

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร
สำหรับธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย



นางสาวสุรีย์ ภิญญาวรคุณ

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

วิทยานิพนธ์นี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

สาขาวิชาการบัญชี ภาควิชาการบัญชี

คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ปีการศึกษา 2546

ISBN : 974-17-3935-4

ลิขสิทธิ์ของจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

THE EFFECTS OF APPLYING EXPOSURE DRAFT OF THAI ACCOUNTING STANDARD
ON AGRICULTURE ACCOUNTING TO SWINE FARMING IN THAILAND



Miss Suree Pinyovorakun

สถาบันวิทยบริการ

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย
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

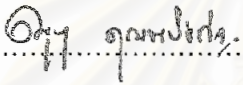
Chulalongkorn University

Academic Year 2003

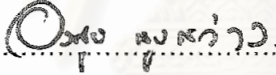
ISBN : 974-17-3935-4

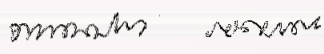
หัวข้อวิทยานิพนธ์ ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี
การเกษตรสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย
โดย นางสาวสุรีย์ ภิญญาวรคุณ
สาขาวิชา การบัญชี
อาจารย์ที่ปรึกษา อาจารย์ ดร.พรรณนิภา รอดวรรณะ


คณะแพทยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย อนุมัติให้หัวข้อวิทยานิพนธ์
ฉบับนี้เป็นส่วนหนึ่งของการศึกษาตามหลักสูตรปริญญาบัญชีมหาบัณฑิต

 คณบดีคณะแพทยศาสตร์และการบัญชี
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.ดนุชา คุณพินิจกิจ)

คณะกรรมการสอบวิทยานิพนธ์

 ประธานกรรมการ
(ผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร.อรนุช สูงสว่าง)

 อาจารย์ที่ปรึกษา
(อาจารย์ ดร.พรรณนิภา รอดวรรณะ)

 กรรมการ
(คุณสุพจน์ ชิตเกษรพงศ์)

สภามหาวิทยาลัย
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สุรีย์ ภิญโญวรรณ : ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ร่างมาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับ
ธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย. (THE EFFECTS OF APPLYING EXPOSURE DRAFT OF THAI
ACCOUNTING STANDARD ON AGRICULTURE ACCOUNTING TO SWINE FARMING
IN THAILAND) อ. ที่ปรึกษา : ดร. พรพรรณนิภา รอดวรรณะ, 220 หน้า. ISBN : 974-17-3935-4

การวิจัยครั้งนี้มีจุดมุ่งหมายเพื่อทราบแนวทางปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทาง
การเกษตรของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในปัจจุบัน เพื่อทราบและวิเคราะห์ถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้น
จากการปฏิบัติตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในด้าน
ปัญหาอาจเกิดขึ้นและประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับพร้อมก็นำเสนอแนวทางแก้ไข และเพื่อวิเคราะห์ผลต่องบ
การเงินที่เปลี่ยนแปลงเมื่อนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์กับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร

การวิจัยนี้เป็นการวิจัยเชิงพรรณนาและเชิงสำรวจ ทำการศึกษาโดยการเก็บรวบรวมข้อมูลปฐมภูมิจาก
นักบัญชี ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญในธุรกิจฟาร์มสุกร และเก็บรวบรวมข้อมูลทุติยภูมิจากเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง
ซึ่ง การศึกษาจะมุ่งเน้นถึงผลกระทบทางด้านปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการ
เกษตร ได้แก่ ปัญหาด้านการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ปัญหาด้านการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการ
เงิน และปัญหาอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้อง

ผลการศึกษาพบว่า แนวทางปฏิบัติทางบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในปัจจุบันคือ มีการ
รับรู้และวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือ “สุกร” ณ วันสิ้นงวดด้วยราคาทุน มีการรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน
“สุกรพ่อแม่พันธุ์” ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม ปัญหาที่เกิดขึ้นในด้านการวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับ
สินทรัพย์ชีวภาพคือ การไม่สามารถหาราคาตลาดที่น่าเชื่อถือสำหรับสุกรที่ยังไม่พร้อมขายได้ ปัญหาด้านการเปิดเผย
ข้อมูลประกอบงบการเงิน คือ บริษัทฯ ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลบางประเภทที่ถือเป็นความลับของกิจการได้
และปัญหาอื่น ๆ เช่น ปัญหาด้านแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างจากกรมสรรพากร ปัญหาความยุ่งยากในการ
จัดทำบัญชี เป็นต้น ข้อเสนอแนะสำหรับปัญหาด้านการวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพคือ กิจการอาจ
เลือกใช้นโยบายที่สามารถเลือกปฏิบัติตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ที่กำหนดให้กิจการสามารถรับรู้
และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าหากไม่สามารถวัด
มูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ นอกจากนี้ควรมีการจัดอบรมสำหรับนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้สนใจทั่วไปเกี่ยว
กับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร เพื่อให้ความรู้เกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่ถูกต้อง

ภาควิชา

ลายมือชื่อนิสิต

สาขาวิชา

ลายมือชื่ออาจารย์ที่ปรึกษา

ปีการศึกษา 2546

448 24840 26 : MAJOR ACCOUNTING

KEY WORD : THE EXPOSURE DRAFT OF THAI ACCOUNTING STANDARD ON AGRICULTURE
ACCOUNTING

SUREE PINYOVORAKUN : THE EFFECTS OF APPLYING EXPOSURE DRAFT OF THAI
ACCOUNTING STANDARD ON AGRICULTURE ACCOUNTING TO SWINE FARMING IN
THAILAND. THESIS ADVISOR : PANNIPA ROADWANNA, Ph.D. 220 pp. ISBN : 974-17-
3935-3.

The objectives of this study are to know the current accounting practice related to biological assets and agricultural production of swine farming companies, to know and analyze the effects of applying the exposure draft of Thai accounting standard on agriculture accounting in according to the possible problems and benefits including the recommendation ,and to analyze the effects to the financial statement in case study of the company which applies the exposure draft.

The research methodology is a descriptive and survey research. The primary data is collected from accountants, auditors and swine specialists. The secondary data is collected from the related academic documents. The study is focused on the possible problems which are the measurement problem under fair value for biological assets, the disclosure problem and other related problems

The research result is found that the current accounting practices are to recognize and measure the value of inventory (swine) under the historical cost. The parent stocks are valued at historical cost less accumulated depreciation. The valuation problem for biological assets is that the companies are unable to identify the reliable market value for the swine products which are not available for sale. The disclosure problem is that the companies cannot disclose some of the secret information. The other problems are the conflict of accounting practice between the exposure draft and revenue department, the complication in preparing financial statement and so on. The recommendation for the measurement problem is that the companies may follow the allowed alternative treatments. Furthermore, the training course is necessary for accountants, auditors and others who are interesting and involving in the agriculture accounting standard in order to educate people to know the practical accounting standard of agriculture.

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

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

Academic year 2003

กิตติกรรมประกาศ

ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณ อาจารย์ ดร. พรรณนิภา รอดวรรณะ อย่างสูงที่ท่านได้กรุณาเป็นอาจารย์ที่ปรึกษาวิทยานิพนธ์ และสละเวลาอันมีค่ายิ่งในการให้คำปรึกษา แนะนำ ตรวจสอบ และแก้ไขจนวิทยานิพนธ์ฉบับนี้สำเร็จได้ด้วยดี และขอกราบขอบพระคุณผู้ช่วยศาสตราจารย์ ดร. อรรนุช สูงสว่าง ประธานกรรมการสอบวิทยานิพนธ์ และอาจารย์สุพจน์ ชิตเกษรพงศ์ กรรมการสอบวิทยานิพนธ์ที่ได้กรุณาให้คำแนะนำเพิ่มเติมและแก้ไขวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ให้มีความสมบูรณ์มากยิ่งขึ้น

วิทยานิพนธ์ฉบับนี้จะไม่สามารถสำเร็จลงได้ หากไม่ได้รับความอนุเคราะห์ข้อมูลจากบุคคล บริษัทและหน่วยงานต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจฟาร์มสุกร ผู้เขียนขอกราบขอบพระคุณคุณนวลระหง รัตนะพิบูลย์กุล ผู้จัดการฝ่ายบัญชีบริษัทพันธุ์สุกรไทย-เดนมาร์ค จำกัด (มหาชน) คุณสุมณฑา โอภาศิริรัตน์ ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงินบริษัทมิตรภาพโภคภัณฑ์ จำกัด (มหาชน) คุณวรวุฒิ หิรัญสถิตย์พร ผู้ช่วยกรรมการผู้จัดการด้านบัญชีและการเงิน บริษัทกรุงเทพฯ อาหารสัตว์ จำกัด คุณกิตติวงศ์ สมบูรณ์ธรรม ขอขอบพระคุณสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ กรรมการค้าภายใน นิตยสารโลกสุกรและผู้ตอบแบบสอบถามทุกท่าน

สุดท้ายนี้ ผู้วิจัยขอกราบขอบพระคุณ คุณพ่อสุวิทย์ ภิญโญวรคุณ และคุณแม่ณัฐิยา ภิญโญวรคุณ ที่ให้กำลังใจและทุนการศึกษาจนสำเร็จการศึกษาในครั้งนี้ รวมถึงขอขอบคุณพี่ ๆ เพื่อน ๆ ทุกคนที่ให้ความช่วยเหลือ คำแนะนำ และกำลังใจตลอดการทำวิทยานิพนธ์ จึงขอขอบพระคุณทุกท่านมา ณ โอกาสนี้

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญ

	หน้า
บทคัดย่อภาษาไทย.....	ง
บทคัดย่อภาษาอังกฤษ.....	จ
กิตติกรรมประกาศ.....	ฉ
สารบัญ.....	ช
สารบัญตาราง.....	ฅ
สารบัญภาพ.....	ฎ
บทที่ 1 บทนำ	
ปัญหาการวิจัย.....	2
วัตถุประสงค์การวิจัย.....	3
ข้อสมมติฐานการวิจัย.....	4
ขอบเขตการวิจัย.....	5
ข้อจำกัดการวิจัย.....	5
คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย.....	6
ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ.....	6
บทที่ 2 วรรณกรรมปริทัศน์	
ลักษณะการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร.....	8
การกำหนดราคาสุกรมีชีวิตและการรวบรวมราคาสุกรจากหน่วยงาน ที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ในประเทศไทย.....	13
แนวทางปฏิบัติทางการบัญชีของธุรกิจการเกษตร.....	22
แนวทางปฏิบัติทางบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร สำหรับธุรกิจฟาร์มสุกร.....	25
บทที่ 3 วิธีดำเนินการวิจัย	
ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง.....	44
การเก็บรวบรวมข้อมูล.....	45
การพัฒนาสมมติฐาน.....	47

	12
การวิเคราะห์ข้อมูล.....	48
เกณฑ์เทียบระดับความคิดเห็น.....	49
บทที่ 4 ผลการวิจัย	
ผลสรุปเชิงพรรณนา.....	52
ผลการทดสอบสมมติฐาน.....	100
การวิเคราะห์ผลการวิจัย.....	108
บทที่ 5 สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ	
สรุปผลการวิจัย.....	121
สรุปปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี การเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย.....	123
สรุปประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี การเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย.....	128
ข้อเสนอแนะ.....	129
รายการอ้างอิง.....	132
ภาคผนวก.....	134
ภาคผนวก ก แบบสอบถาม.....	135
ภาคผนวก ข กรณีศึกษา : การปรับปรุงงบการเงินของบริษัทที่ประกอบธุรกิจ ฟาร์มสุกรตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร.....	159
ภาคผนวก ค (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร.....	193
ภาคผนวก ง การประมวลผลการทดสอบการแจกแจงของประชากรและ การประมวลผลการทดสอบความเท่ากันของค่าแปรปรวน ด้วยโปรแกรม SPSS.....	213
ประวัติผู้เขียนวิทยานิพนธ์.....	220

สารบัญตาราง

	หน้า
ตารางที่ 2.1 ตัวอย่างราคาประกาศของสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ ประจำเดือนมีนาคม พ.ศ. 2546.....	17
ตารางที่ 2.2 แนวทางการบันทึกบัญชีของธุรกิจฟาร์มสุกร.....	41
ตารางที่ 4.1 แสดงร้อยละของผลการตอบกลับแบบสอบถาม.....	52
ตารางที่ 4.2 แสดงลักษณะการประกอบธุรกิจของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร.....	54
ตารางที่ 4.3 แสดงข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม : นักบัญชี.....	55
ตารางที่ 4.4 แสดงข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม : ผู้สอบบัญชี.....	56
ตารางที่ 4.5 แสดงข้อมูลของผู้ตอบแบบสอบถาม : ผู้เชี่ยวชาญ.....	68
ตารางที่ 4.6 แสดงจำนวนของธุรกิจฟาร์มสุกร.....	59
ตารางที่ 4.7 แสดงการตีมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545.....	59
ตารางที่ 4.8 แสดงความสามารถในการหาราคาตลาดของสินค้าคงเหลือ “สุกร”.....	60
ตารางที่ 4.9 แสดงแหล่งในการหาราคาตลาดของสินค้าคงเหลือ “สุกร”.....	60
ตารางที่ 4.10 แสดงการคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545.....	61
ตารางที่ 4.11 แสดงการคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “อาหาร ยาและวัคซีน และวัสดุสิ้นเปลือง” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545.....	61
ตารางที่ 4.12 เกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายทางอ้อม (ค่าใช้จ่ายฟาร์ม) เข้าเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือสำหรับงวด 2545.....	62
ตารางที่ 4.13 แสดงการรับรู้มูลค่า “สุกรพ่อ-แม่พันธุ์” ที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545.....	63
ตารางที่ 4.14 แสดงวิธีการตัดจำหน่ายค่าเสื่อมพันธุ์ของ “สุกรพ่อ-แม่พันธุ์”.....	63
ตารางที่ 4.15 แสดงร้อยละของการทราบถึงการพิจารณานำ (ร่าง) มาตรฐาน การบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทยและความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร.....	64
ตารางที่ 4.16 แสดงความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ เมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกรพันธุ์ที่ซื้อมา.....	66
ตารางที่ 4.17 ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ เมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์ม.....	67

ตารางที่ 4.18	ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันที่ในงบดุล : สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด	68
ตารางที่ 4.19	ความสามารถในการกำหนดมูลค่าผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ณ วันที่ขาย : สุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย.....	69
ตารางที่ 4.20	แสดงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร.....	70
ตารางที่ 4.21	แสดงความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ เมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์ม.....	75
ตารางที่ 4.22	แสดงความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ เมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์ม.....	76
ตารางที่ 4.23	แสดงความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ เมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด	77
ตารางที่ 4.24	แสดงความสามารถในการกำหนดมูลค่าผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร ณ วันที่ขาย : ลูกสุกรขุน (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย	78
ตารางที่ 4.25	แสดงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร.....	79
ตารางที่ 4.26	แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลทั่วไปและสาเหตุที่ไม่สามารถ เปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้	83
ตารางที่ 4.27	แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกร ด้วยราคาทุน และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้.....	88
ตารางที่ 4.28	แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลในกรณีที่เกิดจากเดิมวัดมูลค่า ด้วยราคาทุนแล้วเปลี่ยนมาเป็นการวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้.....	91
ตารางที่ 4.29	แสดงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม.....	92
ตารางที่ 4.30	แสดงปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม.....	93
ตารางที่ 4.31	แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี การเกษตรกับธุรกิจฟาร์มสุกรของนักบัญชี	94
ตารางที่ 4.32	แสดงความคิดเห็นต่อการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร มาใช้กับธุรกิจฟาร์มของผู้สอบบัญชี.....	96

ตารางที่ 4.33 แสดงค่า Significance ของผลการวิเคราะห์ความแปรปรวน.....	102
ตารางที่ 4.34 แสดงค่า Significance ของผลการเปรียบเทียบเชิงซ้อนด้วยสถิติ Least-Significant Different (LSD).....	106
ตารางที่ 4.35 แสดงค่า Significance ของผลการเปรียบเทียบเชิงซ้อน ด้วยสถิติ Game-Howell.....	107



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สารบัญภาพ

	หน้า
ภาพที่ 2.1 วงจรชีวิตการผลิตสุกร.....	11
ภาพที่ 2.2 วิธีการตลาดสุกรภายในประเทศไทย.....	12
ภาพที่ 2.3 วัฏจักรสุกร.....	14
ภาพที่ 2.4 ตัวอย่างของเว็บไซต์ของกรมการค้าภายใน หัวข้อราคาขายส่งสินค้าเกษตร.....	18
ภาพที่ 2.5 ตัวอย่างเว็บไซต์ของนิตยสารโลกสุกร หัวข้อราคาปศุสัตว์.....	20
ภาพที่ 3.1 แสดงหลักเกณฑ์การแบ่งประเภทสุกรเพื่อกำหนดสมมติฐาน.....	48
ภาพที่ 4.1 แสดงผลการสำรวจความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลทั่วไป.....	116
ภาพที่ 4.2 แสดงผลการสำรวจความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกร.....	116
ภาพที่ 4.3 แสดงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม.....	119
ภาพที่ 4.4 แสดงปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม.....	119

บทที่ 1

บทนำ

การเกษตรกรรมเป็นรากฐานสำคัญต่อการดำรงชีวิตของมนุษย์ กิจกรรมการเกษตรได้นำมาซึ่งการผลิตอาหาร ผลิตภัณฑ์อุตสาหกรรม สร้างอาชีพให้แก่ประชาชน รวมถึงสามารถสร้างรายได้จากการส่งออกสินค้าเกษตรไปต่างประเทศ ทำให้ประเทศมีความมั่นคงทางเศรษฐกิจมากยิ่งขึ้น การเกษตรกรรมจึงเป็นกิจกรรมที่สำคัญที่มีผลต่อเศรษฐกิจของประเทศต่าง ๆ มากมาย โดยเฉพาะประเทศที่มีทรัพยากรที่เหมาะสมแก่การทำเกษตรกรรม ประเทศไทยเป็นประเทศที่มีทั้งลักษณะภูมิประเทศ ลักษณะภูมิอากาศ ทรัพยากรน้ำ ดิน แร่ธาตุ ทรัพยากรบุคคล ทรัพยากรความรู้ ที่พร้อมมูลสำหรับการทำเกษตรกรรม ประเทศไทยจึงเป็นประเทศเกษตรกรรมที่เปรียบเสมือนอู่ข้าวอู่น้ำมาตั้งแต่สมัยอดีตจนถึงปัจจุบัน

ภาครัฐบาลได้ให้ความสำคัญและสนับสนุนการเกษตรกรรมเสมอมา จากแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 8 (2540-2544) ได้ตั้งเป้าหมายการเจริญเติบโตของภาคเกษตรไว้ประมาณร้อยละ 2.9 ต่อปี โดยแยกเป็นรายสาขาต่าง ๆ และสาขาการเกษตรหนึ่งที่มีการพัฒนาเสมอมาก็คือ สาขาปศุสัตว์ ซึ่งได้ตั้งเป้าหมายการเจริญเติบโตร้อยละ 2.8 ต่อปี และมีสัดส่วนมูลค่าผลิตภัณฑ์รวมสาขาปศุสัตว์ต่อสาขาเกษตรเฉลี่ยร้อยละ 10.66 นับว่าการปศุสัตว์มีความสำคัญต่อเศรษฐกิจมาก โดยเฉพาะการผลิตสุกรมีมูลค่าผลิตภัณฑ์รวมภาคเกษตรร้อยละ 3.57 ซึ่งมากเป็นอันดับหนึ่งของสาขาปศุสัตว์ เนื่องจากประชากรไทยบริโภคสุกรเป็นอาหารถึงร้อยละ 94 (ยกเว้น 4 จังหวัดภาคใต้) อีกทั้งภาครัฐได้มีการผลักดันให้มีการส่งออกเนื้อสุกรไปยังต่างประเทศ จึงทำให้ต้องมีการผลิตสุกรให้เพียงพอต่อการบริโภคของประชากรในประเทศและการส่งออก

ในปี พ.ศ. 2544 ประเทศไทยมีผลผลิตสุกรรวมจำนวน 8,203,270 ตัว (กรมปศุสัตว์ 2545) ซึ่งผลผลิตเนื้อสุกรในประเทศส่วนใหญ่จะได้จากฟาร์มขนาดใหญ่และขนาดกลาง คิดเป็นร้อยละ 41 และร้อยละ 39 ของจำนวนสุกรในประเทศตามลำดับ ส่วนผลผลิตจากฟาร์มสุกรขนาดเล็กจะมีประมาณร้อยละ 20 การดำเนินธุรกิจผลิตสุกรที่มีขนาดกลางถึงขนาดใหญ่จะดำเนินในรูปแบบของนิติบุคคล ทำให้ต้องมีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงในการจัดทำบัญชีและนำส่งงบการเงินต่อหน่วยงานราชการ ซึ่งแนวทางการบัญชีที่ใช้จัดทำงบการเงินของธุรกิจประเภทนี้ยังมีได้มีการกำหนดที่เป็นรูปแบบเดียวกันตามมาตรฐานการบัญชีของประเทศไทย จึงเป็นข้อดีให้แกธุรกิจในการเลือกปฏิบัติทางการบัญชีตามแผนหรือนโยบายที่ได้วางไว้ เพื่อลดปัญหาดังกล่าว ธุรกิจการเกษตรจึงควรมีแนวทางการปฏิบัติที่เป็นมาตรฐานเดียวกับและเป็นที่ยอมรับแก่สากล

ปัญหาการวิจัย

จากความสำคัญของธุรกิจการเกษตรและปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการจัดทำงบการเงินที่ไม่เป็นไปในแนวทางเดียวกัน สมาคมนักบัญชีและผู้สอบบัญชีรับอนุญาตแห่งประเทศไทย จึงตระหนักถึงปัญหาดังกล่าวและได้ออก (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ซึ่งได้เรียบเรียงจากมาตรฐานการบัญชีสากล (International Accounting Standard or IAS 41 : Agriculture) เพื่อลดความหลากหลายของการนำเสนองบการเงินของธุรกิจการเกษตร ทั้งยังสอดคล้องกับหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป ประกอบกับธุรกิจการเกษตรในประเทศไทยเป็นประเทศเกษตรกรรมจึงมีธุรกิจการเกษตรหลายประเภทที่ต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีการเกษตร โดยเฉพาะอย่างยิ่งธุรกิจฟาร์มสุกรซึ่งถือเป็นธุรกิจที่มีความสำคัญต่อประเทศ ดังนั้นจึงควรศึกษาถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นก่อนนำมาตราฐานการบัญชีการเกษตรมาบังคับใช้ การวิจัยครั้งนี้จึงมุ่งเน้นการศึกษาถึงผลกระทบคือ ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร เพื่อสามารถนำผลการวิจัยไปเป็นแนวทางในการปรับข้อกำหนดใน (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรให้เหมาะสมกับการนำไปใช้ในธุรกิจการเกษตรของประเทศไทยต่อไป ปัญหาในการวิจัยสามารถสรุปได้ดังนี้

1) ปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

เนื้อหาหลักของ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ถือเป็นแนวทางปฏิบัติทางบัญชีใหม่สำหรับธุรกิจการเกษตร ดังนั้นการเปลี่ยนแปลงที่เกิดขึ้นจึงอาจก่อให้เกิดปัญหาและอุปสรรคแก่บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในทางปฏิบัติได้ สามารถจัดประเภทปัญหาที่อาจเกิดขึ้นตามเนื้อหาหลักของ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ได้ดังนี้

1.1) ปัญหาด้านการวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ

มาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับร่างกำหนดให้กิจการต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรกและ ณ ทุกวันที่เียงบดุลด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย โดยการกำหนดมูลค่ายุติธรรมนั้น สามารถกำหนดได้หลายวิธีคือ วิธีราคาตลาดปัจจุบัน วิธีราคาตลาดล่าสุด วิธีราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายคลึงกัน วิธีราคาเทียบเคียง และวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ ซึ่งสภาพตลาดการค้าสุกรในประเทศไทยอาจไม่มีการกำหนดราคาที่เหมาะสมสำหรับการนำมากำหนดเป็นมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ

1.2) ปัญหาด้านการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงิน

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงินทั้งที่เป็นตัวเงินและไม่เป็นตัวเงิน ข้อมูลบางประเภทเป็นข้อมูลที่กิจการส่วนใหญ่ได้มีการเปิดเผยไว้แล้วในปัจจุบัน แต่ข้อมูลบางประเภทเป็นข้อมูลที่กิจการโดยปกติในธุรกิจฟาร์มสุกรไม่มีการเปิดเผย เช่น ปริมาณสุกรของกิจการ กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงที่เกี่ยวข้องกับการเกษตร เป็นต้น การเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงินที่เพิ่มขึ้นจากการเปิดเผยข้อมูลในปัจจุบันนี้จึงอาจก่อให้เกิดปัญหาแก่บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทยได้

1.3) ปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

นอกเหนือจากปัญหาหลักข้างต้นแล้ว ยังอาจมีปัญหาคืออื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ดังนั้นจึงควรศึกษาถึงปัญหาอื่น ๆ เพื่อให้ทราบถึงปัญหาที่อาจเกิดขึ้นทั้งหมดจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย

2) ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

การกำหนดให้บริษัทที่ประกอบธุรกิจการเกษตรปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีเพื่อให้การจัดทำบัญชีมีหลักเกณฑ์ในทางปฏิบัติที่เป็นไปในแนวทางเดียวกัน ย่อมลดข้อโต้แย้งทางบัญชีที่เกิดขึ้น และคาดว่าจะควรจะเป็นประโยชน์ต่อกิจการ ดังนั้นจึงควรศึกษาว่า หากกิจการปฏิบัติตามข้อกำหนดใน (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรจะได้รับประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับหรือไม่

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

- 1) เพื่อทราบแนวทางการปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในปัจจุบัน
- 2) เพื่อทราบถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในด้านปัญหาที่เกิดขึ้น และประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ
- 3) เพื่อวิเคราะห์ผลต่องบการเงินที่เปลี่ยนแปลงเมื่อนำ(ร่าง)มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาประยุกต์กับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร
- 4) เพื่อวิเคราะห์ปัญหาที่อาจเกิดขึ้นและประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย พร้อมกับนำเสนอแนวทางแก้ไข

ข้อสมมติฐานการวิจัย

สมมติฐานหลัก

H_0 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละประเภท ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

H_1 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละประเภท ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ แตกต่างกัน

สมมติฐานรอง

$H1$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์ที่ซื้อ** มา ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

$H2$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์ม** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

$H3$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

$H4$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์ ณ วันที่ยาย** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

$H5$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์ม** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

$H6$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

$H7$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนที่ยายเป็นลูกสุกร** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

$H8$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนที่ยายเพื่อส่งชำแหละ** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

ขอบเขตของการวิจัย

การศึกษานี้ มุ่งศึกษาถึงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้ในปัจจุบันและแนวทางปฏิบัติทางบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร (IAS 41) คือ การวัดมูลค่า (Measurement) และการเปิดเผยข้อมูล (Disclosure) โดยจะเน้นการศึกษาถึงปัญหาที่อาจเกิดขึ้นและประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร และจะศึกษาแต่เพียงในส่วนของบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลผลิตทางการเกษตรเท่านั้น นอกจากนี้ การศึกษานี้มุ่งศึกษาในขอบเขตของบัญชีการเงินเท่านั้น จึงมิได้ศึกษาถึงบทบาทของผู้สอบบัญชีในการตรวจสอบบัญชี รวมถึงการปฏิบัติงานเชิงเทคนิคในกระบวนการเลี้ยงสุกร

ข้อจำกัดของการวิจัย

ข้อจำกัดของการวิจัย มีดังนี้

- 1) ข้อจำกัดเกี่ยวกับจำนวนแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับจากประชากร

การวิจัยเชิงสำรวจนี้ได้ทำการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้แก่ประชากรทั้ง 3 กลุ่ม ได้แก่ นักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรจำนวน 68 แห่ง ผู้สอบบัญชีที่ตรวจสอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรจำนวน 55 ท่าน และผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวกับธุรกิจฟาร์มสุกรจากสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติจำนวน 21 ท่าน ซึ่งจะเห็นได้ว่า จำนวนประชากรทั้งสิ้นในการสำรวจมีจำนวนค่อนข้างน้อย จึงส่งผลให้จำนวนแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับมีจำนวนน้อย อย่างไรก็ตามอัตราการตอบกลับของแบบสอบถามอยู่ในเกณฑ์ที่น่าพอใจ คือ ประชากรกลุ่มนักบัญชีได้รับการตอบกลับของแบบสอบถามคิดเป็นร้อยละ 45.58 ประชากรกลุ่มผู้สอบบัญชีได้รับการตอบกลับคิดเป็นร้อยละ 43.64 และ ประชากรกลุ่มผู้เชี่ยวชาญได้รับการตอบกลับคิดเป็นร้อยละ 71.43

- 2) ข้อจำกัดเกี่ยวกับการศึกษาปัญหาด้านเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

การวิจัยครั้งนี้มิได้ศึกษาถึงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล เนื่องจาก ในอดีตถึงปัจจุบัน บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทยไม่มีการได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

3) ข้อจำกัดในการปรับปรุงงบการเงินของบริษัทกรณีศึกษาเกี่ยวกับการประมาณการกระแสเงินสดรับในอนาคต

จากการปรับปรุงงบการเงินของบริษัทกรณีศึกษาด้วยมูลค่าปัจจุบันสุทธิสำหรับสุกรที่ถือเป็นสินค้าคงเหลือของกิจการ ทำให้พบข้อจำกัดเกี่ยวกับการประมาณการกระแสเงินสดรับในอนาคตคือ กิจการไม่สามารถพยากรณ์ราคาขายสุกรที่จะเกิดขึ้นภายใน 7 เดือนข้างหน้าได้ ดังนั้นจึงกำหนดกระแสเงินสดรับที่คาดว่าจะได้รับด้วยราคาที่ประกาศโดยสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ ณ วันที่ 23 ธันวาคม 2545 และวันที่ 25 ธันวาคม 2545 สำหรับลูกสุกรและสุกรขุน ตามลำดับ

คำจำกัดความที่ใช้ในการวิจัย

- 1) ธุรกิจฟาร์มสุกร หมายถึง การประกอบการทำฟาร์มเลี้ยงสุกรเพื่อจำหน่ายในทางธุรกิจทั้งสุกรพันธุ์หรือสุกรขุน
- 2) สุกรพันธุ์ หมายถึง สุกรที่ผ่านการคัดพันธุ์ เพื่อนำไปผสมพันธุ์และให้กำเนิดสุกรรุ่นต่อไปได้
- 3) สุกรขุน หมายถึง สุกรที่เลี้ยงเพื่อจำหน่ายเนื้อเมื่อมีอายุประมาณ 25-28 สัปดาห์และมีน้ำหนักประมาณ 90-100 กิโลกรัม
- 4) กิจกรรมทางการเกษตร หมายถึง การบริหารจัดการกิจกรรมแปรรูปเชิงชีวภาพของสินทรัพย์เพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรเพื่อการขาย หรือเพื่อเพิ่มจำนวนสินทรัพย์ชีวภาพ
- 5) สินทรัพย์ชีวภาพ หมายถึง สัตว์หรือพืชที่มีชีวิต
- 6) ผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร หมายถึง ผลิตภัณฑ์ที่เก็บเกี่ยวได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ
- 7) การกำหนดมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาด คือ การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบัน วิธีราคาตลาดล่าสุด วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน วิธีราคาเทียบเคียง และวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

- 1) ทำให้ทราบแนวทางในการปฏิบัติทางบัญชีที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตภัณฑ์ทางการเกษตรของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย

2) ทำให้ทราบถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการปฏิบัติตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี การเกษตรต่อบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในด้านปัญหาที่เกิดขึ้นและประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ

3) เพื่อเป็นแนวทางแก่บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในการจัดทำบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร หากมีการบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีการเกษตรในประเทศไทย

4) เพื่อเป็นแนวทางสำหรับคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีในการปรับข้อกำหนด (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรให้เหมาะสมกับธุรกิจการเกษตรในประเทศไทย

การเสนอผลงานวิจัยในส่วนต่อไป จะนำเสนอเกี่ยวกับวรรณกรรมปริทัศน์ ซึ่งจะมีเนื้อหาเกี่ยวกับลักษณะการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร การกำหนดราคาสุกรและการรวบรวมราคาสุกรจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ในประเทศไทย แนวทางปฏิบัติทางบัญชีของธุรกิจการเกษตร และแนวทางปฏิบัติทางบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกร ในบทที่ 3 จะกล่าวถึง ระเบียบวิธีวิจัย ซึ่งมีรายละเอียดเกี่ยวกับรูปแบบการวิจัย ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง การเก็บรวบรวมข้อมูล การวิเคราะห์ข้อมูล และเกณฑ์เทียบระดับความเห็นที่ใช้ในการแปลความผลการวิจัย ในบทที่ 4 จะกล่าวถึง ผลการวิจัย โดยแบ่งออกเป็น 3 หัวข้อหลักคือ ผลสรุปเชิงพรรณนา ผลการทดสอบสมมติฐาน และการวิเคราะห์ผลการวิจัย และในบทสุดท้ายจะเป็น การสรุปผลการวิจัยทั้งหมดและข้อเสนอแนะสำหรับการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 2 วรรณกรรมปริทัศน์

การทบทวนวรรณกรรมปริทัศน์ที่เกี่ยวข้องแบ่งออกเป็น 4 หัวข้อ คือ ลักษณะการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร การกำหนดราคาสุกรและการรวบรวมราคาสุกรจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ในประเทศไทย แนวทางปฏิบัติทางบัญชีของธุรกิจการเกษตร และแนวทางปฏิบัติทางบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกร

ลักษณะการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร

ฟาร์มสุกรในประเทศไทยได้เริ่มประกอบธุรกิจมาเป็นระยะเวลานานหลายสิบปี การเลี้ยงสุกรจึงมีการขยายตัวมากขึ้น และมีพัฒนาการมากขึ้นในหลาย ๆ ด้าน เช่น การพัฒนาด้านพันธุกรรมสุกร การพัฒนาด้านประสิทธิภาพการผลิต การจัดการสิ่งแวดล้อม นอกจากนี้ยังมีบทบาททางเศรษฐกิจมากขึ้น เนื่องจากเนื้อสุกรเป็นเนื้อสัตว์ที่ได้รับความนิยมจากผู้บริโภคภายในประเทศ ทำให้ธุรกิจฟาร์มสุกรสามารถสร้างรายได้ สร้างงาน และเป็นธุรกิจผลิตอาหารที่สำคัญของประเทศ ลักษณะของธุรกิจฟาร์มสุกรนี้มีความเป็นเอกลักษณ์ที่น่าสนใจ ดังนั้นในส่วนต่อไปจะกล่าวถึงประเภทของธุรกิจฟาร์มสุกร การผลิตสุกร การตลาดสุกรมีชีวิต

1) ประเภทของธุรกิจฟาร์มสุกร

สุกรเป็นสัตว์ที่อยู่คู่กับมนุษย์ทั่วโลกมาเป็นเวลาช้านาน ดังจะเห็นได้จากการพบหลักฐานซากหิน (Fossil) ในทวีปยุโรป เอเชีย และอเมริกาเหนือ ในยุคดึกดำบรรพ์ สุกรเป็นสัตว์ป่าที่มีความดุร้าย แข็งแรง ชอบต่อสู้ แต่กระนั้น สุกรก็ยังคงเป็นสัตว์ที่มนุษย์ล่ามาเพื่อเป็นอาหาร ต่อมา มนุษย์มีวิวัฒนาการมากขึ้น มนุษย์จึงเริ่มนำสุกรปามาเลี้ยงสำหรับการบริโภค เพื่อที่จะไม่ต้องล่าสุกรต่อไป สุกรจึงเริ่มมีความดุร้ายน้อยลง และกลายเป็นสัตว์เลี้ยงในที่สุด การบริโภคเนื้อสุกรเริ่มได้รับความนิยมและขยายวงกว้างไปเรื่อย ๆ จากครัวเรือนที่เลี้ยงไว้เพื่อบริโภค ขยายเป็นการเลี้ยงสุกรในเชิงพาณิชย์ โดยมีการก่อตั้งฟาร์มขึ้นมาสำหรับเลี้ยงสุกรโดยเฉพาะ การค้าสุกรนี้ได้ขยายตัวไปในตลาดระดับท้องถิ่น ตลาดภายในประเทศ และตลาดต่างประเทศ ทำให้ตลาดสุกรมีขนาดกว้างขึ้นและสามารถจัดประเภทของธุรกิจฟาร์มสุกรแบ่งได้หลายประเภทตามลักษณะหลัก ดังนี้

1.1) แบ่งตามระบบการผลิตสุกร ซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ ระบบการเลี้ยงสุกรแบบรายย่อย และ ระบบการเลี้ยงสุกรแบบการค้า

ระบบการเลี้ยงสุกรแบบรายย่อย หมายถึง ผู้เลี้ยงสุกรที่มีจำนวนสุกรไม่เกิน 50 ตัว ส่วนมากจะเป็นเกษตรกรที่เลี้ยงสุกรแบบพื้นบ้านเพื่อเป็นอาชีพเสริม การผลิตไม่เน้นถึงประสิทธิภาพ มักขาดการป้องกันและควบคุมโรคสุกรที่ดี รวมถึงยังขาดการจัดการด้านสิ่งแวดล้อมที่ดีด้วย แต่สุกรที่มาจากผู้เลี้ยงรายย่อยจะได้รับความดูแลเอาใจใส่จากผู้เลี้ยงอย่างทั่วถึง เนื่องจากมีสุกรที่เลี้ยงจำนวนน้อย ผู้เลี้ยงสุกรแบบรายย่อยนี้มีจำนวนมากและกระจายตัวอยู่ทั่วประเทศไทย โดยเฉพาะในเขตที่มีอาหารสุกรมากหรือเขตที่มีภูมิประเทศและภูมิอากาศที่เหมาะสม อย่างไรก็ตาม จำนวนของผู้เลี้ยงรายย่อยมีการผันแปรอย่างมากต่อภาวะการเปลี่ยนแปลงราคาสุกรในตลาด

ระบบการเลี้ยงสุกรแบบการค้า หมายถึง ผู้เลี้ยงสุกรที่มีจำนวนสุกรตั้งแต่ 50 ตัวขึ้นไป การเลี้ยงเป็นระบบฟาร์มที่มีการลงทุนค่อนข้างสูง มีการควบคุมประสิทธิภาพการผลิตอย่างสม่ำเสมอ และมีการจัดการด้านสุขภาพสัตว์และสิ่งแวดล้อมที่ดี ซึ่งหากฟาร์มสุกรมีการจัดการที่ตรงตามมาตรฐานของกรมปศุสัตว์ ก็สามารถขอขึ้นทะเบียนเป็นฟาร์มที่ได้มาตรฐานเป็นที่ยอมรับได้ การเลี้ยงสุกรแบบการค้าหรือแบบฟาร์มนี้ สามารถแบ่งขนาดตามมาตรฐานของ หน่วยบริหาร ก๊าซชีวภาพ สถาบันวิจัยและพัฒนาวิทยาศาสตร์และเทคโนโลยี มหาวิทยาลัยเชียงใหม่ได้เป็น 3 ขนาด คือ

ฟาร์มขนาดเล็ก หมายถึง ฟาร์มที่มีน้ำหนักสุกรรวมกันไม่เกิน 60 หน่วยปศุสัตว์¹

ฟาร์มขนาดกลาง หมายถึง ฟาร์มที่มีน้ำหนักสุกรรวมกันเท่ากับ 60 - 600 หน่วยปศุสัตว์

ฟาร์มขนาดใหญ่ หมายถึง ฟาร์มที่มีน้ำหนักสุกรรวมกันมากกว่า 600 หน่วยปศุสัตว์

1.2) แบ่งตามประเภทสุกรที่จำหน่าย ซึ่งสามารถแบ่งได้เป็น 2 ประเภท คือ สุกรสามารถแบ่งได้เป็น 2 ประเภท และ ธุรกิจฟาร์มสุกรขุน

ธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์ คือ ธุรกิจที่เลี้ยงและจำหน่ายสุกรมีชีวิตที่สามารถนำไปเป็นพ่อพันธุ์แม่พันธุ์เพื่อให้กำเนิดสุกรรุ่นต่อไป หลักพันธุกรรมสุกรได้แบ่งสุกรออกเป็น 4 รุ่นคือ รุ่นทวดพันธุ์ (Great Grand Parent : GGP) รุ่นปู่ย่าพันธุ์ (Grand Parent : GP) รุ่นพ่อแม่พันธุ์ (Parent Stock : PS) และสุกรขุน (Pig per Sow per Year : PSY) ตลาดสุกรพันธุ์ในประเทศไทยส่วนใหญ่จะเป็นการจำหน่ายสุกรพันธุ์ในรุ่นพ่อแม่พันธุ์ (PS) ในการจำหน่ายสุกรพันธุ์จะมีทั้งสุกรพันธุ์เพศผู้และสุกรพันธุ์เพศเมีย โดยสุกรพันธุ์เพศผู้จะนิยมจำหน่ายเป็นสุกรพันธุ์แท้² พันธุ์ที่ได้รับความนิยมใน

¹ หน่วยปศุสัตว์ (นปส.) คือ น้ำหนักสุกร 500 กิโลกรัม

² คือ สุกรที่ผสมมาจากพ่อแม่พันธุ์เดียวกัน หรือ อาจเรียกว่า มีสายเลือดเดียว

ห้องตลาดคือ พันธุ์แท้คูร์โรค พันธุ์แท้ลาร์จไวท์ พันธุ์แท้แลนด์เรซ ส่วนสุกรพันธุ์เทศเมียจะนิยมจำหน่ายเป็นสุกรสองสาย³ พันธุ์ที่ได้รับความนิยมในห้องตลาดคือ พันธุ์ผสมลาร์จไวท์-แลนด์เรซ ผู้ซื้อในประเทศไทยจะนิยมนำสุกรเพศผู้พันธุ์แท้มาผสมกับสุกรเพศเมียสองสายเลือดเพื่อให้ได้สุกรขุนสายสายเลือด เนื่องจากการผสมดังกล่าวเป็นการนำส่วนดีของสายพันธุ์ต่าง ๆ มารวมกัน ทำให้ได้สุกรขุนคุณภาพดี

ธุรกิจฟาร์มสุกรขุน คือ ธุรกิจที่ผลิตและจำหน่ายสุกรเพื่อนำไปบริโภค สุกรที่จำหน่ายมีทั้ง ลูกสุกร (หมูเล็ก) และสุกรขุน (หมูใหญ่) โดยลูกสุกรจะมีน้ำหนักตั้งแต่ 12 กิโลกรัมขึ้นไป แต่โดยปกติลูกสุกรที่ซื้อขายในห้องตลาดจะมีน้ำหนักประมาณ 15 – 25 กิโลกรัม อายุประมาณ 8 – 10 สัปดาห์ ส่วนสุกรขุนจะมีน้ำหนักประมาณ 80 – 100 กิโลกรัม อายุประมาณ 22 – 28 สัปดาห์ ในตลาดสุกรขุนนี้จะมีขนาดใหญ่กว่าตลาดสุกรพันธุ์มากและมีการแข่งขันค่อนข้างรุนแรง เนื่องจากการผลิตสุกรให้แก่ตลาดผู้บริโภคซึ่งมีจำนวนมาก ผู้เลี้ยงจึงต้องอาศัยความสามารถในการควบคุมคุณภาพการผลิต ควบคุมต้นทุนการผลิต และมีการเก็งกำไรที่ดี เพื่อให้สามารถแข่งขันกับผู้เลี้ยงสุกรรายอื่นได้

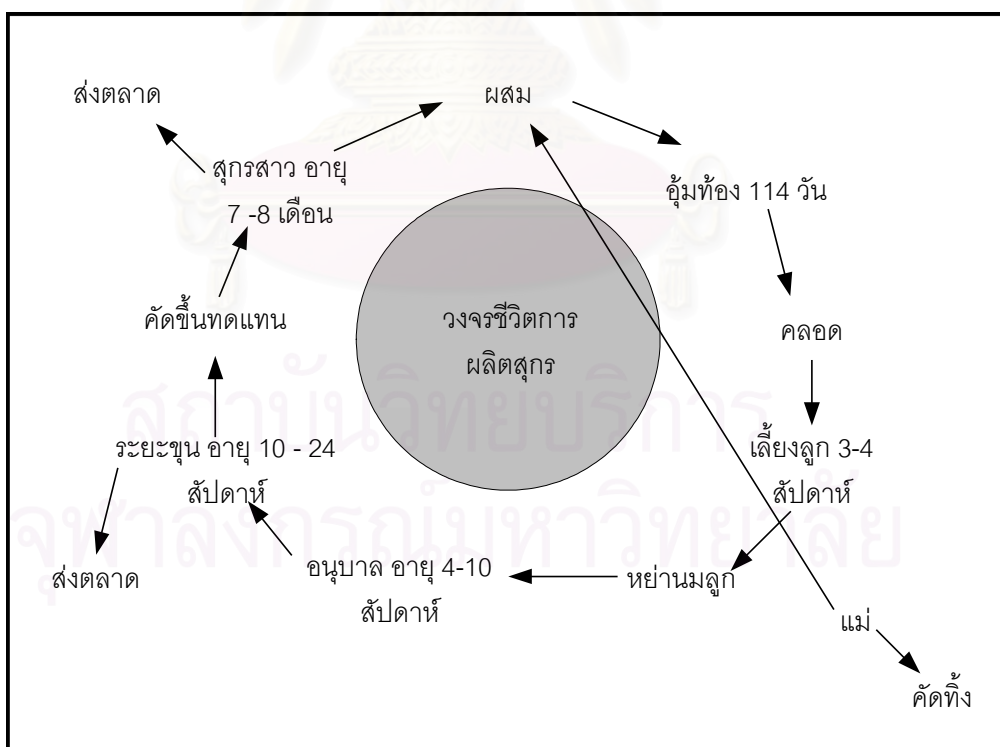
สำหรับการจัดทำวิทยานิพนธ์ฉบับนี้ ได้แบ่งประเภทของธุรกิจฟาร์มสุกรตามประเภทสุกรที่จำหน่ายคือ ธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์และธุรกิจฟาร์มสุกรขุน เนื่องจากการแบ่งประเภทดังกล่าวสามารถจัดแบ่งชนิดของสุกรตามวิธีการวัดและรับข้อมูลค่าตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดได้

2) การผลิตสุกร

สินค้าเกษตรแต่ละประเภทมีลักษณะเฉพาะและระยะเวลาการผลิตที่แตกต่างกัน เช่น ไข่เนื้อมีวงจรรการผลิตประมาณ 45 วัน ต้นสักมีวงจรรการผลิตประมาณ 20 ปี สุกรมีวงจรรการผลิตประมาณ 28 สัปดาห์ เป็นต้น ทำให้สินค้าเกษตรแต่ละประเภทมีหลักการผลิตที่แตกต่างกัน ส่งผลให้การจัดทำบัญชีของธุรกิจการเกษตรแต่ละประเภทมีวิธีการบันทึกบัญชี การคำนวณต้นทุน การรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายที่แตกต่างกัน ดังนั้นการศึกษาถึงหลักการบัญชีของธุรกิจการเกษตรจึงจำเป็นต้องทำความเข้าใจถึงหลักการผลิตสินค้าเกษตรนั้น ๆ เพื่อสร้างความเข้าใจพื้นฐานในการศึกษาถึงหลักการบัญชีขั้นต่อไป

³ คือ สุกรที่ผสมมาจาก 2 สายพันธุ์ หรือ อาจเรียกว่า สุกรสองสายเลือด

การผลิตสุกรของแต่ละฟาร์มอาจมีนโยบายการผลิตหรือประสิทธิภาพการจัดการฟาร์มที่แตกต่างกัน ทำให้ระยะเวลาของสุกรในช่วงต่าง ๆ อาจแตกต่างกันเล็กน้อย แต่วงจรการผลิตยังคงเป็นไปในลักษณะเดียวกัน คือ เริ่มจากการนำสุกรแม่พันธุ์มาผสมกับสุกรพ่อพันธุ์ โดยทำการผสมแท้หรือผสมเทียม เมื่อการผสมสำเร็จและเกิดการติดลูก แม่สุกรจะอู๋มท้องเป็นเวลา 114 วัน หรือ 3 เดือน 3 สัปดาห์ 3 วัน เมื่อครบกำหนด แม่สุกรจะคลอดลูกสุกรตรงตามเวลา จำนวนลูกสุกรจะมีประมาณ 9 – 12 ตัว ขึ้นอยู่กับสายพันธุ์ของบรรพบุรุษสุกร สุขภาพของแม่สุกร ความดูแลเอาใจใส่ของผู้เลี้ยง ฯลฯ เป็นต้น จากนั้นแม่สุกรจะเลี้ยงลูกเองประมาณ 3 – 4 สัปดาห์ ลูกสุกรจึงจะหย่านมแม่ ส่วนแม่สุกรที่หย่านมแล้วจะนำไปผสมพันธุ์เพื่อให้กำเนิดลูกสุกรต่อไป หรือหากแม่สุกรมีอายุมากอาจต้องคัตทิ้งไปขายเป็นสุกรแก่ ลูกสุกรที่หย่านมจะส่งไปเลี้ยงในคอกอนุบาล ซึ่งจะเลี้ยงสุกรที่มีอายุประมาณ 4 – 10 สัปดาห์ หลังจากช่วงอนุบาล สุกรจะเข้าสู่ระยะขุนซึ่งสุกรจะมีอายุประมาณ 10 – 24 สัปดาห์ เมื่อสิ้นสุดระยะขุน สุกรจะมีน้ำหนักประมาณ 80 – 100 กิโลกรัม ฟาร์มจะมีการคัดพันธุ์สุกร สำหรับสุกรที่คัดพันธุ์ไม่ผ่านหรือสุกรที่เลี้ยงมาเพื่อขุนโดยเฉพาะจะนำส่งขายตลาดผู้บริโภคตามราคาตลาดของสุกรขณะนั้น ส่วนสุกรที่มีลักษณะพันธุ์ที่ดีจะนำไปขายในตลาดสุกรพันธุ์ หรือนำไปทดแทนพ่อแม่สุกรที่คัตทิ้งเพื่อทำการผสมพันธุ์สุกรต่อไป จากขบวนการผลิตสุกรที่กล่าวมา สามารถสรุปเป็นแผนภาพที่ 2.1 ได้ดังนี้

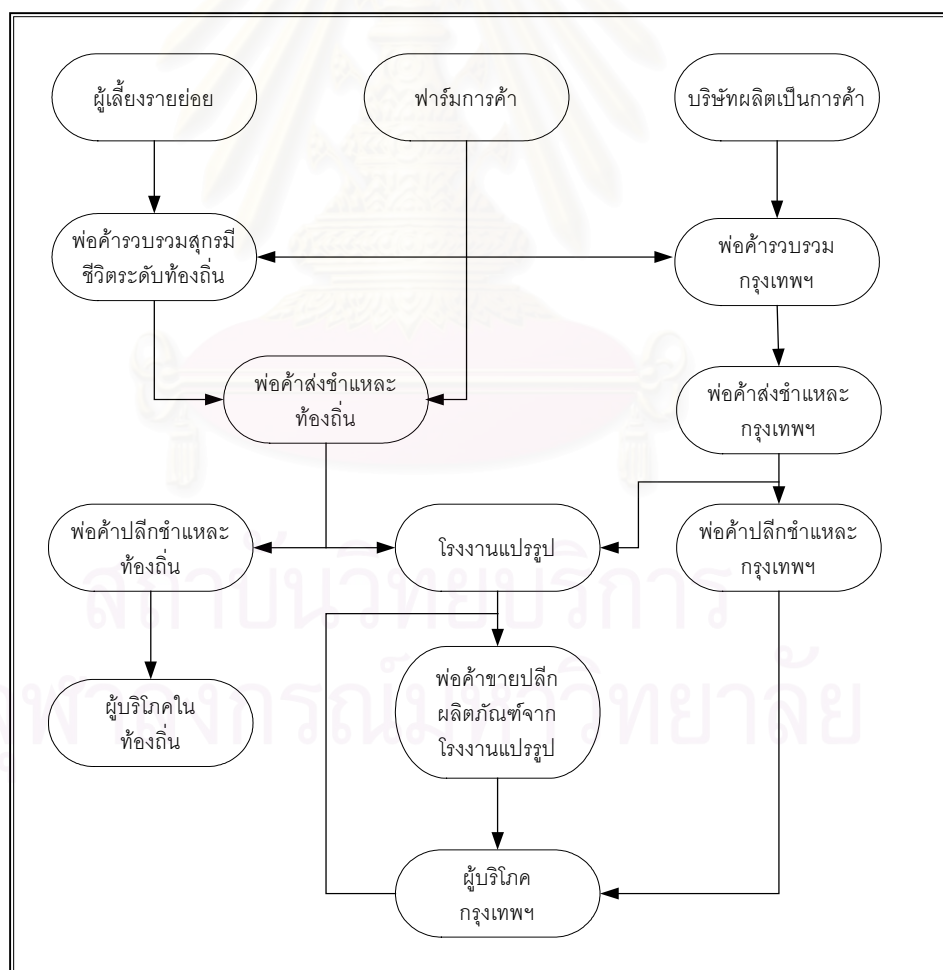


ภาพที่ 2.1 วงจรชีวิตการผลิตสุกร

ที่มา : บริษัทมิตรภาพโภคภัณฑ์ จำกัด (มหาชน)

3) การตลาดสุกรมี่ชีวิต

มาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับร่าง สนับสนุนให้ธุรกิจการเกษตรรับรู้มูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ซึ่งการปฏิบัติตามข้อสนับสนุนดังกล่าว นักบัญชีควรมีความเข้าใจเกี่ยวกับลักษณะตลาดของสินค้าเกษตรเพื่อทราบถึงแหล่งตลาด บุคคลที่เกี่ยวข้องทั้งหมดในตลาดและวงจรการตลาด เป็นต้น ซึ่งลักษณะตลาดของสุกรมี่ชีวิตภายในประเทศไทยแบ่งออกเป็น 2 ประเภทหลักคือ ตลาดสุกรพันธุ์และตลาดสุกรขุน ตลาดสุกรพันธุ์จะเป็นตลาดประเภทผู้ขายน้อยรายและมีขนาดแคบกว่าตลาดของสุกรขุน เนื่องจากสุกรพันธุ์จะขายให้แก่ผู้เลี้ยงสุกรเพื่อนำไปผลิตเป็นสุกรขุนต่อไป แต่สุกรขุนจะขายเพื่อการบริโภคซึ่งมีปริมาณความต้องการสูง ตลาดสุกรขุนจึงมีความสำคัญต่อโครงสร้างการตลาดของสุกรอย่างมาก ซึ่งวิธีการตลาดจะเกี่ยวข้องกับผู้ประกอบการหลายฝ่าย คือ ผู้เลี้ยงสุกร พ่อค้าคนกลาง โรงงานแปรรูปสุกร และผู้บริโภคคนสุดท้าย สามารถอธิบายโครงสร้างโดยละเอียดของตลาดสุกรขุนดังแผนภาพที่ 2.2



ภาพที่ 2.2 วิธีการตลาดสุกรภายในประเทศไทย
ที่มา : สถาบันวิจัยและพัฒนาแห่งมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์

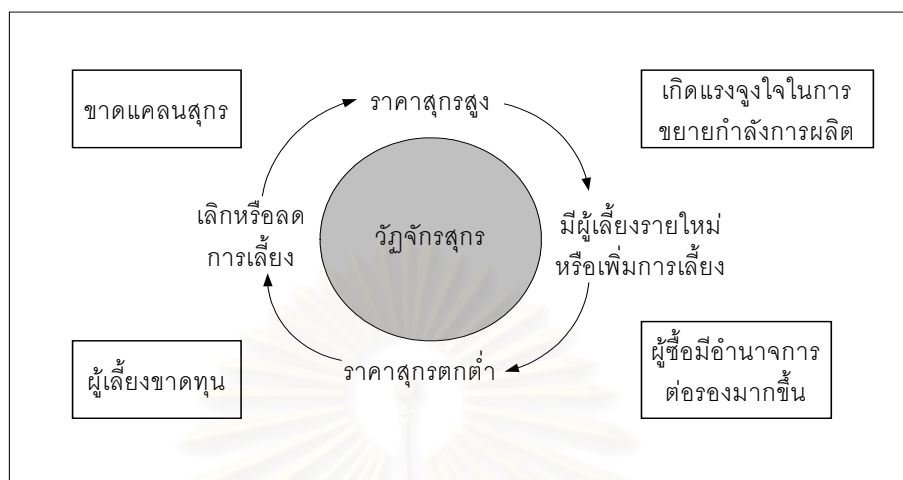
จากภาพที่ 2.2 จะเห็นว่า แหล่งผลิตสุกรแบ่งออกเป็น 3 แหล่งคือ ผู้เลี้ยงรายย่อย ฟาร์มการค้า และบริษัทที่ผลิตเป็นการค้า (โดยมากจะเป็นฟาร์มขนาดใหญ่) สุกรที่ผลิตได้จากผู้เลี้ยงทั้ง 3 กลุ่ม จะรวบรวมโดยพ่อค้าคนกลางระดับท้องถิ่น พ่อค้ารวบรวมกรุงเทพ หรือพ่อค้าส่งชำแหละท้องถิ่น โดยผู้เลี้ยงแต่ละกลุ่มจะส่งสุกรส่วนใหญ่ให้แก่พ่อค้าคนกลางต่าง ๆ กันคือ ผู้เลี้ยงรายย่อยจะขายสุกรให้แก่พ่อค้ารวบรวมสุกรมีชีวิตระดับท้องถิ่นเป็นหลัก จากนั้นพ่อค้ารวบรวมสุกรจะส่งสุกรให้แก่พ่อค้าส่งชำแหละท้องถิ่นอีกทอดหนึ่ง แต่ฟาร์มการค้าจะส่งขายสุกรโดยตรงให้แก่พ่อค้าส่งชำแหละท้องถิ่น จากนั้นสุกรที่ชำแหละแล้ว ส่วนหนึ่งจะส่งให้แก่พ่อค้าปลีกชำแหละท้องถิ่นเพื่อขายให้แก่ผู้บริโภคท้องถิ่นต่อไป อีกส่วนหนึ่งจะส่งไปโรงงานแปรรูป เพื่อแปรรูปเนื้อสุกรให้เป็นผลิตภัณฑ์อาหารประเภทต่าง ๆ ซึ่งจะกระจายให้แก่ผู้บริโภคโดยพ่อค้าปลีกต่อไป หรือผลิตภัณฑ์อาจจำหน่ายแก่ผู้บริโภคกรุงเทพ โดยตรง สำหรับผู้เลี้ยงที่เป็นบริษัทผลิตเป็นการค้าจะส่งสุกรให้แก่พ่อค้ารวบรวมกรุงเทพ เป็นหลัก จากนั้นพ่อค้ารวบรวมสุกรจะส่งสุกรให้แก่พ่อค้าชำแหละกรุงเทพ สุกรชำแหละส่วนหนึ่งจะส่งให้แก่พ่อค้าปลีกชำแหละเพื่อขายให้แก่ผู้บริโภคกรุงเทพ และอีกส่วนหนึ่งจะส่งให้แก่โรงงานแปรรูปเช่นเดียวกับการตลาดของผู้เลี้ยงรายย่อยและฟาร์มการค้า

การกำหนดราคาสุกรมีชีวิตและการรวบรวมราคาสุกรจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ในประเทศไทย

1) การกำหนดราคาสุกรมีชีวิต

ราคาสุกรมีชีวิตในท้องตลาดจะกำหนดโดยกลไกการตลาดตามอุปสงค์และอุปทาน ซึ่งมักจะมีการเคลื่อนไหวอย่างรุนแรง ทำให้ราคาสุกรมีชีวิตมีการเปลี่ยนแปลงสูง และทำให้ตลาดสุกรเกิดภาวะราคาขาดความเสถียรภาพ ทั้งนี้ เนื่องจากสุกรเป็นสินค้าเกษตรกรรมที่มีปริมาณการผลิตไม่แน่นอน ผู้เลี้ยงสุกรจะยึดถือราคาสุกรในอดีตเป็นตัวกำหนดปริมาณการผลิตในอนาคต กล่าวคือ หากราคาสุกรในช่วงที่ผ่านมาสูง ผู้เลี้ยงก็จะขยายกำลังการผลิตหรืออาจมีผู้เลี้ยงรายใหม่ก้าวเข้ามาในตลาดมากขึ้น เมื่อปริมาณสุกรมากขึ้น ก็จะทำให้เกิดภาวะสินค้าล้นตลาด อุปทานมีมากกว่าอุปสงค์ หรือปริมาณสินค้ามีมากกว่าความต้องการของผู้บริโภคนั่นเอง ส่งผลให้ราคาสุกรเริ่มตกต่ำลง ผู้ซื้อที่มีอำนาจต่อรองราคามากขึ้น เมื่อราคาสุกรตกต่ำ ผู้ผลิตก็จะลดการผลิตลงโดยการลดจำนวนแม่สุกรหรือขายตัดตอนลูกสุกร ทำให้ปริมาณสุกรในตลาดน้อยลง จนปริมาณไม่เพียงพอต่อผู้บริโภค ราคาจึงถีบตัวสูงขึ้นอีกครั้งหนึ่ง ผู้ผลิตจึงเริ่มเพิ่มการผลิตจนสินค้าล้น

ตลาดและเกิดภาวะราคาตกต่ำขึ้นอีกครั้ง เป็นวัฏจักรวนเวียนเช่นนี้เรื่อยไป กลไกราคาสุกรตั้งกล่าวสามารถสรุปเป็นแผนภาพได้ดังนี้



ภาพที่ 2.3 วัฏจักรสุกร

นอกจากอุปทานและอุปสงค์จะเป็นปัจจัยหลักที่มีผลต่อการกำหนดราคาสุกรแล้ว ยังมีปัจจัยอื่น ๆ ที่มีผลต่อการกำหนดราคาสุกรเช่นกัน ซึ่งสามารถพิจารณาแยกตามประเภทของสุกรได้ดังนี้

1.1) สุกรพันธุ์

- คุณสมบัติของสุกร สุกรพันธุ์แต่ละตัวจะมีลักษณะทางพันธุกรรมและลักษณะทางกายภาพที่แตกต่างกัน สุกรพันธุ์ที่มีพันธุ์ดีและลักษณะทางกายภาพที่ดีย่อมราคาสูงกว่าสุกรมีคุณสมบัติที่ด้อยกว่า

- ราคาสุกรขุน ราคาสุกรขุนจะมีผลทางอ้อมต่อราคาสุกรพันธุ์ กล่าวคือ หากสุกรขุนมีราคาสูงขึ้นก็จะทำให้ผู้เลี้ยงสุกรขุนมีการขยายกำลังการผลิตและมีความต้องการใช้สุกรพันธุ์เพื่อนำมาผลิตสุกรขุนมากขึ้น เมื่อตลาดมีอุปสงค์มากขึ้นก็จะทำให้ราคาสูงขึ้นตามไปด้วย ซึ่งเป็นไปตามกฎของอุปทานและอุปสงค์ ดังนั้นการกำหนดราคาสุกรพันธุ์อาจคำนวณได้โดย นำค่าสายพันธุ์บวกหรือลบ (+/-) ด้วยราคาตามน้ำหนักของสุกรขุนมีชีวิต เช่น กำหนดค่าสายพันธุ์ 2000 บาทต่อตัว เริ่มต้นที่น้ำหนัก 20 กิโลกรัม +/- 40 บาทต่อน้ำหนัก 1 กิโลกรัม สมมติว่าสุกรพันธุ์ที่ซื้อมามีน้ำหนัก 85 กิโลกรัม ดังนั้นราคาขายคือ $2000 + (65 \times 40) = 4,600$ บาท

