



ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เกษตรกรรม

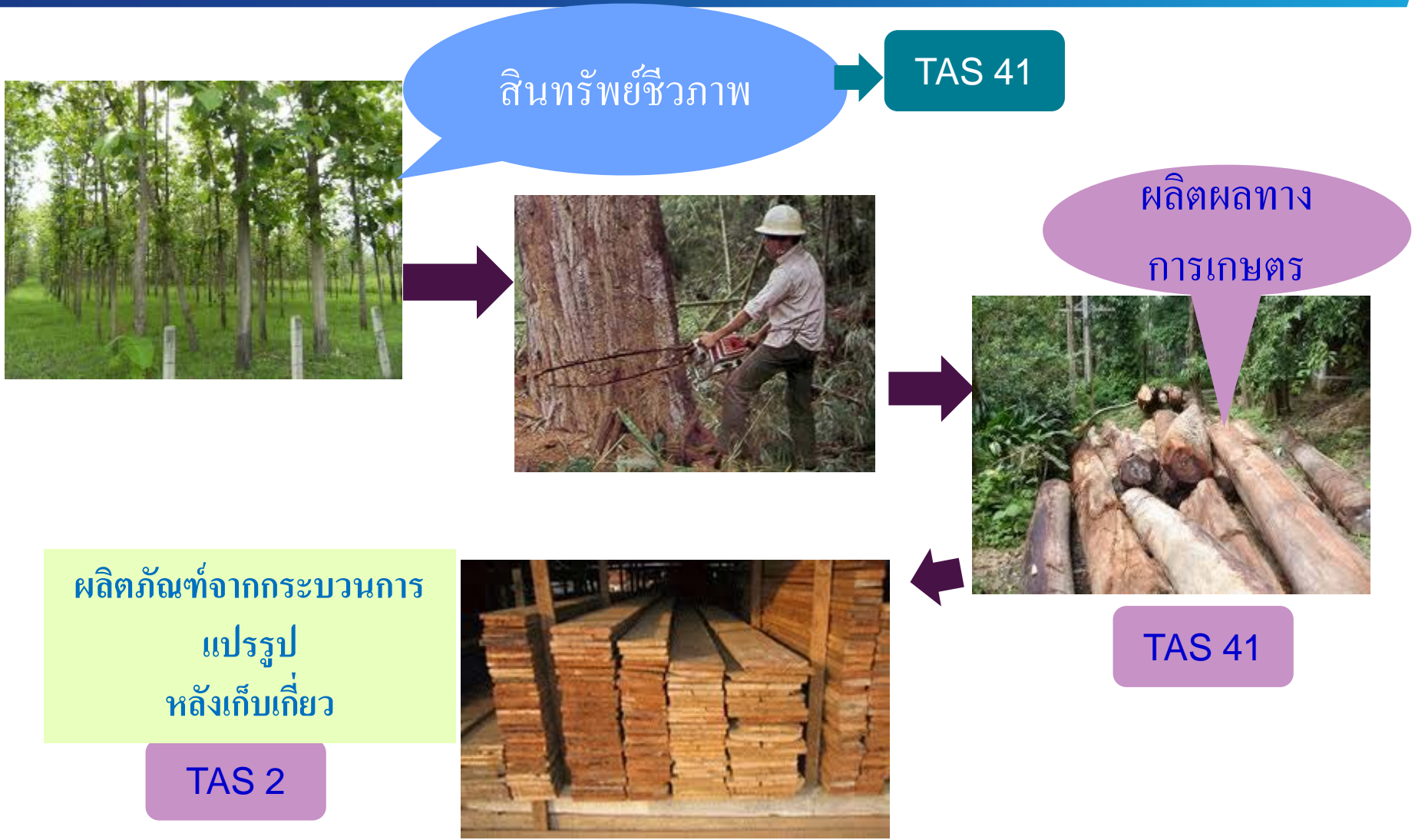
และร่างแนวปฏิบัติการวัดมูลค่าและ
รับรู้รายการของพืชเพื่อการให้ผลิตผล

