

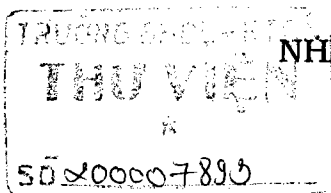
KẾ TOÁN QUẢN TRỊ
Lý thuyết và bài tập

PGS-TS. PHẠM VĂN DƯỢC
ĐẶNG KIM CƯỜNG

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

LÝ THUYẾT VÀ BÀI TẬP

- Lý thuyết
- Câu hỏi lý thuyết,
Câu hỏi trắc nghiệm & Đáp án
- Bài tập & Bài giải



NHÀ XUẤT BẢN THỐNG KÊ

Lời mở đầu

Trong bối cảnh nền kinh tế có nhiều cơ hội cũng như nhiều thách thức cho tổ chức như hiện nay, thông tin chính xác, kịp thời và thích hợp về các nguồn lực kinh tế và về các mặt hoạt động của tổ chức có ý nghĩa quan trọng đối với sự thành công của tổ chức. Cũng chính trong bối cảnh này, KTQT đã trở thành một lĩnh vực không thể thiếu trong cơ cấu tổ chức của một tổ chức, và nhân viên KTQT có vai trò như một nhà tư vấn quản trị nội bộ cho các nhà quản trị tổ chức.

Nhận thức được tầm quan trọng của KTQT trong công tác quản trị tổ chức, luật kế toán Việt Nam, ban hành ngày 17/6/2003, đã chính thức đưa ra định nghĩa về KTQT và KTTT. Sau đó, ngày 16/1/2006, Vụ Chế độ Bộ Tài chính đã đưa ra dự thảo thông tư hướng dẫn áp dụng KTQT trong doanh nghiệp.

Nhà xuất bản thống kê xin giới thiệu quyển “Kế toán quản trị” của PGS.TS Phạm Văn Dược – Trưởng khoa Kế toán – Kiểm toán – trường Đại học Kinh tế TP. HCM và Cô Đặng Kim Cương – giảng viên bộ môn kế toán. Đây là quyển sách được biên soạn dựa trên quá trình giảng dạy, nghiên cứu thực tế và tham khảo tài liệu nước ngoài của các tác giả.

Quyển sách được chia thành 12 chương, như sau:

Chương 1: Tổng quan về KTQT

Chương 2: Chi phí và phân loại chi phí

Chương 3: Các phương pháp tính chi phí sản phẩm – phương pháp tính chi phí theo công việc

Chương 4: Các phương pháp tính chi phí sản phẩm – phương pháp tính chi phí theo quá trình

Chương 5: Phân tích mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận (CVP)

Chương 6: Chi phí tiêu chuẩn và dự toán sản xuất kinh doanh

Chương 7: Phân tích biến động chi phí và doanh thu

Chương 8: Phân bổ chi phí của các bộ phận phục vụ và phân tích các báo cáo bộ phận

Chương 9: Đánh giá trách nhiệm quản lý

Chương 10: Định giá bán sản phẩm

Chương 11: Thông tin thích hợp với quyết định ngắn hạn

Chương 12: Quyết định vốn đầu tư dài hạn

Ở cuối mỗi chương, các tác giả cũng biên soạn một số câu hỏi lý thuyết, câu hỏi trắc nghiệm (và đáp án), và bài tập (có một số bài có lời giải) để giúp bạn đọc củng cố kiến thức và biết cách vận dụng nội dung lý thuyết vào những tình huống quản trị cụ thể.

Chúng tôi hy vọng quyển sách sẽ cung cấp những kiến thức hữu ích cho các nhà quản trị tổ chức, các kế toán viên, sinh viên các trường ĐH, các trường quản lý cùng tất cả những ai có quan tâm đến KTQT. Chúng tôi rất mong nhận được những góp ý của bạn đọc để những lần tái bản sau được hoàn chỉnh hơn.

Nhà xuất bản Thống kê

MỤC LỤC

MỤC LỤC	7
CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ	15
1.1 KHÁI NIỆM, MỤC TIÊU VÀ NHIỆM VỤ CỦA KTQT	15
1.1.1 Quá trình phát triển của KTQT	15
1.1.2 Khái niệm KTQT	16
1.1.3 Vai trò của KTQT	16
1.1.4 Mục tiêu của KTQT	17
1.2 THÔNG TIN KTQT	17
1.2.1 Thông tin KTQT là gì?	17
1.2.2 Yêu cầu đối với thông tin KTQT	18
1.2.3 Các nguồn thông tin	19
1.3 KẾ TOÁN QUẢN TRỊ VỚI CÁC NHÀ QUẢN TRỊ	20
1.3.1 Tổ chức là một chuỗi hoạt động hay chuỗi xích giá trị	20
1.3.2 Mục tiêu của tổ chức	21
1.3.3 Kế toán quản trị với các hoạt động quản trị	22
1.4. KTQT, KẾ TOÁN TÀI CHÍNH VÀ KẾ TOÁN CHI PHÍ	24
1.4.1 Kế toán quản trị và kế toán tài chính	24
1.4.2 Kế toán chi phí và KTQT	26
1.4.3 KTQT với các môn khoa học khác	26
1.5. VỊ TRÍ, CHỨC NĂNG, NHIỆM VỤ CỦA NHÂN VIÊN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TRONG TỔ CHỨC	27
1.5.1 Vị trí của nhân viên kế toán quản trị	27
1.5.2 Chức năng, nhiệm vụ của nhân viên KTQT	27
1.6 CÁC KỸ THUẬT NGHIỆP VỤ CƠ BẢN CỦA KTQT	29
CÂU HỎI LÝ THUYẾT	30
BÀI GIẢI CHƯƠNG 1	32
CHƯƠNG 2: CHI PHÍ VÀ PHÂN LOẠI CHI PHÍ	33
2.1 KHÁI NIỆM	33
2.1.1 Chi phí là gì?	33
2.1.2 Nguồn lực sử dụng	33
2.1.3 Ý nghĩa của chi phí đối với quản lý	34
2.2 PHÂN LOẠI CHI PHÍ THEO CHỨC NĂNG HOẠT ĐỘNG	34
2.2.1 Chi phí sản xuất	35
2.2.2 Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với sản phẩm	35

2.2.3 Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với quá trình sản xuất.....	38
2.2.4 Chi phí quản lý doanh nghiệp	39
2.2.5 Chi phí bán hàng.....	39
2.2.6 Chi phí nghiên cứu và phát triển	39
2.2.7 Chi phí tài chính.....	40
2.3. PHÂN LOẠI CHI PHÍ TRÊN CÁC BÁO CÁO KẾ TOÁN.....	40
2.3.1 Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (HĐKD).....	40
2.3.2 Bảng Cân đối kế toán (CĐKT).....	41
2.3.3 Chi phí sản phẩm – Chi phí thời kỳ	42
2.4 PHÂN LOẠI CHI PHÍ THEO CÁCH ỨNG XỬ CỦA CHI PHÍ.....	44
2.4.1. Biến phí.....	44
2.4.2. Định phí.....	46
2.4.3. Chi phí hỗn hợp.....	51
2.5. CÁC CÁCH PHÂN LOẠI KHÁC NHẪM MỤC ĐÍCH RA QUYẾT ĐỊNH	58
2.5.1 Chi phí trực tiếp – Chi phí gián tiếp.....	58
2.5.2 Chi phí kiểm soát được – Chi phí không kiểm soát được	59
2.5.3 Chi phí thích hợp – chi phí không thích hợp.....	60
2.5.4 Chi phí cơ hội	63
2.5.5 Thí dụ tổng hợp về cách vận dụng các khái niệm chi phí vào quá trình ra quyết định của nhà quản trị.	64
CÂU HỎI LÝ THUYẾT.....	66
BÀI GIẢI CHƯƠNG 2	80
CHƯƠNG 3: CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ SẢN PHẨM – PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO CÔNG VIỆC	86
3.1. DÒNG VẬN ĐỘNG CỦA CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT.....	86
3.2. PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO CÔNG VIỆC.....	87
3.2.1 Khái niệm	87
3.2.2 Các bước tiến hành của phương pháp tính chi phí theo công việc.....	87
3.2.4 Chi phí sản xuất chung ước tính và chi phí sản xuất chung thực tế.....	90
3.2.5 Tài liệu sử dụng	91
3.2.6 Chi phí sửa chữa	95
3.2.7 Tính giá công việc	95

3.2.8	Thí dụ tổng hợp.....	95
3.3.	TÍNH CHI PHÍ DỊCH VỤ NỘI BỘ	98
3.3.1	Mục đích tính chi phí của dịch vụ nội bộ.....	98
3.3.2	Lợi ích của tính chi phí dịch vụ nội bộ.....	99
3.3.3	Thí dụ về quá trình tính chi phí dịch vụ nội bộ	99
	CÂU HỎI LÝ THUYẾT.....	101
	BÀI GIẢI CHƯƠNG 3	119
	CHƯƠNG 4: CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ SẢN PHẨM –	
	PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO QUÁ TRÌNH	125
4.1.	KHÁI NIỆM.....	125
4.1.1	Khái niệm	125
4.1.2	So sánh phương pháp tính chi phí theo quá trình với phương pháp tính chi phí theo công việc.....	126
4.1.3	Đơn vị tương đương.....	128
4.2.	BÁO CÁO SẢN XUẤT.....	129
4.2.1	Khái niệm	129
4.2.2	Nội dung báo cáo sản xuất	129
4.3	THÍ DỤ TỔNG HỢP VỀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO QUÁ TRÌNH.....	134
4.3.1	Thí dụ 1: Tính chi phí theo quá trình trong trường hợp không có tồn kho dở dang đầu kỳ nhưng có tồn kho dở dang cuối kỳ.....	134
4.3.2	Thí dụ 2: Tính chi phí theo quá trình trong trường hợp có tồn kho dở dang đầu kỳ và tồn kho dở dang cuối kỳ.....	136
4.4	CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO DÒNG SẢN PHẨM.....	140
	CÂU HỎI LÝ THUYẾT.....	144
	BÀI GIẢI CHƯƠNG 4	156
	CHƯƠNG 5: PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ CHI PHÍ - KHỐI LƯỢNG - LỢI	
	NHUẬN.....	163
5.1.	KHÁI NIỆM CƠ BẢN CỦA MỐI QUAN HỆ CVP.....	161
5.1.1	Số dư đảm phí.....	161
5.1.2	Kết cấu chi phí.....	163
5.1.3	Đòn bẩy kinh doanh	164
5.2.	ỨNG DỤNG PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ CHI PHÍ – KHỐI LƯỢNG – LỢI NHUẬN (CVP)	165
5.2.1	Tình huống 1: Thay đổi định phí và doanh thu.....	166

5.2.2 Tình huống 2: Thay đổi biến phí và lượng bán.....	166
5.2.3 Tình huống 3: Thay đổi định phí, giá bán và lượng bán.....	166
5.2.4 Tình huống 4: Thay đổi định phí, biến phí và lượng bán	167
5.2.5 Tính giá bán cho đơn đặt hàng đặc biệt.....	168
5.3 PHÂN TÍCH ĐIỂM HÒA VỐN	168
5.3.1 Khái niệm điểm hòa vốn	169
5.3.2 Các phương pháp xác định điểm hòa vốn	169
5.3.3 Phương trình lợi nhuận.....	174
5.3.4 VÍ DỤ TỔNG HỢP	176
5.4. PHÂN TÍCH ĐIỂM HOÀ VỐN TRONG MỐI QUAN HỆ VỚI GIÁ BÁN VÀ KẾT CẤU HÀNG BÁN	180
5.4.1. Phân tích điểm hòa vốn trong mối quan hệ với giá bán.....	180
5.4.2. Phân tích điểm hòa vốn trong mối quan hệ với kết cấu hàng bán	181
5.5. NHỮNG GIẢ ĐỊNH LÀM CƠ SỞ CHO PHÂN TÍCH CVP	182
5.6. MỐI QUAN HỆ CVP VỚI BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH	183
CÂU HỎI LÝ THUYẾT.....	185
BÀI GIẢI CHƯƠNG 5	203
CHƯƠNG 6: CHI PHÍ TIÊU CHUẨN VÀ DỰ TOÁN SẢN XUẤT	
KINH DOANH.....	214
6.1. CHI PHÍ TIÊU CHUẨN.....	214
6.1.1 Khái niệm chi phí tiêu chuẩn	214
6.1.2 Nguyên tắc xây dựng chi phí tiêu chuẩn	214
6.1.2.1 Phương pháp xây dựng chi phí tiêu chuẩn.....	214
6.1.3 Công dụng của chi phí tiêu chuẩn	217
6.1.4 Quá trình xây dựng chi phí tiêu chuẩn	217
6.2. DỰ TOÁN.....	220
6.2.1 Mục đích của dự toán	220
6.2.2. Các loại dự toán.....	220
6.2.3 Kỳ dự toán.....	221
6.2.4 Sổ tay dự toán	221
6.2.5 Ủy ban dự toán	222
6.3. QUÁ TRÌNH DỰ TOÁN TỔNG THỂ.....	222
6.3.1 Dự toán tiêu thụ	223
6.3.2 Dự toán sản xuất.....	224
6.3.3 Dự toán nguyên liệu trực tiếp	225

6.3.4 Dự toán chi phí nhân công trực tiếp.....	225
6.3.5 Dự toán chi phí sản xuất chung.....	226
6.3.6 chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp.....	227
6.4 Dự toán tiền mặt.....	227
6.4.1 Khái niệm.....	227
6.4.2 Sự cần thiết của dự toán tiền mặt.....	228
6.5 Dự toán các báo cáo tài chính.....	230
6.5.1 Dự toán báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.....	230
6.5.2 Dự toán báo cáo lưu chuyển tiền tệ.....	231
6.5.3 Dự toán bảng cân đối kế toán.....	232
6.6. CÁC PHƯƠNG PHÁP DỰ TOÁN KHÁC.....	232
6.6.1 Phương pháp dự toán gia tăng và phương pháp dự toán từ số 0.....	232
6.6.2 Phương pháp dự toán cuốn chiếu.....	234
6.6.3 Phương pháp dự toán dựa trên hoạt động.....	235
CÂU HỎI LÝ THUYẾT.....	237
BÀI GIẢI CHƯƠNG 6.....	252
CHƯƠNG 7: PHÂN TÍCH BIẾN ĐỘNG CHI PHÍ VÀ DOANH THU	258
7.1 KHÁI NIỆM BIẾN ĐỘNG.....	258
7.1.1 Biến động chi phí nguyên liệu trực tiếp.....	258
7.1.2 Biến động chi phí nhân công trực tiếp.....	262
7.1.3 Biến động chi phí sản xuất chung.....	265
7.1.4 Biến động doanh thu.....	270
7.1.5 Các nguyên nhân biến động.....	270
7.1.6 Điều tra biến động.....	271
7.1.7 Các mô hình nguyên tắc điều tra biến động.....	273
7.2. PHÂN TÍCH BIẾN ĐỘNG KẾT QUẢ KINH DOANH.....	274
7.2.1 Báo cáo kinh doanh.....	274
7.2.2 Biến động tính theo phương pháp tính chi phí theo ứng xử.....	276
7.2.3 Biến động kết cấu doanh thu và biến động lượng bán.....	277
7.2.4 Biến động kế hoạch với biến động thực hiện.....	279
CÂU HỎI LÝ THUYẾT.....	282
BÀI GIẢI CHƯƠNG 7.....	119
CHƯƠNG 8: PHÂN BỐ CHI PHÍ CỦA CÁC BỘ PHẬN PHỤC VỤ VÀ PHÂN TÍCH BÁO CÁO BỘ PHẬN	292
8.1. PHÂN BỐ CHI PHÍ CỦA CÁC BỘ PHẬN PHỤC VỤ.....	292

8.1.1. Sự cần thiết phải phân bổ chi phí của các bộ phận phục vụ	292
8.1.2. Các nguyên tắc phân bổ chi phí.....	292
8.1.3. Phân bổ chi phí của bộ phận phục vụ theo cách ứng xử của chi phí	297
8.1.4. Ảnh hưởng của việc phân bổ đến quá trình xác định chi phí của bộ phận phục vụ	299
8.1.5. Những điểm cần ghi nhớ khi phân bổ chi phí của bộ phận phục vụ	301
8.1.6. Minh họa các nguyên tắc phân bổ	302
8.2. PHÂN TÍCH BÁO CÁO BỘ PHẬN	305
8.2.1. Báo cáo bộ phận.....	305
8.2.2. Phân tích số dư bộ phận	307
8.2.3. Phân tích báo cáo doanh thu	308
8.3. SO SÁNH CÁC BÁO CÁO THU NHẬP.....	310
8.3.1. Phân biệt báo cáo tính chi phí toàn bộ với báo cáo tính chi phí trực tiếp.....	310
8.3.2. Thí dụ so sánh báo cáo kết quả kinh doanh lập theo phương pháp toàn bộ và theo phương pháp trực tiếp.....	312
8.3.3. So sánh báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh nhiều kỳ.....	314
CÂU HỎI LÝ THUYẾT.....	318
BÀI GIẢI CHƯƠNG 8	329
CHƯƠNG 9: ĐÁNH GIÁ TRÁCH NHIỆM QUẢN LÝ	337
9.1. KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM – TRUNG TÂM TRÁCH NHIỆM	337
9.1.1 Khái niệm	337
9.1.2 Các loại trung tâm trách nhiệm.	338
9.2. ĐÁNH GIÁ KẾT QUẢ BỘ PHẬN	340
9.2.1. Quan điểm đánh giá.....	340
9.2.2. Phương pháp đánh giá.....	342
CÂU HỎI LÝ THUYẾT.....	355
BÀI GIẢI CHƯƠNG 9	363
CHƯƠNG 10: ĐỊNH GIÁ BÁN SẢN PHẨM	367
10.1. VỊ TRÍ CỦA DOANH NGHIỆP VỚI VẤN ĐỀ GIÁ	367
10.1.1 Quyết định về giá ngắn hạn	367
10.1.2 Quyết định dài hạn về giá	370
10.2. CÁC PHƯƠNG PHÁP ĐỊNH GIÁ	371
10.2.2 Định giá theo phương pháp chi phí trực tiếp.....	372

10.2.3 Định giá chuyển nhượng nội bộ	374
10.2.4 Định giá theo thời gian lao động và nguyên liệu sử dụng.....	378
10.2.5 Định giá trong những trường hợp đặc biệt.....	379
CÂU HỎI LÝ THUYẾT.....	381
BÀI GIẢI CHƯƠNG 10.....	393
CHƯƠNG 11: THÔNG TIN THÍCH HỢP VỚI QUYẾT ĐỊNH	
NGẮN HẠN.....	398
11.1. NHẬN DIỆN THÔNG TIN THÍCH HỢP CỦA QUYẾT ĐỊNH	
NGẮN HẠN.....	398
11.1.1. Khái niệm quyết định ngắn hạn	398
11.1.2. Tiêu chuẩn chọn quyết định ngắn hạn	398
11.1.3. Phân tích thông tin thích hợp	399
11.1.4. Chi phí chìm không phải là thông tin thích hợp.....	399
11.1.5. Các khoản thu và chi giống nhau là thông tin không thích hợp.....	400
11.1.6. Vì sao phải phân biệt thông tin thích hợp với thông tin không thích hợp	403
11.2. MỘT SỐ ỨNG DỤNG KHÁI NIỆM THÔNG TIN THÍCH HỢP ĐỂ RA QUYẾT ĐỊNH KINH DOANH	404
11.2.1. Quyết định loại bỏ hoặc tiếp tục kinh doanh một bộ phận	404
11.2.2. Quyết định nên làm hay nên mua.....	406
11.2.3. Quyết định nên bán ngay bán thành phẩm hay nên tiếp tục sản xuất thành thành phẩm rồi mới bán	408
11.2.4. Quyết định trong điều kiện năng lực sản xuất có giới hạn.....	409
CÂU HỎI LÝ THUYẾT.....	101
BÀI GIẢI CHƯƠNG 11	430
CHƯƠNG 12: QUYẾT ĐỊNH VỐN ĐẦU TƯ DÀI HẠN	441
12.1. ĐẶC ĐIỂM VÀ PHƯƠNG PHÁP PHÂN TÍCH VỐN ĐẦU TƯ	441
12.1.1. Đặc điểm của vốn đầu tư dài hạn	441
12.1.2. Khái quát các phương pháp phân tích vốn đầu tư	443
12.2. PHƯƠNG PHÁP HIỆN GIÁ THUẦN (NPV).....	445
12.2.1. Khái niệm về phương pháp NPV	445
12.2.2. Quá trình phân tích hiện giá thuần (NPV).....	448
12.2.3. Phân tích trường hợp nguồn vốn giới hạn	457
12.2.4. Lạm phát với các dự án đầu tư dài hạn	458

12.3. PHƯƠNG PHÁP TỶ SUẤT LÃI NỘI BỘ (IRR)	461
12.3.1. Khái niệm	461
12.3.2. Trình tự phân tích theo phương pháp tỷ suất lãi nội bộ	461
12.3.3. So sánh hiện giá thuần với phương pháp tỷ suất nội bộ	462
12.4. PHƯƠNG PHÁP KỶ HOÀN VỐN	464
12.4.1. Trường hợp dự án đầu tư có các dòng tiền cố định	464
12.4.2. Trường hợp dự án đầu tư có các dòng tiền bất thường	465
12.4.3. Trường hợp các dự án đầu tư có cùng kỳ hoàn vốn	466
12.4.4. Khi nào phân tích nên sử dụng phương pháp kỷ hoàn vốn?	466
12.5. PHƯƠNG PHÁP TỶ SUẤT KẾ TOÁN (ARR)	467
12.5.1. Khái niệm	467
12.5.2. So sánh phương pháp tỷ suất lãi kế toán với phương pháp hiện giá thuần	468
12.5.3. Đánh giá về các phương pháp phân tích dự án đầu tư	468
12.6. PHÂN TÍCH TÍNH KHÔNG CHẮC CHẮN CỦA DỰ ÁN ĐẦU TƯ DÀI HẠN	469
12.6.1. Phân tích giá trị ước lượng của dự án	469
12.6.2. Phân tích tập hợp đầu tư	473
CÂU HỎI LÝ THUYẾT	478
BÀI GIẢI CHƯƠNG 12	489
PHỤ LỤC	497

CHƯƠNG 1

TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

Nhiều người nghĩ “kế toán” chỉ là công việc ghi chép sổ sách, tính toán chi phí, giá thành, lợi nhuận... và đến cuối năm thì thực hiện quyết toán năm, lập các báo cáo tài chính theo quy định hiện hành để nộp cho các cơ quan chức năng. Vì vậy, kế toán như một công việc thụ động, chỉ phản ánh lại các giao dịch đã xảy ra và những người làm công tác kế toán chỉ cần ghi chép lại thật chính xác và đúng theo những quy định của các chuẩn mực kế toán tất cả những giao dịch đã xảy ra là đủ. Công việc kế toán do vậy thật nhàm chán và vai trò của kế toán với tư cách là một công cụ quản lý chưa được phát huy đầy đủ.

Phương pháp thông tin kế toán là một trong những phương pháp thông tin số lượng chủ yếu và đáng tin cậy của hầu hết tổ chức. Phương pháp này cung cấp thông tin, nói chung, nhằm 5 mục đích:

- **Mục đích 1: Xây dựng các chiến lược chung và các kế hoạch dài hạn.** Mục đích này bao gồm quá trình phát triển sản phẩm mới và quá trình đầu tư cả vào tài sản hữu hình (máy móc thiết bị,...) và tài sản vô hình (thương hiệu, con người,...), và thường được trình bày trong những báo cáo chuyên biệt

- **Mục đích 2: Hỗ trợ các quyết định phân bổ nguồn lực cho sản phẩm và nhấn mạnh vào khách hàng và việc định giá.** Mục đích này thường bao gồm các báo cáo về khả năng sinh lời của các loại sản phẩm hay dịch vụ, các kênh phân phối, các nhóm khách hàng, v.v...

- **Mục đích 3: Lập kế hoạch chi phí và kiểm soát chi phí đối với các mặt hoạt động và các quá trình trong tổ chức.** Mục đích này bao gồm các báo cáo về doanh thu, chi phí, tài sản và công nợ của các bộ phận, đơn vị, xí nghiệp... nói chung của tất cả các lĩnh vực trách nhiệm của một tổ chức.

- **Mục đích 4: Đo lường và đánh giá kết quả cá nhân.** Mục đích này bao gồm các quá trình so sánh kết quả thực tế với kết quả kế hoạch.

- **Mục đích 5: Lập các báo cáo theo quy định của chế độ báo cáo kế toán của Nhà nước.**

Trong năm mục đích trên, bốn mục đích đầu thuộc phạm vi nghiên cứu của KTQT, mục đích cuối cùng thuộc lĩnh vực của kế toán tài chính.

1.1 KHÁI NIỆM, MỤC TIÊU VÀ NHIỆM VỤ CỦA KTQT

1.1.1 Quá trình phát triển của KTQT

Nhìn chung, quá trình phát triển của KTQT có thể được chia thành 4 giai đoạn chính:

- **Giai đoạn 1** – Trước năm 1950, KTQT chủ yếu quan tâm vào việc xác định chi phí và kiểm soát tài chính, thông qua việc sử dụng các kỹ thuật dự toán và kế toán chi phí.

- **Giai đoạn 2** – Vào năm 1965, sự quan tâm của KTQT đã chuyển vào việc cung cấp thông tin cho hoạt động lập kế hoạch và kiểm soát của nhà quản trị, thông qua việc sử dụng các kỹ thuật như phân tích quyết định và kế toán trách nhiệm.
- **Giai đoạn 3** – Vào năm 1985, KTQT tập trung quan tâm vào việc làm giảm hao phí nguồn lực sử dụng trong các quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, thông qua việc sử dụng các kỹ thuật phân tích quá trình và quản lý chi phí.
- **Giai đoạn 4** – Vào năm 1995, KTQT chuyển qua quan tâm vào việc tạo ra giá trị bằng cách sử dụng hiệu quả các nguồn lực, thông qua việc sử dụng các kỹ thuật đánh giá các yếu tố tạo nên giá trị cho khách hàng, giá trị cho cổ đông và sự thay đổi cho tổ chức.

Tuy quá trình phát triển của KTQT được ghi nhận thành bốn giai đoạn nhưng sự thay đổi từ giai đoạn này qua giai đoạn khác của quá trình đó đan xen vào nhau và chuyển hoá dần dần. Mỗi giai đoạn của quá trình phát triển thể hiện một sự thích nghi với những điều kiện mới đặt ra cho tổ chức, bổ sung thêm nội dung quan tâm và các kỹ thuật sử dụng. Mỗi giai đoạn là sự kết hợp giữa cái mới với cái cũ, trong đó cái cũ được kết cấu lại để phù hợp với cái mới trong bối cảnh các điều kiện mới của môi trường quản trị.

1.1.2 Khái niệm KTQT

Theo Luật Kế toán Việt nam, KTQT *“là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán”*.

Theo định nghĩa của Viện kế toán viên quản trị Hoa kỳ thì KTQT *“là quá trình nhận diện, đo lường, phân tích, diễn giải và truyền đạt thông tin trong quá trình thực hiện các mục đích của tổ chức. Kế toán quản trị là một bộ phận thống nhất trong quá trình quản lý, và nhân viên kế toán quản trị là những đối tác chiến lược quan trọng trong đội ngũ quản lý của tổ chức”*.

- **Nhận diện** – là sự ghi nhận và đánh giá các nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhằm có hành động kế toán thích hợp.

- **Đo lường** – Là sự định lượng, gồm cả ước tính, các nghiệp vụ kinh tế đã xảy ra hoặc dự báo các sự kiện kinh tế có thể xảy ra.

- **Phân tích** – Là sự xác định nguyên nhân của các kết quả trên báo cáo và mối quan hệ của các nguyên nhân đó với các sự kiện kinh tế.

- **Diễn giải** – Là sự liên kết các số liệu kế toán hay số liệu kế hoạch nhằm trình bày thông tin một cách hợp lý, đồng thời đưa ra các kết luận rút ra từ các số liệu đó.

- **Truyền đạt** – Là sự báo cáo các thông tin thích hợp cho nhà quản trị và những người khác trong tổ chức.

1.1.3 Vai trò của KTQT

Ngày nay, vai trò của kế toán quản trị rất khác so với thập niên trước. Trước

đây, nhân viên kế toán quản trị làm việc trong một đội ngũ gián tiếp hoàn toàn tách rời với các nhà quản trị mà họ cung cấp thông tin và các báo cáo. Ngày nay, nhân viên kế toán quản trị có vai trò như những nhà tư vấn nội bộ doanh nghiệp, cùng làm việc trong các nhóm đa chức năng, cạnh kề với các nhà quản trị ở tất cả các lĩnh vực của tổ chức. Thay vì tách rời nhân viên kế toán quản trị trong phòng kế toán, ngày nay các công ty thường bố trí họ trong các bộ phận hoạt động kinh doanh để cùng với các nhà quản lý khác ra quyết định và giải quyết các vấn đề kinh doanh.

1.1.4 Mục tiêu của KTQT

Nhân viên kế toán quản trị làm tăng giá trị cho tổ chức bằng cách theo đuổi năm mục tiêu lớn:

- Cung cấp thông tin cho quá trình ra quyết định và lập kế hoạch, tham gia một cách tích cực, với vai trò là một thành phần của đội ngũ quản lý, vào các quá trình ra quyết định và lập kế hoạch.
- Hỗ trợ các nhà quản trị trong việc định hướng và kiểm soát các mặt hoạt động kinh doanh.
- Thúc đẩy các nhà quản trị và nhân viên nhắm vào các mục đích của tổ chức.
- Đo lường kết quả của các mặt hoạt động, các đơn vị, các nhà quản trị và nhân viên trong tổ chức.
- Đánh giá vị trí cạnh tranh của tổ chức, làm việc cùng với các nhà quản trị để đảm bảo tính cạnh tranh lâu dài của tổ chức trong ngành.

Ngày nay, thông tin phân tích của kế toán quản trị được xem là rất quan trọng cho quá trình quản lý doanh nghiệp đến nỗi các nhân viên kế toán quản trị trở thành thành viên của đội ngũ quản lý trong doanh nghiệp. Họ không còn chỉ là những người cung cấp thông tin mà đã có một vai trò tích cực trong cả việc ra các quyết định chiến lược cũng như các quyết định hàng ngày của doanh nghiệp.

1.2 THÔNG TIN KTQT

1.2.1 Thông tin KTQT là gì?

Dù hầu hết thông tin do phương pháp kế toán quản trị cung cấp đều là thông tin tài chính, kế toán quản trị vẫn rất chú trọng với việc trình bày thông tin phi tài chính. Nhân viên kế toán quản trị cung cấp tất cả các loại thông tin cho nhà quản trị và hành động như những đối tác chiến lược, giúp nhà quản trị ra quyết định và quản lý các mặt hoạt động của tổ chức.

Thông tin KTQT là một trong những nguồn thông tin ban đầu của quá trình ra quyết định và kiểm tra trong tổ chức, có tác dụng giúp các nhà quản trị các cấp trong tổ chức có những quyết định tốt hơn, qua đó cải tiến kết quả chung của tổ chức. Thông tin KTQT là các số liệu tài chính và số liệu vật chất về các mặt hoạt động, các quá trình, các đơn vị kinh doanh, các loại sản phẩm, dịch vụ, khách hàng v.v... của một tổ chức, thí dụ như giá thành tính toán của một sản phẩm, một hoạt động, hay của một bộ phận ở kỳ hiện hành.

Tùy theo chức năng, nhiệm vụ của từng thành viên trong tổ chức mà KTQT sẽ thiết kế và cung cấp thông tin phù hợp.

1.2.2 Yêu cầu đối với thông tin KTQT

Thông tin KTQT được xây dựng theo nhu cầu của người sử dụng thông tin. Do đó để thông tin có chất lượng thì thông tin phải thỏa mãn các yêu cầu sau:

- Thích hợp
- Đầy đủ
- Đủ chính xác
- Rõ ràng
- Được người sử dụng tin tưởng
- Được gửi cho đúng người
- Đảm bảo tính thời gian
- Chi phí để có phải thấp hơn giá trị của lợi ích mang lại.

a. **Thích hợp**. Thông tin phải thích hợp với mục đích mà nhà quản trị muốn rút ra từ thông tin. Trên thực tế có rất nhiều báo cáo không phù hợp với mục đích và bao gồm nhiều đoạn mà chỉ khiến các nhà quản trị bức mình khi đọc chúng. Có những giới hạn về mặt vật chất và tinh thần mà trong phạm vi đó con người có thể đọc, tiếp nhận và hiểu một cách đúng đắn trước khi có hành động. Một khối lượng thông tin chất chồng như núi, cho dù tất cả đều có vẻ cần thiết cả, cũng không thể xử lý nổi.

b. **Đầy đủ**. Người sử dụng thông tin phải có tất cả thông tin anh ta cần để làm tốt công việc của anh ta. Nếu anh ta không có một bức tranh hoàn chỉnh về tình hình, anh ta có thể dễ dàng đưa ra những quyết định sai.

c. **Chính xác**. Thông tin nhất thiết phải chính xác vì sử dụng thông tin không chính xác có thể dẫn đến hậu quả nghiêm trọng và thất bại khôn lường. Tuy nhiên, thông tin chỉ nên chính xác vừa đủ đối với mục đích của nó và không cần thiết phải đi vào những chi tiết không cần thiết để đạt sự chính xác tuyệt đối.

d. **Rõ ràng**. Thông tin phải rõ ràng đối với người sử dụng. Nếu người sử dụng không thể hiểu được thông tin đúng đắn thì họ không thể sử dụng chúng đúng đắn. Thông tin không rõ ràng là một trong những nguyên nhân dẫn đến hiểu lầm trong truyền thông. Do vậy điều quan trọng là phải chọn lựa cách trình bày hay kênh truyền thông thích hợp nhất.

e. **Đáng tin cậy**. Thông tin phải được các nhà quản lý sử dụng chúng tin tưởng. Không phải tất cả thông tin đều chắc chắn nhưng một số loại thông tin phải chắc chắn, nhất là những thông tin về hoạt động kinh doanh, thí dụ, thông tin liên quan với quá trình sản xuất. Những thông tin không chắc chắn thì những giả thiết làm cơ sở cho nó phải rõ ràng để có thể củng cố tính đáng tin cậy của thông tin.

f. **Truyền đạt**. Trong mọi tổ chức, các cá nhân được giao quyền hạn để thực hiện một nhiệm vụ nào đó, và họ phải được cung cấp đúng và đủ thông tin họ cần để thực thi nhiệm vụ này.

g. **Đúng lúc.** Thông tin chỉ được cung cấp sau khi đã ra quyết định chỉ có ích cho việc so sánh và kiểm soát về lâu dài, và có thể chẳng vì mục đích nào hết. Thông tin được soạn thảo quá thường xuyên có thể có những nhược điểm nghiêm trọng. Thí dụ, nếu một quyết định về một lĩnh vực hoạt động nào đó của công ty được thực hiện một tháng một lần trong cuộc họp hàng tháng thì thông tin để ra quyết định đó chỉ cần được cung cấp mỗi tháng một lần, các báo cáo hàng tuần chỉ làm mất thời gian và công sức.

h. **Chi phí.** Thông tin phải có giá trị nào đó, nếu không nó không đáng để bỏ chi phí ra thu thập nó. Ngoài ra, lợi ích có được từ thông tin cũng phải cao hơn chi phí có được thông tin.

Nếu không được cung cấp thông tin đầy đủ, thích hợp, đúng lúc, nhà quản trị sẽ gặp khó khăn trong việc quản lý và điều hành tổ chức có hiệu quả. Nhưng, nếu thông tin không đáng tin cậy, nhà quản trị sẽ đề ra các quyết định kinh doanh sai lầm, làm ảnh hưởng xấu đến kết quả hoạt động của tổ chức.

1.2.3 Các nguồn thông tin

Thông tin KTQT có thể được thu thập từ 2 nguồn:

- Nguồn nội bộ
- Nguồn bên ngoài

1.2.3.1 Nguồn nội bộ

Nguồn thông tin nội bộ trong phạm vi tổ chức gồm:

- Sổ sách kế toán tài chính
- Sổ theo dõi nhân sự
- Sổ theo dõi sản xuất
- Sổ theo dõi chi tiết thời gian (nhất là ở các tổ chức dịch vụ)

a. **Sổ sách kế toán tài chính**

Sổ sách KTTC cung cấp đầy đủ các thông tin liên quan với tất cả các mặt hoạt động sản xuất kinh doanh và tất cả các giao dịch của một tổ chức. Sổ sách kế toán tài chính là nguồn thông tin chủ yếu nhất của KTQT.

b. **Sổ theo dõi nhân sự**

Sổ theo dõi nhân sự cung cấp thông tin liên quan với nhân sự và phương pháp tính lương. Từ nguồn này còn có thể rút ra nhiều thông tin khác. Thí dụ, nếu đang tính toán các khoản chi phí của một dự án thì nhất thiết phải xác định số lượng và mức lương của những cấp bậc khác nhau, hoặc nhu cầu và chi phí tuyển dụng nhân viên.

c. **Sổ theo dõi sản xuất**

Sổ theo dõi sản xuất cung cấp thông tin do bộ phận sản xuất tính toán như công suất máy, mức tiêu hao nhiên liệu, nguyên liệu, sản phẩm dở dang, thời gian bố trí, nhu cầu bảo trì v.v...

d. **Sổ theo dõi chi tiết thời gian**

Nhiều doanh nghiệp dịch vụ, nhất là dịch vụ kế toán và pháp lý, cần theo dõi sổ sách chi tiết về thời gian hao phí cho những hoạt động khác nhau để tính

lệ phí tính cho khách hàng và để đánh giá tính hiệu quả của hoạt động kinh doanh.

1.2.3.2 Nguồn bên ngoài

Chúng ta cũng thấy rằng trong hồ sơ của một tổ chức cũng đầy hoá đơn, thư từ, quảng cáo v.v... nhận từ khách hàng và nhà cung cấp. Những tài liệu này cung cấp thông tin từ các nguồn bên ngoài. Xét về tính chất của thông tin, có thể chia nguồn của thông tin bên ngoài thành hai nguồn:

a. **Nguồn ban đầu** của thông tin là gốc phát sinh thông tin. Thông tin từ nguồn ban đầu thường tự bản thân tổ chức phải thực hiện thu thập trực tiếp bằng nhiều hình thức như quan sát sự kiện, trực tiếp phỏng vấn, v.v....

b. **Nguồn thứ cấp** của thông tin là nguồn cung cấp thông tin đã qua xử lý, thí dụ gồm: sách báo, bài viết, báo cáo v.v...

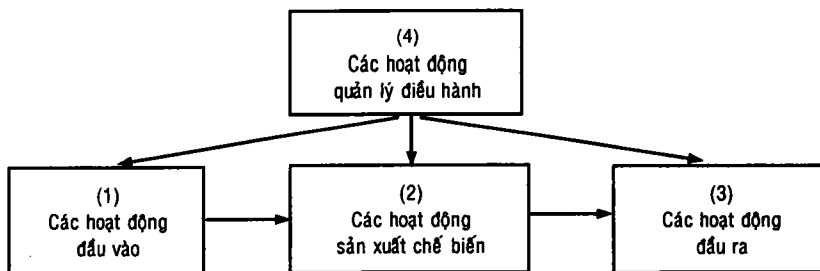
1.3 KẾ TOÁN QUẢN TRỊ VỚI CÁC NHÀ QUẢN TRỊ

1.3.1 Tổ chức là một chuỗi hoạt động hay chuỗi xích giá trị

Tổ chức là một tập hợp gồm con người, thiết bị và vốn. Tổ chức vì lợi nhuận hay phi lợi nhuận cũng đều tiến hành các hoạt động nhằm cung cấp hàng hoá / dịch vụ, gọi chung là sản phẩm, cho khách hàng. Mọi tổ chức đều có khách hàng và không có tổ chức nào có thể tồn tại nếu không đáp ứng được các nhu cầu của khách hàng.

Hoạt động là một công việc, hay một bộ phận trong tổ chức có nhiệm vụ cụ thể. Thí dụ, hoạt động thiết kế có nhiệm vụ thiết kế sản phẩm, hoạt động kiểm tra có nhiệm vụ kiểm tra chất lượng sản phẩm v.v... Nói chung các hoạt động trong một tổ chức được chia thành 4 nhóm chung như được trình bày trên sơ đồ 1.1 dưới đây:

Sơ đồ 1.1: Bốn nhóm hoạt động trong tổ chức



- Các hoạt động đầu vào gồm các hoạt động liên quan với việc chuẩn bị sẵn sàng để sản xuất, chế biến sản phẩm như hoạt động nghiên cứu và phát triển sản phẩm, thị trường, hoạt động tuyển dụng và đào tạo công nhân, hoạt động thu mua các yếu tố đầu vào cần thiết cho quá trình sản xuất...

- Các hoạt động sản xuất, chế biến gồm các hoạt động liên quan với việc chế tạo sản phẩm, gồm hoạt động vận hành máy móc và công cụ sản xuất, hoạt động

vận chuyển sản phẩm dở dang ở các phân xưởng, hoạt động bảo quản sản phẩm dở dang và hoạt động kiểm tra chất lượng bán thành phẩm...

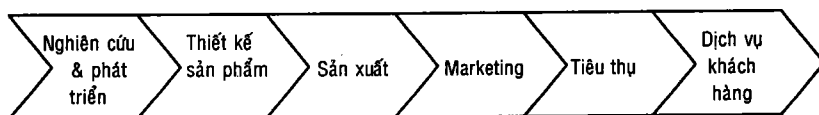
- Các hoạt động đầu ra gồm các hoạt động liên quan với việc giao tiếp với khách hàng như hoạt động bán hàng, hoạt động tính tiền, hoạt động giao hàng, hoạt động hậu mãi ...

- Các hoạt động điều hành gồm các hoạt động nhằm phục vụ 3 nhóm hoạt động trên như hoạt động tổ chức nhân sự, xử lý số liệu, kế toán, quản lý chung

....

Các hoạt động trong tổ chức liên kết với nhau thành chuỗi nhằm tạo ra giá trị mới dưới hình thức sản phẩm cung cấp cho khách hàng. Một chuỗi như thế là một chuỗi xích giá trị với mỗi mắt xích bổ sung thêm một yếu tố gì đó để làm tăng giá trị cho sản phẩm khi sản phẩm đi qua mắt xích đó.

Sơ đồ 1.2: Chuỗi xích giá trị



Khách hàng của tổ chức là điểm cuối cùng của chuỗi xích nên có thể xem mỗi mắt xích là khách hàng của mắt xích đứng trước nó. Do vậy, nếu mỗi mắt xích đều chú trọng vào việc thỏa mãn nhu cầu của khách hàng của mình thì tổ chức sẽ tạo ra những sản phẩm đáp ứng đúng kỳ vọng của khách hàng.

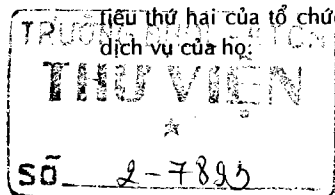
Nói cách khác, với suy nghĩ tổ chức là một chuỗi xích giá trị cũng có nghĩa từng bộ phận trong tổ chức – từng mắt xích trong chuỗi xích – đều có bộ phận đứng trước, được xem như nhà cung cấp, và bộ phận đứng sau, được xem như khách hàng. Đây là một suy nghĩ đơn giản nhưng có giá trị cao vì gợi mở một sự suy nghĩ về sự phối hợp trong tổ chức sao cho các mắt xích của chuỗi xích luôn luôn gắn kết với nhau. Vì, một khi có một mắt xích bị yếu hay bị gãy thì cả chuỗi xích sẽ đứt.

1.3.2 Mục tiêu của tổ chức

Một trong những yếu tố quan trọng dẫn đến sự thành công của tổ chức phải có một mục tiêu rõ ràng. Một tuyên bố rõ ràng về mục tiêu sẽ hướng sự chú ý trong tổ chức vào đúng vấn đề và giúp tổ chức phân nhiệm cụ thể cho các nhà quản trị các cấp.

Trách nhiệm lựa chọn mục tiêu của tổ chức thuộc về HĐQT và các nhà quản lý cấp cao của tổ chức. Bản chất và phạm vi của mục tiêu của tổ chức rất khác nhau, phụ thuộc vào loại hình tổ chức là tổ chức vì lợi nhuận hay tổ chức phi lợi nhuận.

Mục tiêu chính của các tổ chức vì lợi nhuận là tối đa hóa lợi nhuận. Mục tiêu thứ hai của các tổ chức vì lợi nhuận có thể là gia tăng kết quả của sản phẩm / dịch vụ của họ.



Mục tiêu chính của tổ chức phi lợi nhuận thường là cung cấp sản phẩm và dịch vụ cho cộng đồng. Mục tiêu thứ hai có thể là giảm thiểu chi phí liên quan với quá trình cung cấp sản phẩm / dịch vụ.

Mục tiêu của tổ chức là nền tảng của kế hoạch và hệ thống kiểm soát. Do đó, nhân viên KTQT phải có một sự hiểu biết rõ ràng về bản chất và phạm vi của mục tiêu của tổ chức. Điều này có nghĩa là để thiết kế một hệ thống KTQT hữu hiệu thì hệ thống đó phải thống nhất với bản chất riêng có của từng tổ chức, các mục tiêu của nó, và các chiến lược mà tổ chức đó theo đuổi để đạt được những mục tiêu này. Hệ thống KTQT không thể được thiết kế tách rời với cơ cấu tổ chức. Do vậy, không thể xây dựng một hệ thống KTQT chuẩn cho mọi tổ chức.

1.3.3 Kế toán quản trị với các hoạt động quản trị

1.3.3.1 Các hoạt động quản trị

Theo quan điểm của R.N Anthony, một tác giả hàng đầu về kiểm soát tổ chức, thì các hoạt động lập kế hoạch, kiểm soát và ra quyết định không được tách rời vì tất cả các nhà quản trị đều phải lập kế hoạch và ra các quyết định kiểm soát. Ông đã nhận diện ba loại hoạt động quản trị.

- **Lập kế hoạch chiến lược**: “Quá trình quyết định về các mục tiêu của tổ chức, về những thay đổi của các mục tiêu này, về các nguồn lực sử dụng để đạt các mục tiêu đó, và về các chính sách huy động, sử dụng và thanh lý các nguồn lực đó.”

- **Kiểm soát quản lý**: “Quá trình mà các nhà quản trị đảm bảo các nguồn lực đã được huy động và sử dụng một cách hữu hiệu và hiệu quả trong quá trình thực thi các mục tiêu của tổ chức.”

- **Kiểm soát tổ chức**: “Quá trình đảm bảo các nhiệm vụ đặc thù được tiến hành hữu hiệu và hiệu quả.”

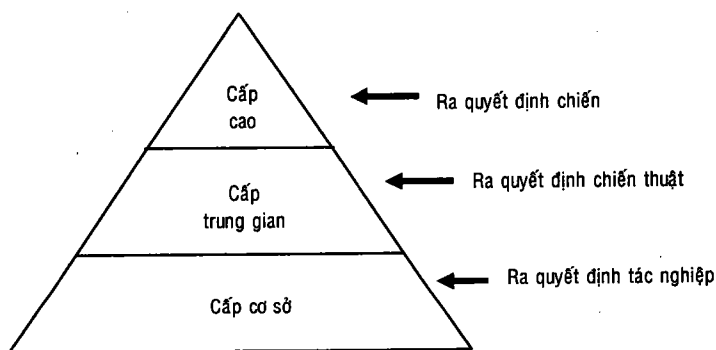
1.3.3.2 Kế toán quản trị với chức năng ra quyết định của nhà quản trị

Quản lý là ra quyết định. Đây là chức năng quan trọng, xuyên suốt các khâu quản trị doanh nghiệp, từ khâu lập kế hoạch, tổ chức thực hiện cho đến kiểm tra, đánh giá. Nhà quản lý ở mọi cấp độ trong tổ chức đều phải ra quyết định. Thí dụ, khi xây dựng chiến lược, nhà quản trị phải chọn chiến lược phù hợp nhất trong các chiến lược được đưa ra xem xét; hàng ngày nhà quản trị phải đưa ra các quyết định điều hành hoạt động hàng ngày của tổ chức. Trong quá trình thực thi các quyết định, nhà quản trị phải thường xuyên giám sát, kiểm tra, đánh giá để đảm bảo rằng các mặt hoạt động của tổ chức đang đi đúng theo chiến lược đã đề ra. KTQT có nhiệm vụ cung cấp thông tin cho các nhà quản trị ra các quyết định về lập kế hoạch và kiểm tra thực hiện các kế hoạch đó.

Tất cả các quyết định đều có nền tảng từ thông tin. Hiểu rộng hơn thì chất lượng của quyết định trong quản lý chính là sự phản ánh chất lượng của quá trình xử lý thông tin kế toán và các thông tin khác. Thông tin sai sẽ dẫn đến quyết định sai. Nhiệm vụ của KTQT là cung cấp thông tin sao cho quản lý có thể đạt được thông tin có ý nghĩa. Như vậy ngoài việc hiểu quá trình ra quyết định của nhà

quản trị, KTQT còn phải nắm được loại quyết định mà từng cấp quản trị trong tổ chức phải thực hiện để có thể cung cấp loại thông tin thích hợp.

Sơ đồ 1.3: Các cấp độ quản trị và loại quyết định phải thực hiện



- Đối với quyết định có tính chiến lược của nhà quản trị cấp cao, KTQT cung cấp loại thông tin để hỗ trợ họ xác định các mục tiêu của tổ chức và đánh giá liệu các mục tiêu đó trên thực tế có thể đạt được hay không. Những thông tin này gồm khả năng sinh lời của tổ chức, khả năng sinh lời của từng bộ phận khác nhau trong doanh nghiệp, nhu cầu thiết bị, vốn v.v... Thông tin chiến lược do vậy có những đặc điểm sau:

- Tập hợp từ các nguồn bên trong và bên ngoài
- Có tính tổng hợp ở mức cao
- Thích hợp cho dài hạn
- Liên quan với toàn bộ tổ chức
- Gồm cả thông tin định lượng và thông tin định tính
- Không thể đảm bảo một sự chắc chắn hoàn toàn vì chỉ có thể ước tính tương lai.

▪ Đối với quyết định có tính chiến thuật của nhà quản trị cấp trung gian, KTQT cung cấp loại thông tin để giúp họ ra quyết định về sử dụng các nguồn lực của tổ chức, và giám sát các nguồn lực đó đã và đang được sử dụng như thế nào. Những thông tin này bao gồm các thước đo năng suất (kết quả tính cho một giờ người hay tính cho một giờ máy), các báo cáo phân tích biến động, dự báo dòng tiền v.v...

Thông tin chiến thuật do vậy có những đặc điểm sau.

- Chủ yếu lấy từ nguồn bên trong nhưng cũng tham khảo một số từ nguồn bên ngoài

- Được tổng hợp ở mức thấp
- Thích hợp cho trung hạn và ngắn hạn
- Mô tả hay phân tích các hoạt động hay các bộ phận

- Thường được soạn thảo định kỳ và theo yêu cầu của nhà quản trị.
- Gồm cả thông tin định lượng và định tính.
- Đối với các quyết định tác nghiệp, KTQT cung cấp loại thông tin hoạt động cho cấp quản lý cơ sở để giúp họ điều hành thực thi nhiệm vụ được giao ở phân xưởng hay phòng ban, v.v... Thí dụ, ở phòng tiền lương, thông tin ở cấp này sẽ gồm mức lương ngày, số giờ làm việc hàng tuần của từng công nhân, mức lương / giờ trả cho mỗi người, các chi tiết về thời gian mà từng người đã bỏ ra cho từng công việc trong tuần, v.v... Thông tin cung cấp cho cấp quản lý cơ sở thường được thực hiện hàng tuần, nhưng với những hoạt động cấp bách hơn như số lượng nguyên liệu đưa vào sản xuất có thể được cung cấp hàng ngày, hàng giờ, hay trong trường hợp sản xuất tự động, hàng giây.