- ชื่อเสียงและความน่าเชื่อถือของผู้ผลิตสุกรพันธุ์ ผู้ซื้อสุกรพันธุ์มักนิยมซื้อสุกรจากฟาร์มที่มีชื่อเสียง ทำให้สุกรพันธุ์ของฟาร์มที่มีชื่อเสียงจะมีราคาสูงกว่าสุกรพันธุ์จากฟาร์มปกติ

ธรรมดา การสร้างชื่อเสียงของฟาร์มจะได้มาจากการชนะการประกวดสุกร หรือการบอกต่อแบบปากต่อปากถึงคุณภาพสุกรและความซื่อสัตย์ของผู้ขายสุกรพันธุ์ เป็นต้น

1.2) สุกรขุน

- การต่อรองกันระหว่างผู้ซื้อและผู้ขาย พ่อค้าคนกลางที่มาซื้อสุกรหน้าฟาร์ม (ผู้จับหมู) โดยเฉพาะที่เป็นขาประจำ จะมีการต่อรองราคาสุกรกับผู้เลี้ยง ทำให้ราคาอาจมีการเปลี่ยนแปลงไปตามอำนาจการต่อรองของพ่อค้าคนกลาง

- คุณภาพของสุกร สุกรขุนในแต่ละฟาร์มจะมีคุณภาพของเปอร์เซ็นต์เนื้อแดง⁴ แตกต่างกัน สุกรในฟาร์มที่มีเปอร์เซ็นต์เนื้อแดงสูง มีราคาสูงกว่าฟาร์มที่มีเปอร์เซ็นต์เนื้อแดงต่ำ

- ภาวะราคาของสินค้าทดแทน สินค้าทดแทนของเนื้อสุกรคือ เนื้อสัตว์ประเภทอื่น เช่น เนื้อไก่ เนื้อวัว เป็นต้น ตัวอย่างคือ หากราคาของเนื้อไก่ถูก ก็จะทำให้ผู้บริโภคหันไปบริโภคเนื้อไก่มากขึ้น จนทำให้เนื้อสุกรเกิดภาวะล้นตลาด พ่อค้าสุกรจึงจำเป็นต้องลดราคาสุกรลงเพื่อให้สามารถแข่งขันกับราคาเนื้อไก่ได้

2) การรวบรวมราคาสุกรจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ในประเทศไทย

สุกรที่ทำการซื้อขายในตลาด สามารถแบ่งตามลักษณะตลาดได้เป็น 3 ประเภท คือ สุกรขุนมีชีวิต สุกรพันธุ์มีชีวิต และสุกรชำแหละ เนื่องจากลักษณะสินค้า ราคา และผู้บริโภค มีความแตกต่างกัน สามารถอธิบายการรวบรวมราคาสุกรของหน่วยงานที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ในประเทศไทย แยกตามประเภทของสุกรข้างต้น ดังนี้

2.1) สุกรขุนมีชีวิต

สุกรขุนคือ สุกรที่เลี้ยงเพื่อนำไปชำแหละบริโภค โดยปกติจะมีน้ำหนักตัวละประมาณ 80 – 100 กิโลกรัม ตลาดที่ทำการซื้อขายสุกรขุนมีชีวิตมีขนาดค่อนข้างใหญ่และกระจายตัวอยู่ทั่วประเทศ ดังนั้นจึงมีหน่วยงานที่ทำหน้าที่รวบรวมและประกาศราคาสุกรขุนมีชีวิตที่ทำการซื้อขายในท้องตลาด เพื่อเป็นเกณฑ์ในการกำหนดราคาซื้อขายที่เป็นธรรมระหว่างผู้ซื้อและผู้ขาย อีกทั้งยังสามารถนำเป็นข้อมูลในการพิจารณาตั้งราคาซื้อขายสุกรต่อไปในอนาคตได้ หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง

⁴ คือ อัตราของน้ำหนักเนื้อแดงต่อน้ำหนักซากสุกรขุน (ซากสุกรที่ชำแหละแล้วที่ไม่แช่เย็น) โดยปกติอัตราเนื้อแดงจะประมาณ

ในการรวบรวมและประกาศราคา ได้แก่ สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ กรมการค้าภายใน นิตยสารโลกสุกร รายละเอียดการประกาศราคาสุกรขุนมีชีวิตของแต่ละหน่วยงาน มีดังนี้ คือ

- สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ

สมาคมมีหน้าที่หลักที่สำคัญและเป็นที่สนใจของผู้เลี้ยงสุกรอย่างหนึ่งคือ การรวบรวมและประกาศราคาสุกรขุนมีชีวิตทุกวันพระ ซึ่งราคาที่ประกาศนี้ เป็นราคาที่รวบรวมจากการสอบถามแกนนำผู้เลี้ยงสุกร⁵ในพื้นที่ต่าง ๆ ที่เป็นแหล่งเลี้ยงสุกรซึ่งกระจายตัวอยู่ทั่วประเทศไทย จากนั้นจะทำการสรุปราคาและบันทึกราคาไว้ในเทปตอบรับ เพื่อให้ผู้เลี้ยงสุกร หน่วยงานที่เกี่ยวข้อง หรือผู้สนใจ สามารถสอบถามราคาได้จากเครื่องตอบรับอัตโนมัติทางโทรศัพท์ หรือ ขอเอกสารเกี่ยวกับการประกาศราคาได้โดยตรงจากสมาคม พื้นที่ที่สมาคมได้รวบรวมและประกาศราคา คือ จังหวัดราชบุรี จังหวัดนครปฐม จังหวัดฉะเชิงเทรา จังหวัดชลบุรี ภาคอีสาน (ครอบคลุมพื้นที่ในภาคอีสานทั้งหมด เนื่องจากราคาจะอยู่ในเกณฑ์เดียวกัน เช่น จังหวัดบุรีรัมย์ นครราชสีมา ขอนแก่น เป็นต้น) จังหวัดเชียงใหม่ อำเภอสัตร์ราชา จังหวัดสุราษฎร์ธานี จังหวัดสงขลา สุกรขุนของ ซี.พี. บริษัทเจริญโภคภัณฑ์ จำกัด (มหาชน) โรงฆ่าบางค้ำ และราคาลูกสุกร ซี.พี. ที่ประกาศทุกวันจันทร์ สำหรับในจังหวัดที่มีการเลี้ยงสุกรแต่ไม่มีราคาประกาศจากสมาคม สามารถอ้างอิงราคาจากจังหวัดใกล้เคียงได้ และนำไปปรับราคาตามความเหมาะสมของแต่ละพื้นที่ตัวอย่าง การรวบรวมราคาของสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ แสดงดังตารางที่ 2.1

- กรมการค้าภายใน

กรมการค้าภายในเป็นหน่วยงานราชการในสังกัดกระทรวงพาณิชย์ มีหน่วยงานภายในมากมาย และหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับการติดตามราคาสินค้าเกษตร คือ สำนักจัดระบบราคาและปริมาณสินค้า ฝ่ายติดตามและประเมินภาวะตลาดสินค้าเกษตร วัตถุประสงค์ในการติดตามราคา คือ เพื่อให้ราคาสอดคล้องกับปริมาณคุณภาพและมาตรฐาน ในส่วนของการติดตามราคาสุกรขุนมีชีวิตนี้ จะทำการสำรวจราคาซื้อขายจริงในท้องตลาด โดยแบ่งสุกรมีชีวิตออกเป็น 3 ประเภทคือ

1. ลูกสุกร คือ ลูกสุกรขุน ที่มีน้ำหนัก 12 กิโลกรัม ผู้ซื้อส่วนใหญ่เป็นผู้เลี้ยงรายย่อยที่ซื้อลูกสุกรไปเลี้ยงต่อเป็นสุกรขุน หรือ หมูใหญ่

⁵ แกนนำผู้เลี้ยงสุกร หมายถึง ผู้เลี้ยงสุกรที่ประกอบธุรกิจเลี้ยงสุกรมาเป็นระยะเวลานาน และมีอิทธิพลในการกำหนดราคาในพื้นที่นั้น ๆ

ตารางที่ 2.1 ตัวอย่างราคาประกาศของสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ
ประจำเดือนมีนาคม พ.ศ. 2546

หน่วย : บาท

จังหวัด \ วันที่	2 มี.ค.	10 มี.ค.	17 มี.ค.	25 มี.ค.
ราชบุรี	28	27	27	25
นครปฐม	28	27	27	26
ฉะเชิงเทรา	28	27	27	25
ชลบุรี	28	27	27	25-26
อีสาน	28	27	27-28	26
เชียงใหม่	28	27-28	27	26-27
ศรีราชา	28	27	32	26
สุราษฎร์ธานี	32	32	32	32
สงขลา	32	32	32	32
ซี.พี	29	28	27	26
โรงฆ่าบางคล้า	29	28	27	26
ลูกสุกร	500 +/-28	400 +/-28	300 +/-28	300 +/-25
ลูกสุกร/จันทร์ที่	3-Mar-46	10-Mar-46	17-Mar-46	25-Mar-46
				31-Mar-46

2. สุกรขุนมีชีวิตที่ผลิตโดยเกษตรกรทั่วไป คือ สุกรที่เลี้ยงโดยเกษตรกรรายย่อย หรือชาวบ้าน เรียกกันว่า หมูน้ำ การเลี้ยงสุกรของเกษตรกรรายย่อยจะมีจำนวนไม่เกินรายละ 50 ตัว ทำให้คุณภาพของสุกรมีเปอร์เซ็นต์เนื้อแดงค่อนข้างต่ำ

3. สุกรขุนมีชีวิตที่ผลิตจากฟาร์มสุกร คือ สุกรที่เลี้ยงเป็นจำนวนมากในฟาร์มซึ่งมีการจัดการฟาร์มที่ดี

วิธีการติดตามราคา คือ จะทำการสอบถามราคาจากสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ โรงชำแหละ ฟาร์มสุกร ผู้เลี้ยงสุกรทั่วไป เพื่อสอบยันราคากัน หากเกิดปัญหาราคาในพื้นที่เดียวกันไม่ตรงกัน จะยึดถือราคาที่สอบถามจากผู้เลี้ยงในพื้นที่นั้นเป็นหลัก ราคาที่ประกาศนี้จะทำการ

ติดตามทุกวัน ยกเว้นวันหยุดนักขัตฤกษ์ และกำหนดราคาเป็นช่วง เช่น 31-33 บาทต่อกิโลกรัม เนื่องจากราคาสุกรในพื้นที่เดียวกันอาจไม่เท่ากันเนื่องจากมีปัจจัยต่าง ๆ ที่ทำให้เกิดความแตกต่างกัน คือ ข้อตกลงทางการค้า คุณภาพของสุกร สภาวะแวดล้อมต่าง ๆ เป็นต้น เมื่อสอบถามราคาซื้อขายจริงเป็นช่วงแล้ว จะนำราคามาเฉลี่ยเพื่อหาราคากลางและประเมินผลต่อไป ผู้ที่สนใจสามารถขอข้อมูลราคาสุกรขุนมีชีวิตได้โดยตรงจากกรมการค้าภายใน ฝ่ายติดตามและประเมินภาวะตลาดสินค้าเกษตร หรือ ดูข้อมูลได้จากเว็บไซต์ <http://www.dit.go.th> โดยเลือกหัวข้อราคาขายส่งสินค้าเกษตร (ข้อมูลในเว็บไซต์จะแสดงเพียงราคาเฉลี่ยของสุกรขุนมีชีวิตที่ผลิตจากฟาร์มเท่านั้น) ตัวอย่างของเว็บไซต์ของกรมการค้าภายในคือ

ประเภทสุกร (ชนิดสุกร) / สเปค	070	176	7300	7300-00	7300-00
8. กระต๊อมแท้ ผักกอกหัวใหญ่	26.50	36.98	37-38	37-38	37-38
9. หมอนแดง ภาคเหนือ ผักกอกหัวใหญ่	18.32	21.71	22-23	22-23	22-23
10. ถิ่นเขี้ยวควินัน ซ่างลี	17.92	13.25	12.83-13.67	12.83-13.67	12.83-13.67
11. พริกไทยดำ ซ่างลี	72.50	101.31	95-100	90-95	90-95
12. พริกชี้ฟ้าแท้ ซ่างลี	73.50	70	65-75	70-75	70-75
13. ปลาบัน โปสเตอร์ 60% กัดแบบขีว	-	18.89	18.80	18.80	18.80
14. สุกรมีชีวิต (ฟาร์ม) (เนเจอร์, ราชบุรี, ชลบุรี และฉะเชิงเทรา)	40.39	24.60	21-24	21-23	21-22
15. ไก่เนื้อมีชีวิต (หน้าโรงฆ่า กทม.)	22.18	19.60	24-28	25-28	25-28
16. ไข่ไก่ละ ๗ แผลผลิตสดสด กทม.	1.50	1.25	1.25	1.25	1.35
17. กุ้งกุลาดำ 60-70 ตัว/กก. (ซอ้การสะพานปลา กทม.)	110.39	85.48	80-95	80-90	80-90

ภาพที่ 2.4 ตัวอย่างของเว็บไซต์ของกรมการค้าภายใน หัวข้อราคาขายส่งสินค้าเกษตร

- นิตยสารโลกสุกร

นิตยสารโลกสุกรเป็นหน่วยงานอิสระหนึ่งที่ทำหน้าที่เป็นสื่อกลางในการรวบรวมและประกาศราคาสุกรที่ทำการซื้อขายจริงในนิตยสารที่วางจำหน่ายเป็นรายเดือน เพื่อรายงานให้ผู้เลี้ยงสุกรได้ทราบราคาประกาศของสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติเปรียบเทียบกับช่วงราคาที่ทำกรซื้อขายจริงในตลาด เนื่องจากราคาที่ซื้อขายจริงมักจะไม่ตรงกับราคาประกาศของสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติที่เดียวกัน แต่จะใกล้เคียงกัน ซึ่งราคาจะขึ้นอยู่กับภาวะตลาดของสุกรขณะนั้น กล่าว

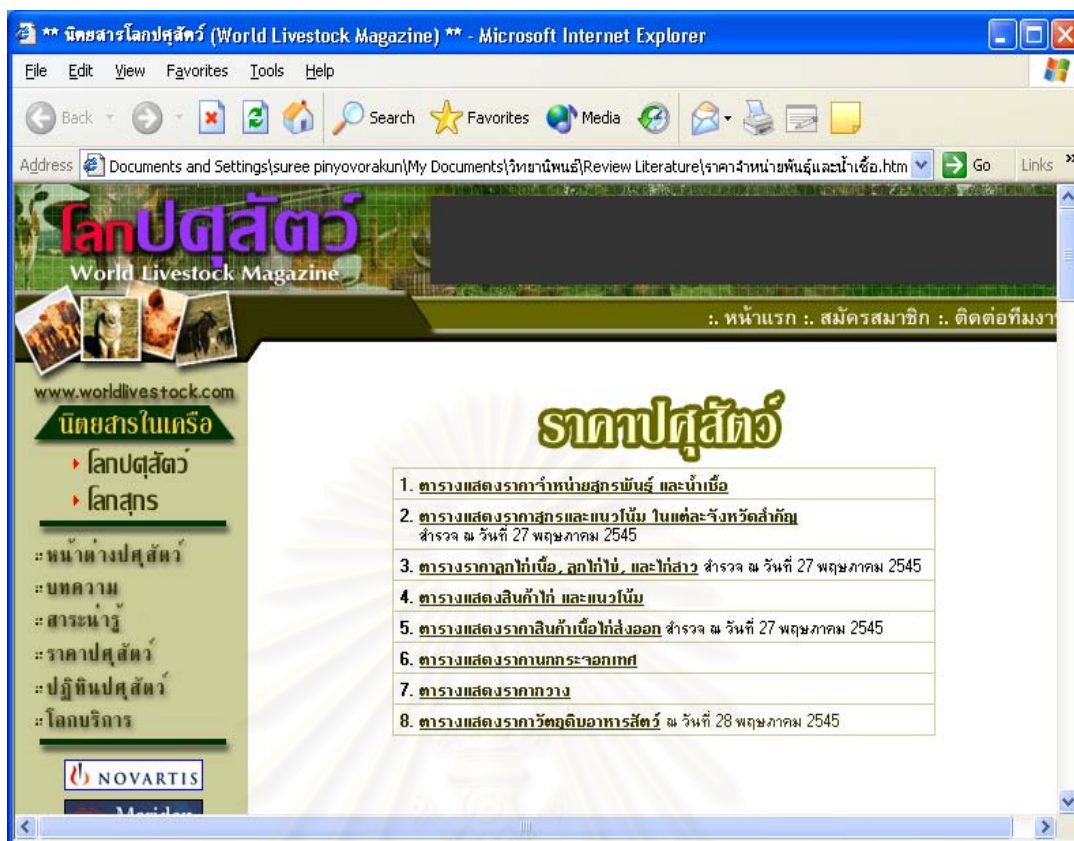
คือ ถ้าภาวะราคาสุกรสูง ราคาสุกรที่ซื้อขายจริงก็จะสูงกว่าราคาตามประกาศเล็กน้อย ในทางตรงกันข้าม หากภาวะราคาสุกรตกต่ำ ราคาสุกรที่ซื้อขายจริงก็จะต่ำกว่าราคาตามประกาศเล็กน้อย ดังนั้นข้อมูลที่ได้รวบรวมจึงมีแหล่งที่มาจาก 2 ส่วนคือ ราคาประกาศจากสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ และราคาที่นิตยสารได้ทำการสำรวจและรวบรวมจากผู้เลี้ยงสุกรในแต่ละพื้นที่ วิธีการรวบรวมราคา คือ สอบถามจากแกนนำผู้เลี้ยงสุกรในพื้นที่ต่าง ๆ ซึ่งกระจายอยู่ทั่วประเทศไทย โดยแกนนำผู้เลี้ยงสุกรอาจดำเนินธุรกิจในรูปแบบบุคคลธรรมดา นิติบุคคล สมาคม สหกรณ์ ชมรม หรือกลุ่มผู้เลี้ยงสุกร สามารถสรุปแหล่งข้อมูลที่นิตยสารได้รวบรวมราคาสุกรคือ สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ สมาคมผู้เลี้ยงสุกรจังหวัดนครศรีธรรมราช สมาคมผู้เลี้ยงสุกรภาคใต้ สหกรณ์ผู้เลี้ยงสุกรชลบุรี สหกรณ์ผู้เลี้ยงสุกรปากท่อ สหกรณ์ผู้เลี้ยงสุกรนครปฐม ชมรมผู้เลี้ยงสุกรอิสระแห่งประเทศไทย ชมรมผู้เลี้ยงสุกรนครปฐม ชมรมผู้เลี้ยงสุกรภาคตะวันออกเฉียงเหนือ ชมรมปศุสัตว์ภาคเหนือ กลุ่มผู้เลี้ยงสุกรจังหวัดสุพรรณบุรี กลุ่มผู้เลี้ยงสุกรโพธาราม กลุ่มผู้เลี้ยงสุกรบุรีรัมย์-สุรินทร์ และกลุ่มผู้เลี้ยงสุกรภาคกลางตอนบน (สิงห์บุรี นครสวรรค์)

ผู้ที่สนใจสามารถหาข้อมูลจากนิตยสารโลกสุกรที่เผยแพร่เป็นรายเดือน หรือจากเว็บไซต์ <http://www.worldlivestock.com> โดยเลือกหัวข้อราคาปศุสัตว์ ตัวอย่างเว็บไซต์ของนิตยสารโลกสุกร (เป็นนิตยสารในเครือเดียวกับนิตยสารโลกปศุสัตว์) แสดงดังภาพที่ 2.5

2.2) ราคาสุกรพันธุ์มีชีวิต

สุกรพันธุ์ คือ สุกรที่ลักษณะพันธุ์ที่ดีแก่การนำไปเป็นพ่อพันธุ์แม่พันธุ์เพื่อผลิตลูกสุกรต่อไป สุกรพันธุ์ที่ทำการซื้อขายในตลาดจะมีอายุประมาณ 23-25 สัปดาห์ น้ำหนักประมาณ 80-100 กิโลกรัม

การซื้อขายสุกรพันธุ์ในตลาดมีหน่วยในการซื้อขายเป็น จำนวนตัว ราคาที่ทำการซื้อขายนี้ไม่มีหน่วยงานใดเป็นสื่อกลางในการประกาศราคาอย่างเป็นทางการ เนื่องจากสุกรพันธุ์ในแต่ละฟาร์มมีคุณสมบัติแตกต่างกันและสุกรแต่ละตัวในฟาร์มยังมีความแตกต่างกันอีกด้วย ดังนั้นผู้ที่ประกาศราคาของสุกรพันธุ์ คือ ผู้ขายสุกรพันธุ์แต่ละราย ซึ่งผู้ซื้อสามารถทราบราคาได้โดยการสอบถามราคาจากผู้ขายโดยตรง และสามารถติดตามได้จากนิตยสารโลกสุกรที่จะทำหน้าที่เป็นสื่อกลางโดยการตีพิมพ์ราคาสุกรพันธุ์ของฟาร์มที่มีชื่อเสียงต่าง ๆ เป็นประจำทุกเดือน นอกจากสุกรพันธุ์จะมีการซื้อขายกันโดยตรงแล้ว ยังมีการจัดประมูลราคาสุกรพันธุ์ที่สามารถทำให้ผู้ซื้อทราบราคาของสุกรได้อีกวิธีหนึ่ง แหล่งที่มาของราคาตลาดสุกรพันธุ์จึงสามารถจัดประเภทได้เป็น 3 แหล่ง คือ



ภาพที่ 2.5 ตัวอย่างเว็บไซต์ของนิตยสารโลกสุกร หัวข้อราคาปศุสัตว์

1. ราคาประกาศของผู้ขายแต่ละราย ผู้ขายสุกรพันธุ์ส่วนใหญ่เป็นฟาร์มสุกรขนาดใหญ่ เนื่องจากมีระบบการจัดการฟาร์มที่ดี มีเงินทุนจำนวนมากในการนำเข้าสุกรพันธุ์ดีจากต่างประเทศ ทำให้สามารถผลิตสุกรพันธุ์ดีออกจำหน่ายได้มาก ซึ่งส่งผลให้ฟาร์มมีชื่อเสียงที่ดีและมีผู้สนใจซื้อสุกรพันธุ์จำนวนมาก หน่วยงานที่ทำหน้าที่เป็นสื่อกลางในการรวบรวมราคาสุกรพันธุ์ของผู้ขายรายใหญ่แต่ละรายคือ นิตยสารโลกสุกร ผู้ที่สนใจสามารถทราบบริษัทข้อมูลจากนิตยสารโลกสุกรที่เผยแพร่เป็นรายเดือน หรือดูข้อมูลได้จากเว็บไซต์ <http://www.worldlivestock.com> โดยเลือกหัวข้อราคาปศุสัตว์ เช่นเดียวราคาประกาศของสุกรขุนมีชีวิต

2. ราคาประมูลสุกรของฟาร์มขนาดใหญ่ ฟาร์มสุกรพันธุ์ที่มีขนาดใหญ่อาจมีการจัดประมูลสุกรพันธุ์เป็นระยะเพื่อเปิดโอกาสให้ผู้ซื้อสามารถแข่งขันราคาได้ตามความพึงพอใจ

3. ราคาประมูลสุกรของศูนย์วิจัยและฝึกอบรมการเลี้ยงสุกรแห่งชาติ โดยศูนย์ฯ ได้เปิดโอกาสให้ผู้เลี้ยงสุกรทั่วประเทศไทยสามารถนำสุกรพันธุ์มาประมูล หรือสามารถมาเป็นผู้ประมูลสุกรพันธุ์เพื่อนำไปใช้ในฟาร์มของตนได้อย่างเสรี โดยต้องปฏิบัติตามหลักเกณฑ์ที่ศูนย์ฯ กำหนดไว้ คือ

- ช่วงเวลาทำการประมูล : ครั้งที่ 1 ช่วงต้นปี เดือนมีนาคม และครั้งที่ 2 ช่วงปลายปีเดือนตุลาคม-เดือนธันวาคม

- สถานที่ประมูล : ศูนย์วิจัยและฝึกอบรมการเลี้ยงสุกรแห่งชาติ มหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์ อ่างทองกำแพงแสน

- ราคาเริ่มต้นในการประมูล : 8,000 บาทสำหรับสุกรทุกสายพันธุ์

- ผู้ที่เข้าร่วมการประมูล คือ ผู้ประกอบกิจการฟาร์มสุกรทั่วประเทศ โดยมีเงื่อนไขดังต่อไปนี้ 1) ฟาร์มสุกรแต่ละแห่งทั่วประเทศสามารถส่งสุกรของตนมาที่สถานีทดสอบพันธุ์กลาง 2) สุกรที่นำมาทดสอบต้องไม่เกิน 4 ตัวต่อครอก (สุกรที่เกิดจากพ่อ-แม่เดียวกันไม่เกิน 4 ตัว) 3) สามารถนำส่งสุกรมาทดสอบได้ไม่เกินฟาร์มละ 24 ตัว เนื่องจากสถานีทดสอบมีพื้นที่จำกัดหลักเกณฑ์ของสุกรที่สามารถนำมาทำการประมูลได้

2.3) สุกรชำแหละ

สุกรชำแหละ คือ สุกรมีชีวิตที่ผ่านโรงชำแหละและนำไปขายแก่พ่อค้าต่อไป โดยอาจขายสุกรชำแหละทั้งตัว ซึ่งเรียกว่า หมูซีก หรือแบ่งเนื้อขายเป็นส่วน ๆ ราคาของสุกรชำแหละจึงต้องพิจารณาแยกออกเป็นส่วน ๆ เนื่องจากเนื้อสุกรแต่ละส่วนจะมีคุณลักษณะและราคาแตกต่าง ๆ ผู้ที่กำหนดราคาของสุกรชำแหละนี้คือ พ่อค้าและแม่ค้าในตลาดสด หรืออาจเรียกว่า “เขียง” โดยราคาสุกรชำแหละจะไม่มีเปลี่ยนแปลงตามราคาของสุกรขุนมีชีวิตมากนัก โดยเฉพาะเมื่อสุกรขุนมีชีวิตมีราคาตกต่ำ เนื่องจากพ่อค้าและแม่ค้าในตลาดไม่ต้องการสูญเสียโอกาสในการทำกำไร อย่างไรก็ตาม ภาครัฐบาลกำหนดให้กรมการค้าภายในทำหน้าที่ติดตามและประเมินภาวะตลาดสินค้าเกษตร หากปรากฏว่าราคามีการเพิ่มสูงมากจนเกินความสมควรก็จะมีคำสั่งเจ้าหน้าที่ไปตักเตือนในขั้นแรก หรืออาจต้องมีการบังคับใช้กฎหมาย พ.ร.บ. คุ้มครองผู้บริโภค หากเกิดปัญหาราคาเพิ่มสูงขึ้นมากอย่างไม่เป็นธรรม

วิธีการติดตามราคาสุกรชำแหละคือ สอบถามราคาสุกรชำแหละจากพ่อค้าแม่ค้า (เขียง) ในตลาดสดตามแหล่งชุมชนต่าง ๆ ในช่วงเช้าของทุก ๆ วัน (ยกเว้นวันหยุดนักขัตฤกษ์) โดยจะสอบถามราคาสุกรชำแหละเฉพาะส่วนที่ถือว่าเป็นส่วนหลักของเนื้อสุกร คือ เนื้อสันนอก เนื้อสันใน เนื้อสะโพก เนื้อไหล่ เนื้อสามชั้น มันแข็ง เศษมัน และมันเปลว ส่วนประกอบอื่น ๆ ของเนื้อสุกรถือเป็นผลิตภัณฑ์พลอยได้และมีราคาต่ำ จึงไม่มีการสำรวจราคา เมื่อได้ราคาสุกรชำแหละจากการสอบถามแล้ว ราคาที่ได้จะนำมาสรุปเป็นช่วงและหาค่าเฉลี่ยเพื่อนำไปประกาศเป็นราคาตลาดกลางให้แก่สื่อมวลชนได้เผยแพร่ต่อไป ผู้ที่สนใจสามารถขอข้อมูลราคาสุกรขุนมีชีวิตได้โดยตรง

จากกรมการค้าภายใน ฝ่ายติดตามและประเมินภาวะตลาดสินค้าเกษตร หรือ ดูข้อมูลได้จาก เว็บไซต์ <http://www.dit.go.th> โดยเลือกหัวข้อราคาขายปลีกอาหารสดใน กทม. (ข้อมูลในเว็บไซต์จะแสดงเพียงราคาเฉลี่ยของสุกรชำแหละเนื้อแดงเท่านั้น)

แนวทางปฏิบัติทางการบัญชีของธุรกิจการเกษตร

แนวทางปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับธุรกิจการเกษตรเชื่อกันว่ามีวิวัฒนาการเริ่มแรกจากการยึดปฏิบัติตามเกณฑ์เงินสด (Cash Basis)⁶ คือ กิจการจะทำการบันทึกรายการบัญชีตามการรับจ่ายเงินสดจริงในรอบระยะเวลาบัญชี เพื่อให้ตรงตามหลักการของภาษีอากร ทำให้การบันทึกบัญชีมีเพียงแต่รายการเงินสดรับเงินสดจ่าย ต่อมาการบัญชีเพื่อการเกษตรมีการพัฒนาขึ้นทำให้เกิดหลักการบัญชีที่เรียกว่า วิธีราคาฟาร์ม (Farm Price Method) คือ จะทำการกำหนดราคาสินค้าคงเหลือด้วยราคาขายของผลิตผลแต่ละชนิดหักด้วยค่าใช้จ่ายทั้งหมดที่เกิดขึ้นระหว่างการขาย และได้มีวิธีการบัญชีที่พัฒนาขึ้นอีกระดับคือ วิธีราคาต่อหน่วย (Unit Price Method) คือ จะมีการกำหนดต้นทุนมาตรฐานให้กับสินค้าเกษตรแต่ละชนิด อย่างไรก็ตามการเลือกแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีจะขึ้นอยู่กับความเหมาะสมของธุรกิจการเกษตรแต่ละประเภท

1) ประเภทของธุรกิจการเกษตรแยกตามแนวทางปฏิบัติทางการบัญชี

ธุรกิจการเกษตรสามารถแบ่งออกได้หลายประเภทซึ่งขึ้นอยู่กับวัตถุประสงค์ของการแยกประเภท เช่น ธุรกิจการเกษตรประเภทพืชและประเภทสัตว์ ธุรกิจการเกษตรประเภทเกษตรกรรขายย่อยและประเภทการค้า ธุรกิจการเกษตรประเภทที่มีรอบระยะเวลาการผลิตสั้น เช่น ธุรกิจเลี้ยงไก่ ธุรกิจปลูกไม้ดอกไม้ประดับ เป็นต้น และประเภทที่มีรอบระยะเวลาการผลิตยาวนาน เช่น ธุรกิจปลูกป่าสัก ธุรกิจสวนยางพารา เป็นต้น สำหรับการแบ่งประเภทธุรกิจการเกษตรตามแนวทางปฏิบัติทางการบัญชี สามารถแบ่งออกเป็น 2 ประเภทใหญ่ ๆ คือ

1.1) ธุรกิจการเกษตรที่ให้ผลผลิต แบ่งออกเป็น

- ธุรกิจพืชสวน เช่น องุ่น มะพร้าว ส้ม ลิ้นจี่ ลำไย ทูเรียน เป็นต้น

⁶ แพรว กิระสุนทรพงษ์. การบัญชีการเกษตร : นกกระเจอกเทศ. จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ ฉบับที่ 91 (มีนาคม 2545), หน้า 25.

- ธุรกิจสัตว์เลี้ยงเพื่อเอาผลผลิต เช่น เลี้ยงไก่เพื่อเก็บไข่ เลี้ยงแกะเพื่อตัดขน เลี้ยงโคนมเพื่อรีดนม เลี้ยงผึ้งเพื่อเก็บน้ำผึ้ง เป็นต้น

แนวทางปฏิบัติทางบัญชีในภาพรวมของธุรกิจประเภทนี้ คือ กิจการจะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ สะสมเป็นต้นทุนรอตัดจ่ายและเริ่มตัดจ่ายเมื่อให้ผลผลิตตามอายุของผลผลิตที่คาดว่าจะได้จากสินทรัพย์นั้น เช่น ธุรกิจโคนม จะบันทึกสะสมต้นทุนในการเลี้ยงโคนมจนโคนมมีอายุโตเต็มวัยพร้อมผลิตน้ำนม และเมื่อโคนมผลิตน้ำนมจำหน่ายแก่ตลาดได้ กิจการจะเริ่มตัดจ่ายมูลค่าของโคนม โดยบันทึกส่วนตามปริมาณน้ำนมที่ผลิตได้จากฐานของปริมาณน้ำนมที่คาดว่าจะรีดได้ทั้งสิ้นตลอดอายุการใช้งานของโคนม

1.2) ธุรกิจการเกษตรที่เก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพ แบ่งออกเป็น

- ธุรกิจพืชไร่ เช่น ข้าว อ้อย มันสำปะหลัง ข้าวโพด เป็นต้น
- ธุรกิจจำหน่ายเนื้อสัตว์ เช่น สุกร ไก่ เป็ด นกกระทา กบ กุ้ง โคเนื้อ เป็นต้น

แนวทางปฏิบัติในภาพรวมของธุรกิจประเภทนี้ คือ จะทำการบันทึกค่าใช้จ่ายต่าง ๆ สะสมเป็นต้นทุน และตัดจ่ายทั้งหมดเมื่อมีการเก็บเกี่ยวและจำหน่ายออกไป ตัวอย่างเช่น ธุรกิจเลี้ยงสุกรขุน จะบันทึกสะสมต้นทุนในการเลี้ยงสุกรขุน ตั้งแต่สุกรเกิดจนกระทั่งสุกรมีอายุหรือน้ำหนักที่พร้อมจำหน่ายให้ตลาดได้ และเมื่อจำหน่ายสุกร กิจการจะตัดจ่ายต้นทุนที่ได้บันทึกไว้ทั้งหมดเป็นต้นทุนของสินค้าที่ขาย

แนวทางปฏิบัติทางบัญชีของธุรกิจการเกษตรทั้งสองประเภทเป็นการอธิบายแนวทางปฏิบัติในภาพรวม กิจการแต่ละแห่งอาจมีรายละเอียดในการบันทึกบัญชีหรือคำนวณต้นทุนที่แตกต่างกันตามนโยบายบัญชีหรือนโยบายการบริหารงาน โดยเฉพาะการคำนวณต้นทุนของสินค้าคงเหลือ เนื่องจากสินค้าเกษตรเป็นสินทรัพย์ที่มีชีวิต ที่มีอายุจำกัด สามารถแปรสภาพได้ เช่น การกำเนิดใหม่ เจริญเติบโต ตาย หรือเน่าเสีย เป็นต้น กิจการแต่ละแห่งจึงมีการเลือกแนวทางในการตีมูลค่าสินค้าเกษตรที่แตกต่างกัน เพื่อให้เกิดความเหมาะสมกับลักษณะการประกอบของธุรกิจและนโยบายการบริหารของตน

2) วิธีการตีมูลค่าสินค้าคงเหลือสำหรับธุรกิจการเกษตร

วิธีการตีมูลค่าสินค้าคงเหลือสามารถทำได้หลายวิธีขึ้นอยู่กับลักษณะการประกอบธุรกิจของกิจการและนโยบายการบริหารงาน ซึ่งโดยส่วนใหญ่จะมีวัตถุประสงค์เพื่อการคำนวณภาษี

อาคารและการบริหารงานภายใน วิธีการตีมูลค่าสินค้าคงเหลือที่เป็นสินค้าเกษตรสามารถรวบรวมและสรุปได้ดังนี้

2.1) วิธีราคาทุน (Cost Method) วัตถุประสงค์ในการผลิตปกติจะประกอบด้วยอาหาร น้ำ ยา วัคซีน ปุ๋ย วัสดุสิ้นเปลือง และวัตถุดิบอื่น ๆ ซึ่งวัตถุดิบเหล่านี้จะต้องตีมูลค่าด้วยราคาทุนที่ซื้อเข้ามา เพื่อนำมาคำนวณต้นทุนสินค้า และต้องนำไปรวมกับต้นทุนส่วนเพิ่มอื่น ๆ ในการผลิตหรือต้นทุนแปรสภาพเพื่อคำนวณเป็นต้นทุนผลิตทั้งสิ้น ปัญหาหรืออุปสรรคในการคำนวณราคาทุนคือ ความเหมาะสมของเกณฑ์การปันส่วนค่าใช้จ่ายการผลิตทางอ้อม เช่น ค่าแรงงาน ค่าใช้จ่ายสวน ค่าใช้จ่ายฟาร์ม เป็นต้น ให้แก่สินค้าแต่ละประเภท ซึ่งโดยทั่วไปกิจการเกษตรส่วนใหญ่จะปันส่วนจากจำนวนหรือปริมาณของพืชและสัตว์ทั้งหมด

2.2) วิธีราคาตลาดหรือวิธีราคาฟาร์ม (Market Price Method หรือ Farm Price Method) ธุรกิจที่มีสินค้าอยู่ในตลาดปศุสัตว์หรือตลาดพืชผลทางการเกษตร อาจใช้วิธีราคาตลาดในการตีราคาสินค้าคงเหลือได้เพื่อใช้วิเคราะห์การดำเนินงานของธุรกิจ การคำนวณจะทำได้โดยนำราคาตลาดหักด้วยต้นทุนในการขาย เรียกว่า ราคาสุทธิที่คาดว่าจะขายได้ (Net Realizable Value) แต่วิธีนี้ก่อให้เกิดผลเสียคือ ผลการเปลี่ยนแปลงระดับราคาของสินค้าเกษตรจะมีผลต่อรายได้และมูลค่าสินค้าคงคลัง และก่อให้เกิดการยอมรับว่ามีรายได้เกิดขึ้นก่อนการขายจริง ข้อจำกัดของการตีราคาวิธีการนี้คือ ในตลาดสินค้าเกษตรในประเทศไทยอาจไม่มีตลาดกลางรองรับในการกำหนดราคาสินค้าเกษตรทุกประเภท ทำให้สินค้าเกษตรบางประเภทไม่อาจใช้วิธีการนี้ในการตีราคาสินค้าได้

2.3) วิธีราคาทุนหรือราคาตลาดที่ต่ำกว่า (Cost or Market, whichever is lower) วิธีนี้จะนำราคาทุนจากการคำนวณต้นทุนการผลิตมาเปรียบเทียบกับราคาตลาดปัจจุบัน ราคาที่ต่ำกว่าจะนำมาแสดงเป็นมูลค่าสินค้าคงเหลือในงบการเงิน การตีราคาด้วยวิธีนี้เป็นไปตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชีของไทย ฉบับที่ 31 เรื่อง “สินค้าคงเหลือ” โดยผลต่างระหว่างราคาทุนกับราคาตลาดที่ต่ำกว่าจะรับรู้เป็นรายจ่ายในงบกำไรขาดทุน สำหรับการลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือกิจการสามารถลดมูลค่าโดยตรงด้วยการตัดบัญชีสินค้าคงเหลือ หรือลดด้วยการตั้งบัญชีเป็นรายการค่าเผื่อมูลค่าสินค้า ตัวอย่าง การบันทึกการตีราคาสินค้าคงเหลือจากราคาทุนไปเป็นราคาตลาด คือ

เดบิต ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง XXX

เครดิต สินค้าคงเหลือ หรือค่าเผื่อมูลค่าสินค้าลดลง XXX

2.4) วิธีราคาปศุสัตว์เป็นหน่วย (Unit-Livestock-Price Method) วิธีนี้จะเป็นการตีมูลค่าปศุสัตว์ที่มีการออกลูกเพิ่มขึ้น โดยการจัดประเภทปศุสัตว์ออกเป็นกลุ่มตามชนิด พันธุ์ อายุ ขนาด น้ำหนัก ฯลฯ และจัดประเภทตามราคามาตรฐานที่ใช้สำหรับสัตว์แต่ละชนิด เช่น ลูกสัตว์อายุ 1 ปี ตีมูลค่า 1,000 บาท สัตว์อายุ 2 ปี ตีมูลค่า 3,000 บาท สัตว์โตเต็มวัย ตีมูลค่า 4,000 บาท วิธีนี้มีข้อจำกัดคือ การกำหนดราคามาตรฐานให้แก่ปศุสัตว์แต่ละกลุ่มสามารถกำหนดอย่างน่าเชื่อถือได้ยากและมักไม่เป็นที่ยอมรับ ดังนั้นวิธีการนี้จึงไม่เป็นที่นิยมในทางปฏิบัติ

2.5) วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม (Cost-Less-Accumulated Depreciation Method) สินทรัพย์ทางการเกษตรที่กิจการมีไว้เพื่อให้ผลผลิตและมีอายุการใช้งานเกิน 1 ปี มักจะตีราคาด้วยวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน เนื่องจากสินทรัพย์ดังกล่าวมีลักษณะเป็นสินทรัพย์ถาวรของกิจการอย่างหนึ่งที่มีไว้ใช้ในการดำเนินกิจการและมีลักษณะที่สามารถเสื่อมค่าได้ตามอายุการใช้งานหรือกาลเวลาที่ผ่านไปได้ ดังนั้นจึงมีการรับรู้ถึงมูลค่าที่เสื่อมไปด้วยการตัดเป็นค่าเสื่อมราคาออกจากราคาทุนเดิม การคำนวณค่าเสื่อมราคาสามารถเลือกปฏิบัติได้หลายวิธีตามลักษณะการใช้สินทรัพย์หรือนโยบายของกิจการ นอกจากนี้การแสดงผลมูลค่าสินทรัพย์ทางการเกษตรด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมจะทำให้เกิดประโยชน์แก่กิจการในด้านการวางแผนหาสินทรัพย์ทางการเกษตรมาทดแทนสินทรัพย์เก่าอีกด้วย

แนวทางปฏิบัติทางบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรในการนำมาใช้กับธุรกิจฟาร์มสุกร

ในส่วนนี้เป็นการอธิบายถึงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีในแต่ละหัวข้อตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร คือ คำจำกัดความเกี่ยวกับการเกษตร การรับรู้และวัดมูลค่า รายการกำไรและรายการขาดทุน การไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ เงินอุดหนุนจากรัฐบาล การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล และการจัดทำงบการเงินตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร โดยเน้นเฉพาะแนวทางปฏิบัติทางบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรในการนำมาใช้กับธุรกิจฟาร์มสุกร

1) คำจำกัดความเกี่ยวกับการเกษตร

กิจกรรมทางการเกษตร หมายถึง การบริหารจัดการกิจกรรมแปรรูปเชิงชีวภาพของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร เพื่อการขายหรือเพื่อเพิ่มจำนวนสินทรัพย์ชีวภาพ

ผลิตผลทางการเกษตร หมายถึง ผลิตผลที่เก็บเกี่ยวได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ

สินทรัพย์ชีวภาพ หมายถึง สัตว์หรือพืชที่มีชีวิต

การแปรรูปเชิงชีวภาพ หมายถึง กระบวนการซึ่งก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในเชิงคุณภาพ หรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพ ได้แก่ การเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การให้ผลผลิต และการขยายพันธุ์

กลุ่มของสินทรัพย์ชีวภาพ หมายถึง กลุ่มของสัตว์หรือพืชที่มีชีวิตที่คล้ายคลึงกัน

การเก็บเกี่ยว หมายถึง การแยกผลผลิตออกจากสินทรัพย์ชีวภาพ หรือการยุติ กระบวนการดำรงชีวิตของสินทรัพย์ชีวภาพ

จากคำจำกัดความข้างต้นสามารถนำมาประยุกต์กับธุรกิจฟาร์มสุกรได้ดังนี้

กิจกรรมทางการเกษตร หมายถึง การจัดหาสุกร การผลิตสุกร การเลี้ยงและดูแลรักษาสุกร และการจัดการฟาร์มต่าง ๆ เพื่อให้สุกรเจริญเติบโตและสามารถส่งขายได้

ผลิตผลทางการเกษตร หมายถึง สุกรชำแหละหรือสุกรที่ส่งขายเพื่อนำไปชำแหละสำหรับการบริโภค

สินทรัพย์ชีวภาพ หมายถึง สุกรมีชีวิต

การแปรรูปเชิงชีวภาพ หมายถึง กระบวนการซึ่งทำให้สุกรมีการเปลี่ยนแปลงเชิงคุณภาพ หรือปริมาณ เช่น การเจริญเติบโต การเสื่อมพันธุ์ การให้กำเนิดลูกสุกร และการผสมพันธุ์

กลุ่มของสินทรัพย์ชีวภาพ หมายถึง กลุ่มของสุกรมีชีวิตที่คล้ายคลึงกัน

การเก็บเกี่ยว หมายถึง การชำแหละสุกรที่เลี้ยง

2) การรับรู้และวัดมูลค่า

2.1) การรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดให้กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร เมื่อมีคุณสมบัติทุกข้อดังนี้

- (ก) กิจการสามารถควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต
- (ข) มีความเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น
- (ค) สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์ได้อย่างน่าเชื่อถือ

การควบคุมสินทรัพย์หรือสุกรนั้น อาจแสดงอำนาจด้วยหลักฐานแสดงกรรมสิทธิ์ เช่น หลักฐานการซื้อสุกร การขลิบหูสุกร เป็นต้น

ความเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต คือ กิจการคาดว่าจะสามารถใช้สุกรเพื่อให้กำเนิดลูกสุกรได้ หรือจะสามารถนำไปเลี้ยงเพื่อขายในอนาคตได้ แต่หากพบว่าสุกรเกิดการติดโรคและอาจตายได้ กิจการสามารถคาดได้ว่ามีความเป็นไปได้ที่จะไม่ได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต

2.2) การวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร

สินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ณ 2 จุดเวลา เว้นแต่กรณีที่มีการวัดมูลค่ายุติธรรมไม่สามารถทำได้ที่น่าเชื่อถือ

1. เมื่อรับรู้ครั้งแรก
2. ณ ทุกวันที่ในงบดุล

การรับรู้มูลค่าสุกรครั้งแรกจะเกิดขึ้นเมื่อกิจการได้สุกรมา ซึ่งสามารถเกิดจาก 2 กรณีคือ กรณีที่ 1 กิจการซื้อสุกรพ่อพันธุ์แม่พันธุ์หรือลูกสุกรมา และกรณีที่ 2 แม่สุกรได้ให้กำเนิดลูกสุกรในฟาร์ม นอกจากนี้กิจการต้องวัดมูลค่าสุกรทุกครั้ง ณ ทุกวันที่ในงบดุล นั้นหมายถึง ไม่ว่ากิจการจะจัดทางงบดุล ณ เวลาใดและเป็นจำนวนกี่ครั้งในรอบระยะเวลาบัญชี กิจการจะต้องวัดมูลค่าสุกรมีชีวิตที่มีอยู่ทั้งหมดในกิจการทุกครั้ง

ผลิตผลทางการเกษตรที่ได้มาจากสินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ จุดเก็บเกี่ยว หักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย โดยมูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้จะถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือตามมาตรฐานการบัญชีเรื่อง “สินค้าคงเหลือ” หรือมาตรฐานการบัญชีอื่นที่เกี่ยวข้อง

ตามคำจำกัดความทั่วไป มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรจึงได้เสนอราคาที่เหมาะสมในการนำมากำหนดเป็นมูลค่ายุติธรรม ดังนี้คือ

(ก) **ราคาตลาดปัจจุบัน** คือ ราคาที่เป็นปัจจุบันที่อ้างอิงในตลาดซื้อขายคล่อง ซึ่งเป็นตลาดที่มีคุณสมบัติดังต่อไปนี้คือ

- 1) รายการที่ซื้อขายในตลาดต้องมีลักษณะเหมือนกัน
- 2) ต้องมีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลาทำการ
- 3) ต้องเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน

ราคาที่อ้างอิงในตลาดดังกล่าวอาจเรียกได้ว่าเป็น **ราคาตลาดปัจจุบัน** ตัวอย่างของราคาตลาดปัจจุบันสำหรับตลาดสุกรคือ ราคาสุกรที่ประกาศจากสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ ราคาประมูลในตลาดประมูลกลาง ราคาประกาศของ CP ราคาประกาศในเขตฟาร์ม เป็นต้น และในกรณีที่กิจการเข้าถึงตลาดซื้อขายคล่องสองแห่ง กิจการต้องใช้ราคาตลาดที่คาดว่าจะนำสุกรไปขาย เช่น ฟาร์มของกิจการตั้งอยู่ระหว่าง 2 จังหวัด ในแต่ละจังหวัดสุกรมีราคาแตกต่างกัน กิจการสามารถนำสุกรไปขายในจังหวัดใดก็ได้ แต่กิจการต้องเลือกราคาในจังหวัดที่คาดว่าจะนำสุกรไปขายในการกำหนดเป็นมูลค่ายุติธรรม เป็นต้น

ในกรณีที่สินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลการเกษตรไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ กิจการสามารถใช้ราคาดังต่อไปนี้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมได้

(ข) **ราคาตลาดล่าสุด** คือ ราคาตลาดปัจจุบันที่เกิดขึ้นล่าสุด ซึ่งภาวะเศรษฐกิจระหว่างวันที่ทราบราคานั้น กับวันที่กำหนดราคาสุกรไม่มีการเปลี่ยนแปลง

ตัวอย่าง กิจการใช้ราคาสุกร ณ วันที่ 25 ธันวาคม มากำหนดราคาสุกรในวันที่ 31 ธันวาคม ซึ่งภาวะเศรษฐกิจของตลาดสุกรระหว่างวันที่ 25 - 31 ธันวาคม ไม่มีการเปลี่ยนแปลง

(ค) **ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายคลึงกัน** คือ ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกันซึ่งได้ปรับปรุงความแตกต่างไว้แล้ว สุกรเป็นสัตว์ที่มีประเภทพันธุ์มากมาย และในปัจจุบันยังได้มีการพัฒนาสายพันธุ์สุกรให้มีความหลากหลายมากขึ้น โดยมีทั้งสุกรพันธุ์แท้ สุกรสองสาย สุกรสามสาย เพื่อตอบสนองความต้องการของผู้เลี้ยงและผู้บริโภคในตลาด ดังนั้นจึงทำให้ราคาสุกรแตกต่างกันตามพันธุ์และคุณภาพของสุกรแต่ละชนิด แต่ในบางครั้งตลาดสุกรไม่อาจมีราคาสุกรครบทุกประเภท โดยเฉพาะพันธุ์สุกรที่ไม่ได้รับความนิยมจากผู้เลี้ยง ในกรณีดังกล่าว

กิจการสามารถนำราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกันมากำหนดมูลค่ายุติธรรมของสุกรพันธุ์ที่กิจการมีอยู่ได้ โดยปรับปรุงความแตกต่างที่เกิดขึ้น

ตัวอย่าง กิจการสามารถหาราคาตลาดของสุกรพันธุ์ดูโรคได้ แต่ไม่อาจหาราคาตลาดของสุกรพันธุ์แฮมเชียร์ที่กิจการมีอยู่ได้ อย่างไรก็ตาม ได้ปรากฏข้อเท็จจริงที่น่าเชื่อถือที่ว่า ราคาสุกรพันธุ์แฮมเชียร์มักจะต่ำกว่าราคาสุกรพันธุ์ดูโรค 1,000 บาท จึงกำหนดราคาสุกรพันธุ์แฮมเชียร์ด้วยราคาสุกรพันธุ์ดูโรคที่ปรับปรุงด้วยมูลค่า 1,000 บาท

(ง) **ราคาเทียบเคียง** คือ ราคาที่ได้มาจากการเทียบเคียงวิธีต่าง ๆ ตามเทคนิคการกำหนดราคาของกิจการ โดยมีการปรับปรุงความแตกต่างที่เกิดขึ้น เช่น เทียบเคียงราคาสุกรมีชีวิตจากราคาเนื้อต่อกิโลกรัมที่ได้ปรับปรุงความแตกต่างแล้ว

ตัวอย่างที่ 1 : สุกรขุน ราคาตลาดของเนื้อสุกรสำหรับสุกรขุนที่มีน้ำหนัก 100 กิโลกรัม คือ 35 บาทต่อกิโลกรัม กิจการ มีสุกรน้ำหนัก 50 กิโลกรัม แต่ไม่สามารถนำราคาตลาดนั้นมาคำนวณได้ เนื่องจากคุณภาพเนื้อสุกรที่มีน้ำหนักไม่ถึง 100 กิโลกรัม จะไม่สามารถขายได้ในราคาดังกล่าว และจากประสบการณ์ของกิจการพบว่าราคาตลาดของเนื้อสุกรน้ำหนัก 50 กิโลกรัมจะมีราคาต่ำกว่าราคาตลาดอยู่ 10 บาท จึงกำหนดราคาสุกรดังกล่าวด้วยราคา 1,250 บาท (50 กิโลกรัม * 25 บาท)

ตัวอย่างที่ 2 : สุกรพันธุ์ เนื่องจากตลาดสุกรขุนมีอิทธิพลต่อตลาดสุกรพันธุ์ กิจการจึงได้เทียบเคียงราคาตลาดของสุกรพันธุ์จากราคาตลาดของสุกรขุนโดยนำราคาของน้ำหนักต่อกิโลกรัมคูณด้วยน้ำหนักสุกร หากสุกรพันธุ์ของกิจการมีน้ำหนัก 85 กิโลกรัม ราคาตลาดของสุกรขุนคือ 40 บาทต่อ 1 กิโลกรัม ราคาสุกรพันธุ์จะเท่ากับ 3,400 บาท (85 ก.ก. * 40 บาท) และกิจการได้ปรับปรุงความแตกต่าง โดยบวกค่าสายพันธุ์อีก 2,000 บาท ดังนั้นราคาตลาดเทียบเคียงของสุกรพันธุ์คือ 5,400 บาท (3,400 บาท + 2,000 บาท)

จากวิธีการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่กล่าวมาข้างต้น เป็นวิธีการกำหนดราคาที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดทั้งสิ้น อาจทำให้กิจการได้ข้อสรุปของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรที่แตกต่างกัน ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาเลือกราคาที่มีความสมเหตุสมผลมากที่สุดและพิจารณาถึงสาเหตุของความแตกต่างในแต่ละราคา แต่หากกิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมจาก 4 วิธีข้างต้นได้ กิจการสามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมโดยใช้ **มูลค่าปัจจุบันสุทธิ** (Net Present Value : NPV) ได้ โดยทำการประมาณการกระแสเงินสดรับคิดลดหักด้วย

⁷ เมื่อราคาสุกรขุนตกต่ำจะส่งผลให้ผู้เลี้ยงสุกรลดปริมาณการผลิตสุกรขุนลงและลดจำนวนสุกรพ่อพันธุ์แม่พันธุ์ลง ดังนั้นจึงไม่มีการซื้อสุกรพ่อพันธุ์แม่พันธุ์เพิ่ม ราคาสุกรพันธุ์จึงตกต่ำตามราคาสุกรขุน

ประมาณการกระแสเงินสดจ่ายคิดลด การคิดลดมูลค่านั้นต้องคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนหักภาษีเงินได้ และกิจการต้องใช้สมมติฐานในการเลือกอัตราคิดลดที่สอดคล้องกับสมมติฐานในการประมาณการกระแสเงินสดที่คาดหวัง⁸ วัตถุประสงค์ของการคำนวณมูลค่าปัจจุบันสุทธิคือเพื่อกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพในทำเลที่ตั้งและสภาพที่เป็นอยู่ปัจจุบัน โดยไม่รวมถึงมูลค่าที่เพิ่มขึ้นจากการแปรรูปเชิงชีวภาพและกิจกรรมในอนาคต เช่น กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการขยายขีดความสามารถในการผลิตสุกร เป็นต้น และไม่รวมถึงมูลค่าเงินทุนในการจัดหาสินทรัพย์ การชำระภาษีหรือการทำให้เกิดสินทรัพย์ชีวภาพทดแทนชิ้นใหม่ภายหลังเก็บเกี่ยว เช่น ต้นทุนในการผสมพันธุ์เพื่อให้กำเนิดสุกรรุ่นต่อไป เป็นต้น

ตัวอย่าง ณ วันที่สิ้นงวด สุกรมีอายุ 5 เดือน กิจการคาดว่าอีก 2 เดือนข้างหน้ากิจการจะสามารถขายสุกรได้ในราคา 4,000 บาท และคาดว่าจะเสียต้นทุนในการเลี้ยงจากวันที่สิ้นงวดถึงวันที่ขาย 500 บาท ดังนั้นกระแสเงินสดสุทธิที่จะได้รับคือ 3,500 บาท (4,000-500) จากนั้นจึงนำมูลค่า 3,500 บาท มาคิดลดตามอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนภาษีเงินได้เพื่อให้เป็นมูลค่าปัจจุบันสุทธิ⁹

ในบางกรณีต้นทุนอาจมีค่าใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรม หากการแปรรูปเชิงชีวภาพเกิดขึ้นเพียงเล็กน้อยนับตั้งแต่เกิดต้นทุนครั้งแรก เช่น กิจการซื้อสุกรมาก่อนวันที่ในงวดเพียงเล็กน้อย

การวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรต้องวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ซึ่งค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ได้แก่ ค่าขนถ่ายที่จ่ายให้พ่อค้าคนกลางและผู้แทนจำหน่าย ค่าธรรมเนียมเรียกเก็บจากหน่วยงานกำกับดูแลและค่าธรรมเนียมในตลาดซื้อขายสินค้าเกษตรล่วงหน้า รวมทั้งภาษีอากรในการโอนกรรมสิทธิ์ ค่าใช้จ่าย ณ จุดขายไม่รวมถึงค่าขนส่ง และค่าใช้จ่ายอื่นที่จำเป็นในการนำสินทรัพย์ไปถึงตลาด ทั้งนี้ เนื่องจากมูลค่ายุติธรรมจะคำนึงถึงที่ตั้งปัจจุบันของสินทรัพย์และเงื่อนไขของสินทรัพย์แล้ว กล่าวคือ มูลค่ายุติธรรมของสุกรในฟาร์ม คือ ราคาสุกรในตลาดที่เกี่ยวข้องกับสุกรนั้น หักด้วยค่าขนส่งและค่าใช้จ่ายอื่นในการนำสุกรไปสู่ตลาด

3) รายการกำไรและรายการขาดทุน

กิจการต้องบันทึกรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพและ

⁸ ดูหลักเกณฑ์การคำนวณมูลค่าปัจจุบันสุทธิหรือมูลค่าจากการใช้ได้จาก มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 “การด้อยค่าของสินทรัพย์” ย่อหน้าที่ 26 – 56

⁹ การคำนวณมูลค่าปัจจุบันสุทธิจะกล่าวโดยละเอียดในส่วนของภาคผนวก ข กรณีศึกษา

ผลิตผลทางการเกษตรด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย เป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด สามารถแยกพิจารณาได้ดังนี้

สินทรัพย์ชีวภาพ การบันทึกการขายกำไรหรือขาดทุนอาจเกิดได้ 2 จุดเวลาคือ 1) เมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก เช่น ขายกำไรจากลูกสุกรที่เกิดใหม่ และ 2) เมื่อมีการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ตัวอย่าง ณ วันที่ 31 กรกฎาคม 25XX สุกรพ่อพันธุ์มีมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายเท่ากับ 5,000 บาท ณ วันสิ้นงวดที่ 31 ธันวาคม 25 XX สุกรมีมูลค่ายุติธรรมเท่ากับ 10,000 บาท ส่วนต่าง 5,000 บาท ถือเป็นกำไรสุทธิสำหรับงวดบัญชี

ผลิตผลทางการเกษตร การบันทึกการขายกำไรหรือการขายขาดทุน อาจเกิดจากการรับรู้ผลิตผลครั้งแรกจากการเก็บเกี่ยว เช่น สุกรมีชีวิตอายุ 12 สัปดาห์ บันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม 1,000 บาท เมื่อสุกรอายุ 24 สัปดาห์ พร้อมนำส่งชำแหละ และกิจการส่งชำแหละสุกร ณ เวลานั้น ซึ่งถือเป็นการเก็บเกี่ยวผลิตผลทางการเกษตร จึงต้องมีการวัดมูลค่ายุติธรรมหักค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ซึ่งเท่ากับ 4,000 บาท เพราะฉะนั้นกิจการต้องรับรู้กำไรเท่ากับ 3,000 บาท เป็นกำไรสำหรับงวด

4) การไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้กำหนดหลักเกณฑ์ในกรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนี้

การกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพอยู่บนสมมติฐานที่สามารถวัดค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม สมมติฐานดังกล่าวจะมีข้อยกเว้นเฉพาะในกรณีการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก ซึ่งไม่มีราคาตลาดรองรับและประมาณมูลค่ายุติธรรมด้วยทางเลือกอื่นไม่มีความชัดเจนและไม่น่าเชื่อถือ ในกรณีดังกล่าว สินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า และในทันทีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย

ดังนั้น กิจการจะได้รับการยกเว้นให้รับรู้มูลค่าของสุกรมีชีวิต (สินทรัพย์ชีวภาพ) ได้ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า ในกรณีของการรับรู้ครั้งแรก หากเมื่อใดกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการจะต้องรับรู้มูลค่านั้นเป็นมูลค่าของสุกรมีชีวิตทันที และต้องปฏิบัติตามนั้นตลอดไปจนกว่าจะจำหน่ายสุกรนั้นไป ทั้งนี้กิจการไม่ได้รับการยกเว้นให้รับรู้มูลค่าของสุกรชำแหละหรือสุกรมีชีวิตที่กำลังจะนำส่งชำแหละ (ผลิตผลทางการ

เกษตร) ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าได้ เนื่องจากมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ถือผลสะท้อนของมุมมองที่ว่า การวัดมูลค่าของผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยวด้วยมูลค่ายุติธรรมสามารถทำได้ที่น่าเชื่อถือ

5) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้แบ่งหลักเกณฑ์การรับรู้รายได้จากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลออกเป็น 2 กรณีคือ

กรณีที่ 1 การได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลไม่มีเงื่อนไขเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้เมื่อเงินอุดหนุนนั้นถือเป็นลูกหนี้แล้ว

กรณีที่ 2 การได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลโดยมีเงื่อนไขเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย กิจการจะรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้ก็ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดแล้ว

ในกรณีที่เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีเรื่อง “การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลค่าความช่วยเหลือจากรัฐบาล”

อย่างไรก็ตาม แนวทางปฏิบัติทางบัญชีเกี่ยวกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกรอาจไม่มีบทบาทมากนัก เนื่องจากรัฐบาลแทบจะไม่มีนโยบายให้เงินอุดหนุนแก่ธุรกิจ สำหรับกรณีที่รัฐบาลให้เงินกู้แก่ธุรกิจในอัตราดอกเบี้ยที่ต่ำเป็นพิเศษ ไม่ถือว่าเป็นเงินอุดหนุน เนื่องจากธุรกิจจะต้องชำระเงินคืนแก่รัฐบาลภายหลัง

6) การนำเสนอและการเปิดเผยข้อมูล

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้กำหนดให้ธุรกิจเกษตรนำเสนองบการเงิน โดยให้กิจการต้องแสดงราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพเป็นรายการแยกต่างหากในงบดุล และแบ่งการเปิดเผยข้อมูลออกเป็น 3 ส่วนคือ การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ และเงินอุดหนุนจากรัฐบาล การเปิดเผยข้อมูลแต่ละส่วนมีรายละเอียดและตัวอย่างดังนี้

6.1) ข้อมูลทั่วไป

◆ กิจกรรมต้องเปิดเผยยอดรวมของรายการกำไร หรือรายการขาดทุนสำหรับงวดของสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรที่เกิดจากการรับรู้ครั้งแรก และต้องเปิดเผยยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพ

◆ กิจกรรมต้องเปิดเผยรายละเอียดสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่มพร้อมคำอธิบาย

◆ กิจกรรมต้องเปิดเผยเรื่องดังต่อไปนี้ ถ้ายังไม่ได้มีการเปิดเผยไว้ในรายงานที่เผยแพร่พร้อมกับงบการเงิน

(ก) ลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม

(ข) การวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณการปริมาณทางกายภาพของ

- สินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่มของกิจการ ณ วันปลายงวด
- ปริมาณผลิตผลทางการเกษตรสำหรับงวด

◆ กิจกรรมต้องเปิดเผยวิธีที่ใช้และสมมติฐานที่สำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว และของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม

◆ กิจกรรมต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของผลิตผลทางการเกษตรซึ่งได้เก็บเกี่ยวสำหรับงวดและวัดมูลค่า ณ จุดเก็บเกี่ยว

◆ กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

(ก) จำนวนที่มีอยู่และราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพที่มีข้อจำกัดเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์ และราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพที่นำไปเป็นหลักประกันหนี้สิน

(ข) จำนวนเงินของภาระผูกพันที่เกิดจากการพัฒนาหรือการจัดหาสินทรัพย์ชีวภาพ

(ค) กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตร

◆ กิจกรรมต้องแสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวดโดยไม่ต้องแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ รายการที่ต้องแสดงการกระทบยอดมีดังนี้

(ก) รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่า
ยุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย

(ข) ยอดเพิ่มขึ้นเนื่องจากการซื้อ

(ค) ยอดลดลงเนื่องจากการขาย

(ง) ยอดลดลงเนื่องจากการเก็บเกี่ยว

(จ) ยอดเพิ่มขึ้นเนื่องจากการรวมธุรกิจ

(ฉ) ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิซึ่งเกิดจากการแปลงค่าเงินของ
หน่วยงานในต่างประเทศ

(ช) รายการเปลี่ยนแปลงอื่น ๆ

ตัวอย่าง การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป

หมายเหตุ 1 การดำเนินงานและกิจกรรมหลัก

บริษัท ก จำกัด ดำเนินกิจการผลิตสุกรขุนเพื่อขาย และ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทฯ มีสุกร
แม่พันธุ์จำนวน 500 ตัว และสุกรขุนระหว่างเลี้ยงเพื่อรอขายจำนวน 5,000 ตัว ในงวดบัญชี
สำหรับปีสิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บริษัทฯ ผลิตสุกรขุนจำหน่ายได้ 6,000 ตัว ซึ่งคิดเป็น
มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ขายจำนวน 2,400,000 บาท (สุทธิจากประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย)

หมายเหตุ 2 สรุปนโยบายการบัญชีที่สำคัญ

สินค้าคงเหลือ : สุกรขุน

สุกรขุนวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย มูลค่ายุติธรรมของสุกร
พิจารณาจากราคาตลาดของสุกรที่มีอายุและคุณสมบัติทางพันธุกรรมที่เหมือนกัน สุกรขุนที่ส่ง
ชำแหละวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ณ วันที่ขาย โดยมูลค่า
ยุติธรรมจะพิจารณาจากราคาตลาดในเขตฟาร์มที่ขาย

หมายเหตุ 3 สินทรัพย์ชีวภาพ

การกระทบบยอดราคาตามบัญชีของสุกร	<u>25X1</u>
ยอดยกมา ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1	2,000,000
เพิ่มขึ้นจากการผลิต	5,000,000
รายการกำไรจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม	
หักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย	500,000
ลดลงจากการขาย	<u>(2,400,000)</u>
ยอดยกไป ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1	<u>5,100,000</u>

หมายเหตุ 4 กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงิน

บริษัทฯ มีความเสี่ยงทางการเงินจากการเปลี่ยนแปลงของราคาสุกรขุน บริษัทฯ คาดว่าราคาสุกรขุนจะไม่ลดลงอย่างมีนัยสำคัญในอนาคตอันใกล้ ดังนั้น จึงมิได้ทำสัญญาอนุพันธ์หรือสัญญาอื่นใดเพื่อบริหารความเสี่ยงจากราคาสุกร บริษัทฯ ได้สอบทานและติดตามราคาสุกรอย่างสม่ำเสมอเพื่อพิจารณาความจำเป็นของการใช้มาตรการบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เหมาะสม

หมายเหตุ 5 กิจกรรมด้านสิ่งแวดล้อมที่เกี่ยวข้องกับการเลี้ยงสุกร

กิจการได้สร้างระบบก๊าซชีวภาพในฟาร์มสุกรขุน โดยสามารถรวบรวมมูลสุกรจากทุกโรงเรือนในฟาร์มเข้าสู่ระบบการผลิตก๊าซได้ ทำให้กิจการมีก๊าซมีเทนเพื่อการหุงต้ม ไฟกกลูกสุกร เครื่องกำเนิดไฟฟ้า พลังงานก๊าซเพื่อเดินเครื่องยนต์ และปุ๋ยอินทรีย์ที่มีคุณภาพ ระบบผลิตก๊าซชีวภาพทำให้ฟาร์มสุกรของกิจการไม่ก่อให้เกิดมลภาวะด้านสิ่งแวดล้อม ปลอดภัยเหม็น และปลอดภัยแมลงวัน

หมายเหตุ 6 เงินกู้ยืมระยะยาว

กิจการกู้ยืมเงินจากธนาคารพาณิชย์แห่งหนึ่ง วงเงิน 50 ล้านบาท เพื่อลงทุนในการจัดตั้งโรงเรือนเลี้ยงลูกสุกร กิจการตกลงผ่อนชำระเงินต้นเป็นรายเดือน เริ่มชำระงวดแรกในวันที่ 1 กรกฎาคม 25x1 และจะต้องชำระคืนเงินต้นทั้งหมดให้เสร็จสิ้นภายใน 1 กรกฎาคม 25x5 กิจการตกลงชำระดอกเบี้ยในอัตรา MLR กำหนดชำระดอกเบี้ยเดือนละครั้ง

6.2) การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

- ◆ ณ วันปลายงวด หากกิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาต้นทุนหักค่าเสื่อม

ราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพดังกล่าว ดังต่อไปนี้

- (ก) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
- (ข) คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
- (ค) หากเป็นไปได้ ให้เปิดเผยช่วงประมาณการของมูลค่ายุติธรรมที่จะมีความเป็นไปได้สูงสุด
- (ง) วิธีคิดค่าเสื่อมราคา
- (จ) อายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคา
- (ฉ) ราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (ซึ่งรวมกับขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวดและปลายงวด

◆ ในระหว่างงวดบัญชีปัจจุบัน หากกิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ดูย่อหน้า 30) กิจกรรมต้องเปิดเผยรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่รับรู้เนื่องจากการจำหน่ายสินทรัพย์ชีวภาพ และต้องเปิดเผยรายการกระทบยอดของจำนวนเงินของสินทรัพย์ชีวภาพตามที่กำหนดในย่อหน้า 50 เป็นรายการแยกต่างหาก นอกจากนี้ การกระทบยอดดังกล่าวต้องรวมถึงจำนวนเงินดังต่อไปนี้ ที่รวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนสุทธิที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพนั้น

- (ก) ขาดทุนจากการด้อยค่า
- (ข) การกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่า
- (ค) ค่าเสื่อมราคา

◆ ถ้าในงวดปัจจุบันกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้อย่างน่าเชื่อถือสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งเคยวัดด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจกรรมต้องเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ชีวภาพ ดังต่อไปนี้

- (ก) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ
- (ข) คำอธิบายถึงสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

(ค) ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง

ตัวอย่าง การเปิดเผยข้อมูลสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

หมายเหตุ 1 นโยบายการบัญชี : พ่อพันธุ์แม่พันธุ์-สุทธิ

กิจการบันทึกด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมพันธุ์สะสม เนื่องจากกิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือจากไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับสำหรับสุกรพ่อพันธุ์แม่พันธุ์ในแต่ละอายุ และกิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีอื่นได้อย่างน่าเชื่อถือ

ค่าเสื่อมพันธุ์ตัดจ่ายด้วยวิธีเส้นตรง คำนวณโดยนำราคาทุนหักด้วยราคาซากหารด้วยอายุพ่อพันธุ์แม่พันธุ์ดังนี้

พ่อพันธุ์ตัดจ่ายภายใน	2	ปี
แม่พันธุ์ตัดจ่ายภายใน	3	ปี

หมายเหตุ 2 พ่อพันธุ์แม่พันธุ์-สุทธิ

ณ วันที่ 31 ธ.ค. 25x1 กิจการมีสุกรพ่อพันธุ์รวมจำนวน 10 ตัว และสุกรแม่พันธุ์จำนวน 1,000 ตัว ในระหว่างงวดมีการขายสุกรพ่อพันธุ์แม่พันธุ์เกิดรายการขาดทุนจำนวน 10,000 บาท รายละเอียดของสุกรพ่อพันธุ์แม่พันธุ์ประกอบด้วย

	ราคาทุน	ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม	มูลค่าสุทธิตามบัญชี
ยอดยกมา 1 ม.ค. 25x1	700,000	(100,000)	600,000
เพิ่ม/โอนเข้า	500,000	70,000	430,000
จำหน่าย/โอนออก	<u>(600,000)</u>	<u>(80,000)</u>	<u>(520,000)</u>
ยอดยกไป 31 ธ.ค. 25x1	<u>600,000</u>	<u>90,000</u>	<u>510,000</u>

»

6.3) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

◆ กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตรตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ดังนี้

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

ตัวอย่าง การเปิดเผยเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

หมายเหตุ 1 เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

กิจการได้รับเงินอุดหนุนจากรัฐบาล โดยมีเงื่อนไขให้กิจการต้องผลิตลูกสุกรจำนวน 100,000 ตัว และจำหน่ายให้แก่เกษตรกรรายย่อย ตามโครงการจัดระบบตลาดลูกสุกรของกรมการค้าภายใน หากกิจการไม่ใช้เงินอุดหนุนตามวัตถุประสงค์หรือไม่ปฏิบัติตามเงื่อนไขข้อใดข้อหนึ่ง บริษัทยินยอมส่งเงินอุดหนุนคืนรัฐบาลทั้งจำนวน

7) แนวทางการจัดท่างบการเงินตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้สนับสนุนให้ธุรกิจการเกษตรแสดงมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย การแสดงมูลค่าดังกล่าวมีความสามารถสรุปแนวทางในการจัดท่างบการเงินออกเป็น 2 วิธีคือ

1. **วิธีบันทึกบัญชีด้วยราคาทุนและปรับปรุงงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด** (วิธีการปรับปรุงงบการเงิน) โดยบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุน และปรับปรุงมูลค่า ณ วันสิ้นงวดตามมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย¹⁰

2. **วิธีบันทึกบัญชีด้วยมูลค่ายุติธรรม** โดยบันทึกมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย

วิธีการบัญชีทั้งสองข้างสามารถยกตัวอย่างเพื่อเป็นแนวทางในการบันทึกบัญชีและการจัดท่างบการเงินได้ดังนี้ อย่างไรก็ตามรายละเอียดการคำนวณและข้อบัญชีที่ใช้ของแต่ละกิจการอาจมีความแตกต่างกันซึ่งขึ้นอยู่กับนโยบายของกิจการแต่ละแห่ง

¹⁰ ตัวอย่างการปรับปรุงงบการเงินของบริษัทกรณีศึกษาตามข้อมูลจริงที่เกิดขึ้น ใน ภาคผนวก ข

ตัวอย่าง กิจการแห่งหนึ่งประกอบธุรกิจเลี้ยงสุกรขุน รอบระยะเวลาบัญชีเริ่มวันที่ 1 มกราคม 25X1 สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1 บันทึกต้นทุนด้วยวิธี Periodic Method วิธีการบันทึกบัญชีแสดงดังตารางที่ 2.2

สุกรขุน (วิธีราคาทุน)

31ธ.ค.	อาหารและยาที่ใช้ไป	5,000	31ธ.ค.	ต้นทุนขาย	7,200
	อาหารแม่สุกร	1,000		ยอดยกไป	8,000
	ค่าใช้จ่ายฟาร์ม	3,000			
	กำไรจากการเปลี่ยนแปลง				
	มูลค่ายุติธรรม	<u>6,200</u>			
	รวม	<u>15,200</u>			
	ยอดยกมา	8,000			
1 ม.ค.				รวม	<u>15,200</u>

สุกรขุน (วิธีมูลค่ายุติธรรม)

1 มิ.ย.	กำไรจากการเปลี่ยนแปลง		1 ธ.ค.	เงินสด	32,00
	มูลค่ายุติธรรม	5,000	31ธ.ค.	ยอดยกไป	8,000
1 ธ.ค.	มูลค่ายุติธรรมของ				
	สุกรที่ขาย	28,000			
31ธ.ค.	กำไรจากการเปลี่ยนแปลง				
	มูลค่ายุติธรรม	<u>7,000</u>			
	รวม	<u>40,000</u>			
1 ม.ค.	ยอดยกมา	8,000			
				รวม	<u>40,000</u>

จะเห็นได้ว่า แม้ว่าวิธีการบันทึกบัญชีตามราคาทุน และมูลค่ายุติธรรม จะมีแนวทางที่แตกต่างกัน แต่แสดงมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพ (สุกรขุน) ที่เท่ากัน จุดที่มีความแตกต่างกันคือ

1. วิธีการรับรู้มูลค่ายุติธรรม วิธีราคาทุนจะรับรู้มูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ในงบดุล ซึ่งถือเป็นรายการปรับปรุง แต่วิธีมูลค่ายุติธรรมจะรับรู้มูลค่ายุติธรรมครั้งแรกเมื่อสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ และทุกวันที่ในงบดุล ซึ่งเป็นวิธีที่มีการบันทึกแบบพยายอดไปเรื่อย

2. วิธีการบันทึกแบบราคาทุน จะต้องมีการคำนวณและหักค่าเสื่อมพันธุ การปรับปรุงราคาทุนหักค่าเสื่อมพันธุเป็นมูลค่ายุติธรรม จึงต้องกลับรายการบันทึกค่าเสื่อมพันธุ และรับรู้มูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพตามมูลค่ายุติธรรม

3. การบันทึกแบบวิธีราคาทุนจะมีการปันส่วนค่าใช้จ่ายทั้งสิ้นเพื่อบันทึกต้นทุนขาย และสินค้าคงเหลือสิ้นงวด (สุกรคงเหลือ) แต่วิธีมูลค่าปัจจุบันจะถือค่าใช้จ่ายที่จ่ายไปทั้งสิ้นเป็นค่าใช้จ่ายสำหรับงวด ดังนั้นรายการปรับปรุงสำหรับวิธีราคาทุน จึงต้องบวกค่าใช้จ่ายเพิ่มในส่วนที่ได้ปันให้แก่สินค้าคงเหลือสิ้นงวดกลับเป็นค่าใช้จ่ายทั้งสิ้น

จากการทบทวนวรรณกรรมปริทัศน์ที่เกี่ยวข้องกับการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร ทำให้เข้าใจถึงประเภทธุรกิจฟาร์มสุกร หลักการผลิตสุกร หลักการตลาดสุกร รวมถึงการกำหนดราคาสุกรและการรวบรวมราคาสุกรจากหน่วยงานที่เกี่ยวข้องต่าง ๆ ในประเทศไทย นอกจากนี้ยังทำให้เข้าใจถึงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของธุรกิจการเกษตร และแนวทางปฏิบัติทางบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกร ซึ่งเป็นความรู้พื้นฐานที่สำคัญสำหรับการศึกษาเพื่อจัดทำวิทยานิพนธ์ในส่วนต่อ ๆ ไป

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 2.2 แนวทางการบันทึกบัญชีของธุรกิจฟาร์มสุกร

วันที่	รายการ	วิธีการปรับปรุงงบการเงิน		วิธีบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม	
1 ม.ค.	ซื้อสุกรแม่พันธุ์อายุ 6 เดือน มาในราคา 6,000 บาท เพื่อนำมาผลิตลูกสุกรขุน	Dr. แม่พันธุ์ 6,000		Dr. แม่พันธุ์ 6,000	
		Cr. เงินสด 6,000		Cr. เงินสด 6,000	
2 ม.ค.	ซื้ออาหารและยา 10,000 บาท	Dr. อาหารและยา 10,000		Dr. อาหารและยา 10,000	
		Cr. เงินสด 10,000		Cr. เงินสด 10,000	
1 มี.ย.	สุกรแม่พันธุ์คลอดลูกสุกรขุน 10 ตัว ราคาตลาดของสุกรขุนแรกเกิดหักค่าใช้จ่าย ณ จุดขายคือ 500 บาท/ตัว	ไม่บันทึกบัญชี		Dr. สุกรขุน 5,000	
				Cr. กำไรจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม 5,000	
1 มี.ย.	แม่สุกรกินอาหารและยาดังแต่ซื้อมาจนคลอดลูกสุกรรุ่นแรก มูลค่า 1,000 บาท	Dr. อาหารและยาใช้ไป 1,000		Dr. อาหารและยาใช้ไป 1,000	
		Cr. อาหารและยา 1,000		Cr. อาหารและยา 1,000	
1 ธ.ค.	ขายสุกรขุน 8 ตัว ในราคาตลาดหักค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ตัวละ 4,000 บาท	Dr. เงินสด 32,000		Dr. สุกรขุน (3,500 * 8) 28,000	
		Cr. รายได้จากการขาย 32,000		กำไรจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม 4,000	
				Cr. สุกรขุน 32,000	
				Dr. เงินสด (4,000 * 8) 32,000	
				Cr. รายได้จากการขาย 32,000	

ตารางที่ 2.2 แนวทางการบันทึกบัญชีของธุรกิจฟาร์มสุกร (ต่อ)

วันที่	รายการ	วิธีการปรับปรุงงบการเงิน	วิธีบันทึกด้วยมูลค่ายุติธรรม
31ธ.ค.	ค่าเสื่อมพันธุ์ของสุกรแม่พันธุ์ เท่ากับ 1333.33 บาท $(6,000-2,000)/3^1$	Dr. ค่าเสื่อมพันธุ์ 1,333.33 Cr. ค่าเสื่อมพันธุ์สะสม 1,333.33	ไม่บันทึกบัญชี
31ธ.ค.	อาหารและยาที่สุกรขุนใช้ไปเท่ากับ 5,000 บาท	Dr. อาหารและยาใช้ไป 5,000 Cr. อาหารและยา 5,000	Dr. อาหารและยาใช้ไป 5,000 Cr. อาหารและยา 5,000
31ธ.ค.	ระหว่างปี มีค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับการเลี้ยง สุกรขุน 3,000 บาท	Dr. ค่าใช้จ่ายฟาร์ม 3,000 Cr. เงินสด 3,000	Dr. ค่าใช้จ่ายฟาร์ม 3,000 Cr. เงินสด 3,000
31ธ.ค.	ปิดค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงสุกรทั้งหมด	Dr. สุกรขุน 9,000 Cr. อาหารและยาใช้ไป 5,000 ค่าอาหารแม่สุกร 1,000 ค่าใช้จ่ายฟาร์ม 3,000	ไม่บันทึกบัญชี
31ธ.ค.	บันทึกต้นทุนขายโดยการปันส่วนจาก จำนวนสุกรขุนทั้งหมด $(9,000 * 8/10)$	Dr. ต้นทุนขาย 7,200 Cr. สุกรขุน 7,200	ไม่บันทึกบัญชี

¹ คำนวณโดยนำราคาทุนหักค่าซากแล้วหารด้วยอายุการใช้งาน 3 ปี

บทที่ 3

วิธีดำเนินการวิจัย

การศึกษาถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร สำหรับธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทยนี้ เป็นการศึกษาข้อมูลในเชิงกว้างและเชิงลึก กล่าวคือ ทำการศึกษาโดยการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้แก่ประชากร 3 กลุ่ม เพื่อทราบความคิดเห็นโดยรวมเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรในภาพรวม และทำการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกจากนักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย ซึ่งเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถเกี่ยวกับหลักการบัญชีและมีความเชี่ยวชาญในธุรกิจฟาร์มสุกร ทั้งนี้เพื่อทราบถึงแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้ในปัจจุบัน ปัญหาจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยละเอียด ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ตลอดจนความคิดเห็นอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร จากแนวการศึกษาเบื้องต้น สามารถสรุปแบบการวิจัยสำหรับการศึกษานี้ ได้ดังนี้

1. การวิจัยเชิงพรรณนา (Descriptive Research) บรรยายและสรุปผลจากการรวบรวมเอกสารทางวิชาการต่าง ๆ เช่น วิทยานิพนธ์ หนังสือ ตำรา มาตรฐานการบัญชี เป็นต้น และจากการวิเคราะห์ผลต่องบการเงินของบริษัทกรณีศึกษาที่เปลี่ยนแปลงไปเมื่อมีการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรตามมูลค่ายุติธรรม เพื่อเป็นงบการเงินตัวอย่างและเป็นแนวทางในการจัดทำบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรแก่บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร

2. การวิจัยเชิงสำรวจ (Survey Research) โดยทำการสัมภาษณ์แบบเจาะลึก (In Depth Interview) จากนักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร และส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ให้แก่ประชากรทั้ง 3 กลุ่ม หากมีอัตราการตอบกลับต่ำจะทำการติดตามทวงถาม ส่งแบบสอบถามซ้ำ หรือขอเข้าสัมภาษณ์แล้วแต่กรณีที่เหมาะสม

ประชากรและกลุ่มตัวอย่าง

ประชากรกลุ่มที่ 1

นักบัญชีจำนวน 68 ท่าน จากบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทยจำนวน 68 แห่ง โดยกำหนดให้นักบัญชีคือ ผู้ที่มีหน้าที่ทำบัญชีที่มีตำแหน่งผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี ผู้จัดการฝ่ายบัญชี สมุห์บัญชี หรือพนักงานบัญชีผู้มีความรับผิดชอบโดยตรงในการจัดทำงบการเงิน เนื่อง

จากบุคคลดังกล่าว คือ ผู้ที่เกี่ยวข้องโดยตรงในการจัดทำบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีการเกษตร และเป็นผู้ที่มีความรู้ทางการบัญชีและลักษณะการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร

ประชากรกลุ่มที่ 2

ผู้สอบบัญชี (หรือผู้ช่วยผู้ตรวจสอบบัญชี ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมอบอำนาจในการควบคุมงานตรวจสอบ) จำนวน 55 ท่าน ที่ตรวจสอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในปี พ.ศ. 2541 – 2544 โดยรวบรวมรายชื่อผู้สอบบัญชีจากกระทรวงพาณิชย์ ทั้งนี้จะไม่มีการส่งแบบสอบถามให้แก่ผู้สอบบัญชีที่ถูกเพิกถอนใบอนุญาตแล้ว เหตุในการเลือกผู้สอบบัญชีเป็นประชากรในการวิจัยคือ ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ที่มีหน้าที่ในการแสดงความเห็นต่องบการเงิน และเป็นผู้ที่มีความรู้ความสามารถทางการบัญชีและธุรกิจที่ตรวจสอบ จึงสามารถแสดงความคิดเห็นต่อการวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร ตลอดจนความคิดเห็นต่อการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้อย่างน่าเชื่อถือ

ประชากรกลุ่มที่ 3

ผู้เชี่ยวชาญเกี่ยวกับธุรกิจฟาร์มสุกร โดยกำหนดให้ผู้เชี่ยวชาญคือ นายกสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติและคณะกรรมการบริหารสมาคม จำนวน 21 ท่าน ซึ่งเป็นบุคคลที่เป็นตัวแทนผู้เลี้ยงสุกรในแต่ละจังหวัดที่มีการเลี้ยงสุกรหนาแน่น และได้รับการเลือกตั้งจากสมาชิกสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติทั่วประเทศไทย อีกทั้งยังเป็นผู้มีประสบการณ์สูงในการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร (ประมาณ 20 ปีขึ้นไป) จึงมีความเชี่ยวชาญเกี่ยวกับภาวะราคาสุกรในสถานการณ์ต่าง ๆ ทำให้สามารถแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถในการวัดมูลค่าของสุกรได้อย่างน่าเชื่อถือ

กลุ่มตัวอย่าง กำหนดให้ประชากรทั้งหมดเป็นกลุ่มตัวอย่างที่ใช้ในการวิจัย (Census Method) เนื่องจากประชากรมีจำนวนน้อย

การเก็บรวบรวมข้อมูล

ข้อมูลที่เก็บรวบรวมแบ่งออกเป็น 2 ส่วนคือ

ส่วนที่ 1 การสัมภาษณ์แบบเจาะลึก (In-Depth Interview)

ผู้วิจัยได้ทำการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกจากนักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรขนาดใหญ่ในประเทศไทยจำนวน 5 บริษัท โดยนักบัญชีดังกล่าวเป็นผู้ดำรงตำแหน่งผู้อำนวยการ

การฝ่ายบัญชี ผู้จัดการฝ่ายบัญชี และพนักงานบัญชีอาวุโส การสัมภาษณ์มีจุดมุ่งหมายเพื่อสอบถามเกี่ยวกับลักษณะการประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร ลักษณะตลาดการค้าสุกร แนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่ใช้ในปัจจุบัน ปัญหาจากการประยุกต์ (ว่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ว่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ตลอดจนความคิดเห็นอื่น ๆ ที่เกี่ยวกับ (ว่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร เพื่อนำข้อมูลจากการสัมภาษณ์มาเป็นแนวทางในการพัฒนาแบบสอบถามฉบับสมบูรณ์ และเป็นส่วนหนึ่งในการสรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

ส่วนที่ 2 การเก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถาม (Questionnaires)

แบบสอบถามชุดที่ 1

แบบสอบถามชุดที่ 1 จะถูกจัดส่งไปยังบริษัทที่ประกอบธุรกิจเลี้ยงสุกร โดยกำหนดผู้ที่ตอบแบบสอบถามคือ ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชี ผู้จัดการฝ่ายบัญชี สมุห์บัญชี หรือนักบัญชีที่มีความรับผิดชอบต่อการจัดทำงบการเงิน แบบสอบถาม แบ่งออกเป็น 5 ส่วนคือ

ส่วนที่ 1 ลักษณะการประกอบธุรกิจ

ส่วนที่ 2 แนวทางการปฏิบัติทางบัญชีที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลผลิตทางการเกษตร

ส่วนที่ 3 (ว่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ส่วนที่ 4 ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม

แบบสอบถามชุดที่ 2

แบบสอบถามชุดที่ 2 จะถูกจัดส่งให้แก่ผู้สอบบัญชี (หรือผู้ช่วยผู้ตรวจสอบบัญชี ในกรณีที่ผู้สอบบัญชีมอบอำนาจในการควบคุมงานตรวจสอบ) จำนวน 56 ท่าน ที่ตรวจสอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 3 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการวัดมูลค่ายุติธรรม

ส่วนที่ 2 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับและปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจาก (ว่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ส่วนที่ 3 ความคิดเห็นเพิ่มเติม

ส่วนที่ 4 ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม

แบบสอบถามชุดที่ 3

แบบสอบถามชุดที่ 3 จะถูกจัดส่งให้แก่ผู้เชี่ยวชาญ จำนวน 21 ท่าน ที่เป็น คณะกรรมการบริหารงานสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ แบบสอบถามแบ่งออกเป็น 2 ส่วน คือ

ส่วนที่ 1 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการวัดมูลค่ายุติธรรม

ส่วนที่ 2 ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม

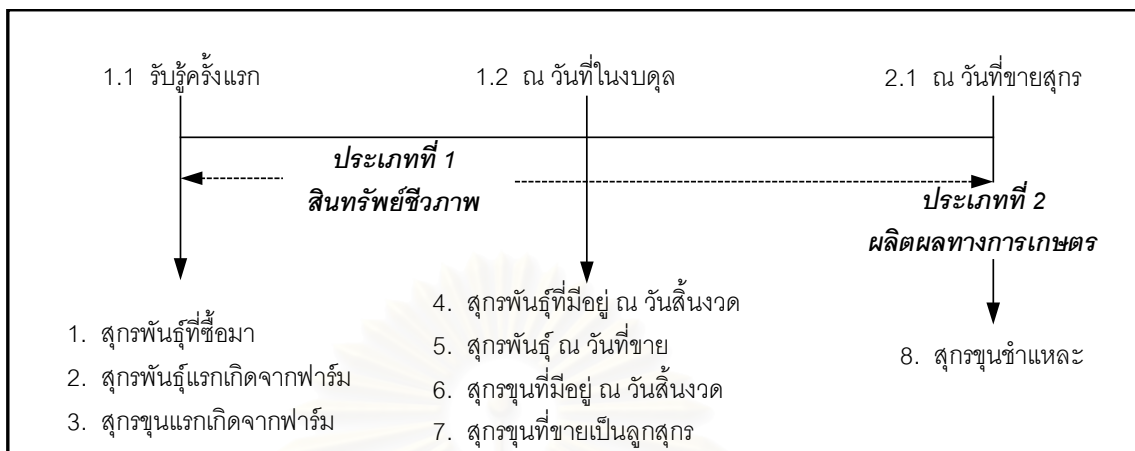
การพัฒนสมมติฐาน

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้กำหนดให้กิจการที่ประกอบธุรกิจการเกษตรต้องรับรู้ และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ซึ่งธุรกิจฟาร์มสุกรถือเป็นกิจการที่ประกอบธุรกิจการเกษตรประเภทหนึ่งที่ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดดังกล่าว การวัดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสุกรในทางปฏิบัตินั้นอาจสามารถกำหนดได้ง่าย หรืออาจสามารถกำหนดได้ยาก หรืออาจไม่สามารถกำหนดได้เลย ซึ่งผู้ที่สามารถแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสุกรคือ นักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญในธุรกิจฟาร์มสุกร ดังนั้นจึงควรนำความคิดเห็นของประชากรทั้ง 3 กลุ่มมาเปรียบเทียบกันเพื่อทราบว่า ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสุกรของประชากรทั้ง 3 กลุ่มนั้นเป็นไปในแนวทางเดียวกันหรือแตกต่างกันอย่างไร สมมติฐานหลักที่ใช้ในการทดสอบคือ

H_0 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละประเภทระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

ในการทดสอบสมมติฐาน ได้แบ่งสมมติฐานหลักออกเป็น 8 สมมติฐานย่อยตามประเภทการรับรู้และวัดมูลค่าสุกร 8 ประเภท โดยมีหลักเกณฑ์ในการแบ่งประเภทสุกรดังนี้คือ แบ่งสุกรออกเป็น 2 ประเภทหลักคือ สุกรที่ถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพ และสุกรที่ถือเป็นผลิตผลทางการเกษตร โดยสุกรที่ถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพมีจุดเวลาในการวัดมูลค่า 2 จุดคือ เมื่อรับรู้ครั้งแรก และ ณ ทุกวันที่ในงวด ส่วนผลิตผลทางการเกษตรมีจุดเวลาในการวัดมูลค่าเพียงครั้งเดียวคือ เมื่อนำสุกรชำแหละหรือส่งให้แก่พ่อค้าคนกลางเพื่อนำชำแหละ นอกจากนี้สุกรแต่ละประเภทที่แบ่งตาม

จุดเวลายังมีการแยกประเภทออกเป็น สุกกรพันธุ์ และสุกรขุนตามลักษณะต่าง ๆ หลักเกณฑ์การแบ่งประเภทสุกรเพื่อกำหนดสมมติฐานย่อยสามารถสรุปเป็นแผนภาพได้ดังนี้



ภาพที่ 3.1 แสดงหลักเกณฑ์การแบ่งประเภทสุกรเพื่อกำหนดสมมติฐานรอง

การวิเคราะห์ข้อมูล

การวิเคราะห์ข้อมูล แบ่งออกเป็น 2 ประเภท คือ

1. การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) คือ การวิเคราะห์ค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และค่าเบี่ยงเบนมาตรฐาน

2. การวิเคราะห์ข้อมูลด้วยสถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) คือ การวิเคราะห์ความแปรปรวนของค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นของความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีต่าง ๆ ระหว่างประชากรทั้ง 3 กลุ่ม โดยใช้ค่าสถิติ ANOVA F-test

ขั้นตอนการวิเคราะห์ข้อมูล คือ

1. บรรยายข้อมูลเกี่ยวกับระดับความสามารถในการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพ และผลผลิตทางการเกษตรด้วยค่าร้อยละ

2. คำนวณค่าเฉลี่ยเลขคณิต (Arithmetic Mean) และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน (Standard Deviation)

3. ทำการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบมีปัจจัยเดียว (1-WAY ANOVA) โดยมีลำดับขั้นดังนี้

3.1 ตรวจสอบเงื่อนไขของการวิเคราะห์ความแปรปรวน โดยทดสอบว่าประชากรมีการแจกแจงแบบเป็นปกติหรือไม่ และทดสอบความเท่ากันของค่าแปรปรวน

3.2 กรณีที่ตรวจสอบเงื่อนไขไม่ผ่าน จะทำการทดสอบความแปรปรวนแบบไม่ใช้ค่าพารามิเตอร์

3.3 กรณีที่ตรวจสอบเงื่อนไขผ่านจะทำการทดสอบความแปรปรวนแบบมีปัจจัยเดียว

3.4 เมื่อทดสอบความแปรปรวนแล้ว หากผลปรากฏว่าค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นของความสามารถในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรระหว่าง 3 ประชากรมีความแตกต่างกัน จะทำการทดสอบความแตกต่างของค่าเฉลี่ยประชากรทีละคู่

เกณฑ์เทียบระดับความคิดเห็น

การกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้แก่สินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรเป็นหน้าที่ของนักบัญชี เพื่อนำมูลค่านั้นไปเป็นส่วนหนึ่งในการจัดทำงบการเงิน ดังนั้นนักบัญชีจึงเป็นผู้ที่เหมาะสมแก่การสอบถามถึงระดับความคิดเห็นของความสามารถในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม แต่เนื่องจากการกำหนดมูลค่ายุติธรรมอาจสร้างความยุ่งยาก และเพิ่มภาระงานให้แก่ นักบัญชีจึงอาจมีอคติในการตอบแบบสอบถามได้ ดังนั้นจึงนำระดับความคิดเห็นของผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญมาเปรียบเทียบระดับความคิดเห็นของนักบัญชีเพื่อทราบว่าประชากรทั้ง 3 กลุ่ม ซึ่งเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องกับธุรกิจฟาร์มสุกรมีความเห็นไปในแนวทางเดียวกันหรือไม่

การสอบถามถึงระดับความคิดเห็นของความสามารถในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมแต่ละวิธีสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรแต่ละชนิด ที่กำหนดในแบบสอบถามแบ่งระดับความสามารถออกเป็น 6 ระดับคือ

1. ระดับ 0 คะแนน หมายถึง ไม่สามารถทำได้
2. ระดับ 1 คะแนน หมายถึง สามารถทำได้ยากมาก
3. ระดับ 2 คะแนน หมายถึง สามารถทำได้ยาก
4. ระดับ 3 คะแนน หมายถึง สามารถทำได้ปานกลาง

5. ระดับ 4 คะแนน หมายถึง สามารถทำได้ง่าย

6. ระดับ 5 คะแนน หมายถึง สามารถทำได้ง่ายมาก

เกณฑ์ที่ใช้ในการวิเคราะห์ค่าเฉลี่ย (\bar{x}) ใช้หลักเกณฑ์เพื่อแปลความหมายจากสูตร ดังนี้

$\frac{\text{ค่าสูงสุด} - \text{ค่าต่ำสุด}}{\text{มาตราส่วนประมาณค่า}} = \text{ความกว้างของอันตรภาคชั้น}$

แทนค่า $\frac{5-0}{6} = 0.83$

คะแนนเฉลี่ย 0.00 – 0.83 หมายถึง ไม่สามารถทำได้

คะแนนเฉลี่ย 0.84 – 1.67 หมายถึง สามารถทำได้ในระดับยากมาก

คะแนนเฉลี่ย 1.68 – 2.51 หมายถึง สามารถทำได้ในระดับยาก

คะแนนเฉลี่ย 2.52 – 3.35 หมายถึง สามารถทำได้ในระดับปานกลาง

คะแนนเฉลี่ย 3.36 – 4.19 หมายถึง สามารถทำได้ในระดับง่าย

คะแนนเฉลี่ย 4.20 – 5.00 หมายถึง สามารถทำได้ในระดับง่ายมาก

เกณฑ์เทียบระดับความคิดเห็นข้างต้นจะนำไปใช้ในการแปลและวิเคราะห์ผลการวิจัยในบทที่ 4 และการสรุปผลการวิจัยในบทที่ 5 เพื่ออธิบายผลการวิจัยที่เป็นคะแนนเฉลี่ยของระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละประเภท ที่แสดงความเห็นโดยนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ได้ชัดเจนและเข้าใจได้ง่ายมากยิ่งขึ้น

ในส่วนต่อไป จะเป็นการรายงานผลการวิจัยจากการรวบรวมผลจากแบบสอบถามที่ได้จัดส่งทางไปรษณีย์ให้แก่ประชากรทั้ง 3 กลุ่ม คือ นักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ โดยแสดงผลแยกตามแบบสอบถาม ตลอดจนการวิเคราะห์การวิจัย โดยวิเคราะห์ผลแยกตามประเด็นหลักคือการวิเคราะห์แนวทางปฏิบัติทางบัญชีในปัจจุบันของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร การ

วิเคราะห์ความสามารถในการกำหนดมูลค่าแก่ผู้ถือหุ้นด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี การเกษตร การวิเคราะห์ความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงิน และการวิเคราะห์ ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับและปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการ บัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 4 ผลการวิจัย

การสำรวจความคิดเห็นเกี่ยวกับผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย จากนักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร (นักบัญชี) ผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร (ผู้สอบบัญชี) และผู้เชี่ยวชาญในธุรกิจฟาร์มสุกร(ผู้เชี่ยวชาญ) โดยการส่งแบบสอบถามทางไปรษณีย์ ได้ผลการตอบกลับดังนี้

ตารางที่ 4.1 แสดงร้อยละของผลการตอบกลับแบบสอบถาม

รายการ	นักบัญชี		ผู้สอบบัญชี		ผู้เชี่ยวชาญ	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. ตอบกลับ	31	45.58	24	43.64	15	71.43
2. ไม่ตอบกลับ	30	44.12	28	50.91	4	19.05
3. เลิกกิจการ	7	10.30	-	-	-	-
4. ไม่มีผู้รับตามเจ้าหน้าที่	-	-	3	5.45	-	-
5. เสียชีวิต	-	-	-	-	2	9.52
รวม	68	100.00	55	100.00	21	100.00

ผลการส่งแบบสอบถามให้นักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรจำนวน 68 บริษัท ได้รับการตอบกลับแบบสอบถามจำนวน 31 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 45.58 ไม่ตอบกลับจำนวน 30 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 44.12 และมีบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรเลิกกิจการจำนวน 7 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 10.30

ผลการส่งแบบสอบถามให้ผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรจำนวน 55 ท่าน ได้รับการตอบกลับแบบสอบถามจำนวน 25 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 45.45 ไม่ตอบกลับจำนวน 27 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 49.10 และไม่มีผู้รับตามเจ้าหน้าที่ 3 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 5.45

ผลการส่งแบบสอบถามให้ผู้เชี่ยวชาญในธุรกิจฟาร์มสุกร จำนวน 21 ท่าน ได้รับการตอบกลับแบบสอบถามจำนวน 15 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 71.43 ไม่ตอบกลับจำนวน 4 ฉบับ คิดเป็นร้อยละ 19.05 และมีผู้เชี่ยวชาญในธุรกิจฟาร์มสุกร 2 ท่านที่เสียชีวิต คิดเป็นร้อยละ 9.52

ข้อมูลจากแบบสอบถาม สามารถสรุปผลแยกออกเป็น 3 ตอน คือ

ตอนที่ 1 ผลสรุปเชิงพรรณนา แสดงผลด้วยค่าร้อยละ ค่าเฉลี่ย และส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน

ตอนที่ 2 ผลการทดสอบสมมติฐาน แสดงผลโดยการเปรียบเทียบระดับความคิดเห็นของความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีต่าง ๆ ระหว่างประชากรทั้ง 3 กลุ่ม โดยใช้ค่าสถิติ ANOVA F-test

ตอนที่ 3 วิเคราะห์ผลการวิจัย โดยวิเคราะห์ผลแยกตามประเด็นหลักคือ 1) การวิเคราะห์แนวทางปฏิบัติทางบัญชีในปัจจุบันของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร 2) การวิเคราะห์ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร 3) การวิเคราะห์ความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงิน และ 4) การวิเคราะห์ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับและปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม

ผลสรุปเชิงพรรณนา ประกอบด้วยหัวข้อหลัก ดังนี้

- 1) ลักษณะประชากร
- 2) แนวทางปฏิบัติทางบัญชีในปัจจุบัน
- 3) การรับทราบและความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร
- 4) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ ณ จุดเวลาและวิธีต่าง ๆ
- 5) ปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด 2545
- 6) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรขุน ณ จุดเวลาและวิธีต่าง ๆ
- 7) ปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด 2545
- 8) การเปิดเผยข้อมูล
- 9) ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร
- 10) ปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร
- 11) ความคิดเห็นเพิ่มเติม

1) ลักษณะประชากร

1.1) ลักษณะการประกอบธุรกิจของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร

ตารางที่ 4.2 แสดงลักษณะการประกอบธุรกิจของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
มูลค่ารวมของสินทรัพย์		
1. น้อยกว่า 10,000,000 บาท	4	12.90
2. 10,000,001 – 100,000,000 บาท	12	38.71
3. 100,000,001 – 500,000,000 บาท	3	9.68
4. มากกว่า 500,000,000 บาท	12	38.71
รวม	31	100.00
ระยะเวลาดำเนินกิจการ		
1. น้อยกว่า 5 ปี	2	6.45
2. 5 – 10 ปี	8	25.81
3. 11 – 20 ปี	13	41.93
4. มากกว่า 20 ปี	8	25.81
รวม	31	100.00
จำนวนหน่วยปศุสัตว์ (นปส.)		
1. น้อยกว่า 60 นปส.	5	16.13
2. 60 – 600 นปส.	2	6.45
3. มากกว่า 600 นปส.	24	77.42
รวม	31	100.00

จากตารางที่ 4.2 มูลค่าของสินทรัพย์รวมของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่อยู่ในช่วง 10,000,001 – 100,000,000 บาท และ มากกว่า 500,000,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 38.71 รองลงมาคือ สินทรัพย์รวมอยู่ในช่วงน้อยกว่า 10,000,000 บาท และ 100,000,001 – 500,000,000 บาท คิดเป็นร้อยละ 12.90 และ 9.68 ตามลำดับ

ระยะเวลาดำเนินกิจการของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่อยู่ในช่วง 11 – 20 ปี คิดเป็นร้อยละ 41.93 รองลงมาคือ ระยะเวลาดำเนินกิจการในช่วง 5 – 10 ปี และ มากกว่า 20 ปี คิดเป็นร้อยละ 25.81 และบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรที่มีระยะเวลาดำเนินกิจการในช่วงน้อยกว่า 5 ปี มีจำนวนต่ำที่สุด คิดเป็นร้อยละ 6.45

จำนวนหน่วยปศุสัตว์ (นปส.) ของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่อยู่ในช่วง มากกว่า 600 นปส. คิดเป็นร้อยละ 77.42 รองลงมาคือ ระยะเวลาดำเนินกิจการในช่วง น้อยกว่า 60 นปส. และ มากกว่า 600 นปส. คิดเป็นร้อยละ 16.13 และ ร้อยละ 6.45 ตามลำดับ

1.2) ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม : นักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ

1.2.1) ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม : นักบัญชี

ตารางที่ 4.3 แสดงข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม : นักบัญชี

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
ตำแหน่ง		
1. กรรมการผู้จัดการ	5	16.13
2. ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน หรือตำแหน่งอื่นที่คล้ายคลึงกัน	16	51.62
3. พนักงานบัญชี	9	29.03
4. อื่น ๆ	1	3.22
รวม	31	100.00
อายุ		
1. น้อยกว่า 25 ปี	-	-
2. 25 - 35 ปี	13	41.94
3. 36 - 45 ปี	13	41.94
4. 46 - 55 ปี	4	12.90
5. มากกว่า 55 ปี	1	3.22
รวม	31	100.00
ประสบการณ์ทำงานในธุรกิจฟาร์มสุกรของนักบัญชี		
1. น้อยกว่า 1 ปี	-	-
2. 1 - 5 ปี	10	32.26
3. 6 - 10 ปี	11	35.48
4. มากกว่า 10 ปี	10	32.26
รวม	31	100.00

ตารางที่ 4.3 แสดงข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม : นักบัญชี (ต่อ)

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
<u>ระดับการศึกษา</u>		
1. ต่ำกว่าระดับปริญญาตรี	1	3.23
2. ระดับปริญญาตรี	24	77.42
3. สูงกว่าระดับปริญญาตรี	6	19.35
รวม	31	100.00

จากตารางที่ 4.3 ตำแหน่งของนักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ คือ ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน หรือตำแหน่งอื่นที่คล้ายคลึงกัน คิดเป็นร้อยละ 51.62 รองลงมาคือ พนักงานบัญชี และกรรมการผู้จัดการ คิดเป็นร้อยละ 29.03 และ 16.13 ตามลำดับ

อายุของนักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่อยู่ในช่วง 25 - 35 ปี และ 36 - 45 ปี คิดเป็นร้อยละ 41.94 และไม่มีนักบัญชีคนใดที่มีอายุต่ำกว่า 25 ปี

ประสบการณ์การทำงานในธุรกิจฟาร์มสุกรของนักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรแต่ละช่วงมีจำนวนใกล้เคียงกัน คือ ช่วงเวลา 6- 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 35.48 ช่วงเวลา 1 - 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 32.26 และ ช่วงเวลามากกว่า 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 32.26

ระดับการศึกษาของนักบัญชีที่ตอบแบบสอบถามส่วนใหญ่ คือ ระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 77.42 รองลงมาคือ สูงกว่าระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 19.35 และต่ำกว่าระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 3.23

1.2.2) ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม : ผู้สอบบัญชี

ตารางที่ 4.4 แสดงข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม : ผู้สอบบัญชี

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
<u>อายุ</u>		
1. น้อยกว่า 25 ปี	1	4.17
2. 25 - 35 ปี	8	33.33
3. 36 - 45 ปี	6	25.00
4. 46 - 55 ปี	5	20.83
5. มากกว่า 55 ปี	4	16.67
รวม	24	100.00

ตารางที่ 4.4 แสดงข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม : ผู้สอบบัญชี (ต่อ)

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
ประสบการณ์ทำงานในธุรกิจฟาร์มสุกรของนักบัญชี		
1. น้อยกว่า 1 ปี	-	-
2. 1 - 5 ปี	10	32.26
3. 6 - 10 ปี	11	35.48
4. มากกว่า 10 ปี	10	32.26
รวม	31	100.00
ระดับการศึกษา		
1. ต่ำกว่าระดับปริญญาตรี	-	-
2. ระดับปริญญาตรี	22	91.67
3. สูงกว่าระดับปริญญาตรี	2	8.33
รวม	24	100.00
ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจฟาร์มสุกร		
1. ดีมาก	-	-
2. ดี	6	25.00
3. พอใช้	17	70.83
4. ไม่ดี	1	4.17
รวม	24	100.00

จากตารางที่ 4.4 อายุของผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่อยู่ในช่วง 25 – 35 ปี คิดเป็นร้อยละ 33.33 รองลงมาคือ ช่วงอายุ 36 – 45 ปี และ 46 – 55 ปี คิดเป็นร้อยละ 25.00 และ ร้อยละ 20.83 ตามลำดับ

ประสบการณ์การตรวจสอบบัญชีของผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ อยู่ในช่วง 6 - 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 35.48 รองลงมาคือ ช่วงเวลา 1 – 5 ปี และ มากกว่า 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 32.26

ระดับการศึกษาของผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ คือ ระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 91.67 รองลงมาคือ สูงกว่าระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 8.33

ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจฟาร์มสุกรของผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่อยู่ในระดับพอใช้ คิดเป็นร้อยละ 70.83 รองลงมาคือ ระดับดี คิดเป็นร้อยละ 25.00 และ ระดับไม่ดี คิดเป็นร้อยละ 4.17

1.2.3) ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม : ผู้เชี่ยวชาญ

ตารางที่ 4.5 แสดงข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม : ผู้เชี่ยวชาญ

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
อายุ		
1. น้อยกว่า 25 ปี	-	-
2. 25 – 35 ปี	2	13.33
3. 36 - 45 ปี	6	40.00
4. 46 – 55 ปี	5	33.34
5. มากกว่า 55 ปี	2	13.33
รวม	15	100.00
ประสบการณ์ทำงานในธุรกิจฟาร์มสุกรของผู้เชี่ยวชาญ		
1. น้อยกว่า 1 ปี	-	-
2. 1 - 5 ปี	2	13.33
3. 6 - 10 ปี	2	13.33
4. มากกว่า 10 ปี	11	73.34
รวม	15	100.00
ระดับการศึกษา		
1. ต่ำกว่าระดับปริญญาตรี	5	33.33
2. ระดับปริญญาตรี	8	53.33
3. สูงกว่าระดับปริญญาตรี	2	13.33
รวม	15	100.00

จากตารางที่ 4.5 อายุของผู้เชี่ยวชาญส่วนใหญ่อยู่ในช่วงอายุ 36 – 45 ปี คิดเป็นร้อยละ 40.00 รองลงมาคือ ช่วงอายุ 46 – 55 ปี คิดเป็นร้อยละ 33.34 ช่วงอายุ 25 – 35 คิดเป็นร้อยละ 13.33 และช่วงอายุ มากกว่า 55 ปี คิดเป็นร้อยละ 13.33

ประสบการณ์การทำงานของผู้เชี่ยวชาญในธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ อยู่ในช่วงมากกว่า 10 ปี คิดเป็นร้อยละ 73.34 รองลงมาคือ ช่วง 6 – 10 ปี และ 1 – 5 ปี คิดเป็นร้อยละ 13.33 ตามลำดับ

ระดับการศึกษาของผู้เชี่ยวชาญส่วนใหญ่อยู่ในระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 53.33 รองลงมาคือ ต่ำกว่าระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 33.33 และ สูงกว่าระดับปริญญาตรี คิดเป็นร้อยละ 13.33 ตามลำดับ

2) แนวทางปฏิบัติทางบัญชีในปัจจุบัน

จากการสำรวจแนวทางปฏิบัติทางบัญชีในปัจจุบันของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร แสดงผลได้ดังนี้

2.1) จำนวนของธุรกิจฟาร์มสุกร

ตารางที่ 4.6 แสดงจำนวนของธุรกิจฟาร์มสุกร

ประเภทของธุรกิจฟาร์มสุกร	จำนวน	ร้อยละ
1. บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์	6	19.36
2. บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรขุน	4	12.90
3. บริษัทที่ประกอบทั้งธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์และธุรกิจฟาร์มสุกรขุน	21	67.74
รวม	31	100.00

จากตารางที่ 4.6 บริษัทที่ประกอบทั้งธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์และฟาร์มสุกรขุน มีจำนวน 21 บริษัทคิดเป็นร้อยละ 67.74 บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์เพียงชนิดเดียวมีจำนวน 6 บริษัทคิดเป็นร้อยละ 19.36 และบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรขุนเพียงชนิดเดียวมีจำนวน 4 บริษัทคิดเป็นร้อยละ 12.90 ดังนั้น จำนวนบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์ทั้งหมดคือ 27 บริษัท และบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรขุนทั้งหมดคือ 25 บริษัท

2.2) การตีมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545

ตารางที่ 4.7 แสดงการตีมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545

การตีมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร”	สุกรพันธุ์		สุกรขุน	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. ราคาทุน	16	59.26	13	52.00
2. ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่อย่างไรก็ตามต่ำกว่า	5	18.52	8	32.00
3. ราคาตลาด	5	18.52	4	16.00
4. อื่น ๆ	1	3.70	-	-
รวม	27	100.00	25	100.00

จากตารางที่ 4.7 บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่มีการตีมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545 ด้วยราคาทุน โดยธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์มีการตีมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ด้วยราคาทุน คิดเป็นร้อยละ 59.26 และธุรกิจสุกรขุนมีการตีมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ด้วยราคาทุน คิดเป็นร้อยละ 52.00

2.3) ความสามารถในการหาราคาตลาดของสินค้าคงเหลือ “สุกร”

ตารางที่ 4.8 แสดงความสามารถในการหาราคาตลาดของสินค้าคงเหลือ “สุกร”

ความสามารถในการหาราคาตลาด	สุกรพันธุ์		สุกรขุน	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. สามารถหาราคาตลาดได้	19	70.37	19	76.00
2. ไม่สามารถหาราคาตลาดได้	8	29.63	6	24.00
รวม	27	100.00	25	100.00

จากตารางที่ 4.8 บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ สามารถหาราคาตลาดของสินค้าคงเหลือ “สุกร” ได้ โดยบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์ที่สามารถหาราคาตลาดของสินค้าคงเหลือ “สุกร” ได้ มีจำนวน 19 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 70.37 และบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรขุนที่สามารถหาราคาตลาดของสินค้าคงเหลือ “สุกร” ได้ มีจำนวน 19 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 76.00

2.4) แหล่งที่สามารถหาราคาตลาดของสินค้าคงเหลือ “สุกร”

ตารางที่ 4.9 แสดงแหล่งที่สามารถหาราคาตลาดของสินค้าคงเหลือ “สุกร”

แหล่งที่สามารถหาราคาตลาด	สุกรพันธุ์		สุกรขุน	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. ตลาดในเขตฟาร์ม	9	43.37	8	42.11
2. ตลาดในเขตกรุงเทพมหานคร	3	15.79	4	21.05
3. สมาคมผู้เลี้ยงสุกร	7	36.84	10	52.63
4. ราคาประกาศของ CP	11	57.89	13	68.42
5. อื่น ๆ	3	15.79	2	10.53

หมายเหตุ

เหตุ : เทียบสัดส่วนจากผู้ที่ตอบว่าสามารถหาราคาตลาดของสุกรได้จำนวน 19 ท่าน

จากตารางที่ 4.9 แหล่งในการหาราคาตลาดของสุกรพันธุ์และสุกรขุน ของบริษัทที่ตอบว่า สามารถหาราคาตลาดได้จำนวน 19 บริษัท ส่วนใหญ่หาได้จากราคาประกาศของ CP โดยมีผู้ตอบว่าสามารถหาราคาตลาดของสุกรพันธุ์ได้จากราคาประกาศของ CP จำนวน 11 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 57.89 และมีผู้ตอบว่าสามารถหาราคาตลาดของสุกรขุนได้จากราคาประกาศของ CP จำนวน 13 บริษัท คิดเป็นร้อยละ 68.42

2.5) การคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545

ตารางที่ 4.10 แสดงการคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545

วิธีคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ	สุกรพันธุ์		สุกรขุน	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. เข้าก่อนออกก่อน (FIFO)	6	22.22	4	16.00
2. เข้าหลังออกก่อน (LIFO)	-	-	-	-
3. ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average)	17	62.97	20	80.00
4. ราคาเจาะจง (Specification)	4	14.81	1	4.00
รวม	27	100.00	25	100.00

จากตารางที่ 4.10 บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์ส่วนใหญ่คำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ด้วยวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก คิดเป็นร้อยละ 62.97 รองลงมาคือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน คิดเป็นร้อยละ 22.22 และราคาเจาะจง คิดเป็นร้อยละ 14.81 บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรขุนส่วนใหญ่คำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ด้วยวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก ซึ่งคิดเป็นร้อยละ 80.00 รองลงมาคือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน คิดเป็นร้อยละ 16.00

2.6) การคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “อาหาร ยาและวัคซีน และวัสดุสิ้นเปลือง” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545

ตารางที่ 4.11 แสดงการคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “อาหาร ยาและวัคซีน และวัสดุสิ้นเปลือง” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545

วิธีคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ	อาหาร		ยาและวัคซีน		วัสดุสิ้นเปลือง	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. เข้าก่อนออกก่อน (FIFO)	10	32.26	17	54.83	5	16.13
2. เข้าหลังออกก่อน (LIFO)	-	-	-	-	-	-
3. ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average)	19	61.28	12	38.71	11	35.48
4. ราคาเจาะจง (Specification)	-	-	-	-	-	-
5. ตัดจ่ายทันที	1	3.23	1	3.23	14	45.16
6. อื่น ๆ	1	3.23	1	3.23	1	3.23
รวม	31	100.00	31	100.00	31	100.00

จากตารางที่ 4.11 บริษัท ส่วนใหญ่คำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “อาหาร” ด้วยวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก คิดเป็นร้อยละ 61.28 รองลงมาคือ วิธีเข้าก่อนออกก่อน คิดเป็นร้อยละ 32.26 การคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “ยาและวัคซีน” บริษัท ส่วนใหญ่ใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อน คิดเป็นร้อยละ 54.83 รองลงมาคือวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก คิดเป็นร้อยละ 38.71 ส่วนวัสดุสิ้นเปลือง บริษัท ส่วนใหญ่ใช้วิธีตัดจ่ายทันที คิดเป็นร้อยละ 45.16 รองลงมาคือ วิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก และวิธีเข้าก่อนออกก่อน คิดเป็นร้อยละ 35.48 และ 16.13 ตามลำดับ

2.7) เกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายทางอ้อม (ค่าใช้จ่ายฟาร์ม) เข้าเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือสำหรับงวด 2545

ตารางที่ 4.12 เกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายทางอ้อม (ค่าใช้จ่ายฟาร์ม) เข้าเป็นต้นทุนสินค้าคงเหลือสำหรับงวด 2545

เกณฑ์ในการปันส่วน	จำนวน	ร้อยละ
1. ปันตามจำนวนสุกรทั้งหมด	14	45.16
2. ปันตามจำนวนสุกรแม่พันธุ์	1	3.23
3. ปันตามปริมาณการใช้อาหาร	2	6.45
4. ปันตามสัดส่วนของค่าแรงงาน	-	-
5. ระบุได้โดยตรง	4	12.90
6. ปันตามจำนวนตัวสุกรและจำนวนวัน	7	22.58
7. อื่น ๆ	3	9.68
รวม	31	100.00

จากตารางที่ 4.12 บริษัทฯ ส่วนใหญ่ใช้จำนวนสุกรทั้งหมดเป็นเกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายทางอ้อม (ค่าใช้จ่ายฟาร์ม) คิดเป็นร้อยละ 45.16 รองลงมาคือ การปันส่วนตามจำนวนตัวสุกรและจำนวนวัน คิดเป็นร้อยละ 22.58 และสามารถระบุได้โดยตรง ร้อยละ 12.90

2.8) การรับรู้มูลค่า “สุกรพ่อ-แม่พันธุ์” ที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545

ตารางที่ 4.13 แสดงการรับรู้มูลค่า “สุกรพ่อ-แม่พันธุ์” ที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในงบการเงิน ณ วันสิ้นงวด 2545

การรับรู้มูลค่า	จำนวน	ร้อยละ
1. รับรู้ด้วยราคาตลาด	4	12.90
2. รับรู้ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม	23	74.19
3. รับรู้ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนการด้อยค่า	3	9.68
4. อื่น ๆ	1	3.23
รวม	31	100.00

จากตารางที่ 4.13 บริษัทฯ ส่วนใหญ่รับรู้มูลค่า “สุกรพ่อ-แม่พันธุ์” ที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในงบการเงินงวด 2545 ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม คิดเป็นร้อยละ 74.19 รองลงมาคือ รับรู้มูลค่าด้วยราคาตลาด คิดเป็นร้อยละ 12.90 และรับรู้ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า คิดเป็นร้อยละ 9.68

2.9) วิธีการตัดจำหน่ายค่าเสื่อมพันธุ์ของ “สุกรพ่อ-แม่พันธุ์”

ตารางที่ 4.14 แสดงวิธีการตัดจำหน่ายค่าเสื่อมพันธุ์ของ “สุกรพ่อ-แม่พันธุ์”

วิธีการตัดจำหน่ายค่าเสื่อมพันธุ์	สุกรพ่อพันธุ์		สุกรแม่พันธุ์	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. บริษัทไม่มีการเลี้ยงสุกรเพศนี้	1	3.70	-	-
2. เส้นตรง (Straight-line Method)	20	74.07	20	74.07
3. คำนวณตามปริมาณการผลิต (Productive Output Method)	1	3.70	2	7.41
4. ผลรวมจำนวนปี (Sum-of-The-Year Digit)	2	7.41	2	7.41
5. ยอดคงเหลือลดลง (Declining Balance Method)	1	3.70	1	3.70
6. อื่น ๆ	2	7.42	2	7.41
รวม	27	100.00	27	100.00

จากตารางที่ 4.14 บริษัทฯ ส่วนใหญ่ตัดค่าเสื่อมพันธุ์ของสุกรพ่อพันธุ์และสุกรแม่พันธุ์ด้วยวิธีเส้นตรง คิดเป็นร้อยละ 74.07 โดยอายุเฉลี่ยในการตัดจำหน่ายของสุกรพ่อพันธุ์คือ 2.21 ปี และสุกรแม่พันธุ์ คือ 2.88 (คำนวณจากข้อมูลที่ได้รับตามแบบสอบถาม)

3) การทราบถึงการพิจารณานำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทย และความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

บุคคลที่อยู่ในธุรกิจฟาร์มสุกรและมีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร คือ นักบัญชีและผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจการเกษตร ดังนั้นจึงได้สำรวจการรับทราบและความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรจากนักบัญชีและผู้สอบบัญชีดังกล่าว ผลการสำรวจ แสดงดังนี้

ตารางที่ 4.15 แสดงร้อยละของการทราบถึงการพิจารณานำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทยและความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

รายการ	นักบัญชี		ผู้สอบบัญชี	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
การทราบว่ามีการพิจารณานำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทย				
1. ทราบ	15	48.39	13	54.17
2. ไม่ทราบ	16	51.61	11	45.83
รวม	31	100.00	24	100.00
ความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร				
1. เข้าใจ	1	6.25	1	7.69
2. เข้าใจบางส่วน	12	75.00	7	53.85
3. ไม่เข้าใจ	1	6.25	-	-
4. ไม่เคยอ่าน	2	12.50	5	38.46
รวม	16	100.00	13	100.00

จากตารางที่ 4.15 การทราบถึงการพิจารณานำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทย ของนักบัญชีและผู้สอบบัญชีมีอัตราใกล้เคียงกัน คือ นักบัญชีที่ทราบมีจำนวน 15 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 48.39 และผู้สอบบัญชีที่ทราบมีจำนวน 13 คิดเป็นร้อยละ 54.17 ซึ่งในจำนวนของผู้ที่ทราบส่วนใหญ่มีความเข้าใจบางส่วนเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

โดยนักบัญชีที่เข้าใจบางส่วนมีจำนวน 12 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 75.00 และผู้สอบบัญชีที่เข้าใจบางส่วนมีจำนวน 7 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 53.85

4) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ ณ จุดเวลาและวิธีต่าง

มาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับร่าง ได้กำหนดให้ธุรกิจการเกษตรรับรู้มูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย หรือ ราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) ในกรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือซึ่งสามารถแบ่งประเภทของสุกรพันธุ์เพื่อรับรู้มูลค่าดังกล่าวในงบการเงินได้ดังต่อไปนี้

- 4.1) สุกรพันธุ์ที่ซื้อมา
- 4.2) สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์ม
- 4.3) สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด
- 4.4) สุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย

การกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ข้างต้นสามารถกระทำได้หลายวิธี ซึ่งแต่ละวิธีอาจมีระดับความสามารถในการกำหนดที่แตกต่างกัน ดังนั้นจึงได้สำรวจความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ซึ่งเป็นสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตรจากผู้ที่มีความรู้เกี่ยวกับการกำหนดมูลค่าสุกร 3 กลุ่มคือ นักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร ผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร และผู้เชี่ยวชาญในธุรกิจฟาร์มสุกร ผลการสำรวจแสดงได้ดังนี้

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

4.1) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกอร์พันธุ์ที่เข้ามา

ตารางที่ 4.16 แสดงความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกอร์พันธุ์ที่เข้ามา

วิธีการกำหนดมูลค่า	นักบัญชี			ผู้สอบบัญชี			ผู้เชี่ยวชาญ		
	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับความ เห็น
1. ราคาตลาดปัจจุบัน	3.11	1.34	ปานกลาง	3.74	0.86	ง่าย	2.93	1.16	ปานกลาง
2. ราคาตลาดล่าสุด	2.89	1.53	ปานกลาง	3.61	0.89	ง่าย	2.67	1.40	ปานกลาง
3. ราคาตลาดของสุกอร์พันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน	2.15	1.35	ยาก	3.13	0.87	ปานกลาง	2.67	1.18	ปานกลาง
4. ราคาเทียบเคียง	2.07	1.41	ยาก	2.83	0.83	ปานกลาง	2.67	1.35	ปานกลาง
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	1.89	1.34	ยาก	2.26	0.81	ยาก	1.87	0.99	ยาก
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)	3.00	1.39	ปานกลาง	3.17	1.37	ปานกลาง	2.60	1.55	ปานกลาง

จากตารางที่ 4.16 นักบัญชีและผู้เชี่ยวชาญแสดงความเห็นว่า วิธีการกำหนดมูลค่าสุกอร์พันธุ์ที่เข้ามาด้วยราคาตลาดปัจจุบันและราคาตลาดล่าสุด มีความสามารถในการระดับปานกลาง ในขณะที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถทำได้ง่าย การกำหนดมูลค่าสุกอร์พันธุ์ที่เข้ามาด้วยวิธีราคาตลาดของสุกอร์พันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกันและราคาเทียบเคียง ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง ในขณะที่นักบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ยาก ส่วนการกำหนดมูลค่าด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิและวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) ประชากรทั้ง 3 กลุ่ม มีความเห็นในระดับเดียวกัน คือ สามารถกำหนดได้ยากและปานกลาง ตามลำดับ

4.2) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์ม

ตารางที่ 4.17 ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์ม

วิธีการกำหนดมูลค่า	นักบัญชี			ผู้สอบบัญชี			ผู้เชี่ยวชาญ		
	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับความ เห็น
1. ราคาตลาดปัจจุบัน	2.00	1.66	ยาก	2.00	1.35	ยาก	1.60	1.40	ยากมาก
2. ราคาตลาดล่าสุด	2.15	1.66	ยาก	2.17	1.47	ยาก	1.87	1.25	ยาก
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน	1.89	1.37	ยาก	2.00	1.28	ยาก	1.33	1.11	ยากมาก
4. ราคาเทียบเคียง	1.74	1.23	ยาก	1.83	1.07	ยาก	1.53	1.19	ยากมาก
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	1.85	1.49	ยาก	1.74	0.82	ยาก	1.47	1.19	ยากมาก
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)	2.67	1.54	ปานกลาง	3.13	1.25	ปานกลาง	2.00	1.20	ยาก

จากตารางที่ 4.17 นักบัญชีและผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นว่าการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์มด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบัน ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน ราคาเทียบเคียง และมูลค่าปัจจุบันสุทธิ มีความสามารถอยู่ในระดับยาก ในขณะที่ผู้เชี่ยวชาญเห็นว่า การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีดังกล่าว สามารถกำหนดได้ในระดับยาก ส่วนการกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) นักบัญชีและผู้สอบบัญชีเห็นว่ามีความสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง แต่ผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ยาก และการกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาตลาดล่าสุด ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความเห็นที่สอดคล้องกันคือ สามารถกำหนดได้ในระดับยาก

4.3) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันที่ในงบดุล : สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด

ตารางที่ 4.18 ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันที่ในงบดุล : สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด

วิธีการกำหนดมูลค่า	นักบัญชี			ผู้สอบบัญชี			ผู้เชี่ยวชาญ		
	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น
1. ราคาตลาดปัจจุบัน	1.41	1.15	ยากมาก	2.63	0.82	ปานกลาง	2.47	0.99	ยาก
2. ราคาตลาดต่ำสุด	1.48	1.25	ยากมาก	2.54	0.98	ปานกลาง	2.47	1.06	ยาก
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน	1.89	2.19	ยาก	2.21	0.93	ยาก	2.07	0.96	ยาก
4. ราคาเทียบเคียง	1.67	1.24	ยากมาก	2.38	0.97	ยาก	2.07	1.10	ยาก
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	1.37	1.25	ยากมาก	2.00	0.83	ยาก	2.33	0.976	ยาก
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)	2.19	1.47	ยาก	3.00	1.45	ปานกลาง	2.27	1.49	ยาก

จากตารางที่ 4.18 นักบัญชีแสดงความเห็นว่า การกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์(ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวดด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบันและราคาตลาดต่ำสุด มีความสามารถอยู่ในระดับยากมาก ในขณะที่ผู้สอบบัญชีมีความเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง และผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ยาก การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน ประชากรทั้ง 3 กลุ่ม เห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาเทียบเคียงและมูลค่าปัจจุบันสุทธิ นักบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยากมาก ในขณะที่ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) นักบัญชีและผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก แต่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง

4.4) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันที่ขาย : สุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย

ตารางที่ 4.19 ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันที่ขาย : สุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย

วิธีการกำหนดมูลค่า	นักบัญชี			ผู้สอบบัญชี			ผู้เชี่ยวชาญ		
	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น
1. ราคาตลาดปัจจุบัน	3.07	1.86	ปานกลาง	4.04	0.75	ง่าย	3.67	0.90	ง่าย
2. ราคาตลาดต่ำสุด	2.74	1.68	ปานกลาง	3.96	0.81	ง่าย	3.60	0.91	ง่าย
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน	2.37	1.45	ยาก	3.54	0.72	ง่าย	2.67	1.68	ปานกลาง
4. ราคาเทียบเคียง	2.63	1.52	ปานกลาง	3.50	0.98	ง่าย	2.60	1.64	ปานกลาง
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	2.33	1.66	ยาก	2.58	0.78	ปานกลาง	2.53	1.55	ปานกลาง
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)	2.81	1.44	ปานกลาง	3.21	1.45	ปานกลาง	2.80	1.52	ปานกลาง

จากตารางที่ 4.19 นักบัญชีแสดงความเห็นว่า การกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์(พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย ด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบันและราคาตลาดต่ำสุด มีความสามารถอยู่ในระดับปานกลาง ในขณะที่ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับง่าย การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความเห็นที่แตกต่างกันคือ นักบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ยาก ผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ง่าย และผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาเทียบเคียง นักบัญชีและผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดมูลค่าได้ในระดับปานกลาง ในขณะที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่า สามารถกำหนดมูลค่าได้ง่าย การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญ เห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง ส่วนนักบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ยาก และการกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความเห็นที่เป็นไปในแนวทางเดียวกันคือ สามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง

5) ปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด 2545

โดยปกติตลาดสุกรมักจะทำการซื้อขายเฉพาะสุกรที่สามารถนำไปใช้งานได้ทันที¹¹ ซึ่งถือเป็นสินค้าสำเร็จรูป ดังนั้นตลาดจึงมุ่งเน้นการกำหนดราคาให้แก่สุกรที่พร้อมขาย การหาราคาตลาดที่เป็นกลางของสุกรพันธุ์ระหว่างผลิตหรือสุกรที่ยังไม่พร้อมขาย จึงอาจสามารถทำได้ยาก และเกิดปัญหาต่าง ๆ ในการกำหนดราคา การสอบถามถึงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์วิธีต่าง ๆ จึงมุ่งเน้นปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด จากประชากรทั้ง 3 กลุ่ม ผลการสำรวจแสดงแยกตามวิธีการกำหนดมูลค่าได้ดังนี้

ตารางที่ 4.20 แสดงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

รายการ	นักบัญชี		ผู้สอบบัญชี		ผู้เชี่ยวชาญ	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. วิธีราคาตลาดปัจจุบัน						
มีปัญหา	23	85.19	24	100.00	13	86.67
ไม่มีปัญหา	4	14.81	-	-	2	13.33
รวม	27	100.00	24	100.00	15	100.00
ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันที่เป็นกลาง	12	52.17	21	87.50	4	30.77
2. สุกรพันธุ์แต่ละตัวมีลักษณะทางกายภาพที่แตกต่างจึงไม่สามารถใช้ราคาตลาดได้	12	52.17	16	66.67	9	69.23
3. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	11	47.83	5	20.83	4	30.77
4. อื่น ๆ	4	17.39	1	4.17	1	7.69
2. วิธีราคาตลาดล่าสุด						
มีปัญหา	21	77.78	24	100.00	12	80.00
ไม่มีปัญหา	6	22.22	-	-	3	20.00
รวม	27	100.00	24	100.00	15	100.00

¹¹ สุกรที่มีอายุประมาณ 23 - 25 สัปดาห์ หรือน้ำหนักประมาณ 80 - 100 กิโลกรัม

ตารางที่ 4.20 แสดงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย)
ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร (ต่อ)

รายการ	นักบัญชี		ผู้สอบบัญชี		ผู้เชี่ยวชาญ	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
2. วิธีราคาตลาดล่าสุด (ต่อ) ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่มีราคาตลาดล่าสุดที่เป็นกลาง	15	71.42	21	87.50	4	33.33
2. ราคาตลาดสุกรมีความผันผวนสูงทำให้ ราคาในวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่ในงบดุลแตกต่างกัน	8	38.09	9	37.50	10	83.33
3. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	11	52.38	5	20.83	3	25.00
4. อื่น ๆ	3	14.28	1	4.16	-	-
3. วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน						
มีปัญหา	22	81.48	23	95.84	12	80.00
ไม่มีปัญหา	5	18.52	1	4.16	3	20.00
รวม	27	100.00	24	100.00	15	100.00
ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันของสุกรพันธุ์อื่นที่เป็นกลางเช่นเดียวกับสุกรที่ต้องการกำหนดราคา	17	77.27	19	82.60	4	33.33
2. ราคาสุกรแต่ละพันธุ์ไม่สามารถนำมาเทียบเคียงกันได้	10	45.45	12	52.17	10	83.33
3. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	11	50.00	3	13.04	2	16.67
4. อื่น ๆ	3	13.63	2	8.69	2	16.67
4. วิธีราคาเทียบเคียง						
มีปัญหา	20	74.07	21	87.50	13	86.67
ไม่มีปัญหา	7	25.93	3	12.50	2	13.34
รวม	27	100.00	24	100.00	15	100.00

ตารางที่ 4.20 แสดงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย)
ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร (ต่อ)

รายการ	นักบัญชี		ผู้สอบบัญชี		ผู้เชี่ยวชาญ	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
4. วิธีราคาเทียบเคียง (ต่อ)						
ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่สามารถหาราคาเนื้อสุกรที่เป็นกลางได้	13	65.00	14	66.67	1	7.69
2. ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกร ต่อกิโกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรพันธุ์ได้	16	80.00	12	57.14	13	100.00
3. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	11	55.00	3	14.28	3	23.07
4. อื่น ๆ	1	5.00	1	4.76	-	-
5. วิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ						
มีปัญหา	24	88.87	23	95.83	13	86.67
ไม่มีปัญหา	3	11.11	1	4.17	2	13.33
รวม	27	100.00	24	100.00	15	100.00
ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับ จากการขายสุกรพันธุ์ในอนาคตได้	18	75.00	21	91.30	9	69.23
2. ไม่สามารถประมาณมูลค่ารายจ่ายในการ เลี้ยงสุกรที่จะจ่ายในอนาคตได้	8	33.33	14	60.87	2	15.38
3. ไม่สามารถกำหนดอัตราคิดลดที่เหมาะสมได้	17	70.83	19	82.61	8	61.54
4. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	16	66.67	9	39.13	5	38.46
5. อื่น ๆ	-	-	1	4.35	1	7.69
6. วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาด ทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)						
มีปัญหา	19	70.37	13	54.17	9	60.00
ไม่มีปัญหา	8	29.63	11	45.83	6	40.00
รวม	27	100.00	24	100.00	15	100.00

ตารางที่ 4.20 แสดงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร (ต่อ)

รายการ	นักบัญชี		ผู้สอบบัญชี		ผู้เชี่ยวชาญ	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
6. วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) (ต่อ) ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่	12	63.16	13	100.00	7	77.78
2. ไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ	15	78.95	10	76.92	3	33.33
3. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	13	68.42	2	15.38	4	44.44
4. อื่น ๆ	2	10.53	-	-	1	11.11

จากตารางที่ 4.20 พบว่า นักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ส่วนใหญ่แสดงความเห็นว่า การกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด แต่ละวิธีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมีปัญหา โดยสัดส่วนของประชากรทั้ง 3 กลุ่มที่แสดงความเห็นว่าการกำหนดมูลค่าสุกรมีปัญหาอยู่นั้นอยู่ในช่วงร้อยละ 70 – 100 ยกเว้นการกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) เท่านั้นที่สัดส่วนของประชากรทั้ง 3 กลุ่มที่แสดงความเห็นว่าการกำหนดมูลค่าสุกรมีปัญหาอยู่นั้นอยู่ในช่วงร้อยละ 50 – 70

ประชากรกลุ่มนักบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่า ปัญหาของวิธีราคาตลาดปัจจุบัน วิธีราคาตลาดล่าสุด และวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน คือ ไม่มีราคาตลาดที่เป็นกลาง คิดเป็นร้อยละ 52.17 ร้อยละ 71.42 ร้อยละ 77.27 ตามลำดับ ปัญหาของวิธีราคาเทียบเคียง คือ ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรพันธุ์ได้ คิดเป็นร้อยละ 80.00 ปัญหาของวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิคือ ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรพันธุ์ในอนาคตได้ คิดเป็นร้อยละ 75.00 และปัญหาของวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) คือ ไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ คิดเป็นร้อยละ 78.95

สำหรับประชากรกลุ่มผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่า ปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบัน วิธีราคาตลาดล่าสุด และวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน คือ ไม่มีราคาตลาดที่เป็นกลาง คิดเป็นร้อยละ 87.50 ร้อยละ 87.50 ร้อยละ 82.60

ตามลำดับ ปัญหาของวิธีราคาเทียบเคียง คือ ไม่สามารถหาราคาเนื้อสุกรที่เป็นกลางได้ คิดเป็นร้อยละ 66.67 ปัญหาของวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิคือ ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรพันธุ์ในอนาคตได้ คิดเป็นร้อยละ 91.30 และปัญหาของวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) คือ ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่ คิดเป็นร้อยละ 100.00

สำหรับประชากรกลุ่มผู้เชี่ยวชาญ โดยส่วนใหญ่เห็นว่าปัญหาของวิธีราคาตลาดปัจจุบันคือ ปัญหาด้านความแตกต่างทางกายภาพของสุกรพันธุ์ คิดเป็นร้อยละ 83.33 ปัญหาของวิธีราคาตลาดล่าสุด คือ ปัญหาด้านการผันผวนของราคาสุกร คิดเป็นร้อยละ 83.33 และปัญหาของวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน คือ ไม่สามารถเปรียบเทียบราคาสุกรแต่ละพันธุ์ได้ คิดเป็นร้อยละ 100.00 ปัญหาของวิธีราคาเทียบเคียง คือ ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรพันธุ์ได้ คิดเป็นร้อยละ 100.00 ปัญหาของวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิคือ ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรพันธุ์ในอนาคตได้ คิดเป็นร้อยละ 91.30 และปัญหาของวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) คือ ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่ คิดเป็นร้อยละ 77.78

6) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรขุน ณ จุดเวลาและวิธีต่าง ๆ

การแบ่งประเภทของสุกรขุนเพื่อรับรู้และวัดมูลค่าตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรในงบการเงิน สามารถแบ่งประเภทของสุกรขุนได้ดังต่อไปนี้

- 6.1) สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์ม
- 6.2) สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด
- 6.3) ลูกสุกรขุน (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย
- 6.4) สุกรขุนส่งชำแหละ (พร้อมขาย)

การกำหนดมูลค่านั้นสามารถกระทำได้หลายวิธี ซึ่งแต่ละวิธีอาจมีระดับความสามารถในการกำหนดที่แตกต่างกัน ดังนั้นจึงได้สำรวจความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรขุน ซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตรจากผู้ที่ความรู้ เกี่ยวกับการกำหนดมูลค่าสุกร 3 กลุ่มคือ นักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร ผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร และผู้เชี่ยวชาญในธุรกิจฟาร์มสุกร ผลการสำรวจแสดงดังนี้

6.1) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์ม

ตารางที่ 4.21 แสดงความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์ม

วิธีการกำหนดมูลค่า	นักบัญชี			ผู้สอบบัญชี			ผู้เชี่ยวชาญ		
	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น
1. ราคาตลาดปัจจุบัน	2.12	1.39	ยาก	2.67	1.05	ปานกลาง	2.00	2.10	ยาก
2. ราคาตลาดต่ำสุด	2.20	1.41	ยาก	2.88	1.19	ปานกลาง	1.80	1.78	ยาก
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน	1.92	1.41	ยาก	2.63	0.97	ปานกลาง	1.53	1.55	ยากมาก
4. ราคาเทียบเคียง	2.12	1.36	ยาก	2.25	0.61	ยาก	1.53	1.60	ยากมาก
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	1.96	1.43	ยาก	1.50	0.98	ยากมาก	2.13	1.25	ยาก
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)	2.76	1.42	ปานกลาง	2.62	1.47	ปานกลาง	2.20	1.67	ยาก

จากตารางที่ 4.21 นักบัญชีและผู้เชี่ยวชาญแสดงความเห็นเกี่ยวกับการกำหนดมูลค่าสุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์มด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบันและราคาตลาดต่ำสุดว่า สามารถกำหนดได้ยาก ในขณะที่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน นักบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก ผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง และผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยากมาก การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาเทียบเคียง นักบัญชีและผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก ส่วนผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยากมาก การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ นักบัญชีและผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดมูลค่าได้ยาก แต่ผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดมูลค่าได้ยากมาก และการกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) นักบัญชีและผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดมูลค่าได้ในระดับปานกลาง ส่วนผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดมูลค่าได้ในระดับยาก

6.2) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันที่ในงบดุล : สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด

ตารางที่ 4.22 ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก : สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด

วิธีการกำหนดมูลค่า	นักบัญชี			ผู้สอบบัญชี			ผู้เชี่ยวชาญ		
	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น
1. ราคาตลาดปัจจุบัน	1.12	1.39	ยากมาก	2.29	1.16	ยาก	2.27	1.03	ยาก
2. ราคาตลาดล่าสุด	1.12	1.39	ยากมาก	2.33	1.27	ยาก	2.13	1.06	ยาก
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน	1.20	1.47	ยากมาก	2.08	1.02	ยาก	2.00	1.07	ยาก
4. ราคาเทียบเคียง	1.36	1.50	ยากมาก	2.33	0.76	ยาก	2.33	1.35	ยาก
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	1.36	1.55	ยากมาก	1.96	0.86	ยาก	1.73	1.25	ยาก
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)	2.32	1.89	ยาก	3.04	1.27	ปานกลาง	2.20	1.66	ยาก

จากตารางที่ 4.22 นักบัญชีแสดงความเห็นว่า การกำหนดมูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวดด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบัน ราคาตลาดล่าสุด ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน ราคาเทียบเคียง และมูลค่าปัจจุบันสุทธิมีความสามารถอยู่ในระดับยากมาก ในขณะที่ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญมีความเห็นว่าการกำหนดมูลค่าสุกรดังกล่าว มีความสามารถอยู่ในระดับยาก ส่วนการกำหนดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) นักบัญชีและผู้เชี่ยวชาญเห็นว่ามีความสามารถอยู่ในระดับยาก ส่วนผู้สอบบัญชีสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง

6.3) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันที่ขาย : ลูกสุกรขุน (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย

ตารางที่ 4.23 ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันที่ขาย : ลูกสุกรขุน (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย

วิธีการกำหนดมูลค่า	นักบัญชี			ผู้สอบบัญชี			ผู้เชี่ยวชาญ		
	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น
1. ราคาตลาดปัจจุบัน	2.92	1.38	ปานกลาง	3.79	1.14	ง่าย	3.80	0.86	ง่าย
2. ราคาตลาดล่าสุด	2.84	1.43	ปานกลาง	3.87	1.15	ง่าย	3.33	1.11	ปานกลาง
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน	2.48	1.26	ยาก	3.50	0.93	ง่าย	2.60	1.35	ปานกลาง
4. ราคาเทียบเคียง	2.32	1.22	ยาก	3.38	1.10	ง่าย	3.00	1.41	ปานกลาง
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	2.36	1.41	ยาก	2.67	1.05	ปานกลาง	2.47	1.51	ยาก
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)	2.92	1.55	ปานกลาง	3.25	1.39	ปานกลาง	2.47	1.96	ยาก

จากตารางที่ 4.23 นักบัญชีแสดงความเห็นว่า การกำหนดมูลค่าลูกสุกรขุน (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย ด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบัน สามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง ส่วนผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับง่าย การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาตลาดล่าสุด นักบัญชีและผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง ส่วนผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับง่าย การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกันและราคาเทียบเคียง นักบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก ผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับง่าย และผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ นักบัญชีและผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ระดับยาก ส่วนผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง และกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) นักบัญชีและผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง ส่วนผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก

6.4) ความสามารถในการกำหนดมูลค่าผลิตผลทางการเกษตร ณ วันที่ขาย : สุกรขุน ส่งชำแหละ (พร้อมขาย)

ตารางที่ 4.24 ความสามารถในการกำหนดมูลค่าผลิตผลทางการเกษตร ณ วันที่ขาย : สุกรขุน ส่งชำแหละ (พร้อมขาย)

วิธีการกำหนดมูลค่า	นักบัญชี			ผู้สอบบัญชี			ผู้เชี่ยวชาญ		
	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับ ความเห็น
1. ราคาตลาดปัจจุบัน	2.96	1.49	ปานกลาง	3.83	1.00	ง่าย	3.73	1.10	ง่าย
2. ราคาตลาดล่าสุด	2.80	1.41	ปานกลาง	3.92	1.14	ง่าย	3.53	0.92	ง่าย
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน	2.12	1.36	ยาก	3.46	0.98	ง่าย	2.73	1.53	ปานกลาง
4. ราคาเทียบเคียง	2.56	1.33	ปานกลาง	3.33	1.00	ปานกลาง	2.87	1.46	ปานกลาง
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	2.08	1.32	ยาก	2.54	0.93	ปานกลาง	2.73	1.67	ปานกลาง
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)	2.80	1.71	ปานกลาง	3.21	1.47	ปานกลาง	2.60	2.03	ปานกลาง

จากตารางที่ 4.24 นักบัญชีแสดงความเห็นว่า การกำหนดมูลค่าสุกรขุน ส่งชำแหละ (พร้อมขาย) ด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบันและราคาตลาดล่าสุด สามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง ส่วนผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ง่าย การกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน นักบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก ผู้สอบบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ระดับง่าย และผู้เชี่ยวชาญเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาเทียบเคียงและวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความเห็นที่สอดคล้องกันคือ สามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง และการกำหนดมูลค่าด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ นักบัญชีเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก ส่วนผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญ มีความเห็นว่าการกำหนดมูลค่าสุกรดังกล่าว มีความสามารถในระดับปานกลาง

7) ปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด 2545

โดยปกติตลาดสุกรมักจะทำการซื้อขายเฉพาะสุกรที่สามารถนำไปใช้งานได้ที่¹² ซึ่งถือเป็นสินค้าสำเร็จรูป ดังนั้นตลาดจึงมุ่งเน้นแต่การกำหนดราคาให้แก่สุกรที่พร้อมขาย การหาราคาตลาดที่เป็นกลางของสุกรขุนระหว่างเลี้ยงหรือสุกรที่ยังไม่พร้อมขาย จึงอาจสามารถทำได้ยากและเกิดปัญหาต่าง ๆ ในการกำหนดราคา การสอบถามถึงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรขุนวิธีต่าง ๆ จึงมุ่งเน้นปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวดจากประชากรทั้ง 3 กลุ่ม ผลการสำรวจแสดงแยกตามวิธีการกำหนดมูลค่าได้ดังนี้

ตารางที่ 4.25 แสดงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด 2545 ด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

รายการ	นักบัญชี		ผู้สอบบัญชี		ผู้เชี่ยวชาญ	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
1. วิธีราคาตลาดปัจจุบัน						
มีปัญหา	20	80.00	23	95.83	11	73.33
ไม่มีปัญหา	5	20.00	-	-	4	26.67
ไม่ตอบ	-	-	1	4.17	-	-
รวม	25	100.00	24	100.00	15	100.00
ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันที่เป็นกลาง	14	70.00	22	95.65	8	72.73
2. สุกรขุนแต่ละตัวมีลักษณะทางกายภาพที่แตกต่างจึงไม่สามารถใช้ราคาตลาดได้	10	50.00	12	52.17	10	90.91
3. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	10	50.00	3	13.04	4	36.36
4. อื่น ๆ		-	1	4.35	1	9.09
2. วิธีราคาตลาดล่าสุด						
มีปัญหา	22	88.00	23	95.83	11	73.33
ไม่มีปัญหา	3	12.00	-	-	4	26.67
ไม่ตอบ	-	-	1	4.17	-	-
รวม	25	100.00	24	100.00	15	100.00

¹² สุกรที่มีอายุประมาณ 24 - 28 สัปดาห์ หรือน้ำหนักประมาณ 80 - 100 กิโลกรัม

ตารางที่ 4.25 แสดงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด 2545 ด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร (ต่อ)

รายการ	นักบัญชี		ผู้สอบบัญชี		ผู้เชี่ยวชาญ	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
2. วิธีราคาตลาดล่าสุด (ต่อ)						
ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่มีราคาตลาดล่าสุดที่เป็นกลาง	15	68.18	20	86.96	6	54.55
2. ราคาตลาดสุกรมีความผันผวนสูงทำให้ราคาในวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่ในงบดุลแตกต่างกัน	9	40.91	10	43.48	10	90.91
3. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	11	50.00	3	13.04	3	27.27
4. อื่น ๆ	-	-	1	4.35	1	9.09
3. วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน						
มีปัญหา	20	80.00	22	91.66	11	73.33
ไม่มีปัญหา	5	20.00	1	4.17	4	26.67
ไม่ตอบ	-	-	1	4.17	-	-
รวม	25	100.00	24	100.00	15	100.00
ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันของสุกรพันธุ์อื่นที่เป็นกลางเช่นเดียวกับสุกรที่ต้องการกำหนดราคา	12	60.00	20	90.91	8	72.73
2. ราคาสุกรขุนแต่ละพันธุ์ไม่สามารถนำมาเทียบเคียงกันได้	5	25.00	11	50.00	9	81.82
3. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	10	50.00	6	27.27	2	18.18
4. อื่น ๆ	1	5.00	1	4.55	1	9.09
4. วิธีราคาเทียบเคียง						
มีปัญหา	20	80.00	20	83.33	11	73.33
ไม่มีปัญหา	5	20.00	3	12.5	4	26.67
ไม่ตอบ	-	-	1	4.17	-	-
รวม	25	100.00	24	100.00	15	100.00

ตารางที่ 4.25 แสดงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด 2545
ด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร (ต่อ)

รายการ	นักบัญชี		ผู้สอบบัญชี		ผู้เชี่ยวชาญ	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
4. วิธีราคาเทียบเคียง (ต่อ)						
ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่สามารถหาราคาเนื้อสุกรที่เป็นกลางได้	13	65.00	17	85.00	7	63.64
2. ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรขุนได้	13	65.00	15	75.00	10	90.91
3. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	12	60.00	3	15.00	1	9.09
4. อื่น ๆ	-	-	1	5.00	-	-
5. วิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ						
มีปัญหา	22	88.00	22	91.66	11	73.33
ไม่มีปัญหา	3	12.00	1	4.17	4	26.67
ไม่ตอบ	-	-	1	4.17	-	-
รวม	25	100.00	24	100.00	15	100.00
ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรขุนในอนาคตได้	16	72.73	20	90.91	7	63.64
2. ไม่สามารถประมาณมูลค่ารายจ่ายในการเลี้ยงสุกรที่จะจ่ายในอนาคตได้	12	54.55	14	63.64	1	36.36
3. ไม่สามารถกำหนดอัตราคิดลดที่เหมาะสมได้	15	68.18	17	77.27	9	81.82
4. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	13	59.09	10	45.45	7	63.64
5. อื่น ๆ	1	4.55	-	-	-	-
6. วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)						
มีปัญหา	16	64.00	12	50.00	7	46.67
ไม่มีปัญหา	9	36.00	11	45.83	8	53.33
ไม่ตอบ	-	-	1	4.17	-	-
รวม	25	100.00	24	100.00	15	100.00

ตารางที่ 4.25 แสดงปัญหาการกำหนดมูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด 2545 ด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร (ต่อ)

รายการ	นักบัญชี		ผู้สอบบัญชี		ผู้เชี่ยวชาญ	
	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ	จำนวน	ร้อยละ
6. วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) (ต่อ) ปัญหาที่เกิดขึ้น คือ						
1. ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่	13	81.25	12	100.00	7	100.00
2. ไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ	14	87.50	11	91.67	3	42.86
3. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี	10	62.50	1	8.33	2	28.57
4. อื่น ๆ	-	-	-	-	-	-

จากตารางที่ 4.25 พบว่า นักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ส่วนใหญ่แสดงความเห็นว่า การกำหนดมูลค่ามูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด แต่ละวิธีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมีปัญหา อยู่ในช่วงร้อยละ 70 – 100 ยกเว้นการกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) เท่านั้นที่สัดส่วนของประชากรทั้ง 3 กลุ่มที่แสดงความเห็นว่าการกำหนดมูลค่าสุกรมีปัญหานั้นอยู่ในช่วงร้อยละ 50 – 70

ปัญหาที่เกิดขึ้นจากการกำหนดมูลค่าสุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด มีความหลากหลาย ซึ่งแตกต่างกันตามแต่ละวิธีที่กำหนดใน (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร โดยประชากรกลุ่มนักบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่า ปัญหาของวิธีราคาตลาดปัจจุบัน วิธีราคาตลาดล่าสุด วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน และวิธีราคาเทียบเคียง คือ ไม่มีราคาตลาดที่เป็นกลาง คิดเป็นร้อยละ 70.00 ร้อยละ 68.18 ร้อยละ 60.00 ร้อยละ 65.00 ตามลำดับ ปัญหาของวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิคือ ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรขุนอนาคตได้ คิดเป็นร้อยละ 72.73 และปัญหาของวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) คือ ไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ คิดเป็นร้อยละ 87.50

สำหรับประชากรกลุ่มผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่า ปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการกำหนดมูลค่าสุกรขุนด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบัน วิธีราคาตลาดล่าสุด วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่

คล้ายคลึงกัน และวิธีราคาเทียบเคียง คือ ไม่มีราคาตลาดที่เป็นกลาง คิดเป็นร้อยละ 95.65 ร้อยละ 86.96 ร้อยละ 90.91 ร้อยละ 85.00 ตามลำดับ ปัญหาของวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิคือ ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรขุนในอนาคตได้ คิดเป็นร้อยละ 90.91 และปัญหาของวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) คือ ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่ คิดเป็นร้อยละ 100.00

สำหรับประชากรกลุ่มผู้เชี่ยวชาญ โดยส่วนใหญ่เห็นว่าปัญหาของวิธีราคาตลาดปัจจุบัน คือ ปัญหาด้านความแตกต่างทางกายภาพของสุกรขุน คิดเป็นร้อยละ 90.91 ปัญหาของวิธีราคาตลาดล่าสุด คือ ปัญหาด้านการผันผวนของราคาสุกร คิดเป็นร้อยละ 90.91 และปัญหาของวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน คือ ไม่สามารถเปรียบเทียบราคาสุกรขุนแต่ละพันธุ์ได้ คิดเป็นร้อยละ 81.82 ปัญหาของวิธีราคาเทียบเคียง คือ ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรขุนได้ คิดเป็นร้อยละ 90.91 ปัญหาของวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิคือ ไม่สามารถกำหนดอัตราคิดลดที่เหมาะสมได้ คิดเป็นร้อยละ 81.82 และปัญหาของวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) คือ ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่ คิดเป็นร้อยละ 100.00

8) การเปิดเผยข้อมูล

ผลการสำรวจความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงิน โดยการสอบถามความคิดเห็นจากนักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร แบ่งออกเป็น 3 ส่วน คือ 1) การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป 2) การเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุน และ 3) การเปิดเผยข้อมูลในกรณีที่เกิดจากเดิมวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนแล้วเปลี่ยนมาเป็นการวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม โดยแต่ละส่วนจะแสดงผลการสำรวจความสามารถในการเปิดเผยข้อมูล และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูล

8.1) การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป

ตารางที่ 4.26 แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลทั่วไป
และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้

การเปิดเผยข้อมูล	จำนวน	ร้อยละ
<p>1. เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสุกรที่ขายสำหรับงวด</p> <ul style="list-style-type: none"> - เปิดเผยได้ - เปิดเผยไม่ได้ <li style="text-align: center;">รวม 	<p>11</p> <p>21</p> <p>31</p>	<p>35.48</p> <p>64.52</p> <p>100.00</p>
<p>สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้</p> <ul style="list-style-type: none"> - ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้ - เป็นความลับของกิจการ - ต้นทุนในการจัดทำสูง - ขาดความรู้ในการจัดทำ - อื่น ๆ ...ทำให้เสียความสามารถในการแข่งขัน..... 	<p>4</p> <p>12</p> <p>2</p> <p>9</p>	<p>19.05</p> <p>57.14</p> <p>9.52</p> <p>42.86</p>
<p>2. เปิดเผยรายละเอียดของสุกรแต่ละกลุ่มพร้อมคำอธิบาย เช่น กลุ่มที่เลี้ยงเพื่อให้ผลผลิต และกลุ่มที่เลี้ยงเพื่อจำหน่าย</p> <ul style="list-style-type: none"> - เปิดเผยได้ - เปิดเผยไม่ได้ <li style="text-align: center;">รวม 	<p>8</p> <p>23</p> <p>31</p>	<p>25.81</p> <p>74.19</p> <p>100.00</p>
<p>สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้</p> <ul style="list-style-type: none"> - ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้ - เป็นความลับของกิจการ - ต้นทุนในการจัดทำสูง - ขาดความรู้ในการจัดทำ - อื่น ๆ ...ทำให้เกิดความยุ่งยากในการเปิดเผยข้อมูล..... 	<p>4</p> <p>14</p> <p>4</p> <p>1</p>	<p>17.39</p> <p>60.87</p> <p>17.39</p> <p>4.35</p>
<p>3. เปิดเผยการวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น จำนวนสุกรในแต่ละกลุ่ม หรือการประมาณการทางกายภาพของสุกร เช่น น้ำหนักสุกร</p> <ul style="list-style-type: none"> - เปิดเผยได้ - เปิดเผยไม่ได้ <li style="text-align: center;">รวม 	<p>11</p> <p>20</p> <p>31</p>	<p>35.48</p> <p>64.52</p> <p>100.00</p>
<p>สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้</p> <ul style="list-style-type: none"> - ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้ - เป็นความลับของกิจการ - ต้นทุนในการจัดทำสูง - ขาดความรู้ในการจัดทำ - อื่น ๆ ...เป็นความลับอย่างมาก..... 	<p>3</p> <p>14</p> <p>3</p> <p>1</p>	<p>14.29</p> <p>66.67</p> <p>14.29</p> <p>4.76</p>

ตารางที่ 4.26 แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลทั่วไป
และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้ (ต่อ)

การเปิดเผยข้อมูล	จำนวน	ร้อยละ
4. เปิดเผยสมมติฐานที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสุกรมีชีวิตและสุกรที่ขาย		
- เปิดเผยได้		
- เปิดเผยไม่ได้	13	41.94
รวม	18	58.06
	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	6	33.33
- เป็นความลับของกิจการ	8	44.44
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	2	11.11
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	3	16.67
5. เปิดเผยยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสุกร		
- เปิดเผยได้	10	32.26
- เปิดเผยไม่ได้	21	67.74
รวม	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	5	23.81
- เป็นความลับของกิจการ	9	42.86
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	4	19.05
- ขาดความรู้ในการจัดทำสูง	5	23.81
6. แสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชี (ด้วยมูลค่ายุติธรรม) ของสุกรระหว่างต้นงวดกับปลายงวด		
- เปิดเผยได้	12	38.71
- เปิดเผยไม่ได้	19	61.29
รวม	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	5	26.32
- เป็นความลับของกิจการ	7	36.84
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	1	5.26
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	6	3.16

ตารางที่ 4.26 แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลทั่วไป
และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้ (ต่อ)

การเปิดเผยข้อมูล	จำนวน	ร้อยละ
7. กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เกี่ยวกับกิจกรรมทางการเงิน		
- เปิดเผยได้		
- เปิดเผยไม่ได้	10	32.26
รวม	21	67.74
	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	3	14.29
- เป็นความลับของกิจการ	12	57.14
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	2	9.52
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	4	19.05
8. เปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดของสุกรที่เกิดจากการ รับรู้ครั้งแรก เช่นกำไรจากลูกสุกรเกิดใหม่		
- เปิดเผยได้	12	38.71
- เปิดเผยไม่ได้	19	61.29
รวม	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	6	31.58
- เป็นความลับของกิจการ	10	52.63
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	1	5.26
- ขาดความรู้ในการจัดทำสูง	2	10.53
- อื่น ๆ ทำให้เสียความสามารถในการแข่งขัน.....		
9. เปิดเผยลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสุกรแต่ละกลุ่ม เช่น การสร้างบ่อ พักน้ำเสียสำหรับฟาร์ม A		
- เปิดเผยได้	18	58.06
- เปิดเผยไม่ได้	13	41.94
รวม	31	100.00

ตารางที่ 4.26 แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลทั่วไป
และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้ (ต่อ)

การเปิดเผยข้อมูล	จำนวน	ร้อยละ
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	3	23.08
- เป็นความลับของกิจการ	7	53.85
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	2	15.38
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	2	15.38
- อื่น ๆ ...เป็นการเปิดเผยข้อมูลมากเกินไปสำหรับผู้ใช้งบการเงิน.....		
10. จำนวนและมูลค่าสุกรที่มีข้อจำกัดเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์ เช่น มูลค่าสุกรที่ไปค้ำประกันเงินกู้		
- เปิดเผยได้	11	35.48
- เปิดเผยไม่ได้	20	64.52
รวม	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	7	33.33
- เป็นความลับของกิจการ	11	52.38
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	1	4.76
- ขาดความรู้ในการจัดทำสูง	1	4.76
- อื่น ๆ ...การเปิดเผยข้อมูลส่วนหนึ่งขึ้นอยู่กับผู้ให้กู้.....		
11. จำนวนหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาและจัดหาสุกร		
- เปิดเผยได้	15	48.39
- เปิดเผยไม่ได้	16	51.61
รวม	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	2	12.50
- เป็นความลับของกิจการ	11	68.75
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	1	6.25
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	2	12.50

จากตารางที่ 4.26 ข้อมูลทั่วไปที่นักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร มีความเห็นว่าสามารถเปิดเผยได้มากที่สุดคือ การเปิดเผยลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสุกรแต่ละกลุ่ม ซึ่งมีจำนวน 18 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 58.06 รองลงมาคือ การเปิดเผยจำนวนหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาและจัดหาสุกร มีจำนวน 15 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 48.39 สำหรับการเปิดเผยข้อมูลทั่วไปที่นักบัญชีมีจำนวนน้อยที่สุดความเห็นว่าสามารถเปิดเผยได้ คือ การเปิดเผยรายละเอียดของสุกรแต่ละกลุ่มพร้อมคำอธิบาย ซึ่งมีจำนวน 8 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 25.81

สาเหตุส่วนใหญ่ของความไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลทั่วไปได้ของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรคือ เป็นความลับของกิจการ ซึ่งการเปิดเผยข้อมูลทั่วไปที่ถือเป็นความลับของกิจการมากที่สุดคือ จำนวนหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาและจัดหาสุกร คิดเป็นร้อยละ 68.75 รองลงมาคือ การวัดค่าที่ไม่เป็นตัวหรือการประมาณการทางกายภาพของสุกร คิดเป็นร้อยละ 66.67 การเปิดเผยรายละเอียดของสุกรแต่ละกลุ่มพร้อมคำอธิบาย คิดเป็นร้อยละ 60.87 และกลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร คิดเป็นร้อยละ 57.14

8.2) การเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุน

ตารางที่ 4.27 แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุน และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้

การเปิดเผยข้อมูล	จำนวน	ร้อยละ
1. เปิดเผยคำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ		
- เปิดเผยได้	19	61.29
- เปิดเผยไม่ได้	12	38.71
รวม	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	3	25.00
- เป็นความลับของกิจการ	4	33.33
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	1	8.33
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	5	41.67
2. เปิดเผยวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา		
- เปิดเผยได้	18	58.06
- เปิดเผยไม่ได้	13	41.94
รวม	31	100.00

ตารางที่ 4.27 แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุน และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้ (ต่อ)

การเปิดเผยข้อมูล	จำนวน	ร้อยละ
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	4	30.77
- เป็นความลับของกิจการ	7	53.85
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	0	0
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	2	23.77
3. เปิดเผยอายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคา		
- เปิดเผยได้	20	64.52
- เปิดเผยไม่ได้	11	35.48
รวม	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	4	36.36
- เป็นความลับของกิจการ	5	45.45
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	3	27.27
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	2	18.18
4. เปิดเผยราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (ซึ่งรวมกับขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวดและปลายงวด		
- เปิดเผยได้	18	58.06
- เปิดเผยไม่ได้	13	41.94
รวม	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	3	23.08
- เป็นความลับของกิจการ	8	61.54
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	0	0
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	2	15.38
5. เปิดเผยรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่รับรู้เนื่องจากการจำหน่ายสุกรมีชีวิต		
- เปิดเผยได้	22	70.97
- เปิดเผยไม่ได้	9	29.03
รวม	31	100.00

ตารางที่ 4.27 แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุน และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้ (ต่อ)

การเปิดเผยข้อมูล	จำนวน	ร้อยละ
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	2	20.00
- เป็นความลับของกิจการ	6	60.00
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	2	20.00
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	0	0
6. แสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชี (ด้วยราคาทุน) ของสุกรระหว่างต้นงวดกับปลายงวด	20	64.52
- เปิดเผยได้	11	35.48
- เปิดเผยไม่ได้	31	100.00
รวม		
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	2	18.18
- เป็นความลับของกิจการ	6	54.55
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	2	18.18
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	2	18.18

จากตารางที่ 4.27 นักบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าบริษัท สามารถเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนได้ โดยข้อมูลที่นักบัญชีเห็นว่าสามารถเปิดเผยได้มากที่สุดคือ การเปิดเผยรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่รับรู้เนื่องจากการจำหน่ายสุกรมีชีวิต ซึ่งมีจำนวน 22 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 70.97 รองลงมาคือ การเปิดเผยอายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคา และการแสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชี (ด้วยราคาทุน) ของสุกรระหว่างต้นงวดกับปลายงวด มีจำนวน 20 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 64.52

สำหรับนักบัญชีบางส่วนที่แสดงความเห็นว่า ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนได้ ให้เหตุผลว่า การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวเป็นความลับของกิจการ ซึ่งข้อมูลที่เกี่ยวข้องเป็นความลับของกิจการมากที่สุดคือ เปิดเผยราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (ซึ่งรวมกับขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวดและปลายงวด คิดเป็นร้อยละ 61.54 รองลงมาคือ เปิดเผยรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่รับรู้เนื่องจากการจำหน่ายสุกรมีชีวิต คิดเป็นร้อยละ 60 และการ

แสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชี (ด้วยราคาทุน) ของสุกรระหว่างต้นงวดกับปลายงวด คิดเป็นร้อยละ 54.55

8.3) การเปิดเผยข้อมูลในกรณีที่จากเดิมวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนแล้วเปลี่ยนมาเป็นการวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม

ตารางที่ 4.28 แสดงความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลในกรณีที่จากเดิมวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนแล้วเปลี่ยนมาเป็นการวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม และสาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้

การเปิดเผยข้อมูล	จำนวน	ร้อยละ
1. เปิดเผยสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ		
- เปิดเผยได้	11	35.48
- เปิดเผยไม่ได้	20	64.52
รวม	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	12	60.00
- เป็นความลับของกิจการ	3	15.00
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	2	10.00
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	7	35.00
2. เปิดเผยผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง		
- เปิดเผยได้	12	38.71
- เปิดเผยไม่ได้	19	61.29
รวม	31	100.00
สาเหตุที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้		
- ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	12	63.16
- เป็นความลับของกิจการ	4	21.05
- ต้นทุนในการจัดทำสูง	2	10.53
- ขาดความรู้ในการจัดทำ	3	15.79

จากตารางที่ 4.28 นักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร แสดงความคิดเห็นว่าสามารถเปิดเผยสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ จำนวน 11 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 35.48 และ สามารถเปิดเผยผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงได้จำนวน 12 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 61.29

สาเหตุส่วนใหญ่ที่บริษัทฯ ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลข้างต้นได้คือ ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้ โดยร้อยละ 60 เห็นว่าไม่สามารถจัดหาข้อมูลในการเปิดเผยสาเหตุที่ทำให้วัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ และร้อยละ 63.16 เห็นว่าไม่สามารถจัดหาข้อมูลในการเปิดเผยผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงได้

9) ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม

บุคคลที่อยู่ในธุรกิจฟาร์มสุกรและมีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร คือ นักบัญชีและผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจการเกษตร ดังนั้นจึงสามารถสอบถามถึงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมจากบุคคลดังกล่าวได้ ผลการสำรวจ แสดงดังนี้

ตารางที่ 4.29 แสดงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	นักบัญชี			ผู้สอบบัญชี		
	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น
1. ทำให้งบการเงินแสดงฐานะการเงินได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น	1.94	1.18	น้อย	3.42	1.10	มาก
2. ทำให้บริษัทสามารถวัดประสิทธิภาพการดำเนินงานได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น	2.00	1.18	น้อย	3.21	1.06	ปานกลาง
3. ทำให้บริษัทคาดคะเนฐานะการเงินในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากขึ้น	2.26	1.13	น้อย	3.42	1.25	มาก
4. ทำให้บริษัทคาดคะเนผลการดำเนินงานในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากขึ้น	2.35	1.14	น้อย	3.50	1.18	มาก
5. ทำให้บริษัทมีแนวโน้มขอสินเชื่อได้ง่ายขึ้น	1.65	1.60	น้อยมาก	2.71	0.86	ปานกลาง
6. การเปิดเผยข้อมูลตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรทำให้เกิดความโปร่งใสและสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาล (Good Corporate Governance)	2.10	1.25	น้อย	2.58	1.28	ปานกลาง

จากตารางที่ 4.29 ความคิดเห็นของนักบัญชีต่อประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร อยู่ในระดับน้อยถึงน้อยมาก โดยประโยชน์ที่นักบัญชีคาดว่าจะได้รับน้อยมากคือ ทำให้บริษัทมีแนวโน้มขอสินเชื่อได้ง่ายขึ้น ในขณะที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นต่อประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรว่าอยู่ในระดับมากถึงปานกลาง โดยประโยชน์ที่ผู้สอบบัญชีคาดว่าจะได้รับมากคือ ทำให้งบการเงินแสดงฐานะการเงินได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น ทำให้บริษัทคาดคะเนฐานะการเงินในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากขึ้น และทำให้บริษัทคาดคะเนผลการดำเนินงานในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากขึ้น

10) ปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม

บุคคลที่อยู่ในธุรกิจฟาร์มสุกรและมีส่วนเกี่ยวข้องโดยตรงกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร คือ นักบัญชีและผู้สอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจการเกษตร ดังนั้นจึงสามารถสอบถามถึงปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมจากบุคคลดังกล่าวได้ ผลการสำรวจ แสดงดังนี้

ตารางที่ 4.30 แสดงปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม

ปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้น	นักบัญชี			ผู้สอบบัญชี		
	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น	\bar{x}	S.D.	ระดับความเห็น
1. ทำให้เกิดความบิดเบือนของข้อมูลในงบการเงินเนื่องจากกิจการไม่สามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ	3.55	1.31	มาก	3.33	1.27	ปานกลาง
2. ทำให้เกิดความยุ่งยากในการปรับปรุงกำไรทางบัญชีให้เป็นกำไรทางภาษีอากร	4.07	1.36	มาก	3.37	1.13	ปานกลาง
3. ทำให้เกิดความยุ่งยากในการเปิดเผยข้อมูลมากขึ้น	3.71	1.42	มาก	2.79	1.18	ปานกลาง
4. ทำให้เกิดความล่าช้าในการจัดทำงบการเงินมากขึ้น	3.71	1.40	มาก	2.83	1.27	ปานกลาง
5. ทำให้เกิดต้นทุนในการจัดทำบัญชีที่สูงขึ้น	3.71	1.30	มาก	3.13	1.15	ปานกลาง

จากตารางที่ 4.30 นักบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรแสดงความเห็นว่าปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร อยู่ในระดับมาก ในขณะที่ผู้สอบบัญชีแสดงความเห็นว่าปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร อยู่ในระดับปานกลาง

11) ความคิดเห็นเพิ่มเติมเกี่ยวกับการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับธุรกิจฟาร์มสุกร

11.1) ความคิดเห็นเพิ่มเติมของนักบัญชี

ตารางที่ 4.31 แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับธุรกิจฟาร์มสุกรของนักบัญชี

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
1. เห็นด้วย	4	12.90
2. ไม่เห็นด้วย	26	83.87
3. ไม่ตอบ	1	3.23
รวม	31	100.00

จากตารางที่ 4.31 นักบัญชีจำนวน 26 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 83.87 ไม่เห็นด้วยต่อการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับธุรกิจฟาร์มสุกรของนักบัญชี โดยให้เหตุผลดังนี้คือ

1. ราคาสุกรขึ้นอยู่กับอุปสงค์และอุปทาน ทำให้การกำหนดมูลค่าสุกรในแต่ละช่วงอายุด้วยราคาตลาดทำได้ยาก
2. การตีมูลค่าของสุกรที่ถือเป็นสินค้าคงเหลือในงบการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรมอาจทำให้ไม่น่าเชื่อถือ ซึ่งส่งผลให้ไม่อาจแสดงผลกำไรที่ถูกต้องได้
3. การกำหนดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสุกรบางประเภทสามารถหาข้อมูลได้ยาก ซึ่งทำให้ต้องอาศัยดุลยพินิจของผู้ที่มีความรู้เฉพาะทางในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม
4. ตลาดสุกรมีความไม่แน่นอนสูง ทำให้กำหนดมูลค่าสุกรด้วยมูลค่ายุติธรรมทำได้ยาก

5. การกำหนดมูลค่าสุกรด้วยราคาตลาดสามารถหาซื้อสรุปได้ยาก เนื่องจากราคาสุกรขุนในแต่ละเขตขายไม่เท่ากัน และสุกรพันธุ์ของแต่ละบริษัทมีราคาที่แตกต่างกันตามคุณภาพของสุกร และนโยบายของบริษัทนั้น ๆ ทำให้อาจเกิดความลำเอียงหรืออคติในการกำหนดราคาได้

6. มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามมูลค่ายุติธรรม

7. การจัดทำบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ไม่เหมาะสมกับประเทศไทย เนื่องจากประเทศไทยไม่มีข้อมูลราคาตลาดสุกรครบทุกประเภท

8. การจัดทำบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ไม่ก่อให้เกิดประโยชน์ต่อกิจการ

9. สามารถหาบุคลากรที่มีความรู้อย่างแท้จริงในการจัดทำบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้ยาก

10. การประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรเป็นเรื่องที่เข้าใจยากทำให้นักบัญชีต้องใช้ความพยายามอย่างสูงในการสื่อสารให้คณะกรรมการบริษัทเข้าใจ

11. ผู้จัดทำบัญชียังไม่เข้าใจแนวทางปฏิบัติทางบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรเท่าที่ควร

12. การเปิดเผยข้อมูลตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับกิจการขนาดเล็ก ทำให้สูญเสียความสามารถในการแข่งขัน

13. การเปิดเผยข้อมูลตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร เป็นการเปิดเผยข้อมูลが多เกินความจำเป็น

จากตารางที่ 4.32 นักบัญชีจำนวน 4 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 12.90 เห็นด้วยต่อการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับธุรกิจฟาร์มสุกร โดยให้เหตุผลดังนี้

1. เพื่อให้การจัดทำบัญชีของธุรกิจฟาร์มสุกรเป็นมาตรฐานเดียวกัน
2. การจัดทำบัญชี (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ทำให้มีการบริหารจัดการบัญชีอย่างมีระบบ สามารถทราบต้นทุนและประมาณการได้
3. ทำให้การคำนวณต้นทุนและมูลค่าสุกรถูกต้องตามความเป็นจริง

4. การจัดทำบัญชี (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ทำให้แนวทางการจัดทำบัญชีเป็นไปในทิศทางที่ถูกต้อง จัดทำงบการเงินง่ายขึ้นและผู้ใช้มีความเข้าใจมากขึ้น

ข้อเสนอแนะของนักบัญชี

1. (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ควรเน้นในเรื่องการกำหนดราคาทุนให้กับสุกร เนื่องจากสามารถจัดทำบัญชีได้ง่ายกว่าและทำให้งบการเงินไม่บิดเบือนจากความจริง
2. (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ควรมีตัวอย่างแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกรที่เข้าใจง่ายสำหรับผู้จัดทำบัญชีและผู้ใช้งบการเงินทั่วไป
3. ไม่ควรมีการเปิดเผยข้อมูลจำพวกข้อมูลเชิงปริมาณ เช่น จำนวนตัวสุกร เป็นต้น ควรให้มีการเปิดเผยข้อมูลตามปกติโดยอ้างอิงกับมาตรฐานการบัญชีที่ใช้อยู่ในปัจจุบัน
4. ควรจัดให้มีการอบรมให้ความรู้และวิธีปฏิบัติทางบัญชีแก่กิจการฟาร์มสุกร เพื่อสร้างความเข้าใจต่อมาตรฐานการบัญชีการเกษตรก่อนประกาศบังคับใช้
5. ไม่ควรกำหนด (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร เป็นมาตรฐานการบัญชี แต่ควรกำหนดให้สามารถใช้แนวทางการบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีได้เพื่อเป็นประโยชน์ทางด้าน การขอสินเชื่อ

11.2) ความคิดเห็นเพิ่มเติมของผู้สอบบัญชี

ตารางที่ 4.32 แสดงความคิดเห็นต่อการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร มาใช้กับธุรกิจฟาร์มของผู้สอบบัญชี

รายการ	จำนวน	ร้อยละ
ความคิดเห็น		
1. เห็นด้วย	20	83.33
2. ไม่เห็นด้วย	4	16.67
รวม	24	100.00
ขอบเขตการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร		
1. ทุกบริษัท	15	75.00
2. เฉพาะบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์	4	20.00
3. อื่น ๆ	1	5.00
รวม	20	100.00

จากตารางที่ 4.32 ผู้สอบบัญชีจำนวน 20 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 83.33 เห็นด้วยต่อการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับธุรกิจฟาร์มสุกร โดยให้เหตุผลดังนี้

1. เพื่อให้การจัดทำบัญชีเป็นมาตรฐานเดียวกัน
2. งบการเงินสามารถเปรียบเทียบกันได้ในกรณีที่ใช้เกณฑ์วัดค่าเดียวกัน
3. ทำให้งบการเงินสะท้อนมูลค่าของฐานะการเงินและผลการดำเนินงานอย่างน่าเชื่อถือ
4. ทำให้การตรวจสอบบัญชีมีความยุ่งยากน้อยลง เนื่องจากไม่ต้องปรับแนวทางการบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่น
5. ทำให้งบการเงินแสดงราคาสุกรถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงและสามารถนำไปใช้ประโยชน์ทางธุรกิจได้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

จากตาราง 4.33 ผู้สอบบัญชีจำนวน 4 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 16.67 ไม่เห็นด้วยต่อการจัดทำบัญชี (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร โดยให้เหตุผลดังนี้

1. การกำหนดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสุกรสามารถทำได้ยากเนื่องจากสุกร แต่ละชนิดมีความแตกต่างกัน มีคุณภาพหรือเกรดที่แตกต่างกัน ราคามีความผันผวนสูง
2. ผู้ทำบัญชีส่วนใหญ่ยังไม่มีความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรเท่าที่ควร

จากตาราง 4.32 ผู้สอบบัญชีจำนวน 15 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 75.00 มีความเห็นว่าควรมีการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรทุกบริษัท โดยส่วนใหญ่ให้เหตุผลว่า เพื่อให้การจัดทำบัญชีเป็นมาตรฐานเดียวกัน ผู้สอบบัญชีจำนวน 4 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 20.00 มีความเห็นว่าควรมีการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรเฉพาะที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ โดยให้เหตุผลว่า บริษัทจำกัดยังอาจไม่สามารถปฏิบัติตามมาตรฐานได้ และผู้สอบบัญชีจำนวน 1 ท่าน คิดเป็นร้อยละ 5.00 มีความเห็นว่า ในเบื้องต้นควรประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรเฉพาะที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ แล้วจึงขยายไปประยุกต์กับทุกบริษัทในเวลาต่อไป

ข้อเสนอแนะเพิ่มเติมของผู้สอบบัญชี

1. ควรมีการกำหนดแหล่งที่มาสำหรับการกำหนดราคากลาง หรือราคาเทียบเคียงของสินค้าเกษตรแต่ละชนิดเพื่อใช้เป็นราคาอ้างอิง โดยอาจมอบหมายให้สมาคมหรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องเป็นผู้ประกาศราคาทุกสิ้นเดือน เช่น สมาคมผู้เลี้ยงสุกร กรมการค้าภายใน กระทรวงพาณิชย์ เป็นต้น

2. ควรมีกำหนดราคาสุกรร่วมกับผู้เลี้ยงสุกรเพื่อพยายามกำหนดราคาถัวเฉลี่ยที่ไม่มีอคติ ซึ่งหากมีกรณีที่ราคาสุกรตกต่ำ ก็ควรพยายามกำหนดราคาให้อยู่ในเกณฑ์สูง เพื่อลดปัญหาการตั้งค่าเผื่อการด้อยค่า

3. สมาคมนักบัญชีควรทำความเข้าใจกับกรมสรรพากรเพื่อให้การจัดทำบัญชีและภาษีอากรเป็นไปในแนวทางเดียวกัน

4. ควรมีการพิจารณาเนื้อหาใน (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรเพิ่มเติมเกี่ยวกับผลิตผลทางการเกษตร เนื่องจากผลิตผลทางการเกษตรถือเป็นสินค้าคงเหลือแต่ต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งไม่สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 31 เรื่อง สินค้าคงเหลือ ที่กำหนดให้วัดมูลค่าสินค้าคงเหลือด้วยราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่อย่างไรก็ตามจะต่ำกว่า

5. ควรมีการจัดอบรมนักบัญชีที่จัดทำบัญชีของบริษัทในธุรกิจฟาร์มสุกร เพื่อสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

6. ควรมีการประชาสัมพันธ์เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรทั่วประเทศโดยมีการจัดส่งมาตรฐานการบัญชีการเกษตร

11.3) ความคิดเห็นเพิ่มเติมของผู้เชี่ยวชาญ

ผู้เชี่ยวชาญในธุรกิจฟาร์มสุกรได้แสดงความคิดเห็นเพิ่มเติมเกี่ยวกับการกำหนดราคาสุกร ดังนี้

11.3.1) สุกรพันธุ์

- ควรกำหนดราคาสุกรพันธุ์เป็นค่าเฉลี่ย เนื่องจากไม่สามารถกำหนดราคาใดราคาหนึ่งให้กับสุกรพันธุ์ได้

- บริษัทผู้ขายสุกรพันธุ์แต่ละแห่งจะเป็นผู้กำหนดราคาสุกรพันธุ์เอง โดยไม่มีการควบคุมราคาจะภาครัฐหรือหน่วยงานรัฐที่เกี่ยวข้อง ทำให้ไม่มีราคามาตรฐานสำหรับสุกรพันธุ์

- การกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์แต่ละช่วงอายุที่ต่างกันสามารถทำได้ยากมาก เนื่องจากสุกรเป็นสิ่งมีชีวิตและมีมาตรฐานการคัดพันธุ์ที่แตกต่างกัน ดังนั้นการกำหนดมูลค่าสำหรับสุกรพันธุ์จึงไม่สามารถทราบได้ว่าสุกรพันธุ์แต่ละตัวจะผ่านการคัดพันธุ์หรือไม่

- ราคาสุกรพันธุ์กำหนดได้จากค่ามาตรฐาน (ค่ากลาง) โดยพิจารณาเป็นรายตัวสุกรพันธุ์ ตามเกณฑ์ดังนี้

1. อัตราแลกเนื้อ (FCR) คิดเป็นอาหาร (ก.ก.) ต่อการแลกเนื้อแดง 1 กิโลกรัม
2. อัตราการเจริญเติบโต (ADG) คิดเป็นกรัมต่อวัน
3. ต้นทุนการผลิตต่อตัว เช่น ค่าสายพันธุ์ ค่าอาหาร ค่ายา ค่าใช้จ่ายในการดำเนินการ
4. พันธุ์ประวัติและพันธุกรรม เช่น สายพันธุ์พ่อ สายพันธุ์แม่ ความสมบูรณ์ของสุกรแรกคลอดถึงปัจจุบัน จำนวนขนาดของคอก (ตัว/คอก) ประวัติการให้วัคซีน ยา สุขภาพสุกรพันธุ์ปัจจุบัน

11.3.2) สุกรขุน

- ราคาขายสุกรในแต่ละฟาร์มจะมีความแตกต่างกันประมาณ 1 – 3 บาทต่อกิโลกรัม ขึ้นอยู่กับคุณภาพของสายพันธุ์ การจัดการดูแล และอาหารที่ใช้เลี้ยงสุกร ดังนั้นจึงควรกำหนดราคาตลาดจากราคาขายสุกรส่วนใหญ่ในแต่ละจังหวัดเป็นเกณฑ์

- ราคากลางของสุกรขุน สามารถอ้างอิงได้จากสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ และสมาคมผู้เลี้ยงอิสระ โดยราคาดังกล่าวจะกำหนดจากปริมาณสุกรขุนในประเทศและปริมาณการบริโภคทั่วประเทศ ซึ่งสมาคมจะมีการจัดประชุมหารือกันระหว่างตัวแทนฟาร์มเลี้ยงสุกรทั่วประเทศ ผู้ชำแหละ ผู้จำหน่ายสุกรชำแหละ และผู้บริโภค เพื่อให้การกำหนดราคามีความยุติธรรม

