภาษีเงินได้ โดยการคำนวณมูลค่าด้วยวิธีนี้จะพิจารณาถึงการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพควบคู่ไปกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านราคาตลาด จึงทำให้ไม่สามารถจำแนกมูลค่าที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงของทั้งสองด้านออกจากกันได้อย่างชัดเจน ด้วยเหตุดังกล่าวในการศึกษานี้จึงมิได้ทำการเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงทั้งจากด้านกายภาพและด้านราคาตลาดแยกกัน

1.6 คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย

คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัยของการศึกษานี้ ประกอบด้วยคำจำกัดความซึ่งมีความหมายโดยเฉพาะ ดังต่อไปนี้

- “กลุ่มของสินทรัพย์ชีวภาพ”² หมายถึง กลุ่มของสัตว์หรือพืช ที่มีชีวิตที่คล้ายคลึงกัน
- “การเก็บเกี่ยว”³ หมายถึง การแยกผลผลิตออกจากสินทรัพย์ชีวภาพ หรือการยุติกระบวนการดำรงชีวิตของสินทรัพย์ชีวภาพ
- “การแปรรูปเชิงชีวภาพ”⁴ หมายถึง กระบวนการซึ่งก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในเชิงคุณภาพหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพ ได้แก่ การเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การให้ผลผลิต และการขยายพันธุ์

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

² สยามคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, ร่างมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีการเกษตร (ฉบับแก้ไข ณ 25 มิถุนายน 2545), หน้า 4.

³ เรื่องเดียวกัน, หน้า 5.

⁴ เรื่องเดียวกัน, หน้า 4.

“กิจกรรมทางการเกษตร” ⁵	หมายถึง การบริหารจัดการกิจกรรมแปรรูปเชิงชีวภาพของสินทรัพย์ชีวภาพ เพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร เพื่อการขาย หรือเพื่อเพิ่มจำนวนสินทรัพย์ชีวภาพ
“เงินอุดหนุนจากรัฐบาล” ⁶	หมายถึง ตามที่นิยามไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล”
“ตลาดซื้อขายคล่อง” ⁷	หมายถึง ตลาดที่มีคุณสมบัติทุกข้อดังต่อไปนี้ 1) รายการที่ซื้อขายในตลาดต้องมีลักษณะเหมือนกัน 2) ต้องมีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลาทำการ 3) ต้องเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน
“น้ำยางสด” ⁸	หมายถึง น้ำยางธรรมชาติที่กรี๊ดได้จากต้นยางพารา มีลักษณะเป็นของเหลวสีขาวขุ่นคล้ายน้ำนมมีกลิ่นหอมเล็กน้อยประกอบด้วย 2 ส่วนคือ เนื้อยางแห้งประมาณ 35% และส่วนที่เป็นน้ำและสารอื่นๆประมาณ 65%
“ผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร” ⁹	หมายถึง ผลิตภัณฑ์ที่เกี่ยวข้องได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ

⁵ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, ร่างมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีการเกษตร (ฉบับแก้ไข ณ 25 มิถุนายน 2545), หน้า 4.

⁶ เรื่องเดียวกัน, หน้า 6.

⁷ เรื่องเดียวกัน, หน้า 5.

⁸ สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร, การขายน้ำยางสด, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร, 2544), หน้า 2.

⁹ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, ร่างมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีการเกษตร (ฉบับแก้ไข ณ 25 มิถุนายน 2545), หน้า 4.

“มูลค่ายุติธรรม”¹⁰

หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

“ราคาตามบัญชี”¹¹

หมายถึง ราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบดุล

“สินทรัพย์ชีวภาพ”¹²

หมายถึง สัตว์หรือพืช ที่มีชีวิต

1.7 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับของการศึกษานี้ คือ

1. เป็นแนวทางในการปฏิบัติทางการบัญชีที่เป็นมาตรฐานเดียวกันสำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย
2. เป็นแนวทางสำหรับคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีในการปรับปรุงแก้ไขร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรให้เหมาะสมกับการนำมาปฏิบัติกับธุรกิจการเกษตรในประเทศไทย

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

¹⁰ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, ร่างมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีการเกษตร (ฉบับแก้ไข ณ 25 มิถุนายน 2545), หน้า 6.

¹¹ เรื่องเดียวกัน, หน้า 6.

¹² เรื่องเดียวกัน, หน้า 4.

บทที่ 2 เอกสารและงานวิจัยที่เกี่ยวข้อง

ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือเป็นธุรกิจที่เป็นแหล่งกำเนิดวัตถุดิบยางธรรมชาติที่สำคัญที่สุดในปัจจุบัน โดยอาจนับได้ว่ายางพาราเป็นพืชชนิดเดียวที่ให้ยางธรรมชาติที่นำมาใช้ประโยชน์อย่างกว้างขวางในอุตสาหกรรมการผลิตผลิตภัณฑ์ยางนอกจากนั้น จากการศึกษาที่ประเทศไทยสามารถผลิตและส่งออกยางได้มากเป็นอันดับหนึ่งของโลกนับตั้งแต่ปี 2534 เป็นต้นมา ทำให้ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดที่ดำเนินการในลักษณะเจ้าของคนเดียวหันมาดำเนินการในรูปธุรกิจที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลมากขึ้น และจากการที่ปัจจุบัน ทางสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ได้จัดทำร่างมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การบัญชีการเกษตร” เพื่อกำหนดแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับธุรกิจการเกษตร ดังนั้นในบทนี้จะกล่าวถึงรายละเอียดเกี่ยวกับความเป็นมาและลักษณะของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดเพื่อให้ทราบถึงลักษณะการดำเนินธุรกิจสวนยางพาราและข้อมูลทั่วไปเกี่ยวกับยางพารา ต่อจากนั้นจะกล่าวถึงแนวปฏิบัติทางการบัญชีของธุรกิจการเกษตรในปัจจุบันเพื่อให้ทราบถึงวิธีปฏิบัติทางการบัญชีของธุรกิจการเกษตรทั้งการปลูกพืชและการเลี้ยงสัตว์ว่ามีวิธีปฏิบัติทางการบัญชีในปัจจุบันอย่างไร ในส่วนต่อมาจะสรุปแนวปฏิบัติทางการบัญชีตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร และส่วนสุดท้ายจะเป็นการเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบันวิชาชีพการบัญชีต่างประเทศอันได้แก่ International Accounting Standard (IAS), American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) และ The Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) ว่ามีความแตกต่างกันอย่างไรในการรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การรับรู้มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงไป และการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน

2.1 ความเป็นมาและลักษณะของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด

2.1.1 ความเป็นมาของการปลูกยางพาราในประเทศไทย¹

ยางพาราเป็นไม้ยืนต้น มีถิ่นกำเนิดในเขตร้อน แถบลุ่มน้ำอเมซอน ประเทศบราซิล และเปรู ทวีปอเมริกาใต้ โดยมีชื่อเรียกทางวิทยาศาสตร์ว่า *Hevea brasiliensis* สำหรับประวัติ

¹ สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร, เอกสารวิชาการ เรื่อง ยาง (กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร, 2536),



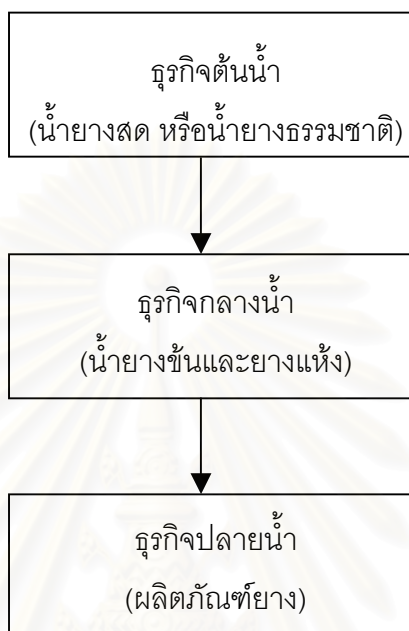
**ภาพที่ 2-1 ต้นยางพาราต้นแรกของประเทศไทย
อยู่ที่เทศบาลตำบลกันตัง จังหวัดตรัง**

การปลูกยางพาราในประเทศไทยนั้นไม่มีหลักฐานที่แน่นอนว่าเริ่มปลูกกันเมื่อใด แต่เป็นที่เชื่อกันว่า พระยารัษฎานุประดิษฐ์ มหิศรภักดี (คอซิมบี๊ ณ ระนอง) ระหว่างที่ดำรงตำแหน่งเจ้าเมืองตรัง ได้นำเมล็ดยางพาราจากมลายูมาปลูกที่อำเภอกันตัง จังหวัดตรัง เป็นครั้งแรกประมาณปี พ.ศ. 2443 ชาวบ้านเรียกต้นยางชุดแรกนี้ว่า ต้นยางเทศา และในปี 2451 หลวงราชไมตรี (ปุม ปุณศรี) ได้นำไปปลูกที่จังหวัดจันทบุรี ซึ่งเป็นการนำพันธุ์ยางมาปลูกทางภาคตะวันออก ต่อมาได้มีการขยายพันธุ์ปลูกยางพารากันอย่างกว้างขวางทั่วทั้ง 14 จังหวัดทางภาคใต้ และ 3 จังหวัดทางภาคตะวันออกเฉียงเหนือ และภาคเหนือ จนกระทั่งปัจจุบันยางพารากลายเป็นพืชเศรษฐกิจที่สำคัญของประเทศไทยที่มีการผลิตและการส่งออกเป็นอันดับหนึ่งของโลก

2.1.2 ลักษณะการดำเนินธุรกิจ

ลักษณะการดำเนินธุรกิจของอุตสาหกรรมยางพาราไทยนั้นจะเริ่มต้นจากสวนยางพาราซึ่งถือเป็นธุรกิจต้นน้ำของอุตสาหกรรมยางพาราโดยผลิตผลที่ได้คือ น้ำยางสดหรือน้ำยางธรรมชาติ (Field Latex) ซึ่งเป็นวัตถุดิบสำคัญสำหรับอุตสาหกรรมการผลิตยางดิบหรือยางธรรมชาติ (Natural Rubber) โดยผลิตภัณฑ์ในขั้นนี้จะแบ่งได้เป็น 2 ประเภทหลัก คือ น้ำยางข้น (Concentrated Latex) และยางแห้ง (Dry Rubber) ได้แก่ ยางแผ่นรมควัน

ยางแผ่นผึ่งแห้ง ยางเครพ ยางแท่ง และยางสกิม ซึ่งยางธรรมชาติที่ได้นี้ก็จะถูกนำไปใช้เป็นส่วนประกอบของอุตสาหกรรมแปรรูปเป็นผลิตภัณฑ์ต่างๆ อันเป็นธุรกิจปลายทางต่อไป โดยผลิตภัณฑ์ที่ได้จากอุตสาหกรรมในขั้นนี้ ได้แก่ ล้อยานพาหนะและอะไหล่ งานชิ้นส่วนเครื่องกล เครื่องมือแพทย์ รองเท้า ถุงมือยาง ลูกโป่ง ถุงยางอนามัย เป็นต้น



ภาพที่ 2-2 ลักษณะการดำเนินธุรกิจ

2.1.3 พันธุ์ยางและลักษณะประจำพันธุ์²

สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร ได้แนะนำพันธุ์ยางที่ให้ผลผลิตสูง การเจริญเติบโตดี มีความต้านทานโรคและมีความเหมาะสมกับสภาพพื้นที่ให้เกษตรกรใช้ปลูก โดยแบ่งออกเป็น 3 ชั้น คือ

- 1) พันธุ์ยางชั้น 1 แนะนำให้ปลูกโดยไม่จำกัดเนื้อที่ปลูก พันธุ์ยางในชั้นนี้ได้ผ่านการทดลองและศึกษาลักษณะต่างๆอย่างละเอียด มีจำนวน 8 พันธุ์ ได้แก่ RRIT 251, สงขลา 36, BPM 24, PB 255, PB 260, PR 255, RRIC 110 และ RRIM 600
- 2) พันธุ์ยางชั้น 2 แนะนำให้ปลูกโดยจำกัดเนื้อที่ปลูกคือปลูกได้ไม่เกินร้อยละ 30 ของจำนวนเนื้อที่ปลูกยางที่ถือครอง และแต่ละพันธุ์ควรปลูกไม่น้อยกว่า 7 ไร่ พันธุ์ยางชั้นนี้อยู่ในระหว่างการศึกษาลักษณะบางประการเพิ่มเติม มีจำนวน 6 พันธุ์ ได้แก่ RRIT 226, RRIT 250, BPM 1, PB 235, RRIC 100 และ RRIC 101

² สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร, คำแนะนำพันธุ์ยาง ปี 2542, พิมพ์ครั้งที่ 3 (กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร, 2545), หน้า 1.

3) พันธุ์ยางชั้น 3 แนะนำให้ปลูกโดยจำกัดเนื้อที่ปลูกคือปลูกได้ไม่เกินร้อยละ 20 ของจำนวนเนื้อที่ปลูกยางที่ถือครอง และแต่ละพันธุ์ควรปลูกไม่น้อยกว่า 7 ไร่ พันธุ์ยางชั้นนี้ ส่วนใหญ่อยู่ในระหว่างการทดลองและต้องศึกษาลักษณะต่างๆเพิ่มเติม มีจำนวน 9 พันธุ์ ได้แก่ PR 302, PR 305, RRIC 121, RRIT 163, RRIT 209, RRIT 214, RRIT 218, RRIT 225 และ Haiken 2

โดยลักษณะประจำพันธุ์บางประการของพันธุ์ยางชั้น 1 และพันธุ์ยางชั้น 2 มีดังนี้

ตารางที่ 2-1 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 1

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
1. สถาบันวิจัยยาง 251 (RRIT 251)	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	ระบุไม่ได้ ยางพันธุ์สถาบันวิจัยยาง 251 นี้เป็นต้นกล้าจากแปลงเอกชน ในจังหวัดสงขลา
	แหล่งกำเนิด	ประเทศไทย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	เจริญเติบโตในระดับปานกลางทั้งในระยะก่อนเปิดกรีดและระหว่างกรีด ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงดี ทำให้มีจำนวนต้นเปิดกรีดมาก
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมและเปลือกงอกใหม่หนาปานกลาง
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	แตกกิ่งมากทั้งขนาดใหญ่และขนาดกลาง การแตกกิ่งไม่สมดุล พุ่มใบทึบ ทรงพุ่มมีขนาดใหญ่เป็นรูปพัด
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบค่อนข้างช้า
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงเล็กน้อย โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 477 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
	การปลูกในพื้นที่จำกัด	ไม่แนะนำให้ปลูกในพื้นที่ลาดชัน พื้นที่ที่มีหน้าดินตื้น และพื้นที่ที่มีระดับน้ำใต้ดินสูง

ตารางที่ 2-1 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 1 (ต่อ)

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
2. สงขลา 36	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	PB 5/63 และ PR 107
	แหล่งกำเนิด	ประเทศไทย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	เจริญเติบโตในระดับปานกลางทั้งในระยะก่อนเปิดกรีดและระหว่างกรีด ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงดี ทำให้มีจำนวนต้นเปิดกรีดมาก
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมและเปลือกงอกใหม่หนาปานกลาง
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	กิ่งมีขนาดใหญ่ พุ่มใบโปร่ง ทรงพุ่มมีขนาดปานกลางเป็นรูปพัด
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบช้า
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงเล็กน้อย ผลผลิตเพิ่มขึ้นปานกลางเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 324 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
การปลูกในพื้นที่จำกัด	ปลูกได้ในพื้นที่ที่มีหน้าดินตื้น ไม่แนะนำให้ปลูกในพื้นที่ลาดชันและพื้นที่ที่มีระดับน้ำใต้ดินสูง	
3. BPM 24	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	GT 1 และ AVROS 1734
	แหล่งกำเนิด	ประเทศอินโดนีเซีย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	เจริญเติบโตในระดับปานกลางทั้งในระยะก่อนเปิดกรีดและระหว่างกรีด ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงปานกลาง
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมหนามาก เปลือกงอกใหม่หนาปานกลาง

ตารางที่ 2-1 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 1 (ต่อ)

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	กิ่งมีขนาดปานกลาง แตกกิ่งมาก และมีการทิ้งกิ่งน้อย พุ่มใบค่อนข้างทึบ ทรงพุ่มมีขนาดปานกลางเป็นรูปกรวย
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบเร็วและทยอยผลัดใบ
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงปานกลาง ผลผลิตเพิ่มขึ้นเพียงเล็กน้อยเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 312 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
	การปลูกในพื้นที่จำกัด	ปลูกได้ในพื้นที่ลาดชัน พื้นที่ที่มีหน้าดินตื้น พื้นที่ที่มีระดับน้ำใต้ดินสูง และพื้นที่ที่มีความชุ่มชื้นสูง
4. PB 255	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	PB 5/51 และ PB 32/36
	แหล่งกำเนิด	ประเทศมาเลเซีย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	ระยะก่อนเปิดกรีดการเจริญเติบโตดีมาก ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงปานกลาง ระยะระหว่างกรีดการเจริญเติบโตปานกลาง
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมและเปลือกอกใหม่หนา
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	แตกกิ่งขนาดเล็กจำนวนมาก พุ่มใบทึบ ทรงพุ่มมีขนาดปานกลางเป็นรูปทรงกลม
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบค่อนข้างช้า
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงปานกลาง ผลผลิตเพิ่มขึ้นปานกลางเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 315 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี

ตารางที่ 2-1 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 1 (ต่อ)

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
	การปลูกในพื้นที่จำกัด	ปลูกได้ในพื้นที่ลาดชัน พื้นที่ที่มีหน้าดินตื้น และพื้นที่ที่มีระดับน้ำใต้ดินสูง
5. PB 260	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	PB 5/51 และ PB 49
	แหล่งกำเนิด	ประเทศมาเลเซีย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	ระยะก่อนเปิดกรีดการเจริญเติบโตดี ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงดี ทำให้มีจำนวนต้นเปิดกรีดมาก ระยะระหว่างกรีดการเจริญเติบโตปานกลาง
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมหนาปานกลาง เปลือกงอกใหม่หนา
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	แตกกิ่งน้อย กิ่งมีขนาดปานกลางและแต่ละกิ่งจะแตกกิ่งเล็กๆจำนวนมาก มีลักษณะเป็นชั้นๆ ในช่วงอายุน้อยพุ่มใบทึบ ทรงพุ่มมีขนาดปานกลางเป็นรูปทรงกลม
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบช้า
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงเล็กน้อย ผลผลิตเพิ่มขึ้นปานกลางเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 312 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
	การปลูกในพื้นที่จำกัด	ปลูกได้ในพื้นที่ลาดชัน พื้นที่ที่มีหน้าดินตื้น และพื้นที่ที่มีระดับน้ำใต้ดินสูง

ตารางที่ 2-1 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 1 (ต่อ)

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
6. PR 255	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	Tjir 1 และ PR 107
	แหล่งกำเนิด	ประเทศอินโดนีเซีย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	เจริญเติบโตในระดับปานกลางทั้งในระยะก่อนเปิดกรีดและระหว่างกรีด ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงค่อนข้างดี ทำให้มีจำนวนต้นเปิดกรีดมาก
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมบาง เปลือกอกใหม่หนา
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	กิ่งมีขนาดปานกลาง แตกกิ่งในระดับต่ำ พุ่มใบทึบ ทรงพุ่มมีขนาดใหญ่เป็นรูปพัด
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบช้า
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากในระยะ 2 ปีแรก และยังคงให้ผลผลิตสูงในระยะต่อมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงเล็กน้อย ผลผลิตเพิ่มขึ้นปานกลางเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 322 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
การปลูกในพื้นที่จำกัด	ปลูกได้ในพื้นที่ที่มีหน้าดินตื้น และพื้นที่ที่มีระดับน้ำใต้ดินสูง ไม่แนะนำให้ปลูกในพื้นที่ลาดชัน	
7. RRIC 110	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	LCB 1320 และ RRIC 7
	แหล่งกำเนิด	ประเทศศรีลังกา
	การเจริญเติบโตของลำต้น	ระยะก่อนเปิดกรีดการเจริญเติบโตดี มาก เปิดกรีดได้เร็ว และความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงดี ทำให้มีจำนวนต้นเปิดกรีดมาก ระยะระหว่างกรีดการเจริญเติบโตปานกลาง

ตารางที่ 2-1 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 1 (ต่อ)

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมและเปลือกงอกใหม่บาง
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	กิ่งมีขนาดใหญ่ แตกกิ่งในระดับสูง เนื่องจากการทิ้งกิ่งด้านล่างเมื่ออายุมากขึ้น ทรงพุ่มมีขนาดใหญ่เป็นรูปพัด
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบช้า
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบ ผลผลิตลดลงเล็กน้อย ผลผลิตเพิ่มขึ้นปานกลางเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 322 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
	การปลูกในพื้นที่จำกัด	ไม่แนะนำให้ปลูกในพื้นที่ลาดชัน พื้นที่ที่มีหน้าดินตื้น และพื้นที่ที่มีระดับน้ำใต้ดินสูง
8. RRIM 600	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	Tjir 1 และ PB 86
	แหล่งกำเนิด	ประเทศมาเลเซีย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	เจริญเติบโตในระดับปานกลางทั้งในระยะก่อนเปิดกรีดและระหว่างกรีด ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงปานกลาง
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมบาง เปลือกงอกใหม่หนาปานกลาง
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	แตกกิ่งช้า กิ่งมีขนาดปานกลาง ทิ้งกิ่งมาก ทรงพุ่มมีขนาดปานกลางเป็นรูปพัด
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบเร็ว

ตารางที่ 2-1 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 1 (ต่อ)

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบ ผลผลิตทางภาคใต้ลดลงเล็กน้อย แต่ลดลงมากในพื้นที่แห้งแล้ง ผลผลิตเพิ่มขึ้นในระดับปานกลางเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 289 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
	การปลูกในพื้นที่จำกัด	ปลูกได้ในพื้นที่ลาดชัน ไม่แนะนำให้ปลูกในพื้นที่ที่มีหน้าดินตื้น และพื้นที่ที่มีระดับน้ำใต้ดินสูง

ที่มา : สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร (ปี 2545)

ตารางที่ 2-2 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 2

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
1. สถาบันวิจัยยาง 226 (RRIT 226)	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	RRIM 600 และ PB 5/51
	แหล่งกำเนิด	ประเทศไทย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	ระยะก่อนเปิดกรีดการเจริญเติบโตดี ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงดี ทำให้มีจำนวนต้นเปิดกรีดมาก ระยะระหว่างกรีดการเจริญเติบโตปานกลาง
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมบาง เปลือกงอกใหม่หนา
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	กิ่งมีขนาดปานกลาง และแตกกิ่งเล็กๆ มาก ทรงพุ่มมีขนาดปานกลางเป็นรูปพัด
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบเร็ว

ตารางที่ 2-2 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 2 (ต่อ)

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากในระยะ 2 ปีแรก และยังคงให้ผลผลิตสูงในปีถัดๆมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงปานกลาง ผลผลิตเพิ่มขึ้นปานกลางเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 292 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
	การปลูกในพื้นที่จำกัด	-
2. สถาบันวิจัยยาง 250 (RRIT 250)	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	ระบุไม่ได้ ยางพันธุ์สถาบันวิจัยยาง 250 นี้เป็นต้นกล้าจากแปลงเอกชน ในจังหวัดสงขลา
	แหล่งกำเนิด	ประเทศไทย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	ปานกลางทั้งในระยะก่อนเปิดกรีดและระหว่างกรีด ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงปานกลาง
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมบาง เปลือกงอกใหม่หนาปานกลาง
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	กิ่งมีขนาดปานกลาง และแตกกิ่งเล็กๆมาก ทรงพุ่มมีขนาดใหญ่เป็นรูปพัด
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบเร็ว
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีถัดๆมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงเล็กน้อย ผลผลิตเพิ่มขึ้นเล็กน้อยเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 324 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
	การปลูกในพื้นที่จำกัด	-

ตารางที่ 2-2 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 2 (ต่อ)

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
3. BPM 1	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	AVROS 163 และ AVROS 308
	แหล่งกำเนิด	ประเทศอินโดนีเซีย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	ดีทั้งในระยะก่อนเปิดกรีดและระหว่างกรีด ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงดี ทำให้มีจำนวนต้นเปิดกรีดมาก
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมหนาปานกลาง เปลือกงอกใหม่หนา
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	กิ่งมีขนาดปานกลาง การแตกกิ่งสมดุลงพุ่มใบค่อนข้างทึบ ทรงพุ่มมีขนาดปานกลางเป็นรูปกรวย
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบเร็ว
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงเล็กน้อย ผลผลิตเพิ่มขึ้นปานกลางเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 307 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
การปลูกในพื้นที่จำกัด	-	
4. PB 235	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	PB 5/51 และ PB S/78
	แหล่งกำเนิด	ประเทศมาเลเซีย
	การเจริญเติบโตของลำต้น	ระยะก่อนเปิดกรีดการเจริญเติบโตดีมาก เปิดกรีดได้เร็ว ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงดี ทำให้มีจำนวนต้นเปิดกรีดมาก ระยะระหว่างกรีดการเจริญเติบโตปานกลาง
ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมหนาปานกลาง เปลือกงอกใหม่บาง	

ตารางที่ 2-2 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 2 (ต่อ)

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	ระยะยางอ่อนแตกกิ่งเร็ว กิ่งมีขนาดเล็กจำนวนมาก และทยอยทิ้งกิ่งด้านล่างเมื่ออายุเพิ่มขึ้นเหลือกิ่งขนาดกลาง 4-5 กิ่งในระดับสูง มีพุ่มใบค่อนข้างบาง ทรงพุ่มมีขนาดใหญ่เป็นรูปทรงกลม
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบช้า ทยอยผลัดใบ
ผลผลิต		อัตราผลผลิตสูงมากทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงปานกลาง ผลผลิตเพิ่มขึ้นเล็กน้อยเมื่อใช้สารเคมีเร่งน้ำยาง โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 312 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
การปลูกในพื้นที่จำกัด		ไม่แนะนำให้ปลูกในพื้นที่ลาดชัน พื้นที่ที่มีหน้าดินตื้น และพื้นที่ที่มีระดับน้ำใต้ดินสูง
5. RRIC 100	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	RRIC 52 และ PB 86
	แหล่งกำเนิด	ประเทศศรีลังกา
การเจริญเติบโตของลำต้น		ระยะก่อนเปิดกรีดการเจริญเติบโตดีมาก เปิดกรีดได้เร็ว ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงดี ทำให้มีจำนวนต้นเปิดกรีดมาก ระยะระหว่างกรีดการเจริญเติบโตปานกลาง
ความหนาของเปลือก		เปลือกเดิมหนาปานกลาง เปลือกงอกใหม่บาง
การแตกกิ่งและทรงพุ่ม		แตกกิ่งช้า กิ่งมีขนาดใหญ่ การแตกกิ่งอยู่ในระดับสูง ทรงพุ่มมีขนาดใหญ่เป็นรูปพัด
การผลัดใบ		เริ่มผลัดใบเร็วและทยอยผลัดใบ

ตารางที่ 2-2 ลักษณะประจำพันธุ์ของพันธุ์ยางชั้น 2 (ต่อ)

พันธุ์ยาง	ลักษณะประจำพันธุ์	
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากทั้งในระยะ 2 ปีแรกและปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบ ผลผลิตลดลงเล็กน้อย โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 302 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
	การปลูกในพื้นที่จำกัด	ไม่แนะนำให้ปลูกในพื้นที่ลาดชัน พื้นที่ที่มีหน้าดินตื้น และพื้นที่ที่มีระดับน้ำใต้ดินสูง
6. RRIC 101	แม่พันธุ์และพ่อพันธุ์	Ch 26 และ RRIC 7
	แหล่งกำเนิด	ประเทศศรีลังกา
	การเจริญเติบโตของลำต้น	ระยะก่อนเปิดกรีดการเจริญเติบโตดี ความสม่ำเสมอของขนาดลำต้นทั้งแปลงดี ทำให้มีจำนวนต้นเปิดกรีดมาก ระยะระหว่างกรีดการเจริญเติบโตปานกลาง
	ความหนาของเปลือก	เปลือกเดิมหนาปานกลาง เปลือกงอกใหม่บาง
	การแตกกิ่งและทรงพุ่ม	กิ่งมีขนาดใหญ่ จำนวนน้อยกิ่ง และแตกกิ่งจากจุดเดียวกัน ทรงพุ่มมีขนาดปานกลางเป็นรูปพัด
	การผลัดใบ	เริ่มผลัดใบค่อนข้างช้า
	ผลผลิต	อัตราผลผลิตสูงมากในระยะ 2 ปีแรก และยังคงให้ผลผลิตสูงในปีกรีดต่อมา ในช่วงผลัดใบผลผลิตลดลงเล็กน้อย โดยมีผลผลิตเฉลี่ย 307 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
	การปลูกในพื้นที่จำกัด	-

ที่มา : สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร (ปี 2545)

2.1.4 แหล่งปลูกยางพารา³

สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร ได้กำหนดแหล่งปลูกยางตามปริมาณน้ำฝน เพื่อให้การแนะนำเทคโนโลยีการผลิตยางเป็นไปอย่างเหมาะสมและมีประสิทธิภาพ ดังนี้

1) แหล่งปลูกยางเดิม กระจายอยู่ใน 18 จังหวัด ประกอบด้วยพื้นที่ในภาคใต้ 14 จังหวัด คือ ชุมพร ระนอง สุราษฎร์ธานี กระบี่ พังงา ภูเก็ต นครศรีธรรมราช พัทลุง สงขลา สตูล ยะลา ปัตตานี นราธิวาส และในภาคตะวันออก 3 จังหวัด คือ ระยอง จันทบุรี ตราด และบางอำเภอในจังหวัดประจวบคีรีขันธ์ตอนล่าง (อำเภอบางสะพาน อำเภอบางสะพานน้อย)

2) แหล่งปลูกยางใหม่ กระจายอยู่ใน 21 จังหวัด ประกอบด้วยพื้นที่ในภาคตะวันออก 2 จังหวัด คือ ชลบุรี ฉะเชิงเทรา และในภาคตะวันออกเฉียงเหนือ 19 จังหวัด คือ กาฬสินธุ์ นครพนม มุกดาหาร เลย สกลนคร หนองคาย อุดรธานี หนองบัวลำภู นครราชสีมา บุรีรัมย์ มหาสารคาม ยโสธร ร้อยเอ็ด ศรีสะเกษ สุรินทร์ อุบลราชธานี อำนาจเจริญ ชัยภูมิ และขอนแก่น

2.1.5 น้ำยางสด

การเก็บเกี่ยวผลผลิตจากต้นยางพาราจะแตกต่างจากพืชอื่นๆ ทั่วไป โดยได้จากการกรีดตัดส่วนของท่อน้ำยางในเปลือกยาง ทำให้น้ำยางที่มีอยู่ในท่อน้ำยางไหลออกมาชั่วคราวหนึ่งแล้วหยุด ซึ่งการกรีดยางที่ดีและถูกต้องนั้นต้องคำนึงถึงปัจจัยที่เกี่ยวข้องหลายประการ ได้แก่ พันธุ์ยาง อายุต้นยาง ฤดูกาล การเปิดกรีด วิธีการกรีด และระบบกรีด เป็นต้น ซึ่งการเลือกใช้ปัจจัยที่สอดคล้องเหมาะสมจะสามารถเพิ่มผลผลิตยางให้สูงขึ้น ถนอมต้นยางให้สามารถกรีดได้ยาวนานขึ้น และคุ้มค่ากับการลงทุนปลูกสร้างสวนยาง โดยทั่วไปต้นยางสามารถเปิดกรีดได้เมื่ออายุประมาณ 6-7 ปี และหมดอายุการให้น้ำยางเมื่ออายุประมาณ 25-30 ปี

น้ำยางสดหรือน้ำยางธรรมชาติที่ได้มาจากการกรีดต้นยางพารา จะมีลักษณะเป็นของเหลวสีขาวขุ่นคล้ายน้ำนม มีสภาพเป็นคอลลอยด์ หรือสารแขวนลอย ซึ่งเป็นสารที่ไม่บริสุทธิ์ โดยจะมีส่วนประกอบของเนื้อยางแห้งอยู่ประมาณ 35% และส่วนที่เป็นน้ำและสารอื่นๆ ประมาณ 65% หลังการกรีด น้ำยางสดจะยังคงสภาพเป็นของเหลวอยู่ได้ช่วงระยะเวลาหนึ่งไม่เกิน 3 ชั่วโมง จากนั้นน้ำยางจะเริ่มจับตัวเป็นเม็ดเล็กๆ คล้ายเม็ดพริก แล้วค่อยๆ หนืดขึ้น อนุภาคยางจะเริ่มจับตัวกันเป็นก้อนใหญ่ขึ้น จนกระทั่งน้ำยางเกิดการสูญเสียสภาพ เริ่มเกิดการบูดเน่าและมีกลิ่นเหม็น ดังนั้นจึงจำเป็นต้องเติมสารเคมีรักษาน้ำยางไว้เพื่อป้องกันน้ำยางจับตัวก่อนกำหนด

³ สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร, เกษตรดีที่เหมาะสมสำหรับยางพารา, พิมพ์ครั้งที่ 2 (กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร, 2545), หน้า 25.



ภาพที่ 2-3 การกรีดยางพาราและผลผลิตที่ได้



ภาพที่ 2-4 การเก็บรวบรวมน้ำยางสด

สำหรับการขายน้ำยางสดนั้นจะต้องทำการหาปริมาณเนื้อยางแห้งเพื่อใช้คิดราคาในการขาย ซึ่งการหาปริมาณเนื้อยางแห้งในน้ำยางสดมีอยู่หลายวิธี แต่วิธีที่นิยมใช้กันอยู่ในปัจจุบันมี 2 วิธีคือ การวัดจากเมโทรแลค และการชั่ง โดยค่าที่ได้จากแต่ละวิธีจะแสดงถึงปริมาณเนื้อยางแห้ง ซึ่งจะต้องนำค่าที่ได้ไปคูณกับปริมาณน้ำยางสดที่นำมาขายก็จะสามารถรู้ปริมาณเนื้อยางแห้งในการขายน้ำยางสดครั้งนั้นได้⁴

2.1.6 ไม้ยางพารา

การปลูกยางพารานอกจากจะได้น้ำยางสดเป็นผลิตภัณฑ์แล้ว หลังจากที่ยางพาราหมดอายุการกรีต ต้นยางพาราก็จะถูกโค่นลงเพื่อใช้เป็นวัตถุดิบทดแทนไม้ธรรมชาติอื่นๆ นับว่า ไม้ยางพารามีส่วนเพิ่มแหล่งวัตถุดิบไม้ได้อย่างยั่งยืน จนมีผู้กล่าวว่า ไม้ยางพาราเป็นไม้สักขาว (White Teak) ซึ่งไม้ยางพาราที่ถูกโค่นลงจะถูกป้อนเข้าสู่อุตสาหกรรมไม้แปรรูปทำเป็นเฟอร์นิเจอร์และชิ้นส่วนเฟอร์นิเจอร์ เพื่อการใช้ภายในประเทศและส่งออกถึงร้อยละ 35 นอกจากนั้น ไม้ยางพารายังสามารถใช้ประโยชน์ในการทำเป็นฟืน ถ่าน ลังสาค้า ลังผลไม้ และเสาค้ำ โดยในปี 2544 ไม้ยางพาราสามารถทำรายได้จากการส่งออกเป็นเฟอร์นิเจอร์และชิ้นส่วนเฟอร์นิเจอร์ให้ประเทศได้ถึง 28,081 ล้านบาท⁵

ตารางที่ 2-3 การใช้ประโยชน์จากไม้ยางพารา

การใช้ประโยชน์	ร้อยละ
1. เฟอร์นิเจอร์และชิ้นส่วนเฟอร์นิเจอร์	35
2. ลังสาค้า / ลังผลไม้	18
3. เสาค้ำ / ไม้ค้ำยันในงานก่อสร้าง	12
4. ฟืน / ถ่าน	35
รวม	100

ที่มา : สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร (ปี 2545)

⁴ สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร, การขายน้ำยางสด, พิมพ์ครั้งที่ 1 (กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร, 2544), หน้า 6.

⁵ สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร, ข้อมูลวิชาการยางพารา (กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร, 2545), หน้า 82.



ภาพที่ 2-5 เฟอ์นเจอร์จากไม้ยางพารา

2.1.7 หน่วยงานและองค์กรที่เกี่ยวข้องกับยางพารา⁶

การพัฒนาสวนยางพาราของประเทศไทยมีหน่วยงานและองค์กรในภาครัฐและภาคเอกชนที่รับผิดชอบดำเนินการ ดังนี้

1) สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการบริหาร การค้นคว้า วิจัย และพัฒนากิจการยางในทุกสาขาอย่างครบวงจรตั้งแต่ด้านการผลิตยาง เศรษฐกิจและการตลาดยาง การแปรรูปยาง การผลิตผลิตภัณฑ์ยาง ไม้ยางพารา ดำเนินการ และปฏิบัติตามพระราชบัญญัติควบคุมยาง ปีพุทธศักราช 2542 และการถ่ายทอดเทคโนโลยี โดยประสานงานกับหน่วยงานอื่นในประเทศและต่างประเทศ ทั้งระดับเกษตรกรชาวสวนยาง ผู้ประกอบการแปรรูปยาง ผู้ประกอบการค้ายาง ผู้ส่งออก/นำเข้า ผู้ประกอบการอุตสาหกรรม ผลิตภัณฑ์ยาง องค์กรยางระหว่างประเทศ และสถาบันวิจัยยางประเทศต่าง ๆ

ที่ตั้ง สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร

ถนนพหลโยธิน เขตจตุจักร กรุงเทพฯ 10900

โทร. (02) 5791576, 5792183, 5793667, 5797557-8

<http://www.rubberthai.com>

2) สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง (สกย.) มีหน้าที่และความรับผิดชอบ ในการสงเคราะห์ช่วยเหลือ สาธิตและส่งเสริมชาวสวนยางในการปลูกยางพันธุ์ดีหรือไม้ยืนต้น ชนิดอื่นที่มีความสำคัญทางเศรษฐกิจทดแทนสวนยางเก่า ให้การสงเคราะห์ปลูกยางพันธุ์ดีแก่ เกษตรกรที่ไม่มีสวนยางมาก่อน รวมทั้งดูแลส่งเสริมอาชีพการทำสวนยางอย่างครบวงจร

⁶ สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร, ข้อมูลวิชาการยางพารา (กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร, 2545), หน้า 123 - 124.

นับตั้งแต่การผลิต การตลาด การแปรรูปและส่งเสริมอาชีพเสริม ตลอดจนการช่วยเหลือเกษตรกรชาวสวนยางที่ประสบภัยธรรมชาติ

ที่ตั้ง สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง

67/25 ถนนบางขุนนนท์ เขตบางกอกน้อย กรุงเทพฯ 10700

โทร. (02) 4340180-91, 4358956

<http://www.thailandrubber.thaigov.net>

3) องค์การสวนยาง (อสย.) มีหน้าที่และความรับผิดชอบในการทำสวนยางพาราผลิตยางดิบต่างๆ เช่น ยางเครพขาว ยางแผ่นรมควัน ยางแท่ง STR และน้ำยางข้น ประกอบธุรกิจการค้าเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ที่เกิดจากยางพารา รวมทั้งการอำนวยความสะดวกและให้บริการแก่รัฐและประชาชนในเรื่องต่างๆ ที่เกี่ยวกับยางพารา

ที่ตั้ง องค์การสวนยาง (สำนักงานกลาง)

ถนนบางขุนนนท์ เขตบางกอกน้อย กรุงเทพฯ 10700

โทร. (02) 4244259

<http://www.reothai.com>

4) สมาคมยางพาราไทย มีวัตถุประสงค์เพื่อแก้ปัญหาอันเนื่องมาจากการประกอบธุรกิจที่ยังขาดกฎและข้อบังคับ ผู้ซื้อและผู้ขายมีอิสระในการประกอบธุรกิจที่สร้างความพึงพอใจแก่ตน โดยมีได้คำนึงถึงผลกระทบต่อการค้าโดยรวม ปัญหาที่ปรากฏมักเป็นปัญหาเรื่องสินค้าด้อยคุณภาพ และการไม่ปฏิบัติตามสัญญา ซึ่งก่อให้เกิดการพิพาทที่ยืดเยื้อและเป็นผลเสียต่อผู้ประกอบการ ด้วยเหตุนี้เองจึงได้มีการรวมตัวกันของผู้ประกอบการยางขึ้นเพื่อขจัดการค้าที่ไม่เป็นธรรม และเพื่อส่งเสริมสมาชิกที่ค้าขายด้วยความซื่อสัตย์สุจริต ควบคู่ไปกับการร่างกฎและข้อบังคับขึ้นมาใช้ โดยในปัจจุบันทางสมาคมได้กำหนดนโยบายใหม่ที่จะประสานความร่วมมืออย่างใกล้ชิดจากสมาชิกเพื่อพัฒนาคุณภาพและประชาสัมพันธ์ชื่อเสียงของยางพาราไทยอย่างไม่หยุดยั้ง รวมทั้งร่วมมือกับภาครัฐ เกษตรกร ตลอดจนผู้ใช้อย่างในประเทศ ในการดูแลคุณภาพและราคาซื้อขายที่เป็นธรรมโดยคำนึงถึงการพัฒนาเศรษฐกิจยางของไทยเป็นหลัก และนอกจากนั้นยังร่วมมือกับองค์กรยางนานาชาติและผู้ใช้อย่างทั่วโลกในการพัฒนาคุณภาพยางพาราตามแนวโน้มความต้องการของตลาดในราคาที่เหมาะสม เพื่อพัฒนาเศรษฐกิจยางธรรมชาติของโลกโดยรวม

ที่ตั้ง สมาคมยางพาราไทย

45-47 ถนนโชติวิถีทะเลกุล 3 อำเภอหาดใหญ่ จังหวัดสงขลา 90110

โทร. (074) 429011-2, 429311

<http://www.thainr.com>

2.1.8 หน่วยงานและองค์กรที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดราคา

1) น้ำยางสด ในปัจจุบันมีหน่วยงานที่ให้บริการเกี่ยวกับราคาซื้อขายน้ำยางสด คือ สำนักตลาดกลางยางพาราหาดใหญ่ ซึ่งได้จัดตั้งตลาดกลางน้ำยางสดและเปิดให้บริการเมื่อวันที่ 14 พฤศจิกายน 2545 โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสร้างความเป็นธรรมในการกำหนดราคากลางซื้อขายน้ำยางสดแก่ชาวสวนยาง และผู้ประกอบการธุรกิจ ซึ่งมีระเบียบการซื้อขาย⁷ ดังนี้

- 1.1) ผู้ซื้อและผู้ขายต้องลงทะเบียนเป็นสมาชิกตลาดกลางยางพารา
- 1.2) ผู้ขาย เน้นให้บริการแก่เกษตรกรชาวสวนยางและสถาบันเกษตรกร
- 1.3) คุณภาพน้ำยางสด

1.3.1) กำหนดคุณภาพน้ำยางสดที่ซื้อขาย

- ค่า DRC ไม่ต่ำกว่า 28%
- ค่าแอมโมเนียไม่เกิน 0.4%
- ค่ากรดไขมันระเหยได้ (V.FA NO.) ไม่เกิน 0.05%

1.3.2) คุณภาพน้ำยางสดใช้วิธีการทดสอบในห้องปฏิบัติการ

1.3.3) กรณีที่มีการปลอมปนน้ำยางสด หรือน้ำยางสดมีคุณภาพไม่ตรง

ตามมาตรฐานที่ตลาดกลางกำหนด ตลาดกลางจะงดให้บริการซื้อขายแก่ผู้ขายนั้นๆ ต่อไป

1.4) การชั่งน้ำหนักยาง

1.4.1) บริการเครื่องชั่งด้วยระบบไฟฟ้า ได้มาตรฐานผ่านการตรวจสอบ

จากกระทรวงพาณิชย์

1.4.2) เจ้าหน้าที่ตลาดกลางเป็นผู้ชั่งและควบคุมการชั่ง

1.4.3) เจ้าหน้าที่ตลาดกลางจะเก็บตัวอย่างน้ำยางสดเพื่อทดสอบ

คุณภาพควบคู่ไปกับการชั่งน้ำหนัก

1.5) วิธีการซื้อขาย

1.5.1) ใช้วิธีการประมูลด้วยตนเองทางโทรศัพท์หรือโทรสาร

เวลา 9.00 -10.30 น.

