

บทที่ 3

ต้นทุนและรายได้จากการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส

การศึกษาต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส เป็นการศึกษาข้อมูลที่ได้จากการวิจัย โดยการสัมภาษณ์เกษตรกรที่ทำการปลูก ถึงค่าใช้จ่ายต่าง ๆ และรายได้ที่เกิดขึ้น นำมาคำนวณหาต้นทุนและรายได้จากการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสต่อไร่ด้วยวิธีถ่วงเฉลี่ยตามเนื้อที่เพาะปลูกของเกษตรกรที่ทำการสุ่มตัวอย่างมา แล้วทำการวิเคราะห์ต้นทุนและแสดงให้เห็นถึงความแตกต่างของต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสในแต่ละปี พร้อมทั้งพิจารณาถึงวิธีการแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินในกรณีของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสด้วย

ลักษณะต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส

ต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส หมายถึง ค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นตั้งแต่การเพาะปลูกจนครบกำหนดตัดฟันพร้อมที่จะขายได้ ในการวิเคราะห์ต้นทุนจะแยกประเภทต้นทุนตามความสัมพันธ์ที่มีต่อหน่วยผลิตหรือพื้นที่ที่ปลูกในแต่ละปี (compartment) โดยจะแบ่งต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสออกเป็น 2 ประเภทคือ ต้นทุนทางตรง (direct cost) และต้นทุนทางอ้อม (indirect cost or overhead cost) (Openshaw 1980 : 39-69) ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

1. ต้นทุนทางตรง หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่สามารถระบุเข้ากับหน่วยผลิตได้โดยตรงในขณะที่มีต้นทุนเกิดขึ้น ได้แก่ ค่าแรงงานทางตรงในการปลูกและบำรุงรักษา ค่าวัสดุทางการเกษตร ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเครื่องจักรกลและอุปกรณ์การเกษตร และค่าเช่าที่ดิน ซึ่งมีรายละเอียดดังนี้

1.1 ค่าแรงงานทางตรงในการปลูกและบำรุงรักษา เริ่มตั้งแต่การเตรียมดิน ปลูก ดายหญ้าพรวนดิน ใส่ปุ๋ย ปลูกซ่อม ตรวจดูพื้นที่ ให้น้ำและใส่ยาปราบศัตรูพืช ในการปลูกนั้นส่วนใหญ่จะจ้างเหมาตามเนื้อที่และผู้รับจ้างจะเป็นผู้จัดหาเครื่องมืออุปกรณ์

การเกษตรต่าง ๆ มาเอง มีบางส่วนจ้างเป็นรายวันโดยผู้รับจ้างจัดหา เครื่องมืออุปกรณ์การเกษตรมาเองด้วยเช่นกัน สำหรับ เกษตรกรที่มีเนื้อที่เพาะปลูกน้อยและมีแรงงานในครัวเรือนเพียงพอจะใช้แรงงานในครัวเรือนช่วยกันทำ ซึ่งไม่มีการจ่ายเงินสดจึงทำการประเมินค่าแรงงานตามอัตราค่าจ้างแรงงานของเกษตรกรในท้องถิ่น

1.2 ค่าวัสดุทางการเกษตร เป็นค่าใช้จ่ายในการใช้วัสดุในการปลูกและบำรุงรักษา ได้แก่

- ค่ากล้าไม้ เป็นค่าใช้จ่ายในการซื้อกล้าไม้หรือเพาะกล้าไม้ รวมทั้งค่าขนส่งด้วย เกษตรกรส่วนใหญ่ไม่ได้ทำการเพาะกล้าไม้เอง เนื่องจากไม่มีความรู้ความชำนาญในการเพาะกล้าและค่าเมล็ดพันธุ์ที่มีคุณภาพดีก็มีราคาแพง ราคากล้าไม้ขณะนี้ประมาณต้นละ 1.00 - 1.50 บาท

- ค่าปุ๋ย ได้แก่ ปุ๋ยคอก ปุ๋ยหมัก และปุ๋ยเคมีสูตร 15:15:15 ส่วนใหญ่เกษตรกรจะใส่ปุ๋ยในช่วงมีแรกของการเพาะปลูกเท่านั้น และถ้าปลูกในพื้นที่ที่ยังมีความอุดมสมบูรณ์อยู่ก็ไม่จำเป็นต้องใส่ปุ๋ยเลย

- ค่ายาป้องกันเชื้อราและยาปราบศัตรูพืช จากการสำรวจมีเกษตรกรเพียงส่วนน้อยเท่านั้นที่ใช้

- ค่าหลักไม้ ปูนขาว และเชือก ซึ่งเป็นวัสดุที่ใช้ในการจัดระยะปลูก ค่าใช้จ่ายส่วนนี้จะมากหรือน้อยขึ้นอยู่กับวิธีการที่เกษตรกรใช้ คือ ตามหลักวิชาการแล้วจะใช้หลักไม้ในการจัดระยะปลูก แต่ก็มีเกษตรกรบางรายใช้ปูนขาวเป็นที่หมาย หรือใช้เชือกผูกเป็นปมขึงไว้ทั้งสองข้าง แล้วทำการขุดหลุมปลูกตามปมเชือก

1.3 ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเครื่องจักรกลและอุปกรณ์การเกษตร ได้แก่

- ค่าน้ำมัน เชื้อเพลิง

- ค่าซ่อมแซมอุปกรณ์การเกษตร ซึ่งหมายถึง ค่าซ่อมแซมเครื่องมือที่ใช้ในการปลูกยุคาลิปตัส เพื่อให้เครื่องมือเหล่านั้นคงอยู่ในสภาพที่ใช้งานได้เหมือนเดิม

- ค่าอุปกรณ์การเกษตร เป็นค่าใช้จ่ายในการซื้อหรือจัดหาอุปกรณ์ที่ใช้ในการปลูกที่มีราคาต่อหน่วยไม่เกิน 100 บาท โดยถือว่าใช้หมดไปภายในปีเดียว เช่น จอบ เสียม

- ค่าเสื่อมราคาเครื่องมืออุปกรณ์การเกษตร คำนวณโดยประเมิน

จากมูลค่าอุปกรณ์การเกษตรตามอายุการใช้งาน และเปอร์เซ็นต์การใช้จ่ายงานที่ได้จากการ
สอบถามเกษตรกร แล้วนำมาคำนวณค่าเสื่อมราคาตามวิธีเส้นตรง

1.4 ค่าเช่าที่ดิน คำนวณจากอัตราค่าเช่าที่ดินในท้องถิ่นทั่วเฉลี่ยต่อไร่
แม้ว่าเกษตรกรส่วนใหญ่เป็นเจ้าของที่ดิน แต่ในการคำนวณต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคา-
ลิปตัส ควรนำอัตราเช่าที่ดินในท้องถิ่นมาประเมิน เป็นค่าใช้จ่ายสำหรับการใช้ที่ดินของตนเอง
ด้วย (Openshaw 1980 : 61)

2. ต้นทุนทางอ้อม หมายถึง ค่าใช้จ่ายที่ไม่สามารถระบุเข้ากับหน่วยผลิต
ได้โดยตรงในขณะที่มีต้นทุนเกิดขึ้น หรือเป็นค่าใช้จ่ายที่ให้ประโยชน์แก่ทั้งโครงการ ได้แก่
ค่าดอกเบี้ยเงินกู้ ซึ่งเป็นดอกเบี้ยจ่ายสำหรับเงินที่เกษตรกรกู้มาใช้ในการปลูกสร้างสวนป่า
ยูคาลิปตัส การคำนวณถือว่าเกษตรกรจ่ายดอกเบี้ยต่อปี และชำระหนี้ทั้งหมดเมื่อขายยูคา-
ลิปตัสได้แล้ว

ต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส

ต้นทุนในการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส เป็นต้นทุนที่คำนวณตั้งแต่การปลูกจนครบ
กำหนดตัดฟัน มีต้นทุนการปลูกเฉลี่ยไร่ละ 2,676.57 บาท โดยมีค่าแรงงานทางตรงในการ
ปลูกและดูแลรักษาเป็นต้นทุนที่มีจำนวนมากที่สุด คือ เฉลี่ยไร่ละ 1,036.13 บาท คิดเป็น
ร้อยละ 38.71 ของต้นทุนการปลูกทั้งหมด (ตารางที่ 3.1) รายละเอียดของค่าใช้จ่าย
ต่าง ๆ มีดังนี้คือ

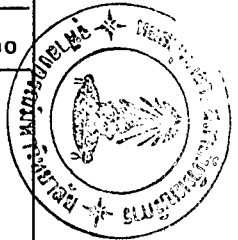
1. ต้นทุนทางตรง ได้แก่ ค่าแรงงานทางตรงในการปลูกและบำรุงรักษา
ค่าวัสดุการเกษตร ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเครื่องจักรกลและอุปกรณ์การเกษตร และค่าเช่าที่ดิน
มีต้นทุนทางตรงเฉลี่ยไร่ละ 2,651.47 บาท หรือร้อยละ 99.06 ของต้นทุนการปลูกทั้งหมด
โดยเฉพาะในปีที่ 0 หรือปีที่ทำการปลูก มีต้นทุนทางตรงมากที่สุด คือ เฉลี่ยไร่ละ 1,112.09
บาท รายละเอียดของต้นทุนทางตรง มีดังนี้

1.1 ค่าแรงงานทางตรงในการปลูกและบำรุงรักษา เป็นต้นทุนที่มีจำนวน
มากที่สุดของต้นทุนในการปลูก คือ เฉลี่ยไร่ละ 1,036.13 บาท หรือร้อยละ 38.71 ของ
ต้นทุนการปลูกทั้งหมด โดยมีค่าแรงงานในการปลูกเฉลี่ยไร่ละ 599.86 บาท และค่าแรงงาน

ตารางที่ 3.1 ต้นทุนและรายได้จากการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปัสต่อ 1 ไร่

หน่วย : บาท

รายการ	ปีที่ 0	ปีที่ 1	ปีที่ 2	ปีที่ 3	ปีที่ 4	ปีที่ 5	รวม	ร้อยละ
ต้นทุนทางตรง	1,112.69	490.20	413.91	220.79	206.94	206.94	2,651.47	99.06
1. ค่าแรงงานทางตรงในการปลูกและบำรุงรักษา	599.86	224.67	202.36	9.24	-	-	1,036.13	38.71
1.1 ค่าแรงงานในการปลูก	599.86	-	-	-	-	-	599.86	22.41
เตรียมดิน	507.01	-	-	-	-	-	507.01	
ปลูก	92.85	-	-	-	-	-	92.85	
1.2 ค่าแรงงานในการบำรุงรักษา	-	224.67	202.36	9.24	-	-	436.27	16.30
ดายหญ้าพรวนดิน	-	214.46	202.36	9.24	-	-	426.06	
ใส่ปุ๋ย	-	1.94	-	-	-	-	1.94	
ปลูกซ่อม	-	7.60	-	-	-	-	7.60	
ตรวจดูพื้นที่	-	0.04	-	-	-	-	0.04	
ไถหน้า	-	0.43	-	-	-	-	0.43	
ใส่ยาปราบศัตรูพืช	-	0.20	-	-	-	-	0.20	



ตารางที่ 3.1 (ต่อ)

รายการ	ปีที่ 0	ปีที่ 1	ปีที่ 2	ปีที่ 3	ปีที่ 4	ปีที่ 5	รวม	ร้อยละ
2. ค่าวัสดุทางการเกษตร	500.02	34.50	-	-	-	-	534.52	19.97
ค่ากล้าไม้	447.57	-	-	-	-	-	447.57	
ค่าปุ๋ย	33.50	33.50	-	-	-	-	67.00	
ค่ายาป้องกันเชื้อราและยาปราบศัตรูพืช	1.00	1.00	-	-	-	-	2.00	
ค่าหลักไม้ ปูนขาว และเชือก	17.95	-	-	-	-	-	17.95	
3. ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเครื่องจักรกลและอุปกรณ์การเกษตร	12.81	51.03	31.55	31.55	26.94	26.94	180.82	6.76
ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง	8.20	-	-	-	-	-	8.20	
ค่าซ่อมแซมอุปกรณ์การเกษตร	-	19.48	-	-	-	-	19.48	
ค่าอุปกรณ์การเกษตร	4.61	4.61	4.61	4.61	-	-	18.44	
ค่าเสื่อมราคาเครื่องมืออุปกรณ์การเกษตร	-	26.94	26.94	26.94	26.94	26.94	134.70	
4. ค่าเช่าที่ดิน	-	180.00	180.00	180.00	180.00	180.00	900.00	33.62

ตารางที่ 3.1 (ต่อ)

รายการ	ปีที่ 0	ปีที่ 1	ปีที่ 2	ปีที่ 3	ปีที่ 4	ปีที่ 5	รวม	ร้อยละ
ต้นทุนทางอ้อม	-	5.02	5.02	5.02	5.02	5.02	25.10	0.94
ค่าดอกเบี้ยเงินกู้	-	5.02	5.02	5.02	5.02	5.02	25.10	
ต้นทุนทั้งหมดต่อไร่	1,112.69	495.22	418.93	225.81	211.96	211.96	2,676.57	100.00
รายได้ต่อไร่						7,694.44	7,694.44	
กำไรสุทธิต่อไร่							5,017.87	

หมายเหตุ ร้อยละเอียตการคำนวณอยู่ในภาคผนวก ข

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ในการบำรุงรักษาเฉลี่ยไร่ละ 436.27 บาท ซึ่งประกอบด้วยค่าแรงงานในการดายหญ้า พรวนดิน ใส่ปุ๋ย ปลูกซ่อม ตรวจสอบพื้นที่ ให้น้ำ และใส่ยาปราบศัตรูพืช

1.2 ค่าวัสดุทางการเกษตร มีค่าใช้จ่ายเฉลี่ยไร่ละ 534.52 บาท หรือ ร้อยละ 19.97 ของต้นทุนการปลูกทั้งหมด ประกอบด้วยค่ากล้าไม้ซึ่งเป็นค่าวัสดุที่มีจำนวนมากที่สุด คือ เฉลี่ยไร่ละ 447.57 บาท ค่าปุ๋ย ค่ายาป้องกันเชื้อราและยาปราบศัตรูพืช ค่าหลักไม้ ปูนขาว และเชือก มีค่าใช้จ่ายเฉลี่ยไร่ละ 67.00, 2.00 และ 17.95 บาท ตามลำดับ โดยที่ค่ายาป้องกันเชื้อราและยาปราบศัตรูพืชเป็นค่าวัสดุที่มีจำนวนค่าที่สุด

1.3 ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเครื่องจักรกลและอุปกรณ์การเกษตร มีค่าใช้จ่ายเฉลี่ยไร่ละ 180.82 บาท หรือร้อยละ 6.76 ของต้นทุนการปลูกทั้งหมด ประกอบด้วยค่าน้ำมัน เชื้อเพลิง ค่าซ่อมแซมอุปกรณ์การเกษตร ค่าอุปกรณ์การเกษตร และค่าเสื่อมราคาเครื่องมืออุปกรณ์การเกษตร ซึ่งมีค่าใช้จ่ายเฉลี่ยไร่ละ 8.20, 19.48, 18.44 และ 134.70 บาทตามลำดับ

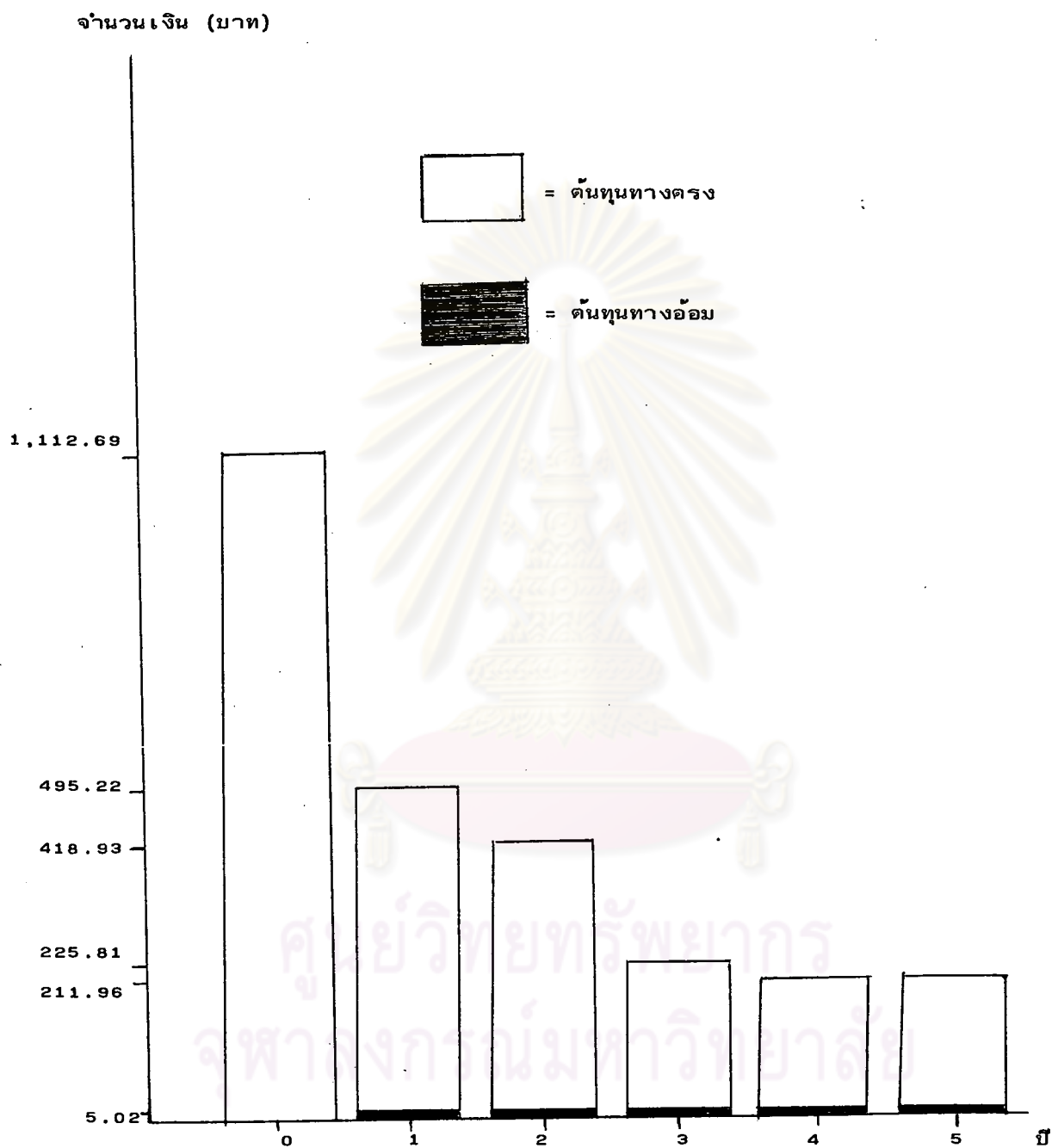
1.4 ค่าเช่าที่ดิน มีค่าใช้จ่ายเฉลี่ยไร่ละ 900.00 บาท หรือร้อยละ 33.62 ของต้นทุนการปลูกทั้งหมด เป็นต้นทุนทางตรงที่มีจำนวนมากรองจากค่าแรงงานทางตรงในการปลูกและบำรุงรักษา

2. ต้นทุนทางอ้อม ได้แก่ ค่าดอกเบี้ยเงินกู้ ซึ่งมีต้นทุนเฉลี่ยไร่ละ 25.10 บาทหรือร้อยละ .94 ของต้นทุนการปลูกทั้งหมด

การวิเคราะห์ความแตกต่างของต้นทุนการปลูกสร้างสวนปาล์มปีละปี

การวิเคราะห์ความแตกต่างของต้นทุนการปลูกสร้างสวนปาล์มปีละปี จะทำการวิเคราะห์ความแตกต่างตามประเภทต้นทุน (แผนภูมิที่ 3.1 และตารางที่ 3.2) ดังนี้คือ

1. ต้นทุนทางตรง ในปีที่ 0 หรือปีที่ปลูก มีต้นทุนทางตรงมากกว่าปีอื่น ๆ คือ ไร่ละ 1,112.69 บาทหรือร้อยละ 41.97 ของต้นทุนทางตรงทั้งหมด ในปีที่ 1, 2 และ 3 ต้นทุนทางตรงลดลงเหลือเพียงร้อยละ 18.49, 15.61 และ 8.33 ของต้นทุนทางตรงทั้งหมด ส่วนในปีที่ 4 และ 5 มีต้นทุนทางตรงจำนวนเท่ากันคือ ร้อยละ 7.80 ของต้นทุนทาง-



แผนภูมิที่ 3.1 การเปรียบเทียบต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตีสในแต่ละปี

ตารางที่ 3.2 การเปรียบเทียบร้อยละของต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัสในแต่ละปี

รายการ	ปีที่ 0	ปีที่ 1	ปีที่ 2	ปีที่ 3	ปีที่ 4	ปีที่ 5	รวม
ต้นทุนทางตรง	41.97	18.49	15.61	8.33	7.80	7.80	100.00
1. ค่าแรงงานทางตรงในการปลูกและบำรุงรักษา	57.90	21.68	19.53	0.89	-	-	100.00
1.1 ค่าแรงงานในการปลูก	100.00	-	-	-	-	-	100.00
เตรียมดิน	100.00	-	-	-	-	-	100.00
ปลูก	100.00	-	-	-	-	-	100.00
1.2 ค่าแรงงานในการบำรุงรักษา	-	51.50	46.38	2.12	-	-	100.00
ดายหญ้าพรวนดิน	-	50.33	47.50	2.17	-	-	100.00
ใส่ปุ๋ย	-	100.00	-	-	-	-	100.00
ปลูกซ่อม	-	100.00	-	-	-	-	100.00
ตรวจดูพื้นที่	-	100.00	-	-	-	-	100.00
ให้น้ำ	-	100.00	-	-	-	-	100.00
ใส่ยาปราบศัตรูพืช	-	100.00	-	-	-	-	100.00

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 3.2 (ต่อ)

