

## ประกาศสภาวิชาชีพบัญชี

ที่ ๒๖/๒๕๕๙

เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๔๑ (ปรับปรุง ๒๕๕๙)

เรื่อง เกษตรกรรม

อาศัยอำนาจตามมาตรา ๗ (๓) และมาตรา ๓๔ แห่งพระราชบัญญัติวิชาชีพบัญชี พ.ศ. ๒๕๔๗ ที่กำหนดให้สภาวิชาชีพบัญชีมีอำนาจหน้าที่ในการกำหนดและปรับปรุงมาตรฐานการบัญชีเพื่อใช้เป็นมาตรฐานในการจัดทำบัญชีตามกฎหมายว่าด้วยการบัญชีและกฎหมายอื่น ทั้งนี้ มาตรฐานการบัญชียังต้องได้รับความเห็นชอบจากคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี และประกาศในราชกิจจานุเบกษาแล้ว จึงจะใช้บังคับได้

สภาวิชาชีพบัญชี โดยความเห็นชอบของคณะกรรมการกำกับดูแลการประกอบวิชาชีพบัญชี ในการประชุมครั้งที่ ๔๔ (๒/๒๕๕๙) เมื่อวันที่ ๑ สิงหาคม พ.ศ. ๒๕๕๙ จึงออกประกาศไว้ดังต่อไปนี้

ข้อ ๑ ประกาศนี้ให้ใช้บังคับตั้งแต่วันประกาศในราชกิจจานุเบกษาเป็นต้นไป

ข้อ ๒ ให้ยกเลิกประกาศสภาวิชาชีพบัญชี ที่ ๗๒/๒๕๕๘ เรื่อง มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๔๑ เรื่อง เกษตรกรรม

ข้อ ๓ ให้ใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ ๔๑ (ปรับปรุง ๒๕๕๙) เรื่อง เกษตรกรรม ตามที่กำหนดท้ายประกาศนี้

ประกาศ ณ วันที่ ๑๒ กันยายน พ.ศ. ๒๕๕๙

ประสิทธิ์ เชื้อพานิช

นายกสภาวิชาชีพบัญชี

## มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559)

### เรื่อง

### เกษตรกรรม

### คำแถลงการณ์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นไปตามเกณฑ์ที่กำหนดขึ้นโดยมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม ซึ่งเป็นฉบับปรับปรุงของคณะกรรมการมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ที่สิ้นสุดในวันที่ 31 ธันวาคม 2558 (IAS 41 : Agriculture (Bound volume 2016 Consolidated without early application))

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีการปรับปรุงจากฉบับปี 2558 โดยปรับปรุงบทนำ 1 ย่อหน้าที่ 1 ถึง 5 24 และ 44 และเพิ่มย่อหน้าที่ 5ก ถึง 5ค และ 63 และปรับปรุงการอ้างอิงมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับอื่น

## สารบัญ

จากย่อหน้าที่  
บทนำ 1

บทนำ	
วัตถุประสงค์	
ขอบเขต	1
คำนิยาม	5
คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับเกษตรกรรม	5
คำนิยามทั่วไป	8
การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า	10
ผลกำไรและขาดทุน	26
การไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ	30
เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	34
การเปิดเผยข้อมูล	40
ภาพรวม	40
การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้ อย่างน่าเชื่อถือ	54
เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	57
วันถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง	58

มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *เกษตรกรรม* ประกอบด้วยย่อหน้าที่ 1 ถึง 63 ทุกย่อหน้ามีความสำคัญเท่ากัน และมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องอ่านโดยคำนึงถึงข้อกำหนดของ *กรอบแนวคิดสำหรับการรายงานทางการเงิน* (ปรับปรุง 2558) ในกรณีที่ไม่ได้ให้แนวปฏิบัติในการเลือก และการใช้นโยบายการบัญชี ให้กิจการถือปฏิบัติตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณทางการบัญชีและข้อผิดพลาด* (เมื่อมีการประกาศใช้)

## บทนำ

- บทนำ 1 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *เกษตรกรรม* กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี การนำเสนอการเงิน การเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร ซึ่งกิจกรรมทางการเกษตร หมายถึง การบริหารการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพของสัตว์หรือพืชที่มีชีวิต (สินทรัพย์ชีวภาพ) ของกิจการเพื่อขาย หรือเพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร หรือเพื่อเพิ่มจำนวนสินทรัพย์ชีวภาพ โดยเรื่อง *เกษตรกรรม : พืชเพื่อการให้ผลผลิต* (ที่ปรับปรุงในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *เกษตรกรรม*) ได้ปรับปรุงขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* (เมื่อมีการประกาศใช้) ให้รวมพืชเพื่อการให้ผลผลิตที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *เกษตรกรรม* ให้ถือปฏิบัติกับผลผลิตที่เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการให้ผลผลิตดังกล่าว
- บทนำ 2 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *เกษตรกรรม* กำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชีสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างช่วงเวลาการเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การให้ผลผลิต และการขยายพันธุ์ กำหนดวิธีการวัดมูลค่าเริ่มแรกของผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยวและเรื่องอื่นๆ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดให้ใช้มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายในการวัดมูลค่าตั้งแต่การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ชีวภาพจนถึง ณ จุดเก็บเกี่ยว เว้นแต่มูลค่ายุติธรรมไม่สามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ ณ การรับรู้รายการเมื่อเริ่มแรก อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *เกษตรกรรม* ไม่ครอบคลุมถึงกระบวนการแปรรูปภายหลังการเก็บเกี่ยวผลผลิตทางการเกษตร เช่น กระบวนการแปรรูปองุ่นให้เป็นเหล้าองุ่น และการแปรรูปขนแกะให้เป็นเส้นใย
- บทนำ 3 การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพอยู่บนข้อสันนิษฐานที่ว่ามูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม ข้อสันนิษฐานดังกล่าวจะมีข้อโต้แย้งเฉพาะในกรณีการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเมื่อเริ่มแรกซึ่งไม่มีราคาเสนอซื้อขายรองรับและการวัดมูลค่ายุติธรรมด้วยทางเลือกอื่นไม่น่าเชื่อถืออย่างชัดเจน ในกรณีดังกล่าว มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *เกษตรกรรม* กำหนดให้กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม ในทันทีที่มูลค่ายุติธรรม

ของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจกรรมต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ในทุกกรณี กิจกรรมต้องวัดมูลค่าของผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

บทนำ 4 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เกษตรกรรม กำหนดให้บันทึกการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ชีวภาพในกำไรหรือขาดทุนในงวดที่เกิดขึ้น ในกิจกรรมทางการเกษตร การเปลี่ยนแปลงคุณลักษณะทางกายภาพของสัตว์หรือพืชที่มีชีวิตจะเพิ่มหรือลดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจโดยตรงต่อกิจการ ภายใต้หลักเกณฑ์ทางบัญชีที่ใช้ราคาทุนเดิมและตั้งอยู่บนพื้นฐานของรายการค้า กิจกรรมที่ปลูกป่าอาจรายงานว่ามีรายได้จนกระทั่งการเก็บเกี่ยวครั้งแรกและขาย ซึ่งบางครั้งอาจใช้เวลาถึง 30 ปี หลังจากปลูก ในทางตรงกันข้าม วิธีการทางบัญชีที่มีการรับรู้และวัดมูลค่าการเจริญเติบโตทางชีวภาพโดยใช้มูลค่ายุติธรรมปัจจุบันจะรายงานการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมตลอดระยะเวลาระหว่างการปลูกและการเก็บเกี่ยว

บทนำ 5 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เกษตรกรรม ไม่ได้กำหนดหลักการใหม่สำหรับที่ดินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร กล่าวคือให้กิจการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (เมื่อมีการประกาศใช้) ขึ้นอยู่กับมาตรฐานการบัญชีฉบับใดเหมาะสมกับสถานการณ์นั้น มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้การวัดมูลค่าของที่ดินด้วยราคาทุนหักผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม หรือด้วยมูลค่าที่ตีใหม่ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน (เมื่อมีการประกาศใช้) กำหนดให้วัดมูลค่าที่ดินซึ่งเป็นอสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุนด้วยมูลค่ายุติธรรมหรือราคาทุนหักผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม สินทรัพย์ชีวภาพซึ่งทางกายภาพตั้งอยู่บนที่ดิน (เช่น ต้นไม้ในป่าปลูก) ต้องวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายแยกต่างหากจากที่ดิน

บทนำ 6 มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เกษตรกรรม กำหนดให้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลแบบไม่มีเงื่อนไขซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้น หากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเป็นแบบมีเงื่อนไข ซึ่งเงื่อนไขดังกล่าวรวมถึงการห้ามมิให้กิจการทำกิจกรรมทางการเกษตรตามที่ระบุไว้ กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลในกำไรหรือขาดทุนก็ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดนั้นแล้ว หากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่มีการวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้)

- บทนำ 7      มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เกษตรกรรม ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป ทั้งนี้สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันถือปฏิบัติ
- บทนำ 8      มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เกษตรกรรม มิได้กำหนดวิธีปฏิบัติในช่วงการเปลี่ยนแปลงโดยเฉพาะ การเริ่มใช้มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เกษตรกรรม ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- บทนำ 9      (บทนำนี้ไม่เกี่ยวข้อง)

# มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559)

## เรื่อง เกษตรกรรม

### วัตถุประสงค์

มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีวัตถุประสงค์เพื่อกำหนดวิธีปฏิบัติทางบัญชี และการเปิดเผยข้อมูลที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร

### ขอบเขต

- 1 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องถือปฏิบัติกับการบันทึกบัญชีของรายการต่อไปนี้ เมื่อรายการดังกล่าวเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร
  - 1.1 สินทรัพย์ชีวภาพ เว้นแต่พืชเพื่อการให้ผลผลิต
  - 1.2 ผลผลิตทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว และ
  - 1.3 เงินอุดหนุนจากรัฐบาล ตามที่กล่าวในย่อหน้าที่ 34 และ 35
- 2 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ไม่ถือปฏิบัติกับ
  - 2.1 ที่ดินที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* (เมื่อมีการประกาศใช้) และ มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 40 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *อสังหาริมทรัพย์เพื่อการลงทุน* (เมื่อมีการประกาศใช้))
  - 2.2 พืชเพื่อการให้ผลผลิตที่เกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์* (เมื่อมีการประกาศใช้)) อย่างไรก็ตาม มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ให้ถือปฏิบัติกับผลผลิตที่เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการให้ผลผลิตดังกล่าว
  - 2.3 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่เกี่ยวข้องกับพืชเพื่อการให้ผลผลิต (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล* (เมื่อมีการประกาศใช้))
  - 2.4 สินทรัพย์ไม่มีตัวตนซึ่งเกี่ยวข้องกับกิจกรรมทางการเกษตร (ดูมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 38 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่มีตัวตน* (เมื่อมีการประกาศใช้))
- 3 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับผลผลิตทางการเกษตรซึ่งเป็นผลผลิตที่เก็บเกี่ยวจากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ ณ จุดเก็บเกี่ยว หลังจากเวลานั้นให้ถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สินค้าคงเหลือ* (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้จึงไม่ถือปฏิบัติกับกระบวนการแปรรูปภายหลังการเก็บเกี่ยวผลผลิตทางการเกษตร เช่น กระบวนการแปรรูปถั่วให้เป็นเหล้าถั่วโดยผู้ผลิตเหล้าถั่วที่เป็นผู้ปลูกถั่วด้วย แม้ว่ากระบวนการแปรรูปดังกล่าวอาจจะเป็นกระบวนการต่อเนื่องที่สมเหตุสมผลและตามธรรมชาติของกิจกรรมทางการเกษตรและอาจมีความคล้ายคลึงกับ

การเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพก็ตาม กระบวนการแปรรูปดังกล่าวไม่อยู่ภายใต้คำนิยามของคำว่ากิจกรรมทางการเกษตรตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้