Thông tin tác nghiệp có các đặc điểm sau:

- Hầu như hoàn toàn lấy từ các nguồn nội bộ
- Được phân tích rất chi tiết căn cứ trên các số liệu thu thập ban đầu
- Liên quan với kỳ hiện hành
- Gắn liền với từng công việc
- Được soạn thảo thường xuyên.
- Thường mang tính định lượng

Trong quá trình thực thi các quyết định ở các cấp, KTQT cung cấp thông tin nhằm giúp các nhà quản trị kiểm tra và đánh giá kết quả thực hiện. Khi đánh giá thực hiện kế hoạch, không nên đánh giá thấp vai trò của cá nhân và nhóm trong tổ chức. Cả nhà quản trị và kế toán viên cần luôn luôn ghi nhớ rằng các quá trình kiểm soát không nên bó hẹp trong những vấn đề có tính kỹ thuật như các phương pháp máy tính sử dụng hay tính thường xuyên của các báo cáo. Quá trình kiểm soát chủ yếu là hoạt động của con người cho nên phải tập trung vào việc tìm cách làm sao để giúp các cá nhân thực hiện các công việc của họ tốt hơn. Thí dụ, nhà quản trị trao đổi trực tiếp với cá nhân về cách làm sao để cải tiến kết quả sẽ tốt hơn là chỉ gửi cho họ báo cáo thể hiện kết quả kém của họ.

1.4 KTQT, KẾ TOÁN TÀI CHÍNH VÀ KẾ TOÁN CHI PHÍ

1.4.1 Kế toán quản trị và kế toán tài chính

KTQT và KTTC là hai bộ phận của phương pháp kế toán trong tổ chức. KTQT về cơ bản cũng dựa trên những nội dung cơ bản của kế toán như phân loại tài sản thành tài sản lưu động và tài sản cố định, phân loại nguồn vốn thành nguồn vốn vay và nguồn vốn chủ sở hữu, tính giá thành sản phẩm... nhưng đi sâu nghiên cứu mối quan hệ giữa chi phí, khối lượng và lợi nhuận để phục vụ cho hoạt động điều hành kinh doanh của nhà quản trị.

1.4.1.1 Những điểm giống nhau

KTQT và KTTC là hai lĩnh vực chủ yếu của kế toán nên chúng có một số điểm chung cơ bản như:

- KTTC và KTQT đều là công cụ quản lý giúp quản lý giám đốc và sử dụng hiệu quả các nguồn lực kinh tế của tổ chức.

- KTTT và KTQT đều sử dụng các chứng từ ban đầu làm cơ sở tính toán các chỉ tiêu kinh tế – tài chính.

- KTTT và KTQT đều quan tâm đến trách nhiệm của nhà quản lý. KTTT chú trọng đến trách nhiệm điều hành chung đối với toàn bộ tổ chức; KTQT chú trọng đến trách nhiệm điều hành ở từng bộ phận của tổ chức cho đến cấp thấp nhất chỉ có trách nhiệm với chi phí.

1.4.1.2 Những điểm khác nhau

Tuy nhiên, do lĩnh vực nghiên cứu và mục đích phục vụ khác nhau nên giữa KTQT và KTTT cũng có những điểm khác nhau cơ bản:

Bảng 1.1: Những điểm khác nhau giữa KTTT với KTQT

	KẾ TOÁN TÀI CHÍNH	KẾ TOÁN QUẢN TRỊ
Đối tượng sử dụng thông tin	Những thành phần có quan tâm, ở bên ngoài tổ chức	Các nhà quản trị ở bên trong tổ chức
Cơ sở pháp lý	- Luật - Các chuẩn mực kế toán	- Chính sách của nhà quản trị - Nhu cầu kiểm soát của nhà quản trị
Nguồn thông tin	Hầu như chỉ lấy từ phương pháp kế toán cơ bản của tổ chức.	Phương pháp kế toán cơ bản của tổ chức cùng với nhiều nguồn khác, thí dụ như các tỷ lệ sản phẩm hỏng, lượng nguyên liệu và lao động sử dụng trong sản xuất, tỷ lệ phòng cho thuê trong khách sạn v.v...
Bản chất các báo cáo và các thủ tục	Báo cáo tập trung vào toàn bộ tổ chức. Hầu như dựa vào các số liệu giao dịch lịch sử	Báo cáo thường tập trung vào từng đơn vị trong tổ chức, như các bộ phận, vùng địa lý, dòng sản phẩm. Kết hợp số liệu lịch sử, ước tính, và dự báo về các sự kiện tương lai.
Chi phí của thông tin	Phải phát sinh, nhằm mục đích thỏa mãn các quy định pháp lý	Lợi ích của thông tin phải cao hơn chi phí bỏ ra.

Thông tin kế toán dùng để soạn thảo các báo cáo kế toán tài chính và KTQT về cơ bản là cùng được rút ra từ một nguồn chung. Tuy nhiên giữa các báo cáo kế toán tài chính với các báo cáo KTQT lại khác nhau do thông tin được trình bày, xử lý phân tích theo các định hướng khác nhau.

Bảng 1.2: Những điểm khác nhau giữa báo cáo KTTT với báo cáo KTQT

Báo cáo kế toán tài chính	Báo cáo KTQT
Báo cáo KTTT chi tiết hoạt động của một tổ chức trong một kỳ xác định và nêu tình trạng các hoạt động kinh doanh vào lúc cuối kỳ	Báo cáo KTQT được dùng để giúp các nhà quản lý ghi sổ, lập kế hoạch và kiểm soát các hoạt động của tổ chức và hỗ trợ quá trình ra quyết định
Tất cả tổ chức đều phải soạn thảo các báo cáo kế toán tài chính theo luật định	Không có quy định pháp lý cho việc soạn thảo các báo cáo KTQT.
Hình thức báo cáo KTTT công khai được quy định theo chuẩn mực kế toán. Do vậy,	Hình thức của các báo cáo KTQT hoàn toàn tùy thuộc vào quản lý; không có các nguyên tắc bắt

Báo cáo kế toán tài chính	Báo cáo KTQT
về cơ bản, các báo cáo KTTC của các tổ chức khác nhau có thể so sánh được với nhau	buộc về cách soạn thảo hay trình bày báo cáo. Mỗi tổ chức có thể thiết kế phương pháp KTQT và hình thức báo cáo của riêng mình.
Báo cáo KTTC tập trung vào toàn bộ doanh nghiệp, phân chia doanh thu và chi phí cho những hoạt động khác nhau, và bản thân chúng là một kết quả cuối cùng của một quyết định	Báo cáo KTQT có thể tập trung vào các lĩnh vực cụ thể của các hoạt động của tổ chức. Thông tin có thể được tạo thành để hỗ trợ cho một quyết định hơn là một kết quả cuối cùng của một quyết định
Hầu hết thông tin KTTC có bản chất tiền tệ	Báo cáo KTQT kết hợp các thước đo tiền tệ với các thước đo phi tiền tệ. Thí dụ, nhà quản lý có thể muốn biết số tấn nhôm sản xuất, số giờ máy hàng tháng, hay số km người bán hàng đã đi
Báo cáo KTTC như một bức tranh vẽ lại các hoạt động đã qua, có bản chất lịch sử	Báo cáo KTQT vừa là số liệu lịch sử vừa là công cụ lập kế hoạch cho tương lai

1.4.2 Kế toán chi phí và KTQT

Kế toán chi phí quan tâm đến các vấn đề sau:

- Soạn thảo các bảng kê (thí dụ, các bảng dự toán, các bảng tính chi phí)
- Thu thập số liệu chi phí
- Phân bổ chi phí cho hàng tồn kho, sản phẩm và dịch vụ.

KTQT quan tâm đến vấn đề sau:

- Sử dụng số liệu tài chính và truyền đạt nó dưới dạng thông tin cho người sử dụng là các nhà quản trị các cấp ở bên trong tổ chức.

Có thể nói kế toán chi phí là một phần của KTQT. Kế toán chi phí cung cấp một ngân hàng số liệu cho nhân viên KTQT sử dụng, gồm:

- (a) Giá sản phẩm sản xuất hay giá vốn dịch vụ cung cấp
- (b) Giá vốn của một bộ phận hay một phần công việc
- (c) Doanh thu
- (d) Lợi nhuận của 1 sản phẩm, 1 dịch vụ, 1 bộ phận, hay của toàn bộ tổ chức.
- (e) Giá bán so với giá vốn hàng bán
- (f) Giá trị của hàng tồn kho (nguyên liệu, sản phẩm dở dang, thành phẩm) còn trong kho vào lúc cuối kỳ, do đó hỗ trợ cho việc lập bảng cân đối kế toán của công ty.
- (g) Chi phí thực tế so với chi phí dự toán.

1.4.3 KTQT với các môn khoa học khác

KTQT tuy là một môn khoa học thuộc ngành kế toán nhưng có chức năng, nhiệm vụ tư vấn nội bộ cho quản lý nên KTQT cũng liên quan rất nhiều với các môn khoa học khác thuộc ngành quản trị. Do vậy, bên cạnh việc sử dụng tài liệu của hệ thống ghi chép ban đầu các nghiệp vụ kinh tế phát sinh của bộ phận kế toán, KTQT cũng vận dụng rất nhiều kiến thức của các môn khoa học khác, như kiến thức marketing khi nghiên cứu thị trường, lựa chọn phương án kinh doanh,

lựa chọn cơ cấu hàng bán..., kiến thức thống kê khi thu thập, trình bày và phân tích dữ liệu, phân tích biến động, đánh giá kết quả..., kiến thức hoạch định chiến lược và lập kế hoạch kinh doanh khi xây dựng chiến lược và lập dự toán tổng thể hàng năm v.v...

1.5 VỊ TRÍ, CHỨC NĂNG, NHIỆM VỤ CỦA NHÂN VIÊN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TRONG TỔ CHỨC

1.5.1 Vị trí của nhân viên kế toán quản trị

Trong môi trường cạnh tranh hiện nay, nhân viên KTQT đã trở thành một thành phần của đội ngũ quản lý, tham gia vào quá trình xây dựng và thực hiện chiến lược. Nhân viên KTQT có thể chuyển xu hướng của chiến lược thành các thước đo hoạt động và quản trị. Thay vì chỉ là những người quan tâm và thu thập số liệu hay là những người viết báo cáo về hoạt động đã qua, họ còn là những người thiết kế các phương pháp thông tin quản lý quan trọng trong tổ chức. Nhân viên kế toán quản trị làm việc với các ủy viên thuộc quản lý cấp cao, nhân viên marketing và bán hàng, kỹ sư thiết kế, quản lý các mặt hoạt động, chuyên gia pháp lý, nhân viên kiểm soát chất lượng, và tất cả các loại nhân viên chuyên ngành khác trong tổ chức. Đội ngũ quản lý được hình thành nhằm ra quyết định, tham gia vào các bài toán lập kế hoạch, hay chỉ ra những vấn đề hoạt động kinh doanh từ nhiều quan điểm khác nhau. Do các vấn đề tài chính và kế toán quản trị rất quan trọng trong việc chỉ ra các vấn đề kinh doanh nên nhân viên kế toán quản trị thường có vai trò quan trọng trong các nhóm đa chức năng này.

1.5.2 Chức năng, nhiệm vụ của nhân viên KTQT

Nhiệm vụ của nhân viên KTQT gồm:

- **Phân tích chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp** (chung) nhằm tính toán 'chi phí sản phẩm'. Thí dụ, chi phí sản xuất sản phẩm X là bao nhiêu? Làm sao để so sánh chi phí này với chi phí của các nhà cung cấp khác? Làm sao để phân bổ chi phí liên kết cho các sản phẩm và dịch vụ?
- **Phân tích cách ứng xử của chi phí**, giúp xác định phạm vi chi phí tăng lên hay giảm đi theo các mức hoạt động. Thí dụ, nếu số lượng hành khách tăng lên 10%, những chi phí nào sẽ tăng và những chi phí nào sẽ giữ nguyên không đổi?
- **Kiến nghị** cho quyết định về những sản phẩm hay dịch vụ nào nên sản xuất, hay hoạt động nào nên tiếp tục hoạt động trong khuôn khổ các nguồn lực có giới hạn. KTQT dựa trên những nguyên tắc kinh tế học và nghiên cứu hoạt động khi khai triển các nguyên tắc về tính chi phí nhằm ra quyết định. Thí dụ:
 - Chúng ta nên mở rộng hay thu hẹp các mức hoạt động?
 - Chúng ta nên tự thực hiện dịch vụ hay mua của một nhà chuyên cung cấp ở bên ngoài?
 - Với những nguồn lực có giới hạn, chúng ta nên tập trung cho những hoạt động nào?
 - Chúng ta có nên đóng cửa một trung tâm chỉ vì nó không sử dụng chi phí có hiệu quả?

▪ **Xây dựng giá bán cho sản phẩm:** KTQT có thể hỗ trợ bằng rất nhiều cách khác nhau để giải quyết vấn đề định giá. Một số sản phẩm được định giá theo 'chi phí cộng thêm' (nghĩa là gồm toàn bộ giá thành đơn vị cộng thêm một mức lợi nhuận mong muốn). Trong trường hợp không thể có sự chọn lựa thực sự mà phải sản xuất sản phẩm ở một mức chi phí phù hợp với giá thị trường, KTQT sẽ vận dụng nguyên tắc về xác định chi phí tiêu chuẩn.

Nhân viên KTQT cũng quan tâm tới các vấn đề về định giá chuyển nhượng. Nếu các sản phẩm, tiền công, dịch vụ hay thiết bị được thanh toán từ bộ phận này cho bộ phận khác trong tổ chức thì giá phải được tính như thế nào cho sự chuyển nhượng này? Thí dụ, chúng ta phải tính giá nào cho công việc mà bộ phận máy tính trung tâm đã làm cho các bộ phận khác sử dụng?

▪ **Phân tích quan hệ chi phí – lợi ích** và đánh giá đầu tư để tính các chi phí và các dòng tiền thích hợp với các quyết định đầu tư vốn. Những quyết định này, thường xem xét các dòng tiền của nhiều năm, nên cũng cần xem xét giá trị thời gian của tiền tệ và sử dụng các nguyên tắc chiết khấu dòng tiền.

▪ **Kiểm soát dự toán:** Nội dung gồm:

- Xây dựng chi phí tiêu chuẩn của sản phẩm và dịch vụ cung cấp. Các tiêu chuẩn thường được xây dựng ở các mức khó khăn khác nhau (tiêu chuẩn lý tưởng và tiêu chuẩn kỳ vọng). Tiêu chuẩn kỳ vọng được sử dụng trong các quá trình kiểm soát dự toán bình thường còn tiêu chuẩn lý tưởng thì thích hợp cho các quá trình phân tích chuyên môn nhằm giảm chi phí.
- Khi chi phí tiêu chuẩn được thấy là lạc hậu hay ước tính không đúng, chúng sẽ được điều chỉnh để phản ánh các giá trị ước tính hợp thời nhất. Do vậy phải có sự phân biệt giữa các biến động hoạch định (chênh lệch giữa tiêu chuẩn ban đầu với tiêu chuẩn đã điều chỉnh) với các biến động hoạt động (chênh lệch giữa tiêu chuẩn đã điều chỉnh với kết quả thực tế).
- So sánh giữa kết quả với dự toán và đưa ra các kiến nghị về hành động sửa sai
- Dự báo điều chỉnh về kết quả trong tương lai

▪ **Kiến nghị về sử dụng chi phí hiệu quả:** Để làm giảm chi phí của tổ chức, nhân viên KTQT đưa ra các kiến nghị về các giải pháp cắt giảm chi phí ngắn hạn. Tuy nhiên, để đảm bảo sự phát triển lâu dài và bền vững của tổ chức, KTQT thường nhằm vào những kiến nghị cho chiến lược dài hạn về sử dụng hiệu quả chi phí thay vì những giải pháp ngắn hạn trong dự toán ngắn hạn.

▪ **Đo lường kết quả.** Không một tổ chức kinh doanh nào có thể thoát khỏi quy luật khắc nghiệt của thị trường: lãi hay phá sản. Do vậy thước đo kết quả cơ bản cho các tổ chức là lợi nhuận hoặc một số thước đo liên quan như hiện giá thuần của các dòng tiền hoặc lợi nhuận trên vốn đầu tư sử dụng. Tuy nhiên, không có ai từng cải thiện lợi nhuận bằng cách nghĩ về lợi nhuận. Để cải thiện lợi nhuận cần có những hành động đặc thù (thí dụ; tăng đầu ra, cải thiện chất lượng và sự hữu hiệu).

Do đó nhân viên KTQT không chỉ gò bó trong nhiệm vụ tạo ra thông tin xác định chi phí mà còn đóng góp đáng kể vào việc xây dựng các thước đo chất lượng và sự hữu hiệu. KTQT thường sử dụng các chi phí liên quan với chất lượng dưới đây để đánh giá chất lượng và sự hữu hiệu:

- Chi phí ngăn ngừa (chi phí của việc ngăn ngừa chất lượng kém)
- Chi phí đánh giá (Chi phí của việc điều tra chất lượng)
- Chi phí thiệt hại nội bộ (chi phí của những hàng hoá hoặc dịch vụ không đạt tiêu chuẩn được phát hiện nội bộ)
- Chi phí thiệt hại bên ngoài (chi phí của những hàng hoá hoặc dịch vụ không đạt tiêu chuẩn được phát hiện bên ngoài)

1.6 CÁC KỸ THUẬT NGHIỆP VỤ CƠ BẢN CỦA KTQT

Ngoài các kỹ thuật nghiệp vụ của kế toán nói chung, KTQT còn sử dụng một số kỹ thuật nghiệp vụ riêng để xử lý thông tin cung cấp cho yêu cầu của hoạt động quản trị. Các kỹ thuật này gồm:

- **Nhận diện chi phí ở từng góc độ khác nhau:** Chi phí là một trong các nhân tố chủ yếu có ảnh hưởng đến kết quả và hiệu quả của hoạt động kinh doanh cho nên nhà quản trị phải kiểm soát và quản lý được chi phí. Nhận diện và phân loại chi phí theo từng góc độ khác nhau nhằm thiết kế thông tin chi phí phù hợp với từng yêu cầu của nhà quản trị là một kỹ thuật nghiệp vụ của KTQT.

- **Phân tích thông tin:** Sau khi tập hợp và phân loại thông tin, KTQT áp dụng các phương pháp phân tích như phương pháp so sánh, phương pháp xác định các nhân tố ảnh hưởng, phương pháp hồi quy tuyến tính v.v... nhằm cung cấp thông tin hữu ích cho từng yêu cầu của nhà quản trị.

- **Thiết kế thông tin thành các báo cáo đặc thù:** Thông tin sẽ không hữu dụng như mong muốn nếu không được trình bày sao cho đáp ứng nhu cầu của người sử dụng chúng. Tùy theo đặc điểm riêng có của từng tổ chức, KTQT xây dựng một phương pháp biểu mẫu, báo cáo nhằm đáp ứng vai trò tư vấn quản lý của KTQT đối với hoạt động quản trị trong tổ chức. Phương pháp biểu mẫu, báo cáo của KTQT nói chung gồm các loại sau:

- . Báo cáo sản xuất
- . Báo cáo doanh thu, chi phí
- . Bảng dự toán ngân sách
- . Bảng phân tích: Như bảng phân tích tuổi nợ, bảng phân tích kết quả, bảng phân tích phương án kinh doanh...

- **Truyền đạt thông tin dưới dạng mô hình, phương trình và đồ thị:** Bên cạnh việc cung cấp thông tin dưới dạng các bảng biểu, các báo cáo, KTQT còn sử dụng các hình thức mô hình, đồ thị để ý nghĩa của thông tin nổi rõ hơn, dễ nhận thấy hơn, nhất là đối với những thông tin phản ánh xu hướng biến động hay phát triển của đối tượng đang nghiên cứu.

CÂU HỎI LÝ THUYẾT

1- Câu hỏi ĐÚNG / SAI

	Đ	S
1. Số liệu trên các báo cáo kế toán tài chính có tính chủ quan.	☐	☐
2. Nội dung trên các báo cáo tài chính do Bộ Tài chính quy định thống nhất	☐	☐
3. Báo cáo kế toán quản trị được cung cấp cho mọi đối tượng có quan hệ với tổ chức.	☐	☐
4. Nhu cầu đối với thông tin kế toán quản trị khác nhau tùy vào cấp bậc trong tổ chức	☐	☐
5. Vai trò của nhân viên kế toán quản trị trong tổ chức tương tự như nhà tư vấn nội bộ tổ chức.	☐	☐
6. Thông tin kế toán quản trị được Bộ Tài chính quy định thống nhất	☐	☐
7. Nhân viên kế toán quản trị có quyền ra quyết định về phương án kinh doanh được chọn sau khi đã phân tích và kiến nghị với nhà quản trị tổ chức.	☐	☐
8. Kế toán quản trị nhận diện chi phí từ nhiều góc độ khác nhau	☐	☐
9. Cổ đông công chúng không được cung cấp báo cáo KTQT	☐	☐
10. KTQT không quan tâm đến quan hệ chi phí – lợi ích khi thu thập thông tin.	☐	☐

2- Câu hỏi trắc nghiệm

1. Đối tượng mà kế toán quản trị cung cấp thông tin là:

- a. Các chủ nợ
- b. Nhà quản trị tổ chức
- c. Khách hàng
- d. Cơ quan Nhà nước

2. Yêu cầu đối với thông tin KTQT:

- a. Thích hợp
- b. Đầy đủ
- c. Đủ chính xác
- d. Cả ba yêu cầu trên

3. Yêu cầu đối với thông tin KTQT:

- a. Được người sử dụng tin tưởng
- b. Rõ ràng
- c. Đúng lúc
- d. Cả ba yêu cầu trên

4. Thông tin kế toán quản trị có đặc điểm:

- a. Tuân thủ nguyên tắc do Bộ Tài chính quy định
- b. Đáp ứng theo yêu cầu quản lý tổ chức
- c. Luôn luôn chính xác tuyệt đối
- d. Không có câu trả lời đúng.

5. Nếu quyết định về hoạt động kinh doanh sản phẩm X được thực hiện một tháng một lần thì thông tin để ra quyết định đó nên được cung cấp:

- a. Hàng tháng
- b. Hàng ngày
- c. Hàng tuần
- d. Hàng quý

6. Phạm vi báo cáo của kế toán quản trị gồm:
- Từng công việc
 - Từng mặt hoạt động của tổ chức
 - Toàn bộ tổ chức
 - Không có câu trả lời nào sai.
7. KTQT lập báo cáo khi:
- Khi kết thúc niên độ kế toán
 - Khi nhà quản trị tổ chức yêu cầu
 - Khi cổ đông yêu cầu
 - Khi kết thúc một dự án đầu tư
8. Đặc điểm nào trong các đặc điểm dưới đây không là đặc điểm của hệ thống kế toán tài chính?
- Thông tin khách quan
 - Báo cáo về các kết quả đã qua
 - Báo cáo hướng về tương lai
 - Số liệu có tính lịch sử
9. Đặc điểm nào trong các đặc điểm dưới đây là đặc điểm của hệ thống kế toán quản trị?
- Thông tin chính xác tuyệt đối
 - Báo cáo về các kết quả đã qua
 - Báo cáo hướng về tương lai
 - Số liệu có tính lịch sử
10. Nhà quản trị cấp cao cần được cung cấp loại thông tin:
- Chiến lược
 - Chiến thuật
 - Tác nghiệp
 - Tất cả ba loại
11. Nhà quản trị cấp trung cần được cung cấp loại thông tin:
- Chiến lược
 - Chiến thuật
 - Tác nghiệp
 - Tất cả ba loại
12. Nhà quản trị cấp cơ sở cần được cung cấp loại thông tin:
- Chiến lược
 - Chiến thuật
 - Tác nghiệp
 - Tất cả ba loại
13. Nhà quản trị cấp phân xưởng sản xuất cần thông tin về:
- Mục tiêu dài hạn của tổng công ty
 - Cơ cấu tổ chức của phòng kế toán
 - Giá mua nguyên liệu
 - Mức lương/giờ và số giờ làm việc của công nhân trong phân xưởng
14. Nhà quản trị một doanh nghiệp trong tổng công ty cần thông tin về:
- Mục tiêu dài hạn của doanh nghiệp
 - Các báo cáo phân tích biến động doanh thu
 - Giá mua nguyên liệu
 - Tất cả các thông tin trên
15. Nhân viên kế toán quản trị có vai trò?
- Tư vấn cho quản lý khi lựa chọn phương án kinh doanh
 - Tham gia xây dựng chiến lược của tổ chức
 - Thiết kế các phương pháp thông tin quản lý
 - Tất cả các câu trên đều đúng.

BÀI GIẢI CHƯƠNG 1

CÂU HỎI LÝ THUYẾT

1- Câu hỏi ĐÚNG / SAI

CÂU		CÂU		CÂU		CÂU		CÂU	
1	S	3	S	5	Đ	7	S	9	Đ
2	Đ	4	Đ	6	S	8	Đ	10	S

2- Câu hỏi trắc nghiệm

CÂU		CÂU		CÂU		CÂU		CÂU	
1	b	4	b	7	b	10	a	13	d
2	d	5	a	8	c	11	b	14	d
3	d	6	d	9	c	12	c	15	d

CHƯƠNG 2

CHI PHÍ VÀ PHÂN LOẠI CHI PHÍ

Tìm ra câu trả lời cho câu hỏi “chi phí là bao nhiêu?” có ý nghĩa rất quan trọng đối với nhà quản trị ở tất cả các loại hình tổ chức vì chi phí có ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận nhưng lại có ảnh hưởng theo chiều ngược lại: chi phí tăng, lợi nhuận giảm. Do vậy, dù ở cấp bậc quản trị nào trong tổ chức, nhà quản trị đều phải hiểu được bản chất của chi phí phát sinh trong phạm vi quản lý của mình để có thể kiểm soát hoặc sử dụng chúng như một công cụ nhằm gia tăng kết quả kinh doanh.

2.1 KHÁI NIỆM

2.1.1 Chi phí là gì?

Chi phí có thể được hiểu là giá trị của một nguồn lực bị tiêu dùng trong hoạt động sản xuất kinh doanh của tổ chức để đạt được một mục đích nào đó. Bản chất của chi phí là phải mất đi để đổi lấy một kết quả. Kết quả có thể dưới dạng vật chất như sản phẩm, tiền, nhà xưởng v.v... hoặc không có dạng vật chất như kiến thức, dịch vụ được phục vụ v.v...

2.1.2 Nguồn lực sử dụng

Mục tiêu chính của kế toán là đo lường đầy đủ và chính xác tất cả các nguồn lực đã sử dụng để sản xuất một sản phẩm hay thực hiện một dịch vụ cung cấp.

Theo các nhà kinh tế học thì nguồn lực sử dụng trong mọi tổ chức – sản xuất kinh doanh, thương mại, dịch vụ – nói chung gồm 3 loại: đất đai, lao động và vốn.

2.1.2.1 Đất đai

Đất đai là loại nguồn lực đơn giản nhất trong ba loại nguồn lực tổ chức sử dụng. Nguồn lực đất đai nói chung chỉ gồm diện tích đất mà trên đó xây dựng nhà xưởng, văn phòng v.v... của tổ chức.

Chi phí của đất đai thường được tính bằng giá thuê đất. Vì đất đai là loại tài sản đặc biệt không phải tính khấu hao nên những tổ chức nào sở hữu đất đai đang sử dụng thì không tốn khoản chi phí này dù tổ chức vẫn phải đóng thuế đất và cũng chịu chi phí cơ hội của miếng đất sử dụng.

2.1.2.2 Con người

Lao động được chia thành lao động trực tiếp và lao động phục vụ. Lao động trực tiếp gồm những lao động tham gia trực tiếp vào quá trình sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ. Lao động phục vụ gồm những lao động thực hiện các công việc khác và được chia thành lao động phục vụ trực tiếp và lao động phục vụ gián tiếp.

Lao động phục vụ trực tiếp gồm những lao động làm việc ở các bộ phận trực tiếp sản xuất, thí dụ quản đốc phân xưởng, công nhân bảo trì ở phân xưởng v.v....

Lao động phục vụ gián tiếp cũng chia làm 2 nhóm: nhóm gián tiếp tác nghiệp gồm những lao động làm việc ở những bộ phận phục vụ sản xuất như bảo vệ, bảo trì trung tâm v.v...; nhóm gián tiếp hành chính sự vụ gồm những lao động làm việc ở các bộ phận quản lý chung như phòng máy tính, phòng cung ứng, phòng kế toán v.v...

Chi phí của lao động thường được tính theo tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp và các khoản trích theo lương phải trả cho người lao động. Tiền lương, tiền công có thể tính theo thời gian, thí dụ lương tháng, lương tuần, hoặc theo đơn vị hoạt động, như lương sản phẩm, lương chuyển công tác....

2.1.2.3 Vốn

Vốn được chia thành 2 loại: vốn dài hạn và vốn ngắn hạn. Vốn dài hạn phản ánh nguồn vốn đầu tư vào các loại tài sản dài hạn hoặc cơ sở hạ tầng của tổ chức như máy móc thiết bị sản xuất, nhà xưởng, văn phòng làm việc v.v... Vốn ngắn hạn phản ánh nguồn vốn đầu tư vào các loại tài sản ngắn hạn như tiền mặt, nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, văn phòng phẩm, nhiên liệu v.v...

Chi phí của tài sản ngắn hạn sử dụng thường được tính theo đơn giá nhân với mức sử dụng hay theo giá mua vào tài sản đó. Chi phí của tài sản dài hạn sử dụng thường được tính theo giá trị hao mòn của tài sản đó trong kỳ sử dụng.

2.1.3 Ý nghĩa của chi phí đối với quản lý

Đối với nhà quản lý, chi phí là mối quan tâm hàng đầu vì chi phí có ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận. Do đó, vấn đề đặt ra là làm sao kiểm soát được chi phí. Việc nhận diện và thấu hiểu cách phân loại và ứng xử của từng loại chi phí là điều mấu chốt để có thể quản lý chi phí, từ đó đưa ra những quyết định đúng đắn trong quá trình tổ chức điều hành hoạt động kinh doanh của nhà quản trị.

Vấn đề quan trọng ở đây là các cách phân loại và khái niệm chi phí khác nhau nhằm các mục tiêu khác nhau. Hiểu được các khái niệm và các cách phân loại này giúp nhân viên kế toán quản trị có thể cung cấp số liệu chi phí thích hợp cho đúng những nhà quản trị cần chúng.

2.2 PHÂN LOẠI CHI PHÍ THEO CHỨC NĂNG HOẠT ĐỘNG

Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động là cách phân loại cơ sở, hầu như phải thực hiện trước khi tiến hành các cách phân loại khác đối với tổng chi phí nhằm đáp ứng những yêu cầu quản lý khác nhau.

Tác dụng của cách phân loại chi phí theo chức năng hoạt động gồm:

- Cho thấy vị trí, chức năng của từng khoản mục chi phí trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của tổ chức
- Là căn cứ để xác định giá thành sản phẩm và tập hợp chi phí theo từng hoạt động chức năng.
- Cung cấp thông tin có phương pháp cho việc lập các báo cáo theo các mặt hoạt động, hoặc theo từng phạm vi trách nhiệm.

Khi phân loại chi phí theo chức năng, KTTTC phân chia chi phí thành các loại như sau:

- **Chi phí sản xuất**, là những khoản chi phí gắn liền với phân xưởng
- **Chi phí quản lý doanh nghiệp**, là những khoản chi phí phát sinh ở các bộ phận trên văn phòng.

- **Chi phí bán hàng**, là những khoản chi phí của các bộ phận gắn liền với các bộ phận bán hàng, marketing, kho chứa hàng hóa và vận chuyển giao hàng.

Với KTQT, khi phân loại chi phí theo chức năng, chi phí được phân loại thành:

- **Chi phí sản xuất**, là những khoản chi phí phát sinh theo chuỗi các hoạt động trong khâu sản xuất, bắt đầu bằng việc cung ứng nguyên liệu, và kết thúc bằng việc hoàn thành sản phẩm sẵn sàng đưa vào kho chứa hàng với tên gọi thành phẩm. Chi phí đóng gói là chi phí sản xuất khi chúng liên quan với quá trình đóng gói 'ban đầu' (hộp, giấy bọc, v.v...)

- **Chi phí quản lý doanh nghiệp**, là những khoản chi phí của quá trình quản lý tổ chức, nghĩa là, lập kế hoạch, điều hành và kiểm soát các hoạt động của tổ chức, và chỉ đến nay, vì chi phí quản lý không liên quan với các chức năng sản xuất, bán hàng, phân phối hay nghiên cứu và phát triển.

- **Chi phí bán hàng**, là những khoản chi phí liên quan với các hoạt động quảng cáo, nghiên cứu thị trường, xúc tiến bán hàng, đóng gói v.v... Nói cách khác, chi phí bán hàng gồm các khoản chi phí nhằm tạo ra nhu cầu đối với sản phẩm và các khoản chi phí của chuỗi các hoạt động bắt đầu bằng việc nhận thành phẩm từ bộ phận sản xuất, làm cho chúng sẵn sàng để chuyển giao cho khách hàng và kết thúc khi đã hoàn tất giao hàng.

- **Chi phí nghiên cứu và phát triển**, là những khoản chi phí của quá trình kể từ khi bắt đầu nghiên cứu sản phẩm mới hoặc cải tiến sản phẩm hiện hữu cho đến khi bắt đầu sản xuất đại trà sản phẩm mới hay sản phẩm cải tiến.

- **Chi phí tài chính**, là những chi phí liên quan với việc sử dụng các nguồn tài trợ cho tổ chức, thí dụ, lãi tiền vay.

2.2.1 Chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất là toàn bộ chi phí có liên quan đến việc chế tạo ra sản phẩm hoặc dịch vụ cung cấp trong một kỳ thời gian nhất định. KTQT phân loại chi phí sản xuất theo 2 góc độ:

- Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với sản phẩm / dịch vụ: Theo góc độ này chi phí sản xuất được chia thành chi phí sản xuất trực tiếp và chi phí sản xuất gián tiếp.

- Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với quá trình sản xuất: Theo góc độ này chi phí sản xuất được chia thành chi phí cơ bản và chi phí chuyển đổi.

2.2.2 Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với sản phẩm

Khi phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với sản phẩm, tổng chi phí sản xuất sản phẩm được chia thành:

- Chi phí nguyên liệu trực tiếp

- Chi phí nhân công trực tiếp
- Chi phí sản xuất chung

2.2.2.1 Chi phí nguyên liệu trực tiếp

Chi phí nguyên liệu trực tiếp là chi phí của các loại nguyên liệu cấu thành nên thực thể của sản phẩm, thí dụ gỗ trong các sản phẩm đồ gỗ, vải trong các sản phẩm may mặc, nhựa trong các sản phẩm nhựa v.v..., và có thể nhận diện mức sử dụng một cách tách biệt cho từng sản phẩm và được tính thẳng cho từng đơn vị sản phẩm. Nhằm quản lý chi phí nguyên liệu trực tiếp cần có đầy đủ sổ sách để theo dõi, ghi chép các thủ tục đặt mua, giao nhận nguyên liệu, đảm bảo:

- Tồn kho đủ nguyên liệu cho hoạt động sản xuất kinh doanh
- Không đặt lệnh mua hai lần đối với nhà cung cấp
- Chất lượng của nguyên liệu vì nếu sản phẩm được sản xuất từ nguyên liệu có chất lượng thấp, sản phẩm cuối cùng cũng có chất lượng thấp, ảnh hưởng đến uy tín của doanh nghiệp.
- Chứng từ đầy đủ, thích hợp cho công tác kế toán.

a. Các loại chứng từ sử dụng và trình tự của quá trình đặt mua, nhập, xuất nguyên liệu

(i) Khi tồn kho nguyên liệu chỉ còn ở mức tối thiểu, cần đặt mua tiếp, bộ phận Kho lập phiếu đề nghị mua hàng gửi cho bộ phận Thu mua. Hình 2.1 dưới đây trình bày mẫu 'Phiếu đề nghị mua hàng'.

Hình 2.1: Phiếu đề nghị mua hàng

PHIẾU ĐỀ NGHỊ MUA HÀNG

Số:

Bộ phận / mã số công việc:

Ngày:

Nhà cung cấp đề nghị:

Người lập phiếu:

Ngày cuối cùng phải có:

Số lượng	Mã số	Mô tả	Chi phí ước tính	
			Đơn giá	Thành tiền

Ký duyệt:

(ii) Căn cứ trên phiếu đề nghị mua hàng đã được duyệt, bộ phận Thu mua lập đơn đặt hàng gửi cho nhà cung cấp. Doanh nghiệp có thể yêu cầu nhà cung cấp nếu đồng ý cung cấp hàng thì gửi lại cho doanh nghiệp một bản photo có xác nhận sự đồng ý của nhà cung cấp. Hình 2.2 dưới đây trình bày mẫu đơn đặt hàng.

Hình 2.2: Mẫu đơn đặt hàng

ĐƠN ĐẶT HÀNG

Số:

Ngày:

Kính gửi:

(tên, địa chỉ của nhà cung cấp)

Người lập đơn:

Người ký duyệt:

Tổng giá trị:

Số lượng	Mã số	Mô tả	Chi phí ước tính	
			Đơn giá	Thành tiền
		Cộng Thuế GTGT Thành tiền		

2.2.2.2 Chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là tiền lương, phụ cấp lương và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất. Chi phí nhân công trực tiếp, giống như chi phí nguyên liệu trực tiếp, có thể nhận diện cho từng sản phẩm dựa trên định mức hao phí lao động cho từng sản phẩm nên cũng được tính thẳng cho từng sản phẩm.

2.2.2.3 Chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung, gồm chi phí vật liệu gián tiếp và chi phí nhân công gián tiếp. Chi phí nhân công gián tiếp là tiền lương, phụ cấp lương và các khoản trích theo lương của bộ phận nhân viên làm việc ở khâu trực tiếp sản xuất, cần thiết cho hoạt động sản xuất nhưng không trực tiếp sản xuất sản phẩm, như quản đốc phân xưởng, nhân viên bảo trì v.v... Chi phí vật liệu gián tiếp gồm chi phí của các loại vật liệu, nhiên liệu cần thiết để hoạt động sản xuất được trôi chảy và chi phí của các loại vật liệu cấu thành sản phẩm nhưng giá trị nhỏ và không thể xác định tách biệt cho từng đơn vị sản phẩm.

Ngoài chi phí vật liệu gián tiếp và chi phí nhân công gián tiếp, chi phí sản xuất chung còn bao gồm nhiều khoản mục chi phí khác cần thiết cho hoạt động sản xuất như chi phí khấu hao máy móc thiết bị, nhà xưởng, chi phí điện, nước, chi phí bảo hiểm, chi phí của thời gian ngừng sản xuất và chi phí giờ phụ trội thanh toán cho lao động trực tiếp về khoản thời gian làm thêm giờ ngoài số giờ định mức v.v...

Chi phí sản xuất chung không thể nhận diện cụ thể và tách biệt cho từng sản phẩm nên khi tính chi phí sản xuất chung của từng sản phẩm phải tiến hành

phân bổ. Công thức phân bổ chi phí sản xuất chung:

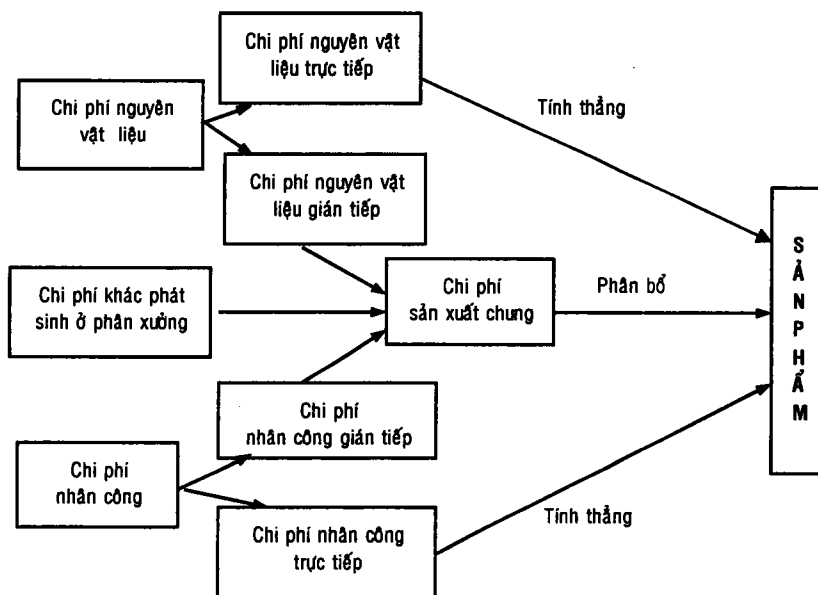
$$\text{Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung / sp} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung}}{\text{Tỷ lệ thức phân bổ}}$$

Tỷ lệ thức được chọn làm căn cứ phân bổ sẽ tùy thuộc theo hoạt động sản xuất chung. Bảng 2.1 dưới đây giới thiệu một số hoạt động sản xuất chung và các tỷ lệ thức phân bổ chi phí sản xuất chung.

Bảng 2.1: Hoạt động sản xuất chung và tỷ lệ thức phân bổ chi phí sản xuất chung

Hoạt động sản xuất chung	Tỷ lệ thức phân bổ
Khấu hao nhà xưởng	Diện tích mặt bằng
Kiểm tra chất lượng sản phẩm	Số lượng sản phẩm
Giám sát	Số giờ lao động trực tiếp
Nhiên liệu, dầu nhớt, điện	Số giờ – máy

Sơ đồ 2.1: Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất với sản phẩm



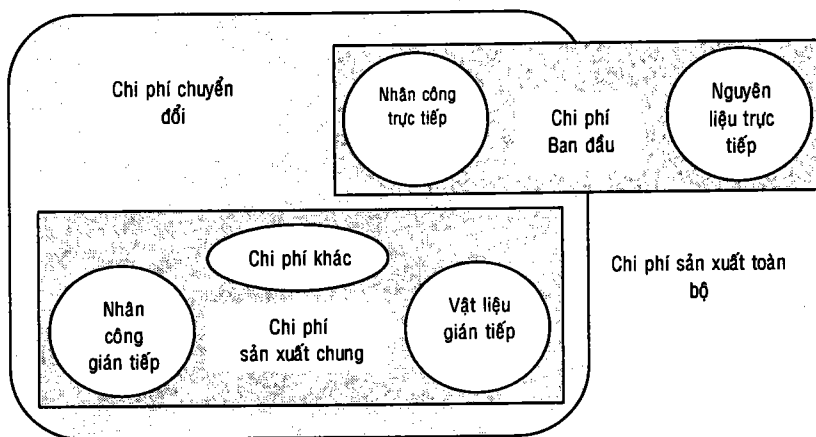
2.2.3 Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với quá trình sản xuất

Khi phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với quá trình sản xuất, tổng chi phí sản xuất được chia thành chi phí ban đầu và chi phí chuyển đổi.

- **Chi phí ban đầu** gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp. Chi phí ban đầu phản ánh mức chi phí chủ yếu gắn liền với sản phẩm, là cơ sở để tính toán chi phí và giá bán cho những đơn đặt hàng ngoài kế hoạch, khi lượng tiêu thụ kế hoạch đã vượt qua điểm hoà vốn.

- **Chi phí chuyển đổi** gồm chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Chi phí chuyển đổi phản ánh mức chi phí cần thiết để chế biến nguyên liệu thành thành phẩm, là cơ sở để tính toán lượng chi phí cần thiết để chế biến một lượng nguyên liệu sẵn có thành thành phẩm.

Sơ đồ 2.2: Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với sản phẩm và theo mối quan hệ với quá trình sản xuất



2.2.4 Chi phí quản lý doanh nghiệp

Chi phí quản lý doanh nghiệp là những khoản chi phí vật tư, chi phí nhân công và tất cả các khoản chi phí phát sinh ở các bộ phận lãnh đạo, kiểm tra và hành chính sự vụ của một tổ chức. Thí dụ, chi phí khấu hao trụ sở văn phòng và các thiết bị văn phòng; tiền lương, phụ cấp lương và các khoản trích theo lương của Ban Giám đốc, nhân viên các phòng kế hoạch, phòng hành chính, phòng kế toán v.v...

2.2.5 Chi phí bán hàng

Chi phí bán hàng là những khoản chi phí vật tư, chi phí nhân công và tất cả các khoản chi phí phát sinh trong quá trình xúc tiến bán hàng và chiêu thị. Thí dụ, chi phí in ấn catalogue giới thiệu sản phẩm và bảng giá; tiền lương và hoa hồng của bộ phận bán hàng, đại lý bán hàng; chi phí quảng cáo và xúc tiến bán hàng, nghiên cứu thị trường; chi phí đóng gói, giao hàng; bảo hiểm hàng hoá v.v...

2.2.6 Chi phí nghiên cứu và phát triển

Chi phí nghiên cứu và phát triển là những khoản chi phí vật tư, chi phí nhân công và tất cả các khoản chi phí phát sinh ở bộ phận nghiên cứu và phát triển sản phẩm mới. Thí dụ, chi phí văn phòng phẩm; tiền lương, phụ cấp lương và các khoản trích theo lương của nhân viên bộ phận nghiên cứu và phát triển; chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất thử sản phẩm mới v.v...

2.2.7 Chi phí tài chính

Chi phí tài chính là những khoản chi phí liên quan với hoạt động tài chính như lãi tiền vay, chi phí phát sinh trong hoạt động đầu tư cổ phiếu, góp vốn liên doanh v.v...

2.3 PHÂN LOẠI CHI PHÍ TRÊN CÁC BÁO CÁO KẾ TOÁN

Mọi tổ chức đều phải lập báo cáo kế toán định kỳ để phản ánh tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh của tổ chức trong kỳ. Trong phạm vi chương này, chúng ta xem xét cách phân loại chi phí trên hai báo cáo kế toán chủ yếu: Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và Bảng Cân đối kế toán.

2.3.1 Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh (HĐKD)

2.3.1.1 Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp thương mại

Báo cáo Kết quả HĐKD của doanh nghiệp thương mại, nói chung, gồm những chỉ tiêu cơ bản sau:

Sơ đồ 2.3: Báo cáo Kết quả HĐKD của doanh nghiệp thương mại

Công ty

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Năm:....

(Đơn vị tính: 1.000 đ)

Tổng doanh thu		3.200.000
Trừ: Các khoản giảm trừ		<u>200.000</u>
Doanh thu thuần		3.000.000
Trừ: Giá vốn hàng bán:		
- Tồn kho đầu kỳ	500.000	
- Cộng: Mua trong kỳ	<u>1.500.000</u>	
- Giá trị hàng hoá chờ bán	2.000.000	
- Trừ: Tồn kho cuối kỳ	<u>200.000</u>	
		1.800.000
Giá vốn hàng bán		<u>1.800.000</u>
Lãi gộp		1.200.000
Trừ: Chi phí bán hàng	400.000	
Chi phí quản lý	<u>200.000</u>	
Lãi thuần		<u>600.000</u>

Mua trong kỳ gồm giá mua cộng với tất cả chi phí liên quan với quá trình mua hàng hoá.

Giá vốn hàng bán ở doanh nghiệp thương mại được hình thành từ giá mua hàng hoá và các khoản chi phí phát sinh trong quá trình mua hàng.

2.3.1.2 Báo cáo kết quả HĐKD của doanh nghiệp sản xuất kinh doanh

Báo cáo Kết quả HĐKD của doanh nghiệp sản xuất kinh doanh, nói chung, gồm những chỉ tiêu cơ bản sau:

Sơ đồ 2.4: Báo cáo Kết quả HĐKD của doanh nghiệp sản xuất kinh doanh

Công ty

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Năm:....

(Đ/v tính: 1.000đ)

Tổng doanh thu	5.500.000
Trừ: Các khoản giảm trừ	<u>500.000</u>
Doanh thu thuần	5.000.000

Trừ: Giá vốn hàng bán:		
- Tồn kho đầu kỳ	800.000	
- Cộng: Thành phẩm hoàn thành trong kỳ	<u>2.200.000</u>	
- Giá trị hàng hóa chờ bán	3.000.000	
- Trừ: Tồn kho cuối kỳ	<u>500.000</u>	
Giá vốn hàng bán		<u>2.500.000</u>
Lãi gộp		2.500.000
Trừ: Chi phí bán hàng	600.000	
Chi phí quản lý	<u>800.000</u>	<u>1.400.000</u>
Lãi thuần		1.100.000

Giá vốn hàng bán ở doanh nghiệp sản xuất kinh doanh được hình thành từ chi phí sản xuất kết tinh trong thành phẩm đem bán.

Để tính giá trị thành phẩm hoàn thành trong kỳ, doanh nghiệp phải lập bảng kê chi phí sản xuất. Bảng kê này phản ánh quá trình hạch toán các khoản mục chi phí sản xuất vào sản phẩm hoàn thành trong kỳ. Trên Bảng kê cũng phản ánh chi phí sản xuất dở dang từ kỳ trước chuyển sang và chi phí sản xuất dở dang còn lại vào lúc cuối kỳ.

Sơ đồ 2.5: Bảng kê chi phí sản xuất trong kỳ

Chi phí sản xuất theo yếu tố

Tháng:.....năm:.....

(Đơn vị tính: 1.000 đ)

Nguyên liệu trực tiếp		
- Tồn kho đầu kỳ	350.000	
Cộng: Mua vào trong kỳ	1.150.000	
Trừ: Tồn kho cuối kỳ	<u>500.000</u>	
Chi phí nguyên liệu trực tiếp		1.000.000
Chi phí nhân công trực tiếp		500.000
Chi phí sản xuất chung		
- Vật tư	300.000	
- Nhận công gián tiếp	250.000	
- Khấu hao máy móc thiết bị	100.000	
- Dịch vụ mua ngoài	<u>150.000</u>	
Tổng chi phí sản xuất chung		<u>800.000</u>
Tổng chi phí sản xuất		2.300.000
Cộng: Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ		600.000
Trừ: Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ		<u>700.000</u>
Giá trị thành phẩm hoàn thành trong kỳ		<u>2.200.000</u>
(Giá trị này được phản ánh trên báo cáo KQHĐKD)		

2.3.2 Bảng Cân đối kế toán (CĐKT)

Ở doanh nghiệp thương mại, trên bảng CĐKT chỉ có một loại tồn kho duy nhất là hàng hoá tồn kho để thể hiện loại hàng tồn kho liên quan với hàng hoá

bán trong khi ở doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có đến hai loại hàng tồn kho liên quan với thành phẩm bán, là sản phẩm dở dang và thành phẩm tồn kho.

Sơ đồ 2.6: Sự khác nhau giữa bảng CĐKT của doanh nghiệp thương mại với bảng CĐKT của doanh nghiệp sản xuất kinh doanh

* Doanh nghiệp thương mại:

Tài sản ngắn hạn:

- Tiền mặt
- Khoản phải thu
- Hàng hoá tồn kho
- Các khoản tạm ứng
- v.v....



Khoản tồn kho duy nhất có liên quan với hàng hoá bán

* Doanh nghiệp sản xuất kinh doanh:

Tài sản ngắn hạn:

- Tiền mặt
- Khoản phải thu
- Hàng tồn kho:
 - . Sản phẩm dở dang
 - . Thành phẩm
- Các khoản ứng trước
- v.v....



