



## **TAS NO. 41 Agriculture**

# **มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม**

**Dr Lamun Kayurin**

**Ph.D in Accountancy University of Aberdeen, UK**

**Lecturer in Accounting**

**Department of Accounting**

**Faculty of Business Administration**

**Rajamangala University of Technology Srivijaya**


**19<sup>th</sup> – 20<sup>th</sup> October 2020**

**9.00 am – 5.00 pm.**

**Thaksin University**

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม

- ▶ ปรับปรุงตาม IAS 41 : Agriculture (Bound volume 2019 Consolidated without early application)
- ▶ ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินประจำปีสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2563 เป็นต้นไป



## หัวข้อการบรรยาย

- คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับเกษตรกรรม
- ขอบเขต
- การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า
- เงินอุดหนุนจากรัฐบาล
- การเปิดเผยข้อมูล

## คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับเกษตรกรรม

กิจกรรมทางการเกษตร  
Agricultural activity

การบริหารการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพและการเก็บเกี่ยวของ  
สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อขาย หรือเพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตภัณฑ์  
ทางการเกษตร หรือเพื่อเพิ่มจำนวนสินทรัพย์ชีวภาพ

สินทรัพย์ชีวภาพ  
Biological assets

สัตว์หรือพืชที่มีชีวิต

ผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร  
Agricultural produce

ผลิตภัณฑ์ที่เก็บเกี่ยวได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ

## คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับเกษตรกรรม

การเก็บเกี่ยว  
Harvest

การแยกผลผลิตออกจากสินทรัพย์ชีวภาพ หรือการยุติกระบวนการดำรงชีวิตของสินทรัพย์ชีวภาพ

พืชเพื่อการให้ผลผลิต  
Bearer Plant

- ใช้ในกระบวนการผลิตหรือเพื่อจัดหาซึ่งผลิตผลทางการเกษตร
- คาดว่าจะให้ผลผลิตมากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา และ
- มีความเป็นไปได้ที่ยากยิ่งที่จะขายเป็นผลิตผลทางการเกษตร เว้นแต่การขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้

การเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพ

กระบวนการซึ่งก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในเชิงคุณภาพหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพ ประกอบด้วย การเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การให้ผลผลิต และการขยายพันธุ์

## ค่านิยมที่เกี่ยวข้องกับเกษตรกรรม

ต้นทุนในการขาย

ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์  
โดยไม่รวมถึงต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้

กลุ่มของสินทรัพย์  
ชีวภาพ

การรวมกลุ่มของสัตว์หรือพืชที่มีชีวิตที่คล้ายคลึงกันเป็น  
กลุ่มเดียวกัน

## ตัวอย่าง : รายการที่ไม่ใช่พืชเพื่อการให้ผลิตผล

พืชที่ปลูกเพื่อเก็บเกี่ยวเป็นผลิตผลทางการเกษตร

ต้นไม้ที่ปลูกเพื่อทำไม้แปรรูป

พืชที่ปลูกเพื่อผลิตผลิตผลทางการเกษตรที่อย่างน้อยมีความเป็นไปได้มากกว่าที่กิจการจะเก็บเกี่ยวและขายพืชนั้นเป็นผลิตผลทางการเกษตรมากกว่าจะขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้

ต้นไม้ที่ปลูกเพื่อเก็บเกี่ยวทั้งผลไม้และทำไม้แปรรูป

พืชล้มลุก

ข้าวโพด และข้าวสาลี



# ขอบเขต: ขอบเขตมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม

## ภายใต้ขอบเขตของ TAS 41

1. สินทรัพย์ชีวภาพ (พืชและสัตว์ที่มีชีวิต)
2. ผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว (หลังจากนั้นให้ปฏิบัติตาม TAS 2)
3. เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