- 4 ตารางต่อไปนี้เป็นตัวอย่างเป็นตัวอย่างของสินทรัพย์ชีวภาพ ผลิตผลทางการเกษตร และผลิตภัณฑ์ที่เป็นผลจากกระบวนการแปรรูปหลังเก็บเกี่ยว

สินทรัพย์ชีวภาพ	ผลิตผลทางการเกษตร	ผลิตภัณฑ์จากกระบวนการแปรรูปหลังเก็บเกี่ยว
แกะ	ขนแกะ	เส้นใย พรหม
ต้นไม้ในป่าปลูก	ต้นไม้ที่ถูกตัด	ท่อนซุง ไม้แปรรูป
โคนม	น้ำนม	เนยแข็ง
สุกร	สุกรชำแหละ	ไส้กรอก แฮม
ต้นฝ้าย	ฝ้าย	ด้าย ผ้า
ต้นอ้อย	อ้อยที่เก็บเกี่ยว	น้ำตาล
ต้นยาสูบ	ใบไม้ที่เก็บเกี่ยว	ใบยาสูบบ่มแห้ง
พุ่มชา	ใบไม้ที่เก็บเกี่ยว	ใบชา
เถาองุ่น	ผลองุ่น	เหล้าองุ่น
ไม้ผล	ผลไม้ที่เก็บเกี่ยว	ผลไม้แปรรูป
ปาล์มน้ำมัน	ผลที่เก็บเกี่ยว	น้ำมันปาล์ม
ต้นยางพารา	น้ำยางเก็บเกี่ยว	ผลิตภัณฑ์ยาง

พืชบางประเภท ตัวอย่างเช่น พุ่มชา เถาองุ่น ปาล์มน้ำมัน และต้นยางพารา มักจะเข้าตามคำนิยามของพืชเพื่อการให้ผลิตผล และอยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) อย่างไรก็ตาม ผลิตผลที่เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการให้ผลิตผล เช่น ใบชา ผลองุ่น ผลปาล์มสด และน้ำยาง อยู่ในขอบเขตของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เกษตรกรรม

## คำนิยาม

คำนิยามที่เกี่ยวข้องกับเกษตรกรรม

- 5 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะดังนี้

กิจกรรมทางการเกษตร	หมายถึง	การบริหารการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพและการเก็บเกี่ยวของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการขายหรือเพื่อเปลี่ยนเป็นผลิตผลทางการเกษตร หรือเพื่อเพิ่มจำนวนสินทรัพย์ชีวภาพ
--------------------	---------	---



<b>ผลิตผลทางการเกษตร</b>	หมายถึง	ผลิตผลที่เก็บเกี่ยวได้จากสินทรัพย์ชีวภาพของกิจการ
<b>พืชเพื่อการให้ผลิตผล</b>	หมายถึง	พืชที่มีชีวิตซึ่ง 1) ใช้ในกระบวนการผลิตหรือเพื่อจัดหาซึ่งผลิตผลทางการเกษตร 2) คาดว่าจะให้ผลิตผลมากกว่าหนึ่งรอบระยะเวลา และ 3) มีความเป็นไปได้ที่ยากยิ่งที่จะขายเป็นผลิตผลทางการเกษตร เว้นแต่เป็นการขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้
<b>สินทรัพย์ชีวภาพ</b>	หมายถึง	สัตว์หรือพืชที่มีชีวิต
<b>การเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพ</b>	หมายถึง	กระบวนการซึ่งก่อให้เกิดการเปลี่ยนแปลงในเชิงคุณภาพหรือปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพ ประกอบด้วย การเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การให้ผลิตผล และการขยายพันธุ์
<b>ต้นทุนในการขาย</b>	หมายถึง	ต้นทุนส่วนเพิ่มที่เกี่ยวข้องโดยตรงกับการจำหน่ายสินทรัพย์ โดยไม่รวมถึงต้นทุนทางการเงินและภาษีเงินได้
<b>กลุ่มของสินทรัพย์ชีวภาพ</b>	หมายถึง	การรวมกลุ่มของสัตว์หรือพืชที่มีชีวิตที่คล้ายคลึงกันเป็นกลุ่มเดียวกัน
<b>การเก็บเกี่ยว</b>	หมายถึง	การแยกผลิตผลออกจากสินทรัพย์ชีวภาพหรือการยุติกระบวนการดำรงชีวิตของสินทรัพย์ชีวภาพ

5ก รายการต่อไปนี้ไม่ใช่พืชเพื่อการให้ผลิตผล

- 5ก.1 พืชที่ปลูกเพื่อเก็บเกี่ยวเป็นผลิตผลทางการเกษตร (ตัวอย่างเช่น ต้นไม้ที่ปลูกเพื่อทำไม้แปรรูป)
- 5ก.2 พืชที่ปลูกเพื่อผลิตผลิตผลทางการเกษตรที่อย่างน้อยมีความเป็นไปได้มากกว่าความเป็นไปได้อย่างยิ่ง ว่ากิจการจะเก็บเกี่ยวและขายพืชนั้นเป็นผลิตผลทางการเกษตร มากกว่าจะขาย

เป็นเศษซากที่เป็นผลพลอยได้ (ตัวอย่างเช่น ต้นไม้ที่ปลูกเพื่อเก็บเกี่ยวทั้งผลไม้และทำไม้แปรรูป) และ

5ก.3 พืชล้มลุก (ตัวอย่างเช่น ข้าวโพด และข้าวสาลี)

5ข พืชเพื่อการให้ผลิตภัณฑ์ที่ไม่สามารถให้ผลิตภัณฑ์อีกต่อไปอาจถูกโค่นลงและขายเป็นเศษซาก ตัวอย่างเช่น เพื่อใช้เป็นฟืน การขายเศษซากที่เป็นผลพลอยได้ดังกล่าวไม่ได้ห้ามการที่พืชนั้นจะเป็นไปตามคำนิยามของพืชเพื่อการให้ผลิตภัณฑ์