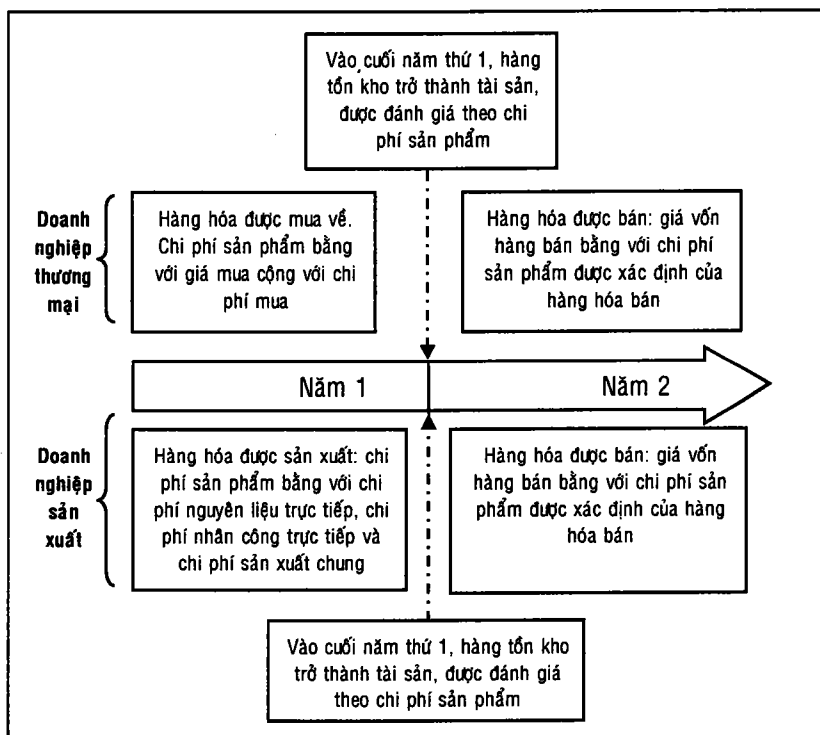
Hai khoản tồn kho có liên quan với sản phẩm bán

2.3.3 Chi phí sản phẩm – Chi phí thời kỳ

Một vấn đề quan trọng đối với cả kế toán tài chính và kế toán quản trị là thời gian mà khoản chi mua tài sản hay dịch vụ được thừa nhận là chi phí. Chi phí chỉ được thừa nhận phát sinh khi tài sản đã sử dụng hay đã bán nhằm mục đích tạo ra doanh thu.

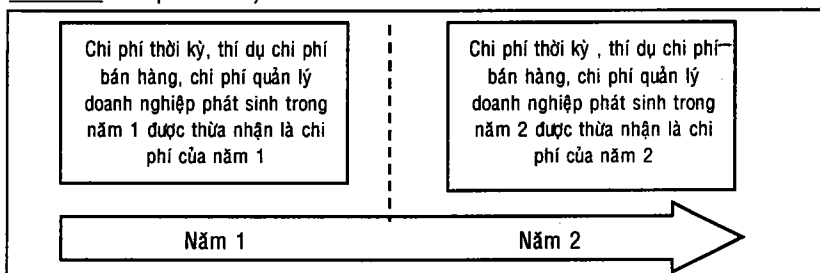
Chi phí sản phẩm được phân bổ cho hàng hóa tự sản xuất hay mua về để bán. Chi phí sản phẩm được dùng để đánh giá thành phẩm tồn kho hay hàng hóa tồn kho cho đến khi chúng được bán. Trong kỳ số hàng hóa được bán, chi phí sản phẩm được thừa nhận là chi phí và được gọi là giá vốn hàng bán. Chi phí sản phẩm của hàng hóa tồn kho ở doanh nghiệp thương mại mua về để bán lại gồm giá mua cộng với chi phí mua. Chi phí sản phẩm của thành phẩm tồn kho ở doanh nghiệp sản xuất gồm tất cả chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất: chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Sơ đồ 2.7: Chi phí sản phẩm và giá vốn hàng bán



Chi phí thời kỳ: là những khoản chi phí được xác định theo kỳ thời gian thay vì theo sản phẩm sản xuất hay hàng hóa mua về. Chi phí thời kỳ được thừa nhận là chi phí ở kỳ thời gian chúng phát sinh. Tất cả chi phí nghiên cứu và phát triển, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp đều được xếp vào loại chi phí thời kỳ.

Sơ đồ 2.8: Chi phí thời kỳ



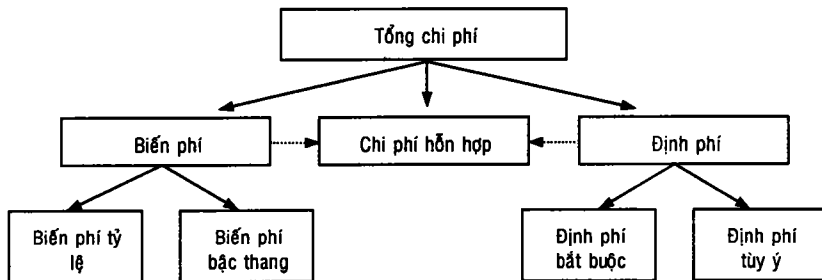
2.4 PHÂN LOẠI CHI PHÍ THEO CÁCH ỨNG XỬ CỦA CHI PHÍ

Hầu như ở mọi tổ chức, nhà quản trị đều muốn biết chi phí sẽ bị ảnh hưởng như thế nào khi tổ chức có những thay đổi về hoạt động. Mỗi quan hệ giữa chi phí với hoạt động được gọi là cách ứng xử của chi phí, rất cần thiết cho các chức năng lập kế hoạch, kiểm soát và ra quyết định của quản lý. Nhằm mục đích lập kế hoạch và soạn thảo bản dự toán, nhà quản trị cần dự báo chi phí sẽ phát sinh ở những mức sản xuất và tiêu thụ khác nhau. Để kiểm soát chi phí, nhà quản trị cũng cần biết chi phí sẽ phát sinh bao nhiêu ở các mức hoạt động khác nhau. Khi Ban Giám đốc một bệnh viện suy tính nên hay không nên xây dựng thêm khu chữa trị chuyên sâu mới, họ cần dự báo chi phí hoạt động của khu chữa trị đó ở các mức nhu cầu khác nhau của bệnh nhân. Tóm lại, kiến thức về cách ứng xử của chi phí sẽ giúp nhà quản trị rất nhiều trong việc dự báo chi phí mong muốn.

Khi phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí, kế toán quản trị chia tổng chi phí thành 3 loại:

- Biến phí (chi phí khả biến)
- Định phí (chi phí bất biến)
- Chi phí hỗn hợp

Sơ đồ 2.9: Minh họa cách phân loại chi phí theo ứng xử



2.4.1 Biến phí

Biến phí là những khoản mục chi phí mà tổng của nó có quan hệ tỷ lệ thuận trực tiếp với biến động của mức hoạt động (hay yếu tố dẫn dắt chi phí). Biến phí tính cho từng đơn vị hoạt động của mức hoạt động không đổi. Biến phí là các khoản chi phí gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh trực tiếp như chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp sản xuất hay thực hiện dịch vụ, giá vốn của hàng hoá mua vào để bán lại, chi phí bao bì đóng gói ban đầu, hoa hồng bán hàng

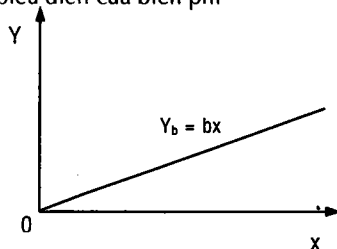
Biến phí chỉ phát sinh khi có hoạt động, khi không hoạt động biến phí = 0. Phương trình biểu diễn biến phí: $Y_b = bx$

Với: Y_b : Biến phí

x : Mức hoạt động

b : Biến phí tính cho 1 đơn vị hoạt động

Đồ thị 2.1: Đường biểu diễn của biến phí



Thí dụ 1: Có tài liệu về chi phí nguyên liệu và sản lượng sản xuất ở doanh nghiệp may mặc “Thời trang” như sau:

Sản lượng (áo)	Chi phí vải tính cho 1 áo (1.000 đ)	Chi phí vải tính cho sản lượng sản xuất (1.000 đ)
5.000	8	40.000
10.000	8	80.000
15.000	8	120.000
20.000	8	160.000

Chi phí vải là biến phí nên không thay đổi khi tính cho 1 đơn vị sản phẩm (áo). Trong thí dụ 1 ta thấy dù sản lượng thay đổi, chi phí vải để sản xuất một áo vẫn giữ nguyên là 8.000đ/áo. Tuy nhiên, khi tính cho các mức sản lượng sản xuất thì tổng chi phí vải của các mức sản lượng khác nhau sẽ khác nhau. Như vậy, khi chi phí là biến phí thì chi phí đó sẽ biến đổi theo hoạt động căn cứ nào được xem là yếu tố dẫn dắt chi phí đó. Trong thí dụ 1, hoạt động căn cứ là sản lượng áo sản xuất.

Các hoạt động căn cứ hay yếu tố dẫn dắt chi phí thường được sử dụng, gồm:

- Sản lượng sản xuất
- Số giờ – máy hoạt động
- Số giờ lao động trực tiếp
- Số km vận chuyển
- Mức tiêu thụ sản phẩm

-

Xét về tính chất tác động, biến phí được chia làm 2 loại: biến phí tỷ lệ và biến phí cấp bậc.

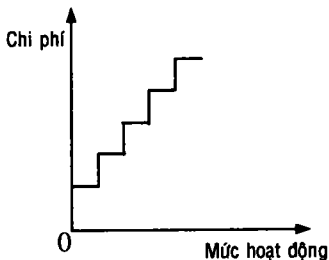
- **Biến phí tỷ lệ:** là loại biến phí mà tổng của nó biến động theo tỷ lệ thuận trực tiếp với biến động của mức hoạt động căn cứ.

Biến phí tỷ lệ gồm các khoản chi phí như chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí giống cây trồng, hoa hồng bán hàng v.v...

- **Biến phí bậc thang:** là loại biến phí mà tổng của nó chỉ biến động khi mức hoạt động biến động nhiều và rõ ràng. Biến phí bậc thang không đổi khi mức hoạt động căn cứ thay đổi ít. Nói cách khác, tổng của biến phí bậc thang cũng

biến động theo quan hệ tỷ lệ thuận với biến động của mức hoạt động nhưng không theo tỷ lệ thuận trực tiếp. Đường biểu diễn của biến phí bậc thang không có dạng đường thẳng như biến phí tỷ lệ mà có dạng bậc thang với những bậc rất ngắn.

Đồ thị 2.2: Đường biểu diễn của biến phí bậc thang



Biến phí bậc thang gồm những khoản chi phí như chi phí nhân công gián tiếp, chi phí bảo trì máy móc, v.v...

Chiến lược của nhà quản trị khi ứng phó với biến phí bậc thang là phải nắm được toàn bộ khả năng cung ứng của từng bậc để tránh khuynh hướng huy động quá nhiều so với nhu cầu, vì điều này sẽ gây lãng phí khi nhu cầu sau đó lại giảm đi.

Thí dụ 2: Tổ bảo trì máy có thể làm việc với tốc độ bình thường khi sức ép ít nhưng phải tăng cường độ lên khi sức ép cao. Nghĩa là, các biến động nhỏ của mức hoạt động không ảnh hưởng gì đến số lượng thợ cần để thực hiện các công việc bảo trì máy nhưng khi mức hoạt động tăng vọt hoặc thay đổi rõ rệt thì cần có sự gia tăng về số lượng thợ.

2.4.2. Định phí

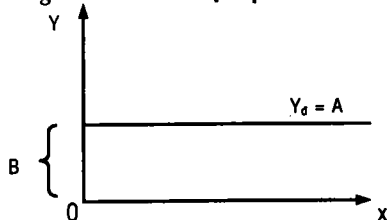
2.4.2.1 Khái niệm

Định phí là những khoản chi phí không biến đổi khi mức hoạt động thay đổi nhưng khi tính cho một đơn vị hoạt động căn cứ thì định phí thay đổi. Khi mức hoạt động tăng thì định phí tính cho một đơn vị hoạt động căn cứ giảm, và ngược lại. Phương trình biểu diễn định phí: $Y_d = A$ (hằng số)

Với: Y_d – Định phí

A – Giá trị của định phí, là một hằng số.

Đồ thị 2.2: Đường biểu diễn của định phí



Từ đồ thị 2.2 cho thấy đường biểu diễn của định phí không có liên quan với mức hoạt động. Đó là một đường thẳng song song với trục hoành. Điều này có nghĩa một khi doanh nghiệp đã chi tiêu cho định phí thì dù không có hoạt động doanh nghiệp vẫn phải hạch toán khoản định phí đó, đồng thời, dù mức hoạt động biến động như thế nào, định phí vẫn không đổi.

Định phí nói chung là những khoản chi phí đầu tư cho cấu trúc cơ sở hạ tầng của doanh nghiệp để tạo năng lực hoạt động sản xuất kinh doanh cho doanh nghiệp như tiền lương cho đội ngũ cán bộ khung, nhà xưởng, văn phòng, thiết bị máy móc, các khoản bảo hiểm chống cháy, chống trộm v.v...

2.4.2.2 Phạm vi phù hợp

Tuy bản chất của định phí không thay đổi khi mức hoạt động thay đổi, mức độ của định phí cũng chỉ có thể đảm bảo cho một phạm vi phù hợp của mức hoạt động. Khi mức hoạt động phát triển vượt quá phạm vi phù hợp này, định phí buộc phải thay đổi để phù hợp với sự phát triển của mức hoạt động.

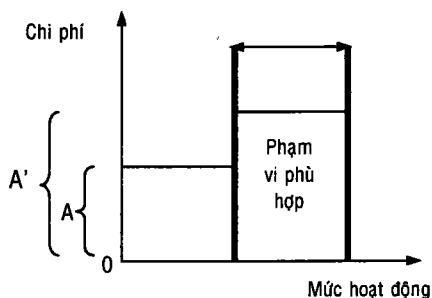
Thí dụ, khi một doanh nghiệp muốn mở rộng mức hoạt động, tất yếu phải đầu tư thêm trang thiết bị, tìm thêm mặt bằng... Như vậy, định phí đã phải tăng thêm do đã đầu tư thêm máy móc thiết bị và nhà xưởng để đáp ứng nhu cầu tăng lên của mức hoạt động.

Ở đây cần lưu ý hai điểm khác nhau cơ bản giữa biến phí cấp bậc và định phí:

- Biến phí cấp bậc có thể được điều chỉnh rất nhanh khi các điều kiện thay đổi nhưng định phí một khi đã xác định thì cũng ít nhất bị ràng buộc cho đến kết kỳ kế hoạch mới có thể điều chỉnh được.

- Độ rộng của bậc thang miêu tả biến phí cấp bậc nhỏ hơn độ rộng của bậc thang miêu tả định phí vì độ rộng này tương ứng với mức hoạt động. Nói cách khác, độ rộng của bậc thang biến phí cấp bậc thường rất nhỏ đến nỗi chúng được xem như không có nhưng độ rộng của bậc thang định phí rất rộng đến nỗi chúng được xem như không đổi trong phạm vi phù hợp.

Đồ thị 2.3: Đường biểu diễn của định phí trong phạm vi phù hợp



Thí dụ 2: Có bảng thống kê về chi phí khấu hao máy móc sản xuất trong kỳ ở doanh nghiệp M như sau:

Sản lượng (cái)	Chi phí khấu hao (1.000đ)	Chi phí khấu hao/sản phẩm (1.000đ/cái)
5.000	10.000	2,00
10.000	10.000	1,00
15.000	10.000	0,66
20.000	10.000	0,50

Chi phí khấu hao là định phí nên không thay đổi khi tính cho sản lượng sản xuất trong phạm vi năng lực sản xuất hiện có của doanh nghiệp. Trong thí dụ 2 ta thấy dù sản lượng thay đổi chi phí khấu hao trong kỳ vẫn giữ nguyên ở mức 10.000 ng.đ. Tuy nhiên, khi tính cho từng đơn vị sản phẩm thì chi phí khấu hao / sản phẩm sẽ khác nhau.

2.4.2.3 Định phí bất buộc – định phí tùy ý

Tuy định phí sẽ không đổi trong phạm vi phù hợp nhưng điều này cũng không có nghĩa định phí là bất buộc mà chỉ ngụ ý đó là những khoản chi phí không có tính khả biến theo những biến động của mức hoạt động. Trong một kỳ kinh doanh có những khoản định phí nhất thiết phải có và có những khoản không nhất thiết phải có vì không thiết yếu đối với hoạt động của tổ chức. Từ quan điểm này, KTQT chia định phí thành 2 loại: định phí bất buộc và định phí tùy ý.

- **Định phí tùy ý:** là những khoản định phí mà nhà quản trị có thể quyết định mức độ hay thay đổi dễ dàng khi lập kế hoạch hàng năm. Thí dụ, chi phí quảng cáo, chi phí đào tạo nhân viên, chi phí nghiên cứu và phát triển v.v...

- **Định phí bất buộc:** là những khoản định phí mà nhà quản trị không thể thay đổi dễ dàng vì chúng liên quan đến năng lực sản xuất hay cấu trúc cơ bản của tổ chức. Thí dụ, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí lương của đội ngũ cán bộ chủ chốt, v.v...

Định phí bất buộc có 2 đặc điểm:

- . Có bản chất sử dụng lâu dài
- . Không thể cắt giảm toàn bộ

Do định phí bất buộc có bản chất lâu dài và có ảnh hưởng đến mục tiêu của tổ chức nên khi quyết định đầu tư vào TSCĐ, nhà quản trị phải cân nhắc kỹ vì một khi đã quyết định thì tổ chức buộc phải gắn chặt vào quyết định đó trong một thời gian dài. Mặt khác, định phí bất buộc cũng không thể được tùy tiện cắt giảm, dù chỉ cho một thời gian ngắn, vì điều này cũng sẽ tác hại đến khả năng sinh lợi hoặc các mục đích lâu dài của tổ chức. Do vậy, dù hoạt động có bị suy giảm hay đình đốn ở một kỳ nào đó, định phí bất buộc vẫn phải giữ nguyên không đổi, vì nếu cắt giảm thì tuy có giải quyết được tình trạng khó khăn tạm thời nhưng sẽ phải trả giá đắt sau này.

- **So sánh định phí bất buộc với định phí tùy ý:** Việc xác định một khoản định phí là định phí bất buộc hay định phí tùy ý, về thực chất, tùy vào quan điểm của bản thân nhà quản trị. Thí dụ, để điều hành công ty, công ty sẽ phải thuê

người quản lý công ty. Tuy nhiên mức lương và số lượng người cần thuê lại phụ thuộc vào ý đồ của Hội đồng quản trị đương nhiệm. Hoặc, chi phí quảng cáo là một loại định phí tùy ý nhưng một số hình thức quảng cáo như 'trang vàng' trên niên giám điện thoại, biểu trưng v.v... lại là những chi phí quảng cáo không thể thiếu được của mọi doanh nghiệp.

Định phí bắt buộc không thể bị tùy tiện cắt giảm nhưng định phí tùy ý nếu tùy tiện cắt giảm cũng có khi gây ảnh hưởng lâu dài. Thí dụ, cắt giảm chi phí quảng cáo sẽ làm giảm sự nhận biết của người mua đối với sản phẩm của công ty do vậy có thể gây tác hại xấu về lâu dài; hoặc cắt giảm chi phí bảo trì bằng cách thường xuyên trì hoãn sự bảo trì có thể dẫn đến chi phí sửa chữa cao hay sự gián đoạn sản xuất vì máy hỏng.

Khi cần cắt giảm chi phí, nhà quản trị thường cắt giảm các khoản định phí tùy ý trước còn các khoản định phí bắt buộc hầu như vẫn giữ nguyên hoặc cắt giảm không đáng kể. Mặt khác các nhà quản trị còn có xu hướng xem xét các khoản định phí tùy ý chặt chẽ hơn các khoản định phí bắt buộc. Tuy nhiên, tuy định phí bắt buộc khó có thể thay đổi nhưng nếu không quản lý chúng một cách khôn ngoan thì cũng có thể gây tổn hại cho doanh nghiệp, vì một khi môi trường, hoàn cảnh hay điều kiện đã thay đổi mà nhà quản trị cứ khăng khăng bảo tồn các khoản định phí bắt buộc thì tác dụng của các khoản định phí bắt buộc đó không còn hữu hiệu nữa.

Như trên đã nói, quan điểm khoản định phí là định phí bắt buộc hay định phí tùy ý phụ thuộc vào cách nhìn nhận của từng nhà quản trị. Có nhà quản trị nhìn nhận khoản định phí này là định phí bắt buộc nên rất ngần ngại khi phải điều chỉnh, nhưng người khác lại cho đó là định phí tùy ý nên không ngần ngại điều chỉnh khi thấy cần thiết.

Thí dụ: Hãy xét trường hợp của một công ty xây dựng. Trong tháng mưa nhiều, công việc xây dựng phần nào gặp trở ngại do đó tiến độ xây dựng bị ảnh hưởng, có lúc không có việc hoặc có rất ít việc làm. Nếu nhà quản trị công ty đó có khuynh hướng nhìn nhận định phí có bản chất không bắt buộc thì trong khoảng thời gian này, anh ta sẽ cho nghỉ bớt một số công nhân cho phù hợp với khối lượng công việc. Ngược lại, nếu anh ta có khuynh hướng nhìn nhận định phí có bản chất bắt buộc thì anh ta vẫn duy trì lượng công nhân đó dù khối lượng công việc rất ít hoặc không có việc làm.

2.4.2.4 Xu hướng tăng dần định phí so với biến phí

Trong thời đại hiện nay, doanh nghiệp thường có xu hướng tăng định phí nhanh hơn tăng biến phí vì hai lý do:

- Một là, ngày càng nhiều doanh nghiệp ứng dụng tự động hóa trong quá trình sản xuất kinh doanh của mình. Tự động hóa đồng nghĩa với đầu tư vào máy móc thiết bị, do vậy tăng định phí
- Hai là, hoạt động của các tổ chức công đoàn ngày càng phát triển nên quyền lợi của công nhân được bảo vệ, công nhân được bảo đảm công ăn việc

làm và tiền lương ổn định. Thông qua các hợp đồng lao động, mức lương được quy định rõ, thời gian lao động của công nhân được bảo đảm, do đó giảm biến động của chi phí lao động so với biến động của sản xuất.

Định phí đôi khi là chi phí năng lực, nghĩa là chúng phản ánh các khoản chi cho thiết bị sản xuất nhằm tạo ra năng lực mới, cơ bản để cung cấp cho quá trình sản xuất kinh doanh, tạo điều kiện phát triển nhanh sản xuất. Do vậy, xu hướng tăng dần tỷ trọng của định phí so với biến phí có ý nghĩa rất quan trọng đối với việc phát triển lâu dài và cơ bản của doanh nghiệp. Nhưng đồng thời, khi định phí có tỷ lệ cao so với biến phí thì nhà quản trị, khi lập kế hoạch, dễ bị động và có rất ít sự lựa chọn trong các quyết định hàng ngày.

2.4.2.5 Cách ứng xử của chi phí với tổng chi phí và chi phí đơn vị

Bảng 2.1: Bảng tóm tắt cách ứng xử của định phí và biến phí trong mối quan hệ với mức hoạt động

Loại chi phí	Khi mức hoạt động thay đổi	
	Tính cho 1 đơn vị	Tính cho tổng số
Biến phí	Cố định	Thay đổi
Định phí	Thay đổi	Cố định

Thí dụ: Dưới đây là bảng tổng hợp các mức hoạt động khác nhau cùng với các mức tổng chi phí và chi phí đơn vị. Giả sử biến phí đơn vị là 5.000 đ, định phí là 5.000.000đ

	1 sản phẩm (1.000 đ)	10 sp (1.000 đ)	50 sp (1.000 đ)
Tổng biến phí	5.000	50.000	250.000
Biến phí đơn vị	5.000	5.000	5.000
Tổng định phí	5.000.000	5.000.000	5.000.000
Định phí tính cho 1 đơn vị	5.000.000	500.000	100.000
Tổng chi phí	5.005.000	5.050.000	5.250.000
Tổng chi phí tính cho 1 đơn vị	5.005.000	505.000	105.000

Từ bảng trên cho thấy khi mức hoạt động tăng:

- Biến phí đơn vị giữ nguyên không đổi
- Định phí tính cho một đơn vị giảm
- Tổng chi phí tính cho một đơn vị giảm

Dưới đây là một thí dụ về sự phân loại các yếu tố cấu thành chi phí nhân công trực tiếp thành biến phí và định phí ở một công ty cổ phần:

Mã chi phí	Tên chi phí	Phân loại
2000	CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP	
2101	Tiền lương chính	ĐP
2102	Tiền lương ngoài giờ	BP
2103	Bảo hiểm xã hội	ĐP
2104	Bảo hiểm y tế	ĐP
2105	Kinh phí công đoàn	ĐP

Mã chi phí	Tên chi phí	Phân loại
2106	Tiền ăn giữa ca	ĐP
2107	Trợ cấp thời việc	ĐP
2108	Khen thưởng – bồi dưỡng công nhân	BP
2109	Tiền ăn tăng ca	BP
2110	Lương công nhật	BP
....	...	

ĐP = Định phí ; BP = Biến phí

2.4.3. Chi phí hỗn hợp

2.4.3.1. Khái niệm

Chi phí hỗn hợp là loại chi phí mà bản thân nó gồm cả các yếu tố biến phí lẫn định phí. Ở mức hoạt động căn bản, chi phí hỗn hợp thể hiện các đặc điểm của định phí, quá mức đó nó lại thể hiện đặc điểm của biến phí.

Phần định phí phản ánh phần chi phí căn bản, tối thiểu để duy trì sự phục vụ và để giữ cho dịch vụ đó luôn luôn ở tình trạng sẵn sàng phục vụ.

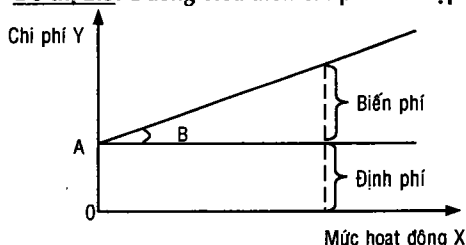
Phần biến phí phản ánh phần thực tế phục vụ hoặc phần vượt quá mức căn bản (định mức) do đó phần này sẽ biến thiên tỷ lệ thuận với mức sử dụng trên mức căn bản. Công thức của chi phí hỗn hợp:

$$Y = A + bx$$

Với: - A: phần định phí trong chi phí hỗn hợp

- b: phần biến phí trong chi phí hỗn hợp

Đồ thị 2.3: Đường biểu diễn chi phí hỗn hợp



Thí dụ: Chi phí thuê bao điện thoại bàn là 27.000 đ / tháng, nếu khách hàng không gọi đi mà chỉ nhận các cuộc gọi đến. Nếu khách hàng gọi đi thì sẽ bị tính tiền, số tiền khách hàng phải trả tăng theo thời gian của các cuộc gọi. Giả sử cứ mỗi phút khách hàng gọi đi khách hàng phải trả 1.800 đ thì nếu khách hàng gọi 100 phút trong tháng, khách hàng sẽ phải trả cho công ty điện thoại một số tiền là:

$$27.000 \text{ đ} + (1.800 \text{ đ} \times 100 \text{ phút}) = 207.000 \text{ đ}$$

Từ thí dụ này cho thấy 27.000 đ là yếu tố định phí cần thiết để duy trì sự phục vụ thường xuyên; 1.800 đ là biến phí, chỉ phát sinh khi khách hàng có sử dụng điện thoại gọi đi, sẽ tăng theo tỷ lệ thuận với thời gian khách hàng gọi đi.

2.4.3.2 Phương pháp xác định chi phí hỗn hợp

Khái niệm chi phí hỗn hợp rất quan trọng vì chi phí hỗn hợp là loại chi phí phổ biến nhất trong cơ cấu chi phí của tổ chức. Thí dụ, chi phí điện, nước, điện thoại, bảo trì, sản xuất chung v.v...

Để kiểm soát và chủ động điều tiết chi phí hỗn hợp, nhà quản trị cần phân tích chi phí hỗn hợp nhằm tách riêng các yếu tố định phí với các yếu tố biến phí. Hai phương pháp thường được KTQT sử dụng là:

- Phương pháp cực đại – cực tiểu
- Phương pháp bình phương bé nhất
- Phương pháp hồi quy bội
- Phương pháp đồ thị phân tán

a. Phương pháp cực đại cực tiểu:

Khi sử dụng phương pháp cực đại, cực tiểu để xác định phương trình chi phí hỗn hợp thì trước hết phải xác định số liệu của chi phí tương ứng với mức độ hoạt động cao nhất và thấp nhất trong kỳ hạch toán, sau đó tính chênh lệch của chi phí và chênh lệch của mức hoạt động giữa mức cao nhất so với mức thấp nhất đó.

- Yếu tố biến phí (b) trong chi phí hỗn hợp được xác định theo công thức:
- Yếu tố định phí (A) trong chi phí hỗn hợp được xác định theo công thức:

$$\text{Biến phí đơn vị hoạt động (b)} = \frac{\text{Chênh lệch của chi phí}}{\text{Chênh lệch của mức hoạt động}}$$

$$\text{Định phí (A)} = \text{Tổng chi phí ở mức cao nhất hoặc thấp nhất} - (\text{Mức h.động cao nhất/thấp nhất} \times \text{Biến phí đv (b)})$$

Từ kết quả tính được ta viết phương trình chi phí theo dạng tổng quát như sau:

$$Y = A + bX$$

Thí dụ: Có tài liệu về chi phí sản xuất chung ở các mức hoạt động căn cứ – số giờ máy – qua các tháng như sau:

Tháng	Mức hoạt động (giờ – máy)	Tổng chi phí sản xuất chung (1.000 đ)
1	65.000	1.850
2	70.000	1980
3	<u>60.000</u> (mức thấp nhất)	<u>1740</u>
4	75.000	2130
5	80.000	2220
6	<u>90.000</u> (mức cao nhất)	<u>2460</u>

Nhìn vào tài liệu ta thấy khi mức độ hoạt động tăng, tổng chi phí sản xuất chung cũng tăng; khi mức độ hoạt động giảm, tổng chi phí sản xuất chung cũng giảm. Tuy nhiên mức tăng và giảm của chi phí sản xuất chung không theo tỷ lệ thuận trực tiếp với mức tăng và giảm của mức hoạt động, như vậy chi phí sản xuất chung là một loại chi phí hỗn hợp.

Áp dụng phương pháp cực đại – cực tiểu để phân tích chi phí sản xuất chung thành hai yếu tố định phí và biến phí, ta có:

	Mức hoạt động (giờ – máy)	Tổng chi phí sản xuất chung (1.000 đ)
Mức cao nhất	90.000	2.460
Mức thấp nhất	60.000	1.740
Chênh lệch	30.000	720

* Xác định yếu tố biến phí:

$$\text{Biến phí tính cho 1 giờ máy} = \frac{720 \text{ ng.đ}}{30.000 \text{ g-m}} = 24 \text{ đ/giờ máy}$$

* Xác định yếu tố định phí:

$$\text{Định phí} = 2.460 \text{ ng.đ} - (90.000 \text{ giờ} \times 24 \text{ đ}) = 300 \text{ ng.đ}$$

Hoặc:

$$\text{Định phí} = 1.740 \text{ ng.đ} - (60.000 \text{ giờ} \times 24 \text{ đ}) = 300 \text{ ng.đ}$$

* Phương trình của chi phí sản xuất chung:

$$Y = 300 \text{ ng.đ} + 24 \text{ đ} \times X$$

Với Y – Chi phí sản xuất chung

X – Mức hoạt động (giờ – máy)

Phương pháp cực đại – cực tiểu tuy đơn giản, dễ áp dụng nhưng có nhược điểm lớn là chỉ sử dụng hai điểm để xây dựng phương trình của chi phí, do đó chưa đủ để cho kết quả dự báo chi phí chính xác, trừ phi hai điểm được chọn nằm đúng những vị trí để phản ánh đúng mức trung bình của tất cả các giao điểm của chi phí và các mức hoạt động. Điều này rất hiếm khi xảy ra, nếu có chỉ là ngẫu nhiên.

b. Phương pháp bình phương bé nhất:

Phương pháp bình phương bé nhất còn gọi là phương pháp hồi quy đơn giản. Đây là phương pháp tính vi hơn phương pháp cực đại, cực tiểu và có độ chính xác cao hơn. Phương pháp bình phương bé nhất nhằm xác định phương trình biến thiên của chi phí dựa trên tính toán của hệ phương trình hai ẩn trong phân tích thống kê, sử dụng số liệu chi phí phát sinh tương ứng với các mức độ hoạt động từ các kỳ trước (quan sát đã qua). Phương trình dự tính chi phí cũng có dạng tổng quát là $Y = A + bX$ như phương pháp cực đại, cực tiểu.

Từ phương trình $Y = A + bX$, với tập hợp n lần quan sát, ta được phương pháp 2 phương trình hai ẩn như sau:

$$\begin{cases} \Sigma XY = A \Sigma X + b \Sigma X^2 & (1) \\ \Sigma Y = nA + b \Sigma X & (2) \end{cases}$$

Trong đó:

- X: là biến số độc lập (mức hoạt động căn cứ).
- Y: là biến số phụ thuộc (chi phí hỗn hợp).
- A và b: là thông số cần xác định (với b là biến phí và A là định phí).
- Σ : là ký hiệu tổng.

Sau khi đã xác định được các thông số A và b, ta thể hiện chi phí hỗn hợp

theo phương trình tổng quát:

$$Y = A + bX$$

Thí dụ: Doanh nghiệp Anh Đào muốn viết phương trình của chi phí động lực.
Phòng kế toán của doanh nghiệp đã tập hợp tài liệu dưới đây:

Tháng	Số giờ – máy hoạt động (1.000 giờ)	Chi phí động lực (1.000 đ)
1	9	3.000
2	8	2.500
3	9	2.900
4	10	2.900
5	12	3.600
6	13	3.400
7	11	3.200
8	11	3.300
9	10	3.000
10	8	2.600
11	7	2.300
12	8	2.600
Cộng	116	35.300

Lập bảng tính:

Tháng	Số giờ-máy hoạt động(1.000 giờ)	Chi phí động lực (1.000đ)	X.Y	X ²
1	9	3.000	27.000	81
2	8	2.500	20.000	64
3	9	2.900	26.100	81
4	10	2.900	29.000	100
5	12	3.600	43.200	144
6	13	3.400	44.200	169
7	11	3.200	35.200	121
8	11	3.300	36.300	121
9	10	3.000	30.000	100
10	8	2.600	20.800	64
11	7	2.300	16.100	49
12	8	2.600	20.800	64
Cộng	116	35.300	348.700	1.158

- Thay số liệu vào phương trình (1) và (2), ta có:

$$(1) 348.700 = 116 A + 1.158 b$$

$$(2) 35.300 = 12 A + 116 b$$

- Nhân phương trình (1) với 12, phương trình (2) với 116, rồi lấy phương trình

(1) trừ cho phương trình (2):

$$(1) \times 12, \text{ được: } 4.184.400 = 1.392 A + 13.896 b$$

$$(2) \times 116, \text{ được: } 4.094.800 = 1.392 A + 13.456 b$$

$$89.600 = 440 b$$

$$b = 89.600 : 440 = 203,65$$

- Thay giá trị của b vào phương trình (2), được:

$$35.300 = 12 A + 116 b = 12 A + (116 \times 203,65)$$

$$A = 23.623,4 : 12 = 1.968,62$$

- Vậy biến phí của 1.000 giờ – máy hoạt động là 203,65 ng.đ ; định phí của chi phí động lực là 1.968,62 ng.đ / tháng. Phương trình của chi phí động lực là:

$$Y = 1.968,62 \text{ ng.đ} + 203,65 \text{ ng.đ } X$$

c. Phương pháp hồi quy bội

Phân tích hồi quy bội là một kỹ thuật nhằm khai triển một phương trình ước tính sử dụng nhiều biến số độc lập. Trong hoạt động kinh doanh có nhiều loại chi phí phụ thuộc vào nhiều hoạt động khác nhau: ví dụ như chi phí vận chuyển hàng hóa phụ thuộc cả vào trọng lượng của hàng hóa và vào quãng đường vận chuyển. Hoặc chi phí sản xuất chung phụ thuộc vào nhiều hoạt động khác nhau của doanh nghiệp. Hoặc chi phí sưởi ấm (ở các nước lạnh) phụ thuộc vào cả số giờ máy hoạt động và vào nhiệt độ bên ngoài...

Phương trình hồi quy bội có dạng tổng quát sau:

$$Y = A + b_1X_1 + b_2X_2 + \dots + b_nX_n$$

Trong đó:

Y - biến số phụ thuộc cần dự đoán.

$X_1 \dots X_n$ - giá trị của các biến số độc lập có ảnh hưởng đến giá trị của Y.

$b_1 \dots b_n$ - là hệ số của các biến số độc lập

A - phần cố định (như hồi quy đơn).

Thí dụ: Tại một doanh nghiệp sản xuất, đang trong quá trình xây dựng công thức dự đoán chi phí sản xuất chung để sản xuất nhiều loại sản phẩm khác nhau. Qua nghiên cứu cho thấy các biến phí của chi phí sản xuất chung có mối liên hệ biến động theo:

- Số giờ lao động trực tiếp đối với tiền phúc lợi, khen thưởng của nhân viên phục vụ phân xưởng.

- Số giờ máy hoạt động đối với chi phí động lực, vật dụng, dầu nhớt...

- Khối lượng nguyên liệu sử dụng đối với việc quản lý và tồn trữ nguyên liệu...

Quá trình nghiên cứu kết hợp với thống kê kinh nghiệm đã xây dựng định mức biến phí sản xuất chung theo 3 căn cứ trên như sau:

Định phí chi phí sản xuất chung 65.000 ng.đ/tháng (b)

Phần biến phí:

Số giờ lao động trực tiếp (X_1)	4,8 ng.đ/g (b_1)
Số giờ máy hoạt động (X_2)	3,6 ng.đ/g (b_2)
Lượng nguyên liệu sử dụng (X_3)	0,6 ng.đ /kg (b_3)

Công thức dự đoán chi phí theo phương pháp hồi quy sẽ là:

$$Y = 65.000 + 4,8X_1 + 3,6X_2 + 0,6X_3$$

Giả sử tháng sau doanh nghiệp dự kiến hoạt động như sau:

- Số giờ lao động trực tiếp (giờ) 2.000

- Số giờ máy hoạt động (giờ) 1.500
- Số vật liệu sử dụng (kg) 5.000

Tổng chi phí sản xuất chung dự kiến sẽ là:

$$Y = 65.000 + (4,8 \times 2000) + (3,6 \times 1500) + (0,6 \times 5000)$$

$$Y = 65.000 + 9.600 + 5.400 + 3.000$$

$$Y = 83.000 \text{ ngàn đồng.}$$

Tóm lại: khi sử dụng phương pháp hồi quy đơn hay hồi quy bội trước hết ta phải nắm được nguyên lý thống kê làm cơ sở cho các phương pháp này. Dù sử dụng phương pháp nào thì các quan sát cũng phải có tính đại diện, tính phổ biến trong quá trình ước tính các số liệu. Các thông số nhận được phải thỏa mãn các tiêu chuẩn thống kê và có mức độ, chính xác thích hợp. Có như vậy các kết quả ước tính mới có thể đáp ứng hữu hiệu trong phân tích dự báo hoạt động kinh doanh.

Ngày nay do sự phát triển của công nghệ vi tính và công nghệ sản xuất kinh doanh, việc áp dụng các phương pháp phân tích của toán học, thống kê càng cần thiết vì chúng rất thích hợp và có hiệu quả cho công tác dự báo hoạt động kinh doanh ở doanh nghiệp.

d) Phương pháp đồ thị phân tán

Phương pháp đồ thị phân tán, đòi hỏi các tài liệu lịch sử đã thu nhập được giữa hoạt động sinh ra chi phí ở các mức độ khác nhau trong kỳ kinh doanh, sau đó biểu diễn chúng trên đồ thị, mục tiêu là tìm công thức dự đoán chi phí có dạng $Y = A + bx$.

Quá trình thực hiện phương pháp này gồm 2 bước như sau:

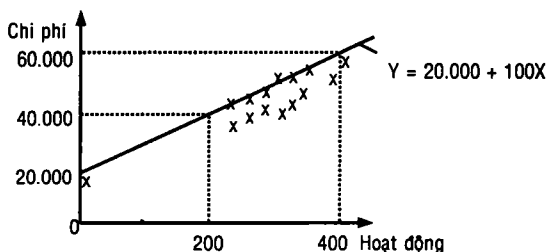
Bước 1. Vẽ trục tung biểu hiện giá trị và trục hoành biểu hiện mức hoạt động căn cứ, với số lần quan sát thực nghiệm thống kê, chấm các điểm biểu diễn mức hoạt động tương ứng với chi phí phát sinh lên đồ thị.

Bước 2. Kẻ một đường thẳng đi xuyên qua các điểm đã vẽ ở bước 1. Đường này cắt trục tung tại điểm bằng định phí A. Biến phí đơn vị được tính theo công

thức $b = \frac{Y - A}{x}$ Đường thẳng này chính là đường biểu diễn phương trình hồi

quy có dạng: $Y = A + bx$

Đồ thị biểu diễn tổng quát sau:



Giả sử có một loại chi phí hỗn hợp Y được doanh nghiệp thống kê trong 12 tháng để đánh giá mối quan hệ giữa các hoạt động làm phát sinh chi phí. Thí dụ, ở tháng cao nhất có 400 đơn vị hoạt động và chi phí tương ứng là 40.000, giá trị của các tháng khác được chấm trên đồ thị. Đường thẳng đi xuyên qua các chấm và mức hoạt động cao nhất cắt trục tung ở điểm A = 20.000. Vậy giá trị b là:

$$b = \frac{Y - A}{x} = \frac{60.000 - 20.000}{400} = 100 = \frac{40.000 - 20.000}{200} = 100$$

Phương trình dự đoán Y = 20.000 + 100X

e) Ví dụ tổng hợp cho các phương pháp phân tích

Tại một doanh nghiệp khai thác than, đang nghiên cứu để xây dựng công thức dự đoán chi phí sản xuất kinh doanh thành định phí và biến phí, tài liệu về số tấn than khai thác và chi phí tương ứng qua 6 tháng được ghi lại như sau:

Tháng	Số tấn than (X)	Chi phí kinh doanh (Y) (tr.đ)	XY	X ²
1	80	250	20.000	6.400
2	60	210	12.600	3.600
3	70	230	16.100	4.900
4	85	260	22.100	7.225
5	90	270	24.300	8.100
6	100	290	29.000	10.000
	485	1.510	124.100	40.225

Yêu cầu:

1- Sử dụng các phương pháp phân tích chi phí hỗn hợp, phân tích và xác định công thức dự đoán chi phí kinh doanh.

Giải:

1a. Phương pháp cực đại, cực tiểu

$$\text{Biến phí 1 tấn (b)} = \frac{\text{Chênh lệch chi phí}}{\text{Chênh lệch hoạt động}} = \frac{290 - 210}{100 - 60} = \frac{80}{40} = 2 \text{ tr.đ/tấn}$$

- Định phí $\Rightarrow$ cao I = 290 - (2 x 100) = 90 trđ/tháng

tháng (a) $\Rightarrow$ thấp I = 210 - (2 x 60) = 90 trđ/tháng

Công thức: Y = 90 + 2X

1b. Phương pháp bình phương bé nhất

Thay vào hệ phương trình:

$$\begin{cases} 124.100 = 485a + 40.225b & (1) \\ 1.510 = 6a + 485b & (2) \end{cases}$$

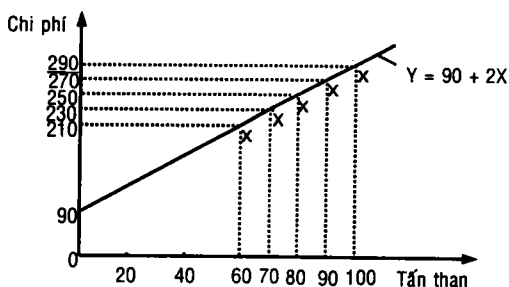
Dùng phương pháp thế tính hệ số a và b tính được:

a = 90 trđ/tháng và b = 2 trđ/tấn

Công thức:

$$Y = 90 + 2X$$

1c. Phương pháp đồ thị phân tán



Căn cứ đồ thị tính được $a = 90$ triệu đồng là định phí cho mỗi tháng

$$\text{Biến phí cho 1 tấn (a)} = \frac{210 - 90}{60} = \frac{120}{60} = 2 \text{ triệu đồng/tấn}$$

Công thức dự đoán:

$$Y = 90 + 2X$$

* Giả sử tháng sau doanh nghiệp dự kiến sản xuất 95 tấn than ta có thể tính được tổng chi phí kinh doanh và chi phí cho mỗi tấn dự kiến như sau:

Tổng chi phí dự kiến:

$$Y = a + bx \Rightarrow Y = 90 + 2X \Rightarrow Y = 90 + 2 \times 95 = 280 \text{ tr.đ}$$

Chi phí 1 tấn:

$$y = b + \frac{a}{x} \Rightarrow y = 2 + \frac{90}{x} \Rightarrow y = 2 + \frac{90}{95} = 2,95 \text{ tr.đ}$$

2. Nhận xét và đánh giá

- Có được giá trị $a = 90$, $b = 2$ và công thức dự đoán, cả 3 phương pháp giống nhau như trên chỉ là ngẫu nhiên mà thôi. Trong thực tế hiếm có, hay nói cách khác, thí dụ trên là trường hợp đặc biệt.

- Phương pháp bình quân bé nhất tính toán phức tạp hơn và cho ta công thức dự đoán chi phí chính xác hơn phương pháp cực đại, cực tiểu. Vì phương pháp này quan tâm đến tất cả số lần quan sát để tính toán, còn phương pháp cực đại, cực tiểu chỉ quan tâm đến hai điểm thôi.

- Phương pháp đồ thị phân tán biểu diễn khái quát công thức dự đoán chi phí trên đồ thị, qua đó cho thấy mối liên hệ nhân quả của hoạt động sinh ra chi phí. Nếu có nhiều quan điểm về hoạt động căn cứ khác nhau để phân tích chi phí hỗn hợp, thì việc biểu diễn chi phí trên đồ thị là cần thiết, qua đó cho phép ta chọn công thức dự đoán chính xác nhất.

2.5 CÁC CÁCH PHÂN LOẠI KHÁC NHẪM MỤC ĐÍCH RA QUYẾT ĐỊNH

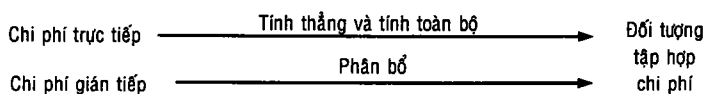
2.5.1 Chi phí trực tiếp – Chi phí gián tiếp

Chi phí trực tiếp của một đối tượng tập hợp chi phí là những khoản chi phí

có thể tính thẳng và tính toàn bộ cho đối tượng đó. Chi phí trực tiếp gắn liền với đối tượng tập hợp chi phí, phát sinh, tồn tại, phát triển và mất đi cùng với sự phát sinh, tồn tại, phát triển và mất đi của đối tượng tập hợp chi phí.

Chi phí gián tiếp của một đối tượng tập hợp chi phí là những khoản chi phí không thể tính thẳng toàn bộ cho đối tượng đó mà phải thực hiện phân bổ. Chi phí gián tiếp là những khoản chi phí gắn liền với các hoạt động phục vụ, hỗ trợ cho sự phát sinh, tồn tại và phát triển của nhiều đối tượng tập hợp chi phí do đó không thể tính toàn bộ cho bất kỳ đối tượng tập hợp chi phí cá biệt nào.

Sơ đồ 2.10: Minh họa mối quan hệ giữa chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp với đối tượng tập hợp chi phí



Khái niệm chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp chỉ có tính tương đối vì chúng thay đổi tùy theo đối tượng tập hợp chi phí. Thí dụ, tiền lương của quản đốc phân xưởng là chi phí gián tiếp khi đối tượng tập hợp chi phí là sản phẩm, nhưng là chi phí trực tiếp khi đối tượng tập hợp chi phí là phân xưởng đó; chi phí phát sinh ở văn phòng công ty là chi phí gián tiếp khi đối tượng tập hợp chi phí là phân xưởng, nhưng là chi phí trực tiếp khi đối tượng tập hợp chi phí là công ty.

Trên góc độ của nhà quản trị thì chi phí trực tiếp thường mang tính có thể loại trừ được vì nó gắn liền với một đối tượng cụ thể; còn chi phí gián tiếp thì không thể loại trừ được vì chúng không gắn với một đối tượng cá biệt nào. Chi phí gián tiếp phát sinh để phục vụ cho ít nhất từ hai đối tượng trở lên cho nên chúng vẫn tồn tại cho dù có một hay một vài đối tượng mà chúng phục vụ ngừng hoạt động. Thí dụ, một doanh nghiệp có 4 phân xưởng sản xuất, nếu một phân xưởng ngừng hoạt động thì cũng không làm giảm các khoản chi phí gián tiếp như lương bộ phận văn phòng, khấu hao nhà xưởng... nhưng các khoản chi phí trực tiếp của riêng phân xưởng đó thì không còn nữa.

2.5.2 Chi phí kiểm soát được – Chi phí không kiểm soát được

Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được là những khái niệm chi phí phản ánh khả năng kiểm soát của nhà quản trị đối với những khoản chi phí phát sinh trong phạm vi trách nhiệm của mình. Một khoản chi phí là chi phí kiểm soát được đối với một nhà quản trị nào đó khi nhà quản trị đó có thể kiểm soát và tác động đến mức độ của khoản chi phí đó. Những chi phí mà nhà quản trị không thể tác động vào được xếp vào loại chi phí không kiểm soát được đối với nhà quản trị đó. Tuy nhiên có nhiều khoản chi phí không hoàn toàn thuộc quyền kiểm soát của bất kỳ một cá nhân nào hết. Khi phân loại chi phí thành chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được, nhân viên kế toán quản trị thường chú trọng vào khả năng tác động đến khoản chi phí đó của nhà quản trị. Câu hỏi đặt ra không phải là "Ai kiểm soát khoản chi phí?" mà là "Ai ở vị trí có

thể tác động đến khoản chi phí?” Bảng 2.3 dưới đây liệt kê một số khoản mục chi phí cùng với các phân loại thông thường chúng thành chi phí kiểm soát được hay chi phí không kiểm soát được.

Bảng 2.2: Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được

Khoản mục chi phí	Nhà quản trị	Phân loại
Chi phí nguyên liệu sử dụng trong quá trình sản xuất sản phẩm ở nhà máy	Quản đốc phân xưởng	Kiểm soát được (quản đốc phân xưởng có thể tiến hành một số quá trình kiểm soát số lượng nguyên liệu sử dụng nhằm hạn chế lãng phí và sản phẩm hỏng).
Chi phí thực phẩm sử dụng trong nhà hàng	Quản lý nhà hàng	Kiểm soát được (quản lý nhà hàng có thể tiến hành một số quá trình kiểm soát số lượng thực phẩm sử dụng bằng cách lên lịch quá trình chế biến để đảm bảo rằng không có thực phẩm chế biến thừa và bị lãng phí).
Chi phí quảng cáo trên phạm vi cả nước của công ty cho thuê xe du lịch An Thái	Quản lý chi nhánh Tân Sơn Nhất của Công ty An Thái	Không kiểm soát được
Chi phí các hoạt động kế toán và xử lý số liệu của Siêu thị Hoàn Cầu trên phạm vi cả nước	Quản lý chi nhánh siêu thị Hoàn Cầu ở quận 7 – Tp HCM	Không kiểm soát được

2.5.3 Chi phí thích hợp – chi phí không thích hợp

2.5.3.1 Chi phí thích hợp

Chi phí thích hợp là dòng tiền phát sinh trong tương lai do hệ quả trực tiếp từ một quyết định kinh doanh. Nói cách khác, chi phí thích hợp có những đặc điểm sau:

- **Chi phí trong tương lai** – Ra quyết định để cho tương lai, không thể thay đổi những gì đã hoàn thành. Một khoản chi phí đã phát sinh trong quá khứ hoàn toàn không thích hợp cho một quyết định.

- **Dòng tiền** – những khoản chi phí không phản ánh một sự chi thêm tiền không phải là chi phí thích hợp, thí dụ chi phí khấu hao của tài sản cố định đang sử dụng, các khoản chi phí chung dài hạn đang phân bổ theo thời gian...

- **Chi phí chênh lệch** – là khoản tiền khác nhau của chi phí giữa 2 phương án hành động. Mức tăng về chi phí của phương án này so với phương án khác gọi là **chi phí gia tăng**. Chi phí chênh lệch hay chi phí gia tăng hiện diện trong rất nhiều quyết định kinh doanh. Chi phí chi thêm phát sinh ở một công ty du lịch do đặt thêm chi nhánh mới ở quận 7 là chi phí gia tăng của quyết định mở thêm chi nhánh. Chênh lệch về tổng chi phí phát sinh ở công ty du lịch đó giữa 2 phương án có và không có chi nhánh mới là chi phí chênh lệch của quyết định đặt thêm chi nhánh mới.

Một dạng đặc biệt của chi phí chênh lệch là **chi phí biên**, là chi phí tăng thêm khi sản xuất thêm 1 sản phẩm. Chi phí phải chi thêm khi sản xuất thêm một máy tính xách tay tính năng cao ở công ty máy tính Comet là chi phí biên của quá trình sản xuất máy tính xách tay. Bảng 2.4 dưới đây cho thấy chi phí biên thay đổi như thế nào theo những lượng sản xuất khác nhau.

Bảng 2.3: Chi phí biên của quá trình sản xuất máy tính xách tay ở công ty máy tính Comet

Lượng MTXT sản xuất	Tổng chi phí sản xuất MTXT	Chi phí biên (tr.đ)
1.....	20 tr.đ	Chênh lệch 19 tr.đ → cp biên của máy 2 là 19 tr.đ
2.....	39 tr.đ	
10.....	180 tr.đ	Chênh lệch 16,9 tr.đ → cp biên của máy 11 là 16,9 tr.đ
11.....	196,9 tr.đ	
100.....	150 tr.đ	Chênh lệch 9,95 tr.đ → cp biên của máy thứ 101 là 9,95 tr.đ
101.....	150,995 tr.đ	

Chi phí biên của những lượng sản xuất khác nhau thường khác nhau do tính hiệu quả của quá trình sản xuất. Ở Công ty Comet, chi phí sản xuất biên của một máy tính xách tay giảm khi lượng sản xuất tăng. Hiệu quả sản xuất càng cao khi lượng sản xuất càng lớn.

Điều quan trọng là cần phân biệt giữa chi phí biên với chi phí bình quân. Trong thí dụ trên, chi phí sản xuất biên của máy tính xách tay thứ 2 là 19 tr.đ. Tuy nhiên cpsx bình quân của một máy là 39 tr.đ chia cho 2 máy là 19,5 tr.đ. Tương tự, chi phí sản xuất biên của máy thứ 11 là 16,9 tr.đ nhưng chi phí sản xuất bình quân/máy khi sản xuất 11 máy là 17,9 tr.đ (196,9 tr.đ: 11 máy), v.v... Tóm lại, chi phí sản xuất biên là chi phí phát sinh thêm khi sản xuất thêm 1 sản phẩm. Chi phí sản xuất bình quân của 1 sản phẩm bằng tổng chi phí, dù lượng sản xuất là bao nhiêu, chia cho lượng sản phẩm sản xuất. Chi phí biên và chi phí bình quân xuất hiện trong nhiều tình huống kinh tế. Hiệu trưởng trường Đại học muốn biết chi phí biên của việc đào tạo thêm một tiến sĩ, giám đốc công ty Toyota muốn biết chi phí biên của việc sản xuất thêm một chiếc xe Toyota, giám đốc một công ty vận tải lại muốn biết chi phí bình quân 1 km quãng đường của lộ trình từ Tp.HCM đến Huế.

2.5.3.2 Chi phí không thích hợp

Chi phí không thích hợp là loại chi phí có thể bỏ qua khi xem xét chọn lựa phương án hành động. Chi phí không thích hợp gồm:

- **Chi phí chìm** là chi phí đã phát sinh trong quá khứ. Do đó, chi phí chìm không ảnh hưởng gì đến các chi phí trong tương lai và không thể bị thay đổi vì bất

kỳ hành động nào trong hiện tại hay trong tương lai. Thí dụ, chi phí sản xuất của thành phẩm tồn kho hay chi phí mua sắm thiết bị. Dù thiết bị hay hàng tồn kho hiện nay vô dụng, chi phí để có chúng cũng không thể bị thay đổi vì bất kỳ hành động nào trước mắt hay sau này. Do vậy, chi phí chìm không thích hợp cho quyết định trong tương lai.

Hãy xét một thí dụ khác. Giả sử bộ phận thiết kế của một công ty tư vấn thiết kế xây dựng mua một máy vi tính để bàn để làm các công việc thiết kế theo yêu cầu của khách hàng. Một năm trôi qua, thời hạn bảo hành máy vi tính đã hết, chiếc máy trở chứng, thường xuyên bị treo. Sau khi tìm hiểu, bộ phận thiết kế phát hiện ra rằng loại máy vi tính đang sử dụng rất nhạy cảm với độ ẩm và nhiệt độ. Bộ phận thiết kế đóng quân trong một tòa nhà cũ, ẩm ướt và không có máy điều hòa nhiệt độ. Do điều kiện môi trường như vậy nên máy vi tính làm việc lúc được lúc không, chi phí sửa chữa cao và nhân viên thì ngán ngẩm. Trưởng bộ phận yêu cầu Ban Giám đốc bỏ chiếc máy đi, động viên nhân viên thiết kế quay lại cách làm thủ công trước đây. Giám đốc công ty đã từ chối với lý do 'nếu chúng ta bỏ chiếc máy vi tính, chúng ta sẽ mất 20tr.đ mà chúng ta chỉ cho nó'. Thí dụ này minh họa cho sự quan tâm không đúng đến chi phí chìm. Số tiền 20 tr.đ là chi phí chìm. Không một quyết định nào cho tương lai liên quan với máy vi tính có thể có ảnh hưởng đến khoản chi phí này. Các quyết định cho tương lai phải dựa vào các chi phí tương lai, thí dụ như chi phí sửa chữa hay chi phí nâng cấp tòa nhà, trang bị máy điều hòa nhiệt độ.

- **Chi phí đã cam kết** là một dòng chi tiền trong tương lai mà sẽ phải chi dù quyết định như thế nào về phương án hành động. Chi phí đã cam kết tồn tại vì các hợp đồng đã ký và đã được thực hiện ở doanh nghiệp, không thể rút ra được.

- **Chi phí danh nghĩa** là chi phí kế toán có tính giả định để phản ánh việc sử dụng một lợi ích mà thực tế chưa chi tiền. Thí dụ, chi phí thuê danh nghĩa phản ánh số tiền tính cho một công ty con của một tổ chức về việc sử dụng phòng nghỉ thuộc quyền sở hữu của tổ chức đó.

- **Định phí** nói chung là chi phí không thích hợp đối với một quyết định. Tuy nhiên, khi một quyết định dẫn đến việc tăng thêm hoạt động hay giảm bớt quy mô hoạt động hoặc đóng cửa hoạt động hoàn toàn thì phần định phí trực thuộc trực tiếp với hoạt động gia tăng hay hoạt động giảm / đóng cửa là chi phí thích hợp.

Thí dụ: Một công ty đang chế tạo một chiếc máy theo đơn đặt hàng của khách thì khách hàng này bị phá sản, không có hy vọng gì khách hàng sẽ lấy máy hay thu được tiền. Chi phí sản xuất phát sinh tính đến ngày nghe tin khách hàng bị phá sản là 500tr.đ, số tiền đã nhận ứng trước của khách hàng là 150 tr.đ. Phòng kinh doanh đã tìm ra một công ty khác chịu mua chiếc máy đó với giá 340 tr.đ khi máy hoàn tất. Để hoàn tất công việc cần thêm các khoản chi phí sau:

- (a) Nguyên liệu: nguyên liệu đã mua với giá 60 tr.đ. Số nguyên liệu này nếu không dùng để chế tạo chiếc máy này thì không dùng được vào việc gì

khác, và chỉ có thể bán phế liệu với giá 20 tr.đ

- (b) Chi phí nhân công cần thêm là 80 tr.đ. Lao động đang thiếu, do đó nếu không tiếp tục chế tạo máy thì số lao động đó sẽ được chuyển qua làm công việc khác. Công việc này sẽ mang lại 300 tr.đ doanh thu, với chi phí trực tiếp là 120 tr.đ và định phí sản xuất chung phân bổ 80 tr.đ.
- (c) Chi phí tư vấn là 40 tr.đ. Nếu không tiếp tục chế tạo chiếc máy đó, hợp đồng tư vấn sẽ được hủy bỏ với phí bồi thường 15 tr.đ.

Từ những thông tin chi phí trên, công ty xác định các khoản chi phí thích hợp và không thích hợp cho quyết định tiếp tục chế tạo máy để bán cho công ty mới, như sau:

- (a) Chi phí và doanh thu đã phát sinh từ trước đều không thích hợp, do vậy các khoản chi phí 500 tr.đ và doanh thu 150tr.đ đều có thể bỏ qua, không cần xét đến.
- (b) Tương tự, chi phí đã chi cho nguyên liệu là không thích hợp. Khoản thích hợp có ảnh hưởng đến quyết định này là doanh thu 20 tr.đ từ bán phế liệu sẽ bị mất nếu chọn quyết định này.

	tr.đ
Chi phí nhân công trả thêm để hoàn tất công việc	80
Mức đóng góp bị mất (300 tr.đ – 120 tr.đ)	<u>180</u>
Chi phí thích hợp về nhân công	260

- (c) Chi phí gia tăng về tư vấn để hoàn tất công việc là chênh lệch giữa chi phí cần chi thêm với chi phí bồi thường hủy hợp đồng (40 tr.đ – 15 tr.đ = 25 tr.đ)
- (d) Định phí sản xuất chung phân bổ là một khoản chi phí kế toán danh nghĩa có thể bỏ qua.
- (e) Tóm lại, chi phí thích hợp của quyết định tiếp tục chế tạo máy để bán cho công ty mới gồm:

	tr.đ	tr.đ
Doanh thu máy nếu tiếp tục chế tạo		340
Chi phí thích hợp	20	
Nguyên liệu: giá trị phế liệu	80	
Nhân công: chi phí trả thêm	180	
mức đóng góp bị mất	<u>25</u>	
Chi phí tư vấn gia tăng		<u>305</u>
Lợi nhuận tăng thêm của quyết định tiếp tục chế tạo máy		35

2.5.4 Chi phí cơ hội

Trong kinh doanh, mọi khoản mục chi phí phát sinh đều được phản ánh và theo dõi trên sổ sách kế toán. Nhưng, có một loại chi phí hoàn toàn không được phản ánh trên sổ sách kế toán nhưng lại rất quan trọng, phải xem xét, cân nhắc mỗi khi doanh nghiệp cần lựa chọn phương án kinh doanh. Đó là chi phí cơ hội.

Chi phí cơ hội là giá trị của lợi ích lớn nhất chịu hy sinh do chọn phương án này thay vì phương án tốt nhất kế cận. Một thí dụ đơn giản, nếu được chọn giữa

thịt bò với cá cho bữa ăn trưa, chi phí cơ hội của việc ăn thịt bò là sự hy sinh cảm giác thích thú của việc ăn cá. Thí dụ khác, giả sử một doanh nghiệp có một vị trí kinh doanh tốt đẹp, hàng năm thu lãi khoảng 850 tr.đ. Lại giả sử có một doanh nghiệp khác đề nghị thuê vị trí đó với giá 480 tr.đ một năm. Như vậy, nếu xét cả chi phí cơ hội thì rõ ràng doanh nghiệp này chỉ còn lãi 370 tr.đ ($850 \text{ tr.đ} - 480 \text{ tr.đ}$). Nếu doanh nghiệp có một vị trí khác để kinh doanh và cho thuê vị trí hiện tại thì doanh nghiệp đương nhiên thu được khoản tiền cho thuê 480tr.đ này. Tuy nhiên, do chưa thể cho thuê vị trí hiện tại và vẫn phải tiếp tục kinh doanh ở đây nên doanh nghiệp coi như bị thất thu khoản tiền cho thuê 480 tr.đ / năm.

Nhiều nghiên cứu hành vi của các nhà kinh tế đã cho thấy xu hướng bỏ qua hay coi nhẹ tầm quan trọng của chi phí cơ hội của nhiều người. Thí dụ, khi hỏi những người được điều tra có sẵn sàng bỏ ra 2 tr.đ để mua cặp vé xem trận chung kết bóng đá quốc gia hay không, hầu hết trả lời không. Tuy nhiên, cũng nhiều người trong những người đó nói rằng họ sẽ không bán cặp vé để được 2 tr.đ nếu được cho không cặp vé đó. Những người này không muốn chi 2 tr.đ để mua vé nhưng lại sẵn sàng chấp nhận chi phí cơ hội 2 tr.đ để đi xem trận bóng đá hơn là bán vé đi. Trong cả hai trường hợp, đôi bạn nào đi xem trận bóng đá cũng 'nghèo hơn' đôi bạn không đi xem 2 tr.đ. Bỏ qua hay xem nhẹ tầm quan trọng của chi phí cơ hội có thể dẫn đến các quyết định không phù hợp hay sai lầm.

Chi phí cơ hội không chỉ được dùng để so sánh lợi ích về mặt kinh tế mà còn được dùng để đánh giá quan hệ chi phí – lợi ích phi tài chính của những cách chọn. Lúc này, chi phí cơ hội được thể hiện bằng đơn vị phi tiền tệ. Thí dụ, Hãy xem trường hợp của một nhân viên muốn đi học đại học với hy vọng sau khi ra trường có thể kiếm được một việc làm ưng ý hơn. Nếu đi học, anh ta sẽ phải chi 10 tr.đ cho một năm chi phí ăn học ở một trường Đại học tư. Cho 4 năm học đại học, tổng chi phí nói chung sẽ trên 40 tr.đ. Khi quyết định đi học, ngoài số tiền cần tiêu tốn cho việc ăn học, anh ta còn phải nghĩ đến khoản thu nhập anh ta có được nếu vẫn tiếp tục đi làm. Nếu thu nhập của anh ta hiện nay là 12 tr.đ / năm thì anh ta sẽ mất khoảng 48 tr.đ ($12 \text{ tr.đ} / \text{năm} \times 4 \text{ năm}$) nếu anh ta quyết định đi học. Nói cách khác, chi phí cơ hội của quyết định đi học là 88 tr.đ, còn chi phí cơ hội của quyết định không đi học là 0 đồng. Tuy nhiên, khi so sánh giữa chi phí cơ hội của quyết định đi học với lợi ích phi tài chính, là kiến thức và sự thăng tiến trong tương lai, có giá trị vô hình rất lớn, thì sẽ thấy rằng quyết định này xứng đáng hơn quyết định không đi học, dù quyết định không đi học có chi phí cơ hội là 0 đồng.

2.5.5 Thí dụ tổng hợp về cách vận dụng các khái niệm chi phí vào quá trình ra quyết định của nhà quản trị.

Doanh nghiệp may mặc Thời Trang đang bị tồn 5.000 áo may sẵn không tiêu thụ được. Chi phí sản xuất của số áo này là 30 tr.đ. Một công ty bán buôn đã đề nghị mua số áo đó với giá 20 tr.đ. Giám đốc doanh nghiệp cho rằng thà bỏ số áo đó còn hơn bán lỗ 10 tr.đ (chi phí sản xuất 30 tr.đ nhưng chỉ bán được 20 tr.đ).

Trong trường hợp này, doanh nghiệp Thời trang có hai phương án hành động:

(1) Bỏ số áo tồn kho.

(2) Bán rẻ chúng cho công ty bán buôn theo lời công ty này đề nghị.

Phương án (1) không mang lại một khoản thu nào nên nếu doanh nghiệp chọn phương án (2), không có chi phí cơ hội. Chi phí sản xuất 30tr.đ là một khoản chi phí chìm vì khoản chi phí này đã phát sinh và sẽ nguyên vẹn như vậy dù doanh nghiệp chọn phương án nào. Thật vậy, nếu chọn phương án (1), doanh nghiệp bị lỗ toàn bộ chi phí sản xuất 30 tr.đ, nhưng, nếu chọn phương án (2), bán số áo tồn kho cho công ty bán buôn, doanh nghiệp chỉ bị lỗ 10 tr.đ. Như vậy, tối ưu nhất là doanh nghiệp nên chọn phương án (2), nhận lời đề nghị của công ty bán buôn, nếu ngoài lời đề nghị này không còn phương án nào khác.

Giả sử có một công ty bán buôn khác đề nghị doanh nghiệp Thời Trang nhuộm lại màu áo thì họ sẽ mua hết với giá 32 tr.đ. Chi phí nhuộm ước tính là 4 tr.đ. Như vậy, doanh nghiệp Thời Trang có thêm một phương án để chọn: (3) nhuộm số áo tồn rồi bán. Ở trên, doanh nghiệp đã chọn phương án (2) nên bây giờ doanh nghiệp chỉ cần so sánh các khoản thu và chi chênh lệch giữa phương án (3) với phương án (2):

Doanh thu chênh lệch	(32 tr.đ – 20 tr.đ)	12 tr.đ
Chi phí chênh lệch	(4 tr.đ – 0 tr.đ)	<u>4 tr.đ</u>
Lợi nhuận chênh lệch		8 tr.đ

Kết quả này có nghĩa là nếu doanh nghiệp Thời Trang chọn phương án (3), doanh nghiệp sẽ giảm lỗ 8 tr.đ nữa. Nghĩa là, khi doanh nghiệp chọn phương án (2), doanh nghiệp bị lỗ 10 tr.đ, nhưng nếu chọn phương án (3), doanh nghiệp sẽ chỉ bị lỗ 2tr.đ thôi.

CÂU HỎI LÝ THUYẾT

1- Câu hỏi ĐÚNG / SAI

	Đ	S
1. Chi phí sản xuất bao gồm tất cả các chi phí phát sinh trong quá trình chế biến nguyên liệu thành thành phẩm.	☐	☐
2. Trong quá trình sản xuất, chi phí trực tiếp là những khoản mục chi phí có thể tính thẳng vào sản phẩm.	☐	☐
3. Tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất là một khoản mục chi phí sản xuất chung.	☐	☐
4. Chi phí quảng bá sản phẩm mới được xếp vào loại chi phí bán hàng	☐	☐
5. Tổng chi phí sản xuất phân bổ cho sản phẩm hoàn thành được gọi là tổng giá thành thành phẩm sản xuất.	☐	☐
6. Chi phí khấu hao nhà xưởng được xếp vào loại chi phí thời kỳ theo hệ thống kế toán chi phí truyền thống	☐	☐
7. Nếu chi phí ban đầu là 8 tr.đ và chi phí chuyển đổi là 20 tr.đ thì chi phí sản xuất chung là 12tr.đ.	☐	☐
8. Khi thay thế chiếc máy cũ bằng một chiếc máy mới, khoản chênh lệch giữa giá mua máy mới với giá trị còn lại của chiếc máy cũ là chi phí cơ hội của chiếc máy mới.	☐	☐
9. Biến phí là loại chi phí mà khi tính cho tổng mức hoạt động thì chỉ thay đổi chút ít.	☐	☐
10. Nhà quản trị có thể tùy tiện cắt giảm các khoản định phí khi cần thiết.	☐	☐
11. Định phí vĩnh viễn không thay đổi dù mức hoạt động đã vượt quá phạm vi phù hợp của định phí.	☐	☐
12. Chi phí hỗn hợp thay đổi khi mức hoạt động thay đổi	☐	☐
13. Chi phí trực tiếp của một đối tượng tập hợp chi phí là những khoản chi phí có thể tính thẳng và tính toàn bộ cho đối tượng đó.	☐	☐
14. Chi phí cơ hội là một khoản tiền mà doanh nghiệp phải chi ra để mua một cơ hội kinh doanh.	☐	☐
15. Chi phí chênh lệch được xếp vào loại chi phí thích hợp.	☐	☐
16. Chi phí khấu hao tài sản cố định thuộc loại chi phí không thích hợp	☐	☐
17. Khi nhà quản trị có thể kiểm soát và tác động đến mức độ của khoản chi phí nào đó thì khoản chi phí đó được xếp vào loại chi phí kiểm soát được đối với nhà quản trị đó.	☐	☐
18. Chi phí cơ hội là giá trị của lợi ích chịu hy sinh do chọn phương án này thay vì phương án tốt nhất kế cận	☐	☐

	D	S
19. Khi lựa chọn phương án kinh doanh, nhà quản trị phải quan tâm đến cả chi phí thích hợp lẫn chi phí không thích hợp.	☐	☐
20. Chi phí chìm là những khoản chi phí đã đầu tư, không thể tránh được dù nhà quản trị chọn phương án hành động nào cho tương lai.	☐	☐

2- Câu hỏi trắc nghiệm

- Khoản nào trong các khoản dưới đây là chi phí trong tháng hiện hành?
 - Chi tiền mua nguyên liệu trực tiếp nhập kho
 - Chi tiền phát lương tháng trước cho nhân công trực tiếp
 - Mua vật tư nhập kho chưa trả tiền người bán
 - Tiền điện sử dụng trong tháng
- Khoản nào trong các khoản dưới đây không là chi phí trong tháng hiện hành?
 - Chi tiền mua nguyên liệu trực tiếp nhập kho
 - Xuất kho nguyên liệu đưa vào sản xuất
 - Chi phí điện sử dụng trong tháng hiện hành.
 - Chi phí lương nhân viên bán hàng
- Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ với quy trình sản xuất, chi phí sản xuất được chia thành:
 - Chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung
 - Chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất
 - Chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp.
 - Chi phí chuyển đổi và chi phí ban đầu
- Chi phí khấu hao máy móc thiết bị sản xuất được xếp vào loại:
 - Chi phí nguyên liệu trực tiếp
 - Chi phí nhân công trực tiếp
 - Chi phí sản xuất chung
 - Không có câu trả lời đúng
- Các khoản chi phí dưới đây đều là chi phí trực tiếp đối với sản phẩm ngoại trừ:
 - Chi phí nguyên liệu trực tiếp
 - Tiền lương của nhân công trực tiếp
 - Phụ cấp lương của công nhân đứng máy sản xuất
 - Chi phí bảo hiểm nhà xưởng
- Chi phí ban đầu gồm:
 - Tất cả các khoản mục chi phí sản xuất chung
 - Chi phí nguyên liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp
 - Chi phí nguyên liệu trực tiếp và chi phí sản xuất chung
 - Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ

7. Chi phí chuyển đổi gồm:
- Chi phí nguyên liệu trực tiếp
 - Tất cả các khoản mục chi phí sản xuất chung
 - Chi phí bán hàng
 - Tất cả các câu trên đều sai.
8. Chi phí thời kỳ là loại chi phí:
- Được khấu trừ ngay vào doanh thu trong kỳ mà chi phí đó phát sinh
 - Được tính thẳng vào sản phẩm
 - Được tính vào chi phí sản xuất chung
 - Được khấu trừ vào giá vốn hàng bán
9. Nếu mức sản xuất giảm 20% thì biến phí sản xuất:
- Giảm 20%
 - Tăng 20%
 - Không đổi
 - Không có câu nào đúng
10. Nếu mức sản xuất tăng 20% thì biến phí đơn vị:
- Giảm 20%
 - Tăng 20%
 - Không đổi
 - Tăng 10%
11. Khi mức hoạt động thay đổi trong phạm vi phù hợp thì:
- Định phí thay đổi
 - Biến phí thay đổi theo tỷ lệ thuận trực tiếp
 - Chi phí hỗn hợp không đổi
 - Biến phí đơn vị thay đổi theo tỷ lệ thuận trực tiếp
12. Tiền thuê văn phòng trả hàng năm là:
- Định phí của năm
 - Biến phí của sản phẩm
 - Chi phí hỗn hợp
 - Không có câu nào đúng
13. Đối với định phí bất buộc, có thể:
- Cắt giảm tùy ý khi cần thiết
 - Tạm thời cắt giảm
 - Thay đổi toàn bộ
 - Không có câu nào đúng
14. Đối với định phí tùy ý, có thể:
- Cắt giảm tùy ý khi cần thiết
 - Tạm thời cắt giảm
 - Thay đổi toàn bộ
 - Tất cả các câu trên đều đúng
15. Chi phí quảng cáo hàng năm là:
- Biến phí
 - Định phí tùy ý
 - Định phí bất buộc
 - Chi phí sản xuất chung
16. Tiền thuê văn phòng trả hàng năm là:
- Định phí của năm
 - Biến phí của sản phẩm
 - Chi phí hỗn hợp
 - Không có câu nào đúng
17. Định phí khi tính cho 1 sản phẩm thì:
- Không đổi
 - Tăng khi lượng sản phẩm tăng
 - Giảm khi lượng sản phẩm tăng
 - Giảm khi lượng sản phẩm giảm.

18. Chi phí hỗn hợp là loại chi phí:
- Thay đổi theo tỷ lệ thuận với thay đổi của mức hoạt động
 - Định phí tùy ý
 - Biến phí
 - Vừa có yếu tố biến phí vừa có yếu tố định phí.
19. Yếu tố biến phí trong chi phí hỗn hợp:
- Không đổi dù mức hoạt động thay đổi
 - Tăng theo tỷ lệ thuận với mức tăng của mức hoạt động
 - Giảm khi mức hoạt động tăng
 - Không có câu nào đúng.
20. Khi viết phương trình chi phí hỗn hợp theo phương pháp cực đại – cực tiểu, các mức cực đại, cực tiểu là của:
- Chi phí hỗn hợp
 - Mức hoạt động
 - Yếu tố biến phí trong chi phí hỗn hợp
 - Yếu tố định phí trong chi phí hỗn hợp.

BÀI TẬP

B.2.1.

a) Hãy nêu sự khác nhau giữa một doanh nghiệp thương mại, một doanh nghiệp sản xuất, và một doanh nghiệp dịch vụ trong việc mua sắm, sản xuất và bán hàng hoá, dịch vụ.

b) Những điểm khác nhau này có ảnh hưởng như thế nào đến bảng cân đối kế toán và báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của các loại hình doanh nghiệp đó?

B.2.2. Hãy xác định từng khoản mục chi phí liệt kê trong bảng dưới đây là loại chi phí bán hàng, chi phí quản lý, chi phí sản phẩm, biến phí hay định phí. Một khoản mục chi phí có thể là nhiều loại.

Khoản mục chi phí	Chi phí bán hàng	Chi phí quản lý	Chi phí sản phẩm	Biến phí	Định phí
1. Chi phí trả lãi vay dài hạn					
2. Hoa hồng trả cho người bán hàng về số sản phẩm đã bán					
3. Chi phí bảo hiểm cửa hàng					
4. Chi phí chuyển chỗ hàng bán giao cho khách					
5. Chi phí khấu hao thiết bị					
6. Chi phí điện sử dụng ở cửa hàng					
7. Chi phí lương của cán bộ quản lý cao cấp					
8. Chi phí thuê bao đường dây điện thoại để nhận đơn đặt hàng của khách trên trang Amazon.com. Chi phí được tính căn cứ trên lượng thời gian sử dụng					

B.2.3. Hãy phân loại các khoản mục chi phí trong bảng dưới đây thành chi phí sản phẩm hay chi phí thời kỳ.

Khoản mục chi phí	Chi phí sản phẩm	Chi phí thời kỳ
1. Lương chủ tịch		
2. Chi phí điều hoà nhiệt độ ở phân xưởng		
3. Chi phí bảo trì và sửa chữa thiết bị		
4. Chi phí đào tạo nhân viên		
5. Công tác phí của nhân viên bán hàng		
6. Lương nhân viên bảo vệ phân xưởng		
7. Chi phí điều hoà nhiệt độ trên văn phòng		
8. Lương nhân viên viết hóa đơn		
9. Chi phí khấu hao thiết bị sản xuất		
10. Chi phí điện thoại ở phân xưởng		
11. Chi phí giao hàng cho khách		
12. Lương công nhân trực tiếp sản xuất		
13. Chi phí nguyên liệu		
14. Chi phí bảo hiểm sức khoẻ cho nhân viên phân xưởng		

B.2.4. Có tài liệu chi phí phát sinh trong năm 199x của doanh nghiệp Mỹ Phong dưới đây: (Đơn vị: tr.đ)

1. Trị giá nguyên liệu trực tiếp mua vào	660
2. Chi phí nhân công trực tiếp	450
3. Chi phí bảo hiểm sản xuất	50
4. Chi phí thuê nhà xưởng	400
5. Chi phí nhân viên phân xưởng	280
6. Chi phí bảo trì máy móc thiết bị sản xuất	25
7. Chi phí vật liệu dùng sản xuất	40
8. Chi phí dịch vụ mua ngoài cho hoạt động phân xưởng	100
9. Chi phí khấu hao TSCĐ	40

Trị giá các loại tồn kho đầu năm và cuối năm như sau:

	1 - 1 - 199x	31-12-199x
Nguyên liệu trực tiếp	40	50
Sản phẩm dở dang	25	100
Thành phẩm	35	125

Yêu cầu:

1. Lập bảng kê chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm sản xuất ra trong năm.
2. Xác định giá trị hàng hóa bán ra trong năm.

B2.5 – Hãy điền vào những chỗ còn thiếu trong từng trường hợp dưới đây:

CHỈ TIÊU	TH 1	TH 2	TH 3
Tồn kho thành phẩm đầu kỳ	?	12.000	7.000
Giá trị thành phẩm sản xuất trong kỳ	419.000	95.000	?
Tồn kho thành phẩm cuối kỳ	98.000	8.000	21.000
Giá vốn hàng bán	405.000	?	304.000

B2.6 – Một công nhân làm việc 40 giờ / tuần, nhưng có 4 giờ nghỉ do sự cố phân xưởng xảy ra hỏa hoạn nhỏ. Tiền lương giờ của người công nhân là 18.000 đ / giờ.
Yêu cầu:

1. Hãy tính tổng tiền lương tuần của người công nhân trên
2. Trong số tổng tiền lương này, tính vào chi phí nhân công trực tiếp của tuần này bao nhiêu?

B2.7: Doanh nghiệp Minh Trí sản xuất một loại sản phẩm. Số liệu doanh thu và chi phí liên quan với hoạt động kinh doanh loại sản phẩm này trong năm như sau:

Đơn vị: ng.đ

Doanh thu bán hàng	1.300.000
(26.000 sản phẩm x 50 ng.đ)	
Các chi phí hoạt động	
1. Chi phí nhân công trực tiếp	320.000
2. Chi mua nguyên liệu trực tiếp	160.000
3. Chi phí lương nhân viên phân xưởng	120.000
4. Dịch vụ mua ngoài(80% cho sản xuất)	100.000
5. Chi phí quảng cáo, chào hàng	180.000
6. Chi phí phục vụ phân xưởng	70.000
7. Chi phí bảo trì thiết bị sản xuất	50.000
8. Chi phí lương nhân viên bán hàng	60.000
9. Chi phí lương nhân viên quản lý chung	120.000
10. Chi phí bằng tiền khác thuộc phân xưởng	22.000
11. Chi phí quản lý bằng tiền khác	40.000
12. Chi phí mua bản quyền mẫu mã sản phẩm sản xuất	2 ng.đ / sp
13. Chi phí thuê trang thiết bị chuyên dùng:	
- 12.000 ng.đ / năm và	
- 0,2 ng.đ / sp	
14. Trị giá các loại tồn kho đầu năm và cuối năm	

	Đầu năm	Cuối năm
Nguyên liệu trực tiếp	40.000	40.000
Sản phẩm dở dang	100.000	70.000
Thành phẩm	0	?

- Trong năm doanh nghiệp sản xuất được 30.000 sản phẩm. Thành phẩm tồn kho được tính theo chi phí sản xuất bình quân trong năm.

Yêu cầu:

1. Lập bảng kê chi phí sản xuất trong năm
2. Xác định số lượng và giá trị thành phẩm tồn kho cuối năm.
3. Lập báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh trong năm

B2.8 Doanh nghiệp Sao Vàng chuyên sản xuất tủ sách rất được thị trường ưa chuộng, do đó có rất nhiều đơn đặt hàng. Tuy nhiên, công suất sản xuất tối đa của doanh nghiệp chỉ ở mức 4.000 tủ mỗi năm. Số liệu chi phí hàng năm với công suất tối đa như sau:

Đơn vị: Tr.đồng

1. Chi phí nguyên liệu trực tiếp	400
2. Lương nhân viên quản lý doanh nghiệp	110
3. Lương nhân viên phân xưởng sản xuất	70
4. Hoa hồng bán hàng	60
5. Khấu hao TSCĐ phân xưởng	105
6. Khấu hao TSCĐ văn phòng doanh nghiệp	22
7. Chi phí vật liệu sản xuất	20
8. Chi phí nhân công trực tiếp	120
9. Chi phí quảng cáo	100
10. Chi phí bằng tiền khác thuộc phân xưởng	6
11. Chi phí vật liệu quản lý	8
12. Chi phí dụng cụ sản xuất	34
13. Chi phí dịch vụ mua ngoài cho sản xuất	45

Yêu cầu:

1. Phân loại các chi phí trên theo mẫu sau, và tổng cộng số tiền của chi phí theo từng cột.

Khoản mục chi phí	Chi phí quản lý & bán hàng	Chi phí sản xuất	
		Trực tiếp	Gián tiếp

2. Tính chi phí sản xuất của mỗi tủ sách.

3. Giả sử do thị trường bị thu hẹp vì sự xuất hiện của nhiều đối thủ cạnh tranh, hàng năm doanh nghiệp chỉ còn có thể tiêu thụ tối đa 3.000 tủ. Với mức sản xuất và tiêu thụ này, chi phí sản xuất của một tủ sách sẽ là bao nhiêu?

B2.9. Cửa hàng “Thư Giãn” chuyên bán sách cũ và đĩa nhạc và có một quầy cà phê để bán cà phê và bánh ngọt cho khách. Khách đến cửa hàng để mua cà phê và bánh để nhấm nháp trong khi họ đi xem các quầy sách và đĩa.

Các khoản mục chi phí phát sinh hàng tháng của cửa hàng được trình bày trên bảng dưới đây. Hãy xác định từng khoản mục chi phí đó là biến phí, định phí, chi phí cơ hội, chi phí chìm hay chi phí chênh lệch:

Khoản mục chi phí	Biến phí	Định phí	Chi phí cơ hội	Chi phí chìm	CP chênh lệch
1. Mua đĩa CD để bán lại. Đơn giá 4.000 đ/đĩa. Tổng giá trị đĩa CD mua nhập kho trong tháng là 3.600.000 đ					
2. Mua sách để bán, đơn giá 19.000 đ/quyển. Tổng giá trị sách mua trong tháng					

Khoản mục chi phí	Biến phí	Định phí	Chi phí cơ hội	Chi phí chìm	CP chênh lệch
là 27.000.000 đ					
3. Chi phí thuê thiết bị hàng tháng là 22.000.000 đ					
4. Chi phí bảo hiểm cửa hàng hàng tháng là 1.200.000 đ					
5. Chi phí dịch vụ internet cung cấp miễn phí cho khách hàng là 1.000.000 đ/tháng					
6. Chi phí khấu hao văn phòng là 4.000.000 đ/tháng					
7. Chi phí cà phê và bánh ngọt bán hàng tháng là 22.000.000 đ/tháng					
8. Chủ cửa hàng đang xem xét việc đóng cửa quầy cà phê để sử dụng mặt bằng đó mở rộng quầy bán đĩa CD. Hiện nay quầy cà phê mang lại 12.000.000 đ lợi nhuận hàng tháng. Khoảng 12.000.000 đ này là loại chi phí gì?					
9. Chủ cửa hàng đang bối rối giữa việc đóng cửa quầy cà phê với vẫn tiếp tục kinh doanh vì năm ngoái ông ta mới mua một chiếc máy pha cà phê espresso trị giá 20.000.000đ. Chủ cửa hàng tin rằng rất khó bán được chiếc máy. Hãy phân loại chiếc máy pha cà phê espresso.					
10. Chủ cửa hàng đăng ký mua 10 tạp chí cho khách hàng đọc khi ngồi uống cà phê. Chi phí mua số tạp chí này là 3.000.000 đ/năm					
11. Chủ cửa hàng ước tính chênh lệch về chi phí giữa việc đóng quầy cà phê với sử dụng mặt bằng đó để bán đĩa là 4.000.000 đ. Hãy phân loại khoản 4.000.000đ này					
12. Chi phí điện nước của cửa hàng hàng tháng là 2.500.000 đ/tháng.					

B2.10 – Hãy phân loại các khoản mục chi phí dưới đây là chi phí thời kỳ hay chi phí sản phẩm:

Khoản mục chi phí	Chi phí thời kỳ	Chi phí sản phẩm
1. Tiền lương của công nhân cơ khí của công ty vận tải		
2. Tiền lương của công nhân vận hành máy in của một công ty in		
3. Chi phí lương nhân viên giao hàng cho khách của một chuỗi cửa hàng tổng hợp		

Khoản mục chi phí	Chi phí thời kỳ	Chi phí sản phẩm
4. Chi phí nạo nguyên liệu chế biến rượu của công ty Rượu vang		
5. Chi phí khấu hao lò nướng bánh pizza của nhà hàng pizza		
6. Chi phí của quản lý phân xưởng của phân xưởng sản xuất máy vi tính		
7. Tiền lương của nhân viên bảo vệ của hàng tổng hợp		
8. Chi phí điện, nước ở phân xưởng		

B2.11 – Đối với từng khoản mục chi phí dưới đây, hãy xác định là chi phí trực tiếp hay gián tiếp của phòng bảo trì thiết bị. Đồng thời cũng xác định trường phòng bảo trì thiết bị có kiểm soát được chi phí đó hay không:

Khoản mục chi phí	Chi phí trực tiếp	Chi phí gián tiếp	Chi phí có thể kiểm soát được	Chi phí không thể kiểm soát được
1. Chi phí tiền lương của quản đốc phân xưởng				
2. Chi phí thuế tài sản phân bổ cho phòng bảo trì				
3. Chi phí điện sử dụng ở phòng bảo trì				
4. Chi phí khấu hao phần diện tích sử dụng bởi phòng bảo trì				
5. Chi phí thời gian ngừng việc của nhân viên phòng bảo trì				

B2.12 – Có tài liệu dưới đây của một doanh nghiệp sản xuất:

	Mức thấp	Mức cao
Số giờ – máy hoạt động (giờ – máy)	5.000	6.500
Tổng chi phí sản xuất chung (ng.đ)	22.800	26.000

Chi phí sản xuất chung gồm chi phí công cụ, dụng cụ, chi phí lương nhân viên phân xưởng, chi phí điện, nước. Doanh nghiệp đã phân tích chi phí sản xuất chung này ở mức 5.000 giờ–máy, như sau:

Chi phí công cụ, dụng cụ (biến phí)	7.500 ng.đ
Chi phí lương nhân viên phân xưởng (định phí)	10.800 ng.đ
Chi phí điện, nước (hỗn hợp)	4.550 ng.đ
Cộng chi phí sản xuất chung	22.850 ng.đ

Yêu cầu: a. Tính chi phí điện, nước ở mức cao.

b. Viết phương trình chi phí điện, nước theo phương pháp cực đại – cực tiểu

c. Ở các mức hoạt động 5.500, 5.800 giờ – máy, tổng chi phí sản xuất chung ước tính là bao nhiêu?

B2.13 – Có số liệu dưới đây của doanh nghiệp cơ khí Kim Thành:

Tháng	Nguyên liệu đồng (Tấn)	Chi phí động lực (ng.đ)
1	55	22.000
2	45	18.000
3	40	17.600

Tháng	Nguyên liệu đồng (Tấn)	Chi phí động lực (ng.đ)
4	50	20.000
5	65	24.000
6	60	22.400
7	35	16.000
8	30	12.800
9	25	13.000
10	20	9.600
11	35	17.000
12	30	14.000

Yêu cầu:

a. Viết phương trình chi phí động lực theo phương pháp cực đại – cực tiểu.

b. Viết phương trình chi phí động lực theo phương pháp bình phương bé nhất

B2.14 - Doanh nghiệp tư nhân Đức Tài mới thành lập và bắt đầu hoạt động ngày 1 tháng 6 năm ngoái, kết quả hoạt động của 6 tháng kinh doanh đầu tiên bị lỗ (thông qua báo cáo kết quả kinh doanh ngày 31/12 năm ngoái). Chủ doanh nghiệp hy vọng kết quả hoạt động kinh doanh của 6 tháng đầu năm nay sẽ mang lại lợi nhuận. Nhưng chủ doanh nghiệp đã thất vọng vì báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của 6 tháng đầu năm nay, do một kế toán viên có ít kinh nghiệm lập, kết quả lỗ vẫn xảy ra.

Báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh ngày 30/6 được trình bày dưới đây:

Đơn vị: Tr.đồng

Doanh thu

2.400

(-) Các chi phí hoạt động

1. Tiền lương quản lý doanh nghiệp	100
2. Tiền lương nhân viên bán hàng	40
3. Chi phí thuê phương tiện	160
4. Chi mua nguyên liệu trực tiếp	760
5. Chi phí khấu hao thiết bị bán hàng	40
6. Chi phí bảo hiểm	32
7. Chi phí phục vụ	200
8. Chi phí nhân công trực tiếp	432
9. Chi phí nhân viên phân xưởng	320
10. Chi phí khấu hao TSCĐ sản xuất	360
11. Chi phí bảo trì phân xưởng	48
12. Chi phí quảng cáo	28

Cộng chi phí hoạt động (2.520)

Thực lỗ (120)

Chủ doanh nghiệp không nhất trí với kết quả này và yêu cầu xem xét lại báo cáo trên.

Trên sổ sách kế toán có ghi một số thông tin khác có liên quan với quá trình hoạt động trong 6 tháng đầu năm nay như sau:

- 80% tiền thuê phương tiện, 75% chi phí bảo hiểm và 90% chi phí phục vụ được phân bổ cho phân xưởng sản xuất (tính vào giá thành sản phẩm), số còn lại phân bổ cho bộ phận quản lý và bán hàng.

- Trị giá các loại tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ như sau:

	Đầu kỳ	Cuối kỳ
Nguyên liệu trực tiếp	68	168
Sản phẩm dở dang	280	340
Thành phẩm	80	240

Yêu cầu: 1. Lập bảng tính chi phí ngoài sản xuất.

2. Lập bảng kê chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm SX ra trong kỳ.

3. Lập lại báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh 6 tháng của doanh nghiệp.

4. Hãy so sánh 2 báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh cũ và mới, nhận xét và nói rõ vì sao kết quả trên báo cáo cũ lại sai.

B2.15 – Dưới đây là các thông tin được trích ra từ sổ sách kế toán năm 20x1 của công ty Long Giang:

(Đơn vị: ng.đ)

Nguyên liệu mua vào	175.000
Nhân công trực tiếp	254.000
Nhân công gián tiếp	109.000
Lương bán hàng và quản lý	133.000
Khấu hao nhà xưởng *	80.000
Chi phí bán hàng và quản lý	195.000
Chi phí sản xuất chung khác	344.000
Doanh thu (130 ng.đ / sp)	1.495.000

* 75% diện tích tòa nhà được dùng cho hoạt động sản xuất; 25% diện tích còn lại được dùng cho các chức năng bán hàng và quản lý

Cho biết thêm:

- Giá trị hàng tồn kho:

(Đơn vị: ng.đ)

	1/1	31/12
Nguyên liệu	15.800	18.200
Sản phẩm dở dang	35.700	62.100
Thành phẩm	111.100	97.900

- Số lượng thành phẩm tồn kho vào ngày 1/1 và 31/12 lần lượt là 1.350 sp và 1.190 sp.

Yêu cầu:

a. Tính chi phí sản xuất chung trong năm

b. Tính giá thành sản phẩm sản xuất

c. Tính giá vốn hàng bán của công ty

d. Tính lãi thuần năm 20x1, giả sử thuế TNDN là 28%

e. Tính số lượng sản phẩm sản xuất ra trong năm

f. Lập bảng tính Excel: Sử dụng Excel để tính tất cả các yêu cầu trên. Giả sử nhân công gián tiếp là 115.000 ng.đ và chi phí sản xuất chung khác lên đến 516.000 ng.đ, các kết quả sẽ thay đổi như thế nào?

B2.16 – Vào ngày 12/4, sau khi đóng cửa doanh nghiệp, công ty S&S bị một trận hỏa hoạn thê thảm, thiêu rụi hoàn toàn kho thành phẩm và sản phẩm dở dang, chỉ còn lại kho nguyên liệu do ở địa điểm khác. Dưới đây là các thông tin liên quan:

(Đơn vị: ng.đ)

Doanh thu tính đến 12/4	330.000
Lãi thuần trước thuế tính đến 12/4	68.000
Chi phí lao động trực tiếp tính đến 12/4	120.000
Giá trị thành phẩm chờ bán, 12/4	275.000
Tồn kho sản phẩm dở dang, 1/1	21.000
Tồn kho thành phẩm, 1/1	37.000
Lãi gộp	30% doanh thu

Nhân viên kế toán công ty đã xác định là chi phí nguyên liệu trực tiếp sử dụng chiếm bình quân 25% chi phí ban đầu. Ngoài ra, chi phí sản xuất chung bằng 50% tổng chi phí sản xuất của phân xưởng.

Yêu cầu: Công ty S&S đang đàm phán với công ty bảo hiểm về sự đền bù. Hãy lập một báo cáo ước tính về giá trị sản phẩm dở dang tồn kho và giá trị thành phẩm tồn kho đã bị thiêu rụi trong trận hỏa hoạn.

B2.17 – Công ty RC chuyên may tấm phủ trụ buồm theo yêu cầu của khách. Nếu các tấm phủ được may cho những chiếc tàu giống nhau, thời gian hao phí cho việc may thêm một tấm phủ sẽ ít hơn. Công ty vừa được một hợp đồng may tấm phủ trụ buồm cho một công ty bán tàu buồm. Dưới đây là số liệu chi phí may tấm phủ cho loại thuyền buồm 17-foot:

(Đơn vị: ng.đ)

Số tấm phủ	Tổng chi phí
1	450
2	850
3	1.210
4	1.540
5	1.850

Yêu cầu: Hãy tính:

- Chi phí biên của tấm phủ thứ 2
- Chi phí biên của tấm phủ thứ 4
- Chi phí biên của tấm phủ thứ 5
- Chi phí bình quân của 1 tấm nếu may 2 tấm phủ
- Chi phí bình quân của 1 tấm nếu may 4 tấm phủ
- Chi phí bình quân của 1 tấm nếu may 5 tấm phủ

B2.18 – Phòng kế toán công ty Rượu Vang dự tính chi phí ở các mức sản xuất như sau:

(Đơn vị: ngàn đồng)

	Sản lượng rượu (chai 0,75 lít)		
	10.000	15.000	20.000
Biến phí sản xuất	35.000	52.500	70.000
Định phí sản xuất	100.000	100.000	100.000

	Sản lượng rượu (chai 0,75 lít)		
	10.000	15.000	20.000
Biến phí bán hàng và quản lý	2.000	3.000	4.000
Định phí bán hàng và quản lý	40.000	40.000	40.000
Tổng cộng	177.000	195.500	214.000

Bộ phận marketing công ty cũng dự trù giá bán ở các mức tiêu thụ khác nhau như sau:

	Mức tiêu thụ (chai 0,75 lít)		
	10.000	15.000	20.000
Giá bán 1 chai 0,75 lít	18.000 đ	15.000 đ	12.000 đ

Yêu cầu:

a. Hãy tính chi phí sản xuất của một chai rượu vang 0,75 lít và doanh thu theo từng mức sản xuất và tiêu thụ. Ở mức nào chi phí sản xuất của một chai thấp nhất?

b. Hãy tính lợi nhuận của công ty ở từng mức sản xuất, giả sử công ty bán được hết sản phẩm sản xuất ra. Ở mức nào lợi nhuận cao nhất?

c. Mức nào trong ba mức trên là tốt nhất đối với công ty?

d. Vì sao chi phí của một chai giảm đi khi sản lượng tăng lên? Vì sao giá bán một chai có thể giảm đi khi lượng bán tăng lên?

B2.19- Giám đốc công ty thương mại Phát triển cho rằng: “Muốn cạnh tranh hiệu quả trên thị trường, cần thiết kế hệ thống thông tin tốt hơn. Nghĩa là, các thông tin có được về chi phí kinh doanh trước hết phải được chia thành định phí và biến phí, và phải được sử dụng trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo dạng số dư đảm phí”. Trước yêu cầu của giám đốc, phòng kế toán đã cung cấp các tài liệu sau:

Khoản mục chi phí	Loại chi phí	Phương pháp tính
1. Giá vốn hàng bán	Biến phí	14.000 đ / sp
2. Hoa hồng bán hàng	Biến phí	15% doanh thu
3. Chi phí quảng cáo	Định phí	25.000.000 đ / tháng
4. Lương NVQL	Định phí	20.000.000 đ / tháng
5. Chi phí khấu hao TSCĐ	Định phí	8.000.000 đ / tháng
6. Chi phí dịch vụ mua ngoài	Hỗn hợp	?

Phòng kế toán cho rằng chi phí dịch vụ mua ngoài gồm chi phí vận chuyển, điện, nước, thuê MMTB... là chi phí hỗn hợp. Có số liệu thống kê qua 6 tháng về chi phí và lượng bán ở công ty như sau:

Tháng	Lượng bán (sp)	Chi phí dịch vụ mua ngoài (ng.đ)
1	4.000	15.000
2	5.000	17.000
3	6.500	19.400
4	8.000	21.800
5	7.000	20.000
6	5.500	18.200

Yêu cầu:

a. Viết phương trình chi phí dịch vụ mua ngoài theo phương pháp cực đại – cực tiểu

b. Giả sử công ty dự kiến trong tháng 7 sẽ bán được 7.500 sản phẩm với giá 32.000 đ / sp. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo dạng số dư đảm phí.

B2.20 – Khách sạn Bình Minh có tất cả 200 phòng. Vào mùa du lịch, bình quân mỗi ngày có 80% số phòng được thuê. Ở mức này, chi phí hoạt động bình quân là 101.250 đ / phòng / ngày. Mùa du lịch thường kéo dài trong một tháng (30 ngày). Vào tháng thấp nhất trong năm tỷ lệ phòng được thuê chỉ đạt 50%. Tổng chi phí hoạt động của tháng thấp nhất là 360.000 ng.đ.

Yêu cầu:

a. Tính biến phí hoạt động mỗi phòng / ngày.

b. Tính tổng định phí hoạt động hàng tháng

c. Viết phương trình chi phí. Nếu tháng sau, khách sạn dự kiến số phòng được thuê là 65% thì chi phí dự kiến sẽ bằng bao nhiêu.

d. Tính chi phí hoạt động bình quân cho mỗi phòng / ngày ở các mức hoạt động đạt 80%, 65% và 50% số phòng. Giải thích nguyên nhân biến động chi phí hoạt động bình quân, được xác định ở 3 mức trên.