1.5.2) ราคาประมูลเป็นราคา ณ ตลาดกลางยางพารา

1.5.3) ผู้ให้ราคาสูงสุดเป็นผู้ชนะการประมูล กรณีที่ให้ราคาประมูล

สูงสุดเท่ากัน ให้ผู้ยื่นประมูลก่อนเป็นผู้ชนะการประมูล

⁷ <http://www.rubberthai.com>

1.6) การจ่ายเงินและการส่งมอบ

1.6.1) ตลาดกลางเทรดรองจ่ายเงินค่าน้ำยางสด (เป็นซีค) ให้กับผู้ขายในวันถัดไปหลังจากขายน้ำยางสด

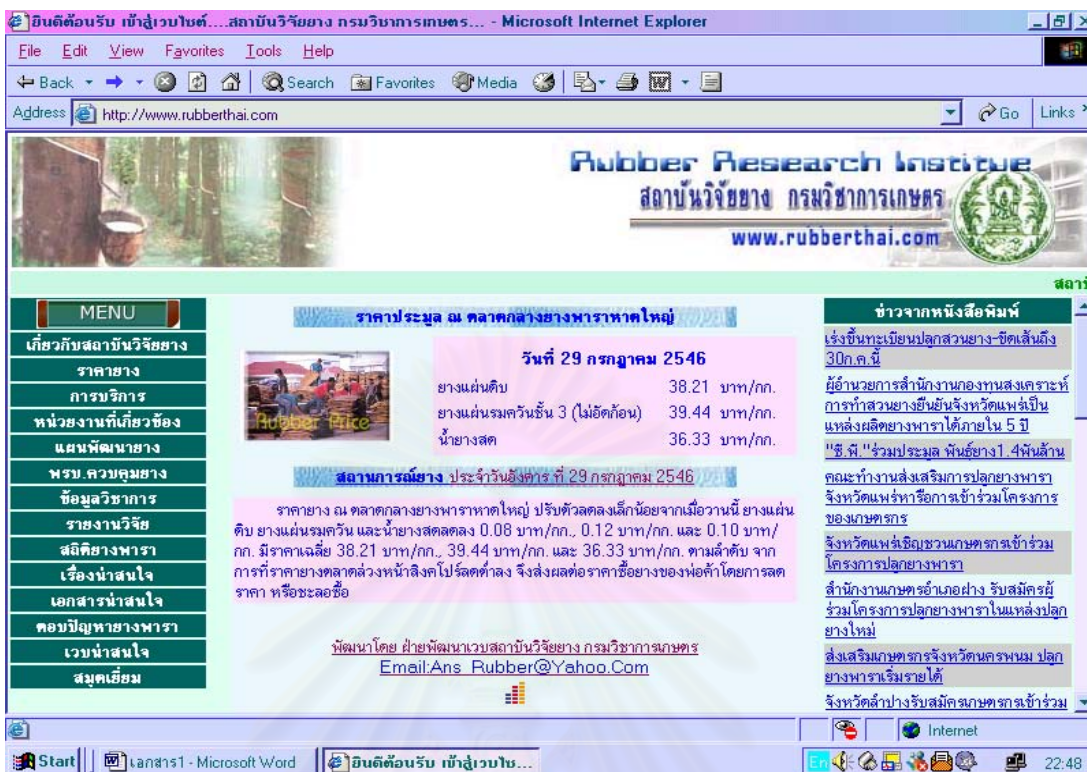
1.6.2) ตลาดกลางดำเนินการส่งมอบน้ำยางสดให้แก่ผู้ประมูลได้ โดยผู้ประมูลต้องรับน้ำหนักและค่า DRC ณ ตลาดกลาง พร้อมทั้งจ่ายเงินค่าน้ำยางสดทันทีที่ได้รับมอบ

1.7) เปิดให้บริการทุกวันทำการ ตั้งแต่ 8.30 - 15.00 น. ณ สำนักตลาดกลางยางพาราหาดใหญ่ ตำบลคอหงษ์ อำเภอหาดใหญ่ จังหวัดสงขลา โทร. (074) 212424-30

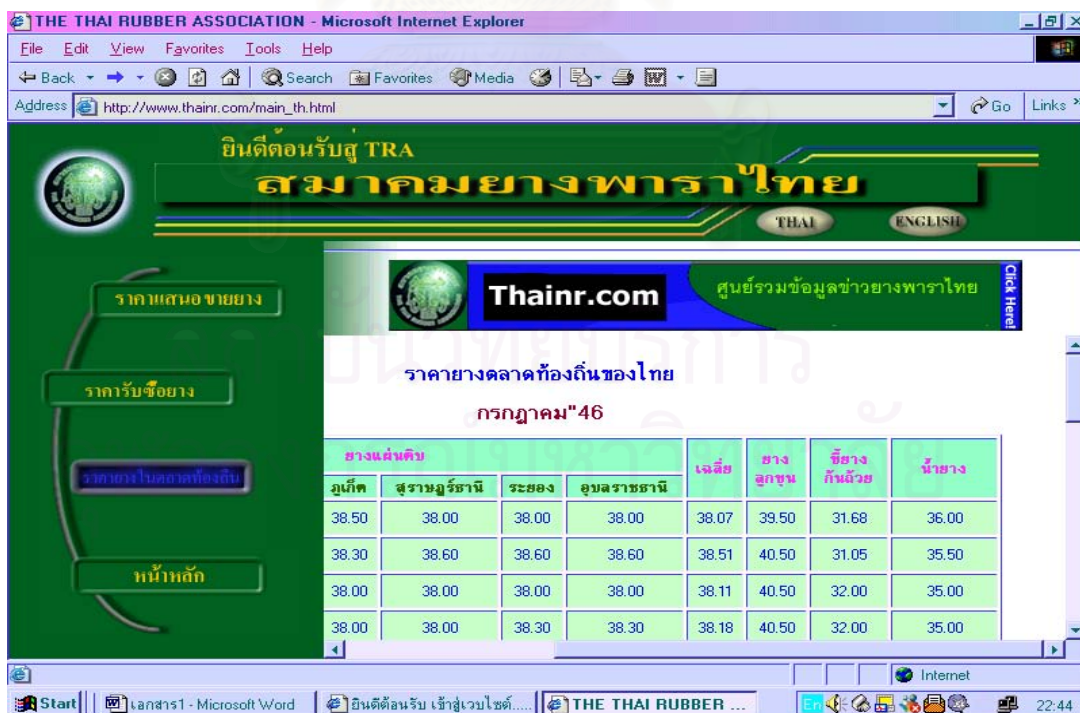
ดังนั้นจึงสามารถตรวจสอบราคาซื้อขายน้ำยางสดได้ที่สำนักตลาดกลางยางพาราหาดใหญ่ หรือตรวจสอบทางอินเทอร์เน็ตโดยเข้าเว็บไซต์ของสถาบันวิจัยยาง (<http://www.rubberthai.com>) สมาคมยางพาราไทย (<http://www.thainr.com>) หรือสำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง (<http://www.thailandrubber.thaigov.net>) ก็สามารถทราบราคาซื้อขายน้ำยางสดได้เช่นกัน

2) ไม้ยางพารา ปัจจุบันยังไม่มีหน่วยงานใดดูแลหรือกำหนดราคาขายไม้ยางพารา แต่รัฐบาลกำลังกำหนดนโยบายให้ชาวสวนยางสามารถขายไม้ยางพาราได้ไร่ละ 30,000 บาท ภายใต้มาตรฐานสวนยาง ไม้แปรรูป / ไม้บาง และอื่นๆ ที่กำลังกำหนดแบบครบวงจร กล่าวคือ ตั้งแต่โค่น แปรรูปเพื่อผลิตเฟอร์นิเจอร์ และผลิตภัณฑ์ต่อเนื่อง ซึ่งอีกไม่นานคงจะแล้วเสร็จ ดังนั้น จากการที่ยังไม่มีหน่วยงานใดกำหนดราคาขายไม้ยางพารา การซื้อขายจึงขึ้นอยู่กับ การตกลงเจรจาระหว่างผู้ซื้อและผู้ขายกันตามความต้องการและทำการตกลงกันเฉพาะราย ส่วนราคาที่ทำกรตกลงซื้อขายกันก็จะขึ้นอยู่กับปัจจัยหลายอย่างเช่น อายุต้นยาง สภาพลำต้น จำนวนต้นต่อไร่ สถานที่ตั้งของสวน ฤดูกาล เป็นต้น โดยปัจจุบันราคาซื้อขายจะอยู่ในช่วง 15,000 – 30,000 บาทต่อไร่

ทางสำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยางได้ทำการรวบรวมราคาไม้ยางพาราของโรงงานต่างๆ ในพื้นที่สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยางทางเว็บไซต์ ซึ่งราคาไม้ยางพารานี้จะเป็นราคาประกาศรับซื้อ ณ โรงงาน โดยราคาจะแตกต่างกันไปตามแต่ละสถานที่ และขนาดเส้นผ่าศูนย์กลางของไม้ยางพารา



ภาพที่ 2-6 ราคาซื้อขายน้ำยางสดของสถาบันวิจัยยาง



ภาพที่ 2-7 ราคาซื้อขายน้ำยางสดของสมาคมยางพาราไทย

ราคายางวันนี้ - Microsoft Internet Explorer

Address: http://www.thailandrubber.thaigov.net/menu5.php

สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง
Office Of The Rubber Replanting Aid fund

ราคายางประจำวัน ราคายางประจำปี ราคายางวันนี้ วัฏจักรราคายาง

ความเคลื่อนไหวราคายางชนิดต่างๆ (Thailand rubber price) เดือน กรกฎาคม 2546

วันที่	ท้องถิ่น		ราคาประมูล ณ ตลาดกลางยางพารา อ.หาดใหญ่			FOB. (Bangkok)
	ยางแผ่นดิบ	น้ำยางสด	ยางแผ่นดิบ	ยางแผ่นรมควัน ชั้น3	ยางแผ่นสังหัง	
2	35.25	36.60	36.85	38.48	-	40.50
3	35.50	36.00	37.13	38.53	-	40.40
4	35.70	35.50	37.13	38.54	-	40.25
7	36.00	34.70	37.17	38.80	-	40.25
8	36.25	34.10	37.38	38.84	-	40.45
9	36.50	34.10	37.60	39.25	-	41.00
10	36.75	34.10	37.84	39.49	-	41.30
11	38.05	34.67	38.05	39.54	-	41.35
16	36.75	34.75	37.58	39.09	-	41.50
17	36.50	34.75	37.18	38.68	-	41.50
18	36.50	34.80	37.23	38.79	-	41.50
21	36.50	35.00	37.55	39.06	-	41.55
22	36.75	35.20	37.79	39.26	-	41.70

ภาพที่ 2-8 ราคาซื้อขายน้ำยางสดของ สกย.

ราคามั้ยางพาราของโรงงานต่าง ๆ ในพื้นที่สกย. - Microsoft Internet Explorer

Address: http://www.thailandrubber.thaigov.net/rpwood.php

ราคามั้ยางพาราของโรงงานต่าง ๆ ในพื้นที่สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง

ความหมาย - สกย.อ. สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยางอำเภอ
สกย.จ. สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยางจังหวัด

สกย.จ.จันทบุรี (ราคา ณ วันที่ 16-31 มิ.ย. 46)

เขตความรับผิดชอบลำดับ ของ สกย.อ.	ชื่อโรงงานหรือบริษัท	ราคาประกาศรับซื้อ ณ. โรงงาน				
		ขนาดเส้นผ่าศูนย์กลาง				ไม่แยกขนาดไม้ (บาท/กก.)
		10 นิ้วขึ้นไป	8 นิ้วขึ้นไป	6 นิ้วขึ้นไป	ต่ำกว่า 6 นิ้ว	
สกย.จ.จันทบุรี	1 โรงงานจันทบุรีพาราเนฟิตตอรี่ ต.ท่าช้าง อ. เมือง จ. จันทบุรี	2.30	1.30	1.30	1.00	-

สกย.จ.ตราด (ราคา ณ วันที่ 16-31 ต.ค. 45)

เขตความรับผิดชอบลำดับ ของ สกย.อ.	ชื่อโรงงานหรือบริษัท	ราคาประกาศรับซื้อ ณ. โรงงาน				
		ขนาดเส้นผ่าศูนย์กลาง				ไม่แยกขนาดไม้ (บาท/กก.)
		10 นิ้วขึ้นไป	8 นิ้วขึ้นไป	6 นิ้วขึ้นไป	ต่ำกว่า 6 นิ้ว	
สกย.จ.ตราด	1 บ. พาร์เนติก จำกัด 33/1ม.9ต. ฝั่งกระแจะ อ. เมือง จ. ตราด	1.20	1.20	1.00	-	-
	2 พจก. ทวีศักดิ์อุตสาหกรรมค้าไม้ จำกัด ม.5 ต. เขาสมิง อ. เขาสมิง จ. ตราด	-	-	-	-	-

สกย.จ.ระยอง (ราคา ณ วันที่ 16-30 มิ.ย. 46)

เขตความรับผิดชอบลำดับ ของ สกย.อ.	ชื่อโรงงานหรือบริษัท	ราคาประกาศรับซื้อ ณ. โรงงาน				
		ขนาดเส้นผ่าศูนย์กลาง				ไม่แยกขนาดไม้ (บาท/กก.)
		10 นิ้วขึ้นไป	8 นิ้วขึ้นไป	6 นิ้วขึ้นไป	ต่ำกว่า 6 นิ้ว	

ภาพที่ 2-9 ราคามั้ยางพาราของโรงงานต่างๆ ในพื้นที่ สกย.

2.2 แนวปฏิบัติทางการบัญชีของธุรกิจการเกษตรในปัจจุบัน

สำหรับแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ธุรกิจการเกษตรใช้อยู่ในปัจจุบันนั้น สามารถแบ่งออกเป็น 2 ประเด็นหลักตามลักษณะของธุรกิจ ได้ดังนี้⁸

2.2.1 ธุรกิจการเกษตรเพื่อเก็บเกี่ยวผลผลิต ประกอบด้วย

- 1) ธุรกิจพืชสวน เช่น ทุเรียน มังคุด ลิ้นจี่ ลำไย มะม่วง เป็นต้น
- 2) ธุรกิจสัตว์เลี้ยงเพื่อเอาผลผลิต เช่น นม ลูก เช่น โกล่ เป็ด หมู ไก่ เป็นต้น

แนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ธุรกิจประเภทนี้ถือปฏิบัติอยู่ คือ จะทำการบันทึกรายจ่ายต่าง ๆ สะสมเป็นต้นทุนรอตัดจ่าย และเริ่มตัดจ่ายเมื่อให้ผลผลิตตามอายุของผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากสินทรัพย์ชีวภาพนั้น

2.2.2 ธุรกิจการเกษตรเพื่อการอุปโภคบริโภค ประกอบด้วย

- 1) ธุรกิจพืชไร่ เช่น ข้าวโพด สับปะรด ข้าว เป็นต้น
- 2) ธุรกิจสัตว์เลี้ยงเพื่อจำหน่ายเนื้อสัตว์ เช่น โคเนื้อ โกล่ เป็ด หมู เป็นต้น

แนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ธุรกิจประเภทนี้ถือปฏิบัติอยู่ คือ จะทำการบันทึกรายจ่ายต่าง ๆ สะสมเป็นต้นทุน และตัดจ่ายทั้งหมดเมื่อมีการเก็บเกี่ยวและจำหน่ายออกไป

แต่ในแง่ของกรมสรรพากรนั้นจะมองแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับสัตว์และพืช ดังนี้

1) **สัตว์** ถือเป็นทรัพย์สินที่ไม่สามารถหักค่าสึกหรอ หรือค่าเสื่อมราคาได้ จึงให้ตัดจ่ายเมื่อตายหรือจำหน่ายจ่ายโอนออกไป

2) **พืช** รายจ่ายต่าง ๆ อันมีลักษณะเป็นการลงทุนให้สะสมไว้จนถึงวันที่เริ่มมีผลผลิต และให้เริ่มหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาได้

สำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือเป็นธุรกิจพืชสวน โดยแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันจะแบ่งออกเป็น 2 แนวทาง คือ แนวทางแรกจะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับปลูกยางพาราซึ่งเกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ เช่น ค่าบุกเบิกพื้นที่ ค่าเตรียมพื้นที่ ค่าแรงปลูกต้นยาง ค่าพันธุ์ยาง ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ ค่ายาปราบวัชพืช เป็นต้น สะสมเป็นต้นทุนรอตัดจ่าย และเริ่มทำการตัดจ่ายเมื่อต้นยางพาราสามารถให้น้ำยางสดได้ (ต้นยางพาราอายุได้ประมาณ 6-7 ปี) โดยทำการตัดจ่ายตามอายุของผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากต้นยางพารา (ตัดจ่ายเป็นเวลาประมาณ 20 ปี) ซึ่งวิธีการที่ใช้ในการตัดจ่ายของแต่ละกิจการก็จะแตกต่างกันไปตามนโยบายการบัญชี

⁸ สมคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, เอกสารประกอบการประชุมวิชาการ (กรุงเทพมหานคร, 2545).

ที่แต่ละกิจการเลือกใช้ และจะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ เช่น ค่าแรงในการดูแลรักษา ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ ค่ายาปราบวัชพืช ค่าแรงในการกรีดยางและเก็บน้ำยาง เป็นต้น เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่เกิดขึ้น ส่วนอีกแนวทางจะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพาราทั้งค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น

2.3 แนวปฏิบัติทางการบัญชีตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ได้ออกร่างมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่ เรื่อง “การบัญชีการเกษตร” (ฉบับแก้ไข ณ 25 มิ.ย. 45) ซึ่งร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้จะเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 41 เรื่อง “การเกษตร” (IAS No. 41 “Agriculture”) โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี การนำเสนองบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร ซึ่งมีเนื้อหาโดยสรุปดังต่อไปนี้

2.3.1 ขอบเขต

1) มาตรฐานฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบันทึกบัญชีของรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร ดังนี้

1.1) สินทรัพย์ชีวภาพ (Biological Assets)

1.2) ผลิตผลทางการเกษตร (Agricultural Produce) ณ จุดเก็บเกี่ยว

1.3) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล (Government Grants) ซึ่งเกี่ยวข้องกับ

สินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม

2) มาตรฐานฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับ

2.1) ที่ดินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร [ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์” (IAS #16, TAS #32) และเรื่อง “เงินลงทุนในอสังหาริมทรัพย์” (IAS #40)]

2.2) สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร [ดูมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “สินทรัพย์ไม่มีตัวตน” (IAS #38, TAS #51)]

3) ครอบคลุมถึงผลิตผลทางการเกษตรซึ่งเป็นผลิตผลที่เกิดขึ้นจากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ ณ วันที่ที่มีการเก็บเกี่ยว แต่จะไม่ครอบคลุมถึงขบวนการผลิตต่อเนื่องหลังการเก็บเกี่ยวผลิตผลนั้น เช่น การทำองุ่นให้เป็นเหล้าไวน์ การแปรรูปน้ำยางสดให้เป็นยางแผ่น เป็นต้น

2.3.2 วิธีปฏิบัติทางบัญชี

1) การรับรู้ กิจการควรรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพ หรือผลผลิตทางการเกษตร เมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อ ดังต่อไปนี้

- 1.1) กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต
- 1.2) มีความเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น
- 1.3) สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ

2) การวัดมูลค่า

2.1) สินทรัพย์ชีวภาพ ต้องวัดมูลค่าเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก และ ณ ทุกวันที่ในงบดุล ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย เว้นแต่มูลค่ายุติธรรมไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

2.2) ผลผลิตทางการเกษตร ที่เก็บเกี่ยวมาจากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการควรมีการวัดมูลค่าในวันที่ที่มีการเก็บเกี่ยว ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย โดยมูลค่านี้จะถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ตามมาตรฐานการบัญชีเรื่อง "สินค้าคงเหลือ" (IAS #2, TAS #31) หรือ ตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นๆ ที่เกี่ยวข้อง

2.3.3 ค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย

ประกอบด้วยค่านายหน้าที่ยจ่ายให้แก่พ่อค้าคนกลางและผู้แทนจำหน่าย ค่าธรรมเนียมเรียกเก็บจากหน่วยงานกำกับดูแลและค่าธรรมเนียมในตลาดซื้อขายสินค้าเกษตรล่วงหน้า รวมทั้งค่าภาษีอากรในการโอนกรรมสิทธิ์ แต่ไม่รวมถึงค่าขนส่งและค่าใช้จ่ายอื่นที่จำเป็นในการนำสินทรัพย์ไปยังตลาด

2.3.4 การกำหนดมูลค่ายุติธรรม

การกำหนดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพ หรือผลผลิตทางการเกษตรอาจทำได้ง่ายขึ้น โดยจัดสินทรัพย์เป็นกลุ่มตามคุณสมบัติที่สำคัญ เช่น ตามอายุ หรือตามคุณภาพ และกิจการควรเลือกคุณสมบัติที่จัดกลุ่มให้สอดคล้องกับตลาดเพื่อการตีราคา ดังต่อไปนี้

1) มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ หรือผลผลิตทางการเกษตร ถ้าหากมีราคาตลาดปัจจุบันที่เป็นตลาดซื้อขายคล่องก็ควรใช้ราคาตลาดนั้นเป็นมูลค่ายุติธรรม โดยไม่ต้องคำนึงถึงราคาตามสัญญาซื้อขายล่วงหน้า ถ้าเกิดได้ทำไว้เพื่อจะขายในอนาคต แม้จะเป็นข้อผูกพันก็ตาม และในกรณีที่มีราคาตลาดหลายราคา ให้เลือกราคาตลาดที่เกี่ยวข้องและใกล้เคียงกับกลุ่มสินค้ามากที่สุด หรือเลือกราคาของตลาดที่คาดว่าจะนำสินค้านั้นไปขาย

2) แต่ถ้าหากไม่มีตลาดที่เป็นตลาดซื้อขายคล่องก็อาจพิจารณาจาก

2.1) ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด หมายถึง ราคาของรายการธุรกรรมล่าสุดที่เกิดขึ้นในตลาด ซึ่งภาวะเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่ในงบดุลต้องไม่เปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ

2.2) ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน หมายถึง ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งได้ปรับปรุงความแตกต่างไว้แล้ว เช่น มูลค่าของแต่งโมพันธุ์เนื้อแดง เทียบกับราคาตลาดของแต่งโมพันธุ์เนื้อเหลือง หรือมูลค่าของต้นยางพาราพันธุ์สงขลา 36 เทียบกับราคาตลาดของต้นยางพาราพันธุ์ PB 260 โดยได้ปรับปรุงความแตกต่างแล้ว เป็นต้น

2.3) ราคาเทียบเคียง เช่น มูลค่าของวัวเทียบกับราคาตลาดของเนื้อวัว ต่อกิโลกรัม หรือมูลค่าของต้นยางพาราที่ปลูกไว้เพื่อกรีดน้ำยางสดเทียบกับราคาตลาดของไม้ยางพาราเพื่อผลิตเฟอร์นิเจอร์ (ซึ่งคิดตามขนาดของเส้นผ่าศูนย์กลาง) เป็นต้น

2.4) มูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ ซึ่งคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนหักภาษีเงินได้

2.5) ราคาทุน ในกรณีนี้

2.5.1) การแปรรูปเชิงชีวภาพเกิดขึ้นเพียงเล็กน้อยนับตั้งแต่เกิดต้นทุนครั้งแรก เช่น เพิ่งจะหว่านเมล็ดผลไม้ไปได้ไม่นานก่อนวันที่ปิดงบดุล เป็นต้น

2.5.2) การแปรรูปเชิงชีวภาพมีผลกระทบต่อราคาไม่มาก เช่น การเจริญเติบโตในช่วงแรกของการปลูกปาสสนซึ่งต้องใช้เวลาในการปลูกนานถึง 30 ปี ต่อ 1 รอบการผลิต เป็นต้น

2.3.5 การรับรู้รายการกำไรและรายการขาดทุน

1) สินทรัพย์ชีวภาพ กิจการต้องบันทึกรายการกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวดบัญชีเมื่อมีเหตุการณ์เหล่านี้เกิดขึ้น

1.1) รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม

1.2) การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ณ ทุกวันที่ในงบดุล ซึ่งการเปลี่ยนแปลงดังกล่าวรวมทั้งการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพและการเปลี่ยนแปลงทางด้านราคา

2) ผลิตผลทางการเกษตร กิจการต้องบันทึกรายการกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวดบัญชีอันเป็นผลมาจากการรับรู้ผลิตผลทางการเกษตร ณ วันที่ที่มีการเก็บเกี่ยวด้วยมูลค่ายุติธรรม

2.3.6 การไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

ในกรณีที่การวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพในการรับรู้ครั้งแรกไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือด้วยเหตุที่ว่าไม่มีราคาตลาดรองรับ หรือหากจะวัดค่าด้วยวิธีการอื่นก็ไม่น่าเชื่อถืออย่างชัดเจน ในกรณีนี้การวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพให้วัดด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า อย่างไรก็ตาม ในทันทีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรม

2.3.7 เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

- 1) เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่ไม่มีเงื่อนไข ซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ต้องรับรู้เป็นรายได้เมื่อเงินอุดหนุนนั้นถือเป็นลูกหนี้แล้ว
- 2) เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่มีเงื่อนไข ซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ต้องรับรู้เป็นรายได้เมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดแล้ว
- 3) ในกรณีที่เงินอุดหนุนจากรัฐบาลสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า ให้ปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีเรื่อง “การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลความช่วยเหลือจากรัฐบาล” (IAS #20, TAS #55)

2.3.8 การแสดงรายการในงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล

กิจการต้องแสดงราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพเป็นรายการแยกต่างหากในงบดุล รวมทั้งเปิดเผยข้อมูล ดังต่อไปนี้

- 1) การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป
 - 1.1) เปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของสินทรัพย์ชีวภาพที่เกิดจากการรับรู้ครั้งแรก
 - 1.2) เปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว
 - 1.3) เปิดเผยยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของสินทรัพย์ชีวภาพ
 - 1.4) เปิดเผยรายละเอียดสินทรัพย์ชีวภาพในรูปจำนวนปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม คือกลุ่มที่พร้อมเก็บเกี่ยวและยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว
 - 1.5) เปิดเผยลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม

1.6) เปิดเผยการวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม ณ วันปลายงวด และปริมาณผลผลิตสำหรับงวด

1.7) เปิดเผยวิธีที่ใช้และสมมติฐานที่สำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว และของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม

1.8) เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของผลิตผลทางการเกษตรซึ่งได้เก็บเกี่ยวสำหรับงวด และวัดมูลค่า ณ จุดเก็บเกี่ยว

1.9) เปิดเผยรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวด

1.10) การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพ ทั้งที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและด้านราคาตลาดแยกกัน

2) การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

2.1) ณ วันปลายงวด หากกิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ ดังต่อไปนี้

2.1.1) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ

2.1.2) สาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

2.1.3) วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา

2.1.4) อายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคา

2.1.5) ราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมกับขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวดและปลายงวด

2.2) ในระหว่างงวดปัจจุบัน หากกิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องเปิดเผยรายการทำไรหรือรายการขาดทุนที่รับรู้เนื่องจากการจำหน่ายสินทรัพย์ชีวภาพ และต้องเปิดเผยรายการกระทบยอดของจำนวนเงินของสินทรัพย์ชีวภาพ

2.3) ถ้าในงวดปัจจุบันกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้อย่างน่าเชื่อถือ สำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งเคยวัดด้วยราคาทุน หักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ชีวภาพ ดังต่อไปนี้

2.3.1) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ

2.3.2) สาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

2.3.3) ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง

3) การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

- 3.1) ลักษณะและขอบเขตของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่รับรู้ในงบการเงิน
- 3.2) เงื่อนไขต่างๆ ที่ยังมีได้ปฏิบัติ และภาวะอื่นๆ ที่อาจเกิดจากเงินอุดหนุน

จากรัฐบาล

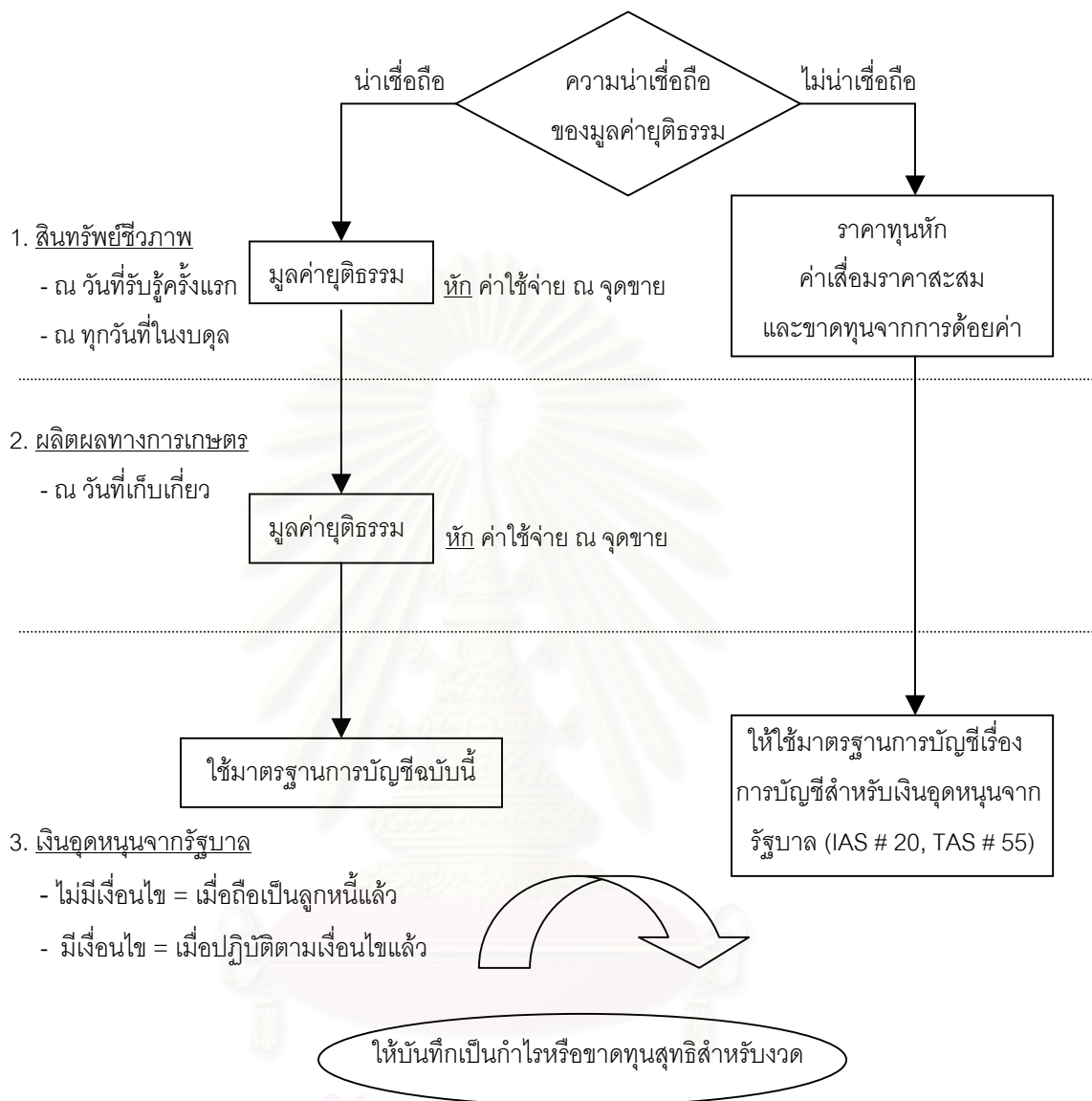
- 3.3) ระดับของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่คาดว่าจะลดลงอย่างมีนัยสำคัญ

2.3.9 การปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มิได้กำหนดวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง เมื่อมีการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาใช้ ให้ปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีเรื่อง “กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ข้อผิดพลาดที่สำคัญ และการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี” (IAS #8, TAS #39)



ภาพที่ 2-10 กิจกรรมทางการเกษตร



ภาพที่ 2-11 การวัดมูลค่าและการรับรู้กำไรหรือขาดทุน

2.4 แนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบันวิชาชีพการบัญชีต่างประเทศ

แนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับการเกษตรของแต่ละสถาบันวิชาชีพการบัญชีต่างประเทศอันประกอบด้วย International Accounting Standard Board (IASB), American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) และ The Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) นั้นจะมีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่แตกต่างกันตามแนวทางที่แต่ละสถาบันวิชาชีพเห็นว่าเหมาะสม ซึ่งแนวปฏิบัติทางการบัญชีของ AICPA และ CICA จะมีความใกล้เคียงกันค่อนข้างมาก แต่จะมีความแตกต่างจาก IASB ดังนั้นการเปรียบเทียบจะทำระหว่าง IASB กับ AICPA และ CICA โดยจะยึดรูปแบบของการแบ่งประเภทรายการสินทรัพย์ชีวภาพตามที่กำหนดโดย IASB เป็นหลัก ซึ่งประเด็นทางการบัญชีที่ใช้ในการเปรียบเทียบสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร ได้แก่ การรับรู้รายการ การวัดมูลค่า การรับรู้มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงไป และการแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินซึ่งสามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้⁹

ตารางที่ 2-4 สรุปการเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบันวิชาชีพการบัญชีต่างประเทศ

สินทรัพย์ชีวภาพ	IASB	AICPA และ CICA
การรับรู้รายการ	<ol style="list-style-type: none"> กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต มีความเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ 	<ol style="list-style-type: none"> สินทรัพย์นั้นต้องมีประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต สินทรัพย์นั้นต้องอยู่ภายใต้การควบคุมของกิจการ เป็นผลของรายการที่เกิดขึ้นแล้ว

⁹ วิศิษฐ์ วจิรลาภไพฑูริย์, กนกเนตร เปรมปรี และ ชวลิต พรหมมาตร, "การบัญชีเกษตรกรรม," (วิทยานิพนธ์ปริญญาโท สาขาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2542), หน้า 13-15.

ตารางที่ 2-4 สรุปการเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบัน
วิชาชีพการบัญชีต่างประเทศ (ต่อ)

สินทรัพย์ชีวภาพ	IASB	AICPA และ CICA
การวัดมูลค่า	มูลค่ายุติธรรม	<ol style="list-style-type: none"> 1. สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภค ใช้ราคาทุนหรือราคาตลาดที่ต่ำกว่าหรือราคาที่คาดว่าจะได้รับสุทธิ 2. สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผล ใช้ราคาทุนในอดีตหักด้วยค่าเสื่อมราคาสะสม
การรับรู้มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงไป	<p>มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงไปรับรู้ในงบกำไรขาดทุนโดยแยกเป็น</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงเนื่องจาก การเปลี่ยนแปลงทางกายภาพ 2. มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงเนื่องจาก การเปลี่ยนแปลงในระดับราคาของมูลค่ายุติธรรม 	<ol style="list-style-type: none"> 1. สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภค รับรู้มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงในงบกำไรขาดทุนเมื่อราคาตลาดต่ำกว่าราคาทุนหรือเมื่อแสดงมูลค่าด้วยราคาที่คาดว่าจะได้รับสุทธิ 2. สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผล รับรู้มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงด้วยการตัดค่าเสื่อมราคาและเมื่อเกิดการด้อยค่าสินทรัพย์
การแสดงรายการและการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงิน	<p>งบดุล</p> <p>แสดงเป็นรายการสินทรัพย์ประเภทหนึ่งแยกต่างหาก</p>	<p>งบดุล</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภค แสดงเป็นส่วนหนึ่งของสินค้ำคงเหลือ 2. สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผล <ul style="list-style-type: none"> - ตาม AICPA แสดงรวมไว้ในที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ - ตาม CICA แสดงเป็นรายการแยกต่างหากในส่วนของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ตารางที่ 2-4 สรุปการเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบัน
วิชาชีพการบัญชีต่างประเทศ (ต่อ)

สินทรัพย์ชีวภาพ	IASB	AICPA และ CICA
	<p>งบกำไรขาดทุน</p> <ol style="list-style-type: none"> มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงทางกายภาพแสดงเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายแยกต่างหากในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงาน มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงเนื่องจากระดับราคาแสดงเป็นรายได้หรือค่าใช้จ่ายแยกต่างหาก ในการคำนวณกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานตามปกติ <p>หมายเหตุประกอบงบการเงิน</p> <ol style="list-style-type: none"> หลักเกณฑ์และข้อพิจารณาในการได้มาซึ่งมูลค่ายุติธรรม การกระทบยอดมูลค่าต้นงวดและปลายงวด 	<p>งบกำไรขาดทุน</p> <ol style="list-style-type: none"> มูลค่าที่เพิ่มขึ้น (ลดลง) ของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภคจากการแสดงมูลค่าด้วยราคาทุนหรือราคาตลาดที่ต่ำกว่าหรือราคาที่เคยคาดว่าจะได้รับสุทธิ การด้อยค่าของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลผลิต <p>หมายเหตุประกอบงบการเงิน</p> <ol style="list-style-type: none"> นโยบายบัญชีเกี่ยวกับการแสดงมูลค่า วิธีการได้มาซึ่งราคาที่เคยคาดว่าจะได้รับสุทธิ องค์ประกอบราคาทุน จำนวนเงินตามประเภทค่าเสื่อมสะสม อายุการให้ผลผลิต วิธีคำนวณค่าเสื่อมราคา

ตารางที่ 2-4 สรุปการเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบัน
วิชาชีพการบัญชีต่างประเทศ (ต่อ)

ผลิตผลทางการ เกษตร	IASB	AICPA และ CICA
การรับรู้รายการและ การวัดมูลค่า	รับรู้รายการและวัดค่า ณ วันที่เก็บ เกี่ยวด้วยมูลค่ายุติธรรมและมูลค่า นี้ถือเป็นต้นทุนสำหรับการวัด ค่าครั้งต่อไปด้วยราคาทุนหรือ ราคาตลาดที่ต่ำกว่า	รับรู้รายการและวัดค่า ณ วันที่เก็บ เกี่ยวด้วยราคาทุนและทุกวันที่ใน งบการเงินโดยวัดค่าด้วยราคาทุน หรือราคาตลาดที่ต่ำกว่าหรือราคา ที่คาดว่าจะได้รับสุทธิ ถ้าหากเข้า เงื่อนไขที่กำหนด
การรับรู้มูลค่าที่ เปลี่ยนแปลงไป	รับรู้มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงไปเนื่อง จากราคาตลาดต่ำกว่าราคาทุนใน งบกำไรขาดทุน	รับรู้มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงไปเนื่อง จากราคาตลาดต่ำกว่าราคาทุนใน งบกำไรขาดทุน และในกรณีที่ตี ราคาด้วยราคาที่คาดว่าจะได้รับ สุทธิ รับรู้เป็นรายได้หรือค่าใช้จ่าย ในงบกำไรขาดทุน
การแสดงรายการ และการเปิดเผย ข้อมูลในงบการเงิน	1. แสดงเป็นสินค้าคงเหลือแยก จากสินค้าประเภทอื่น 2. เปิดเผยนโยบายบัญชีเกี่ยวกับ การแสดงผลค่าและวิธีคำนวณ ราคาทุน	1. แสดงเป็นสินค้าคงเหลือแยก ตามประเภท 2. เปิดเผยนโยบายการตีราคาและ ระบุวิธีที่ใช้ในการคำนวณราคา ทุน 3. เปิดเผยราคาทุนรวมและราคา ตลาดรวมและระบุว่าราคาใดที่ใช้ แสดงในงบการเงิน

ที่มา : วิศิษฐ์ วชิรลาภไพฑูริย์ และคณะ (ปี 2542)

จากการเปรียบเทียบแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรข้างต้น แสดงให้เห็นถึงความแตกต่างในการวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ และผลิตผลทางการเกษตรของแต่ละสถาบันวิชาชีพ โดย IASB จะยึดหลักมูลค่ายุติธรรมในการวัดมูลค่า ซึ่งส่งผลให้ข้อมูลทางการเงินมีความน่าเชื่อถือ (Reliability) สามารถเปรียบเทียบกันได้ (Comparability) และเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน (Relevance) ส่วน AICPA และ CICA นั้นจะยึดหลักราคาทุนในอดีต ซึ่งเป็นประโยชน์สำหรับผู้ประกอบธุรกิจในกรณีที่ต้องการจัดหาเงินทุนระยะยาว เนื่องจากหลักราคาทุนในอดีตจะแสดงถึงกระแสเงินสดที่ได้รับจริงจ่ายจริง ซึ่งเป็นประโยชน์ต่อการพิจารณาความสามารถในการจ่ายชำระหนี้ของธุรกิจได้



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

สำหรับในบทนี้จะเป็นเนื้อหาเกี่ยวกับวิธีดำเนินการวิจัยของการศึกษานี้ โดยจะแบ่งเนื้อหาออกเป็น 6 ส่วน คือ ในส่วนแรกจะกล่าวถึงรายละเอียดของแบบวิธีวิจัยของการศึกษานี้ซึ่งเป็นการวิจัยเชิงพรรณนา (Descriptive Research) และการวิจัยเชิงสำรวจ (Exploratory Research) ในส่วนที่สองจะเป็นขั้นตอนในการดำเนินการวิจัยตั้งแต่เริ่มต้นจนถึงสิ้นสุดกระบวนการศึกษา ต่อจากนั้นจะกล่าวถึงประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาวิจัยในส่วนที่สี่จะเป็นรายละเอียดและขั้นตอนในการดำเนินการสร้างเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย ส่วนต่อมากจะกล่าวถึงการเก็บรวบรวมข้อมูลที่ใช้ในการวิจัยทั้งข้อมูลปฐมภูมิและข้อมูลทุติยภูมิ และในส่วนสุดท้ายจะเป็นวิธีดำเนินการประมวลผลข้อมูล รวมทั้งสถิติที่ใช้ในการวิเคราะห์ข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถาม โดยมีรายละเอียดในแต่ละส่วนดังนี้

3.1 แบบวิธีวิจัย

แบบวิธีวิจัยซึ่งแบ่งตามลักษณะการวิจัยของการศึกษานี้คือ

1) การวิจัยเชิงพรรณนา (Descriptive Research) โดยจะทำการบรรยายและสรุปผลที่ได้จากการวิเคราะห์ข้อมูล ต่อไปนี้

1.1) ทำการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่อบการเงินที่ใช้วิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันกับบการเงินที่ได้จากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด

1.2) รวบรวมข้อมูลที่ได้จากหลักฐานเอกสารต่างๆเช่น ผลงานวิจัย เอกสารประกอบการประชาสัมพันธ์ของทางสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย หนังสือ บทความ วารสาร และการค้นหาข้อมูลจากอินเทอร์เน็ต เป็นต้น และข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามเพื่อทำการวิเคราะห์ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ รวมทั้งเสนอแนวทางในการแก้ไขปัญหาจากการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย

2) การวิจัยเชิงสำรวจ (Exploratory Research) โดยจะทำการสำรวจและเก็บรวบรวมข้อมูลดังต่อไปนี้เพื่อให้ได้ข้อมูลสำหรับการวิจัย

