Vol 3, No 2, July - December 2018, pp: 1 - 36
License: CC BY 4.0
Faculty Publications
ISSN: 3008-1017
Title DOI: https://doi.org/10.62458/021024

IAS 41 and Latex Harvest in Cambodia

Casey Barnett
CamEd Business School

Author Note

Casey Barnett, CFA, FCCA, President of CamEd Business School.
This paper was conducted with support from CamEd Business School.
This paper was submitted to the ASEAN Journal of Accounting and Business on June 26, 2017,

revised and published on October 3, 2018.

* Casey Barnett, FCCA, CFA, MBA
CamEd Business School
Email: president@cam-ed.com

ABSTRACT

IFRS is increasingly required in developing economies. Among these countries, agriculture is typically a key component of the economy."

This study investigates how the International Financial Reporting Standard (IFRS) on agriculture, International Accounting Standard (IAS) 41, is applied to the primary agricultural produce in the rubber industry, latex. The scope of the study was limited to rubber producers that also conduct post-harvest processing in a developing economy, Cambodia. Cambodia is a country in Southeast Asia that requires compliance with either Cambodian International Financial Reporting Standards (CIFRS) or CIFRS for SMEs, which are identical to IFRS and IFRS for SMEs.

For this study, accounting practices were learned through interviews and phone surveys with accountants, finance directors and other representatives of 45 rubber producers in Cambodia. It was found that despite legal requirements to apply either IFRS or IFRS for SMEs, none of the Cambodian industrial rubber producers with processing facilities complied with either set of standards. Instead, Cambodian rubber producers continue to account for their agricultural produce, latex, at historical cost.

This paper begins with an overview of the rubber industry in Cambodia and the accounting regulatory framework that applies in Cambodia. Next, the requirements of IAS

41 Agriculture as applied to latex harvest are reviewed. Following this, the findings are briefly discussed. This paper ends with a review of how the rubber producers might present agricultural produce the fair value gains and losses related to agricultural produce in their financial statements in accordance with IFRS.

INTRODUCTION

IFRS are increasingly being adopted by countries throughout the world. As of 2016, there were 119 countries that required IFRS for most or all listed companies and financial institutions (Pacter, 2016). However, this widespread formal adoption of an international standard belies a diversity in the application of IFRS in practice (Pacter, 2014). Moreover, a number of studies show that for developing countries, even though the jurisdiction adopts IFRS, there is widespread non-compliance and difficulty in applying IFRS (Barnett, 2016; Uyar, A., M. Kilic, B. Gokcen, 2016; Albu, 2012; Trabelsi, 2016; Kihuma Ndung'u, 2012; Maina, 2010). This study seeks to take a closer look at IFRS compliance in one jurisdiction, Cambodia, for a major agricultural product, natural rubber, at the point of harvest.

The rubber industry has been identified by the government of Cambodia as an industry for promotion and development. Key national development plans, the 2013 Rectangular Strategy Phase III and the National Development Plan 2014-2018, give explicit support to development of the rubber industry (Royal Government of Cambodia, 2015; Royal Government of Cambodia, 2014). However, the government strategy to develop the rubber industry is at risk in the face of dramatic price declines. Rubber prices dropped from $2.50 per pound in January 2011 to $0.99 per pound in May 2017 (Singapore Commodity Exchange, 2017).

In order for local rubber producers to survive and increase profitability and in order for the government to reevaluate its strategy of promoting the rubber industry, it is necessary to have data on the financial performance of the industry. Accurate measures of financial performance such as those provided by IFRS should help investors and stakeholders determine whether the returns justify the resources invested. Moreover, accurate financial data will assist investors and management in identifying means of improving efficiency and profits. Compliance with International Accounting Standard 41

Agriculture is expected to improve the relevance of financial data (International Accounting Standards Board, 2017d; Huffman, 2014). Unfortunately, previous research has shown widespread non-compliance with the international financial reporting standards required in Cambodia (Barnett, 2016). This study looks at how rubber companies in Cambodia comply with one aspect of financial reporting, accounting for its agricultural produce, latex.

METHODOLOGY

This study targeted the entire population of rubber producers in Cambodia that conduct post-harvest processing; that is, the study targeted rubber producers that both harvest latex and also process the latex in a factory. 105 such producers were identified through reference to both a 2017 directory compiled by the General Directorate of Rubber of the Cambodian Ministry of Agriculture and also the online Yellow Pages business directory. While the directory of the General Directorate listed 115 factories, 15 were found to be not operating. An additional 5 factories were identified in the Yellow Pages listing, bringing the total factories in Cambodia identified to 105.

sOf the 105 producers, the accountants or representatives of 45 companies agreed to disclose their method of accounting for rubber inventories. Of the 45 companies, five were interviewed in person and 40 were surveyed by telephone. Additional interviews were also conducted with a government official from the General Directorate of Rubber, two factory managers, a factory owner, and the accountant of a non-processing plantation.

For purposes of discussion as to how rubber producers may present fair value gains in the financial statements in accordance with IAS 41, this study refers to the requirements of IAS 41 and published financial statements of agricultural companies listed in Australia, South Africa, and Canada."

CAMBODIAN RUBBER INDUSTRY

Rubber production in Cambodia is dominated by private companies which acquired or received concessions to what were formerly government owned plantations. These private companies enjoyed a boom from 2009 to 2012 when the price of rubber and other commodities rose dramatically. During that time, there was significant expansion of plantation coverage (Royal Government of Cambodia, 2014). However, since 2012, the price of rubber has dropped dramatically and some rubber companies are questioning their ability to continue operating. The drop in prices is due to a variety of factors including the economic slowdown in China (General Directorate of Rubber, 2016)."

Despite lower returns on investment in rubber, the rubber industry has remained a priority for development by the government. As of 2016, there were approximately 347,000 hectares under cultivation compared to 2006 when there was only 63,000 hectares (General Directorate of Rubber, 2016; Dararath, Y., N. Top, L. Vuthy, 2011). Consequently, export value of rubber has increased from $40.7 million in 2007 to $150 million in 2015 (Royal Government of Cambodia, 2014; Sothear, K., 2016). Nevertheless, Cambodian rubber still remains a small fraction of natural rubber production, accounting for only 0.4% of global output (Ministry of Commerce, 2012).

Nearly 100% of rubber produced in Cambodia is exported, with 60% to Vietnam, 20% to China, 10% to Malaysia, and the remaining amount to various other countries (General Directorate of Rubber, 2016). Because of its small supply, Cambodia is a price taker, forced to accept prices determined by global markets. Furthermore, Cambodian rubber is considered of lower quality and the international market pays 10-20% less for Cambodian rubber (Hang, 2009).

Rubber production in Cambodia not only suffers from low international rubber prices, but is also a high cost of operating in Cambodia. Rubber producers in Cambodia are paying 2-5 times more for electricity than rubber producers in other countries (Hang, 2009). Thus, facing relatively higher production cost and lower prices, the Cambodian rubber industry is under pressure to improve efficiency to be competitive. For efficient management, accurate and meaningful financial information is essential.

CAMBODIAN FINANCIAL REPORTING STANDARDS

In Cambodia, the current Law on Accounting and its predecessor the Law on Corporate Accounts, Their Audit and the Accounting Professions designate the National Accounting Council of Cambodia as the accounting standard setter (Law on Accounting and Auditing, 2016). As determined by these laws, accounting standards are set by the National Accounting Council, but only become effective with a ministerial order (ប្រកាស or prakas" in Khmer language) issued by the Minister of the Ministry of Economy and Finance (Law on Accounting and Auditing, 2016).

From its inception in 2002, the National Accounting Council of Cambodia has encouraged use of IFRS. The National Accounting Council initially implemented only a selection of IFRS, but a 2009 ministerial order required full compliance with IFRS, with a compliance date determined by the National Accounting Council (Ministry of Economy and Finance, 2009). The ministerial order adopted full IFRS, but for reasons of sovereignty, renamed the standards Cambodian International Financial Reporting Standards (CIFRS). The National Accounting Council, subsequently issued an notification in August 2009, requiring full compliance with either CIFRS (IFRS) or CIFRS for SMEs (IFRS for SMEs) for periods beginning 1 January 2012 (National Accounting Council, 2009).

However, these standards only apply to companies that meet certain thresholds as set out in an earlier 2007 ministerial order, *Ministerial Order on Obligation of Submission of Financial Statements*. The standards apply to companies meeting two out of the following three criteria:

1. Annual turnover of 3,000,000,000 riels (approximately USD 750,000)
2. Assets of 2,000,000,000 riels (approximately USD 500,000)
3. An annual average of 100 or more employees

(Ministry of Economy and Finance, Article 2, 2007)

Additionally, all companies that are a qualified investment project registered with the government Council for the Development of Cambodia are required to follow CIFRS or CIFRS for SMEs regardless of the criteria above (Ministry of Economy and Finance, 2007).

IFRS REQUIREMENTS FOR ACCOUNTING FOR LATEX

In IFRS, IAS 41 *Agriculture* is the standard that applies to biological assets and agricultural produce related to agricultural activity. IFRS defines a biological asset as “a living animal animal or plant” and defines agricultural produce as the harvested product of the biological asset (International Accounting Standards Board, paragraph 5, 2017c).

For rubber plantations, the living trees are the biological asset and the non-processed latex is the agricultural produce. IAS 41 even provides a specific reference to rubber trees as a biological asset and harvested latex as the agricultural produce (International Accounting Standards Board, paragraph 4, 2017c). However, IAS 41 exempts the trees from fair value accounting as bearer plants. IAS 41 paragraph 2 specifically says that IAS 41 does not apply to bearer plants, plants such as rubber trees that provide produce over more than one period. Instead, the rubber trees are accounted for under IAS 16 Property, Plant and Equipment (International Accounting Standards Board, paragraphs 2, 5, 2017c).

In IFRS, agricultural produce such as latex is measured at fair value when harvested, “Agricultural produce harvested from an entity’s biological assets shall be measured at its fair value less costs to sell at the point of harvest” (International Accounting Standards Board, paragraph 13, 2017c). Fair value in IFRS is “the price that would be received to sell an asset… in an orderly transaction between market participants” (International Accounting Standards Board, paragraph 9, 2017b).

When measuring the agricultural produce to fair value at the point of harvest, there will be a measurement gain or loss. However, unharvested latex will not have been previously recognized due to the inability to reliably measure the latex as it sits in the bark of the tree (Fletcher, P., 2015; Malaysian Accounting Standards Board, 2013). This means that there is a gain on initial recognition of latex at the point of harvest. Under IFRS, the gain on recognizing the harvested latex is recorded as income. As IAS 41 requires, “Again or loss arising on initial recognition of agricultural produce at fair value less costs to sell shall be included in profit or loss for the period in which it arises” (International Accounting Standards Board, paragraph 28, 2017c).

After being harvested and measured at fair value less cost to sell, IFRS accounts for latex as inventory under IAS 2 Inventories (International Accounting Standards Board, paragraph 3, 2017c). The latex’s fair value less cost to sell becomes the initial cost of the inventory. This cost will rise as processing costs are added to the inventory cost. IAS 2 requires that inventory be recorded at cost, with cost including all costs to get inventory to the present location and condition (International Accounting Standards Board, paragraph 10, 2017a). For rubber plantations, this means all normal processing costs, including labor, chemicals, fuel, and depreciation, will be added to cost. However, in IFRS, the cost of inventory cannot be greater than its net realizable value (International Accounting Standards Board, paragraph 9, 2017a).

Findings: Cambodian Rubber Company Accounting for Latex

Through in-person interviews and telephone surveys, it was found that none of the 45 rubber producers participating in this study applied IAS 41 Agriculture. It should be noted that since only 105 rubber companies with processing activities were identified in the entire country, 45 represents a significant proportion.

Most companies used their own legacy accounting policies and practices, accounting for their rubber at cost. 37 companies used a measure of historical cost, but 8 companies, mainly smaller family run producers, reported not attempting to calculate the historical cost.

For producers recording the cost of inventory, the inventory accounting unit is the factory output, which is a variety of processed rubber such as crepe, rubber smoked sheets or technically specified rubber. There are no accounting entries for harvested raw latex or work-in-progress. However, there is a purchase record for latex purchased from other growers. For inventories, the companies only record a value for their respective salable final product.

These rubber companies calculate the inventory cost of a ton of final product following variations of the following formula:"

$$\text{Cost of one ton of processed rubber} = \frac{\text{All costs for the month excluding capitalised costs related to new trees}}{\text{Tons of output in the month}}$$

In using the formula above, the companies did not report any distinction between normal costs and abnormal costs. All costs, except for capitalised costs, are included in inventory. This means that during months of high output and high efficiency, the cost per ton is low, while in months of low output, the cost per ton is high, even more than $1,000,000 in the case of one company.

The inventory cost as determined by a variation of the formula above is recorded in inventory, which is carried forward from month to month until it is sold. Once the inventory is sold, it is recorded as an expense. Sales are periodic and opportunistic, with companies commonly reporting sales 2-5 times per year when agreements with buyers are made. While the inventory is in stock awaiting sale, companies do not practice write-downs of inventory value, even though the market price may have declined. Thus, the cost of inventory remains the same until sold. Despite the emphasis on cost for accounting purposes, the managers and business owners reported actively monitoring and making decisions based on the market value of their inventory.

Potential Advantages of Switching to IFRS

Inventory values and measures of profit or loss are meant to help management and investors make decisions about use of resources, budgeting, and pricing. Unfortunately, the historical cost approach has a number of weaknesses that can be addressed by applying the fair value measurement in IAS 41. Three such weaknesses are:

1. **Historical cost inventory value does not reflect the true value:** The current practice of Cambodian rubber producers records inventory significantly above or below the fair market value. Inventory can be extremely over-valued in periods of low production. Because of this, the accounting value of inventory is not useful in forecasting cash flows or decision making; managers and investors instead make their cash flow projections and decisions using market prices and disregard the accounting information.

2. **Historical cost accounting does not distinguish between gains earned by changes in market values and gains earned by value-added production:** With the current historical cost approach used by Cambodian producers, profit is reported as the difference between the selling price and the total amount of costs, excluding planting costs. This profit combines the gain of the agricultural production of latex and the additional value-added gain from processing the latex. Therefore, it may not be clear to investors or managers how much value is being added by the production process. This may adversely affect the timeliness or effectiveness of decision regarding processing or investment in processing.

3. **Historical cost accounting does not comply with law:** Cambodia law requires companies to follow either CIFRS or CIFRS for SMEs. The current accounting practice does not follow either of these standards.

Potential Disadvantages of IFRS

There are disadvantages to switching to IFRS. First, there is the risk that the benefits of management efficiency from the additional information do not outweigh the time and cost of changing existing accounting methods. As the cost method used by rubber producers provides a verifiable standard for recording transactions and presents a measure of profitability, investors may feel that this is sufficient for their purposes. Second, there may be a loss of comparability with previous years' financial information. Third, if company financial accountants are not familiar with IFRS, they may need to incur the cost of advisors and consultants to help establish the procedures of recording and presenting IFRS compliant information.

Applying IAS 41 to Latex Harvest

Fair value of harvested latex

In accordance with IAS 41, agricultural produce such as latex is recorded at fair value less estimated costs to sell at the point of harvest. Any fair value gain is recorded as income in the statement of profit or loss. The fair value less estimated costs to sell is measured immediately after harvest. IAS 41 states that increases in fair value due to the act of harvesting are captured by fair value at the point of harvest. IAS 41 paragraph 29 states “A gain or loss may arise on initial recognition of agricultural produce as a results of harvesting” (International Accounting Standards Board, paragraph 29, 2017c). Thus, harvesting costs may be expensed as incurred.

To assist in determining the fair value less costs to sell of the harvested latex, Cambodian rubber companies may consider market prices reported in the monthly market price bulletin posted online by the General Directorate of Rubber. The monthly bulletin shows monthly and weekly prices in Cambodia for both dry and liquid latex by province.

IFRS allows fair value gains of agricultural produce to be measured gross or net of growing costs. If a rubber producer choose to present gains gross of growing costs with a nominal cost of $500,000, the journal entries for expenses related to depreciation of capitalised bearer plant costs, tending of trees, and harvesting could be recorded as follows:

	$’000	**$’000**
Dr Expense	**500**	
Cr Accumulated Depreciation/Cash/Payables		**500**

With a nominal fair value for harvested latex of $600,000, the journal entry for the recognition of harvested latex could be recorded as follows:

	$’000	**$’000**
Dr Inventory	**600**	
Cr Fair Value Gain on Recognition of Agricultural Produce		**600**

This is one possible method. Since growing costs and fair value gains can be presented using different methods, disclosure of accounting policies is important.

Inventory Value After Harvest

After the point of harvest, the accounting for latex falls under IAS 2 Inventories. Thus, all costs related to processing such as chemicals, worker wages, fuel, and depreciation, will be added to the cost of the inventory. However, Cambodian rubber producers will need to keep in mind that abnormal costs and costs not related to production will need to be expensed and not added to the cost of inventory. For example, if in a given month the factory is working at 20% of its normal full capacity, it may be appropriate to only include 20% of factory costs in the value of inventory; the excess 80% would be expensed.

Presentation in the Statement of Profit or Loss

The fair value gains on initial recognition of the agricultural produce are recognized as income, but are not revenue. Revenue is presented separately. Also, as per IAS 1, the statement of profit or loss can be presented with expenses categorized by function or nature. A functional presentation of gross fair value gains is as follows:"

	$'000
Revenue	X
Cost of sales	(X)
FV gain on harvest of latex	X
Plantation and harvest costs	(X)
Gross profit	X
Administrative expenses	(X)
Finance costs	(X)
Profit before tax	X
Income tax expense	(X)
Profit for the year	X

In this way, the value added from processing is shown as gross profit and the gain from harvest of latex is shown as a fair value gain. This presentation follows the expense by function approach. A similar presentation is used by a number of publicly listed agricultural companies, including Australian Agricultural Company, New Zealand King Salmon, and Canopy Growth Corporation of Canada. In such a presentation, rubber companies may present additional lines of expense or income as relevant and useful in making decisions. Also, companies may omit the gross profit line and divide the presentation simply between income and expense.

Another functional presentation for companies using the net method to present fair value gains is as follows:

	$'000
Revenue	X
Cost of sales	(X)
Gross profit	X
Other income	X
Selling and distribution	(X)
Administrative expenses	(X)
FV gain on harvest of latex	X
Finance costs	(X)
Profit before tax	X
Income tax expense	(X)
Profit for the year	X

A similar presentation is used the Singapore listed company Golden Energy and Resources Limited.

As an alternative to the expense by function approach, an expense by nature approach can also be used. Using this approach, the statement of profit or loss could be presented as follows:"

	$'000
Revenue	X
FV gain on harvest of latex	X
Change in inventories	X
Work performed by the company and capitalized	X
Raw materials and consumables used	(X)
Employee benefits	(X)
Depreciation and Amortisation	(X)
Other expenses	(X)
Finance costs	(X)
Profit before tax	X
Income tax expense	(X)
Profit for the year	X

This presentation is widely used by publicly listed Australian agricultural companies, including Sterling Plantations Limited, Costa Group Holdings, Huon Aquaculture Group Limited, and Tasfoods Limited."

CONCLUSION

While the current accounting used by rubber companies provides a measure of overall profitability, complying with IFRS by accounting for latex at fair value at the point of harvest can better highlight to managers and investors the value added and inefficiencies to be addressed from the processing side of its business compared to the agricultural activities and harvest. Moreover, compliance with IFRS will improve the accuracy of profit and reduce the risk of overvalued inventory. Finally, following IFRS will bring the accounting into compliance with national law and into line with accounting of other companies nationally and internationally."

REFERENCES

Albu, N.; Albu, C. (2012). International Financial Reporting Standards in an Emerging Economy: Lessons from Romania. *Australian Accounting Review*, No. 63 Vol. 22, Issue 4, 2012, pp 341 - 352. Retrieved from: https://www.researchgate.netpublication/256044793_International_Financial_Reporting_Standards_in_an_Emer ging_Economy_Lessons_from_Romania

Barnett, C. (2016). Report on Implementation of Accounting Standards and Statutory Audits in the Kingdom of Cambodia. National Accounting Council. Retrieved from http://www.cam-ed.com/docs/IFRS_Research_Report_July _2016.pdf

Dararath, Y.; Top, N.; Lic, V. (2011). Rubber Plantation Development in Cambodia: At What Cost? Retrieved from: https://surumer.uni-hohenheim.de/fileadmin/einrichtungen/surumer/Rubber_Plantation_Development_in_Cambodia.pdf

Fletcher, P. (2015). International Accounting Standards 41 [opinion letter]. 2 February 2015, London: The Tropical Growers' Association. Retrieved from: http://www.mpevans.co.uk/mpevans/uploads/finreports/tga-opinion-2.pdf

General Directorate for Rubber. (2016). Report on Results of 2015 and Direction for 2016 of the General Directorate for Rubber.

Hang, S.C. (2009). Export competitiveness of the Cambodian rubber sector relative to other Greater Mekong Subregion suppliers: A simple descriptive analysis. RTNeT Greater Mekong Subregion (GMS) Initiative Discussion Paper Series, No. 1.

Huffman, A. (2014). Matching Measurement to Asset Use: Evidence from IAS 41. https:// business.lsu.edu/Accounting/Documents/Seminar%20Series/Huffman, s%20Adrienna%20-%20LSU%20November.pdf

International Accounting Standards Board. (2009). Module 34 - Specialised Activities. IFRS Foundation Training Material for the IFRS for SMEs, IASB: London, UK. Retrieved from: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/IFRS%20for %20SMEs%20Modules /Module_34_Specialised_Activities__version%202013.pdf

International Accounting Standards Board. (2017a). IAS 2 Inventory. In *IFRS Standards* (Vol. A). London, UK: IASB.

International Accounting Standards Board. (2017b). IFRS 13 Fair Value. In *IFRS Standards* (Vol. A). London, UK: IASB.

International Accounting Standards Board. (2017c). IAS 41 Agriculture. In *IFRS Standards* (Vol. A). London, UK: IASB.

International Accounting Standards Board. (2017d). IAS 41 Agriculture. In *IFRS Standards* (Vol. B). London, UK: IASB.

Kihumba N'Dungu, J. (2012). The Extent of Compliance with IAS 41 by Limited Agricultural Companies Listed on the Nairobi Securities Exchange. Retrieved from http://erepository.uonbi.ac.ke/bitstream/handle/11295/13730/JACKSON_KIHUMBA_ NDUNGU_MBA_2012.pdf?sequence=2"

Law on Accounting and Auditing. (2016). Royal Government of Cambodia, April 11, 2016, Phnom Penh.

Maina, P. (2010). Fair Value Reporting Challenges Facing Small and Medium-Sized Entities in the Agricultural Sector in Kenya [dissertation]. Retrieved from: http://uir.unisa.ac.za/bitstream/handle/10500/4093/dissertation_maina_p.pdf?sequence=1

Malaysian Accounting Standards Board. (2013). Exposure Draft ED/2013/8 - Agriculture: Bearer Plants [comment letter]. 28 October 2013, Malaysia. Retrieved from: http://www.masb.org.my/pdf.php?pdf=CL_IASB_ED2013_8_Bearer-Plants.pdf&file_path=pdf

Ministry of Commerce of Cambodia. (2012). Rubber Sector Profile - Draft. Retrieved from:http://www.moc.gov.kh/TradeSwap/userfiles/Media/file/Projects/TDSP/Top%20Ten%20Products/2012-07-26%20Rubber%20Sector%20profile.pdf

Ministry of Economy and Finance (2007). Ministerial Order on Obligation of Submission of Financial Statements for Audit. 26 July 2007, Phnom Penh.

Ministry of Economy and Finance (2009). Ministerial Order on Promulgation of Cambodian Financial Reporting Standards. 8 January 2009, Phnom Penh.

National Accounting Council. (2009). Notification on Setting for Use Cambodian Financial Reporting Standards and Cambodian International Financial Standards for Small and Medium Sized Entities. August 28, 2009, Phnom Penh.

Pactor, P. (2014). Global Accounting Standards - From Vision to Reality. *The CPA Journal*, January 2014, pp 6 - 10. Retrieved from: http://www.ifrs.org/Alerts/Publication/Documents/2014/CPA-Journal-Global-Accounting-Standards-January-2014.pdf

Pactor, P. (2016). Pocket Guide to IFRS Standards: the global financial reporting language. International Accounting Standards Board. London, 2016.

Royal Government of Cambodia. (2014). National Strategic Development Plan 2014 2018. Retrieved from: http://cdc-crdb.gov.kh/cdc/documents/NSDP_2014-2018.pdf

Royal Government of Cambodia. (2015). Cambodia Industrial Development Policy 2015-2025. Retrieved from: http://www.cambodiainvestment.gov.kh/content/uploads/2015/09/IDP-English-Version-FINAL1.pdf

Singapore Commodity Exchange. (2017). Rubber Number Three Smoked Sheet RSS3. Retrieved from: http://www.indexmundi.com/commodities/?commodity=rubber&months=60"

Sothear, K. (2016). Rubber Export Volumes Rise, Value Falls. *Cambodia Daily*, Phnom Penh, January 28, 2016.

Trabelsi, R. (2016). Are IFRS Harder to Implement for Emerging Economies Compared to Developed Countries? A Literature Review. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, January 2016, Vol 12, No. 1, 1-16. Retrieved from: http://www.davidpublisher.com/Public/uploads/Contribute/56946b13dbb98.pdf

Uyar, A.; Kilic, M; Gokcen, B. (2016). Compliance with IAS/IFRS and firm characteristics: evidence from the emerging capital market of Turkey. *Economic Research- Ekonomska Istrazivanja*, Routledge, Taylor and Francis, Vol. 29, No. 1, 148-161. Retrieved from: http://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/1331677X.2016.1163949

IAS 45 និង ការប្រមូលផល ជ័រកៅស៊ូ នៅ កម្ពុជា

ខេស៊ី បាណែត

វិទ្យាស្ថាន CamEd Business School

កំណត់ត្រា អ្នកនិពន្ធ

លោក ខេស៊ីបាណែត ជា សាស្ត្រាចារ្យ នៅ វិទ្យាស្ថាន CamEd Business School។
អត្ថបទនេះ អាចសម្រេចបាន ដោយមានការគាំទ្រ ពី វិទ្យាស្ថាន CamEd Business School។
អត្ថបទស្រាវជ្រាវនេះដែរ ត្រូវបានដាក់ជូនទៅ សារព័ត៌មានគណនេយ្យ និងធុរកិច្ចអាស៊ាន (ASEAN Journal of Accounting and Business) កាលពីថ្ងៃ ២៦ មិថុនា ២០១៧។

អត្ថបទដកស្រង់

IFRS បានក្លាយជាលក្ខខណ្ឌចាំបាច់កាន់តែខ្លាំងក្នុងការអភិវឌ្ឍសេដ្ឋកិច្ច។ ក្នុងចំណោមប្រទេសទាំងនេះ វិស័យកសិកម្មគឺជាសមាសធាតុស្នូលរបស់សេដ្ឋកិច្ច។

ការសិក្សានេះស្វែងយល់ពីរបៀបដែលស្តង់ដាររបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុអន្តរជាតិ (IFRS) សម្រាប់វិស័យកសិកម្ម ស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ (IAS) 41 ត្រូវបានអនុវត្តចំពោះផលិតផលកសិកម្មដ៏សំខាន់ក្នុងឧស្សាហកម្មកៅស៊ូ (ជ័រកៅស៊ូ)។ វិសាលភាពនៃការសិក្សានេះត្រូវបានកំណត់ត្រឹមក្រុម ហ៊ុនផលិតកៅស៊ូដែលមានការកែច្នៃក្រោយការប្រមូលផល ក្នុងការអភិវឌ្ឍសេដ្ឋកិច្ចរបស់កម្ពុជា។ កម្ពុជាជាប្រទេសមួយស្ថិតក្នុងតំបន់អាស៊ីអាគ្នេយ៍ដែលត្រូវប្រតិបត្តិតាមស្តង់ដាររបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុអន្តរជាតិ (IFRS) ឬ IFRS សម្រាប់សហគ្រាសខ្នាតតូច និងមធ្យម។ សម្រាប់ការសិក្សានេះ ទិន្នន័យស្តីពីគណនេយ្យទទួលបានពីបទសម្ភាសន៍ និងការស្ទង់មតិតាមទូរស័ព្ទជាមួយគណនេយ្យករ ប្រធាន ផ្នែកហិរញ្ញវត្ថុ និងតំណាងផ្សេងទៀតរបស់ក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូចំនួន ៩៥ នៅកម្ពុជា។ យើងរកឃើញថា ទោះបីជាមានលក្ខខណ្ឌផ្លូវច្បាប់ក្នុងការប្រតិបត្តិតាម IFRS ឬ IFRS សម្រាប់សហគ្រាសខ្នាតតូច និងមធ្យមក្តី ក៏គ្មានក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូឧស្សាហកម្មនៅកម្ពុជាណាមួយ ដែលមានរោងចក្រកែច្នៃដែលប្រតិបត្តិតាមស្តង់ដារទាំងនេះឡើយ។ ផ្ទុយទៅវិញ ក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូកម្ពុជានៅតែបន្តកំណត់តម្លៃជ័រកៅស៊ូរបស់ខ្លួនទៅតាមថ្លៃដើមពីមុន។

ដំបូង ឯកសារនេះនឹងបង្ហាញពីខ្លឹមសារសង្ខេបនៃឧស្សាហកម្មកៅស៊ូនៅកម្ពុជា និងក្របខ័ណ្ឌនិយ័តកម្មគណនេយ្យដែលគេប្រើប្រាស់នៅកម្ពុជា។ បន្ទាប់មក យើងនឹងពិនិត្យឡើងវិញលើលក្ខខណ្ឌតម្រូវរបស់ IAS 41 ក្នុងវិស័យកសិកម្មដែលអនុវត្តចំពោះការប្រមូលផលកៅស៊ូក្រែប បូករួមនឹងការពិភាក្សាដោយសង្ខេបពីលទ្ធផលរកឃើញ។ ផ្នែកចុងក្រោយនៃឯកសារនេះនឹងបង្ហាញពីការពិនិត្យឡើងវិញលើរបៀបដែលក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូអាចបង្ហាញពីផលចំណេញ និងការខាតបង់ពីតម្លៃទីផ្សារពាក់ព័ន្ធនឹងផលិតផលកសិកម្ម ក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់ខ្លួនដោយប្រតិបត្តិតាម IFRS។

សេចក្តីផ្តើម

មានប្រទេសកាន់តែច្រើនកំពុងប្រើប្រាស់ IFSR នៅទូទាំងពិភពលោក។ នៅឆ្នាំ ២០១៦ មានប្រទេស ១១៩ ដែលតម្រូវឲ្យមាន IFRS សម្រាប់ក្រុមហ៊ុនភាគច្រើន ឬក្រុមហ៊ុន និងស្ថាប័នហិរញ្ញវត្ថុ ទាំងអស់ដែលបានចុះបញ្ជី (Pacter, 2016)។ ប៉ុន្តែ ការអនុវត្តស្តង់ដារអន្តរជាតិជាផ្លូវការដ៏ទូលំទូលាយនេះមិនបានធ្វើឲ្យមានការអនុវត្ត IFRS ចម្រុះឡើយ (Pacter, 2014)។ លើសពីនេះ ការសិក្សាជាច្រើនបង្ហាញថា ទោះបីប្រទេសកំពុងអភិវឌ្ឍន៍ ដូចជា កម្ពុជាបានអនុវត្ត IFRS ក្តី ក៏មានករណីជាច្រើននៃការមិនប្រតិបត្តិតាម និងការលំបាកក្នុងការអនុវត្ត IFRS (Barnett, 2016: Uyar, A., M. Kilic, B. Gokcen, 2016; Albu, 2012; Trabelsi, 2016; Kihuma Ndung´u, 2012; Maina, 2010)។ ការសិក្សានេះនឹងពិនិត្យលម្អិតលើការប្រតិបត្តិតាម IFRS ក្នុងប្រទេសកម្ពុជាសម្រាប់ផលិតផលកសិកម្មដ៏សំខាន់មួយ (កៅស៊ូធម្មជាតិ) នៅពេលប្រមូលផល។

រដ្ឋាភិបាលកម្ពុជាបានចាត់ទុកឧស្សាហកម្មកៅស៊ូជាឧស្សាហកម្មដែលត្រូវលើកកម្ពស់ និងអភិវឌ្ឍ។ ផែនការអភិវឌ្ឍន៍សំខាន់ៗថ្នាក់ជាតិ (យុទ្ធសាស្ត្រចតុកោណឆ្នាំ ២០១៣ ដំណាក់កាលទី ៣ និងផែនការអភិវឌ្ឍន៍ជាតិ ២០១៤-២០១៨) បានផ្តល់លក្ខខណ្ឌគាំទ្រជាច្រើនដល់ការអភិវឌ្ឍឧស្សាហកម្មកៅស៊ូ (រាជរដ្ឋាភិបាលកម្ពុជា ២០១៥, រាជរដ្ឋាភិបាលកម្ពុជា ២០១៤)។ ប៉ុន្តែយុទ្ធសាស្ត្ររបស់រដ្ឋាភិបាលក្នុងការអភិវឌ្ឍឧស្សាហកម្មកៅស៊ូកំពុងប្រឈមនឹងការធ្លាក់ចុះថ្លៃយ៉ាងខ្លាំង។ តម្លៃកៅស៊ូបានធ្លាក់ចុះពី ២,៥ ដុល្លា/តោន នៅខែ មករា ឆ្នាំ ២០១១ មកត្រឹម ០,៩៩ ដុល្លា/តោន នៅខែ ឧសភា ឆ្នាំ ២០១៧ (ការជួញដូរទំនិញនៅសិង្ហបុរី ២០១៧)។

ដើម្បីរក្សានិរន្តរភាពរបស់ក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូក្នុងស្រុក និងបង្កើនប្រាក់ចំណេញ និងដើម្បីឲ្យរដ្ឋាភិបាលវាយតម្លៃឡើងវិញលើយុទ្ធសាស្ត្ររបស់ខ្លួនក្នុងការលើកកម្ពស់ឧស្សាហកម្មកៅស៊ូ គេត្រូវមានទិន្នន័យស្តីពីប្រសិទ្ធភាពការងារផ្នែកហិរញ្ញវត្ថុរបស់ឧស្សាហកម្មនេះ។ ការវាស់វែងត្រឹមត្រូវលើប្រសិទ្ធភាពការងារផ្នែកហិរញ្ញវត្ថុ ដូចជា ប្រសិទ្ធភាពការងារផ្នែកហិរញ្ញវត្ថុដែលផ្តល់ដោយ IFRS នឹងជួយឲ្យវិនិយោគិន និងអ្នកពាក់ព័ន្ធ កំណត់ថាតើផលចំណេញសមាមាត្រនឹងការវិនិយោគឬទេ។ ទិន្នន័យហិរញ្ញវត្ថុត្រឹមត្រូវនឹងជួយដល់វិនិយោគិន និងថ្នាក់គ្រប់គ្រងក្នុងការកំណត់រកមធ្យោបាយបង្កើនប្រសិទ្ធភាព និងប្រាក់ចំណេញ។ ការប្រតិបត្តិតាមស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ (IAS 41) វិស័យកសិកម្ម នឹងជួយបង្កើនភាពពាក់ព័ន្ធនៃទិន្នន័យហិរញ្ញវត្ថុ (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ, 2017d; Huffman, 2014)។ គួរឲ្យសោកស្តាយដែលការស្រាវជ្រាវកន្លងមក បានបង្ហាញពីករណីជាច្រើននៃការមិនប្រតិបត្តតាមស្តង់ដាររបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុអន្តរជាតិ ដែលជាលក្ខខណ្ឌតម្រូវនៅកម្ពុជា (Barnett, 2016)។ ការសិក្សានេះផ្តោតលើរបៀបដែលក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូនៅកម្ពុជាប្រតិបត្តិតាមផ្នែកមួយនៃការធ្វើរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ការរៀបចំគណនេយ្យសម្រាប់ផលិតផលកៅស៊ូរបស់ខ្លួន។

វិធីសាស្ត្រ

ការសិក្សានេះផ្តោតលើចំនួនក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូទាំងអស់នៅកម្ពុជា ដែលធ្វើការកែច្នៃក្រោយការប្រមូលផល ពោលគឺក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូដែលប្រមូលផល និងកែច្នៃកៅស៊ូក្នុងរោងចក្រ។ យើងបានរកឃើញក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូ ១០៥ តាមរយៈសៀវភៅបញ្ជីឈ្មោះ និងអាសយដ្ឋានទាក់ទងឆ្នាំ ២០១៧ របស់អគ្គនាយកដ្ឋានកៅស៊ូរបស់ក្រសួងកសិកម្មកម្ពុជា និងសៀវភៅបញ្ជីឈ្មោះ និងអាសយដ្ឋានទាក់ទងក្នុងអ៊ីនធឺណែតរបស់ Yellow Pages។ សៀវភៅបញ្ជីឈ្មោះ និងអាសយដ្ឋានទាក់ទងរបស់អគ្គនាយកដ្ឋានកៅស៊ូមានរោងចក្រ ១១៥ ប៉ុន្តែរោងចក្រ ១៥ គ្មានដំណើរការឡើយ។ យើងបានរកឃើញរោងចក្រ ៥ បន្ថែមទៀតក្នុងសៀវភៅបញ្ជីឈ្មោះ និងអាសយដ្ឋានទាក់ទងរបស់ Yellow Pages។ ដូច្នេះ រោងចក្រកៅស៊ូសរុបនៅកម្ពុជាមាន ១០៥។

ក្នុងចំណោមក្រុមហ៊ុនទាំង ១០៥ គណនេយ្យករ ឬតំណាងរបស់ក្រុមហ៊ុន ៤៥ បានយល់ព្រមបង្ហាញវិធីសាស្ត្រគណនេយ្យរបស់ខ្លួនសម្រាប់សារពើភណ្ឌកៅស៊ូ។ ក្នុងចំណោមក្រុមហ៊ុនទាំង ៤៥ យើងបានសម្ភាសផ្ទាល់ជាមួយក្រុមហ៊ុន ៥ ចំណែកក្រុមហ៊ុន ៤០ ទៀតត្រូវបានស្ទង់មតិតាមទូរស័ព្ទ។ យើងបានរៀបចំបទសម្ភាសន៍បន្ថែមជាមួយមន្ត្រីរដ្ឋាភិបាលម្នាក់មកពីអគ្គនាយកដ្ឋានកៅស៊ូ ប្រធានគ្រប់គ្រងរោងចក្រ ២ នាក់ ម្ចាស់រោងចក្រម្នាក់ និងគណនេយ្យកររបស់ចម្ការកៅស៊ូដែលគ្មានការកែច្នៃ។

ដោយសារការពិភាក្សាពីរបៀបដែលក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូ អាចបង្ហាញផលចំណេញពីតម្លៃទីផ្សារក្នុងរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ ដោយប្រតិបត្តិតាម IAS 41 ការសិក្សានេះយោងតាមលក្ខខណ្ឌនៃ IAS 41 និងបោះផ្សាយរបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុរបស់ក្រុមហ៊ុនកសិកម្មដែលត្រូវបានចុះបញ្ជីនៅប្រទេសអូស្ត្រាលី អាហ្វ្រិចខាងត្បូង និងកាណាដា។

ឧស្សាហកម្មកៅស៊ូកម្ពុជា

ផលិតកម្មកៅស៊ូនៅកម្ពុជាធ្វើឡើងភាគច្រើនបំផុតដោយក្រុមហ៊ុនឯកជន ដែលទទួលបានសម្បទានគ្រប់គ្រងលើចម្ការកៅស៊ូរបស់រដ្ឋ។ ក្រុមហ៊ុនឯកជនទាំងនេះមានសន្ទុះផលិតកម្មកើនឡើងនៅអំឡុងឆ្នាំ ២០០៩-២០១២ នៅពេលដែលតម្លៃកៅស៊ូ និងទំនិញផ្សេងទៀតបានកើនឡើងយ៉ាងគំហុក។ ក្នុងអំឡុងពេលនោះ មានការពង្រីកចម្ការកៅស៊ូយ៉ាងច្រើន (រាជរដ្ឋាភិបាលកម្ពុជា ២០១៨) ប៉ុន្តែចាប់តាំងពីឆ្នាំ ២០១២ មកតម្លៃកៅស៊ូបានធ្លាក់ចុះយ៉ាងខ្លាំង ហើយក្រុមហ៊ុនមួយចំនួនកំពុងមានបញ្ហាក្នុងការបន្តប្រតិបត្តិការរបស់ខ្លួន។ ការធ្លាក់ថ្លៃនេះបណ្ដាលមកពីកត្តាជាច្រើន ដូចជា ការធ្លាក់ចុះសេដ្ឋកិច្ចរបស់ចិន (អគ្គនាយកដ្ឋានកៅស៊ូ ២០១៦)។

ទោះបីជាមានផលចំណេញតិចក្នុងការវិនិយោគលើកៅស៊ូក្ដី ក៏ឧស្សាហកម្មនេះនៅតែជាអាទិភាពអភិវឌ្ឍន៍របស់រដ្ឋាភិបាល។ នៅឆ្នាំ ២០១៦ ផ្ទៃដីចម្ការកៅស៊ូមានប្រមាណ ៣៩៧.០០០ ហិចតា (៦៣.០០០ ហិចតា នៅឆ្នាំ ២០០៦) (អគ្គនាយកដ្ឋានកៅស៊ូ ២០១៦; Dararath, Y., N. ToP, L. Vuthy, ២០១១)។ ជាលទ្ធផល តម្លៃនៃការនាំចេញកៅស៊ូបានកើនឡើងពី ៩០,៧ លានដុល្លានៅឆ្នាំ ២០០៧ រហូតដល់ ១៥០ លានដុល្លានៅឆ្នាំ ២០១៥ (រាជរដ្ឋាភិបាលកម្ពុជា ២០១៨; Sothea, K., ២០១៦)។ យ៉ាងនេះក្ដី កៅស៊ូកម្ពុជានៅតែរួមចំណែកតិចតួចក្នុងផលិតកម្មជ័រកៅស៊ូធម្មជាតិពោលគឺប្រមាណតែ ០,៩% នៃទិន្នផលទូទាំងពិភពលោក (ក្រសួងពាណិជ្ជកម្ម ២០១២)។

ផលិតផលជ័រកៅស៊ូជិត ១០០% នៅកម្ពុជាត្រូវបាននាំចេញ ៖ ៦០% ទៅវៀតណាម, ២០% ទៅចិន, ១០% ទៅម៉ាឡេស៊ី ចំណែកភាគរយនៅសល់ត្រូវបាននាំចេញទៅប្រទេសផ្សេងទៀត (អគ្គនាយក ដ្ឋានកៅស៊ូ ២០១៦)។ ដោយសារតែការផ្គត់ផ្គង់តិច កម្ពុជាត្រូវទទួលយកតម្លៃដែលកំណត់ជាស្រេច ដោយទីផ្សារសកល ហើយកៅស៊ូកម្ពុជាត្រូវបានចាត់ទុកថាមានគុណភាពទាប។ ដូច្នេះ ទីផ្សារអន្តរជាតិបានកំណត់តម្លៃកៅស៊ូកម្ពុជាទាបជាងស្តង់ដារ ១០%-២០% (Hang 2009)។

ការផលិតកៅស៊ូនៅកម្ពុជារងគ្រោះដោយសារតម្លៃទាបក្នុងទីផ្សារអន្តរជាតិ និងថ្លៃដើមខ្ពស់ក្នុងប្រទេស។ ក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូនៅកម្ពុជាត្រូវចំណាយថ្លៃអគ្គីសនីដល់ទៅ ២-៥ ដង ថ្លៃជាងក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូក្នុងប្រទេសផ្សេងទៀត (Hang 2009)។ ការប្រឈមនឹងថ្លៃដើមផលិតកម្មខ្ពស់ និងតម្លៃទាប ធ្វើឲ្យឧស្សាហកម្មកៅស៊ូកម្ពុជាមានការលំបាកក្នុងការបង្កើនប្រសិទ្ធភាពនៃការប្រកួតប្រជែង។ ហេតុនេះ គេត្រូវមានព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុពេញលេញ និងត្រឹមត្រូវ ដើម្បីឲ្យមានការគ្រប់គ្រងដោយប្រសិទ្ធភាព ។

ស្តង់ដាររបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុកម្ពុជា

នៅកម្ពុជា ច្បាប់ស្តីពីគណនេយ្យដែលបានចូលជាធរមាន និងច្បាប់ស្តីពីគណនេយ្យ សវនកម្មគណនេយ្យសហគ្រាស និងវិជ្ជាជីវៈគណនេយ្យ បានកំណត់ក្រុមប្រឹក្សាជាតិគណនេយ្យជាអ្នកកំណត់ស្តង់ដារគណនេយ្យ (ច្បាប់ស្តីពីគណនេយ្យ និងសវនកម្ម ២០១៦)។ យោងតាមមាត្រាក្នុងច្បាប់ទាំងនេះ ស្តង់ដារគណនេយ្យត្រូវបានកំណត់ដោយក្រុមប្រឹក្សាជាតិគណនេយ្យ ប៉ុន្តែមានប្រសិទ្ធភាពនៅពេលមានប្រកាសរបស់ក្រសួងសេដ្ឋកិច្ច និងហិរញ្ញវត្ថុ (ច្បាប់ស្តីពីគណនេយ្យ និងសវនកម្ម ២០១៦)។

ចាប់តាំងពីបានធ្វើប្រតិបត្តិការនៅឆ្នាំ ២០០២ ក្រុមប្រឹក្សាជាតិគណនេយ្យកម្ពុជាបាន និងកំពុងជំរុញឲ្យមានការប្រើប្រាស់ IFRS។ ដំបូង ក្រុមប្រឹក្សាជាតិគណនេយ្យបានអនុវត្តតែស្តង់ដារមួយចំនួនរបស់ IFRS ប៉ុណ្ណោះ ប៉ុន្តែប្រកាសរបស់ក្រសួងដែលបានចេញនៅឆ្នាំ ២០០៩ បានតម្រូវឲ្យមានការអនុលោមពេញលេញតាម IFRS ហើយកាលបរិច្ឆេទអនុលោមត្រូវបានកំណត់ដោយក្រុមប្រឹក្សាជាតិគណនេយ្យ (ក្រសួងសេដ្ឋកិច្ច និងហិរញ្ញវត្ថុ ២០០៩)។ ប្រកាសរបស់ក្រសួងតម្រូវឲ្យមានការអនុវត្ត IFRS យ៉ាងពេញលេញ ប៉ុន្តែដើម្បីធានាអធិបតេយ្យភាព IFRS ត្រូវបានប្តូរឈ្មោះទៅជាស្តង់ដាររបាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុអន្តរជាតិកម្ពុជា (CIFRS)។ ជាបន្តបន្ទាប់ ក្រុមប្រឹក្សាជាតិគណនេយ្យបានចេញសេចក្តីជូនដំណឹងនៅអំឡុងខែ សីហា ឆ្នាំ ២០០៩ ដែលតម្រូវឲ្យមានការអនុលោមពេញលេញតាម CIFRS (IFRS) ឬ CIFRS សម្រាប់សហគ្រាសខ្នាតតូច និងមធ្យម (IFRS សម្រាប់សហគ្រាសខ្នាតតូច និងមធ្យម) ដែលបានចាប់ផ្តើមនៅថ្ងៃទី ១ ខែ មករា ឆ្នាំ ២០១២ (ក្រុមប្រឹក្សាជាតិគណនេយ្យ ២០០៩)។

យ៉ាងណាមិញ ស្តង់ដារទាំងនេះអនុវត្តតែចំពោះក្រុមហ៊ុនដែលបំពេញតាមកម្រិតជាក់លាក់ដែល បានកំណត់ក្នុងប្រកាសរបស់ក្រសួងឆ្នាំ ២០០៧ ប៉ុណ្ណោះ។ នោះគឺ*ប្រកាសរបស់ក្រសួងស្តីពីកាតព្វកិច្ចដាក់របាយការណ៍ហិរញ្ញវត្ថុ*។ ស្តង់ដារនេះអនុវត្តចំពោះក្រុមហ៊ុនដែលបំពេញលក្ខខណ្ឌ ២ ក្នុងចំណោមលក្ខខណ្ឌ ៣ ខាងក្រោម ៖

១. អត្រាផលចំណូលប្រចាំឆ្នាំ ៣.០០០.០០០.០០០ រៀល (ប្រហែល ៧៥០.០០០ ដុល្លា)

២. ទ្រព្យសម្បត្តិ ២.០០០.០០០.០០០ រៀល (ប្រហែល ៥០០.០០០ ដុល្លា)

៣. និយោជិតប្រចាំឆ្នាំជាមធ្យមចាប់ពី ១០០ នាក់ឡើងទៅ (ក្រសួងសេដ្ឋកិច្ច និងហិរញ្ញវត្ថុ មាត្រា ២ ឆ្នាំ ២០០៧)។

ក្រៅពីនេះ ក្រុមហ៊ុនទាំងអស់ដែលមានគម្រោងវិនិយោគល្អប្រសើរដែលបានចុះបញ្ជីជាមួយក្រុមប្រឹក្សាអភិវឌ្ឍន៍កម្ពុជា ត្រូវអនុវត្តតាម CIFRS ឬ CIFRS សម្រាប់សហគ្រាសខ្នាតតូច និងមធ្យម ដោយមិនគិតពីលក្ខខណ្ឌខាងលើឡើយ (ក្រសួងសេដ្ឋកិច្ច និងហិរញ្ញវត្ថុ ២០០៧)។

លក្ខខណ្ឌ IFRS សម្រាប់គណនេយ្យជ័រកៅស៊ូ

ក្នុង IFRS, IAS 41 សម្រាប់វិស័យកសិកម្មជាស្តង់ដារដែលអនុវត្តចំពោះទ្រព្យសម្បត្តិជីវសាស្ត្រ និងផលិតផលកសិកម្មដែលពាក់ព័ន្ធនឹងសកម្មភាពកសិកម្ម។ IFRS បានកំណត់ទ្រព្យសម្បត្តិជីវសាស្ត្រថាជា "សត្វ ឬរុក្ខជាតិមានជីវិត" និងកំណត់ផលិតផលកសិកម្មថាជា "ផលិតផលដែលទទួលបានពីទ្រព្យសម្បត្តិជីវសាស្ត្រ" (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ កថាខណ្ឌ ៥, ២០១៧គ)។

សម្រាប់ចម្ការកៅស៊ូ ដើមឈើរស់ជាទ្រព្យសម្បត្តិជីវសាស្ត្រ ចំណែកជ័រកៅស៊ូមិនទាន់កែច្នៃជាផលិតផលកសិកម្ម។ IAS 41 បានកំណត់ដើមកៅស៊ូជាទ្រព្យសម្បត្តិជីវសាស្ត្រ ចំណែកផលិតផលកៅស៊ូជាផលិតផលកសិកម្ម (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ កថាខណ្ឌ ៤, ២០១៧គ)។ ប៉ុន្តែ IAS 41 បានផាត់ដើមកៅស៊ូចេញពីគណនេយ្យតម្លៃទីផ្សារក្នុងនាមជារុក្ខជាតិដែលប្រមូលផលបានលើសពី ២ ដងក្នុងមួយឆ្នាំ។ កថាខណ្ឌទី ២ របស់ IAS 41 ចែងថា IAS 41 មិនអនុវត្តចំពោះរុក្ខជាតិដែលប្រមូលផលបានលើសពី ២ ដងក្នុងមួយឆ្នាំ ហើយដើមកៅស៊ូផ្តល់ផលលើសពីម្តង។ ប៉ុន្តែដើមកៅស៊ូត្រូវបានកំណត់ក្នុង IAS 16 ៖ ទ្រព្យសម្បត្តិ រុក្ខជាតិ និងសម្ភារ (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ កថាខណ្ឌ ២, ២០១៧គ)។

ក្នុង IFRS ផលិតផលកសិកម្ម ដូចជា ជ័រកៅស៊ូត្រូវបានវាស់វែងទៅតាមតម្លៃទីផ្សារនៅពេលប្រមូលផល "ផលិតផលកសិកម្មដែលប្រមូលផលបានពីទ្រព្យសម្បត្តិជីវសាស្ត្ររបស់ក្រុមហ៊ុន ត្រូវបានវាស់វែងទៅតាមថ្លៃដើមទាបធៀបនឹងតម្លៃទីផ្សារក្នុងការលក់នៅពេលប្រមូលផល" (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ កថាខណ្ឌ ១៣, ២០១៧គ)។ តម្លៃទីផ្សារក្នុង IFRS គឺជា "តម្លៃដែលទទួលបានដើម្បីលក់ទ្រព្យសម្បត្តិមួយ .... ក្នុងប្រតិបត្តិការដែលមានការរៀបចំរវាងអ្នកចូលរួមក្នុងទីផ្សារ" (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ កថាខណ្ឌ ៩, ២០១៧ខ)។

នៅពេលវាស់វែងផលិតផលកសិកម្មធៀបនឹងតម្លៃទីផ្សារនៅពេលប្រមូលផល គេនឹងវាស់វែងពីផលចំណេញ ឬការខាតបង់ ប៉ុន្តែជ័រកៅស៊ូដែលមិនបានប្រមូលផល នឹងមិនត្រូវបានទទួលស្គាល់ជាមុនឡើយ ដោយសារតែគេមិនអាចវាស់វែងជ័រកៅស៊ូដែលស្ថិតក្នុងសំបកដើម កៅស៊ូបាន (Fletcher, P., 2015; ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យម៉ាឡេស៊ី ២០១៣)។ មានន័យថា មានផលចំណេញពីការទទួលស្គាល់ពីដំបូងចំពោះជ័រកៅស៊ូនៅពេលប្រមូលផល។ ក្នុង IFRS ផលចំណេញពីការទទួលស្គាល់ជ័រកៅស៊ូដែលបានប្រមូលផល ត្រូវបានកត់ត្រាជាប្រាក់ចំណូល។ ក្នុងលក្ខខណ្ឌតម្រូវរបស់ IAS 41 "ផលចំណេញ ឬការខាតបង់ពីការទទួលស្គាល់ពីដំបូងចំពោះផលិតផលកសិកម្មដែលមានថ្លៃដើមទាបធៀបនឹងតម្លៃទីផ្សារក្នុងការលក់ ត្រូវរួមបញ្ចូលក្នុង

ប្រាក់ចំណេញ ឬការខាតបង់សម្រាប់អំឡុងពេលពាក់ព័ន្ធ" (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ កថាខណ្ឌ ២៨, ២០១៧គ)។

ក្រោយការប្រមូលផល និងការវាស់វែងថ្លៃដើមទាបធៀបនឹងតម្លៃទីផ្សារក្នុងការលក់ គណនី IFRS សម្រាប់ជ័រកៅស៊ូគឺជាសារពើភណ្ឌក្នុងសារពើភណ្ឌ IAS 2 (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ កថាខណ្ឌ ៣, ២០១៧គ)។ ថ្លៃដើមទាបធៀបនឹងតម្លៃទីផ្សារក្នុងការលក់ បានក្លាយជាថ្លៃដើមដំបូងរបស់សារពើភណ្ឌនេះ។ ថ្លៃដើមនេះនឹងកើនឡើងនៅពេលគេបន្ថែមថ្លៃដើមនៃការកែច្នៃទៅក្នុងថ្លៃដើមសារពើភណ្ឌ។ IAS 2 តម្រូវឲ្យមានការកត់ត្រាសារពើភណ្ឌទៅតាមថ្លៃដើម ដែលរួមបញ្ចូលថ្លៃដើមទាំងអស់ក្នុងការរៀបចំសារពើភណ្ឌរបស់ទីតាំង និងលក្ខខណ្ឌបច្ចុប្បន្ន (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ កថាខណ្ឌ ១០, ២០១៧ក)។ សម្រាប់ចម្ការកៅស៊ូ វាមានន័យថា រាល់ថ្លៃដើមនៃការកែច្នៃធម្មតាទាំងអស់ ដូចជា កម្លាំងពលកម្ម សារធាតុគីមី ឥន្ធនៈ និងអប្បហារ នឹងត្រូវបានបន្ថែមក្នុងថ្លៃដើម។ ប៉ុន្តែក្នុង IFRS ថ្លៃដើមរបស់សារពើភណ្ឌ មិនអាចធំជាងតម្លៃទ្រព្យពិតរបស់សារពើភណ្ឌបានឡើយ (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ កថាខណ្ឌ ៩, ២០១៧ក)។

លទ្ធផលរកឃើញ ៖ គណនេយ្យក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូកម្ពុជា (ជ័រកៅស៊ូ)

តាមរយៈបទសម្ភាសន៍ផ្ទាល់ និងការស្ទង់មតិតាមទូរស័ព្ទ យើងរកឃើញថា ក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូទាំង ៩៥ ដែលបានចូលរួមក្នុងការសិក្សា សុទ្ធតែបានអនុវត្ត IAS 41 សម្រាប់វិស័យកសិកម្ម។ គួរកត់សម្គាល់ថា ដោយសារតែយើងរកឃើញក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូតែ ១០៥ ដែលមានការកែច្នៃផលិតផលក្នុងប្រទេសកម្ពុជា ចំនួនក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូទាំង ៩៥ គឺជាអត្រាដ៏ខ្ពស់។

ក្រុមហ៊ុនភាគច្រើនបានប្រើប្រាស់គោលនយោបាយ និងវិធីសាស្ត្រគណនេយ្យពីមុនរបស់ខ្លួន ពោលគឺការរៀបចំគណនេយ្យដំណាំកៅស៊ូទៅតាមថ្លៃដើម។ ក្រុមហ៊ុន ៣៧ ប្រើប្រាស់ការវាស់វែងថ្លៃដើមពីមុន ប៉ុន្តែក្រុមហ៊ុន ៨ ពោលគឺក្រុមហ៊ុនខ្នាតតូចលក្ខណៈគ្រួសារ រាយការណ៍ថា មិនបានប៉ុនប៉ងគណនាថ្លៃដើមពីមុនឡើយ។

សម្រាប់ក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូដែលកត់ត្រាថ្លៃដើមសារពើភណ្ឌ ឯកតាគណនេយ្យសារពើភណ្ឌគឺជាទិន្នផលរបស់រោងចក្រ ដែលជាផលិតផលកៅស៊ូកែច្នៃចម្រុះ ដូចជា កៅស៊ូក្រែប បន្ទះកៅស៊ូស្ងួត ឬផលិតផលកៅស៊ូដែលកំណត់តាមលក្ខណៈបច្ចេកទេស។ គ្មានកំណត់ត្រាគណនេយ្យសម្រាប់ជ័រកៅស៊ូឆៅដែលបានប្រមូលផល ឬវឌ្ឍនភាពប្រតិបត្តិការឡើយ ប៉ុន្តែមានកំណត់ត្រានៃការបញ្ជាទិញសម្រាប់កៅស៊ូក្រែបដែលបានទិញពីអ្នកដាំកៅស៊ូផ្សេងទៀត។ សម្រាប់សារពើភណ្ឌ ក្រុមហ៊ុនទាំងនេះមានតែកំណត់ត្រាតម្លៃសម្រាប់ផលិតផលសម្រេច ដែលអាចលក់បានប៉ុណ្ណោះ។

ក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូទាំងនេះគណនាថ្លៃដើមសារពើភណ្ឌរបស់ផលិតផលសម្រេច ១ តោន ដោយប្រើប្រាស់រូបមន្តខាងក្រោម ៖

ថ្លៃដើមរបស់កៅស៊ូកែច្នៃ ១ តោន = ថ្លៃដើមទាំងអស់/ខែ (ផាត់ចេញថ្លៃដើមធ្វើមូលធនកម្មពាក់ព័ន្ធនឹងដើមកៅស៊ូថ្មី) ÷ ទិន្នផល/ខែ (តោន)

ក្នុងការប្រើប្រាស់រូបមន្តខាងលើ ក្រុមហ៊ុនទាំងនេះមិនបានរាយការណ៍ពីភាពខុសគ្នារវាងថ្លៃដើមធម្មតា និងថ្លៃដើមខុសធម្មតាឡើយ។ ថ្លៃដើមទាំងអស់ លើកលែងតែថ្លៃដើមធ្វើមូលធនកម្ម ត្រូវបានរួមបញ្ចូលក្នុងសារពើភណ្ឌ។ មានន័យថា ក្នុងរយៈពេលប៉ុន្មានខែដែលមានទិន្នផលខ្ពស់ និងប្រសិទ្ធភាពខ្ពស់ ថ្លៃដើម/តោនគឺទាប ខណៈដែលនៅរយៈពេលប៉ុន្មានខែដែលមានទិន្នផលទាប ថ្លៃដើម/តោន គឺខ្ពស់ (ខ្ពស់ជាង ១.០០០.០០០ ដុល្លាសម្រាប់ក្រុមហ៊ុនមួយ)។

ថ្លៃដើមសារពើភណ្ឌដែលកំណត់ដោយរូបមន្តខាងលើ ត្រូវបានកត់ត្រាក្នុងសារពើភណ្ឌដែលធ្វើឡើងពីមួយខែទៅមួយខែ រហូតដល់ការលក់ចេញ។ នៅពេលគេបានលក់សារពើភណ្ឌ វានឹងត្រូវ

បានកត់ត្រាជាចំណាយ។ ការលក់មានលក្ខណៈជាដំណាក់កាល និងតាមឱកាស (ក្រុមហ៊ុននានារាយការណ៍ថា មានការលក់ ២-៥ ដង/ឆ្នាំ នៅពេលមានការចុះកិច្ចព្រមព្រៀងជាមួយអ្នកលក់)។ ខណៈដែលសារពើភណ្ឌស្ថិតនៅក្នុងស្តុករង់ចាំការលក់ ក្រុមហ៊ុននានាមិនបានកត់ត្រាតម្លៃសារពើភណ្ឌឡើយ ទោះបីជាតម្លៃក្នុងទីផ្សារអាចនឹងធ្លាក់ចុះក៏ដោយ។ ដូច្នេះ ថ្លៃដើមសារពើភណ្ឌស្ថិតនៅដដែលរហូតដល់ពេលលក់។ ទោះបីជាមានការផ្តោតសំខាន់លើថ្លៃដើមសម្រាប់ការរៀបចំគណនេយ្យក្តី ក៏ប្រធានគ្រប់គ្រង និងម្ចាស់អាជីវកម្មរាយការណ៍យ៉ាងសកម្មពីការពិនិត្យតាមដាន និងការសម្រេចចិត្តដោយផ្អែកលើតម្លៃទីផ្សារនៃសារពើភណ្ឌរបស់ខ្លួន។

គុណសម្បត្តិនៃការប្រើប្រាស់ IFRS

តម្លៃសារពើភណ្ឌ និងការវាស់វែងប្រាក់ចំណេញ ឬការខាតបង់ នឹងជួយឲ្យថ្នាក់គ្រប់គ្រង និងវិនិយោគិនសម្រេចចិត្តពីការប្រើប្រាស់ធនធាន ការរៀបចំថវិកា និងការកំណត់ថ្លៃ។ ជាសំណាងមិនល្អ វិធីសាស្ត្រថ្លៃដើមពីមុន មានចំណុចខ្សោយជាច្រើនដែលអាចដោះស្រាយបានដោយប្រើប្រាស់រង្វាស់តម្លៃទីផ្សារក្នុង IAS 41។ ចំណុចខ្សោយទាំងនេះ រួមមាន ៖

១. **សារពើភណ្ឌថ្លៃដើមពីមុន មិនឆ្លុះបញ្ចាំងពីតម្លៃពិតប្រាកដ ៖** ការអនុវត្តបច្ចុប្បន្នរបស់ក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូកម្ពុជា កត់ត្រាសារពើភណ្ឌដែលលើស ឬទាបខ្លាំងជាងតម្លៃទីផ្សារ។ សារពើភណ្ឌអាចមានតម្លៃខ្ពស់ជ្រុលពេកក្នុងអំឡុងពេលដែលផលិតកម្មធ្លាក់ចុះ។ ហេតុនេះហើយទើបតម្លៃគណនេយ្យរបស់សារពើភណ្ឌ មិនត្រូវបានប្រើប្រាស់ក្នុងការព្យាករណ៍លំហូរសាច់ប្រាក់ ឬការសម្រេចចិត្តឡើយ។ ផ្ទុយទៅវិញ ថ្នាក់គ្រប់គ្រង និងវិនិយោគិន ធ្វើការព្យាករណ៍ពីលំហូរសាច់ប្រាក់ និងសម្រេចចិត្តដោយប្រើប្រាស់តម្លៃទីផ្សារ និងមិនខ្វល់ពីព័ត៌មានគណនេយ្យនោះទេ។

២. **ថ្លៃដើមពីមុនមិនញែកដាច់ពីគ្នារវាងផលចំណេញដោយសារការប្រែប្រួលតម្លៃទីផ្សារ និងផលចំណេញពីផលិតកម្មតម្លៃបន្ថែមឡើយ ៖** នៅពេលក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូនៅកម្ពុជាប្រើប្រាស់វិធីសាស្ត្រថ្លៃដើមពីមុន ប្រាក់ចំណេញត្រូវបានកំណត់ជាភាពខុសគ្នារវាងតម្លៃលក់ និងថ្លៃដើមសរុប ដោយផាត់ចេញថ្លៃដើមលើការដាំដុះ។ ប្រាក់ចំណេញនេះរួមបញ្ចូលផលចំណេញនៃផលិតកម្មកៅស៊ូក្រែប និងផលចំណេញតម្លៃបន្ថែមពីការកែច្នៃកៅស៊ូក្រែប។ ដូច្នេះ វិនិយោគិន ឬប្រធានគ្រប់គ្រងមិនច្បាស់ពីតម្លៃដែលត្រូវបានបូកបន្ថែមដោយដំណើរការផលិតកម្មឡើយ។
ចំណុចនេះអាចជះឥទ្ធិពលអវិជ្ជមានលើភាពទាន់ពេលវេលា និងប្រសិទ្ធភាពនៃការសម្រេចចិត្តលើការកែច្នៃ ឬការវិនិយោគលើការកែច្នៃ។

៣. **គណនេយ្យថ្លៃដើមពីមុនមិនប្រតិបត្តិតាមច្បាប់ ៖** ច្បាប់កម្ពុជាតម្រូវឲ្យក្រុមហ៊ុននានាអនុវត្តតាម CIFRS ឬ CIFRS សម្រាប់សហគ្រាសខ្នាតតូច និងមធ្យម ប៉ុន្តែការរៀបចំគណនេយ្យបច្ចុប្បន្នមិនអនុវត្តតាមស្តង់ដារទាំងនេះឡើយ។

គុណវិបត្តិរបស់ IFRS

ការប្រើប្រាស់ IFRS ក៏មានគុណវិបត្តិមួយចំនួនផងដែរ។ ទីមួយ មានហានិភ័យដែលអត្ថប្រយោជន៍នៃប្រសិទ្ធភាពក្នុងការគ្រប់គ្រងពីព័ត៌មានបន្ថែម មិនសំខាន់ជាងពេលវេលា និងថ្លៃចំណាយនៃការផ្លាស់ប្តូរវិធីសាស្ត្រគណនេយ្យដែលមានជាធរមាន។ ដោយសារវិធីសាស្ត្រថ្លៃដើមដែលប្រើប្រាស់ដោយក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូផ្តល់ស្តង់ដារ ដែលអាចផ្ទៀងផ្ទាត់បានសម្រាប់ ការកត់ត្រាប្រតិបត្តិការ និងបង្ហាញពីរង្វាស់ប្រាក់ចំណេញ វិនិយោគិនអាចយល់ថា ចំណុចនេះអាចគ្រប់គ្រាន់ ក្នុងការបំពេញគោលបំណងរបស់ខ្លួនបាន។ ទីពីរ អាចមានការបាត់បង់នូវភាពអាចប្រៀបធៀបបានជាមួយព័ត៌មានហិរញ្ញវត្ថុរបស់ឆ្នាំមុនៗ។ ទីបី ប្រសិនបើគណនេយ្យករហិរញ្ញវត្ថុរបស់ក្រុមហ៊ុនមិនយល់ដឹងពី IFRS ពួកគេប្រហែលជាត្រូវចំណាយប្រាក់ជួលទីប្រឹក្សា និងអ្នកផ្តល់យោបល់បច្ចេកទេស ឲ្យជួយបង្កើតនីតិវិធីសម្រាប់ការកត់ត្រា និងបង្ហាញព័ត៌មានដែលប្រតិបត្តិតាម IFRS។

ការប្រើប្រាស់ IAS 41 ក្នុងការប្រមូលផលជ័រកៅស៊ូ តម្លៃទីផ្សាររបស់ជ័រកៅស៊ូដែលបានប្រមូលផល

យោងតាម IAS 41 ផលិតផលកសិកម្ម ដូចជា ជ័រកៅស៊ូ ត្រូវបានកត់ត្រាទៅតាមថ្លៃដើមប៉ាន់ស្មានទាបធៀបនឹងតម្លៃទីផ្សារក្នុងការលក់ នៅពេលប្រមូលផល។ តម្លៃទីផ្សារត្រូវបានកត់ត្រាជាប្រាក់ចំណូលក្នុងរបាយការណ៍ប្រាក់ចំណេញ ឬការខាតបង់។ ថ្លៃដើមប៉ាន់ស្មានទាបធៀបនឹងតម្លៃទីផ្សារក្នុងការលក់ ត្រូវបានវាស់វែងភ្លាមៗក្រោយពេលប្រមូលផល។ IAS 41 លើកឡើងថា ការកើនឡើងតម្លៃទីផ្សារដោយសារការប្រមូលផល ត្រូវបានកំណត់ដោយតម្លៃទីផ្សារនៅពេលប្រមូលផល។ កថាខណ្ឌ ២៩ របស់ IAS 41 គូសបញ្ជាក់ថា "អាចមានផលចំណេញ ឬការខាតបង់ដោយសារការទទួលស្គាល់ពីដំបូងលើផលិតផលកសិកម្មដោយសារការប្រមូលផល" (ក្រុមប្រឹក្សាភិបាលស្តង់ដារគណនេយ្យអន្តរជាតិ កថាខណ្ឌ ២៩, ២០១៧គ)។ ដូច្នេះ ថ្លៃដើមក្នុង ពេលប្រមូលផលអាចកំណត់ជាការចំណាយ។

IFRS អាចឲ្យគេវាស់វែងផលចំណេញពីតម្លៃទីផ្សាររបស់ផលិតផលកសិកម្ម ទៅតាមថ្លៃដើមសរុប ឬដុលក្នុងការដាំដុះ។ ប្រសិនបើក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូសម្រេចបង្ហាញផលចំណេញពីថ្លៃដើមដុលក្នុងការដាំដុះ ការកត់ត្រាចំណាយដែលពាក់ព័ន្ធនឹងការអប្បហារថ្លៃដើមធ្វើមូលធនកម្មរបស់រុក្ខជាតិដែលប្រមូលផលបានលើសពី ២ ដងក្នុងមួយឆ្នាំ ការបណ្តុះកូនឈើ និងការប្រមូលផលនឹងត្រូវបានកត់ត្រាដូចខាងក្រោម ៖

	ពាន់ដុល្លា	ពាន់ដុល្លា
ចំណាយ (Dr)	៥០០	
អប្បហារបង្គរ/សាច់ប្រាក់/គណនីដែលត្រូវសង (Cr)		៥០០

ការបញ្ចូលក្នុងទិន្នានុប្បវត្តន៍សម្រាប់ការទទួលស្គាល់ជ័រកៅស៊ូដែលបានប្រមូលផល នឹងត្រូវបានកត់ត្រាដូចខាងក្រោម ៖

	ពាន់ដុល្លា	ពាន់ដុល្លា
សារពើភណ្ឌ (Dr)	៥០០	
ផលចំណេញពីតម្លៃទីផ្សារ (Cr) លើការទទួលស្គាល់ផលិតផលកសិកម្ម		៥០០

ដើម្បីជួយដល់ការកំណត់ថ្លៃដើមទាបធៀបនឹងតម្លៃទីផ្សារក្នុងការលក់របស់ជ័រកៅស៊ូ ដែលប្រមូលផលបាន ក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូកម្ពុជាអាចពិចារណាពីតម្លៃទីផ្សារដែលត្រូវបានរាយការណ៍ក្នុងព្រឹត្តិប័ត្រតម្លៃទីផ្សារប្រចាំខែ ដែលបង្ហោះក្នុងអ៊ីនធើរណែតរបស់អគ្គនាយកដ្ឋានកៅស៊ូ។ ព្រឹត្តិប័ត្រប្រចាំខែបង្ហាញពីតម្លៃប្រចាំខែ និងប្រចាំសប្តាហ៍នៅកម្ពុជា សម្រាប់ជ័រកៅស៊ូស្ងួត និងរាវតាមខេត្ត។

សារពើភណ្ឌតម្លៃក្រោយពេលប្រមូលផល

ក្រោយពេលប្រមូលផល គណនេយ្យកៅស៊ូស្ថិតក្នុងសារពើភណ្ឌ IAS 2។ ដូច្នេះ រាល់ថ្លៃដើមពាក់ព័ន្ធនឹងការកែច្នៃ ដូចជា សារធាតុគីមី ប្រាក់ឈ្នួលកម្មករ ឥន្ធនៈ និងអប្បហារ នឹងត្រូវបានបន្ថែមលើថ្លៃដើមសារពើភណ្ឌ។ ប៉ុន្តែក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូកម្ពុជាត្រូវកត់សម្គាល់ថា ថ្លៃដើមខុសធម្មតា និងថ្លៃដើមដែលមិនពាក់ព័ន្ធនឹងផលិតកម្មនឹងក្លាយជាចំណាយ និងមិនត្រូវបានបូកបន្ថែមលើថ្លៃដើមសារពើភណ្ឌឡើយ។ ឧ. ប្រសិនបើក្នុងអំឡុងខែណាមួយ រោងចក្រធ្វើប្រតិបត្តិការ ២០% លើសពីសមត្ថភាពពេញលេញធម្មតារបស់ខ្លួន រោងចក្រនោះអាចបញ្ចូលថ្លៃដើមរោងចក្រតែ ២០% ប៉ុណ្ណោះក្នុងតម្លៃសារពើភណ្ឌ ចំណែកថ្លៃដើម ៨០% ទៀតគឺជាចំណាយ។

ការបង្ហាញក្នុងរបាយការណ៍ប្រាក់ចំណេញ ឬការខាតបង់

ផលចំណេញពីតម្លៃទីផ្សារលើការទទួលស្គាល់ពីដំបូងចំពោះផលិតផលកសិកម្ម ត្រូវបានកំណត់ជាប្រាក់ចំណូល ប៉ុន្តែមិនមែនផលចំណូលឡើយ។ ផលចំណូលត្រូវបានបង្ហាញដាច់ដោយឡែក។ យោងតាម IAS 1 របាយការណ៍ប្រាក់ចំណេញ ឬការខាតបង់ អាចបង្ហាញដោយចំណាយដែលកំណត់តាមមុខងារ ឬលក្ខណៈ។ ខាងក្រោមនេះជាការបង្ហាញយ៉ាងល្អនូវផលចំណេញដុលពីតម្លៃទីផ្សារ ៖

	ពាន់ដុល្លា
ផលចំណូល	X
ថ្លៃដើមនៃការលក់	(X)
ផលចំណេញពីតម្លៃទីផ្សារលើការប្រមូលផលកៅស៊ូក្រែប	X
ថ្លៃដើមលើការដាំដុះ និងការប្រមូលផល	(X)
ប្រាក់ចំណេញដុល	X
ចំណាយរដ្ឋបាល	(X)
ថ្លៃដើមហិរញ្ញវត្ថុ	(X)
ប្រាក់ចំណេញមុនគិតពន្ធ	X
ពន្ធលើប្រាក់ចំណូល	(X)
ប្រាក់ចំណេញ/ឆ្នាំ	X

តាមវិធីនេះ តម្លៃបន្ថែមពីការកែច្នៃត្រូវបានបង្ហាញជាប្រាក់ចំណេញដុល ចំណែកផលចំណេញពីការប្រមូលផលជ័រកៅស៊ូត្រូវបានបង្ហាញជាផលចំណេញពីតម្លៃទីផ្សារ។ ការបង្ហាញនេះរួមបញ្ចូលវិធីសាស្ត្រចំណាយតាមមុខងារ។ ការលើកឡើងនេះត្រូវបានប្រើប្រាស់ដោយក្រុមហ៊ុនកសិកម្មដែលបានចុះបញ្ជីជាសាធារណៈជាច្រើន ដូចជា ក្រុមហ៊ុន Australia Agricultural Company ក្រុមហ៊ុន New Zealand King Salmon និងក្រុមហ៊ុន Canopy Growth Corporation របស់កាណាដា។ ក្នុងការលើកឡើងនេះ ក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូអាចបង្ហាញនូវបន្ទាត់ចំណាយបន្ថែម ឬប្រាក់ចំណូលដែលពាក់ព័ន្ធ និងជួយដល់ការសម្រេចចិត្ត។ ក្រៅពីនេះ ក្រុមហ៊ុនអាចលុបចោលប្រាក់ចំណូលដុល រួចចែកដាច់ពីគ្នារវាងប្រាក់ចំណូល និងចំណាយ។

ក្រៅពីវិធីសាស្ត្រចំណាយតាមមុខងារ គេក៏អាចប្រើប្រាស់វិធីសាស្ត្រចំណាយតាមលក្ខណៈបានផងដែរ។ នៅពេលប្រើប្រាស់វិធីសាស្ត្រនេះ របាយការណ៍ប្រាក់ចំណេញ ឬការខាតបង់អាចបង្ហាញដូចខាងក្រោម ៖

	ពាន់ដុល្លា
ផលចំណូល	X
ផលចំណេញពីតម្លៃទីផ្សារលើការប្រមូលផលជ័រកៅស៊ូ	X
ការផ្លាស់ប្តូរសារពើភណ្ឌ	X
ការអនុវត្តការងាររបស់ក្រុមហ៊ុន និងការធ្វើមូលធនកម្ម	X
ការប្រើប្រាស់វត្ថុធាតុដើម និងវត្ថុធាតុដែលអាចប្រើប្រាស់បាន	(X)
អត្ថប្រយោជន៍និយោជិត	(X)
អប្បហារ	(X)
ចំណាយផ្សេងទៀត	(X)
ថ្លៃដើមហិរញ្ញវត្ថុ	(X)
ប្រាក់ចំណេញមុនគិតពន្ធ	X
ពន្ធលើប្រាក់ចំណូល	(X)
ប្រាក់ចំណេញ/ឆ្នាំ	X

ការលើកឡើងនេះត្រូវបានប្រើប្រាស់យ៉ាងទូលំទូលាយ ដោយក្រុមហ៊ុនកសិកម្មអូស្ត្រាលីដែល បានចុះបញ្ជីជាសាធារណៈ ដូចជា Sterling Plantation Limited, Costa Group Holdings, Huon Aquaculture Group Limited និង Tasfoods Limited។

សេចក្តីសន្និដ្ឋាន

ខណៈដែលគណនេយ្យបច្ចុប្បន្នដែលប្រើប្រាស់ដោយក្រុមហ៊ុនផលិតកៅស៊ូផ្សេងទៀត ផ្តល់ការវាស់វែងពីប្រាក់ចំណេញរួម ការអនុលោមតាម IFRS ដោយរៀបចំគណនេយ្យជ័រកៅស៊ូទៅតាមតម្លៃទីផ្សារនៅពេលប្រមូលផល អាចបង្ហាញបានល្អប្រសើរដល់ប្រធានគ្រប់គ្រង និងវិនិយោគិនពីតម្លៃបន្ថែម និងកង្វះប្រសិទ្ធភាពដែលត្រូវដោះស្រាយក្នុងផ្នែកកែច្នៃក្នុងអាជីវកម្មរបស់ខ្លួន ធៀបនឹងសកម្មភាពកសិកម្ម និងការប្រមូលផល។ ទន្ទឹមនឹងនេះ ការប្រតិបត្តិតាម IFRS នឹងបង្កើនភាពត្រឹមត្រូវនៃប្រាក់ចំណេញ និងកាត់បន្ថយហានិភ័យនៃការកំណត់តម្លៃសារពើភណ្ឌខ្ពស់ហួសហេតុ។ ចុងបញ្ចប់ ការអនុលោមតាម IFRS នឹងធ្វើឲ្យការរៀបចំគណនេយ្យអនុលោតាមច្បាប់ជាតិ និងស៊ីសង្វាក់គ្នានឹងគណនេយ្យរបស់ក្រុមហ៊ុនជាតិ និងអន្តរជាតិផ្សេងទៀត។

ឯកសារយោង

Albu, N.; Albu, C. (2012). International Financial Reporting Standards in an Emerging Economy: Lessons from Romania. *Australian Accounting Review*, No. 63 Vol. 22, Issue 4, 2012, pp 341 - 352. Retrieved from: https://www.researchgate.net/publication/256044793_International_Financial_Reporting_Standards_in_an_Emerging_Economy_Lessons_from_Romania

Barnett, C. (2016). Report on Implementation of Accounting Standards and Statutory Audits in the Kingdom of Cambodia. National Accounting Council. Retrieved from http://www.cam-ed.com/docs/IFRS_Research_Report_July_2016.pdf

Dararath, Y.; Top, N.; Lic, V. (2011). Rubber Plantation Development in Cambodia: At What Cost? Retrieved from: https://surumer.uni-hohenheim.de/fileadmin/einrichtungen/surumer/Rubber_Plantation_Development_in_Cambodia.pdf

Fletcher, P. (2015). International Accounting Standards 41 [opinion letter]. 2 February 2015, London: The Tropical Growers' Association. Retrieved from: http://www.mpevans.co.uk/mpevans/uploads/finreports/tga-opinion-2.pdf

General Directorate for Rubber. (2016). Report on Results of 2015 and Direction for 2016 of the General Directorate for Rubber.

Hang, S.C. (2009). Export competitiveness of the Cambodian rubber sector relative to other Greater Mekong Subregion suppliers: A simple descriptive analysis. ARTNeT Greater Mekong Subregion (GMS) Initiative Discussion Paper Series, No. 1.

Huffman, A. (2014). Matching Measurement to Asset Use: Evidence from IAS 41. https://business.lsu.edu/Accounting/Documents/Seminar%20Series/Huffman,%20Adrienna%20-%20LSU%20November.pdf

International Accounting Standards Board. (2009). Module 34 - Specialised Activities. IFRS Foundation Training Material for the IFRS for SMEs, IASB: London, UK. Retrieved from: http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/IFRS%20for%20SMEs%20Modules/Module_34_Specialised_Activities__version%202013.pdf

International Accounting Standards Board. (2017a). IAS 2 Inventory. In *IFRS Standards* (Vol. A). London, UK: IASB.

International Accounting Standards Board. (2017b). IFRS 13 Fair Value. In *IFRS Standards* (Vol. A). London, UK: IASB.

International Accounting Standards Board. (2017c). IAS 41 Agriculture. In *IFRS Standards* (Vol. A). London, UK: IASB.

International Accounting Standards Board. (2017d). IAS 41 Agriculture. In *IFRS Standards* (Vol. B). London, UK: IASB.

Kihumba N'Dungu, J. (2012). The Extent of Compliance with IAS 41 by Limited Agricultural Companies Listed on the Nairobi Securities Exchange. Retrieved from http://erepository.uonbi.ac.ke/bitstream/handle/11295/13730/JACKSON_KIHUMBA_NDUNGU_MBA_2012.pdf?sequence=2

Law on Accounting and Auditing. (2016). Royal Government of Cambodia, April 11, 2016, Phnom Penh.

Maina, P. (2010). Fair Value Reporting Challenges Facing Small and Medium-Sized Entities in the Agricultural Sector in Kenya [dissertation]. Retrieved from: http://uir.unisa.ac.za/bitstream/handle/10500/4093/dissertation_maina_p.pdf?sequence=1

Malaysian Accounting Standards Board. (2013). Exposure Draft ED/2013/8 - Agriculture: Bearer Plants [comment letter]. 28 October 2013, Malaysia. Retrieved from: http://www.masb.org.my/pdf.php?pdf=CL_IASB_ED2013_8_Bearer-Plants.pdf&file_path=pdf

Ministry of Commerce of Cambodia. (2012). Rubber Sector Profile - Draft. Retrieved from: http://www.moc.gov.kh/TradeSwap/userfiles/Media/file/Projects/TDSP/Top%20Ten%20Products/2012-07-26%20Rubber%20Sector%20profile.pdf

Ministry of Economy and Finance (2007). Ministerial Decree on Obligation of Submission of Financial Statements for Audit. 26 July 2007, Phnom Penh.

Ministry of Economy and Finance (2009). Ministerial Decree on Promulgation of Cambodian Financial Reporting Standards. 8 January 2009, Phnom Penh.

National Accounting Council. (2009). Notification on Setting for Use Cambodian Financial Reporting Standards and Cambodian International Financial Standards for Small and Medium Sized Entities. August 28, 2009, Phnom Penh.

Pactor, P. (2014). Global Accounting Standards - From Vision to Reality. *The CPA Journal*, January 2014, pp 6 - 10. Retrieved from: http://www.ifrs.org/Alerts/Publication/Documents/2014/CPA-Journal-Global-Accounting-Standards-January-2014.pdf

Pactor, P. (2016). Pocket Guide to IFRS Standards: the global financial reporting language. International Accounting Standards Board. London, 2016.

Royal Government of Cambodia. (2014). National Strategic Development Plan 2014 - 2018. Retrieved from: http://cdc-crdb.gov.kh/cdc/documents/NSDP_2014-2018.pdf

Royal Government of Cambodia. (2015). Cambodia Industrial Development Policy 2015 - 2025. Retrieved from: http://www.cambodiainvestment.gov.kh/content/uploads/2015/09/IDP-English-Version-FINAL1.pdf

Singapore Commodity Exchange. (2017). Rubber Number Three Smoked Sheet RSS3. Retrieved from: http://www.indexmundi.com/commodities/?commodity=rubber&months=60

Sothear, K. (2016). Rubber Export Volumes Rise, Value Falls. *Cambodia Daily*, Phnom Penh, January 28, 2016.

Trabelsi, R. (2016). Are IFRS Harder to Implement for Emerging Economies Compared to Developed Countries? A Literature Review. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, January 2016, Vol 12, No. 1, 1-16. Retrieved from: http://www.davidpublisher.com/Public/uploads/Contribute/56946b13dbb98.pdf

Uyar, A.; Kilic, M; Gokcen, B. (2016). Compliance with IAS/IFRS and firm characteristics: evidence from the emerging capital market of Turkey. *Economic Research-Ekonomska Istrazivanja*, Routledge, Taylor and Francis, Vol. 29, No. 1, 148-161. Retrieved from: http://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/1331677X.2016.1163949