

หน่วยที่ 5

ผลิตภัณฑ์ร่วม ผลิตภัณฑ์พลอยได้

01

ความหมายของผลิตภัณฑ์หลัก และผลิตภัณฑ์ร่วม



ผลิตภัณฑ์หลัก (Main Product) หมายถึง ผลิตภัณฑ์ที่กิจการตั้งใจและต้องการให้เป็นสินค้าหลักในการจำหน่าย มีการผลิตจำนวนมากและกำหนดราคาขายสูงกว่าผลิตภัณฑ์ชนิดอื่นๆ ที่ผลิตออกมาจากกระบวนการผลิตเดียวกัน



ผลิตภัณฑ์ร่วม (Joint Product) หมายถึง ลักษณะของกระบวนการผลิตที่ทำให้เกิดผลผลิตมากกว่า 1 ชนิด โดยเป็นผลิตภัณฑ์ที่ได้จากกระบวนการผลิตเดียวกัน ใช้วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตร่วมกัน

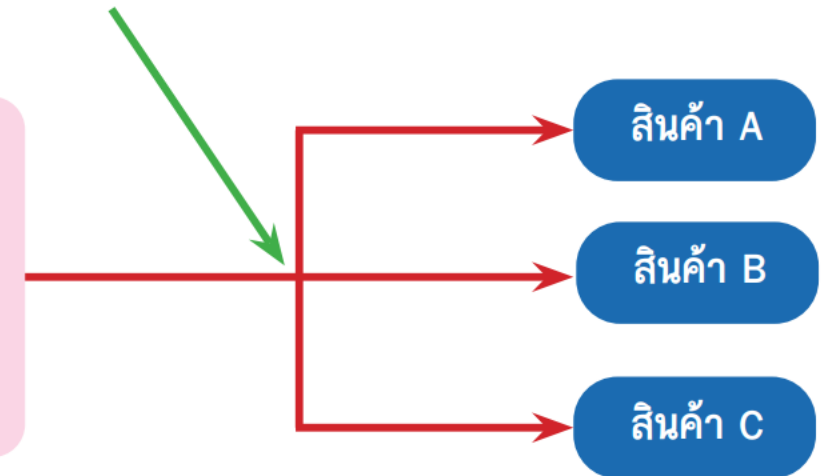
02

ความหมายของต้นทุนร่วม และต้นทุนหลังจุดแยก



ต้นทุนร่วม ประกอบด้วย
วัตถุดิบทางตรง
ค่าแรงงานทางตรง
ค่าใช้จ่ายการผลิต

จุดแยกออก
Split-off point





ต้นทุนร่วม (Joint Cost) หมายถึง ต้นทุนการผลิตทั้งหมดที่เกิดขึ้นในกระบวนการผลิต ประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต ตั้งแต่เริ่มต้น จนถึงจุดแยกออก (Split-off Point) จะได้ผลิตภัณฑ์มากกว่า 1 ชนิด



ต้นทุนหลังจุดแยกออก (Separable Costs) หมายถึง ต้นทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้นจากการ นำเอา ผลิตภัณฑ์ประเภทใดประเภทหนึ่งไปผลิตต่อจนเสร็จเป็นสินค้าสำเร็จรูปพร้อมที่จะขาย ได้ เรียกอีกอย่างหนึ่งว่า ต้นทุนผลิตเพิ่มเติม