วันที่ 2 กันยายน 2558





ไม้เพื่อไม้แปรรูป



สินทรัพย์ชีวภาพ





ร่างมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41

เกษตรกรรม



คำนิยามที่สำคัญ

คำนิยาม	ความหมาย
กิจกรรมทางการเกษตร	การบริหารจัดการการแปรรูปเชิงชีวภาพและการเก็บเกี่ยวของสัตว์มีชีวิตเพื่อการขาย หรือเพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร หรือเพื่อเพิ่มจำนวนสัตว์มีชีวิต
สัตว์มีชีวิต	สัตว์ที่มีชีวิตหรือฟัก
การเก็บเกี่ยว	การแยกผลผลิตออกจากสัตว์มีชีวิต หรือการยุติกระบวนการดำรงชีวิตของสัตว์มีชีวิต
ผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร	ผลิตภัณฑ์ที่เก็บเกี่ยวได้จากสัตว์มีชีวิตของกิจการ



ขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41



ต้องถือปฏิบัติกับรายการต่อไปนี้
เมื่อเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร

สินทรัพย์ชีวภาพ

ผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว

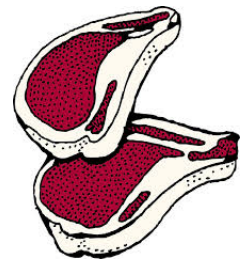
เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

ไม่ถือปฏิบัติกับ

ที่ดินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร

สินทรัพย์ที่ไม่มีตัวตนซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร

กระบวนการแปรรูปภายหลังการเก็บเกี่ยวผลิตผลทางการเกษตร เช่น กระบวนการแปรรูปอ่อนให้เป็นเหล้าอ่อน



TAS 41

TAS 2 (หรือ TFRS อื่นๆ)

ตัวอย่าง

สินทรัพย์ชีวภาพ	ผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร	ผลิตภัณฑ์จากกระบวนการแปรรูป หลังเก็บเกี่ยว
แกะ	ขนแกะ	เส้นใย พรหม
ต้นไม้ในป่าปลูก	ต้นไม้ที่ถูกตัด	ท่อนซุง ไม้แปรรูป
ต้นฝ้าย	ฝ้าย	ด้าย ผ้า
ต้นอ้อย	อ้อยที่เก็บเกี่ยว	น้ำตาล
โคนม	น้ำนม	เนยแข็ง
สุกร	สุกรชำแหละ	ไส้กรอก แฮม
ไม้ใบ (ต้นชา ต้นยาสูบ)	ใบไม้	ใบชา ใบยาสูบ
เถาองุ่น	ผลองุ่น	เหล้าองุ่น
ไม้ผล	ผลไม้ที่เก็บเกี่ยว	ผลไม้แปรรูป

กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร เมื่อมีคุณสมบัติทุกข้อดังนี้

- กิจการควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต
- มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น และ
- มูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ

มูลค่ายุติธรรม
ดูตาม TFRS 13



สินทรัพย์ชีวภาพ

เมื่อรับรู้รายการเริ่มแรก และ
ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน

- วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม
หักต้นทุนในการขาย

ต้นทุนในการขาย หมายถึง ต้นทุนส่วนเพิ่ม
ที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์
ไม่รวมต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้



ผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว

- วัดด้วยมูลค่ายุติธรรม
หักต้นทุนในการขาย
- มูลค่านี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ
ณ วันนั้น ตาม TAS 2 (หรือ TFRS ฉบับ
อื่นที่เกี่ยวข้อง)



การวัดมูลค่า - กรณีไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

- ในกรณีการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเริ่มแรกซึ่ง
 - ไม่มีราคาตลาดรองรับและ
 - การประมาณมูลค่ายุติธรรมด้วยทางเลือกอื่นมีความไม่น่าเชื่อถืออย่างชัดเจน
- ต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการตัดค่าสะสม
- ในทันทีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย



การวัดมูลค่า - ผลกำไรและขาดทุน

สินทรัพย์ชีวภาพ

ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจาก

- การรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเมื่อเริ่มแรก ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
- การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ชีวภาพ

ผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว

ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจาก

- การรับรู้ผลิตผลทางการเกษตรเมื่อเริ่มแรก ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย



เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

เงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งเกี่ยวข้องกับ สินทรัพย์ชีวภาพที่วัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

เงินอุดหนุนจากรัฐบาลแบบไม่มีเงื่อนไข

รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อ

- กิจกรรมมีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้น

เงินอุดหนุนจากรัฐบาลแบบมีเงื่อนไข

รับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อ

- กิจกรรมได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดในเงินอุดหนุนนั้นแล้ว

เงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งเกี่ยวข้องกับ สินทรัพย์ชีวภาพที่วัดด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

- ให้ปฏิบัติตาม TAS 20

สินทรัพย์ชีวภาพต้องแสดงเป็นรายการแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงิน (TAS 1)

การเปิดเผยข้อมูล

- ยอดรวมของผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นในงวดปัจจุบันจาก
 - การรับรู้เมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร และ
 - การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ชีวภาพ
- รายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม (เป็นคำอธิบายหรือเชิงปริมาณ) เช่น
 - สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภค กับสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผล
 - สินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมให้ผลิตผล กับที่ยังไม่พร้อมให้ผลิตผล

การเปิดเผยข้อมูล (ต่อ)

- ❑ **เปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ ถ้ายังไม่ได้มีการเปิดเผยไว้ในข้อมูลที่เผยแพร่พร้อมกับงบการเงิน**
 - ลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม และ
 - ตัววัดที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของ
 - สินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่มของกิจการ ณ วันสิ้นงวด
 - ปริมาณผลิตผลทางการเกษตรระหว่างงวด
- ❑ **ข้อจำกัดเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์ และสินทรัพย์ชีวภาพที่นำไปเป็นหลักประกันหนี้สิน**
- ❑ **ภาระผูกพันเพื่อการพัฒนาหรือการได้มาซึ่งสินทรัพย์ชีวภาพ**
- ❑ **กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตร**
- ❑ **เงินอุดหนุนจากรัฐบาล (ลักษณะและระดับของเงินอุดหนุนที่รับรู้ เงื่อนไขที่ยังไม่ได้ปฏิบัติ ภาระที่อาจเกิดขึ้น และระดับของเงินอุดหนุนที่คาดว่าจะลดลงอย่างมีนัยสำคัญ)**

การเปิดเผยข้อมูล (ต่อ)

- แสดงรายการกระทบยอดสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวดของงวดปัจจุบัน รวมถึง
 - กำไรหรือขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย *แยกระหว่างการเปลี่ยนแปลงทางกายภาพ และการเปลี่ยนแปลงด้านราคา*
 - เพิ่มขึ้นจากการซื้อ
 - ลดลงจากการขาย และจากการจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย ตาม TFRS 5
 - ลดลงจากการเก็บเกี่ยว
 - เพิ่มขึ้นจากการรวมธุรกิจ
 - ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิซึ่งเกิดจากการแปลงค่างบการเงิน และการแปลงค่าการดำเนินงานต่างประเทศ
 - การเปลี่ยนแปลงอื่นๆ

การเปิดเผยข้อมูล (ต่อ)

- กรณีไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ ให้เปิดเผย
 - รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
 - คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
 - หากเป็นไปได้ ให้เปิดเผยช่วงของมูลค่าโดยประมาณซึ่งมูลค่ายุติธรรมมีความเป็นไปได้สูงที่จะอยู่ในช่วงนั้น
 - วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้
 - อายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้ และ
 - ราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด
 - รายการกระทบยอดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวดของงวดปัจจุบัน ซึ่งรวมถึงกำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่าย ผลขาดทุน(หรือการกลับรายการ)จากการด้อยค่า และค่าเสื่อมราคา