2.1) การศึกษานำร่อง (Pilot Study) โดยได้ทำการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้ทำบัญชีของบริษัทที่ประกอบการธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดที่มีรายชื่ออยู่ในกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ เพื่อศึกษาถึงลักษณะของธุรกิจ วิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบัน และความคิดเห็นต่อร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

2.2) การใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) โดยจะทำการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล เพื่อสำรวจถึงข้อมูลทั่วไปของกิจการ ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด วิธีการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบัน และร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

3.2 ขั้นตอนในการวิจัย

การศึกษานี้มีขั้นตอนในการดำเนินการวิจัย ดังต่อไปนี้

1) เก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิด้านความเป็นมาและลักษณะของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด การบัญชีที่เกี่ยวกับการเกษตร ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรของไทย และแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบันวิชาชีพการบัญชีต่างประเทศ จากผลงานวิจัย หนังสือ บทความ วารสาร การค้นหาข้อมูลจากอินเทอร์เน็ต และข้อมูลที่ได้จากหน่วยงานราชการต่างๆ เช่น สถาบันวิจัยยาง สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง เป็นต้น ใช้เวลาดำเนินการในช่วงเดือนพฤศจิกายน พ.ศ. 2545

2) ทำการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลจำนวน 3 แห่ง เพื่อทราบข้อมูลเบื้องต้นและเป็นแนวทางในการจัดทำแบบสอบถาม ใช้เวลาดำเนินการในช่วงเดือนธันวาคม พ.ศ. 2545 โดยคำถามที่ใช้ในการสัมภาษณ์จะแบ่งออกเป็น 4 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ

- 1.1 ระยะเวลาในการประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด
- 1.2 สินค้าหลักของกิจการประกอบด้วยอะไรบ้าง
- 1.3 ทุนจดทะเบียนของกิจการมีมูลค่าประมาณกี่ล้านบาท
- 1.4 สินทรัพย์รวมของกิจการในปี 2544 มีมูลค่าประมาณกี่ล้านบาท
- 1.5 ยอดรายได้จากยางพาราของกิจการในปี 2544 มีมูลค่าประมาณกี่ล้านบาท
- 1.6 กิจการได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลหรือไม่ อย่างไร

ส่วนที่ 2 ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด

- 2.1 กิจกรรมมีพื้นที่ที่ใช้ปลูกยางพาราประมาณกี่ไร่
- 2.2 พันธุ์ยางที่กิจกรรมปลูกได้แก่อะไรบ้าง
- 2.3 ช่องทางการจัดจำหน่ายน้ำยางสดของกิจกรรม
- 2.4 กิจกรรมกำหนดราคาขายน้ำยางสดโดยวิธีใด
- 2.5 ตลาดรับซื้อน้ำยางสดของกิจกรรมมีข้อกำหนดในเรื่องคุณภาพของน้ำยางสดหรือไม่ ถ้ามี มีข้อกำหนดอย่างไร

ส่วนที่ 3 วิธีการบัญชีที่กิจกรรมใช้ในปัจจุบัน

- 3.1 กิจกรรมมีการรับรู้และวัดมูลค่า ต้นยางพารา เป็นสินทรัพย์หรือไม่ อย่างไร
- 3.2 กิจกรรมมีการรับรู้และวัดมูลค่า น้ำยางสด เป็นสินทรัพย์หรือไม่ อย่างไร
- 3.3 กิจกรรมมีการบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายต่างๆที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพารา ซึ่งเกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลิตผลได้อย่างไร
- 3.4 กิจกรรมมีการตั้งค่าเผื่อความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นในกรณีที่ดินยางพาราเสียหายจากการเพาะปลูกหรือจากภัยธรรมชาติหรือไม่ อย่างไร

ส่วนที่ 4 ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

- 4.1 กิจกรรมสามารถหามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันรับรู้ครั้งแรกได้หรือไม่ อย่างไร
- 4.2 กิจกรรมสามารถหามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันสิ้นงวดบัญชีได้หรือไม่ อย่างไร
- 4.3 กิจกรรมสามารถหามูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยวได้หรือไม่ อย่างไร
- 4.4 กิจกรรมเห็นด้วยหรือไม่กับการรับรู้มูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันรับรู้ครั้งแรก ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย
- 4.5 กิจกรรมเห็นด้วยหรือไม่กับการรับรู้มูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันสิ้นงวดบัญชี ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย
- 4.6 กิจกรรมเห็นด้วยหรือไม่กับการรับรู้มูลค่าของผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย
- 4.7 กิจกรรมเห็นด้วยหรือไม่กับการรับรู้รายการกำไรขาดทุนสำหรับงวดของสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันรับรู้ครั้งแรก
- 4.8 กิจกรรมเห็นด้วยหรือไม่กับการรับรู้รายการกำไรขาดทุนสำหรับงวดเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันสิ้นงวดบัญชี

4.9 กิจกรรมเห็นด้วยหรือไม่กับการรับรู้รายการกำไรขาดทุนสำหรับงวดของ
ผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว

4.10 กิจกรรมสามารถเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร
ตามที่ระบุในร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้หรือไม่

4.11 กิจกรรมเห็นด้วยหรือไม่กับการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้
กับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย

3) นำข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์เชิงลึกและจากการเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิ
มาจัดทำแบบสอบถาม ซึ่งจะใช้เป็นเครื่องมือในการวิจัยเพื่อเก็บรวบรวมข้อมูล

4) ทำการทดสอบแบบสอบถามกับผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพารา
เพื่อผลิตน้ำยางสดจำนวน 3 แห่ง เพื่อนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงแก้ไข
แบบสอบถาม ใช้เวลาดำเนินการในช่วงเดือนพฤษภาคม พ.ศ. 2546

5) จัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการ
สวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล ใช้เวลาดำเนินการ
ในช่วงเดือนมิถุนายน พ.ศ. 2546

6) รวบรวมและติดตามแบบสอบถามจากผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการ
สวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด ใช้เวลาดำเนินการในช่วงเดือนกรกฎาคม พ.ศ. 2546

7) ประมวลผล วิเคราะห์ข้อมูล และสรุปผล

8) จัดทำรูปเล่มวิทยานิพนธ์

3.3 ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรและกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการศึกษาวิจัย คือ

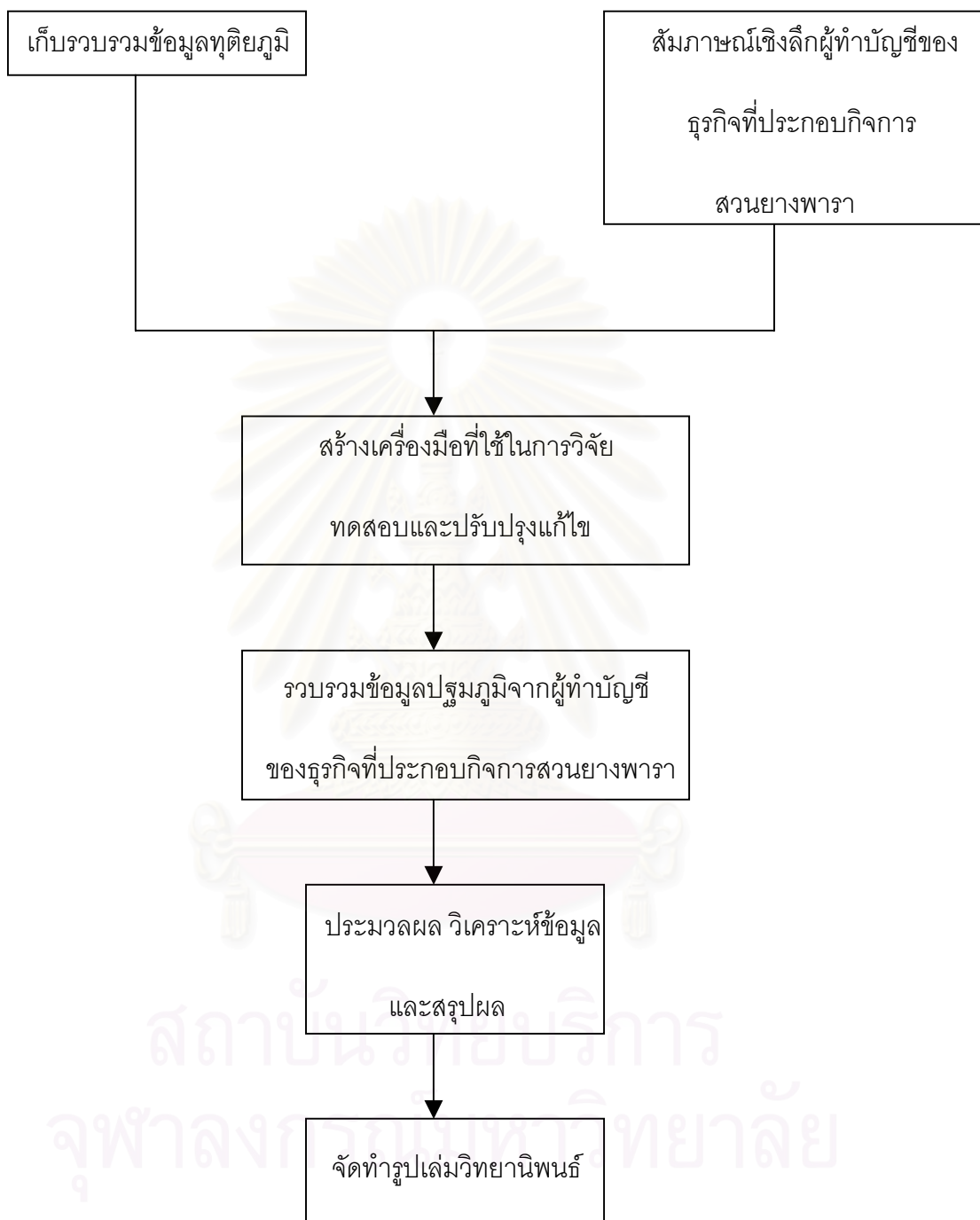
ประชากร

ผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย
ที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลจำนวน 60 แห่ง โดยประกอบด้วย บริษัทจำกัด จำนวน 44 แห่ง
และห้างหุ้นส่วนจำกัด จำนวน 16 แห่ง

กลุ่มตัวอย่าง

กำหนดให้ประชากรทั้งหมดเป็นกลุ่มตัวอย่างเพื่อให้ได้ขนาดตัวอย่างจากการตอบกลับ
มีไม่ต่ำกว่า 30 แห่ง

ขั้นตอนในการวิจัย



ภาพที่ 3-1 ขั้นตอนในการวิจัย

3.4 เครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

การศึกษานี้จะใช้แบบสอบถามเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย เพื่อใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล โดยมีรายละเอียดและวิธีการดำเนินการสร้าง ดังนี้

1) ศึกษาความรู้เกี่ยวกับความเป็นมาและลักษณะของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด การบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการเกษตร ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรของไทย และแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบันวิชาชีพการบัญชีต่างประเทศ จากผลงานวิจัย หนังสือ บทความ วารสาร การค้นหาข้อมูลจากอินเทอร์เน็ต และข้อมูลที่ได้จากหน่วยงานราชการต่างๆ เช่น สถาบันวิจัยยาง สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง เป็นต้น เพื่อทำการเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิในเบื้องต้น

2) สัมภาษณ์เชิงลึกผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลจำนวน 3 แห่ง เพื่อนำข้อมูลที่ได้มาใช้เป็นแนวทางในการสร้างแบบสอบถาม โดยคำถามที่ใช้ในการสัมภาษณ์จะแบ่งออกเป็น 4 ส่วน คือ ข้อมูลทั่วไปของกิจการ ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด วิธีการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบัน และร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

3) นำข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์เชิงลึกและจากการเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิมาจัดทำแบบสอบถาม ซึ่งถือเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

4) ทำการทดสอบแบบสอบถามที่ได้ในเบื้องต้น เพื่อนำข้อมูลที่ได้ไปใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงแก้ไขแบบสอบถาม โดยทำการทดสอบแบบสอบถามกับผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดจำนวน 3 แห่ง

5) แบบสอบถามจะแบ่งออกเป็น 5 ส่วน ดังนี้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม

ส่วนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ

ส่วนที่ 3 ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด

ส่วนที่ 4 วิธีการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบัน

ส่วนที่ 5 ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

6) รูปแบบของแบบสอบถามที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล แบ่งออกเป็น

6.1) คำถามแบบให้ผู้ตอบเลือกตอบเพียงข้อเดียว เป็นคำถามซึ่งมีทางเลือกให้ตอบกำหนดไว้คงที่ และให้ผู้ตอบเลือก 1 คำตอบที่ใกล้เคียงที่สุดกับความคิดเห็นของผู้ตอบ

6.2) คำถามแบบให้ผู้ตอบเลือกตอบหลายข้อ เป็นคำถามที่มีทางเลือก กำหนดไว้คงที่ซึ่งให้ผู้ตอบตอบได้ 1 คำตอบ หรือหลายคำตอบที่ใกล้เคียงที่สุดกับความเห็นของผู้ตอบ

6.3) คำถามแบบใช้สเกลความสำคัญ เป็นคำถามที่ให้ผู้ตอบให้คะแนน ความสำคัญของคุณสมบัติ โดยจะกำหนดให้ผู้ตอบแสดงทัศนคติ 5 ระดับ คือ น้อยที่สุด น้อย ปานกลาง มาก มากที่สุด

6.4) คำถามแบบจัดอันดับ เป็นคำถามที่ให้ผู้ตอบจัดอันดับคุณสมบัติของ ความคิด โดยกำหนดให้

อันดับที่ 1 หมายถึง วิธีการกำหนดมูลค่าคุณธรรมที่ผู้ตอบจะเลือกใช้ เป็นอันดับแรก

อันดับที่ 2 หมายถึง วิธีการกำหนดมูลค่าคุณธรรมที่ผู้ตอบจะเลือกใช้ เป็นอันดับที่สอง

อันดับที่ 3 หมายถึง วิธีการกำหนดมูลค่าคุณธรรมที่ผู้ตอบจะเลือกใช้ เป็นอันดับที่สาม

อันดับที่ 4 หมายถึง วิธีการกำหนดมูลค่าคุณธรรมที่ผู้ตอบจะเลือกใช้ เป็นอันดับที่สี่

อันดับที่ 5 หมายถึง วิธีการกำหนดมูลค่าคุณธรรมที่ผู้ตอบจะเลือกใช้ เป็นอันดับสุดท้าย

6.5) คำถามแบบให้ผู้ตอบแสดงความคิดเห็นอย่างเสรี เป็นคำถามปลายเปิด ที่ให้ผู้ตอบตอบโดยใช้ความคิดเห็นของตนเอง

3.5 การเก็บรวบรวมข้อมูล

การเก็บรวบรวมข้อมูลจะแบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ

1) ข้อมูลปฐมภูมิ โดยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูล ดังนี้

1.1) การศึกษานำร่อง (Pilot Study) โดยได้ทำการสัมภาษณ์เชิงลึกจาก ผู้จัดการฝ่ายบัญชีและพนักงานบัญชีของบริษัทที่ประกอบการธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิต

นํ้ายางสดจำนวน 3 แห่งที่มีรายชื่ออยู่ในกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ เพื่อศึกษาถึงลักษณะของธุรกิจ วิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบัน และความคิดเห็นต่อร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ซึ่งข้อมูลที่ได้จากการสัมภาษณ์จะนำไปใช้ในการพัฒนาและปรับปรุงแก้ไขแบบสอบถาม

1.2) การใช้แบบสอบถาม (Questionnaire) โดยจะทำการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตนํ้ายางสดในประเทศไทยที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลจำนวน 60 แห่ง ซึ่งขอบเขตของแบบสอบถามจะเกี่ยวข้องกับข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม ข้อมูลทั่วไปของกิจการ ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด วิธีการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบัน และร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

2) ข้อมูลทุติยภูมิ โดยดำเนินการเก็บรวบรวมข้อมูลเกี่ยวกับความเป็นมาและลักษณะของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตนํ้ายางสด การบัญชีที่เกี่ยวกับการเกษตร ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรของไทย และแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบันวิชาชีพการบัญชีต่างประเทศ จากผลงานวิจัย หนังสือ บทความ วารสาร การค้นหาข้อมูลจากอินเทอร์เน็ต และข้อมูลที่ได้จากหน่วยงานราชการต่างๆ เช่น สถาบันวิจัยยาง สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง เป็นต้น

3.6 การประมวลผลและการวิเคราะห์ข้อมูล

แบบสอบถามที่รวบรวมได้จะนำมาดำเนินการ ดังนี้

1) การตรวจสอบข้อมูล โดยจะทำการตรวจสอบความครบถ้วน ความชัดเจนและความสอดคล้องของข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับคืน ซึ่งหากข้อมูลบางรายการไม่สมบูรณ์ก็จะดำเนินการติดตามแก้ไขก่อนที่จะนำมาประมวลผลและวิเคราะห์ข้อมูล เพื่อให้ข้อมูลมีความสมบูรณ์ ถูกต้อง และน่าเชื่อถือ

2) การจัดกลุ่มคำตอบของคำถามปลายเปิดที่ให้ผู้ตอบแสดงความคิดเห็นอย่างเสรีเพื่อความสะดวกในการประมวลผลและวิเคราะห์ข้อมูล

3) การประมวลผลและการวิเคราะห์ข้อมูล โดยจะนำข้อมูลที่ผ่านการตรวจสอบและจัดกลุ่มแล้วมาประมวลผลข้อมูล และทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่ออธิบายและสรุปลักษณะของข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้จากแบบสอบถาม

บทที่ 4

วิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน และจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ธุรกิจการเกษตรแต่ละประเภทไม่ว่าจะเป็นการเพาะปลูกหรือเลี้ยงสัตว์ต่างก็มีลักษณะการดำเนินธุรกิจ วงจรการผลิต และกิจกรรมทางการเกษตรที่แตกต่างกัน ส่งผลให้วิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจการเกษตรแต่ละประเภทถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันนั้นแตกต่างกันด้วย สำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดก็เช่นกัน โดยเป็นธุรกิจที่มีวงจรการผลิตที่ยาวนานและต้องใช้ระยะเวลาประมาณ 6-7 ปีจึงจะเริ่มได้รับผลตอบแทนจากการลงทุน ทำให้วิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันมีลักษณะเฉพาะและแตกต่างจากธุรกิจการเกษตรประเภทอื่นนอกจากนั้น จากการที่ทางสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทยได้พิจารณาถึงความสำคัญของธุรกิจการเกษตรซึ่งปัจจุบันยังมิได้มีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน จึงได้จัดทำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรขึ้น โดยร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้ยังมิได้มีการประกาศใช้ และแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ได้กำหนดให้ถือปฏิบัตินั้นก็จะเป็นแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่มีลักษณะในภาพรวม ซึ่งมีได้มีรายละเอียดเฉพาะสำหรับธุรกิจการเกษตรแต่ละประเภท ดังนั้นในบทนี้จะเสนอรายละเอียดเกี่ยวกับวิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน และวิธีการทางบัญชีจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ส่วนต่อมาจะเป็นกรณีศึกษา : การปรับงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร และในที่สุดท้ายจะทำการวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงินจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

4.1 วิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน

ปัจจุบันธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดได้เข้ามามีบทบาทสำคัญในเศรษฐกิจของประเทศ ส่งผลให้ผู้ประกอบการที่ดำเนินธุรกิจนี้ในลักษณะเจ้าของคนเดียวหันมาดำเนินการในรูปธุรกิจที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลมากขึ้น ซึ่งผู้ประกอบการที่ดำเนินธุรกิจนี้มีความจำเป็นที่จะต้องจัดทำบัญชี เพื่อนำเสนอข้อมูลอันเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินสำหรับการนำไปใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ

สำหรับวิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดนั้น ในส่วนของต้นยางพาราซึ่งถือเป็นทรัพย์สินของกิจการที่เข้านิยามของสินทรัพย์ตามแม่บทการบัญชี แต่จากการที่ยังไม่มีหน่วยงานใดมารองรับในการกำหนดมูลค่าของต้นยางพาราในแต่ละช่วงอายุ กิจการแต่ละกิจการจึงมิได้ทำการรับรู้ต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ แม้ว่าต้นยางพาราจะเป็นทรัพย์สินที่ก่อให้เกิดรายได้แก่กิจการก็ตาม และในกรณีที่ต้นยางพาราหมดอายุการให้น้ำยางสด (ต้นยางพาราอายุได้ประมาณ 25-30 ปี) กิจการส่วนใหญ่จะทำการโค่นต้นยางพาราแล้วขายให้แก่ผู้ประกอบการอุตสาหกรรมไม้แปรรูปเพื่อผลิตเฟอร์นิเจอร์ ซึ่งกิจการจะทำการบันทึกการขายต้นยางพาราที่ถูกโค่นเป็นรายได้จากการขายต้นยางพารา

โดยในส่วนของค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพารา อันประกอบด้วยค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ เช่น ค่าบุกเบิกพื้นที่ ค่าเตรียมพื้นที่ ค่าแรงปลูกต้นยาง ค่าพันธุ์ยาง ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ ค่ายาปราบวัชพืช เป็นต้น และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ เช่น ค่าแรงในการดูแลรักษา ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ ค่ายาปราบวัชพืช ค่าแรงในการกรีดและเก็บน้ำยาง เป็นต้น กิจการแต่ละกิจการจะมีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่แตกต่างกัน ซึ่งสามารถสรุปได้เป็น 2 แนวทางคือ แนวทางแรก จะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ สะสมเป็นต้นทุนรอตัดจ่ายและเริ่มทำการตัดจ่ายเมื่อต้นยางพาราสามารถให้น้ำยางสดได้ (ต้นยางพาราอายุได้ประมาณ 6-7 ปี) โดยทำการตัดจ่ายตามอายุของผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากต้นยางพารา (ตัดจ่ายเป็นเวลาประมาณ 20 ปี) ซึ่งวิธีการที่ใช้ในการตัดจ่ายของแต่ละกิจการก็จะแตกต่างกันไปตามนโยบายการบัญชีของแต่ละกิจการเลือกใช้ และจะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่เกิดขึ้น ส่วนอีกแนวทาง จะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพาราทั้งค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น

และในส่วนของน้ำยางสดซึ่งถือเป็นสินค้าของกิจการนั้น มีข้อจำกัดที่ว่า เมื่อทำการกรีดน้ำยางสดออกมาจากต้นยางพาราแล้วจะต้องทำการส่งให้ลูกค้าผู้สั่งซื้อไม่เกิน 3 วัน เนื่องจากหากเก็บน้ำยางสดไว้นานจะทำให้น้ำยางสดจับตัวเป็นก้อนและเสียได้ จึงทำให้เมื่อกิจการทำการกรีดน้ำยางสดมาได้เท่าไร ก็จะมีการขายไปเท่านั้น ดังนั้นกิจการก็จึงไม่มีการเก็บน้ำยางสดไว้เป็นสินค้าคงเหลือ ด้วยเหตุนี้กิจการแต่ละกิจการจึงไม่มีการบันทึกบัญชีและรับรู้มูลค่าของน้ำยางสดเป็นสินค้าคงเหลือในงบดุล

ดังนั้น วิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันสามารถแบ่งได้เป็น 2 กรณี ดังต่อไปนี้

4.1.1 กรณีบันทึกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพาราซึ่งเกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ สละสมเป็นต้นทุนรอดตัดจ่าย

เมื่อต้นยางพารายังไม่สามารถให้ผลผลิตได้

1) การเตรียมพื้นที่สำหรับการปลูก โดยเกิดค่าใช้จ่ายในการบุกเบิกพื้นที่และเตรียมพื้นที่ บันทึกเป็นต้นทุนรอดตัดจ่าย

เดบิต	ค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชี	xx
เครดิต	เงินสด / เจ้าหนี้	xx

2) เกิดค่าใช้จ่ายในการปลูกต้นยางพารา ได้แก่ ค่าแรงปลูกต้นยาง ค่าพันธุ์ยาง ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ และค่ายาปราบวัชพืช เป็นต้น บันทึกเป็นต้นทุนรอดตัดจ่าย

เดบิต	ค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชี	xx
เครดิต	เงินสด / เจ้าหนี้	xx

เมื่อต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ (ต้นยางพาราอายุได้ประมาณ 6-7 ปี)

3) เกิดค่าใช้จ่ายในการปลูกต้นยางพารา ได้แก่ ค่าแรงในการดูแลรักษา ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ ค่ายาปราบวัชพืช ค่าแรงในการกรีดและเก็บน้ำยาง เป็นต้น

เดบิต	ค่าแรงงาน	xx
	ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์	xx
	ค่ายาปราบวัชพืช	xx
เครดิต	เงินสด / เจ้าหนี้	xx

4) เมื่อทำการกรีดต้นยางพาราและขายน้ำยางสด

เดบิต	เงินสด / ลูกหนี้	xx
	เครดิต ขาย	xx

5) เมื่อสิ้นงวดบัญชี บันทึกการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชี

เดบิต	ค่าใช้จ่ายสวนยาง	xx
เครดิต	ค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชี	xx

เมื่อต้นยางพาราหมดอายุการให้ผลผลิตได้ (ต้นยางพาราอายุได้ประมาณ 25-30 ปี)

6) การขายต้นยางพาราที่หมดอายุการให้น้ำยางสด

เดบิต	เงินสด / ลูกหนี้	xx
เครดิต	รายได้จากการขายต้นยางพารา	xx

4.1.2 กรณีบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพาราซึ่งเกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่เกิดขึ้น

เมื่อต้นยางพารายังไม่สามารถให้ผลผลิตได้

1) การเตรียมพื้นที่สำหรับการปลูก โดยเกิดค่าใช้จ่ายในการบุกเบิกพื้นที่และเตรียมพื้นที่ บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่เกิดขึ้น

เดบิต	ค่าบุกเบิกพื้นที่	xx
	ค่าเตรียมพื้นที่	xx
เครดิต	เงินสด / เจ้าหนี้	xx

2) เกิดค่าใช้จ่ายในการปลูกต้นยางพารา ได้แก่ ค่าแรงปลูกต้นยาง ค่าพันธุ์ยาง ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ และค่ายาปราบวัชพืช เป็นต้น บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่เกิดขึ้น

เดบิต	ค่าแรงปลูกต้นยาง	xx
	ค่าพันธุ์ยาง	xx
	ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์	xx
	ค่ายาปราบวัชพืช	xx
เครดิต	เงินสด / เจ้าหนี้	xx

เมื่อต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ (ต้นยางพาราอายุได้ประมาณ 6-7 ปี)

3) เกิดค่าใช้จ่ายในการปลูกต้นยางพารา ได้แก่ ค่าแรงในการดูแลรักษา ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ ค่ายาปราบวัชพืช ค่าแรงในการกรีดและเก็บน้ำยาง เป็นต้น

เดบิต	ค่าแรงงาน	xx
	ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์	xx
	ค่ายาปราบวัชพืช	xx
เครดิต	เงินสด / เจ้าหนี้	xx

4) เมื่อทำการกรีดต้นยางพาราและขายน้ำยางสด

เดบิต	เงินสด / ลูกหนี้	xx
เครดิต	ขาย	xx

เมื่อต้นยางพาราหมดอายุการให้ผลผลิตได้ (ต้นยางพาราอายุได้ประมาณ 25-30 ปี)

5) การขายต้นยางพาราที่หมดอายุการให้น้ำยางสด

เดบิต	เงินสด / ลูกหนี้	xx
เครดิต	รายได้จากการขายต้นยางพารา	xx

4.2 วิธีการทางบัญชีจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

เห็นได้ว่าธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดนั้นต่างก็มีวิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติ อยู่ในปัจจุบันแตกต่างกันตามหลักการบัญชีที่แต่ละกิจการเลือกใช้ งบการเงินของธุรกิจสวนยางพาราจึงมีการจัดทำด้วยวิธีการทางบัญชีที่หลากหลาย ส่งผลให้งบการเงินของแต่ละกิจการไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้ ซึ่งอาจส่งผลกระทบต่อผู้ใช้งบการเงินในการนำข้อมูลที่ได้จากงบการเงินไปใช้ในการตัดสินใจที่ผิดพลาด ด้วยเหตุนี้ สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จึงได้จัดทำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรขึ้น เพื่อให้ธุรกิจการเกษตรได้มีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน แต่เนื่องจากแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ได้กำหนดให้ถือปฏิบัตินั้นเป็นแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่มีลักษณะในภาพรวม ซึ่งมีได้มีรายละเอียดเฉพาะสำหรับธุรกิจการเกษตรแต่ละประเภท ดังนั้น หากมีการประกาศใช้ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้ จึงเป็นการสมควรที่จะประยุกต์วิธีการทางบัญชีสำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร เพื่อเป็นแนวทางในการปฏิบัติทางบัญชีต่อไป

ตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้แบ่งประเภทรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรออกเป็น 3 ส่วน คือ สินทรัพย์ชีวภาพ ผลิตผลทางการเกษตร และเงินอุดหนุนจากรัฐบาล โดยกำหนดให้ถือปฏิบัติกับการบันทึกบัญชีของรายการดังกล่าวตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ซึ่งในการศึกษานี้จะพิจารณาเฉพาะรายการสินทรัพย์ชีวภาพ และผลิตผลทางการเกษตร เนื่องจากในส่วนของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลนั้น จากการสำรวจพบว่า ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดที่ประกอบกิจการในรูปนิติบุคคลจะไม่ได้รับความช่วยเหลือจากรัฐบาลในลักษณะของเงินอุดหนุนจากรัฐบาล แต่จะได้รับความช่วยเหลือในลักษณะของเงินให้กู้ยืมที่กำหนดอัตราดอกเบี้ยต่ำ ดังนั้นในส่วนของรายการสินทรัพย์ชีวภาพ และผลิตผลทางการเกษตรจะมีรายละเอียดของวิธีการทางบัญชีจากการประยุกต์ตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ดังต่อไปนี้

4.2.1 สินทรัพย์ชีวภาพ

สินทรัพย์ชีวภาพตามคำจำกัดความเกี่ยวกับการเกษตรของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรจะหมายถึง สัตว์หรือพืชที่มีชีวิต ดังนั้นจากคำจำกัดความดังกล่าว สินทรัพย์ชีวภาพของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดก็คือ ต้นยางพารา โดยกิจการต้องทำการรับรู้ต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ในงบดุล เมื่อสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อคือ กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต มีความเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น และกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ

สำหรับการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้น ตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ได้กำหนดให้วัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก และ ณ ทุกวันที่ในงบดุล ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย เว้นแต่ในกรณีที่มูลค่ายุติธรรมไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือก็ให้ทำการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพ ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และขาดทุนจากการด้อยค่า โดยในทันทีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจกรรมต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย

ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพนั้น อาจทำได้โดยการจัดแบ่งสินทรัพย์ชีวภาพเป็นกลุ่มตามคุณลักษณะที่สำคัญ เช่น แบ่งตามอายุ หรือตามคุณภาพ และกิจกรรมควรเลือกใช้คุณลักษณะในการจัดกลุ่มให้สอดคล้องกับคุณลักษณะที่ตลาดใช้เพื่อเป็นเกณฑ์ในการกำหนดราคา ดังต่อไปนี้

1) ถ้าสินทรัพย์ชีวภาพมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ ราคาที่อ้างอิงกันในตลาดดังกล่าว มีความเหมาะสมที่จะนำมากำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับสินทรัพย์ชีวภาพ โดยไม่ต้องคำนึงถึงราคาตามสัญญาซื้อขายล่วงหน้าถ้าเกิดได้ทำไว้เพื่อที่จะขายในอนาคต แม้จะเป็นข้อผูกพันก็ตาม และในกรณีที่มีราคาตลาดหลายราคา ให้เลือกราคาตลาดที่เกี่ยวข้องและใกล้เคียงกับกลุ่มสินทรัพย์มากที่สุด หรือเลือกราคาของตลาดที่คาดว่าจะนำสินทรัพย์นั้นไปจำหน่าย

2) แต่ถ้าหากสินทรัพย์ชีวภาพไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ กิจกรรมต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพจากข้อใดข้อหนึ่งหรือหลายข้อ เมื่อมีข้อมูล ดังนี้

2.1) ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด หมายถึง ราคาของรายการธุรกรรมล่าสุดที่เกิดขึ้นในตลาด ซึ่งภาวะเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่ในงบดุลต้องไม่เปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ

2.2) ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน หมายถึง ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งได้ปรับปรุงความแตกต่างไว้แล้ว เช่น มูลค่าของแตงโมพันธุ์เนื้อแดง เทียบกับราคาตลาดของแตงโมพันธุ์เนื้อเหลือง หรือมูลค่าของต้นยางพาราพันธุ์สงขลา 36 เทียบกับราคาตลาดของต้นยางพาราพันธุ์ PB 260 โดยได้ปรับปรุงความแตกต่างแล้ว เป็นต้น

2.3) ราคาเทียบเคียง เช่น มูลค่าของวัวเทียบกับราคาตลาดของเนื้อวัว ต่อกิโลกรัม หรือมูลค่าของต้นยางพาราที่ปลูกไว้เพื่อกรีดน้ำยางสดเทียบกับราคาตลาดของไม้ยางพาราเพื่อผลิตเฟอร์นิเจอร์ (ซึ่งคิดตามขนาดของเส้นผ่าศูนย์กลาง) เป็นต้น

2.4) มูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ ซึ่งคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนหักภาษีเงินได้

2.5) ราคาทุน ในกรณีนี้

2.5.1) การแปรรูปเชิงชีวภาพเกิดขึ้นเพียงเล็กน้อยนับตั้งแต่เกิดต้นทุนครั้งแรก เช่น กรณีที่หว่านเมล็ดผลไม้ไปไม่ได้ไม่นานก่อนวันที่ปิดบดดู เป็นต้น

2.5.2) การแปรรูปเชิงชีวภาพมีผลกระทบต่อราคาไม่มาก เช่น การเจริญเติบโตในช่วงแรกของการปลูกปาสนซึ่งต้องใช้เวลาในการปลูกนานถึง 30 ปี ต่อ 1 รอบการผลิต เป็นต้น

เมื่อพิจารณาจากราคาดังกล่าวข้างต้น จะเห็นได้ว่าในปัจจุบันยังมีได้มีหน่วยงานใด ออกมารองรับในการกำหนดมูลค่าของต้นยางพาราในแต่ละช่วงอายุ ดังนั้นจึงไม่สามารถหา ราคาตลาดหรือมูลค่าเพื่อกำหนดมูลค่ายุติธรรมสำหรับต้นยางพาราได้ ด้วยเหตุนี้ วิธีที่ใช้ในการ กำหนดมูลค่ายุติธรรมสำหรับต้นยางพาราที่สมเหตุสมผลมากที่สุด คือ การใช้วิธีมูลค่าปัจจุบันของ ประเมินการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ ซึ่งคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาด ก่อนหักภาษีเงินได้ โดยประเมินการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้น จะคำนวณจากผลประโยชน์สุทธิตลอดช่วงอายุของต้นยางพาราตั้งแต่การเตรียมดิน ปลูก จนถึง การตัดโค่นยาง ซึ่งประกอบด้วยรายได้สุทธิจากน้ำยางรวมตลอดอายุยาง และรายได้สุทธิจาก ไม้ยางที่ขายได้ในปีที่ตัดโค่นยาง ทั้งนี้กิจการต้องบันทึกรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจาก การรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก และจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ เป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด

โดยกิจการสามารถวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและ ขาดทุนจากการด้อยค่า ซึ่งถือเป็นอีกทางเลือกหนึ่งสำหรับกิจการ หากในกรณีที่การวัด มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันของประเมินการกระแสเงินสดสุทธิ ไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ อันเนื่องมาจากปัจจัยสำคัญบางประการ เช่น ราคาของผลผลิต ต้นทุนการผลิต และอัตราดอกเบี้ยคิดลด เป็นต้น

ในส่วนของการนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ชีวภาพ ตามร่างมาตรฐาน การบัญชีการเกษตรกำหนดให้กิจการแสดงราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพเป็นรายการ แยกต่างหากในงบดุล และทำการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพ ดังนี้

- เปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของ สินทรัพย์ชีวภาพที่เกิดจากการรับรู้ครั้งแรก และเปิดเผยยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงใน มูลค่ายุติธรรม หักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของสินทรัพย์ชีวภาพ

- เปิดเผยรายละเอียดสินทรัพย์ชีวภาพในรูปจำนวนปริมาณของ สินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม คือกลุ่มที่พร้อมเก็บเกี่ยว (ต้นยางพาราที่สามารถให้น้ำยางสดได้) และ กลุ่มที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว (ต้นยางพาราที่ยังไม่สามารถให้น้ำยางสดได้)

- เปิดเผยลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
- เปิดเผยการวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่มของกิจการ ณ วันปลายงวด
- เปิดเผยวิธีที่ใช้และสมมติฐานที่สำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
- เปิดเผยรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวด
- เปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพ ทั้งที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและด้านราคาตลาดแยกกัน

โดยหากในกรณีที่กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้อย่างน่าเชื่อถือก็ให้เปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติม ดังต่อไปนี้

- ณ วันปลายงวด หากกิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพดังต่อไปนี้

- 1) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
- 2) สาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 3) วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
- 4) อายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคา
- 5) ราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมกับขาดทุนจากการด้อยค่า

สะสม) ณ วันต้นงวดและปลายงวด

- ในระหว่างงวดปัจจุบัน หากกิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องเปิดเผยรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่รับรู้เนื่องจากการจำหน่ายสินทรัพย์ชีวภาพ และต้องเปิดเผยรายการกระทบยอดของจำนวนเงินของสินทรัพย์ชีวภาพ

- ถ้าในงวดปัจจุบันกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้อย่างน่าเชื่อถือสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งเคยวัดด้วยราคาทุน หักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ชีวภาพ ดังต่อไปนี้

- 1) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
- 2) สาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 3) ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง

เมื่อพิจารณาแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้ จะพบว่า มีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ยังคลุมเครือ และเอนเอียงไปทางสัตว์มากกว่าพืช ซึ่งในมุมมองของผู้ทำวิจัยจะพิจารณาในส่วนของค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะสามารถให้ผลผลิตได้ ถือเป็นมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพ โดยจะทำการบันทึกบัญชีเป็น “สินทรัพย์รอการโอน” และเมื่อมีความเป็นไปได้ที่ต้นกล้ายางมีความแข็งแรงที่จะอยู่รอดจนสามารถให้ผลผลิตได้ ก็จะทำกรโอนบัญชี “สินทรัพย์รอการโอน” นี้ เข้าเป็นบัญชี “สินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพารา” ซึ่งหากในกรณีที่ต้นกล้ายางบางส่วนเกิดการตายขึ้น จะทำการบันทึกการตัดบัญชี “สินทรัพย์รอการโอน” เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด ตามอัตราส่วนของต้นกล้ายางที่เกิดการตาย เทียบกับต้นกล้ายางที่ทำการปลูกทั้งหมด โดยค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับกรปลูกยางพาราที่เกิดขึ้น หลังจากการรับรู้และบันทึกบัญชี “สินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพารา” แล้ว จะถือเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้นในงบกำไรขาดทุน

4.2.2 ผลิตผลทางการเกษตร

ผลิตผลทางการเกษตรตามคำจำกัดความเกี่ยวกับการเกษตรของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรจะหมายถึง ผลิตผลที่เก็บเกี่ยวได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ โดยกิจการต้องทำการรับรู้ผลิตผลทางการเกษตรเป็นสินทรัพย์ในงบดุล เมื่อผลิตผลทางการเกษตรของกิจการเป็นไปตามเงื่อนไขทุกข้อคือ กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต มีความเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น และกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้นจากคำจำกัดความดังกล่าว ผลิตผลทางการเกษตรของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดก็คือ น้ำยางสดที่ได้มาจากต้นยางพารา แต่เนื่องจากน้ำยางสดมีข้อจำกัดที่ว่า เมื่อทำการกรีดน้ำยางสดออกมาจากต้นยางพาราแล้วจะต้องทำการส่งให้ลูกค้าผู้สั่งซื้อไม่เกิน 3 วัน เนื่องจากหากเก็บน้ำยางสดไว้นานจะทำให้น้ำยางสดจับตัวเป็นก้อนและเสียได้ จึงทำให้เมื่อกิจการทำการกรีดน้ำยางสดมาได้เท่าไร ก็จะทำกรขายไปเท่านั้น ดังนั้นกิจการจะไม่มีกรเก็บน้ำยางสดไว้เป็นสินค้าคงเหลือ ด้วยเหตุนี้กิจการจึงไม่มีกรแสดงรายการน้ำยางสดเป็นสินค้าคงเหลือในงบดุล

สำหรับการวัดมูลค่าของผลิตผลทางการเกษตรนั้น ตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้กำหนดให้วัดมูลค่าของผลิตผลทางการเกษตรที่เกิดจากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ จุดเก็บเกี่ยวหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ซึ่งมูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “สินค้าคงเหลือ” หรือมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง

ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรนั้น อาจทำได้โดยการจัดแบ่งผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรเป็นกลุ่มตามคุณลักษณะที่สำคัญ เช่น แบ่งตามคุณภาพ เป็นต้น และกิจการควรเลือกใช้คุณลักษณะในการจัดกลุ่มให้สอดคล้องกับคุณลักษณะที่ตลาดใช้เพื่อเป็นเกณฑ์ในการกำหนดราคา ดังต่อไปนี้

1) ถ้าผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ ราคาที่อ้างอิงกันในตลาดดังกล่าวมีความเหมาะสมที่จะนำมากำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร โดยไม่ต้องคำนึงถึงราคาตามสัญญาซื้อขายล่วงหน้าถ้าเกิดได้ทำไว้เพื่อที่จะขายในอนาคต แม้จะเป็นข้อผูกพันก็ตาม และในกรณีที่มีราคาตลาดหลายราคา ให้เลือกราคาตลาดที่เกี่ยวข้องและใกล้เคียงกับกลุ่มผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรมากที่สุด หรือเลือกราคาของตลาดที่คาดว่าจะนำผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรนั้นไปจำหน่าย

2) แต่ถ้าหากผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ กิจการต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรจากข้อใดข้อหนึ่งหรือหลายข้อ เมื่อมีข้อมูล ดังนี้

2.1) ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด หมายถึง ราคาของรายการธุรกรรมล่าสุดที่เกิดขึ้นในตลาด ซึ่งภาวะเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นระหว่างวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่ในงบดุลต้องไม่เปลี่ยนแปลงอย่างมีนัยสำคัญ

2.2) ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน หมายถึง ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายคลึงกัน ซึ่งได้ปรับปรุงความแตกต่างไว้แล้ว เช่น มูลค่าของแตงโมพันธุ์เนื้อแดง เทียบกับราคาตลาดของแตงโมพันธุ์เนื้อเหลือง โดยได้ปรับปรุงความแตกต่างแล้ว เป็นต้น

2.3) ราคาเทียบเคียง เช่น มูลค่าของวัวเทียบกับราคาตลาดของเนื้อวัว ต่อกิโลกรัม หรือมูลค่าของน้ำยางสดที่ได้จากต้นยางพาราเทียบกับราคาตลาดของยางแผ่น เป็นต้น