5ค ผลิตภัณฑ์เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการให้ผลิตภัณฑ์ถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพ

6 กิจกรรมทางการเกษตรครอบคลุมถึงกิจกรรมหลายลักษณะ เช่น การทำปุ๋ยคอก การทำป่าไม้ การเพาะปลูกที่ให้ผลิตภัณฑ์ตามฤดูกาลหรือหลายฤดูกาล การทำสวน การทำไร่ การเพาะพันธุ์ไม้ดอก และการเพาะพันธุ์สัตว์น้ำ (รวมถึงการทำบ่อเลี้ยงปลา) ซึ่งกิจกรรมดังกล่าวมีลักษณะร่วมบางประการดังนี้

6.1 ความสามารถในการเปลี่ยนแปลง สัตว์หรือพืชที่มีชีวิตมีความสามารถในการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพได้

6.2 การบริหารการเปลี่ยนแปลง การบริหารเพื่อให้เกิดการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพขึ้นโดยการขยายขีดความสามารถหรืออย่างน้อยโดยการทำให้อาชีพที่จำเป็นเพื่อให้กระบวนการนั้นเกิดขึ้นได้ (เช่น ระดับสารอาหาร ความชื้น อุณหภูมิ ความสมบูรณ์ และแสงสว่าง) การบริหารดังกล่าวทำให้กิจกรรมทางการเกษตรแตกต่างจากกิจกรรมอื่น ๆ เช่น การเก็บเกี่ยวผลิตภัณฑ์จากแหล่งที่มีได้มีการบริหาร (เช่น การจับปลาจากมหาสมุทร หรือการตัดไม้ในป่า) ไม่ถือเป็นกิจกรรมทางการเกษตร และ

6.3 การวัดการเปลี่ยนแปลง การเปลี่ยนแปลงในคุณภาพ (เช่น คุณสมบัติทางพันธุกรรม ความหนาแน่น ความสูงงอม ชั้นไขมัน สัดส่วนโปรตีน และความเหนียวของเส้นใย) หรือการเปลี่ยนแปลงในเชิงปริมาณ (เช่น จำนวนดอกผลที่ได้ น้ำหนัก ปริมาตร ความยาวเส้นใย หรือเส้นผ่าศูนย์กลางของเส้นใย และจำนวนของหน่อหรือตาอ่อน) ซึ่งเกิดจากการเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพหรือการเก็บเกี่ยวจะถูกวัดและติดตามผลโดยถือเป็นหน้าที่ของการบริหารเป็นประจำอย่างหนึ่ง

7 การเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพให้ผลในลักษณะต่าง ๆ ดังนี้

7.1 การเปลี่ยนแปลงในสินทรัพย์ โดย 1) การเจริญเติบโต (การเพิ่มปริมาณหรือการปรับปรุงคุณภาพของสัตว์หรือพืช) 2) การเสื่อมถอย (การลดปริมาณหรือการเสื่อมคุณภาพของสัตว์หรือพืช) หรือ 3) การขยายพันธุ์ (การเพิ่มจำนวนของสัตว์หรือพืชที่มีชีวิต) หรือ

7.2 การผลิตผลิตภัณฑ์ทางการเกษตร เช่น น้ายางพารา ใบชา ขนสัตว์ และน้ำมัน

## คำนิยามทั่วไป

### 8 คำศัพท์ที่ใช้ในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มีความหมายโดยเฉพาะดังนี้

มูลค่าตามบัญชี	หมายถึง	จำนวนเงินของสินทรัพย์ที่รับรู้ในงบแสดงฐานะการเงิน
มูลค่ายุติธรรม	หมายถึง	ราคาที่จะได้รับจากการขายสินทรัพย์ หรือจะจ่ายเพื่อโอนหนี้สินในรายการที่เกิดขึ้นในสภาพปกติระหว่างผู้ร่วมตลาด ณ วันที่วัดมูลค่า (ดูมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 13 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การวัดมูลค่ายุติธรรม (เมื่อมีการประกาศใช้))
เงินอุดหนุนจากรัฐบาล	หมายถึง	ให้เป็นไปตามที่นิยามไว้ในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้)

### 9 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

## การรับรู้รายการและการวัดมูลค่า

- 10 กิจการต้องรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพหรือผลิตผลทางการเกษตร เมื่อมีคุณสมบัติทุกข้อดังนี้
  - 10.1 กิจการควบคุมสินทรัพย์นั้นซึ่งเป็นผลจากเหตุการณ์ในอดีต
  - 10.2 มีความเป็นไปได้ค่อนข้างแน่ที่กิจการจะได้รับผลประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตจากสินทรัพย์นั้น และ
  - 10.3 มูลค่ายุติธรรมหรือต้นทุนของสินทรัพย์สามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 11 การควบคุมในกิจกรรมทางการเกษตรอาจแสดงโดยหลักฐาน เช่น กรรมสิทธิ์ตามกฎหมาย การตีตราหรือการทำเครื่องหมายโคที่ได้มาหรือที่กำเนิดมาหรือที่เพิ่งหย่านม ตามปกติจะประเมินผลประโยชน์ในอนาคตโดยการวัดมูลค่าจากคุณลักษณะทางกายภาพที่มีนัยสำคัญ