การเปิดเผยข้อมูล (ต่อ)

- ถ้าในอดีตเคยวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม และในระหว่างงวดปัจจุบันสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องเปิดเผย
 - รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
 - คำอธิบายถึงสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ และ
 - ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง





ร่างแนวปฏิบัติ
การวัดมูลค่าและรับรู้รายการ
ของพืชเพื่อการให้ผลิตผล
(Bearer Plants)



คำนิยามและรายละเอียดเพิ่มเติมเกี่ยวกับพืชเพื่อการให้

หมายถึง พืชที่มีชีวิต ซึ่ง

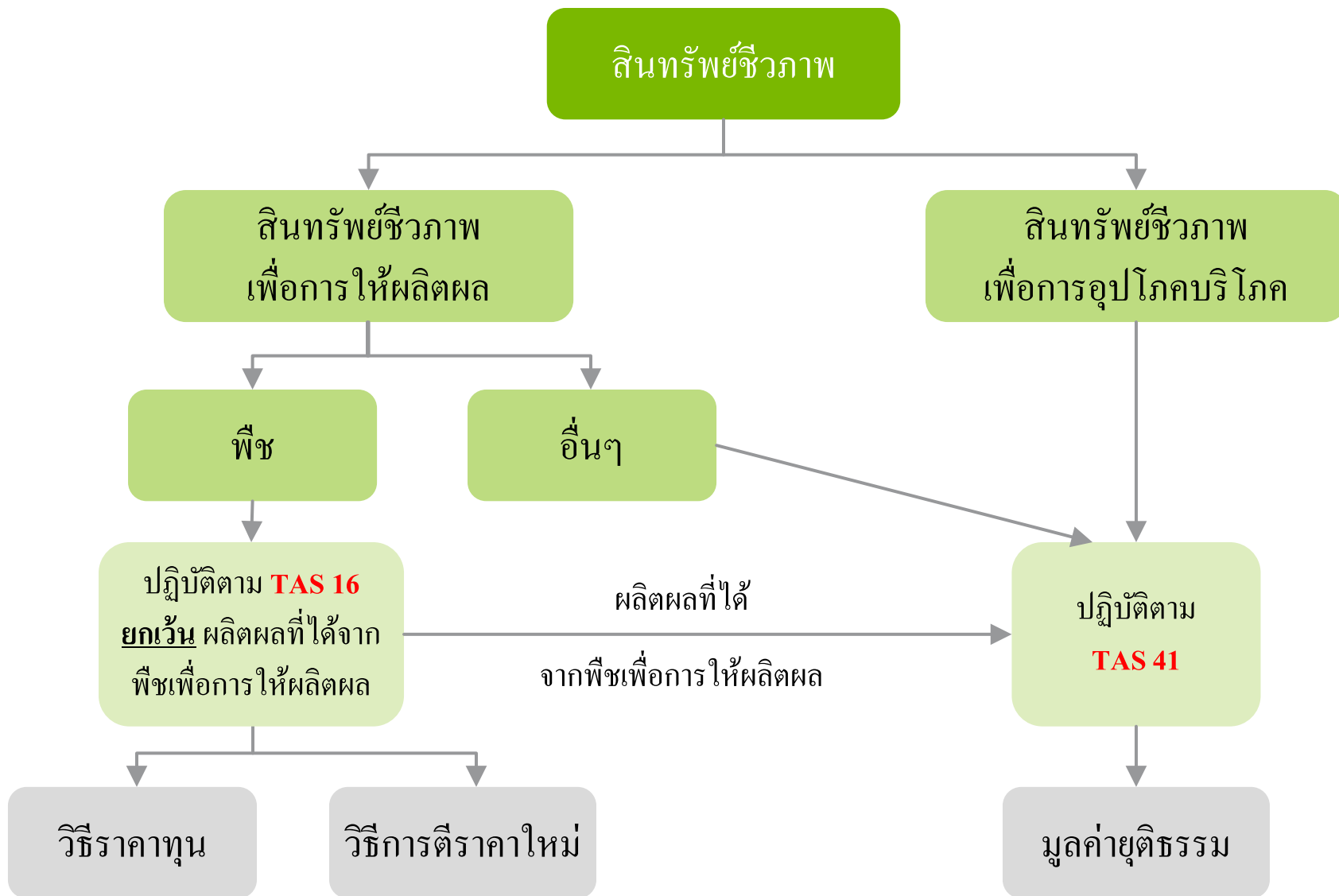
- ใช้ในกระบวนการผลิตหรือเพื่อจัดหาซึ่งผลิตผลทางการเกษตร
- คาดว่าจะให้ผลิตผลมากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา และ
- มีความเป็นไปได้น้อยมากที่จะขายเป็นผลิตผลทางการเกษตร เว้นแต่การขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้