เมื่อพิจารณาจากราคาดังกล่าวข้างต้น จะเห็นได้ว่าในปัจจุบันมีหน่วยงานที่ให้บริการเกี่ยวกับราคาซื้อขายน้ำยางสด คือ สำนักตลาดกลางยางพาราขนาดใหญ่ ซึ่งได้จัดตั้งตลาดกลางน้ำยางสด โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อสร้างความเป็นธรรมในการกำหนดราคากลางซื้อขายน้ำยางสดแก่ชาวสวนยางและผู้ประกอบธุรกิจ โดยผู้ประกอบกิจการสามารถตรวจสอบราคาซื้อขายน้ำยางสดได้ที่สำนักตลาดกลางยางพาราขนาดใหญ่ หรือตรวจสอบทางอินเทอร์เน็ตโดยเข้าเว็บไซต์ของสถาบันวิจัยยาง (<http://www.rubberthai.com>) สมาคมยางพาราไทย (<http://www.thainr.com>) หรือสำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง (<http://www.thailandrubber.thaigov.net>) ก็สามารถทราบราคาซื้อขายน้ำยางสดได้เช่นกัน ดังนั้นราคาที่อ้างอิงกันในตลาดดังกล่าวนี้จึงมีความเหมาะสมและสามารถที่จะนำมากำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรได้ ทั้งนี้กิจการต้องบันทึกรายการกำไรหรือ

รายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้ผลผลิตผลทางการเกษตรครั้งแรกจากการเก็บเกี่ยว เป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด

ในส่วนของการเปิดเผยข้อมูลของผลผลิตผลทางการเกษตร ตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดให้กิจการทำการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับผลผลิตผลทางการเกษตร ดังนี้

- เปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของผลผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว
- เปิดเผยการวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของปริมาณผลผลิตผลทางการเกษตรสำหรับงวด
- เปิดเผยวิธีที่ใช้และสมมติฐานที่สำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว
- เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของผลผลิตผลทางการเกษตรซึ่งได้เก็บเกี่ยวสำหรับงวด และวัดมูลค่า ณ จุดเก็บเกี่ยว

ดังนั้น วิธีการทางบัญชีจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด ในส่วนของสินทรัพย์ชีวภาพและผลผลิตผลทางการเกษตรเป็นดังนี้

1) สินทรัพย์ชีวภาพ

1.1) เมื่อทำการปลูกยางพาราเกิดค่าใช้จ่ายในการเริ่มดำเนินการ อันได้แก่ค่าใช้จ่ายในการเตรียมพื้นที่สำหรับการปลูก (ค่าบุกเบิกพื้นที่ และค่าเตรียมพื้นที่) และค่าใช้จ่ายในการปลูกต้นยางพารา (ค่าพันธุ์ยาง ค่าแรงปลูกต้นยาง ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ และค่ายาปราบวัชพืช) บันทึกเข้าบัญชี สินทรัพย์รอการโอน

เดบิต สินทรัพย์รอการโอน xx

เครดิต เงินสด / เจ้าหนี้ xx

1.2) ทำการโอนบัญชี “สินทรัพย์รอการโอน” เข้าเป็นบัญชี “สินทรัพย์ชีวภาพ” เมื่อมีความเป็นไปได้ที่ต้นกล้ายางมีความแข็งแรงที่จะอยู่รอดจนสามารถให้ผลผลิตได้ (ในกรณี ที่ต้นกล้ายางบางส่วนเกิดมีการตายขึ้น จะทำการบันทึกการตัดบัญชี “สินทรัพย์รอการโอน” เป็นค่าใช้จ่ายประจํางวด)

เดบิต สินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพารา xx

เครดิต สินทรัพย์รอการโอน xx

เดบิต ค่าใช้จ่าย – ต้นกล้ายางตาย xx

เครดิต สินทรัพย์รอการโอน xx

1.3) เกิดค่าใช้จ่ายต่างๆ ในการดูแลรักษาต้นยางพารา

เดบิต ค่าแรงงาน	XX
ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์	XX
ค่ายาปราบวัชพืช	XX
เครดิต เงินสด / เจ้าหนี้	XX

1.4) เมื่อสิ้นงวดบัญชี บันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา และทำการรับรู้รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา

เดบิต สินทรัพย์ชีวภาพปลายงวด – ต้นยางพารา	XX
เครดิต สินทรัพย์ชีวภาพต้นงวด – ต้นยางพารา	XX
รายการกำไรจากการเปลี่ยนแปลงใน มูลค่ายุติธรรม หักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของต้นยางพารา (ผลต่าง)	XX

1.5) ทำการขายต้นยางพาราที่หมดอายุการให้ผลผลิตได้

เดบิต เงินสด / ลูกหนี้	XX
เครดิต สินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพารา	XX
กำไรจากการขายสินทรัพย์ชีวภาพ (ผลต่าง)	XX

2) ผลิตผลทางการเกษตร

2.1) เมื่อทำการเก็บเกี่ยวผลิตผล ทำการรับรู้รายได้เป็นผลิตผลทางการเกษตร ด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันเก็บเกี่ยว รวมทั้งทำการรับรู้รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้ผลิตผลทางการเกษตรครั้งแรกจากการเก็บเกี่ยว

เดบิต ผลิตผลทางการเกษตร – ไร่ยางสด	XX
เครดิต รายการกำไรจากการรับรู้รายได้	XX

2.2) เมื่อทำการขายผลิตผลทางการเกษตร

เดบิต เงินสด / ลูกหนี้	XX
เครดิต ขาย	XX
เดบิต ต้นทุนขาย	XX
เครดิต ผลิตผลทางการเกษตร – ไร่ยางสด	XX

โดยสามารถแสดงรายการในงบการเงิน (บางส่วน) ในส่วนของสินทรัพย์ชีวภาพและ
ผลิตผลทางการเกษตรตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิต
น้ำยางสด ได้ดังนี้

บริษัท.....จำกัด

งบดุล (บางส่วน)

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1

สินทรัพย์

สินทรัพย์หมุนเวียน

..... XX

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

สินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพารา

ที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว XX

ที่พร้อมเก็บเกี่ยว XX XX

..... XX

บริษัท.....จำกัด

งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)

สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1

รายได้

รายได้จากการขายน้ำยางสด XX

รายการกำไรจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรม

หักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของต้นยางพารา XX

รายการกำไรจากการรับรื้อน้ำยางสด XX

..... XX

ค่าใช้จ่าย

ต้นทุนขาย XX

ค่าใช้จ่ายในการดูแลรักษาต้นยางพารา XX

..... XX

4.3 กรณีศึกษา : การปรับงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ในส่วนนี้จะนำเสนอกรณีศึกษาเกี่ยวกับการปรับงบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร โดยจะแสดงตัวอย่างของวิธีการทางบัญชี การนำเสนอ และการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน รวมทั้งแสดงการปรับงบการเงินให้ เป็นไปตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร เพื่อเป็นแนวทางแก่ผู้ประกอบการธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในการปฏิบัติตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรต่อไป

โดยในการศึกษานี้ได้ทำการสอบถามรายละเอียดเกี่ยวกับวิธีการทางบัญชี การนำเสนอ และการเปิดเผยข้อมูลในงบการเงินที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน จากผู้จัดการฝ่ายบัญชีของบริษัทที่มีรายชื่ออยู่ในกรมพัฒนาธุรกิจการค้า กระทรวงพาณิชย์ ซึ่งในการศึกษานี้ มีความจำเป็นที่จะต้องทำการเปลี่ยนชื่อของบริษัทที่ได้นำเสนอในกรณีศึกษา เพื่อเป็นประโยชน์ในการรักษาความลับทางธุรกิจของบริษัท

บริษัท สวนยางพาราไทย จำกัด ได้เริ่มดำเนินธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด และดำเนินการปลูกต้นยางพาราเมื่อปี 2526 โดยมีสินค้าหลักของกิจการคือ น้ำยางสด ปัจจุบันกิจการมีพื้นที่ที่ใช้ในการปลูกยางพาราประมาณ 666 ไร่ และมีจำนวนต้นยางพาราที่สามารถให้ผลผลิตได้ทั้งสิ้น 40,000 ต้น คิดเป็น 60 ต้นต่อไร่ โดยพันธุ์ยางที่กิจการปลูกเป็นพันธุ์ยางชั้น 1 อันได้แก่ พันธุ์PB 255 ประมาณ 480 ไร่ และพันธุ์สงขลา 36 ประมาณ 186 ไร่

ในช่วง 6 ปีแรกของการดำเนินการ ต้นยางพาราจะยังไม่สามารถให้ผลผลิตได้ ดังนั้นกิจการจึงยังไม่มีงบการเงินที่รับรู้รายได้ที่ได้รับจากต้นยางพารา แต่ทั้งนี้กิจการจะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น อันได้แก่ ค่าบุกเบิกพื้นที่ ค่าเตรียมพื้นที่ ค่าพันธุ์ยาง ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ และค่าแรงปลูกต้นยาง เป็นต้น สะสมเป็นต้นทุนรอตัดจ่ายในงบดุล โดยใช้ชื่อบัญชี “ค่าใช้จ่ายสวนยางรอตัดบัญชี” จนกระทั่งเมื่อเข้าสู่ปีที่ 7 ที่ต้นยางสามารถให้น้ำยางสดได้ กิจการจึงเริ่มทำการบันทึกบัญชีรับรู้รายได้จากการขายน้ำยางสด โดยน้ำยางสดที่กิจการกรีดได้ทั้งหมดนั้น กิจการจะนำส่งให้กับบริษัทในเครือเพื่อนำไปผลิตเป็นยางธรรมชาติต่อไป ส่งผลให้เมื่อกิจการผลิตน้ำยางสดมาได้เท่าไรก็จะทำการขายไปเท่านั้น กิจการจึงไม่มีการเก็บน้ำยางสดเป็นสินค้าคงเหลือ และในขณะเดียวกันกิจการจะบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้น ซึ่งส่วนใหญ่จะเป็นค่าใช้จ่ายในการดูแลรักษาต้นยางพารา และค่าแรงในการเก็บเกี่ยวผลผลิตเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น และเมื่อสิ้นงวดบัญชีกิจการจะทำการตัดบัญชี “ค่าใช้จ่ายสวนยางรอตัดบัญชี” เข้าบัญชี “ต้นทุนขาย” ซึ่งในปี 2543 กิจการได้เปลี่ยนแปลง

นโยบายในการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชีที่จากเดิมกิจการใช้นโยบายการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชีเป็น 70% ของรายได้ค่าน้ำยาง กิจการได้เปลี่ยนมาใช้นโยบายในการตัดบัญชีโดยคำนวณจากอายุการให้น้ำยางของต้นยางพารา กล่าวคือ กิจการเริ่มทำการเก็บเกี่ยวผลิตผลเมื่อต้นยางพาราอายุได้ 6 ปี และกิจการคาดว่าต้นยางพาราจะสามารถให้ผลผลิตได้จนถึงอายุ 26 ปี ซึ่งต้นยางพาราจะสามารถให้น้ำยางสดได้นานถึง 20 ปี โดยกิจการได้เริ่มปลูกต้นยางพาราเมื่อปี 2526 ดังนั้นในปี 2543 ที่มีการเปลี่ยนแปลงนโยบายการตัดบัญชี ต้นยางพาราจะมีอายุ 17 ปี ซึ่งต้นยางพาราจะสามารถให้น้ำยางสดได้อีก 9 ปี กิจการจึงนำอายุต้นยางพาราที่เหลืออีก 9 ปี มาหารเฉลี่ยผลต่างระหว่าง ยอดคงเหลือของค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชีต้นปี 2543 กับมูลค่าซากของต้นยางพาราที่คาดว่าจะขายได้ ก็จะได้ยอดค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชีที่จะต้องตัดบัญชีในแต่ละปี จนถึงปี 2551

โดยตลอดระยะเวลาที่กิจการดำเนินธุรกิจ กิจการไม่เคยมีการรับรู้และวัดมูลค่าต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ แม้ว่าต้นยางพาราจะเป็นทรัพยากรที่ก่อให้เกิดรายได้แก่กิจการก็ตาม เนื่องจากการที่ยังไม่มีหน่วยงานใดออกมารองรับในการกำหนดมูลค่าของต้นยางพาราในแต่ละช่วงอายุ และกิจการไม่ทราบว่าจะใช้วิธีใดในการกำหนดมูลค่าดังกล่าว

จากวิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันของบริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด ข้างต้น การแสดงรายการในงบการเงินสำหรับปี 2544 เป็นดังนี้

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544

หน่วย : บาท

หมายเหตุ

สินทรัพย์**สินทรัพย์หมุนเวียน**

เงินสดและเงินฝากธนาคาร		15,307.31
ลูกหนี้การค้าสุทธิ		46,591.94
เงินให้กู้ยืมระยะสั้น		171,642.35
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น		32,170.04
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		265,711.64

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สุทธิ	1,2	4,638,848.21
ค่าใช้จ่ายสวณยางรอดัตต์บัญชี	1	19,450,329.14
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น		1,340,590.17
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		25,429,767.52

รวมสินทรัพย์**25,695,479.16**

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544

		หน่วย : บาท
		หมายเหตุ
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินหมุนเวียน		
เงินเบิกเกินบัญชี		1,488,789.17
เงินกู้ยืมระยะสั้น		987,653.43
หนี้สินหมุนเวียนอื่น		668,821.21
รวมหนี้สินหมุนเวียน		3,145,263.81
หนี้สินไม่หมุนเวียน		
เงินกู้ยืมระยะยาว		55,288.48
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น		84,185.00
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		139,473.48
รวมหนี้สิน		3,284,737.29
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น		
ทุนจดทะเบียนหุ้นสามัญ 3,030,000 หุ้น		
มูลค่าหุ้นละ 10 บาท 30,300,000 บาท		
ทุนที่ออกและเรียกชำระเต็มมูลค่าแล้ว		
หุ้นสามัญ 3,030,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ		
10 บาท		30,300,000.00
กำไร / (ขาดทุน) สะสม - ยังไม่ได้จัดสรร		(7,889,258.13)
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น		22,410,741.87
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		25,695,479.16

บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด
งบกำไรขาดทุนและงบกำไรสะสม
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2544

	หมายเหตุ	หน่วย : บาท
รายได้		
รายได้จากการขาย	1	2,348,421.00
รายได้อื่น		221.49
รวมรายได้		2,348,642.49
ค่าใช้จ่าย		
ต้นทุนขาย		3,705,604.26
ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร		914,800.94
รวมค่าใช้จ่าย		4,620,405.20
กำไร / (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้		(2,271,762.71)
ดอกเบี้ยจ่าย		(184,395.87)
กำไร / (ขาดทุน) สุทธิ		(2,456,158.58)
กำไรสะสม		
กำไร / (ขาดทุน) สะสมต้นปี		(5,433,099.55)
บวก กำไร / (ขาดทุน) สุทธิสำหรับปีนี้		(2,456,158.58)
กำไร / (ขาดทุน) สะสมปลายปี		(7,889,258.13)
กำไรต่อหุ้น		
กำไร / (ขาดทุน) ต่อหุ้น	3	(0.81)

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด
หมายเหตุประกอบงบการเงิน
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2544

1. นโยบายการบัญชีที่สำคัญ

1.1 การบันทึกบัญชี

บริษัทฯ บันทึกบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง

1.2 รายได้

บริษัทฯ รับรู้รายได้จากปริมาณยางที่ผลิตและขายได้

1.3 ค่าเสื่อมราคา

ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์คำนวณจากราคาทุน โดยวิธีเส้นตรงในอัตราดังต่อไปนี้

อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	ร้อยละ 10 ต่อปี
รถแทรกเตอร์	ร้อยละ 20 ต่อปี
เครื่องมือเครื่องใช้ – สวณยาง	ร้อยละ 20 ต่อปี
เฟอร์นิเจอร์สำนักงาน	ร้อยละ 20 ต่อปี
อุปกรณ์บ้านพักที่สวณยาง	ร้อยละ 20 ต่อปี
ค่าก่อสร้างถนนในสวณยาง	ร้อยละ 20 ต่อปี

1.4 ค่าใช้จ่ายสวณยางรอดัตบัญชี

บริษัทฯ เริ่มปลูกต้นยางพาราเมื่อปี 2526 และมีต้นทุนค่าใช้จ่ายสวณยางรอดัตบัญชีตามรายละเอียดดังนี้

<u>รายการค่าใช้จ่ายสวณยางรอดัตบัญชี</u>	<u>จำนวนเงิน</u>	<u>ดัตบัญชี</u>	<u>คงเหลือยกไป</u>
ค่าใช้จ่ายปลูกต้นยาง	6,139,049.06	527,185.91	5,611,863.15
ค่าบำรุงรักษาสวณยาง	1,799,194.49	154,504.38	1,644,690.11
ค่าแรงคนงาน	8,152,531.87	700,092.14	7,452,439.73
ค่าจ้างเหมากรีดยาง	2,631,240.26	225,955.65	2,405,284.61
ค่าน้ำมัน	830,248.16	71,296.90	758,951.26
ค่าซ่อมแทรกเตอร์	192,700.02	16,547.96	176,152.06
ค่าซ่อมแซมอาคาร	42,497.09	3,649.40	38,847.69
ค่ายาปราบวัชพืช	75,789.12	6,508.33	69,280.79
ค่าซ่อมอุปกรณ์	19,505.21	1,674.99	17,830.22
ค่าเสื่อม – อาคาร	10,626.43	912.54	9,713.89

บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด
หมายเหตุประกอบงบการเงิน
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2544

1. นโยบายการบัญชีที่สำคัญ (ต่อ)

<u>รายการค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชี</u>	<u>จำนวนเงิน</u>	<u>ตัดบัญชี</u>	<u>คงเหลือยกไป</u>
ค่าเสื่อม – เครื่องมือเครื่องใช้	124,204.76	10,665.98	113,538.78
ค่าเสื่อม – อุปกรณ์บ้านพัก	3,593.36	308.58	3,284.78
ค่าเสื่อม – รถแทรกเตอร์	323,661.97	27,794.21	295,867.76
ค่าเสื่อม – ถนนในสวนยาง	154,374.88	13,256.82	141,118.06
ค่าใช้จ่ายดำเนินงานสวนยาง	778,302.34	66,836.09	711,466.25
รวม	21,277,519.02	1,827,189.88	19,450,329.14

ในปี 2543 เปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเรื่องการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชีจากเดิมซึ่งใช้นโยบายการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชี 70% ของรายได้ค่าน้ำยางเปลี่ยนมาใช้นโยบายการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชีโดยคำนวณจากอายุการให้น้ำยางของต้นยางพารา ซึ่งโดยปกติต้นยางพาราจะเริ่มกรีดได้เมื่ออายุต้นยางได้ 6 ปี และจะกรีดได้นานถึง 20 ปี กล่าวคือต้นยางจะมีอายุเพียง 26 ปีเท่านั้น บริษัทฯ เริ่มปลูกยางพาราเมื่อปี 2526 ปัจจุบันต้นยางอายุ 17 ปี ยังเหลืออีก 9 ปี ที่จะกรีดยางได้จึงเอาอายุต้นยางที่เหลืออีก 9 ปี มาหารเฉลี่ยผลต่างระหว่าง ยอดคงเหลือของค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชีต้นปี 2543 กับมูลค่าซากของต้นยางพาราที่คาดว่าจะขายได้ ซึ่งในที่นี้ราคาประมาณไร่ละ 10,000 บาท จำนวนต้นยางที่กรีดได้มี 40,000 ต้น (60 ต้นต่อไร่) คิดเป็น 666 ไร่ ประมาณมูลค่าซากได้ 6,660,000 บาท (23,104,708.91 – 6,660,000.00 = 16,444,708.91 หาร 9 = 1,827,189.88) ดังนั้นต้นทุนค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชีในปีต่อไป จะตัดได้ปีละ 1,827,189.88 บาท จนถึงปี 2551

2. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

	<u>มูลค่าทรัพย์สิน</u>	<u>ค่าเสื่อมราคาสะสม</u>	<u>มูลค่าสุทธิ</u>
ที่ดิน	4,600,975.00	-	4,600,975.00
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	1,064,025.80	1,064,025.80	8.00
รถแทรกเตอร์	655,000.00	654,998.00	2.00
เครื่องมือเครื่องใช้ – สวนยาง	597,270.00	559,417.79	37,852.21

บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด
 หมายเหตุประกอบงบการเงิน
 สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2544

2. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (ต่อ)

	มูลค่าทรัพย์สิน	ค่าเสื่อมราคาสะสม	มูลค่าสุทธิ
เฟอร์นิเจอร์สำนักงาน	69,647.59	69,642.59	5.00
อุปกรณ์บ้านพักที่สวนยาง	49,567.00	49,562.00	5.00
ค่าก่อสร้างถนนในสวนยาง	249,600.00	249,599.00	1.00
รวม	7,286,085.39	2,647,237.18	4,638,848.21

3. กำไรต่อหุ้น

กำไร / (ขาดทุน) ต่อหุ้น คำนวณโดยการหารกำไร / (ขาดทุน) สุทธิสำหรับปีด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่ออกจำหน่ายทั้งหมด

สถาบันวิทยบริการ
 จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ในส่วนต่อไปนี้จะแสดงตัวอย่างการคำนวณมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรของ บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด ในปี 2543 และปี 2544 ตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้กำหนดให้ถือปฏิบัติกับการบันทึกบัญชีของรายการที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร อันประกอบด้วยสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร ดังนั้นสำหรับธุรกิจสวณยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดสามารถพิจารณาวิธีปฏิบัติทางการบัญชีออกเป็น 2 ส่วน คือ ต้นยางพาราซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพ และน้ำยางสดซึ่งถือเป็นผลิตผลทางการเกษตร

โดยในส่วนของต้นยางพารา กิจกรรมต้องทำการรับรู้ต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ในงบดุลเมื่อเป็นไปตามเงื่อนไขที่กำหนด และทำการวัดมูลค่าของต้นยางพาราเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก และ ณ ทุกวันที่ในงบดุล ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย สำหรับกรณีศึกษานี้ได้ใช้วิธีมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ ซึ่งคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนหักภาษีเงินได้ เป็นวิธีที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา โดยประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้นประกอบด้วย รายได้สุทธิจากน้ำยางรวมตลอดอายุยางและรายได้สุทธิจากไม้ยางที่ขายได้ในปีที่ตัดโค่นยาง ซึ่งสามารถแบ่งการคำนวณได้เป็น 3 ส่วน คือ รายได้จากน้ำยาง ต้นทุนการผลิตน้ำยาง และรายได้สุทธิจากไม้ยางที่ขายได้ในปีที่ตัดโค่นยาง ทั้งนี้ในการคำนวณจะอาศัยข้อมูลที่ได้รับจาก บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด และข้อมูลจากหน่วยงานและองค์กรที่เกี่ยวข้องกับยางพารา

1) การคำนวณรายได้จากน้ำยาง

รายได้จากน้ำยางจะคำนวณจากราคาน้ำยางสดเฉลี่ย (บาทต่อกิโลกรัมต่อปี) คูณกับผลผลิตน้ำยางสดเฉลี่ย (กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี)

1.1) ราคาน้ำยางสดเฉลี่ย (บาทต่อกิโลกรัมต่อปี) จากการที่น้ำยางสดเป็นสินค้าเกษตรที่มีราคาซื้อขายผันผวน ขึ้นอยู่กับสภาพเศรษฐกิจ จำนวนผู้ซื้อและผู้ขาย คุณภาพและปริมาณผลผลิต เป็นต้น ด้วยเหตุนี้ ราคาน้ำยางสดที่ใช้ในการคำนวณจะเป็นราคาน้ำยางสดเฉลี่ยรายปีของปีที่ทำการคำนวณ (ตารางที่ 4-1)

1.2) ผลผลิตน้ำยางสดเฉลี่ย (กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี) จะเป็นผลผลิตน้ำยางสดโดยเฉลี่ยกิโลกรัมต่อไร่ต่อปีของพันธุ์ยางแต่ละพันธุ์ ซึ่งจะมีอัตราการให้ผลผลิตที่ไม่เท่ากัน (ตารางที่ 4-2)

ตารางที่ 4-1 ราคาน้ำยางสดเฉลี่ยรายปีจากตลาดกลางยางพาราขนาดใหญ่

ปี	ราคาน้ำยางสดเฉลี่ย (บาทต่อกิโลกรัม)
2539	29.41
2540	24.24
2541	24.80
2542	18.00
2543	22.31
2544	20.68
2545	26.54

ที่มา : สถิติยางประเทศไทย สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร (ปี 2545)

ตารางที่ 4-2 ผลผลิตน้ำยางสดเฉลี่ยกิโลกรัมต่อไร่ต่อปี

พันธุ์ยางชั้น 1	ผลผลิตเฉลี่ย (กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี)
สถาบันวิจัยยาง 251	477
สงขลา 36	324
BPM 24	312
PB 255	315
PB 260	312
PR 255	322
RRIC 110	322
RRIM 600	289
พันธุ์ยางชั้น 2	ผลผลิตเฉลี่ย (กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี)
สถาบันวิจัยยาง 226	292
สถาบันวิจัยยาง 250	324
BPM 1	307
PB 235	312
RRIC 100	302
RRIC 101	307

ที่มา : สถาบันวิจัยยาง กรมวิชาการเกษตร (ปี 2545)

2) การคำนวณต้นทุนการผลิตน้ำยาง

ต้นทุนการผลิตน้ำยางสามารถแบ่งได้เป็น 3 ส่วน คือ ต้นทุนการเตรียมดินและปลูก ต้นทุนการดูแลรักษาก่อนกรีต และต้นทุนในการกรีตและดูแลรักษาในระยะกรีต ซึ่งในกรณีศึกษา ต้นยางพาราของกิจการอยู่ในระยะที่สามารถให้ผลผลิตได้ ดังนั้นต้นทุนการผลิตน้ำยางของกิจการ จึงมีเพียงต้นทุนในการกรีตและดูแลรักษาในระยะกรีต อันประกอบด้วย ค่าแรงในการดูแลรักษา ค่าแรงในการกรีตและเก็บน้ำยาง ค่าปุ๋ยบำรุงพันธุ์ และค่ายาปราบวัชพืช โดยทางบริษัทฯ ได้ประมาณการว่าจะเกิดต้นทุนดังกล่าวประมาณปีละ 1,507,824 บาท

3) รายได้สุทธิจากไม้ยางที่ขายได้ในปีที่ตัดโค่นยาง

รายได้สุทธิจากไม้ยางที่ขายได้ในปีที่ตัดโค่นยาง คือ มูลค่าของไม้ยางที่หัก ค่าใช้จ่ายในการตัด ชักลาก และขนส่งแล้ว ซึ่งกิจการจะทำการขายแบบเหมาสวนและคาดว่าจะขายได้ประมาณไร่ละ 10,000 บาท ดังนั้นรายได้สุทธิจากไม้ยางที่ขายได้ในปีที่ตัดโค่นยาง ประมาณ 6,660,000 บาท

ในกรณีศึกษาได้กำหนดให้ใช้อัตราดอกเบี้ยเงินกู้ยืมของบริษัท เท่ากับ 3% เป็น อัตราดอกเบี้ยที่ใช้ในการคิดลดการคำนวณหามูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพ

การคำนวณหามูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ณ วันสิ้นปี 2543

รายได้จากน้ำยาง

ยางพันธุ์ PB 255 จำนวน 480 ไร่

ผลผลิตเฉลี่ย	315	กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
--------------	-----	---------------------

ราคาน้ำยางสดเฉลี่ยปี 2543	22.31	บาทต่อกิโลกรัม
---------------------------	-------	----------------

รายได้จากน้ำยางของยางพันธุ์ PB 255 เท่ากับ $(315 \times 480) \times 22.31 = 3,373,272$ บาท

ยางพันธุ์สงขลา 36 จำนวน 186 ไร่

ผลผลิตเฉลี่ย	324	กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
--------------	-----	---------------------

ราคาน้ำยางสดเฉลี่ยปี 2543	22.31	บาทต่อกิโลกรัม
---------------------------	-------	----------------

รายได้จากน้ำยางของยางพันธุ์สงขลา 36 เท่ากับ $(324 \times 186) \times 22.31 = 1,344,489.84$ บาท

รวมรายได้จากน้ำยาง	4,717,761.84	บาทต่อปี
--------------------	--------------	----------

หัก ต้นทุนการผลิตน้ำยาง	<u>1,507,824.00</u>	บาทต่อปี
-------------------------	---------------------	----------

รายได้สุทธิจากน้ำยาง	<u>3,209,937.84</u>	บาทต่อปี
----------------------	---------------------	----------

ดังนั้น ประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับในแต่ละปี เท่ากับ 3,209,937.84 บาท โดยในปีที่ตัดโค่นยางจะมีประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับเท่ากับ 9,869,937.84 บาท (รายได้สุทธิจากน้ำยาง + รายได้สุทธิจากไม้ยางที่ขายได้ในปีที่ตัดโค่นยาง = $3,209,937.84 + 6,660,000 = 9,869,937.84$)

ประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับนี้จะนำไปคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาด 3% เพื่อกำหนดหามูลค่าปัจจุบัน

ตารางที่ 4-3 การคำนวณหามูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ณ วันสิ้นปี 2543

ปีที่	ปี	ประมาณการ กระแสเงินสดสุทธิ ที่คาดว่าจะได้รับ	ค่าตัวลด ¹ ณ อัตรา ดอกเบี้ย 3%	มูลค่าปัจจุบันของ ประมาณการ กระแสเงินสดสุทธิ ที่คาดว่าจะได้รับ
1	2544	3,209,937.84	0.9709	3,116,528.65
2	2545	3,209,937.84	0.9426	3,025,687.41
3	2546	3,209,937.84	0.9151	2,937,414.12
4	2547	3,209,937.84	0.8885	2,852,029.77
5	2548	3,209,937.84	0.8626	2,768,892.38
6	2549	3,209,937.84	0.8375	2,688,322.94
7	2550	3,209,937.84	0.8131	2,610,000.46
8	2551	9,869,937.84	0.7894	7,791,328.93
รวม				27,790,204.66

ที่มา : จากการคำนวณ

มูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับนี้จะถือเป็นมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ดังนั้นมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ณ วันสิ้นปี 2543 มีมูลค่าเท่ากับ 27,790,204.66 บาท

การคำนวณหามูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ณ วันสิ้นปี 2544

รายได้จากน้ำยาง

ยางพันธุ์ PB 255 จำนวน 480 ไร่

ผลผลิตเฉลี่ย 315 กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี

ราคาน้ำยางสดเฉลี่ยปี 2544 20.68 บาทต่อกิโลกรัม

รายได้จากน้ำยางของยางพันธุ์ PB 255 เท่ากับ $(315 \times 480) \times 20.68 = 3,126,816$ บาท

¹ ค่าตัวลด ณ อัตราดอกเบี้ยระดับต่างๆ ได้แสดงไว้ในตารางมูลค่าปัจจุบันของเงิน 1 บาทที่ได้รับเมื่อสิ้นปีที่ N ในภาคผนวก

ยางพันธุ์สงขลา 36 จำนวน 186 ไร่

ผลผลิตเฉลี่ย	324	กิโลกรัมต่อไร่ต่อปี
ราคาน้ำยางสดเฉลี่ยปี 2544	20.68	บาทต่อกิโลกรัม
รายได้จากน้ำยางของยางพันธุ์สงขลา 36 เท่ากับ $(324 \times 186) \times 20.68 = 1,246,259.52$ บาท		
รวมรายได้จากน้ำยาง	4,373,075.52	บาทต่อปี
หัก ต้นทุนการผลิตน้ำยาง	<u>1,507,824.00</u>	บาทต่อปี
รายได้สุทธิจากน้ำยาง	<u>2,865,251.52</u>	บาทต่อปี

ดังนั้นประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับในแต่ละปีเท่ากับ 2,865,251.52 บาท โดยในปีที่ตัดโค่นยางจะมีประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับเท่ากับ 9,525,251.52 บาท (รายได้สุทธิจากน้ำยาง + รายได้สุทธิจากไม้ยางที่ขายได้ในปีที่ตัดโค่นยาง = 2,865,251.52 + 6,660,000 = 9,525,251.52)

ประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับนี้จะนำไปคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาด 3% เพื่อคำนวณหามูลค่าปัจจุบัน

ตารางที่ 4-4 การคำนวณหามูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ณ วันสิ้นปี 2544

ปีที่	ปี	ประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ	ค่าตัวลด ณ อัตราดอกเบี้ย 3%	มูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ
1	2545	2,865,251.52	0.9709	2,781,872.70
2	2546	2,865,251.52	0.9426	2,700,786.08
3	2547	2,865,251.52	0.9151	2,621,991.67
4	2548	2,865,251.52	0.8885	2,545,775.98
5	2549	2,865,251.52	0.8626	2,471,565.96
6	2550	2,865,251.52	0.8375	2,399,648.15
7	2551	9,525,251.52	0.8131	7,744,982.01
รวม				23,266,622.55

ที่มา : จากการคำนวณ

มูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ณ วันสิ้นปี 2544 มีมูลค่าเท่ากับ 23,266,622.55 บาท

จากมูลค่าที่คำนวณได้ข้างต้น กิจการสามารถบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ โดยทำการรับรู้ต้นทุนยางพาราเป็นสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ และทำการบันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา รวมทั้งทำการรับรู้รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ในปี 2544 ได้ดังนี้

1) บันทึกการรับรู้ต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์

เดบิต สินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพารา 27,790,204.66 บาท

เครดิต กำไรสะสมต้นงวด 27,790,204.66 บาท

2) บันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา รวมทั้งทำการรับรู้รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา

เดบิต สินทรัพย์ชีวภาพปลายงวด – ต้นยางพารา 23,266,622.55 บาท

รายการขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงใน

มูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา 4,523,582.11 บาท

เครดิต สินทรัพย์ชีวภาพต้นงวด – ต้นยางพารา 27,790,204.66 บาท

ทั้งนี้ตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดให้กิจการทำการเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพ ทั้งที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและด้านราคาตลาดแยกกัน แต่เนื่องจากในกรณีศึกษานี้ ได้ทำการคำนวณมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ ซึ่งคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนหักภาษีเงินได้ โดยการคำนวณมูลค่าด้วยวิธีนี้จะพิจารณาถึงการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพควบคู่ไปกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านราคาตลาด จึงทำให้ไม่สามารถจำแนกมูลค่าที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงของทั้งสองด้านออกจากกันอย่างชัดเจน ด้วยเหตุดังกล่าวในกรณีศึกษานี้ จึงมิได้ทำการเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงทั้งจากด้านกายภาพและด้านราคาตลาดแยกกัน

ในส่วนของน้ำยางสดซึ่งถือเป็นผลิตผลทางการเกษตรนั้น กิจการต้องทำการรับรู้และวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ จุดเก็บเกี่ยว หักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายซึ่งมูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้จะถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ แต่จากการที่ลักษณะของตัวผลิตผลไม่สามารถที่จะเก็บไว้เป็นสินค้าคงเหลือได้ ดังนั้นจึงไม่ปรากฏรายการน้ำยางสดเป็นสินค้าคงเหลือในงบดุลของกิจการ โดยกิจการสามารถบันทึกบัญชีเกี่ยวกับผลิตผลทางการเกษตรในปี 2544 (ทั้งนี้จะทำการบันทึกการที่เกิดขึ้นเป็นยอดรวม ณ วันสิ้นปี) ได้ดังนี้

1) บันทึกการรับรู้จ่ายสดเป็นผลิตผลทางการเกษตรด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ วันเก็บเกี่ยว รวมทั้งทำการรับรู้รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้ผลิตผลทางการเกษตรครั้งแรกจากการเก็บเกี่ยว

เดบิต	ผลิตผลทางการเกษตร – ไร่ยางสด	2,348,421.00	บาท
	เครดิต รายการกำไรจากการรับรู้ไร่ยางสด	2,348,421.00	บาท

2) บันทึกการขายผลิตผลทางการเกษตร

เดบิต	เงินสด / ลูกหนี้	2,348,421.00	บาท
	เครดิต รายได้จากการขาย	2,348,421.00	บาท
เดบิต	ต้นทุนขาย	2,348,421.00	บาท
	เครดิต ผลิตผลทางการเกษตร – ไร่ยางสด	2,348,421.00	บาท

โดยสามารถแสดงการเปรียบเทียบวิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันของบริษัท สวนยางพาราไทย จำกัด และวิธีการทางบัญชีจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร รวมทั้งแสดงรายการปรับปรุงการบันทึกบัญชีในปี 2544 ให้เป็นไปตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ได้ดังต่อไปนี้

**ตารางที่ 4-5 การเปรียบเทียบวิธีการทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
ของ บริษัท สวนยางพาราไทย จำกัด ในปี 2544**

วิธีการทางบัญชี ที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน	วิธีการทางบัญชีจากการประยุกต์ ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร
ไม่มีการบันทึกบัญชี	1. บันทึกการรับรู้ต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์
	เดบิต สินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพารา 27,790,204.66
	เครดิต กำไรสะสมต้นงวด 27,790,204.66
	2. บันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา
	เดบิต สินทรัพย์ชีวภาพปลายงวด – ต้นยางพารา 23,266,622.55
	รายการขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงใน มูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา 4,523,582.11
เครดิต สินทรัพย์ชีวภาพต้นงวด – ต้นยางพารา 27,790,204.66	

รายการปรับปรุงการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ

1) บันทึกการรับรู้ต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์			
เดบิต	สินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพารา	27,790,204.66	บาท
	เครดิต	กำไรสะสมต้นงวด	27,790,204.66 บาท
2) บันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา			
เดบิต	สินทรัพย์ชีวภาพปลายงวด – ต้นยางพารา	23,266,622.55	บาท
	รายการขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงใน		
	มูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา	4,523,582.11	บาท
	เครดิต	สินทรัพย์ชีวภาพต้นงวด – ต้นยางพารา	27,790,204.66 บาท

**ตารางที่ 4-6 การเปรียบเทียบวิธีการทางบัญชีเกี่ยวกับผลิตผลทางการเกษตร
ของ บริษัท สวนยางพาราไทย จำกัด ในปี 2544**

วิธีการทางบัญชี ที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน	วิธีการทางบัญชีจากการประยุกต์ ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร
บันทึกการขายน้ำยางสด	1. บันทึกการขายรับรู้ น้ำยางสดเป็นผลิตผลทางการเกษตร
เดบิต เงินสด 2,348,421	เดบิต ผลิตผลทางการเกษตร – น้ำยางสด 2,348,421
เครดิต ขาย 2,348,421	เครดิต รายการกำไรจากการรับรู้ น้ำยางสด 2,348,421
	2. บันทึกการขายผลิตผลทางการเกษตร
	เดบิต เงินสด 2,348,421
	เครดิต ขาย 2,348,421
	เดบิต ต้นทุนขาย 2,348,421
	เครดิต ผลิตผลทางการเกษตร – น้ำยางสด 2,348,421

รายการปรับปรุงการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับผลิตผลทางการเกษตร

เดบิต	ต้นทุนขาย	2,348,421.00	บาท
	เครดิต	รายการกำไรจากการรับรู้ น้ำยางสด	2,348,421.00 บาท

จากรายการปรับปรุงเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร ข้างต้น
สามารถแสดงรายการในงบการเงินและเปิดเผยข้อมูล ตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร
สำหรับปี 2544 ได้ดังนี้

บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544

หน่วย : บาท

หมายเหตุ

สินทรัพย์**สินทรัพย์หมุนเวียน**

เงินสดและเงินฝากธนาคาร		15,307.31
ลูกหนี้การค้าสุทธิ		46,591.94
เงินให้กู้ยืมระยะสั้น		171,642.35
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น		32,170.04
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน		265,711.64

สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน

ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์สุทธิ	2,4	4,638,848.21
สินทรัพย์ชีวภาพ - ต้นยางพารา	2,3	23,266,622.55
ค่าใช้จ่ายสวณยางรอดัตต์บัญชี	2	19,450,329.14
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนอื่น		1,340,590.17
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		48,696,390.07

รวมสินทรัพย์**48,962,101.71**

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บริษัท สอนยางพาราไทย จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544

		หน่วย : บาท
		หมายเหตุ
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินหมุนเวียน		
เงินเบิกเกินบัญชี		1,488,789.17
เงินกู้ยืมระยะสั้น		987,653.43
หนี้สินหมุนเวียนอื่น		668,821.21
รวมหนี้สินหมุนเวียน		3,145,263.81
หนี้สินไม่หมุนเวียน		
เงินกู้ยืมระยะยาว		55,288.48
หนี้สินไม่หมุนเวียนอื่น		84,185.00
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน		139,473.48
รวมหนี้สิน		3,284,737.29
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น		
ทุนจดทะเบียนหุ้นสามัญ 3,030,000 หุ้น		
มูลค่าหุ้นละ 10 บาท 30,300,000 บาท		
ทุนที่ออกและเรียกชำระเต็มมูลค่าแล้ว		
หุ้นสามัญ 3,030,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ		
10 บาท		30,300,000.00
กำไร / (ขาดทุน) สะสม - ยังไม่ได้จัดสรร		15,377,364.42
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น		45,677,364.42
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		48,962,101.71

บริษัท สวณยางพาราไทย จำกัด
งบกำไรขาดทุนและงบกำไรสะสม
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2544

	หมายเหตุ	หน่วย : บาท
รายได้		
รายได้จากการขาย	2	2,348,421.00
รายได้อื่น		221.49
รายการกำไรจากการรับรู้น้ำยางสด		2,348,421.00
รวมรายได้		4,697,063.49
ค่าใช้จ่าย		
ต้นทุนขาย		6,054,025.26
ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร		914,800.94
รายการขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงใน		
มูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา	3	4,523,582.11
รวมค่าใช้จ่าย		11,492,408.31
กำไร / (ขาดทุน) ก่อนดอกเบี้ยจ่ายและภาษีเงินได้		(6,795,344.82)
ดอกเบี้ยจ่าย		(184,395.87)
กำไร / (ขาดทุน) สุทธิ		(6,979,740.69)
กำไรสะสม		
กำไร / (ขาดทุน) สะสมต้นปี		22,357,105.11
บวก กำไร / (ขาดทุน) สุทธิสำหรับปีนี้		(6,979,740.69)
กำไร / (ขาดทุน) สะสมปลายปี		15,377,364.42
กำไรต่อหุ้น		
กำไร / (ขาดทุน) ต่อหุ้น	5	(2.30)

บริษัท สวนยางพาราไทย จำกัด
หมายเหตุประกอบงบการเงิน
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2544

1. การดำเนินงานและกิจกรรมหลัก

บริษัท สวนยางพาราไทย จำกัด ดำเนินกิจการเพาะปลูกต้นยางพารา และจำหน่ายน้ำยางสดที่กรี๊ดได้ โดย ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544 บริษัทฯ มีต้นยางพาราที่สามารถกรี๊ดน้ำยางสดได้ (สินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมเก็บเกี่ยว) จำนวน 40,000 ต้น (60ต้นต่อไร่) คิดเป็น 666 ไร่ ในงวดบัญชีสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2544 บริษัทฯ ผลิตน้ำยางสดได้ 420,000 กิโลกรัม ซึ่งคิดเป็นมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ทำการเก็บเกี่ยว จำนวน 2,348,421 บาท

2. สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

2.1 ต้นยางพาราและน้ำยางสด

ต้นยางพาราวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม โดยพิจารณาจากมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ชีวภาพ คิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนหักภาษีเงินได้เป็นวิธีในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม

น้ำยางสดวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ณ วันที่ทำการเก็บเกี่ยว โดยมูลค่ายุติธรรมของน้ำยางสดจะพิจารณาจากราคาตลาดกลางน้ำยางสดจากตลาดกลางยางพาราขนาดใหญ่

2.2 การบันทึกบัญชี

บริษัทฯ บันทึกบัญชีตามเกณฑ์คงค้าง

2.3 รายได้

บริษัทฯ รับรู้รายได้จากประมาณยางที่ผลิตและขายได้

2.4 ค่าเสื่อมราคา

ค่าเสื่อมราคาอาคารและอุปกรณ์คำนวณจากราคาทุน โดยวิธีเส้นตรงในอัตราดังต่อไปนี้

อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	ร้อยละ 10 ต่อปี
รถแทรกเตอร์	ร้อยละ 20 ต่อปี
เครื่องมือเครื่องใช้ – สวนยาง	ร้อยละ 20 ต่อปี
เฟอร์นิเจอร์สำนักงาน	ร้อยละ 20 ต่อปี
อุปกรณ์บ้านพักที่สวนยาง	ร้อยละ 20 ต่อปี
ค่าก่อสร้างถนนในสวนยาง	ร้อยละ 20 ต่อปี