- ราคาสุกรขุนสามารถกำหนดได้ตามราคาตลาดปัจจุบัน และราคาตลาดล่าสุด โดยคิดตามน้ำหนักของสุกรในแต่ละช่วงอายุ และจะต้องนำมูลค่าลูกสุกร (ค่าพันธุกรรม) มาคำนวณด้วย

ผลการทดสอบสมมติฐาน

การทดสอบสมมติฐานสามารถแบ่งออกเป็น 3 ขั้นตอนดังนี้

ขั้นตอนที่ 1 ทดสอบเงื่อนไขการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบมีปัจจัยเดียว (One-Way Analysis of Variance : One-Way ANOVA)

ขั้นตอนที่ 2 วิเคราะห์ความแปรปรวนแบบมีปัจจัยเดียว

ขั้นตอนที่ 3 ทดสอบการเปรียบเทียบเชิงซ้อนในกรณีที่ค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นของประชากร 3 กลุ่มแตกต่างกัน

ขั้นตอนที่ 1 ทดสอบเงื่อนไขการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบมีปัจจัยเดียว (One-Way Analysis of Variance : One-Way ANOVA)

เงื่อนไขการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบมีปัจจัยเดียว คือ

1. สุ่มตัวอย่างแต่ละชุดอย่างเป็นอิสระ
2. สุ่มตัวอย่างจากประชากรที่มีการแจกแจงแบบปกติ
3. ค่าแปรปรวนของแต่ละประชากรเท่ากัน

การวิจัยครั้งนี้ได้สุ่มตัวอย่างอย่างเป็นอิสระจากประชากรทั้ง 3 กลุ่มคือ นักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ

การตรวจการแจกแจงของข้อมูล ใช้สถิติทดสอบ Kolmogorov-Smirnov Test และ Shapiro-Wilk Test สมมติฐานของการทดสอบคือ

H_0 : ระดับความคิดเห็นของความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรของนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญมีการแจกแจงปกติ

H_1 : ระดับความคิดเห็นของความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรของนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญไม่มีการแจกแจงปกติ

เขตปฏิเสธ H_0 : ปฏิเสธ H_0 หากค่า Significance ของการทดสอบน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05

ผลการทดสอบ : ผลการทดสอบการแจกแจงปกติพบว่า ค่า Significance ของประชากรทั้ง 3 กลุ่มในการแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละชนิด มีค่าต่ำกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 ดังนั้นระดับความคิดเห็นของประชากรทั้ง 3 กลุ่มจึงมีการแจกแจงไม่ปกติ การทดสอบความแปรปรวนแบบมีปัจจัยเดียวจึงใช้การทดสอบที่ไม่ใช้พารามิเตอร์¹³

ขั้นตอนที่ 2 การวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบมีปัจจัยเดียว (One-Way Analysis of Variance : One-Way ANOVA)

การทดสอบความแปรปรวนแบบที่ไม่ใช้พารามิเตอร์ (K Independent Sample) ใช้วิธีการทดสอบด้วยสถิติ Kruskal-Wallis H

สมมติฐานหลัก

H_0 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละประเภทระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ **ไม่**แตกต่างกัน

H_1 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละประเภทระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ **แตกต่างกัน**

สมมติฐานรอง

$H1$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์ที่ชื่อ** มา ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ **ไม่**แตกต่างกัน

$H2$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์แรก** เกิดจาก**ฟาร์ม** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ **ไม่**แตกต่างกัน

$H3$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์ที่มีอยู่** ณ **วันสิ้นงวด** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ **ไม่**แตกต่างกัน

$H4$: ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์ ณ วัน** ที่**ขาย** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ **ไม่**แตกต่างกัน

¹³ ดูการประมวลผลการทดสอบการแจกแจงของประชากรที่ภาคผนวก ง

H5 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์ม** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

H6 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

H7 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนที่ขายเป็นลูกสุกร** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

H8 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนที่ขายเพื่อส่งชำแหละ** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

เขตปฏิเสธ H_0 : ปฏิเสธ H_0 หากค่า Significance ของการทดสอบน้อยกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05

ผลการทดสอบ : ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนแบบมีปัจจัยเดียวพบว่า ค่า Significance ของประชากรทั้ง 3 กลุ่มในการแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละชนิดและแต่ละวิธีส่วนใหญ่มีค่าสูงกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 ซึ่งหมายถึง ความคิดเห็นของประชากรทั้ง 3 กลุ่มไม่แตกต่าง แต่อย่างไรก็ตามความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรบางวิธีสำหรับสุกรแต่ละชนิดของประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความแตกต่างกัน ผลการทดสอบสามารถสรุปได้ดังนี้

ตารางที่ 4.33 แสดงค่า Significance ของผลการวิเคราะห์ความแปรปรวน

ชนิดของสุกรในการกำหนดมูลค่า	ค่า Significance					
	A	B	C	D	E	F
สุกรพันธุ์						
H1 : สุกรพันธุ์ที่ซื้อ	0.030*	0.056	0.040*	0.076	0.585	0.510
H2 : สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์ม	0.661	0.766	0.225	0.800	0.651	0.062
H3 : สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด	0.000*	0.004*	0.218	0.091	0.011*	0.153
H4 : สุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย	0.182	0.012*	0.010*	0.090	0.970	0.557
สุกรขุน						
H5 : สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์ม	0.314	0.114	0.077	0.548	0.200	0.671
H6 : สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด	0.002*	0.002*	0.020*	0.022*	0.080*	0.622
H7 : ลูกสุกรขุนที่พร้อมขาย	0.043*	0.036*	0.009*	0.029*	0.808	0.496
H8 : สุกรขุนส่งชำแหละ (พร้อมขาย)	0.103	0.020*	0.003*	0.164	0.328	0.638

- หมายเหตุ : 1) A คือ วิธีราคาตลาดปัจจุบัน
 B คือ วิธีราคาตลาดล่าสุด
 C คือ วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน
 D คือ วิธีราคาเทียบเคียง
 E คือ วิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ
 F คือ วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)

2) * ค่า Significance ต่ำกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05 ดังนั้นจึงปฏิเสธ H_0 ที่ว่า ค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นของความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละวิธีระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน และทำการทดสอบการเปรียบเทียบเชิงซ้อนเพื่อทราบว่า ค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นของความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรของประชากรคู่ใดบ้างที่แตกต่างกัน

จากตารางที่ 4.33 พบว่า ในสมมติฐานข้อที่ 1 ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรพันธุ์ที่ซื้อมาแต่ละวิธีส่วนใหญ่เป็นไปในแนวทางเดียวกัน คือ วิธีราคาตลาดล่าสุด (B) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงง่าย^{H1} วิธีราคาเทียบเคียง (D) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยาก^{H1} วิธีมูลค่าปัจจุบัน (E) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับยาก^{H1} วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (F) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง^{H1} ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า วิธีการกำหนดราคาสุกรพันธุ์ที่ซื้อมาโดยส่วนใหญ่ ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง ยกเว้นวิธีมูลค่าปัจจุบันที่สามารถกำหนดได้ยาก อย่างไรก็ตาม ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นที่แตกต่างกันเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรพันธุ์ที่ซื้อมาด้วยวิธีราคาตลาดปัจจุบัน (A) และวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C)

หมายเหตุ ^{H1} ดูตารางที่ 4.16

ในสมมติฐานข้อที่ 2 ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์มทุกวิธีเป็นไปในแนวทางเดียวกัน คือ วิธีราคาตลาดปัจจุบัน (A) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับยากถึงยากมาก^{H2} วิธีราคาตลาดล่าสุด (B) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับยาก^{H2} วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับยากถึงยากมาก^{H2} วิธีราคาเทียบเคียง (D) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับยากถึงยากมาก^{H2} วิธีมูลค่าปัจจุบัน (E) มีความเห็นว่าจะสามารถ

กำหนดได้ในระดับยาก^{H2} วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (F) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง^{H2} ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า วิธีการกำหนดราคาสุกรพันธุ์แรกเกิดโดยส่วนใหญ่ ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นเป็นไปในแนวทางเดียวกันว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยากถึงยากมาก ยกเว้นวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง

หมายเหตุ ^{H2} ดูตารางที่ 4.17

ในสมมติฐานข้อที่ 3 ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวดเป็นไปในแนวทางเดียวกัน 3 วิธี คือ วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับยาก^{H3} วิธีราคาเทียบเคียง (D) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยากถึงยากมาก^{H3} วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (F) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยาก^{H3} ส่วนวิธีการกำหนดราคาทั้ง 3 กลุ่มมีความเห็นแตกต่างกัน คือ วิธีราคาตลาดปัจจุบัน (A) วิธีราคาตลาดล่าสุด (B) และวิธีมูลค่าปัจจุบัน (E)

หมายเหตุ ^{H3} ดูตารางที่ 4.18

ในสมมติฐานข้อที่ 4 ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขายแต่ละวิธีส่วนใหญ่เป็นไปในแนวทางเดียวกัน คือ วิธีราคาตลาดปัจจุบัน (A) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงง่าย^{H4} วิธีราคาเทียบเคียง (D) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงง่าย^{H4} วิธีมูลค่าปัจจุบัน (E) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยาก^{H4} วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (F) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง^{H4} ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า วิธีการกำหนดราคาสุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขายโดยส่วนใหญ่ ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง อย่างไรก็ตามประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นที่แตกต่างกันเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขายด้วยวิธีราคาตลาดล่าสุด (B) และวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C)

หมายเหตุ ^{H4} ดูตารางที่ 4.19

ในสมมติฐานข้อที่ 5 ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์มทุกวิธีเป็นไปในแนวทางเดียวกัน คือ วิธีราคาตลาดปัจจุบัน (A) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยาก^{H5} วิธีราคาตลาดล่าสุด

(B) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยาก^{H5} วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยากมาก^{H5} วิธีราคาเทียบเคียง (D) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับยากถึงยากมาก^{H5} วิธีมูลค่าปัจจุบัน (E) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับยากถึงยากมาก^{H5} วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (F) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยาก^{H5} ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า วิธีการกำหนดราคาสุกรรุ่นแรกเกิดจากฟาร์มโดยส่วนใหญ่ ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับยาก

หมายเหตุ^{H5} ดูตารางที่ 4.21

ในสมมติฐานข้อที่ 6 ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรรุ่น (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นสุดแต่ละวิธีแตกต่างกัน ยกเว้นวิธีมูลค่าปัจจุบัน ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นที่เป็นไปในแนวทางเดียวกันว่า สามารถกำหนดได้ในระดับยากถึงยากมาก^{H6} และราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า ที่ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นที่เป็นไปในแนวทางเดียวกันว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยาก^{H6}

หมายเหตุ^{H6} ดูตารางที่ 4.22

ในสมมติฐานข้อที่ 7 ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรรุ่นที่พร้อมขายแต่ละวิธีแตกต่างกัน ยกเว้นวิธีมูลค่าปัจจุบัน (E) และวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (F) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยาก^{H7}

หมายเหตุ^{H7} ดูตารางที่ 4.23

ในสมมติฐานข้อที่ 8 ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรรุ่นส่งชำแหละ (พร้อมขาย) แต่ละวิธีส่วนใหญ่เป็นไปในแนวทางเดียวกัน คือ วิธีราคาตลาดปัจจุบัน (A) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงง่าย^{H1} วิธีราคาเทียบเคียง (D) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง^{H8} วิธีมูลค่าปัจจุบัน (E) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงยาก^{H8} วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (F) มีความเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง^{H8} ดังนั้นจึงสรุปได้ว่า วิธีการกำหนดราคาสุกรพันธุ์ที่ซื้อมาโดยส่วนใหญ่ ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นว่าจะสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง อย่างไรก็ตามประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นที่แตกต่างกันเกี่ยวกับ

ระดับความสามารถในการกำหนดราคาสุกรขุนส่งชำแหละ (พร้อมขาย) ด้วย วิธีราคาตลาดล่าสุด (B) และวิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C)

หมายเหตุ ^{H8} ดูตารางที่ 4.24

ขั้นตอนที่ 3 ทดสอบการเปรียบเทียบเชิงซ้อนในกรณีที่ค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นของประชากร 3 กลุ่มแตกต่างกัน

ผลการวิเคราะห์ความแปรปรวนที่ปฏิเสธ H_0 จากตารางที่ 4.33 คือ ประชากรทั้ง 3 กลุ่มมีความคิดเห็นเกี่ยวกับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละวิธีแตกต่างกัน จะต้องนำมาทำการทดสอบการเปรียบเทียบเชิงซ้อนเพื่อทราบว่า ค่าเฉลี่ยระดับความคิดเห็นของความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรของประชากรคู่ใดบ้างที่แตกต่างกัน โดยแบ่งประชากรออกเป็น 3 คู่คือ

คู่ที่ 1 นักบัญชีและผู้สอบบัญชี

คู่ที่ 2 นักบัญชีและผู้เชี่ยวชาญ

คู่ที่ 3 ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญ

สถิติที่ใช้ทดสอบแบ่งออกเป็น 2 กรณีคือ กรณีที่ 1 ค่าแปรปรวนของประชากรทั้ง 3 กลุ่มเท่ากัน ใช้สถิติ Least-Significant Different (LSD) ทดสอบ และกรณีที่ 2 ค่าแปรปรวนไม่เท่ากัน ใช้สถิติ Game-Howell ทดสอบ¹⁴

กรณีที่ 1 ทดสอบการเปรียบเทียบเชิงซ้อนด้วยสถิติ Least-Significant Different (LSD)

ตารางที่ 4.34 แสดงค่า Significance ของผลการเปรียบเทียบเชิงซ้อนด้วยสถิติ Least-Significant Different (LSD)

¹⁴ ดูการประมวลผลการทดสอบความเท่ากันของค่าแปรปรวนที่ภาคผนวก ง

สมมติฐาน	นักบัญชี กับ ผู้สอบบัญชี	นักบัญชี กับ ผู้เชี่ยวชาญ	ผู้สอบบัญชี กับ ผู้เชี่ยวชาญ
1) H1 : วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C)	0.004*	0.170	0.233
2) H3 : วิธีราคาตลาดปัจจุบัน (A)	0.000*	0.002*	0.634
3) H3 : วิธีราคาตลาดล่าสุด (B)	0.001*	0.008*	0.839
4) H6 : วิธีราคาตลาดล่าสุด (B)	0.002*	0.018*	0.636
5) H7 : วิธีราคาตลาดปัจจุบัน (A)	0.013*	0.027*	0.983
6) H7 : วิธีราคาตลาดล่าสุด (B)	0.006*	0.236	0.197
7) H7 : วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C)	0.003*	0.755	0.023*
8) H7 : วิธีราคาเทียบเคียง (D)	0.004*	0.093	0.355
9) H8 : วิธีราคาตลาดล่าสุด (B)	0.002*	0.069	0.340
10) H8 : วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C)	0.001*	0.147	0.090

กรณีที่ 2 ทดสอบการเปรียบเทียบเชิงซ้อนด้วยสถิติ Game-Howell

ตารางที่ 4.35 แสดงค่า Significance ของผลการเปรียบเทียบเชิงซ้อนด้วยสถิติ Game-Howell

สมมติฐาน	ค่า Significance		
	นักบัญชี กับ ผู้สอบบัญชี	นักบัญชี กับ ผู้เชี่ยวชาญ	ผู้สอบบัญชี กับ ผู้เชี่ยวชาญ
1) H3 : วิธีมูลค่าปัจจุบัน (E)	0.093	0.024*	0.525
2) H4 : วิธีราคาตลาดล่าสุด (B)	0.005*	0.092	0.436
3) H4 : วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C)	0.002*	0.834	0.165
4) H6 : วิธีราคาตลาดปัจจุบัน (A)	0.007*	0.014*	0.997
5) H6 : วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน (C)	0.047*	0.131	0.968
6) H6 : วิธีราคาเทียบเคียง (D)	0.018*	0.101	1.000

หมายเหตุ * ค่า Significance ต่ำกว่าระดับนัยสำคัญ 0.05

จากผลการทดสอบการเปรียบเทียบเชิงซ้อนในตารางที่ 4.35 และตารางที่ 4.36 พบว่าความคิดเห็นที่แตกต่างกันของประชากรทั้ง 3 กลุ่ม ส่วนใหญ่เกิดจากความคิดเห็นที่แตกต่างกันระหว่างนักบัญชีกับผู้สอบบัญชี มีเพียงสมมติฐานข้อที่ 3 คือ การกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อม

ขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันเท่านั้น ที่นักบัญชีและผู้สอบบัญชีมีความเห็นไม่แตกต่างกัน กลุ่มที่มีความคิดเห็นที่แตกต่างกันรองลงมาคือ นักบัญชีกับผู้เชี่ยวชาญ และกลุ่มที่มีความคิดเห็นแตกต่างกันน้อยที่สุดคือ ผู้สอบบัญชีกับผู้เชี่ยวชาญ

การวิเคราะห์ผลการวิจัย

การวิเคราะห์ผลการวิจัยนี้เป็นการวิเคราะห์ผลสรุปจากแบบสอบถามในตอนต้นที่ 1 คือ ผลการวิเคราะห์เชิงพรรณนา และตอนที่ 2 คือ ผลการทดสอบสมมติฐาน ประกอบกับข้อมูลจากการศึกษาค้นคว้าในการทำวิทยานิพนธ์ ซึ่งผลสรุปจากแบบสอบถามและการวิเคราะห์ผลสรุปดังกล่าวจะเน้นแบบสอบถามชุดที่ได้รับการตอบกลับจากนักบัญชี เนื่องจากนักบัญชีเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องและได้รับผลกระทบโดยตรงที่จะต้องปฏิบัติตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร สำหรับแบบสอบถามชุดที่ได้รับการตอบกลับจากผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญจะสรุปผลการวิเคราะห์ประกอบในแต่ละหัวข้อที่เกี่ยวข้อง การวิเคราะห์ผลการวิจัยสามารถแยกเป็นประเด็นหลักได้ดังนี้

1) การวิเคราะห์แนวทางปฏิบัติทางบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในปัจจุบันเปรียบเทียบกับแนวทางปฏิบัติทางบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่สำคัญคือ กิจการต้องรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ซึ่งจากผลสรุปเชิงพรรณนาในตอนต้นที่ 1 ทำให้ทราบว่า บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ในปัจจุบัน มีแนวทางทางปฏิบัติทางการบัญชีในด้านการรับรู้และวัดมูลค่าสินค้ำคงเหลือ “สุกร” และสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน “สุกรพ่อ-แม่พันธุ์” ไม่สอดคล้องกับแนวทางตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร โดยบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์และฟาร์มสุกรขุนส่วนใหญ่จะรับรู้และวัดมูลค่าสุกรทั้งสองประเภทดังกล่าวในงบการเงินปี 2545 ด้วยราคาทุนและราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม ตามลำดับ ซึ่งการรับรู้และวัดมูลค่าสุกรทั้งสองประเภทนั้นมีรายละเอียดที่แตกต่างกันซึ่งจะกล่าวในส่วนต่อไป

บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ในประเทศไทยมีการรับรู้และวัดมูลค่าสุกรที่ถือเป็นสินค้ำคงเหลือด้วยราคาทุนนั้น มีเหตุผลอันเนื่องมาจาก 1) โดยปกติธุรกิจผลิตจะต้องมีการคำนวณราคาทุนของสินค้ำ เพื่อทราบถึงต้นทุนสินค้ำที่แท้จริงและมูลค่าของสินค้ำที่เหลืออยู่ในกิจการ จึงนำราคาทุนที่คำนวณมากำหนดเป็นมูลค่าสินค้ำคงเหลือเพื่อแสดงในงบการเงิน และ 2)

การกำหนดมูลค่าสินค้านี้คือ “สุกร” ด้วยราคาทุน เป็นแนวทางที่สอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 เรื่อง “สินค้านี้” ที่กำหนดว่า “สินค้านี้ควรตีตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่อย่างใดจะต่ำกว่า” สิ่งที่น่าสังเกตจากผลสรุปแนวทางปฏิบัติทางบัญชีในปัจจุบัน คือ บริษัทฯ ส่วนใหญ่ตีมูลค่าสินค้านี้คือ “สุกร” ด้วยราคาทุน โดยมีได้มีการพิจารณาถึงการนำมูลค่าสุทธิที่ได้รับมาเปรียบเทียบกับราคาทุนเพื่อกำหนดมูลค่าสินค้านี้คือ “สุกร” ในราคาที่ต่ำกว่าตามที่มาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 31 กำหนด โดยบริษัทที่มีได้ปฏิบัติตามข้อกำหนดนี้แห่งหนึ่งกล่าวว่า โดยปกติแล้วราคาทุนจะไม่ต่ำกว่ามูลค่าสุทธิที่จะได้รับ บริษัทจึงไม่ทำการเปรียบเทียบมูลค่าดังกล่าว และมูลค่าสุทธิที่จะได้รับนั้นสามารถกำหนดอย่างน่าเชื่อถือได้ยากเนื่องจากในประเทศไทยไม่มีตลาดกลางที่สามารถกำหนดมูลค่าสุกรได้อย่างน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตามจากผลการสำรวจพบว่า มีบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรขุนและฟาร์มสุกรพันธุ์จำนวนหนึ่งที่ได้รับรู้และวัดมูลค่าสินค้านี้คือ “สุกร” ด้วยราคาตลาด ซึ่งเป็นการแสดงให้เห็นว่าบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทยมีการใช้แนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่สอดคล้องกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร จึงเป็นสิ่งที่น่าสนใจและทำการศึกษาต่อไปถึงวิธีการกำหนดราคาตลาดสำหรับสินค้านี้คือ “สุกร” ของบริษัทนั้น ๆ ว่า ราคาตลาดที่บริษัทใช้ในการวัดมูลค่านั้นตรงตามค่านิยามของมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายที่ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร สนับสนุนให้กิจการเกษตรใช้หรือไม่

การรับรู้มูลค่าสุกรพ่อ-แม่พันธุ์ ที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนนั้น บริษัทฯ ส่วนใหญ่จะรับรู้ตามราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม โดยวิธีการคิดค่าเสื่อมราคาสะสมที่ใช้เป็นส่วนใหญ่คือ วิธีเส้นตรง (Straight-line Method) การรับรู้มูลค่าด้วยวิธีดังกล่าวสอดคล้องกับมาตรฐานการบัญชีฉบับที่ 32 เรื่อง “ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์” ที่กำหนดแนวทางให้ถือปฏิบัติว่า “กิจการต้องแสดงรายการที่เป็นที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าของสินทรัพย์ หลังจากที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ได้รับรู้รายการดังกล่าวเป็นสินทรัพย์แล้วเมื่อเริ่มแรก” ซึ่งหากพิจารณาแล้วสุกรพ่อ-แม่พันธุ์สามารถถือเป็นสินทรัพย์ประเภทที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ได้เนื่องจากเป็นสินทรัพย์ที่เข้าเงื่อนไขคือ 1) กิจการมีไว้เพื่อให้ใช้ประโยชน์ในการผลิต และ 2) กิจการคาดว่าจะใช้ประโยชน์มากกว่าหนึ่งรอบปีบัญชี (โดยปกติสุกรพ่อพันธุ์มีอายุการใช้งาน 2 ปี และสุกรแม่พันธุ์มีอายุการใช้งาน 3 ปี) นอกจากนี้ การรับรู้มูลค่าสุกรพ่อ-แม่พันธุ์ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมนี้ถือเป็นแนวทางที่สอดคล้องกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ที่กำหนดให้สามารถรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาและขาดทุนจากการด้อยค่า ในกรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ แต่วิธีการรับรู้และวัดมูลค่าดังกล่าวเป็นวิธีที่ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรไม่สนับสนุน หากแต่กำหนดไว้เพื่อเป็น

ข้อยกเว้นเท่านั้น อย่างไรก็ตามจากผลการสำรวจพบว่า มีบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรขุนและฟาร์มสุกรพันธุ์จำนวนหนึ่งที่รับรู้และวัดมูลค่าสุกรพ่อ-แม่พันธุ์ด้วยราคาตลาดเช่นเดียวกับกรณีการรับรู้และวัดมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ที่กล่าวไว้ข้างต้น และนอกจากนี้ยังมีบริษัทฯ บางส่วนรับรู้และวัดมูลค่าสุกรพ่อ-แม่พันธุ์โดยมีการหักขาดทุนจากการด้อยค่าออกจากราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมอีกด้วย

ดังนั้นจึงสรุปได้ว่าแนวทางปฏิบัติทางบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในปัจจุบันด้านการรับรู้และวัดมูลค่าส่วนใหญ่ไม่สอดคล้องกับแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสนับสนุนให้ปฏิบัติคือ การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย แต่สอดคล้องกับแนวทางที่กำหนดไว้เป็นข้อยกเว้นและอาจเลือกปฏิบัติคือ การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า

2) การวิเคราะห์ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์และสุกรขุนด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ผลการสรุปข้อมูลจากแบบสอบถามที่ได้รับการตอบกลับจากประชากรทั้ง 3 กลุ่ม พบว่าการแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสำหรับสุกรพันธุ์และสุกรขุนด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ส่วนใหญ่ให้คะแนนอยู่ในระดับปานกลางถึงระดับยาก โดยการกำหนดราคาแต่ละวิธีนั้นสามารถแยกวิเคราะห์เป็น 3 ประเภทหลัก คือ วิธีการกำหนดมูลค่าสุกรที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาด (วิธีราคาตลาดปัจจุบัน วิธีราคาตลาดล่าสุด วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน และวิธีราคาเทียบเคียง) วิธีมูลค่าปัจจุบัน และวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า

2.1) วิธีการกำหนดมูลค่าสุกรที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาด

วิธีการกำหนดมูลค่าสุกรที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาด คือ วิธีราคาตลาดปัจจุบัน วิธีราคาตลาดล่าสุด วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน วิธีราคาเทียบเคียง นักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญส่วนใหญ่ให้คะแนนความสามารถในการกำหนดราคาสุกรชนิดต่าง ๆ ในระดับที่แตกต่างกัน ซึ่งสามารถอธิบายได้ดังนี้

2.1.1) สุกรพันธุ์ที่ซื้อมา การแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสำหรับสุกรพันธุ์ที่ซื้อมาด้วยวิธีที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาด ของประชากรทั้ง 3

กลุ่มส่วนใหญ่อยู่ในระดับปานกลาง เนื่องจากกิจการสามารถนำราคาซื้อจริงมากำหนดเป็นมูลค่าสุกรพันธุ์ที่ซื้อมา ถือเป็นกรกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรกด้วยราคาตลาดปัจจุบัน โดยราคาซื้อนั้นจะต้องมีลักษณะตรงตามนิยามของมูลค่ายุติธรรม¹⁵ ในกรณีที่ราคาสุกรพันธุ์ที่ซื้อมาไม่ตรงตามนิยามของมูลค่ายุติธรรมนั้น กิจการอาจใช้วิธีการกำหนดราคาสุกรพันธุ์ที่ซื้อมาด้วยวิธีอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการราคาตลาดได้ เช่น นำราคาซื้อสุกรพันธุ์ครั้งล่าสุดมากำหนดเป็นมูลค่าสุกรพันธุ์ที่ซื้อมาในปัจจุบัน หรือนำราคาซื้อขายของสุกรพันธุ์อื่นในปัจจุบันมา กำหนดเป็นมูลค่าสุกรพันธุ์ที่กิจการซื้อมา โดยสุกรพันธุ์นั้น ๆ มีลักษณะและราคาใกล้เคียงกับสุกรของกิจการ หรือกิจการอาจกำหนดราคาด้วยวิธีการเทียบเคียงอื่น ๆ เพื่อให้ได้มูลค่าที่ใกล้เคียงกับราคาที่เป็นจริงและตรงตามนิยามของมูลค่ายุติธรรม ดังนั้นการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ที่ซื้อมาจึงทำได้ไม่ยากนักโดยใช้ฐานของราคาซื้อสุกรเป็นเกณฑ์ในการกำหนดราคา

2.1.2) สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์ม การแสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสำหรับสุกรพันธุ์ที่ซื้อมาด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการราคาตลาด ของประชากรทั้ง 3 กลุ่ม ส่วนใหญ่อยู่ในระดับยาก เนื่องจากตลาดไม่มีการซื้อขายสุกรพันธุ์แรกเกิดจึงไม่มีการกำหนดมูลค่าของสุกรพันธุ์แรกเกิด อีกทั้งกิจการไม่อาจทราบจำนวนที่แน่นอนได้ว่าสุกรพันธุ์แรกเกิดทั้งหมดนั้นจะสามารถผ่านการคัดพันธุ์ได้จำนวนเท่าใด การระบุจำนวนตัวสุกรที่นำเชื้อเพื่อเพื่อนำมากำหนดราคาและการหาราคาตลาดจึงสามารถทำได้ยากมากหรืออาจไม่สามารถทำได้เลย ดังนั้นการรับรู้และวัดมูลค่าสุกรพันธุ์ที่เกิดจากฟาร์มของกิจการครั้งแรกด้วยราคาตลาดจึงไม่สามารถกระทำได้ที่ทันทีที่สุกรพันธุ์เกิดหรืออยู่ในระหว่างเป็นสุกรทารก แม้ว่ากิจการเห็นว่าจะสามารถควบคุมสินทรัพย์นั้นได้แล้วและคาดว่าจะมีความเป็นไปได้ที่กิจการจะได้รับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น

2.1.3) สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด นักบัญชี ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญส่วนใหญ่แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการราคาตลาดว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก โดยเฉพาะนักบัญชีแสดงความคิดเห็นว่าการกำหนดมูลค่าสำหรับสุกรดังกล่าวด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการราคาตลาด ส่วนใหญ่อยู่ในระดับที่ยากมาก เนื่องจากในตลาดการค้าสุกรจะไม่มีการกำหนดราคาสำหรับสุกรพันธุ์ที่อยู่ระหว่างการผลิตหรือสุกรพันธุ์ที่ยังไม่พร้อมขาย ผู้ซื้อสุกรพันธุ์นั้นต้องการความมั่นใจว่าสุกรพันธุ์ที่ซื้อเป็นสุกรที่มีลักษณะพันธุ์ดี มีสุขภาพแข็งแรง และพร้อม

¹⁵ มูลค่ายุติธรรม หมายถึง จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มีความเกี่ยวข้องกัน

ผสมพันธุ์ ดังนั้น สุกกรพันธุ์ที่ยังไม่พร้อมขายจะไม่ใช่ที่ต้องการของผู้ซื้อ ทำให้ไม่มีการกำหนดราคาตลาดให้แก่สุกรดังกล่าว

2.1.4) สุกกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย นักบัญชี ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญส่วนใหญ่แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดว่าสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงระดับง่าย เนื่องจากกิจการสามารถทราบราคาขายหรือราคาตลาดของสุกรพันธุ์ที่กิจการเตรียมจะขาย โดยราคานี้บางครั้งอาจเป็นราคาที่กำหนดขึ้นโดยตลาดหรือเป็นราคาที่กิจการกำหนดขึ้นเองโดยพิจารณาถึงสภาพตลาดและคุณภาพสุกรของกิจการ นอกจากนี้กิจการที่กำหนดราคาสุกรพันธุ์จะมีการประกาศราคาสุกรพันธุ์เผยแพร่แก่ เกษตรกรผู้เลี้ยงสุกรรายย่อยและสาธารณชนผู้สนใจ จึงถือได้ว่าราคานั้นเป็นราคาตลาดที่เป็นกลางสามารถนำมากำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขายได้

2.1.5) ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าสำหรับสุกรขุนแรกเกิดด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาด ของประชากรส่วนใหญ่อยู่ในระดับยาก ยกเว้นผู้สอบบัญชีที่แสดงความคิดเห็นว่าวิธีการกำหนดมูลค่าดังกล่าวนี้ส่วนใหญ่สามารถทำได้ในระดับปานกลาง ซึ่งจากการศึกษาตลาดสุกรขุนพบว่า ตลาดไม่มีการซื้อขายสุกรขุนแรกเกิด ดังนั้นจึงไม่มีการกำหนดราคาตลาดที่เป็นกลางสำหรับสุกรประเภทนี้ การรับรู้มูลค่าสุกรครั้งแรกด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดนั้นจึงไม่สามารถทำได้ทันทีที่สุกรขุนกำเนิด แต่กิจการสามารถกำหนดมูลค่าลูกสุกรขุนกำเนิดใหม่ด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดได้เมื่อลูกสุกรมีอายุประมาณ 9-12 สัปดาห์หรือมีน้ำหนักประมาณ 12 กิโลกรัม เนื่องจากลูกสุกรอายุดังกล่าว ตลาดมีการซื้อขายกันเพื่อนำลูกสุกรไปเลี้ยงต่อเป็นสุกรขุนเพื่อส่งชำแหละ

2.1.6) สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ประชากรทั้ง 3 กลุ่ม แสดงความคิดเห็นกับการกำหนดมูลค่า สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดส่วนใหญ่ว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยาก โดยเฉพาะนักบัญชีแสดงความคิดเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับยากมาก เนื่องจากโดยปกติตลาดจะทำการซื้อขายสุกรขุนที่พร้อมบริโภคหรือสุกรขุนที่มีน้ำหนักประมาณ 80-100 กิโลกรัมเท่านั้น หากสุกรขุนมีน้ำหนักต่ำกว่าเกณฑ์ดังกล่าว สุกรจะมีเปอร์เซ็นต์เนื้อแดงต่ำและไม่เป็นที่ต้องการของโรงชำแหละสุกร ตลาดจึงไม่มีการกำหนดราคาตลาดให้แก่สุกรดังกล่าว

2.1.7) ลูกสุกรขุน (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย และ สุกรขุนส่งชำแหละ (พร้อมขาย) ประชากรทั้ง 3 กลุ่มส่วนใหญ่แสดงความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดมูลค่าลูกสุกรขุน (พร้อมขาย)

ณ วันที่ขาย และ สุกรขุนส่งชำแหละ (พร้อมขาย) ด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดว่า สามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงระดับง่าย เนื่องจากตลาดมีการกำหนดราคาสุกรทั้งสอง ประเภทดังกล่าวอย่างเป็นทางการและมีการประกาศราคาต่อสาธารณชนโดยสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ กิจกรรมจึงสามารถนำราคานั้นมาอ้างอิงในการกำหนดราคาลูกสุกรขุน (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย และ สุกรขุนส่งชำแหละ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย ได้

2.2) วิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ

การแสดงความคิดเห็นที่เกี่ยวกับการกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบัน นักบัญชี ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญส่วนใหญ่ให้คะแนนความสามารถในการกำหนดราคาได้อยู่ในระดับยาก เนื่องจากการประมาณกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากการใช้สุกรหรือการขายสุกรสามารถกำหนดได้ยาก อันด้วยสาเหตุหลายประการ คือ 1) ตลาดการค้าสุกรมีความผันผวนทางด้านราคาสูงโดยมีการเปลี่ยนแปลงทุกสัปดาห์ ราคาจะขึ้นอยู่กับอุปทานและอุปสงค์ของตลาด ผู้ผลิตไม่สามารถกำหนดราคาเองได้ 2) สุกรเป็นสิ่งมีชีวิตที่อาจตั้งท้อง แท้งลูก ติดโรค หรือตายได้ ซึ่งการเปลี่ยนแปลงทางกายภาพเหล่านี้อาจเกิดขึ้นได้ตลอดเวลาและทำให้ราคาของสุกรมีการเปลี่ยนแปลง ซึ่งในขณะที่ผู้กำหนดราคาทำการประมาณกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตจากการใช้สุกรหรือการขายสุกร ไม่อาจทราบได้ว่าสุกรอาจมีการเปลี่ยนแปลงทางกายภาพในอนาคตอย่างไร และจะมีผลกระทบต่อราคาสุกรเพียงใด การประมาณกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับจึงอาจไม่สามารถประมาณได้ใกล้เคียงกับราคาที่แท้จริง และ 3) การประมาณกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตสำหรับสุกรพันธุ์ที่ยังมีอายุถึงช่วงการคัดพันธุ์สามารถทำได้ยากลำบากมากขึ้น เนื่องจากสุกรบางส่วนจะผ่านการคัดพันธุ์และบางส่วนจะไม่ผ่านการคัดพันธุ์ ซึ่งราคาของสุกรสองกลุ่มนี้จะแตกต่างกัน การประมาณการจำนวนสุกรที่จะผ่านการคัดพันธุ์อย่างสมเหตุสมผลเป็นสิ่งที่สามารถทำได้ยาก เนื่องจากการคัดพันธุ์สุกรขึ้นอยู่กับปัจจัยต่าง ๆ เช่น สายพันธุ์สุกร การกลายพันธุ์ของสุกร การดูแลรักษาของฟาร์ม เป็นต้น นอกจากนี้อุปสรรคในการประมาณการกระแสเงินสดที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตแล้ว ยังมีปัญหาหลักในด้านการใช้อัตราดอกเบี้ยตลาดที่เหมาะสมเพื่อนำมาคิดลดกระแสเงินสดสุทธิอีกประการหนึ่ง เนื่องจากบริษัทบางแห่งมีการกู้ยืมเงินโดยมีอัตราดอกเบี้ยหลายอัตรา จึงทำให้บริษัท ไม่ทราบว่าควรเลือกใช้อัตราใดในการคิดลดกระแสเงินสดสุทธิ

2.3) วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)

นักบัญชี ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญส่วนใหญ่ให้คะแนนความสามารถในการกำหนดราคาอยู่ในระดับปานกลาง เนื่องจากวิธีการคำนวณราคาทุนเป็นแนวปฏิบัติทางการบัญชีปกติที่

ธุรกิจปฏิบัติ แต่การคำนวณราคาทุนสำหรับสิ่งมีชีวิตอาจมีความยุ่งยากซับซ้อนมากขึ้นเมื่อเปรียบเทียบกับกรคำนวณราคาทุนของสินค้าทั่วไป เนื่องจากต้องมีการคำนึงถึงค่าเสื่อมพันธุ์ของพ่อ-แม่พันธุ์ที่ต้องนำมาปันส่วนให้แก่ลูกสุกร การคำนวณราคาทุนของสุกรจึงขึ้นอยู่กับเทคนิคทางการบัญชีของกิจการแต่ละแห่ง ปัญหาที่เป็นอุปสรรคในการกำหนดราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าเกิดจากการไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้จากการด้อยค่าและไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้ อย่างไรก็ตามโดยสภาพทั่วไปของธุรกิจฟาร์มสุกรแล้วมักไม่เกิดการด้อยค่าของสุกร เนื่องจากการใช้งานโดยปกติของสุกรพ่อ-แม่พันธุ์จะมีมูลค่าสูงกว่าราคาทุนของสุกร ยกตัวอย่างเช่น สุกรแม่พันธุ์มีราคาทุน 6,000 บาท มีอายุการใช้งานประมาณ 3 ปี มีอัตราครอก/แม่/ปี เท่ากับ 2.1 สามารถให้กำเนิดลูก ครอกละประมาณ 9 ตัว ดังนั้นตลอดชีวิตแม่สุกร 1 ตัวสามารถให้กำเนิดลูกสุกรได้ประมาณ 57 ตัว สุกรที่คลอดมา 1 ตัวมีมูลค่าประมาณ 500 บาท มูลค่าที่แม่สุกรสามารถผลิตได้คือ 28,500 บาท จากการพิจารณากระแสเงินสดหลักที่แม่สุกรสามารถผลิตได้ สามารถอธิบายถึงมูลค่าที่ครอบคลุมราคาทุนของสุกรที่ได้บันทึกไว้ได้ประมาณ 3 เท่า ดังนั้นโดยสภาพปกติของธุรกิจแล้วสุกรที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนสามารถเกิดการด้อยค่าได้ยาก

จากผลการวิเคราะห์ข้างต้นสามารถสรุปได้ว่า การกำหนดมูลค่าสุกรที่ถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดสามารถได้ยากหรืออาจไม่สามารถกำหนดได้ในบางกรณี สุกรดังกล่าว ได้แก่ สุกรพันธุ์แรกเกิด สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์ม สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด และสำหรับการกำหนดมูลค่าสุกรที่ถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพบางประเภทด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดสามารถทำได้ ได้แก่ สุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย และ ลูกสุกรขุน (พร้อมขาย) ณ วันที่ขาย สามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงง่าย ซึ่งการกำหนดมูลค่าด้วยวิธีดังกล่าวเป็นวิธีที่ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสนับสนุน

อย่างไรก็ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ได้เสนอทางเลือกในการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ ด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันและวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าได้ แต่วิธีมูลค่าปัจจุบันยังคงเป็นวิธีที่ทำได้ค่อนข้างยากในทางปฏิบัติ ดังนั้นการกำหนดมูลค่าสุกรที่ถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพจึงอาจเลือกวิธีกำหนดมูลค่าด้วยวิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าในกรณีที่กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมใด ๆ ได้อย่างน่าเชื่อถือ ส่วนการกำหนดมูลค่าสุกรที่ถือเป็นผลิตผลทางการเกษตร (สุกรขุนชำแหละ) กิจการสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดได้ ซึ่งเป็นแนวทางที่ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร กำหนดให้ถือปฏิบัติ ดังนั้นจึงกล่าวได้ว่า กิจการที่ประกอบธุรกิจฟาร์ม

สุกรสามารถกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรด้วยวิธีใดวิธีหนึ่งตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

3) การวิเคราะห์ผลการสำรวจความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงิน

ผลการสำรวจความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงินได้แบ่งออกเป็น 3 หมวด คือ 1) การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป 2) การเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุน และ 3) การเปิดเผยข้อมูลในกรณีที่จากเดิมวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนแล้วเปลี่ยนมาเป็นการวัดมูลค่าด้วยยุติธรรม โดยแต่ละส่วนสามารถวิเคราะห์ได้ดังนี้

3.1) การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป

ข้อมูลทั่วไปที่ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดให้เปิดเผย คือ ข้อมูลที่เป็นตัวเงินและข้อมูลที่ไม่เป็นตัวเงินที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสุกรมชีวิต (สินทรัพย์ชีวภาพ) และสุกรที่ขาย (ผลิตผลทางการเกษตร) และข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตรของกิจการ จากผลการสำรวจ บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ตอบว่าไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลที่ไม่เป็นตัวเงินได้ เช่น จำนวนสุกรในแต่ละกลุ่ม กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงิน เป็นต้น ซึ่งเป็นการเปิดเผยข้อมูลที่เพิ่มเติมจากการเปิดเผยข้อมูลโดยปกติ โดยสาเหตุส่วนใหญ่ที่ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้คือ การเปิดเผยข้อมูลเหล่านั้นถือเป็นความลับของกิจการ ซึ่งจะส่งผลกระทบต่อบริษัทขนาดใหญ่ในธุรกิจฟาร์มสุกรจนอาจทำให้บริษัท สูญเสียความสามารถทางการแข่งขันได้

3.2) การเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุน

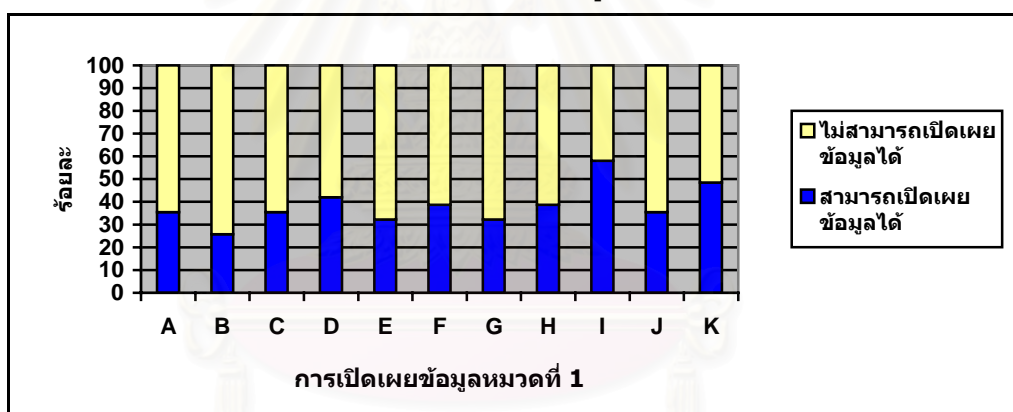
ข้อมูลหลักที่ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดให้เปิดเผยในหัวข้อนี้ คือ สาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ และวิธีการคำนวณราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าที่แสดงในงบการเงิน บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ตอบว่าสามารถเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวได้ ซึ่งหากพิจารณาแล้วการเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวคล้ายคลึงกับการเปิดเผยข้อมูลของธุรกิจในปัจจุบัน แต่อาจมีการเปิดเผยข้อมูลบางส่วนที่เพิ่มขึ้นคือ สาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้นการเปิดเผยข้อมูลในหมวดนี้ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรจึงมีความเป็นไปได้ที่บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรจะสามารถเปิดเผยได้

3.3) การเปิดเผยข้อมูลในกรณีที่เกิดจากเดิมวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนแล้วเปลี่ยนมาเป็นการวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม

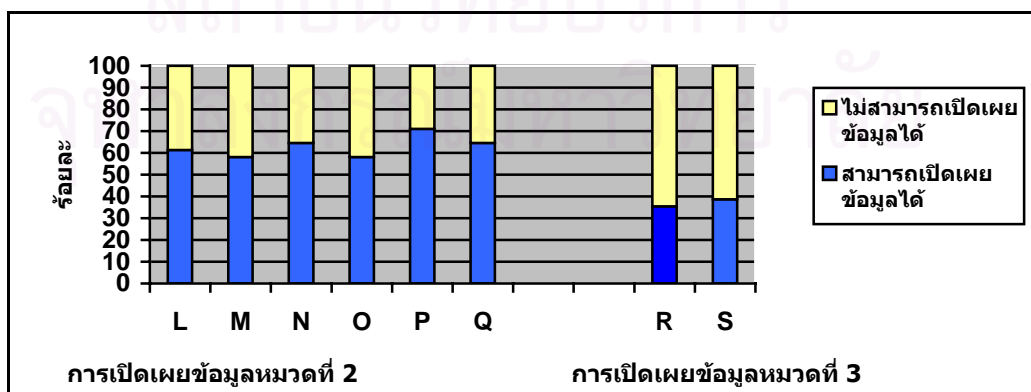
การเปิดเผยข้อมูลในหมวดนี้ประกอบด้วย การเปิดเผยสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ และการเปิดเผยผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง ซึ่งบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ตอบว่า ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลได้เนื่องจากไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้ ผลดังกล่าวสะท้อนให้เห็นว่า นักบัญชีส่วนใหญ่ยังไม่เข้าใจเกี่ยวกับ (ว่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรเท่าที่ควร การจัดการอบรมจึงเป็นแนวทางแก้ไขอย่างหนึ่งสำหรับปัญหานี้

ดังนั้นจึงสามารถสรุปผลวิเคราะห์การสำรวจความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงินได้ว่า บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลตาม (ว่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรในส่วนที่เกี่ยวกับการกำหนดมูลค่ายุติธรรมและข้อมูลทางกิจกรรมการเกษตรของธุรกิจได้ แต่สามารถเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนได้

ผลการสำรวจสามารถแสดงผลด้วยภาพแผนภูมิเพื่อความชัดเจนยิ่งขึ้นได้ดังนี้



ภาพที่ 4.1 แสดงผลการสำรวจความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลทั่วไป



ภาพที่ 4.2 แสดงผลการสำรวจความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกร ด้วยราคาทุน และการเปิดเผยข้อมูลในกรณีที่เกิดจากเดิมวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนแล้วเปลี่ยนมาเป็นการวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม

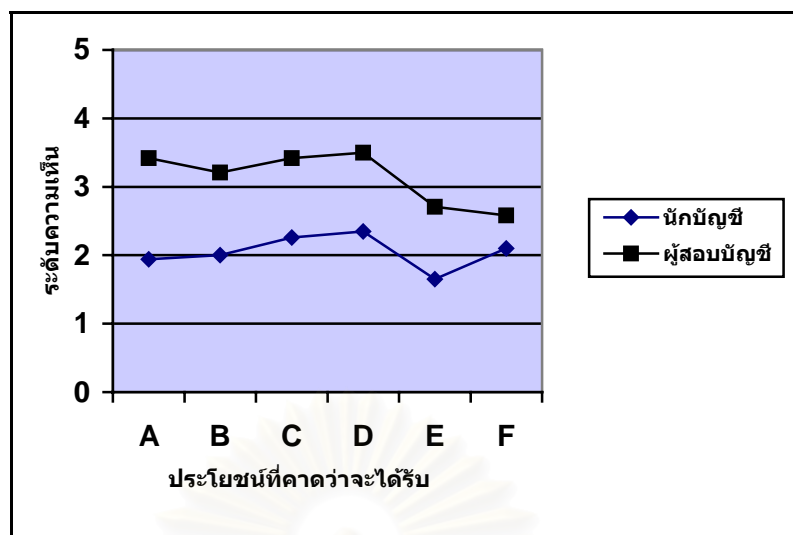
สัญลักษณ์ในภาพที่ 4.1 และ 4.2

- A = เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสุกรที่ขายสำหรับงวด
- B = เปิดเผยรายละเอียดของสุกรแต่ละกลุ่มพร้อมคำอธิบาย เช่น กลุ่มที่เลี้ยงเพื่อให้ผลผลิตและกลุ่มที่เลี้ยงเพื่อจำหน่าย
- C = เปิดเผยการวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น จำนวนสุกรในแต่ละกลุ่ม หรือการประมาณการทางกายภาพของสุกร เช่น น้ำหนักสุกร
- D = เปิดเผยสมมติฐานที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสุกรมีชีวิตและสุกรที่ขาย
- E = เปิดเผยยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสุกร
- F = แสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชี (ด้วยมูลค่ายุติธรรม) ของสุกรระหว่างต้นงวดกับปลายงวด
- G = กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตร
- H = เปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดของสุกรที่เกิดจากการรับรู้ครั้งแรก เช่นกำไรจากลูกสุกรเกิดใหม่
- I = เปิดเผยลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสุกรแต่ละกลุ่ม เช่น การสร้างบ่อพักน้ำเสียสำหรับฟาร์ม A
- J = จำนวนและมูลค่าสุกรที่มีข้อจำกัดเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์ เช่น มูลค่าสุกรที่ไปค้ำประกันเงินกู้
- K = จำนวนหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาและจัดหาสุกร
- L = เปิดเผยคำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
- M = เปิดเผยวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา
- N = เปิดเผยอายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคา
- O = เปิดเผยราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (ซึ่งรวมกับขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ ต้นงวดและปลายงวด
- P = เปิดเผยรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่รับรู้เนื่องจากการจำหน่ายสุกรมีชีวิต
- Q = แสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชี (ด้วยราคาทุน) ของสุกรระหว่างต้นงวดกับปลายงวด
- R = เปิดเผยสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ
- S = เปิดเผยผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง

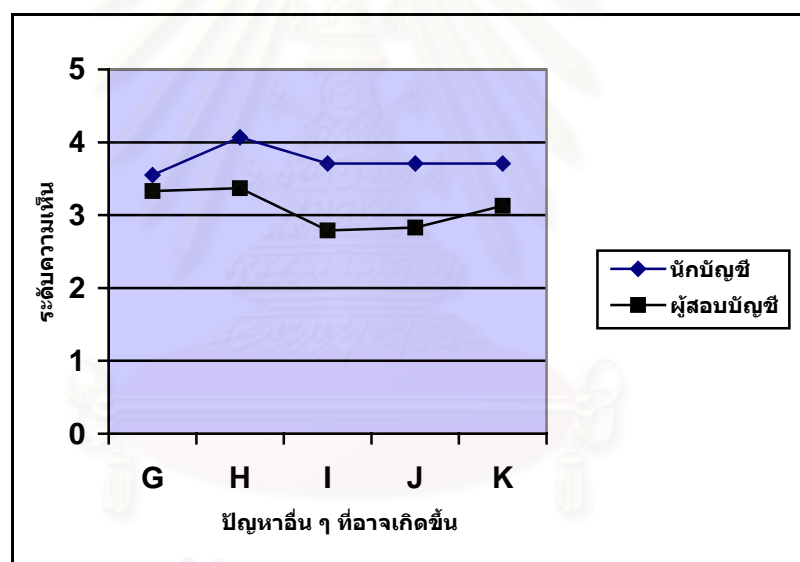
4) การวิเคราะห์ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับและปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม

จากผลการสำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีและผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม ซึ่งเป็นแนวทางปฏิบัติทางบัญชีใหม่สำหรับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่ในประเทศไทย พบว่านักบัญชีส่วนใหญ่ แสดงความคิดเห็นว่าการปฏิบัติตามแนวทางดังกล่าว บริษัทฯ จะได้รับประโยชน์ในแง่มุมมองต่าง ๆ ในระดับน้อย ในขณะที่ผู้สอบบัญชีแสดงความคิดเห็นในทางตรงกันข้ามคือ ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่เห็นว่าการปฏิบัติตามแนวทางดังกล่าวจะทำให้บริษัทฯ ได้รับประโยชน์ในแง่มุมมองต่าง ๆ ในระดับมาก จึงทำให้เห็นว่า นักบัญชีซึ่งเป็นผู้ที่ต้องปฏิบัติตามแนวทางปฏิบัติใหม่ทางบัญชีอาจมีอคติต่อการเปลี่ยนแปลงแนวทางการปฏิบัติงานในปัจจุบัน จึงแสดงความคิดเห็นว่าประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับอยู่ในระดับน้อย และในทำนองเดียวกัน จากผลการสำรวจความคิดเห็นของนักบัญชีและผู้สอบบัญชีเกี่ยวกับปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม นักบัญชีส่วนใหญ่แสดงความคิดเห็นว่า ปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นนั้นทำให้เกิดปัญหาต่อการดำเนินงานของบริษัทฯ ในระดับมาก ในขณะที่ผู้สอบบัญชีส่วนใหญ่แสดงความคิดเห็นว่าปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นนั้นทำให้เกิดปัญหาต่อการดำเนินงานของบริษัทฯ ในระดับปานกลาง

ดังนั้นจึงอาจสรุปได้ว่า จากการมีบทบาทย่อย (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรที่แตกต่างกันระหว่างนักบัญชีและผู้สอบบัญชี คือ นักบัญชีเป็นผู้ที่ต้องจัดทำบัญชีตามแนวทางบัญชีของ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร แต่ผู้สอบบัญชีเป็นผู้ตรวจสอบบัญชีที่ได้จัดทำตามแนวทางบัญชีของ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ทำให้ประชากรทั้ง 2 กลุ่มมีมุมมองที่ต่างกัน โดยนักบัญชีมองว่าการจัดทำบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม จะทำให้กิจการได้รับประโยชน์น้อยและก่อให้เกิดปัญหามาก ในขณะที่ผู้สอบบัญชีมองว่าการจัดทำบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม จะทำให้กิจการได้รับประโยชน์มากและก่อให้เกิดปัญหาในระดับปานกลาง ผลการสำรวจสามารถแสดงผลด้วยภาพแผนภูมิเพื่อความชัดเจนยิ่งขึ้นได้ดังนี้



ภาพที่ 4.3 แสดงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม



ภาพที่ 4.4 แสดงปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรม

สัญลักษณ์ในภาพที่ 4.3 และ 4.4

- A = ทำให้งบการเงินแสดงฐานะการเงินได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น
- B = ทำให้บริษัทสามารถวัดประสิทธิภาพการดำเนินงานได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น
- C = ทำให้บริษัทคาดคะเนฐานะการเงินในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากขึ้น
- D = ทำให้บริษัทคาดคะเนผลการดำเนินงานในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากขึ้น

- E = ทำให้บริษัทมีแนวโน้มขอสินเชื่อได้ง่ายขึ้น
- F = การเปิดเผยข้อมูลตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรทำให้เกิดความโปร่งใสและสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาล (Good Corporate Governance)
- G = ทำให้เกิดความวิตกกังวลของข้อมูลในงบการเงิน เนื่องจากกิจการไม่สามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
- H = ทำให้เกิดความยุ่งยากในการปรับปรุงกำไรทางบัญชีให้เป็นกำไรทางภาษีอากร
- I = ทำให้เกิดความยุ่งยากในการเปิดเผยข้อมูลมากขึ้น
- J = ทำให้เกิดความล่าช้าในการจัดทำงบการเงินมากขึ้น
- K = ทำให้เกิดต้นทุนในการจัดทำบัญชีที่สูงขึ้น



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บทที่ 5

สรุปผลการวิจัยและข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรประเทศไทย โดยการสัมภาษณ์แบบเจาะลึกทั้งที่เป็นทางการและไม่เป็นทางการ เก็บรวบรวมข้อมูลจากแบบสอบถามที่ส่งทางไปรษณีย์ให้แก่นักบัญชี ผู้สอบบัญชีและผู้เชี่ยวชาญ และการศึกษาค้นคว้าข้อมูลจากวิทยานิพนธ์ วารสาร นิตยสาร และเอกสารต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง ทำให้ทราบถึงแนวทางปฏิบัติทางการบัญชีเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในปัจจุบัน ความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละประเภทด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงินตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ปัญหาที่อาจเกิดขึ้นและประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรประเทศไทย ผลการวิจัยทั้งหมดสามารถสรุปได้ดังนี้

สรุปผลการวิจัย

ผลการวิจัยที่ได้รับจากแบบสอบถามพบว่า บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทยทั้งที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์และสุกรขุนเป็นหลัก โดยส่วนใหญ่มีแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่เกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรคล้ายคลึงกัน คือ บริษัทส่วนใหญ่ตีมูลค่าสินค้าย่อยคือ “สุกร” ซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุน โดยคำนวณด้วยวิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average) และมีการคำนวณสินค้าย่อยคือ “วัตถุดิบ” ด้วยวิธีถ่วงเฉลี่ยถ่วงน้ำหนักเช่นเดียวกัน สำหรับสุกรพ่อแม่พันธุ์ ที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนของกิจการ ซึ่งกิจการมีวัตถุประสงค์เพื่อเลี้ยงไว้ผลิตลูกสุกรรุ่นต่อไป บริษัท ส่วนใหญ่รับรู้ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม โดยคำนวณค่าเสื่อมราคาด้วยวิธีเส้นตรง (Straight-Line Method) ซึ่งจะเห็นได้ว่า แนวทางปฏิบัติทางบัญชีดังกล่าวไม่สอดคล้องกับแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร สนับสนุนให้ปฏิบัติคือ การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย แต่อย่างไรก็ตามการรับรู้มูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ (สุกร) ด้วยราคาทุน เป็นวิธีที่อาจเลือกปฏิบัติได้ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร หากกิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

ผลการสำรวจและผลการทดสอบความสามารถในการกำหนดมูลค่าสุกรแต่ละประเภท ด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร พบว่า ประชากรทั้ง 3 กลุ่ม คือ นักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญส่วนใหญ่มีความเห็นเป็นไปในแนวทางเดียวกัน สำหรับความคิดเห็นที่แตกต่างกันบางส่วนนั้น เกิดจากความคิดเห็นที่แตกต่างกันระหว่างนักบัญชีและผู้สอบบัญชี ผลการสำรวจและผลการทดสอบทั้งหมดสามารถสรุปได้ดังนี้ คือ

- การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดสำหรับสุกรที่ซื้อที่มีความสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลาง¹⁶
- การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดสำหรับสุกรแรกเกิดทั้งสุกรพันธุ์และสุกรขุน และสุกร (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวดทั้งสุกรพันธุ์และสุกรขุน มีความสามารถกำหนดได้ในระดับยาก¹
- การกำหนดมูลค่าด้วยวิธีที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดสำหรับสุกรพร้อมขาย ณ วันที่ขาย ทั้งสุกรพันธุ์ ลูกสุกรขุน และสุกรขุนที่ส่งชำแหละ มีความสามารถกำหนดได้ในระดับปานกลางถึงระดับง่าย¹
- การกำหนดมูลค่าสำหรับสุกรแต่ละประเภททั้งสุกรพันธุ์และสุกรขุนด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบัน สุทธิ ประชากรส่วนใหญ่แสดงความคิดเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับที่ยากถึงระดับยากมาก¹
- และการกำหนดมูลค่าสำหรับสุกรแต่ละประเภททั้งสุกรพันธุ์และสุกรขุนด้วยวิธีราคาทุน หักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า ประชากรส่วนใหญ่แสดงความคิดเห็นว่าสามารถกำหนดได้ในระดับที่ยากถึงระดับปานกลาง¹

ผลการสำรวจความสามารถในการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงินตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร พบว่า บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรส่วนใหญ่แสดงความคิดเห็นว่า ไม่สามารถเปิดเผยข้อมูลทั่วไปตามข้อกำหนดได้ เนื่องจากข้อมูลที่กำหนดให้เปิดเผยนั้น เช่น จำนวนสุกรในแต่ละกลุ่ม จำนวนหนี้สินที่เกี่ยวกับการพัฒนาและจัดหาสุกร และกลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงิน เป็นต้น เป็นความลับของกิจการ การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าวอาจทำให้บริษัทสูญเสียความสามารถทางการแข่งขันได้ ในส่วนการเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุน บริษัท จำนวนมากกว่ากึ่งหนึ่งแสดงความคิดเห็นว่าสามารถเปิดเผยได้ และการเปิด

¹⁶ ดูคำอธิบายเพิ่มเติมจากหัวข้อ 4.3 การวิเคราะห์ผลการวิจัย

เผยแพร่ข้อมูลในกรณีที่เกิดจากเดิมวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนแล้วเปลี่ยนมาเป็นการวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม บริษัทฯ ส่วนใหญ่แสดงความเห็นที่ไม่สามารถเปิดเผยได้ เนื่องจากไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้

สรุปปัญหาที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร กับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย

ผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร เมื่อมีการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรตามมูลค่ายุติธรรม ส่วนใหญ่เป็นผลกระทบในแง่ลบ โดยมีปัญหา ด้านต่าง ๆ ที่อาจเกิดขึ้นมากมาย ปัญหาเหล่านั้นสามารถสรุปได้ดังนี้

1) ปัญหาในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพ

จากการที่ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตรได้กำหนดให้กิจการรับรู้มูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรด้วยมูลค่ายุติธรรมที่ประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย โดยวิธีราคาตลาดปัจจุบัน วิธีราคาตลาดล่าสุด วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน วิธีราคาเทียบเคียง หรือวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ ทำให้เกิดปัญหาในทางปฏิบัติซึ่งสามารถสรุปได้ดังนี้

1.1) ปัญหาการกำหนดมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาด สำหรับสุกรขุนที่อยู่ระหว่างเลี้ยง ราคาสุกรขุนที่ประกาศขายในตลาดเป็นราคาสุกรขุนที่มีอายุ 24 สัปดาห์ โดยมีน้ำหนักประมาณ 100 กิโลกรัม ซึ่งเป็นสุกรที่มีคุณภาพเนื้อดีที่สุดและพร้อมส่งเข้าโรงชำแหละ แต่ในตลาดสุกรไม่มีซื้อขายและไม่มีการกำหนดราคาที่เป็นกลางแก่สุกรที่ยังมีอายุไม่ครบ 24 สัปดาห์ ทำให้บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรสามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดสำหรับสุกรขุนระหว่างเลี้ยงได้ยากและอาจไม่น่าเชื่อถือแก่บุคคลภายนอก

1.2) ปัญหาการกำหนดมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดสำหรับสุกรพันธุ์ที่อยู่ระหว่างเลี้ยง ในตลาดซื้อขายสุกรพันธุ์ทำการซื้อขายสุกรพันธุ์ที่สมบูรณ์ มีลักษณะพันธุ์ดี และมีอายุประมาณ 23-25 สัปดาห์ ดังนั้นจึงมีเพียงราคาตลาดสำหรับสุกรพันธุ์ที่พร้อมขายเท่านั้น การกำหนดมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดสำหรับสุกรพันธุ์ที่อยู่ระหว่างเลี้ยงจึงอาจทำได้ยากและอาจไม่น่าเชื่อถือแก่บุคคลภายนอก