ต่อไปนี้ไม่ใช่พืชเพื่อการให้ผลิตผล

- พืชที่ปลูกเพื่อเก็บเกี่ยวเป็นผลิตผลทางการเกษตร (ตัวอย่างเช่น ต้นไม้ที่ปลูกเพื่อทำไม้แปรรูป)
- พืชที่ปลูกเพื่อผลิตผลิตผลทางการเกษตรที่เมื่อมีความเป็นไปได้มากกว่าความเป็นไปได้ที่น้อยมาก ว่ากิจการจะเก็บเกี่ยวและขายพืชนั้นเป็นผลิตผลทางการเกษตร มากกว่าจะขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้ (ตัวอย่างเช่น ต้นไม้ที่ปลูกเพื่อเก็บเกี่ยวทั้งผลไม้และทำไม้แปรรูป) และ
- พืชล้มลุก (ตัวอย่างเช่น ข้าวโพด และข้าวสาลี)
- ผลิตผลที่เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการให้ผลิตผล

ร่างแนวปฏิบัติการวัดมูลค่าและรับรู้รายการของพืชเพื่อการให้ผลิตผล (Bearer Plants)



ร่างแนวปฏิบัติการวัดมูลค่าและรับรู้รายการของพืชเพื่อการให้ผลิตผล (Bearer Plants)

ตัวอย่าง วิธีราคาทุน

ข้อเท็จจริง

- กิจการเป็นเจ้าของไร่องุ่น
- เกาองุ่นและผลองุ่นที่ติดอยู่บนเถาองุ่นมีมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายรวม 2,000 บาท
- มูลค่าต้นทุนของเถาองุ่นหลังหักค่าเสื่อมราคาสะสม คือ 700 บาท ไม่มีผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม
- มูลค่ายุติธรรมเฉพาะของผลองุ่นที่ติดอยู่บนเถาองุ่นเท่ากับ 100 บาท

วิธีปฏิบัติทางบัญชี

- บันทึกเถาองุ่นกับผลองุ่นที่ติดอยู่บนเถาองุ่นแยกจากกัน
- หากใช้วิธีราคาทุนตาม TAS 16 วัดมูลค่าเถาองุ่นที่ 700 บาท
- ผลองุ่นที่ติดอยู่บนเถาองุ่น วัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายที่มูลค่า 100 บาท



- ถือปฏิบัติกับงบการเงินที่เริ่มในหรือหลัง
วันที่ 1 มกราคม 2559



1 มกราคม 2559

TAS 41 มีผลบังคับใช้

31 มีนาคม 2559

งบการเงินระหว่างกลางงวดแรก
หลัง TAS 41 มีผลบังคับใช้

31 ธันวาคม 2559

งบการเงินประจำปีแรก
หลัง TAS 41 มีผลบังคับใช้



สรุปสาระสำคัญของ
มูลค่ายุติธรรมตาม TFRS 13



ลำดับชั้นของมูลค่ายุติธรรม

- TFRS 13 กำหนดลำดับชั้นของมูลค่ายุติธรรมเป็น 3 ระดับ ตามประเภทของข้อมูลที่นำมา (inputs)
- ลำดับชั้นของมูลค่ายุติธรรมให้ความสำคัญสูงสุดกับราคาที่เสนอ (ไม่ต้องปรับปรุง)