รายการ	ปีที่ 0	ปีที่ 1	ปีที่ 2	ปีที่ 3	ปีที่ 4	ปีที่ 5	รวม
2. ค่าวัสดุทางการเกษตร	93.55	6.45	-	-	-	-	100.00
ค่ากล้าไม้	100.00	-	-	-	-	-	100.00
ค่าปุ๋ย	50.00	50.00	-	-	-	-	100.00
ค่ายาป้องกันเชื้อราและยาปราบศัตรูพืช	50.00	50.00	-	-	-	-	100.00
ค่าหลักไม้ ปูนขาว และเชือก	100.00	-	-	-	-	-	100.00
3. ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเครื่องจักรกลและอุปกรณ์การเกษตร	7.08	28.22	17.45	17.45	14.90	14.90	100.00
ค่าน้ำมันเชื้อเพลิง	100.00	-	-	-	-	-	100.00
ค่าซ่อมแซมอุปกรณ์การเกษตร	-	100.00	-	-	-	-	100.00
ค่าอุปกรณ์การเกษตร	25.00	25.00	25.00	25.00	-	-	100.00
ค่าเสื่อมราคาเครื่องมืออุปกรณ์การเกษตร	-	20.00	20.00	20.00	20.00	20.00	100.00
4. ค่าเช่าที่ดิน	-	20.00	20.00	20.00	20.00	20.00	100.00
ต้นทุนทางอ้อม	-	20.00	20.00	20.00	20.00	20.00	100.00
ค่าดอกเบี้ยเงินกู้	-	20.00	20.00	20.00	20.00	20.00	100.00
ต้นทุนทั้งหมดต่อไร่	41.57	18.50	15.65	8.44	7.92	7.92	100.00

ตรงทั้งหมด รายละเอียดความแตกต่างมีดังนี้คือ

1.1 ค่าแรงงานทางตรงในการปลูกและบำรุงรักษา ในปีที่ปลูกจะมีถึง ร้อยละ 57.90 ของค่าแรงงานทางตรงทั้งหมด ซึ่งส่วนใหญ่คือ ค่าแรงงานในการปลูก ส่วนค่าแรงงานในการบำรุงรักษาจะเกิดขึ้นหลังจากปีที่ปลูกคือ ปีที่ 1, 2 และ 3 ประกอบด้วย การตายหญ้าพรวนดิน ซึ่งมักจะทำกันในปีที่ 1 และ 2 กันมาก เพราะเป็นระยะที่ยูคาลิปตัสยังเล็กอยู่อาจจะถูกพวกวัชพืชต่าง ๆ แย่งอาหารและแสงแดด ส่วนในปีที่ 3 ทำกันน้อยมาก โดยเฉพาะในปีที่ 4 และ 5 ไม่จำเป็นต้องดำเนินการอะไรเลย เนื่องจากเป็นช่วงที่ยูคาลิปตัสมีความต้านทานได้ดีแล้ว นอกจากนี้ยังมีการใส่ปุ๋ย ปลูกซ่อม ตรวจดูพื้นที่ ให้น้ำและใส่ยาปราบศัตรูพืช ซึ่งค่าใช้จ่ายเหล่านี้จะเกิดขึ้นในปีที่ 1 เท่านั้น

1.2 ค่าวัสดุทางการเกษตร ส่วนมากจะเกิดขึ้นในปีที่ปลูกคือ มีถึงร้อยละ 93.55 ของค่าวัสดุทางการเกษตรทั้งหมด ซึ่งได้แก่ ค่ากล้าไม้ ค่าปุ๋ย ค่ายาป้องกันเชื้อราและยาปราบศัตรูพืช ค่าหลักไม้ ปูนขาว และ เชือก เนื่องจากวัสดุเหล่านี้เป็นวัสดุที่ใช้ในการปลูกเริ่มแรก ในปีต่อ ๆ ไปจึงไม่จำเป็นต้องใช้ ยกเว้นค่าปุ๋ย ค่ายาป้องกันเชื้อราและยาปราบศัตรูพืช ที่เกิดขึ้นในปีที่ 1 ด้วย เนื่องจากเป็นช่วงที่ยูคาลิปตัสยังมีความต้านทานได้ไม่ดีนัก จึงมีการใส่ปุ๋ยและยาปราบศัตรูพืชในช่วงนี้ด้วย

1.3 ค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเครื่องจักรกลและอุปกรณ์การเกษตร จะเกิดขึ้นในปีที่ 1 มากที่สุดคือ ร้อยละ 28.22 ของค่าใช้จ่ายเกี่ยวกับเครื่องจักรกลและอุปกรณ์การเกษตรทั้งหมด ประกอบด้วยค่าซ่อมแซมอุปกรณ์การเกษตร เกิดขึ้นในปีที่ 1 ทั้งหมด ซึ่งเป็นปีหลังจากที่ทำการปลูกแล้ว เนื่องจากเกษตรกรใช้เครื่องมืออุปกรณ์การเกษตรสำหรับการปลูกยูคาลิปตัสในปีที่ทำการปลูกเท่านั้นจึงเกิดค่าซ่อมแซมในปีถัดมา เครื่องมืออุปกรณ์การเกษตรดังกล่าว ได้แก่ รถแทรกเตอร์ เครื่องพ่นยา เครื่องรดน้ำ ส่วนค่าน้ำมันเชื้อเพลิงนั้นเกิดขึ้นในปีที่ปลูกเท่านั้น สำหรับค่าอุปกรณ์การเกษตรมีตั้งแต่ปีปลูกจนถึงปีที่ 3 เพราะต้องใช้อุปกรณ์การเกษตรสำหรับการตายหญ้าพรวนดินในปีที่ 1, 2 และ 3 ด้วย นอกจากนี้ยังมีค่าเสื่อมราคาเครื่องมืออุปกรณ์การเกษตรที่เกิดขึ้นทุกปีตั้งแต่ปีที่ 1

1.4 ค่าเช่าที่ดิน เกิดขึ้นทุกปีตั้งแต่ปีที่ 1 ด้วยจำนวนที่เท่ากัน

2. ต้นทุนทางอ้อม ซึ่งได้แก่ ค่าดอกเบี้ยเงินกู้ เกิดขึ้นทุกปีด้วยจำนวนที่คิดตามเงินต้นและระยะเวลาที่เกษตรกรกู้มา เมื่อครบกำหนดตัดฟันและขายได้แล้ว เกษตรกรจึงจะสามารถชำระหนี้ได้ ดอกเบี้ยเงินกู้จึงเกิดขึ้นทุกปีจนครบกำหนดตัดฟัน

จากการวิเคราะห์ความแตกต่างดังกล่าวจะเห็นว่าในปีที่ 0 หรือปีที่ปลูกจะมีค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นมากที่สุดคือ ไร่ละ 1,112.69 บาท คิดเป็นร้อยละ 41.57 ของต้นทุนการปลูกยูคาลิปตัสทั้งหมด ในปีที่ 1 และ 2 ค่าใช้จ่ายลดลงมาจากปีแรกเหลือเพียงไร่ละ 495.22 บาท และ 418.93 บาท คิดเป็นร้อยละ 18.50 และ 15.65 ของต้นทุนการปลูกยูคาลิปตัสทั้งหมด ส่วนในปีที่ 3, 4 และ 5 ค่าใช้จ่ายเกิดขึ้นน้อยมาก คิดเป็นร้อยละ 8.44, 7.92 และ 7.92 ของต้นทุนการปลูกยูคาลิปตัสทั้งหมดตามลำดับ

รายได้จากการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส

รายได้จากการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส หมายถึง รายได้จากการขายไม้ยูคาลิปตัสเมื่อไม้ครบกำหนดตัดฟันแล้ว จากการสอบถามเกษตรกรที่ทำการขายไม้ยูคาลิปตัสไปแล้วพบว่า เกษตรกรส่วนใหญ่ขายไม้ให้แก่พ่อค้าคนกลางที่มารับซื้อถึงสวนป่า โดยพ่อค้าจะเป็นผู้ตัดฟันและขนส่งเอง หน่วยขายมีทั้งในรูปปริมาตร (ลูกบาศก์เมตร) และน้ำหนัก (ตัน) ซึ่งราคาต่อหน่วยนั้นไม่แน่นอนขึ้นอยู่กับการต่อรองระหว่างเกษตรกรกับพ่อค้า

จากการคำนวณข้อมูลที่ได้จากการสอบถามปรากฏว่า รายได้จากการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสเฉลี่ยไร่ละ 7,694.44 บาท เมื่อหักจากต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสแล้วได้กำไรสุทธิเฉลี่ยไร่ละ 5,017.87 บาท (ตารางที่ 3.1)

การแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินในกรณีของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส

งานปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสเป็นการลงทุนระยะยาว ซึ่งมีลักษณะแตกต่างจากกิจการหรือการเพาะปลูกพืชสวนอื่น ๆ กล่าวคือ กิจการส่วนใหญ่สามารถให้ผลผลิตที่ก่อให้เกิดรายได้ภายในระยะเวลา 1-2 ปีเท่านั้น และยังสามารถให้ผลผลิตอย่างต่อเนื่องทุกปีอีกด้วย เช่น ในกรณีการเพาะปลูกองุ่นหรือพริกไทยซึ่งมีลักษณะเป็นไม้ยืนต้น เช่นเดียวกันก็ยังสามารถผลผลิตเร็วกว่ายูคาลิปตัสคือให้ผลผลิตได้ตั้งแต่ปีที่ 2 ของการปลูก การบันทึกบัญชีเพื่อให้เป็นไปตามหลักการเปรียบเทียบรายได้และค่าใช้จ่ายก็สามารถนำค่าใช้จ่ายในการปลูกที่เกิดขึ้นในปีที่ยังไม่เกิดรายได้มาตัดเฉลี่ยให้กับปีที่มีรายได้เกิดขึ้น แต่สำหรับงานปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส ค่าใช้จ่ายจะเกิดขึ้นมากในช่วงแรกของการปลูก ส่วนรายได้เกิดขึ้นค่อนข้างช้าและเกิดรายได้เพียงครั้งเดียวเท่านั้นคือเมื่อครบกำหนดตัดฟันและขายได้ แม้ว่ายูคาลิปตัสจะสามารถแตกหน่อได้ถึง 6 ครั้งก็ตาม แต่เกษตรกรส่วนใหญ่จะทำการปลูกขึ้นมาใหม่ไม่รอให้มีการแตกหน่อเพราะผลผลิตที่ได้จากการแตกหน่อไม่ค่อยดีนัก

การแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการในแต่ละปีโดยใช้ตัวเลขต้นทุนและผลตอบแทนที่เกิดขึ้นในช่วงระยะเวลาเพียงปีเดียว เช่น ผลการดำเนินงานในปีแรก ๆ ที่ยังไม่มียาไรได้เกิดขึ้นจะแสดงผลขาดทุนขั้นนั้นไม่ได้แสดงถึงความสามารถในการทำกำไรของกิจการที่แท้จริงเลย การที่จะแสดงผลการดำเนินงานที่แสดงถึงความสามารถในการทำกำไรของกิจการอย่างแท้จริงนั้นจะต้องทำการเก็บรวบรวมข้อมูลต้นทุนและผลตอบแทนทั้งหมดจนครบกำหนดตัดฟัน ซึ่งข้อมูลดังกล่าวอาจจะแสดงผลการดำเนินงานที่ล่าช้าไปไม่ทันต่อเหตุการณ์ ทำให้ผู้บริหารไม่สามารถใช้ข้อมูลทางการบัญชีเหล่านี้มาช่วยในการตัดสินใจได้ ดังนั้นจึงควรจะศึกษาถึงวิธีการแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส เพื่อจะได้วิธีการที่เหมาะสมและให้ข้อมูลที่มีประโยชน์มากขึ้น ในการศึกษาถึงวิธีการแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินดังกล่าวเพื่อให้เกิดความเข้าใจได้ดียิ่งขึ้นจะทำการยกตัวอย่างประกอบ โดยใช้ข้อมูลต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสที่ได้จากการวิจัย (ตารางที่ 3.1) ส่วนข้อมูลเกี่ยวกับผลผลิตและราคาขายได้จากการค้นคว้าหาข้อมูลจากแหล่งอื่น ๆ ที่เกี่ยวข้องมาใช้ในการกำหนด โดยมีข้อสมมติของลักษณะข้อมูลต่าง ๆ ดังนี้คือ

1. ข้อมูลต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสที่ได้จากการวิจัย ถือเป็นต้นทุนปัจจุบันตัวเฉลี่ย (average current cost) สำหรับแต่ละปีที่น่ามาพิจารณา เนื่องจากข้อมูลนี้ได้จากการเก็บข้อมูลในช่วงเวลาขณะที่ทำการศึกษายูคาลิปตัสอยู่จึงถูกกระทบด้วยผลจากภาวะเงินเฟ้อไม่มากนัก นอกจากนี้ยังถือว่าต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสเกิดขึ้นตอนต้นปีถึงแม้ว่าต้นทุนจะเกิดขึ้นกระจายตลอดทั้งปีก็ตาม เช่น ต้นทุนที่เกิดขึ้นในปีที่ 0 ถือเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นเมื่อเริ่มทำการปลูก และต้นทุนที่เกิดขึ้นในปีที่ 1 ถือเป็นต้นทุนที่เกิดขึ้นเมื่อต้นปีที่ 1 ซึ่งเป็นปีที่สวนป่ามีอายุครบ 1 ปี เนื่องจากการนับอายุของสวนป่านั้นเหมือนกับการนับอายุของคนคือ จะมีอายุ 1 ปีเมื่อระยะเวลาผ่านไปครบ 1 ปีแล้ว

2. ข้อมูลผลผลิตของสวนป่ายูคาลิปตัสจะต้องเป็นข้อมูลเกี่ยวกับผลผลิตที่ได้รับในแต่ละปี ซึ่งไม่สามารถทราบได้จากการวิจัย และเนื่องจากสวนป่ายูคาลิปตัสเป็นสวนป่าที่เพิ่งเริ่มนำมาปลูกในประเทศไทยจึงไม่มีข้อมูลที่แสดงถึงผลผลิตหรือการเจริญเติบโตของสวนป่าที่ถูกต้องแน่นอน ข้อมูลการเจริญเติบโตของต้นยูคาลิปตัส คามาลดูเลนซิส ที่นำมาใช้เป็นของสวนป่ากระท่อม จังหวัดกระบี่ ขององค์การอุตสาหกรรมป่าไม้ ซึ่งได้แสดงไว้ในตารางที่ 3.3 ดังนี้

ตารางที่ 3.3 การเจริญเติบโตของยูคาลิปตัส คามาลดูเลนซิส

อายุ (ปี)	เส้นผ่าศูนย์กลางเฉลี่ยต่อต้น (D) (เซนติเมตร)	ความสูงเฉลี่ยต่อต้น (H) (เมตร)
1	2.39	1.80
2	6.62	6.25
3	9.87	8.77
4	15.40	10.67
5	19.20	11.40

ตัวอย่างสวนป่าที่นำมาใช้พิจารณากำหนดให้เป็นสวนป่าที่มีระยะปลูก 2x2 เมตร ซึ่งเป็นระยะปลูกที่เกษตรกรนิยมปลูกกันมากและเหมาะสำหรับสวนป่าที่มีรอบตัดฟันสั้น ข้อมูลเกี่ยวกับการเจริญเติบโตสามารถนำข้อมูลจากตารางที่ 3.3 มาใช้แทนได้ถึงแม้ว่าจะเป็นการเจริญเติบโตของสวนป่ายูคาลิปตัสที่มีระยะปลูก 4x4 เมตรก็ตาม เนื่องจากผลการศึกษาของ สรายุทธ บุญยะเวชชีวิน และบุญฤทธิ์ ภูริยากร (2526 : 81-86) เกี่ยวกับการเจริญเติบโต มวลชีวภาพเหนือพื้นดิน และผลผลิตไม้พืชมของยูคาลิปตัส ความลาดชันของดิน ที่ใช้ระยะปลูกต่าง ๆ พบว่า อัตราการเจริญเติบโตด้านเส้นผ่าศูนย์กลางของต้นไม้ที่ใช้ระยะปลูกแคบจะมีอัตราการเจริญเติบโตน้อยกว่าเพียงเล็กน้อยสำหรับสวนป่าที่มีรอบตัดฟันสั้น ส่วนความสูงของต้นไม้ไม่ว่าจะใช้ระยะปลูกเท่าใด ความสูงจะใกล้เคียงกัน นอกจากนี้แม้ว่าข้อมูลการเจริญเติบโตที่นำมาใช้จะไม่ใช้ข้อมูลที่ได้มาจากสวนป่าที่ทำการศึกษาอยู่ แต่ก็ เป็นสวนป่ายูคาลิปตัสที่เกิดขึ้นในประเทศไทยเหมือนกัน ซึ่งคาดว่าผลผลิตหรือการเจริญเติบโตที่ได้ไม่คลาดเคลื่อนมากนัก สามารถนำมาใช้ในการคาดคะเนได้โดยเฉพาะข้อมูลเกี่ยวกับเส้นผ่าศูนย์กลางและความสูงเฉลี่ยต่อต้น

ส่วนปริมาตรต่อต้นนั้นควรจะเป็นปริมาตรที่ได้มาจากตารางปริมาตรไม้ยูคาลิปตัสในสวนป่าพิน (วิโรจน์ พิมมานโรจนากุล และ โกมล แพรกทอง 2527 : 187-193) โดยใช้สมการปริมาตรไม้ท้องถิ่น (Local Volume Equation) ของ Husch (1963) และสมการปริมาตรไม้มาตรฐาน (Standard Volume Equation) ของ Schumacher และ Hall (1933) ซึ่งมีรูปสมการทั่วไปดังนี้

Local Volume Equation ของ Husch (1963)

$$\log_{10} V = a_{10} + b_{11} \log_{10} D \quad (1)$$

Standard Volume Equation ของ Schumacher และ Hall (1933)

$$\log_{10} V = a_{20} + b_{21} \log_{10} D + c_{22} \log_{10} H \quad (2)$$

โดย

V = ปริมาตรเนื้อไม้หน่วยเป็นลูกบาศก์เดซิเมตร

D = เส้นผ่าศูนย์กลางระดับอกหน่วยเป็น เซนติเมตร

H = ความสูงทั้งหมดหน่วยเป็น เมตร

a, b, c = ค่าสัมประสิทธิ์ของสมการ

ผลการวิจัยของโครงการศึกษาวิจัย การสร้างรูปจำลองทางคณิตศาสตร์ เพื่อคาดคะเนผลผลิตของสวนป่าพืชมัลยูคาลิปตัส (Construction of Yield Prediction Model for Eucalyptus camaldulensis Fuelwood Plantation) พบว่าสามารถนำสมการทั้งสองนั้นมาใช้ในการคาดคะเนปริมาณไม้ยูคาลิปตัสได้ และจากการวิเคราะห์ของโครงการดังกล่าว ทำให้ได้สมการที่จะนำไปใช้ในการคาดคะเนปริมาณไม้ยูคาลิปตัสดังนี้ คือ

Local Volume Equation ของ Husch (1963)

$$\text{Log}_{10} V = -1.034827 + 2.497678 \text{Log}_{10} D \quad (3)$$

Standard Volume Equation ของ Schumacher และ Hall (1933)

$$\text{Log}_{10} V = -1.433928 + 1.580031 \text{Log}_{10} D + 1.262737 \text{Log}_{10} H \quad (4)$$

ในกรณีนี้จะใช้ Standard Volume Equation (สมการที่ 4) สำหรับคำนวณปริมาณไม้ยูคาลิปตัส เนื่องจากเป็นการกำหนดให้ปริมาณไม้มีความสัมพันธ์กับ เส้นผ่าศูนย์กลางและความสูง ทำให้สามารถนำไปใช้ได้โดยง่ายและถูกต้องมากขึ้น ส่วน Local Volume Equation นั้นเป็นการกำหนดให้ปริมาณไม้มีความสัมพันธ์กับ เส้นผ่าศูนย์กลางเพียงอย่างเดียว จึงทำให้มีขีดจำกัดในการใช้คือใช้ได้เฉพาะพื้นที่ การคำนวณปริมาณไม้ยูคาลิปตัสทำได้โดยการนำค่าของเส้นผ่าศูนย์กลางและความสูงในแต่ละปี แทนค่าในสมการที่ 4 ซึ่งแสดงไว้ในตารางที่ 3.4 ดังนี้

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

ตารางที่ 3.4 การคำนวณปริมาณไมยคาสิปัส

อายุ (ปี)	$\text{Log}_{10} V$ คำนวณจากสมการปริมาณไมยคาสิปัส	ปริมาณ/ตัน (ล.บ.ค.ม)	ปริมาณ/ตัน (ล.บ.ม)	ปริมาณ/ไร่ (ล.บ.ม)
1	$-1.433928 + 1.580031 \text{Log}_{10} 2.39 + 1.262737 \text{Log}_{10} 1.80 = -.5137$.3064	.00031	.124
2	$-1.433928 + 1.580031 \text{Log}_{10} 6.62 + 1.262737 \text{Log}_{10} 6.25 = .8680$	7.3797	.00738	2.952
3	$-1.433928 + 1.580031 \text{Log}_{10} 9.87 + 1.262737 \text{Log}_{10} 8.77 = 1.3279$	21.2757	.02128	8.512
4	$-1.433928 + 1.580031 \text{Log}_{10} 15.40 + 1.262737 \text{Log}_{10} 10.67 = 1.7047$	55.0427	.05504	22.016
5	$-1.433928 + 1.580031 \text{Log}_{10} 19.26 + 1.262737 \text{Log}_{10} 11.44 = 1.9302$	85.1626	.08516	34.064

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

3. ข้อมูลราคาไม้ยูคาลิปตัสที่จะนำมาใช้ในการคำนวณมูลค่าไม้ยูคาลิปตัสนั้นถูกกำหนดให้ราคาคงที่ จากการสอบถามบริษัทไม้อัดไทย จำกัด ทราบว่า ขณะนี้ราคาไม้ยูคาลิปตัสตันละ 600 บาทหรือลูกบาศก์เมตรละ 480 บาท* ซึ่งเป็นราคาซื้อขายที่หน้าโรงงาน ถ้าเป็นราคาซื้อขายที่หน้าสวนป่าราคาไม้ยูคาลิปตัสประมาณลูกบาศก์เมตรละ 272 บาท** และในการศึกษานี้จะใช้ราคาขายลูกบาศก์เมตรละ 272 บาทมาคำนวณหามูลค่าไม้ยูคาลิปตัส ดังนั้นรายได้จากการขายไม้ยูคาลิปตัสจะเท่ากับ 9,265.41 บาทต่อไร่

วิธีการแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน

การแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน แยกออกเป็น 2 วิธีตามการเลือก ใช้นโยบายเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ ดังนี้

1. วิธีการบัญชีที่เคร่งครัด (conventional accounting method)

วิธีนี้ถือว่ารายได้เกิดขึ้นเมื่อมีการขายและถือว่ากิจการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสเป็นกิจการที่มีลักษณะเหมือนกิจการที่เป็นการลงทุนระยะยาวโดยทั่วไป โดยไม่คำนึงถึงลักษณะของสวนป่ายูคาลิปตัสที่มีชีวิตและมีการเจริญเติบโต ดังนั้นมูลค่าของสวนป่ายูคาลิปตัสจึงเป็นตัวเลขที่แสดงถึงรายจ่ายลงทุนสุทธิที่เกิดขึ้นจริง (actual net capital expenditure)

* ได้มาจากการคำนวณโดยการแปลงค่าตันให้เป็นลูกบาศก์เมตร ซึ่งมี 2 วิธีคือ (สรุปข่าวธุรกิจ 2528 : 3)