1.3) ปัญหาการกำหนดราคาตลาดสำหรับสุกรครบทุกสายพันธุ์ สุกรพันธุ์ที่ขายในตลาดมีหลายสายพันธุ์ เช่น แลนด์เรซ ลาจที่ไวท์ ดูริอค เป็นต้น นอกจากสุกรพันธุ์เหล่านี้แล้วยังมีการ

ผสมข้ามพันธุ์ เกิดเป็นสุกรสองสายพันธุ์หรือสุกรสามสายพันธุ์ ซึ่งราคาสุกรแต่ละสายพันธุ์จะมีความแตกต่างกันตามคุณภาพของสายพันธุ์ ทำให้การกำหนดราคาตลาดให้ครบทุกสายพันธุ์ และที่เป็นที่ยอมรับแก่สาธารณชนสามารถทำได้ยาก

1.4) ปัญหาด้านลักษณะทางกายภาพของสุกรต่อการกำหนดมูลค่ายุติธรรม ทำให้การกำหนดมูลค่ายุติธรรมผิดพลาดได้ การกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสุกรสามารถกำหนดและเชื่อถือได้ยาก เนื่องจากสุกรเป็นสัตว์ที่มีลักษณะภายนอกเหมือนกัน แต่อาจมีคุณสมบัติบางประการซึ่งไม่อาจมองเห็นหรือตรวจพบในขณะที่กำหนดมูลค่ายุติธรรมได้ จึงทำให้เสี่ยงต่อการกำหนดราคาที่ไม่สะท้อนถึงมูลค่าที่แท้จริงของสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร ลักษณะทางกายภาพที่มีความเสี่ยงต่อการกำหนดมูลค่ายุติธรรม คือ

- จำนวนลูกสุกรในท้องแม่สุกรอุ้มท้อง การกำหนดมูลค่ายุติธรรมของแม่สุกรอุ้มท้องสามารถทำได้ยาก เนื่องจากไม่อาจทราบได้ว่าสุกรมีลูกอยู่ในท้องเป็นจำนวนกี่ตัว
- การติดเชื้อของสุกร ในขณะที่กำหนดมูลค่ายุติธรรมอาจไม่ทราบว่าสุกรนั้นมีการติดเชื้อแฝงอยู่หรือไม่ และอาจทำให้กิจการกำหนดมูลค่าสุกรตามราคาตลาดปกติ ซึ่งในความจริงแล้ว สุกรมีมูลค่าต่ำกว่าที่ได้กำหนดเนื่องจากการติดเชื้อ
- การตัดพันธุ์สุกร ในการเลี้ยงสุกรเพื่อใช้เป็นสุกรพันธุ์ จะต้องมี การตัดพันธุ์เมื่อสุกรมีอายุประมาณ 5-6 เดือน ซึ่งสุกรที่ผ่านการตัดพันธุ์ (สุกรพันธุ์) จะมีราคาสูงกว่าสุกรที่ไม่ผ่านการตัดพันธุ์ (สุกรขุนหรือสุกรพันธุ์รุ่นที่ต่ำกว่า) ดังนั้นการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสุกรก่อนอายุ 5-6 เดือนนี้ จะไม่สามารถทราบได้ว่าสุกรจะเป็นสุกรพันธุ์หรือสุกรขุน ทำให้ไม่ทราบว่าจะใช้ราคาใดในการกำหนดมูลค่ายุติธรรม

1.5) ปัญหาการกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้แก่สุกรด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ การกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิสามารถกำหนดได้อย่างน่าเชื่อถือได้ยาก เนื่องจากตลาดสุกรมีความเสี่ยงทางด้านระดับราคาสูง ราคาสุกรมีความผันผวนในระยะสั้น (มีการเปลี่ยนแปลงทุกสัปดาห์) ทำให้ยากแก่การประมาณการกระแสเงินสดรับในอนาคตที่น่าเชื่อถือ

1.6) การกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้แก่สินทรัพย์ชีวภาพอาจทำให้กิจการมีแนวโน้มเลือกวิธีที่ทำให้แสดงมูลค่าสินทรัพย์สูง เพื่อทำให้งบการเงินของกิจการแสดงฐานะการเงินที่ดีขึ้น ซึ่งผลดังกล่าวอาจก่อให้เกิดความเข้าใจผิดแก่ผู้ใช้งบการเงินได้

2) ปัญหาการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงิน

จากมาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตรที่ได้กำหนดให้กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลจำนวนมาก ทำให้เกิดปัญหาความยุ่งยากในการจัดทำกรเปิดเผยข้อมูล โดยเกิดต้นทุนในการเปิดเผยข้อมูลที่สูงขึ้นและระยะเวลาในการจัดทำกรเปิดเผยข้อมูลที่มากขึ้น

3) ปัญหาของแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างจากกรมสรรพากร

จากแนวทางปฏิบัติทางบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตรที่ให้วัดมูลค่าและรับรู้มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันที่ในงบดุล ทำให้เกิดการตีราคาสินทรัพย์เพิ่มขึ้นและลดลง ซึ่งต่างจากข้อกำหนดของกรมสรรพากรตามมาตรา 65 ทวิ (3)¹⁷ และ 65 ตริ (17)¹⁸ ทำให้เกิดความยุ่งยากแก่ธุรกิจในการจัดทำบัญชี 2 ชุดเพื่อให้เป็นไปในทางบัญชีและทางภาษี

4) ปัญหาด้านการพิสูจน์ความถูกต้องของการกำหนดมูลค่ายุติธรรม

สุกรเป็นสัตว์มีชีวิตที่มีการเจริญเติบโตและเปลี่ยนแปลงตลอดเวลา ทำให้เป็นการยากต่อการพิสูจน์ว่า การกำหนดมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ในงบดุลเป็นไปอย่างสมเหตุสมผลหรือไม่ เป็นผลให้เกิดช่องโหว่ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่มีแนวโน้มสูงเกินความเป็นจริงได้

5) ปัญหาด้านการเปรียบเทียบประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับกับต้นทุนที่สูญเสีย

กิจการที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทยส่วนใหญ่จะดำเนินธุรกิจในรูปแบบของบริษัทที่ไม่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์และเป็นบริษัทขนาดเล็ก ทำให้มีผู้ใช้งบการเงินจำนวนน้อย การแสดงงบการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรมและการเปิดเผยข้อมูลจำนวนมากไม่เกิดประโยชน์ที่คุ้มค่ากับต้นทุนและเวลาที่เพิ่มมากขึ้นในการจัดทำบัญชี

¹⁷ ราคาทรัพย์สินนอกจาก (6) (คือสินค้ำคงเหลือ) ให้ถือตามราคาที่ยังซื้อทรัพย์สินนั้นได้ตามปกติและในกรณีที่มีการตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น ห้ามมิให้นำราคาที่ตีราคาเพิ่มขึ้นมารวมคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิ ส่วนทรัพย์สินรายการใดมีสิทธิหักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาก็ให้หักค่าสึกหรอและค่าเสื่อมราคาในกาคำนวณกำไรสุทธิหรือขาดทุนสุทธิตามหลักเกณฑ์ วิธีการ เงื่อนไข และอัตราเดิมที่ใช้อยู่ก่อนตีราคาทรัพย์สินเพิ่มขึ้น โดยให้หักเพียงเท่าที่ระยะเวลาและมูลค่าต้นทุนที่เหลืออยู่สำหรับทรัพย์สินเท่านั้น

¹⁸ ค่าของทรัพย์สินนอกจากสินค้ำคงเหลือที่ตีราคาต่ำลง

6) ปัญหาความยุ่งยากในการจัดทำบัญชี

การจัดทำบัญชีตามมูลค่ายุติธรรมสร้างความยุ่งยากให้แก่ผู้จัดทำบัญชีมากขึ้น เนื่องจากโดยปกติบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรแต่ละแห่งจะมีการคำนวณต้นทุนของสุกรที่ขายและราคาทุนของสุกร ณ วันสิ้นงวด เพื่อทราบถึงผลการดำเนินงานจากเงินที่ลงทุนไปและฐานะการเงินของกิจการ อย่างไรก็ตาม หากมีการจัดทำบัญชีตามมูลค่ายุติธรรมแล้ว กิจการส่วนใหญ่ก็ยังคงต้องจัดทำบัญชีด้วยราคาทุนควบคู่ไปกับการจัดทำบัญชีตามมูลค่ายุติธรรมเพื่อทราบถึงมูลค่าเงินทุน ดังนั้นการจัดทำบัญชีตามมูลค่ายุติธรรมจึงเป็นการสร้างภาระงานที่มากขึ้นให้แก่ธุรกิจ

จากปัญหาดังกล่าวที่อาจเกิดขึ้น สามารถสรุปกระบวนการทางการบัญชีที่เพิ่มขึ้นหากมีการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย โดยการรับรู้มูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย (Incremental process of implement accounting standard on agriculture) ได้ดังนี้

1. การจัดประเภทของสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรใหม่เพื่อให้เหมาะสมแก่การกำหนดมูลค่ายุติธรรม การจัดประเภทสุกรของบริษัทเลี้ยงสุกรส่วนใหญ่จะแบ่งตามช่วงอายุ ซึ่งบริษัทแต่ละแห่งจะมีเกณฑ์การแบ่งช่วงอายุสุกรสำหรับการคำนวณต้นทุนที่แตกต่างกันขึ้นอยู่กับเทคนิคการผลิตสุกรของฟาร์มแต่ละแห่ง ซึ่งหากมีการกำหนดราคาตลาดที่จะนำมากำหนดมูลค่าสุกรนั้น ช่วงอายุที่กำหนดจะเป็นอายุที่เป็นมาตรฐานสำหรับการซื้อขายในท้องตลาด ทำให้เกณฑ์อายุของบริษัทไม่ตรงกันเกณฑ์อายุมาตรฐานของตลาด เช่น บริษัท ก แบ่งช่วงอายุของสุกรในฟาร์มเป็น 3 รุ่น คือ รุ่นที่ 1 อายุ 0-12 สัปดาห์ รุ่นที่ 2 อายุ – 24 สัปดาห์ และรุ่นที่ 3 อายุ 25 สัปดาห์ขึ้นไป แต่ตลาดแบ่งสุกรออกเป็น 5 รุ่นในการกำหนดราคาคือ สุกรรุ่นที่ 1 อายุ 0-7 สัปดาห์ สุกรรุ่นที่ 2 อายุ 8-11 สัปดาห์ สุกรรุ่นที่ 3 อายุ 12-15 สัปดาห์ สุกรรุ่นที่ 4 อายุ 16-23 สัปดาห์ สุกรรุ่นที่ 5 อายุ 24-29 สัปดาห์ ทำให้บริษัทจำเป็นต้องเปลี่ยนเกณฑ์การจัดประเภทสุกรใหม่เพื่อให้สามารถกำหนดราคาตลาดให้แก่สุกรได้

2. การปรับปรุงระบบบัญชีเพื่อให้เหมาะสมต่อการบันทึกบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร โดยกิจการจะต้องตั้งผังบัญชีใหม่เพื่อให้เหมาะสมกับรายการบัญชีที่เกิดขึ้น เช่น รายการกำไร/ขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมเมื่อมีการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก รายการกำไร/ขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ณ วันที่ในงบดุล ซึ่งรายการกำไร/ขาดทุนนี้ บริษัทบางแห่งอาจแบ่งตามเกณฑ์การจัดประเภทของสินทรัพย์ชีวภาพ ทำให้บริษัทมีรหัสบัญชีและชื่อบัญชีใหม่เกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

เปลี่ยนระบบการคิดค่าเสื่อมพันธุ์ของสุกรพ่อแม่พันธุ์ เนื่องจากการบันทึกบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรจะไม่มีกรคิดค่าเสื่อมพันธุ์สำหรับสินทรัพย์ชีวภาพ แต่จะพิจารณาเพียงมูลค่าเปลี่ยนแปลงไป ณ วันที่ในงวด โดยกิจการจะต้องโอนรายการพ่อ-แม่พันธุ์ทั้งหมด ออกจากระบบการคิดค่าเสื่อมราคา และถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนชนิดหนึ่งที่ไม่มิตคิดค่าเสื่อมราคาแต่มีการปรับราคาขึ้นลงเมื่อบริษัททำการปิดบัญชี และจากการปรับปรุงมูลค่ายุติธรรม ณ วันที่ในงบการเงินนี้ อาจทำให้บริษัทต้องทำการเพิ่มโปรแกรมหรือฐานข้อมูลเกี่ยวกับการวิเคราะห์ ความผันผวนของราคาสินค้าเกษตรเพื่อใช้ในการวางแผนหรือพยากรณ์ผลเปลี่ยนแปลงของงบการเงินที่อาจเกิดขึ้นในอนาคตได้

3. เวลาที่ใช้ในการศึกษาและเรียนรู้วิธีการจัดทำบัญชีตามหลักการบัญชีมูลค้ายุติธรรม หลักการบัญชีมูลค้ายุติธรรมตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรนี้เป็นแนวทางปฏิบัติใหม่ สำหรับนักบัญชีไทย การประยุกต์หลักการดังกล่าว จึงต้องอาศัยระยะเวลาในการเรียนรู้ถึงวิธีการบัญชีที่ถูกต้อง ค่าใช้จ่ายในการอบรมบุคลากร เวลาในการแก้ไขข้อผิดพลาดที่เกิดขึ้น เป็นต้น

4. เวลาและต้นทุนในการหามูลค้ายุติธรรม การกำหนดมูลค้ายุติธรรม ทำให้บริษัทต้องสูญเสียเวลาสำหรับการหาแหล่งข้อมูลที่เป็นกลางในการกำหนดราคาตลาดหรือข้อมูลอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับการกำหนดมูลค้ายุติธรรมด้วย เช่น อัตราดอกเบี้ยที่เหมาะสมต่อการนำมาคิดลดกระแสเงินสดรับสุทธิ อัตราการปรับราคาตลาดสุกรพันธุ์อื่นเพื่อใช้กำหนดราคาตลาดให้แก่สุกรของบริษัทที่ไม่มีราคาตลาดกำหนด เป็นต้น

5. เวลาที่ใช้ในการพิจารณาและได้เถียงเกี่ยวกับการกำหนดมูลค้ายุติธรรม การกำหนดมูลค้ายุติธรรมเป็นแนวทางปฏิบัติทางบัญชีอย่างหนึ่งที่ต้องอาศัยวิจรรณญาณในการกำหนดราคาสูง เนื่องจากสุกรของกิจการแต่ละแห่งหรือแม้แต่สุกรในฟาร์มเดียวกันของกิจการเดียวกันก็มีลักษณะทางกายภาพที่แตกต่างกัน จนไม่สามารถกำหนดราคาตลาดที่เท่ากันได้ ดังนั้นจึงไม่สามารถใช้ราคาตลาดกลางที่เป็นบรรทัดฐานในการกำหนดราคาสุกรที่มีอายุเท่ากันได้ทั้งหมด เนื่องจากปัจจัยอื่นเกี่ยวข้องในการกำหนดราคา เช่น ความสมบูรณ์ของพันธุ์สุกร สุขภาพของสุกร การติดเชื้อของสุกร การติดลูกของสุกร เป็นต้น ดังนั้น การกำหนดราคาสุกรจึงต้องได้รับความเห็นจากผู้เกี่ยวข้องหลายฝ่ายเพื่อกำหนดราคาที่เหมาะสมและถูกต้องมากที่สุด บุคคลผู้ที่มีความมีส่วนร่วมในการกำหนดราคา ได้แก่ ผู้บริหาร นักบัญชี สัตวบาล สัตวแพทย์ ผู้เชี่ยวชาญในตลาดการค้าสุกร ผู้สอบบัญชี เป็นต้น

สรุปประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย

ผลกระทบอีกด้านหนึ่งที่อาจเกิดขึ้นกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร เมื่อมีการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรตามมูลค่ายุติธรรม คือผลกระทบในแง่บวก หรือ ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ซึ่งสามารถสรุปได้ดังนี้

1) การแสดงมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรม ทำให้งบการเงินของกิจการแสดงฐานะทางการเงินถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น เนื่องจากการจัดทำบัญชีตามมูลค่ายุติธรรมเป็นการแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่ยึดถือข้อมูลที่ทันสมัยที่สุดซึ่งเป็นมูลค่าที่แท้จริงที่สามารถจ่ายหรือเปลี่ยนเป็นเงินสดได้ในขณะนั้น ข้อมูลมีความเป็นกลาง (Neutral) และมีความเชื่อถือได้ (Reliable)

2) (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรเสนอแนวทางให้กิจการระบุ หรือแบ่งแยกกำไรขาดทุนที่มาจากวงจรการผลิตและกำไรที่มาจากขบวนการทางการตลาด ทำให้เป็นประโยชน์แก่ฝ่ายบริหารในการประเมินประสิทธิภาพการดำเนินงานได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงชัดเจนมากยิ่งขึ้น อีกทั้งยังสามารถใช้ข้อมูลสำหรับการวางแผนด้านการผลิตและการตลาดได้ดียิ่งขึ้นอีกด้วย

3) จากการที่กิจการสามารถทราบฐานะการเงินและผลการดำเนินงานที่ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงทำให้สามารถใช้ประโยชน์จากข้อมูลนั้นในการคาดคะเนฐานะการเงินและผลการดำเนินงานในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากยิ่งขึ้น

4) การกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพในงบการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรมแทนราคาทุน ทำให้งบการเงินมีแนวโน้มในการแสดงมูลค่าสินทรัพย์สูงขึ้น เนื่องจากโดยปกติราคาตลาดมักจะสูงกว่าราคาทุน ดังนั้นจึงทำให้ฐานะการเงินของบริษัทดูดีขึ้น ส่งผลให้มีแนวโน้มในการขอสินเชื่อจากสถาบันการเงินได้ง่ายขึ้น

5) (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดให้กิจการที่ประกอบธุรกิจการเกษตรจะต้องมีการเปิดเผยข้อมูลประกอบงบการเงินที่มากขึ้นทั้งข้อมูลที่เป็นตัวเงินและข้อมูลที่ไม่เป็นตัวเงิน การเปิดเผยข้อมูลดังกล่าว แสดงให้เห็นถึงความโปร่งใสของกิจการซึ่งสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาล (Good Corporate Governance) อีกทั้งยังเป็นการสร้างความน่าเชื่อถือและภาพลักษณ์ที่ดีต่อผู้ถือหุ้นมากยิ่งขึ้น นอกจากนี้ยังส่งผลดึงดูดให้นักลงทุนรายใหม่เข้ามาร่วมการลงทุนได้ง่ายยิ่งขึ้นอีกด้วย

ข้อเสนอแนะ

จากการศึกษาถึงผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี การเกษตรกับบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร ทำให้ทราบถึงปัญหาต่าง ๆ ดังที่กล่าวไว้ข้างต้น หลายประการ อย่างไรก็ตามปัญหาบางประเด็นที่เกิดขึ้นสามารถเสนอแนะแนวทางแก้ไขได้ ดังนี้

1) ปัญหาด้านการกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้แก่สินทรัพย์ชีวภาพ จากข้อกำหนดที่ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรกำหนดให้กิจการเกษตรต้องรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก และ ณ ทุกวันที่ในงบดุลด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ทำให้เกิดข้อโต้แย้งอย่างมากคือ กิจการไม่สามารถกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้แก่สินค้าเกษตรได้ โดยเฉพาะราคาตลาดปัจจุบัน ปัญหาดังกล่าวสามารถหลีกเลี่ยงได้ โดย (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร กำหนดให้กิจการสามารถกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าได้ หากไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ ดังนั้น หากกิจการไม่สามารถวัดมูลค่าสุกร ณ วันสิ้นงวดด้วยมูลค่ายุติธรรมได้ กิจการสามารถเลือกแนวทางปฏิบัติสุดท้ายคือ กำหนดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าได้

2) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับร่าง สนับสนุนให้มีการกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพ และผลิตผลทางการเกษตรด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ดังนั้นจึงควรมีการจัดตั้งหน่วยงานอิสระ หรือหน่วยงานที่เกี่ยวข้องกับสินค้าเกษตรแต่ละประเภทที่ทำหน้าที่กำหนดราคาตลาดกลางอย่างเป็นทางการและน่าเชื่อถือสำหรับสินค้าเกษตรที่เป็นสินค้าเศรษฐกิจของประเทศไทย เพื่อสามารถนำมาอ้างอิงในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมที่ถูกต้องและน่าเชื่อถือ โดยอาจมีการประกาศราคาทุกวันสิ้นเดือน ทุกสัปดาห์ หรือทุกวันขึ้นอยู่กับความผันผวนของราคาและความสำคัญของสินค้าเกษตรแต่ละประเภท

3) จากการสำรวจข้อมูลระหว่างการทำวิทยานิพนธ์ทำให้ทราบว่า นักบัญชีและผู้สอบบัญชีซึ่งเป็นผู้ที่เกี่ยวข้องกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรจำนวนมากขาดความรู้ความเข้าใจเกี่ยวกับแนวทางปฏิบัติทางบัญชีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร โดยเฉพาะนักบัญชีส่วนใหญ่มีอคติต่อ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรว่าเป็นมาตรฐานที่เข้าใจยาก มีแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่เป็นอุดมคติโดยไม่สามารถกระทำได้ในทางปฏิบัติ และเป็นการเพิ่มภาระงานแก่ผู้จัดทำบัญชี นั้นจึงควรมีการจัดอบรมแก่นักบัญชี ผู้สอบบัญชี ผู้บริหาร และผู้ที่สนใจทั่วไปเกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้หากมีการประกาศบังคับใช้ เพื่อสร้างความเข้าใจที่ถูกต้องเกี่ยวกับหลักการบัญชี แนวทางปฏิบัติทางบัญชี และประโยชน์ที่จะได้รับจากการใช้มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

4) ควรมีการจัดทำภาคผนวกท้ายมาตรฐานการบัญชี เพื่อเป็นแนวทางในการจัดทำบัญชี สำหรับธุรกิจมากกว่า 1 ประเภท โดยเลือกธุรกิจที่มีแนวทางปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างกันและเป็น ธุรกิจที่มีความสำคัญต่อประเทศ เช่น ธุรกิจสัตว์เลี้ยงเพื่อเอาผลผลิต (ธุรกิจโคนม ธุรกิจฟาร์มไก่ไข่ ฯลฯ) ธุรกิจสวนเกษตร (ธุรกิจปาล์มน้ำมัน ธุรกิจปลูกยางพารา ฯลฯ) และธุรกิจจำหน่ายเนื้อสัตว์ (ธุรกิจฟาร์มสุกร ธุรกิจฟาร์มไก่ ธุรกิจฟาร์มนกกระเจือกเทศ ฯลฯ) เป็นต้น

5) ปัญหาการเปิดเผยข้อมูล ควรมีการยกเว้นการเปิดเผยข้อมูลบางประการที่อาจส่งผลกระทบต่อความสามารถในการแข่งขันของธุรกิจ คือ ปริมาณการเลี้ยงสุกรของแต่ละฟาร์ม เนื่องจากการทราบถึงสถานการณ์ปริมาณสุกร ทำให้ผู้ผลิตรายอื่นที่มีได้เปิดเผยจำนวนสุกรที่ตนเลี้ยง อยู่ในตำแหน่งที่ได้เปรียบโดยสามารถกำหนดราคาสุกรให้สูงขึ้นหรือต่ำลงเพื่อแข่งขันในตลาดสุกร ได้ง่ายขึ้น และทำให้บริษัทที่เปิดเผยจำนวนสุกรอยู่ในตำแหน่งที่เสียเปรียบโดยอาจทำให้สามารถขายสุกรในปริมาณที่น้อยกว่าหรือต้องลดราคาอย่างมากเพื่อให้สามารถแข่งขันกับผู้ผลิตรายอื่นได้ ซึ่งปัญหานี้เป็นส่งผลเป็นปัญหาลูกโซ่ทำให้ราคาสุกรมีชีวิตในตลาดทั้งหมดตกต่ำลงและทำให้ผู้เลี้ยงสุกรต้องประสบปัญหาขาดทุน

จากการศึกษาผลกระทบที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกรในประเทศไทย พบว่าการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร มาใช้ในประเศไทยนั้นก่อให้เกิดปัญหามากมาย โดยเฉพาะปัญหาด้านการกำหนดมูลค่ายุติธรรม สำหรับสินทรัพย์ชีวภาพ เนื่องจากตลาดสินค้าเกษตรในประเทศไทยไม่มีการกำหนดราคาตลาดที่เป็นกลางสำหรับสินค้าเกษตรทุกประเภท ทำให้ผู้ที่ต้องปฏิบัติตาม มาตรฐานการบัญชีการเกษตร หรือนักบัญชีเกิดการต่อต้านการนำมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มาใช้ในประเทศไทย แต่หากพิจารณาถึงประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับจากการกำหนดมูลค่ายุติธรรมแล้วจะเห็นได้ว่า มูลค่ายุติธรรมทำให้งบการเงินสามารถสะท้อนภาพที่ใกล้เคียงความจริงในปัจจุบันได้ดีกว่าการรับรู้มูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนในอดีต ดังนั้นจึง (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีจึงสนับสนุนให้กิจการใช้แนวทางดังกล่าวในการบันทึกบัญชีมากกว่าราคาทุน แต่เนื่องจากปัญหาที่อาจเกิดขึ้นมากมาย (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรจึงได้เปิดทางเลือกสุดท้ายในกรณีที่กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือได้ คือ กิจการสามารถกำหนดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่าได้ อย่างไรก็ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร มิได้เปิดทางเลือกให้กิจการสามารถกำหนดมูลค่าผลิตผลทางการเกษตรด้วยราคาทุน จึงอาจเกิดปัญหาสำหรับกิจการเกษตรบางประเภทที่เมื่อเก็บเกี่ยวผลผลิตแล้วยังไม่สามารถขายได้ทันที และในขณะที่เก็บเกี่ยวไม่มีราคาตลาดรองรับ แต่ประเด็นปัญหานี้อาจไม่ก่อปัญหาสำหรับกิจการที่

ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร เนื่องจาก ณ จุดเก็บเกี่ยวผลิตผลทางการเกษตร : สุกร คือ วันที่นำสุกรมีชีวิตส่งขายแก่พ่อค้า ซึ่ง ณ วันขายจะมีการตกลงราคาซื้อขายกันด้วยราคาตลาด ดังนั้นการพิจารณาน้ำ (ว่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้ในประเทศไทยจึงควรพิจารณาถึงผลกระทบต่อธุรกิจการเกษตรทุกประเภทที่มีความสำคัญต่อประเทศไทย เพื่อป้องกันและแก้ไข ปัญหาที่อาจเกิดขึ้นก่อนการประกาศบังคับใช้มาตรฐานการบัญชีการเกษตรฉบับสมบูรณ์ในประเทศไทย



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายการอ้างอิง

ภาษาไทย

กลุ่มงานเศรษฐกิจการปศุสัตว์ กองส่งเสริมการปศุสัตว์ กรมปศุสัตว์. ทิศทางการพัฒนาเศรษฐกิจสุกรในแผนพัฒนาเศรษฐกิจและสังคมแห่งชาติฉบับที่ 8 (พ.ศ. 2540-2544). (ม.ป.ท.), 2540.

กัลยา วานิชย์บัญชา. การใช้ SPSS for Windows ในการวิเคราะห์ข้อมูล เวอร์ชัน 7-10. พิมพ์ครั้งที่ 4. กรุงเทพฯ : ซี เค แอนด์ เอส โฟโต้สตูดิโอ, 2544.

กัลยา วานิชย์บัญชา. การวิเคราะห์สถิติ : สถิติเพื่อการตัดสินใจ. พิมพ์ครั้งที่ 5. กรุงเทพฯ : โรงพิมพ์แห่งจุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2544.

จันทร์จิรา ชวชาติ. การบัญชีสำหรับการปลูกสวนป่า. วิทยานิพนธ์ปริญญาบริหารธุรกิจมหาบัณฑิต ภาควิชาการบัญชี บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยเชียงใหม่, 2544.

ประสพ บุรณมานัส. สุกรและการรักษาโรค. พิมพ์ครั้งที่ 2. กรุงเทพมหานคร: สำนักพิมพ์ไทยวัฒนาพานิช, 2526.

เปรมจิต ศรีสุโร. ต้นทุนการผลิตของอุตสาหกรรมสุกรพันธุ์เนื้อและสภาวะตลาด. วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต ภาควิชาการบัญชี บัณฑิตวิทยาลัย จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย, 2523.

ผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ, สมาคม. สถานการณ์สุกร ปี 2545. วารสารสุกร 18 (มกราคม – มีนาคม 2544): 35-41.

ผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ, สมาคม. คู่มือการจัดการฟาร์มสุกรเพื่อแก้ไขปัญหาสิ่งแวดล้อม (ตอนที่ 1). วารสารสุกร 20 (เมษายน - มิถุนายน 2545): 31-35.

แพร กิระสุนทรพงษ์. การบัญชีการเกษตร : นกกระเจอกเทศ. จุฬาลงกรณ์ธุรกิจปริทัศน์ 91 (มีนาคม 2545): 25-42.

วิศิษฐ์ วชิรลาดีไพฑูรย์, กนกเนตร เปรมปรี และชวลิต พรหมมาตวร. การบัญชีเกษตรกรรม. วิทยานิพนธ์ปริญญามหาบัณฑิต ภาควิชาการบัญชี บัณฑิตวิทยาลัย มหาวิทยาลัยธรรมศาสตร์, 2542.

สมพงษ์ ชำนาญทองไพวัลย์ และ อธิภู นันทประเสริฐ. การควบคุมผลผลิตและการดูแลสุขภาพ
สุกร. (ม.ป.ท.), 2541.

สถาบันวิจัยและพัฒนาแห่งมหาวิทยาลัยเกษตรศาสตร์. รายงานการศึกษาโครงการศึกษา
แนวทางพัฒนาอุตสาหกรรมสุกรทั้งระบบ. (ม.ป.ท.), 2538

สุชีพ รัตตสาร. การผลิตสุกรเชิงอุตสาหกรรม. (ม.ป.ท.), 2537.

สุชีพ รัตตสาร. คู่มือปฏิบัติการเลี้ยงสุกร. (ม.ป.ท.), 2520.

สุชีพ รัตตสาร. หลักการผลิตสุกร. พิมพ์ครั้งที่ 6. กรุงเทพมหานคร: เซ็นทรัลเอ็กซ์เพรสศึกษา
การพิมพ์, 2522.

ภาษาอังกฤษ

Butler, Julie. A fair time for agriculture, Accountancy 1295 (July 2001): 99.

Fone, Bill. Historical cost still makes sense for agricultural assets, Accountancy 1246
(June 1997): 66.

Kinnell, Ian R. Jack and the bean counter, CA Magazine 5 (June-July 2001): 43-46.

Kirton, Ian. Breaking new ground, Accountancy 1245 (May 1997): 60.

Paterson, Ron. A Trojan cow?, Accountancy 1299 (November 2001): 99.

Yanou, Rieko. Focus on farming, Accountancy 1292 (April 2001): 102-103.

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



ภาคผนวก

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาคผนวก ก : แบบสอบถาม – นักบัญชี

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ใน หรือ ที่ท่านเห็นว่าเหมาะสม

ส่วนที่ 1 ลักษณะการประกอบธุรกิจ

- บริษัทของท่านมีจำนวนสินทรัพย์รวมเท่าใดในปี 2545
 - น้อยกว่า 10,000,000 บาท 10,000,001 – 100,000,000 บาท
 - 100,000,001 – 500,000,000 บาท มากกว่า 500,000,000 บาท
- บริษัทของท่านดำเนินกิจการมาเป็นเวลาประมาณกี่ปี
 - น้อยกว่า 5 ปี 5 – 10 ปี 11 – 20 ปี มากกว่า 20 ปี
- บริษัทของท่านมีหน่วยบัญชี (นปส.) จำนวนเท่าใด
 - น้อยกว่า 60 นปส. 60 – 600 นปส. มากกว่า 600 นปส.

ส่วนที่ 2 แนวทางปฏิบัติทางบัญชีในปัจจุบัน

- บริษัทของท่านประกอบกิจการเลี้ยงสุกรประเภทใดเป็นหลัก
 - สุกรพันธุ์ (กรุณาทำข้อ 2, 3 และ 4 เฉพาะในส่วนของสุกรพันธุ์)
 - สุกรขุน (กรุณาทำข้อ 2,3 และ 4 เฉพาะในส่วนของสุกรขุน)
 - ทั้งสุกรพันธุ์และสุกรขุน (กรุณาทำข้อ 2, 3 และ 4 ในส่วนของสุกรพันธุ์และสุกรขุน)

- ท่านตีมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกร” ในงบการเงิน ณ วันสิ้นปี 2545 ด้วยราคาใด

สุกรพันธุ์	สุกรขุน
<input type="checkbox"/> ราคาทุน	<input type="checkbox"/> ราคาทุน
<input type="checkbox"/> ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่อย่างใด จะต่ำกว่า	<input type="checkbox"/> ราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับแล้วแต่อย่างใด จะต่ำกว่า
<input type="checkbox"/> ราคาตลาด	<input type="checkbox"/> ราคาตลาด
<input type="checkbox"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....	<input type="checkbox"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....

- ท่านสามารถหาราคาตลาดของสินค้าคงเหลือ “สุกร” ได้หรือไม่ จากแหล่งใด

สุกรพันธุ์	สุกรขุน
<input type="checkbox"/> ไม่ได้	<input type="checkbox"/> ไม่ได้
<input type="checkbox"/> ได้ จาก <input type="radio"/> ตลาดในเขตฟาร์ม <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ตลาดในเขตกรุงเทพมหานคร <input type="radio"/> สมาคมผู้เลี้ยงสุกร <input type="radio"/> ราคาประกาศของ CP <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... 	<input type="checkbox"/> ได้ จาก <input type="radio"/> ตลาดในเขตฟาร์ม <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ตลาดในเขตกรุงเทพมหานคร <input type="radio"/> สมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ <input type="radio"/> ราคาประกาศของ CP <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....

4. ท่านคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือ “สุกรระหว่างเลี้ยง” ณ สิ้นปี 2545 ด้วยวิธีใด

สุกรพันธุ์	สุกรขุน
<input type="checkbox"/> เข้าก่อนออกก่อน (FIFO)	<input type="checkbox"/> เข้าก่อนออกก่อน (FIFO)
<input type="checkbox"/> เข้าหลังออกก่อน (LIFO)	<input type="checkbox"/> เข้าหลังออกก่อน (LIFO)
<input type="checkbox"/> ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average)	<input type="checkbox"/> ถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Weighted Average)
<input type="checkbox"/> ราคาเจาะจง (Specification)	<input type="checkbox"/> ราคาเจาะจง (Specification)
<input type="checkbox"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....	<input type="checkbox"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....

5. ท่านคำนวณมูลค่าสินค้าคงเหลือต่อไปนี ณ สิ้นปี 2545 ด้วยวิธีใด

ต้นทุน	FIFO	LIFO	Weighted Average	ระบุแบบเจาะจง	ตัดจ่ายทันที	อื่น ๆ โปรดระบุ
1. อาหาร	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2. ยาและวัคซีน	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3. วัสดุสิ้นเปลือง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

6. ท่านใช้เกณฑ์ใดในการปันส่วนค่าใช้จ่ายทางอ้อม (ค่าใช้จ่ายฟาร์ม) เข้าเป็นต้นทุนสำหรับปี 2545

- ปันตามจำนวนสุกรทั้งหมด ปันตามจำนวนสุกรแม่พันธุ์
 ปันตามปริมาณการใช้อาหาร ปันตามสัดส่วนของค่าแรงงาน
 ระบุได้โดยตรง อื่น ๆ โปรดระบุ.....

7. ท่านมีการรับรู้มูลค่า “สุกรพ่อ-แม่พันธุ์” ที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนในงบการเงินปี 2545 อย่างไร

- รับรู้ด้วยราคาตลาด (ข้ามไปทำส่วนที่ 3)
 รับรู้ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า
 รับรู้ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม อื่น ๆ โปรดระบุ.....

8. ท่านมีการตัดจำหน่ายค่าเสื่อมพันธุ์ของ “สุกรพ่อ-แม่พันธุ์” ด้วยวิธีใด

สุกรพ่อพันธุ์	สุกรแม่พันธุ์
<input type="checkbox"/> บริษัทไม่มีการเลี้ยงสุกรเพศนี้	<input type="checkbox"/> บริษัทไม่มีการเลี้ยงสุกรเพศนี้
<input type="checkbox"/> เส้นตรง (Straight-line Method) จำนวน.....ปี หรือสัปดาห์	<input type="checkbox"/> เส้นตรง (Straight-line Method) จำนวน.....ปี หรือสัปดาห์
<input type="checkbox"/> คำนวณตามปริมาณการผลิต (Productive Output Method)	<input type="checkbox"/> คำนวณตามปริมาณการผลิต (Productive Output Method)
<input type="checkbox"/> ผลรวมจำนวนปี (Sum-of-The-Year Digit)	<input type="checkbox"/> ผลรวมจำนวนปี (Sum-of-The-Year Digit)
<input type="checkbox"/> ยอดคงเหลือลดลง (Declining Balance Method)	<input type="checkbox"/> ยอดคงเหลือลดลง (Declining Balance Method)
<input type="checkbox"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....	<input type="checkbox"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....

ส่วนที่ 3 (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ส่วนที่ 3.1 เกริ่นนำ

1. ท่านทราบหรือไม่ว่าจะมีการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตรมาใช้ในประเทศไทย
 - ทราบ ไม่ทราบ (ข้ามไปทำอ่านข้อ 3)
2. ท่านมีความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรเพียงใด
 - เข้าใจ เข้าใจบางส่วน ไม่เข้าใจ ไม่เคยอ่าน

3. คำอธิบายการกำหนดราคาสุกรด้วยวิธีต่าง ๆ




1. มูลค่ายุติธรรม กำหนดได้ 5 วิธีคือ

- 1.1 **ราคาตลาดปัจจุบัน** คือ ราคาปัจจุบันของสุกรที่มีลักษณะเหมือนกันซึ่งขายในตลาดที่มีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลา และตลาดมีการเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน
- 1.2 **ราคาตลาดล่าสุด** คือ ราคาตลาดปัจจุบันที่เกิดขึ้นล่าสุด ซึ่งภาวะเศรษฐกิจระหว่างวันที่ทราบราคาตลาดนั้น กับวันที่กำหนดราคาสุกรไม่มีการเปลี่ยนแปลง
- 1.3 **ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน** คือ ราคาตลาดของสุกรที่ได้ปรับปรุงความแตกต่างจากราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน
- 1.4 **ราคาเทียบเคียง** คือ ราคาตลาดของสุกรที่เทียบจากราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมที่ได้ปรับปรุงความแตกต่างแล้ว
- 1.5 **มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Present Value)** คือ การประมาณการกระแสเงินสดที่จะได้รับจากสุกรและกระแสเงินสดที่ต้องจ่ายเพื่อเลี้ยงสุกรจนถึงวันที่ขาย จากนั้นคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนภาษีเงินได้เพื่อให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน และนำยอดดังกล่าวมาหักลบกันเพื่อให้เป็นมูลค่าปัจจุบันสุทธิ

2. **ราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)** คือ การกำหนดราคาสุกรจากมูลค่าต้นทุนทั้งสิ้นที่จ่ายเพื่อเลี้ยงสุกร โดยหักค่าเสื่อมราคาสะสม หากสุกรนั้นถือเป็นสินทรัพย์ประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน และหักขาดทุนจากการด้อยค่า หากสุกรที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนนั้น มีมูลค่าตามบัญชีจะต่ำกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

โปรดอ่านรายละเอียดเพิ่มเติมจาก สรุป (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ที่แนบมากับแบบสอบถาม เพื่อความเข้าใจที่ชัดเจนมากยิ่งขึ้น

4. แนะนำในการทำแบบสอบถามในส่วนต่อไป

- บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์  กรุณาทำในส่วนที่ 3.2
- บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรขุน  กรุณาทำในส่วนที่ 3.3
- บริษัทที่ประกอบธุรกิจทั้งฟาร์มสุกรพันธุ์และฟาร์มสุกรขุน  กรุณาทำในส่วนที่ 3.2 และ ส่วนที่ 3.3

ส่วนที่ 3.2 การกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องว่างที่ท่านเห็นว่าเหมาะสม

คำอธิบาย 0 = ไม่สามารถกำหนดได้ 1 = กำหนดได้ยากมาก 2 = กำหนดได้ยาก
3 = กำหนดได้ 4 = กำหนดได้ง่าย 5 = กำหนดได้ง่ายมาก

1. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์ที่ซื้อมาได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด
2. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์มของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ได้		ได้					วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ได้		ได้				
	0		1	2	3	4	5		0		2	3	4	5	
1. ราคาตลาดปัจจุบัน								1. ราคาตลาดปัจจุบัน							
2. ราคาตลาดล่าสุด								2. ราคาตลาดล่าสุด							
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน								3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน							
4. ราคาเทียบเคียง								4. ราคาเทียบเคียง							
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ								5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ							
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)								6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)							

3. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นสุดได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด
4. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขายของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ได้		ได้					วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ได้		ได้				
	0		2	3	4	5	0			2	3	4	5		
1. ราคาตลาดปัจจุบัน								1. ราคาตลาดปัจจุบัน							
2. ราคาตลาดล่าสุด								2. ราคาตลาดล่าสุด							
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน								3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน							
4. ราคาเทียบเคียง								4. ราคาเทียบเคียง							
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ								5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ							
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)								6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)							

5. ท่านคิดว่ามีปัญหาในการกำหนดมูลค่า **สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด** ด้วยวิธีต่อไปนี้หรือไม่ อย่างไร

ปัญหาในการกำหนดมูลค่าแต่ละวิธีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตร		
<p>1. ราคาตลาดปัจจุบัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 2)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันที่เป็นกลาง <input type="radio"/> สุกรพันธุ์แต่ละตัวมีลักษณะทางกายภาพที่แตกต่างจึงไม่สามารถใช้ราคาตลาดได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... 	<p>2. ราคาตลาดล่าสุด</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 3)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดล่าสุดที่เป็นกลาง <input type="radio"/> ราคาตลาดสุกรมีความผันผวนสูงทำให้ราคาในวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่เ็นบดุลแตกต่างกัน <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... 	<p>3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 4)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันของสุกรพันธุ์อื่นที่เป็นกลางเช่นเดียวกับสุกรที่ต้องการกำหนดราคา <input type="radio"/> ราคาสุกรแต่ละพันธุ์ไม่สามารถนำมาเทียบเคียงกันได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....
<p>4. ราคาเทียบเคียง</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 5)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถหารราคาเนื้อสุกรที่เป็นกลางได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรพันธุ์ได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... 	<p>5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 6)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรพันธุ์ในอนาคตได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่ารายจ่ายในการเลี้ยงสุกรที่จะจ่ายในอนาคตได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถกำหนดอัตราคิดลดที่เหมาะสมได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... 	<p>6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำส่วนต่อไป)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่ <input type="radio"/> ไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....

ส่วนที่ 3.3 การกำหนดมูลค่าสุกรขุน

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องว่างที่ท่านเห็นว่าเหมาะสม

คำอธิบาย 0 = ไม่สามารถกำหนดได้ 1 = กำหนดได้ยากมาก 2 = กำหนดได้ยาก
3 = กำหนดได้ 4 = กำหนดได้ง่าย 5 = กำหนดได้ง่ายมาก

1. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์มของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

2. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้					ได้				
	0	2	4	!		0	2	4	!	
1. ราคาตลาดปัจจุบัน						1. ราคาตลาดปัจจุบัน				
2. ราคาตลาดล่าสุด						2. ราคาตลาดล่าสุด				
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์ อื่นที่คล้ายคลึงกัน						3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่ คล้ายคลึงกัน				
4. ราคาเทียบเคียง						4. ราคาเทียบเคียง				
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ						5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ				
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อม สะสมและขาดทุนจากการ ด้อยค่า (ถ้ามี)						6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและ ขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)				

3. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่ลูกสุกรขุนที่พร้อมขายได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

4. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรขุน ส่งชำแหละ (พร้อมขาย) ของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้					ได้				
	0	2	4	!		0	2	4	!	
1. ราคาตลาดปัจจุบัน						1. ราคาตลาดปัจจุบัน				
2. ราคาตลาดล่าสุด						2. ราคาตลาดล่าสุด				
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์ อื่นที่คล้ายคลึงกัน						3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่ คล้ายคลึงกัน				
4. ราคาเทียบเคียง						4. ราคาเทียบเคียง				
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ						5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ				
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อม สะสมและขาดทุนจากการ ด้อยค่า (ถ้ามี)						6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและ ขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)				

5. ท่านคิดว่ามีปัญหาในการกำหนดมูลค่า **สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย)** ที่มีอยู่ ณ **วันสิ้นงวด** ด้วยวิธีต่อไปนี้หรือไม่ อย่างไร

ปัญหาในการกำหนดมูลค่าแต่ละวิธีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตร		
<p>1. ราคาตลาดปัจจุบัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 2)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันที่เป็นกลาง <input type="radio"/> สุกรขุนแต่ละตัวมีลักษณะทางกายภาพที่แตกต่างจึงไม่สามารถใช้ราคาตลาดได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>2. ราคาตลาดล่าสุด</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 3)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดล่าสุดที่เป็นกลาง <input type="radio"/> ราคาตลาดสุกรมีความผันผวนสูงทำให้ราคาในวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่เนบดุลแตกต่างกัน <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 4)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันของสุกรพันธุ์อื่นที่เป็นกลางเช่นเดียวกับสุกรที่ต้องการกำหนดราคา <input type="radio"/> ราคาสุกรขุนแต่ละพันธุ์ไม่สามารถนำมาเทียบเคียงกันได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
<p>4. ราคาเทียบเคียง</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 5)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถหารราคาเนื้อสุกรที่เป็นกลางได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรขุนได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 6)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรขุนในอนาคตได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่ารายจ่ายในการเลี้ยงสุกรที่จะจ่ายในอนาคตได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถกำหนดอัตราคิดลดที่เหมาะสมได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำส่วนต่อไป)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่ <input type="radio"/> ไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

ส่วนที่ 3.4 การเปิดเผยข้อมูลตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตร

สมมติว่าท่านได้ถือปฏิบัติตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ท่านสามารถเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้ได้หรือไม่ หากไม่ได้ ท่านมีปัญหและอุปสรรคในการเปิดเผยข้อมูลอย่างไร

หมายเหตุ ข้อที่มีเครื่องหมาย * สามารถดูตัวอย่างได้จาก รูป (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร โดยหมายเลขที่ได้ระบุไว้ท้ายเครื่องหมายจะตรงกับตัวอย่างหมายเหตุแต่ละข้อ

การเปิดเผยข้อมูล	ได้	ไม่ได้ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)					อื่น ๆ โปรดระบุ
		ไม่สามารถจัดหาข้อมูลได้	เป็นความลับของกิจการ	ต้นทุนในการจัดทำสูง	ขาดความรู้ในการจัดทำ		
การเปิดเผยข้อมูลทั่วไป (การวัดมูลค่าสุกรด้วยวิธีมูลค่ายุติธรรม)							
1. เปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสุกรที่ขายสำหรับงวด* ¹	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2. เปิดเผยรายละเอียดของสุกรแต่ละกลุ่มพร้อมคำอธิบาย เช่น กลุ่มที่เลี้ยงเพื่อให้ผลผลิต และกลุ่มที่เลี้ยงเพื่อจำหน่าย* ¹	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3. เปิดเผยการวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน เช่น จำนวนสุกรในแต่ละกลุ่ม หรือการประมาณการทางกายภาพของสุกร เช่น น้ำหนักสุกร* ¹	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4. เปิดเผยสมมติฐานที่ใช้ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสุกรมีชีวิตและสุกรที่ขาย* ²	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5. เปิดเผยยอดรวมของการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสุกร* ³	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6. แสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชี (ด้วยมูลค่ายุติธรรม) ของสุกรระหว่างต้นงวดกับปลายงวด* ³	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
7. กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตร* ⁴	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

การเปิดเผยข้อมูล	ได้	ไม่ได้ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)				
		ไม่สามารถ จัดหา ข้อมูลได้	เป็นความ ลับของ กิจการ	ต้นทุนใน การจัด ทำสูง	ขาด ความรู้ใน การ จัดทำ	อื่น ๆ โปรด ระบุ
8. เปิดเผยยอดรวมของรายการกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดของสุกรที่เกิดจากการรับรู้ครั้งแรก เช่นกำไรจากลูกสุกรเกิดใหม่	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
9. เปิดเผยลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสุกรแต่ละกลุ่ม เช่น การสร้างบ่อพักน้ำเสียสำหรับฟาร์ม A	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
10. จำนวนและมูลค่าสุกรที่มีข้อจำกัดเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์ เช่น มูลค่าสุกรที่ไปค้ำประกันเงินกู้	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
11. จำนวนหนี้สินที่เกี่ยวข้องกับการพัฒนาและจัดหาสุกร	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
การเปิดเผยข้อมูลสำหรับการวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุน						
1. เปิดเผยคำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2. เปิดเผยวิธีการคิดค่าเสื่อมราคา	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3. เปิดเผยอายุการใช้งานหรืออัตราค่าเสื่อมราคา	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4. เปิดเผยราคาทุนและค่าเสื่อมราคาสะสม (ซึ่งรวมกับขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม) ณ วันต้นงวดและปลายงวด	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5. เปิดเผยรายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่รับรู้เนื่องจากการจำหน่ายสุกรมีชีวิต	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6. แสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชี (ด้วยราคาทุน) ของสุกรระหว่างต้นงวดกับปลายงวด	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
การเปิดเผยข้อมูลในกรณีที่จากเดิมวัดมูลค่าสุกรด้วยราคาทุนแล้วเปลี่ยนมาเป็นการวัดด้วยมูลค่ายุติธรรม						
1. เปิดเผยสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2. เปิดเผยผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

ส่วนที่ 3.5 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับและปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

คำชี้แจง กรณีนทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องว่างที่ท่านเห็นว่าเหมาะสม

คำอธิบาย 0 = ไม่เกิดประโยชน์ 1 = เกิดประโยชน์น้อยที่สุด 2 = เกิดประโยชน์น้อย
3 = เกิดประโยชน์ปานกลาง 4 = เกิดประโยชน์มาก 5 = เกิดประโยชน์มากที่สุด

1. ท่านเห็นว่าการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมมาใช้กับกิจการของท่าน จะทำให้เกิดประโยชน์ต่อไปหรือไม่ เพียงใด

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	ไม่เกิด ประโยชน์	เกิดประโยชน์				
	0	1	2	3	4	5
1. ทำให้งบการเงินแสดงฐานะการเงินได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น						
2. ทำให้บริษัทสามารถวัดประสิทธิภาพการดำเนินงานได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น						
3. ทำให้บริษัทคาดคะเนฐานะการเงินในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากขึ้น						
4. ทำให้บริษัทคาดคะเนผลการดำเนินงานในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากขึ้น						
5. ทำให้บริษัทมีแนวโน้มขอสินเชื่อได้ง่ายขึ้น						
6. การเปิดเผยข้อมูลตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรทำให้เกิดความโปร่งใสและสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาล (Good Corporate Governance)						
7. ประโยชน์อื่น ๆ โปรดระบุ.....						

2. ท่านเห็นว่าการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้จะเป็นปัญหาต่อไปนี้แก่บริษัทของท่านหรือไม่

ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น	ไม่เป็น ปัญหา	เป็นปัญหา				
	0	1	2	3	4	5
1. ทำให้เกิดความบิดเบือนของข้อมูลในงบการเงิน เนื่องจากกิจการไม่สามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ						
2. ทำให้เกิดความยุ่งยากในการปรับปรุงกำไรทางบัญชีให้เป็นกำไรทางภาษีอากร						
3. ทำให้เกิดความยุ่งยากในการเปิดเผยข้อมูลมากขึ้น						
4. ทำให้เกิดความล่าช้าในการจัดทำงบการเงินมากขึ้น						
5. ทำให้เกิดต้นทุนในการจัดทำบัญชีที่สูงขึ้น						
6. ปัญหาอื่น ๆ โปรดระบุ.....						

3. ท่านเห็นด้วยกับการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้กับบริษัทของท่านหรือไม่ เพราะอะไร

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> เห็นด้วย เหตุผลคือ | <input type="checkbox"/> ไม่เห็นด้วย เหตุผลคือ |
| 1. | 1. |
| 2. | 2. |
| 3. | 3. |

4. ท่านมีข้อเสนอแนะอย่างไรเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

1.
2.
3.

ส่วนที่ 4 ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม

1. ตำแหน่งของผู้ตอบแบบสอบถาม

- | | |
|---|---|
| <input type="checkbox"/> กรรมการผู้จัดการ | <input type="checkbox"/> ผู้อำนวยการฝ่ายบัญชีและการเงิน หรือตำแหน่งอื่น ๆ ที่คล้ายคลึงกัน |
| <input type="checkbox"/> พนักงานบัญชี | <input type="checkbox"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... |

2. อายุของผู้ตอบแบบสอบถาม

- | | | |
|--|--|-------------------------------------|
| <input type="checkbox"/> ต่ำกว่า 25 ปี | <input type="checkbox"/> 25 - 35 ปี | <input type="checkbox"/> 36 - 45 ปี |
| <input type="checkbox"/> 46 - 55 ปี | <input type="checkbox"/> มากกว่า 55 ปี | |

3. ประสบการณ์การทำงานในธุรกิจฟาร์มสุกรของผู้ตอบแบบสอบถาม

- | | | | |
|---------------------------------------|-----------------------------------|------------------------------------|--|
| <input type="checkbox"/> ต่ำกว่า 1 ปี | <input type="checkbox"/> 1 - 5 ปี | <input type="checkbox"/> 6 - 10 ปี | <input type="checkbox"/> มากกว่า 10 ปี |
|---------------------------------------|-----------------------------------|------------------------------------|--|

4. ระดับการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถาม

- | | | |
|--|---|--|
| <input type="checkbox"/> ต่ำกว่าระดับปริญญาตรี | <input type="checkbox"/> ระดับปริญญาตรี | <input type="checkbox"/> สูงกว่าระดับปริญญาตรี |
|--|---|--|

-----ขอขอบพระคุณอย่างสูงค่ะ-----

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาคผนวก ก : แบบสอบถาม – ผู้สอบบัญชี

ส่วนที่ 1 เกริ่นนำ

1. ท่านทราบหรือไม่ว่าจะมีการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตรมาใช้ในประเทศไทย

- ทราบ ไม่ทราบ (ข้ามไปทำข้อ 3)

2. ท่านมีความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรเพียงใด

- เข้าใจ เข้าใจบางส่วน
 ไม่เข้าใจ ไม่เคยอ่าน

3. คำอธิบายการกำหนดราคาสุกรด้วยวิธีต่าง ๆ

1. มูลค่ายุติธรรม กำหนดได้ 5 วิธีคือ

- 1.6 ราคาตลาดปัจจุบัน คือ ราคาปัจจุบันของสุกรที่มีลักษณะเหมือนกันซึ่งขายในตลาดที่มีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลา และตลาดมีการเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน
- 1.7 ราคาตลาดต่ำสุด คือ ราคาตลาดปัจจุบันที่เกิดขึ้นต่ำสุด ซึ่งภาวะเศรษฐกิจระหว่างวันที่ทราบราคาตลาดนั้น กับวันที่กำหนดราคาสุกรไม่มีการเปลี่ยนแปลง
- 1.8 ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน คือ ราคาตลาดของสุกรที่ได้ปรับปรุงความแตกต่างจากราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน
- 1.9 ราคาเทียบเคียง คือ ราคาตลาดของสุกรที่เทียบจากราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมที่ได้ปรับปรุงความแตกต่างแล้ว
- 1.10 มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Present Value) คือ การประมาณการกระแสเงินสดที่จะได้รับจากสุกรและกระแสเงินสดที่ต้องจ่ายเพื่อเลี้ยงสุกรจนถึงวันที่ขาย จากนั้นคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนภาษีเงินได้เพื่อให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน และนำยอดดังกล่าวมาหักลบกันเพื่อให้เป็นมูลค่าปัจจุบันสุทธิ

2. ราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) คือ การกำหนดราคาสุกรจากมูลค่าต้นทุนทั้งสิ้นที่จ่ายเพื่อเลี้ยงสุกร โดยหักค่าเสื่อมราคาสะสม หากสุกรนั้นถือเป็นสินทรัพย์ประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน และหักขาดทุนจากการด้อยค่า หากสุกรที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนนั้น มีมูลค่าตามบัญชีจะต่ำกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

โปรดอ่านรายละเอียดเพิ่มเติมจาก สรุป (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร ที่แนบมา กับแบบสอบถาม เพื่อความเข้าใจที่ชัดเจนมากยิ่งขึ้น

ส่วนที่ 2 ความคิดเห็นเกี่ยวกับการวัดมูลค่ายุติธรรม

จากประสบการณ์ของท่านในการตรวจสอบบัญชีของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกร ท่านคิดว่าบริษัทสามารถกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้หรือไม่ และหากกำหนดได้ ท่านคิดว่ามีความสามารถในการกำหนดมากน้อยเพียงใด

ส่วนที่ 2.1 การกำหนดมูลค่าสุกรพันธุ์

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องว่างที่ท่านเห็นว่าเหมาะสม

คำอธิบาย 0 = ไม่สามารถกำหนดได้ 1 = กำหนดได้ยากมาก 2 = กำหนดได้ยาก
3 = กำหนดได้ 4 = กำหนดได้ง่าย 5 = กำหนดได้ง่ายมาก

1. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์ที่ซื้อมาได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด
2. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์มของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ได้		ได้					วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ได้		ได้				
	0		1	2	3	4	5		0		2	3	4	5	
1. ราคาตลาดปัจจุบัน								1. ราคาตลาดปัจจุบัน							
2. ราคาตลาดล่าสุด								2. ราคาตลาดล่าสุด							
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน								3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน							
4. ราคาเทียบเคียง								4. ราคาเทียบเคียง							
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ								5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ							
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)								6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)							

3. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นสุดได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด
4. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขายของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ได้		ได้					วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ได้		ได้				
	0		2	3	4	5	0			2	3	4	5		
1. ราคาตลาดปัจจุบัน								1. ราคาตลาดปัจจุบัน							
2. ราคาตลาดล่าสุด								2. ราคาตลาดล่าสุด							
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน								3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน							
4. ราคาเทียบเคียง								4. ราคาเทียบเคียง							
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ								5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ							
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)								6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)							

5. ท่านคิดว่ามีปัญหาในการกำหนดมูลค่า **สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด** ด้วยวิธีต่อไปนี้หรือไม่ อย่างไร

ปัญหาในการกำหนดมูลค่าแต่ละวิธีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตร		
<p>1. ราคาตลาดปัจจุบัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 2)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันที่เป็นกลาง <input type="radio"/> สุกรพันธุ์แต่ละตัวมีลักษณะทางกายภาพที่แตกต่างจึงไม่สามารถใช้ราคาตลาดได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... 	<p>2. ราคาตลาดล่าสุด</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 3)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดล่าสุดที่เป็นกลาง <input type="radio"/> ราคาตลาดสุกรมีความผันผวนสูงทำให้ราคาในวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่เียงบุคคลแตกต่างกัน <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... 	<p>3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 4)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันของสุกรพันธุ์อื่นที่เป็นกลางเช่นเดียวกับสุกรที่ต้องการกำหนดราคา <input type="radio"/> ราคาสุกรแต่ละพันธุ์ไม่สามารถนำมาเทียบเคียงกันได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....
<p>4. ราคาเทียบเคียง</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 5)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถหารราคาเนื้อสุกรที่เป็นกลางได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรพันธุ์ได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... 	<p>5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 6)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรพันธุ์ในอนาคตได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่ารายจ่ายในการเลี้ยงสุกรที่จะจ่ายในอนาคตได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถกำหนดอัตราคิดลดที่เหมาะสมได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... 	<p>6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำส่วนต่อไป)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่ <input type="radio"/> ไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....

ส่วนที่ 2.2 การกำหนดมูลค่าสุกรขุน

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องว่างที่ท่านเห็นว่าเหมาะสม

คำอธิบาย 0 = ไม่สามารถกำหนดได้ 1 = กำหนดได้ยากมาก 2 = กำหนดได้ยาก
3 = กำหนดได้ 4 = กำหนดได้ง่าย 5 = กำหนดได้ง่ายมาก

1. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์มของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

2. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้	ได้				วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้	ได้			
	0	2	3	4	5		0	2	3	4	5
1. ราคาตลาดปัจจุบัน						1. ราคาตลาดปัจจุบัน					
2. ราคาตลาดล่าสุด						2. ราคาตลาดล่าสุด					
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์ อื่นที่คล้ายคลึงกัน						3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่ คล้ายคลึงกัน					
4. ราคาเทียบเคียง						4. ราคาเทียบเคียง					
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ						5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ					
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อม สะสมและขาดทุนจากการ ด้อยค่า (ถ้ามี)						6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและ ขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)					

3. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่ลูกสุกรขุนที่พร้อมขายได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

4. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรขุน ส่งชำแหละ (พร้อมขาย) ของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้	ได้				วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้	ได้			
	0	2	3	4	5		0	2	3	4	5
1. ราคาตลาดปัจจุบัน						1. ราคาตลาดปัจจุบัน					
2. ราคาตลาดล่าสุด						2. ราคาตลาดล่าสุด					
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์ อื่นที่คล้ายคลึงกัน						3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่ คล้ายคลึงกัน					
4. ราคาเทียบเคียง						4. ราคาเทียบเคียง					
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ						5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ					
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อม สะสมและขาดทุนจากการ ด้อยค่า (ถ้ามี)						6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและ ขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)					

5. ท่านคิดว่ามีปัญหาในการกำหนดมูลค่า **สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย)** ที่มีอยู่ ณ **วันสิ้นงวด** ด้วยวิธีต่อไปนี้หรือไม่ อย่างไร

ปัญหาในการกำหนดมูลค่าแต่ละวิธีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตร		
<p>1. ราคาตลาดปัจจุบัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 2)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันที่เป็นกลาง</p> <p><input type="radio"/> สุกรขุนแต่ละตัวมีลักษณะทางกายภาพที่แตกต่างจึงไม่สามารถใช้ราคาตลาดได้</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>2. ราคาตลาดล่าสุด</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 3)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดล่าสุดที่เป็นกลาง</p> <p><input type="radio"/> ราคาตลาดสุกรมีความผันผวนสูงทำให้ราคาในวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่เิงบดุลแตกต่างกัน</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 4)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันของสุกรพันธุ์อื่นที่เป็นกลางเช่นเดียวกับสุกรที่ต้องการกำหนดราคา</p> <p><input type="radio"/> ราคาสุกรขุนแต่ละพันธุ์ไม่สามารถนำมาเทียบเคียงกันได้</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
<p>4. ราคาเทียบเคียง</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 5)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถหารราคาเนื้อสุกรที่เป็นกลางได้</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรขุนได้</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 6)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรขุนในอนาคตได้</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่ารายจ่ายในการเลี้ยงสุกรที่จะจ่ายในอนาคตได้</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถกำหนดอัตราคิดลดที่เหมาะสมได้</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำส่วนต่อไป)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

ส่วนที่ 3 ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับและปัญหาอื่น ๆ ที่อาจเกิดขึ้นจากการประยุกต์

(ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

คำชี้แจง กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องว่างที่ท่านเห็นว่าเหมาะสม

คำอธิบาย 0 = ไม่เกิดประโยชน์ 1 = เกิดประโยชน์น้อยที่สุด 2 = เกิดประโยชน์น้อย
3 = เกิดประโยชน์ปานกลาง 4 = เกิดประโยชน์มาก 5 = เกิดประโยชน์มากที่สุด

1. ท่านเห็นว่าการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรโดยใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมมาใช้กับกิจการของท่าน จะทำให้เกิดประโยชน์ต่อไปหรือไม่ เพียงใด

ประโยชน์ที่คาดว่าจะได้รับ	ไม่เกิด ประโยชน์ 0	เกิดประโยชน์ น้อย<<<<<<<มาก				
		1	2	3	4	5
1. ทำให้งบการเงินแสดงฐานะการเงินได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น						
2. ทำให้บริษัทสามารถวัดประสิทธิภาพการดำเนินงานได้ถูกต้องใกล้เคียงความเป็นจริงมากขึ้น						
3. ทำให้บริษัทคาดคะเนฐานะการเงินในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากขึ้น						
4. ทำให้บริษัทคาดคะเนผลการดำเนินงานในอนาคตได้อย่างสมเหตุสมผลมากขึ้น						
5. ทำให้บริษัทมีแนวโน้มขอสินเชื่อได้ง่ายขึ้น						
6. การเปิดเผยข้อมูลตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรทำให้เกิดความโปร่งใสและสอดคล้องกับหลักธรรมาภิบาล (Good Corporate Governance)						
7. ประโยชน์อื่น ๆ โปรดระบุ.....						