03

วิธีการปันส่วนต้นทุนร่วม

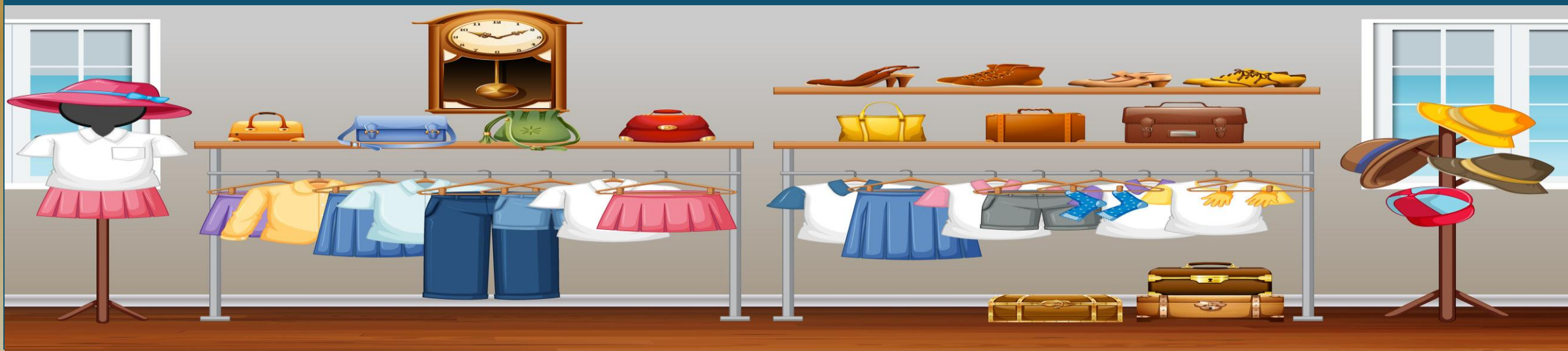


1.

วิธีคำนวณหน่วยของผลิตภัณฑ์ (Physical Units Method)

ต้นทุนรวมที่สินค้าแต่ละชนิดได้รับการปันส่วน

$$= \text{ต้นทุนรวม} \times \frac{\text{จำนวนหน่วยของสินค้าแต่ละชนิด}}{\text{จำนวนหน่วยรวมของสินค้าทั้งหมด}}$$



ตัวอย่าง

บริษัท ปันปันการผลิต จำกัด มีสินค้ารวม 3 ชนิด คือ สินค้า A สินค้า B และสินค้า C โดยมีต้นทุนการผลิตทั้งสิ้น 63,000 บาท มีรายละเอียดเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ดังนี้

สินค้า	จำนวนหน่วย (หน่วย)	จำนวนขาย (หน่วย)	ราคาขายต่อหน่วย
A	22,500	9,000	6
B	18,000	15,000	2
C	4,500	3,000	3

การปันส่วนต้นทุนรวมวิธีจำนวนหน่วยของผลิตภัณฑ์

สินค้า	จำนวนหน่วย	ปันส่วนต้นทุน	ต้นทุนรวมปันส่วน	ต้นทุนต่อหน่วย
A	22,500	$63,000 \times 225 / 450$	31,500.-	1.40
B	18,000	$63,000 \times 180 / 450$	25,200.-	1.40
C	4,500	$63,000 \times 45 / 450$	6,300.-	1.40
	45,000		63,000.-	

งบกำไรขาดทุนบางส่วนจากการขายผลิตภัณฑ์ร่วม ดังนี้

	สินค้า A	สินค้า B	สินค้า C
ขายสินค้า	54,000.-	30,000.-	9,000.-
หัก ต้นทุนขาย	<u>12,600.-</u>	<u>21,000.-</u>	<u>4,200.-</u>
กำไรขั้นต้น	<u>41,400.-</u>	<u>9,000.-</u>	<u>4,800.-</u>
อัตรากำไรขั้นต้น	76.67%	30%	53.33%



ตัวอย่าง วิธีมูลค่าขาย ณ จุดแยกออก (Sales Value at Split-of Method)

ต้นทุนรวมที่สินค้าแต่ละชนิดได้รับการปันส่วน

$$= \text{ต้นทุนรวม} \times \frac{\text{มูลค่าขายของสินค้าแต่ละชนิด}}{\text{มูลค่าขายรวมของสินค้าทั้งหมด}}$$

บริษัท ปกป้องการผลิต จำกัด ผลิตสินค้าได้ 2 ชนิดจากกระบวนการผลิตเดียวกัน บริษัท 2 ขายสินค้าทั้งหมดเมื่อผ่านจุดแยก ต้นทุนที่เกิดขึ้นมีดังนี้ วัตถุดิบทางตรง 57,000 บาท ค่าแรงงานทางตรง 93,810 บาท และค่าใช้จ่ายการผลิต 40,440 บาท รายละเอียดมีดังนี้

สินค้า	จำนวนหน่วยที่ผลิต (หน่วย)	ราคาขายต่อหน่วย
A	12,000	15
B	9,000	23

การปันส่วนต้นทุนร่วมวิธีมูลค่าขาย ณ จุดแยกออก

สินค้า	มูลค่าขาย ณ จุดแยกออก	ปันส่วนต้นทุน	ต้นทุนรวมปันส่วน	ต้นทุนต่อหน่วย
A	180,000	$191,250 \times 180 / 387$	88,953.49	7.41
B	207,000	$191,250 \times 207 / 387$	102,296.51	11.37
	387,000		191,250.00	

งบกำไรขาดทุนบางส่วนจากการขายผลิตภัณฑ์ร่วม ดังนี้

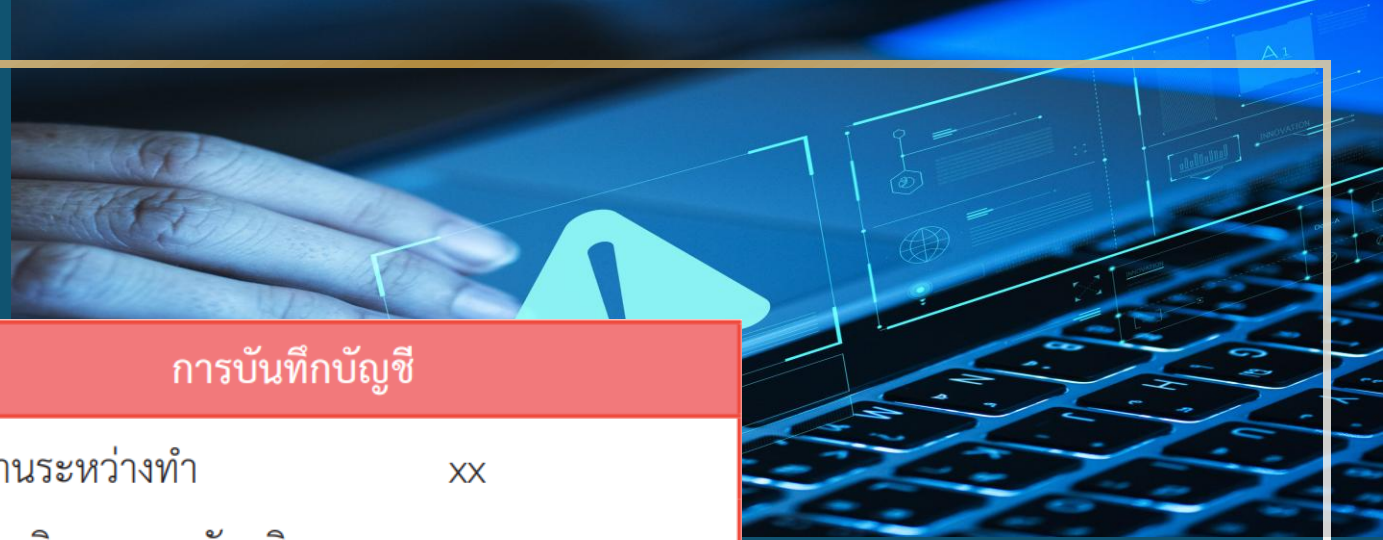
	สินค้า A	สินค้า B
ขายสินค้า	180,000.00	207,000.00
หัก ต้นทุนขาย	<u>88,953.49</u>	<u>102,296.51</u>
กำไรขั้นต้น	<u>91,046.51</u>	<u>104,703.49</u>
อัตรากำไรขั้นต้น	50.58%	50.58%

04

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ร่วม



การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์ร่วม



รายการ	การบันทึกบัญชี		
1) บันทึกต้นทุนผลิตร่วม	เดบิต	งานระหว่างทำ	xx
		เครดิต	คุมยอดวัตถุดิบ
		คุมยอดค่าแรงงาน	xx
		คุมยอดค่าใช้จ่ายการผลิต	xx
2) บันทึกต้นทุนผลิตเพิ่ม	เดบิต	สินค้า-.....	xx
		เครดิต	คุมยอดวัตถุดิบ
		คุมยอดค่าแรงงาน	xx
		คุมยอดค่าใช้จ่ายการผลิต	xx
3) บันทึกการปันส่วนต้นทุนร่วม	เดบิต	สินค้า-.....	xx
		สินค้า-.....	xx
		เครดิต	งานระหว่างทำ

05

ความหมายของผลิตภัณฑ์พลอยได้

ผลิตภัณฑ์พลอยได้ (By Product) หมายถึง ผลิตภัณฑ์ที่เกิดขึ้นจากการผลิตโดยการบังเอิญ เนื่องมาจากกระบวนการผลิตของผลิตภัณฑ์หลัก โดยปกติจะมีปริมาณน้อยและมูลค่าของผลิตภัณฑ์พลอยได้ จะต่ำกว่าผลิตภัณฑ์หลักมาก