BÀI GIẢI CHƯƠNG 2

CÂU HỎI LÝ THUYẾT

1- Câu hỏi đúng sai

CÂU		CÂU		CÂU		CÂU		CÂU	
1	Đ	5	Đ	9	S	13	Đ	17	Đ
2	Đ	6	Đ	10	S	14	S	18	Đ
3	S	7	S	11	S	15	Đ	19	S
4	Đ	8	S	12	Đ	16	Đ	20	Đ

2- Câu hỏi trắc nghiệm

CÂU		CÂU		CÂU		CÂU		CÂU	
1	d	5	d	9	a	13	d	17	c
2	a	6	b	10	c	14	d	18	d
3	d	7	d	11	b	15	b	19	b
4	c	8	a	12	a	16	a	20	b

BÀI TẬP

B2.2 -

Khoản mục chi phí	Chi phí bán hàng	Chi phí quản lý	Chi phí sản phẩm	Biến phí	Định phí
1. Chi phí trả lãi vay dài hạn		x			x
2. Hoa hồng trả cho người bán hàng về số sản phẩm đã bán	x		x	x	
3. Chi phí bảo hiểm của hàng	x				x
4. Chi phí chuyên chở hàng bán giao cho khách	x				
5. Chi phí khấu hao thiết bị quản lý		x			x
6. Chi phí điện sử dụng ở cửa hàng	x				
7. Chi phí lương của cán bộ quản lý cao cấp		x			x
8. Chi phí thuê bao đường dây điện thoại để nhận đơn đặt hàng của khách trên trang Amazon.com. Chi phí được tính căn cứ trên lượng thời gian sử dụng	x			x	

B2.4 -

1. Bảng kê chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm: (Đơn vị tính: 1.000 đ)

Nguyên liệu trực tiếp:

- Tồn kho đầu kỳ

40

(+) Mua vào trong kỳ

660

(-) Tồn kho cuối kỳ

50

Chi phí NLTT

650

Chi phí NCTT

450

Chi phí SXC:

- Bảo hiểm	50	
- Thuê nhà xưởng	400	
- Nhân công phân xưởng	280	
- Bảo trì MMTB	25	
- Vật liệu	40	
- Dịch vụ mua ngoài	100	
- Khấu hao TSCĐ	40	
Cộng chi phí sxc		935
Tổng chi phí sản xuất		2.035
(+) CPSX dở dang đầu kỳ		25
(-) CPSX dở dang cuối kỳ		100
Giá trị thành phẩm hoàn thành trong kỳ		1.960
2. Tính giá vốn hàng bán ra trong năm		
Giá trị thành phẩm hoàn thành trong kỳ		1.960
(+) Thành phẩm tồn kho đầu kỳ		35
(-) Thành phẩm tồn kho cuối kỳ		125
Giá vốn hàng bán trong kỳ		1.870

B2.8 –

1. Phân loại và tính tổng số các cột:

(Đơn vị: triệu đồng)

Khoản mục chi phí	Chi phí quản lý & bán hàng	Chi phí sản xuất	
		Trực tiếp	Gán tiếp
Chi phí NLTT		400	
Lương NVQLDN	110		
Lương NVPX			70
Hoa hồng bán hàng	60		
Khấu hao TSCĐ PX			105
Khấu hao TSCĐ VPDN	22		
Chi phí VLSX			20
Chi phí NCTT		120	
Chi phí quảng cáo	100		
Chi phí bằng tiền khác thuộc PX			6
Chi phí VLQL	8		
Chi phí DCSX			34
Chi phí DV mua ngoài cho SX			45
Cộng	300	520	280

2. Tính chi phí sản xuất của mỗi tủ sách:

$$\frac{520 \text{ tr.đ} + 280 \text{ tr.đ}}{4.000 \text{ tủ}} = 0,2 \text{ tr.đ} = 200.000 \text{ đ}$$

B2.10 –

Khoản mục chi phí	Chi phí thời kỳ	Chi phí sản phẩm
1. Tiền lương của công nhân cơ khí của công ty vận tải	x	
2. Tiền lương của công nhân vận hành máy in của một công ty in		x
3. Chi phí lương nhân viên giao hàng cho khách của một chuỗi cửa hàng tổng hợp	x	

Khoản mục chi phí	Chi phí thời kỳ	Chi phí sản phẩm
4. Chi phí nhỏ nguyên liệu chế biến rượu của công ty Rượu vang		x
5. Chi phí khấu hao lò nướng bánh pizza của nhà hàng pizza	x	
6. Chi phí của quản lý phân xưởng của phân xưởng sản xuất máy vi tính	x	
7. Tiền lương của nhân viên bảo vệ cửa hàng tổng hợp	x	
8. Chi phí điện, nước ở phân xưởng	x	

B2.12 –

a. Tính chi phí điện nước ở mức 6500 giờ - máy

Chi phí CCDC/g-m = 7500 ng.đ: 5000 g-m = 1,5 ng.đ / g-m

CP công cụ dụng cụ 6.500 g-m x 1,5 ng.đ 9.750 ng.đ

CP lương NV PX 10.800 ng.đ

Cộng 20.550 ng.đ

CP điện - nước = CPSXC - (CPCCDC + CPLNVPX)

= 26.000 - 20.550 = 5.450 ng.đ

b. Viết phương trình của chi phí điện - nước:

Thấp	Cao
5.000	6.500
4.550	5.450

- Yếu tố biến phí:

$$b = \frac{5.450 - 4.550}{6.500 - 5.000} = \frac{900}{1.500} = 0,6 \text{ ng.đ / g-m}$$

- Yếu tố định phí:

A + 0,6 x 5.000 g-m = 4.550 ng.đ

A = 4.550 - 3.000 = 1.550 ng.đ

Vậy phương trình chi phí điện - nước là: 1.550 + 0,6x (ng.đ)

c. Tính chi phí sản xuất chung ở các mức 5.500g-m và 5.800g-m:

	5.500 g-m	5.800 g-m
Chi phí CCDC:		
- 5.500 g-m x 1,5	8.250	
- 5.800 g-m x 1,5		8.700
Chi phí lương nhân viên phân xưởng	10.800	10.800
Chi phí điện - nước		
- 1.550 + 0,6 x 5.500	4.850	
- 1.550 + 0,6 x 5.800		5.030
Cộng	23.800	24.530

B2.14 –

1. Lập bảng tính chi phí ngoài sản xuất: (Đơn vị tính: triệu đồng)

Khoản mục	Số tiền
1. Tiền lương quản lý doanh nghiệp	100
2. Tiền lương nhân viên bán hàng	40
3. Chi phí thuê phương tiện (20% x 160)	32
4. Chi phí khấu hao thiết bị bán hàng	40

Khoản mục	Số tiền
5. Chi phí bảo hiểm (25% $\times$ 32)	8
6. Chi phí phục vụ (10% $\times$ 200)	20
7. Chi phí quảng cáo	28
Cộng	268

2. Lập bảng kê chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm:

(Đơn vị tính: triệu đồng)

Nguyên liệu trực tiếp:

- Tồn kho đầu kỳ	68	
(+) Mua vào trong kỳ	760	
(-) Tồn kho cuối kỳ	168	
Chi phí NLTT		660
Chi phí NCTT		432
Chi phí SXC:		
- Thuê phương tiện (80% $\times$ 160)	128	
- Bảo hiểm (75% $\times$ 32)	24	
- Phục vụ (90% $\times$ 200)	180	
- Nhân viên PX	320	
- Khấu hao TSCĐ	360	
- Bảo trì PX	48	
Cộng chi phí sxc		1.060
Tổng chi phí sản xuất		2.152
(+) CPSX dở dang đầu kỳ		280
(-) CPSX dở dang cuối kỳ		340
Giá trị thành phẩm hoàn thành trong kỳ		<u>2.092</u>

3. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh:

(Đơn vị tính: triệu đồng)

Doanh thu		2.400
Giá vốn hàng bán:		
Thành phẩm tồn đầu kỳ	80	
(+) Giá trị thành phẩm hoàn thành trong kỳ	2.092	
(-) Thành phẩm tồn cuối kỳ	240	
Giá vốn hàng bán		1.932
(-) Chi phí bán hàng và QLDN		268
Lãi thuần		<u>200</u>

B2.17 –

a. Chi phí biên của tấm phủ thứ 2:

Tấm 1: 450 ng.đ

Tấm 2: 850 ng.đ

Chi phí biên của tấm thứ 2= 850ng.đ – 450ng.đ= 400 ng.đ

b. Chi phí biên của tấm phủ thứ 4:

Tấm 3: 1.210 ng.đ

Tấm 4: 1.540 ng.đ

Cp biên của tấm thứ 4= 1.210 ng.đ – 1.540ng.đ= 330 ng.đ

c. Chi phí biên của tấm phủ thứ 5:

Tấm 4: 1.540 ng.đ

Tấm 5: 1.850 ng.đ

Cp biên của tấm thứ 5= 1.850ng.đ – 1.540ng.đ= 310 ng.đ

d. Chi phí bình quân nếu may 2 tấm phủ:

= 850 ng.đ: 2 = 425 ng.đ

e. Chi phí bình quân nếu may 4 tấm phủ:

= 1.540 ng.đ: 4 = 385 ng.đ

d. Chi phí bình quân nếu may 5 tấm phủ:

= 1.850 ng.đ: 5 = 370 ng.đ

B2.19 -

1. Xây dựng công thức dự đoán chi phí dịch vụ thuê ngoài theo phương pháp cực - đại cực - tiểu

	Khối lượng bán (sp)	Tổng chi phí dịch vụ thuê ngoài/tháng (1.000 đ)
Mức cao I	8.000	21.800
Mức thấp I	4.000	15.000
Chênh lệch	4.000	6.800

Biến phí dịch vụ mua ngoài một sản phẩm $\frac{6.800 \text{ ng.đ}}{4.000 \text{ sp}} = 1,70 \text{ ng.đ/sp}$

Định phí của dịch vụ thuê ngoài mỗi tháng
 = 21.800 ng.đ – (8.000 sp x 1,70 ng.đ/sp)
 = 21.800 ng.đ – 13.600 ng.đ= 8.200 ng.đ

Công thức dự đoán chi phí dịch vụ mua ngoài của công ty là:

Trong đó:

$$Y = 8.200 + 1,7x$$

Y: Là tổng chi phí dự kiến dịch vụ mua ngoài

X: Là khối lượng sản phẩm tiêu thụ dự kiến

A= 8.200 ng.đ: Là tổng định phí dịch vụ mua ngoài/tháng

B= 1,7 ng.đ: Là biến phí dịch vụ mua ngoài tính cho 1 sản phẩm tiêu thụ.

2. Lập báo cáo kết quả kinh doanh của 7.500 sản phẩm dự kiến tiêu thụ.

Doanh thu 7.500 sản phẩm x 32 ng.đ 240.000

(-) **Biến phí hàng bán**

Giá vốn hàng bán (7.500sp x 14ng.đ/sp) 105.000

Hoa hồng hàng bán (240.000ng.đ x 15%) 36.000

Dịch vụ mua ngoài (7.500sp x 1,7ng.đ/sp) 12.750

Cộng biến phí hàng bán 153.750

Số dư đảm phí 86.250

(-) **Các định phí hoạt động**

Lương quản lý chung 20.000

Chi phí khấu hao TSCĐ 8.000

Chi phí quảng cáo 25.000

Chi phí dịch vụ mua ngoài 8.200

Cộng định phí hoạt động 61.200

Lãi thuần 25.050

B2.20-

1. Tính biến phí hoạt động mỗi phòng / ngày.

Áp dụng phương pháp cực đại, cực tiểu ta có:

	Số phòng được thuê	Tổng chi phí/tháng
Mức cao I	160	486.000 ng.đ ⁽¹⁾
Mức thấp I	100 ⁽²⁾	360.000 ng.đ
Biến động	60	126.000 ng.đ

(1) $486.000.000đ = 200 \times 80\% \times 30 \text{ ngày} \times 101.250 \text{ đ/ngày/phòng}$

(2) $100 \text{ phòng} = 200 \times 50\%$

$$\text{Biến phí/tháng} = \frac{126.000}{60} = 2.100 \text{ ng.đ}$$

Biến phí phòng/ngày = 2.100 ng.đ: 30 ngày = 70 ng.đ.

2. Tính định phí / tháng

Tổng định phí = Tổng chi phí – Tổng biến phí

Cao I = $486.000 - (160 \times 30 \times 70) = 150.000 \text{ ng.đ}$

Thấp I = $360.000 - (100 \times 30 \times 70) = 150.000 \text{ ng.đ}$

3. Xây dựng công thức

Tổng chi phí hoạt động

$$= 150.000 + 70 \times \text{Mức hoạt động dự kiến}$$

$$= 150.000 + 70 \times (200 \times 65\%) \times 30 \text{ ngày}$$

$$= 423.000 \text{ ng.đ}$$

Nếu khách sạn dự kiến tháng sau có 65% số phòng được thuê thì chi phí dự kiến là 423.000 ng.đ.

4. Xác định chi phí hoạt động bình quân phòng/ngày ở các mức độ hoạt động.

- Mức hoạt động 80% là 101.250 đ/phòng/ngày

- Mức hoạt động 65% là:

$$\text{Biến phí} \quad 70.000 \text{ đ}$$

$$\text{Định phí} \quad \underline{38.462 \text{ đ}^{(a)}}$$

$$\text{Chi phí cho mỗi phòng/ngày} \quad 108.462 \text{ đ}$$

$$(a): 38.462 = 150.000: (200 \times 65\% \times 30 \text{ ngày})$$

- Mức hoạt động 50% là:

$$\text{Biến phí} \quad 70.000 \text{ đ}$$

$$\text{Định phí} \quad \underline{50.000 \text{ đ}^{(b)}}$$

$$\text{Chi phí cho mỗi phòng/ngày} \quad 120.000 \text{ đ}$$

$$(b): 50 = 150.000: (200 \times 50\% \times 30 \text{ ngày})$$

Nguyên nhân biến động chi phí cho mỗi phòng/ngày do khi mức độ hoạt động tăng lên, chi phí cho mỗi phòng giảm xuống, do định phí phân bổ cho mỗi phòng thấp hơn.

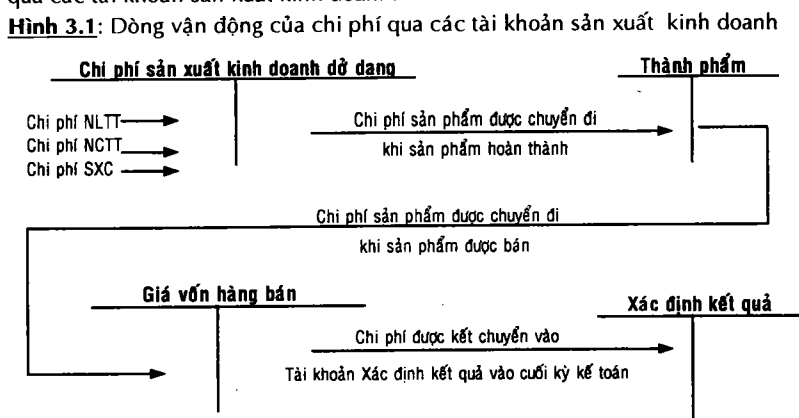
CHƯƠNG 3

CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ SẢN PHẨM – PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO CÔNG VIỆC

Chi phí tính cho công việc kiểm toán tại công ty Kim Long là bao nhiêu? Chi phí tính cho một thùng coca – cola là bao nhiêu? Chi phí tính cho một kệ sách là bao nhiêu? Thông tin chi phí sản phẩm rất cần thiết cho nhiều mục đích khác nhau của kế toán tài chính, kế toán quản trị và quản lý chi phí.

3.1. DÒNG VẬN ĐỘNG CỦA CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

Chi phí sản xuất gồm chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Phương pháp tính chi phí sản phẩm ở doanh nghiệp sản xuất bao gồm một số tài khoản sản xuất. Khi tiến hành quá trình sản xuất, tất cả chi phí sản xuất được tập hợp vào tài khoản Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang bằng một bút toán ghi Nợ cho tài khoản này. Khi sản phẩm hoàn thành, chi phí sản xuất của chúng được chuyển từ tài khoản Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang qua tài khoản Thành phẩm bằng một bút toán ghi Nợ cho tài khoản Thành phẩm và ghi Có cho tài khoản Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. Trong kỳ sản phẩm được bán, chi phí sản phẩm của thành phẩm tồn kho đem bán được chuyển từ tài khoản Thành phẩm qua tài khoản Giá vốn hàng bán, trở thành chi phí của kỳ đó. Đến cuối kỳ, số dư trên tài khoản Giá vốn hàng bán được kết chuyển qua tài khoản Xác định kết quả kinh doanh cùng với các khoản chi phí khác và doanh thu của kỳ. Hình 3.1 trình bày dòng vận động của chi phí qua các tài khoản sản xuất kinh doanh.



Phương pháp kế toán chi tiết sử dụng trong phương pháp tính chi phí sản phẩm phụ thuộc vào ngành sản xuất của doanh nghiệp. Có hai phương pháp tính

chi phí cơ bản: phương pháp tính chi phí theo công việc và phương pháp tính chi phí theo quá trình.

* Phương pháp tính chi phí theo công việc: trong phương pháp này, chi phí được phân bổ cho từng đơn vị, từng mẻ, hay từng lô sản phẩm hay dịch vụ khác biệt với nhau. Một công việc là một nhiệm vụ cần sử dụng các nguồn lực để chế tạo ra sản phẩm hay dịch vụ khác biệt với nhau cung cấp cho thị trường. Sản phẩm hay dịch vụ thường được thực hiện theo đơn đặt hàng của khách hàng, thí dụ thiết kế nội thất cho một căn nhà, thực hiện kiểm toán cho một công ty v.v....

* Phương pháp tính chi phí theo quá trình: trong phương pháp này, chi phí của sản phẩm hay dịch vụ được tính bằng cách sử dụng các mức bình quân để phân bổ chi phí cho các lượng sản phẩm giống nhau. Thông thường, các mặt hàng sản phẩm giống nhau (thí dụ dầu gội đầu, đồ chơi trẻ em v.v...) được sản xuất đại trà để bán trên thị trường, không nhằm cung cấp cho một khách hàng cụ thể nào cả.

Các công ty thường có các phương pháp tính chi phí không hoàn toàn là phương pháp tính chi phí theo công việc hay phương pháp tính chi phí theo quá trình mà thường kết hợp cả hai.

Trong chương này trình bày các nội dung của phương pháp tính chi phí theo công việc, trong chương tiếp theo sẽ trình bày nội dung của phương pháp tính chi phí theo quá trình.

3.2 PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO CÔNG VIỆC

3.2.1 Khái niệm

Phương pháp tính chi phí theo công việc là một phương pháp tính chi phí được áp dụng khi thực hiện công việc theo yêu cầu của khách hàng và thời gian tiến hành công việc tương đối ngắn. Phương pháp tính chi phí theo công việc thường được các công ty có hoạt động cung cấp dịch vụ hay các hoạt động sản xuất theo mẻ áp dụng. Các công ty có hoạt động cung cấp dịch vụ như Hãng phim, công ty xây dựng, thiết kế nội thất, đóng tàu v.v... Các công ty có hoạt động sản xuất theo mẻ như công ty sản xuất đồ gỗ, thiết bị nông nghiệp, in ấn v.v....

Trong phương pháp tính chi phí theo công việc, từng công việc nhận của khách, từng đơn hàng sản xuất được gọi là một công việc. Các thủ tục kế toán chi phí được thiết kế để phân bổ chi phí cho từng công việc.

3.2.2 Các bước tiến hành của phương pháp tính chi phí theo công việc

Phương pháp tính chi phí theo công việc gồm 6 bước:

- **Bước 1:** Xác định công việc nào là đối tượng tập hợp chi phí
- **Bước 2:** Xác định chi phí trực tiếp của công việc đó
- **Bước 3:** Xác định khối chi phí gián tiếp có liên quan với công việc đó
- **Bước 4:** Chọn cơ sở phân bổ chi phí sử dụng để phân bổ chi phí gián tiếp cho công việc
- **Bước 5:** Xây dựng đơn giá phân bổ ước tính chi phí gián tiếp cho từng

công việc theo công thức:

$$\text{Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính} = \frac{\text{Chi phí sản xuất chung dự toán}}{\text{Mức ước tính của hoạt động được chọn làm cơ sở phân bổ}}$$

- **Bước 6:** phân bổ chi phí cho đối tượng tập hợp chi phí bằng cách cộng tất cả các chi phí trực tiếp với chi phí gián tiếp lại với nhau

3.2.3 Thí dụ: Công ty cơ khí Siêu Bền nhận chế tạo một hệ thống máy làm giấy cho công ty Giấy Trắng Tinh. Công việc chế tạo máy được tiến hành ở nhà máy số 1 của Công ty. Công ty Siêu Bền áp dụng phương pháp tính chi phí trực tiếp theo chi phí thực tế và chi phí gián tiếp theo chi phí dự toán. Quá trình tính chi phí theo công việc ở Công ty Siêu Bền như sau:

- **Bước 1:** Xác định công việc nào là đối tượng tập hợp chi phí: công việc ở đây là hệ thống máy làm giấy cho Công ty Giấy Trắng Tinh.
- **Bước 2:** Xác định chi phí trực tiếp của công việc: công ty Siêu Bền xác định có hai loại chi phí sản xuất trực tiếp – chi phí nguyên liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp.
- **Bước 3:** Xác định khối chi phí gián tiếp có liên quan với công việc: nhằm mục đích tính chi phí cho sản phẩm, công ty Siêu Bền sử dụng một khối chi phí sản xuất chung gián tiếp chung gọi là chi phí sản xuất chung. Khối chi phí này phản ánh các chi phí gián tiếp của nhà máy số 1, gồm các khoản chi phí như chi phí khấu hao máy móc thiết bị, chi phí điện, chi phí nguyên vật liệu gián tiếp và chi phí nhân công gián tiếp.
- **Bước 4:** Chọn cơ sở phân bổ chi phí sử dụng để phân bổ khối chi phí gián tiếp cho công việc: công ty Siêu Bền sử dụng tổng số giờ–máy làm cơ sở phân bổ chi phí sản xuất chung.
- **Bước 5:** Xây dựng đơn giá phân bổ chi phí gián tiếp cho từng công việc: chi phí sản xuất chung dự toán của công ty Siêu Bền của năm là 12.800.000ng.đ và tổng số giờ–máy là 16.000 giờ. Như vậy, đơn giá phân bổ ước tính chi phí sản xuất chung là 800 ng.đ/giờ–máy (12.800.000ng.đ/16.000giờ–máy).
- **Bước 6:** phân bổ chi phí cho đối tượng tập hợp chi phí bằng cách cộng tất cả các chi phí trực tiếp với chi phí gián tiếp lại với nhau: quá trình tính chi phí phân bổ cho hệ thống máy làm giấy như sau:

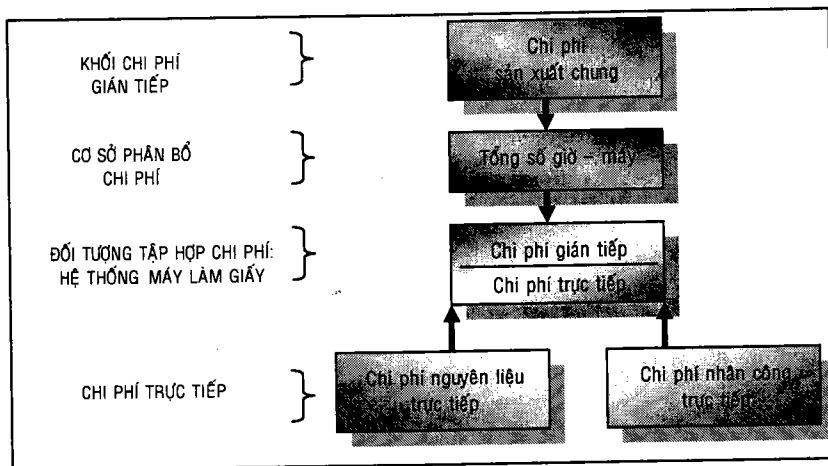
Chi phí sản xuất trực tiếp:

Nguyên liệu trực tiếp	46.606 ng.đ	
Nhân công trực tiếp	13.329 ng.đ	59.935 ng.đ

Chi phí sản xuất gián tiếp:
sản xuất chung

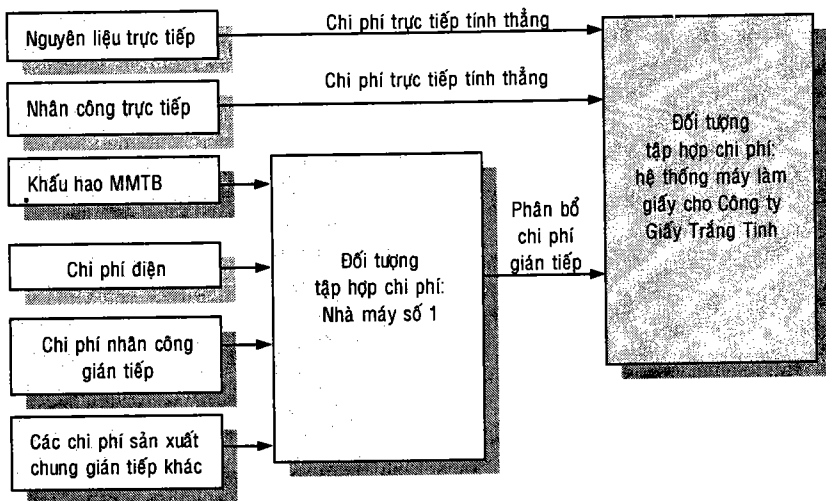
(800 ng.đ X 52,5 giờ – máy)		42.000 ng.đ
Tổng cộng chi phí sản xuất của công việc		101.935 ng.đ

Hình 3.1: Mô hình tổng quát phương pháp tính chi phí theo công việc ở công ty Siêu Bền



Công ty Siêu Bền sử dụng phương pháp tính chi phí theo công việc để quản lý chi phí ở nhà máy số 1 cũng như để xác định chi phí của từng công việc cá biệt. Nhà máy số 1 là một đối tượng tập hợp chi phí quan trọng, cũng như từng công việc thực hiện ở đó. Mỗi quan hệ của 2 mục đích quan trọng này trong phương pháp tính chi phí theo công việc được trình bày trên hình 3.2 dưới đây.

Hình 3.2: Phương pháp tính chi phí theo nhà máy và công việc ở nhà máy số 1

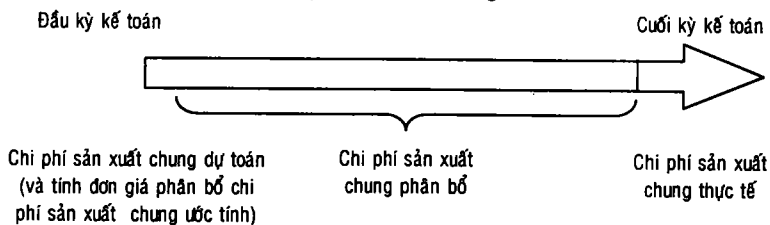


3.2.4 Chi phí sản xuất chung ước tính và chi phí sản xuất chung thực tế

3.2.4.1 Quy trình kế toán chi phí sản xuất chung

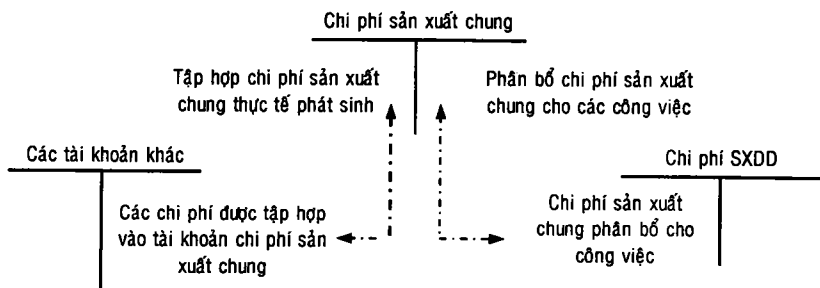
Đầu kỳ chi phí sản xuất chung được dự toán để làm căn cứ phân bổ cho các công việc thực hiện trong kỳ, ước tính giá tính cho khách hàng. Đến cuối kỳ kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ.

Hình 3.3: Quy trình kế toán chi phí sản xuất chung



Hình 3.4 dưới đây trình bày quy trình kế toán đối với tài khoản chi phí sản xuất chung. Phía bên trái của tài khoản chi phí sản xuất chung tập hợp chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ kế toán. Phía bên phải của tài khoản phản ánh chi phí sản xuất chung phân bổ cho tài khoản sản phẩm dở dang.

Hình 3.4: Tài khoản chi phí sản xuất chung



Bên trái của tài khoản chi phí sản xuất chung tập hợp chi phí thực tế phát sinh, bên phải phân bổ chi phí sản xuất chung theo đơn giá phân bổ ước tính, dựa trên chi phí sản xuất chung dự toán. Các số ước tính dùng để tính đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thường có một mức độ không chính xác nhất định. Hệ quả là, số dư cuối kỳ của tài khoản chi phí sản xuất chung sẽ khác 0. Số dư này nói chung tương đối nhỏ, có thể ở bên trái hay bên phải của tài khoản chi phí sản xuất chung. Khi có số dư bên trái thì điều này có nghĩa là chi phí sản xuất chung thực tế lớn hơn chi phí sản xuất chung phân bổ. Trường hợp này chi phí sản xuất chung đã bị phân bổ thấp hơn thực tế, hay phân bổ thiếu. Ngược lại, khi có số dư bên phải tài khoản, chi phí sản xuất chung được phân bổ nhiều hơn chi phí sản xuất chung thực tế. Trường hợp này chi phí sản xuất chung đã bị phân bổ quá

mức thực tế, hay phân bổ dư.

Để xử lý số dư của chi phí sản xuất chung do phân bổ thiếu hay phân bổ dư, nhân viên kế toán quản trị có 2 cách. Theo cách thông dụng nhất, mức phân bổ thiếu hay dư của chi phí sản xuất chung sẽ được kết chuyển vào giá vốn hàng bán. Cách thứ hai là kết chuyển theo tỷ lệ số dư của tài khoản chi phí sản xuất chung vào các tài khoản giá vốn hàng bán, chi phí sản xuất dở dang và thành phẩm.

3.2.4.2 Tính chính xác và tính kịp thời của thông tin

Một trong những vấn đề mà kế toán quản trị quan tâm là vấn đề quan hệ lợi ích – chi phí. Cách phân bổ chi phí sản xuất chung minh họa cho vấn đề này. Nhà quản trị phải chọn đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế hay đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính. Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế được tính như sau:

$$\text{Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế} = \frac{\text{Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong kỳ}}{\text{Mức thực tế của hoạt động được chọn làm cơ sở phân bổ}}$$

Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế chỉ có thể tính được vào cuối kỳ kế toán. Kết quả là thông tin chi phí sản phẩm chính xác hơn nhưng lại không kịp thời. Ở đây phát sinh vấn đề cân nhắc giữa tính chính xác với tính kịp thời của thông tin. Thông tin chính xác có ích khi các quyết định dựa trên thông tin. Việc định giá hay các quyết định kiểm soát chi phí sẽ đúng hơn nếu thông tin về chi phí sản phẩm chính xác hơn. Tuy nhiên, thông tin chậm trễ sẽ khiến doanh nghiệp phải trả giá theo nghĩa mất cơ hội và phản ứng chậm với các sự kiện. Do đó nhà quản trị và nhân viên kế toán quản trị phải lượng giá giữa chi phí với lợi ích khi chọn đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế hay đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính:

Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung thực tế

Chính xác hơn nhưng thông tin không có tính kịp thời

Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính

Kém chính xác nhưng thông tin có tính kịp thời

Mỗi cách chọn đều dẫn đến các chi phí và lợi ích phải xem xét

Khi thiết kế các phương pháp tính chi phí sản phẩm, nhân viên kế toán quản trị thường kiến nghị nên sử dụng đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính.

3.2.5 Tài liệu sử dụng

Tài liệu sử dụng là các loại sổ sách, chứng từ làm cơ sở cho các bút toán nhật ký của phương pháp kế toán và các bảng tính tổng giá thành sản xuất, bảng tính giá vốn hàng bán và báo cáo lãi lỗ.

3.2.5.1 Phiếu chi phí công việc

Chứng từ gốc chính trong phương pháp tính chi phí theo công việc là phiếu

chi phí công việc (hình 3.3). Phiếu này ghi chép và tập hợp tất cả các chi phí phân bổ cho một công việc cụ thể.

Cơ sở để ghi chép vào phiếu chi phí công việc là các phiếu yêu cầu vật tư và phiếu theo dõi thời gian lao động. Phiếu yêu cầu vật tư là chứng từ gốc làm cơ sở để tính chi phí cho các bộ phận và các phiếu chi phí công việc về số vật tư đã sử dụng cho từng công việc cụ thể. Vấn đề cần chú ý ở đây là các vật tư ghi sổ cho một công việc nhưng được một công việc khác ‘mượn tạm’ và sử dụng hoặc ghi sai mã số công việc trên các phiếu theo dõi các yếu tố đầu vào. Phiếu theo dõi thời gian lao động là chứng từ gốc làm cơ sở để tính chi phí cho các bộ phận và các phiếu chi phí công việc về thời gian lao động đã hao phí cho từng công việc cụ thể.

Hình 3.3: Phiếu chi phí công việc

PHIẾU CHI PHÍ CÔNG VIỆC

Mã số công việc:				Khách hàng:			
Ngày bắt đầu:				Ngày hoàn thành:			
Phiếu yêu cầu vật tư số	Mã số vật tư	Ngày nhận	Lượng sử dụng	Đơn giá	Thành tiền		
Tổng cộng							
NHÂN CÔNG SẢN XUẤT TRỰC TIẾP							
Phiếu theo dõi thời gian lao động số	Mã số / Họ và tên nhân viên	Số ngày làm việc (từ... đến...)	Số giờ làm việc	Đơn giá giờ làm việc	Thành tiền		
Tổng cộng							
CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG							
Loại chi phí	Cơ sở phân bổ	Mức phân bổ	Đơn giá phân bổ	Thành tiền			
Tổng cộng							
TỔNG CHI PHÍ TÍNH CHO CÔNG VIỆC							

Độ chính xác của phiếu chi phí công việc phụ thuộc vào độ chính xác của các phiếu yêu cầu vật tư, phiếu theo dõi thời gian lao động và quá trình phân bổ chi phí sản xuất chung. Chi phí sản xuất chung phân bổ cho từng công việc được tính theo đơn giá phân bổ nhân với mức sử dụng ước tính của cơ sở phân bổ. Trong môi trường cạnh tranh, nếu nhà quản trị thấy rằng có những khoản chi phí sản xuất chung phát sinh dù có thực hiện hay không thực hiện công việc đó thì có thể tính giá tối thiểu cho khách hàng chỉ dựa trên biến phí. Điều cần lưu ý ở đây là quá trình tính chi phí sản xuất chung phân bổ cho công việc nếu tính quá cao có thể khiến cho khách hàng đi mất, nhưng nếu tính không đủ thì sẽ ảnh hưởng đến lợi nhuận của doanh nghiệp.

Hình 3.4: Phiếu yêu cầu vật tư

PHIẾU YÊU CẦU VẬT TƯ

Số:

Mã số công việc:			Ngày:	
Mã số vật tư	Loại vật tư	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
.....				
.....				
Người lập phiếu:			Ngày:	
Người nhận phiếu:			Ngày:	

Hình 3.5: Phiếu theo dõi thời gian lao động

PHIẾU THEO DÕI THỜI GIAN LAO ĐỘNG

Số:

Họ và tên nhân viên: Mã số nhân viên:
Bậc:
Đơn vị: Ngày:

Thời gian bắt đầu	Thời gian kết thúc	Mã số công việc
Trưởng bộ phận:		

3.2.5.2 Bảng tính tổng giá thành sản xuất

Bảng tính tổng giá thành sản xuất trình bày chi tiết chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm dở dang trong kỳ, và cũng thể hiện những thay đổi của sản phẩm dở dang. Hình 3.6 trình bày một bảng kê chi phí sản xuất ở công ty Phước Toàn, tháng 11/2006.

Hình 3.6: Bảng tính tổng giá thành sản xuất

BẢNG TÍNH TỔNG GIÁ THÀNH SẢN XUẤT		
Tháng . . . năm		
(Đơn vị tính: 1.000 đ)		
Nguyên liệu trực tiếp:		
Tồn kho đầu kỳ	30.000	
Cộng: Mua vào trong kỳ	10.000	
Nguyên liệu trực tiếp sẵn sàng để sử dụng	40.000	
Trừ: tồn kho cuối kỳ	6.000	
Nguyên liệu trực tiếp sử dụng		34.000
Nhân công trực tiếp		21.000

Sản xuất chung:		
Nguyên liệu gián tiếp	50	
Lao động gián tiếp	14.000	
Thuê nhà xưởng	3.000	
Khấu hao TSCD	5.000	
Điện, nước	4.000	
Thuế bất động sản	2.000	
Bảo hiểm	<u>1.000</u>	
Tổng cộng chi phí sản xuất chung	29.050	
Trừ: Mức phân bổ thiếu *	<u>250</u>	
Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm dở dang		<u>28.800</u>
Tổng chi phí sản xuất		83.800
Cộng: sản phẩm dở dang đầu kỳ		<u>4.000</u>
		87.800
Trừ: sản phẩm dở dang cuối kỳ		<u>39.800</u>
Tổng giá thành sản phẩm sản xuất		48.000
* Bảng tính tổng giá thành sản xuất liệt kê các chi phí sản xuất phân bổ cho sản phẩm dở dang. Do đó, mức phân bổ thiếu, 250 ng.đ, phải được khấu trừ vào tổng chi phí sản xuất chung thực tế để tính mức chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm dở dang trong tháng. Trong trường hợp phân bổ dư, mức dư sẽ được cộng vào tổng chi phí sản xuất chung.		

3.2.5.3 Bảng tính giá vốn hàng bán

Bảng tính giá vốn hàng bán trình bày chi tiết những thay đổi về thành phẩm tồn kho trong kỳ và giá vốn hàng bán. Hình 3.7 trình bày một bảng tính giá vốn hàng bán ở công ty Phước Toàn, tháng 11/ 2006.

Hình 3.7: Bảng tính giá vốn hàng bán

BẢNG TÍNH GIÁ VỐN HÀNG BÁN	
Tháng . . . năm	
(Đơn vị tính: 1.000 đ)	
Thành phẩm tồn kho đầu kỳ	12.000
Cộng: Tổng giá thành sản phẩm sản xuất *	<u>48.000</u>
Giá vốn hàng chờ bán	60.000
Trừ: thành phẩm tồn kho cuối kỳ	<u>24.000</u>
Giá vốn hàng bán	36.000
Cộng: Mức chi phí sản xuất chung phân bổ thiếu **	<u>250</u>
Giá vốn hàng bán đã điều chỉnh bổ sung chi phí sxc	36.250
* Từ hình 3.6 – Bảng tính tổng giá thành sản phẩm sản xuất	
** Công ty kết chuyển mức phân bổ thừa hoặc thiếu của chi phí sản xuất chung vào giá vốn hàng bán. Do vậy, mức 250 ng.đ chi phí sản xuất chung phân bổ thiếu được cộng vào giá vốn hàng bán trong tháng.	

3.2.5.4 Báo cáo lãi lỗ

Báo cáo lãi lỗ tính toán kết quả kinh doanh trong kỳ. Hình 3.8 trình bày một báo cáo lãi lỗ ở công ty Phước Toàn, tháng 11/ 2006.

Hình 3.8: Báo cáo lãi lỗ

BÁO CÁO LÃI LỖ

Tháng . . . năm

(Đơn vị: 1.000 đ)

Doanh thu	54.000
Trừ: Giá vốn hàng bán *	<u>36.250</u>
Lãi gộp	17.750
Chi phí bán hàng và quản lý	<u>14.800</u>
Thu nhập trước thuế	2.950
Chi phí thuế thu nhập	<u>1.420</u>
Lãi thuần	1.530

* Từ hình 3.7 – bảng tính giá vốn hàng bán

3.2.6 Chi phí sửa chữa

Nếu sản phẩm hoàn thành chưa đạt tiêu chuẩn, cần sửa chữa các khiếm khuyết. Sản phẩm chưa đạt tiêu chuẩn sẽ được chuyển trả về nơi sản xuất sản phẩm đó.

Có hai cách xử lý chi phí sửa chữa sản phẩm chưa đạt tiêu chuẩn:

- Nếu việc sửa chữa sản phẩm không xảy ra thường xuyên, chỉ thỉnh thoảng phát sinh ở một số công việc cụ thể và có thể xác định riêng biệt chi phí sửa chữa của cho từng công việc thì chi phí sửa chữa được tính như chi phí trực tiếp cho công việc liên quan.
- Nếu việc sửa chữa được xem như một phần công việc thực hiện ở bộ phận sản xuất thì chi phí sửa chữa phải được xử lý như chi phí sản xuất chung. Theo cách này, chi phí sửa chữa sẽ được tính toàn bộ vào tổng chi phí sản xuất chung của bộ phận sản xuất rồi sau đó được phân bổ cho tất cả công việc thực hiện căn cứ trên đơn giá phân bổ.

3.2.7 Tính giá công việc

Phương pháp tính giá thường được sử dụng là phương pháp cộng chi phí. Theo phương pháp này tổng chi phí của công việc sẽ được cộng thêm một tỷ lệ lợi nhuận để xây dựng giá bán.

Mức lợi nhuận ước tính sẽ phụ thuộc vào từng tình huống cụ thể của công việc và của doanh nghiệp. Trong các tình huống cạnh tranh, lợi nhuận có thể thấp nhưng nếu doanh nghiệp chắc chắn giành được công việc thì lợi nhuận có thể cao. Nói chung, lợi nhuận xác định cho từng công việc phải phù hợp với các yêu cầu của kế hoạch kinh doanh chung của doanh nghiệp.

Một điều cần ghi nhớ ở đây là, giá dù tính như thế nào thì điều quan trọng vẫn là giá đó phải có tính cạnh tranh và được khách hàng sẵn lòng chấp nhận.

3.2.8 Thí dụ tổng hợp

3.2.8.1 Trường hợp tính chi phí cho từng công việc

Công ty Hoàn Hảo chuyên cung cấp sản phẩm theo đơn đặt hàng của khách hàng. Vào ngày 1/7/2006 công ty còn một công việc chưa hoàn thành. Thông tin về công việc đó được ghi chép như sau:

Mã số công việc: 1234

Chi phí tính đến ngày 1/7/2006 gồm:

	ngàn đồng
Nguyên liệu trực tiếp	630
Nhân công trực tiếp (120 giờ)	350
Sản xuất chung (2ng.đ / 1 giờ ldt)	<u>240</u>
Tổng cộng chi phí sản xuất	1.220
Trong tháng 7, công ty nhận thêm 3 công việc mới với chi phí sản xuất gồm:	
Nguyên liệu trực tiếp xuất cho:	
- công việc 1234	2.390
- công việc 1235	1.680
- công việc 1236	3.950
- công việc 1237	4.420
Nguyên liệu chuyển công việc:	
từ công việc 1236 qua công việc 1235	250
từ công việc 1234 qua công việc 1236	620
Nguyên liệu trả về kho:	
từ công việc 1234	870
từ công việc 1237	170
Giờ lao động trực tiếp:	giờ
- công việc 1234	430
- công việc 1235	650
- công việc 1236	280
- công việc 1237	410

Chi phí của một giờ lao động trong tháng 7/ 2006 là 3ng.đ/giờ. Chi phí sản xuất chung được phân bổ theo đơn giá 2ng.đ / giờ ldt. Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong tháng 7/2006 là 3.800 ng.đ.

Công việc hoàn thành là được chuyển giao ngay cho khách hàng. Hóa đơn tính tiền các công việc hoàn thành gửi cho khách hàng gồm:

- công việc 1234	5.500 ng.đ
- công việc 1236	8.000 ng.đ
- công việc 1237	7.500 ng.đ

Chi phí quản lý và tiếp thị được tính vào giá vốn hàng bán theo tỷ lệ 20% tổng chi phí sản xuất. Trong tháng 7/2006 các khoản chi phí này đã thực tế phát sinh 3.200 ng.đ.

(a) Tính chi phí của từng công việc

Công việc 1234			
	ng.đ		ng.đ
Cpsx dd đầu kỳ	1.220	Nguyên liệu chuyển cho công việc 1236	620
Nguyên liệu	2.390	Nguyên liệu trả về kho	
Nhân công	1.290	Giá thành công việc	870
Sản xuất chung	<u>860</u>		<u>4.270</u>
	5.760		5.760

Công việc 1235			
Nguyên liệu	ng.đ 1.680		ng.đ
Nhân công	1.950		
Sản xuất chung	1.300		
Nguyên liệu nhận từ công việc 1236	<u>250</u>	cpsx dd cuối kỳ	<u>5.180</u>
	<u>5.180</u>		<u>5.180</u>
Công việc 1236			
Nguyên liệu	ng.đ 3.950		ng.đ
Nhân công	840		
Sản xuất chung	560	Nguyên liệu chuyển cho công việc 1235	250
Nguyên liệu nhận từ công việc 1234	<u>620</u>	Giá thành công việc	<u>5.720</u>
	<u>5.970</u>		<u>5.790</u>
Công việc 1237			
Nguyên liệu	ng.đ 4.420	Nguyên liệu trả về kho	ng.đ 170
Nhân công	1.230		
Sản xuất chung	<u>820</u>	Giá thành công việc	<u>6.300</u>
	<u>6.470</u>		<u>6.470</u>

(b) Tính lãi / lỗ của từng công việc

	CV 1234	CV 1235	CV1236	CV 1237
	ng.đ	ng.đ	ng.đ	ng.đ
Nguyên liệu	1.530*	1.930**	4.320***	4.250
Nhân công	1.640	1.950	840	1.230
Sản xuất chung	<u>1.100</u>	<u>1.300</u>	<u>560</u>	<u>820</u>
Giá thành công việc	4.270	5.180	5.720	6.300
Chi phí quản lý và tiếp thị (20%)	<u>854</u>		<u>1.144</u>	<u>1.260</u>
Giá vốn hàng bán	5.124		6.864	7.560
Giá tính trên hóa đơn	<u>5.500</u>		<u>8.000</u>	<u>7.500</u>
Lãi / lỗ	<u>376</u>		<u>1.136</u>	<u>(60)</u>
* 1.530 = 630 + 2.390 - 620 - 870				
** 1.930 = 1.930 + 250				
*** 4.320 = 3.950 + 620 - 250				

3.2.8.2 Tính chi phí theo mẻ sản xuất

Công ty TNHH Thập Toàn sản xuất các khuôn sắt theo đơn đặt hàng của khách. Dưới đây là thông tin về chi phí sản xuất chung dự toán cho cả năm, căn cứ trên các mức hoạt động bình thường:

Phân xưởng sản xuất	Chi phí SXC dự toán (ng.đ)	Hoạt động dự toán (giờ-lao động)
Hàn	12.000	3.000
Lắp ráp	20.000	2.000

Chi phí bán hàng và chi phí quản lý khoản 25% chi phí sản xuất. Mẻ mã số 38, thực hiện 500 khuôn theo đơn đặt hàng của Công ty Mỹ Anh, có các khoản chi phí dưới đây phát sinh:

Nguyên liệu: 24.000 ng.đ
 Nhân công: PX hàn: 200 giờ với giá 5.000 đ / giờ
 PX lắp ráp: 400 giờ với giá 10.000 đ / giờ

Chi phí sử dụng tia cực tím để kiểm tra tính chính xác của các mối hàn: 1.000 ng.đ

Quá trình tính toán chi phí của mẻ sản phẩm 38:

- Trước hết, tính đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung cho các phân xưởng sản xuất:

PX hàn: 12.000 ng.đ : 3.000 giờ = 4 ng.đ / giờ

PX lắp ráp: 20.000 ng.đ : 2.000 giờ = 10 ng.đ / giờ

- Tính tổng chi phí của cả mẻ sản phẩm:

		ng.đ	ng.đ
Nguyên liệu trực tiếp			24.000
Chi phí trực tiếp khác	200 x 5 ng.đ	1.000	1.000
Nhân công trực tiếp	400 x 10 ng.đ	4.000	5.000
Chi phí cơ bản			30.000
Sản xuất chung	200 x 4 ng.đ	800	4.800
Chi phí sản xuất	400 x 10 ng.đ	4.000	34.800
chi phí bán hàng và quản lý (25% chi phí sản xuất)			8.700
Tổng chi phí			43.500

Chi phí tính cho 1 sản phẩm = 43.500 ng.đ : 500 sp = 87 ng.đ / sp

3.3. TÍNH CHI PHÍ DỊCH VỤ NỘI BỘ

Phương pháp tính chi phí theo công việc cũng được dùng để tính chi phí dịch vụ nội bộ. Dịch vụ nội bộ là các dịch vụ do bộ phận này cung cấp cho bộ phận khác trong doanh nghiệp, không nhằm mục đích lợi nhuận. Tại sao doanh nghiệp nên tính chi phí đối với các dịch vụ 'nội bộ'? Nói cách khác, mục đích của quá trình tính chi phí dịch vụ của các bộ phận phục vụ phi kinh doanh – lợi nhuận là gì?

3.3.1 Mục đích tính chi phí của dịch vụ nội bộ

Tính chi phí dịch vụ nội bộ nói chung nhằm 2 mục đích:

* Kiểm soát chi phí của bộ phận phục vụ – Nếu doanh nghiệp xây dựng chi phí vận chuyển / tấn – km, chi phí căn tin / nhân viên, hay chi phí của một công việc sửa chữa..., doanh nghiệp có thể thực hiện kiểm soát theo hai cách:

- So sánh chi phí thực tế với chi phí tiêu chuẩn
- So sánh chi phí thực tế với chi phí thực tế của các kỳ trước

* Kiểm soát chi phí của các bộ phận sử dụng dịch vụ, và ngăn ngừa việc sử dụng lãng phí dịch vụ – Nếu chi phí của dịch vụ được tính cho bộ phận sử dụng theo mức sử dụng dịch vụ thực tế của bộ phận sử dụng dịch vụ thì:

- Chi phí chung của bộ phận sử dụng dịch vụ sẽ được tính chính xác hơn; thật vậy, một số biến phí của bộ phận phục vụ sẽ được xác định là chi phí trực thuộc trực tiếp của bộ phận sử dụng dịch vụ.

- Nếu bộ phận phục vụ tính phí cho bộ phận sử dụng dịch vụ cao, bộ phận sử dụng dịch vụ sẽ phải xem xét lại để xem liệu có sử dụng lãng phí dịch vụ của bộ phận phục vụ hay không.

- Bộ phận sử dụng dịch vụ có quyền xem xét liệu có nên mua dịch vụ tương tự với giá rẻ hơn từ một nhà cung cấp ở bên ngoài hay không.

3.3.2 Lợi ích của tính chi phí dịch vụ nội bộ

Khi áp dụng phương pháp tính chi phí theo công việc đối với các bộ phận phục vụ sẽ có những lợi ích sau:

Lợi ích	Lời bình
Phân bổ sát với thực tế	Việc xác định các khoản chi tiêu cùng với các công việc và sau đó tính các chi phí này cho những bộ phận chịu trách nhiệm cũng đồng nghĩa công nhận rằng chính những bộ phận đó làm phát sinh các chi phí này nên phải chịu phân bổ chúng.
Nâng cao nhận thức và tính trách nhiệm	Các bộ phận sử dụng nhận thức được rằng họ bị tính chi phí cho những sự phục vụ họ đã sử dụng từ đó sẽ ý thức hơn để sử dụng các tiện ích hiệu quả hơn. Họ cũng sẽ hiểu rõ chi phí đích thực của các tiện ích họ đang sử dụng, nhờ vậy sẽ cùng có những quyết định thích hợp
Kiểm soát chi phí của các bộ phận phục vụ	Bộ phận phục vụ có thể xây dựng tiêu chuẩn về chi phí và thời gian cho các công việc thực hiện cho các bộ phận khác. Do đó, qua việc so sánh chênh lệch giữa chi phí thực tế với chi phí tiêu chuẩn có thể đánh giá tính hữu hiệu và tính hiệu quả của bộ phận phục vụ
Thông tin lập dự toán	Mục đích tính chi phí dịch vụ nội bộ không nhằm tính lãi hay lỗ, cũng không nhằm đánh giá tồn kho cuối kỳ, mà nhằm cung cấp cho quản lý thông tin về các chi phí cạnh tranh hay tính hiệu quả của dịch vụ, trên quan điểm giúp các nhà quản trị dự toán chi phí với chi phí trước đây làm căn cứ ước tính cho chi phí trong tương lai, và kiểm soát chi phí ở các bộ phận phục vụ.

3.3.3 Thí dụ về quá trình tính chi phí dịch vụ nội bộ

Một công ty có một căn tin phục vụ nhân viên. Đặc điểm của hoạt động căn tin là có doanh thu vì nhân viên phải trả tiền cho bữa ăn của họ, nhưng giá họ trả thường không đủ để bù đắp tất cả các chi phí của căn tin. Công ty sẽ phải hỗ trợ cho căn tin. Mục đích chính của việc tính chi phí của căn tin là để xác định mức công ty phải hỗ trợ.

Khi tập hợp chi phí của căn tin, chi phí thường được chia thành các nhóm:

- Thức ăn và nước uống – được ghi sổ theo các phiếu ‘xuất nguyên liệu’
- Chi phí nhân công – gồm lao động hưởng lương thời gian và lao động hưởng lương cố định hàng tháng
- Vật liệu rẻ tiền mau hỏng – gồm khăn trải bàn, ly, chén, vật dụng chùi rửa v.v...
- Chi phí gas, điện và nước – sẽ được gắn đồng hồ để theo dõi riêng cho căn tin, hoặc nhận phân bổ từ tổng chi phí của toàn công ty về các khoản tiện ích này.

- Khấu hao nhà căn tin và các thiết bị sử dụng ở căn tin – gồm các lò nấu, nường v.v...
- Doanh thu.

Thí dụ:

Căn tin của công ty Lâm Gia đã ghi sổ các khoản chi phí và doanh thu dưới đây phát sinh:

Thực phẩm	11.250 ng.đ
Lao động	11.250 ng.đ
Thắp sáng và sưởi ấm	1.875 ng.đ
Sửa chữa nhỏ	1.125 ng.đ
Chi phí bằng tiền	1.875 ng.đ
Khấu hao	750 ng.đ
Doanh thu	22.500 ng.đ

Căn tin phục vụ 37.500 phần ăn trong tháng

Tổng chi phí của căn tin	28.125 ng.đ
Doanh thu	<u>22.500 ng.đ</u>
Thiếu hụt, được công ty bù lỗ	5.625 ng.đ

Chi phí tính cho một phần ăn là 7,5 ng.đ, còn doanh thu của một phần ăn là 6 ng.đ. Nếu công ty quyết định căn tin phải tự bù đắp, không bù lỗ nữa thì giá một phần ăn phải tăng lên bình quân 1,5 ng.đ / phần.

CÂU HỎI LÝ THUYẾT

1- Câu hỏi ĐÚNG / SAI

	Đ	S
1. Trong phương pháp tính chi phí theo công việc, chi phí sản xuất được tập hợp theo từng công việc	☐	☐
2. Tính chi phí theo công việc nhằm giám sát chi phí mua nguyên liệu trực tiếp	☐	☐
3. Tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất từng công việc được tính chung ở phân xưởng, sau đó phân bổ cho các công việc hoàn thành ở phân xưởng đó.	☐	☐
4. Chỉ có các tổ chức cung cấp dịch vụ mới áp dụng phương pháp tính chi phí theo công việc.	☐	☐
5. Chi phí sản xuất chung không thể nhận diện một cách dễ dàng cho từng công việc nên phải phân bổ theo đơn giá phân bổ	☐	☐
6. Đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính được tính căn cứ trên chi phí sản xuất chung ước tính và mức ước tính của tiêu thức được chọn làm căn cứ phân bổ.	☐	☐
7. Chi phí tính cho một công việc bằng tổng của chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung phân bổ cho công việc đó.	☐	☐
8. Cách xử lý thông thường đối với mức phân bổ thừa chi phí sản xuất chung là khấu trừ vào giá vốn hàng bán trong kỳ	☐	☐
9. Một trong những lý do của việc tính trước chi phí sản xuất chung là tính được giá thành tạm tính của công việc trước khi ký hợp đồng thực hiện cho khách hàng.	☐	☐
10. Doanh nghiệp sản xuất không thể áp dụng phương pháp tính chi phí theo công việc	☐	☐

2- Câu hỏi trắc nghiệm

1. Mức phân bổ thừa chi phí sxc là chênh lệch giữa:

- Chi phí sxc thực tế và chi phí sxc phân bổ
- Chi phí sxc thực tế và chi phí sxc ước tính
- Chi phí sxc ước tính và chi phí sxc phân bổ
- Không có câu trả lời đúng

Tài liệu dưới đây là căn cứ để chọn câu trả lời cho các câu 2,3 và 4:

Công ty Thắng Lợi áp dụng phương pháp tính chi phí theo công việc. Dưới đây là tài liệu liên quan với công việc mã số W250, hoàn thành trong tháng này:

	Lượng	Đơn giá
Nguyên liệu trực tiếp	4.000 kg	5.000 đ / kg
Nhân công trực tiếp	1.000 giờ	12.000 đ / giờ
Sản xuất chung (tính theo số giờ lao động trực tiếp)	1.000 giờ	6.000 đ / giờ

2. Chi phí sản xuất của công việc W250 là:
- 20 tr.đ
 - 23 ng.đ
 - 38 tr.đ
 - 32 tr.đ
3. Chi phí nguyên liệu trực tiếp của công việc W250 là:
- 20 tr.đ
 - 40 tr.đ
 - 12 tr.đ
 - 6 tr.đ
4. Chi phí chuyển đổi của công việc W250 là:
- 32 tr.đ
 - 6 tr.đ
 - 18 tr.đ
 - Tất cả các câu trên đều sai
5. Phiếu chi phí công việc dùng để:
- Theo dõi tiến độ thực hiện công việc thực hiện
 - Theo dõi chi phí sản xuất chung của toàn phân xưởng
 - Tính giá trị nguyên liệu mua về nhập kho
 - Tính tổng chi phí của từng công việc
6. Phiếu theo dõi thời gian lao động được dùng để:
- Yêu cầu vật tư
 - Để người lao động xin nghỉ phép
 - Ghi chép thời gian hao phí của người lao động cho một công việc cụ thể
 - Tính chi phí sản xuất chung
7. Khi tính giá cho công việc, doanh nghiệp có thể:
- Giá cạnh tranh và được khách hàng chấp nhận
 - Giá cạnh tranh
 - Giá tùy ý
 - Giá đã hình thành trên thị trường

Tài liệu dưới đây là căn cứ để chọn câu trả lời cho các câu 8 và 9:

Công ty Sinh chuyên thiết kế bảng quảng cáo điện. Công ty phân bổ chi phí sản xuất chung cho các hợp đồng thiết kế căn cứ trên mức phân bổ 14 ng.đ / giờ NCTT. Trong tháng 10 / 2006, kế toán công ty đã tập hợp được các số liệu chi phí dưới đây:

Chi phí nguyên liệu trực tiếp	120.000 ng.đ
Chi phí nhân công trực tiếp (x 12 ng.đ / giờ)	72.000 ng.đ
Chi phí khấu hao tài sản cố định	48.000 ng.đ
Chi phí điện nước sử dụng ở phân xưởng	10.000 ng.đ
Hoa hồng bán hàng	18.000 ng.đ
Chi phí quản lý doanh nghiệp	<u>20.000 ng.đ</u>
	288.000 ng.đ

8. Chi phí sản xuất chung phát sinh trong tháng 10 / 2006 là:
- 42.000 ng.đ
 - 58.000 ng.đ
 - 84.000 ng.đ
 - 38.000 ng.đ
9. Chi phí sản xuất chung phát sinh phân bổ cho các hợp đồng thiết kế trong tháng 10 / 2006 là:
- 42.000 ng.đ
 - 58.000 ng.đ
 - 84.000 ng.đ
 - 38.000 ng.đ

10. Khi tính đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính, kê toán căn cứ trên:

- Chi phí sản xuất chung dự toán và mức hoạt động căn cứ thực tế
- Chi phí sản xuất chung thực tế và mức hoạt động thực tế
- Chi phí sản xuất chung thực tế và mức hoạt động căn cứ ước tính
- Chi phí sản xuất chung dự toán và mức hoạt động căn cứ ước tính

BÀI TẬP

B.3.1. Công ty Sangi sử dụng phương pháp tính chi phí theo công việc. Có tài liệu về ba công việc trong tháng sản xuất đầu tiên như sau:

	Mã số công việc		
	501	502	503
Khối lượng sp hoàn thành (sp)	2.000	1.800	-
Số giờ – máy làm việc (giờ-máy)	1.200	1.000	900
Chi phí nguyên liệu trực tiếp (ng.đ)	4.500	3.700	1.400
Chi phí nhân công trực tiếp (ng.đ)	9.600	8.000	7.200

Chi phí sản xuất chung thực tế tổng cộng là 30.000 ng.đ đã phát sinh trong tháng. Chi phí sản xuất chung được phân bổ căn cứ trên số giờ – máy hoạt động. Với mức phân bổ ước tính là 9.000 đ / giờ-máy. Hai công việc 501 và 502 đã hoàn thành trong tháng. Công việc 503 chưa hoàn thành.

Yêu cầu:

- Tính chi phí sản xuất chung thực tế phân bổ cho từng công việc trong tháng
- Tính giá thành đơn vị của công việc mã số 501 và 502.
- Vẽ sơ đồ tài khoản chữ T phản ánh hoạt động sản xuất của ba công việc trong tháng đầu tiên

B3.2 – Doanh nghiệp sử dụng phương pháp tính chi phí theo công việc để tính giá thành sản phẩm sản xuất. Phòng kế toán đã thu thập được các số liệu của ba công việc trong tháng như sau:

	401	402	403
Khối lượng sản xuất (sp)	800	1.500	2.000
Số giờ – máy làm việc (giờ-máy)	6.300	4.500	2.600
Chi phí nguyên liệu trực tiếp (ng.đ)	12.000	26.500	18.000
Chi phí nhân công trực tiếp (ng.đ)	15.500	50.000	70.200

Mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính là 2.700 đ / giờ-máy. Trong tháng, doanh nghiệp hoàn thành hai công việc mã số 401 và 402. Công việc mã số 403 chưa hoàn thành, được tiếp tục thực hiện ở kỳ sau.

Yêu cầu:

- Xác định giá thành đơn vị của các công việc đã hoàn thành trong tháng.
- Vẽ mô hình chữ T phản ánh sự vận động của chi phí của doanh nghiệp trong tháng.

B3.3 – Phòng kế toán công ty chăn nuôi gà ước tính định phí sản xuất chung là 100.000 ng.đ / năm, và biến phí sản xuất chung khoảng 100 đ / gà con. Vì công

ty chỉ có một loại sản phẩm gà con nên công ty phân bổ chi phí sản xuất chung căn cứ trên số lượng sản phẩm gà con bán.

Yêu cầu:

a. Tính mức phân bổ chi phí chung theo các mức sản lượng dự kiến sau: 200.000 gà con, 300.000 gà con và 400.000 gà con.

b. Mức phân bổ chi phí chung có thay đổi theo tỷ lệ với mức thay đổi về sản lượng dự kiến không? Tại sao?

B3.4 – Công ty “Gấu bông” chuyên sản xuất thú nhồi bông đang tập hợp chi phí để sản xuất công việc mã số TB78, gồm 1.000 gấu bông, và được thực hiện từ ngày 1/4/20x1 đến ngày 8/4/20x1:

Nguyên liệu trực tiếp:

Phiếu nguyên liệu số 101, ngày 1/4/20x1: 400 m vải, giá 8.000 đ/m.

Phiếu nguyên liệu số 108, ngày 5/4/20x1: 500 khối bông để nhồi, giá 3.000 đ / khối.

Nhân công trực tiếp:

Theo thẻ chấm công của nhân viên từ ngày 1/4/20x1 đến ngày 8/4/20x1: 500 giờ, với giá 12.000 đ / giờ.

Sản xuất chung:

Phân bổ theo số giờ lao động trực tiếp, với giá 32.000 đ / giờ.

Vào ngày 8/4, công ty nhập kho 1.000 gấu bông thành phẩm.

Yêu cầu: Lập phiếu chi phí công việc và tính chi phí sản xuất của 1 gấu bông dựa trên các thông tin trên.

B3.5 – Chi phí thực tế phát sinh ở công ty Công Minh trong năm 20x5 như sau: (đơn vị: ngàn đồng)

Nguyên liệu trực tiếp	275.000
Nhân công trực tiếp	120.000
Chi phí sản xuất chung	252.000
Tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính bằng 210% chi phí nhân công trực tiếp. Giá trị hàng tồn kho vào ngày 1/1 như sau: (đơn vị: ngàn đồng)	
Nguyên liệu trực tiếp	30.000
Sản phẩm dở dang	39.000
Thành phẩm	42.000
Giá trị hàng tồn kho vào ngày 31/12 của mỗi loại đều tăng lên 10%.	

Yêu cầu:

a. Lập bảng tính giá vốn sản phẩm sản xuất của năm 20x5

b. Tính giá vốn hàng bán của năm 20x5.

B3.6 – Có tài liệu về chi phí ở Công ty Rạng Đông năm 20x5 như sau: (đơn vị: ngàn đồng)

Nguyên liệu trực tiếp	174.000
Nhân công trực tiếp	324.000
Sản xuất chung	180.000

Trong năm 20x5, hoàn thành nhập kho 120.000 ng.đ thành phẩm; bán sản phẩm có giá vốn 132.000 ng.đ với giá 195.000 ng.đ, khách hàng chưa thanh toán. Số dư đầu năm các tài khoản hàng tồn kho như sau:

Nguyên liệu trực tiếp	227.000
Sản phẩm dở dang	18.000
Thành phẩm	30.000

Yêu cầu: Lập các tài khoản chữ T để phản ánh dòng vận động của chi phí trong năm 20x5

B3.7 – Công ty “Sơn Hà” chuyên sản xuất máy khoan điện theo đơn đặt hàng của khách. Trong tháng 4 có công việc mã số 403, sản xuất 1.100 máy khoan, đã hoàn thành với chi phí tính cho mỗi máy như sau:

- Nguyên liệu trực tiếp	100.000đ
- Lao động trực tiếp	80.000đ
- Sản xuất chung được phân bổ	120.000đ
Cộng	300.000đ

Trước khi xuất xưởng, số máy khoan này được kiểm tra và đã phát hiện có 50 máy khoan còn khuyết tật và 100 máy khoan bị hỏng. Số lượng máy hỏng không vượt quá định mức cho phép và được bán tận thu với giá tổng cộng là 15.000.000đ. Số lượng máy khuyết tật được tái chế với chi phí thêm là 5.000.000đ.

Yêu cầu: Hãy xác định giá thành đơn vị của 1 máy khoan xuất xưởng.

B3.8 – Có tài liệu ở doanh nghiệp V.T như sau:

Mua nguyên liệu trực tiếp nhập kho 3.100.000đ, chưa trả tiền người bán.

Xuất nguyên liệu trực tiếp cho sản xuất 2.900.000đ (trong đó 80% là nguyên liệu trực tiếp cho sản xuất còn 20% là nguyên liệu gián tiếp).

Lương nhân công trực tiếp sản xuất 790.000đ, lương nhân viên phân xưởng 310.000đ.

Trích khấu hao TSCĐ dùng sản xuất phân xưởng 1.505.000đ.

Các chi phí khác trong sản xuất phát sinh trong kỳ 2.300.000đ, chưa thanh toán cho nhà cung cấp

Doanh nghiệp đã xác định đơn giá chi phí sản xuất chung phân bổ là 64đ/giờ máy. Dự kiến số giờ máy hoạt động trong kỳ là 75.000 giờ.

Trong kỳ đã nhập kho thành phẩm, trị giá lượng thành phẩm nhập kho là 7.500.000đ.

Yêu cầu: 1. Lập các bút toán phản ánh các quá trình từ (a) đến (g)

2. Lập tài khoản chữ T đối với hai tài khoản chi phí sản xuất chung và sản phẩm dở dang. Cho biết số dư đầu kỳ sản phẩm dở dang là 450.000đ. Sản xuất chung phân bổ thừa hay thiếu.

B3.9 – Có tài liệu của năm vừa kết thúc ở công ty Thiên tân như sau:

Chi phí nhân công trực tiếp dự toán: 75.000 giờ x 16 ng.đ/g

Chi phí nhân công trực tiếp thực tế: 80.000 giờ x 17,5 ng.đ/g

Chi phí sản xuất chung dự toán: 997.500 ng.đ

Chi phí bán hàng và quản lý thực tế: 435.000 ng.đ

Chi phí sản xuất chung thực tế:

(đơn vị: ngàn đồng)

Khấu hao	231.000
Thuế tài sản	21.000
Lao động gián tiếp	82.000
Lương quản đốc phân xưởng	200.000
Điện, nước	59.000
Bảo hiểm	30.000
Thuê mặt bằng	300.000
Nguyên liệu phụ*	79.000
* Nguyên liệu phụ:	
Tồn kho đầu kỳ, 1/1	48.000
Mua vào trong năm	94.000
Tồn kho cuối kỳ, 31/12	63.000

Yêu cầu: a. Tính mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính theo số giờ nhân công trực tiếp

b. Chi phí sản xuất chung được phân bổ thừa hay thiếu so với chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh?

c. Lập bút toán kết chuyển chênh lệch trong tài khoản chi phí sản xuất chung vào tài khoản giá vốn hàng bán

B3.10 – Có tài liệu của công ty cung ứng vật tư nhà hàng GO của năm vừa kết thúc như sau:

Doanh thu dự toán	205.000 ng.đ
Chi phí sản xuất chung thực tế	340.000 ng.đ
Số giờ – máy dự toán	10.000 giờ-máy
Số giờ nhân công trực tiếp dự toán	20.000 giờ
Đơn giá nhân công trực tiếp dự toán	14 ng.đ
Chi phí sản xuất chung dự toán.....	364.000 ng.đ
Số giờ-máy thực tế	11.000 giờ
Số giờ nhân công trực tiếp thực tế	18.000 giờ
Đơn giá nhân công trực tiếp thực tế	15 ng.đ

Yêu cầu: a. Tính mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính theo:

- Số giờ – máy

- Số giờ nhân công trực tiếp

b. Tính mức phân bổ thừa / thiếu chi phí sản xuất chung theo từng căn cứ phân bổ trên

B3.11 – Doanh nghiệp Đức Tài sử dụng phương pháp tính chi phí theo công việc để tính giá thành sản phẩm. Có số liệu tồn kho đầu kỳ (1/1/20x5) của doanh nghiệp như sau:

Nguyên liệu	16.000 ng.đ
-------------------	-------------

Sản phẩm dở dang 10.000 ng.đ
 Thành phẩm 30.000 ng.đ
 Doanh nghiệp phân bổ chi phí sản xuất chung cho các công việc theo số giờ-máy hoạt động. Số giờ-máy hoạt động dự toán trong năm là 36.000 giờ và chi phí sản xuất chung dự toán là 153.000 ng.đ

Các chi phí phát sinh trong năm như sau:

- a. Nguyên liệu mua chậm trả: 200.000 ng.đ
 - b. Nguyên liệu xuất cho sản xuất là 190.000 ng.đ (80% trực tiếp và 20% gián tiếp)
 - c. Các chi phí về lao động: (đơn vị: ngàn đồng)
 - Lao động trực tiếp 160.000
 - Lao động phụ 27.000
 - Hoa hồng bán hàng 36.000
 - Lương quản lý chung 80.000
 - d. Chi phí điện, nước phát sinh ở phân xưởng là 42.000 ng.đ
 - e. Chi phí bảo hiểm trong năm: 10.000 ng.đ (90% liên quan đến hoạt động sản xuất và 10% của hoạt động quản lý doanh nghiệp và bán hàng)
 - f. Trích khấu hao trong năm: 60.000 ng.đ (85% của máy móc sản xuất ở phân xưởng, 15% của TSCĐ văn phòng và bán hàng)
 - g. Phân bổ chi phí sản xuất chung cho công việc căn cứ theo số giờ máy hoạt động. Tổng số giờ máy hoạt động được ghi lại trong năm là 40.000 giờ
 - h. Trong năm sản phẩm trị giá 480.000 ng.đ hoàn thành nhập kho
 - i. Sản phẩm bán cho khách hàng trong năm với giá 700.000 ng.đ. Khách hàng chưa thanh toán. Giá vốn hàng bán của số sản phẩm này là 475.000 ng.đ.
- Yêu cầu:**

- a. Phân ảnh vào các tài khoản chữ T chi phí sản xuất, giá trị thành phẩm và giá vốn hàng bán và tính số dư cuối kỳ của các tài khoản này
- b. Kết chuyển số dư của tài khoản chi phí sản xuất chung cho giá vốn hàng bán và lập báo cáo kết quả kinh doanh trong năm

B3.12 – Doanh nghiệp Hoa Mai chuyên sản xuất các loại Áo gió cao cấp rất được khách hàng ưa chuộng. Tuy vậy, việc tiêu thụ Áo gió lại thay đổi theo mùa, tiêu thụ mạnh vào quý IV, nhưng giảm mạnh vào mùa hè. Phòng kế toán của doanh nghiệp đã dự kiến sản lượng sản xuất và chi phí cho năm tới như sau:

Chỉ tiêu	Đơn vị	Quý			
		I	II	III	IV
Cp nguyên liệu trực tiếp	Ng.đ	225.000	75.000	150.000	300.000
Cp nhân công trực tiếp	Ng.đ	90.000	30.000	60.000	120.000
Cp sản xuất chung	Ng.đ	202.500	187.500	195.000	210.000
Tổng chi phí sản xuất	Ng.đ	517.500	292.500	405.000	630.000
Sản lượng ước tính	Sp	45.000	15.000	30.000	60.000
Cpsx ước tính / sp	Ng.đ	11,5	19,5	13,5	10,5

Chi phí sản xuất / sp biến động bất thường gây nhiều khó khăn cho quản lý

và dễ bị nhầm lẫn. Sau khi xem xét, doanh nghiệp nhận ra đây là vấn đề của chi phí sản xuất chung. Do vậy, quản lý doanh nghiệp đã đề nghị phòng kế toán hãy tìm một cách phân bổ hợp lý chi phí sản xuất chung để chi phí sản xuất / sp của các quý có một giá thống nhất. Sau khi nghiên cứu, phòng kế toán nhận định chi phí sản xuất chung hầu hết là biến phí, do vậy hầu như biến động theo sự thay đổi của mức hoạt động.

Yêu cầu:

a. Bạn hãy chọn căn cứ phân bổ chi phí sản xuất chung đáp ứng yêu cầu của quản lý doanh nghiệp. Giải thích sự lựa chọn của bạn

b. Tính chi phí sản xuất ước tính cho một Ao gió trong năm tới.

B3.13 – Doanh nghiệp sản xuất một loại sản phẩm được chia làm 2 loại: loại thường và loại đặc biệt. Loại đặc biệt mới được tiêu thụ trên thị trường, tuy rằng khối lượng bán có xu hướng tăng lên nhưng lợi nhuận nhìn chung lại có xu hướng giảm. Tài liệu ghi lại của hai loại sản phẩm này như sau:

	Đặc biệt	Thường
CpNL trực tiếp / sp	40	25
CpNC trực tiếp / sp	14	7
Số giờ lao động trực tiếp / sp	2	1
Số lượng sản phẩm dự kiến / năm)	5.000	40.000

Chi phí sản xuất chung được phân bổ theo số giờ lao động trực tiếp và tổng chi phí sản xuất chung dự kiến trong năm là 90.000 ng.đ.

Yêu cầu:

a. Tính giá thành sản xuất của mỗi loại

b. Giả sử chi phí sản xuất chung do bốn loại hoạt động chính cấu thành. Tài liệu về bốn loại hoạt động này như sau:

	Tổng số chi phí	Số lượng phục vụ		
		Tổng số	Đặc biệt	Thường
Lệnh sản xuất (lần)	204.000	600	200	400
Số giờ máy hoạt động (giờ)	182.000	35.000	20.000	15.000
Số lần kiểm tra (lần)	379.000	2.000	1.000	1.000
Số lần giao sản phẩm (lần)	135.000	900	250	600

Hãy xác định chi phí sản xuất chung cho từng số lượng phục vụ của mỗi loại hoạt động trên

c. Căn cứ kết quả tính được ở câu 2, hãy tính:

c1. Tổng chi phí sản xuất chung được phân bổ cho mỗi loại sản phẩm và cho từng hoạt động của mỗi loại sản phẩm.

c2. Tính chi phí sản xuất / sp của mỗi loại

d. Căn cứ vào các kết quả tính được ở các câu trên, hãy chỉ rõ yếu tố nào đã làm giảm lợi nhuận.

B3.14 – Do bị hỏa hoạn, Sổ Cái tổng hợp của doanh nghiệp Quang Minh chỉ còn lại như sau:

Nguyên liệu		Sản xuất chung	
<u>SDĐK:</u> 8.000		Chi phí thực tế phát sinh: 79.000	<u>SDCK:</u> 6.000
Sản phẩm dở dang		Các khoản phải trả	
<u>SDĐK:</u> 7.200			<u>SDCK:</u> 16.000
Thành phẩm		Chi phí hàng bán	
<u>SDCK:</u> 7.200			

Ngoài ra còn có thêm thông tin:

a. Các khoản phải trả chỉ cho nguyên liệu mua vào. Bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp vào đầu kỳ cho thấy số dư đầu kỳ của TK Các khoản phải trả là 20.000 ng.đ. Trong năm, đã thanh toán cho người bán 119.000 ng.đ (tất cả đều của nguyên liệu trực tiếp)

b. Chi phí sản xuất chung được phân bổ cho công việc căn cứ trên số giờ lao động trực tiếp, nhưng với mức phân bổ bao nhiêu thì chưa rõ.

c. Đến cuối kỳ chỉ còn một công việc dở dang. Công việc này được tính 6.600 ng.đ nguyên liệu trực tiếp, và 500 giờ lao động trực tiếp với giá 8 ng.đ / giờ.

d. Chi phí của thành phẩm nhập kho trong kỳ tổng cộng là 280.000 ng.đ

e. Bảng cân đối tài sản của doanh nghiệp vào đầu kỳ chỉ rõ tồn kho thành phẩm tổng cộng là 36.000 ng.đ

f. Trong kỳ thực hiện 11.500 giờ lao động trực tiếp. Đơn giá lao động giữa công nhân nói chung chênh lệch không đáng kể

g. TK chi phí sản xuất chung không có số dư đầu kỳ.

Yêu cầu: Hãy tính:

1. Tính mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính
2. Giá trị nguyên liệu trực tiếp mua vào trong kỳ
3. Tồn kho sản phẩm dở dang cuối kỳ
4. Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm dở dang trong kỳ
5. Nguyên liệu sử dụng trong kỳ
6. Tồn kho nguyên liệu cuối kỳ
7. Giá vốn hàng bán trong kỳ.

B3.15 – Công ty Hoàn Hảo chuyên sản xuất lò nướng bánh pizza. Các tài khoản trên sổ Cái của công ty Hoàn Hảo vào ngày 31/12 như sau:

Nguyên liệu		Các khoản phải trả	
<u>SDĐK:</u> 21.000			<u>SDĐK:</u> 2.500
?	?		?
		136.000	
<u>SDCK:</u> 36.000			<u>SDCK:</u> 6.000

Sản phẩm dở dang		Thành phẩm	
<u>SDĐK:</u>	7.200	<u>SDĐK:</u>	12.000
NLT	?		?
NCTT	?		
SXC	?		
<u>SDCK:</u>	19.000	<u>SDCK:</u>	20.000
Sản xuất chung		Giá vốn hàng bán	
	?		710.000
Phải trả người lao động		Các khoản phải thu	
	<u>SDĐK:</u> 2.000	<u>SDĐK:</u>	11.000
			?
147.000	<u>SDCK:</u> 5.000	<u>SDCK:</u>	15.000
			806.000
		Doanh thu	
			?

Thông tin bổ sung:

- Các khoản phải trả chỉ dành để mua nguyên liệu trực tiếp
- Chi phí sản xuất chung phân bổ thiếu 2.500 ng.đ của năm chưa được kết chuyển vào giá vốn hàng bán

Yêu cầu: Điền số liệu vào những chỗ đánh dấu hỏi.

B3.16 – Có tài liệu dưới đây ở cơ sở sản xuất số 2:

Các khoản chi phí phát sinh theo công việc trong năm. (Đơn vị: 1.000đ)

Mã số công việc	Nguyên liệu	Lao động	Chi phí khác	Tổng cộng
1376	1.000	7.000	–	8.000
1377	26.000	53.000	–	79.000
1378	12.000	9.000	–	21.000
1379	4.000	1.000	–	5.000

Các khoản chi phí phát sinh gián tiếp với công việc

Khoản mục chi phí	Nguyên liệu	Lao động	Chi phí khác	Tổng cộng
Nguyên, vật liệu phụ	15.000	–	–	15.000
Lao động trực tiếp	–	53.000	–	53.000
Phúc lợi lao động	–	–	23.000	23.000
Khấu hao	–	–	12.000	12.000
Lương quản đốc	–	20.000	–	20.000
Tổng cộng	58.000	143.000	35.000	236.000

Dự toán chi phí sản xuất chung trong năm

Các khoản biến phí sản xuất chung: (Đơn vị: 1.000đ)

- Nguyên, vật liệu phụ 16.000
- Lao động gián tiếp 56.000
- Phúc lợi lao động 24.000

Các khoản định phí sản xuất chung:

- Lương quản đốc 20.000
- Khấu hao 12.000
- Tổng cộng 128.000**

Dự toán chi phí lao động trực tiếp 80.000 ng.đ

Dự toán tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung theo chi phí lao động trực tiếp:

128.000ng.đ: 80.000 ng.đ= 160%

Tài liệu trên tài khoản sản phẩm dở dang vào đầu năm như sau:

(Đơn vị: 1.000đ)

Mã số công việc	Nguyên liệu	Lao động	Sản xuất chung	Tổng cộng
1376	17.500	22.000	33.000	72.500

Yêu cầu:

1- Hãy xác định trong năm CSSX số 2 đã phân bổ thừa (hay phân bổ thiếu) chi phí sản xuất chung là bao nhiêu?

2- Giả sử trong năm chỉ có công việc mã số 1376 hoàn thành và tiêu thụ được. Hãy xác định giá vốn hàng bán của công việc này.

3- Hãy xác định số dư cuối kỳ của tài khoản “Sản phẩm dở dang”.

4- Giả sử chi phí sản xuất chung trong năm đã bị phân bổ thiếu 14.000 ng.đ. Nếu phần phân bổ thiếu này được phân phối cho giá vốn hàng bán và hàng tồn kho căn cứ trên lượng chi phí sản xuất chung đã phân bổ vào các tài khoản này trong năm, thì tài khoản “sản phẩm dở dang” phải chịu phân bổ trên bao nhiêu chi phí sản xuất chung vào lúc cuối kỳ?

Công ty Thanh Hà sử dụng phương pháp tính chi phí theo công việc. Đầu năm 20x5 công ty có hai công việc mã số 64 và mã số 65 đang dở dang. Chi phí sản xuất cho hai công việc này tính đến đầu năm 20x5 lần lượt là 84.000 ng.đ và 53.500 ng.đ. Thông tin bổ sung:

a. Công ty phân bổ chi phí sản xuất chung theo số giờ máy. Chi phí sản xuất chung và số giờ – máy dự toán trong năm là 840.000 ng.đ và 16.000 giờ – máy.

b. Công ty đang thực hiện 4 công việc trong quý 1. Nguyên liệu trực tiếp sử dụng, nhân công trực tiếp phát sinh, và số giờ máy sử dụng như sau:

Mã số công việc	Nguyên liệu trực tiếp (ng.đ)	Nhân công trực tiếp (ng.đ)	Số giờ máy (giờ-máy)
64	21.000	35.000	1.200
65	-	22.000	700
66	44.000	65.000	2.000
67	15.000	8.800	500

c. Chi phí sản xuất chung trong quý 1 gồm chi phí khấu hao: 34.000 ng.đ, lao động gián tiếp: 60.000 ng.đ, nguyên liệu phụ: 50.000 ng.đ, và chi phí sản xuất khác: 139.500 ng.đ.

d. Công ty hoàn thành hai công việc mã số 64 và 65. Công việc mã số 65 được bán trả chậm, được lời 34.700 ng.đ.

Yêu cầu: a. Tính mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính

b. Tính chi phí của các công việc còn dở dang tính đến ngày 31/3.

c. Thành phẩm tồn kho tăng hay giảm trong quý 1? Bao nhiêu?

d. Trong quý 1, chi phí sản xuất chung phân bổ thừa hay thiếu? Bao nhiêu?

B3.17 – Công ty Thanh Hà sử dụng phương pháp tính chi phí theo công việc. Đầu năm 20x5 công ty có hai công việc mã số 64 và mã số 65 đang dở dang. Chi phí sản xuất cho hai công việc này tính đến đầu năm 20x5 lần lượt là 84.000 ng.đ và 53.500 ng.đ. Thông tin bổ sung:

a. Công ty phân bổ chi phí sản xuất chung theo số giờ máy. Chi phí sản xuất chung và số giờ – máy dự toán trong năm là 840.000 ng.đ và 16.000 giờ – máy.

b. Công ty đang thực hiện 4 công việc trong quý 1. Nguyên liệu trực tiếp sử dụng, nhân công trực tiếp phát sinh, và số giờ máy sử dụng như sau:

Mã số công việc	Nguyên liệu trực tiếp (ng.đ)	Nhân công trực tiếp (ng.đ)	Số giờ máy (giờ-máy)
64	21.000	35.000	1.200
65	-	22.000	700
66	44.000	65.000	2.000
67	15.000	8.800	500

c. Chi phí sản xuất chung trong quý 1 gồm chi phí khấu hao: 34.000 ng.đ, lao động gián tiếp: 60.000 ng.đ, nguyên liệu phụ: 50.000 ng.đ, và chi phí sản xuất khác: 139.500 ng.đ.

d. Công ty hoàn thành hai công việc mã số 64 và 65. Công việc mã số 65 được bán trả chậm, được lời 34.700 ng.đ.

Yêu cầu:

a. Tính mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính

b. Tính chi phí của các công việc còn dở dang tính đến ngày 31/3.

c. Thành phẩm tồn kho tăng hay giảm trong quý 1? Bao nhiêu?

d. Trong quý 1, chi phí sản xuất chung phân bổ thừa hay thiếu? Bao nhiêu?

B3.18 – Doanh nghiệp tư vấn JLR cung cấp các dịch vụ tư vấn quản lý và sử dụng phương pháp tính chi phí theo công việc để tập hợp chi phí theo dự án của khách hàng. Các chi phí trực tiếp của từng dự án được tính thẳng cho dự án nhưng các chi phí chung của JLR được phân bổ cho các dự án theo mức phân bổ ước tính.

Giám đốc quản lý chi phí của doanh nghiệp đã ước tính các chi phí dưới đây phát sinh trong năm tới:

	Chi phí (ng.đ)	Tỷ lệ phân bổ cho dự án khách hàng (%)
Lương đội ngũ nghiệp vụ	2.500.000	80%
Đội ngũ quản lý	300.000	60%
Công tác phí	250.000	90%
Chi phí in ấn, photo	50.000	90%
Chi phí hoạt động khác	100.000	50%
Tổng cộng	3.200.000	

Chủ của doanh nghiệp muốn lợi nhuận đạt 640.000 ng.đ và lập kế hoạch bổ sung tỷ lệ công thêm cho tổng chi phí để đạt được giá trị này.

Vào ngày 10/3, JLR hoàn tất một dự án cho công ty M. Các chi phí phát sinh như sau: Lương đội ngũ nghiệp vụ, 41.000 ng.đ; đội ngũ quản lý, 2.600 ng.đ; công tác phí, 4.500 ng.đ, chi phí photo, 500 ng.đ, và chi phí khác, 1.400 ng.đ

Yêu cầu:

a. Tính các chi phí trực tiếp của năm tới và tổng chi phí sản xuất chung ước

tính của doanh nghiệp

b. Tính mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính

c. Doanh nghiệp phải tính tỷ lệ chi phí cộng thêm cho từng công việc là bao nhiêu để đạt được chỉ tiêu lợi nhuận?

d. Lưu ý là chỉ có 50% của chi phí khác được tính thẳng cho các dự án cụ thể của khách hàng. Hãy kể ra một số khoản chi phí có thể đưa vào loại này nhưng khó tính thẳng cho dự án khách hàng.

e. Vì sao chỉ có 80% lương đội ngũ nghiệp vụ mà không phải 100% được tính thẳng cho các dự án cụ thể của khách hàng?

B3.19 – Công ty Phần Lan sử dụng phương pháp tính chi phí theo công việc để tập hợp chi phí sản xuất. Sản phẩm dở dang của công ty vào ngày 31/12/20x4 chỉ gồm một công việc (mã số 2077), có giá trị trên bảng cân đối kế toán là 156.800 ng.đ. Không có thành phẩm tồn kho cuối kỳ.

Công ty phân bổ chi phí sản xuất chung theo chi phí nhân công trực tiếp. Tổng chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung dự toán của năm 20x5 lần lượt là 4.200.000 ng.đ và 5.460.000 ng.đ. Kết quả thực hiện của năm 20x5 như sau: (đơn vị: ng.đ)

Nguyên liệu trực tiếp sử dụng	5.600.000
Nhân công trực tiếp	4.350.000
Nguyên liệu phụ sử dụng	65.000
Lao động gián tiếp	2.860.000
Khấu hao MMTB sản xuất	1.740.000
Bảo hiểm phân xưởng	59.000
Điện, nước phân xưởng	830.000
Chi phí bán hàng và quản lý	<u>2.160.000</u>
Tổng cộng	17.664.000

Công việc mã số 2077 hoàn thành vào tháng 1/20x5. Không có sản phẩm dở dang vào cuối năm. Tất cả các công việc thực hiện trong năm 20x5 đều được bán ngoại trừ công việc mã số 2143, đã đầu tư về nguyên liệu trực tiếp, 156.000 ng.đ, và về nhân công trực tiếp, 85.000 ng.đ. Công ty kết chuyển chênh lệch phân bổ thừa hay thiếu của chi phí sản xuất chung vào giá vốn hàng bán.

Yêu cầu:

a. Tính mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính

b. Tính các mức bổ sung cho TK Sản phẩm dở dang về nguyên liệu trực tiếp sử dụng, nhân công trực tiếp và sản xuất chung

c. Tính giá trị của TK thành phẩm trình bày trên bảng cân đối kế toán ngày 31/12/20x5

d. Tính mức phân bổ thừa / thiếu của chi phí sản xuất chung và lập bút toán kết chuyển cần thiết cho khoản chênh lệch này.

e. Tính giá vốn hàng bán của công ty trong năm 20x5

B3.20 – Cô Tuyết, kế toán trưởng công ty Bông Sen, đang phân tích chi phí của tháng 11. Cô đã thu thập được thông tin dưới đây: (đơn vị: ngàn đồng)

Lao động

Số giờ lao động trực tiếp:

- Công việc 77	3.500
- Công việc 78	3.000
- Công việc 79	2.000

Chi phí lao động:

- Lương lao động trực tiếp	204.000
- Lương lao động gián tiếp	15.000
- Lương quản đốc phân xưởng	6.000

Nguyên liệu

Hàng tồn kho, 1/11:

Nguyên liệu trực tiếp và vật tư	10.500
Sản phẩm dở dang	54.000
Thành phẩm	112.500

Nguyên liệu và vật tư mua vào:

Nguyên liệu	135.000
Vật tư	15.000

Nguyên liệu và vật tư yêu cầu cho sản xuất:

Công việc 77	45.000
Công việc 78	37.500
Công việc 79	25.500
Vật tư	12.000
Tổng cộng	120.000

Chi phí Khác

Chi phí sử dụng toà nhà (điện, nước, khấu hao, v.v...)

Nhà xưởng	6.400
Cửa hàng tiêu thụ	1.600
Văn phòng	1.000
Tổng cộng	9.000

Chi phí thiết bị sản xuất

Điện	4.100
Sửa chữa và bảo trì	2.500
Khấu hao	1.500
Tổng cộng	8.100

Phương pháp tính chi phí theo công việc và sử dụng số giờ lao động trực tiếp làm căn cứ phân bổ chi phí sản xuất chung. Vào tháng 12 năm trước, cô Tuyết đã lập dự toán số giờ lao động trực tiếp và chi phí sản xuất chung của năm nay. Công suất tối đa của nhà máy là 150.000 giờ lao động trực tiếp / năm, nhưng cô Tuyết đã xây dựng mức sử dụng bình thường cho một năm bình thường là 120.000 giờ.

Số giờ lao động trực tiếp:	Chi phí sản xuất chung (ng.đ)	
	Biến phí	Định phí
100.000	325.000	216.000
120.000	390.000	216.000
140.000	455.000	216.000

Trong tháng 11 đã hoàn thành các công việc 77 và 78

Yêu cầu:

- Tính mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính của năm nay
- Tính tổng chi phí của công việc 77
- Tính giá trị chi phí sản xuất chung phân bổ cho công việc 79
- Tính tổng giá trị chi phí sản xuất chung phân bổ trong tháng 11
- Tính chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong tháng 11
- Tính mức chi phí sản xuất chung phân bổ thừa / thiếu của tháng 11

B3.21 – Công ty Bách Khoa chuyên sản xuất nhạc cụ cho học sinh trung học phổ thông. Công ty sử dụng hệ thống tính chi phí chuẩn, với chi phí sản xuất chung được phân bổ theo số giờ lao động trực tiếp. Bảng dự toán của công ty cho năm hiện hành bao gồm các số ước tính sau:

Tổng chi phí sản xuất chung dự toán 426.300 ng.đ

Tổng số giờ lao động trực tiếp dự toán 20.300 giờ

Trong tháng 3, công ty thực hiện các công việc sau:

- Công việc số T81, gồm 76 sp A

- Công việc số C40, gồm 110 sp B

Trong tháng 3 có các sự kiện dưới đây phát sinh:

a. Mua 1000m nguyên liệu x 1, chưa thanh toán cho người bán, trị giá 5.000 ng.đ

b. Mua 400 kg nguyên liệu x 2, chưa thanh toán cho người bán, trị giá 4.000 ng.đ

c. Ngày 5/3 có các phiếu yêu cầu vật tư sau:

- Phiếu yêu cầu vật tư số 112: 250 m nguyên liệu x 1, với giá 5 ng.đ / m cho công việc T81

- Phiếu yêu cầu vật tư số 113: 1.000 kg nguyên liệu x 2, với giá 10 ng.đ / kg cho công việc C40

- Phiếu yêu cầu vật tư số 114: 40 lít dầu nhớt, với giá 10 ng.đ/lít

Nguyên liệu x1 và x2 là nguyên liệu trực tiếp, dầu nhớt là nguyên liệu gián tiếp.

d. Phân tích các phiếu theo dõi thời gian lao động cho thấy mức sử dụng lao động trong tháng 3 như sau:

- Lao động trực tiếp: công việc T81, 800 giờ với giá 20 ng.đ / giờ

- Lao động trực tiếp: công việc C40, 900 giờ với giá 20 ng.đ / giờ

- Lao động gián tiếp: làm vệ sinh phân xưởng, 4.000 ng.đ

- Lao động gián tiếp: lương quản đốc phân xưởng, 9.000 ng.đ

e. Khấu hao nhà xưởng và thiết bị trong tháng 3 lên đến 12.000 ng.đ

- f. Tiền thuê mặt bằng kho trả bằng tiền mặt trong tháng 3 là 1.200 ng.đ
- g. Chi phí điện – nước phát sinh trong tháng 3 lên đến 2.100 ng.đ. Đã nhận hóa đơn tính tiền nhưng chưa thanh toán
- h. Thuế bất động sản của tháng 3 (nhà xưởng) đã nộp bằng tiền mặt, 2.400 ng.đ
- i. Chi phí bảo hiểm hoạt động của phân xưởng của tháng 3 là 3.100 ng.đ. Tiền bảo hiểm đã đóng từ trước
- j. Tiền lương và các khoản phụ cấp tháng 3 của nhân viên bán hàng và quản lý đã chi bằng tiền mặt, 8.000 ng.đ
- k. Khấu hao thiết bị văn phòng và mặt bằng là 4.000 ng.đ
- l. Các khoản chi phí bán hàng và quản lý khác bằng tiền mặt trong tháng 3 lên đến 1.000 ng.đ
- m. Trong tháng 3, hoàn thành công việc T81
- n. Một nửa số sản phẩm của công việc T81 được bán trong tháng 3 với giá 700 ng.đ / sp

Số dư đầu tháng 3 của các tài khoản như sau: (Đơn vị: ngàn đồng)

Tiền mặt	10.000
Các khoản phải thu	21.000
Bảo hiểm trả trước	5.000
Nguyên liệu tồn kho	149.000
Vật tư tồn kho	500n bổ
Sản phẩm dở dang	91.000
Thành phẩm	220.000
Khấu hao nhà xưởng và thiết bị	102.000
Các khoản phải trả	13.000
Lương phải trả	8.000

Yêu cầu:

- Tính mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính của năm
- Lập các bút toán phản ánh các NVKT phát sinh trong tháng
- Lập các tài khoản chữ T, và chuyển ghi các bút toán ở câu b vào tài khoản
- Tính mức phân bổ thừa / thiếu của tháng 3. Lập bút toán kết chuyển số dư trên vào tài khoản Giá vốn hàng bán.
- Lập bảng kê giá thành sản phẩm sản xuất của tháng 3
- Lập bảng kê giá vốn hàng bán tháng 3
- Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tháng 3

B3.22 – Công ty Bình Đông sản xuất 3 loại sản phẩm X, Y và Z trong hai phân xưởng sản xuất: phân xưởng cơ khí và phân xưởng hoàn thiện. Công ty cũng có hai bộ phận phục vụ: căn tin và bảo trì MMTB. Có tài liệu về kế hoạch sản xuất và các chi phí sản xuất của năm sau như sau:

	Sp X	Sp Y	Sp Z
Sản lượng (sp)	4.200	6.900	1.700

	Sp X	Sp Y	Sp Z
Nguyên liệu trực tiếp (ng.d/sp)	11	14	17
Nhân công trực tiếp (ng.d/sp):			
- PX Cơ khí	6	4	2
- PX Hoàn thiện	12	3	21
Số giờ máy (giờ-máy/sp)	6	3	4

Chi phí sản xuất chung kế hoạch như sau: (Đơn vị: ngàn đồng)

	PX Cơ khí	PX Hoàn thiện	Cán tin	Bảo trì MMTB	Tổng cộng
Cp SXC phân bổ	27.660	19.470	16.600	26.650	90.380
Điện, nước					17.000
Khấu hao					25.000
Thông tin bổ sung:					
GTCL của MMTB	150.000	75.000	30.000	45.000	
Số lượng nhân viên(ng)	18	14	4	4	
Diện tích mặt bằng(m ²)	3.600	1.400	1.000	800	

Tất cả các hoạt động cơ khí đều được thực hiện ở phân xưởng cơ khí. Công ty ước tính có khoản 70% chi phí bảo trì MMTB nhằm phục vụ cho phân xưởng Cơ khí, phần còn lại của phân xưởng Hoàn thiện.

Yêu cầu:

a. Tính các mức phân bổ chi phí sản xuất chung sau:

(i) Mức phân bổ theo số giờ – máy ở phân xưởng Cơ khí

(ii) Tỷ lệ phân bổ theo chi phí nhân công trực tiếp ở phân xưởng Hoàn thiện

b. Tính chi phí sản phẩm kế hoạch của sản phẩm X

B3.23 – Dưới đây là tài liệu kế hoạch của năm tới của một doanh nghiệp sản xuất ba loại sản phẩm ở ba phân xưởng sản xuất:

	Sp A	Sp B	Sp C
Sản lượng (sp)	4.000	3.000	6.000
Nguyên liệu trực tiếp (ng.d/sp)	7	4	9
Nhu cầu nhân công trực tiếp (giờ/sp):			
PX cắt:			
- CN có tay nghề cao	3	5	2
- CN phổ thông	6	1	3
PX cơ khí	1/2	1/4	1/3
PX hoàn chỉnh	2	3	4
Nhu cầu máy (giờ / sp):			
PX cơ khí	2	1 ½	2 ½

Công nhân có tay nghề cao ở PX cắt được trả 8 ng.d/giờ và công nhân phổ thông được trả 5 ng.d/giờ. Công nhân ở hai phân xưởng Cơ khí và Hoàn chỉnh được trả 6 ng.d/giờ.

Chi phí sản xuất chung kế hoạch như sau: (Đơn vị: ngàn đồng)

	Phân xưởng sản xuất			Bộ phận phục vụ	
	PX Cắt	PX Cơ khí	PX Hoàn thiện	Kỹ thuật	Nhân sự
Cp SXC phân bổ (ng.d)	154.482	64.316	58.452	56.000	34.000
Cp các bộ phận phục vụ phát					

	Phân xưởng sản xuất			Bộ phận phục vụ	
	PX Cắt	PX Cơ khí	PX Hoàn thiện	Kỹ thuật	Nhân sự
sinh vì lợi ích của các bộ phận khác như sau: (%)					
- Dịch vụ kỹ thuật	20	45	35	-	-
- Dịch vụ nhân sự	50	10	20	15	-

Doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính chi phí toàn bộ:

Yêu cầu: Tính tổng chi phí kế hoạch của:

a. Sản phẩm A

b. Sản phẩm B đã qua chế biến ở các phân xưởng cắt và Cơ khí nhưng chưa qua phân xưởng Hoàn thiện.

BÀI GIẢI CHƯƠNG 3

CÂU HỎI LÝ THUYẾT

1- Câu hỏi đúng sai

CÂU		CÂU		CÂU		CÂU		CÂU	
1	Đ	4	S	6	Đ	8	Đ	10	Đ
2	S	5	S	7	Đ	9	Đ	11	S

2- Câu hỏi trắc nghiệm

CÂU		CÂU		CÂU		CÂU		CÂU	
1	a	3	a	5	d	7	a	9	c
2	c	4	c	6	c	8	b	10	d

BÀI TẬP

B3.1 –

1. Tính chi phí sản xuất chung phân bổ cho từng công việc

Công việc 501: 1.200 giờ-máy x 9.000 đ = 10.800 ng.đ

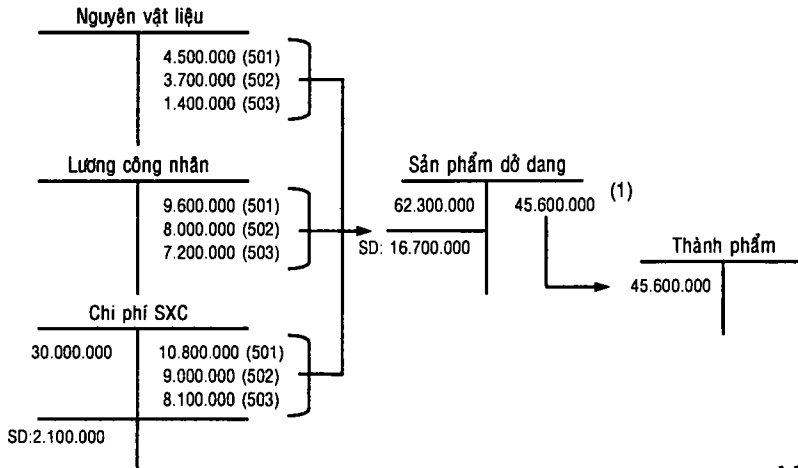
Công việc 502: 1.000 giờ-máy x 9.000 đ = 9.000 ng.đ

Công việc 503: 900 giờ-máy x 9.000 đ = 8.100 ng.đ

2. Tính giá thành đơn vị của công việc 502 và 502.

	Công việc 501	Công việc 502
Chi phí nguyên liệu trực tiếp	4.500.000	3.700.000
Chi phí lao động trực tiếp	9.600.000	8.000.000
Chi phí sản xuất chung	10.800.000	9.000.000
Tổng chi phí sản xuất	24.900.000	20.700.000
	(-) 2.000	(-) 1.800
Chi phí đơn vị	12.450đ/sản phẩm	11.500đ/sản phẩm

3. Vẽ sơ đồ tài khoản và tính số dư



(1) $45.600.000 = 24.900.000 (501) + 20.700.000 (502)$

B3.4 –

Phiếu chi phí công việc và tính chi phí sản xuất của 1 gấu bông:

Nguyên liệu	400 m x 8.000 đ / m	= 3.200.000 đ
	500 m ³ x 3.000 đ / m ³	= 1.500.000 đ
Nhân công trực tiếp	500 g x 12.000 đ / g	= 6.000.000 đ
Sản xuất chung	500 g x 32.000 đ / g	= <u>16.000.000 đ</u>
Cộng		26.700.000 đ

$$\text{Chi phí sản xuất 1 gấu bông} = \frac{26.700.000 \text{ đ}}{1.000} = 26.700 \text{ đ}$$

B3.7 –

Tính giá thành đơn vị của một máy khoan xuất xưởng:

Số tiền bán tận thu của 100 máy hồng	15.000.000 đ
Số tiền chi tài chế 50 máy khuyết tật	<u>5.000.000 đ</u>
Số tiền giảm chi	10.000.000 đ

$$\begin{aligned} \text{Giá thành 1 máy khoan} &= \frac{(300.000 \text{ đ} \times 1.100) - 10.000 \text{ ng.đ}}{1.000} = \\ \text{xuất xưởng} &= \frac{320.000 \text{ ng.đ}}{1.000} = 320 \text{ ng.đ} \end{aligned}$$

B3.8 –**1. Lập các bút toán**

a. Nợ TK nguyên liệu trực tiếp	3.100.000	
Có TK phải trả người bán		3.100.000
b. Nợ TK sản phẩm dở dang	2.320.000	
Nợ TK chi phí sản xuất chung	580.000	
Có TK nguyên liệu trực tiếp		2.900.000
c. Nợ TK sản phẩm dở dang	790.000	
Nợ TK chi phí sản xuất chung	310.000	
Có TK lương phải trả		1.100.000
d. Nợ TK chi phí sản xuất chung	1.505.000	
Có TK khấu hao		1.505.000
e. Nợ TK chi phí sản xuất chung	2.300.000	
Có TK phải trả người bán		2.300.000
f. Nợ TK sản phẩm dở dang	4.800.000	
Có TK chi phí sản phẩm dở dang		4.800.000
g. Nợ TK thành phẩm	7.500.000	
Có TK sản phẩm dở dang		7.500.000

2. Lập TK chữ T đối với TK chi phí sản xuất chung và TK sản phẩm dở dang:

Chi phí SXC		Sản phẩm dở dang	
(b) 580.000	(f) 4.800.000 (1)	SDĐK 450.000	(g) 7.500.000
(c) 310.000		(b) 2.320.000	
(d) 1.505.000		(c) 790.000	
(e) 2.300.000		(f) 4.800.000	
4.695.000	4.800.000	8.360.000	7.500.000
105.000		SDCK: 860.000	
Phân bổ thừa			

(1) $64đ \times 75.000 \text{ giờ} = 4.800.000đ$

Trong kỳ đã phân bổ thừa chi phí sản xuất chung 105.000đ.