2. ท่านเห็นว่าการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้จะเป็นปัญหาต่อไปนี้แก่บริษัทของท่านหรือไม่

ปัญหาที่อาจเกิดขึ้น	ไม่เป็น ปัญหา 0	เป็นปัญหา น้อย<<<<<<<มาก				
		1	2	3	4	5
1. ทำให้เกิดความบิดเบือนของข้อมูลในงบการเงิน เนื่องจากกิจการไม่สามารถประมาณมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ						
2. ทำให้เกิดความยุ่งยากในการปรับปรุงกำไรทางบัญชีให้เป็นกำไรทางภาษีอากร						
3. ทำให้เกิดความยุ่งยากในการเปิดเผยข้อมูลมากขึ้น						
4. ทำให้เกิดความล่าช้าในการจัดทำงบการเงินมากขึ้น						
5. ทำให้เกิดต้นทุนในการจัดทำบัญชีที่สูงขึ้น						
6. ปัญหาอื่น ๆ โปรดระบุ.....						

3. ท่านเห็นด้วยกับการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมาใช้กับบริษัทของท่านหรือไม่ เพราะอะไร

- | | |
|---|--|
| <input type="checkbox"/> เห็นด้วย เหตุผลคือ | <input type="checkbox"/> ไม่เห็นด้วย เหตุผลคือ |
| 4. | 4. |
| 5. | 5. |
| 6. | 6. |

4. ท่านเห็นว่า (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรควรใช้ครอบคลุมบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรประเภทใด

- ทุกบริษัท เฉพาะบริษัทที่จดทะเบียนในตลาดหลักทรัพย์ อื่น ๆ.....
- เหตุผล.....
-
-

5. ท่านมีข้อเสนอแนะในการนำ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตรมาใช้กับธุรกิจฟาร์มสุกรอย่างไร

1.
2.
3.

ส่วนที่ 4 ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม

1. อายุของผู้ตอบแบบสอบถาม

- ต่ำกว่า 25 ปี 25 – 35 ปี 36 - 45 ปี
- 46 – 55 ปี สูงกว่า 55 ปีขึ้นไป

2. ประสบการณ์การทำงานตรวจสอบบัญชีของผู้ตอบแบบสอบถาม

- ต่ำกว่า 1 ปี 1 - 5 ปี 6 – 10 ปี 10 ปีขึ้นไป

3. ความรู้เกี่ยวกับธุรกิจฟาร์มสุกร

- ดีมาก ดี พอใช้ ไม่ดี

4. ระดับการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถาม

- ต่ำกว่าระดับปริญญาตรี ระดับปริญญาตรี สูงกว่าระดับปริญญาตรี

-----ขอขอบพระคุณอย่างสูงค่ะ-----

ภาคผนวก ก : แบบสอบถาม – ผู้เชี่ยวชาญ

1. ความคิดเห็นเกี่ยวกับการกำหนดมูลค่าสุกร

เมื่อสิ้นสุดงวดบัญชีในแต่ละปี บริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรจะต้องมีมูลค่าสุกรคงเหลือในงบการเงิน ซึ่งการตีราคานี้สามารถจัดทำได้หลายวิธีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร จากประสบการณ์ของท่านในธุรกิจฟาร์มสุกร ท่านเห็นว่าการกำหนดมูลค่าสุกรด้วยวิธีต่าง ๆ ต่อไปนี้ให้กับสุกรแต่ละประเภทจะสามารถปฏิบัติได้หรือไม่ หากปฏิบัติได้ ท่านเห็นว่ามีความสามารถในการกำหนดราคานั้น ๆ มากน้อยเพียงใด

คำอธิบายการกำหนดราคาสุกรด้วยวิธีต่าง ๆ

1. **ราคาตลาดปัจจุบัน** คือ ราคาปัจจุบันของสุกรที่มีลักษณะเหมือนกันซึ่งขายในตลาดที่มีผู้เต็มใจซื้อและขายตลอดเวลา และตลาดมีการเปิดเผยราคาต่อสาธารณชน
2. **ราคาตลาดล่าสุด** คือ ราคาตลาดปัจจุบันที่เกิดขึ้นล่าสุด ซึ่งภาวะเศรษฐกิจระหว่างวันที่ทราบราคาตลาดนั้น กับวันที่กำหนดราคาสุกรไม่มีการเปลี่ยนแปลง
3. **ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน** คือ ราคาตลาดของสุกรที่ได้ปรับปรุงความแตกต่างจากราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน
4. **ราคาเทียบเคียง** คือ ราคาตลาดของสุกรที่เทียบจากราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมที่ได้ปรับปรุงความแตกต่างแล้ว
5. **มูลค่าปัจจุบันสุทธิ (Present Value)** คือ การประมาณการกระแสเงินสดที่จะได้รับจากสุกรและกระแสเงินสดที่จะต้องจ่ายเพื่อเลี้ยงสุกรจนถึงวันที่ขาย จากนั้นคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนภาษีเงินได้เพื่อให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน และนำยอดดังกล่าวมาหักลบกันเพื่อให้เป็นมูลค่าปัจจุบันสุทธิ
6. **ราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)** คือ การกำหนดราคาสุกรจากมูลค่าต้นทุนทั้งสิ้นที่จ่ายเพื่อเลี้ยงสุกร โดยหักค่าเสื่อมราคาสะสม หากสุกรนั้นถือเป็นสินทรัพย์ประเภทสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน และหักขาดทุนจากการด้อยค่า หากสุกรที่ถือเป็นสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนนั้น มีมูลค่าตามบัญชีจะต่ำกว่ามูลค่าที่คาดว่าจะได้รับคืน

*โปรดอ่านรายละเอียดเพิ่มเติมจาก **สรุป (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร** ที่แนบมากับแบบสอบถาม เพื่อความเข้าใจที่ชัดเจนมากยิ่งขึ้น*

คำชี้แจง

กรุณาทำเครื่องหมาย ✓ ในช่องว่างที่ท่านเห็นว่าเหมาะสม

- | | | |
|-----------------------|--------------------|---------------------|
| 0 = ไม่สามารถกำหนดได้ | 1 = กำหนดได้ยากมาก | 2 = กำหนดได้ยาก |
| 3 = กำหนดได้ | 4 = กำหนดได้ง่าย | 5 = กำหนดได้ง่ายมาก |

◆ สุกรพันธุ์

1. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์ที่ซื้อมาได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

2. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์มของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้	ได้					วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้	ได้				
	0	1	2	3	4	5		0	1	2	3	4	5
1. ราคาตลาดปัจจุบัน							1. ราคาตลาดปัจจุบัน						
2. ราคาตลาดต่ำสุด							2. ราคาตลาดต่ำสุด						
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน							3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน						
4. ราคาเทียบเคียง							4. ราคาเทียบเคียง						
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ							5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ						
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)							6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)						

3. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวดได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

4. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรพันธุ์ (พร้อมขาย) ณ วันที่ขายของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้	ได้					วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้	ได้				
	0	1	2	3	4	5		0	1	2	3	4	5
1. ราคาตลาดปัจจุบัน							1. ราคาตลาดปัจจุบัน						
2. ราคาตลาดต่ำสุด							2. ราคาตลาดต่ำสุด						
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน							3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน						
4. ราคาเทียบเคียง							4. ราคาเทียบเคียง						
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ							5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ						
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)							6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)						

5. ท่านคิดว่ามีปัญหาในการกำหนดมูลค่า **สุกรพันธุ์ (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด** ด้วยวิธีต่อไปนี้หรือไม่ อย่างไร

ปัญหาในการกำหนดมูลค่าแต่ละวิธีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตร		
<p>1. ราคาตลาดปัจจุบัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 2)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันที่เป็นกลาง</p> <p><input type="radio"/> สุกรพันธุ์แต่ละตัวมีลักษณะทางกายภาพที่แตกต่างจึงไม่สามารถใช้ราคาตลาดได้</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>2. ราคาตลาดล่าสุด</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 3)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดล่าสุดที่เป็นกลาง</p> <p><input type="radio"/> ราคาตลาดสุกรมีความผันผวนสูงทำให้ราคาในวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่เียงบุคคลแตกต่างกัน</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 4)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันของสุกรพันธุ์อื่นที่เป็นกลางเช่นเดียวกับสุกรที่ต้องการกำหนดราคา</p> <p><input type="radio"/> ราคาสุกรแต่ละพันธุ์ไม่สามารถนำมาเทียบเคียงกันได้</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
<p>4. ราคาเทียบเคียง</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 5)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถหารราคาเนื้อสุกรที่เป็นกลางได้</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรพันธุ์ได้</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 6)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรพันธุ์ในอนาคตได้</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่ารายจ่ายในการเลี้ยงสุกรที่จะจ่ายในอนาคตได้</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถกำหนดอัตราคิดลดที่เหมาะสมได้</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำส่วนต่อไป)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่</p> <p><input type="radio"/> ไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ</p> <p><input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว</p> <p><input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

◆ สุกรขุน

1. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์มของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

2. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย) ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด ของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้ 0	ได้				วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้ 0	ได้			
		2	3	4	5			2	3	4	5
1. ราคาตลาดปัจจุบัน						1. ราคาตลาดปัจจุบัน					
2. ราคาตลาดล่าสุด						2. ราคาตลาดล่าสุด					
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์ อื่นที่คล้ายคลึงกัน						3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่ คล้ายคลึงกัน					
4. ราคาเทียบเคียง						4. ราคาเทียบเคียง					
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ						5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ					
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อม สะสมและขาดทุนจากการ ด้อยค่า (ถ้ามี)						6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและ ขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)					

3. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่ลูกสุกรขุนที่พร้อมขายได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

4. ท่านคิดว่าสามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีต่อไปนี้ให้แก่สุกรขุน ส่งชำแหละ (พร้อมขาย) ของท่านได้หรือไม่ หากสามารถกำหนดได้ท่านมีความสามารถเพียงใด

วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้ 0	ได้				วิธีการกำหนดมูลค่า	ไม่ ได้ 0	ได้			
		2	3	4	5			2	3	4	5
1. ราคาตลาดปัจจุบัน						1. ราคาตลาดปัจจุบัน					
2. ราคาตลาดล่าสุด						2. ราคาตลาดล่าสุด					
3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์ อื่นที่คล้ายคลึงกัน						3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่ คล้ายคลึงกัน					
4. ราคาเทียบเคียง						4. ราคาเทียบเคียง					
5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ						5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ					
6. ราคาทุนหักค่าเสื่อม สะสมและขาดทุนจากการ ด้อยค่า (ถ้ามี)						6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและ ขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)					

5. ท่านคิดว่ามีปัญหาในการกำหนดมูลค่า **สุกรขุน (ไม่พร้อมขาย)** ที่มีอยู่ ณ **วันสิ้นงวด** ด้วยวิธีต่อไปนี้หรือไม่ อย่างไร

ปัญหาในการกำหนดมูลค่าแต่ละวิธีตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีสำหรับการเกษตร		
<p>1. ราคาตลาดปัจจุบัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 2)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันที่เป็นกลาง <input type="radio"/> สุกรขุนแต่ละตัวมีลักษณะทางกายภาพที่แตกต่างจึงไม่สามารถใช้ราคาตลาดได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>2. ราคาตลาดล่าสุด</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 3)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดล่าสุดที่เป็นกลาง <input type="radio"/> ราคาตลาดสุกรมีความผันผวนสูงทำให้ราคาในวันที่เกิดธุรกรรมกับวันที่เียงบุคคลแตกต่างกัน <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>3. ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 4)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่มีราคาตลาดปัจจุบันของสุกรพันธุ์อื่นที่เป็นกลางเช่นเดียวกับสุกรที่ต้องการกำหนดราคา <input type="radio"/> ราคาสุกรขุนแต่ละพันธุ์ไม่สามารถนำมาเทียบเคียงกันได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>
<p>4. ราคาเทียบเคียง</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 5)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถหารราคาเนื้อสุกรที่เป็นกลางได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถปรับความต่างของราคาเนื้อสุกรต่อกิโลกรัมมาเทียบเคียงกับราคาสุกรขุนได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>5. มูลค่าปัจจุบันสุทธิ</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำข้อ 6)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่าที่คาดว่าจะได้รับจากการขายสุกรขุนในอนาคตได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถประมาณมูลค่ารายจ่ายในการเลี้ยงสุกรที่จะจ่ายในอนาคตได้ <input type="radio"/> ไม่สามารถกำหนดอัตราคิดลดที่เหมาะสมได้ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>	<p>6. ราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)</p> <p><input type="checkbox"/> ไม่มี (ข้ามไปทำส่วนต่อไป)</p> <p><input type="checkbox"/> มี คือ (ตอบได้มากกว่า 1 เหตุผล)</p> <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> ไม่สามารถประเมินข้อบ่งชี้ได้ว่าสุกรเกิดการด้อยค่าหรือไม่ <input type="radio"/> ไม่สามารถคำนวณขาดทุนจากการด้อยค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ <input type="radio"/> มีความยุ่งยากในการจัดทำบัญชีตามราคาดังกล่าว <input type="radio"/> อื่น ๆ โปรดระบุ..... <p>.....</p> <p>.....</p> <p>.....</p>

6. ท่านมีข้อเสนอแนะอย่างไร เกี่ยวกับการกำหนดราคาสุกรขุนตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

.....

.....

.....

.....

.....

.....

2. ข้อมูลผู้ตอบแบบสอบถาม

1. อายุของผู้ตอบแบบสอบถาม

ต่ำกว่า 25 ปี 25 – 35 ปี 36 - 45 ปี

46 – 55 ปี สูงกว่า 55 ปีขึ้นไป

2. ประสบการณ์การทำงานในธุรกิจฟาร์มสุกร

ต่ำกว่า 1 ปี 1 - 5 ปี 6 – 10 ปี 10 ปีขึ้นไป

3. ระดับการศึกษาของผู้ตอบแบบสอบถาม

ต่ำกว่าระดับปริญญาตรี ระดับปริญญาตรี สูงกว่าระดับปริญญาตรี

-----ขอขอบพระคุณอย่างสูงค่ะ-----

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาคผนวก ข

กรณีศึกษา : การปรับปรุงงบการเงินของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

จากที่คณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีสากล (The International Accounting Standard Board : IASB) ได้กำหนดให้กิจการที่ประกอบธุรกิจการเกษตรต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีการเกษตร (IAS 41 : Agriculture) ทำให้มีผลต่อการพิจารณาใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับดังกล่าวในประเทศไทย ซึ่งเป็นหนึ่งในประเทศที่ใช้มาตรฐานการบัญชีสากล และเป็นหนึ่งในประเทศที่เป็นแหล่งผลิตสินค้าเกษตรที่สำคัญของโลก ประเทศไทยมีธุรกิจการเกษตรมากมายหลายประเภทและธุรกิจฟาร์มสุกรก็เป็นอีกธุรกิจหนึ่งที่มีความสำคัญต่อเศรษฐกิจของประเทศ และต้องถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีการเกษตร หากมีการบังคับใช้ในประเทศไทย ดังนั้นในส่วนต่อไป จึงขอกล่าวถึงกรณีศึกษา : การปรับปรุงงบการเงินของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร เพื่อสร้างความเข้าใจเกี่ยวกับ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรและเพื่อเป็นแนวทางในการจัดทำงบการเงินสำหรับธุรกิจฟาร์มสุกรต่อไป

ข้อตกลงเบื้องต้น

การปรับปรุงงบการเงินของบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรนี้ ได้ทำการปรับปรุงงบการเงินของบริษัทตัวอย่างโดยใช้ชื่อสมมติคือ บริษัท กขค จำกัด เนื่องจากความลับทางธุรกิจบางประการ และการปรับปรุงครั้งนี้เป็นการปรับปรุงงบการเงินตามภาวะเศรษฐกิจ ณ วันที่ 31 ธันวาคม พ.ศ. 2545

1. ลักษณะการประกอบธุรกิจ

บริษัท กขค จำกัด เป็นบริษัทที่ประกอบธุรกิจฟาร์มสุกรพันธุ์และสุกรขุน มีฟาร์มสุกรทั้งหมด 4 แห่ง ในจังหวัดฉะเชิงเทรา นครราชสีมา ปราจีนบุรี และจันทบุรี โดยทุกฟาร์มมีการเลี้ยงทั้งสุกรขุนและสุกรพันธุ์ สินค้าหลักของบริษัทฯ คือ ลูกสุกรที่มีอายุประมาณ 10 สัปดาห์ น้ำหนักประมาณ 12 กิโลกรัม สุกรขุนอายุ 28 สัปดาห์ น้ำหนักประมาณ 90-100 กิโลกรัม สุกรพ่อพันธุ์อายุประมาณ 24 สัปดาห์ น้ำหนักประมาณ 90 กิโลกรัมขึ้นไป และสุกรแม่พันธุ์อายุ 24 สัปดาห์

บริษัทฯ จะแบ่งกลุ่มสุกรออกเป็น 5 รุ่น ตามช่วงอายุของสุกร คือ สุกรรุ่นที่ 1 อายุ 0-7 สัปดาห์ สุกรรุ่นที่ 2 อายุ 8-11 สัปดาห์ สุกรรุ่นที่ 3 อายุ 12-15 สัปดาห์ สุกรรุ่นที่ 4 อายุ 16-23 สัปดาห์ และสุกรรุ่นที่ 5 อายุ 24-29 สัปดาห์

พ่อพันธุ์ตัดจ่ายภายใน

104 สัปดาห์

แม่พันธุ์ตัดจ่ายภายใน

156 สัปดาห์

ด้วย (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรสนับสนุนให้ธุรกิจการเกษตรรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ดังกล่าวข้างต้น แต่บริษัทฯ ไม่อาจกำหนดมูลค่ายุติธรรมให้แก่สินทรัพย์ชีวภาพ-สุกรพันธุ์ด้วยวิธีกำหนดต่าง ๆ ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้ เนื่องจากตลาดไม่มีการกำหนดราคาสำหรับสุกรพ่อพันธุ์แม่พันธุ์ที่ได้ใช้งานแล้วในแต่ละช่วงอายุ ทำให้ไม่สามารถหาราคาตลาดปัจจุบันได้ ส่งผลให้ไม่สามารถกำหนดราคาด้วยวิธีอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องกับราคาตลาดได้คือ ราคาตลาดล่าสุด ราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน และราคาเทียบเคียง นอกจากนี้บริษัทฯ ยังไม่อาจกำหนดมูลค่ายุติธรรมด้วยมูลค่าปัจจุบันสุทธิได้ เนื่องจากไม่สามารถประมาณมูลค่าการใช้ของสุกรพ่อพันธุ์แม่พันธุ์สุทธิได้อย่างน่าเชื่อถือ การผลิตลูกสุกรของพ่อแม่พันธุ์นั้นมีความไม่แน่นอนสูงจนบริษัทฯ ไม่อาจประมาณจำนวนลูกสุกรต่อพ่อแม่พันธุ์ได้ อย่างไรก็ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรได้เปิดแนวทางการบัญชีที่สามารถเลือกปฏิบัติได้ ในกรณีที่กิจการไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้อย่างน่าเชื่อถือคือ กิจการสามารถวัดและรับรู้มูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี) ได้ ดังนั้นบริษัทฯ จึงเลือกแนวทางที่อาจเลือกปฏิบัติโดยรับรู้และวัดมูลค่าสุกรพ่อพันธุ์แม่พันธุ์ด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมเช่นเดิมที่ได้ปฏิบัติมา

2.3 สุกรที่ขาย แสดงในงบกำไรขาดทุน รายการขายได้จากการขาย (ผลิตผลทางการเกษตร) รับรู้และวัดมูลค่ายุติธรรมด้วยราคาตลาดปัจจุบัน (Market Value) เนื่องจากราคาสุกรที่กิจการขายเป็นราคาตลาดที่ถือเป็นมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ บริษัทฯ ใช้ราคาที่ประกาศหน้าฟาร์ม ซึ่งอ้างอิงจากราคาประกาศของสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติและเป็นราคาที่ผู้ซื้อและผู้ขายเต็มใจแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กัน เพราะฉะนั้นราคาที่แสดงในงบการเงินจึงไม่มีการเปลี่ยนแปลงเมื่อประยุกต์งบการเงินตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร

ดังนั้น กรณีศึกษา นี้ จึงมีการปรับปรุงงบการเงินเพียงรายการเดียวคือ รายการสินค้ำคงเหลือ (สุกร) ณ วันสิ้นปี พ.ศ. 2545 จากราคาทุนเดิมให้เป็นมูลค่ายุติธรรมด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ ซึ่งได้อธิบายในส่วนต่อไป

3. การคำนวณมูลค่าปัจจุบันสุทธิของสินค้ำคงเหลือ ณ วันสิ้นปี 2545

การคำนวณมูลค่าปัจจุบันสุทธิของสินค้ำคงเหลือแบ่งออกเป็น 3 ชั้น คือ ชั้นที่ 1 ประมาณการกระแสเงินสดรับคิดลด (Discounted Cash In Flow) ชั้นที่ 2 ประมาณการกระแสเงินสดจ่าย

คิดลด (Discounted Cash Out Flow) และขั้นที่ 3 คำนวณกระแสเงินสดรับสุทธิ (Net Present Value)

ขั้นที่ 1 ประมาณการกระแสเงินสดรับคิดลด (Discounted Cash In Flow)

การประมาณการกระแสเงินสดรับคิดลดแบ่งออกเป็น 4 ขั้นตอนย่อย คือ

- 1.1 ประมาณจำนวนสุกรแยกตามประเภทของสินค้าที่คาดว่าจะขายได้
- 1.2 ประมาณราคาขายสุกรแต่ละชนิด
- 1.3 คำนวณยอดขาย
- 1.4 คิดลดยอดขายที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน

ขั้นตอนย่อยแต่ละขั้นสามารถอธิบายโดยละเอียดได้ดังนี้

- 1.1 ประมาณจำนวนสุกรแยกตามประเภทของสินค้าที่คาดว่าจะขายได้

เนื่องจากสุกรที่เป็นสินค้าแต่ละชนิดจะมีมูลค่าขายไม่เท่ากัน ประเภทสินค้าคงเหลือของกิจการมี 4 ประเภทหลักคือ ลูกสุกร สุกรขุน สุกรพ่อพันธุ์ และสุกรแม่พันธุ์ อัตราส่วนในการขายสุกรแต่ละรุ่นเป็นสินค้าประเภทต่าง ๆ ที่กิจการประมาณคือ

ประเภทสินค้า	รุ่นสุกร				
	รุ่นที่ 1	รุ่นที่ 2	รุ่นที่ 3	รุ่นที่ 4	รุ่นที่ 5
1. ลูกสุกร	36%	36%	-	-	-
2. สุกรขุน	51%	51%	80%	80%	80%
3. สุกรพ่อพันธุ์	3%	3%	15%	15%	15%
4. สุกรแม่พันธุ์	10%	10%	5%	5%	5%
รวม	100%	100%	100%	100%	100%

- 1.2 ประมาณราคาขายสุกรแต่ละชนิด

กิจการไม่สามารถพยากรณ์การเปลี่ยนแปลงราคาที่สามารถเกิดขึ้นภายใน 7 เดือนข้างหน้าของลูกสุกรและสุกรขุนได้อย่างน่าเชื่อถือ เนื่องจากสุกรเป็นสินค้าเกษตรที่ราคามีความผันผวนสูง ดังนั้น จึงเชื่อว่าราคาสุกร ณ วันสิ้นสุดจะเป็นราคาที่น่าเชื่อถือที่สุดในการประมาณการกระแสเงินสดรับ

1.2.1 ลูกสุกร ราคาประกาศตามสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ ณ วันจันทร์ที่ 23 ธันวาคม 2545 มูลค่า 850 บาทต่อตัว บวกลบภิโกลกรัมละ 34 บาท เป็นราคาที่จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2545

1.2.2 สุกรขุน ราคาประกาศตามสมาคมผู้เลี้ยงสุกรแห่งชาติ ณ วันที่ 25 ธันวาคม 2545 จะแยกตามพื้นที่ ซึ่งในกรณีฟาร์มของกิจการตั้งอยู่ในพื้นที่ที่ไม่ได้ประกาศราคา สามารถอ้างอิงราคาจากพื้นที่ใกล้เคียงที่ประกาศได้ ราคาสุกรขุนที่ประมาณการและเป็นราคาที่คงที่จนถึงวันที่ 31 ธันวาคม 2545 คือ

จังหวัดฉะเชิงเทรา	31 บาทต่อกิโลกรัม
จังหวัดนครราชสีมา	33 บาทต่อกิโลกรัม
จังหวัดปราจีนบุรี	31 บาทต่อกิโลกรัม
จังหวัดจันทบุรี	31 บาทต่อกิโลกรัม

1.2.3 สุกรพ่อพันธุ์ ราคาประกาศของสุกรพ่อพันธุ์จะไม่มีการเปลี่ยนแปลงมากนักโดยบริษัท จะมีการประกาศราคาให้พ่อค้าและผู้สนใจทราบตลอดเวลา ราคาสุกรพ่อพันธุ์ที่บริษัท เสนอขายในวันที่ 31 ธันวาคม 2545 คือ 15,000 บาทต่อตัว และบริษัทฯ คาดว่าราคานี้จะคงที่ต่อไปมากกว่า 1 ปี

1.2.4 สุกรแม่พันธุ์ ราคาประกาศของสุกรแม่พันธุ์จะไม่มีการเปลี่ยนแปลงมากนักโดยบริษัท จะมีการประกาศราคาให้พ่อค้าและผู้สนใจทราบตลอดเวลา ราคาสุกรแม่พันธุ์ที่บริษัท เสนอขายในวันที่ 31 ธันวาคม 2545 คือ 5,800 บาทต่อตัว และบริษัทฯ คาดว่าราคานี้จะคงที่ต่อไปมากกว่า 1 ปี เช่นเดียวกับสุกรพ่อพันธุ์

1.3 คำนวณยอดขาย โดยนำปริมาณสุกรที่เลี้ยงของบริษัทคูณกับอัตราการจำหน่ายสุกรแต่ละประเภทตามข้อ 1.1 และประมาณการราคาขาย ในข้อ 1.2

1.4 คิดลดยอดขายที่คาดว่าจะได้รับในอนาคตให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน

1.4.1 ข้อสมมติในการคิดลดกระแสเงินสดรับ คือ

- ขายสุกรแต่ละรุ่นทั้งหมดในครั้งเดียว
- การนับจุดเริ่มต้นของอายุสุกรที่ใช้ในการคิดลดกระแสเงินสดจะถืออายุสุกรเริ่มแรกในแต่ละรุ่นตามหลักความระมัดระวัง (Conservative Basis) โดยมีการนับจุดเวลาดังนี้

สุกรรุ่นที่ 1 อายุ 0-7 สัปดาห์จะถืออายุเฉลี่ย 0 สัปดาห์ในการคำนวณ

สุกรรุ่นที่ 2 อายุ 8-11 สัปดาห์จะถืออายุ 8 สัปดาห์ในการคำนวณ

สุกรรุ่นที่ 3 อายุ 12-15 สัปดาห์จะถืออายุ 12 สัปดาห์ในการคำนวณ

สุกรรุ่นที่ 4 อายุ 16-23 สัปดาห์จะถืออายุ 16 สัปดาห์ในการคำนวณ

สุกรรุ่นที่ 5 อายุ 24-29 สัปดาห์จะถืออายุ 24 สัปดาห์ในการคำนวณ

1.4.2 อัตราดอกเบี้ยตลาดที่ใช้ในการคิดลดคือ 7.50% ต่อปี (0.625% ต่อเดือน) ซึ่งเป็นอัตราดอกเบี้ยเงินกู้ธนาคารพาณิชย์ที่บริษัท จ่ายเพื่อใช้ดำเนินการเลี้ยงสุกร อัตราคิดลดสำหรับสุกรแต่ละประเภทและแต่ละรุ่นคือ

ประเภทสินค้า	รุ่นสุกร					
	รุ่นที่ 1		รุ่นที่ 2		รุ่นที่ 3	
	วิธีคำนวณ	อัตราคิดลด	วิธีคำนวณ	อัตราคิดลด	วิธีคำนวณ	อัตราคิดลด
1. ลูกสุกร	$1/((1+0.00625))^3$	0.9815	$1/((1+0.00625))^1$	0.9938	-	-
2. สุกรขุน	$1/((1+0.00625))^7$	0.9573	$1/((1+0.00625))^5$	0.9693	$1/((1+0.00625))^4$	0.9754
3. สุกรพ่อพันธุ์	$1/((1+0.00625))^6$	0.9633	$1/((1+0.00625))^4$	0.9754	$1/((1+0.00625))^3$	0.9815
4. สุกรแม่พันธุ์	$1/((1+0.00625))^6$	0.9633	$1/((1+0.00625))^4$	0.9754	$1/((1+0.00625))^3$	0.9815

ประเภทสินค้า	รุ่นสุกร			
	รุ่นที่ 4		รุ่นที่ 5	
	วิธีคำนวณ	อัตราคิดลด	วิธีคำนวณ	อัตราคิดลด
1. สุกรขุน	$1/((1+0.00625))^3$	0.9815	$1/((1+0.00625))^1$	0.9938
2. สุกรพ่อพันธุ์	$1/((1+0.00625))^2$	0.9876	$1/((1+0.00625))^0$	1.0000
3. สุกรแม่พันธุ์	$1/((1+0.00625))^2$	0.9876	$1/((1+0.00625))^0$	1.0000

หมายเหตุ ดูตารางการคำนวณประมาณการกระแสเงินสดรับคิดลดหน้า 183 – 187

ขั้นที่ 2 ประมาณการกระแสเงินสดจ่ายคิดลด (Discounted Cash Out Flow)

การประมาณการกระแสเงินสดจ่ายคิดลดแบ่งออกเป็น 4 ขั้นตอนย่อย คือ

- 2.1 ประมาณจำนวนสุกรแยกตามช่วงอายุ
- 2.2 ประมาณต้นทุนในการเลี้ยงสุกรในแต่ละรุ่น
- 2.3 คำนวณยอดต้นทุนรวม
- 2.4 คิดลดยอดต้นทุนรวมที่คาดว่าจะได้จ่ายในอนาคตให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน

ขั้นตอนย่อยแต่ละขั้นสามารถอธิบายโดยละเอียดได้ดังนี้

- 2.1 ประมาณจำนวนสุกรแยกตามช่วงอายุ

บริษัท จะต้องเลี้ยงสุกรที่มีอายุระหว่าง 0-11 สัปดาห์ในอัตรา 100% กล่าวคือ จะต้องเลี้ยงสุกรที่เกิดมาทั้งหมด หลังจากสุกรอายุ 11 สัปดาห์ จะนำออกขายเป็นลูกสุกรส่วนหนึ่ง

ประมาณ 36% ทำให้สุกรที่ต้องเลี้ยงในรุ่นต่อไปมีจำนวนลดลงคือ ในช่วงอายุ 12-15 สัปดาห์และ 16-23 สัปดาห์ จะมีจำนวนเป็น 64% ของสุกรทั้งหมด และเมื่อสุกรมีอายุ 24 สัปดาห์จะมีการนำชายเป็นสุกรพันธุ์ออกไปส่วนหนึ่งประมาณ 13% ทำให้สุกรที่ต้องเลี้ยงในช่วงอายุ 24-28 สัปดาห์มีจำนวน 51% ของจำนวนสุกรทั้งหมด

ช่วง	อายุ (สป)	รุ่นสุกร				
		รุ่นที่ 1	รุ่นที่ 2	รุ่นที่ 3	รุ่นที่ 4	รุ่นที่ 5
1	0-7	100%	100%	100%	100%	100%
2	8-11	100%	100%	100%	100%	100%
3	12-15	64%	64%	64%	64%	64%
4	16-23	64%	64%	64%	64%	64%
5	24-29	51%	51%	51%	51%	51%

2.2 ประมาณต้นทุนในการเลี้ยงสุกรในแต่ละรุ่น

ต้นทุนอาหารในการเลี้ยงสุกรประกอบด้วย ต้นทุนอาหาร ต้นทุนยา และโซ่หุ่ยการผลิต โดยต้นทุนเหล่านี้เป็นต้นทุน ณ กำลังการผลิตปกติของกิจการ ต้นทุนในการเลี้ยงสุกรแต่ละรุ่นจะแตกต่างกันตามระยะเวลาเลี้ยงคือ สุกรรุ่นที่ 1 ใช้เวลาเลี้ยง 49 วัน สุกรรุ่นที่ 2 ใช้เวลาเลี้ยง 28 วัน สุกรรุ่นที่ 3 ใช้เวลาเลี้ยง 28 วัน สุกรรุ่นที่ 4 ใช้เวลาเลี้ยง 56 วัน และสุกรรุ่นที่ 5 ใช้เวลาเลี้ยง 35 วัน

หมายเหตุ ดูตารางรายละเอียดต้นทุนการเลี้ยงสุกรในอัตรากำลังการผลิตปกติหน้า 193

2.3 กำหนดยอดต้นทุนรวม โดยนำปริมาณสุกรที่เลี้ยงของบริษัท คูณกับอัตราการจำหน่ายสุกรแต่ละประเภท ในข้อ 2.1 และต้นทุนในการเลี้ยง ในข้อ 2.2

2.4 คิดลดยอดต้นทุนรวมที่คาดว่าจะได้จ่ายในอนาคตให้เป็นมูลค่าปัจจุบัน

2.4.1 ข้อสมมติที่ใช้ในการคิดลดกระแสเงินสดจ่าย คือ

- จ่ายต้นทุนในการเลี้ยงสุกรในสัปดาห์สุดท้ายของอายุสุกรแต่ละช่วง
- การนับจุดเริ่มต้นของอายุสุกรที่ใช้ในการคิดลดกระแสเงินสดจ่าย เช่นเดียวกับการคิดลดกระแสเงินสดรับเพื่อความสอดคล้องกัน

2.4.2 ใช้อัตราดอกเบี้ยตลาดในการคิดลดเช่นเดียวกับการคิดลดกระแสเงินสดรับคือ 7.5% ต่อปี อัตราคิดลดสำหรับสุกรและแต่ละรุ่น คือ

ช่วงเวลา จ่ายเงิน		รุ่นสุกร					
		รุ่นที่ 1		รุ่นที่ 2		รุ่นที่ 3	
ช่วง	อายุ (สป)	วิธีคำนวณ	อัตรา คิดลด	วิธีคำนวณ	อัตรา คิดลด	วิธีคำนวณ	อัตรา คิดลด
1	0-7	$1/((1+0.00625))^2$	0.9876	-	-	-	-
2	8-11	$1/((1+0.00625))^3$	0.9815	$1/((1+0.00625))^1$	0.9938	-	-
3	12-15	$1/((1+0.00625))^4$	0.9754	$1/((1+0.00625))^2$	0.9876	$1/((1+0.00625))^1$	0.9754
4	16-23	$1/((1+0.00625))^6$	0.9633	$1/((1+0.00625))^4$	0.9754	$1/((1+0.00625))^3$	0.9754
5	24-29	$1/((1+0.00625))^7$	0.9573	$1/((1+0.00625))^5$	0.9693	$1/((1+0.00625))^4$	0.9754

ช่วงเวลาจ่าย เงิน		รุ่นสุกร			
		รุ่นที่ 4		รุ่นที่ 5	
ช่วง	อายุ (สป)	วิธีคำนวณ	อัตราคิดลด	วิธีคำนวณ	อัตราคิดลด
4	16-23	$1/((1+0.00625))^2$	0.9876	-	-
5	24-29	$1/((1+0.00625))^3$	0.9815	$1/((1+0.00625))^1$	0.9938

หมายเหตุ ดูตารางการคำนวณประมาณการกระแสเงินสดจ่ายคิดลด หน้า 188 – 192

ขั้นที่ 3 คำนวณกระแสเงินสดรับสุทธิ (Net Present Value)

คำนวณกระแสเงินสดรับสุทธิโดยการนำกระแสเงินสดรับคิดลดของสุกรแต่ละรุ่นหักออกด้วยกระแสเงินสดจ่ายคิดลดของสุกรแต่ละรุ่น

หมายเหตุ ดูตารางการคำนวณประมาณการกระแสเงินสดรับสุทธิ หน้า 182

ขั้นที่ 4 นำมูลค่าปัจจุบันสุทธิหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย

เนื่องจากบริษัทฯ ได้มีการจ้างพนักงานขายเพื่อขายสุกรในฟาร์ม และให้ค่าจ้างเป็นเงินเดือน ซึ่งถือเป็นค่าใช้จ่ายในการบริหาร ดังนั้นบริษัทฯ จึงไม่มีค่านายหน้าและค่าใช้จ่ายอื่น ๆ ที่ถือเป็นประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย

4. การปรับปรุงรายการในงบการเงิน

จากการคำนวณมูลค่าปัจจุบันสุทธิหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินค้าคงเหลือ ปี 2545 ข้างต้น ทำให้มีรายการปรับปรุงดังนี้ คือ

◆ สิ้นค้าคงเหลือ (สุกร) ลดลง 16,117,043.61 บาท เกิดขึ้นเนื่องจากผลต่างของการเปลี่ยนแปลงของราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่คาดว่าจะได้รับแล้วแต่อย่างไรก็ตามในงบการเงินกับมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ที่คำนวณด้วยวิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ

มูลค่าสิ้นค้าคงเหลือ “สุกร” ที่แสดงในงบการเงิน	191,793,604.34 บาท
หัก มูลค่าสิ้นค้าคงเหลือตามมูลค่ายุติธรรม	<u>175,676,560.73</u> บาท
มูลค่าสิ้นค้าคงเหลือลดลง	<u>16,117,043.61</u> บาท

◆ ต้นทุนขาย เพิ่มขึ้น 14,312,378.09 บาท เนื่องจากการรับรู้มูลค่าสิ้นค้าคงเหลือด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรทำให้ไม่สามารถคำนวณต้นทุนขายได้ (สิ้นค้าต้นปีบวกด้วยต้นทุนในการเลี้ยงหักด้วยสิ้นค้าคงเหลือปลายปี) ดังนั้นจึงต้องรับรู้ต้นทุนจากต้นทุนในการเลี้ยงสุกรทั้งสิ้น โดยนำมูลค่าต้นทุนที่ได้ปันส่วนให้แก่สุกรคงเหลือปลายงวดตามวิธีราคาทุนตามมูลค่าดังกล่าวมาปรับปรุงรายการ

ต้นทุนที่มีไว้เพื่อขายทั้งสิ้น	766,574,263.67 บาท
หัก ต้นทุนขาย	<u>752,261,885.58</u> บาท
ต้นทุนที่ปันส่วนให้แก่สิ้นค้าคงเหลือปลายงวด	<u>14,312,378.09</u> บาท

◆ การปรับปรุงบัญชี บันทึกบัญชีดังนี้

เดบิต ต้นทุนขาย	14,312,378.09
ขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม	1,804,665.52
เครดิต สิ้นค้าคงเหลือ (สุกร)	16,117,043.61

หมายเหตุ งบการเงินเปรียบเทียบและหมายเหตุประกอบงบการเงิน 176 – 181

5. การวิเคราะห์ผลต่องบการเงินเมื่อมีการปรับปรุงรายการ

จากการปรับปรุงรายการข้างต้นมีผลทำให้รายการงบการเงินเปลี่ยนแปลงไป โดยสินทรัพย์รวม และหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้นลดลง 16,117,043.61 บาท ค่าใช้จ่ายรวมเพิ่มขึ้น 16,117,043.61 บาท และกำไรสุทธิลดลง 16,117,043.61 บาท สามารถวิเคราะห์ผลการเปลี่ยนแปลงด้วยอัตราส่วนทางการเงินทางการเงินทางการเงินดังนี้

อัตราส่วนทางการเงินที่เปลี่ยนแปลง	ปี 2545		
	ก่อนปรับปรุง	หลังปรับปรุง	% ของการเปลี่ยนแปลง
1. อัตราส่วนสภาพคล่อง			
1.1 อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน	0.8346	0.79465	-4.80%
2. อัตราส่วนวิเคราะห์ความสามารถในการใช้สินทรัพย์			
2.1 อัตราการหมุนเวียนของสินค้า	4.0743	4.3413	6.55%
2.2 อัตราการหมุนเวียนของสินทรัพย์รวม	0.7787	0.7908	1.55%
3. อัตราส่วนวิเคราะห์ความสามารถในการก่อหนี้หรือวิเคราะห์ความเสี่ยง			
3.1 อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อส่วนของผู้ถือหุ้น	181.0895%	189.2079%	4.48%
3.2 อัตราส่วนหนี้สินต่อสินทรัพย์รวม	64.4214%	65.4251%	1.55%
3.3 อัตราส่วนวัดความสามารถในการจ่ายดอกเบี้ย	1.0663	0.1675	-84.29%
4. อัตราส่วนวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไร			
4.1 อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย	1.84235%	-0.1181%	-106.41%
4.2 อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม	1.4345%	0.0934%	-106.51%
4.3 อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น	4.0322%	-0.2701%	-106.70%

5.1 อัตราส่วนสภาพคล่อง (Liquidity Ratios)

อัตราส่วนสภาพคล่อง คือ อัตราส่วนที่ใช้วัดสภาพคล่องและความสามารถในการชำระหนี้ระยะสั้นของกิจการ ซึ่งประกอบด้วยอัตราส่วนที่สำคัญและเป็นที่ยอมรับใช้วัดสภาพคล่องของธุรกิจในปัจจุบัน คือ

5.1.1 อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน (Current Ratios) ซึ่งเป็นอัตราส่วนที่ใช้เปรียบเทียบสัดส่วนระหว่างสินทรัพย์หมุนเวียนและหนี้สินหมุนเวียน สูตรการคำนวณคือ

$$\text{อัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียน} = \frac{\text{สินทรัพย์หมุนเวียน}}{\text{หนี้สินหมุนเวียน}}$$

งบการเงินบริษัท กชด จำกัด หลังจากปรับปรุงตามมูลค่ายุติธรรม มีอัตราส่วนเงินทุนหมุนเวียนลดลงจาก 0.8346 เท่า เป็น 0.7945 เท่า ผลการลดลงคิดเป็น 4.80% แสดงว่าบริษัทฯ มีสภาพคล่องลดลง 4.80% อันเนื่องมาจากมีสินทรัพย์หมุนเวียนลดลง 16,117,043.61บาท ในขณะที่บริษัทฯ มีหนี้สินหมุนเวียนเท่าเดิม

5.2 อัตราส่วนวิเคราะห์ความสามารถในการใช้สินทรัพย์ (Activity Ratios)

อัตราส่วนวิเคราะห์ความสามารถในการใช้สินทรัพย์ เป็นอัตราส่วนที่ใช้วัดประสิทธิภาพในการใช้สินทรัพย์หรือวัดความสามารถในการดำเนินงานของในการเปลี่ยนสินทรัพย์ของกิจการเป็นรายได้ให้แก่กิจการ การวิเคราะห์ความสามารถในการใช้สินทรัพย์ประกอบด้วยอัตราส่วนที่สำคัญ และเป็นอัตราส่วนที่เปลี่ยนแปลงไปจากการปรับปรุงงบการเงินดังนี้

5.2.1 อัตราการหมุนเวียนของสินค้า (Inventory Turnover Ratio) คือ อัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถของกิจการว่า กิจการมีความสามารถในการบริหารสินค้าคงเหลือว่ามีประสิทธิภาพเพียงใด โดยวัดว่ากิจการสามารถเปลี่ยนมูลค่าสินค้าคงเหลือที่มีเป็นต้นทุนขายได้กี่ครั้งในรอบระยะเวลาบัญชี สูตรในการคำนวณคือ

$$\text{อัตราการหมุนเวียนของสินค้า} = \frac{\text{ต้นทุนขาย}}{\text{สินค้าคงเหลือเฉลี่ย}}$$

อัตราการหมุนเวียนของสินค้าเพิ่มขึ้นจาก 4.0743 ครั้ง เป็น 4.3413 ครั้ง หลังจากการปรับปรุงงบการเงินด้วยการบันทึกมูลค่าสินค้าคงเหลือด้วยมูลค่ายุติธรรมที่คำนวณโดยใช้วิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ เป็นการแสดงให้เห็นว่าบริษัท มีความสามารถในการเปลี่ยนสินค้าเป็นเงินสดได้เร็วขึ้น 6.55% การเปลี่ยนแปลงนี้มีผลอันเนื่องมาจากต้นทุนขายที่เพิ่มขึ้น 14,312,378.09 บาท และสินค้าคงเหลือที่ลดลง 16,117,043.61บาท

5.2.2 อัตราส่วนการหมุนเวียนของสินทรัพย์รวม (Total Assets Turnover Ratio) คือ อัตราส่วนที่ใช้วัดความสามารถของกิจการในการใช้สินทรัพย์ทั้งหมดว่าก่อให้เกิดยอดขายมากน้อยเพียงใด และได้มีการใช้ประสิทธิภาพของสินทรัพย์ในกิจการอย่างเต็มที่หรือไม่ หากอัตราส่วนมีค่าสูงหมายถึงกิจการได้ใช้สินทรัพย์อย่างมีประสิทธิภาพและในทางตรงกันข้าม หากอัตราส่วนมีค่าต่ำหมายถึงกิจการได้ใช้สินทรัพย์อย่างไม่เต็มประสิทธิภาพ สูตรในการคำนวณ คือ

$$\text{อัตราส่วนการหมุนเวียนของสินทรัพย์รวม} = \frac{\text{รายได้รวม}}{\text{สินทรัพย์รวม}}$$

อัตราการหมุนเวียนของสินทรัพย์รวมเพิ่มขึ้นจาก 0.7787 ครั้ง เป็น 0.7908 ครั้ง แสดงว่าบริษัท มีความสามารถในการใช้สินทรัพย์ทั้งสิ้นสูงขึ้น 1.55% การเปลี่ยนแปลงนี้มีผลมาจากการลดลงของสินทรัพย์รวม 16,117,043.61บาท จากการลดมูลค่าของสินค้าคงเหลือ “สุกร” ในขณะที่รายได้รวมของกิจการยังคงที่เหมือนเดิม จึงทำให้อัตราส่วนทางการเงินมีค่าสูงขึ้น

5.3 อัตราส่วนวิเคราะห์ความสามารถในการก่อหนี้หรือ วิเคราะห์ความเสี่ยง (Leverage Ratios)

อัตราส่วนวิเคราะห์ความสามารถในการก่อหนี้หรือ วิเคราะห์ความเสี่ยง คือ อัตราส่วนที่วัดความสามารถในการชำระหนี้ระยะยาวของกิจการ โดยจะใช้วิเคราะห์จากหนี้สินรวมหรือหนี้สินระยะยาวของกิจการเปรียบเทียบกับส่วนของผู้ถือหุ้นหรือสินทรัพย์ที่มีอยู่ของกิจการ อัตราส่วนวิเคราะห์ความสามารถในการก่อหนี้ที่เปลี่ยนแปลงไปจากการปรับปรุงงบการเงินมีดังนี้

5.3.1 อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Total Debt to Equity) คือ อัตราส่วนที่บอกถึงสัดส่วนของเงินทุนจากเจ้าหนี้เปรียบเทียบกับเงินทุนจากส่วนของผู้ถือหุ้นในกิจการ หากกิจการมีเงินทุนจากหนี้สินเป็นส่วนใหญ่แสดงว่ากิจการมีความเสี่ยงในการไม่สามารถชำระหนี้สูง และในทางตรงกันข้าม หากกิจการมีเงินทุนจากส่วนของผู้ถือหุ้นเป็นส่วนใหญ่แสดงว่ากิจการมีความเสี่ยงในการไม่สามารถชำระหนี้ต่ำ สูตรในการคำนวณคือ

$$\text{อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อส่วนของผู้ถือหุ้น} = \frac{\text{หนี้สินรวม} * 100}{\text{ส่วนของผู้ถือหุ้น}}$$

อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อส่วนของผู้ถือหุ้นก่อนการปรับปรุงงบการเงินคือ 181.0895% และอัตราส่วนหลังการปรับปรุงงบการเงินคือ 189.0279% อัตราส่วนมีค่าสูงขึ้น 4.48% อันเนื่องมาจากส่วนของผู้ถือหุ้นที่ลดลง 16,117,043.61บาท ผลการเปลี่ยนแปลงนี้ทำให้วิเคราะห์ได้ว่าบริษัทมีความเสี่ยงในการชำระหนี้สินเพิ่มขึ้น

5.3.2 อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวม (Debt to Total Assets) คือ อัตราส่วนที่วัดว่ากิจการมีสินทรัพย์มากน้อยเพียงใดในการชำระหนี้สิน วิเคราะห์โดยเปรียบเทียบหนี้สินรวมกับสินทรัพย์รวม หากอัตราร้อยละของอัตราส่วนนี้สูง แสดงว่าเจ้าหนี้มีความเสี่ยงที่จะไม่ได้รับเงินต้นคืนสูง และหากอัตราร้อยละของอัตราส่วนนี้ต่ำ แสดงว่าเจ้าหนี้มีโอกาสได้รับเงินต้นคืนสูง สูตรในการคำนวณ คือ

$$\text{อัตราส่วนหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวม} = \frac{\text{หนี้สินรวม} * 100}{\text{สินทรัพย์รวม}}$$

อัตราส่วนของหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวมของงบการเงินก่อนปรับปรุงคือ 64.4214% และอัตราส่วนของหนี้สินรวมต่อสินทรัพย์รวมของงบการเงินหลังปรับปรุงคือ 65.4251% เพิ่มขึ้น

1.55% อันเป็นผลมาจากการลดลงของสินทรัพย์รวม 16,117,043.61บาท ทำให้วิเคราะห์ได้ว่ากิจการมีความเสี่ยงต่อการชำระหนี้สินสูงขึ้น 1.55%

5.3.3 อัตราส่วนวัดความสามารถในการจ่ายดอกเบี้ย (Time Interest Earned หรือ Interest Coverage Ratio) คือ อัตราส่วนที่แสดงให้เห็นถึงความสามารถของกิจการว่ามีกำไรเพียงพอต่อการจ่ายดอกเบี้ยหรือไม่ หากอัตราส่วนนี้สูงแสดงว่ากิจการมีความสามารถในการจ่ายดอกเบี้ยสูง และในทางตรงกันข้าม หากอัตราส่วนนี้ต่ำแสดงว่ากิจการมีความสามารถในการจ่ายดอกเบี้ยต่ำ สูตรในการคำนวณคือ

$$\text{อัตราส่วนวัดความสามารถในการจ่ายดอกเบี้ย} = \frac{\text{กำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี}}{\text{ดอกเบี้ยจ่าย}}$$

อัตราส่วนวัดความสามารถในการจ่ายดอกเบี้ยลดลงจาก 1.0663 เท่า เป็น 0.1675 เท่า คิดเป็น 84.29% แสดงว่าบริษัท มีความสามารถในการจ่ายดอกเบี้ยลดลง ผลการเปลี่ยนแปลงนี้มีสาเหตุอันเนื่องมาจากการลดลงของกำไรก่อนดอกเบี้ยและภาษี 16,117,043.61บาท

5.4 อัตราส่วนวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไร (Profitability Ratios)

อัตราส่วนวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไร คือ อัตราส่วนที่วัดว่ากิจการมีความสามารถในการทำกำไรมากน้อยเพียงใด หรือมีรายได้คุ้มกับค่าใช้จ่ายในการดำเนินงานมากน้อยเพียงใด ซึ่งจะสะท้อนภาพของผลการดำเนินงานที่ชัดเจนมากยิ่งขึ้นแก่เจ้าหนี้ว่าจะได้รับเงินต้นและดอกเบี้ยคืนหรือไม่ หรือควรจะให้กู้ยืมเงินหรือไม่ และอัตราส่วนนี้ยังสะท้อนภาพของผลการดำเนินงานที่ชัดเจนยิ่งขึ้นแก่ผู้ถือหุ้นว่าจะได้รับเงินปันผลหรือไม่ มากน้อยเพียงใด หรือควรลงทุนในการกิจการนี้หรือไม่ อัตราส่วนที่มีความสำคัญและมีการเปลี่ยนแปลงเมื่อมีการปรับปรุงงบการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรมตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตร คือ

5.4.1 อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย (Net Profit on Sales) คือ อัตราส่วนที่บอกว่าการกิจการมีกำไรมากน้อยเพียงใดจากยอดขายที่เกิดขึ้น หากอัตราส่วนนี้มีค่าสูงแสดงว่า กิจการมีความสามารถในการทำกำไรสูง และหากอัตราส่วนนี้มีค่าต่ำแสดงว่ากิจการมีความสามารถในการทำกำไรต่ำ สูตรในการคำนวณคือ

$$\text{อัตรากำไรสุทธิต่อยอดขาย} = \frac{\text{กำไรสุทธิ} * 100}{\text{ยอดขาย}}$$

ผลการคำนวณอัตราส่วนทางการเงินพบว่า อัตราส่วนกำไรสุทธิต่อยอดขายหลังการปรับปรุงการเงิน ลดลง 106.41% จาก 1.8423% เป็น -0.1181% ผลการการลดลงทำให้สามารถวิเคราะห์ได้ว่ากิจการมีความสามารถในการทำกำไรลดลง ผลการเปลี่ยนแปลงนี้มีสาเหตุอันเนื่องมาจากการลดลงของกำไรสุทธิจาก 15,111,650.15 บาท เป็น ขาดทุนสุทธิ 1,005,393,56 บาท

5.4.2 อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม (Return on Total Assets หรือ ROA) คือ อัตราส่วนที่วัดประสิทธิภาพการดำเนินงานของกิจการว่าสามารถเปลี่ยนสินทรัพย์รวมเป็นกำไรให้แกกิจการได้เท่าใด หากอัตราส่วนนี้สูงหมายถึง ฝ่ายบริหารมีความสามารถในการบริหารสินทรัพย์ให้มีประสิทธิภาพในการใช้งานสูงจนก่อให้เกิดกำไรแกกิจการในอัตราที่สูง สูตรในการคำนวณคือ

$$\text{อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวม} = \frac{\text{กำไรสุทธิ} * 100}{\text{สินทรัพย์รวม}}$$

อัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวมของบริษัท กขค จำกัด ก่อนการปรับปรุงการเงินคือ 1.4345 % และอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวมหลังการปรับปรุงการเงินคือ -0.0934% ลดลง 106.51% ผลการลดลงของอัตราผลตอบแทนต่อสินทรัพย์รวมนี้ เกิดจากการลดลงของกำไรสุทธิ 16,117,043.61บาท ทำให้วิเคราะห์ได้ว่า บริษัทฯ มีความสามารถในการบริหารสินทรัพย์ลดลง

5.4.3 อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น (Return on Equity หรือ ROE) คือ อัตราที่ใช้วัดความสามารถในการทำกำไรจากการลงทุนในส่วนของผู้ถือหุ้นว่าก่อให้เกิดกำไรมากน้อยเพียงใด หากอัตราส่วนมีค่าสูงแสดงว่าการลงทุนของผู้ถือหุ้นได้รับผลตอบแทนสูง และหากอัตราส่วนมีค่าต่ำแสดงว่าการลงทุนของผู้ถือหุ้นให้ผลตอบแทนต่ำ สูตรในการคำนวณคือ

$$\text{อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้น} = \frac{\text{กำไรสุทธิ} * 100}{\text{ส่วนของผู้ถือหุ้น}}$$

อัตราผลตอบแทนต่อส่วนของผู้ถือหุ้นลดลงจาก 4.0322% เป็น -0.2701% แสดงว่าบริษัทฯ มีความสามารถในการทำกำไรจากการลงทุนในส่วนของเจ้าของลดลง 106.70% ผลการเปลี่ยนแปลงนี้เกิดจากการลดลงของกำไรสุทธิ 16,117,043.61บาท

6. สรุปผลการปรับปรุงการเงิน

จากการปรับปรุงการเงินของบริษัทกรณีศึกษา เพื่อให้การเงินสอดคล้องกับแนวคิดของ (ร่าง) มาตรฐานการบัญชีการเกษตรมากที่สุด โดยการรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ทำให้พบว่า การวัดมูลค่าผลิตผลทางการเกษตร (สุกรมี่ชีวิตที่ขาย) สามารถวัดมูลค่าด้วยราคาตลาดได้ เนื่องจากราคาขายสุกรมี่ชีวิตของบริษัท สามารถถือเป็นราคาตลาดหรือราคาตลาดล่าสุดได้ แต่การวัดมูลค่าชีวภาพคือ สุกรมี่ชีวิต ด้วยมูลค่ายุติธรรมสามารถทำได้ยากลำบากมาก เนื่องจากไม่สามารถหารราคาตลาดที่มีความน่าเชื่อถือได้ด้วยเหตุผลที่ได้กล่าวไว้ในหัวข้อ “การรับรู้และวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร” ทำให้ต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมโดยใช้ทางเลือกสุดท้ายตาม (ร่าง) มาตรฐานการบัญชี คือ มูลค่าปัจจุบันสุทธิ อย่างไรก็ตามการกำหนดมูลค่าดังกล่าวสามารถกำหนดให้แก่สินทรัพย์ชีวภาพที่เป็น สุกรมี่ชีวิตที่เป็นสินค้าคงเหลือเท่านั้น ส่วนสุกรมี่ชีวิตที่แสดงในหมวดสินทรัพย์ไม่หมุนเวียนยังคงไม่สามารถกำหนดมูลค่าด้วยวิธีปัจจุบันสุทธิได้ จากการคำนวณมูลค่าปัจจุบันสุทธิของสุกรมี่ชีวิตที่เป็นสินค้าคงเหลือ ทำให้พบปัญหาอันเป็นอุปสรรคในการคำนวณ ดังนี้ คือ

1. การประมาณการกระแสเงินสดรับที่นำเชื่อถือได้สามารถทำได้ยาก เนื่องจากสุกรมี่ชีวิตเป็นสินค้าเกษตรกรรมที่ภาวะราคามีการเปลี่ยนแปลงสูง ประกอบกับบริษัทไม่สามารถกำหนดราคาได้เอง ราคาจะถูกกำหนดโดยอุปทานและอุปสงค์ของตลาด ซึ่งตลาดสุกรมี่ชีวิตเป็นผู้ขายและผู้ซื้อมากมาย จึงทำให้ไม่อาจทราบหรือพยากรณ์ราคาสุกรมี่ชีวิตในอนาคตได้
2. การแบ่งกลุ่มของสิ่งมีชีวิตมักจะแบ่งตามการเจริญเติบโตตามอายุแต่ละช่วง ทำให้ต้องมีการพิจารณาถึงความเหมาะสมของจุดเวลาในช่วงอายุต่าง ๆ ที่จะนำมาเป็นตัวแทนในการคำนวณคิดลดกระแสเงินสด
3. บริษัท ต้องอาศัยการประมาณจำนวนสุกรมี่ชีวิตประเภทต่าง ๆ ที่คาดว่าจะขาย โดยไม่สามารถระบุจำนวนตัวสุกรมี่ชีวิตที่จะขายเป็นสินค้าแต่ละประเภทอย่างแน่นอนได้ โดยเฉพาะสุกรมี่ชีวิตในคอกอนุบาลที่อาจขายเป็นลูกสุกรมี่ชีวิต สุกรมี่ชีวิต หรือสุกรมี่ชีวิตพันธุ์ ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับหลายปัจจัย เช่น อัตราผ่านการค้าพันธุ์ นโยบายการผลิตของบริษัท ภาวะราคาสุกรมี่ชีวิตในตลาด การเกิดโรคระบาดในสุกรมี่ชีวิต
4. อัตราดอกเบี้ยตลาดที่จะมาคิดลดจะกำหนดได้ยากลำบากขึ้น สำหรับบริษัทที่ไม่มีการกู้เงินจากธนาคารพาณิชย์ เนื่องจากอัตราดอกเบี้ยในตลาดมีหลายอัตรา
5. กิจการอาจมีการค้ำเงินถึงขอบเขตในการประมาณการกระแสเงินสดจ่ายที่แตกต่างกัน เช่น การประมาณการกระแสเงินสดจ่ายอาจมีการค้ำเงินถึงค่าใช้จ่ายในการบริหารหรือดอกเบี้ยจ่าย นอกเหนือจากต้นทุนการผลิตสุกรมี่ชีวิต ทั้งนี้การพิจารณาถึงขอบเขตการกระแสเงินสดจ่ายขึ้นอยู่กับนโยบายของกิจการแต่ละแห่ง กิจการบางแห่งอาจมีจำนวนค่าใช้จ่ายในการบริหารน้อย หรือไม่

สามารถกำหนดเกณฑ์ในการปันส่วนค่าใช้จ่ายในการบริหารที่เหมาะสมได้ จึงไม่นำมารวมในการคำนวณมูลค่าปัจจุบันสุทธิ

6. การคำนวณมูลค่าปัจจุบันสุทธิมีความซับซ้อนและยุ่งยาก ทำให้ประโยชน์ที่ได้รับอาจไม่คุ้มกับต้นทุนในการจัดทำข้อมูล โดยเฉพาะบริษัทที่มีขนาดกิจการค่อนข้างเล็ก และนอกจากนี้ การคำนวณที่ซับซ้อนยุ่งยากยังสามารถทำให้เกิดข้อผิดพลาดได้ง่ายอีกด้วย

7. การคิดลดกระแสเงินสดรับสุทธิสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีอายุค่อนข้างสั้นอาจทำให้ไม่ได้รับประโยชน์คุ้มค่ากับต้นทุนที่สูญเสียไปในการจัดทำ เนื่องจากมูลค่าคิดลดของสินทรัพย์ชีวภาพที่มีอายุสั้นจะมีผลต่องบการเงินเพียงเล็กน้อยเท่านั้น ซึ่งอาจไม่เป็นสาระสำคัญต่องบการเงิน (non-materiality)



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บริษัท กษค จำกัด

งบดุล

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2545 และ 2544

(บาท)