1. คิดความถ่วงจำเพาะ = 1.0 จะได้ 1 ตัน = $1/1 = 1$ ลูกบาศก์เมตร
2. คิดความถ่วงจำเพาะ = 0.6 จะได้ 1 ตัน = $1/0.6 = 1.666$ ลูกบาศก์เมตร

สำหรับการแปลงค่าที่นำมาใช้ในกรณีนี้ จะนำค่าเฉลี่ยของความถ่วงจำเพาะของทั้ง 2 วิธีมาใช้ คือ คิดความถ่วงจำเพาะ = 0.8 จะได้ 1 ตัน = $1/0.8 = 1.25$ ลูกบาศก์เมตร

** เป็นราคาสุทธิจากค่าทำไม้และค่าขนส่งลูกบาศก์เมตรละ 140 บาท (ระยะทางจากสวนป่าถึงโรงงานไม่เกิน 100 กิโลเมตร) และคิดกำไรให้พ่อค้าคนกลาง 20%

ของกิจการเท่านั้น ไม่มีการคำนึงถึงความเจริญเติบโต (Openshaw 1980 : 120) โดยมี
การแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินดังนี้

1.1 การแสดงผลการดำเนินงานของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัส

ในปีที่ 0 ถึงปีที่ 4 จะไม่มีรายได้เกิดขึ้น รายได้จะเกิดขึ้นในปีที่ 5 เมื่อครบกำหนดตัดฟันและ
ขายได้เท่านั้น และเพื่อให้เป็นไปตามหลักการเปรียบเทียบรายได้และค่าใช้จ่าย ค่าใช้จ่ายที่
เกิดขึ้นในแต่ละปีจะถือเป็นรายจ่ายลงทุน (capital expenditure) จนกระทั่งถึงปีที่ 5
จึงจะนำรายจ่ายลงทุนมาคิดเป็นรายจ่ายประจำงวด เพื่อให้เห็นถึงลักษณะการบันทึกบัญชีได้
ชัดเจนขึ้น จึงขอแสดงวิธีการบันทึกบัญชีโดยใช้ข้อมูลที่ได้จากข้อสมมติที่กำหนดไว้แล้ว ดังนี้



ศูนย์วิทยพัทยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

รายการค่า	วิธีการบันทึกบัญชีสำหรับปี	0	1	2	3	4	5
1. จ่ายค่าใช้จ่ายต่าง ๆ ใน	Dr. ต้นทุนระหว่างปลูกสร้างสวนป่า	1,112.69	495.22	418.93	225.81	211.96	211.96
การปลูกสร้างสวนป่า	Cr. วัสดุ/แรงงานต่าง ๆ	1,112.69	495.22	418.93	225.81	211.96	211.96
2. เมื่อขายได้ในปีที่ 5	Dr. เงินสด						9,265.41
	Cr. รายได้จากการขายไม้ยูคาลิปตัส						9,265.41
3. บันทึกต้นทุนการปลูกสร้าง	Dr. ต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่า						2,676.57
สวนป่า	Cr. ต้นทุนระหว่างปลูกสร้างสวนป่า						2,676.57
4. บันทึกกำไรจากการปลูก	Dr. รายได้จากการขายไม้ยูคาลิปตัส						9,265.41
สร้างสวนป่า	Cr. ต้นทุนการปลูกสร้างสวนป่า						2,676.57
	กำไรจากการปลูกสร้างสวนป่า						6,588.84

ส่วนงบกำไรขาดทุนของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายูคาลิปตัสแสดงได้ดังนี้

งบกำไรขาดทุนสำหรับปีสิ้นสุดที่	0	1	2	3	4	5
รายได้จากการขายไม้ยูคาลิปตัส	-	-	-	-	-	9,265.41
ค่าใช้จ่าย	-	-	-	-	-	2,676.57
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงาน	-	-	-	-	-	6,588.84

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย

1.2 การแสดงฐานะการเงินของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัส บัญชี

ต้นทุนระหว่างปลูกสร้างสวนป่าตามวิธีนี้ถือ เป็นสินทรัพย์หมุนเวียน ถึงแม้จะสามารถเปลี่ยนเป็นเงินสด โดยใช้ระยะเวลาเวลานานถึง 5 ปีก็ตาม เนื่องจากคณะกรรมการบัญชีตีพิมพ์บัญชีได้ในความหมายของสินทรัพย์หมุนเวียนว่าเป็น

เงินสดหรือทรัพย์สินอื่นที่มีเหตุผลจะคาดหมายได้ว่าจะเปลี่ยนเป็นเงินสด หรือขายหรือใช้หมดไประหว่างรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการ ถ้ารอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการสั้นกว่า 1 ปี ให้ถือระยะเวลา 1 ปี เป็นหลักในการพิจารณาจัดประเภททรัพย์สินหมุนเวียน แต่ถ้ารอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการนานกว่า 1 ปี ก็ให้ถือระยะเวลานั้น ๆ เป็นเกณฑ์ทรัพย์สินหมุนเวียนโดยทั่วไปได้แก่ เงินสด เงินลงทุนชั่วคราว ลูกหนี้ สินค้าคงเหลือ และค่าใช้จ่ายล่วงหน้า (เมธากุล เกียรติกระจาย 2527 : 189)

ดังนั้นสำหรับกิจการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัสซึ่งเป็นกิจการที่มีรอบระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการนานถึง 5 ปี จึงถือว่าต้นทุนระหว่างปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัสเป็นสินทรัพย์หมุนเวียน และเมื่อพิจารณาต่อไปจะเห็นว่าสินทรัพย์หมุนเวียนดังกล่าวคือ สินค้าคงเหลือซึ่งตามแถลงการณ์เกี่ยวกับมาตรฐานการบัญชี ฉบับที่ 6 เรื่องการบัญชีสินค้าคงเหลือได้ให้ความหมายไว้ว่า "สินค้าคงเหลือ คือ ทรัพย์สินที่มีตัวตน ซึ่ง 1. มีไว้เพื่อขายในการดำเนินงานตามปกติของกิจการ 2. อยู่ในระหว่างผลิตเพื่อจะนำไปขายต่อ 3. มีไว้เพื่อจะนำไปใช้ในการผลิตสินค้าหรือบริการเพื่อนำไปขายต่อไป" ในกรณีนี้ต้นทุนระหว่างปลูกสร้างสวนป่าก็คือสินค้าคงเหลือที่อยู่ในระหว่างการผลิตนั่นเอง

งบดุลของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัสแสดงได้ดังนี้

งบดุล ณ สิ้นปีที่	0	1	2	3	4	5
<u>สินทรัพย์</u>						
ต้นทุนระหว่างปลูกสร้างสวนป่า	1,112.69	1,607.91	2,026.84	2,252.65	2,464.61	-
<u>หนี้สินและทุน</u>						
กำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงาน	-	-	-	-	-	6,588.84

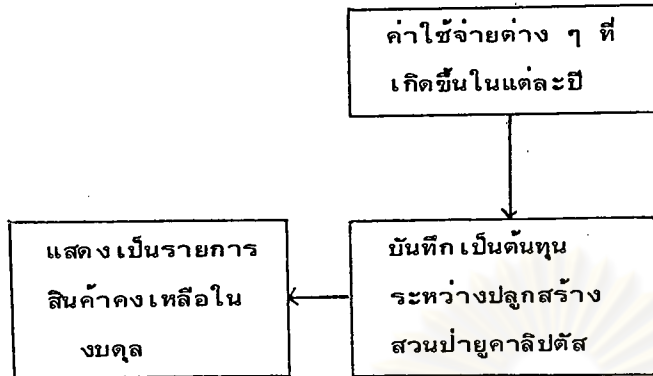
ขั้นตอนในการแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินโดยวิธีทางการบัญชีที่เคร่งครัด (conventional accounting method) ได้แสดงในแผนภูมิที่ 3.2 ซึ่งจะแบ่งเป็น 2 ช่วงคือ ช่วงที่เกิดขึ้นในปีที่ 0 ถึงปีที่ 5 กับช่วงที่เกิดขึ้นเฉพาะในปีที่ 5 เท่านั้น โดยการแสดงผลกำไรหรือผลการดำเนินงานจะต้องรอจนถึงปีที่ 5 ซึ่งเป็นปีที่ครบกำหนดตัดฟันและขายได้ จะเห็นได้ว่าวิธีนี้เป็นวิธีการทางบัญชีที่ยึดหลักความระมัดระวัง (conservative) มากกว่าคำนึงถึงลักษณะของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัส ถึงแม้ว่าข้อมูลทางการบัญชีจะมีความถูกต้องมากแต่ประโยชน์ที่จะได้รับนั้นอาจจะน้อย เนื่องจากการแสดงผลการดำเนินงานจะต้องรอจนถึงเมื่อครบกำหนดตัดฟันและขายได้แล้ว จึงไม่สามารถช่วยผู้บริหารให้เห็นถึงแนวโน้มและความเป็นไปได้ของความสามารถในการทำกำไรของกิจการ ผู้บริหารอาจจะไม่สามารถตัดสินใจให้ทันต่อเหตุการณ์ได้ เช่น กรณีที่กิจการจะทำการประกันอัคคีภัยที่อาจจะเกิดขึ้นแก่สวนป่า จะต้องทำการตีมูลค่าสวนป่าออกมาเพื่อจะได้กำหนดวงเงินประกันที่เหมาะสม หรือกิจการจะทำการขายสวนป่าที่มีอายุยังไม่ถึงกำหนดตัดฟันก็จะต้องทำการตีมูลค่าสวนป่าออกมาด้วยเช่นเดียวกัน ซึ่งข้อมูลที่ได้จากการแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินตามวิธีทางการบัญชีที่เคร่งครัด (conventional accounting method) ไม่สามารถนำมาใช้ในการตัดสินใจได้ ดังนั้นจึงควรพิจารณาถึงวิธีการแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัส โดยใช้หลักการของการตีมูลค่าทุน (capital valuation)

2. วิธีการตีมูลค่าทุน (capital valuation method) (Openshaw 1980 : 92-109)