- 12 สิ้นทรัพย์ชีวภาพต้องวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย เมื่อรับรู้รายการเริ่มแรก และ ณ วันสิ้นรอบระยะเวลารายงาน เว้นแต่กรณีที่ระบุในย่อหน้าที่ 30 ซึ่งไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 13 ผลผลิตทางการเกษตรที่เก็บเกี่ยวจากสิ้นทรัพย์ชีวภาพของกิจการต้องวัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ณ จุดเก็บเกี่ยว มูลค่ายุติธรรมที่ได้นี้ถือเป็นต้นทุนของสินค้าคงเหลือ ณ วันนั้น เมื่อถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สินค้าคงเหลือ* (เมื่อมีการประกาศใช้) หรือมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับอื่นที่เกี่ยวข้อง
- 14 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 15 การวัดมูลค่ายุติธรรมของสิ้นทรัพย์ชีวภาพหรือผลผลิตทางการเกษตร อาจทำได้โดยการแบ่งสิ้นทรัพย์ชีวภาพหรือผลผลิตทางการเกษตรเป็นกลุ่มตามคุณลักษณะที่มีนัยสำคัญ เช่น แบ่งตามอายุหรือตามคุณภาพ ทั้งนี้ ให้กิจการเลือกใช้คุณลักษณะซึ่งสอดคล้องกับคุณลักษณะที่ตลาดใช้เพื่อเป็นเกณฑ์ในการกำหนดราคา
- 16 กิจการมักทำสัญญาขายล่วงหน้าสิ้นทรัพย์ชีวภาพหรือผลผลิตทางการเกษตร ซึ่งราคาตามสัญญานี้อาจไม่เกี่ยวข้องเสมอไปกับการวัดมูลค่ายุติธรรม เนื่องจากมูลค่ายุติธรรมนั้นสะท้อนสภาพของตลาดในปัจจุบัน ที่มีทั้งผู้ซื้อและผู้ขายที่ร่วมตลาดซึ่งเข้าทำรายการ ด้วยเหตุนี้ จึงไม่ต้องปรับมูลค่ายุติธรรมของสิ้นทรัพย์ชีวภาพหรือผลผลิตทางการเกษตรอันเนื่องมาจากการที่มีสัญญาเกิดขึ้น ในบางกรณี สัญญาขายสิ้นทรัพย์ชีวภาพหรือผลผลิตทางการเกษตรอาจเป็นสัญญาที่สร้างภาระตามที่กำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสิ้นทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* (เมื่อมีการประกาศใช้) ซึ่งมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 37 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *ประมาณการหนี้สิน หนี้สินที่อาจเกิดขึ้น และสิ้นทรัพย์ที่อาจเกิดขึ้น* (เมื่อมีการประกาศใช้) ถือปฏิบัติกับสัญญาที่สร้างภาระ
- 17 – 21 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)
- 22 กิจการต้องไม่รวมกระแสเงินสดที่เกิดขึ้นเพื่อการจัดหาเงินทุนสำหรับสิ้นทรัพย์ สำหรับการชำระภาษีหรือสำหรับการทำให้เกิดสิ้นทรัพย์ชีวภาพทดแทนชิ้นใหม่ภายหลังการเก็บเกี่ยว (เช่น ต้นทุนของการปลูกต้นไม้ชิ้นใหม่ในป่าปลูกหลังจากมีการตัดไม้แล้ว)
- 23 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)
- 24 ในบางกรณี ราคาทุนอาจใกล้เคียงมูลค่ายุติธรรมได้ โดยเฉพาะในกรณีที่
  - 24.1 การเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพเกิดขึ้นเพียงเล็กน้อยนับตั้งแต่เกิดต้นทุนเมื่อเริ่มแรก (เช่น กรณีที่การลงต้นกล้าก่อนวันสิ้นรอบระยะเวลารายงานเพียงเล็กน้อยหรือปศุสัตว์ที่เพิ่งได้มาใหม่) หรือ
  - 24.2 การเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพนั้นคาดว่าจะไม่มีผลกระทบต่อราคาอย่างเป็นสาระสำคัญ (เช่น การเจริญเติบโตในช่วงแรกของการปลูกป่าสนที่มีวงจรการเก็บเกี่ยวนาน 30 ปี)
- 25 สิ้นทรัพย์ชีวภาพมักมีลักษณะทางกายภาพอยู่ติดกับที่ดิน (เช่น ต้นไม้ในป่าปลูก) ซึ่งอาจไม่มีตลาดแยกต่างหากสำหรับสิ้นทรัพย์ชีวภาพที่อยู่ติดกับที่ดินแต่อาจมีตลาดที่มีสภาพคล่องสำหรับสิ้นทรัพย์ชีวภาพเมื่อรวมกับที่ดิน นั่นคือสิ้นทรัพย์ชีวภาพ ที่ดินเปล่า และส่วนปรับปรุงที่ดิน ถือเป็นสิ้นทรัพย์

ที่รวมกัน กิจการอาจใช้ข้อมูลของสินทรัพย์ที่รวมกันนั้นเพื่อกำหนดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ ตัวอย่างเช่น มูลค่ายุติธรรมของที่ดินเปล่าและส่วนปรับปรุงที่ดิน อาจนำมาหักออกจากมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ที่รวมกันนั้นเพื่อหามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ

#### ผลกำไรและขาดทุน

- 26 ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย และจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ชีวภาพ ต้องบันทึกในกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดเมื่อเกิดขึ้น
- 27 ผลขาดทุนอาจเกิดขึ้นได้จากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเมื่อเริ่มแรก เนื่องจากได้นำต้นทุนในการขายมาหักเพื่อคำนวณหามูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ชีวภาพ ผลกำไรอาจเกิดขึ้นได้จากการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเมื่อเริ่มแรก เช่น เมื่อลูกวัวเกิดใหม่
- 28 ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการรับรู้ผลิตผลทางการเกษตรเมื่อเริ่มแรกด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ต้องบันทึกเป็นกำไรหรือขาดทุนสำหรับงวดเมื่อเกิดขึ้น
- 29 ผลกำไรหรือขาดทุนอาจเกิดขึ้นจากการรับรู้ผลิตผลทางการเกษตรเมื่อเริ่มแรกจากการเก็บเกี่ยวผลิตผล

#### การไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

- 30 การวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพอยู่บนข้อสันนิษฐานที่ว่ามูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ อย่างไรก็ตาม ข้อสันนิษฐานดังกล่าวจะมีข้อโต้แย้งเฉพาะในกรณีการรับรู้สินทรัพย์ชีวภาพเมื่อเริ่มแรกซึ่งไม่มีราคาเสนอซื้อขายรองรับและการวัดมูลค่ายุติธรรมด้วยทางเลือกอื่นไม่น่าเชื่อถืออย่างชัดเจน ในกรณีดังกล่าว สินทรัพย์ชีวภาพต้องวัดมูลค่าด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม และในทันทีที่มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ กิจการต้องวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย เมื่อทันทีที่สินทรัพย์ชีวภาพประเภทไม่หมุนเวียนเข้าเงื่อนไขการจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย (หรืออยู่ในกลุ่มสินทรัพย์ที่จะจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงินฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง *สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก* (เมื่อมีการประกาศใช้) จะถือว่ามูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพนั้นสามารถวัดมูลค่าได้อย่างน่าเชื่อถือ
- 31 ข้อสันนิษฐานที่กล่าวในย่อหน้าที่ 30 จะมีข้อโต้แย้งเฉพาะในกรณีของการรับรู้เมื่อเริ่มแรกเท่านั้น สำหรับกิจการที่ได้วัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายมาก่อน ให้วัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพดังกล่าวด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายดังกล่าวต่อไป จนกว่าจะจำหน่ายสินทรัพย์นั้น

- 32 ในทุกกรณี กิจการต้องวัดมูลค่าของผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยว ด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้เป็นผลสะท้อนของมุมมองที่ว่ามูลค่ายุติธรรมของผลิตผลทางการเกษตร ณ จุดเก็บเกี่ยวสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือเสมอ
- 33 ในการกำหนดราคาทุน ค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม กิจการต้องพิจารณาตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 2 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินค้าคงเหลือ (เมื่อมีการประกาศใช้) มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 36 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การด้อยค่าของสินทรัพย์ (เมื่อมีการประกาศใช้)

### เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

- 34 เงินอุดหนุนจากรัฐบาลแบบไม่มีเงื่อนไขซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ต้องรับรู้ในกำไรหรือขาดทุนเมื่อกิจการมีสิทธิได้รับเงินอุดหนุนนั้น
- 35 หากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายเป็นแบบมีเงื่อนไข ซึ่งรวมถึงการห้ามมิให้กิจการทำกิจกรรมทางการเกษตรบางอย่าง กิจการต้องรับรู้เงินอุดหนุนจากรัฐบาลนั้นในกำไรหรือขาดทุนก็ต่อเมื่อกิจการได้ปฏิบัติตามเงื่อนไขที่กำหนดในเงินอุดหนุนนั้นแล้ว
- 36 ข้อกำหนดและเงื่อนไขของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลมีความแตกต่างกัน ตัวอย่างเช่น เงินอุดหนุนจากรัฐบาลอาจกำหนดให้กิจการทำฟาร์มเฉพาะในพื้นที่ใดพื้นที่หนึ่งเป็นเวลา 5 ปี และกำหนดให้กิจการต้องส่งคืนเงินอุดหนุนทั้งจำนวนหากกิจการทำฟาร์มน้อยกว่า 5 ปี ในกรณีนี้ จะไม่มีการรับรู้เงินอุดหนุนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนจนกว่า 5 ปีผ่านไป อย่างไรก็ตาม หากเงื่อนไขของเงินอุดหนุนอนุญาตให้กิจการมีสิทธิได้รับบางส่วน of เงินอุดหนุนตามระยะเวลาที่ผ่านมา ให้กิจการรับรู้เงินอุดหนุนส่วนดังกล่าวในกำไรหรือขาดทุนตามระยะเวลา
- 37 หากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสม และผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม (ดูย่อหน้าที่ 30) กิจการต้องปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 38 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้กำหนดวิธีปฏิบัติที่แตกต่างกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้) หากเงินอุดหนุนจากรัฐบาลเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดด้วยมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายหรือเงินอุดหนุนจากรัฐบาลกำหนดให้กิจการไม่ทำกิจกรรมทางการเกษตรบางอย่าง ในขณะที่มาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 20 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การบัญชีสำหรับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลและการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับความช่วยเหลือจากรัฐบาล (เมื่อมีการประกาศใช้) ถือปฏิบัติเฉพาะกับเงินอุดหนุนจากรัฐบาลซึ่งเกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพที่วัดด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม

## การเปิดเผยข้อมูล

39 (ย่อหน้านี้ไม่ใช่)

### ภาพรวม

- 40 กิจการต้องเปิดเผยยอดรวมของผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดขึ้นระหว่างงวดปัจจุบันจากการรับรู้เมื่อเริ่มแรกของสินทรัพย์ชีวภาพและผลิตผลทางการเกษตร และจากการเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ชีวภาพ
- 41 กิจการต้องเปิดเผยรายละเอียดของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม
- 42 การเปิดเผยข้อมูลตามย่อหน้าที่ 41 อาจอยู่ในรูปของการบรรยายหรือรายละเอียดในเชิงปริมาณก็ได้
- 43 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยรายละเอียดในเชิงปริมาณของสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม โดยให้แยกแสดงระหว่างสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภคและสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผล หรือระหว่างสินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมให้ผลิตผลและที่ยังไม่พร้อมให้ผลิตผลตามความเหมาะสม ตัวอย่างเช่น กิจการอาจเปิดเผยมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภคและสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผล และกิจการยังอาจแบ่งย่อยต่อไปเป็นสินทรัพย์ที่พร้อมให้ผลิตผลและที่ยังไม่พร้อมให้ผลิตผล การแยกแสดงเหล่านี้ให้ข้อมูลที่อาจมีประโยชน์ต่อการประเมินจังหวะเวลาของกระแสเงินสดในอนาคต โดยกิจการต้องเปิดเผยเกณฑ์ที่ใช้ในการกำหนดการแยกแสดงเหล่านั้นด้วย
- 44 สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภคคือสินทรัพย์ชีวภาพที่จะถูกเก็บเกี่ยวเป็นผลิตผลทางการเกษตรหรือเพื่อขายในสภาพที่เป็นสินทรัพย์ชีวภาพ ตัวอย่างของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภค ได้แก่ ปศุสัตว์เพื่อผลิตเนื้อ ปศุสัตว์เพื่อขายสัตว์ ปลาในบ่อเลี้ยง พืชผล เช่น ข้าวโพดและข้าวสาลี ผลิตผลที่เจริญเติบโตจากพืชเพื่อการให้ผลิตผล และต้นไม้ที่ปลูกเพื่อขายเป็นไม้แปรรูป สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผลคือสินทรัพย์ชีวภาพที่ไม่ใช่เพื่อการอุปโภคบริโภค ตัวอย่างเช่น ปศุสัตว์เพื่อผลิตน้ำนม และไม้ผลเพื่อเก็บเกี่ยวผลไม้ สินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผลมิใช่เป็นผลิตผลทางการเกษตร แต่มีไว้เพื่อให้ผลิตผล
- 45 สินทรัพย์ชีวภาพอาจจัดเป็นสินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมให้ผลิตผลหรือสินทรัพย์ชีวภาพที่ยังไม่พร้อมให้ผลิตผล สินทรัพย์ชีวภาพที่พร้อมให้ผลิตผล หมายถึง สินทรัพย์ที่มีคุณสมบัติครบข้อกำหนดที่จะสามารถเก็บเกี่ยวได้ (กรณีของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการอุปโภคบริโภค) หรือที่สามารถคงสภาพอยู่เพื่อการเก็บเกี่ยวตามปกติต่อไป (กรณีของสินทรัพย์ชีวภาพเพื่อการให้ผลิตผล)
- 46 กิจการต้องเปิดเผยเรื่องดังต่อไปนี้ ถ้ายังไม่ได้มีการเปิดเผยไว้ในข้อมูลที่เผยแพร่พร้อมกับงบการเงิน
- 46.1 ลักษณะกิจกรรมที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่ม และ
- 46.2 ตัววัดที่ไม่เป็นตัวเงิน หรือการประมาณปริมาณทางกายภาพของ
- 46.2.1 สินทรัพย์ชีวภาพแต่ละกลุ่มของกิจการ ณ วันสิ้นงวด และ