<u>สินทรัพย์</u>	<u>2545</u>	<u>2545 (ปรับปรุงใหม่)</u>
สินทรัพย์หมุนเวียน		
เงินสดและเงินฝากธนาคาร	4,973,493.16	4,973,493.16
ลูกหนี้การค้า-สุทธิ	137,877,500.00	137,877,500.00
ลูกหนี้การค้าบริษัทที่เกี่ยวข้อง	-	-
สินค้าคงเหลือ-สุทธิ (หมายเหตุ 1 และ 2)	191,793,604.34	175,676,560.73
สินทรัพย์หมุนเวียนอื่น	1,306,087.44	1,306,087.44
รวมสินทรัพย์หมุนเวียน	<u>335,950,684.94</u>	<u>319,833,641.33</u>
สินทรัพย์ไม่หมุนเวียน		
เงินให้กู้ยืมแก่บริษัทอื่น	200,000.00	200,000.00
เงินลงทุนในบริษัทร่วม	52,174,863.56	52,174,863.56
พ้อพันธุ้แม่พันธุ้-สุทธิ (หมายเหตุ 3)	50,300,865.24	50,300,865.24
ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์-สุทธิ	614,617,194.79	614,617,194.79
สินทรัพย์อื่น		
เงินฝากธนาคารที่มีภาวะผูกพัน	182,703.96	182,703.96
อื่น ๆ	14,236.36	14,236.36
รวมสินทรัพย์ไม่หมุนเวียน	<u>717,489,863.91</u>	<u>717,489,863.91</u>
รวมสินทรัพย์	<u><u>1,053,440,548.85</u></u>	<u><u>1,037,323,505.24</u></u>

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บริษัท กบค จำกัด

งบดุล (ต่อ)

ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2545 และ 2544

(บาท)

<u>หนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น</u>	<u>2545</u>	<u>2545 (ปรับปรุงใหม่)</u>
หนี้สินหมุนเวียน		
เงินเบิกเกินบัญชีธนาคารและเงินกู้ยืมธนาคาร	38,934,576.42	38,934,576.42
เงินกู้ยืมระยะสั้น	37,954,216.29	37,954,216.29
เจ้าหนี้การค้าและตัวเงินจ่าย	12,767,485.23	12,767,485.23
เจ้าหนี้การค้าและตัวเงินจ่าย-บริษัทที่เกี่ยวข้องและบริษัทร่วม	94,659,173.25	94,659,173.25
ส่วนของหนี้สินที่ถึงกำหนดชำระในปี	203,880,281.10	203,880,281.10
หนี้สินหมุนเวียนอื่น	14,357,131.22	14,357,131.22
รวมหนี้สินหมุนเวียน	<u>402,552,863.51</u>	<u>402,552,863.51</u>
หนี้สินไม่หมุนเวียน		
เจ้าหนี้ค่าสินทรัพย์-บริษัทที่เกี่ยวข้องกัน	19,285,934.70	19,285,934.70
เงินกู้ยืมระยะยาว	242,504,457.14	242,504,457.14
เจ้าหนี้เช่าซื้อ-สุทธิ	1,459,420.42	1,459,420.42
เจ้าหนี้ตามสัญญาปรับโครงสร้างหนี้	12,867,318.98	12,867,318.98
รวมหนี้สินไม่หมุนเวียน	<u>276,117,131.24</u>	<u>276,117,131.24</u>
รวมหนี้สิน	<u>678,669,994.75</u>	<u>678,669,994.75</u>
ส่วนของผู้ถือหุ้น		
ทุนเรือนหุ้น		
ทุนจดทะเบียน		
หุ้นสามัญ จำนวน 18,000,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10.00 บาท		
เป็นเงิน 180,000,000.00 บาท		
ทุนที่ออกและเรียกชำระแล้ว		
หุ้นสามัญ จำนวน 15,000,000 หุ้น มูลค่าหุ้นละ 10.00 บาท	150,000,000.00	150,000,000.00
ส่วนเกินมูลค่าหุ้น	74,000,000.00	74,000,000.00
กำไรสะสม		
จัดสรรแล้ว		
สำรองตามกฎหมาย	15,547,868.49	15,547,868.49
ยังมีได้จัดสรร	135,222,685.61	119,105,642.00
รวมส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>374,770,554.10</u>	<u>358,653,510.49</u>
รวมหนี้สินและส่วนของผู้ถือหุ้น	<u>1,053,440,548.85</u>	<u>1,037,323,505.24</u>

(โปรดดูหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้)

บริษัท กชค จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2545 และ 2544

	(บาท)	
	<u>2545</u>	<u>2545 (ปรับปรุงใหม่)</u>
รายได้จากการดำเนินงาน		
รายได้จากการขาย	818,144,680.75	818,144,680.75
รายได้อื่น	2,128,502.13	2,128,502.13
รวมรายได้	<u>820,273,182.88</u>	<u>820,273,182.88</u>
ค่าใช้จ่ายจากการดำเนินงาน		
ต้นทุนขาย	752,261,885.58	766,574,263.67
ค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	39,992,040	39,992,040
ขาดทุนจากการตีราคาสินค้าลดลง	1,446,179.70	1,446,179.70
ค่าตอบแทนกรรมการ	1,674,372.00	1,674,372.00
ขาดทุนจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม	-	1,804,665.52
ส่วนแบ่งผลขาดทุนในบริษัทร่วม	5,820,583.59	5,820,583.59
รวมค่าใช้จ่าย	<u>801,195,061.26</u>	<u>817,312,104.87</u>
กำไร(ขาดทุน)สุทธิก่อนหักดอกเบี้ยจ่าย	19,078,121.62	2,961,078.01
ดอกเบี้ยจ่าย	17,892,531.24	17,892,531.24
กำไร(ขาดทุน)สุทธิจากการดำเนินงาน	1,185,590.38	(14,931,453.23)
รายการพิเศษ		
กำไรจากการปรับโครงสร้างหนี้	13,926,059.67	13,926,059.67
กำไร(ขาดทุน)สุทธิ	<u>15,111,650.05</u>	<u>(1,005,393.56)</u>
กำไร(ขาดทุน)ต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน		
กำไร(ขาดทุน)ต่อหุ้นจากการดำเนินงาน	0.08	(1.00)
กำไร(ขาดทุน)ต่อหุ้นจากรายการพิเศษ	0.93	0.93
กำไร(ขาดทุน)ต่อหุ้นขั้นพื้นฐาน	<u>1.01</u>	<u>(0.07)</u>
จำนวนหุ้นสามัญ (หุ้น)	<u>15,000,000</u>	<u>15,000,000</u>

งบกำไรขาดทุน สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2545 และ 2544 ได้แสดงรวมรายได้และค่าใช้จ่ายของกิจการที่ได้รับสิทธิประโยชน์จากการส่งเสริมการลงทุน ตามที่กล่าวไว้ในหมายเหตุ 3 กับกิจการซึ่งมีได้อยู่ในขอบข่ายที่ได้รับสิทธิประโยชน์ของการส่งเสริมการลงทุน

(โปรดดูหมายเหตุประกอบงบการเงิน ซึ่งเป็นส่วนหนึ่งของงบการเงินนี้)

บริษัท กขค จำกัด
งบแสดงการเปลี่ยนแปลงในส่วนของถือหุ้น
สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2545

(บาท)

	ส่วนเกิน		สำรองตาม	กำไรสะสม	รวม
	ทุนเรือนหุ้น	มูลค่าหุ้นสามัญ	กฎหมาย	ยังไม่ได้จัดสรร	
<u>ปี 2545</u>					
ยอดยกมา ณ วันที่ 1 มกราคม 2545	150,000,000.00	74,000,000.00	15,547,868.49	118,407,675.17	357,955,543.66
เพิ่มระหว่างงวด					-
ลดระหว่างงวด					-
รายการปรับปรุงกำไรสะสมปีก่อน (หมายเหตุ 19)				1,703,360.39	1,703,360.39
กำไร(ขาดทุน)สุทธิประจำปี				(1,005,393.56)	(1,005,393.56)
ยอดคงเหลือ ณ 31 ธันวาคม 2545	150,000,000.00	74,000,000.00	15,547,868.49	119,105,642.00	358,653,510.49

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

บริษัท กษค จำกัด
หมายเหตุประกอบงบการเงิน (บางส่วน)
สำหรับแต่ละปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 2545

1. นโยบายการบัญชีที่สำคัญ

1.1 สินค้าคงเหลือ

บันทึกตามราคาทุนหรือมูลค่าสุทธิที่จะได้รับที่ต่ำกว่า โดยคำนวณราคาทุนดังนี้

- อาหาร ยา และวัคซีน - บันทึกตามราคาทุน โดยวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Moving Average Method)
- วัสดุสิ้นเปลือง - บันทึกตามราคาทุน โดยวิธีถัวเฉลี่ยถ่วงน้ำหนัก (Moving Average Method)
- สุกร - บันทึกตามมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย

การเปลี่ยนแปลงนโยบายการบัญชีนี้ บริษัทใช้วิธีเปลี่ยนทันที เนื่องจากไม่สามารถใช้วิธี
 ปรับย้อนหลังได้ในทางปฏิบัติ

1.2 พ่อแม่พันธุ์-สุทธิ

บันทึกด้วยราคาทุนหักด้วยค่าเสื่อมพันธุ์สะสม ค่าเสื่อมพันธุ์ตัดจ่ายคำนวณโดยราคาทุน
 หักด้วย ราคาซากหารอายุพ่อแม่พันธุ์ดังนี้

พ่อแม่พันธุ์ตัดจ่ายภายใน	104 สัปดาห์
แม่พันธุ์ตัดจ่ายภายใน	156 สัปดาห์

2. สินค้าคงเหลือ-สุทธิ

2.1 ณ วันที่ 31 ธันวาคม 2545 และ 2544 สินค้าคงเหลือประกอบด้วย

	2545	2545 ปรับปรุงใหม่
สุกร	189,310,110.15	166,339,112.24
อาหารสัตว์	5,352,493.63	5,352,493.63
ยาและวัคซีน	2,745,449.59	2,745,449.59
วัสดุสิ้นเปลือง	1,239,505.27	1,239,505.27
รวม	198,647,558.64	175,676,560.73
หัก ค่าเผื่อการลดมูลค่าของสุกร	(6,853,954.30)	-
สุทธิ	191,793,604.34	175,676,560.73

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดรับสุทธิ "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

อัตราคิดลด 7.5% ต่อปี

(บาท)

รุ่น	อายุ (สปี)	PV_GIF	PV_COF	NPV
1	0-7	79,672,248.94	61,807,969.37	17,864,279.57
2	8-11	31,184,802.25	18,327,331.26	12,857,471.00
3	12-15	43,746,107.04	12,142,469.62	31,603,637.43
4	16-23	82,881,323.42	18,131,990.23	64,749,333.20
5	24-29	43,719,263.11	4,454,872.05	39,264,391.05
รวม		281,203,744.76	114,864,632.52	166,339,112.24

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดรับ "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

สุกรรุ่นที่ 1 อายุ 0-7 สัปดาห์

ประเภทของ สิ้น ค้าคงเหลือ	ฟาร์มจะเชิงเทรา			ฟาร์มโคราช			ฟาร์มปราจีนบุรี			ฟาร์มจันทบุรี		
	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย
ลูกสุกร	1,472	850	1,251,075	3,500	850	2,975,385	4,379	850	3,721,976	749	850	636,235
สุกรขุน	2,085	3,100	6,463,887	4,959	3,300	16,364,617	6,203	3,100	19,230,209	1,060	3,100	3,287,215
สุกรพ่อพันธุ์	123	15,000	1,839,816	292	15,000	4,375,566	365	15,000	5,473,494	62	15,000	935,640
สุกรแม่พันธุ์	409	5,800	2,371,318	972	5,800	5,639,618	1,216	5,800	7,054,726	208	5,800	1,205,936
รวม	4,088		11,926,096	9,723		29,355,186	12,163		35,480,404	2,079		6,065,026

ประเภทของ สินค้าคงเหลือ	รวม		Discount Rate	PV_CIF
	จำนวน	ยอดขาย		
ลูกสุกร	10,100	8,584,671	0.9815	8,425,699.57
สุกรขุน	14,308	45,345,928	0.9573	43,410,724.99
สุกรพ่อพันธุ์	842	12,624,516	0.9633	12,161,282.49
สุกรแม่พันธุ์	2,805	16,271,598	0.9633	15,674,541.88
รวม	28,054	82,826,713		79,672,248.94

สถาบันวิจัยปศุสัตว์
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดรับ "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

สุกร รุ่นที่ 2 อายุ 8-11 สัปดาห์

ประเภทของ สิ้นค้าคงเหลือ	ฟาร์มฉะเชิงเทรา			ฟาร์มโคราษฎร			ฟาร์มปราจีนบุรี			ฟาร์มจันทบุรี		
	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย
ลูกสุกร	798	850	678,402	1,528	850	1,298,970	1,302	850	1,106,802	270	850	229,194
สุกรขุน	1,131	3,100	3,505,077	2,165	3,300	7,144,335	1,845	3,100	5,718,477	382	3,100	1,184,169
สุกรพ่อพันธุ์	67	15,000	997,650	127	15,000	1,910,250	109	15,000	1,627,650	22	15,000	337,050
สุกรแม่พันธุ์	222	5,800	1,285,860	425	5,800	2,462,100	362	5,800	2,097,860	75	5,800	434,420
รวม	2,217		6,466,989	4,245		12,815,655	3,617		10,550,789	749		2,184,833

ประเภทของ สิ้นค้าคงเหลือ	รวม		Discount Rate	PV_CIF
	จำนวน	ยอดขาย		
ลูกสุกร	3,898	3,313,368	0.9938	3,292,788.07
สุกรขุน	5,522	17,552,058	0.9693	17,013,692.47
สุกรพ่อพันธุ์	325	4,872,600	0.9754	4,752,664.83
สุกรแม่พันธุ์	1,083	6,280,240	0.9754	6,125,656.89
รวม	10,828	32,018,266		31,184,802.25

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดรับ "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

สุกร รุ่นที่ 3 อายุ 12-15 สัปดาห์

ประเภทของ สิ้น ค้าคงเหลือ	ฟาร์มจะเขิงเทรา			ฟาร์มโคราษ			ฟาร์มปราจันบุรี			ฟาร์มจันทบุรี		
	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย
สุกรขุน	2,026	3,100	6,281,840	3,377	3,300	11,143,440	1,132	3,100	3,509,200	482	3,100	1,495,440
สุกรพ่อพันธุ์	380	15,000	5,699,250	633	15,000	9,497,250	212	15,000	3,183,750	90	15,000	1,356,750
สุกรแม่พันธุ์	127	5,800	734,570	211	5,800	1,224,090	71	5,800	410,350	30	5,800	174,870
รวม	2,533		12,715,660	4,221		21,864,780	1,415		7,103,300	603		3,027,060

ประเภทของ สินค้านคงเหลือ	รวม		Discount Rate	PV_CIF
	จำนวน	ยอดขาย		
สุกรขุน	7,018	22,429,920	0.9754	21,877,825.35
สุกรพ่อพันธุ์	1,316	19,737,000	0.9815	19,371,509.37
สุกรแม่พันธุ์	439	2,543,880	0.9815	2,496,772.32
รวม	8,772	44,710,800		43,746,107.04

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดรับ "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

สุกร รุ่นที่ 4 อายุ 16-23 สัปดาห์

ประเภทของ สิ้น ค้าคงเหลือ	ฟาร์มจะเชิงเทรา			ฟาร์มโคราภ			ฟาร์มปราจีนบุรี			ฟาร์มจันทบุรี		
	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย
สุกรขุน	3,202	3,100	9,927,440	6,168	3,300	20,354,400	2,438	3,100	7,559,040	1,409	3,100	4,367,280
สุกรพ่อพันธุ์	600	15,000	9,006,750	1,157	15,000	17,347,500	457	15,000	6,858,000	264	15,000	3,962,250
สุกรแม่พันธุ์	202	5,800	1,169,570	386	5,800	2,235,900	152	5,800	883,920	88	5,800	510,690
รวม	4,005		20,103,760	7,710		39,937,800	3,048		15,300,960	1,761		8,840,220

ประเภทของ สินค้าคงเหลือ	รวม		Discount Rate	PV_CIF
	จำนวน	ยอดขาย		
สุกรขุน	13,218	42,208,160	0.9815	41,426,547.45
สุกรพ่อพันธุ์	2,478	37,174,500	0.9876	36,714,139.12
สุกรแม่พันธุ์	828	4,800,080	0.9876	4,740,636.86
รวม	16,524	84,182,740		82,881,323.42

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดรับ "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

สุกร รุ่นที่ 5 อายุ 24-29 สัปดาห์

ประเภทของ สิ้น ค้างเหลือ	ฟาร์มจะเข็งเทรา			ฟาร์มโครราช			ฟาร์มปราจีนบุรี			ฟาร์มจันทบุรี		
	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย	จำนวน	ราคาขาย	ยอดขาย
สุกรขุน	1,008	3,100	3,124,800	3,319	3,300	10,953,360	1,866	3,100	5,783,360	690	3,100	2,140,240
สุกรพ่อพันธุ์	189	15,000	2,835,000	622	15,000	9,335,250	350	15,000	5,247,000	129	15,000	1,941,750
สุกรแม่พันธุ์	63	5,800	365,400	207	5,800	1,203,210	117	5,800	676,280	43	5,800	250,270
รวม	1,260		6,325,200	4,149		21,491,820	2,332		11,706,640	863		4,332,260

ประเภทของ สิ้นค้างเหลือ	รวม		Discount Rate	PV_CIF
	จำนวน	ยอดขาย		
สุกรขุน	6,883	22,001,760	0.9938	21,865,103.11
สุกรพ่อพันธุ์	1,291	19,359,000	1.0000	19,359,000.00
สุกรแม่พันธุ์	430	2,495,160	1.0000	2,495,160.00
รวม	8,604	43,855,920		43,719,263.11

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดจ่าย "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

สุกรรุ่นที่ 1 อายุ 0-7 สัปดาห์

ช่วง	อายุ (สป)	ต้นทุน อาหาร/ตัว	ฟาร์มฉะเชิงเทรา		ฟาร์มโคกทราย		ฟาร์มปราจีนบุรี		ฟาร์มจันทบุรี	
			จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม
1	0-7	632.53	4,088	2,585,800.63	9,723	6,150,131.97	12,163	7,693,515.91	2,079	1,315,039.02
2	8-11	318.90	4,088	1,303,660.86	9,723	3,100,659.14	12,163	3,878,773.75	2,079	662,991.91
3	12-15	461.64	2,616	1,207,644.56	6,223	2,872,772.21	7,784	3,593,388.86	1,331	614,439.95
4	16-23	993.17	2,616	2,598,145.43	6,223	6,180,527.14	7,784	7,730,873	1,331	1,321,915.73
5	24-29	747.74	2,085	1,559,042.67	4,959	3,708,053.99	6,203	4,638,245	1,060	792,606.82
รวม				9,254,294.14		22,012,144.45		27,534,797		4,706,993.44

ช่วง	อายุ (สป)	รวม		Discount	PV_COF
		จำนวน	ต้นทุนรวม		
1	0-7	28,053	17,744,487.52	0.9876	17,524,743.67
2	8-11	28,053	8,946,085.67	0.9815	8,780,421.66
3	12-15	17,954	8,288,245.57	0.9754	8,084,237.00
4	16-23	17,954	17,831,461.39	0.9633	17,177,168.55
5	24-29	14,307	10,697,948.88	0.9573	10,241,398.49
รวม		106,321	63,508,229.03		61,807,969.37

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดจ่าย "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

สุกรรุ่นที่ 2 อายุ 8 -11 สัปดาห์

ช่วง	อายุ (สป)	ต้นทุนอาหาร/ตัว	ฟาร์มจะเชิงเทรา		ฟาร์มโคราช		ฟาร์มปราจีนบุรี		ฟาร์มจันทบุรี	
			จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม
2	8-11	318.90	2,217	707,000.03	4,245	1,353,728.07	3,617	1,153,459.23	749	238,855.67
3	12-15	461.64	1,419	655,064.08	2,717	1,254,269.98	2,315	1,068,691.57	479	221,124.52
4	16-23	993.17	1,419	1,409,315.12	2,717	2,698,456.09	2,315	2,299,200	479	475,730.76
5	24-29	747.74	1,419	1,061,046.30	2,717	2,031,615.79	2,315	1,731,023	479	358,168.55
รวม				3,832,425.54		7,338,069.93		6,252,374		1,293,879.50

ช่วง	อายุ (สป)	รวม		Discount	PV_COF
		จำนวน	ต้นทุนรวม		
2	8-11	10,828	3,453,043.01	0.9938	3,431,595.54
3	12-15	6,930	3,199,150.15	0.9876	3,159,532.58
4	16-23	6,930	6,882,701.76	0.9754	6,713,289.53
5	24-29	6,930	5,181,854.04	0.9693	5,022,913.61
รวม		31,618	18,716,748.96		18,327,331.26

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดจ่าย "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

สุกรรุ่นที่ 3 อายุ 12-15 สัปดาห์

ช่วง	อายุ (สป)	ต้นทุน อาหาร/ตัว	ฟาร์มฉะเชิงเทรา		ฟาร์มโคราษฎ		ฟาร์มปราจีนบุรี		ฟาร์มจันทบุรี	
			จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม
3	12-15	461.64	1,621	748,314.92	2,701	1,246,883.77	906	418,243.87	386	178,192.20
4	16-23	993.17	1,621	1,609,936.44	2,701	2,682,565.29	906	899,816	386	383,365.49
5	24-29	747.74	1,621	1,212,090.25	2,701	2,019,651.91	906	677,455	386	288,628.52
รวม				3,570,341.61		5,949,100.98		1,995,515		850,186.22

ช่วง	อายุ (สป)	รวม		Discount	PV COF
		จำนวน	ต้นทุนรวม		
3	12-15	5,614	2,591,634.77	0.9938	2,575,537.66
4	16-23	5,614	5,575,683.65	0.9815	5,472,432.89
5	24-29	5,614	4,197,825.19	0.9754	4,094,499.06
รวม		16,842	12,365,143.61		12,142,469.62

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดจ่าย "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

สุกรรุ่นที่ 4 อายุ 16-23 สัปดาห์

ช่วง	อายุ (สป)	ต้นทุนอาหาร/ตัว	ฟาร์มฉะเชิงเทรา		ฟาร์มโคราช		ฟาร์มประจวบบุรี		ฟาร์มจันทบุรี	
			จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม
4	16-23	993.17	2,562	2,544,513.98	4,934	4,900,324.75	1,951	1,937,684	1,127	1,119,308.06
5	24-29	747.74	2,562	1,915,715.74	4,934	3,689,360.44	1,951	1,458,845	1,127	842,705.56
รวม				4,460,229.72		8,589,685.18		3,396,529		1,962,013.62

ช่วง	อายุ (สป)	รวม		Discount	PV_CDF
		จำนวน	ต้นทุนรวม		
4	16-23	10,574	10,501,830.94	0.9876	10,371,778.56
5	24-29	10,574	7,906,626.93	0.9815	7,760,211.67
รวม		21,148	18,408,457.87		18,131,990.23

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

การคำนวณประมาณการกระแสเงินสดจ่าย "สุกรคงเหลือ" ปี 2545

สุกรรุ่นที่ 5 อายุ 24-29 สัปดาห์

ช่วง	อายุ (สป)	ต้นทุน อาหาร/ตัว	ฟาร์มฉะเชิงเทรา		ฟาร์มโคราช		ฟาร์มปราจีนบุรี		ฟาร์มจันทบุรี	
			จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม	จำนวน	ต้นทุนรวม
5	24-29	747.74	806	602,680.28	2,978	2,226,776.53	1,618	1,209,847	593	443,411.18
รวม				602,680.28		2,226,776.53		1,209,847		443,411.18

ช่วง	อายุ (สป)	รวม		Discount	PV_COF
		จำนวน	ต้นทุนรวม		
5	24-29	5,995	4,482,715.00	0.9938	4,454,872.05
รวม		5,995	4,482,715.00		4,454,872.05

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายละเอียดต้นทุนการเลี้ยงสุกรในอัตรากำลังการผลิตปกติ

อายุ (สป)	จำนวนวันที่กินอาหาร	กิน อาหาร/ตัว/วัน	ปริมาณอาหารที่กิน มาตรฐาน (kg)	ราคา อาหาร /kg	ต้นทุน อาหาร (บาท)	ค่าใช้จ่าย ฟาร์ม	ต้นทุนยา	ต้นทุนรวม
1-7	42	0.56	23.52	17.97	422.65	141.62	68.26	632.53
8-11	28	0.76	21.28	9.35	198.97	80.92	39.01	318.90
12-15	28	1.61	45.08	7.58	341.71	80.92	39.01	461.64
16-23	56	1.90	106.40	7.08	753.31	161.85	78.01	993.17
24-29	42	2.20	92.40	6.47	597.83	101.16	48.76	747.74
รวม	196				2,314.47	566.47	273.05	3,153.99

สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ร่างมาตรฐานการบัญชีฉบับใหม่เรื่อง การบัญชีการเกษตร
เผยแพร่เพื่อขอความเห็นจากท่าน

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 และตัวอักษรปกติซึ่งถือเป็นคำอธิบายเพิ่มเติม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับรายการที่ไม่มีนัยสำคัญ

วัตถุประสงค์

มาตรฐานฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี การนำเสนองบการเงิน และการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร

ขอบเขต

1. มาตรฐานฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับการบันทึกบัญชีของรายการต่อไปนี้ เมื่อรายการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร
 - (ก) สินทรัพย์ชีวภาพ
 - (ข) ผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว และ
 - (ค) เงินอุดหนุนจากรัฐบาล ตามย่อหน้า 34 และ 35
2. มาตรฐานฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับ
 - (ก) ที่ดินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดู มาตรฐานการบัญชี เรื่อง “ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์” และ มาตรฐานการบัญชี เรื่อง “เงินลงทุนในอสังหาริมทรัพย์”)
 - (ข) สินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดู มาตรฐานการบัญชี เรื่อง “สินทรัพย์ไม่มีตัวตน”)
3. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับผลิตผลทางการเกษตรซึ่งเป็นผลิตผลที่เก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ ณ จุดเก็บเกี่ยว หลังจากเวลานั้นให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “สินค้าคงเหลือ” หรือมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงไม่ถือปฏิบัติกับกระบวนการที่เกิดขึ้นภายหลังการเก็บเกี่ยวผลิตผลทางการเกษตร ตัวอย่างเช่น กระบวนการแปรรูปองุ่นให้เป็นเหล้าองุ่นโดยผู้ผลิตเหล้าองุ่นที่เป็นผู้ปลูกองุ่นด้วย แม้ว่ากระบวนการผลิตดังกล่าวโดยทั่วไปจะเป็นกระบวนการต่อเนื่องของกิจกรรมทางการเกษตรและอาจมีความคล้ายคลึงกับการแปรรูปเชิงชีวภาพก็ตาม กระบวนการดังกล่าวไม่อยู่ภายใต้คำจำกัดความของคำว่ากิจกรรมทางการเกษตรตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

4. ต่อไปนี้เป็นตัวอย่างของสินทรัพย์ชีวภาพ ผลิตผลทางการเกษตร และผลิตภัณฑ์ที่เป็นผลจากกระบวนการหลังเก็บเกี่ยว

สินทรัพย์ชีวภาพ	ผลิตผลทางการเกษตร	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
ถั่วองุ่น	ผลองุ่น	เหล้าองุ่น
ไม้ผล	ผลไม้ที่เก็บเกี่ยว	ผลไม้แปรรูป

คำจำกัดความ

คำจำกัดความเกี่ยวกับการเกษตร

5. คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะดังนี้

กิจกรรมทางการเกษตร	หมายถึง	การบริหารจัดการกิจกรรมแปรรูปเชิงชีวภาพของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตผลทางการเกษตรเพื่อการขาย หรือเพื่อเพิ่มจำนวนสินทรัพย์ชีวภาพ
ผลิตผลทางการเกษตร	หมายถึง	ผลิตผลที่เก็บเกี่ยวได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ
สินทรัพย์ชีวภาพ	หมายถึง	สัตว์หรือพืช ที่มีชีวิต
การแปรรูปเชิงชีวภาพ	หมายถึง	กระบวนการซึ่งก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในเชิงคุณภาพหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพ ได้แก่ การเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การให้ผลผลิต และการขยายพันธุ์
กลุ่มของสินทรัพย์ชีวภาพ	หมายถึง	กลุ่มของสัตว์หรือพืช ที่มีชีวิตที่คล้ายคลึงกัน

ราคาตามบัญชี	หมายถึง	ราคาของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบดุล
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	จำนวนเงินที่ผู้ซื้อและผู้ขายตกลงแลกเปลี่ยนสินทรัพย์กันในขณะที่ทั้งสองฝ่ายมีความรอบรู้และเต็มใจในการแลกเปลี่ยน และสามารถต่อรองราคากันได้อย่างเป็นอิสระในลักษณะของผู้ที่ไม่มี ความเกี่ยวข้องกัน
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 ตัวอย่างเช่น กรรมสิทธิ์ตามกฎหมาย การประทับเครื่องหมายในโคที่ซื้อหรือที่เกิด ผลประโยชน์ในอนาคตปกติจะวัดจากคุณลักษณะทางกายภาพที่มีนัยสำคัญ
12. สินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดมูลค่าเมื่อมีการรับรู้ครั้งแรก และ ณ ทุกวันที่ในงบดุล ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย เว้นแต่กรณีที่ระบุในย่อหน้า 30 ซึ่งการวัดมูลค่ายุติธรรมไม่สามารถทำได้อย่างน่าเชื่อถือ
13. ผลิตผลทางการเกษตรที่เกิดจากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม ณ จุดเก็บเกี่ยวหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย มูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “สินค้าคงเหลือ” หรือมาตรฐานการบัญชีฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง
14. ค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ได้แก่ ค่านายหน้าที่ยจ่ายให้แก่พ่อค้าคนกลางและผู้แทนจำหน่าย ค่าธรรมเนียมเรียกเก็บจากหน่วยงานกำกับดูแลและค่าธรรมเนียมในตลาดซื้อขายสินค้าเกษตรล่วงหน้า รวมทั้งภาษีอากรใน

การโอนกรรมสิทธิ์ ค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ไม่รวมถึงค่าขนส่งและค่าใช้จ่ายอื่นที่จำเป็นในการนำสินทรัพย์ไปถึงตลาด

15. ในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร อาจทำได้โดยการจัดแบ่งสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตรเป็นกลุ่มตามคุณลักษณะที่สำคัญ ตัวอย่างเช่น แบ่งตามอายุหรือตามคุณภาพ ทั้งนี้ให้กิจการเลือกใช้คุณลักษณะที่สอดคล้องกับคุณลักษณะที่ตลาดใช้เพื่อเป็นเกณฑ์ในการกำหนดราคา
16. กิจการมักทำสัญญาซื้อขายสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร ณ วันที่ล่วงหน้า ซึ่งราคาตามสัญญานี้อาจไม่มีผลต่อการกำหนดมูลค่ายุติธรรมแต่อย่างใด เนื่องจากมูลค่ายุติธรรมนั้นสะท้อนสภาพของตลาด ณ ปัจจุบัน ที่มีทั้งผู้ซื้อและผู้ขายซึ่งเต็มใจจะซื้อขายแลกเปลี่ยนสินค้า ด้วยเหตุนี้ จึงไม่ต้องปรับมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร อันเนื่องมาจากการที่มีราคาตามสัญญาซื้อขายเกิดขึ้น ในบางกรณี สัญญาซื้อขายสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตรอาจเป็นสัญญาที่มีภาวะผูกพัน ซึ่งต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสินทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น”
17. ถ้าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรมีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ ราคาที่อ้างอิงกันในตลาดดังกล่าวมีความเหมาะสมที่จะนำมากำหนดมูลค่ายุติธรรมให้กับสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร หากกิจการสามารถเข้าถึงตลาดซื้อขายคล่องได้หลายแห่ง กิจการต้องใช้ราคาของตลาดที่เกี่ยวข้องมากที่สุด ตัวอย่างเช่น หากกิจการสามารถเข้าถึงตลาดซื้อขายคล่องสองแห่ง กิจการต้องใช้ราคาของตลาดที่คาดว่าจะนำสินค้านั้นไปจำหน่าย
18. ถ้าสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตรไม่มีตลาดซื้อขายคล่องรองรับ กิจการต้องกำหนดมูลค่ายุติธรรมจากข้อใดข้อหนึ่งหรือหลายข้อ เมื่อมีข้อมูล ดังต่อไปนี้
 - (ก) ราคาของรายการธุรกรรมล่าสุดที่เกิดขึ้นในตลาด ซึ่งภาวะเศรษฐกิจที่เกิดขึ้นในช่วงระหว่างวันที่เกิดธุรกรรมดังกล่าวกับวันที่ในงบดุลต้องไม่มีรายการเปลี่ยนแปลงที่มีนัยสำคัญ
 - (ข) ราคาตลาดของสินทรัพย์อื่นที่คล้ายกัน ซึ่งได้ปรับปรุงความแตกต่างไว้แล้ว
 - (ค) ราคาเทียบเคียง เช่น ราคาของสวนผลไม้ที่แสดงในหน่วยบรรจุน้ำหนักเพื่อส่งออก มูลค่าของโคหรือกระบือที่แสดงในหน่วยกิโลกรัมของเนื้อ
19. ในบางกรณี แหล่งข้อมูลตามทีระบุในย่อหน้า 18 อาจทำให้ได้ข้อสรุปของมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตรที่แตกต่างกัน ดังนั้น กิจการต้องพิจารณาถึงสาเหตุของความแตกต่างนั้น เพื่อให้การประมาณมูลค่ายุติธรรมน่าเชื่อถือและสมเหตุสมผลมากที่สุด
20. ในบางสถานการณ์ อาจไม่สามารถหาราคาตลาดหรือมูลค่าเพื่อกำหนดมูลค่ายุติธรรมสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพในสภาพปัจจุบันได้ ในสถานการณ์เช่นนั้น ให้กิจการกำหนดมูลค่ายุติธรรมโดยใช้มูลค่าปัจจุบัน

ของประมาณการกระแสเงินสดสุทธิที่คาดว่าจะได้รับจากสินทรัพย์นั้นคิดลดด้วยอัตราดอกเบี้ยตลาดก่อนหักภาษีเงินได้

21. การคำนวณมูลค่าปัจจุบันของกระแสเงินสดสุทธิที่คาดหวังมีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพในทำเลที่ตั้งและสภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบัน กิจกรรมต้องคำนึงถึงการกำหนดอัตราการคิดลดที่จะนำมาใช้และการประมาณกระแสเงินสดสุทธิ สภาพที่เป็นอยู่ในปัจจุบันของสินทรัพย์ชีวภาพไม่รวมถึงการเพิ่มขึ้นของมูลค่าอันเกิดจากการแปรรูปเชิงชีวภาพและกิจกรรมในอนาคต ตัวอย่างเช่น กิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับการขยายขีดความสามารถของ การแปรรูปเชิงชีวภาพ การเก็บเกี่ยว และการขาย
22. กิจกรรมต้องไม่รวมกระแสเงินสดที่ใช้เป็นเงินทุนในการจัดหาสินทรัพย์ การชำระภาษี หรือการทำให้เกิดสินทรัพย์ชีวภาพทดแทนชิ้นใหม่ภายหลังการเก็บเกี่ยว (ตัวอย่างเช่น ต้นทุนของการปลูกต้นไม้ชิ้นใหม่ในป่าปลูกหลังจากมีการตัดไม้แล้ว)
23. ราคายุติธรรมที่มีการแลกเปลี่ยนอย่างอิสระ ผู้ซื้อและผู้ขายที่มีความรอบรู้และความเต็มใจที่จะแลกเปลี่ยนกันได้พิจารณาถึงความเป็นไปได้ที่กระแสเงินสดอาจมีความผันแปร มูลค่ายุติธรรมจะสะท้อนความเป็นไปได้ของความผันแปรดังกล่าว ดังนั้น กิจกรรมต้องคำนึงถึงความผันแปรของกระแสเงินสดที่คาดหวัง หรืออัตราคิดลด หรือทั้งสองกรณีร่วมกัน ในการเลือกใช้อัตราการคิดลดกิจกรรมต้องใช้สมมติฐานที่สอดคล้องกับสมมติฐานที่ใช้ในการประมาณการกระแสเงินสดที่คาดหวัง ทั้งนี้ เพื่อหลีกเลี่ยงผลซึ่งเกิดจากสมมติฐานที่ซ้ำซ้อนหรือผลซึ่งเกิดจากการละเลยสมมติฐานบางประการ
24. ในบางกรณี ต้นทุนอาจมีค่าใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรมได้ ในกรณีที่
 - (ก) การแปรรูปเชิงชีวภาพเกิดขึ้นเพียงเล็กน้อยนับตั้งแต่เกิดต้นทุนครั้งแรก (ตัวอย่างเช่น กรณีที่การลงต้นกล้าไม่ผลก่อนวันที่ในบดลเพียงเล็กน้อย)
 - (ข) การแปรรูปเชิงชีวภาพมีผลกระทบต่อราคาไม่มาก (ตัวอย่างเช่น การเจริญเติบโตในช่วงแรกของการปลูกป่าสนที่มีวงจรผลิติดานาน 30 ปี)
25. สินทรัพย์ชีวภาพมักมีลักษณะทางกายภาพอยู่ติดกับที่ดิน (ตัวอย่างเช่น ต้นไม้ในป่าปลูก) ซึ่งสินทรัพย์ชีวภาพที่อยู่ติดกับที่ดินอาจไม่มีราคาตลาดรองรับแต่อาจมีราคาตลาดสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพรวมกับที่ดิน นั่นคือ สินทรัพย์ชีวภาพ ที่ดิน และค่าพัฒนาที่ดิน ถือเป็นสินทรัพย์รายการเดียวกัน กิจกรรมอาจใช้ข้อมูลของสินทรัพย์รายการเดียวกันเพื่อกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ตัวอย่างเช่น มูลค่ายุติธรรมของที่ดินและค่าพัฒนาที่ดิน อาจนำมาหักออกจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์รายการเดียวกันเพื่อหามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ

รายการกำไรและรายการขาดทุน

26. รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย และจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ต้องบันทึกเป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด
27. รายการขาดทุนอาจเกิดขึ้นได้จากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก เนื่องจากได้นำประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายมาหักออก รายการกำไรอาจเกิดขึ้นได้จากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก เช่น ลูกวัวที่เกิดใหม่ เป็นต้น
28. รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้ผลผลิตทางการเกษตรครั้งแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ต้องบันทึกเป็นกำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด
29. รายการกำไรหรือรายการขาดทุนอาจเกิดขึ้นจากการรับรู้ผลผลิตทางการเกษตรครั้งแรกจากการเก็บเกี่ยวผลผลิต

การไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

30. การกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพอยู่บนสมมติฐานที่สามารถวัดค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม สมมติฐานดังกล่าวจะมีข้อยกเว้นเฉพาะในกรณีการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพครั้งแรก ซึ่งไม่มีราคาตลาดรองรับและการประมาณมูลค่ายุติธรรมด้วยทางเลือกอื่นไม่มีความชัดเจนและไม่น่าเชื่อถือ ในกรณีดังกล่าว สินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า และในทันทีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ ก็กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย
31. สมมติฐานที่กล่าวในย่อหน้า 30 จะได้รับการยกเว้นเฉพาะในกรณีของการรับรู้ครั้งแรกเท่านั้น กิจการที่ได้วัดค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ต้องปฏิบัติตามนั้นต่อไปจนกว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์นั้น
32. ในทุกกรณี กิจการต้องวัดมูลค่าของผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นผลสะท้อนของมุมมองที่ว่า การวัดมูลค่าของผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว ด้วยมูลค่ายุติธรรมสามารถทำได้ทำอย่างน่าเชื่อถือ
33. ในการกำหนดราคาทุน ค่าเสื่อมราคาสะสม และขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องพิจารณาตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “สินค้านคงเหลือ” มาตรฐานการบัญชี เรื่อง “ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์” และมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การด้อยค่าของสินทรัพย์”

เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

34. เงินอุดหนุนจากรัฐบาลโดยไม่มีเงื่อนไขซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ต้องรับรู้เป็นรายได้เมื่อเงินอุดหนุนนั้นถือเป็นลูกหนี้แล้ว
35. เงินอุดหนุนจากรัฐบาลโดยมีเงื่อนไขซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย เงื่อนไขดังกล่าวรวมถึงการห้ามมิให้กิจการทำกิจกรรมทางการเกษตรบางอย่าง กิจการจะรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้ก็ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดนั้นแล้ว
36. ระยะเวลาและเงื่อนไขของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลมีต่างๆ กัน ตัวอย่างเช่น เงินอุดหนุนจากรัฐบาลอาจกำหนดให้กิจการทำฟาร์มเฉพาะในพื้นที่ใดพื้นที่หนึ่งเป็นเวลา 5 ปี และกำหนดให้กิจการต้องส่งคืนเงินอุดหนุนจากรัฐบาลทั้งจำนวนหากกิจการทำฟาร์มน้อยกว่า 5 ปี ในกรณีนี้ จะไม่มีการรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้จนกว่าจะพ้นกำหนด 5 ปี อย่างไรก็ตาม หากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลอนุญาตให้กิจการถือบางส่วนของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลไว้ตามสัดส่วนของระยะเวลาที่ผ่านมา ให้กิจการรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นรายได้ตามสัดส่วนของระยะเวลาได้
37. หากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ดูย่อหน้า 30) กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลความช่วยเหลือจากรัฐบาล”
38. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีที่แตกต่างกับมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลความช่วยเหลือจากรัฐบาล” โดยมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ถือปฏิบัติกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักด้วยประมาณการค่าใช้จ่าย ณ 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 การทำปศุสัตว์เพื่อขายสัตว์ ปลาในบ่อเลี้ยง พืชผล เช่น ข้าวโพดและข้าวสาลี ต้นไม้ที่ปลูกเพื่อผลิตเป็นไม้แปรรูป สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผลคือสินทรัพย์ชีวภาพที่ไม่ใช่เพื่อการอุปโภคบริโภค ตัวอย่างเช่น การทำปศุสัตว์เพื่อเอาน้ำนม เกาฮุน ไม้ผล และต้นไม้ที่ปลูกเพื่อเอาฟืนโดยที่ยังไม่โค่นต้นไม้ นั้น สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผลจึงมีใช้ตัวเองที่เป็นผลิตผลทางการเกษตร แต่ดูเหมือนจะเป็นตัวสร้างผลิตผลเสียมากกว่า
45. สินทรัพย์ชีวภาพอาจจัดเป็นสินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมเก็บเกี่ยวและที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว ที่พร้อมเก็บเกี่ยว หมายถึง มีคุณสมบัติครบตามข้อกำหนดที่จะเก็บเกี่ยว (กรณีของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภค) หรือที่สามารถคงสภาพอยู่ได้สำหรับการเก็บเกี่ยวตามปกติ (กรณีของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผล)
46. **กิจการต้องเปิดเผยเรื่องดังต่อไปนี้ ถ้ายังไม่ได้มีการเปิดเผยไว้ในรายงานที่เผยแพร่พร้อมกับการเงิน**
 - (ก) **ลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม**
 - (ข) **การวัดค่าที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของ**
 - **สินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่มของกิจการ ณ วันปลายงวด**
 - **ปริมาณผลิตผลทางการเกษตรสำหรับงวด**

47. กิจการต้องเปิดเผยวิธีที่ใช้และสมมติฐานที่สำคัญในการกำหนดมูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตรแต่ละกลุ่ม ณ จุดเก็บเกี่ยว และของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
48. กิจการต้องเปิดเผยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของผลิตผลทางการเกษตรซึ่งได้เก็บเกี่ยวสำหรับงวด และวัตถุดิบ ณ จุดเก็บเกี่ยว
49. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้
 - (ก) จำนวนที่มีอยู่และราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งมีข้อจำกัดเกี่ยวกับกรรมสิทธิ์ และราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพที่นำไปเป็นหลักประกันหนี้สิน
 - (ข) จำนวนเงินของภาระผูกพันที่เกิดจากการพัฒนาหรือการจัดหาสินทรัพย์ชีวภาพ
 - (ค) กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตร
50. กิจการต้องแสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของราคาตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวดโดยไม่ต้องแสดงข้อมูลเปรียบเทียบ รายการที่ต้องแสดงการกระทบยอดมีดังนี้
 - (ก) รายการกำไรหรือรายการขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย
 - (ข) ยอดเพิ่มขึ้นเนื่องจากการซื้อ
 - (ค) ยอดลดลงเนื่องจากการขาย
 - (ง) ยอดลดลงเนื่องจากการเก็บเกี่ยว
 - (จ) ยอดเพิ่มขึ้นเนื่องจากการรวมธุรกิจ
 - (ฉ) ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิซึ่งเกิดจากการแปลงค่าเงินของหน่วยงานในต่างประเทศ
 - (ช) รายการเปลี่ยนแปลงอื่นๆ
51. การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพ เกิดขึ้นได้ทั้งจากการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพและทางด้านราคาตลาด การเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงของทั้งสองด้านแยกกันจะเป็นประโยชน์กับการประเมินผลการดำเนินงานของงวดปัจจุบันและการคาดหมายอนาคต โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับวงจรการผลิตที่ใช้ระยะเวลานานกว่าหนึ่งปี ในกรณีดังกล่าวนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ที่รวมในกำไรหรือขาดทุนสุทธิ ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนแปลงของทั้งสองด้าน โดยแยกตามกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพหรือแยกตามเงื่อนไขอื่น อย่างไรก็ตาม ข้อมูลดังกล่าวมีประโยชน์น้อยหากวงจรการผลิตใช้ระยะเวลาน้อยกว่าหนึ่งปี (ตัวอย่างเช่น การเลี้ยงไก่ หรือการปลูกธัญพืช)

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 อุกทภัย 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 นอกจากนี้ การกระทบยอดดังกล่าวต้องรวมถึงจำนวนเงินดังต่อไปนี้ ที่รวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนสุทธิที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพนั้น
- (ก) ขาดทุนจากการด้อยค่า
 - (ข) การกลับรายการขาดทุนจากการด้อยค่า

(ค) ค่าเสื่อมราคา

56. ถ้าในงวดปัจจุบันกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้อย่างน่าเชื่อถือสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งเคยวัดด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ชีวภาพ ดังต่อไปนี้

(ก) รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ

(ข) คำอธิบายถึงสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ

(ค) ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลง

เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

57. กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตรตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ดังนี้

(ก) ลักษณะและขอบเขตของเงินอุดหนุนรัฐบาลที่รับรู้ในงบการเงิน

(ข) เงื่อนไขต่างๆ ที่ยังมีได้ปฏิบัติ และภาระอื่น ๆ ที่อาจเกิดจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

(ค) ระดับของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่คาดว่าจะลดลงอย่างมีนัยสำคัญ

วันที่ถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

58. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม พ.ศ. 25xx อย่างไรก็ตาม กิจการสามารถปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่ถือปฏิบัติ หากกิจการต้องการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ก่อนวันที่ถือปฏิบัติ กิจการต้องเปิดเผยให้ทราบเกี่ยวกับการถือปฏิบัติก่อนวันที่ถือปฏิบัติ

59. มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มิได้กำหนดวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง การเริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี เรื่อง “กำไรหรือขาดทุนสุทธิสำหรับงวด ข้อผิดพลาดที่สำคัญ และการเปลี่ยนแปลงทางบัญชี”

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ภาคผนวก

ภาคผนวกนี้ทำขึ้นเพื่อเป็นแนวทางเท่านั้น และไม่ถือเป็นส่วนหนึ่งของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

ตัวอย่างที่ 1

เป็นตัวอย่างแสดงการนำข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไปใช้ในทางปฏิบัติกับการนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูลสำหรับกิจการฟาร์มโคนม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้แยกแสดงการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขายของสินทรัพย์ชีวภาพออกเป็นการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและการเปลี่ยนแปลงด้านราคา งบการเงินตามตัวอย่างที่แสดงนี้ไม่ได้เป็นไปตามข้อกำหนดทุกประการของมาตรฐานบัญชีที่เกี่ยวกับการนำเสนองบการเงินและการเปิดเผยข้อมูล 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 โดยแยกตามความเหมาะสมระหว่างสินทรัพย์เพื่อการอุปโภคบริโภคกับเพื่อการให้ผลผลิต หรือระหว่างสินทรัพย์ที่พร้อมเก็บเกี่ยวกับที่ยังไม่พร้อมเก็บเกี่ยว รวมทั้งเกณฑ์ที่ใช้ในการแยก

บริษัท ก จำกัด

งบกำไรขาดทุน

สำหรับปี สิ้นสุดวันที่ 31 ธันวาคม 25X1

หน่วย :บาท

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

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	
เงินสรับจากการขายน้ำมัน	498,027
เงินสรับจากการขายปศุสัตว์	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)
เงินสดเพิ่มขึ้นสุทธิ	0
เงินสดคงเหลือต้นงวด	10,000
	<hr/>
เงินสดคงเหลือปลายงวด	10,000

หมายเหตุประกอบงบการเงิน**หมายเหตุ 1 การดำเนินงานและกิจกรรมหลัก**

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

หมายเหตุ 2 สรุปนโยบายบัญชีที่สำคัญ**ปศุสัตว์และน่านม**

ปศุสัตว์วัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย มูลค่ายุติธรรมของปศุสัตว์พิจารณาจากราคาตลาดของปศุสัตว์ที่มีอายุ สายพันธุ์ และคุณสมบัติทางพันธุกรรมที่เหมือนกัน น่านมวัดมูลค่ายุติธรรมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ณ วันรีदन่านม โดยมูลค่ายุติธรรมของน่านมพิจารณาจากราคาตลาดในท้องถิ่น

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 มีความเสี่ยงทางการเงินจากการเปลี่ยนแปลงของราคาน่านม บริษัทฯ คาดว่าราคาน่านมจะไม่ลดลงอย่างมีนัยสำคัญในอนาคตอันใกล้ ดังนั้น จึงมิได้ทำสัญญาอนุพันธ์หรือสัญญาอื่นใดเพื่อบริหารความเสี่ยงจากราคาน่านม บริษัทฯ ได้สอบถามและติดตามราคาน่านมอย่างสม่ำเสมอ เพื่อพิจารณาความจำเป็นของการใช้มาตรการบริหารความเสี่ยงทางการเงินให้เหมาะสม

จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตัวอย่างที่ 2 การเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและการเปลี่ยนแปลงด้านราคา

ตัวอย่างต่อไปนี้จะแสดงถึงวิธีการแยกความเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพและการเปลี่ยนแปลงด้านราคา มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้แยกแสดงให้เห็นถึงการเปลี่ยนแปลงทั้งสองด้านของมูลค่าสุทธิรวมหักประมาณการค่าใช้จ่าย 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 มูลค่าสุทธิรวมหักประมาณการค่าใช้จ่าย 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	
มูลค่าสุทธิรวมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของฝูงสัตว์		
ณ วันที่ 1 มกราคม 25X1 (10x100)		1,000
ซื้อ ณ วันที่ 1 กรกฎาคม 25X1 (1x108)		108
มูลค่าสุทธิรวมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงด้านราคา		
10 x (105 - 100)	50	
1x (111 - 108)	3	
1 x (72-70)	<u>2</u>	<u>55</u>
มูลค่าสุทธิรวมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการเปลี่ยนแปลงด้านกายภาพ		
10 x (120 - 105)	150	
1x (120 - 111)	9	
1x (80 - 72)	8	
1 x 70	<u>70</u>	<u>237</u>
มูลค่าสุทธิรวมหักประมาณการค่าใช้จ่าย ณ จุดขาย ของฝูงสัตว์ ณ วันที่ 31 ธันวาคม 25X1		
11 x 120	1,320	
1 x 80	<u>80</u>	<u>1,400</u>

ภาคผนวก ง

การประมวลผลการทดสอบการแจกแจงของประชากรและการประมวลผล
การทดสอบความเท่ากันของค่าแปรปรวนด้วยโปรแกรม SPSS

Tests of Normality

OCCUPA		Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
H1_A	accnt	.203	21	.024	.890	21	.022
	audit	.394	22	.000	.721	22	.000
	speci	.334	14	.000	.801	14	.005
H1_B	accnt	.249	21	.001	.863	21	.007
	audit	.401	22	.000	.714	22	.000
	speci	.334	14	.000	.801	14	.005
H1_C	accnt	.356	21	.000	.741	21	.000
	audit	.262	22	.000	.777	22	.000
	speci	.216	14	.076	.902	14	.120
H1_D	accnt	.193	21	.040	.921	21	.092
	audit	.247	22	.001	.869	22	.007
	speci	.340	14	.000	.806	14	.006
H1_E	accnt	.276	21	.000	.838	21	.003
	audit	.337	22	.000	.821	22	.001
	speci	.216	14	.076	.862	14	.033
H1_F	accnt	.249	21	.001	.835	21	.002
	audit	.175	22	.077	.917	22	.067
	speci	.269	14	.007	.879	14	.056
H2_A	accnt	.202	21	.025	.817	21	.001
	audit	.136	22	.200	.907	22	.040
	speci	.225	14	.054	.870	14	.042
H2_B	accnt	.236	21	.003	.800	21	.001
	audit	.164	22	.127	.914	22	.058
	speci	.187	14	.200	.909	14	.150
H2_C	accnt	.322	21	.000	.772	21	.000
	audit	.182	22	.057	.910	22	.047
	speci	.271	14	.006	.849	14	.022
H2_D	accnt	.297	21	.000	.803	21	.001
	audit	.202	22	.020	.920	22	.077
	speci	.193	14	.165	.868	14	.039
H2_E	accnt	.321	21	.000	.793	21	.001
	audit	.327	22	.000	.764	22	.000
	speci	.230	14	.043	.909	14	.152
H2_F	accnt	.277	21	.000	.756	21	.000
	audit	.256	22	.001	.875	22	.010
	speci	.241	14	.026	.789	14	.004
H3_A	accnt	.196	21	.034	.874	21	.012
	audit	.257	22	.001	.877	22	.011
	speci	.240	14	.028	.862	14	.032
H3_B	accnt	.217	21	.011	.885	21	.018
	audit	.205	22	.017	.903	22	.035
	speci	.248	14	.020	.892	14	.087
H3_C	accnt	.224	21	.007	.680	21	.000

OCCUPA		Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig	Statistic	df	Sig
	audit	.257	22	.001	.898	22	.027
	speci	.257	14	.013	.913	14	.174
H3_D	accnt	.253	21	.001	.888	21	.020
	audit	.233	22	.003	.899	22	.028
	speci	.261	14	.011	.895	14	.094
H3_E	accnt	.280	21	.000	.849	21	.004
	audit	.249	22	.001	.861	22	.005
	speci	.264	14	.009	.853	14	.025
H3_F	accnt	.261	21	.001	.895	21	.028
	audit	.182	22	.057	.918	22	.071
	speci	.339	14	.000	.768	14	.002
H4_A	accnt	.204	21	.023	.824	21	.002
	audit	.315	22	.000	.791	22	.000
	speci	.256	14	.014	.874	14	.049
H4_B	accnt	.276	21	.000	.782	21	.000
	audit	.364	22	.000	.745	22	.000
	speci	.300	14	.001	.845	14	.019
H4_C	accnt	.344	21	.000	.778	21	.000
	audit	.270	22	.000	.846	22	.003
	speci	.203	14	.121	.907	14	.140
H4_D	accnt	.329	21	.000	.830	21	.002
	audit	.189	22	.039	.887	22	.016
	speci	.190	14	.182	.898	14	.104
H4_E	accnt	.314	21	.000	.749	21	.000
	audit	.283	22	.000	.847	22	.003
	speci	.195	14	.158	.912	14	.171
H4_F	accnt	.302	21	.000	.754	21	.000
	audit	.207	22	.015	.909	22	.046
	speci	.232	14	.040	.877	14	.052
H5_A	accnt	.221	21	.009	.923	21	.099
	audit	.228	22	.004	.867	22	.007
	speci	.274	14	.005	.831	14	.012
H5_B	accnt	.230	21	.005	.916	21	.074
	audit	.236	22	.003	.879	22	.011
	speci	.298	14	.001	.751	14	.001
H5_C	accnt	.236	21	.004	.893	21	.025
	audit	.305	22	.000	.833	22	.002
	speci	.284	14	.003	.790	14	.004
H5_D	accnt	.241	21	.003	.895	21	.028
	audit	.327	22	.000	.767	22	.000
	speci	.329	14	.000	.716	14	.001
H5_E	accnt	.201	21	.026	.909	21	.052
	audit	.355	22	.000	.807	22	.001
	speci	.306	14	.001	.844	14	.018
H5_F	accnt	.195	21	.037	.840	21	.003
	audit	.244	22	.001	.892	22	.021
	speci	.309	14	.001	.813	14	.007
H6_A	accnt	.302	21	.000	.775	21	.000
	audit	.183	22	.053	.915	22	.059
	speci	.248	14	.020	.900	14	.113
H6_B	accnt	.302	21	.000	.775	21	.000
	audit	.231	22	.003	.929	22	.116
	speci	.211	14	.092	.925	14	.261
H6_C	accnt	.307	21	.000	.787	21	.000
	audit	.227	22	.004	.912	22	.053

OCCUPA		Kolmogorov-Smirnov			Shapiro-Wilk		
		Statistic	df	Sig	Statistic	df	Sig
	speci	.286	14	.003	.887	14	.074
H6_D	accnt	.287	21	.000	.795	21	.001
	audit	.244	22	.001	.861	22	.005
	speci	.321	14	.000	.792	14	.004
H6_E	accnt	.281	21	.000	.816	21	.001
	audit	.220	22	.007	.847	22	.003
	speci	.221	14	.063	.916	14	.190
H6_F	accnt	.242	21	.002	.755	21	.000
	audit	.241	22	.002	.900	22	.030
	speci	.262	14	.010	.884	14	.065
H7_A	accnt	.241	21	.002	.866	21	.008
	audit	.214	22	.010	.849	22	.003
	speci	.238	14	.031	.889	14	.079
H7_B	accnt	.267	21	.000	.777	21	.000
	audit	.270	22	.000	.805	22	.001
	speci	.187	14	.200	.932	14	.330
H7_C	accnt	.419	21	.000	.668	21	.000
	audit	.265	22	.000	.875	22	.010
	speci	.216	14	.074	.891	14	.084
H7_D	accnt	.259	21	.001	.840	21	.003
	audit	.206	22	.016	.870	22	.008
	speci	.163	14	.200	.948	14	.534
H7_E	accnt	.282	21	.000	.883	21	.017
	audit	.282	22	.000	.879	22	.012
	speci	.184	14	.200	.936	14	.366
H7_F	accnt	.272	21	.000	.773	21	.000
	audit	.165	22	.124	.917	22	.065
	speci	.218	14	.070	.869	14	.041
H8_A	accnt	.167	21	.128	.927	21	.120
	audit	.228	22	.004	.841	22	.002
	speci	.235	14	.035	.842	14	.017
H8_B	accnt	.222	21	.008	.911	21	.058
	audit	.309	22	.000	.783	22	.000
	speci	.203	14	.124	.901	14	.115
H8_C	accnt	.234	21	.004	.901	21	.037
	audit	.273	22	.000	.866	22	.007
	speci	.234	14	.036	.909	14	.152
H8_D	accnt	.199	21	.029	.924	21	.104
	audit	.249	22	.001	.874	22	.009
	speci	.201	14	.132	.944	14	.476
H8_E	accnt	.201	21	.027	.923	21	.099
	audit	.256	22	.001	.869	22	.008
	speci	.188	14	.196	.901	14	.118
H8_F	accnt	.258	21	.001	.812	21	.001
	audit	.158	22	.162	.908	22	.042
	speci	.214	14	.082	.842	14	.017

* This is a lower bound of the true significance.
a Lilliefors Significance Correction

Test of Homogeneity of Variances

	Levene Statistic	df1	df2	Sig.
H1_A	1.911	2	62	.157
H1_B	2.051	2	62	.137
H1_C	2.992	2	62	.057
H1_D	1.903	2	62	.158
H1_E	6.255	2	62	.003
H1_F	.337	2	62	.715
H2_A	2.255	2	62	.113
H2_B	2.625	2	61	.081
H2_C	.832	2	62	.440
H2_D	.636	2	62	.533
H2_E	7.116	2	62	.002
H2_F	1.740	2	62	.184
H3_A	1.867	2	63	.163
H3_B	1.338	2	63	.270
H3_C	2.815	2	63	.067
H3_D	1.752	2	63	.182
H3_E	3.245	2	63	.046
H3_F	.532	2	63	.590
H4_A	10.788	2	63	.000
H4_B	9.993	2	63	.000
H4_C	7.393	2	63	.001
H4_D	1.845	2	63	.167
H4_E	11.820	2	63	.000
H4_F	.125	2	63	.882
H5_A	9.430	2	61	.000
H5_B	5.374	2	61	.007
H5_C	3.620	2	61	.033
H5_D	12.789	2	61	.000
H5_E	1.248	2	61	.294
H5_F	1.050	2	61	.356
H6_A	.899	2	61	.412
H6_B	.684	2	61	.509
H6_C	3.313	2	61	.043
H6_D	7.621	2	61	.001
H6_E	6.340	2	61	.003
H6_F	6.140	2	61	.004
H7_A	1.591	2	61	.212
H7_B	.980	2	61	.381
H7_C	.788	2	61	.459
H7_D	.179	2	61	.837
H7_E	1.945	2	61	.152
H7_F	2.377	2	61	.101
H8_A	1.401	2	61	.254
H8_B	1.042	2	61	.359

Test of Homogeneity of Variances

	Levene Statistic	df1	df2	Sig.
H8_C	.837	2	61	.438
H8_D	.854	2	61	.431
H8_E	2.871	2	61	.064
H8_F	2.537	2	61	.087



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

สัญลักษณ์

- H1 หมายถึง สมมติฐานข้อที่ 1 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์ที่เข้ามา** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน
- H2 หมายถึง สมมติฐานข้อที่ 2 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์แรกเกิดจากฟาร์ม** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน
- H3 หมายถึง สมมติฐานข้อที่ 3 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์ที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน
- H4 หมายถึง สมมติฐานข้อที่ 4 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรพันธุ์ ณ วันที่ขาย** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน
- H5 หมายถึง สมมติฐานข้อที่ 5 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนแรกเกิดจากฟาร์ม** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน
- H6 หมายถึง สมมติฐานข้อที่ 6 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนที่มีอยู่ ณ วันสิ้นงวด** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน
- H7 หมายถึง สมมติฐานข้อที่ 7 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนที่ขายเป็นลูกสุกร** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน
- H8 หมายถึง สมมติฐานข้อที่ 8 : ความคิดเห็นเกี่ยวกับระดับความสามารถในการกำหนดมูลค่าของ **สุกรขุนที่ขายเพื่อส่งชำแหละ** ระหว่างนักบัญชี ผู้สอบบัญชี และผู้เชี่ยวชาญ ไม่แตกต่างกัน

- A หมายถึง วิธีราคาตลาดปัจจุบัน
- B หมายถึง วิธีราคาตลาดล่าสุด
- C หมายถึง วิธีราคาตลาดของสุกรพันธุ์อื่นที่คล้ายคลึงกัน
- D หมายถึง วิธีราคาเทียบเคียง
- E หมายถึง วิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิ
- F หมายถึง วิธีราคาทุนหักค่าเสื่อมสะสมและขาดทุนจากการด้อยค่า (ถ้ามี)



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ประวัติผู้วิจัย

นางสาวสุรีย์ ภิญญาวรคุณ สำเร็จการศึกษาระดับปริญญาตรี จากคณะบริหารธุรกิจ สาขาวิชาการบัญชี สถาบันเทคโนโลยีราชมงคลวิทยาเขตพัฒนชยการพระนคร ในปีการศึกษา 2543 ได้เข้าศึกษาต่อในระดับปริญญาโท หลักสูตรบัญชีมหาบัณฑิต สาขาวิชาการบัญชี คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย ในปีการศึกษา 2544



สถาบันวิทยบริการ
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย