

[หน้า 80]

เหตุใดธุรกิจการเกษตรจึงต้องวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยมูลค่ายุติธรรม

พิมพ์ใจ วีรศุทธาการ

มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม มีข้อกำหนดให้กิจการต้องใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมในการวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพที่สัมพันธ์กับกิจกรรมทางการเกษตร ยกเว้นกรณีที่ไม่สามารถวัดมูลค่ายุติธรรมได้อย่างน่าเชื่อถือในการรับรู้รายการครั้งแรก เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพนั้น สามารถสะท้อนถึงการเปลี่ยนแปลงที่เกิดจากการแปรรูปเชิงชีวภาพได้ดีที่สุด และมีความสัมพันธ์โดยตรงกับการเปลี่ยนแปลงการคาดการณ์ที่เกี่ยวกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของกิจการ ในขณะที่ต้นทุนของการแปรรูปเชิงชีวภาพที่บันทึกไว้ในราคาทุนเดิมมีความสัมพันธ์ที่น้อยมากกับกิจกรรมการแปรรูปเชิงชีวภาพและประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตของกิจการ ตลอดจนการใช้วิธีมูลค่ายุติธรรมในการวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพยังให้ข้อมูลที่มีความเกี่ยวข้องต่อการตัดสินใจของผู้ใช้งบการเงินมากขึ้น มีความน่าเชื่อถือมากกว่า ส่งเสริมลักษณะเชิงคุณภาพเรื่องการเปรียบเทียบกันได้และความเข้าใจได้ของงบการเงินมากกว่าการใช้ต้นทุนที่เกิดขึ้นในอดีต เนื่องจากมีตลาดซื้อขายคล่องสำหรับสินทรัพย์ชีวภาพหลายชนิด ซึ่งใช้เป็นแหล่งที่มาของมูลค่ายุติธรรมได้ ประกอบกับการวัดมูลค่าสินทรัพย์ชีวภาพด้วยราคาทุนมีความน่าเชื่อถือน้อยกว่าการวัดมูลค่าด้วยมูลค่ายุติธรรม เนื่องจากผลิตภัณฑ์ร่วมและต้นทุนร่วม อาจทำให้กิจการไม่สามารถระบุความสัมพันธ์ระหว่างต้นทุนและมูลค่าที่เกิดขึ้นได้ โดยเฉพาะกรณีที่สินทรัพย์ชีวภาพดังกล่าวก่อให้เกิดสินทรัพย์ชีวภาพเพิ่มขึ้นและกิจการได้ใช้สินทรัพย์ชีวภาพที่เพิ่มขึ้นดังกล่าวไปใช้ในกิจกรรมทางการเกษตรของกิจการเอง รวมทั้งวัฏจักรที่มีความต่อเนื่องและค่อนข้างยาวนานของธุรกิจการเกษตรทำให้รอบระยะเวลาบัญชีไม่สามารถแสดงให้เห็นถึงภาพของวงจรที่สมบูรณ์ได้ และที่สำคัญสินทรัพย์ชนิดเดียวกันแม้มีที่มาจากแหล่งที่แตกต่างกันย่อมสามารถก่อให้เกิดประโยชน์เชิงเศรษฐกิจในอนาคตในลักษณะเดียวกัน ดังนั้นงบการเงินจะมีลักษณะเชิงคุณภาพมากยิ่งขึ้นในด้านการเปรียบเทียบกันได้และความเข้าใจได้ก็ต่อเมื่อมีการวัดมูลค่าและรายงานเกี่ยวกับสินทรัพย์ชนิดเดียวกันโดยใช้เกณฑ์ที่ไม่แตกต่างกัน

คำสำคัญ: มูลค่ายุติธรรม มูลค่ายุติธรรมของสินทรัพย์ชีวภาพ มาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ ฉบับที่ 41 เรื่อง เกษตรกรรม

IAS 41 **Agriculture** requires an entity to use a fair value approach in measuring its biological assets related to agricultural activity except for cases where the fair value cannot be measured reliably on initial recognition because changes brought about by biological transformation are best reflected by reference to the fair value changes in biological assets. Moreover, fair value changes in biological assets have a direct relationship to changes in expectations of future economic benefits to the entity. While the cost of transactions entered into to effect biological transformation often have only a weak relationship with the biological transformation itself and, thus, a more distant relationship to expected future economic benefits. In addition, fair value has greater relevance, reliability, comparability, and understandability as a measurement of future economic benefits expected from biological assets than historical cost, and there are many active markets for biological assets. The presence of such markets significantly increases the reliability of market value as an indicator of fair value. Next, measures of the cost of biological assets are sometimes less reliable than measures of fair value because joint products and joint costs can create situations in which the relationship between inputs and output is ill-defined, especially when biological assets generate additional biological assets and the additional biological assets are also used in the entity's own agricultural activity. Furthermore, relatively long and continuous production cycles, with volatility in both the production and market environment, mean that the accounting period often does not depict a full cycle and equally importantly, similar assets coming from different sources of replacement animals and plants should give rise to similar expectations with regard to future benefits. This will considerably enhanced comparability and understandability result when similar assets are measured and reported using the same basis.

Key Words: Fair value, fair value of biological assets, IAS 41 Agriculture