## ไม่อยู่ภายใต้ขอบเขต TAS 41

1. ที่ดินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (TAS.16 และ TAS 40)
2. พืชเพื่อการให้ผลผลิต (Bearer plant) TAS 16
3. เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับพืชเพื่อการให้การผลิตผล (TAS 20)
4. สินทรัพย์ไม่มีตัวตนที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (TAS 38)
5. สินทรัพย์สิทธิการใช้ที่เกิดจากสัญญาเช่าที่ดินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (TAS 16)



สินทรัพย์ชีวภาพ  
(ไม่รวมพืชเพื่อการให้ผลิตผล)

จุดเก็บเกี่ยว

ผลิตผลทางการเกษตร

ผลิตภัณฑ์จากกระบวนการ  
แปรรูปหลังเก็บเกี่ยว



ภายใต้มาตรฐานการบัญชี  
ฉบับที่ 41

ภายใต้มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 2 เรื่อง สินค้าคงเหลือ  
หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง

ผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยวอยู่ภายใต้ TAS 41 เรื่อง เกษตรกรรม

หลังจากนั้นอยู่ภายใต้ TAS 2 เรื่องสินค้าคงเหลือ หรือ มาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง

ตัวอย่าง: สินทรัพย์ชีวภาพ ผลิตผลทางการเกษตร และผลิตภัณฑ์ที่เป็นผลจากระบวนการแปรรูปหลังเก็บเกี่ยว

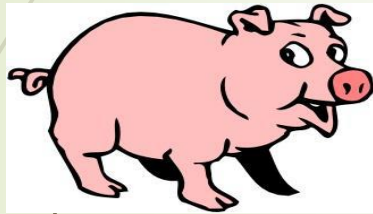
สินทรัพย์ชีวภาพ		ผลิตผลทางการเกษตร	ผลิตภัณฑ์จาก กระบวนการแปรรูป หลังเก็บเกี่ยว
ปฏิบัติตาม TAS 16 (พืช เพื่อการให้ผลิตผล)	ปฏิบัติตาม TAS 41		
	แกะ	ขนแกะ	เส้นใย พรม
	โคนม	น้ำนม	เนยแข็ง
	สุกร	สุกรชำแหละ	ไส้กรอก แฮม
	ต้นไม้ป่าปลูกเพื่อไม้แปรรูป	ต้นไม้ที่ถูกตัด	ท่อนซุง ไม้แปรรูป
เถาองุ่น	ผลองุ่นที่เถาองุ่น	องุ่นที่เก็บเกี่ยว	เหล้าองุ่น

ตัวอย่าง: สินทรัพย์ชีวภาพ ผลิตผลทางการเกษตร และผลิตภัณฑ์ที่เป็นผลจากระบวนการแปรรูปหลังเก็บเกี่ยว (ต่อ)

สินทรัพย์ชีวภาพ		ผลิตผลทางการเกษตร	ผลิตภัณฑ์จาก กระบวนการแปรรูป หลังเก็บเกี่ยว
ปฏิบัติตาม TAS 16 (พืช เพื่อการให้ผลิตผล)	ปฏิบัติตาม TAS 41		
ไม้ผล	ผลไม้ที่ต้นไม้	ผลไม้ที่เก็บเกี่ยว	ผลไม้แปรรูป
พุ่มชา	ใบชา	ใบชาที่เก็บเกี่ยว	ใบชาบ่มแห้ง
ปาล์มน้ำมัน	ผลปาล์มสดที่ต้นปาล์ม	ผลที่เก็บเกี่ยว	น้ำมันปาล์ม
ต้นยางพารา	น้ำยาง	น้ำยางที่เก็บเกี่ยว	ผลิตภัณฑ์ยาง

## สินทรัพย์ชีวภาพกลุ่มสัตว์ที่มีชีวิต

- บริษัท ซีพีเอฟ เลี้ยงปศุสัตว์เพื่อขายเป็นเนื้อชำแหละขายที่ตลาด



สินทรัพย์ชีวภาพ

ผลิตผลทางการเกษตร

TAS 41

เรื่อง เกษตรกรรม

TAS 2

เรื่อง สินค้ำคงเหลือ

# สินทรัพย์ชีวภาพกลุ่มพืช

- บริษัท มาลี ทำธุรกิจปลูกส้มและผลิตน้ำส้มจำหน่าย



สินทรัพย์ชีวภาพ

ผลิตผลทางการเกษตร

TAS 41

เรื่อง เกษตรกรรม

TAS 2

เรื่อง สินค้าคงเหลือ

## การรับรู้รายการ

➡ กิจกรรมต้องรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร

เมื่อมีคุณสมบัติทุกข้อดังนี้

- กิจกรรมควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต
- มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น
- สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ



## ตัวอย่าง: จุดการรับรู้รายการ

คอนมที่กำลังตั้งครรภ์



สินทรัพย์ชีวภาพ  
รับรู้รายการ TAS 41

ลูกคอนม



สินทรัพย์ชีวภาพ  
ไม่สามารถรับรู้ได้ตาม TAS 41  
จนกว่าจะครบคุณสมบัติทุกข้อ

- กรณีนี้กิจการต้องรับรู้ลูกคอนมทันทีที่ลูกคอนมได้คลอด  
ซึ่งเป็นการคลอดที่ประสบความสำเร็จและลูกคอนมคลอดออกมาอย่างปลอดภัย



## การวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ

การวัดมูลค่าเริ่มแรก



การวัดมูลค่า ณ วันสิ้นรอบ  
ระยะเวลาการรายงาน



มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย  
(TFRS No. 13)



ต้นทุนในการขาย หมายถึง ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่าย  
สินทรัพย์โดยไม่รวมถึงต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้

# กำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นจากการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ

ณ วันที่ซื้อที่สินทรัพย์ชีวภาพ  
(รับรู้เริ่มแรก)

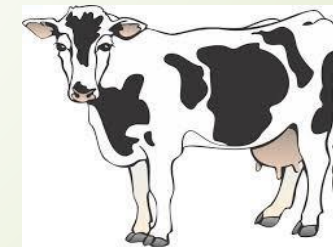


ลักษณะการรับรู้กำไรหรือขาดทุน  
ที่เกิดจากการวัดมูลค่ายุติธรรม

ณ วันที่สินทรัพย์ชีวภาพ  
ให้ผลผลิต



ณ วันที่วัดมูลค่ายุติธรรมของ  
สินทรัพย์ชีวภาพทุกสิ้นรอบ



# การวัดมูลค่าผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว

ผลิตผลทางการเกษตร  
ณ จุดเก็บเกี่ยว



มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย  
(TFRS No.13)



ต้นทุนของสินค้าคงเหลือ  
(TAS No. 2)

## กรณีไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

- ในกรณีการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเริ่มแรกซึ่ง
  - ไม่มีราคาตลาดรองรับ
  - ประมาณมูลค่ายุติธรรมด้วยทางเลือกอื่นมีความไม่น่าเชื่อถืออย่างชัดเจน
- กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่า (TAS. 2, TAS. 16 และ TAS.36)
- เมื่อสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องเปลี่ยนมาวัดมูลค่าที่มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย
- สินทรัพย์ชีวภาพประเภทไม่หมุนเวียนเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย (IFRS 15)

## การรับรู้รายการเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

สินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วย  
มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

ไม่มีเงื่อนไข

รับรู้เป็นรายได้เมื่อกิจการมีสิทธิ์ได้รับเงินอุดหนุนนั้น  
แน่นอนแล้ว

มีเงื่อนไข

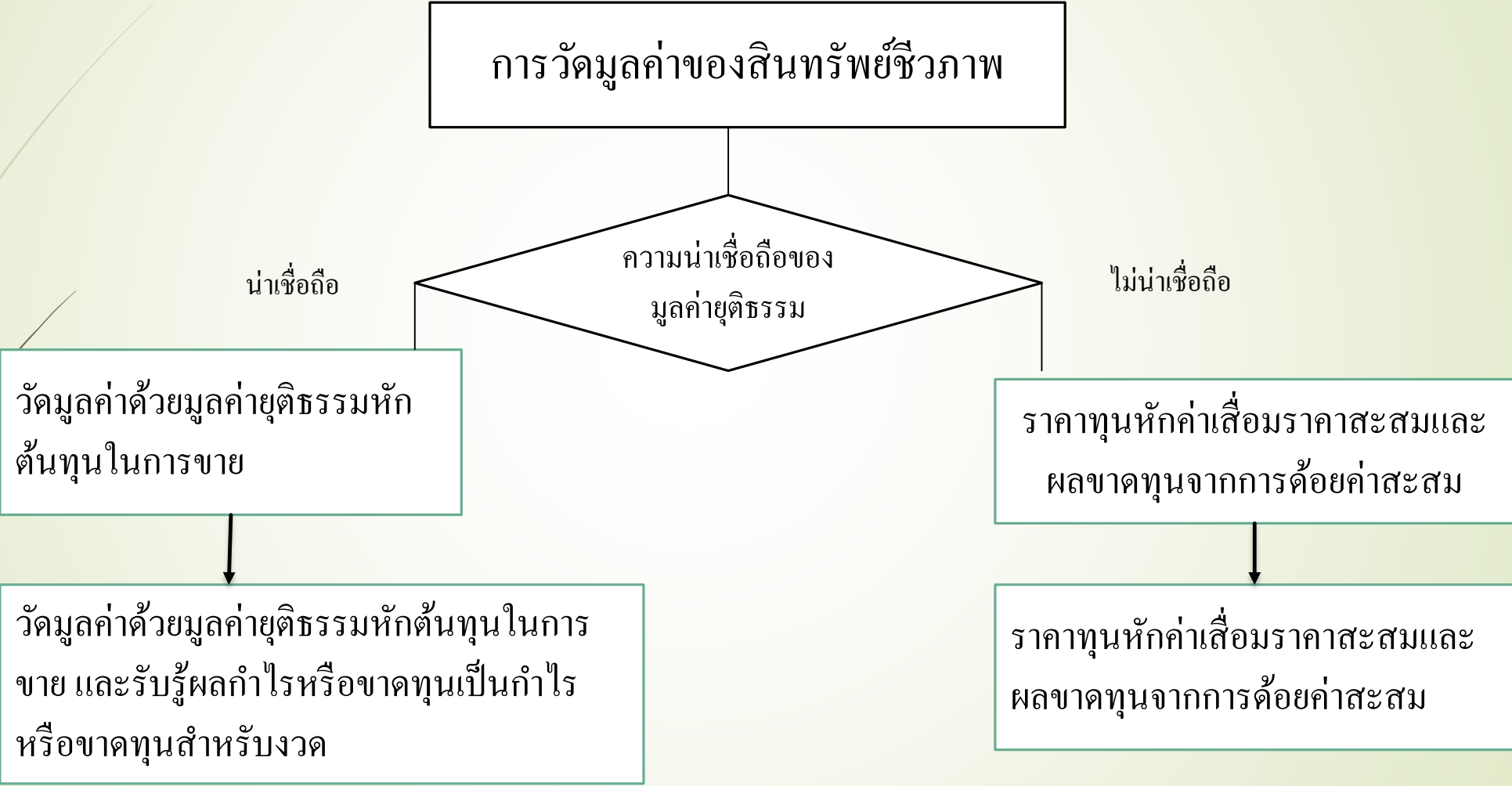
รับรู้เป็นรายได้ก็ต่อเมื่อได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนด  
นั้นแล้ว

สินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วย  
ราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเผื่อการด้อยค่า

ปฏิบัติตาม TAS. 29



# สรุปการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพ



การรับรู้เริ่มแรก

การรับรู้ในภายหลัง

## การเปิดเผยข้อมูล

➤ กิจการต้องแสดงสินทรัพย์ชีวภาพเป็นรายการแยกต่างหากในงบแสดงฐานะการเงินและต้องเปิดเผยข้อมูลดังต่อไปนี้

1. ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพและผลผลิตทางการเกษตรเมื่อเริ่มแรก และการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายสินทรัพย์ชีวภาพ

2. รายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม

- สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภค (Consumable) และเพื่อการให้ผลผลิต

(Bearer)



## การเปิดเผยข้อมูล

- สินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมให้ผลิตผล (Mature) และที่ยังไม่พร้อมให้ผลิตผล (Immature)
3. ถ้ากิจการยังไม่ได้เปิดเผยไว้ในข้อมูลที่เผยแพร่พร้อมกับงบการเงิน
- ลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
  - ตัววัดที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่มและปริมาณของผลิตผลทางการเกษตรระหว่างงวด
4. ข้อมูลเกี่ยวกับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพและผลผลิตทางการเกษตร (TFRS 13)

## การเปิดเผยข้อมูล

5. ข้อจำกัดเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์ และมูลค่าตามบัญชีสินทรัพย์ชีวภาพที่นำไปเป็นหลักประกันหนี้สิน
6. ภาระผูกพันเพื่อการพัฒนาหรือการได้มาซึ่งสินทรัพย์ชีวภาพ
7. กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตร
8. การกระทบยอดสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวดของงวดปัจจุบัน
  - กำไรหรือขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

## การเปิดเผยข้อมูล

- ยอดเพิ่มขึ้นจากการซื้อ
- ยอดลดลงจากการขาย และจากการจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย
- ยอดลดลงจากการเก็บเกี่ยว
- ยอดเพิ่มขึ้นจากการรวมธุรกิจ
- ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิที่เกิดจากการแปลงค่างบการเงิน

## การเปิดเผยข้อมูล

- กรณีสินทรัพย์ชีวภาพไม่สามารถวัดมูลค่าด้วยวิธีการมาตรฐานได้อย่างน่าเชื่อถือ ต้องเปิดเผยข้อมูล ดังนี้
  - รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
  - อธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่าด้วยมูลค่ามาตรฐานได้อย่างน่าเชื่อถือ
  - หากเป็นไปได้ ให้เปิดเผยช่วงของมูลค่าโดยประมาณซึ่งมูลค่ามาตรฐานมีความเป็นไปได้สูงที่จะอยู่ในช่วงนั้น
  - วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้

## การเปิดเผยข้อมูล

- กรณีสินทรัพย์ชีวภาพไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
  - อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้
  - ราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (รวมผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด
  - การกระทบยอดมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวดงวดปัจจุบัน
    - กำไรหรือขาดทุนจากการจำหน่าย, ผลขาดทุนจากการด้อยค่า, ค่าเสื่อมราคา

## การเปิดเผยข้อมูล


- กรณีที่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้อย่างน่าเชื่อถือ ซึ่งเคยวัดด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการค้อยค่าสะสม
- รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
- คำอธิบายถึงสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ
- ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง



## การเปิดเผยข้อมูล

- เงินอุดหนุนจากรัฐบาล (ถ้ามี) กิจการต้องเปิดเผยดังนี้
  - ลักษณะและระดับของเงินอุดหนุนที่ได้รับ
  - เงื่อนไขที่ยังไม่ได้ปฏิบัติและภาระที่อาจเกิดขึ้น
  - ระดับของเงินอุดหนุนที่คาดว่าจะลดลงอย่างมีนัยสำคัญ





# Thank you for your listening

Dr Lamun Kayurin

Lecturer in Accounting , Department of Accounting

Contact Details:

Telephone : +66 (0) 611966618

Email: lamun.k@rmutsv.ac.th , lkayulin@yahoo.com

Address: Rajamangala University of Technology Srivijaya

Faculty of Business Administration ,

1 Ratchadamnoennok Rd. Boyang Sub-district,

Mueang District, Songkhla v90000, Thailand