2.5 ค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชี

บริษัทฯ เริ่มปลูกต้นยางพาราเมื่อปี 2526 และมีต้นทุนค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชีตามรายละเอียดดังนี้

รายการค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชี	จำนวนเงิน	ตัดบัญชี	คงเหลือยกไป
ค่าใช้จ่ายปลูกต้นยาง	6,139,049.06	527,185.91	5,611,863.15
ค่าบำรุงรักษาสวนยาง	1,799,194.49	154,504.38	1,644,690.11
ค่าแรงคนงาน	8,152,531.87	700,092.14	7,452,439.73
ค่าจ้างเหมากรีดยาง	2,631,240.26	225,955.65	2,405,284.61
ค่าน้ำมัน	830,248.16	71,296.90	758,951.26
ค่าซ่อมแทรกเตอร์	192,700.02	16,547.96	176,152.06
ค่าซ่อมแซมอาคาร	42,497.09	3,649.40	38,847.69
ค่ายาปราบวัชพืช	75,789.12	6,508.33	69,280.79
ค่าซ่อมอุปกรณ์	19,505.21	1,674.99	17,830.22
ค่าเสื่อม – อาคาร	10,626.43	912.54	9,713.89
ค่าเสื่อม – เครื่องมือเครื่องใช้	124,204.76	10,665.98	113,538.78
ค่าเสื่อม – อุปกรณ์บ้านพัก	3,593.36	308.58	3,284.78
ค่าเสื่อม – รถแทรกเตอร์	323,661.97	27,794.21	295,867.76
ค่าเสื่อม – ถนนในสวนยาง	154,374.88	13,256.82	141,118.06
ค่าใช้จ่ายดำเนินงานสวนยาง	778,302.34	66,836.09	711,466.25
รวม	21,277,519.02	1,827,189.88	19,450,329.14

ในปี 2543 เปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีเรื่องการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชีจากเดิมซึ่งใช้นโยบายการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชี 70% ของรายได้ค่าน้ำยางเปลี่ยนมาใช้นโยบายการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชีโดยคำนวณจากอายุการให้น้ำยางของต้นยางพารา ซึ่งโดยปกติต้นยางพาราจะเริ่มกรีดได้เมื่ออายุต้นยางได้ 6 ปี และจะกรีดได้นานถึง 20 ปี กล่าวคือต้นยางจะมีอายุเพียง 26 ปีเท่านั้น บริษัทฯ เริ่มปลูกยางพาราเมื่อปี 2526 ปัจจุบันต้นยางอายุ 17 ปี ยังเหลืออีก 9 ปี ที่จะกรีดยางได้จึงเอาอายุต้นยางที่เหลืออีก 9 ปี มาหารเฉลี่ยผลต่างระหว่าง ยอดคงเหลือของค่าใช้จ่ายสวนยางรอดตัดบัญชีต้นปี 2543 กับมูลค่าซากของต้นยางพาราที่คาดว่าจะขายได้ ซึ่งในที่นี้ราคาประมาณไร่ละ 10,000 บาท จำนวนต้นยางที่กรีดได้มี 40,000 ต้น (60 ต้นต่อไร่) คิดเป็น 666 ไร่ ประมาณมูลค่าซากได้ 6,660,000 บาท (23,104,708.91 – 6,660,000.00 = 16,444,708.91 หาร 9 = 1,827,189.88)

ดังนั้นต้นทุนค่าใช้จ่ายสวณยางรอดตัดบัญชีในปีต่อไป จะตัดได้ปีละ 1,827,189.88 บาท จนถึงปี 2551

3. สินทรัพย์ชีวภาพ

การกระทบยอดราคาตามบัญชีของต้นยางพารา	<u>2544</u>
ยอดยกมา ณ วันที่ 1 มกราคม 2544	27,790,204.66
รายการขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงใน มูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา	<u>(4,523,582.11)</u>
ยอดยกไป ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2544	<u>23,266,622.55</u>

4. ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์

	มูลค่าทรัพย์สิน	ค่าเสื่อมราคาสะสม	มูลค่าสุทธิ
ที่ดิน	4,600,975.00	-	4,600,975.00
อาคารและสิ่งปลูกสร้าง	1,064,025.80	1,064,025.80	8.00
รถแทรกเตอร์	655,000.00	654,998.00	2.00
เครื่องมือเครื่องใช้ – สวณยาง	597,270.00	559,417.79	37,852.21
เฟอร์นิเจอร์สำนักงาน	69,647.59	69,642.59	5.00
อุปกรณ์บ้านพักที่สวณยาง	49,567.00	49,562.00	5.00
ค่าก่อสร้างถนนในสวณยาง	249,600.00	249,599.00	1.00
รวม	<u>7,286,085.39</u>	<u>2,647,237.18</u>	<u>4,638,848.21</u>

5. กำไรต่อหุ้น

กำไร / (ขาดทุน) ต่อหุ้น คำนวณโดยการหารกำไร / (ขาดทุน) สุทธิสำหรับปีด้วยจำนวนหุ้นสามัญที่ออกจำหน่ายทั้งหมด

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

4.4 การวิเคราะห์ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงินจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการเปลี่ยนวิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน มาเป็นวิธีการทางบัญชีตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนั้น นอกจากจะส่งผลให้งบการเงินของกิจการมีรายการทางการเงินที่เพิ่มขึ้นแล้วยังส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของรายการทางการเงิน ดังนี้

1) รายการเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพารา โดยตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการแสดงแยกจำนวนของสินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพารา ออกเป็น สินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพาราที่สามารถให้ผลผลิตได้ (สินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมเก็บเกี่ยว) และสินทรัพย์ชีวภาพ – ต้นยางพาราที่ยังไม่สามารถให้ผลผลิตได้ (สินทรัพย์ชีวภาพที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว) ซึ่งรายการดังกล่าวจะปรากฏอยู่ในส่วนของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในงบดุล

ทั้งนี้จากการที่เดิมกิจการไม่เคยบันทึกบัญชีรับรู้และวัดมูลค่าของต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ ดังนั้นหากกิจการปฏิบัติตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรจะส่งผลให้รายการสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนของกิจการมีมูลค่าเพิ่มขึ้น

2) รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้ต้นยางพาราครั้งแรก และจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพารา ตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้กำหนดให้กิจการบันทึกกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้ต้นยางพาราครั้งแรก และจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของต้นยางพาราเป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด โดยรายการดังกล่าวจะปรากฏอยู่ในส่วนของรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ซึ่งจะส่งผลให้ยอดรายได้รวมหรือยอดค่าใช้จ่ายรวมของกิจการมีมูลค่าที่สูงขึ้น

3) รายการกำไรหรือรายการขาดทุนจากการรับรู้ต้นยางสด ตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้กำหนดให้กิจการบันทึกกำไรหรือรายการขาดทุนจากการรับรู้ต้นยางสดเป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด โดยรายการดังกล่าวจะปรากฏอยู่ในส่วนของรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน ซึ่งจะส่งผลให้ยอดรายได้รวมหรือยอดค่าใช้จ่ายรวมของกิจการมีมูลค่าที่สูงขึ้น

บทที่ 5

ข้อมูลจากการสำรวจแบบสอบถาม

สำหรับในบทนี้จะเป็นส่วนของการประมวลผลและวิเคราะห์ข้อมูล โดยการนำแบบสอบถามที่ได้รับตอบกลับคืน ซึ่งผ่านการตรวจสอบความครบถ้วน ความชัดเจน และความสอดคล้องของข้อมูล มาประมวลผลและทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่ออธิบายและสรุปลักษณะของข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้จากแบบสอบถาม ทั้งนี้ได้ทำการนำเสนอผลของการวิเคราะห์ข้อมูลในรูปแบบตารางแจกแจงความถี่สัมพัทธ์ (Relative Frequency Distribution Table) ซึ่งเป็นตารางแสดงร้อยละหรือสัดส่วนของลักษณะต่างๆ เมื่อเทียบกับจำนวนทั้งหมด

ในการศึกษานี้ได้สำรวจข้อมูล โดยทำการจัดส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ไปยังผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลจำนวน 60 แห่ง ซึ่งประกอบด้วย บริษัทจำกัด จำนวน 44 แห่ง และห้างหุ้นส่วนจำกัด จำนวน 16 แห่ง โดยสามารถทำการรวบรวมและติดตามแบบสอบถามกลับมาได้ทั้งสิ้น 22 ฉบับ (ตารางที่ 5-1)

ตารางที่ 5-1 อัตราการตอบกลับของแบบสอบถาม

รายการ	จำนวน (ฉบับ)	ร้อยละ
แบบสอบถามที่ทำการจัดส่งทั้งสิ้น	60	100.00
หัก แบบสอบถามที่ไม่สามารถทำการรวบรวมและติดตามได้ :		
เลิกกิจการ	15	25.00
ไม่มีเลขที่บ้านตามจำหน่าย	6	10.00
ย้ายไม่ทราบที่อยู่ใหม่	8	13.33
เปลี่ยนกิจการ	9	15.00
แบบสอบถามที่สามารถทำการรวบรวมและติดตามได้ทั้งสิ้น	22	36.67

โดยในการนำเสนอผลของการวิเคราะห์ข้อมูลนั้นจะแบ่งออกเป็น 6 ส่วน คือ ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม ข้อมูลทั่วไปของกิจการ ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด วิธีการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบัน ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร และในที่สุดท้ายจะเป็นการวิเคราะห์ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ รวมทั้งแนวทางในการแก้ไขปัญหาจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ซึ่งสามารถแสดงผลการวิเคราะห์ข้อมูล ได้ดังนี้

5.1 ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม

1) ประเภทของผู้ทำบัญชี

ผู้ตอบแบบสอบถามจำนวน 22 ราย เป็นผู้ทำบัญชีภายในกิจการ ร้อยละ 77.27 และเป็นผู้ทำบัญชีภายนอกกิจการ ร้อยละ 22.73

2) ตำแหน่งงานของผู้ทำบัญชีภายในกิจการ

ผู้ตอบแบบสอบถามซึ่งเป็นผู้ทำบัญชีภายในกิจการจำนวน 17 ราย ร้อยละ 58.83 มีตำแหน่งเป็นพนักงานบัญชี และร้อยละ 5.88 เป็นผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี

3) ระดับการศึกษาทางการบัญชี

ระดับการศึกษาทางการบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม ร้อยละ 54.55 มีการศึกษาทางการบัญชีต่ำกว่าระดับปริญญาตรี และร้อยละ 18.18 มีการศึกษาทางการบัญชีระดับปริญญาตรี

4) ประสบการณ์การทำงานด้านบัญชี

ประสบการณ์การทำงานด้านบัญชีในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดของผู้ตอบแบบสอบถาม ร้อยละ 45.45 มีประสบการณ์ 6 – 10 ปี และร้อยละ 9.09 มีประสบการณ์มากกว่า 10 ปี

ตารางที่ 5-2 ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม

ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน (คน)	ร้อยละ
1. ประเภทของผู้ทำบัญชี		
ผู้ทำบัญชีภายในกิจการ	17	77.27
ผู้ทำบัญชีภายนอกกิจการ	5	22.73
รวม	22	100.00
2. ตำแหน่งงานของผู้ทำบัญชีภายในกิจการ		
ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี	1	5.88
ผู้จัดการฝ่ายบัญชี	4	23.53
สมุหบัญชี	2	11.76
พนักงานบัญชี	10	58.83
รวม	17	100.00

ตารางที่ 5-2 ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม (ต่อ)

ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม	จำนวน (คน)	ร้อยละ
3. ระดับการศึกษาทางการบัญชี		
ไม่ได้ศึกษาทางการบัญชี	6	27.27
ต่ำกว่าระดับปริญญาตรี	12	54.55
ระดับปริญญาตรี	4	18.18
สูงกว่าระดับปริญญาตรี	0	0.00
รวม	22	100.00
4. ประสบการณ์การทำงานด้านบัญชี		
น้อยกว่า 1 ปี	3	13.64
1 - 5 ปี	7	31.82
6 - 10 ปี	10	45.45
มากกว่า 10 ปี	2	9.09
รวม	22	100.00

5.2 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ

1) รูปแบบของกิจการ

กิจการที่ตอบแบบสอบถามจำนวน 22 แห่ง เป็น บริษัท จำกัด ร้อยละ 81.82 และเป็นห้างหุ้นส่วนจำกัด ร้อยละ 18.18 โดยไม่มีกิจการใดที่ดำเนินธุรกิจในรูปแบบ บริษัท มหาชน จำกัด

2) ระยะเวลาประกอบกิจการ

กิจการส่วนใหญ่มีระยะเวลาประกอบกิจการอยู่ในช่วง 16 - 20 ปี คิดเป็นร้อยละ 50.00 โดยไม่มีกิจการใดมีระยะเวลาประกอบกิจการ น้อยกว่า 1 ปี หรือมากกว่า 20 ปี

3) มูลค่าทุนจดทะเบียนของกิจการ

ร้อยละ 36.36 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถามมีมูลค่าทุนจดทะเบียน 11 - 50 ล้านบาท และร้อยละ 9.09 มีมูลค่าทุนจดทะเบียน 51 - 100 ล้านบาท

4) มูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการในปี 2545

กิจการที่มีมูลค่าสินทรัพย์รวมในปี 2545 น้อยกว่า 1 ล้านบาท คิดเป็นร้อยละ 4.55 และมีมูลค่าสินทรัพย์รวม 11 - 50 ล้านบาท ร้อยละ 40.90

5) ยอดรายได้จากยางพาราในปี 2545

ร้อยละ 68.18 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถามมียอดรายได้จากยางพารา 1 – 5 ล้านบาทในปี 2545 และร้อยละ 4.55 มียอดรายได้จากยางพารา 11 - 15 ล้านบาท

ตารางที่ 5-3 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ

ข้อมูลทั่วไปของกิจการ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1. รูปแบบของกิจการ		
ห้างหุ้นส่วนจำกัด	4	18.18
บริษัท จำกัด	18	81.82
บริษัท มหาชน จำกัด	0	0.00
รวม	22	100.00
2. ระยะเวลาประกอบกิจการ		
น้อยกว่า 1 ปี	0	0.00
1 – 5 ปี	5	22.72
6 – 10 ปี	3	13.64
11 – 15 ปี	3	13.64
16 – 20 ปี	11	50.00
มากกว่า 20 ปี	0	0.00
รวม	22	100.00
3. มูลค่าทุนจดทะเบียนของกิจการ		
น้อยกว่า 1 ล้านบาท	3	13.64
1 – 5 ล้านบาท	6	27.27
6 – 10 ล้านบาท	3	13.64
11 – 50 ล้านบาท	8	36.36
51 – 100 ล้านบาท	2	9.09
มากกว่า 100 ล้านบาท	0	0.00
รวม	22	100.00

ตารางที่ 5-3 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ (ต่อ)

ข้อมูลทั่วไปของกิจการ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
4. มูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการในปี 2545		
น้อยกว่า 1 ล้านบาท	1	4.55
1 – 5 ล้านบาท	5	22.73
6 – 10 ล้านบาท	5	22.73
11 – 50 ล้านบาท	9	40.90
51 – 100 ล้านบาท	2	9.09
มากกว่า 100 ล้านบาท	0	0.00
รวม	22	100.00
5. ยอดรายได้จากยางพาราในปี 2545		
น้อยกว่า 1 ล้านบาท	2	9.09
1 – 5 ล้านบาท	15	68.18
6 – 10 ล้านบาท	4	18.18
11 – 15 ล้านบาท	1	4.55
16 – 20 ล้านบาท	0	0.00
มากกว่า 20 ล้านบาท	0	0.00
รวม	22	100.00

5.3 ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด

1) พื้นที่ที่ใช้ปลูกยางพารา

กิจการที่มีพื้นที่ที่ใช้ปลูกยางพารา 500 - 1,000 ไร่ คิดเป็นร้อยละ 45.45 และมีพื้นที่ที่ใช้ปลูกยางพารา 3,001 - 4,000 ไร่ ร้อยละ 4.55

2) พันธุ์ยางที่กิจการปลูก

ร้อยละ 90.91 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ปลูกพันธุ์ยางชั้น 1 ร้อยละ 81.82 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ปลูกพันธุ์ยางชั้น 2 และร้อยละ 22.73 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ปลูกพันธุ์ยางชั้น 3

3) ช่องทางการจัดจำหน่ายน้ำยางสดของกิจการ

กิจการส่วนใหญ่มีช่องทางการจัดจำหน่ายน้ำยางสดโดยส่งให้กับลูกค้าเจ้าประจำ คิดเป็นร้อยละ 77.27 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม และมีช่องทางการจัดจำหน่ายน้ำยางสดโดยส่งให้กับบริษัทในเครือ ร้อยละ 31.82 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม

4) วิธีที่กิจการใช้ในการกำหนดราคาขายน้ำยางสด

ร้อยละ 36.36 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม กำหนดราคาขายน้ำยางสดโดยอิงกับราคาตลาด และที่เหลือร้อยละ 63.64 กำหนดราคาขายน้ำยางสดโดยลูกค้าผู้สั่งซื้อสินค้า

ตารางที่ 5-4 ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด

ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1. พื้นที่ที่ใช้ปลูกยางพารา		
น้อยกว่า 500 ไร่	5	22.73
500 – 1,000 ไร่	10	45.45
1,001 – 2,000 ไร่	4	18.18
2,001 – 3,000 ไร่	2	9.09
3,001 – 4,000 ไร่	1	4.55
มากกว่า 4,000 ไร่	0	0.00
รวม	22	100.00
2. พันธุ์ยางที่กิจการปลูก		
พันธุ์ยางชั้น 1	20	90.91
พันธุ์ยางชั้น 2	18	81.82
พันธุ์ยางชั้น 3	5	22.73
3. ช่องทางการจัดจำหน่ายน้ำยางสดของกิจการ		
ส่งให้กับลูกค้าเจ้าประจำ	17	77.27
ส่งให้กับลูกค้าทั่วไปที่มาติดต่อขอซื้อ	0	0.00
ส่งพนักงานไปติดต่อขายให้กับลูกค้าทั่วไป	0	0.00
ผ่านตัวแทนทางการค้า	0	0.00
ส่งให้บริษัทในเครือ	7	31.82
4. วิธีที่กิจการใช้ในการกำหนดราคาขายน้ำยางสด		
กำหนดราคาโดยอิงกับราคาตลาด	8	36.36
กำหนดราคาโดยอิงกับหน่วยงานต่างๆ	0	0.00
กิจการกำหนดราคาเองโดยพิจารณาถึงต้นทุนเป็นหลัก	0	0.00
กำหนดราคาโดยลูกค้าผู้สั่งซื้อสินค้า	14	63.64
กำหนดราคาโดยผู้นำของธุรกิจ	0	0.00
รวม	22	100.00

5.4 วิธีการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบัน

1) การรับรู้และวัดมูลค่าต้นทุนทางพาราและน้ำยางสด

1.1) การรับรู้และวัดมูลค่าต้นทุนทางพาราโดยแสดงเป็นสินทรัพย์ของกิจการ

จากการสำรวจพบว่า กิจการที่ตอบแบบสอบถามทั้งสิ้น ไม่มีการรับรู้และวัดมูลค่าต้นทุนทางพาราเป็นสินทรัพย์ของกิจการ โดยกิจการจะไม่มีการจดบันทึกทางบัญชีใดๆ เกี่ยวกับรายการต้นทุนทางพารา

1.2) การรับรู้และวัดมูลค่าน้ำยางสดโดยแสดงเป็นสินค้าคงเหลือของกิจการ

ในส่วนของน้ำยางสด กิจการที่ตอบแบบสอบถามทั้งสิ้น ไม่มีการรับรู้และวัดมูลค่าน้ำยางสดเป็นสินค้าคงเหลือของกิจการ เนื่องจาก ข้อจำกัดของน้ำยางสดที่ไม่สามารถเก็บไว้ได้ จึงทำให้เมื่อกิจการทำการกรีดน้ำยางสดมาได้เท่าไร ก็ทำการขายไปเท่านั้น ด้วยเหตุนี้จึงไม่มีการรับรู้และวัดมูลค่าของน้ำยางสดเป็นสินค้าคงเหลือ

โดยร้อยละ 36.36 ของกิจการที่ไม่มีการรับรู้และวัดมูลค่าน้ำยางสดเป็นสินค้าคงเหลือ จะจดบันทึกช่วยจำ (Memo) เกี่ยวกับรายการน้ำยางสดที่กรีดมาได้ และที่เหลือร้อยละ 63.64 ไม่มีการจดบันทึกทางบัญชีใดๆ

ตารางที่ 5-5 การรับรู้และวัดมูลค่าต้นทุนทางพาราและน้ำยางสด

การรับรู้และวัดมูลค่าต้นทุนทางพาราและน้ำยางสด	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1. การรับรู้และวัดมูลค่าต้นทุนทางพาราโดยแสดงเป็นสินทรัพย์ของกิจการ		
มี	0	0.00
ไม่มี	22	100.00
รวม	22	100.00
2. วิธีปฏิบัติทางการบัญชีหากกิจการไม่มีการรับรู้และวัดมูลค่าต้นทุนทางพาราเป็นสินทรัพย์		
จดบันทึกช่วยจำ (Memo)	0	0.00
ไม่มีการจดบันทึกใดๆ	22	100.00
รวม	22	100.00
3. การรับรู้และวัดมูลค่าน้ำยางสดโดยแสดงเป็นสินค้าคงเหลือของกิจการ		
มี	0	0.00
ไม่มี	22	100.00
รวม	22	100.00

ตารางที่ 5-5 การรับรู้และวัดมูลค่าต้นทุนขางพาราและน้ำขางสด (ต่อ)

การรับรู้และวัดมูลค่าต้นทุนขางพาราและน้ำขางสด	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
4. วิธีปฏิบัติทางการบัญชีหากกิจการไม่มีการรับรู้และวัดมูลค่าน้ำขางสดเป็นสินค้าคงเหลือ		
ฉบับที่กช่วยจำ (Memo)	8	36.36
ไม่มีการฉบับที่กใดๆ	14	63.64
รวม	22	100.00

2) เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการบันทึกรายได้และค่าใช้จ่าย

2.1) เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการบันทึกรายได้

ร้อยละ 81.82 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ใช้เกณฑ์เงินสดในการบันทึกรายได้ของกิจการ และที่เหลือร้อยละ 18.18 ใช้เกณฑ์คงค้างในการบันทึกรายได้ของกิจการ

2.2) เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการบันทึกค่าใช้จ่าย

ร้อยละ 81.82 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ใช้เกณฑ์เงินสดในการบันทึกค่าใช้จ่ายของกิจการ และที่เหลือร้อยละ 18.18 ใช้เกณฑ์คงค้างในการบันทึกค่าใช้จ่ายของกิจการ

ตารางที่ 5-6 เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการบันทึกรายได้และค่าใช้จ่าย

เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการบันทึกรายได้และค่าใช้จ่าย	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1. เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการบันทึกรายได้		
เกณฑ์เงินสด	18	81.82
เกณฑ์คงค้าง	4	18.18
รวม	22	100.00
2. เกณฑ์ที่กิจการใช้ในการบันทึกค่าใช้จ่าย		
เกณฑ์เงินสด	18	81.82
เกณฑ์คงค้าง	4	18.18
รวม	22	100.00

3) การขายต้นทุนพาราที่หมดอายุการให้น้ำขางสดและการบันทึกบัญชี

ร้อยละ 86.36 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม จะทำการขายต้นทุนพาราที่หมดอายุการให้น้ำขางสด และที่เหลือร้อยละ 13.64 ไม่ขายต้นทุนพาราที่หมดอายุการให้น้ำขางสด

โดยกิจการที่ทำการขายจะบันทึกการขายต้นยางพาราที่หมดอายุการให้น้ำยางสด เป็นรายได้จากการขาย ร้อยละ 89.47 และบันทึกเป็นรายได้อื่นๆ ร้อยละ 10.53

ตารางที่ 5-7 การขายต้นยางพาราที่หมดอายุการให้น้ำยางสดและการบันทึกบัญชี

การขายต้นยางพาราที่หมดอายุการให้น้ำยางสด และการบันทึกบัญชี	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1. การขายต้นยางพาราที่หมดอายุการให้น้ำยางสด ของกิจการ		
ขาย	19	86.36
ไม่ขาย	3	13.64
รวม	22	100.00
2. การบันทึกการขายต้นยางพาราที่หมดอายุการให้น้ำยางสดของกิจการ		
บันทึกเป็นรายได้จากการขาย	17	89.47
บันทึกเป็นรายได้เบ็ดเตล็ด	0	0.00
บันทึกเป็นรายได้อื่นๆ	2	10.53
รวม	19	100.00

4) การบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพารา

4.1) ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้

ร้อยละ 36.36 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม บันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด และที่เหลือร้อยละ 63.64 บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี

โดยร้อยละ 100.00 ของกิจการที่บันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้เป็นค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี จะใช้เกณฑ์ตามอายุการให้น้ำยางของต้นยางพาราเป็นเกณฑ์ที่ใช้ในการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี ซึ่งกิจการจะทยอยตัดค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชีดังกล่าวเข้าบัญชีต้นทุนขาย คิดเป็นร้อยละ 64.29 และที่เหลือร้อยละ 35.71 จะทยอยตัดเข้าบัญชีค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร

4.2) ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้

กิจการที่ตอบแบบสอบถามทั้งสิ้นจะบันทึกค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด คิดเป็นร้อยละ 100.00

ตารางที่ 5-8 การบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพารา

การบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพารา	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1. ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้		
บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด	8	36.36
บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี	14	63.64
รวม	22	100.00
2. เกณฑ์ที่ใช้ในการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี		
ตามอายุของต้นยางพารา	0	0.00
ตามอายุการให้น้ำยางของต้นยางพารา	14	100.00
ตามอัตราการให้ผลผลิตของต้นยางพารา	0	0.00
รวม	14	100.00
3. การบันทึกการตัดบัญชีค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี		
บันทึกเข้าบัญชีต้นทุนขาย	9	64.29
บันทึกเข้าบัญชีค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	5	35.71
รวม	14	100.00
4. ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้		
บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายประจำงวด	22	100.00
บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี	0	0.00
รวม	22	100.00

5) การตั้งค่าเผื่อความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นในกรณีที่ต้นยางพาราเสียหายจากการเพาะปลูกหรือจากภัยธรรมชาติ

ร้อยละ 100.00 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ไม่มีการตั้งค่าเผื่อความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นในกรณีที่ต้นยางพาราเสียหายจากการเพาะปลูกหรือจากภัยธรรมชาติ

ตารางที่ 5-9 การตั้งค่าเพื่อความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นในกรณีที่ต้นยางพาราเสียหายจากการเพาะปลูกหรือจากภัยธรรมชาติ

การตั้งค่าเพื่อความเสียหายที่อาจเกิดขึ้น ในกรณีที่ต้นยางพาราเสียหาย จากการเพาะปลูกหรือจากภัยธรรมชาติ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
มี	0	0.00
ไม่มี	22	100.00
รวม	22	100.00

5.5 ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

1) การนำมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทย

กิจการที่ตอบแบบสอบถามทั้งสิ้น ไม่ทราบว่าจะมีการนำมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทย ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 100.00

ตารางที่ 5-10 การนำมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทย

การนำมาตรฐานการบัญชีการเกษตร มาใช้ในประเทศไทย	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
ทราบ	0	0.00
ไม่ทราบ	22	100.00
รวม	22	100.00

2) ความเข้าใจในเนื้อหาของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ร้อยละ 100.00 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม เมื่อได้ทำการศึกษาร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรแล้วยังไม่เข้าใจในเนื้อหา โดยเฉพาะในส่วนของ การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร การรับรู้รายการกำไรและรายการขาดทุนรวมทั้งในส่วนของ การเปิดเผยข้อมูล เนื่องจากในเนื้อหาของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนั้น มีการใช้คำที่เป็นเชิงวิชาการทำให้ยากแก่การทำความเข้าใจ และนอกจากนั้นในเนื้อหาบางส่วน ยังไม่มีการยกตัวอย่าง ซึ่งอาจทำให้สามารถตีความออกไปได้หลายแบบ ส่งผลให้ในเนื้อหาส่วนเดียวกัน กิจการแต่ละกิจการอาจมีความเข้าใจกันคนละอย่างได้

ตารางที่ 5-11 ความเข้าใจในเนื้อหาของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ความเข้าใจในเนื้อหาของ ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
เข้าใจ	0	0.00
ไม่เข้าใจ	22	100.00
รวม	22	100.00

3) ความสามารถในการแบ่งกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพ (ต้นยางพารา) เพื่อการวัดมูลค่า

กิจการที่สามารถแบ่งกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการวัดมูลค่าได้ คิดเป็นร้อยละ 77.27 และที่เหลือร้อยละ 22.73 ไม่สามารถแบ่งกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการวัดมูลค่าได้

โดยร้อยละ 100.00 ของกิจการที่สามารถแบ่งกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการวัดมูลค่าได้ จะใช้เกณฑ์แบ่งตามอายุของต้นยางพารา เป็นเกณฑ์ที่ใช้ในการแบ่งกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการวัดมูลค่า

ตารางที่ 5-12 ความสามารถในการแบ่งกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการวัดมูลค่า

ความสามารถในการแบ่งกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพ เพื่อการวัดมูลค่า	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1. ความสามารถในการแบ่งกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพ เพื่อการวัดมูลค่า		
ได้	17	77.27
ไม่ได้	5	22.73
รวม	22	100.00
2. เกณฑ์ที่ใช้ในการแบ่งกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการวัด มูลค่า		
แบ่งตามอายุของต้นยางพารา	17	100.00
แบ่งตามพันธุ์ของต้นยางพารา	0	0.00
รวม	17	100.00

4) วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง

4.1) การรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะทำให้มูลค่าของต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก สะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง ในระดับมาก ได้แก่ ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคลอง คิดเป็นร้อยละ 59.09 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด ร้อยละ 31.82 และมูลค่าปัจจุบันสุทธิ (กระแสเงินสดคิดลด) ร้อยละ 22.73

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะทำให้มูลค่าของต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก สะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง ในระดับน้อยที่สุด ได้แก่ ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน คิดเป็นร้อยละ 77.27 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม และราคาเทียบเคียง ร้อยละ 77.27

ตารางที่ 5-13 วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริงของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม	มูลค่าสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง											
	น้อยที่สุด		น้อย		ปานกลาง		มาก		มากที่สุด		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคลอง	2	9.09	4	18.18	3	13.64	13	59.09	0	0.00	22	100.00
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด	2	9.09	6	27.27	7	31.82	7	31.82	0	0.00	22	100.00

ตารางที่ 5-13 วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริงของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก (ต่อ)

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม	มูลค่าสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง											
	น้อยที่สุด		น้อย		ปานกลาง		มาก		มากที่สุด		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน	17	77.27	5	22.73	0	0.00	0	0.00	0	0.00	22	100.00
4. ราคาเทียบเคียง	17	77.27	5	22.73	0	0.00	0	0.00	0	0.00	22	100.00
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	3	13.64	6	27.27	8	36.36	5	22.73	0	0.00	22	100.00

4.2) การรับรู้ต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะทำให้มูลค่าของต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี สะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง ในระดับมาก ได้แก่ ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคลอง คิดเป็นร้อยละ 59.09 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด ร้อยละ 31.82 และมูลค่าปัจจุบันสุทธิ (กระแสเงินสดคิดลด) ร้อยละ 22.73

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะทำให้มูลค่าของต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี สะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง ในระดับน้อยที่สุด ได้แก่ ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน คิดเป็นร้อยละ 77.27 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม และราคาเทียบเคียง ร้อยละ 77.27

ตารางที่ 5-14 วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริงของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม	มูลค่าสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง											
	น้อยที่สุด		น้อย		ปานกลาง		มาก		มากที่สุด		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง	2	9.09	4	18.18	3	13.64	13	59.09	0	0.00	22	100.00
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด	2	9.09	6	27.27	7	31.82	7	31.82	0	0.00	22	100.00
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน	17	77.27	5	22.73	0	0.00	0	0.00	0	0.00	22	100.00
4. ราคาเทียบเคียง	17	77.27	5	22.73	0	0.00	0	0.00	0	0.00	22	100.00
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	3	13.64	6	27.27	8	36.36	5	22.73	0	0.00	22	100.00

4.3) การรับรู้ต้นยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยว

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะทำให้มูลค่าของต้นยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยวสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง ในระดับมากที่สุด คือ ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง คิดเป็นร้อยละ 45.45 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะทำให้มูลค่าของน้ำยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยวสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง ในระดับน้อยที่สุด ได้แก่ ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน คิดเป็นร้อยละ 86.36 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม และราคาเทียบเคียง ร้อยละ 86.36

ตารางที่ 5-15 วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่จะสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริงของการรับรู้น้ำยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยว

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม	มูลค่าสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง											
	น้อยที่สุด		น้อย		ปานกลาง		มาก		มากที่สุด		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง	2	9.09	0	0.00	3	13.64	7	31.82	10	45.45	22	100.00
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด	2	9.09	10	45.45	8	36.37	2	9.09	0	0.00	22	100.00
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน	19	86.36	3	13.64	0	0.00	0	0.00	0	0.00	22	100.00
4. ราคาเทียบเคียง	19	86.36	3	13.64	0	0.00	0	0.00	0	0.00	22	100.00

5) การเลือกใช้วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม

5.1) การรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก

ร้อยละ 72.73 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม จะเลือกใช้ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง เป็นอันดับแรกในการกำหนดมูลค่าของต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก ร้อยละ 63.64 จะเลือกใช้ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด เป็นอันดับที่สอง ร้อยละ 31.82 จะเลือกใช้มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (กระแสเงินสดคิดลด) เป็นอันดับที่สาม ร้อยละ 50.00 จะเลือกใช้ราคาเทียบเคียง เป็นอันดับที่สี่ และร้อยละ 45.46 จะเลือกใช้ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน เป็นอันดับสุดท้าย

ตารางที่ 5-16 การเลือกใช้วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม	อันดับ 1		อันดับ 2		อันดับ 3		อันดับ 4		อันดับ 5	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง	16	72.73	6	27.27	0	0.00	0	0.00	0	0.00
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด	2	9.09	14	63.64	6	27.27	0	0.00	0	0.00
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน	0	0.00	0	0.00	4	18.18	8	36.36	10	45.46
4. ราคาเทียบเคียง	0	0.00	0	0.00	5	22.73	11	50.00	6	27.27
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	4	18.18	2	9.09	7	31.82	3	13.64	6	27.27
รวม	22	100.00	22	100.00	22	100.00	22	100.00	22	100.00

5.2) การรับรู้ต้นทุนทางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี

ร้อยละ 72.73 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม จะเลือกใช้ราคาตลาด ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคลอง เป็นอันดับแรกในการกำหนดมูลค่าของต้นทุนทางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี ร้อยละ 63.64 จะเลือกใช้ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด เป็นอันดับที่สอง ร้อยละ 31.82 จะเลือกใช้มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (กระแสเงินสดคิดลด) เป็นอันดับที่สาม ร้อยละ 50.00 จะเลือกใช้ราคาเทียบเคียง เป็นอันดับที่สี่ และร้อยละ 45.46 จะเลือกใช้ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน เป็นอันดับสุดท้าย

ตารางที่ 5-17 การเลือกใช้วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นทุนทางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม	อันดับ 1		อันดับ 2		อันดับ 3		อันดับ 4		อันดับ 5	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคลอง	16	72.73	6	27.27	0	0.00	0	0.00	0	0.00
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด	2	9.09	14	63.64	6	27.27	0	0.00	0	0.00
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน	0	0.00	0	0.00	4	18.18	8	36.36	10	45.46
4. ราคาเทียบเคียง	0	0.00	0	0.00	5	22.73	11	50.00	6	27.27
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	4	18.18	2	9.09	7	31.82	3	13.64	6	27.27
รวม	22	100.00	22	100.00	22	100.00	22	100.00	22	100.00

5.3) การรับรู้รายได้ หนี้ จุดเก็บเกี่ยว

ร้อยละ 90.91 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม จะเลือกใช้ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง เป็นอันดับแรกในการกำหนดมูลค่าของรายได้ หนี้ จุดเก็บเกี่ยว ร้อยละ 90.91 จะเลือกใช้ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด เป็นอันดับที่สอง ร้อยละ 59.09 จะเลือกใช้ราคาเทียบเคียง เป็นอันดับที่สาม และร้อยละ 59.09 จะเลือกใช้ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน เป็นอันดับสุดท้าย

ตารางที่ 5-18 การเลือกใช้วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของการรับรู้รายได้ หนี้ จุดเก็บเกี่ยว

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม	อันดับ 1		อันดับ 2		อันดับ 3		อันดับ 4	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง	20	90.91	2	9.09	0	0.00	0	0.00
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด	2	9.09	20	90.91	0	0.00	0	0.00
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน	0	0.00	0	0.00	9	40.91	13	59.09
4. ราคาเทียบเคียง	0	0.00	0	0.00	13	59.09	9	40.91
รวม	22	100.00	22	100.00	22	100.00	22	100.00

6) ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรม

6.1) การรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก

ร้อยละ 100.00 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ไม่สามารถหามูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก ในแต่ละวิธีได้ (อันได้แก่ ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน ราคาเทียบเคียง และมูลค่าปัจจุบันสุทธิ) โดยได้ระบุถึงเหตุผลที่ไม่สามารถหามูลค่ายุติธรรมได้อันเนื่องมาจากการที่ในปัจจุบันยังไม่มีหน่วยงานใดออกมารองรับในการกำหนดมูลค่าของต้นยางพาราในแต่ละช่วงอายุ กิจการจึงไม่มีข้อมูลที่จะใช้ในการกำหนดมูลค่าของต้นยางพารา

ตารางที่ 5-19 ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก

วิธีการกำหนด มูลค่ายุติธรรม	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรม					
	ได้		ไม่ได้		รวม	
	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบัน ในตลาดซื้อขายคล่อง	0	0.00	22	100.00	22	100.00
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้น ล่าสุด	0	0.00	22	100.00	22	100.00
3. ราคาตลาดของ สินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน	0	0.00	22	100.00	22	100.00
4. ราคาเทียบเคียง	0	0.00	22	100.00	22	100.00
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	0	0.00	22	100.00	22	100.00

6.2) การรับรู้ต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี

ร้อยละ 100.00 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ไม่สามารถหามูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี ในแต่ละวิธีได้ (อันได้แก่ ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน ราคาเทียบเคียง และมูลค่าปัจจุบันสุทธิ) โดยได้ระบุถึงเหตุผลที่ไม่สามารถหามูลค่ายุติธรรมได้อันเนื่องมาจากการที่ในปัจจุบันยังไม่มีหน่วยงานใดออกมารองรับในการกำหนดมูลค่าของต้นยางพาราในแต่ละช่วงอายุ กิจการจึงไม่มีข้อมูลที่จะใช้ในการกำหนดมูลค่าของต้นยางพารา

ตารางที่ 5-20 ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี

วิธีการกำหนด มูลค่ายุติธรรม	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรม					
	ได้		ไม่ได้		รวม	
	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบัน ในตลาดซื้อขายคล่อง	0	0.00	22	100.00	22	100.00

ตารางที่ 5-20 ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นทุนยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี (ต่อ)

วิธีการกำหนด มูลค่ายุติธรรม	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรม					
	ได้		ไม่ได้		รวม	
	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้น ล่าสุด	0	0.00	22	100.00	22	100.00
3. ราคาตลาดของ สินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน	0	0.00	22	100.00	22	100.00
4. ราคาเทียบเคียง	0	0.00	22	100.00	22	100.00
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	0	0.00	22	100.00	22	100.00

6.3) การรับรู้ต้นทุนยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยว

ร้อยละ 100.00 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถหาราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคอลล่า ของการรับรู้ต้นทุนยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยว ได้ เนื่องจากในปัจจุบัน มีหน่วยงานที่ให้บริการเกี่ยวกับราคาซื้อขายน้ำมันยางสด ซึ่งผู้ประกอบการสามารถ ทำการตรวจสอบราคาซื้อขาย ได้ที่สำนักงานตลาดกลางยางพาราหาดใหญ่

ร้อยละ 90.91 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถหาราคาตลาด ที่เกิดขึ้นล่าสุดได้ และที่เหลือร้อยละ 9.09 ไม่สามารถหาได้

และร้อยละ 100.00 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม ไม่สามารถหาราคาตลาด ของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน และราคาเทียบเคียง ได้

ตารางที่ 5-21 ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรมของการรับรู้ต้นทุนยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยว

วิธีการกำหนด มูลค่ายุติธรรม	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรม					
	ได้		ไม่ได้		รวม	
	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบัน ในตลาดซื้อขายคอลล่า	22	100.00	0	0.00	22	100.00

ตารางที่ 5-21 ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรมของการรับรู้້น้ำยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยว (ต่อ)

วิธีการกำหนด มูลค่ายุติธรรม	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรม					
	ได้		ไม่ได้		รวม	
	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้น ล่าสุด	20	90.91	2	9.09	22	100.00
3. ราคาตลาดของ สินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน	0	0.00	22	100.00	22	100.00
4. ราคาเทียบเคียง	0	0.00	22	100.00	22	100.00

7) ความสามารถในการเปิดเผยข้อมูล

7.1) การเปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของสินทรัพย์ชีวภาพ ที่เกิดจากการรับรู้ครั้งแรก

ร้อยละ 18.18 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของสินทรัพย์ชีวภาพ ที่เกิดจากการรับรู้ครั้งแรก ได้ และที่เหลือร้อยละ 81.82 ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ โดยระบุเหตุผลว่ามีความยากในการจัดทำ และมีต้นทุนในการจัดทำสูง

7.2) การเปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว

ร้อยละ 45.45 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว ได้ และที่เหลือร้อยละ 54.55 ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ โดยระบุเหตุผลว่ามีความยากในการจัดทำ และมีต้นทุนในการจัดทำสูง รวมทั้งเป็นความลับของกิจการ

7.3) การเปิดเผยยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของสินทรัพย์ชีวภาพ

ร้อยละ 18.18 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของสินทรัพย์ชีวภาพ ได้ และที่เหลือร้อยละ 81.82 ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ โดยระบุเหตุผลว่าไม่มีข้อมูล และมีความยากในการจัดทำ

7.4) การเปิดเผยสินทรัพย์ชีวภาพในรูปจำนวนหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม คือ กลุ่มที่พร้อมเก็บเกี่ยว และยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว

ร้อยละ 27.27 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพในรูปจำนวนหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม คือ กลุ่มที่พร้อมเก็บเกี่ยว และยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว ได้ และที่เหลือร้อยละ 72.73 ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ โดยระบุเหตุผลว่า ไม่มีข้อมูล และมีความยากในการจัดทำ

7.5) การเปิดเผยลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม

ร้อยละ 18.18 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม ได้ และที่เหลือร้อยละ 81.82 ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ โดยระบุเหตุผลว่า มีความยากในการจัดทำ

7.6) การเปิดเผยการวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม ณ วันปลายงวด และปริมาณผลิตผลทางการเกษตรสำหรับงวด

ร้อยละ 18.18 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม ณ วันปลายงวด และปริมาณผลิตผลทางการเกษตรสำหรับงวด ได้ และที่เหลือร้อยละ 81.82 ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ โดยระบุเหตุผลว่า ไม่มีข้อมูล และมีความยากในการจัดทำ รวมทั้งมีต้นทุนในการจัดทำสูง