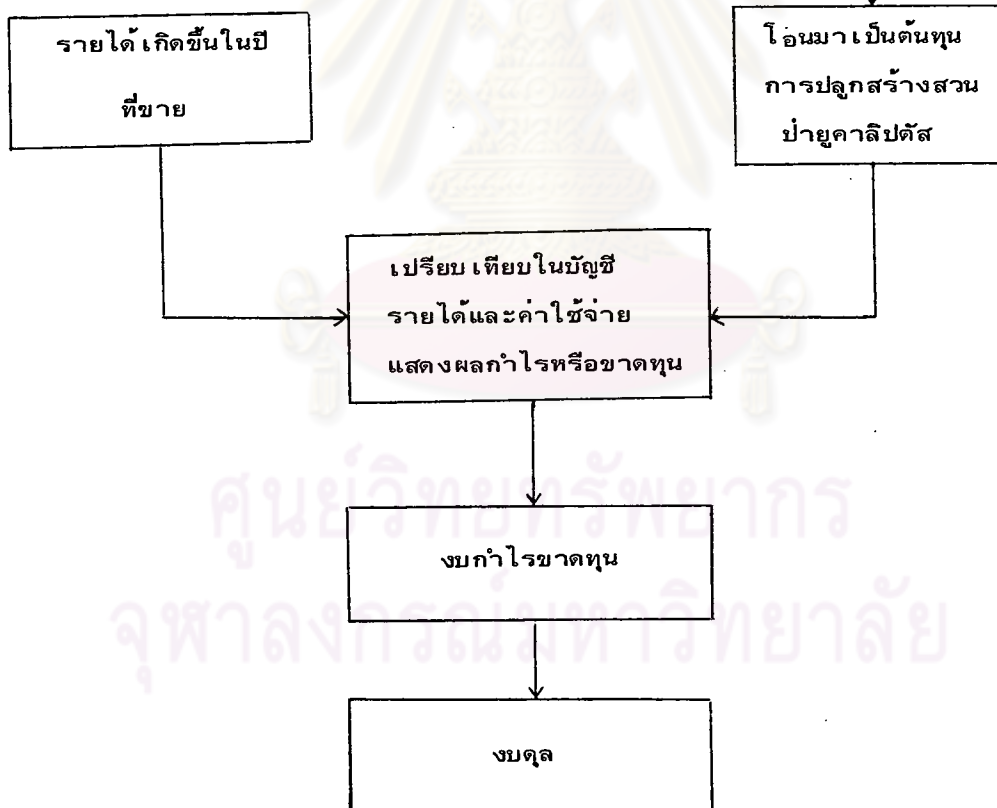
วิธีนี้ถือว่ารายได้เกิดขึ้นระหว่างการผลิตก่อนที่จะมีการขายหรือรับรู้รายได้จากมูลค่าของสวนป่าที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากสวนป่ายุคาลิปตัสมีการเจริญเติบโตโดยธรรมชาติ เพื่อจะแสดงถึงกำไรหรือขาดทุนจากการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัสในแต่ละปีได้จะต้องทำการคำนวณหามูลค่าที่เพิ่มขึ้นหรือลดลงของสวนป่ายุคาลิปตัส โดยทำการตีมูลค่าของสวนป่าก่อนดังนี้

2.1 การตีมูลค่าทุนหรือการตีมูลค่าของสวนป่า จะใช้ราคาขายแทนที่จะใช้ราคาทุน เนื่องจากการตีมูลค่าโดยใช้ราคาขายนั้นเป็นการคำนึงถึงความเจริญเติบโต แต่จากการที่สวนป่าอยู่ในช่วงการเจริญเติบโตที่ต่างกัน (แผนภูมิที่ 3.3) อาจจะทำให้ไม่-

1. เกิดขึ้นในปีที่ 0-ปีที่ 5

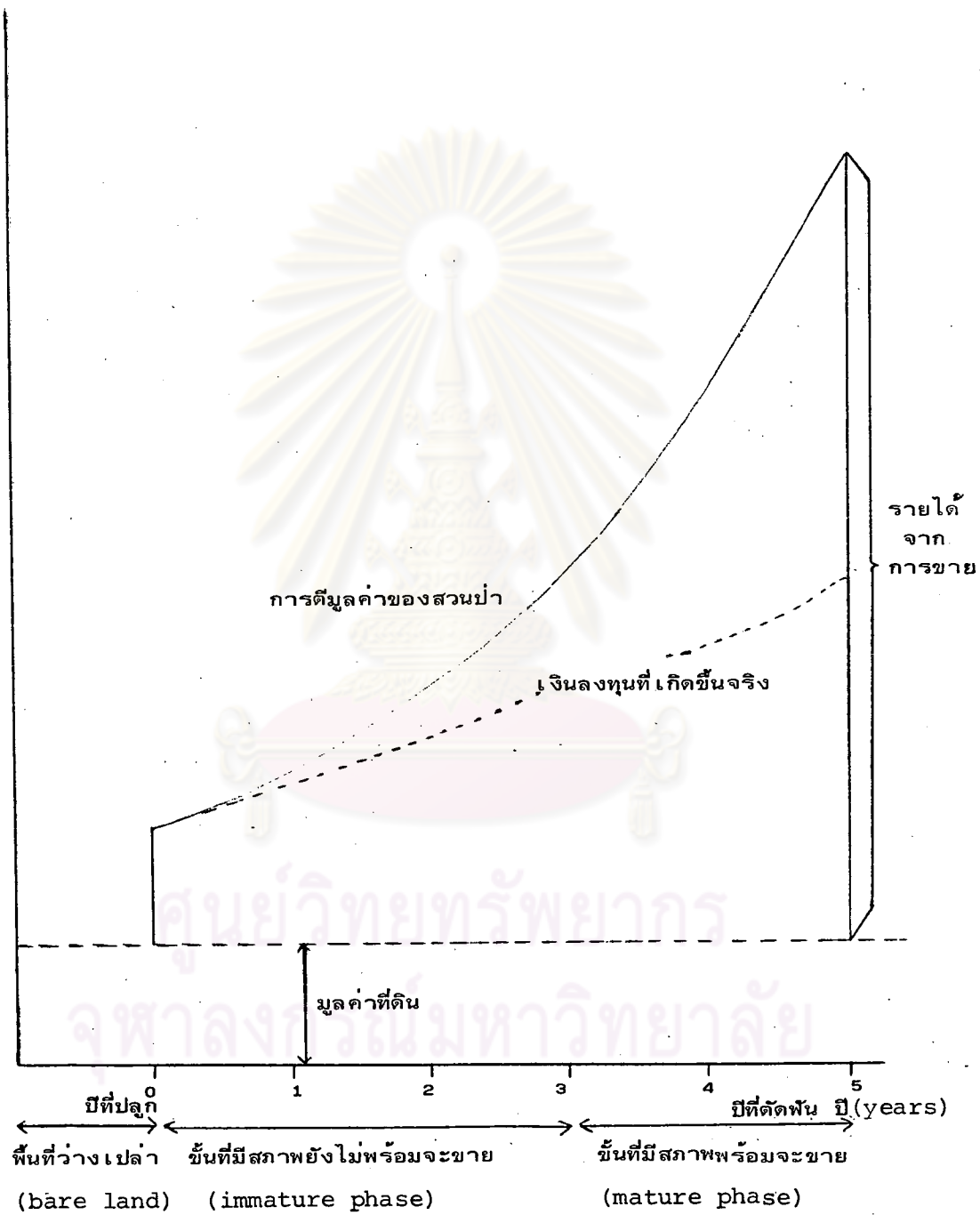


2. เกิดขึ้นในปีที่ 5 เท่านั้น



แผนภูมิที่ 3.2 ขั้นตอนการแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินโดยวิธี
ทางการบัญชีที่เคร่งครัด (conventional accounting method)

มูลค่า (value)



แผนภูมิที่ 3.3 การตีมูลค่าของสวนป่า

สามารถใช้ราคาขายได้ในบางช่วงการเจริญเติบโต เช่น สวนป่ายูคาลิปตัสที่อยู่ในสภาพยังไม่พร้อมที่จะนำไปขาย (immature crop) ซึ่งมีอายุตั้งแต่ 0 ปีถึง 2 ปี จะไม่มีราคาขาย มีเฉพาะต้นทุนจริงที่เกิดขึ้นเท่านั้น การตีมูลค่าสวนป่าในขั้นนี้จึงใช้ราคาทุนเป็นเกณฑ์ ส่วนสวนป่าที่อยู่ในสภาพที่จะขายได้ (merchantable or mature crop) ซึ่งมีอายุตั้งแต่ 3 ปีถึง 5 ปี ให้ใช้ราคาขายได้ เนื่องจากสวนป่าทั้งหมดสามารถจะนำไปขายเปลี่ยนเป็นเงินสดในเวลาใดเวลาหนึ่งในช่วงดังกล่าวได้ วิธีการตีมูลค่าสวนป่ามีหลายวิธีด้วยกัน แต่วิธีที่เห็นว่าควรจะนำมาประยุกต์ใช้ในที่นี้คือ วิธีการตีมูลค่าที่เกิดขึ้นจริง (actual valuation method) ทั้งนี้เพราะเป็นวิธีที่ใช้ข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงในการคำนวณ การตีมูลค่าของสวนป่าปกติจะทำตอนสิ้นปีของแต่ละปี ดังนั้นในกรณีที่สวนป่ายูคาลิปตัสที่นำมาตีมูลค่าอยู่ในขั้นไม่พร้อมจะขาย จะต้องทำการประมาณต้นทุนที่จะเกิดขึ้นในแต่ละปีจนกว่าสวนป่าจะอยู่ในขั้นที่สามารถขายได้ เช่น สวนป่าที่นำมาตีมูลค่ามีอายุ 2 ปี จะต้องทำการประมาณต้นทุนที่จะเกิดขึ้นในปีที่ 3 ด้วย เนื่องจากในการตีมูลค่าสวนป่าจะต้องทราบข้อมูลต้นทุนที่เกิดขึ้นในแต่ละปีจนสามารถนำไปขายได้ การตีมูลค่าของสวนป่ายูคาลิปตัสจะแบ่งตามช่วงการเจริญเติบโตของสวนป่ายูคาลิปตัสได้เป็น 3 ขั้นตอน ดังนี้คือ

2.1.1 การตีมูลค่าพื้นที่ว่างเปล่า (bare land) พื้นที่ว่างเปล่านี้อาจมีมูลค่าคงที่ ซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ถาวร การตีมูลค่าสวนป่าในขั้นนี้จึงไม่มีผลต่อมูลค่าของสวนป่าแต่อย่างใด ดังนี้

มูลค่าของสวนป่า

2.1.2 การตีมูลค่าของสวนป่ายูคาลิปตัสที่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะขายได้ (merchantable or mature crop) หาได้จากราคาขายและปริมาณของไม้ยูคาลิปตัส (ดังที่แสดงไว้ในตารางที่ 3.5) ดังนี้

มูลค่าของสวนป่าอายุคาลิปดัส = ปริมาตรหรือน้ำหนัก × ราคาขายต่อหน่วย

ตารางที่ 3.5 มูลค่าของสวนป่าอายุคาลิปดัสที่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะขายได้