Level 1

ราคาที่เสนอ (ไม่ต้องปรับปรุง) ในตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สินที่เหมือนกัน และกิจการสามารถเข้าถึงตลาดนั้น ณ วันที่วัดค่า

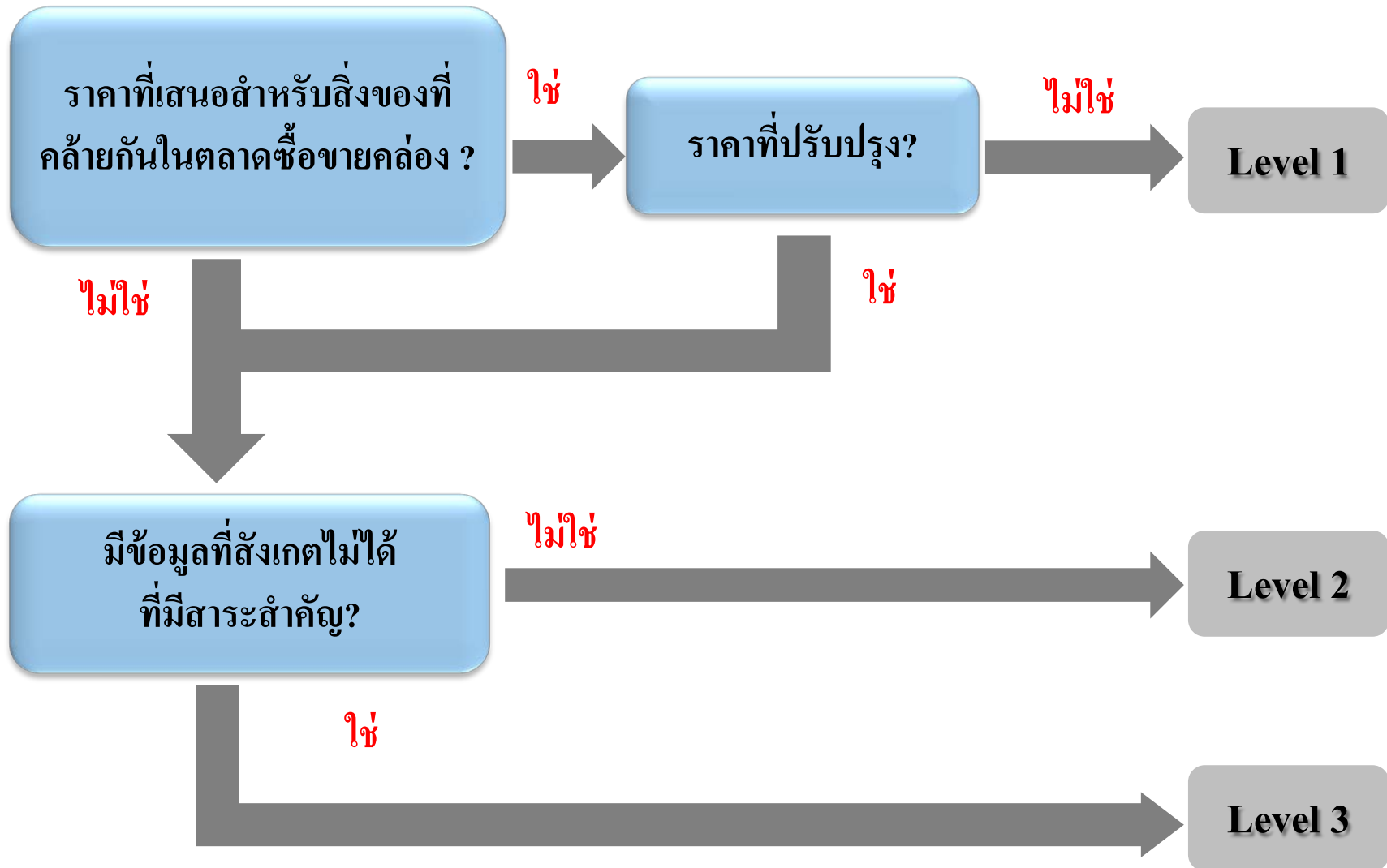
Level 2

ข้อมูลอื่นที่สังเกตได้ไม่ว่าทางตรงหรือโดยทางอ้อมสำหรับสินทรัพย์หรือหนี้สินนอกเหนือจากราคาที่เสนอซึ่งรวมอยู่ในระดับ 1

Level 3

ข้อมูลที่สังเกตไม่ได้ที่ให้ความสำคัญในระดับต่ำสุด

ลำดับชั้นของมูลค่ายุติธรรม



การเปิดเผยข้อมูลของการวัดมูลค่ายุติธรรมตาม TFRS 13

อ้างอิง	ข้อกำหนดให้เปิดเผย	Recurring			Non-recurring			FV disclosed		
		L1	L2	L3	L1	L2	L3	L1	L2	L3
93.1	มูลค่ายุติธรรม ณ วันสิ้นงวด	✓	✓	✓	✓	✓	✓			
93.1	สาเหตุที่มีการวัดมูลค่ายุติธรรม				✓	✓	✓			
93.2	ลำดับชั้นมูลค่ายุติธรรม	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
93.3	การโอนระหว่างลำดับชั้นมูลค่ายุติธรรม	✓	✓	✓						
93.4	คำอธิบายเทคนิคการประเมินมูลค่า และข้อมูลที่ใช้ในการวัดมูลค่ายุติธรรม		✓	✓		✓	✓		✓	✓
93.4	การเปลี่ยนแปลงในเทคนิคการประเมินมูลค่าและเหตุผลการเปลี่ยนแปลง		✓	✓		✓	✓		✓	✓
93.4	ข้อมูลเชิงปริมาณซึ่งสังเกตไม่ได้			✓			✓			
93.5	การกระทบยอดยกมาและยกไป			✓						
93.6	กำไรขาดทุนที่ยังไม่เกิดขึ้นที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์และหนี้สิน ณ วันสิ้นงวด			✓						
93.7	คำอธิบายกระบวนการหรือขั้นตอนการประเมินมูลค่ายุติธรรมที่กิจการใช้			✓			✓			
93.8.1	คำบรรยายระบุความอ่อนไหวของการวัดมูลค่ายุติธรรมที่มีต่อการเปลี่ยนแปลงในข้อมูลที่สังเกตไม่ได้			✓						
93.8.2	การเปลี่ยนแปลงข้อมูลที่สังเกตไม่ได้ (สินทรัพย์และหนี้สินทางการเงินเท่านั้น)			✓						
93.9	เปิดเผยเหตุผลหากมูลค่ายุติธรรมตาม highest and best use แตกต่างจากมูลค่ายุติธรรมจากการใช้ในปัจจุบัน	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓

 ต้องเปิดเผย

Recurring - TFRS ที่เกี่ยวข้องกำหนดให้วัด FV ทุกสิ้นงวดหรือมีการวัดอย่างสม่ำเสมอ

Non-recurring - TFRS ที่เกี่ยวข้องกำหนดให้วัด FV เฉพาะครั้งนั้น ๆ เท่านั้น เช่น TFRS 3



Q&A

สอบถามความคิดเห็น และประเด็นปัญหาในทางปฏิบัติ

- การนับปริมาณของสินทรัพย์ทางชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร
- การวัดมูลค่ายุติธรรม
- การปรับงบการเงินย้อนหลัง และการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง



Thank you



Somboon Supasiripinyo

Partner

+66 (2) 677 2142

somboon@kpmg.co.th

KPMG Phoomchai Audit Ltd.

© 2015 KPMG Phoomchai Audit Limited, a Thai limited liability company and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative, a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are registered trademarks or trademarks of KPMG International.