7.7) การเปิดเผยวิธีที่ใช้และสมมติฐานที่สำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว และของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม

ร้อยละ 18.18 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับวิธีที่ใช้และสมมติฐานที่สำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว และของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม ได้ และที่เหลือร้อยละ 81.82 ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ โดยระบุเหตุผลว่า ไม่มีข้อมูล และมีความยากในการจัดทำ

7.8) การเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของผลิตผลทางการเกษตรซึ่งได้เก็บเกี่ยวสำหรับงวด และวัดมูลค่า ณ จุดเก็บเกี่ยว

ร้อยละ 31.82 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของผลิตผลทางการเกษตรซึ่งได้เก็บเกี่ยวสำหรับงวด และวัดมูลค่า ณ จุดเก็บเกี่ยว ได้ และที่เหลือร้อยละ 68.18 ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ โดยระบุเหตุผลว่า ไม่มีข้อมูล และมีความยากในการจัดทำ

7.9) การเปิดเผยรายการกระหนบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวด

ร้อยละ 18.18 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับรายการกระหนบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวด ได้ และที่เหลือร้อยละ 81.82 ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ โดยระบุเหตุผลว่าไม่มีข้อมูล และมีความยากในการจัดทำ

7.10) การเปิดเผยการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพ ทั้งที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพ และด้านราคาตลาดแยกกัน

ร้อยละ 9.09 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม สามารถเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพ ทั้งที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพ และด้านราคาตลาดแยกกัน ได้ และที่เหลือร้อยละ 90.91 ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้ โดยระบุเหตุผลว่า ไม่มีข้อมูล และมีความยากในการจัดทำ รวมทั้งมีต้นทุนในการจัดทำสูง

ตารางที่ 5-22 ความสามารถในการเปิดเผยข้อมูล

การเปิดเผยข้อมูล	เปิดเผยได้		เปิดเผยไม่ได้		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. เปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของสินทรัพย์ชีวภาพ ที่เกิดจากการรับรู้ครั้งแรก	4	18.18	18	81.82	22	100.00
2. เปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว	10	45.45	12	54.55	22	100.00
3. เปิดเผยยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของสินทรัพย์ชีวภาพ	4	18.18	18	81.82	22	100.00

ตารางที่ 5-22 ความสามารถในการเปิดเผยข้อมูล (ต่อ)

การเปิดเผยข้อมูล	เปิดเผยได้		เปิดเผยไม่ได้		รวม	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
4. เปิดเผยสินทรัพย์ชีวภาพในรูปจำนวนหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม คือกลุ่มที่พร้อมเก็บเกี่ยว และยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว	6	27.27	16	72.73	22	100.00
5. เปิดเผยลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม	4	18.18	18	81.82	22	100.00
6. เปิดเผยการวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงินหรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม ณ วันปลายงวดและปริมาณผลิตผลทางการเกษตรสำหรับงวด	4	18.18	18	81.82	22	100.00
7. เปิดเผยวิธีที่ใช้และสมมติฐานที่สำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว และของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม	4	18.18	18	81.82	22	100.00
8. เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของผลิตผลทางการเกษตรซึ่งได้เก็บเกี่ยวสำหรับงวดและวัดมูลค่า ณ จุดเก็บเกี่ยว	7	31.82	15	68.18	22	100.00
9. เปิดเผยรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวด	4	18.18	18	81.82	22	100.00
10. การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพทั้งที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพ และด้านราคาตลาดแยกกัน	2	9.09	20	90.91	22	100.00

8) ความคิดเห็นต่อการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้กับธุรกิจสวนยางพารา เพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย

กิจการที่เห็นด้วยกับการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้กับ ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย คิดเป็นร้อยละ 31.82 และที่เห็น ร้อยละ 68.18 ไม่เห็นด้วยกับการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้

ตารางที่ 5-23 ความคิดเห็นต่อการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้กับ ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย

ความคิดเห็นต่อการนำ ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
เห็นด้วย	7	31.82
ไม่เห็นด้วย	15	68.18
รวม	22	100.00

9) ความสนใจที่จะเข้าร่วมการสัมมนาเกี่ยวกับร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ร้อยละ 86.36 ของกิจการที่ตอบแบบสอบถาม มีความสนใจที่จะเข้าร่วมการสัมมนา เกี่ยวกับร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร และที่เหลือร้อยละ 13.64 ไม่มีความสนใจที่จะ เข้าร่วมสัมมนา

ตารางที่ 5-24 ความสนใจที่จะเข้าร่วมการสัมมนาเกี่ยวกับร่างมาตรฐานการบัญชี การเกษตร

ความสนใจที่จะเข้าร่วมการสัมมนาเกี่ยวกับ ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร	จำนวน (แห่ง)	ร้อยละ
สนใจเข้าร่วมสัมมนา	19	86.36
ไม่สนใจเข้าร่วมสัมมนา	3	13.64
รวม	22	100.00

5.6 การวิเคราะห์ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ และแนวทางในการแก้ไขปัญหาจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

จากการสำรวจความคิดเห็นของกิจการที่ประกอบธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด ในประเด็น ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ รวมทั้งแนวทางในการแก้ไขปัญหาจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร สามารถสรุปผลการวิเคราะห์ ได้ดังนี้

5.6.1 ปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

1) ปัญหาในการกำหนดมูลค่าของต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ จากแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรที่กำหนดให้กิจการวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก และ ณ ทุกวันที่ในงบดุล ด้วยมูลค่ายุติธรรม แต่เนื่องจากในปัจจุบันยังไม่มีหน่วยงานใดทั้งในภาครัฐและภาคเอกชน ออกมารองรับในการกำหนดมูลค่าของต้นยางพาราในแต่ละช่วงอายุ ส่งผลให้กิจการไม่สามารถหาราคาตลาดหรือมูลค่าที่มีความน่าเชื่อถือและเหมาะสม เพื่อที่จะใช้ในการกำหนดมูลค่าสำหรับต้นยางพาราได้ และถึงแม้ว่าร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้กำหนดทางเลือกในกรณีที่การวัดมูลค่ายุติธรรมไม่สามารถทำได้ที่น่าเชื่อถือ โดยให้ทำการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพ ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และขาดทุนจากการด้อยค่า แต่ทั้งนี้จาก วิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันนั้น กิจการก็ได้ทำการรับรู้และวัดมูลค่าต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ ด้วยเหตุดังกล่าว หากกิจการจะต้องปฏิบัติตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้ จึงเป็นปัญหาว่า กิจการจะใช้วิธีการกำหนดมูลค่าใดที่จะมีความน่าเชื่อถือและเหมาะสมสำหรับการวัดมูลค่าของต้นยางพาราซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ

2) ปัญหาในการรับรู้รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ จากแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรที่กำหนดให้กิจการรับรู้รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก และจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ เป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ซึ่งการรับรู้รายการดังกล่าวอาจส่งผลกระทบต่อกิจการในเรื่องการแบ่งผลกำไร และการจ่ายชำระภาษีได้ เนื่องจากรายการดังกล่าวนี้เป็นรายการที่มีได้เป็นตัวเงินเข้ากิจการอย่างแท้จริง

3) ปัญหาในการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร จากแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรที่กำหนดให้กิจการทำการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร ซึ่งการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวนี้มีรายละเอียดมาก และมีความยุ่งยากในการจัดทำ ส่งผลให้กิจการที่จะต้องปฏิบัติตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมีปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น นอกจากนี้ยังส่งผลให้กิจการต้องรับภาระกับค่าใช้จ่ายในการจัดทำบัญชีที่เพิ่มขึ้นอีกด้วย

4) ปัญหาในการทำความเข้าใจในเนื้อหาของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร กิจการส่วนใหญ่ยังมีความไม่เข้าใจในแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร กำหนดให้กิจการถือปฏิบัติ โดยเฉพาะในส่วนของ การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ และผลิตผลทางการเกษตร การรับรู้รายการกำไรและรายการขาดทุน รวมทั้งในส่วนของ การเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร เนื่องจากในเนื้อหาของ ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนั้นมีการใช้คำที่เป็นเชิงวิชาการทำให้ยากแก่การทำความเข้าใจ และนอกจากนั้นในเนื้อหาบางส่วน ยังไม่มีการยกตัวอย่าง ซึ่งอาจทำให้สามารถตีความออกไปได้ หลายแบบ ส่งผลให้ในเนื้อหาส่วนเดียวกัน กิจการแต่ละกิจการอาจมีความเข้าใจกัน คนละอย่างได้

5) ปัญหาในเรื่องความพร้อมของกิจการ หากได้มีการประกาศใช้ร่างมาตรฐาน การบัญชีการเกษตรฉบับนี้ เพื่อให้ธุรกิจการเกษตรได้ถือปฏิบัติตาม สำหรับกิจการที่ประกอบ ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดนั้นจะมีปัญหาในเรื่องความพร้อมของกิจการ ซึ่งสามารถแบ่งออกเป็นแต่ละประเด็นได้ ดังนี้

5.1) บุคลากร เนื่องจากในบางกิจการมีผู้ทำบัญชีซึ่งไม่ได้มีการศึกษา ทางการบัญชี หรือมีผู้ทำบัญชีที่มีการศึกษาต่ำกว่าระดับปริญญาตรี ส่งผลให้กิจการขาดบุคลากร ที่มีความรู้ความสามารถอย่างเพียงพอ ที่จะปฏิบัติตามข้อกำหนดในร่างมาตรฐานการบัญชี การเกษตรนี้

5.2) ระบบบัญชี ตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ที่ต้องการให้กิจการที่ประกอบธุรกิจการเกษตร เปลี่ยนการวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและ ผลิตผลทางการเกษตรจากราคาทุนเป็นการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม โดยเสมือนได้ตั้ง สมมติฐานว่า กิจการทุกกิจการได้มีระบบบัญชีที่ดีเป็นไปตามข้อสมมติของแม่บทการบัญชี คือ การใช้เกณฑ์คงค้าง (Accrual Basis) ในการจัดทำงบการเงิน แต่เมื่อพิจารณาถึงกิจการ ที่ประกอบธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด ซึ่งส่วนใหญ่จะมีระบบบัญชีที่ไม่ยุ่งยากซับซ้อน นั่นคือ กิจการจะใช้เกณฑ์เงินสด (Cash Basis) ในการบันทึกรายการบัญชีเมื่อได้มีการรับหรือ จ่ายเงินออกไป โดยยังมีได้มีการนำเกณฑ์คงค้างมาใช้กับระบบบัญชีของกิจการ และถึงแม้ว่า ในบางกิจการจะใช้เกณฑ์กึ่งเงินสดกึ่งคงค้าง ในการบันทึกรายการบัญชี แต่นั่นก็เป็นการนำ เกณฑ์คงค้างมาใช้กับระบบบัญชีของกิจการเพียงบางส่วนเท่านั้น ด้วยเหตุนี้หากมีการนำ ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้กับกิจการเหล่านี้จึงอาจจะดูเร็วเกินไป และเป็นปัญหา สำหรับกิจการในการที่จะปรับระบบบัญชีจากการใช้เกณฑ์เงินสดข้ามขั้นตอนไปสู่การวัดมูลค่า รายการทางบัญชีด้วยมูลค่ายุติธรรม ตามแนวทางที่ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนด

5.6.2 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

1) จากการที่ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้กำหนดให้มีการรับรู้และวัดมูลค่า ต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ รวมทั้งกำหนดให้กิจการทำการรับรู้รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้ต้นยางพาราครั้งแรก จากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของ ต้นยางพารา และจากการรับรู้ค่าเสื่อมราคา โดยจากการรับรู้รายการดังกล่าวข้างต้นจะส่งผลให้ งบการเงินของกิจการสะท้อนภาพฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่แท้จริงในปัจจุบัน ซึ่งจะเป็นประโยชน์ทั้งต่อผู้ประกอบการ และเป็นประโยชน์ต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงิน ได้มากกว่า งบการเงินที่ได้มาจากการจัดทำด้วยวิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน

2) ทำให้ธุรกิจการเกษตรในประเทศไทยได้มีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่เป็นมาตรฐาน เดียวกัน ซึ่งจะส่งผลให้ข้อมูลทางการบัญชีและรายงานทางการเงินของกิจการ มีความน่าเชื่อถือ เกี่ยวข้องกับการตัดสินใจ และสามารถเปรียบเทียบกันได้

5.6.3 แนวทางการแก้ไขปัญหามาจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

1) ควรมีการจัดอบรมสัมมนาเกี่ยวกับร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร เพื่อให้ บุคคลทุกฝ่ายไม่ว่าจะเป็นผู้ทำบัญชี ผู้ตรวจสอบบัญชี เจ้าของกิจการ รวมทั้งผู้ใช้งบการเงินอื่นๆ ได้มีความเข้าใจในแนวทางปฏิบัติตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนี้ เป็นไปในทิศทาง เดียวกัน และเพื่อที่จะได้มีการร่วมกันแลกเปลี่ยนความคิดเห็นถึงปัญหาที่อาจเกิดขึ้น จากการใช้ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร และเสนอแนะแนวทางที่จะใช้ในการปรับ ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ให้มีความเหมาะสมกับการนำมาใช้กับธุรกิจการเกษตร ในประเทศไทย

2) ในช่วงระยะเวลาเริ่มแรกของการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ควรมีการจัดตั้งหน่วยงานที่คอยให้คำแนะนำปรึกษาแก่กิจการ สำหรับกรณีที่เกิดปัญหา เกี่ยวกับการปรับระบบบัญชี และการปฏิบัติตามแนวทางของมาตรฐานการบัญชีการเกษตร เพื่อให้กิจการได้มีการปฏิบัติทางการบัญชีที่มีความสอดคล้องกับแนวปฏิบัติทางการบัญชีตาม ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร และเป็นมาตรฐานเดียวกันทั้งภาคธุรกิจการเกษตร

3) ควรมีการจัดทำและนำเสนอตัวอย่างของงบการเงิน วิธีการวัดมูลค่าของ สินทรัพย์ชีวภาพ รวมทั้งการเปิดเผยข้อมูล ตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร สำหรับกิจการที่ประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการเพาะปลูกพืชที่ให้ผลผลิต และมีวงจรชีวิตที่ยาวนาน เช่น ยางพารา ทุเรียน และมะม่วง เป็นต้น

บทที่ 6

บทสรุป และข้อเสนอแนะ

6.1 บทสรุป

ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือเป็นธุรกิจต้นน้ำซึ่งเป็นจุดเริ่มต้นของอุตสาหกรรมยางพาราที่สามารถสร้างมูลค่าทางเศรษฐกิจให้กับประเทศเป็นจำนวนมาก โดยนับตั้งแต่ปี 2534 เป็นต้นมา ประเทศไทยมีศักยภาพในการผลิตและส่งออกยางพาราได้มากเป็นอันดับหนึ่งของโลก ส่งผลให้ผู้ประกอบการที่ดำเนินธุรกิจในลักษณะเจ้าของคนเดียวหันมาดำเนินการในรูปธุรกิจที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลมากขึ้น ซึ่งผู้ประกอบการที่ดำเนินธุรกิจในรูปนิติบุคคลนี้มีความจำเป็นที่จะต้องจัดทำบัญชี เพื่อนำเสนอข้อมูลอันเป็นประโยชน์ต่อผู้ใช้งบการเงินสำหรับการนำไปใช้ในการตัดสินใจเชิงเศรษฐกิจ แต่เนื่องจากในปัจจุบันยังมิได้มีการกำหนดแนวปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับธุรกิจการเกษตรที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน กิจกรรมที่ประกอบธุรกิจสวนยางพาราจึงต้องอาศัยแม่บทการบัญชีและมาตรฐานการบัญชีที่รับรองทั่วไปมาใช้เป็นแนวทางในการปฏิบัติทางบัญชี ซึ่งแต่ละกิจการจะเลือกใช้วิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่เหมาะสมกับกิจการของตน ทำให้งบการเงินของธุรกิจสวนยางพารามีการจัดทำด้วยวิธีปฏิบัติทางการบัญชีที่หลากหลาย งบการเงินของแต่ละกิจการจึงไม่สามารถเปรียบเทียบกันได้ ซึ่งอาจส่งผลต่อผู้ใช้งบการเงินในการนำข้อมูลที่ได้จากงบการเงินไปใช้ในการตัดสินใจที่ผิดพลาดด้วยเหตุนี้ ทางสมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จึงได้จัดทำร่างมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การบัญชีการเกษตร” ขึ้นซึ่งเป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 41 เรื่อง “การเกษตร” (IAS No. 41 “Agriculture”) เพื่อให้ธุรกิจการเกษตรในประเทศไทยได้มีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน

ทั้งนี้จากการที่ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้ยังมิได้มีการประกาศใช้ และแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ได้กำหนดให้ถือปฏิบัตินั้น ก็เป็นแนวทางที่มีลักษณะในภาพรวมซึ่งมิได้มีรายละเอียดเฉพาะสำหรับธุรกิจการเกษตรแต่ละประเภท ดังนั้น จึงเป็นการสมควรที่จะทำการศึกษาถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย โดยมีวัตถุประสงค์ของการศึกษาคือ 1) เพื่อทราบวิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน 2) เพื่อทราบผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงิน เมื่อนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย 3) เพื่อทราบ

ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ รวมทั้งเสนอแนวทางในการแก้ไขปัญหาจากการนำร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์ในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย และ 4) เพื่อเสนอวิธีการทางบัญชีที่เหมาะสมแก่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย

ในการศึกษานี้ได้ทำการเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิเกี่ยวกับความเป็นมาและลักษณะของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด การบัญชีที่เกี่ยวกับการเกษตรร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรของไทย และแนวปฏิบัติทางการบัญชีการเกษตรของสถาบันวิชาชีพการบัญชีต่างประเทศ จากผลงานวิจัย หนังสือ บทความ วารสาร การค้นหาข้อมูลจากอินเทอร์เน็ต และข้อมูลที่ได้จากหน่วยงานราชการต่างๆ รวมทั้งได้ทำการสัมภาษณ์เชิงลึกผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคล โดยนำข้อมูลที่รวบรวมได้ดังกล่าว ไปใช้เป็นข้อมูลในเบื้องต้นและเป็นแนวทางในการจัดทำแบบสอบถาม ซึ่งถือเป็นเครื่องมือที่ใช้ในการวิจัย

โดยข้อมูลที่ได้จากแบบสอบถามนี้ได้ทำการเก็บรวบรวมจากผู้ทำบัญชีของธุรกิจที่ประกอบกิจการสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดที่จดทะเบียนเป็นนิติบุคคลจำนวน 60 แห่ง และทำการวิเคราะห์ข้อมูลโดยใช้สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) เพื่ออธิบายและสรุปลักษณะของข้อมูลที่เก็บรวบรวมได้จากแบบสอบถาม

สำหรับการศึกษาในครั้งนี้ได้มีข้อจำกัดของการวิจัยแบ่งออกเป็น 2 ประเด็น คือ 1) ข้อจำกัดในเรื่องเงินอุดหนุนจากรัฐบาล เนื่องจากธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดที่ประกอบกิจการในรูปแบบนิติบุคคลไม่ได้รับความช่วยเหลือจากรัฐบาลในลักษณะของเงินอุดหนุนจากรัฐบาล ดังนั้นในการศึกษานี้จึงพิจารณาเฉพาะแนวปฏิบัติทางการบัญชีของรายการสินทรัพย์ชีวภาพ และผลิตผลทางการเกษตร เท่านั้น และ 2) ข้อจำกัดในเรื่องการเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพและทางด้านราคาตลาด เนื่องจากในการศึกษานี้ได้ทำการคำนวณมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์ ซึ่งคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนหักภาษีเงินได้ โดยการคำนวณมูลค่าด้วยวิธีนี้จะพิจารณาถึงการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพควบคู่ไปกับการเปลี่ยนแปลงทางด้านราคาตลาด จึงทำให้ไม่สามารถจำแนกมูลค่าที่เกิดขึ้นจากการเปลี่ยนแปลงของทั้งสองด้านออกจากกันได้อย่างชัดเจน ด้วยเหตุดังกล่าว ในการศึกษานี้จึงมิได้ทำการเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงทั้งจากด้านกายภาพและด้านราคาตลาดแยกกัน

โดยสามารถสรุปผลจากการศึกษาได้ ดังนี้

จากการสำรวจถึงวิธีการทางบัญชีที่ถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันของธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด พบว่า กิจกรรมที่ประกอบธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดนั้น มิได้ทำการรับรู้และวัดมูลค่าของต้นยางพาราเป็นสินทรัพย์ของกิจการ โดยเมื่อต้นยางพาราหมดอายุการให้น้ำยางสด กิจการจะทำการบันทึกการขายต้นยางพาราที่ถูกโค่นเป็นรายได้จากการขายต้นยางพารา

สำหรับค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจการปลูกยางพารา อันประกอบด้วย ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ กิจการแต่ละกิจการจะมีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่แตกต่างกัน ซึ่งสามารถสรุปได้เป็น 2 แนวทาง คือ แนวทางแรกจะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ สะสมเป็นต้นทุนรอตัดจ่ายและเริ่มทำการตัดจ่ายเมื่อต้นยางพาราสามารถให้น้ำยางสดได้ และจะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่เกิดขึ้น ส่วนอีกแนวทางจะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพารา ทั้งค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะให้ผลผลิตได้ และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถให้ผลผลิตได้ เป็นค่าใช้จ่ายประจำงวดที่ค่าใช้จ่ายนั้นเกิดขึ้น

และสำหรับน้ำยางสดซึ่งถือเป็นสินค้าของกิจการนั้น ด้วยข้อจำกัดของน้ำยางสดที่เป็นผลิตภัณฑ์ที่ไม่สามารถเก็บรักษาได้ ดังนั้น กิจการจึงไม่มีการบันทึกบัญชี และรับรู้มูลค่าของน้ำยางสดเป็นสินค้าคงเหลือในงบดุล

จากการศึกษาถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่องบการเงินจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร พบว่า จากการเปลี่ยนวิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบัน มาเป็นวิธีการทางบัญชีตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนั้น จะส่งผลให้งบการเงินของกิจการมีรายการทางการเงินที่เพิ่มขึ้น และยังส่งผลต่อการเปลี่ยนแปลงในมูลค่าของรายการทางการเงิน นั่นคือ

- รายการเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพต้นยางพารา ซึ่งจะปรากฏอยู่ในส่วนของสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในงบดุล โดยรายการนี้จะส่งผลให้สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนของกิจการมีมูลค่าเพิ่มขึ้น

- รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้ต้นทุนยางพาราครั้งแรกจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรม และจากการรับรู้ต้นทุนยางสด ซึ่งจะปรากฏอยู่ในส่วนของรายได้หรือค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน โดยรายการเหล่านี้จะส่งผลให้ยอดรายได้รวมหรือยอดค่าใช้จ่ายรวมของกิจการมีมูลค่าที่สูงขึ้น

ผลที่ได้จากการสำรวจ ยังพบว่า หากมีการประกาศใช้ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้ จะส่งผลให้ธุรกิจการเกษตรในประเทศไทยได้มีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน รวมทั้งยังส่งผลให้งบการเงินของกิจการสะท้อนภาพฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่แท้จริงในปัจจุบัน มีความน่าเชื่อถือ สามารถเปรียบเทียบกันได้ และเกี่ยวข้องกับความคิดเห็นของผู้ใช้งบการเงิน แต่ทั้งนี้ก็อาจเกิดปัญหาในทางปฏิบัติ ซึ่งสามารถสรุปเป็นแต่ละประเด็นได้ คือ

- ปัญหาในการกำหนดมูลค่าของต้นทุนยางพาราเป็นสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ เนื่องจากในปัจจุบันยังไม่มีหน่วยงานใดทั้งในภาครัฐและภาคเอกชน ออกมารองรับในการกำหนดมูลค่าของต้นทุนยางพาราในแต่ละช่วงอายุ และจากวิธีการทางบัญชีที่ธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดถือปฏิบัติอยู่ในปัจจุบันนั้น กิจการก็ได้ทำการรับรู้และวัดมูลค่าต้นทุนยางพาราเป็นสินทรัพย์ ส่งผลให้กิจการไม่สามารถหาค่าตลาดหรือมูลค่าที่มีความน่าเชื่อถือและเหมาะสมเพื่อที่จะใช้ในการกำหนดมูลค่าสำหรับต้นทุนยางพาราซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการได้

- ปัญหาในการรับรู้รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพ จากการที่รายการนี้เป็นรายการที่มีได้เป็นตัวเงินเข้ากิจการอย่างแท้จริง การรับรู้รายการดังกล่าว จึงอาจส่งผลกระทบต่อกิจการในเรื่องการแบ่งผลกำไร และการจ่ายชำระภาษีได้

- ปัญหาในการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร เนื่องจากการเปิดเผยข้อมูลตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนั้น มีรายละเอียดมาก และมีความยุ่งยากในการจัดทำ ส่งผลให้กิจการที่จะต้องปฏิบัติตาม มีปริมาณงานที่เพิ่มขึ้น และยังคงต้องรับภาระกับค่าใช้จ่ายในการจัดทำบัญชีที่เพิ่มขึ้นอีกด้วย

- ปัญหาในการทำความเข้าใจในเนื้อหาของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร กิจการส่วนใหญ่ยังมีความไม่เข้าใจในแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดให้กิจการถือปฏิบัติ เนื่องจากในเนื้อหาของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนั้นมีการใช้คำที่เป็นเชิงวิชาการทำให้ยากแก่การทำความเข้าใจ และนอกจากนั้นในเนื้อหาบางส่วน ยังไม่มี

การยกตัวอย่าง ซึ่งอาจทำให้สามารถตีความออกไปได้หลายแบบ ส่งผลให้ในเนื้อหาส่วนเดียวกัน กิจการแต่ละกิจการอาจมีความเข้าใจกันคนละอย่างได้

- ปัญหาในเรื่องความพร้อมของกิจการ ทั้งในส่วนของบุคลากร ซึ่งขาด ความรู้ความสามารถอย่างเพียงพอ ที่จะปฏิบัติตามข้อกำหนดในร่างมาตรฐานการบัญชี การเกษตรนี้ และในส่วนของระบบบัญชี ที่กิจการจะต้องปรับระบบบัญชีจากการใช้ เกณฑ์เงินสด (Cash Basis) ข้ามขั้นตอนนี้ไปสู่การวัดมูลค่ารายการทางบัญชีด้วยมูลค่ายุติธรรม ตามแนวทางของร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

โดยแนวทางในการแก้ไขปัญหามาจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ที่ได้จากการสำรวจ คือ ควรจัดให้มีการอบรมสัมมนาเกี่ยวกับร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร พร้อมทั้งมีการจัดทำและนำเสนอตัวอย่างของงบการเงิน วิธีการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพ รวมถึงการเปิดเผยข้อมูล สำหรับกิจการที่ประกอบธุรกิจเกี่ยวกับการเพาะปลูกพืชที่ให้ผลผลิต และมีวงจรชีวิตที่ยาวนาน และในช่วงระยะเวลาเริ่มแรกของการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชี การเกษตร ควรมีการจัดตั้งหน่วยงานที่คอยให้คำแนะนำปรึกษาแก่กิจการ เกี่ยวกับการปรับ ระบบบัญชี และการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีการเกษตร เพื่อให้บุคคลทุกฝ่ายไม่ว่า จะเป็นผู้ทำบัญชี ผู้ตรวจสอบบัญชี เจ้าของกิจการ รวมทั้งผู้ใช้งบการเงินอื่นๆ ได้มีความเข้าใจ ในแนวทางปฏิบัติตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนี้ เป็นไปในทิศทางเดียวกัน และทั้งนี้ เพื่อให้กิจการได้มีการปฏิบัติทางการบัญชีที่มีความสอดคล้องกับแนวปฏิบัติทางการบัญชีตาม ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร และเป็นมาตรฐานเดียวกันทั้งภาคธุรกิจการเกษตร

6.2 ข้อเสนอแนะ

การที่สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย ได้เล็งเห็นถึง ความสำคัญของธุรกิจการเกษตร และได้ทำการยกร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนี้ขึ้น เพื่อให้ธุรกิจการเกษตรในประเทศไทยได้มีแนวปฏิบัติทางการบัญชีที่เป็นมาตรฐานเดียวกัน และเป็นที่ยอมรับในระดับสากล แต่ทั้งนี้ ในการประกาศใช้มาตรฐานการบัญชีก็ควรที่จะ พิจารณาถึงความพร้อมของประเทศเป็นหลัก ไม่ว่าจะเป็นในส่วนของหน่วยงานหรือองค์กร ทั้งในภาครัฐและภาคเอกชนที่จะมารองรับ รวมถึงตัวกิจการที่จะต้องปฏิบัติตามแนวทางของ มาตรฐานการบัญชี โดยหากร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้สามารถที่จะปรับให้มีความเหมาะสมกับการนำมาปฏิบัติกับธุรกิจการเกษตรในประเทศไทย ก็นับได้ว่าเป็นอีกขั้นหนึ่ง ของการพัฒนาธุรกิจการเกษตรในประเทศไทย ให้ก้าวไปสู่ระดับสากลได้อย่างเต็มรูปแบบ

และท้ายสุดนี้ หากได้มีการประกาศใช้ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้ จึงควรที่จะมีการสำรวจถึงปัญหาที่เกิดขึ้นหลังจากการนำมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาถือปฏิบัติกับธุรกิจการเกษตร และควรทำการวิเคราะห์ถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นต่ออัตราส่วนทางการเงิน ซึ่งมีการเปลี่ยนแปลงอันเนื่องมาจากการประยุกต์มาตรฐานการบัญชีการเกษตรนี้ รวมทั้งควรมีการประเมินถึงความสมดุลระหว่างประโยชน์ที่ได้รับกับต้นทุนที่เสียไปของกิจการในการถือปฏิบัติตามแนวทางของมาตรฐานการบัญชีการเกษตรนี้ด้วย



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายการอ้างอิง

ภาษาไทย

คณะกรรมการศึกษาการปฏิรูประบบการพัฒนายางพาราไทย. การปฏิรูประบบการพัฒนายางพาราไทย. นครศรีธรรมราช, 2 สิงหาคม 2545.

นักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, สมาคม. ร่างมาตรฐานการบัญชี เรื่อง การบัญชีการเกษตร. (ฉบับแก้ไข ณ 25 มิถุนายน 2545).

นักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย, สมาคม. เอกสารประกอบการประชุมพิจารณา. กรุงเทพมหานคร, 2545. (อัดสำเนา)

วิจัยยาง, สถาบัน. การขายนํ้ายางสด. พิมพ์ครั้งที่ 1. กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2544.

วิจัยยาง, สถาบัน. เกษตรดีที่เหมาะสมสำหรับยางพารา. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2545.

วิจัยยาง, สถาบัน. ข้อมูลวิชาการยางพารา. กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2545.

วิจัยยาง, สถาบัน. คำแนะนำพันธุ์ยาง ปี 2542. พิมพ์ครั้งที่ 3. กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2545.

วิจัยยาง, สถาบัน. ระเบียบการซื้อขายนํ้ายางสด [Online]. แหล่งที่มา : <http://www.rubberthai.com>[2545]

วิจัยยาง, สถาบัน. เอกสารวิชาการ เรื่อง ยาง. กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2536.

วิศิษฐ์ วชิรลาภไพฑูรย์, กนกเนตร เปรมปรี และ ชวลิต พรหมมาต. การบัญชีเกษตรกรรม. วิทยานิพนธ์ปริญญาามหาบัณฑิต ภาควิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2542.

ภาษาอังกฤษ

Epstein, Barry J. IAS 2002: Interpretation and Application of International Accounting Standards. New York : John Wiley & Sons, 2002.

บรรณานุกรม

ภาษาไทย

- กองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง, สำนักงาน. การปลูกยางพารา. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพมหานคร : โรงพิมพ์คุรุสภาลาดพร้าว, 2545.
- จันทร์จิรา ชวชาติ. การบัญชีสำหรับการปลูกสวนป่า กรณีศึกษาสวนป่าสักแม่หอพระ อำเภอแม่แตง จังหวัดเชียงใหม่. วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหารธุรกิจ มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2544.
- แพรว กิระสุนทรพงษ์. การบัญชีการเกษตร : นกกระเจอกเทศ. วารสารจุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ ฉบับที่ 91 (มีนาคม 2545): 25 – 42.
- รัตน์ เพชรจันทร์. ยางพารา. กรุงเทพมหานคร : หน่วยศึกษานิเทศก์ กรมการฝึกหัดครู, 2527.
- วิจัยเพื่อการพัฒนาประเทศไทย, สถาบัน. การประเมินผลการดำเนินงานของสำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง. สิงหาคม 2544.
- วิจัยยาง, สถาบัน. การกรีดยาง. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2545.
- วิจัยยาง, สถาบัน. สถิติยางประเทศไทย. ฉบับที่ 3. กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2545.
- วิชาการเกษตร, กรม. เอกสารประกอบการประชุมวิชาการ ประจำปี 2544. เล่มที่ 1. กรุงเทพมหานคร : กรมวิชาการเกษตร กระทรวงเกษตรและสหกรณ์, 2544.
- เสาวนีย์ ก่อวุฒิกุลรังษี. การผลิตยางธรรมชาติ. พิมพ์ครั้งที่ 2. ปัตตานี : สำนักวิทยบริการ มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์, 2543.

ภาษาอังกฤษ

- Deloitte Touche Tohmatsu. IAS Plus International Accounting Standards IAS 41, Agriculture [Online]. Available From: <http://www.iasplus.com/standard/ias41.htm> [2003, January 24]
- Dixon, Jim. Setting the standards, Australian CPA 2 (Mar 2001): 62 - 63.
- Fone, Bill. Historical cost still makes sense for agricultural assets, Accountancy 1246 (June 1997) : 66.
- International Accounting Standards Committee. International Accounting Standard No.41. London, 2000.
- Kinnell, Ian R. Jack and the bean counter, CA Magazine 5 (June-July 2001): 43 - 46.



ภาคผนวก

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

แบบสอบถาม

โครงการวิจัย “ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีของไทย : การบัญชีการเกษตร สำหรับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทย”

กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องคำตอบ ○ หรือเติมข้อความลงใน.....ที่เว้นไว้ให้

ส่วนที่ 1 ข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม

1. ท่านเป็นผู้ทำบัญชีประเภทใดของกิจการ
 - ผู้ทำบัญชีภายในกิจการ
 - ผู้ทำบัญชีภายนอกกิจการ (ข้ามไปตอบข้อ 3)
2. ตำแหน่งของท่านในกิจการที่ท่านทำบัญชี
 - ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี
 - ผู้จัดการฝ่ายบัญชี
 - พนักงานบัญชี
 - อื่นๆ (โปรดระบุ).....
3. ระดับการศึกษาทางการบัญชีของท่าน
 - ต่ำกว่าระดับปริญญาตรี
 - ระดับปริญญาตรี
 - สูงกว่าระดับปริญญาตรี
 - อื่นๆ (โปรดระบุ).....
4. ประสบการณ์การทำงานด้านบัญชีของท่านในธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสด

<input type="radio"/> น้อยกว่า 1 ปี	<input type="radio"/> 1 – 5 ปี
<input type="radio"/> 6 – 10 ปี	<input type="radio"/> มากกว่า 10 ปี
5. เบอร์โทรศัพท์ที่ติดต่อท่านได้สะดวก

ส่วนที่ 2 ข้อมูลทั่วไปของกิจการ

1. รูปแบบของกิจการ
 - ห้างหุ้นส่วนจำกัด
 - บริษัท จำกัด
 - บริษัท มหาชน จำกัด

2. ระยะเวลาประกอบกิจการ
- | | |
|-------------------------------------|-------------------------------------|
| <input type="radio"/> น้อยกว่า 1 ปี | <input type="radio"/> 1 – 5 ปี |
| <input type="radio"/> 6 – 10 ปี | <input type="radio"/> 11 – 15 ปี |
| <input type="radio"/> 16 – 20 ปี | <input type="radio"/> มากกว่า 20 ปี |
3. มูลค่าทุนจดทะเบียนของกิจการ
- | | |
|--|---|
| <input type="radio"/> น้อยกว่า 1 ล้านบาท | <input type="radio"/> 1 – 5 ล้านบาท |
| <input type="radio"/> 6 – 10 ล้านบาท | <input type="radio"/> 11 – 50 ล้านบาท |
| <input type="radio"/> 51 – 100 ล้านบาท | <input type="radio"/> มากกว่า 100 ล้านบาท |
4. มูลค่าสินทรัพย์รวมของกิจการในปี 2545
- | | |
|--|---|
| <input type="radio"/> น้อยกว่า 1 ล้านบาท | <input type="radio"/> 1 – 5 ล้านบาท |
| <input type="radio"/> 6 – 10 ล้านบาท | <input type="radio"/> 11 – 50 ล้านบาท |
| <input type="radio"/> 51 – 100 ล้านบาท | <input type="radio"/> มากกว่า 100 ล้านบาท |
5. ยอดรายได้จากยางพาราในปี 2545
- | | |
|--|--|
| <input type="radio"/> น้อยกว่า 1 ล้านบาท | <input type="radio"/> 1 – 5 ล้านบาท |
| <input type="radio"/> 6 – 10 ล้านบาท | <input type="radio"/> 11 – 15 ล้านบาท |
| <input type="radio"/> 16 – 20 ล้านบาท | <input type="radio"/> มากกว่า 20 ล้านบาท |

ส่วนที่ 3 ข้อมูลด้านการผลิตและการตลาด

- พื้นที่ที่ใช้ปลูกยางพารา ไร่
- กิจการของท่านปลูกยางพาราประมาณ ต้น / ไร่
- กิจการของท่านปลูกยางพาราชั้นใดบ้าง (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

<input type="radio"/> พันธุ์ยางชั้น 1
<input type="radio"/> พันธุ์ยางชั้น 2
<input type="radio"/> พันธุ์ยางชั้น 3
<input type="radio"/> อื่นๆ (โปรดระบุ)
- อายุโดยเฉลี่ยที่ต้นยางพาราจะเริ่มให้น้ำยางสดได้.....ปี
- อายุโดยเฉลี่ยที่ต้นยางพาราหมดการให้น้ำยางสดได้.....ปี

6. ช่องทางการจัดจำหน่ายน้ำยางสดของกิจการ (ตอบได้มากกว่า 1 ข้อ)

- ส่งให้กับลูกค้าเจ้าประจำ
- ส่งให้กับลูกค้าทั่วไปที่มาติดต่อขอซื้อ
- ส่งพนักงานไปติดต่อขายให้กับลูกค้าทั่วไป
- ผ่านตัวแทนทางการค้า
- ส่งให้บริษัทในเครือ
- อื่นๆ (โปรดระบุ).....

7. กิจการกำหนดราคาขายน้ำยางสดโดยวิธีใด

- กำหนดราคาโดยอิงกับราคาตลาด
- กำหนดราคาโดยอิงกับหน่วยงานต่างๆ เช่น สถาบันวิจัยยาง , สำนักงานกองทุนสงเคราะห์การทำสวนยาง เป็นต้น
- กิจการกำหนดราคาเองโดยพิจารณาถึงต้นทุนเป็นหลัก
- กำหนดราคาโดยลูกค้าผู้สั่งซื้อสินค้า
- กำหนดราคาโดยผู้นำของธุรกิจ
- อื่นๆ (โปรดระบุ).....

ส่วนที่ 4 วิธีการบัญชีที่กิจการใช้ในปัจจุบัน

1. กิจการมีการรับรู้และวัดมูลค่า “ต้นยางพารา” โดยแสดงเป็น **สินทรัพย์** หรือไม่

- มี โดยใช้ชื่อบัญชี.....
- ไม่มี กิจการทำอะไร
 - จดบันทึกช่วยจำ (Memo) (ข้ามไปตอบข้อ 6)
 - ไม่มีการจดบันทึกใดๆ (ข้ามไปตอบข้อ 6)
 - อื่นๆ (โปรดระบุ)..... (ข้ามไปตอบข้อ 6)

2. กิจการวัดมูลค่าของ “ต้นยางพารา” อย่างไร

- ราคาทุน
- อื่นๆ (โปรดระบุ).....

3. กิจการมีการคิด “ค่าเสื่อมพันธุ์ต้นยางพารา” หรือไม่

- มี
- ไม่มี (ข้ามไปตอบข้อ 6)

4. กิจกรรมตัด “ค่าเสื่อมพันธุ์ต้นยางพารา” โดยใช้เกณฑ์ใด
- ตามอายุของต้นยางพารา
 - ตามอายุการให้น้ำยางของต้นยางพารา
 - ตามอัตราการให้ผลผลิตของต้นยางพารา
 - อื่นๆ (โปรดระบุ)
5. กิจกรรมคิด “ค่าเสื่อมพันธุ์ต้นยางพารา” เข้าบัญชีใด
- ต้นทุนขาย
 - ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร
 - อื่น ๆ (โปรดระบุ)
6. กิจกรรมมีการรับรู้และวัดมูลค่า “น้ำยางสด” โดยแสดงเป็น **สินค้างเหลือ** หรือไม่
- มี
 - ไม่มี กิจกรรมทำอย่างไร
 - จัดบันทึกช่วยจำ (Memo) (ข้ามไปตอบข้อ 8)
 - ไม่มีการจัดบันทึกใดๆ (ข้ามไปตอบข้อ 8)
 - อื่นๆ (โปรดระบุ)..... (ข้ามไปตอบข้อ 8)
7. กิจกรรมวัดมูลค่าของ “น้ำยางสด” โดยใช้ราคาใด
- ราคาตลาด
 - ราคาจากหน่วยงานต่างๆ
 - อื่นๆ (โปรดระบุ)
8. กิจกรรมบันทึก “รายได้” โดยใช้เกณฑ์ใด
- เกณฑ์เงินสด
 - เกณฑ์คงค้าง
 - อื่นๆ (โปรดระบุ)
9. กิจกรรมมีการขาย ต้นยางพาราที่หมดอายุการให้น้ำยางสด หรือไม่
- ขาย บันทึกเป็น
 - รายได้จากการขาย
 - รายได้เบ็ดเตล็ด
 - รายได้อื่นๆ
 - อื่นๆ (โปรดระบุ)
 - ไม่ขาย
10. กิจกรรมบันทึก “ค่าใช้จ่าย” โดยใช้เกณฑ์ใด
- เกณฑ์เงินสด
 - เกณฑ์คงค้าง
 - อื่นๆ (โปรดระบุ)

11. กิจกรรมมีการบันทึกบัญชีค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกี่ยวข้องกับการปลูกยางพาราอย่างไร กรุณาเติมเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องคำตอบ

11.1 ค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นก่อนที่ต้นยางพาราจะสามารถกรีดยางสดได้

บันทึกเป็น ค่าใช้จ่าย ประจำงวด	บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี	อื่นๆ (โปรดระบุ)
.....	กิจกรรมใช้เกณฑ์ใดในการตัดบัญชี (Amortization) <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ตามอายุของต้นยางพารา <input type="radio"/> ตามอายุการให้น้ำยางของต้นยางพารา <input type="radio"/> ตามอัตราการให้ผลผลิตของต้นยางพารา <input type="radio"/> อื่น ๆ (โปรดระบุ)..... กิจกรรมทยอยตัดค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี เข้าบัญชีใด <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ต้นทุนขาย <input type="radio"/> ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร <input type="radio"/> อื่น ๆ (โปรดระบุ).....	..... ..... ..... ..... ..... ..... .....