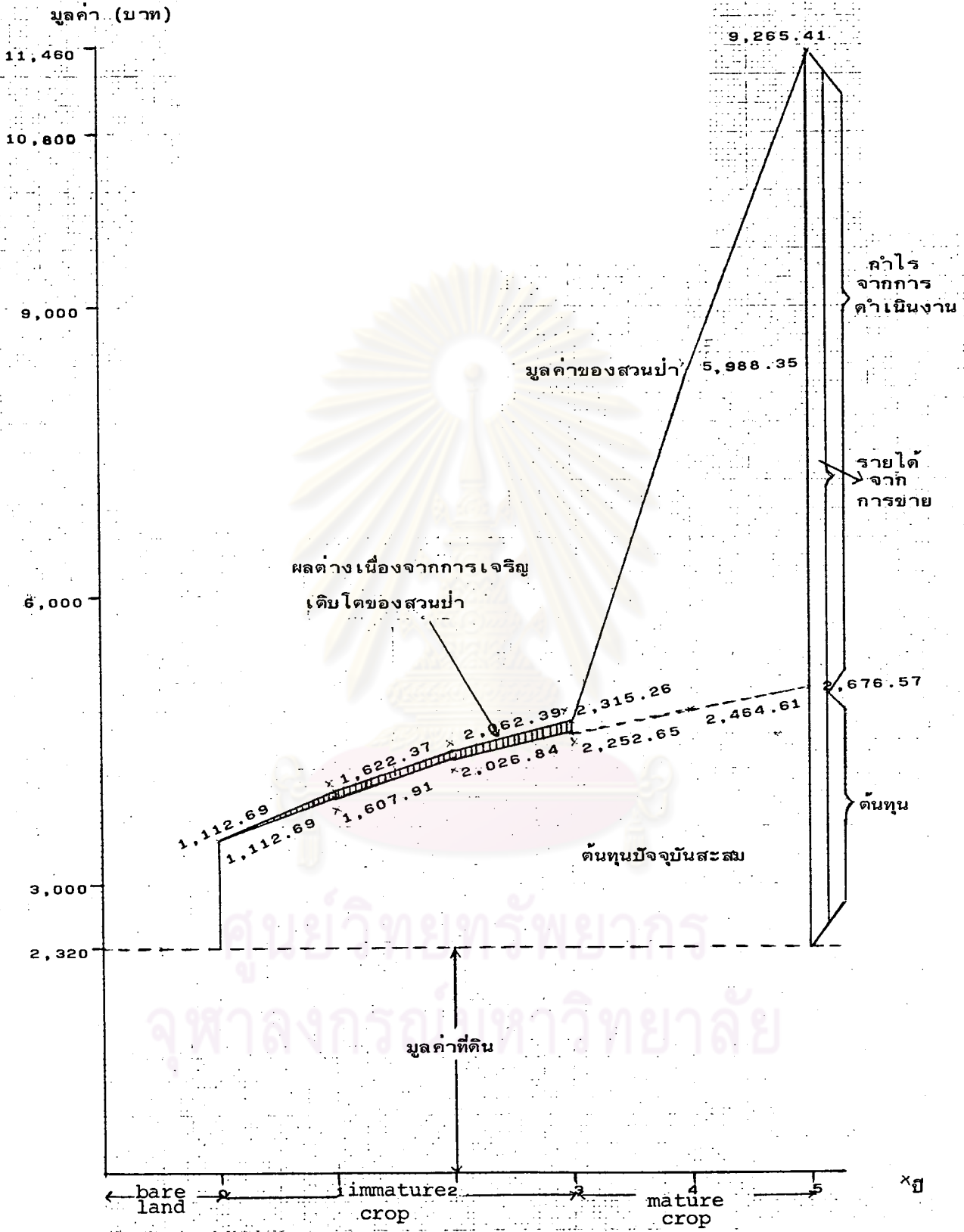
อายุ (ปี)	ปริมาตร/ไร่ (ล.บ.ม.)	ราคาขาย/ลูกบาศก์เมตร (บาท)	มูลค่าของสวนป่า (บาท)
3	8.512	272	2,315.26
4	22.016	272	5,988.35
5	34.064	272	9,265.41

2.1.3 การตีมูลค่าสวนป่าอายุคาลิปดัสที่อยู่ในสภาพยังไม่พร้อมที่จะ

ขาย (immature crop) สวนป่าในขั้นนี้ไม่มีราคาขาย จึงใช้ราคาทุนในการคำนวณ ดังนี้

มูลค่าของสวนป่าอายุคาลิปดัส = ต้นทุนปัจจุบันสะสม + มูลค่าที่เพิ่มขึ้นสะสม เนื่องจากการเจริญเติบโต

ในการคำนวณหามูลค่าที่เพิ่มขึ้น เนื่องจากการเจริญเติบโตจะ
 ต้องหาอัตราการเจริญเติบโตของสวนป่าที่เหมาะสม (appropriate rate for real growth of capital) ก่อน ซึ่งหาได้โดยการเปรียบเทียบต้นทุนปัจจุบันสะสมของสวนป่าที่อยู่ในปีสุดท้ายของขั้นที่ยังไม่พร้อมที่จะขายกับมูลค่าของสวนป่าที่อยู่ในสภาพพร้อมที่จะขายได้ของปีถัดมา ซึ่งก็คือการเปรียบเทียบต้นทุนปัจจุบันสะสมตั้งแต่ปีที่ 0 ถึงปีที่ 3 กับมูลค่าสวนป่าของต้นปีที่ 4 ทั้งนี้เพราะผลต่างที่เกิดขึ้นนี้เนื่องมาจากการเจริญเติบโตของสวนป่า (ดูแผนภูมิที่ 3.4) จากนั้นทำการหาอัตราการเจริญเติบโตของสวนป่าจากวิธีทดลอง (trial and error) โดยพยายามหาอัตราที่ทำให้ผลต่างที่เกิดขึ้น เนื่องจากการเจริญเติบโตของสวนป่ามีค่าน้อยที่สุด ซึ่งมีวิธีการคำนวณดังนี้



แผนภูมิที่ 3.4 การตีมูลค่าของสวนป่ายุคาลิปต์ส

1. ข้อมูลที่จะนำมาใช้ในการคำนวณ คือ

เงินลงทุนหรือต้นทุนเริ่มแรกในปีที่ 0 (I) = 1,112.69 บาท

เงินลงทุนหรือต้นทุนสะสมถึงปีที่ 3 (C) = 2,252.65 บาท

มูลค่าของสวนป่าต้นปีที่ 4 (สวนป่าอายุ 3 ปี) (S) = 2,315.26 บาท

ความแตกต่างระหว่าง S กับ C (D) = 62.61 บาท

อายุของต้นไม้ที่สามารถนำไปขายได้ = 3 ปี

2. อัตราการเจริญเติบโตขั้นสูง (upper limit percentage)

$$= \frac{D}{I} \times 100 = \frac{62.61}{1,112.69} \times 100$$

$$= 5.63\% \text{ ในเวลา 3 ปี}$$

$$= 1.88\% \text{ ต่อปี}$$

3. อัตราการเจริญเติบโตขั้นต่ำ (lower limit percentage)

$$= \frac{D}{C} \times 100 = \frac{62.61}{2,252.65} \times 100$$

$$= 2.78\% \text{ ในเวลา 3 ปี}$$

$$= 0.93\% \text{ ต่อปี}$$

เมื่อได้ขอบเขตของอัตราการเจริญเติบโตของสวนป่าแล้ว ก็สามารถหาอัตราที่เหมาะสมได้ โดยวิธีทดลอง (trial and error) จากการคำนวณจะได้อัตราการเจริญเติบโตของสวนป่ายุคาลิปตส์ที่เหมาะสม คือ 1.30% ต่อปี ซึ่งจะนำไปใช้ในการคำนวณหามูลค่าที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการเจริญเติบโต และมูลค่าของสวนป่าของแต่ละปี (ดังที่แสดงไว้ในตารางที่ 3.6) ดังนี้

มูลค่าที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการเจริญเติบโต = 1.30% ของมูลค่าของสวนป่าต้นปี

มูลค่าของสวนป่าปลายปี = มูลค่าของสวนป่าต้นปี + มูลค่าที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากการเจริญเติบโต + ต้นทุนที่เกิดขึ้นจริงในปี

ตารางที่ 3.6 การคำนวณมูลค่าของสวนป่าที่อยู่ในสภาพยังไม่พร้อมที่จะขาย

ปีที่	ต้นทุน		ต้นทุนรวม	ต้นทุนสะสม	มูลค่าสวนป่า ต้นปี	มูลค่าที่เพิ่มขึ้น เนื่องจาก การเจริญเติบโตระหว่างปี	ต้นทุนที่เกิดขึ้น จริงในปีนี้	มูลค่าสวนป่า ปลายปี
	ทางตรง	ทางอ้อม						
0	1,112.69	-	1,112.69	1,112.69	0	0	1,112.69	1,112.69
1	490.20	5.02	495.22	1,607.91	1,112.69	14.46	495.22	1,622.37
2	413.91	5.02	418.93	2,026.84	1,622.37	21.09	418.93	2,062.39
3	220.79	5.02	225.81	2,252.65	2,062.39	26.81	225.81	2,315.01

ศูนย์วิทยทรัพยากร
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย



2.2 การคำนวณหามูลค่าที่เพิ่มขึ้น (หรือลดลง) ของสวนป่าอายุคาลิปตัส

เมื่อทำการตีมูลค่าของสวนป่าในแต่ละปีได้แล้ว ก็สามารถหามูลค่าที่เพิ่มขึ้น (หรือลดลง) ของสวนป่าอายุคาลิปตัสในแต่ละปีได้ดังนี้

$$\begin{aligned} \text{มูลค่าที่เพิ่มขึ้น (หรือลดลง) ของสวนป่าอายุคาลิปตัส} &= \text{มูลค่าของสวนป่าอายุคาลิปตัส} \\ &\text{ปลายปี} - \text{มูลค่าของ} \\ &\text{สวนป่าอายุคาลิปตัสต้นปี} \end{aligned}$$

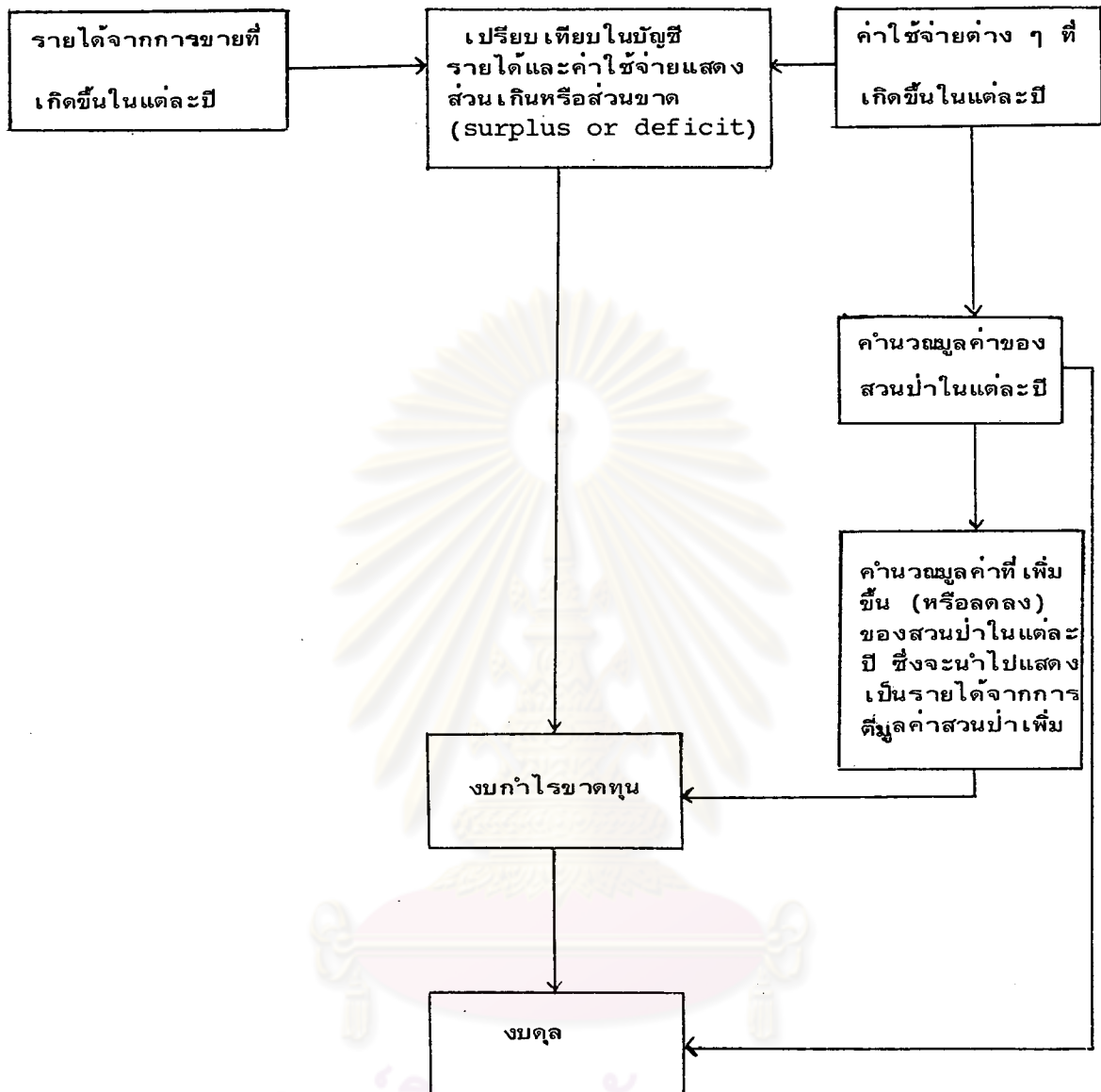
ตารางที่ 3.7 มูลค่าที่เพิ่มขึ้น (หรือลดลง) ของสวนป่าอายุคาลิปตัสในแต่ละปี

ปีที่	มูลค่าของสวนป่าปลายปี	มูลค่าของสวนป่าต้นปี	มูลค่าที่ เพิ่มขึ้น (หรือลดลง) ของสวนป่าอายุคาลิปตัสในแต่ละปี
0	1,112.69	0	1,112.69
1	1,622.37	1,112.69	509.68
2	2,062.39	1,622.37	440.02
3	2,315.26	2,062.39	252.87
4	5,988.35	2,315.26	3,673.09
5	0	5,988.35	(5,988.35)

2.3 การแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน ซึ่งจะ เป็นไปตาม

ขั้นตอนในแผนภูมิที่ 3.5 ดังนี้

2.3.1 การแสดงผลการดำเนินงานของกิจการปลูกสร้างสวนป่า
อายุคาลิปตัส ตามวิธีนี้สามารถแสดงผลการดำเนินงานหรือกำไร (ขาดทุน) ของกิจการใน
แต่ละปีได้ ถึงแม้ว่าจะ เป็นในช่วงปีแรกที่ยังไม่มีการขายเกิดขึ้นก็ตาม เพราะมีการรับรู้รายได้
ได้จากการตีมูลค่าของสวนป่าเพิ่ม ในการจัดทำงบการเงินจะนำรายได้จากการขาย และ
ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในแต่ละปีมาทำการเปรียบเทียบและบันทึกในบัญชีรายได้และค่าใช้จ่าย เพื่อ
แสดงส่วนเกินหรือส่วนขาด (surplus or deficit) จากนั้นก็นำรายได้จากการขาย
รายได้จากการตีมูลค่าของสวนป่าเพิ่ม พร้อมทั้งค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นมาบันทึกในงบกำไรขาดทุน



แผนภูมิที่ 3.5 ขั้นตอนการแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน โดยวิธีตีมูลค่าหุ้น (capital valuation method)

เพื่อคำนวณหาผลกำไร (ขาดทุน) ของกิจการในปีที่ทำการพิจารณา งบกำไรขาดทุนของ
กิจการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัส แสดงได้ดังนี้

งบกำไรขาดทุน สำหรับปีสิ้นสุดที่	0	1	2	3	4	5
รายได้จากการขาย	-	-	-	-	-	9,265.41
รายได้จากการตีมูลค่า ของสวนป่าเพิ่ม	1,112.69	509.68	440.02	252.87	3,673.09	(5,988.35)
ค่าใช้จ่าย	1,112.69	495.22	418.93	225.81	211.96	211.96
กำไร (ขาดทุน) จาก การดำเนินงาน	-	14.46	21.09	27.06	3,461.13	3,065.10

จะเห็นว่าผลรวมของกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานจะเท่ากับ
6,588.84 บาท ซึ่งเท่ากับกำไร (ขาดทุน) จากการดำเนินงานที่แสดงตามวิธีทางการบัญชี
ที่เคร่งครัด (conventional accounting method)

2.3.2 การแสดงฐานะการเงินของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัส

วิธีนี้ถือว่าสวนป่ายุคาลิปตัสมีลักษณะ เป็นสินค้าคงเหลือ เช่นเดียวกับวิธีทางการบัญชีที่เคร่งครัด
(conventional accounting method) แต่มูลค่าที่นำมาบันทึกนั้นแตกต่างกัน คือ วิธีทาง
การบัญชีที่เคร่งครัดจะแสดงเฉพาะรายจ่ายลงทุนสุทธิที่เกิดขึ้นจริงเท่านั้น ส่วนวิธีการตีมูลค่า
ทุน (capital valuation method) จะแสดงด้วยมูลค่าของสวนป่ายุคาลิปตัสที่คำนวณขึ้น
โดยคำนึงถึงความเจริญเติบโตของสวนป่าด้วย

งบดุลของกิจการปลูกสร้างสวนป่ายุคาลิปตัสแสดงได้ดังนี้

งบดุล ณ สิ้นปีที่	0	1	2	3	4	5
<u>สินทรัพย์</u>						
มูลค่าสวนป่า (growing stock)	1,112.69	1,622.37	2,062.39	2,315.26	5,988.35	-
<u>หนี้สินและทุน</u>						
กำไร (ขาดทุน) จาก การดำเนินงาน	-	14.46	21.09	27.06	3,461.13	3,065.10

การแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการ โดยวิธีตีมูลค่าหุ้น (capital valuation) ซึ่งได้แสดงขั้นตอนในแผนภูมิที่ 3.5 นั้นเป็นการยอมรับว่ากำไรเกิดขึ้นระหว่างผลิตหรือกำไรเกิดขึ้นก่อนขาย และยอมรับว่ากำไรส่วนหนึ่งเกิดขึ้นก่อนที่จะได้รับเงินหรือสิทธิเรียกร้องเป็นตัวเงิน จะเห็นได้ว่ากำไรเกิดขึ้นตามส่วนของต้นทุนที่ทำให้ส่วนป๋ามีสภาพใกล้เคียงกับสภาพที่จะขาย วิธีนี้สามารถแสดงผลการดำเนินงานในช่วงเวลาหนึ่งได้อย่างสม่ำเสมอ จากการที่การแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการปลูกสร้างสวนป่าคุณภาพดีขึ้นอยู่กับทางเลือกในนโยบายบัญชีที่เหมาะสมเกี่ยวกับการรับรู้รายได้ ดังนั้นก่อนจะตัดสินใจเลือกใช้วิธีใดวิธีหนึ่ง ควรพิจารณาปัจจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้องดังนี้

1. ด้านความถูกต้องของหลักการบัญชี

วิธีทางการบัญชีที่เคร่งครัด เป็นวิธีที่ถูกต้องตามหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไป เนื่องจากใช้ราคาทุนเป็นเกณฑ์ในการตีราคาสินค้าคงเหลือ ยกเว้นในกรณีที่ราคาตลาดต่ำกว่าทุนก็สามารถตีราคาสินค้าคงเหลือในราคาตลาดที่ต่ำกว่าได้

ส่วนวิธีการตีมูลค่าหุ้นนั้น ใช้ราคาขายที่สูงกว่าราคาทุนเป็นเกณฑ์ในการตีราคาสินค้าคงเหลือ ซึ่งเป็นหลักการบัญชีที่ยังไม่เป็นที่ยอมรับโดยทั่วไป จะใช้กันในอุตสาหกรรมเฉพาะอย่างเท่านั้น เช่น ในอังกฤษจะใช้กันมากในอุตสาหกรรมการขุดแร่ทุกชนิด อุตสาหกรรมการทำสวนยางพารา และอุตสาหกรรมการทำสวนใบชา ส่วนในสหรัฐอเมริกาใช้กันไม่แพร่หลายนัก จะใช้เฉพาะในอุตสาหกรรมเหมืองทองคำหรือเหมืองเงินเท่านั้น เพราะในอุตสาหกรรมประเภทนี้รัฐบาลกำหนดราคาไว้เป็นที่แน่นอน (เดมส์คัต กฤษณามระ และ วิไล วีระปรีช 2521 : 242-243)

2. ด้านภาษี

วิธีทางการบัญชีที่เคร่งครัด จะมีเฉพาะรายได้จากการขายเท่านั้นที่จะนำมาคำนวณเป็นเงินได้เพื่อเสียภาษีเงินได้

ส่วนวิธีการตีมูลค่าหุ้น ในปีที่ยังไม่มีการขายเกิดขึ้นจะเกิดรายได้จากการตีมูลค่าสวนป่าเพิ่ม ซึ่งรายได้จำนวนนี้จะต้องนำมาคำนวณเป็นเงินได้เพื่อเสียภาษีเงินได้ด้วย ทำให้เจ้าของกิจการอาจจะไม่พอใจเนื่องจากต้องเสียภาษีจากรายได้ที่ยังไม่ได้รับ เป็นตัวเงินเข้ามา

3. ด้านประโยชน์ที่จะได้รับ

วิธีการบัญชีที่เคร่งครัด ใช้ข้อมูลทางการบัญชีที่เกิดขึ้นจริง ซึ่งทำให้สามารถแสดงผลการดำเนินงานได้อย่างถูกต้อง แต่เนื่องจากระยะเวลาการดำเนินงานตามปกติของกิจการปลูกสร้างสวนป่าอายุการปลูกลบต้นนานกว่า 1 ปี ทำให้ไม่สามารถแสดงผลการดำเนินงานในปีใดปีหนึ่งได้ ในงบกำไรขาดทุนของกิจการ (หน้า 57) จะเห็นได้ว่าเป็นการแสดงผลการดำเนินงานเฉพาะในปีที่ 5 ซึ่งเป็นปีที่ขายได้เท่านั้น ดังนั้นแม้ว่าจะเป็นวิธีที่เจ้าของกิจการพอใจเกี่ยวกับการเสียภาษีเงินได้ แต่สำหรับประโยชน์ในด้านอื่น ๆ แล้วแทบจะไม่มีเลย

ส่วนวิธีการตีมูลค่าหุ้น เป็นวิธีที่ใช้ทั้งข้อมูลที่เกิดขึ้นจริงและข้อสมมติจากความคิดเห็น เช่น ต้นทุนและราคาในอนาคต ซึ่งอาจจะทำให้มูลค่าที่ได้รับไม่แน่นอน เป็นไปตามวิจาร์ณญาของผู้ทำการประเมิน แต่ประโยชน์ที่ผู้บริหารจะได้รับจากข้อมูลที่ได้จากการตีมูลค่าหุ้นนั้นมีมากมาย ได้แก่ การนำข้อมูลที่ได้จากการตีมูลค่าสวนป่ามาใช้เมื่อมีการซื้อขายหรือการแบ่งทรัพย์สิน การนำมาใช้สำหรับประเมินป่าไม้ เพื่อใช้เป็นหลักประกันเงินกู้และกำหนดวงเงินประกันภัย เป็นต้น

สำหรับประเทศไทยในกิจการปลูกสร้างสวนป่า ส่วนใหญ่จะแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงิน โดยวิธีการบัญชีที่เคร่งครัด เพื่อให้เป็นไปตามหลักการบัญชีที่ยอมรับโดยทั่วไปและความถูกต้องในการคำนวณเงินได้เพื่อเสียภาษี โดยมีได้คำนึงถึงประโยชน์ในด้านอื่น ๆ ที่จะได้รับจากข้อมูลทางการบัญชีนั้น ดังนั้นผู้บริหารจึงควรพิจารณาถึงประโยชน์ที่จะได้รับจากข้อมูลทางการบัญชีด้วย แม้ว่าข้อมูลทางการบัญชีที่ได้จากวิธีตีมูลค่าหุ้นอาจจะไม่สามารถนำมาใช้ในการแสดงผลการดำเนินงานและฐานะการเงินของกิจการแก่บุคคลภายนอก ก็อาจจะนำมาใช้เป็นข้อมูลภายในกิจการที่สามารถนำไปใช้ในด้านการบริหารหรือด้านอื่น ๆ ได้