#### 46.2.2 ปริมาณของผลิตผลทางการเกษตรระหว่างงวด

47 - 48 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่ใช่)

49 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลต่อไปนี้

49.1 ความมีอยู่จริงและมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งกรรมสิทธิ์มีข้อจำกัด และมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพที่นำไปเป็นหลักประกันหนี้สิน

49.2 จำนวนเงินของภาระผูกพันเพื่อการพัฒนาหรือการได้มาซึ่งสินทรัพย์ชีวภาพ และ

49.3 กลยุทธ์การบริหารความเสี่ยงทางการเงินที่เกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตร

50 กิจการต้องแสดงรายการกระทบยอดการเปลี่ยนแปลงของมูลค่าตามบัญชีของสินทรัพย์ชีวภาพระหว่างต้นงวดกับปลายงวดของงวดปัจจุบัน โดยการกระทบยอดต้องรวมถึงรายการต่อไปนี้

50.1 ผลกำไรหรือขาดทุนที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย

50.2 ยอดเพิ่มขึ้นเนื่องจากการซื้อ

50.3 ยอดลดลงเนื่องจากการขาย และจากสินทรัพย์ชีวภาพที่จัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย (หรืออยู่ในกลุ่มสินทรัพย์รอการจำหน่ายซึ่งจัดประเภทเป็นถือไว้เพื่อขาย) ตามมาตรฐานการรายงานทางการเงิน ฉบับที่ 5 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง สินทรัพย์ไม่หมุนเวียนที่ถือไว้เพื่อขายและการดำเนินงานที่ยกเลิก (เมื่อมีการประกาศใช้)

50.4 ยอดลดลงเนื่องจากการเก็บเกี่ยว

50.5 ยอดเพิ่มขึ้นเนื่องจากการรวมธุรกิจ

50.6 ผลต่างอัตราแลกเปลี่ยนสุทธิซึ่งเกิดจากการแปลงค่างบการเงินให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนองบการเงินที่ต่างไป และการแปลงค่าหน่วยงานต่างประเทศให้เป็นสกุลเงินที่ใช้ในการนำเสนองบการเงินของกิจการที่เสนอรายงาน และ

50.7 รายการเปลี่ยนแปลงอื่นๆ

51 มูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขายของสินทรัพย์ชีวภาพสามารถเปลี่ยนแปลงได้ ทั้งจากการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพและทางด้านราคาในตลาด การเปิดเผยข้อมูลการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพและด้านราคาแยกกันจะเป็นประโยชน์กับการประเมินผลการดำเนินงานของงวดปัจจุบันและกาลในอนาคต โดยเฉพาะอย่างยิ่งสำหรับวงจรการผลิตที่ใช้ระยะเวลาานกว่าหนึ่งปี ในกรณีดังกล่าวนี้ มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สนับสนุนให้กิจการเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับจำนวนเงินที่เปลี่ยนแปลงของมูลค่ายุติธรรมหักต้นทุนในการขาย ที่รวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุน ทั้งที่เกิดจากการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพและทางด้านราคา โดยแยกตามกลุ่มสินทรัพย์ชีวภาพหรือแยกตามเงื่อนไขอื่น อย่างไรก็ตาม ข้อมูลดังกล่าวมีประโยชน์น้อยลงหากวงจรการผลิตใช้เวลาน้อยกว่าหนึ่งปี (เช่น การเลี้ยงไก่ หรือการปลูกธัญพืช)

52 การเปลี่ยนรูปเชิงชีวภาพเป็นผลให้มีการเปลี่ยนแปลงทางกายภาพหลายประเภท เช่น การเจริญเติบโต การเสื่อมถอย การผลิต และการขยายพันธุ์ ซึ่งการเปลี่ยนแปลงแต่ละประเภทสามารถสังเกตได้และวัดมูลค่าได้ การเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพแต่ละประเภทดังกล่าวสัมพันธ์โดยตรงกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคต การเปลี่ยนแปลงในมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพเนื่องจากการเก็บเกี่ยวถือเป็นการเปลี่ยนแปลงทางด้านกายภาพอย่างหนึ่ง