06

การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับ
ผลิตภัณฑ์พลอยได้



1. ไม่แบ่งปันส่วนต้นทุนร่วมให้กับผลิตภัณฑ์พลอยได้

กรณีที่ไม่แบ่งปันส่วนต้นทุนร่วมให้กับผลิตภัณฑ์พลอยได้ ต้นทุนร่วมที่เกิดขึ้นในกระบวนการผลิต จะแบ่งปันส่วนเฉพาะผลิตภัณฑ์ร่วมเท่านั้น จะไม่มีการคิดต้นทุนผลิตร่วมให้กับผลิตภัณฑ์พลอยได้

กรณีผลิตภัณฑ์พลอยได้ขายได้ทันที ณ จุดแยกออก

การคำนวณมูลค่าขายสุทธิของผลิตภัณฑ์พลอยได้
= ราคาขายของผลิตภัณฑ์พลอยได้ - ค่าใช้จ่ายในการขาย



การบันทึกบัญชีเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์พลอยได้ขายได้ทันที ณ จุดแยกออก

กรณีไม่มีค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	กรณีมีค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร
1) วันที่เกิดผลิตภัณฑ์พลอยได้	
ไม่บันทึกบัญชี	ไม่บันทึกบัญชี
2) วันที่ขายผลิตภัณฑ์พลอยได้	
เดบิต เงินสด xx	เดบิต เงินสด xx
เครดิต รายได้จากการขายผลิตภัณฑ์พลอยได้ xx	เครดิต รายได้จากการขายผลิตภัณฑ์พลอยได้ xx
3) จ่ายค่าใช้จ่ายในการขายและบริหาร	
	เดบิต รายได้จากการขายผลิตภัณฑ์พลอยได้ xx
	เครดิต เงินสด xx
4) ปิดรายได้จากการขายผลิตภัณฑ์พลอยได้	
เดบิต รายได้จากการขายผลิตภัณฑ์พลอยได้ xx	เดบิต รายได้จากการขายผลิตภัณฑ์พลอยได้ xx
เครดิต กำไรขาดทุน xx	เครดิต กำไรขาดทุน xx

2. แบ่งปันส่วนต้นทุนร่วมให้เป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์พลอยได้

วิธีนี้ผลิตภัณฑ์พลอยได้จะมีการคำนวณต้นทุนผลิตร่วมที่เกิดขึ้นเข้าเป็นต้นทุนของผลิตภัณฑ์ โดยใช้วิธีมูลค่าราคาตลาด หรือวิธีมูลค่าต้นทุนย้อนกลับ (Market Value Reversal Cost Method) ซึ่งใช้วิธีการประมาณมูลค่าขายของผลิตภัณฑ์พลอยได้ แสดงตามสูตรได้ดังนี้

มูลค่าขายผลิตภัณฑ์พลอยได้

= ต้นทุนผลิตร่วมปันส่วน+ต้นทุนจ่ายเพิ่ม+ค่าใช้จ่ายการขาย+กำไรที่ต้องการ

ดังนั้น การคำนวณต้นทุนการผลิตร่วมที่ปันส่วนมาของผลิตภัณฑ์พลอยได้ จะคำนวณวิธีย้อนกลับ แสดงตามสูตรได้ดังนี้

