

บทที่ 4

วิเคราะห์ผลกระทบที่เกิดขึ้นต่อการเงิน จากการปฏิบัติตามมาตรฐานการบัญชีของ ไทย เทียบกับแนวทางปฏิบัติตามร่างมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (IASB)

ผลกระทบต่อการรับรู้รายได้

ตามมาตรฐานการบัญชีของไทย

ตลอดช่วงระยะเวลาตั้งแต่มีการปลูกสร้าง และการเลี้ยงดู บำรุงรักษา จะบันทึกค่าใช้จ่ายในการเลี้ยงดู บำรุงรักษา ตลอดจนค่าใช้จ่ายอื่นที่เกี่ยวข้องเป็นต้นทุนสะสม และตั้งพักไว้ในบัญชีในส่วนของสินทรัพย์ เช่นบัญชีต้นสัก เพื่อรอให้ต้นสักมีการเจริญเติบโตเต็มที่ และเมื่อมีการตัดสางหรือตัดโค่น ก็จะทำการตัดจ่ายจากบัญชีต้นสักให้เป็นต้นทุนของไม้สักท่อน ซึ่งถือเป็นผลผลิตเพื่อจับคู่กับบัญชีรายได้จากการขายไม้สักท่อน

ดังนั้นในช่วงระหว่างที่ต้นสักมีการเจริญเติบโต จะไม่มีการบันทึกรับรู้รายได้ และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน และจะเริ่มมีการรับรู้รายได้ก็ต่อเมื่อเริ่มมีการขายไม้สักท่อน ดังนั้นหากมีการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานบัญชีของไทย กิจกรรมที่ประกอบกรปลูกสร้างสวนป่าสักจะไม่มีการบันทึกรายได้ของกิจการอย่างน้อยเป็นระยะเวลา 10-15 ปี ดังที่ได้แสดงไว้ในตารางที่ 4-1

ตามร่างมาตรฐานการบัญชีของ IASB

จากการที่มีการกำหนดให้มีการวัดมูลค่าของต้นสักด้วยมูลค่ายุติธรรมทุกๆ วันที่ในงบการเงิน ซึ่งผลต่างของมูลค่ายุติธรรมที่วัดเมื่อสิ้นรอบระยะเวลาบัญชีเทียบกับมูลค่ายุติธรรมเมื่อต้นรอบระยะเวลาบัญชี จะถูกบันทึกรับรู้เป็นรายได้ประเภทหนึ่งในงบกำไรขาดทุน เพื่อจับคู่กับรายจ่ายในการเลี้ยงดู บำรุงรักษาที่เกิดขึ้นในระหว่างงวด

ดังนั้นตลอดระยะเวลาในช่วงระหว่างที่ต้นสักมีการเจริญเติบโต ในแต่ละงวดบัญชีกิจการจะมีการบันทึกรับรู้รายได้ และค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นในงบกำไรขาดทุน ทำให้กิจการมีการรับรู้รายได้ก่อนที่จะมีการขายไม้สักท่อน และทำให้กิจการมีการรับรู้รายได้อย่างต่อเนื่องตลอดวงจรของการให้ผลผลิต ดังที่ได้แสดงไว้ในตารางที่ 4-2

ตารางที่ 4-1 แสดงการเปรียบเทียบรายได้และค่าใช้จ่ายของสวนป่าสักแปลงปี 2518 เมื่อบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีของไทย (ในระหว่างปี พ.ศ. 2514-2542)

ปีพ.ศ.	รายได้	ต้นทุนขาย	ต้นสัก
ช่วงระยะเวลาในการปลูก			
พ.ศ. 2514	-	-	-
พ.ศ. 2515	-	-	-
พ.ศ. 2516	-	-	-
พ.ศ. 2517	-	-	-
พ.ศ. 2518	-	-	989,351.50
พ.ศ. 2519	-	-	258,446.80
พ.ศ. 2520	-	-	124,024.20
พ.ศ. 2521	-	-	107,592.40
พ.ศ. 2522	-	-	106,418.70
พ.ศ. 2523	-	-	46,191.40
ช่วงเวลาในการบำรุงรักษา			
พ.ศ. 2524	-	-	567,401.50
พ.ศ. 2525	-	-	567,401.50
พ.ศ. 2526	-	-	567,401.50
พ.ศ. 2527	-	-	567,401.50
พ.ศ. 2528	-	-	567,401.50
พ.ศ. 2529	-	-	840,068.50
พ.ศ. 2530	-	-	840,068.50
พ.ศ. 2531	-	-	840,068.50
พ.ศ. 2532	-	-	840,068.50
พ.ศ. 2533	-	-	840,068.50
พ.ศ. 2534	-	-	1,150,129.00
พ.ศ. 2535	-	-	1,150,129.00
พ.ศ. 2536	-	-	1,150,129.00
พ.ศ. 2537	-	-	1,150,129.00
พ.ศ. 2538	-	-	1,150,129.00
พ.ศ. 2539	-	-	892,206.00
พ.ศ. 2540	-	-	892,206.00
พ.ศ. 2541	7,134,636.94	5,237,538.12	892,206.00
พ.ศ. 2542	7,852,414.67	3,662,946.19	297,402.00

จากตารางที่ 4-1 ข้อมูลรายได้เป็นข้อมูลทศนิยม จากองค์การอุตสาหกรรมป่าไม้จังหวัด เชียงใหม่ ข้อมูลในส่วนของค่าใช้จ่ายได้มาจากตารางที่ 3-1 ซึ่งเป็นต้นทุนเฉลี่ยต่อไร่ นำมาคูณกับ

จำนวนพื้นที่สวนป่า 970 ไร่ และในปี พ.ศ. 2541-2542 ค่าใช้จ่ายจะเพิ่มขึ้นเนื่องจากต้นทุนขาย ในปี พ.ศ. 2541 เท่ากับ $1,709 \times 3,064.68 = 5,237,538.12$ และในปี พ.ศ. 2542 เท่ากับ 3,662,946.19 แต่ ค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นรายปีในการดูแลและบำรุงรักษาสวนป่าสัก จะคิดเป็นต้นทุนของต้นสักเพื่อแสดง ในงบดุล

ตารางที่ 4-2 แสดงการเปรียบเทียบรายได้และค่าใช้จ่ายของสวนป่าสักแปลงปี 2518 เมื่อบันทึกบัญชีตามร่างมาตรฐานการบัญชีระหว่างประเทศ (ในระหว่างปี พ.ศ. 2514-2542)

ปีพ.ศ.	รายได้	ต้นทุนขาย	ค่าใช้จ่าย
ช่วงระยะเวลาในการปลูก			
พ.ศ. 2514	-	-	-
พ.ศ. 2515	-	-	-
พ.ศ. 2516	-	-	-
พ.ศ. 2517	-	-	-
พ.ศ. 2518		-	989,351.50
พ.ศ. 2519		-	258,446.80
พ.ศ. 2520		-	124,024.20
พ.ศ. 2521		-	107,592.40
พ.ศ. 2522		-	106,418.70
พ.ศ. 2523		-	46,191.40
ช่วงระยะเวลาในการบำรุงรักษา			
พ.ศ. 2524		-	567,401.50
พ.ศ. 2525		-	567,401.50
พ.ศ. 2526		-	567,401.50
พ.ศ. 2527		-	567,401.50
พ.ศ. 2528		-	567,401.50
พ.ศ. 2529	111,201,912.70	-	840,068.50
พ.ศ. 2530		-	840,068.50
พ.ศ. 2531		-	840,068.50
พ.ศ. 2532		-	840,068.50
พ.ศ. 2533		-	840,068.50
พ.ศ. 2534		-	1,150,129.00
พ.ศ. 2535		-	1,150,129.00
พ.ศ. 2536		-	1,150,129.00
พ.ศ. 2537		-	1,150,129.00
พ.ศ. 2538		-	1,150,129.00
พ.ศ. 2539		-	892,206.00
พ.ศ. 2540		-	892,206.00
พ.ศ. 2541	7,134,636.94	9,898,305.83	892,206.00
พ.ศ. 2542	22,142,546.27	6,962,607.14	297,402.00

จากตารางที่ 4-2 ข้อมูลในส่วนของค่าใช้จ่ายได้มาจากตารางที่ 3-11 ซึ่งเป็นต้นทุนเฉลี่ยต่อไร่ นำมาคูณกับจำนวนพื้นที่สวนป่า 970 ไร่ และในปี พ.ศ. 2541-2542 ค่าใช้จ่ายจะเพิ่มขึ้นเนื่องจากต้นทุนขายในส่วนของข้อมูลรายได้ เนื่องจากในการศึกษานี้ จำกัดขอบเขตของการศึกษาในข้อมูลรายได้และค่าใช้จ่ายเฉพาะปี พ.ศ. 2541-2542 ดังนั้นจึงไม่มีข้อมูลรายได้ที่ควรเกิดขึ้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2518-2540 แต่สามารถประมาณขึ้นมาได้โดยใช้หลักของการบันทึกบัญชี คือ ในการบันทึกบัญชีตามแนวปฏิบัติของ IASC เมื่อสิ้นงวดบัญชีทุกงวดต้องทำการตีราคาต้นสังกัดด้วยมูลค่ายุติธรรม ซึ่งจะมีการบันทึกบัญชี ดังนี้

เดบิต ต้นสังกัด

เครดิต รายได้จากการเปลี่ยนแปลงระดับราคามูลค่ายุติธรรม

รายได้จากการเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพต้นสังกัด

ดังนั้นจึงสามารถสรุปได้ว่าราคาตามบัญชีของต้นสังกัดที่เพิ่มขึ้นในแต่ละงวดบัญชี มีสาเหตุมาจากการบันทึกรับรู้รายได้ในแต่ละงวดบัญชี ดังนั้นรายได้ทั้งหมดที่เกิดขึ้นตั้งแต่ปี พ.ศ. 2518-2540 จะประมาณได้เท่ากับราคาตามบัญชีต้นสังกัด คือ 111,201,912.70 บาท และในปี 2542 ยอดรายได้รวมของสวนป่าสักแม่หอพระ คือ ยอดขาย บวกด้วย รายได้จากการเปลี่ยนแปลงระดับมูลค่ายุติธรรม และรายได้จากการเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพต้นสังกัด เท่ากับ $7,852,414.67 + 4,451,440.30 + 9,838,691.30 = 22,142,546.27$

ตารางที่ 4-3 ผลแสดงการเปรียบเทียบรายการในงบการเงิน – งบกำไรขาดทุน (บางส่วน)

	มาตรฐานการบัญชีของ ไทย	ร่างมาตรฐานการบัญชี ของ IASC
ขายไม้สักท่อน	7,852,414.67	7,852,414.67
รายได้จากการเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพ		9,838,691.30
รายได้จากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรม		4,451,440.30
ต้นทุนขายไม้สักท่อน	(3,662,946.19)	(6,962,607.14)
ค่าใช้จ่ายในการตัดสาย		(2,966,432.00)
ค่าใช้จ่ายในการดำเนินงาน		(297,402.00)
ผลแตกต่างในงบกำไรขาดทุน	4,189,468.48	11,916,105.13

จากตารางที่ 4-3 จะเห็นว่า การบันทึกบัญชีตามร่างมาตรฐานการบัญชีของ IASC รายได้ในการดำเนินงานของกิจการปลูกสร้างสวนป่าสัก นอกจากจะได้ออกจากการขายไม้สักท่อนแล้วยังมี

การบันทึกรายได้จากการเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพของต้นสัก และรายได้จากการเปลี่ยนแปลงมูลค่า ยุติธรรม ซึ่งการบันทึกบัญชีรายได้ทั้งสองรายการนี้จะเกิดขึ้นในทุกงวดบัญชีตั้งแต่ปีที่มีการปลูก สร้างสวนป่า พร้อมกับมีการบันทึกมูลค่าของต้นสักในงบดุลเพิ่มขึ้นทุกๆปีตามการเจริญเติบโต ของต้นสัก และตามมูลค่ายุติธรรมของต้นสักที่เพิ่มขึ้น ซึ่งการเจริญเติบโตของต้นสักในช่วงระหว่าง ปีที่ 1 – 20 จะมีอัตราการเจริญเติบโตที่เพิ่มขึ้นทุกๆปี และหลังจากปีที่ 20 อัตราการเจริญเติบโตของ ต้นสักจะเริ่มลดลงหรือคงที่ ทำให้การรับรู้รายได้จากการเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพของ ต้นสัก และรายได้จากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมหลังจากปีที่ 20 ลดลง หรืออาจจะไม่เกิดขึ้น

ดังนั้นจะเห็นว่ารายได้ของกิจการปลูกสร้างสวนป่าสักในช่วงปีที่ 1 – 20 ซึ่งเป็นปีที่ยังไม่ มีรายได้จากการตัดไม้สักเพื่อจำหน่ายเป็นไม้สักท่อน กิจการจะมีการบันทึกบัญชีรายได้ตลอดระยะเวลา ดังกล่าว และภายหลังจากปีที่ 20 เมื่อกิจการเริ่มมีรายได้จากการขายไม้สักท่อนแล้ว รายได้จาก การเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพของต้นสัก และรายได้จากการเปลี่ยนแปลงมูลค่ายุติธรรมของต้นสักก็ จะเริ่มลดน้อย ลงไปเรื่อยๆ ในขณะที่ต้นทุนของไม้สักท่อนที่ตัดมาเพื่อจำหน่ายจะมีมูลค่าที่ ใกล้เคียงกับมูลค่ายุติธรรมซึ่งเป็นราคาจำหน่ายในขณะนั้น ดังนั้นภาวะภาษีที่เกิดขึ้นเมื่อกิจการเริ่ม มีการจำหน่ายผลผลิตคือไม้สักท่อนจึงเกิดขึ้นเป็นจำนวนที่ไม่มากนัก อันเนื่องมาจากมีการกระจาย ภาวะภาษีที่จะเกิดขึ้นในอนาคตเมื่อกิจการเริ่มมีการจำหน่ายไม้สักท่อนให้กับช่วงระยะเวลาปีที่ 1 – 20 ที่ต้นสักมีการเจริญเติบโตแล้ว

เมื่อพิจารณาเปรียบเทียบกับกรบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบันทึกบัญชีของไทย จะ เห็นว่าในปีที่กิจการเริ่มจะมีการจำหน่ายผลผลิตคือไม้สักท่อนภาวะภาษีของกิจการจะเกิดขึ้นเป็น จำนวนมาก เนื่องจากมูลค่าของไม้สักท่อนที่ขายมีราคาสูงมาก เมื่อเปรียบเทียบกับต้นทุนขายของ ไม้สักท่อนที่เกิดขึ้น และในช่วงระยะเวลาที่ต้นสักมีการเจริญเติบโตกิจการไม่มีการบันทึกบัญชีรายได้ จากการเจริญเติบโตของต้นสัก ดังนั้นกิจการจะมีภาวะภาษีเป็นจำนวนมากเมื่อกิจการเริ่มมีการ ตัดไม้สักออกจำหน่าย คือตั้งแต่ปีที่ 20 เป็นต้นไป

ผลกระทบต่อการวัดมูลค่าของสินทรัพย์

ตามมาตรฐานการบัญชีของไทย

เนื่องจากการวัดมูลค่าของต้นสัก ซึ่งแสดงเป็นสินทรัพย์ในงบดุลมีวิธีการวัดค่าโดยใช้ ราคาทุนเดิม มูลค่าของต้นสักในแต่ละปีจะเพิ่มขึ้นจากค่าใช้จ่ายที่เกิดจากการเลี้ยงดู บำรุงรักษา ซึ่ง ถือเป็นต้นทุนสะสมของต้นสัก ดังนั้นมูลค่าของต้นสักที่แสดงในงบดุลจะมีมูลค่ามากหรือน้อยขึ้น

อยู่กับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้นจากการเลี้ยงดู บำรุงรักษาเท่านั้น จะเห็นว่ามูลค่าของต้นสักที่แสดงไว้ในงบดุล(เพียงบางส่วน) ของสวนป่าสักแม่หอพระ มีมูลค่าที่แสดงไว้เพียง 5,105,674.00 บาท

ตามร่างมาตรฐานการบัญชีของ IASC

จากการที่กำหนดให้มีการวัดมูลค่าของต้นสัก และการรับรู้มูลค่าที่เปลี่ยนแปลงไปของต้นสักซึ่งถือเป็นสินทรัพย์ชีวภาพ ด้วยมูลค่ายุติธรรมทุกๆ วันที่ในงบการเงิน ซึ่งในการศึกษาครั้งนี้ได้ใช้วิธีมูลค่าปัจจุบันสุทธิเป็นตัวแทนของมูลค่ายุติธรรม ทำให้มูลค่าของต้นสักที่แสดงในงบดุลแสดงด้วยมูลค่าที่ใกล้เคียงกับผลประโยชน์ทางเศรษฐกิจที่กิจการคาดว่าจะได้รับจากการจำหน่ายไม้สักก่อนในอนาคต จะเห็นว่ามูลค่าของต้นสักที่แสดงไว้ในงบดุล (เพียงบางส่วน) ของสวนป่าสักแม่หอพระ มีมูลค่าที่แสดงไว้ถึง 119,110,274.38 บาท เมื่อเปรียบเทียบกับวิธีการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีของไทย ที่แสดงไว้เพียง 5,105,674.00 บาท เท่านั้น

ตารางที่ 4-4 ผลแสดงการเปรียบเทียบรายการในงบการเงิน – งบดุล (บางส่วน)

	มาตรฐานการบัญชีของ ไทย	ร่างมาตรฐานการบัญชี ของ IASC
ต้นสัก	5,105,674.00	119,110,274.38
สินค้าคงเหลือไม้สักก่อน	2,737,709.59	5,392,434.14

จากตารางที่ 4-4 จะเห็นว่าวิธีการบันทึกบัญชีตามร่างมาตรฐานการบัญชีของ IASC มูลค่าของต้นสักที่แสดงเป็นสินทรัพย์ชีวภาพในงบดุลมีมูลค่ามากกว่าการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีของไทย 114,004,600.38 บาท อันเนื่องมาจาก ตามร่างมาตรฐานของ IASC กำหนดให้วัดมูลค่าของต้นสักด้วยมูลค่ายุติธรรม ทำให้ได้มูลค่าของต้นสักที่ใกล้เคียงกับประโยชน์เชิงเศรษฐกิจที่จะได้รับจริง แต่ตามมาตรฐานการบัญชีของไทย มูลค่าของต้นสักที่แสดงในงบดุลแสดงด้วยมูลค่าของต้นทุนที่เกิดขึ้นในการปลูก และดูแลบำรุงรักษาต้นสักเท่านั้น

จากเหตุผลข้างต้น จึงทำให้การแสดงผลค่าของสินค้าคงเหลือในงบดุลตามมาตรฐานการบัญชีของไทยแสดงด้วยมูลค่าที่ต่ำกว่าการบันทึกตามร่างมาตรฐานการบัญชีของ IASC เนื่องมาจากต้นทุนของต้นสักที่ตัดโอน ตามมาตรฐานการบัญชีของไทยแสดงไว้ต่ำกว่า

ผลกระทบในทางภาษี

ตามมาตรฐานการบัญชีของไทย

จากการศึกษาในครั้งนี้จะเห็นว่าในช่วงระยะเวลาที่ต้นสักมีการเจริญเติบโต จะไม่มีการบันทึกรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายในงบกำไรขาดทุน จะเริ่มมีการบันทึกรับรู้รายได้และค่าใช้จ่ายก็ต่อเมื่อเริ่มมีการเก็บเกี่ยวและขายผลผลิต นั่นคือเมื่อเริ่มมีการตัดสาง หรือตัดโค่นต้นสักซึ่งจะได้ผลผลิตเป็นไม้สักท่อน และเมื่อกิจการมีการขายไม้สักท่อนก็จะบันทึกรับรู้เป็นรายได้ และบันทึกต้นทุนของไม้สักท่อนเป็นค่าใช้จ่าย

จากกรณีศึกษาในครั้งนี้จะเห็นว่าในปี พ.ศ. 2542 สวนป่าสักแม่หอพระมีรายได้จากการขายไม้สักท่อนและบันทึกรับรู้เป็นรายได้ จำนวน 7,852,414.67 บาท และควรจะมีการบันทึกต้นทุนขายของไม้สักท่อนจำนวน 3,662,946.19 บาท ด้วย ผลต่างระหว่างยอดรายได้ และต้นทุนขายไม้สักท่อน ถือเป็นกำไรขั้นต้นจากกิจการปลูกสร้างสวนป่าสัก ซึ่งถ้าแนวทางปฏิบัติในการบันทึกบัญชีเป็นไปตามมาตรฐานการบัญชีของไทย กำไรขั้นต้นจะแสดงด้วยยอด 4,189,468.48 บาท

ดังนั้นถ้ากิจการเลือกใช้วิธีปฏิบัติในการบันทึกบัญชีตามมาตรฐานการบัญชีของไทย จะมีผลกระทบทางภาษีเกิดขึ้น กล่าวคือ ในช่วงระยะเวลาที่ต้นสักมีการเจริญเติบโต (10-15 ปี) กิจการจะไม่มีการบันทึกทั้งรายได้ และค่าใช้จ่าย ดังนั้นจึงไม่มีผลกำไรจากการประกอบกิจการ และไม่มีการเสียภาษีเงินได้ในช่วงนั้น แต่ในปีที่กิจการเริ่มมีรายได้จากการขายไม้สักท่อนและในปีต่อไปรายได้จากการขายไม้สักท่อนของกิจการมีแนวโน้มที่จะเพิ่มสูงขึ้น หรือเพิ่มสูงขึ้นในทุกๆ ปี แต่ในขณะที่ค่าใช้จ่ายคือต้นทุนขายของไม้สักท่อนกลับมีแนวโน้มที่จะลดต่ำลงเรื่อยๆ ในแต่ละปี ซึ่งในระยะยาวย่อมส่งผลให้กิจการมีภาระที่ต้องชำระภาษีในแต่ละปีเป็นจำนวนมาก และมีแนวโน้มที่ค่าภาษีในแต่ละปีก็จะยิ่งเพิ่มสูงขึ้น ซึ่งอาจทำให้กิจการเกิดปัญหาสภาพคล่องทางการเงิน

ตามร่างมาตรฐานการบัญชีของ IASC

จากการที่ IASC กำหนดให้กิจการมีการวัดมูลค่าของต้นสังกัดทุกๆ วันที่ในงบการเงินด้วยมูลค่ายุติธรรม และกำหนดให้ผลต่างของมูลค่ายุติธรรมที่เกิดขึ้นระหว่างมูลค่ายุติธรรมปลายรอบเทียบกับต้นรอบระยะเวลาบัญชี ให้บันทึกบัญชีเป็นรายได้ของงวดนั้น เพื่อจับคู่กับค่าใช้จ่ายที่เกิดขึ้น เนื่องจากการเลี้ยงดูบำรุงรักษา

ดังนั้นกิจการที่มีการบันทึกบัญชีตามแนวของร่างมาตรฐานการบัญชีของ IASC จะมีการบันทึกบัญชีรายได้ และค่าใช้จ่ายตลอดช่วงระยะเวลาในการเจริญเติบโตของต้นสังกัด และกิจการก็จะมี การทยอยชำระภาษีตั้งแต่เริ่มมีการปลูกสร้างสวนป่าสักเป็นต้นมา และเมื่อกิจการเริ่มมีรายได้จากการขายไม้สักท่อน ภาระภาษีที่เกิดขึ้นในปีที่เริ่มมีรายได้จากการขายไม้สักท่อนก็จะมีไม่มากนัก

จากกรณีศึกษานี้จะเห็นว่า พ.ศ. 2542 สวนป่าสักแม่หอพระมีรายได้จากการขายไม้สักท่อนและบันทึกบัญชีเป็นรายได้จากการขาย จำนวน 7,852,414.67 บาท และมีการบันทึกต้นทุนขายของไม้สักท่อนจำนวน 6,962,607.14 บาท ผลต่างระหว่างยอดรายได้ และต้นทุนขายไม้สักท่อน ถือเป็นกำไรขั้นต้นจากกิจการปลูกสร้างสวนป่าสัก ซึ่งถ้าแนวทางปฏิบัติในการบันทึกบัญชีเป็นไปตามร่างมาตรฐานการบัญชีของ IASC จะเห็นว่า กำไรขั้นต้นจะแสดงด้วยยอด 889,807.53 บาท

แต่ทั้งนี้จะเห็นว่าตามแนวทางปฏิบัติในการบันทึกบัญชีตามร่างมาตรฐานการบัญชีของ IASC ในปี พ.ศ. 2542 นี้ กิจการจะมีภาระภาษีที่เพิ่มขึ้นเนื่องจากกิจการต้องรับรู้มูลค่ายุติธรรมที่เปลี่ยนแปลงไปของต้นสังกัดเป็นรายได้ของงวด ซึ่งแบ่งเป็นการรับรู้รายได้เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงทางชีวภาพของต้นสังกัด 9,838,691.30 บาท และรับรู้เป็นรายได้เนื่องจากการเปลี่ยนแปลงของระดับราคามูลค่ายุติธรรม 4,451,440.30 บาท

ดังนั้นการวัดมูลค่าของต้นสังกัดและไม้สักท่อน โดยใช้วิธีหามูลค่าปัจจุบันสุทธิ และกำหนดให้เป็นตัวแทนของมูลค่ายุติธรรม ที่มีแนวโน้มที่จะแสดงมูลค่าที่สูงเกินไปโดยเจตนา หรือไม่เจตนาก็ตาม ซึ่งส่งผลให้กิจการมีการรับรู้รายได้ที่สูงเกินไป ก็จะมีผลกระทบตามมาคือ ในเรื่องของภาระภาษีที่กิจการต้องชำระสูงขึ้นในแต่ละปี