11.2 ค่าใช้จ่ายต่างๆ ที่เกิดขึ้นหลังจากที่ต้นยางพาราสามารถกรีดยางสดได้

บันทึกเป็น ค่าใช้จ่าย ประจำงวด	บันทึกเป็นค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี	อื่นๆ (โปรดระบุ)
.....	กิจกรรมใช้เกณฑ์ใดในการตัดบัญชี (Amortization) <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ตามอายุของต้นยางพารา <input type="radio"/> ตามอายุการให้น้ำยางของต้นยางพารา <input type="radio"/> ตามอัตราการให้ผลผลิตของต้นยางพารา <input type="radio"/> อื่น ๆ (โปรดระบุ)..... กิจกรรมทยอยตัดค่าใช้จ่ายรอดตัดบัญชี เข้าบัญชีใด <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ต้นทุนขาย <input type="radio"/> ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร <input type="radio"/> อื่น ๆ (โปรดระบุ).....	..... ..... ..... ..... ..... ..... .....

12. กิจกรรมมีการตั้งค่าเผื่อความเสียหายที่อาจเกิดขึ้นในกรณีที่ต้นยางพาราเสียหายจากการเพาะปลูกหรือจากภัยธรรมชาติหรือไม่

- มี โดยใช้ชื่อบัญชี.....
- ไม่มี

ส่วนที่ 5 ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

1. ท่านทราบหรือไม่ว่าจะมีการนำมาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทย
 - ทราบ จาก.....
 - ไม่ทราบ (อ่านเอกสารแนบท้ายแบบสอบถาม)
2. จากการศึกษาร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ท่านมีความเข้าใจหรือไม่
 - เข้าใจเป็นอย่างดี
 - มีบางส่วนที่ไม่เข้าใจ (โปรดระบุ).....
3. กิจการสามารถแบ่งกลุ่ม “ต้นยางพารา” เพื่อวัดมูลค่าได้หรือไม่ อย่างไร
 - ได้ โดย
 - แบ่งตามอายุของต้นยางพารา
 - แบ่งตามพันธุ์ของต้นยางพารา
 - อื่น ๆ (โปรดระบุ)
 - ไม่ได้ เพราะ.....
4. ท่านคิดว่าวิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม¹ ในแต่ละวิธีดังต่อไปนี้จะทำให้มูลค่าของรายการแต่ละรายการสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริงในระดับใด กรุณาเติมเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องคำตอบ

4.1 การรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม ²	มูลค่าสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง				
	น้อยที่สุด	น้อย	ปานกลาง	มาก	มากที่สุด
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง					
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด					
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน					
4. ราคาเทียบเคียง					
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ					

¹ มูลค่ายุติธรรม (Fair Value) หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน

² คำอธิบายวิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมแต่ละวิธีอยู่ในเอกสารแนบท้ายแบบสอบถาม

4.2 การรับรู้ต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี

วิธีการกำหนด มูลค่ายุติธรรม	มูลค่าสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง				
	น้อยที่สุด	น้อย	ปานกลาง	มาก	มากที่สุด
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบัน ในตลาดซื้อขายคล่อง					
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด					
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่น ที่คล้ายกัน					
4. ราคาเทียบเคียง					
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ					

4.3 การรับรู้น้ำยางสด ณ จุดเก็บเกี่ยว

วิธีการกำหนด มูลค่ายุติธรรม	มูลค่าสะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง				
	น้อยที่สุด	น้อย	ปานกลาง	มาก	มากที่สุด
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบัน ในตลาดซื้อขายคล่อง					
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด					
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่น ที่คล้ายกัน					
4. ราคาเทียบเคียง					

5. กรุณาเรียงลำดับวิธีที่ท่านคิดว่าจะเลือกใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของรายการดังต่อไปนี้ (กำหนดให้ 1 = วิธีที่จะเลือกใช้เป็นอันดับแรก , 5 = วิธีที่จะเลือกใช้เป็นอันดับสุดท้าย) และท่านคิดว่าท่านสามารถหามูลค่ายุติธรรมจากวิธีในแต่ละวิธีนี้ได้หรือไม่

5.1 การรับรู้ต้นยางพารา ณ วันรับรู้ครั้งแรก

วิธีการกำหนด มูลค่ายุติธรรม	ลำดับ	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรม	
		หาได้	หาไม่ได้
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบัน ในตลาดซื้อขายคล่อง			เพราะ.....
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด			เพราะ.....
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่น ที่คล้ายกัน			เพราะ.....
4. ราคาเทียบเคียง			เพราะ.....
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ			เพราะ.....

5.2 การรับรู้ต้นยางพารา ณ วันสิ้นงวดบัญชี

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม	ลำดับ	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรม	
		หาได้	หาไม่ได้
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง			เพราะ.....
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด			เพราะ.....
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน			เพราะ.....
4. ราคาเทียบเคียง			เพราะ.....
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ			เพราะ.....

5.3 การรับรู้ราคาอย่างสด ณ จุดเก็บเกี่ยว

วิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรม	ลำดับ	ความสามารถในการหามูลค่ายุติธรรม	
		หาได้	หาไม่ได้
1. ราคาตลาด ณ ปัจจุบันในตลาดซื้อขายคล่อง			เพราะ.....
2. ราคาตลาดที่เกิดขึ้นล่าสุด			เพราะ.....
3. ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน			เพราะ.....
4. ราคาเทียบเคียง			เพราะ.....

6. กิจกรรมสามารถเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้ได้หรือไม่ กรุณาเติมเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องคำตอบ

การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป	เปิดเผยได้	เปิดเผยไม่ได้				
		เพราะไม่มีข้อมูล	เพราะยากในการจัดทำ	เพราะเป็นความลับของธุรกิจ	เพราะมีต้นทุนในการจัดทำสูง	อื่นๆ (โปรดระบุ)
1. เปิด เผย ยอด รว ม ของ รายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของสินทรัพย์ชีวภาพที่เกิดจากการรับรู้ครั้งแรก					

การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป	เปิดเผยได้	เปิดเผยไม่ได้				อื่นๆ (โปรดระบุ)
		เพราะไม่มีข้อมูล	เพราะยากในการจัดทำ	เพราะเป็นความลับของธุรกิจ	เพราะมีต้นทุนในการจัดทำสูง	
2. เปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว					
3. เปิดเผยยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพ					
4. เปิดเผยสินทรัพย์ชีวภาพในรูปจำนวนหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่มคือกลุ่มที่พร้อมเก็บเกี่ยวและยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว					
5. เปิดเผยลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม					
6. เปิดเผยการวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงินหรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม ณ วันปลายงวด และปริมาณผลิตผลทางการเกษตรสำหรับงวด					
7. เปิดเผยวิธีที่ใช้และสมมติฐานที่สำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว และของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม					

การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป	เปิดเผยได้	เปิดเผยไม่ได้				อื่นๆ (โปรดระบุ)
		เพราะไม่มีข้อมูล	เพราะยากในการจัดทำ	เพราะเป็นความลับของธุรกิจ	เพราะมีต้นทุนในการจัดทำสูง	
8. เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรซึ่งได้เก็บเกี่ยวสำหรับงวดและวัดมูลค่า ณ จุดเก็บเกี่ยว					
9. เปิดเผยรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวด					
10. การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพทั้งที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและด้านราคาตลาดแยกกัน					

7. กรุณาตอบในกรณีที่เกิดการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้อย่างน่าเชื่อถือ (มูลค่าไม่สะท้อนความถูกต้องหรือใกล้เคียงความเป็นจริง) กรุณาเติมเครื่องหมาย ✓ ลงในช่องคำตอบ

การเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ	เปิดเผยได้	เปิดเผยไม่ได้				อื่นๆ (โปรดระบุ)
		เพราะไม่มีข้อมูล	เพราะยากในการจัดทำ	เพราะเป็นความลับของธุรกิจ	เพราะมีต้นทุนในการจัดทำสูง	
1. ณ วันปลายงวด หากกิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุน หักค่าเสื่อมราคาสะสม และขาดทุนจาก						

การเปิดเผยข้อมูลสำหรับ สินทรัพย์ชีวภาพ ที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรม ได้อย่างน่าเชื่อถือ	เปิด เผย ได้	เปิดเผยไม่ได้				
		เพราะ ไม่มี ข้อมูล	เพราะ ยาก ในการ จัดทำ	เพราะ เป็น ความ ลับของ ธุรกิจ	เพราะมี ต้นทุน ในการ จัดทำสูง	อื่นๆ (โปรดระบุ)
<p>การด้อยค่า กิจกรรมต้อง เปิดเผย ข้อมูลเกี่ยวกับ สินทรัพย์ชีวภาพ ดังต่อไปนี้ ได้หรือไม่</p> <p>1.1 รายละเอียดเกี่ยวกับ สินทรัพย์ชีวภาพ</p> <p>1.2 สาเหตุที่ไม่สามารถวัด มูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ</p> <p>1.3 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา</p> <p>1.4 อายุการใช้งานหรืออัตรา ค่าเสื่อมราคา</p> <p>1.5 ราคาทุนและค่าเสื่อมราคา สะสม (รวมกับขาดทุนจากการ ด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวด และปลายงวด</p>
<p>2. ในระหว่างงวด ปัจจุบัน หาก กิจกรรมวัด มูลค่า สินทรัพย์ชีวภาพด้วย ราคาทุน หักค่าเสื่อมราคาสะสมและ ขาดทุนจากการด้อยค่า กิจกรรม สามารถเปิดเผยรายการกำไร หรือรายการขาดทุนที่รับรู้ เนื่องจากการจำหน่าย สินทรัพย์ชีวภาพ และสามารถ เปิดเผยรายการกระทบยอด ของจำนวนเงินของ สินทรัพย์ชีวภาพ</p>						

การเปิดเผยข้อมูลสำหรับ สินทรัพย์ชีวภาพ ที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรม ได้อย่างน่าเชื่อถือ	เปิด เผย ได้	เปิดเผยไม่ได้				อื่นๆ (โปรดระบุ)
		เพราะ ไม่มี ข้อมูล	เพราะ ยาก ในการ จัดทำ	เพราะ เป็น ความ ลับของ ธุรกิจ	เพราะมี ต้นทุน ในการ จัดทำสูง	
3. ถ้าในงวดปัจจุบันกิจการ สามารถวัดมูลค่ายุติธรรม ของสินทรัพย์ชีวภาพ ได้อย่างน่าเชื่อถือ สำหรับ สินทรัพย์ชีวภาพซึ่งเคยวัดด้วย ราคาทุน หักค่าเสื่อมราคา สะสม และขาดทุนจาก การด้อยค่า กิจการสามารถ เปิดเผยข้อมูล ดังต่อไปนี้ ได้หรือไม่						
3.1 รายละเอียดเกี่ยวกับ สินทรัพย์ชีวภาพ
3.2 สาเหตุที่มูลค่ายุติธรรม สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ
3.3 ผลกระทบของการ เปลี่ยนแปลง

8. หากกิจการของท่านจะต้องปฏิบัติตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้ ท่านคิดว่าจะมี
ผลดีต่อกิจการอย่างไร

.....

.....

.....

9. หากกิจการของท่านจะต้องปฏิบัติตามร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้ ท่านคิดว่า
กิจการจะประสบกับปัญหาในด้านใดบ้าง

.....

.....

.....

10. กิจกรรมเห็นว่า ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรควรนำมาใช้กับธุรกิจสวนยางพาราเพื่อผลิตน้ำยางสดในประเทศไทยหรือไม่

เห็นด้วย เพราะ.....

.....

ไม่เห็นด้วย เพราะ.....

.....

11. กิจกรรมมีข้อเสนอแนะอย่างไรเกี่ยวกับร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับนี้ เพื่อเป็นแนวทางในการปรับร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรให้เหมาะสมกับการนำมาใช้ในธุรกิจการเกษตรในประเทศไทย

.....

.....

.....

.....

.....

12. หากมีการจัดอบรมสัมมนาเกี่ยวกับร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตร ท่านสนใจที่จะเข้าร่วมการสัมมนาหรือไม่

สนใจเข้าร่วมสัมมนา

ไม่สนใจเข้าร่วมสัมมนา

ขอขอบพระคุณอย่างสูงในความอนุเคราะห์ของท่าน

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่.....

เรื่อง

การบัญชีการเกษตร

คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 41 เรื่อง “การเกษตร” (IAS No. 41 “Agriculture”) โดยมีเนื้อหาสาระสำคัญไม่แตกต่างกัน



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

	ย่อหน้าที่
การเกษตร	
วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	1-4
คำจำกัดความ	5-9
คำจำกัดความเกี่ยวกับการเกษตร	5-7
คำจำกัดความทั่วไป	8-9
การรับรู้และการวัดมูลค่า	10-33
รายการกำไรและรายการขาดทุน	26-29
การไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ	30-33
เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	34-38
การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล	39-57
การนำเสนอ	39
การเปิดเผยข้อมูล	40-57
ข้อมูลทั่วไป	40-53
การไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ	54-56
เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	57
วันที่ปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	58-59
ภาคผนวก	

มาตรฐานการบัญชี

การเกษตร

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ประกอบด้วยข้อความที่พิมพ์ด้วยตัวอักษรหนา เอน และตัวอักษรปกติ ซึ่งถือเป็นคำอธิบายเพิ่มเติม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับรายการที่ไม่มีนัยสำคัญ

วัตถุประสงค์

มาตรฐานฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี การนำเสนองบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร

ขอบเขต

1. **มาตรฐานฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบันทึกบัญชีของรายการต่อไปนี้ เมื่อรายการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร**
 - (ก) สินทรัพย์ชีวภาพ
 - (ข) ผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว และ
 - (ค) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล ตามย่อหน้า 34 และ 35
2. มาตรฐานฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับ
 - (ก) ที่ดินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดู มาตรฐานการบัญชี เรื่อง “ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์” และ มาตรฐานการบัญชี เรื่อง “เงินลงทุนในอสังหาริมทรัพย์”)
 - (ข) สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดู มาตรฐานการบัญชี เรื่อง “สินทรัพย์ไม่มีตัวตน”)
3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับผลผลิตทางการเกษตรซึ่งเป็นผลผลิตที่เก็บเกี่ยวจาก สินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ ณ จุดเก็บเกี่ยว หลังจากเวลานั้นให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “สินค้าคงเหลือ” หรือมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงไม่ถือปฏิบัติกับกระบวนการที่เกิดขึ้นภายหลังการเก็บเกี่ยวผลผลิตทางการเกษตร ตัวอย่างเช่น กระบวนการแปรรูปองุ่นให้เป็นเหล้าองุ่นโดยผู้ผลิตเหล้าองุ่นที่เป็นผู้ปลูกองุ่นด้วย แม้ว่ากระบวนการผลิตดังกล่าวโดยทั่วไปจะเป็นกระบวนการต่อเนื่องของกิจกรรมทางการเกษตรและอาจมีความคล้ายคลึงกับการแปรรูปเชิงชีวภาพก็ตาม กระบวนการดังกล่าวไม่อยู่ภายใต้คำจำกัดความของคำว่ากิจกรรมทางการเกษตรตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

4. ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของสินทรัพย์ชีวภาพ ผลผลิตทางการเกษตร และผลิตภัณฑ์ที่เป็นผลจากกระบวนการหลังเก็บเกี่ยว

สินทรัพย์ชีวภาพ	ผลผลิตทางการเกษตร	ผลิตภัณฑ์จากกระบวนการหลังเก็บเกี่ยว
แกะ	ขนแกะ	เส้นใย พรหม
ต้นไม้ในป่าปลูก	ท่อนซุง	ไม้แปรรูป
ต้นพืช	ฝ้าย	ด้าย ผ้า
	อ้อยที่เก็บเกี่ยว	น้ำตาล
โคนม	น้ำนม	เนยแข็ง
สุกร	สุกรชำแหละ	ไส้กรอก แฮม
ไม้ใบ	ใบ	ชา ใบยาสูบบ่มแห้ง
เถาองุ่น	ผลองุ่น	เหล้าองุ่น
ไม้ผล	ผลไม้ที่เก็บเกี่ยว	ผลไม้แปรรูป

คำจำกัดความ

คำจำกัดความเกี่ยวกับเกษตรกรรม

5. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะดังนี้

กิจกรรมทางการเกษตร หมายถึง การบริหารจัดการกิจกรรมแปรรูปเชิงชีวภาพของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อเปลี่ยนเป็นผลผลิตทางการเกษตร เพื่อการขาย หรือเพื่อเพิ่มจำนวนสินทรัพย์ชีวภาพ

ผลผลิตทางการเกษตร หมายถึง ผลผลิตที่เก็บเกี่ยวได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ

สินทรัพย์ชีวภาพ หมายถึง สัตว์หรือพืช ที่มีชีวิต

การแปรรูปเชิงชีวภาพ หมายถึง กระบวนการซึ่งก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในเชิงคุณภาพหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพ ได้แก่ การเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การให้ผลผลิต และการขยายพันธุ์

กลุ่มของสินทรัพย์ชีวภาพ หมายถึง กลุ่มของสัตว์หรือพืช ที่มีชีวิตที่คล้ายคลึงกัน

การเก็บเกี่ยว **หมายถึง** **การแยกผลผลิตออกจากสินทรัพย์ชีวภาพ หรือ การยุติกระบวนการดำรงชีวิตของสินทรัพย์ชีวภาพ**

6. กิจกรรมทางการเกษตรครอบคลุมถึงกิจกรรมหลายลักษณะ ตัวอย่างเช่น การทำปศุสัตว์ การทำป่าไม้ การเพาะปลูกพืชที่ให้ผลผลิตได้หลายฤดูกาล การทำสวน การทำไร่ การเพาะพันธุ์ไม้ดอก และการเพาะพันธุ์สัตว์น้ำ ซึ่งกิจกรรมดังกล่าวมีลักษณะร่วมบางประการดังนี้
- (ก) ความสามารถในการเปลี่ยนแปลง สัตว์และพืชที่มีชีวิตมีความสามารถในการแปรรูปเชิงชีวภาพได้
 - (ข) การบริหารการเปลี่ยนแปลง การบริหารให้เกิดการแปรรูปเชิงชีวภาพขึ้นโดยการขยายขีดความสามารถหรืออย่างน้อยโดยการผดุงสถานภาพที่จำเป็นเพื่อให้กระบวนการนั้นเกิดขึ้นได้ (ตัวอย่างเช่น ระดับสารอาหาร ความชื้น อุณหภูมิ ความสมบูรณ์ และแสงสว่าง) การบริหารดังกล่าวเป็นสิ่งจำแนกกิจกรรมทางการเกษตรจากกิจกรรมอื่นๆ ตัวอย่างเช่น การเก็บเกี่ยวผลผลิตจากแหล่งที่ไม่มีได้มีการบริหาร (เช่น การจับปลาจากมหาสมุทร หรือการตัดไม้ในป่า) ไม่ถือเป็นกิจกรรมทางการเกษตร และ
 - (ค) การวัดความเปลี่ยนแปลง การเปลี่ยนแปลงในเชิงคุณภาพ (ตัวอย่างเช่น คุณสมบัติทางพันธุกรรม ความหนาแน่น ความสูงงอม ชื้นไขมัน สัตว์ส่วนโปรตีน และความเหนียวของเส้นใย) หรือการเปลี่ยนแปลงในเชิงปริมาณ (ตัวอย่างเช่น จำนวนดอกผลที่ได้ น้ำหนัก ปริมาตร ความยาวเส้นใยหรือเส้นผ่าศูนย์กลางของเส้นใย และจำนวนของหน่อหรือตาอ่อน) ซึ่งเกิดจากการแปรรูปเชิงชีวภาพจะถูกวัดค่าและติดตามผล โดยถือเป็นหน้าที่ของการบริหารอย่างหนึ่ง
7. การแปรรูปเชิงชีวภาพให้ผลในลักษณะต่างๆ ดังนี้
- (1) การเปลี่ยนแปลงของสินทรัพย์ โดย 1)การเจริญเติบโต การมีปริมาณเพิ่มขึ้นหรือการปรับปรุงคุณภาพของสัตว์หรือพืชให้ดีขึ้น 2)การเสื่อมถอย การมีปริมาณลดลงหรือคุณภาพของพืชและสัตว์เสื่อมถอยลง หรือ 3)การขยายพันธุ์ สัตว์หรือพืชที่มีชีวิตเพิ่มขึ้น หรือ
 - (2) การผลิตผลผลิตทางการเกษตร เช่น ยางพารา ใบชา ขนสัตว์ และน้ำมัน

คำจำกัดความทั่วไป

8. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะดังนี้

ตลาดซื้อขายคล่อง	หมายถึง	ตลาดที่มีคุณสมบัติทุกข้อดังต่อไปนี้ ก) รายการที่ซื้อขายในตลาดต้องมีลักษณะเหมือนกัน ข) ต้องมีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลาทำการ ค) ต้องเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน
ราคาตามบัญชี	หมายถึง	ราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบดุล
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน
เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	หมายถึง	ตามที่นิยามไว้ในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล”

9. มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ขึ้นอยู่กับปัจจุบันของที่ตั้งและเงื่อนไขของสินทรัพย์นั้น ตัวอย่างเช่น มูลค่ายุติธรรมของโคหรือกระบือในฟาร์ม คือราคาของโคหรือกระบือในตลาดที่เกี่ยวข้องกับโคหรือกระบือนั้น หักด้วยค่าขนส่งและค่าใช้จ่ายอื่น ในการนำโคหรือกระบือไปสู่ตลาดนั้น

การรับรู้และการวัดมูลค่า

10. กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร เมื่อมีคุณสมบัติทุกข้อดังนี้
- (ก) กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต
 - (ข) มีความเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น
 - (ค) สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ

11. อำนาจการควบคุมของกิจกรรมทางการเกษตรอาจมีหลักฐานแสดงกรรมสิทธิ์ ตัวอย่าง เช่น กรรมสิทธิ์ตามกฎหมาย การประทับเครื่องหมายในโคที่ซื้อหรือที่เกิด ผลประโยชน์ในอนาคตปกติจะวัดจากคุณลักษณะทางกายภาพที่มีนัยสำคัญ
12. **สินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดมูลค่าเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก และ ณ ทุกวันที่ในงบดุล ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย เว้นแต่กรณีที่ระบุในย่อหน้า 30 ซึ่งการวัดมูลค่ายุติธรรมไม่สามารถทำได้ที่น่าเชื่อถือ**
13. **ผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรที่เกิดจากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ จุดเก็บเกี่ยวหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย มูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือตามมาตรฐานการบัญชีเรื่อง “สินค้าคงเหลือ” หรือมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง**
14. ค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ได้แก่ ค่านายหน้าที่จ่ายให้แก่พ่อค้าคนกลางและผู้แทนจำหน่าย ค่าธรรมเนียมเรียกเก็บจากหน่วยงานกำกับดูแลและค่าธรรมเนียมในตลาดซื้อขายสินค้าเกษตรล่วงหน้า รวมทั้งภาษีอากรในการโอนกรรมสิทธิ์ ค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ไม่รวมถึงค่าขนส่งและค่าใช้จ่ายอื่นที่จำเป็นในการนำสินทรัพย์ไปถึงตลาด
15. ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร อาจทำได้โดยการจัดแบ่งสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรเป็นกลุ่มตามคุณลักษณะที่สำคัญ ตัวอย่างเช่น แบ่งตามอายุหรือตามคุณภาพ ทั้งนี้ให้กิจการเลือกใช้คุณลักษณะที่สอดคล้องกับคุณลักษณะที่ตลาดใช้เพื่อเป็นเกณฑ์ในการกำหนดราคา
16. กิจการมักทำสัญญาซื้อขายสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ณ วันที่ล่วงหน้า ซึ่งราคาตามสัญญานี้ อาจไม่มีผลต่อการกำหนดมูลค่ายุติธรรมแต่อย่างใด เนื่องจากมูลค่ายุติธรรมนั้นสะท้อนสภาพของตลาด ณ ปัจจุบัน ที่มีทั้งผู้ซื้อและผู้ขายซึ่งเต็มใจจะซื้อขายแลกเปลี่ยนสินค้า ด้วยเหตุนี้ จึงไม่ต้องปรับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร อันเนื่องมาจากการที่มีราคาตามสัญญาซื้อขายเกิดขึ้นในบางกรณี สัญญาขายสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรอาจเป็นสัญญาที่มีภาวะผูกพัน ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น”
17. ถ้าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ ราคาที่อ้างอิงกันในตลาดดังกล่าวมีความเหมาะสมที่จะนำมากำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร หากกิจการสามารถเข้าถึงตลาดซื้อขายคล่องได้หลายแห่ง กิจการต้องใช้ราคาของตลาดที่เกี่ยวข้องมากที่สุด ตัวอย่างเช่น หากกิจการ

สามารถเข้าถึงตลาดซื้อขายคล่องสองแห่ง กิจการต้องใช้ราคาของตลาดที่คาดว่าจะนำ
สินค้านั้นไปจำหน่าย

18. ถ้าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ กิจการต้อง
กำหนดมูลค่ายุติธรรมจากข้อใดข้อหนึ่งหรือหลายข้อ เมื่อมีข้อมูล ดังต่อไปนี้
 - (ก) ราคาของรายการธุรกรรมล่าสุดที่เกิดขึ้นในตลาด ซึ่งภาวะเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในช่วง
ระหว่างวันที่เกิดธุรกรรมดังกล่าวกับวันที่ในงบดุลต้องไม่มีรายการเปลี่ยนแปลงที่มี
นัยสำคัญ
 - (ข) ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน ซึ่งได้ปรับปรุงความแตกต่างไว้แล้ว
 - (ค) ราคาเทียบเคียง เช่น ราคาของสวนผลไม้ที่แสดงในหน่วยบรรจุน้ำเพื่อส่งออก
มูลค่าของโคหรือกระบือที่แสดงในหน่วยกิโลกรัมของเนื้อ
19. ในบางกรณี แหล่งข้อมูลตามที่ระบุในย่อหน้า 18 อาจทำให้ได้ข้อสรุปของมูลค่ายุติธรรม
ของสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตรที่แตกต่างกัน ดังนั้น กิจการต้องพิจารณา
ถึงสาเหตุของความแตกต่างนั้นเพื่อให้การประมาณมูลค่ายุติธรรมน่าเชื่อถือ
และสมเหตุสมผลมากที่สุด
20. ในบางสถานการณ์ อาจไม่สามารถหาราคาตลาดหรือมูลค่าเพื่อกำหนดมูลค่ายุติธรรม
สำหรับสินทรัพย์ชีวภาพในสภาพปัจจุบันได้ ในสถานการณ์เช่นนั้น ให้กิจการกำหนด
มูลค่ายุติธรรมโดยใช้มูลค่าปัจจุบันของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับ
จากสินทรัพย์นั้นคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนหักภาษีเงินได้
21. การคำนวณมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดสุทธิที่คาดหวังมีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนด
มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพในทำเลที่ตั้งและสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน กิจการต้อง
คำนึงถึงการกำหนดอัตราการคิดลดที่จะนำมาใช้และการประมาณกระแสเงินสดสุทธิ
สภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของสินทรัพย์ชีวภาพไม่รวมถึงการเพิ่มขึ้นของมูลค่าอันเกิดจาก
การแปรรูปเชิงชีวภาพและกิจกรรมในอนาคต ตัวอย่างเช่น กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับ
การขยายขีดความสามารถของ การแปรรูปเชิงชีวภาพ การเก็บเกี่ยว และการขาย
22. กิจการต้องไม่รวมกระแสเงินสดที่ใช้เป็นเงินทุนในการจัดหาสินทรัพย์ การชำระภาษี หรือ
การทำให้เกิดสินทรัพย์ชีวภาพทดแทนชิ้นใหม่ภายหลังการเก็บเกี่ยว (ตัวอย่างเช่น ต้นทุน
ของการปลูกต้นไม้ชิ้นใหม่ในป่าปลูกหลังจากมีการตัดไม้แล้ว)
23. ราคายุติธรรมที่มีการแลกเปลี่ยนอย่างอิสระ ผู้ซื้อและผู้ขายที่มีความรอบรู้และ
ความเต็มใจที่จะแลกเปลี่ยนกันได้พิจารณาถึงความเป็นไปได้ที่กระแสเงินสดอาจมี

ความผันแปร มูลค่ายุติธรรมจะสะท้อนความเป็นไปได้ของความผันแปรดังกล่าว ดังนั้น กิจการต้องคำนึงถึงความผันแปรของกระแสเงินสดที่คาดหวัง หรืออัตราคิดลด หรือทั้งสองกรณีร่วมกัน ในการเลือกใช้อัตราการคิดลดกิจการต้องใช้สมมติฐานที่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดที่คาดหวัง ทั้งนี้ เพื่อหลีกเลี่ยงผลที่เกิดจากสมมติฐานที่ซ้ำซ้อนหรือผลที่เกิดจากการละเลยสมมติฐานบางประการ

24. ในบางกรณี ต้นทุนอาจมีค่าใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรมได้ ในกรณีที่
- (ก) การแปรรูปเชิงชีวภาพเกิดขึ้นเพียงเล็กน้อยนับตั้งแต่เกิดต้นทุนครั้งแรก (ตัวอย่างเช่น กรณีที่การลงต้นกล้าไม่ผลก่อนวันที่ในงบดุลเพียงเล็กน้อย)
 - (ข) การแปรรูปเชิงชีวภาพมีผลกระทบต่อราคาไม่มาก (ตัวอย่างเช่น การเจริญเติบโตในช่วงแรกของการปลูกป่าสนที่มีวงจรการผลิตนาน 30 ปี)
25. สินทรัพย์ชีวภาพมักมีลักษณะทางกายภาพอยู่ติดกับที่ดิน (ตัวอย่างเช่น ต้นไม้ในป่าปลูก) ซึ่งสินทรัพย์ชีวภาพที่อยู่ติดกับที่ดินอาจไม่มีราคาตลาดรองรับแต่อาจมีราคาตลาดสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพรวมกับที่ดิน นั่นคือ สินทรัพย์ชีวภาพ ที่ดิน และค่าพัฒนาที่ดิน ถือเป็นสินทรัพย์รายการเดียวกัน กิจการอาจใช้ข้อมูลของสินทรัพย์รายการเดียวกันเพื่อกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ตัวอย่างเช่น มูลค่ายุติธรรมของที่ดินและค่าพัฒนาที่ดิน อาจนำมาหักออกจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์รายการเดียวกันเพื่อหามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ

รายการกำไรและรายการขาดทุน

26. **รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย และจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ต้องบันทึกเป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด**
27. รายการขาดทุนอาจเกิดขึ้นได้จากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก เนื่องจากได้นำประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายมาหักออก รายการกำไรอาจเกิดขึ้นได้จากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก เช่น ลูกวัวที่เกิดใหม่ เป็นต้น
28. **รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้ผลผลิตทางการเกษตรครั้งแรกด้วยมูลค่ายุติธรรม หักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ต้องบันทึกเป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด**

29. รายการกำไรหรือรายการขาดทุนอาจเกิดขึ้นจากการรับรู้ผลผลิตทางการเกษตรครั้งแรกจากการเก็บเกี่ยวผลผลิต

การไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

30. การกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพอยู่บนสมมติฐานที่สามารถวัดค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม สมมติฐานดังกล่าวจะมีข้อยกเว้นเฉพาะในกรณีการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก ซึ่งไม่มีราคาตลาดรองรับและการประมาณมูลค่ายุติธรรมด้วยทางเลือกอื่นไม่มีความชัดเจนและไม่น่าเชื่อถือ ในกรณีดังกล่าว สินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า และในทันทีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย
31. สมมติฐานที่กล่าวในย่อหน้า 30 จะได้รับการยกเว้นเฉพาะในกรณีของการรับรู้ครั้งแรกเท่านั้น กิจการที่ได้วัดค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ต้องปฏิบัติตามนั้นต่อไปจนกว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์นั้น
32. ในทุกกรณี กิจการต้องวัดมูลค่าของผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยวด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นผลสะท้อนของมุมมองที่ว่า การวัดมูลค่าของผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยวด้วยมูลค่ายุติธรรมสามารถทำได้ทำอย่างน่าเชื่อถือ
33. ในการกำหนดราคาทุน ค่าเสื่อมราคาสะสม และขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องพิจารณาตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “สินค้าย่อยเหลือ” มาตรฐานการบัญชี เรื่อง “ที่ดินอาคารและอุปกรณ์” และมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การด้อยค่าของสินทรัพย์”

เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

34. เงินอุดหนุนจากรัฐบาลโดยไม่มีเงื่อนไขซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ต้องรับรู้เป็นรายได้เมื่อเงินอุดหนุนนั้นถือเป็นลูกหนี้แล้ว
35. เงินอุดหนุนจากรัฐบาลโดยมีเงื่อนไขซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย เงื่อนไขดังกล่าวรวมถึงการห้ามมิให้กิจการทำกิจกรรมทางการเกษตรบางอย่าง กิจการจะ

รับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้อีกต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดนั้นแล้ว

36. ระยะเวลาและเงื่อนไขของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลมีต่างๆ กัน ตัวอย่างเช่น เงินอุดหนุนจากรัฐบาลอาจกำหนดให้กิจการทำฟาร์มเฉพาะในพื้นที่ใดพื้นที่หนึ่งเป็นเวลา 5 ปี และกำหนดให้กิจการต้องส่งคืนเงินอุดหนุนจากรัฐบาลทั้งจำนวนหากกิจการทำฟาร์มน้อยกว่า 5 ปี ในกรณีนี้ จะไม่มีการรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้อีกกว่าจะครบกำหนด 5 ปี อย่างไรก็ตาม หากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลอนุญาตให้กิจการถือบางส่วนของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลไว้ตามสัดส่วนของระยะเวลาที่ผ่านมา ให้กิจการรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้อีกตามสัดส่วนของระยะเวลาได้
37. หากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ดูย่อหน้า 30) กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลความช่วยเหลือจากรัฐบาล”
38. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างกับมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลความช่วยเหลือจากรัฐบาล” โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ถือปฏิบัติกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย จุดขายหรือเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่มีเงื่อนไขห้ามมิให้กิจการทำกิจกรรมทางการเกษตรบางอย่าง ขณะที่มาตรฐานการบัญชีเรื่อง “การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลความช่วยเหลือจากรัฐบาล” ถือปฏิบัติเฉพาะกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า

การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

การนำเสนอ

39. **กิจการต้องแสดงราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพเป็นรายการแยกต่างหากในงบดุล**

การเปิดเผยข้อมูล

ข้อมูลทั่วไป

40. **กิจการต้องเปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรที่เกิดจากการรับรู้ครั้งแรก และต้องเปิดเผยยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของสินทรัพย์ชีวภาพ**
41. **กิจการต้องเปิดเผยรายละเอียดสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่มพร้อมคำอธิบาย**
42. การเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้า 41 อาจอยู่ในรูปของคำอธิบายหรือในรูปของจำนวนปริมาณ ก็ได้
43. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลในรูปของจำนวนปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม คือระหว่างสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภคและเพื่อการให้ผลิตผล หรือระหว่างสินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมเก็บเกี่ยวและที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว ตัวอย่างเช่น กิจการอาจเปิดเผยราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภคและสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผล และกิจการยังอาจแบ่งย่อยเป็นสินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมเก็บเกี่ยวและที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว ข้อมูลเหล่านี้มีประโยชน์ต่อการประมาณการจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคต กิจการต้องเปิดเผยเกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
44. สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภคคือสินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมจะถูกเก็บเกี่ยวเป็นผลิตผลทางการเกษตร หรือเพื่อขายเป็นสินทรัพย์ชีวภาพ ตัวอย่างของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภค เช่น การทำปศุสัตว์เพื่อเอาเนื้อขาย การทำปศุสัตว์เพื่อขายสัตว์ปลาในบ่อเลี้ยง พืชผล เช่น ข้าวโพดและข้าวสาลี ต้นไม้ที่ปลูกเพื่อผลิตเป็นไม้แปรรูป สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผลคือสินทรัพย์ชีวภาพที่ไม่ใช่เพื่อการอุปโภคบริโภค ตัวอย่างเช่น ทำปศุสัตว์เพื่อเอาน้ำนม เกาฮงุ่น ไม้ผล และต้นไม้ที่ปลูกเพื่อเอาฟืนโดยที่ยังไม่โค่นต้นไม้นั้น สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผลจึงมีใช้ตัวเองที่เป็นผลิตผลทางการเกษตร แต่ดูเหมือนจะเป็นตัวสร้างผลิตผลเสียมากกว่า
45. สินทรัพย์ชีวภาพอาจจัดเป็นสินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมเก็บเกี่ยวและที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยวที่พร้อมเก็บเกี่ยว หมายถึง มีคุณสมบัติครบตามข้อกำหนดที่จะเก็บเกี่ยว (กรณีของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภค) หรือที่สามารถคงสภาพอยู่ได้สำหรับการเก็บเกี่ยวตามปกติ (กรณีของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผล)

46. กิจการต้องเปิดเผยเรื่องดังต่อไปนี้ ถ้ายังไม่ได้มีการเปิดเผยไว้ในรายงานที่เผยแพร่พร้อมกันงบการเงิน
- (ก) ลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
- (ข) การวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของ
- สินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่มของกิจการ ณ วันปลายงวด
 - ปริมาณผลิตผลทางการเกษตรสำหรับงวด
47. กิจการต้องเปิดเผยวิธีที่ใช้และสมมติฐานที่สำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว และของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
48. กิจการต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของผลิตผลทางการเกษตรซึ่งได้เก็บเกี่ยวสำหรับงวด และวัดมูลค่า ณ จุดเก็บเกี่ยว
49. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
- (ก) จำนวนที่มีอยู่และราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งมีข้อจำกัดเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์ และราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพที่นำไปเป็นหลักประกันหนี้สิน
- (ข) จำนวนเงินของภาระผูกพันที่เกิดจากการพัฒนาหรือการจัดหาสินทรัพย์ชีวภาพ
- (ค) กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร
50. กิจการต้องแสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวดโดยไม่ต้องแสดงข้อมูลเปรียบเทียบรายการที่ต้องแสดงการกระทบยอดมีดังนี้
- (ก) รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย
- (ข) ยอดเพิ่มขึ้นเนื่องจากการซื้อ
- (ค) ยอดลดลงเนื่องจากการขาย
- (ง) ยอดลดลงเนื่องจากการเก็บเกี่ยว
- (จ) ยอดเพิ่มขึ้นเนื่องจากการรวมธุรกิจ

(ฉ) ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิซึ่งเกิดจากการแปลงค่าเงินของหน่วยงาน
ในต่างประเทศ

(ช) รายการเปลี่ยนแปลงอื่นๆ

51. การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพ เกิดขึ้นได้ทั้งจากการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพและทางด้านราคาตลาด การเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงของทั้งสองด้านแยกกันจะเป็นประโยชน์กับการประเมินผลการดำเนินงานของงวดปัจจุบันและการคาดหมายอนาคต โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับวงจรการผลิตที่ใช้ระยะเวลาสั้นกว่าหนึ่งปี ในกรณีดังกล่าวนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ที่รวมในกำไรหรือขาดทุนสุทธิ ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของทั้งสองด้าน โดยแยกตามกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพ หรือแยกตามเงื่อนไขอื่น อย่างไรก็ตาม ข้อมูลดังกล่าวมีประโยชน์น้อยกว่าหากวงจรการผลิตใช้ระยะเวลาสั้นกว่าหนึ่งปี (ตัวอย่างเช่น การเลี้ยงไก่ หรือการปลูกกล้วยไม้)
52. การแปรรูปเชิงชีวภาพเป็นผลให้มีการเปลี่ยนแปลงทางกายภาพหลายประเภท เช่น การเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การผลิต และการขยายพันธุ์ ซึ่งการเปลี่ยนแปลงแต่ละประเภทสามารถสังเกตและวัดค่าได้ การเปลี่ยนแปลงทางกายภาพแต่ละประเภทดังกล่าวสัมพันธ์กับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพเนื่องจากการเก็บเกี่ยวถือเป็นการเปลี่ยนแปลงทางกายภาพอย่างหนึ่ง
53. กิจกรรมทางการเกษตรมักเผชิญกับความเสี่ยงของภูมิอากาศ โรคภัย และภัยธรรมชาติอื่นๆ ถ้ามีเหตุการณ์หนึ่งเกิดขึ้น โดยที่ขนาดของเหตุการณ์และลักษณะเหตุการณ์ มีผลต่อความเข้าใจเกี่ยวกับผลการดำเนินงานสำหรับงวดปัจจุบันของกิจการ ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลของลักษณะเหตุการณ์และจำนวนเงินของรายการที่เกี่ยวข้องกับรายได้และค่าใช้จ่าย ตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ข้อผิดพลาดที่สำคัญ และการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี” ตัวอย่างเช่น การเกิดโรคระบาดจากเชื้อไวรัส อหุภักย์ ภัยแล้งอย่างรุนแรงหรือน้ำค้างแข็ง และการแพร่ระบาดของแมลง

การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

54. ณ วันปลายงวด หากกิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาต้นทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ดูย่อหน้า 30) กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพดังกล่าว ดังต่อไปนี้
- (ก) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
 - (ข) คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - (ค) หากเป็นไปได้ ให้เปิดเผยช่วงประมาณการของมูลค่ายุติธรรมที่จะมีความเป็นไปได้สูงสุด
 - (ง) วิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
 - (จ) อายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคา
 - (ฉ) ราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (ซึ่งรวมกับขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวดและปลายงวด
55. ในระหว่างงวดบัญชีปัจจุบัน หากกิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ดูย่อหน้าที่ 30) กิจการต้องเปิดเผยรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่รับรู้เนื่องจากการจำหน่ายสินทรัพย์ชีวภาพ และต้องเปิดเผยรายการกระทบยอดของจำนวนเงินของสินทรัพย์ชีวภาพตามที่กำหนดในย่อหน้า 50 เป็นรายการแยกต่างหาก นอกจากนี้การกระทบยอดดังกล่าวต้องรวมถึงจำนวนเงินดังต่อไปนี้ ที่รวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนสุทธิที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพนั้น
- (ก) ขาดทุนจากการด้อยค่า
 - (ข) การกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่า
 - (ค) ค่าเสื่อมราคา
56. ถ้าในงวดปัจจุบันกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้อย่างน่าเชื่อถือสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งเคยวัดด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ชีวภาพดังต่อไปนี้
- (ก) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
 - (ข) คำอธิบายถึงสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - (ค) ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง

เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

57. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตรตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ดังนี้

- (ก) ลักษณะและขอบเขตของเงินอุดหนุนรัฐบาลที่รับรู้ในงบการเงิน
- (ข) เงื่อนไขต่าง ๆ ที่ยังมีได้ปฏิบัติ และภาวะอื่น ๆ ที่อาจเกิดจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล
- (ค) ระดับของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่คาดว่าจะลดลงอย่างมีนัยสำคัญ

วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

58. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 25xx อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติ หากกิจการต้องการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยให้ทราบเกี่ยวกับการถือปฏิบัติก่อนวันถือปฏิบัติ

59. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีได้กำหนดวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง การเริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ข้อผิดพลาดที่สำคัญ และการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี”

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาคผนวก

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ตัวอย่างที่ 1

เป็นตัวอย่างแสดงการนำข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปใช้ในทางปฏิบัติกับการนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับกิจการฟาร์มโคนม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้แยกแสดงการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพออกเป็นการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและการเปลี่ยนแปลงด้านราคา งบการเงินตามตัวอย่างที่แสดงนี้ ไม่ได้เป็นไปตามข้อกำหนดทุกประการของมาตรฐานบัญชีที่เกี่ยวข้องกับการนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล กิจการอาจนำเสนองบการเงินและเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมให้เหมาะสมตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น

ตัวอย่างที่ 2

เป็นตัวอย่างแสดงวิธีการแยกการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและการเปลี่ยนแปลงด้านราคา