- 53 กิจกรรมทางการแพทย์มักเผชิญกับความเสี่ยงทางภูมิอากาศ โรคภัย และภัยธรรมชาติอื่น ๆ ถ้ามีเหตุการณ์เกิดขึ้นแล้วทำให้เกิดรายการรายได้และค่าใช้จ่ายที่มีสาระสำคัญ ให้กิจการเปิดเผยข้อมูลจำนวนเงินและลักษณะของรายการนั้นตามข้อกำหนดของมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 1 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง การนำเสนองบการเงิน (เมื่อมีการประกาศใช้) ตัวอย่างของเหตุการณ์ดังกล่าวเช่น การเกิดโรคระบาดจากเชื้อไวรัส อุทกภัย ภัยแล้งอย่างรุนแรงหรือน้ำค้างแข็ง และการแพร่ระบาดของแมลง

การเปิดเผยข้อมูลเพิ่มเติมสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

- 54 หากกิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม (ดูย่อหน้าที่ 30) ณ วันสิ้นงวด กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพดังกล่าว ดังต่อไปนี้

54.1 รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ

54.2 คำอธิบายถึงสาเหตุที่ไม่สามารถวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือ

54.3 หากเป็นไปได้ ให้เปิดเผยช่วงของมูลค่าโดยประมาณซึ่งมูลค่ายุติธรรมมีความเป็นไปได้สูงที่จะอยู่ในช่วงนั้น

54.4 วิธีการคิดค่าเสื่อมราคาที่ใช้

54.5 อายุการให้ประโยชน์หรืออัตราค่าเสื่อมราคาที่ใช้ และ

54.6 มูลค่าตามบัญชีก่อนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและค่าเสื่อมราคาสะสม (ซึ่งได้รวมผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสมไว้แล้ว) ณ วันต้นงวดและสิ้นงวด

- 55 ในระหว่างงวดปัจจุบัน หากกิจการวัดมูลค่าของสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม (ดูย่อหน้าที่ 30) กิจการต้องเปิดเผยผลกำไรหรือขาดทุนที่รับรู้เนื่องจากการจำหน่ายสินทรัพย์ชีวภาพนั้น และรายการกระทบยอดตามที่กำหนดในย่อหน้าที่ 50 โดยต้องเปิดเผยจำนวนเงินดังกล่าวที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพนั้นแยกต่างหาก นอกจากนี้ การกระทบยอดดังกล่าวต้องรวมถึงจำนวนเงินดังต่อไปนี้ ที่รวมอยู่ในกำไรหรือขาดทุนที่เกี่ยวข้องกับสินทรัพย์ชีวภาพนั้น

55.1 ผลขาดทุนจากการด้อยค่า

55.2 การกลับรายการผลขาดทุนจากการด้อยค่า และ

55.3 ค่าเสื่อมราคา

- 56 ถ้าในระหว่างงวดปัจจุบันกิจการสามารถวัดมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพได้อย่างน่าเชื่อถือสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพซึ่งเคยวัดด้วยราคาทุนหักค่าเสื่อมราคาสะสมและผลขาดทุนจากการด้อยค่าสะสม กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลของสินทรัพย์ชีวภาพดังต่อไปนี้

56.1 รายละเอียดเกี่ยวกับสินทรัพย์ชีวภาพ

56.2 คำอธิบายถึงสาเหตุที่ทำให้มูลค่ายุติธรรมสามารถวัดได้อย่างน่าเชื่อถือ และ

### 56.3 ผลกระทบของการเปลี่ยนแปลงดังกล่าว

#### เงินอุดหนุนจากรัฐบาล

- 57 กิจการต้องเปิดเผยข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางการเกษตรตามที่ครอบคลุมในมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ ดังนี้
- 57.1 ลักษณะและระดับของเงินอุดหนุนจากรัฐบาลที่รับรู้ในงบการเงิน
  - 57.2 เงื่อนไขต่าง ๆ ที่ยังมีได้ปฏิบัติ และภาวะที่อาจเกิดขึ้นอื่น ๆ ที่อาจเกิดจากเงินอุดหนุนจากรัฐบาล และ
  - 57.3 การลดลงอย่างมีนัยสำคัญที่คาดว่าจะเกิดขึ้นกับระดับของเงินอุดหนุนจากรัฐบาล

#### วันที่ถือปฏิบัติและการปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง

- 58 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ให้ถือปฏิบัติกับงบการเงินประจำปีสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป ทั้งนี้ สนับสนุนให้นำไปใช้ก่อนวันที่ถือปฏิบัติ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย
- 59 มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้มิได้กำหนดวิธีปฏิบัติในช่วงเปลี่ยนแปลง การเริ่มใช้มาตรฐานการบัญชีฉบับนี้ต้องปฏิบัติตามข้อกำหนดในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 60 - 61 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)
- 62 *เกษตรกรรม: พืชเพื่อการผลิตผล* (ที่ปรับปรุงในมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 16 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง ที่ดิน อาคารและอุปกรณ์ (เมื่อมีการประกาศใช้) และมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 41 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง เกษตรกรรม ทำให้เกิดการปรับปรุงย่อหน้าที่ 1 ถึง 5 24 และ 44 และเพิ่มย่อหน้าที่ 5ก ถึง 5ค และ 63 กิจการต้องถือปฏิบัติตามการปรับปรุงดังกล่าวสำหรับรอบระยะเวลาบัญชีที่เริ่มในหรือหลังวันที่ 1 มกราคม 2560 เป็นต้นไป ทั้งนี้อนุญาตให้กิจการนำไปใช้ก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ หากกิจการถือปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีฉบับนี้สำหรับงวดก่อนวันที่มีผลบังคับใช้ กิจการต้องเปิดเผยข้อเท็จจริงดังกล่าวด้วย กิจการต้องถือปฏิบัติสำหรับการปรับปรุงดังกล่าวโดยวิธีปรับย้อนหลังตามมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 8 (ปรับปรุง 2559) เรื่อง นโยบายการบัญชี การเปลี่ยนแปลงประมาณการทางบัญชีและข้อผิดพลาด (เมื่อมีการประกาศใช้)
- 63 (ย่อหน้าเหล่านี้ไม่เกี่ยวข้อง)