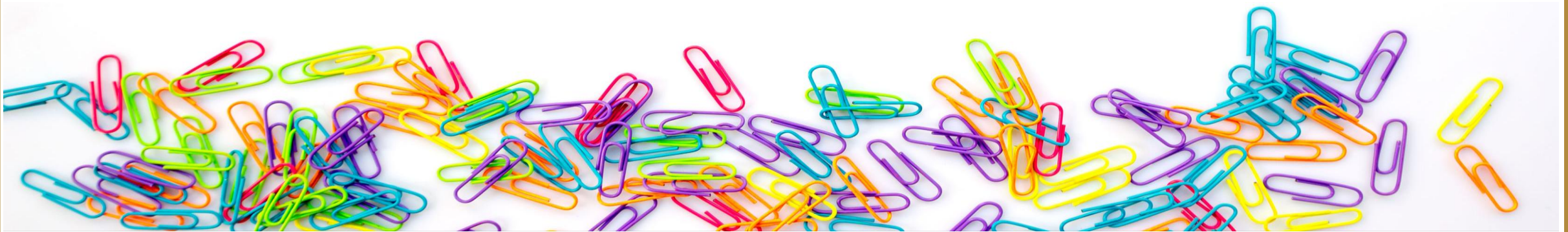
ต้นทุนผลิตร่วมปันส่วน

= มูลค่าขายผลิตภัณฑ์พลอยได้-ต้นทุนจ่ายเพิ่ม-ค่าใช้จ่ายการขาย-กำไรที่ต้องการ

ตัวอย่าง

สมมุติผลิตภัณฑ์พลอยได้มีจำนวน 225 หน่วย กิจการนำไปผลิตต่อ โดยจ่ายต้นทุนผลิต 8 เพิ่ม 500 บาท ปริมาณราคาขายต่อหน่วยผลิตภัณฑ์พลอยได้ 10 บาท ค่าใช้จ่ายในการขาย 125 บาท ปริมาณกำไรที่ต้องการ 20% ของราคาขาย บริษัทมีต้นทุนผลิตรวม 18,000 บาท การคำนวณต้นทุนผลิตรวมให้ผลิตภัณฑ์พลอยได้ตามวิธีต้นทุนย้อนกลับ ดังนี้

$$\begin{aligned}\text{ต้นทุนรวมปันส่วน} &= \text{มูลค่าขายผลิตภัณฑ์พลอยได้}-\text{ต้นทุนจ่ายเพิ่ม}-\text{ค่าใช้จ่ายการขาย}-\text{กำไรที่ต้องการ} \\ &= 2,250-500-125-(2,250 \times 20\%) \\ &= 2,250-500-125-450 \\ &= 1,625 \text{ บาท}\end{aligned}$$





สรุป

ผลิตภัณฑ์หลัก หมายถึง ผลิตภัณฑ์ที่กิจการตั้งใจและต้องการให้เป็นสินค้าหลักในการจำหน่าย มีการผลิตจำนวนมากและกำหนดราคาขายสูงกว่าผลิตภัณฑ์ชนิดอื่น ๆ ที่ผลิตออกมาจากกระบวนการผลิตเดียว

ผลิตภัณฑ์ร่วม หมายถึง ลักษณะของกระบวนการผลิตที่ทำให้เกิดผลผลิตมากกว่า 1 ชนิด โดยเป็นผลิตภัณฑ์ที่ได้จากกระบวนการผลิตเดียวกัน ใช้วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิตร่วมกัน

ต้นทุนร่วม หมายถึง ต้นทุนการผลิตทั้งหมดที่เกิดขึ้นในกระบวนการผลิต ประกอบด้วย วัตถุดิบทางตรง ค่าแรงงานทางตรง และค่าใช้จ่ายการผลิต ตั้งแต่เริ่มต้นจนถึงจุดแยกออก (Split-off Point) จะได้ผลิตภัณฑ์มากกว่า 1 ชนิด

ต้นทุนหลังจุดแยกออก หมายถึง ต้นทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้นจากการนำเอาผลิตภัณฑ์ประเภทใดประเภทหนึ่งไปผลิตต่อจนเสร็จเป็นสินค้าสำเร็จรูปพร้อมที่จะขายได้ เรียกอีกอย่างหนึ่งว่า ต้นทุน ผลิตเพิ่มเติม ต้นทุนหลังจุดแยกออกจะเท่ากับต้นทุนทั้งหมดที่เกิดขึ้นหลังจุดแยกออกจนกระทั่ง ผลิตเสร็จ

วิธีการปันส่วนต้นทุนร่วม ที่นิยมมี 2 วิธี คือ วิธีจำนวนหน่วยของผลิตภัณฑ์ และวิธีมูลค่า ตลาด หรือมูลค่าขายสัมพันธ์

ผลิตภัณฑ์พลอยได้ หมายถึง ผลิตภัณฑ์ที่เกิดขึ้นจากการผลิตโดยการบังเอิญเนื่องมาจากกระบวนการผลิตของผลิตภัณฑ์หลัก โดยปกติจะมีปริมาณน้อยและมูลค่าของผลิตภัณฑ์พลอยได้ จะต่ำกว่า ผลิตภัณฑ์หลักมาก

การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์พลอยได้และการบันทึกบัญชีเกี่ยวกับผลิตภัณฑ์พลอยได้ มี 2 กรณี คือ ไม่แบ่งส่วนต้นทุนร่วมให้กับผลิตภัณฑ์พลอยได้ และแบ่งส่วนต้นทุนร่วมให้เป็นต้นทุน ของผลิตภัณฑ์พลอยได้

การคำนวณหามูลค่าขายสุทธิของผลิตภัณฑ์พลอยได้และบันทึกไว้ในงบกำไรขาดทุน ได้ 3 รูปแบบ ดังนี้ 1) แสดงเป็นรายได้จากการขาย 2) แสดงเป็นรายได้อื่น ๆ และ 3) แสดงเป็น รายการหักจากต้นทุนขายของผลิตภัณฑ์หลัก