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตัวอย่างที่ 1

บริษัท ก จำกัด

งบดุล

ณ 31 ธันวาคม พ.ศ. 25X1 และ 25X0

	(หน่วย : บาท)	
หมายเหตุ	25X1	25X0
สินทรัพย์		
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสด	10,000	10,000
ลูกหนี้การค้า	88,000	65,000
สินค้าคงเหลือ	82,950	70,650
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	180,950	145,650
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
สินทรัพย์ชีวภาพ-โคนม **		
ที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว	52,060	47,730
ที่พร้อมเก็บเกี่ยว	372,990	411,840
รวมสินทรัพย์ชีวภาพ	3 425,050	459,570
ที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	1,462,650	1,409,800
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	1,887,700	1,869,370
รวมสินทรัพย์	2,068,650	2,015,020
หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น		
หนี้สินหมุนเวียน		
เจ้าหนี้การค้า	165,822	150,020
รวมหนี้สินหมุนเวียน	165,822	150,020
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนที่ออกและชำระแล้ว	1,000,000	1,000,000
กำไรสะสม	902,828	865,000
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	1,902,828	1,865,000
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	2,068,650	2,015,020

** มาตรฐานฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการแสดงปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม โดยแยกตามความเหมาะสมระหว่างสินทรัพย์เพื่อการอุปโภคบริโภคกับเพื่อการให้ผลิตผล หรือระหว่างสินทรัพย์ที่พร้อมเก็บเกี่ยวกับที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว รวมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการแยก

บริษัท ก จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1

หน่วย :บาท

	หมายเหตุ	
รายได้		
มูลค่ายุติธรรมของน้ำมันที่ผลิตได้		518,240
รายการกำไรจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหัก-		
ประมาณค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของโคโนม	3	39,930
รวมรายได้		<u>558,170</u>
ค่าใช้จ่าย		
วัตถุดิบที่ใช้ไป		137,523
ค่าใช้จ่ายด้านบุคคลากร		127,283
ค่าเสื่อมราคา		15,250
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานอื่น		197,092
รวมค่าใช้จ่าย		<u>477,148</u>
กำไรจากการดำเนินงาน		<u>81,022</u>
ค่าภาษีเงินได้		43,194
กำไรสุทธิสำหรับงวด		<u><u>37,828</u></u>

บริษัท ก จำกัด

งบแสดงการเปลี่ยนแปลงส่วนของผู้ถือหุ้น

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1

	ทุนเรือนหุ้น	กำไรสะสม	รวม
ยอดยกมา ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1	1,000,000	865,000	1,865,000
กำไรสุทธิสำหรับงวด		37,828	37,828
ยอดคงเหลือ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1	1,000,000	902,828	1,902,828

บริษัท ก จำกัด**งบกระแสเงินสด**

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1

หน่วย : บาท

กระแสเงินสดจากกิจกรรมการดำเนินงาน

เงินสดรับจากการขายน้ำมัน	498,027
เงินสดรับจากการขายปศุสัตว์	97,913
เงินสดจ่ายสำหรับค่าวัสดุและค่าบุคคลากร	(460,831)
เงินสดจ่ายสำหรับซื้อปศุสัตว์	(23,815)
	<hr/>
	111,294
ภาษีเงินได้จ่าย	(43,194)
	<hr/>
เงินสดจากกิจกรรมการดำเนินงานสุทธิ	68,100
กระแสเงินสดจากกิจกรรมการลงทุน	
ซื้อที่ดิน อาคาร และอุปกรณ์	(68,100)
	<hr/>
เงินสดใช้ไปจากกิจกรรมการลงทุน	(68,100)
	<hr/>
เงินสดเพิ่มขึ้นสุทธิ	0
เงินสดคงเหลือต้นงวด	10,000
	<hr/>
เงินสดคงเหลือปลายงวด	10,000
	<hr/>

หมายเหตุประกอบงบการเงิน**หมายเหตุ 1 การดำเนินงานและกิจการหลัก**

บริษัท ก จำกัด ดำเนินกิจการผลิตน้ำมันเพื่อขาย และ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทฯ มีโคนมที่สามารถให้น้ำมันได้จำนวน 419 ตัว (สินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมเก็บเกี่ยว) และโคระหว่างเลี้ยงเพื่อรอให้น้ำมันจำนวน 137 ตัว (สินทรัพย์ชีวภาพที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว) ในงวดบัญชีสำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทฯ ผลิตน้ำมันได้ 157,584 กิโลกรัม ซึ่งคิดเป็นมูลค่ายุติธรรม ณ วันรีดน้ำมันจำนวน 518,240 บาท (สุทธิจากประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายแล้ว)

หมายเหตุ 2 สรุปนโยบายบัญชีที่สำคัญ

ปศุสัตว์และนํ้านม

ปศุสัตว์วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย มูลค่ายุติธรรมของปศุสัตว์พิจารณาจากราคาตลาดของปศุสัตว์ที่มีอายุ สลายพันธุ์ และคุณสมบัติทางพันธุกรรมที่เหมือนกัน นํ้านมวัดมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ณ วันรีदनํ้านมโดยมูลค่ายุติธรรมของนํ้านมพิจารณาจากราคาตลาดในท้องถิ่น

หมายเหตุ 3 สินทรัพย์ชีวภาพ

การกระทบยอดราคาตามบัญชีของโคนม	25X1
ยอดยกมา ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1	459,570
เพิ่มขึ้นจากการซื้อ	26,250
รายการกำไรจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย	
เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพ	15,350
เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงด้านราคา	24,580
ลดลงจากการขาย	(100,700)
ยอดยกไป ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1	425,050

หมายเหตุ 4 กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงิน

บริษัทฯ มีความเสี่ยงทางการเงินจากการเปลี่ยนแปลงของราคานํ้านม บริษัทฯ คาดว่าราคานํ้านมจะไม่ลดลงอย่างมีนัยสำคัญในอนาคตอันใกล้ ดังนั้น จึงมิได้ทำสัญญาอนุพันธ์หรือสัญญาอื่นใดเพื่อบริหารความเสี่ยงจากราคานํ้านม บริษัทฯ ได้สอบถามและติดตามราคานํ้านมอย่างสม่ำเสมอเพื่อพิจารณาความจำเป็นของการใช้มาตรการบริหารความเสี่ยงทางการเงินให้เหมาะสม

ตัวอย่างที่ 2 การเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและการเปลี่ยนแปลงด้านราคา

ตัวอย่างต่อไปนี้จะแสดงถึงวิธีการแยกความเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและการเปลี่ยนแปลงด้านราคา มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้แยกแยะให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงทั้งสองด้านของมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย

ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1 กิจการมีฝูงสัตว์มีอายุ 2 ปี จำนวน 10 ตัว และ ณ วันที่ 1 กรกฎาคม 25X1 ได้ซื้อสัตว์อายุ 2.5 ปีหนึ่งตัวราคา 108 บาท และในวันเดียวกันมีสัตว์เกิดใหม่อีกหนึ่งตัว ไม่มีการขายหรือจำหน่ายสัตว์ระหว่างงวด มูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายต่อหน่วย เป็นดังนี้		
สัตว์อายุ 2 ปี ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1	100	
สัตว์เกิดใหม่ ณ วันที่ 1 กรกฎาคม 25X1	70	
สัตว์อายุ 2.5 ปี ณ วันที่ 1 กรกฎาคม 25X1	108	
สัตว์เกิดใหม่ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1	72	
สัตว์อายุ 0.5 ปี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1	80	
สัตว์อายุ 2 ปี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1	105	
สัตว์อายุ 2.5 ปี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1	111	
สัตว์อายุ 3 ปี ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1	120	
มูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของฝูงสัตว์		
ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1 (10x100)		1,000
ซื้อ ณ วันที่ 1 กรกฎาคม 25X1 (1x108)		108
มูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงด้านราคา		
10 x (105 - 100)	50	
1x (111 - 108)	3	
1 x (72-70)	2	<u>55</u>
มูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพ		
10 x (120 - 105)	150	
1x (120 - 111)	9	
1x (80 - 72)	8	
1 x 70	70	<u>237</u>
มูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของฝูงสัตว์ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1		
11 x 120	1,320	
1 x 80	80	<u>1,400</u>

International Accounting Standard No.41

“Agriculture”

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

AGRICULTURE

PERSPECTIVE AND ISSUES

Over most of its twenty-eight-year existence, the IASC has been focused on the task of developing or endorsing existing standards, which are pertinent to general-purpose financial reporting. In the more recent of these years, completion of the core set of standards, which too was oriented toward general-purpose financial statement needs, has been of paramount importance. The special needs of individual industries have, of necessity, received very little attention.

Having essentially completed that task of producing this core set of standards, and having received endorsements from the European Commission and, with some caveats, from IOSCO, and having successfully restructured its operations to gain further support from key standard-setting bodies (particularly the US's FASB), the IASC is now turning greater attention to the financial reporting needs of specialized industries. Apart from banking (which has been subject to expanded disclosure rules for several years and has been addressed earlier in this chapter), specialized industries have received virtually no previous attention from the IASC. This is now changing, with a major project on agriculture having culminated in a new standard (IAS 41), and with new projects on insurance and the extractive industries in various stages of completion.

Agriculture, the first industry to be given a comprehensive financial reporting model (banking was given only expanded disclosure rules), has received a great deal of attention from IASC. A draft statement of position was issued about five years ago, marking the first real attention paid to one of the world's most prominent economic activities by any of the world's accounting rule-making bodies. For developing nations, agriculture is indeed disproportionately significant, and given the IASC's role in establishing financial reporting standards for those nations, the focus on agriculture was perhaps to be expected.

The recently promulgated standard, IAS 41, *Agriculture*, has the distinction of being the final standard approved by the former IASC before the restructuring approved in 2000 became effective, which a newly constituted International Accounting Standards Board (IASB) taking over as the rule-making body of the IASC. IAS 41

becomes effective for financial statements covering periods beginning on or after 1 January 2003.

IAS 41 is significant because it will effect major change in the financial reporting for a highly significant economic sector, and furthermore because it represents perhaps the most comprehensive break with historical cost accounting made to date. In some ways, IAS 41 is even more significant than the standards, which over the past several years have departed from the historical cost convention for purposes of reporting changes in values of financial instruments. Fair values for agricultural products, unlike for most financial instruments, are not immediately obtainable (e.g., from quotation bureaus).

The new standard is explained in detail in the following pages.

Sources of IAS

IAS 41

DEFINITIONS OF TERMS

Active market. Market for which all these conditions exists : the items traded within the market are homogeneous; willing buyers and sellers can normally be found at any time; and prices are available to the public.

Agricultural activity. Managed biological transformation of biological assets into agricultural produce for sale, consumption, further processing, or into other biological assets.

Agricultural land. Land used directly to support and sustain biological assets in agricultural activity; the land itself is not a biological asset, however.

Agricultural produce. The harvested product of the enterprise's biological assets awaiting sale, processing, or consumption.

Bearer biological assets. Those which bear agricultural produce for harvest. The biological assets themselves are not the primary agricultural produce, but rather are self-regenerating (such as sheep raised for wool production; fruit trees).

Biological assets. Living plants and animals controlled by the enterprise as a result of past events. Control may be through ownership or through another type of legal arrangement.

Biological transformation. The processes of growth, degeneration, production and procreation, which cause qualitative and quantitative changes in living organisms and the generation of new assets in the form of agricultural produce or additional biological assets of the same class.

Carrying amount. Amount at which an asset is recognized in the balance sheet after deducting any accumulated depreciation or amortization and accumulated impairment losses thereon.

Consumable biological assets. Those which are to be harvested as the primary agricultural produce, such as livestock intended for meat production, annual crops, and trees to be felled for pulp.

Fair value. The amount for which an asset could be exchanged or a liability settled between knowledgeable, willing parties in an arm's-length transaction.

Group of biological assets. A herd, flock, etc., that is managed jointly to ensure that the group is sustainable on an ongoing basis, and is homogeneous as to both type of animal or plant and activity for which the group is deployed.

Harvest. The detachment of agricultural produce from the biological asset, the removal of a living plant from agricultural land for sale and replanting, or the cessation of a biological asset's life processes.

Immature biological assets. Those that are not yet harvestable or able to sustain regular harvests.

Mature biological assets. Those which are harvestable or able to sustain regular harvest. Consumable biological assets are mature when they have attained harvestable specifications; bearer biological assets are mature when they are able to sustain regular harvests.

Net realizable value. Estimated selling price in the ordinary course of business, less the estimated costs of completion and the estimated costs necessary to make the sale.

CONCEPTS, RULES, AND EXAMPLES

Background

Historically, agricultural activities received scant, if any, attention from the world's accounting standard setters. This may have been due to the fact that the major

national and international accounting standard setters have been those of the US and the UK, whose economies are far less dependent upon agriculture than those of many lesser-developed nations of the world. The IASC, in seeking to become the world's preeminent accounting standard setter, has until very recently had its greatest impact on the financial reporting standards of the developing nations, many of which have adopted IAS as a whole, and many more of which have based their respective national standards on the IAS. Perhaps because of the IASC's sensitivity to this constituency, its agriculture project, begun some five years ago, received a good deal of serious attention. The culmination of this lengthy project, the newly issued standard IAS 41, is by far the most comprehensive addressing of this financial reporting topic ever undertaken.

The earlier exclusion of agriculture from most established accounting and financial reporting rules can best be understood in the context of certain unique features of the industry. These include biological transformations (growth, procreation, production, degeneration) which alter the very substance of the biological assets; the wide variety of characteristics of the living assets which challenge traditional classification schemes; the nature of management functions in the industry; and the predominance of small, closely held ownership. On the other hand, since in many nations agriculture is a major industry, in some cases accounting for over 50% of gross national product, logic would suggest that comprehensive systems of financial reporting for business enterprises cannot be deemed complete while excluding so large a segment of the economy.

In the past, the general lack of urgency in dealing with this subject has been abetted by the fact that much of agriculture is controlled by closely held or family held businesses, with few, if any, outside owners who might have demanded formal financial statements prepared in accordance with agreed-upon accounting principles. Also, grantors of farm credit have historically looked to the character of the borrower, usually a longtime resident with deep roots in the community, rather than to financial statements. While some of these factors continue to be valid, the IASC concluded that the time had long since arrived to give financial reporting concerns their due attention.

In the realm of previously established international accounting standards, most of the rules which logically could have addressed agricultural issues (IAS 2 on inventories; IAS 16 on plant, property, and equipment; and IAS 18 on revenue recognition) deliberately excluded most or all agriculture-related applications. A review of published financial statements for agriculture – related enterprises would have revealed the consequences of this neglect : a wide range of methods and principles have been applied to such businesses as forest products, livestock, and grain production.

For examples, some forest products companies have accounted for timberlands at original cost, charging depreciation only to the extent of net harvesting, with reforestation costs charged to expense as incurred. Others in the same industry capitalized reforestation costs and even carrying costs, and charged depletion on a units –of-production basis. Still others have been valuing forest lands at the net present value of expected future cash flows. This wide disparity obviously has impaired user's ability to gauge the relative performance of enterprises operating within a single industry group, hindering investment and other decision making by them.

For this reason, the IASC concluded in the mid – 1990s that excluding agriculture from the scope of IAS was no longer appropriate. At the same time, it also accepted the need for a relatively simple, uniform, and coherent set of principles applicable to this industry grouping because of the preponderance of small, less sophisticated businesses. The IASC concluded that extending certain modifications to the historical cost model, which had already been applied by existing IAS (e.g., to plant and equipment and to investments), offered the best solution to this problem. The new standard will apply only to biological assets, as those are the aspects of agriculture, which have unique characteristics; the accounting for assets such as inventories and plant and equipment will be guided by such existing standards as IAS 2 and 16. In other words, once the biological transformation process is complete (e.g., when grain is harvested, animals are slaughtered, or trees are cut down), the specialized accounting principles imposed on agriculture will cease to apply.

Defining Agriculture

Agriculture is to be defined as essentially the management of the biological transformation of plants and animals to yield produce for consumption or further processing. The term agriculture encompasses livestock, forestry, annual and perennial cropping, orchards, plantations, and aquaculture. Agriculture is distinguished from “pure exploitation, “ where resources are simply removed from the environment (e.g., by fishing or deforestation) without management initiatives such as operation of hatcheries, reforestation, or other attempts to manage their regeneration. IAS 41 does not apply to pure exploitation activities, nor does it apply to agricultural produce, which is harvested and is thus a nonliving product of the biological assets. The standard furthermore does not govern accounting for agriculture produce, which is incorporated in further processing, as occurs in integrated agribusiness enterprises that involve activities which are not unique to agriculture.

IAS 41 sets forth a three-part test or set of criteria for agricultural activities. First, the plants or animals which are the object of the activities must be alive and capable of transformation. Second, the change must be managed, which implies a range of activities (e.g., fertilizing the soil and weeding in the case of crop growing; feeding and providing health care in the instance of animal husbandry; etc.). Third, there must be a basis for the measurement of change, such as the ripeness of vegetables, the weight of animals, circumference of trees, and so forth. If these three criteria are all satisfied, the activity will be impacted by the financial reporting requirements imposed by IAS 41.

Biological assets are the principal assets of agricultural activities, and they are held for their transformative potential. This results in two major types of outcomes: the first may involve asset changes as through growth or quality improvement; degeneration; or procreation. The second involves the creation of separable products initially qualifying as agricultural produce. The management of the biological transformation process is the distinguishing characteristic of agricultural activities.

Biological assets often are managed in groups, as exemplified by herds of animals, groves of trees, and field of crops. To be considered a group, however, the component must be homogeneous in nature and there must further be homogeneity in the activity for which the group is deployed. For example, cherry trees maintained for their production of fruit are not in the same group as cherry trees grown for lumber.

IAS 41 applies to forests and similar regenerative resources excluded from IAS 16; producers' inventories of livestock, agriculture, and forest products, including those excluded from IAS 2, to the extent they are to be measured at net realizable value; and natural increases in herds and agricultural and forest products excluded from IAS 18. It also addresses financial statement presentation and disclosure (the primary province of IAS 1 revised). Furthermore, it establishes that, unless explicit exclusions are provided, all international accounting standards are meant to apply equally to agriculture.

Basic Principles of IAS 41: Fair Value Accounting Is Necessary

IAS 41 applies to all enterprises, which undertake agricultural activities. Animals or plants are to be recognized as assets when it is probable that the future economic benefits associated with the asset will flow to the reporting entity, and when the cost or value to the enterprise can be measure reliably. There is a strong presumption that any enterprise entering into agricultural activities on a for-profit basis will have an ability to measure cost and / or fair value. The new standard also governs the initial measurement of agricultural produce, which is the end product of the biological transformation process; it furthermore guides the accounting for government grants pertaining to agricultural assets.

The most important feature of the new standard is the requirement that biological assets are to be measured at each balance sheet date at their respective fair values. This departure from historical cost is the most significant facet of IAS 41, and is one which has generated a good deal of debate during the drafting and exposure draft stages. The imperative to deploy fair value accounting springs from the fact that there are long production periods for many crops (an extreme being forests under

management for as long as thirty years before being harvested) and, even more typically, for livestock. In the absence of fair value accounting with changes in value being reported in operating results, the entire earnings of a long-term production process might only be reported at lengthy intervals, which would not faithfully represent the underlying economic activities being carried out. This is entirely analogous to long-term construction projects, for which percentage-of-completion accounting is commonly prescribed, for very similar reasons.

Historical cost based accounting, with revenue to be recognized only upon ultimate sale of the assets, would often result in a gross distortion of reported results of operations, with little or no earnings being reflected in some periods, or even losses being reported to the extent that production expenses are not inventoried. Other periods-when trees are harvested, for example-would reflect substantial reported profits. Thus, the use of historical costs based on completed transactions is no longer deemed meaningful in the case of agricultural activities.

Not only are such periodic distortions seen as being misleading, but it also has been concluded that each stage of the biological transformation process has significance. Each stage (growth, degeneration, procreation, and production) is now seen as contributing to the expected economic benefits to be derived from the biological assets. Unless a fair value model were employed for financial reporting, there would be a lack of explicit recognition (in effect, no matching) of the benefits associated with each of these discrete events. Furthermore, this recognition underlines the need to apply the same measurement concept to each stage in the life cycle of the biological assets; for example, for live weight change, fleece weight change, aging, deaths, lambs born, and wool shorn, in the case of a flock of sheep.

The obvious argument in favor of historical cost based measures derives from the superior reliability of that mode of measurement. With completed transactions, there is no imprecision due to the inherently subjective process of making or obtaining fair value assessments. By contrast, superior relevance is the strongest argument for current value measurement schemes. The IASC evaluated various measures, including

current cost and net realizable value, as well as market value, as alternatives to historical cost, but ultimately identified fair value (ironically, the one approach not addressed in the IASC's seminal document, the *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*) as having the best combination of attributes for the determination of agriculture-related earnings. The IASC was particularly influenced by the market context in which agriculture takes place and the transformative characteristics of biological assets, and it concluded that fair value would offer the best balance of relevance, reliability, comparability, and understandability.

The IASC also concluded that annual determinations of fair value would be necessary to properly portray the combined impact of nature and financial transactions for any given reporting period. Less frequent measurements were rejected because of the continuous nature of biological transformations, the lack of direct correlation between financial transactions and the different outcomes arising from biological transformation (thus, the former could not serve as surrogate indicators of the latter during off periods), the volatilities which often characterize natural and market environments affecting agriculture, and the fact that market-based measures are in fact readily available.

The idea of maintaining historical cost as an allowed alternative was rejected, essentially because historical cost is not viewed as meaningful in the context of biological assets, but also due to concerns about the extreme lack of comparability that would result from permitting two so disparate methodologies to coexist. Notwithstanding the fact that historical cost is rejected as being meaningful in this context, the IASC agreed that an exception should exist for those circumstances when fair value cannot be reliably estimated. In such instances, historical costs will continue to be employed instead.

Determining Fair Values

The primary determinant of fair value is market value, just as it is for financial instruments having active markets (as defined in IAS 32, discussed at length in Chapter 5). The required use of "farm gate" market prices will reflect both the

“as is “ and “where is” attributes of the biological assets. That is, the value is meant to pertain to the assets as they exist, where they are located, in the condition they are in as of the measurement (balance sheet) date. They are not hypothetical values, as for instance hogs when delivered to the slaughterhouse. Where these “farm gate” prices are not available, market values will have to be reduced by transaction costs, including transport, to arrive at net market values which would equate to fair values as intended by IAS 41.

In the case of products for which market values might not be readily available, other approaches to fair value determination will have to be employed. This is most likely to become an issue where market values exist but, due to market imperfections, are not deemed to be useful. For example, when access to markets is restricted or unduly influenced by temporary monopoly or monopsony conditions, or when no market actually exists as of the balance sheet date, alternative measures will be called for. In such circumstances, it might be necessary to refer to such indicators as the most recent market prices for the class of asset at issue, market prices for similar assets (e.g., different varieties of the same crop), sector benchmarks (e.g., relating value of a dairy farm to the kilograms of milk solids or fat produced), net present value of expected future cash flows discounted at a risk-class rate, or net realizable values for short-cycle products for which most growth has already occurred. Last and probably least useful would be historical costs, which might be particularly suited to biological assets which have thus far experienced little transformation.

One practical problem arises when an indirect method of valuation implicitly values both the crop and the land itself, taken together as a whole. IAS 41 indicates that such valuations must be allocated to the different assets, to give a better indication of the future economic benefits each will confer. If a combined market price, for example, can be obtained for the land plus the immature growing crops situated thereon, and a quotation for the land alone can also be obtained, this will permit a fair value assessment of the immature growing crop (while the land itself will generally be presented on the balance sheet at cost, not fair value, under IAS 16). An other technique would involve the subdivision of the assets into classes based on age, quality,

or other traits, and the valuation of each subgroup by reference to market prices. While these methods may involve added effort, IAS 41 concludes that the usefulness of the resulting financial statement will be materially enhanced if this is done.

Increases in fair value due to the growth of the biological asset is only one-half of the accounting equation, of course, since there will normally have been cost inputs incurred to foster the growth (e.g., applications of fertilizer to the fields, etc.). Under the provisions of IAS 41, costs of producing and harvesting biological assets are to be charged to expense as incurred. This is necessary, since if costs were added to the assets' carrying value (analogous to interest on borrowings in connection with long-term construction projects) and the assets were then also adjusted to fair value, there would be risk of double-counting cost or value increases. As mandated, however, value increases due to either price changes or growth, or both, will be taken into current income, where costs of production will be appropriately matched against them, resulting in a meaningful measure of the net result of periodic operations.

Recognition of Changes in Biological Assets

When the IASC's agriculture project was undertaken, the presumption was that changes resulting from fluctuations in fair value were generically distinct from physical changes due to growth and other natural phenomena. Accordingly, the 1996 DSOP proposed that the change in carrying amounts for a group of biological assets would be so allocated. The original intent was to have the former, which corresponds to revaluations of plant and equipment assets under the alternative treatment permitted by IAS 16, reported directly in equity, while the latter would be included in current period operating results. However, even if this bifurcation strategy was conceptually sound, the practical difficulties of allocating such value changes soon became obvious.

By the time the Exposure Draft, E65, was issued, the IASC's position had shifted to the inclusion of both of these value changes in current period results of operations. The draft did urge separate disclosure of the fair value changes and the effects of growth, either on the face of the income statement or in the notes thereto; this was not to be made an actual requirement. The final standard, IAS 41, has dropped

this suggestion entirely, probably because it would have proven to be unpopular and therefore rarely complied with.

The actual recognition and measurement requirements of IAS 41 are as follows:

1. Biological assets are to be measured at their fair value, less estimated point-of-sale costs, except where fair value cannot be measured reliably. In the latter instance, historical cost is to be used.

2. Agricultural produce harvested from an enterprise's biological assets should be measured at fair value less estimated point-of-sale costs at the point of harvest. That amount effectively becomes the cost basis, to which further processing costs may be added, as the conditions warrant, with accounting thereafter guided by IAS 2, *Inventories*, or other applicable standard.

3. The presumption is that fair value can be measured reliably for a biological asset. That presumption can be rebutted, only at the time of initial recognition, for a biological asset for which market-determined prices or values are not available and for which alternative estimates of fair value are determined to be clearly unreliable. Once the fair value of such a biological asset becomes reliably measurable, it must be measured at its fair value less estimated point-of sale costs.

4. If an active market exists for a biological asset or for agricultural produce, the quoted price in that market is the appropriate basis for determining the fair value of that asset. If an active market does not exist, however, the reporting entity should use market-determined prices or values, such as the most recent market transaction price, when available.

5. Under certain circumstances, market-determined prices or values may not be available for an asset, as it exists in its current condition. In these circumstances, the entity should use the present value of expected net cash flows from the asset discounted at a current market-determined pretax rate, in determining fair value.

6. The gain or loss which is reported upon initial recognition of biological assets, and also those arising from changes in fair value less estimated point-of-sale

costs, should be included in net profit or loss for the period in which the gain or loss arises. That is, these are reported in current period results of operations, and not taken directly into equity.

7. The gain or loss arising from the initial recognition of agricultural produce should be included in net profit or loss for the period in which it arises.

8. Land is to be accounted for under IAS 16, *Property, Plant, and Equipment*, or IAS 40, *Investment Property*, as is appropriate under the circumstances. Biological assets that are physically attached to land are recognized and measured at their fair value less estimated point-of-sales costs, separately from the land.

9. If the entity receives an unconditional government grant related to a biological asset measured at its fair value less estimated point-of-sales costs, the grant should be recognized as income when it first becomes receivable. If the grant related to a biological asset measured at its fair value less estimate point-of-sale costs is conditional, including grants which require an entity not to engage in specified agricultural activity, the grant should be recognized in income when the conditions attaching to it are first met.

10. For government grants pertaining to biological assets which are measured at cost less accumulated depreciation and any accumulated impairment losses, IAS 20, *Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance*, should be applied.

11. Some contracts for the sale of biological assets or agricultural produce are not within the scope of IAS 39, *Financial Instruments: Recognition and Measurement*, because the reporting entity expects to deliver the commodity, rather than settle up in cash. Under IAS 41, such contracts are to be measured at fair value until the biological assets are sold or the produce is harvested.

Agricultural Produce

Agricultural Produce is distinguished from biological assets and is not to be measured at fair value other than at the point of harvest, which is the point where biological assets become agricultural produce. For example, when crops are harvested they become agricultural produce and are initially valued at the fair value as of the date of harvest, at the location of harvest (i.e., the valued of harvested crops at a remote point

of delivery would not be a pertinent measure). If there has been a time interval between the last valuation and the harvest, the value as of the harvest date should be determined or estimated; any increase or decrease since the last valuation would be taken into earnings.

Financial Statement Presentation

Balance sheet. Although the DSOP issued early in the agriculture project has suggested that biological assets should be set forth as a distinct class of assets, being part of neither current nor noncurrent assets, this was eliminated before the Exposure Draft was issued. The draft stipulated that the biological assets should be included in current and noncurrent assets, as appropriate, either in the aggregate or by major groups of biological assets. It furthermore encouraged that biological assets be categorized according to class of animal or plant, nature of activities (e.g. being maintained for harvesting or as breeding stock), and the maturity or immaturity for the intended purpose. If the plant or animal is being maintained for consumption (to be harvested, etc.), maturity is gauged by attainment of harvestable specifications. If the plant or animal is for bearing purposes, the maturity criterion will be the attainment of sufficient maturity to sustain economic harvests.

In any event, the nature and stage of production of each group of biological assets should be described in narrative format in the notes to the financial statements. Consumable biological assets should be differentiated from bearer assets, with further subdivisions into mature and immature subgroups for each of these. The purpose of these disclosures is to give the users of the financial statements some insight into the timing of future cash flows, since the mature subgroups will presumably be realized through market transactions in the near future, and the pattern of cash flows resulting from bearer assets differs from those deriving from consumables.

Income statement. The changes in fair value should be presented on the face of the income statement, ideally broken down between groups of biological assets. However, group level detail may be reserved to the notes to the financial statements.

Also, while separate disclosure of the components of fair value change (i.e., that due to growth and that due to price changes) had been encouraged in the exposure draft, this is no longer being promoted, while of course not being prohibited

either. Clearly, the change in fair value which is a consequence of price changes (whether general inflation or specific changes in the market prices of given commodities, such as wheat, due to factors such as the expectations regarding the harvest) is generically distinct from the growth which has occurred during the period being reported on. Distinguishing between these two factors would be important in making the financial reporting process more meaningful, and several examples of how this dichotomizing of fair value changes can be accomplished and presented in the financial statements was included in the Exposure Draft preceding IAS 41's issuance.

IAS 1 permits the presentation of expenses in accordance with either a natural classification (e.g., materials purchases, depreciation, etc.) or a functional basis (cost of sales, administrative, selling, etc.). The draft statement on agriculture had urged that the natural classification of income and expenses be adopted for the income statement. Sufficient detail is to be included in the face of the income statement to support an analysis of operating performance. However, these are recommendations, not strict requirements.

Disclosures. IAS 41 establishes new disclosure requirements for biological assets measured at cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses (i.e., for those exceptional biological assets which are **not** being carried at fair value). The new disclosures are as follows:

1. A separate reconciliation of changes in the carrying amount of those biological assets;
2. A description of those biological assets;
3. An explanation of why fair value cannot be measured reliably;
4. A statement of the range of estimates within which fair value is highly likely to lie (if this is possible to give);
5. The amount of any gain or loss recognized on disposal of the biological assets;
6. The depreciation method used;
7. The useful lives or the depreciation rates used; and
8. The gross carrying amount and the accumulated depreciation at the beginning and end of the reporting period.

In addition to the foregoing, these disclosures are required

1. If the fair value of biological assets previously measured at cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses subsequently becomes reliably measurable, the reporting entity must disclose a description of the biological assets, and explanation of how fair value has become reliably measurable, and the effect of the change in accounting method; and

2. Information about any significant decreases in the expected level of government grants related to agricultural activity covered by IAS 41.

The normally anticipated disclosures regarding the nature of operations, which are necessary to comply with IAS 1, also apply to entities engaging in biological and agricultural operations. These disclosures could incorporate, either in narrative form or as quantified terms, information about the groups of biological assets, the nature of activities regarding each of these groups, the maturity or immaturity for intended purposes of each group, the relative significance of different groups by reference to nonmonetary amounts (e.g., numbers of animals, acres of trees) dedicated to each, and nonfinancial measures or estimates of the physical quantities of each groups of assets at the balance sheet date and the output of agricultural produce during the reporting period.

Good practice, necessary to make the financial statements meaningful for users, would dictate that disclosures be made of the measurement bases used to derive fair values; whether an independent appraiser was utilized; where relevant, the discount rate employed to compute net present values, along with the number of years' future cash flows assumed; additional details about the changes in fair value from the prior period, where needed; any restrictions on title and any pledging of biological assets as security for liabilities; commitments for further development or acquisitions of biological assets; specifics about risk management strategies employed by the entity (note that the use of hedging is widespread; the futures market, now heavily employed to control financial risks, was developed originally for agricultural commodities); and activities which are unsustainable, along with estimated dates of cessation of those activities. Other possible disclosures include the carrying amount of agricultural land (at either

historical cost or revalued amount) and of agricultural produce (governed by IAS 2, and subject to separate classification in the balance sheet).

Agricultural Land

Agricultural land is not deemed a biological asset; thus, the principles espoused in IAS 41 for biological and agricultural assets do not apply to land. The requirements of IAS 16, which are applicable to other categories of plant, property, and equipment, apply equally to agricultural land. The use of the allowed alternative method (i.e., revaluation), particularly for land-based systems such as orchards, plantations, and forests, where the fair value of the biological asset was determined from net realizable values which included the underlying land, would be logical and advisable, but is not actually a requirement. It would also enhance the usefulness of the financial statements if land held by entities engaged in agricultural activities is further classified in the balance sheet according to specific uses. Alternatively, this information can be conveyed in the notes to the financial statements.

Intangible Assets Related to Agriculture

Under IAS 38, intangible assets may be carried at cost (the benchmark treatment) or at revalued amounts (the allowed alternative treatment), but only to the extent that active markets exist for the intangibles. In general, it is not expected that such markets will exist for commonly encountered classes of intangible assets. On the other hand, agricultural activities are expected to frequently involve intangibles such as water rights, production quotas, and pollution rights, and it is anticipated that for these intangibles active markets may in fact exist.

To enhance the internal consistency of financial statements of entities engaged in biological and agriculture operations, if intangibles which pertain to the entity's agricultural activities have active markets, these should be presented in the balance sheet at their fair values. This is not, however, an actual requirement.

Government Grants

IAS 20 addresses the accounting for government grants, whether received with conditions attached or not, and whether received in cash or otherwise. As noted above, IAS 41 effectively amends this in the case of reporting by entities an unconditional government grant related to a biological asset measured at its fair value

less estimated point-of-sale costs. It also provides that, for grants which are conditional, recognition in income will occur when there is reasonable assurance that the conditions have been met. If conditional grants are received before the conditions have been met, the grant should be recognized as a liability, not as revenue. For grants received in the form of nonmonetary assets, fair value is to be assessed in order to account for the grant.

Transition to the New Standard

IAS 41, *Agriculture*, becomes effective for financial statements covering periods beginning on or after January 1, 2003. Entities are to apply the measurement criteria as of the beginning of the fiscal (financial reporting) year. The adjustment to previously reported carrying amounts will be determined as of the date of implementation and accounted for consistent with IAS 8. That standard permits a benchmark treatment of retrospective restatement (unless the adjustment relating to prior periods is not reasonably determinable) and an allowed alternative of including the cumulative effect of the change in net profit for loss but with supplemental prior period information on a retrospectively restated basis (again, unless prior period amounts are not reasonable determinable). In either event, the impact of the change in accounting method will not be confused with fair value changes occurring during the current reporting period.

As a result of the adoption of the new standard on agriculture, several consequential changes have been made to a number of other international standards. IAS 2 has been amended to explicitly recognize that the cost of agricultural produce harvested by the reporting entity is the fair value thereof as of the date of harvest, at the place of harvest. Other less noteworthy changes will be made to IAS 16, 17, 20, and 36.

Disclosure Checklist

A. General

1. An enterprise should present the carrying amount of its biological assets separately on the face of its balance sheet.
2. An enterprise should disclose the aggregate gain or loss arising during the current period on initial recognition of biological assets and agricultural

produce and from the change in fair value less estimated point – of – sale costs of biological assets.

3. An enterprise should provide a description of each group of biological assets.

4. If not disclosed elsewhere in information published with the financial statements, an enterprise should describe

a. The nature of its activities involving each group of biological assets; and

b. Nonfinancial measures or estimates of the physical quantities of
(1) Each group of the enterprise's biological assets at the end of the period; and

(2) Output of agricultural produce during the period.

5. An enterprise should disclose the methods and significant assumptions applied in determining the fair value of each group of agricultural produce at the point of harvest and each group of biological assets.

6. An enterprise should disclose the fair value less estimated point – of – sale costs of agricultural produce harvested during the period, determined at the point of harvest.

7. An enterprise should disclose

a. The existence and carrying amounts of biological assets whose title is restricted, and the carrying amounts of biological assets pledged as security for liabilities;

b. The amount of commitments for the development or acquisition of biological assets; and

c. Financial risk management strategies related to agricultural activity.

8. An enterprise should present a reconciliation of changes in the carrying amounts of biological assets between the beginning and the end of the current period. Comparative information is not required. The reconciliation should include

a. The gain or loss arising from changes in fair value less estimated point – of – sale costs;

- b. Increases due to purchases;
- c. Decreases due to sales;
- d. Decreases due to harvest;
- e. Increases resulting from business combinations;
- f. Net exchange differences arising on the translation of financial statements of a foreign entity; and
- g. Other changes.

B. Additional disclosure for biological assets where fair value cannot be measured reliably.

1. If an enterprise measures biological assets at their cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses at the end of the period, the enterprise should disclose for such biological assets

- a. A description of the biological assets;
- b. An explanation of why fair value cannot be measured reliably;
- c. If possible, the range of estimates within which fair value is highly likely to lie;
- d. The depreciation method use;
- e. The useful lives or the depreciation rates used; and
- f. The gross carrying amount and the accumulated depreciation (aggregated with accumulated impairment losses) at the beginning and end of the period.

2. If, during the current period, an enterprise measures biological assets at their cost less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses, an enterprise should disclose any gain or loss recognized on disposal of such biological assets and the reconciliation required by IAS 41, para 50, should disclose amounts related to such biological assets separately. In addition, the reconciliation should include the following amounts included in net profit or loss related to those biological assets:

- a. Impairment losses;
- b. Reversals of impairment losses; and
- c. Depreciation

3. If the fair value of biological assets previously measured at their cost, less any accumulated depreciation and any accumulated impairment losses, becomes reliably measurable during the current period, an enterprise should disclose for those biological assets

- a. A description of the biological assets;
- b. An explanation of why fair value has become reliably measurable; and
- c. The effect of the change.

C. Government grants

An enterprise should disclose the following related to agricultural activity covered by this Standard:

1. The nature and extent of government grants recognized in the financial statements; and
2. Unfulfilled conditions and other contingencies attaching to government grants.



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางมูลค่าปัจจุบันของเงิน 1 บาทที่ได้รับเมื่อสิ้นปีที่ N

DISCOUNT RATE														
Years														
Hence	1 %	2 %	3 %	4 %	5 %	6 %	7 %	8 %	9 %	10 %	11 %	12 %	13 %	14 %
1	.9901	.9804	.9709	.9615	.9524	.9434	.9346	.9259	.9174	.9091	.9009	.8929	.8850	.8772
2	.9803	.9612	.9426	.9246	.9070	.8900	.8734	.8573	.8417	.8264	.8116	.7972	.7831	.7695
3	.9706	.9423	.9151	.8890	.8638	.8396	.8163	.7938	.7722	.7513	.7312	.7118	.6931	.6750
4	.9610	.9238	.8885	.8548	.8227	.7921	.7629	.7350	.7084	.6830	.6587	.6355	.6133	.5921
5	.9515	.9057	.8626	.8219	.7835	.7473	.7130	.6806	.6499	.6209	.5935	.5674	.5428	.5194
6	.9420	.8880	.8375	.7903	.7462	.7050	.6663	.6302	.5963	.5645	.5346	.5066	.4803	.4556
7	.9327	.8706	.8131	.7599	.7107	.6651	.6227	.5835	.5470	.5132	.4817	.4523	.4251	.3996
8	.9235	.8535	.7894	.7307	.6768	.6274	.5820	.5403	.5019	.4665	.4339	.4039	.3762	.3506
9	.9143	.8368	.7664	.7026	.6446	.5919	.5439	.5002	.4604	.4241	.3909	.3606	.3329	.3075
10	.9053	.8203	.7441	.6756	.6139	.5584	.5083	.4632	.4224	.3855	.3522	.3220	.2946	.2697

ตารางมูลค่าปัจจุบันของเงิน 1 บาทที่ได้รับเมื่อสิ้นปีที่ N (ต่อ)

DISCOUNT RATE														
Years														
Hence	1 %	2 %	3 %	4 %	5 %	6 %	7 %	8 %	9 %	10 %	11 %	12 %	13 %	14 %
11	.8963	.8043	.7224	.6496	.5847	.5268	.4751	.4289	.3875	.3505	.3173	.2875	.2607	.2366
12	.8874	.7885	.7014	.6246	.5568	.4970	.4440	.3971	.3555	.3186	.2858	.2567	.2307	.2076
13	.8787	.7730	.6810	.6006	.5303	.4688	.4150	.3677	.3262	.2897	.2575	.2292	.2042	.1821
14	.8700	.7579	.6611	.5775	.5051	.4423	.3878	.3405	.2992	.2633	.2320	.2046	.1807	.1597
15	.8613	.7430	.6419	.5553	.4810	.4173	.3624	.3152	.2745	.2394	.2090	.1827	.1599	.1401
16	.8528	.7284	.6232	.5339	.4581	.3936	.3387	.2919	.2519	.2176	.1883	.1631	.1415	.1229
17	.8444	.7142	.6050	.5134	.4363	.3714	.3166	.2703	.2311	.1978	.1696	.1456	.1252	.1078
18	.8360	.7002	.5874	.4936	.4155	.3503	.2959	.2502	.2120	.1799	.1528	.1300	.1108	.0946
19	.8277	.6864	.5703	.4746	.3957	.3305	.2765	.2317	.1945	.1635	.1377	.1161	.0981	.0829
20	.8195	.6730	.5537	.4564	.3769	.3118	.2584	.2145	.1784	.1486	.1240	.1037	.0868	.0728

ตารางมูลค่าปัจจุบันของเงิน 1 บาทที่ได้รับเมื่อสิ้นปีที่ N (ต่อ)

DISCOUNT RATE														
Years														
Hence	1 %	2 %	3 %	4 %	5 %	6 %	7 %	8 %	9 %	10 %	11 %	12 %	13 %	14 %
21	.8114	.6598	.5375	.4388	.3589	.2942	.2415	.1987	.1637	.1351	.1117	.0926	.0768	.0638
22	.8034	.6468	.5219	.4220	.3418	.2775	.2257	.1839	.1502	.1228	.1007	.0826	.0680	.0560
23	.7954	.6342	.5067	.4057	.3253	.2618	.2109	.1703	.1378	.1117	.0907	.0738	.0601	.0491
24	.7876	.6217	.4919	.3901	.3101	.2470	.1971	.1577	.1264	.1015	.0817	.0659	.0532	.0431
25	.7798	.6095	.4776	.3751	.2953	.2330	.1842	.1460	.1160	.0923	.0736	.0588	.0471	.0378

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์

นางสาว วารินทร์ อีระวงศ์วิวัฒน์ เกิดเมื่อวันที่ 13 ธันวาคม พ.ศ. 2521 ที่กรุงเทพมหานคร สำเร็จการศึกษาปริญญาโทชั้นบริหารธุรกิจบัณฑิต เกียรตินิยมอันดับหนึ่ง จากมหาวิทยาลัยกรุงเทพ ในปีการศึกษา 2543



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย