

豬價飆漲 這筆帳...學問大

勤業眾信聯合會計師事務所
IFRS 專業服務團隊
江美艷會計師、黃桂榮協理

數個月以來，打開新聞頻道或翻開報章雜誌，與民生消費相關的頭條新聞多為豬價持續創新高，使得豬肉加工品製造商及小吃餐飲業者叫苦連天，部分業者已決定暫停販售成本過高的商品，亦有不少業者醞釀漲價以反應日益水漲船高的成本，而消費者更是此波漲價風潮的最終受害者。

據報導，有養豬戶表示，養豬數十年來，頭一次遇到豬肉每公斤飆到 80 多元，依照一般人的心態，自然想要等看看有沒有可能再衝破 90 元大關。

生物資產 會計處理大不同

過去豬價正常時，一般養豬場的豬養到 110 公斤到 130 公斤左右就會脫手，現在豬價漲了，養豬場當然希望儘可能將豬養得「白白胖胖」再賣，養愈久賺愈多。

豬肉漲價對民生消費的影響，大家自然都很清楚，那麼從會計的角度來看豬價飆漲事件又是如何？

豬價持續上漲使得豬的身價已非比從前，一般大眾可以合理預期，由於擁有這些「身價不斐」的豬，養豬業者或多或少都可從此波豬肉上漲中獲得利益，只是豬價暴漲的利益將如何反映於養豬業者的財務報表上？是否可於當期財務報表立即反映？還是得等到豬隻實際出售時才能反映呢？

首先，如果我們把養豬場當成企業來分析，豬對養豬業者而言當然是資產，進一步分析此資產的性質，養豬場的豬最終要出售供消費者食用，因此，我們可以把成長過程中的豬想成養豬場的「在製品」，然而應注意，這種「在製品」與一般製造業或買賣業的在製品有很大的不同。

一來，每隻豬都長得不盡相同，沒有標準的規格可言。

再者，因為豬會經歷成長茁壯及繁殖等過程，而這個過程將會導致資產的品質（如：小豬長壯、變結實）或數量（如：母豬生小豬）發生改變，會計上我們稱此類的資產為「生物資產」，其範圍很廣，舉凡具有「生命」的動物或植物均包含在其中。

如同前面所提及，「生物資產」的性質與一般產業的在製品有很大的差異，此兩者在會計

上的處理方式自然也不相同。

一般產業的在製品，會計上是歸類為存貨，並採「成本與淨變現價值孰低」的方式衡量，簡單來說，即是以財務報導日在製品的成本與調整後市價兩者取較低的金額認列。

「生物資產」則是獨立會計科目，採「公允價值（即市價）」衡量。

肉製品利益 不能立即認列

以前述的例子來看，養豬場應依財務報導日豬的市價（如毛豬交易市場的報價），來認列其所有豬隻在財務報導日的價值。

因此，當豬價上漲時，養豬業者當期的財務報表上將會反映其所擁有的生物資產的增值利益。

其後，養豬場將發育成熟的豬隻送往屠宰場以供販售時，即為生物資產的收成時點，而屠宰後等待出售的豬隻則可視為養豬場的「收成品」（相當於一般產業的「成品」），會計上我們稱為「農產品」。

依照會計準則第 41 號「農業」的規定，當「生物資產」轉換為「農產品」時，亦須將市價衡量至轉換為「農產品」的時點，任何市價漲跌的部分，也將會反映於損益中。

所以收成時點至為重要，因為在此之前均採市價衡量，於此之後，「農產品」（即變為豬肉或加工製品「如香腸、火腿、肉乾...等」已成為存貨科目，其性質與一般製造業的成品相似，應採「成本與淨變現價值孰低」的方式衡量，在豬肉市價持續上漲的情況下，即便已高出豬肉成本，惟在「成本與淨變現價值孰低」的要求下，養豬業者的財務報表仍須以豬肉成本衡量，而無法提前反映帳列豬肉成品的潛在增值利益。只能待豬肉實際出售時，才能認列豬價上漲的利益了。

因為會計處理規定的不同，豬價上漲對於擁有較多「生物資產」的養豬業者與對僅有「豬肉加工製品」的業者而言，財務報表的影響是大不相同的！

(本文已刊登於 2014.4.18 經濟日報經營管理版〈會計師看時事〉專欄)

關於本出版物

本出版物中的訊息是以常用詞彙編寫而成，僅供讀者參考之用。本出版物內容能否應用於特定情形將視當時的具體情況而定，未經諮詢專業人士不得適用於任何特定情形。因此，我們建議讀者應就遇到的特別問題尋求適當的專業意見，本出版物並不能代替此類專業意見。勤業眾信在各地的事務所將樂意對此等問題提供建議。

勤業眾信 April 2014

台北市民生東路三段 156 號 12 樓

Always One Step Ahead.

+886 (2) 2545-9988

儘管在本出版物的編寫過程中我們已盡量小心謹慎，但若出現任何錯漏，無論是由於疏忽或其他原因所引起，或任何人由於依賴本刊而導致任何損失，勤業眾信或其他附屬機構或關聯機構，其任何合夥人或員工均無須承擔任何責任。

© 2014 勤業眾信聯合會計師事務所版權所有

保留一切權利

勤業眾信 April 2014

台北市民生東路三段 156 號 12 樓

Always One Step Ahead.

+886 (2) 2545-9988