B3.9 –

a. Tính mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính theo số giờ nhân công trực tiếp:

$$\text{Đơn giá phân bổ chi phí sxc} = \frac{997.500 \text{ ng.đ}}{75.000 \text{ giờ}} = 13,3 \text{ ng.đ / giờ}$$

- Mức phân bổ = $13,3 \text{ ng.đ/g} \times 80.000\text{g} = 1.064.000 \text{ ng.đ}$

b.

- Mức phân bổ chi phí sxc 1.064.000 ng.đ
 - Chi phí sxc thực tế phát sinh 1.002.000 ng.đ
 Mức phân bổ thừa 62.000 ng.đ

c. Bút toán kết chuyển mức phân bổ thừa chi phí sxc:

Nợ TK 632 – Giá vốn hàng bán 62.000
 Có TK 627 – Chi phí sản xuất chung 62.000

B3.16 –

1. + Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh:

(Đơn vị: 1.000đ)

Nguyên vật liệu phụ	15.000
Lao động gián tiếp	53.000
Phúc lợi lao động	23.000
Khấu hao	12.000
Lương quản đốc	<u>20.000</u>
Tổng cộng	<u>123.000</u>

+ Tổng chi phí lao động trực tiếp phát sinh trong năm

(Đơn vị: 1.000đ)

Công việc 1376	7.000
Công việc 1377	53.000
Công việc 1378	9.000
Công việc 1379	<u>1.000</u>
Cộng	<u>70.000</u>

+ Xác định mức chi phí sản xuất chung phân bổ thừa hoặc thiếu:

(Đơn vị: 1.000đ)

Thực tế phát sinh	123.000
Phân bổ (70.000 ng.đ x 160%)	<u>112.000</u>
Mức phân bổ thiếu	<u>11.000</u>

Như vậy, trong năm đã phân bổ thiếu 11.000đ chi phí sản xuất chung.

2. Giá vốn hàng bán của công việc mã số 1376:

(Đơn vị: 1.000đ)

Dở dang đầu kỳ	72.500
Nguyên liệu trực tiếp	1.000
Lao động trực tiếp	7.000
Sản xuất chung phân bổ (7.000ng.đ x 160%)	<u>11.200</u>
Cộng	<u>91.700</u>

3. Chi phí tính cho sản phẩm dở dang đang tồn kho cuối kỳ là:

(Đơn vị: 1.000đ)

	Công việc			Tổng cộng
	1377	1378	1379	
Nguyên liệu trực tiếp	26.000	12.000	4.000	42.000
Lao động trực tiếp	53.000	9.000	1.000	63.000
Sản xuất chung được phân bổ (chi phí LĐT x 160%)	84.800	14.400	1.600	100.800
Cộng	163.800	35.400	6.600	205.800

4. Tính chi phí sản xuất chung phân bổ trong năm hiện hành:

(Đơn vị: 1.000đ)

Chi phí sản xuất chung phân bổ trong giá vốn hàng bán (câu 2)	11.200
Chi phí sản xuất chung phân bổ trong sản phẩm dở dang cuối kỳ (câu 3)	<u>100.800</u>
Cộng	<u>112.000</u>

+ Mức phân bổ thêm chi phí sản xuất chung cho sản phẩm dở dang cuối kỳ từ mức phân bổ thiếu:

$$X = \frac{100.800 \text{ ng.đ}}{112.000 \text{ ng.đ}} \times 14.000 \text{ ng.đ} = 12.600 \text{ ng.đ}$$

+ Mức phân bổ thêm chi phí sản xuất chung cho giá vốn hàng bán từ mức phân bổ thiếu:

$$Y = 14.000 \text{ ng.đ} - 12.600 \text{ ng.đ} = 1.400 \text{ ng.đ}$$

Lưu ý: Ở đây không đưa “thành phẩm” vào cơ cấu chịu phân bổ thêm chi phí sản xuất chung vì tài khoản này có số dư bằng 0. Điều này có nghĩa là tất cả các công việc dở dang trong năm hoặc đã hoàn thành và được đem tiêu thụ hoặc đã hoàn thành một phần vào lúc cuối năm.

B3.22 -

a. Lập bảng phân bổ chi phí chung cho các phân xưởng sản xuất như sau:

(Đơn vị: ng.đ)

Khoản mục chi phí	Căn cứ phân bổ	Tổng cộng	Phân xưởng			
			Cơ khí	Hoàn chỉnh	Căn tin	Bảo trì
Các khoản mục phân bổ: Điện, nước	Cụ thể	90.380	27.660	19.470	16.660	26.650
	Diện tích mặt bằng	17.000	9.000 (3.600 / 6.800)	3.500 (1.400 / 6.800)	2.500 (1.000 / 6.800)	2.000 (800 / 6.800)
Khấu hao	Giá trị còn lại	25.000	12.500 (150 / 300)	6.250 (75 / 300)	2.500 (30 / 300)	3.750 (45 / 300)
Căn tin	Số lượng nhân viên	132.380	49.160 10.800 (18/36)	29.220 8.400 (14/36)	21.600 (21.600)	32.400 2.400 (4/36)
		132.380	59.960 24.360 (70%)	37.620 10.440 (30%)	-	34.800 (34.800)
Bảo trì máy	Tỷ lệ % cụ thể	132.380	84.320	48.060	-	-

Trước tiên chi phí của cán tin được phân bổ lại cho các bộ phận khác vì cán tin có cung cấp dịch vụ cho các bộ phận khác mà không nhận sự phục vụ trở lại.

Tính các mức phân bổ chi phí chung cho sản phẩm như sau:

(i) Tổng số giờ – máy dự toán là:

	Số giờ
Sản phẩm X (4.200 x 6 g-m)	25.200
Sản phẩm Y (6.900 x 3 g-m)	20.700
Sản phẩm Z (1.700 x 4 g-m)	<u>6.800</u>
	52.700

Mức phân bổ chi phí chung của phân xưởng Cơ khí là:

$$\frac{84.320 \text{ ng.đ}}{52.700 \text{ ng.đ}} = 1,6 \text{ ng.đ/g-m}$$

(ii) Tổng chi phí nhân công trực tiếp dự toán của phân xưởng Cơ khí là:

	Ngàn đồng
Sản phẩm X (4.200 x 12ng.đ)	50.400
Sản phẩm Y (6.900 x 3ng.đ)	20.700
Sản phẩm Z (1.700 x 4ng.đ)	<u>35.700</u>
	106.800

Tỷ lệ phân bổ chi phí chung của phân xưởng Hoàn Chính là:

$$\frac{48.060 \text{ ng.đ}}{106.800 \text{ ng.đ}} \times 100\% = 45\%$$

b. Chi phí của một sản phẩm X được tính như sau:

	Số tiền (đ)
Nguyên liệu trực tiếp	11.000
Nhân công trực tiếp	
Phân xưởng Cơ khí	6.000
Phân xưởng Hoàn Chính	12.000
Chi phí chung	
Phân xưởng Cơ khí (6 x 1,6 ng.đ)	9.600
Phân xưởng Hoàn Chính (12ng.đ x 45%)	<u>5.400</u>
	<u>44.000</u>

Chi phí sản xuất toàn bộ (giá thành toàn bộ) của một sản phẩm X là 44.000đ.

CHƯƠNG 4

CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ SẢN PHẨM – PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO QUÁ TRÌNH

Ở chương 3 đã trình bày phương pháp tính chi phí theo công việc, là phương pháp thường được áp dụng khi lượng sản phẩm tương đối nhỏ và được sản xuất theo từng mẻ hay từng công việc riêng biệt với nhau. Trong chương này trình bày phương pháp tính chi phí theo quá trình. Tính chi phí theo quá trình được sử dụng trong những môi trường sản xuất có tính lặp đi lặp lại với số lượng lớn sản phẩm giống nhau trong một quy trình sản xuất liên tục. Các ngành sử dụng phương pháp tính chi phí theo quá trình gồm ngành sản xuất giấy, lọc dầu, hóa chất, vải sợi, chế biến thực phẩm, gỗ xẻ, và điện.

4.1. KHÁI NIỆM

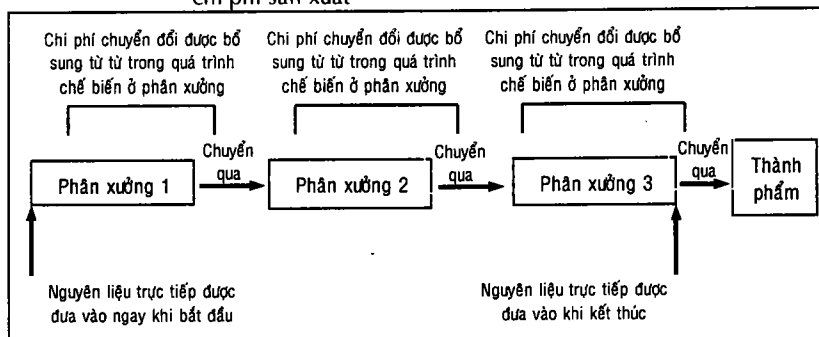
4.1.1 Khái niệm

Tính chi phí theo quá trình là một phương pháp tính chi phí được sử dụng khi không thể nhận dạng riêng biệt các đơn vị sản phẩm, công việc vì bản chất liên tục của quá trình sản xuất của chúng.

Nói cách khác, phương pháp tính chi phí theo quá trình là phương pháp tính chi phí của một sản phẩm hay dịch vụ bằng cách phân bổ chi phí cho các khối sản phẩm giống nhau rồi sau đó tính chi phí đơn vị trên cơ sở bình quân.

Ở các doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính chi phí theo quá trình, quy trình sản xuất thường gồm một chuỗi các quá trình chế biến liên tiếp mà trong đó mỗi quá trình thực hiện một phần công việc trong toàn bộ các công việc chế tạo khối sản phẩm từ khi bắt đầu cho đến khi hoàn thành chuyển vào kho. Mô hình 4.1 dưới đây mô tả phương pháp sản xuất theo quá trình và trình tự đầu tư các khoản chi phí sản xuất vào quá trình đó.

Mô hình 4.1: Phương pháp sản xuất theo quá trình và trình tự đầu tư các khoản chi phí sản xuất

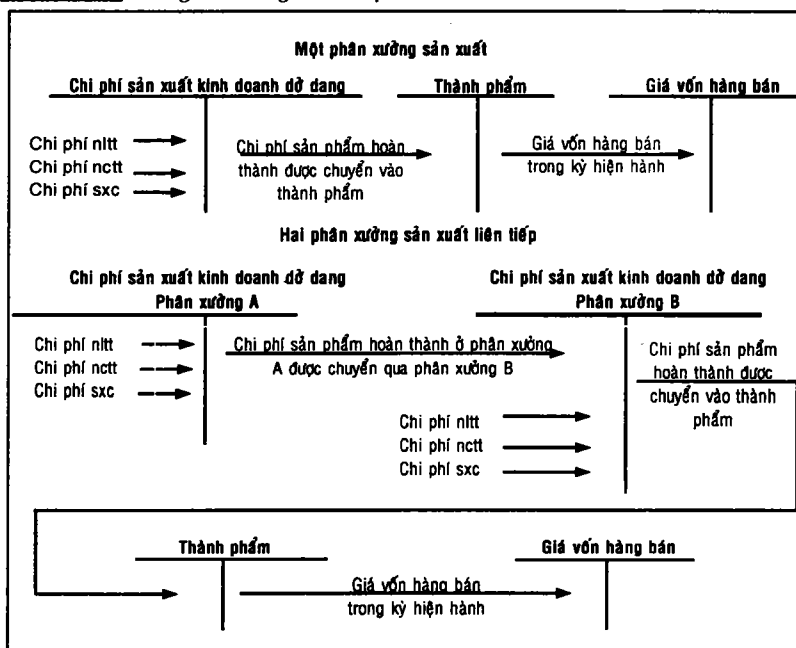


4.1.2 So sánh phương pháp tính chi phí theo quá trình với phương pháp tính chi phí theo công việc

4.1.2.1 Dòng chi phí

Trên nhiều phương diện, hai phương pháp tính chi phí theo quá trình và tính chi phí theo công việc rất giống nhau. Cả hai phương pháp đều có cùng mục đích cuối cùng – phân bổ chi phí sản xuất cho sản lượng sản phẩm. Ngoài ra, dòng chi phí đi qua các tài khoản sản xuất ở hai phương pháp cũng tương tự với nhau.

Mô hình 4.2: Dòng vận động của chi phí



Mô hình 4.2 trình bày dòng vận động của chi phí theo hai trường hợp tính chi phí theo quá trình: trường hợp có một phân xưởng sản xuất và trường hợp có hai phân xưởng sản xuất liên tiếp. Các tài khoản sử dụng trong phương pháp tính chi phí theo quá trình cũng giống các tài khoản sử dụng trong phương pháp tính chi phí theo công việc. Chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung trước hết cũng được tập hợp vào tài khoản Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. Khi sản phẩm hoàn thành, chi phí được chuyển vào tài khoản Thành phẩm. Khi bán thành phẩm, chi phí được chuyển qua tài khoản Giá vốn hàng bán. Trong trường hợp có hai phân xưởng sản xuất liên tiếp, khi sản phẩm hoàn thành ở phân xưởng A, chi phí của số sản phẩm hoàn thành này được chuyển từ tài khoản Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang của phân xưởng A qua tài khoản Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang của phân xưởng B. Ở phân xưởng

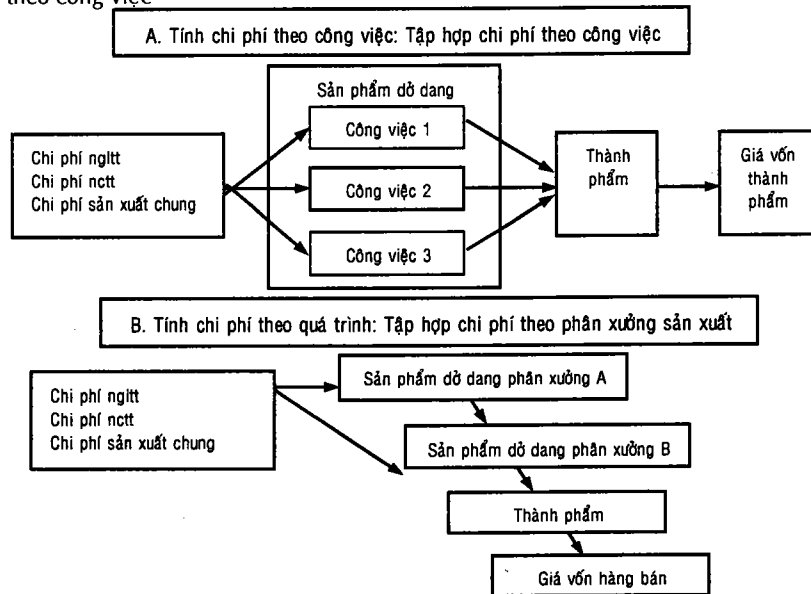
B, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung được bổ sung thêm để tiếp tục quy trình sản xuất, chi phí nguyên liệu trực tiếp có thể được bổ sung thêm nhưng cũng có thể không cần bổ sung thêm vì toàn bộ nguyên liệu trực tiếp đã được đưa vào sản xuất ngay từ khi bắt đầu quy trình sản xuất. Quy trình sản xuất phải đi qua nhiều phân xưởng thì dòng vận động của chi phí cũng đi qua nhiều phân xưởng cho đến khi sản phẩm hoàn thành ở phân xưởng cuối cùng, chi phí sản xuất của số sản phẩm hoàn thành được chuyển vào tài khoản Thành phẩm, khi bán sẽ được chuyển qua tài khoản Giá vốn hàng bán ngay ở kỳ bán.

4.1.2.2 Những điểm khác nhau giữa hai phương pháp tính chi phí theo quá trình và tính chi phí theo công việc

Trong phương pháp tính chi phí theo công việc, chi phí được tập hợp theo công việc và theo dõi trên các phiếu chi phí công việc. Chi phí của từng đơn vị sản phẩm của từng công việc cá biệt được tính bằng cách chia tổng chi phí của công việc cho số lượng sản phẩm của công việc đó.

Trong phương pháp tính chi phí theo quá trình, chi phí được tập hợp theo phân xưởng thay vì theo công việc hay mẻ sản xuất. Chi phí của một đơn vị sản phẩm được tính bằng cách chia bình quân tổng chi phí phát sinh cho số lượng sản phẩm sản xuất. mô hình 4.2 dưới đây tóm lược những điểm khác nhau chủ yếu giữa hai phương pháp tính chi phí theo quá trình với phương pháp tính chi phí theo công việc.

Mô hình 4.2: So sánh hai phương pháp tính chi phí theo quá trình với tính chi phí theo công việc



Từ mô hình 4.2 rút ra một số nhận xét sau:

- Phương pháp tính chi phí sản xuất theo quá trình đơn giản hơn phương pháp tính chi phí theo công việc vì chi phí sản xuất phát sinh trong từng phân xưởng thường gắn liền với quá trình sản xuất sản phẩm từ phân xưởng này qua phân xưởng khác hơn là gắn liền với từng công việc cụ thể.

- Mỗi phân xưởng sản xuất có một tài khoản chi phí sản xuất dở dang riêng để tập hợp chi phí sản xuất của phân xưởng, trên cơ sở đó tính chi phí đơn vị của phân xưởng.

- Các yếu tố chi phí sản xuất (nguyên liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp và sản xuất chung) được phân bổ ngay cho phân xưởng mà các chi phí đó phát sinh, không nhất thiết phải theo trình tự bắt đầu từ phân xưởng đầu tiên.

- Bán thành phẩm của phân xưởng trước trở thành đối tượng chế biến của phân xưởng sau và cứ thế sản phẩm vận động qua các phân xưởng sản xuất cho đến khi hoàn thành chuyển vào kho thành phẩm. Khi sản phẩm được chuyển từ phân xưởng này qua phân xưởng khác, chúng sẽ mang theo cùng với chúng chi phí đã kết tinh vào chúng qua phân xưởng mới. Ở phân xưởng mới, sản phẩm tiếp tục được bổ sung thêm chi phí để hoàn tất công đoạn sản xuất ở phân xưởng đó, rồi tiếp tục được chuyển qua phân xưởng tiếp theo, quá trình này cứ tiếp tục cho đến khi sản phẩm hoàn thành hoàn toàn và chuyển vào kho thành phẩm.

4.1.3 Đơn vị tương đương

Chi phí nguyên liệu, lao động, sản xuất chung thường phát sinh theo các mức khác nhau trong quá trình sản xuất. Chi phí nguyên liệu trực tiếp thường phát sinh toàn bộ ngay lúc bắt đầu sản xuất hay ở những điểm cụ thể, nhưng chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung (chi phí chuyển đổi) lại phát sinh dần dần và liên tục trong suốt quá trình sản xuất. Khi kỳ kế toán kết thúc, sản phẩm dở dang thường có các mức hoàn thành khác nhau về chi phí nguyên liệu trực tiếp và chi phí chuyển đổi. Thí dụ, cuối kỳ kế toán trên đây chuyển sản xuất của phân xưởng 1 có 1000 đơn vị sản phẩm dở dang hoàn thành 100% về chi phí nguyên liệu trực tiếp nhưng chỉ mới hoàn thành 75% về chi phí chuyển đổi. Như vậy, lượng chi phí chuyển đổi đã kết tinh trong 1000 đơn vị sản phẩm dở dang này tương đương với lượng chi phí chuyển đổi cần thiết để hoàn thành 750 sản phẩm. Công thức tính:

$$\begin{array}{ccccc} 1000 \text{ đơn vị sản phẩm dở dang} & \times & 75\% \text{ hoàn thành về chi phí chuyển đổi} & = & 750 \text{ đơn vị tương đương} \end{array}$$

Thuật ngữ đơn vị tương đương được sử dụng trong phương pháp tính chi phí theo quá trình để chỉ lượng chi phí sản xuất đã phân bổ cho một mẻ sản phẩm vật chất. 1000 đơn vị sản phẩm dở dang đại diện cho 750 đơn vị tương đương về chi phí chuyển đổi và 1000 đơn vị tương đương về chi phí nguyên liệu trực tiếp (chi phí nguyên liệu trực tiếp đã hoàn thành 100%).

Đặc điểm quan trọng nhất của phương pháp tính chi phí theo quá trình là chi phí nguyên liệu trực tiếp và chi phí chuyển đổi được phân bổ cho các đơn vị

tương đương thay vì các đơn vị vật chất. Trở lại thí dụ trên, giả sử trong kỳ kế toán đó chỉ có một hoạt động sản xuất được bắt đầu, chi phí nguyên liệu trực tiếp phát sinh trong kỳ là 50.000 ng.đ, chi phí chuyển đổi là 15.000 ng.đ. Phân bổ chi phí cho đơn vị tương đương được tính như sau:

$$\text{Chi phí chuyển đổi: } \frac{15.000 \text{ ng.đ}}{750 \text{ đơn vị tương đương}} = 20 \text{ ng.đ / đơn vị tương đương}$$

$$\text{Chi phí nguyên liệu trực tiếp: } \frac{50.000 \text{ ng.đ}}{1000 \text{ đơn vị tương đương}} = 50 \text{ ng.đ / đơn vị tương đương}$$

4.2 BÁO CÁO SẢN XUẤT

4.2.1 Khái niệm

Báo cáo sản xuất là báo cáo tổng hợp các hoạt động sản xuất diễn ra trong kỳ ở một phân xưởng sản xuất. Mỗi phân xưởng sản xuất lập một báo cáo sản xuất riêng để báo cáo cho quản lý. Báo cáo sản xuất có vai trò như phiếu chi phí công việc ở phương pháp tính chi phí theo công việc, là tài liệu chủ yếu của phương pháp tính chi phí theo quá trình, có ý nghĩa quan trọng trong việc kiểm soát chi phí và đánh giá hoạt động sản xuất của từng phân xưởng.

Báo cáo sản xuất thường có 3 nội dung:

- Tính khối lượng và khối lượng đơn vị tương đương (gọi tắt là khối lượng tương đương)

- Tổng hợp chi phí và tính chi phí đơn vị

- Cân đối tổng chi phí cho khối lượng hoàn thành trong kỳ và khối lượng dở dang cuối kỳ.

4.2.2 Nội dung báo cáo sản xuất

Một báo cáo sản xuất thường gồm 3 phần:

Phần 1: Kê khối lượng và khối lượng tương đương

Phần 2: Tổng hợp chi phí và tính chi phí đơn vị

Phần 3: Cân đối chi phí

- **Phần 1:** Tính kết quả theo khối lượng và khối lượng tương đương nhằm phản ánh khối lượng vật chất đi qua phân xưởng và tính khối lượng tương đương của sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Phương trình cân đối khối lượng tương đương của từng phân xưởng sản xuất là:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Khối lượng dở} & & \text{Khối lượng mới đưa} & & \text{Khối lượng hoàn} & & \text{Khối lượng dở} \\ \text{dang đầu kỳ} & + & \text{vào sản xuất trong kỳ} & = & \text{thành trong kỳ} & + & \text{dang cuối kỳ} \\ \hline & \underbrace{\hspace{10em}} & & & \underbrace{\hspace{10em}} & & \\ & \text{Khối lượng chuyển đến trong kỳ} & & & \text{Khối lượng chuyển đi trong kỳ} & & \\ \\ \text{Khối lượng mới đưa vào sản} & = & \text{Khối lượng hoàn} & - & \text{Khối lượng dở} \\ \text{xuất và hoàn thành trong kỳ} & & \text{thành trong kỳ} & & \text{dang đầu kỳ} \end{array}$$

Qua hai phương trình trên ta thấy khối lượng sản xuất của phân xưởng gồm năm loại:

- Khối lượng dở dang đầu kỳ (của kỳ trước chuyển sang)
- Khối lượng mới đưa vào sản xuất trong kỳ (bắt đầu đưa vào sản xuất trong kỳ này)
- Khối lượng hoàn thành trong kỳ (hoàn tất và chuyển đi)
- Khối lượng dở dang cuối kỳ (của kỳ này sẽ chuyển sang kỳ sau)
- Khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn tất trong kỳ (phần hoàn tất và chuyển đi thuộc khối lượng mới đưa vào sản xuất trong kỳ)

Trong trường hợp phân xưởng sản xuất không có sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ, hoặc sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ bằng nhau thì tính chi phí đơn vị rất đơn giản, chỉ cần tập hợp chi phí sản xuất và đem chia cho khối lượng hoàn thành. Tuy nhiên, trường hợp này chỉ là một trường hợp cá biệt vì thông thường, quá trình sản xuất luôn luôn có sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ. Do vậy, để tính đầy đủ khối lượng công việc thực hiện, ngoài khối lượng hoàn thành chuyển đi còn phải tính khối lượng đơn vị tương đương cho phần đã hoàn thành của khối lượng dở dang này.

Vậy, khối lượng tương đương là khối lượng quy đổi của khối lượng dở dang căn cứ trên tỷ lệ hoàn thành của từng yếu tố sản xuất (nguyên liệu trực tiếp, lao động trực tiếp, chi phí sản xuất chung) so với thành phẩm của phân xưởng đó.

Thí dụ: Phân xưởng số 2 của Công ty Sao Mai có 1.000 sản phẩm dở dang cuối kỳ, tỷ lệ hoàn thành tính chung là 40%. Vậy, khối lượng tương đương so với thành phẩm của 1.000 sản phẩm dở dang này là:

$$1.000 \text{ spdd} \times 40\% = 400 \text{ đơn vị thành phẩm}$$

Lưu ý: khối lượng tương đương của khối lượng dở dang đầu kỳ là khối lượng quy đổi phần công việc phải tiếp tục thực hiện để hoàn thành khối lượng dở dang đó.

Thí dụ: Phân xưởng số 3 của Công ty Hùng Anh có 2.000 sản phẩm dở dang đầu kỳ đã hoàn thành 80% ở kỳ trước. Vậy, khối lượng tương đương của công việc phải tiếp tục thực hiện để hoàn thành khối lượng sản phẩm dở dang đầu kỳ này là:

$$2.000 \text{ spdd} \times (100\% - 80\%) = 400 \text{ đơn vị thành phẩm}$$

Có nhiều phương pháp tính khối lượng tương đương, nhưng ở đây ta chỉ nghiên cứu phương pháp trung bình – trọng và phương pháp nhập trước – xuất trước (FIFO).

*** Phương pháp trung bình – trọng**

Theo phương pháp trung bình – trọng, khối lượng tương đương của phân xưởng được tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Khối lượng tương đương} \\ \text{của phân xưởng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Khối lượng hoàn} \\ \text{thành trong kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Khối lượng tương đương của} \\ \text{khối lượng dở dang cuối kỳ} \end{array}$$

Theo công thức này thì chỉ phải quy đổi khối lượng dở dang cuối kỳ thành

khối lượng tương đương, không cần xét đến khối lượng dở dang cuối kỳ. Khối lượng dở dang đầu kỳ được xem như luôn luôn hoàn thành trong kỳ hiện hành nên không cần quy đổi.

*** Phương pháp nhập trước – xuất trước (FIFO)**

Theo phương pháp nhập trước – xuất trước, khối lượng tương đương của phân xưởng được tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Khối lượng} & & \text{Khối lượng tương} & & \text{Khối lượng bắt} & & \text{Khối lượng tương} \\ \text{tương đương} & = & \text{đương của khối lượng} & + & \text{đầu sản xuất và} & + & \text{đương của khối lượng} \\ \text{của phân xưởng} & & \text{dở dang đầu kỳ} & & \text{hoàn thành trong} & & \text{dở dang cuối kỳ} \\ & & & & \text{kỳ} & & \end{array}$$

Khi tính theo phương pháp nhập trước – xuất trước thì khối lượng tương đương của phân xưởng gồm khối lượng tương đương của khối lượng dở dang đầu kỳ, khối lượng bắt đầu sản xuất và hoàn thành trong kỳ và khối lượng tương đương của khối lượng dở dang cuối kỳ.

Thí dụ: Tính khối lượng tương đương theo phương pháp trung bình – trọng và phương pháp nhập trước – xuất trước của phân xưởng A theo tài liệu dưới đây:

	Số lượng (cái)	Tỷ lệ hoàn thành (%)		
		Nguyên liệu trực tiếp	Nhân công trực tiếp	Sản xuất chung
Khối lượng dở dang đầu kỳ	200	100	60	70
Khối lượng mới đưa vào sản xuất trong kỳ	800	-	-	-
Khối lượng hoàn thành trong kỳ	750	-	-	-
Khối lượng dở dang cuối kỳ	250	80	50	60

*** Tính khối lượng tương đương theo phương pháp trung bình – trọng:**

Bảng 4.1 – Khối lượng tương đương theo phương pháp trung bình – trọng

	Số lượng (cái)	Khối lượng tương đương		
		Nguyên liệu trực tiếp	Nhân công trực tiếp	Sản xuất chung
Khối lượng sản phẩm hoàn thành	750	750	750	750
Khối lượng dở dang cuối kỳ:	250			
- Nguyên liệu (250 x 80%)		200		
- Lao động (250 x 50%)			125	
- Sản xuất chung (250 x 60%)				150
Cộng	1.000	950	875	900

*** Tính khối lượng tương đương theo phương pháp nhập trước – xuất trước:**

Bảng 4.2 – Khối lượng tương đương theo phương pháp nhập trước – xuất trước

	Số lượng (cái)	Khối lượng tương đương		
		Nguyên liệu trực tiếp	Nhân công trực tiếp	Sản xuất chung
Khối lượng dở dang đầu kỳ:	200			
- Lao động (200 x 40%) ⁽¹⁾			80	
- Sản xuất chung (200 x 30%) ⁽²⁾				60

	Số lượng (cái)	Khối lượng tương đương		
		Nguyên liệu trực tiếp	Nhân công trực tiếp	Sản xuất chung
Khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong kỳ ⁽²⁾	550	550	550	550
Khối lượng dở dang cuối kỳ:	250			
- Nguyên liệu (250 x 80%)		200		
- Lao động (250 x 50%)			125	
- Sản xuất chung (250 x 60%)				150
Cộng	1.000	750	755	760

⁽¹⁾ *Khối lượng dở dang đầu kỳ x (100% - Tỷ lệ hoàn thành của kỳ trước)*

⁽²⁾ *Khối lượng hoàn thành – khối lượng dở dang đầu kỳ*

Theo kết quả tính được trên hai bảng 4.1 và 4.2 thì khối lượng tương đương tính theo 2 phương pháp không giống nhau. Khối lượng tương đương tính theo phương pháp nhập trước – xuất trước nhỏ hơn khối lượng tương đương tính theo phương pháp trung bình – trọng.

- **Phần 2:** Tổng hợp chi phí và tính chi phí đơn vị

Ở phần này, kế toán tính tổng chi phí phải tính trong kỳ ở từng phân xưởng rồi từ đó tính giá thành đơn vị cho các sản phẩm hoàn thành chuyển đi và cho sản phẩm dở dang cuối kỳ.

*** Tổng hợp chi phí:**

Theo phương pháp trung bình – trọng, chi phí tổng hợp gồm:

- Chi phí của khối lượng dở dang đầu kỳ
- Chi phí phát sinh trong kỳ

Theo phương pháp nhập trước – xuất trước, chi phí tổng hợp chỉ gồm các chi phí phát sinh trong kỳ.

*** Chi phí đơn vị:**

Chi phí đơn vị được tính bằng cách lấy chi phí tổng hợp theo từng yếu tố chi phí chia cho khối lượng tương đương theo từng yếu tố đó. Sau đó tổng cộng các chi phí đơn vị tính theo từng yếu tố để tính chi phí đơn vị của sản phẩm hoàn thành chuyển đi.

Công thức tính:

Chi phí đơn vị tính theo từng yếu tố chi phí sản xuất = $\frac{\text{Tổng chi phí theo từng yếu tố chi phí sản xuất trong kỳ}}{\text{Khối lượng tương đương theo từng yếu tố sản xuất trong kỳ}}$

Tổng chi phí đơn vị = Tổng các chi phí đơn vị tính theo từng yếu tố chi phí sản xuất

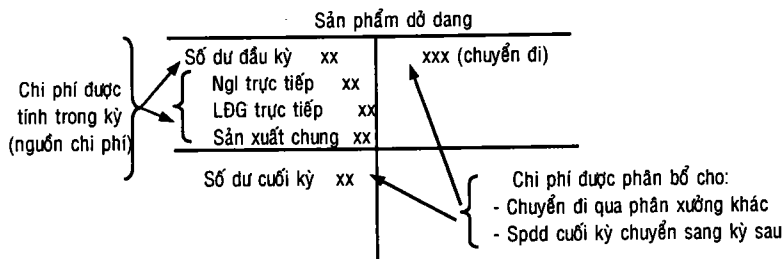
- **Phần 3:** Cân đối chi phí.

Phần cân đối chi phí phản ánh hai nội dung:

- Chỉ rõ những khoản chi phí được tính trong kỳ

- Chỉ rõ những khoản chi phí được tính trong kỳ đã được phân bổ như thế nào cho sản phẩm đã hoàn thành chuyển đi và cho sản phẩm dở dang cuối kỳ

Nội dung quá trình cân đối chi phí được tiến hành dựa trên nội dung của tài khoản sản phẩm dở dang như sau:



*** Phương pháp trung bình – trọng:**

Chi phí được phân bổ cho hai bộ phận:

- Khối lượng hoàn thành và chuyển đi trong kỳ, căn cứ trên tổng chi phí tính cho một đơn vị tương đương tính được ở phần 2 và sản lượng hoàn thành và chuyển đi trong kỳ, công thức tính:

$$\frac{\text{Chi phí phân bổ cho khối lượng hoàn thành và chuyển đi trong kỳ}}{\text{Khối lượng hoàn thành và chuyển đi trong kỳ}} = \text{Chi phí đơn vị của phân xưởng và theo từng yếu tố} \times x$$

Khối lượng dở dang cuối kỳ, căn cứ theo chi phí theo từng yếu tố chi phí sản xuất tính cho một đơn vị tương đương tính được ở bước 2 và khối lượng tương đương theo từng yếu tố chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang cuối kỳ. Công thức tính:

$$\frac{\text{Tổng chi phí của khối lượng tương đương tính theo từng yếu tố chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang cuối kỳ}}{\text{Khối lượng tương đương theo từng yếu tố chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang cuối kỳ}} = \text{Chi phí đơn vị theo từng yếu tố chi phí sản xuất} \times x$$

$$\text{Chi phí phân bổ cho sản phẩm dở dang cuối kỳ} = \text{Tổng chi phí theo ba yếu tố sản xuất (nguyên liệu trực tiếp, lao động trực tiếp và sản xuất chung)}$$

*** Phương pháp nhập trước – xuất trước (FIFO):**

Theo phương pháp FIFO, chi phí được phân bổ cho 3 bộ phận:

- Khối lượng dở dang đầu kỳ, tính chi phí phải tiếp tục đầu tư để hoàn thành khối lượng này. Chi phí được tính theo từng yếu tố sản xuất rồi tổng cộng lại. Công thức tính:

$$\frac{\text{Tổng chi phí của khối lượng tương đương tính theo từng yếu tố chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang đầu kỳ}}{\text{Khối lượng tương đương để hoàn thành khối lượng dở dang đầu kỳ theo từng yếu tố chi phí sản xuất}} = \text{Chi phí đơn vị theo từng yếu tố chi phí sản xuất} \times x$$

$$\text{Chi phí phân bổ cho sản phẩm dở dang đầu kỳ} = \text{Tổng chi phí theo ba yếu tố sản xuất (nguyên liệu trực tiếp, lao động trực tiếp và sản xuất chung) cần thiết để hoàn thành khối lượng dở dang đầu kỳ}$$

- Khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn tất trong kỳ, tính chi phí theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng chi phí của khối lượng mới đưa} \\ \text{vào sản xuất và hoàn tất trong kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Khối lượng hoàn} \\ \text{tất trong kỳ} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Chi phí đơn vị} \\ \text{của phân xưởng} \end{array}$$

- Khối lượng dở dang cuối kỳ, tính chi phí phân bổ cho khối lượng này tương tự như trường hợp tính chi phí khối lượng dở dang cuối kỳ theo phương pháp trung bình – trọng. Công thức tính:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng chi phí của khối lượng} \\ \text{tương đương tính theo từng yếu} \\ \text{tố chi phí sản xuất của sản} \\ \text{phẩm dở dang cuối kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{khối lượng tương đương} \\ \text{theo từng yếu tố chi phí} \\ \text{sản xuất của sản phẩm} \\ \text{dở dang cuối kỳ} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Chi phí đơn vị} \\ \text{theo từng yếu tố} \\ \text{chi phí sản xuất} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí phân bổ cho sản phẩm} \\ \text{dở dang cuối kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng chi phí theo ba yếu tố sản xuất (nguyên liệu} \\ \text{trực tiếp, lao động trực tiếp và sản xuất chung)} \end{array}$$

4.3 THÍ DỤ TỔNG HỢP VỀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO QUÁ TRÌNH

4.3.1 Thí dụ 1: Tính chi phí theo quá trình trong trường hợp không có tồn kho dở dang đầu kỳ nhưng có tồn kho dở dang cuối kỳ.

Tháng 2 / 2006, công ty Toàn Cầu đưa 400 sản phẩm XY vào sản xuất. Do tất cả sản phẩm XY được chế tạo trong tháng 1 / 2006 đều đã lắp ráp hoàn thành nên không có sản phẩm dở dang vào đầu tháng 2 ở phân xưởng lắp ráp. Do khách hàng chậm đặt hàng nên công việc đưa các sản phẩm XY vào chế tạo đã bị chậm trễ trong tháng 2, hệ quả là đến cuối tháng 2 chỉ hoàn thành được 175 sản phẩm.

Thông tin về phân xưởng lắp ráp trong tháng 2 / 2006 được tập hợp dưới đây:

Sản phẩm dở dang đầu kỳ (1/2/2006)	0 sp
Đưa vào sản xuất trong tháng	400 sp
Hoàn thành và chuyển đi	175 sp
Sản phẩm dở dang cuối kỳ (28/2/2006)	225 sp

225 sản phẩm dở dang cuối tháng 2 đã hoàn tất về nguyên liệu trực tiếp vì tất cả nguyên liệu trực tiếp đều đã đưa hết vào quá trình lắp ráp ngay khi bắt đầu quá trình này. Các chi phí nhân công và sản xuất chung (chi phí chuyển đổi) được đưa dần dần vào quá trình lắp ráp theo tiến độ thực hiện. Theo đánh giá của Trưởng phân xưởng thì phân xưởng đã hoàn thành 60% về chi phí chuyển đổi.

Tổng cộng chi phí của tháng 2 / 2006:

Nguyên liệu trực tiếp đưa vào trong tháng 2	32.000 ng.đ
Chi phí chuyển đổi đưa vào trong tháng 2	<u>18.600 ng.đ</u>
Tổng chi phí đưa vào trong tháng 2 của phân xưởng lắp ráp	50.600 ng.đ

Tính chi phí của sản phẩm hoàn thành trong tháng 2 / 2006 và chi phí của sản phẩm dở dang vào cuối tháng 2 / 2006:

Bảng 4.3: Tính khối lượng và khối lượng tương đương của phân xưởng lắp ráp–tháng 2/2006 theo hai phương pháp trung bình–trọng và phương pháp FIFO

2/2000 theo hai phương pháp tương đương và phương pháp FIFO

	Số lượng (cái)	Khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	chi phí chuyển đổi
KẾ KHỐI LƯỢNG VÀ KHỐI LƯỢNG TƯƠNG ĐƯƠNG			
Hoàn thành và chuyển đi trong tháng	175	175	175
Sản phẩm dở dang cuối tháng:	225		
- Nguyên liệu (225 x 100%)		225	
- Chuyển đổi (225 x 60%)			135
Cộng	400	400	310

Bảng 4.4: Tính chi phí đơn vị tương đương ở phân xưởng lắp ráp – tháng 2 / 2006 theo hai phương pháp trung bình trọng và phương pháp FIFO

	Tổng cộng	khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chuyển đổi
TỔNG HỢP CHI PHÍ VÀ TÍNH CHI PHÍ ĐƠN VỊ			
- Chi phí phát sinh trong tháng 2	50.600	32.000	18.600
- Chi phí đơn vị *	140	80	60

* Chi phí đơn vị = Chi phí phát sinh trong tháng: khối lượng tương đương theo từng yếu tố, sau đó tổng cộng lại:

- Chi phí nguyên liệu trực tiếp: $32.000 \text{ ng.đ} : 400 \text{ sp} = 80 \text{ ng.đ} / \text{sp}$
- Chi phí chuyển đổi: $18.600 \text{ ng.đ} : 310 \text{ sp} = 60 \text{ ng.đ} / \text{sản phẩm}$
- Chi phí đơn vị của phân xưởng: $60 \text{ ng.đ} + 80 \text{ ng.đ} = 140 \text{ ng.đ}$

Bảng 4.5: Phân bổ chi phí cho sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang cuối kỳ ở phân xưởng lắp ráp – tháng 2 / 2006 theo hai phương pháp trung bình – trọng và phương pháp FIFO

	Tổng cộng	khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chi phí chuyển đổi
CÂN ĐỐI CHI PHÍ			
Phân bổ chi phí:			
* Hoàn thành và chuyển đi (a) (175 đv x 140 ng.đ)	24.500	14.000	10.500
* Chi phí dở dang cuối kỳ (b)			
+ Nguyên liệu trực tiếp (225 đv x 80 ng.đ)	18.000	18.000	
+ Chi phí chuyển đổi (225 đv x 60 ng.đ)	8.100		8.100
Cộng	26.000		
Tổng cộng (a + b)	50.600	32.000	18.600

Trên bảng 4.5 chi phí được phân bổ cho sản lượng hoàn thành và được chuyển đi, và cho sản lượng dở dang vào cuối tháng 2 / 2006. Đối với 225 đơn vị dở dang cuối kỳ do đã hoàn thành đầy đủ về nguyên liệu trực tiếp nên chi phí nguyên liệu trực tiếp bằng 225 đơn vị dở dang nhân với 80 ng.đ, là 18.000 ng.đ. Về chi phí chuyển đổi, do 225 đơn vị dở dang chỉ mới hoàn thành 60% về chi phí

chuyển đổi nên chi phí chuyển đổi bằng 135 đơn vị tương đương (60% của 225 đơn vị dở dang) nhân với 60 ng.đ là 8.100ng.đ. Tổng chi phí của sản lượng dở dang cuối kỳ do vậy là 26.100 ng.đ (18.000 ng.đ + 8.100ng.đ).

Bảng 4.6 dưới đây trình bày báo cáo sản xuất của phân xưởng Lắp ráp vào tháng 2 / 2006.

Bảng 4.6 – Báo cáo sản xuất tháng 2 / 2006 – phân xưởng Lắp ráp

	Số lượng (cái)	Khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chi phí chuyển đổi
KẾ KHỐI LƯỢNG VÀ KHỐI LƯỢNG TƯƠNG ĐƯƠNG			
Hoàn thành và chuyển đi trong tháng	175	175	175
Sản phẩm dở dang cuối tháng:	225		
- Nguyên liệu (225 x 100%)		<u>225</u>	
- Chuyển đổi (225 x 60%)			<u>135</u>
Cộng	400	400	310
TỔNG HỢP CHI PHÍ VÀ TÍNH CHI PHÍ ĐƠN VỊ			
- Chi phí phát sinh trong tháng 2	50.600	32.000	18.600
- Chi phí đơn vị *	140	80	60
CÂN ĐỐI CHI PHÍ			
Phân bổ chi phí:			
* Hoàn thành và chuyển đi (a) (175 đv x 140 ng.đ)	24.500	14.000	10.500
* Chi phí dở dang cuối kỳ (b) + Nguyên liệu trực tiếp(225đvx 80ng.đ)	18.000	18.000	8.100
+ Chi phí chuyển đổi(225đv x 60 ng.đ)	<u>8.100</u>		
Cộng	26.000		
Tổng cộng (a + b)	50.600	32.000	18.600

4.3.2 Thí dụ 2: Tính chi phí theo quá trình trong trường hợp có tồn kho dở dang đầu kỳ và tồn kho dở dang cuối kỳ.

Vào tháng 3 / 2006, phân xưởng lắp ráp tiếp tục hoàn thành 225 đơn vị dở dang vào cuối tháng 2. Trong tháng 3, phân xưởng lắp ráp đưa thêm 275 đơn vị vào sản xuất. Thông tin ở phân xưởng lắp ráp trong tháng 3 như sau:

Sản lượng vật chất trong tháng 3 / 2006	
Sản lượng dở dang đầu tháng 3	225 đơn vị
Nguyên liệu trực tiếp (hoàn thành 100%)	
Chi phí chuyển đổi (hoàn thành 60%)	
Đưa vào sản xuất trong tháng 3	275 đơn vị
Hoàn thành và chuyển đi	400 đơn vị
Sản lượng dở dang vào cuối tháng 3 (31 /3)	100 đơn vị
Nguyên liệu trực tiếp (hoàn thành 100%)	
Chi phí chuyển đổi (hoàn thành 50%)	
Tổng chi phí của tháng 3	
Sản phẩm dở dang đầu tháng:	

Nguyên liệu trực tiếp	18.000 ng.đ	
Chi phí chuyển đổi	8.100 ng.đ	26.100 ng.đ
Nguyên liệu trực tiếp đưa vào trong tháng 3		19.800 ng.đ
Chi phí chuyển đổi đưa vào trong tháng 3		16.380 ng.đ
Tổng cộng chi phí được tính		62.280 ng.đ

Bảng 4.7: Tính sản lượng và sản lượng tương đương của phân xưởng lắp ráp – tháng 3 / 2006 theo phương pháp trung bình – trọng

	Khối lượng	Khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chi phí chuyển đổi
KẾ KHỐI LƯỢNG VÀ KHỐI LƯỢNG TƯƠNG ĐƯƠNG			
Hoàn thành và chuyển đi trong tháng	400	400	400
Khối lượng dở dang cuối tháng 3:	100		
+ Nguyên liệu trực tiếp (100 x 100%)		100	
+ Chi phí chuyển đổi (100 x 50%)			50
Cộng	500	500	450

Bảng 4.8: Tính sản lượng và sản lượng tương đương của phân xưởng lắp ráp – tháng 3 / 2006 theo phương pháp FIFO

tháng 3/2008 theo phương pháp FIFO

	Khối lượng	Khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chi phí chuyển đổi
KẾ KHỐI LƯỢNG VÀ KHỐI LƯỢNG TƯƠNG ĐƯƠNG			
- Khối lượng dở dang đầu tháng (a): + Nguyên liệu trực tiếp (225 đv x 0%) + Chi phí chuyển đổi (225 đv x 40%)	225	-	90
- Khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong tháng 3 (b)	175	175	175
- Khối lượng dở dang cuối tháng (c): + Nguyên liệu trực tiếp (100 đv x 100%) + Chuyển đổi (100 đv x 50%) Cộng (a + b + c)	100 500	100 275	50 315

Bảng 4.9: Tổng hợp chi phí và tính chi phí đơn vị ở phân xưởng Lắp ráp – tháng 3 / 2006 theo phương pháp trung bình – trọng

	Khối lượng	Khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chi phí chuyển đổi
KẾ KHỐI LƯỢNG VÀ KHỐI LƯỢNG TƯƠNG ĐƯƠNG			
Hoàn thành và chuyển đi trong tháng	400	400	400
Khối lượng dở dang cuối tháng 3:	100		
+ Nguyên liệu trực tiếp (100 x 100%)		100	
+ Chi phí chuyển đổi (100 x 50%)			50
Cộng (1)	500	500	450

TỔNG HỢP CHI PHÍ VÀ TÍNH CHI PHÍ ĐƠN VỊ			
- Chi phí dở dang đầu kỳ	26.100	18.000	8.100
- Chi phí phát sinh trong kỳ	36.180	19.800	16.380
Cộng chi phí (2)	62.280	37.800	24.480
- Chi phí đơn vị (2 / 1)	130	75,6	54,4

Bảng 4.10: Tổng hợp chi phí và tính chi phí đơn vị ở phân xưởng Lắp ráp – tháng 3 / 2006 theo phương pháp FIFO.

	Khối lượng	Khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chi phí chuyển đổi
KÊ KHỐI LƯỢNG VÀ KHỐI LƯỢNG TƯƠNG ĐƯƠNG			
- Khối lượng dở dang đầu tháng: + Nguyên liệu trực tiếp (225 đv x 0%) + Chi phí chuyển đổi (225 đv x 40%)	225	-	90
- Khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong tháng 3	175	175	175
- Khối lượng dở dang cuối tháng: + Nguyên liệu trực tiếp (100 đv x 100%) + Chuyển đổi (100 đv x 50%)	100	100	50
Cộng (1)	500	275	315
TỔNG HỢP CHI PHÍ VÀ TÍNH CHI PHÍ ĐƠN VỊ			
- Chi phí phát sinh trong kỳ (2)	36.180	19.800	16.380
- Chi phí đơn vị (2 / 1)	124	72	52

Bảng 4.11: Cân đối chi phí và phân bổ chi phí cho sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang cuối kỳ ở phân xưởng lắp ráp theo phương pháp trung bình tháng – tháng 3 / 2006

	Khối lượng	Khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chi phí chuyển đổi
CÂN ĐỐI CHI PHÍ			
Phân bổ chi phí:			
* Hoàn thành và chuyển đi (a) (400 đv x 130 ng.đ)	52.000	30.240	21.760
* Chi phí dở dang cuối kỳ (b) + Nguyên liệu trực tiếp(100đv x 75,6ng.đ) + Chi phí chuyển đổi (50đv x 54,4ng.đ) Cộng	7.560 <u>2.720</u> 10.280	7.560	2.720
Tổng cộng (a + b)	62.280	37.800	24.480

Bảng 4.12: Báo cáo sản xuất tháng 3 / 2006 theo phương pháp trung bình trọng – phân xưởng lắp ráp

	Khối lượng	Khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chi phí chuyển đổi
KÊ KHỐI LƯỢNG VÀ KHỐI LƯỢNG TƯƠNG ĐƯƠNG			
Hoàn thành và chuyển đi trong tháng	400	400	400
Khối lượng dở dang cuối tháng 3:	100		
+ Nguyên liệu trực tiếp (100 x 100%)		100	
+ Chi phí chuyển đổi (100 x 50%)			50
Cộng (1)	500	500	450
TỔNG HỢP CHI PHÍ VÀ TÍNH CHI PHÍ ĐƠN VỊ			
- Chi phí dở dang đầu kỳ	26.100	18.000	8.100
- Chi phí phát sinh trong kỳ	36.180	19.800	16.380
Cộng chi phí (2)	62.280	37.800	24.480
- Chi phí đơn vị (2 / 1)	130	75,6	54,4
CÂN ĐỐI CHI PHÍ			
Phân bổ chi phí:			
* Hoàn thành và chuyển đi (a) (400 đv x 130 ng.đ)	52.000	30.240	21.760
* Chi phí dở dang cuối kỳ (b)			
+ Nguyên liệu trực tiếp (100đv x 75,6ng.đ)	7.560	7.560	
+ Chi phí chuyển đổi (50đv x 54,4ng.đ)	2.720		2.720
Cộng	10.280		
Tổng cộng (a + b)	62.280	37.800	24.480

Bảng 4.13: Cân đối chi phí và phân bổ chi phí cho sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang cuối kỳ ở phân xưởng lắp ráp theo phương pháp FIFO–tháng 3/2006

	Khối lượng	Khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chi phí chuyển đổi
CÂN ĐỐI CHI PHÍ			
Phân bổ chi phí:			
* Chi phí dở dang đầu kỳ (a)			
+ Kỳ trước	26.100	18.000	8.100
+ Kỳ này:			
- Nguyên liệu trực tiếp	-	-	
- Chuyển đổi (90 đv x 52)	4.680	-	4.680
Cộng (a)	30.780	18.000	12.780
* Bắt đầu sản xuất và hoàn tất trong kỳ (b) (175 đv x 124 ng.đ)	<u>21.700</u>	12.600	9.100
* Chi phí dở dang cuối kỳ (c)			
+ Nguyên liệu trực tiếp (100dv x 72ng.đ)	7.200	7.200	
+ Chi phí chuyển đổi (50 đv x 52 ng.đ)	2.600		2.600
Cộng (c)	9.800	7.200	2.600
Tổng cộng (a + b + c)	62.280	37.800	24.480

Bảng 4.14: Báo cáo sản xuất tháng 3 / 2006 theo phương pháp FIFO – phân xưởng lắp ráp

	Khối lượng	Khối lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chi phí chuyển đổi
KÊ KHỐI LƯỢNG VÀ KHỐI LƯỢNG TƯƠNG ĐƯƠNG			
- Khối lượng dở dang đầu tháng: + Nguyên liệu trực tiếp (225 đv x 0%) + Chi phí chuyển đổi (225 đv x 40%)	225	-	90
- Khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong tháng 3	175	175	175
- Khối lượng dở dang cuối tháng: + Nguyên liệu trực tiếp (100 đv x 100%) + Chuyển đổi (100 đv x 50%)	100	100	50
Cộng (1)	500	275	315
TỔNG HỢP CHI PHÍ VÀ TÍNH CHI PHÍ ĐƠN VỊ			
- Chi phí phát sinh trong kỳ (2)	36.180	19.800	16.380
- Chi phí đơn vị (2 / 1)	124	72	52
CÂN ĐỐI CHI PHÍ			
Phân bổ chi phí:			
* Chi phí dở dang đầu kỳ (a)			
+ Kỳ trước	26.100	18.000	8.100
+ Kỳ này:			
- Nguyên liệu trực tiếp	-	-	-
- Chuyển đổi (90 đv x 52)	4.680	-	4.680
Cộng (a)	30.780	18.000	12.780
* Bắt đầu sản xuất và hoàn tất trong kỳ (b) (175 đv x 124 ng.đ)	<u>21.700</u>	12.600	9.100
* Chi phí dở dang cuối kỳ (c)			
+ Nguyên liệu trực tiếp (100 đv x 72 ng.đ)	7.200	7.200	
+ Chi phí chuyển đổi (50 đv x 52 ng.đ)	2.600		2.600
Cộng (c)	9.800	7.200	2.600
Tổng cộng (a + b + c)	62.280	37.800	24.480

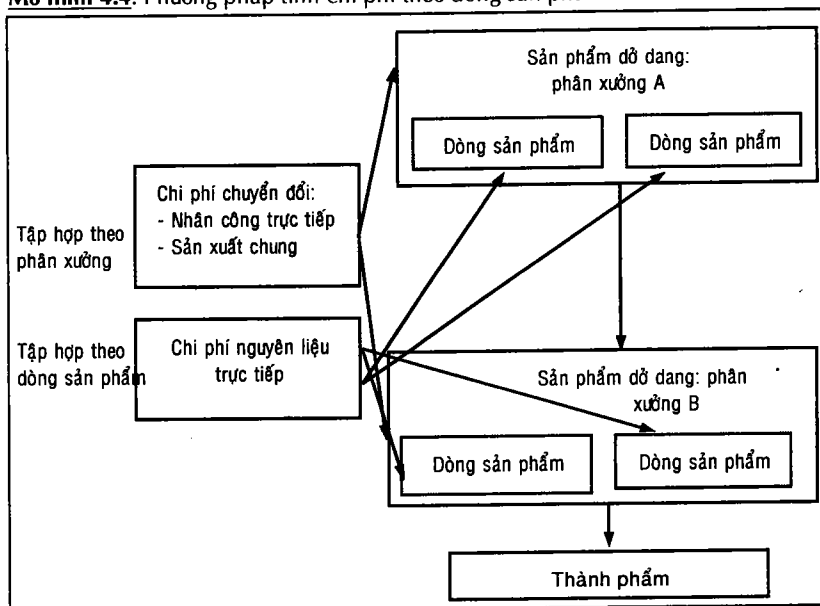
4.4 CÁC PHƯƠNG PHÁP TÍNH CHI PHÍ THEO DÒNG SẢN PHẨM

Hai phương pháp tính chi phí theo công việc và tính chi phí theo quá trình phản ánh hai cực của các phương pháp tính chi phí sản phẩm. Tuy nhiên có một số hoạt động sản xuất lại thể hiện những đặc điểm để áp dụng phương pháp tính chi phí theo công việc và phương pháp tính chi phí theo quá trình. Thí dụ, một số hoạt động sản xuất ngành may mặc hay chế biến thực phẩm. Ở những quy trình sản xuất này, các yếu tố của chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung có thể rất giống nhau ở tất cả các dòng sản phẩm của doanh nghiệp dù nguyên liệu trực tiếp của các dòng sản phẩm có thể hoàn toàn khác nhau. Các dòng sản phẩm may mặc khác nhau sẽ đòi hỏi nguyên liệu trực tiếp về chất liệu vải nhưng nhân công trực tiếp và các yếu tố sản xuất chung tham gia vào quá

trình sản xuất các dòng sản phẩm lại hoàn toàn như nhau hoặc khác nhau không đáng kể. Trong ngành chế biến thực phẩm, nguyên liệu để chế biến sản phẩm loại cao cấp với sản phẩm loại thường rất khác nhau về chất lượng và giá của nguyên liệu đầu vào nhưng các chi phí nhân công, đóng gói, v.v... của hai dòng sản phẩm này lại hầu như tương tự với nhau.

Trong những quy trình sản xuất như trên kế toán áp dụng phương pháp tính chi phí theo dòng sản phẩm. Phương pháp này được áp dụng trong những hoạt động sản xuất mà các yếu tố của chi phí chuyển đổi của các dòng sản phẩm tương tự với nhau nhưng nguyên liệu trực tiếp của các dòng sản phẩm lại rất khác nhau. Chi phí chuyển đổi được tập hợp theo phân xưởng, sau đó sử dụng phương pháp tính chi phí theo quá trình để phân bổ những chi phí này cho sản phẩm. Đối với chi phí nguyên liệu trực tiếp được tập hợp theo công việc hay dòng sản phẩm, sau đó áp dụng phương pháp tính chi phí theo công việc để phân bổ chi phí nguyên liệu trực tiếp cho sản phẩm. Mô hình 4.4 dưới đây trình bày các đặc điểm của phương pháp tính chi phí theo dòng sản phẩm:

Mô hình 4.4: Phương pháp tính chi phí theo dòng sản phẩm



Trên mô hình 4.4 cho thấy sản phẩm đi qua các phân xưởng A và B. Chi phí chuyển đổi lại được phân bổ cho các phân xưởng sản xuất. Theo phương pháp tính chi phí theo dòng sản phẩm, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung được kết hợp thành chi phí chuyển đổi và được phân bổ cho sản phẩm theo đơn giá phân bổ ước tính. Đơn giá phân bổ ước tính được tính dựa trên chi

phí chuyển đổi dự toán và tính theo công thức sau:

$$\text{Đơn giá phân bổ ước tính chi phí chuyển đổi} = \frac{\text{Tổng chi phí chuyển đổi dự toán}}{\text{Mức dự toán của hoạt động được chọn làm căn cứ phân bổ}}$$

Thí dụ: Công ty Hoàng Hoa chuyên sản xuất các loại bóng rổ. Công ty sản xuất hai loại bóng: loại bóng rổ chuyên nghiệp, có vỏ làm bằng lớp da thật; và bóng rổ học đường, vỏ giả da. Các hoạt động cắt và may cho hai loại bóng này là như nhau. Bóng rổ học đường đem bán được để trong một túi lưới bằng nhựa còn bóng rổ chuyên nghiệp được để trong hộp gỗ bất mất.

Trong tháng 10, công ty đưa hai dòng sản phẩm này vào sản xuất và hoàn thành ngay trong tháng, không có tồn kho sản phẩm dở dang đầu kỳ hay cuối kỳ. Tài liệu về chi phí và sản lượng sản phẩm sản xuất trong tháng 10 như sau:

ng.đ	
* Chi phí nguyên liệu trực tiếp:	20.000 (tính cả 1.000 ng.đ nguyên liệu đóng gói)
Bóng chuyên nghiệp (1.000 quả)	
Bóng học đường (3.000 quả)	30.000
Tổng cộng chi phí nguyên liệu trực tiếp	50.000
* Chi phí chuyển đổi dự toán:	
Phân xưởng chuẩn bị	30.000
Phân xưởng hoàn chỉnh	24.000
Phân xưởng đóng gói	500
* Đơn giá phân bổ ước tính chi phí chuyển đổi:	
Phân xưởng Chuẩn bị	
$\frac{\text{Chi phí chuyển đổi dự toán}}{\text{Mức sản xuất dự toán}} = \frac{30.000 \text{ ng.đ}}{4.000 \text{ quả}} = 7,5 \text{ ng.đ / quả}$	
Phân xưởng Hoàn chỉnh:	
$\frac{\text{Chi phí chuyển đổi dự toán}}{\text{Mức sản xuất dự toán}} = \frac{24.000 \text{ ng.đ}}{4.000 \text{ quả}} = 6,0 \text{ ng.đ / quả}$	
Phân xưởng Đóng gói:	
$\frac{\text{Chi phí chuyển đổi dự toán}}{\text{Mức sản xuất dự toán}} = \frac{500 \text{ ng.đ}}{1.000 \text{ quả}} = 0,5 \text{ ng.đ / quả}$	

Bảng 4.15: Chi phí của từng loại bóng rổ

	Chuyên nghiệp (ng.đ)	Học đường (ng.đ)
Nguyên liệu trực tiếp:		
Bóng chuyên nghiệp (20.000ng.đ: 1.000 quả)	20	
Bóng học đường (30.000 ng.đ: 3.000 quả)		10
Chuyển đổi: Phân xưởng Chuẩn bị (chi phí chuyển đổi: 30.000ng.đ: 4.000 quả)*	7,5	7,5
Chuyển đổi: Phân xưởng Hoàn Chỉnh (chi phí chuyển đổi: 24.000ng.đ: 4.000 quả)*	6,0	6,0
Chuyển đổi: Phân xưởng Đóng gói (chi phí chuyển đổi: 500ng.đ: 1.000 quả)*	0,5	-0-
Tổng cộng chi phí sản phẩm	34,0	23,5
* Hai phân xưởng sản xuất thì mỗi phân xưởng thực hiện 4.000 quả, nhưng phân xưởng Đóng gói chỉ đóng gói 1.000 quả chuyên nghiệp.		

Trên bảng 4.15 cho thấy cả hai loại bóng đều được phân bổ cùng một mức chi phí chuyển đổi của hai phân xưởng sản xuất vì các hoạt động chế tạo cả hai loại bóng đều tương tự như nhau. Tuy nhiên, chi phí nguyên liệu trực tiếp và chi phí đóng gói của hai loại bóng lại khác nhau.

Nếu đến cuối kỳ kế toán, chi phí chuyển đổi phân bổ khác với chi phí chuyển đổi thực tế phát sinh thì khoản chênh lệch cũng được xử lý tương tự như trường hợp xử lý mức phân bổ thiếu hay dư của chi phí sản xuất chung theo phương pháp tính chi phí theo công việc.

CÂU HỎI LÝ THUYẾT

1- Câu hỏi ĐÚNG / SAI

	Đ	S
1. Trong phương pháp tính chi phí theo quá trình, chi phí sản xuất được tập hợp theo từng công việc	☐	☐
2. Tính chi phí theo quá trình được sử dụng khi không thể nhận dạng riêng biệt các đơn vị sản phẩm, công việc vì bản chất liên tục của quá trình sản xuất của chúng	☐	☐
3. Tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất được tập hợp theo từng sản phẩm hoàn thành ở phân xưởng.	☐	☐
4. Chỉ có các tổ chức cung cấp dịch vụ mới áp dụng phương pháp tính chi phí theo quá trình.	☐	☐
5. Mỗi phân xưởng có một tài khoản chi phí sản xuất dở dang riêng để tập hợp chi phí sản xuất của phân xưởng.	☐	☐
6. Bán thành phẩm của phân xưởng là đối tượng chế biến của phân xưởng sau, và cứ thế vận động qua các phân xưởng sản xuất cho đến khi hoàn thành nhập kho.	☐	☐
7. Khi kỳ kế toán kết thúc, sản phẩm dở dang thường chỉ có một mức hoàn thành về các khoản mục chi phí sản xuất.	☐	☐
8. Thuật ngữ đơn vị tương đương để chỉ lượng thành phẩm nhập kho.	☐	☐
9. Báo cáo sản xuất là báo cáo tổng hợp các hoạt động sản xuất diễn ra trong kỳ ở một phân xưởng sản xuất.	☐	☐
10. Theo phương pháp trung bình – trọng, khối lượng tương đương của phân xưởng bằng khối lượng hoàn thành trong kỳ cộng với khối lượng dở dang cuối kỳ	☐	☐

2- Câu hỏi trắc nghiệm

- Phương pháp tính chi phí theo quá trình sản xuất tập hợp chi phí theo:
 - Công việc
 - Đơn đặt hàng
 - Phân xưởng sản xuất
 - Đối tượng tập hợp chi phí khác
- Đơn vị tương đương cuối kỳ của một mẻ sản xuất dùng để chỉ:
 - Lượng chi phí còn phải đầu tư để hoàn thành mẻ sản xuất
 - Lượng chi phí nguyên liệu trực tiếp đã phân bổ cho mẻ sản xuất
 - Lượng chi phí sản xuất đã phân bổ cho mẻ sản xuất
 - Không có câu nào đúng
- Khi tính theo phương pháp FIFO thì khối lượng tương đương của phân xưởng gồm:
 - Khối lượng tương đương của khối lượng dở dang đầu kỳ + khối lượng tương đương của khối lượng dở dang cuối kỳ

b. Khối lượng tương đương của khối lượng dở dang đầu kỳ + khối lượng tương đương của khối lượng dở dang cuối kỳ + khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong kỳ

c. Khối lượng tương đương của khối lượng dở dang đầu kỳ + khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong kỳ

d. Cả 3 cách trên đều đúng

4. Khi tính theo phương pháp trung bình – trọng thì khối lượng tương đương của phân xưởng gồm:

a. Khối lượng tương đương của khối lượng dở dang đầu kỳ + Khối lượng tương đương của khối lượng dở dang cuối kỳ

b. Khối lượng tương đương của khối lượng dở dang đầu kỳ + Khối lượng tương đương của khối lượng dở dang cuối kỳ + khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong kỳ

c. Khối lượng tương đương của khối lượng dở dang đầu kỳ + khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong kỳ

d. Khối lượng hoàn thành trong kỳ + Khối lượng tương đương của khối lượng dở dang cuối kỳ

5. Nếu tồn kho đầu kỳ gồm 5.000 đơn vị hoàn thành 20% và tồn kho cuối kỳ gồm 10.000 đơn vị hoàn thành 5% về chi phí nguyên liệu trực tiếp, và trong kỳ đưa vào sản xuất 30.000 đơn vị thì khối lượng tương đương về chi phí nguyên liệu trực tiếp tính theo phương pháp trung bình – trọng là:

a. 25.000

b. 29.500

c. 25.500

d. 24.500

6. Nếu tồn kho đầu kỳ gồm 5.000 đơn vị hoàn thành 20% và tồn kho cuối kỳ gồm 10.000 đơn vị hoàn thành 5% về chi phí nguyên liệu trực tiếp, và trong kỳ đưa vào sản xuất 30.000 đơn vị thì khối lượng tương đương về chi phí nguyên liệu trực tiếp tính theo phương pháp FIFO là:

a. 25.000

b. 29.500

c. 25.500

d. 24.500

7. Nếu tồn kho đầu kỳ gồm 5.000 đơn vị hoàn thành 10% và tồn kho cuối kỳ gồm 10.000 đơn vị hoàn thành 40% về chi phí nguyên liệu trực tiếp, và trong kỳ đưa vào sản xuất 30.000 đơn vị thì khối lượng tương đương về chi phí nguyên liệu trực tiếp tính theo phương pháp trung bình – trọng là:

a. 29.000

b. 28.500

c. 30.000

d. 45.000

8. Nếu tồn kho đầu kỳ gồm 5.000 đơn vị hoàn thành 10% và tồn kho cuối kỳ gồm 10.000 đơn vị hoàn thành 40% về chi phí nguyên liệu trực tiếp, và trong kỳ đưa vào sản xuất 30.000 đơn vị thì khối lượng tương đương về chi phí nguyên liệu trực tiếp tính theo phương pháp FIFO là:

a. 29.000

b. 28.500

c. 30.000

d. 45.000

B4.2 – Công ty Cầu Vòng sản xuất sản phẩm kính trang trí. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính chi phí theo quá trình cho các hoạt động sản xuất của doanh nghiệp. Tất cả nguyên liệu trực tiếp đều được nhập vào lúc đầu quá trình, và các chi phí chuyển đổi được đưa dần dần vào trong suốt quá trình. Báo cáo sản xuất tháng 10 của công ty như sau:

Số đơn vị

Khối lượng dở dang vào ngày 1/10:

- Chi phí chuyển đổi hoàn thành 60%..... 1.000

Khối lượng mới đưa vào sản xuất trong tháng 10 5.000

Cộng 6.000

Khối lượng dở dang đầu kỳ hoàn thành và chuyển đi trong tháng 10 1.000

Khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong tháng 10 3.000

Khối lượng dở dang vào ngày 31/10:

- Chi phí chuyển đổi hoàn thành 20% 2.000

Cộng 6.000

Yêu cầu: Tính khối lượng tương đương về nguyên liệu trực tiếp và về chi phí chuyển đổi trong tháng 10 theo hai phương pháp trung bình – trọng và FIFO

B4.3 – Có số liệu của công ty Thiết Lập như sau:

Khối lượng dở dang vào ngày 1/11..... 2.000.000 lít

- Nguyên liệu trực tiếp 100% hoàn thành

- Chuyển đổi 25% hoàn thành

Khối lượng mới đưa vào sản xuất (T. 11) 950.000 lít

Khối lượng dở dang vào ngày 30/11..... 240.000 lít

- Nguyên liệu trực tiếp 100% hoàn thành

- Chuyển đổi 80% hoàn thành

Yêu cầu: Tính khối lượng tương đương về nguyên liệu trực tiếp và chi phí chuyển đổi của tháng 11 theo phương pháp trung bình – trọng.

B4.4 – Công ty Sức khỏe chuyên sản xuất các loại thực phẩm bổ dưỡng. Dưới đây là tài liệu về sản phẩm gia vị ít béo:

	Số đơn vị (kg)	Tỷ lệ hoàn thành	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chuyển đổi
Sản phẩm dở dang, 1/1	20.000	80%	60%
Sản phẩm dở dang, 31/12	15.000	70%	30%

Trong năm, công ty mới đưa 120.000 kg nguyên liệu vào sản xuất

Yêu cầu: Lập bảng phân tích dòng vận động vật chất và tính khối lượng tương đương của nguyên liệu trực tiếp và của chi phí chuyển đổi trong năm theo phương pháp trung bình – trọng.

B4.5 – Công ty gỗ ID sản xuất gỗ xây dựng. Có tài liệu về nhà máy của công ty trong tháng 11 như sau:

(đơn vị: ngàn đồng)

Khối lượng dở dang:

- Nguyên liệu trực tiếp 65.000
- Chuyển đổi 180.000

Chi phí phát sinh trong tháng 11:

- Nguyên liệu trực tiếp 425.000
- Chuyển đổi 690.000

Khối lượng tương đương của hoạt động tháng 11 như sau: 7.000 đơn vị tương đương về nguyên liệu trực tiếp và 1.740 đơn vị tương đương về hoạt động chuyển đổi.

Yêu cầu: Tính chi phí / đơn vị tương đương đối với nguyên liệu trực tiếp và chi phí chuyển đổi trong tháng 11 theo phương pháp trung bình – trọng.

B4.6 – Công ty Quang Sáng chuyên sản xuất kính xe hơi. Thông tin về phân xưởng kính như sau:(đơn vị: ngàn đồng)

Khối lượng dở dang, 1/6:

- Nguyên liệu trực tiếp 37.000
- Chuyển đổi 36.750

Chi phí phát sinh trong tháng 6:

- Nguyên liệu trực tiếp 150.000
- Chuyển đổi 230.000

Khối lượng tương đương của tháng 6 như sau: 17.000 khối lượng tương đương về nguyên liệu trực tiếp và 48.500 khối lượng tương đương về chi phí chuyển đổi.

Yêu cầu: Tính chi phí cho một đơn vị tương đương về nguyên liệu trực tiếp và chi phí chuyển đổi của tháng 6 theo phương pháp trung bình – trọng.

B4.7 - Doanh nghiệp Quý sản xuất một loại sản phẩm phải trải qua ba phân xưởng sản xuất. Tài liệu hoạt động ở phân xưởng 1 được cho dưới đây:

	Số lượng	% hoàn thành		
		Nguyên liệu (TT)	Lao động (TT)	Sản xuất chung
Khối lượng sản phẩm dở dang đầu kỳ	50.000	90	60	60
Bắt đầu đưa vào sản xuất	390.000	-	-	-
Hoàn thành chuyển đi	410.000			
Khối lượng dở dang cuối kỳ	30.000	70	50	50

Yêu cầu: Xác định sản lượng tương đương theo phương pháp trung bình trọng và phương pháp FIFO.

B4.8 – Doanh nghiệp Minh Vượng sản xuất sản phẩm X có quy trình công nghệ qua hai giai đoạn. Có tài liệu ở giai đoạn đầu như sau:

* **Khối lượng sản phẩm**

- Khối lượng dở dang đầu kỳ 6.000 (Mức hoàn thành 60% ng.liệu trực tiếp & 30% chi phí chuyển đổi)
- Khối lượng đưa vào sản xuất 5.100
- Khối lượng hoàn thành chuyển đi 5.000
- Khối lượng dở dang cuối kỳ 700 (Mức hoàn thành nguyên liệu trực tiếp 80%, 40% chi phí chuyển đổi).

*** Chi phí (1.000đ)**

- Đã phát sinh trong khối lượng dở dang đầu kỳ	Nguyên liệu trực tiếp	3.900
	Lao động trực tiếp	2.670
	Sản xuất chung	1.610
- Chi phí phát sinh trong kỳ	Nguyên liệu trực tiếp	32.240
	Lao động trực tiếp	15.810
	Sản xuất chung	13.770

Yêu cầu:

1. Lập báo cáo sản xuất theo phương pháp trung bình và phương pháp FIFO.
2. Giải thích tại sao chi phí đơn vị xác định theo phương pháp trung bình lại

lớn hơn phương pháp FIFO.

B4.9 – Doanh nghiệp Bảo Minh sản xuất các loại sản phẩm nhựa cao cấp. Quá trình sản xuất một sản phẩm phải qua hai phân xưởng nấu nhựa và đúc tạo hình. Nguyên liệu được đưa vào ở nhiều thời điểm khác nhau trong quá trình sản xuất ở phân xưởng nấu, sau đó được chuyển qua phân xưởng đúc để tạo hình sản phẩm. Các chi phí nhân công trực tiếp và sản xuất chung phát sinh cùng với quá trình sản xuất. Phòng kế toán tập hợp được các tài liệu sản xuất ở phân xưởng nấu như sau:

Số lượng sản phẩm:

- Khối lượng dở dang đầu kỳ (100% đối với nguyên liệu trực tiếp, 80% chi phí chuyển đổi)	105.000 đơn vị
- Khối lượng đưa vào sản xuất trong kỳ	550.000 đơn vị
- Khối lượng hoàn thành trong kỳ	580.000 đơn vị

Số lượng chi phí:

- Của sản phẩm dở dang đầu kỳ	
Chi phí nguyên liệu trực tiếp	120.000đ
Chi phí chuyển đổi	52.000đ
- Các chi phí phát sinh trong kỳ	
Chi phí nguyên liệu trực tiếp	680.000đ
Chi phí chuyển đổi	298.000đ

Yêu cầu:

Sử dụng phương pháp trung bình cộng hoặc FIFO để lập báo cáo sản xuất của phân xưởng nấu trong kỳ. Biết rằng trong khối lượng đang chế tạo cuối kỳ có 75% hoàn thành đối với nguyên liệu trực tiếp và 25% hoàn thành đối với chi phí chuyển đổi.

B4.10 – Phân xưởng “Nối dây” là khâu thứ hai của quy trình sản xuất ở công ty “Hoàn Mỹ”. Vào ngày 1/5 có 25.000 đơn vị sản phẩm dở dang với tỷ lệ hoàn thành về chi phí chuyển đổi là 60%. Trong tháng 5, có 100.000 đơn vị được phân xưởng “Tạo hình” chuyển đến phân xưởng “Nối dây”. Vào ngày 31/5, khối lượng dở dang cuối kỳ là 20.000 đơn vị với tỷ lệ hoàn thành về chi phí chuyển đổi là 80%. Chi phí nguyên liệu trực tiếp được cộng vào lúc cuối quy trình, và chi phí chuyển đổi được cộng dần dần trong suốt quy trình sản xuất.

Yêu cầu:

Sử dụng phương pháp trung bình trọng và FIFO, hãy xác định khối lượng tương đương về chi phí chuyển đến từ phân xưởng trước, chi phí nguyên liệu trực tiếp và chi phí chuyển đổi.

B4.11 – Công ty TiTech chuyên sản xuất các thiết bị bảo gờ. Trong năm 20x4 công ty hoàn tất 900.000 sản phẩm nhập kho. Vào ngày 31/12/20x4 công ty còn 300.000 đơn vị sản phẩm dở dang. Số lượng này đã hoàn tất 50% chi phí chuyển đổi và 100% nguyên liệu trực tiếp. Tài liệu về khối lượng dở dang vào ngày 1/1/20x4 như sau:

	Số đơn vị	Chi phí (1.000 đ)	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chuyển đổi
Sản phẩm dở dang, 1/1	200.000		
(chi phí chuyển đổi hoàn thành 80%)		200.000	315.000
Khối lượng mới đưa vào sản xuất	1.000.000		
Chi phí nguyên liệu trực tiếp		1.300.000	
Chi phí chuyển đổi			1.995.000

Yêu cầu:

Lập báo cáo sản xuất vào ngày 31/12/20x4 theo phương pháp trung bình – trọng và phương pháp FIFO

B4.12 – Công ty nhựa Phú Thịnh sản xuất một loại nhựa chuyên dùng trong ngành sản xuất xe hơi. Có tài liệu tháng 6 của công ty như sau: (đơn vị: ngàn đồng)

Khối lượng dở dang, 1/6 – 50.000 đơn vị:

- Nguyên liệu trực tiếp: hoàn thành 100% 120.000

- Chuyển đổi: hoàn thành 40% 34.400

Cộng 154.000

Khối lượng mới đưa vào trong tháng 6 200.000

Khối lượng hoàn tất trong tháng 6 và chuyển qua kho thành phẩm 190.000

Khối lượng dở dang, 31/6:

- Nguyên liệu trực tiếp: hoàn thành 100%

- Chuyển đổi: hoàn thành 60%

Chi phí phát sinh trong tháng 6: (đơn vị: ngàn đồng):

- Nguyên liệu trực tiếp 492.000

- Chi phí chuyển đổi:

+ Nguyên liệu trực tiếp 87.450

+ Chi phí sản xuất chung phân bổ 262.350

Cộng 349.800

Yêu cầu: Lập báo cáo sản xuất để thực hiện theo phương pháp trung bình – trọng các yêu cầu dưới đây:

a. Phân tích dòng vận động vật chất

b. Tính khối lượng tương đương

c. Tính các chi phí đơn vị

d. Phân tích tổng chi phí

B4.13 – Công ty JC áp dụng phương pháp xác định chi phí theo quy trình sản xuất. Mỗi sản phẩm phải trải qua 3 phân xưởng: cắt, ráp và hoàn chỉnh. Có tài liệu về hoạt động sản xuất ở phân xưởng hoàn chỉnh trong tháng 4 như sau:

	Số lượng
Khối lượng dở dang tồn kho đầu kỳ	1.400
Khối lượng chuyển đến từ phân xưởng ráp	14.000
Khối lượng hư hỏng	700
Khối lượng hoàn thành chuyển vào kho thành phẩm	11.200

Chi phí nguyên liệu được tính vào lúc bắt đầu quá trình sản xuất ở phân xưởng hoàn chỉnh mà không làm thay đổi số lượng đơn vị đang sản xuất. Chi phí chuyển đổi được tính dần dần theo suốt quá trình sản xuất. Khối lượng dở dang tồn kho đầu kỳ có tỷ lệ 70% hoàn thành về chi phí chuyển đổi và khối lượng dở dang tồn kho cuối kỳ có tỷ lệ 40% hoàn thành về chi phí chuyển đổi. Công ty phát hiện khối lượng hư hỏng trong cuộc kiểm tra chất lượng sản phẩm trước khi nhập kho thành phẩm và đã xác định mức 560 sản phẩm hỏng là mức hư hỏng bình thường trong định mức.

Công ty JC sử dụng phương pháp trung bình trọng. Khối lượng tương đương và chi phí tính cho 1 đơn vị khối lượng tương đương đối với từng yếu tố chi phí của tháng 5 như sau.

	Khối lượng tương đương	Chi phí tính cho 1 đơn vị khối lượng tương đương (1.000đ)
Chi phí chuyển đến từ các phân xưởng trước	15.400	5
Nguyên liệu trực tiếp	15.400	1
Chi phí chuyển đổi	13.300	3
Cộng		9

Yêu cầu:

- 1- Xác định chi phí chuyển vào thành phẩm tồn kho.
- 2- Xác định chi phí phân bổ cho khối lượng dở dang cuối kỳ (31/5).
- 3- Xác định chi phí của lượng hư hỏng ngoài định mức.
- 4- Nếu tổng chi phí của các phân xưởng trước được đưa vào khối lượng dở dang đầu kỳ của phân xưởng hoàn chỉnh là 6.300 ng.đ, hãy xác định tổng chi phí chuyển đến từ phân xưởng ráp đến phân xưởng hoàn chỉnh trong tháng 5.

B4.14 – Hãy điền vào những chỗ đánh dấu hỏi của báo cáo sản xuất dưới đây:

Khối lượng dở dang, 1/7	20.000
Khối lượng mới đưa vào trong tháng 7	?
Cộng	65.000
Khối lượng hoàn thành và chuyển đi	?
Khối lượng dở dang, 31/7	15.000
Khối lượng tương đương về NLTT	65.000

Khối lượng tương đương về chi phí chuyển đổi ?

Chi phí sản phẩm dở dang, 1/7: (đơn vị: 1.000 đ)

- Nguyên liệu trực tiếp 164.400

- Chuyển đổi ?

Cộng 244.200

Chi phí phát sinh trong tháng 7:

- Nguyên liệu trực tiếp ?

- Chuyển đổi 659.400

Cộng 1.031.250

Tổng cộng chi phí 1.275.450

Chi phí / đơn vị tương đương:

- Nguyên liệu trực tiếp 8,25

- Chuyển đổi ?

Cộng 21,45

Chi phí của khối lượng hoàn thành và chuyển đi trong tháng 7 ?

Chi phí sản phẩm dở dang, 31/7:

- Nguyên liệu trực tiếp ?

- Chuyển đổi 79.200

Cộng 202.950

Thông tin bổ sung:

a. Nguyên liệu trực tiếp được đưa vào ngay từ đầu quá trình sản xuất, và hoạt động chuyển đổi phát sinh trong suốt quá trình

b. Công ty áp dụng phương pháp trung bình – trọng

c. SPDD vào ngày 1/7 đã hoàn thành 30% về chi phí chuyển đổi

d. SPDD vào ngày 1/7 đã hoàn thành 40% về chi phí chuyển đổi

B4.15 – Doanh nghiệp Thành sử dụng phương pháp xác định chi phí theo quá trình sản xuất và sản xuất một loại sản phẩm duy nhất. Có một phần báo cáo sản xuất của giai đoạn 1 dưới đây:

BÁO CÁO SẢN XUẤT

Khối lượng chuyển đến từ:

- Khối lượng dở dang, 10.000 (hoàn thành 100% về NLTT và 80% về chi phí chuyển đổi)

- Khối lượng mới đưa vào sản xuất: 100.000

Tổng khối lượng chuyển đến : 110.000

	Khối lượng	Khối lượng tương đương		
		NLTT	NCTT	SXC
A. Kế khối lượng và khối lượng tương đương	95.000			
Hoàn thành và chuyển sang giai đoạn 2				
Khối lượng dở dang cuối tháng (hoàn thành 60% về NLTT và 20% chuyển đổi)	15.000			
Cộng	110.000			
B. Tổng hợp chi phí và tính chi phí đơn vị (1.000 đ)				

	Khối lượng	Khối lượng tương đương		
		NLTT	NCTT	SXC
Chi phí dở dang đầu kỳ				
Chi phí phát sinh trong kỳ	8.700	1.500	1.800	5.400
Cộng	245.300	154.500	22.700	68.100
Khối lượng tương đương	254.000	156.000	24.500	73.500
Chi phí đơn vị		104.000	98.000	98.000
	2,5	1,5	0,25	0,75
C. Cân đối chi phí				
Phân bổ chi phí:				
Hoàn thành và chuyển đi				
Chi phí dở dang cuối kỳ				

Yêu cầu:

a. Theo bạn, doanh nghiệp đang áp dụng phương pháp FIFO hay phương pháp trung bình – trọng?

b. Hoàn tất báo cáo sản xuất theo phương pháp mà doanh nghiệp sử dụng.

B4.16 – Doanh nghiệp may Phước Long có hai phân xưởng: phân xưởng Cắt và phân xưởng May. Quá trình vận động và phát sinh của chi phí qua hai phân xưởng này như sau:

Sản phẩm dở dang Phân xưởng Cắt		Sản phẩm dở dang Phân xưởng May	
NLTT	Chi phí của sản phẩm hoàn thành và chuyển đi	Chi phí chuyển đến	
Chuyển đổi: NL phụ SX Chung		NLTT Chuyển đổi: NL phụ SX Chung	

Theo sơ đồ tài khoản trên thì ở phân xưởng Cắt chỉ có hai yếu tố chi phí: nguyên liệu trực tiếp và chuyển đổi; nhưng ở phân xưởng May có 3 yếu tố chi phí: nguyên liệu trực tiếp, chuyển đổi và chi phí chuyển đến.

Giả sử vào ngày 1/3 ở phân xưởng May có 10.000 spdd được chuyển đến từ phân xưởng Cắt. Tài liệu liên quan đến hoạt động sản xuất ở phân xưởng May trong tháng 3 như sau:

Sản phẩm dở dang, 1/3–10.000 đơn vị: (đ/vì tính: 1.000đ)

Chi phí chuyển đến từ phân xưởng Cắt:

- Nguyên liệu trực tiếp, hoàn thành 100%..... 61.000

- Chuyển đổi, hoàn thành 20%..... 7.600

Cộng 68.600*

Khối lượng chuyển đến trong tháng 3 40.000 đ/vì

Khối lượng hoàn thành trong tháng 3 và chuyển vào kho thành phẩm 30.000 đ/vì

Khối lượng dở dang, 31/3..... 20.000 đ/vì

Chi phí chuyển đến từ phân xưởng Cắt trong tháng: (1.000 đ)

- Nguyên liệu trực tiếp, hoàn thành 100%

- Chi phí chuyển đổi, hoàn thành 90%

Chi phí phát sinh trong tháng 3:

- Chuyển đến từ phân xưởng Cắt 290.400

- Nguyên liệu trực tiếp 7.500

- Chuyển đổi:

+ Nhân công trực tiếp 115.000

+ Sản xuất chung phân bổ 115.000**

Cộng 230.000

* Các khoản chi phí này phát sinh trong tháng 2

** (Mức phân bổ chi phí sxc) x (chi phí nhân công trực tiếp) = 100% x

115.000 ng.đ = 115.000 ng.đ

Yêu cầu: Lập báo cáo sản xuất tháng 3 của phân xưởng May

B4.17 – Công ty Tuyệt Hảo hoạt động trong ngành truyền thông. Một trong những sản phẩm chính của công ty, rơ-le tần số, gồm 3 bộ phận cấu thành: XY634, AA788 và GG321. Thông tin liên quan đến các hoạt động trong tháng 4 như sau:

- Tồn kho sản phẩm dở dang đầu kỳ: 4.000 đơn vị, 75% hoàn thành về chi phí chuyển đổi; tổng cộng, 286.000 ng.đ (nguyên liệu trực tiếp, 220.000 ng.đ; chuyển đổi, 66.000 ng.đ)

- Khối lượng mới đưa vào sản xuất: 25.000 đơn vị

- Khối lượng hoàn tất: 24.000 đơn vị

- Tồn kho sản phẩm dở dang cuối kỳ: 5.000 đơn vị, 40% hoàn thành về chi phí chuyển đổi

- Nguyên liệu trực tiếp sử dụng: XY634, 267.000 ng.đ, AA788, 689.000 ng.đ, và GG321, 448.000 ng.đ

- Mức lương giờ của lao động trực tiếp, 20ng.đ / giờ; tổng tiền lương lao động trực tiếp, 126.500 ng.đ

- Mức phân bổ chi phí sản xuất chung: 60 ng.đ / giờ ldt

Tất cả các thành phần được đưa vào ngay từ đầu quá trình còn chi phí chuyển đổi phát sinh dần dần trong suốt quá trình sản xuất

Yêu cầu:

a. Tính tổng chi phí nguyên liệu trực tiếp và chi phí chuyển đổi trong tháng 4

b. Tính chi phí của sản phẩm hoàn thành trong tháng

c. Tính chi phí của sản phẩm dở dang vào ngày 30/4

d. Đối với sản phẩm dở dang cuối kỳ:

d1. Trong tháng 5 phải đầu tư thêm bao nhiêu chi phí NLTT?

d2. Tỷ lệ chi phí chuyển đổi cần đầu tư thêm trong tháng 5 là bao nhiêu?

e. Giả sử rơ - le tần số cần thêm một thành phần nữa (HH887) khi đã hoàn thành được 70%. Tính khối lượng tương đương về thành phần HH887 đối với lượng sản phẩm dở dang cuối tháng 4.

B4.18 – Văn phòng tư vấn kế toán AAA cung cấp dịch vụ khai báo thuế thu nhập cá nhân. Văn phòng sử dụng phương pháp trung bình – trọng để tính chi phí. Có tài liệu của tháng 2 như sau:

Bản khai thuế dở dang, 1/2 (25% hoàn thành)	200
Bản khai thuế bắt đầu làm trong tháng 2	825
Bản khai thuế dở dang, 28/2 (80% hoàn thành)	125
Bản khai thuế dở dang, 1/2:	
Nhân công	6.000 ng.đ
Chung	2.500 ng.đ
Số giờ làm việc:	
Nhân công	89.000 giờ
Chung	45.000 giờ

Yêu cầu:

- Tính khối lượng tương đương về lao động và hoạt động chung
- Chi phí / đơn vị tương đương về lao động và hoạt động chung
- Tính chi phí các bản khai thuế dở dang vào cuối tháng 2

BÀI GIẢI CHƯƠNG 4

CÂU HỎI LÝ THUYẾT

1- Câu hỏi đúng - sai:

CÂU		CÂU		CÂU		CÂU		CÂU	
1	S	3	Đ	5	Đ	7	S	9	Đ
2	Đ	4	S	6	Đ	8	S	10	Đ

2- Câu hỏi trắc nghiệm:

CÂU		CÂU		CÂU		CÂU	
1	c	4	d	7	a	10	c
2	c	5	c	8	b	11	b
3	b	6	d	9	a	12	c

BÀI TẬP

B4.2 -

* Phương pháp trung bình - trọng

	Khối lượng	Số lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chuyển đổi
Khối lượng hoàn thành	4.000	4.000	4.000
Khối lượng dở dang cuối kỳ:	2.000		
- Nguyên liệu ($2.000 \times 100\%$)		2.000	
- Chuyển đổi ($2.000 \times 20\%$)			400
Cộng (1)	6.000	6.000	4.400

* Phương pháp FIFO

	Khối lượng	Số lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chuyển đổi
Khối lượng dở dang đầu kỳ:	1.000		
- Nguyên liệu ($1.000 \times 0\%$)		0	
- Chuyển đổi ($1.000 \times 40\%$)			400
Khối lượng mới đưa vào sản xuất và hoàn thành trong kỳ	3.000	3.000	3.000
Khối lượng dở dang cuối kỳ:	2.000		
- Nguyên liệu ($2.000 \times 100\%$)		2.000	
- Chuyển đổi ($2.000 \times 20\%$)			400
Cộng (1)	6.000	5.000	3.800

B4.5 -

- Phương pháp trung bình - trọng: (đơn vị: ngàn đồng)

	Khoản mục chi phí	
	Nguyên liệu trực tiếp	Chuyển đổi
Chi phí dở dang đầu kỳ	65.000	180.000
Chi phí phát sinh trong kỳ	425.000	690.000
Cộng	490.000	870.000
Khối lượng tương đương (đơn vị)	7.000	1.740
Chi phí đơn vị (ng.đ/ đ.vị)	70	500

B4.10 -

a- Phương pháp trung bình trọng:

	Số lượng vật chất	Số lượng tương đương		
		Chi phí chuyển đến	Chi phí NLTT	Chi phí chuyển đổi
Số lượng dở dang đầu kỳ	25.000			
Chuyển đến trong tháng 5	100.000			
Cộng	125.000			
Hoàn tất và chuyển đi (125.000-20.000)	105.000	105.000	105.000	105.00
Số lượng dở dang cuối kỳ	20.000			
(20.000 x 100%; 0%; 80%)		20.000	-0-	16.000
Cộng	125.000	125.000	105.000	121.000

b- Phương pháp FIFO:

	Số lượng vật chất	Số lượng tương đương		
		Chi phí chuyển đến	Chi phí Nguyên liệu TT	Chi phí chuyển đổi
Số lượng dở dang đầu kỳ	25.000			
Chuyển đến trong tháng 5	100.000			
Cộng	125.000			
Hoàn tất và chuyển đi:				
Từ dở dang đầu kỳ	25.000			
(25.000 x 0%; 100%; 40%)				
Số lượng dở dang cuối kỳ	25.000			
(20.000 x 100%; 0%; 80%)		-0-	25.000	10.000
Từ mới đưa vào sản xuất				
(125.000 - 25.000 - 20.000)	80.000	80.000	80.000	80.000
Số lượng dở dang cuối kỳ	20.000			
(20.000 x 100%; 0%; 80%)		20.000	-0-	16.000
Cộng	125.000	100.000	105.000	106.000

B4.11 -

* Phương pháp trung bình trọng

	Khối Lượng	Số lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chuyển đổi
KÊ KHỐI LƯỢNG VÀ KHỐI LƯỢNG TƯƠNG ĐƯƠNG			
Khối lượng hoàn thành và chuyển đi	900.000	900.000	900.000
Khối lượng dở dang cuối kỳ:	300.000		
- NLTT (300.000 x 100%)		300.000	
- Chuyển đổi (300.000 x 50%)			150.000
Cộng (1)	1.200.000	1.200.000	1.050.000
TỔNG HỢP CHI PHÍ VÀ CHI PHÍ ĐƠN VỊ			
Chi phí dở dang đầu kỳ	515.000	200.000	315.000
Chi phí phát sinh trong kỳ	3.295.000	1.300.000	1.995.000
Cộng (2)	3.810.000	1.500.000	2.310.000
Chi phí đơn vị (2): (1)	3,45	1,25	2,20

	Khối Lượng	Số lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chuyển đổi
CÂN ĐỐI CHI PHÍ			
Hoàn thành chuyển đi: (900.000 x 3,45)	3.105.000	1.125.000	1.980.000
Chi phí dở dang cuối kỳ:			
- NLTT (300.000 x 1,25)	375.000	375.000	
- Chuyển đổi (150.000 x 2,2)	330.000		330.000
Cộng	3.810.000	1.500.000	2.310.000

* Phương pháp FIFO

		Số lượng tương đương	
		Nguyên liệu trực tiếp	Chuyển đổi
KẾ KHỐI LƯỢNG VÀ KHỐI LƯỢNG TƯƠNG ĐƯƠNG			
Khối lượng dở dang đầu kỳ:	200.000		
- NLTT (200.000 x 0%)		0	
- Chuyển đổi (200.000 x 20%)			40.000
Khối lượng mới đưa vào và hoàn thành trong kỳ	700.000	700.000	700.000
Khối lượng dở dang cuối kỳ:	300.000		
- NLTT (300.000 x 100%)		300.000	
- Chuyển đổi (300.000 x 50%)			150.000
Cộng (1)	1.200.000	1.000.000	890.000
TỔNG HỢP CHI PHÍ VÀ CHI PHÍ ĐƠN VỊ			
Chi phí phát sinh trong kỳ	3.295.000	1.300.000	1.995.000
Chi phí đơn vị (2): (1)	3,54	1,30	2,24
CÂN ĐỐI CHI PHÍ			
Phân bổ chi phí:			
- Chi phí dở dang đầu kỳ:			
+ Kỳ trước	515.000	200.000	315.000
+ Kỳ này:	89.600		
- NLTT		-	
- Chuyển đổi (40.000 x 2,24)			89.600
Cộng	604.600	200.000	404.600
Bắt đầu sản xuất và hoàn thành trong kỳ (700.000 x 3,54)	2.478.000	910.000	1.568.000
Chi phí dở dang cuối kỳ:			
- NLTT (300.000 x 1,30)	390.000	390.000	
- Chuyển đổi (150.000 x 2,24)	336.000		336.000
Cộng	3.808.600	1.500.000	2.308.600

B4.13 –

1- Vì sản phẩm hỏng được phát hiện vào lúc kết thúc quá trình hoàn tất nên chi phí của tất cả các sản phẩm hỏng trong định mức phải được tính vào thành phẩm hoàn thành và chuyển vào kho thành phẩm: $(11.200 \times 9.000đ) + (560 \times 9.000đ) = 105.840 \text{ ng.đ.}$

2- Để xác định chi phí phân bổ khối lượng dở dang cuối kỳ, trước hết ta phải tính số lượng tương đương:

	Số lượng vật chất	Số lượng tương đương		
		Chi phí chuyển đến	Chi phí NLTT	Chi phí chuyển đến
Số lượng dở dang đầu kỳ	1.400			
Chuyển đến trong tháng 5	14.000			
Cộng	15.400			
Số lượng hư hỏng ngoài định mức (700 – 560)	140	140	140	140
Số lượng hư hỏng trong định mức	560	560	560	560
Hoàn tất và chuyển đi	11.200	11.200	11.200	11.200
Số lượng dở dang cuối kỳ (15.400 – 140 – 560 – 11.200)	20.000			
(3.500 x 100%; 100%; 40%)	3.500			
		3.500	3.500	1.400
Cộng	125.000	100.000	105.000	106.000

Vậy chi phí tính cho dở dang cuối kỳ là:

Chi phí chuyển đến (3.500 x 5 ng.đ	17.500 ng.đ
Chi phí nguyên liệu trực tiếp (3.500 x 1.000đ)	3.500 ng.đ
Chi phí chuyển đổi (1.400 x 3.000đ)	4.200 ng.đ
Cộng	25.200 ng.đ

3- Có 140 sản phẩm hỏng nằm ngoài định mức. Vì số lượng sản phẩm hỏng này đã trải qua hết quá trình sản xuất trước khi bị phát hiện nên chi phí tính cho lượng sản phẩm hỏng này phải là: $140 \times 9 \text{ ng.đ} = 1.260 \text{ ng.đ}$.

4- Theo phương pháp trung bình trọng, giá thành đơn vị được tính bằng cách lấy tổng chi phí phát sinh chia cho khối lượng công việc thực hiện.

Gọi X là chi phí chuyển đến của phân xưởng hoàn chỉnh trong tháng 5 (tức là chi phí chuyển đi của phân xưởng ráp), ta có:

$$\frac{X + 6.300 \text{ ng.đ}}{15.400} = 5 \text{ ng.đ}$$

$$\rightarrow X + 6.300 \text{ ng.đ} = 15.400 \times 5 \text{ ng.đ}$$

$$X = 70.700 \text{ ng.đ}$$

B4.15 –

a. Doanh nghiệp đang áp dụng phương pháp trung – bình trọng

b. Hoàn tất báo cáo sản xuất

	Khối lượng	Khối lượng tương đương		
		NLTT	NCTT	SXC
A. Kê khối lượng và khối lượng tương đương				
Hoàn thành và chuyển sang giai đoạn 2	95.000	95.000	95.000	95.000
Khối lượng dở dang cuối tháng	15.000			
- NLTT (hoàn thành 60%)		9.000		

	Khối lượng	Khối lượng tương đương		
		NLTT	NCTT	SXC
- Chuyển đổi (hoàn thành 20%) Cộng	110.000	104.000	3.000 98.000	3.000 98.000
B. Tổng hợp chi phí và tính chi phí đơn vị (1.000 đ)				
Chi phí dở dang đầu kỳ	8.700	1.500	1.800	5.400
Chi phí phát sinh trong kỳ	245.300	154.500	22.700	68.100
Cộng	254.000	156.000	24.500	73.500
Khối lượng tương đương		104.000	98.000	98.000
Chi phí đơn vị	2,5	1,5	0,25	0,75
C. Cân đối chi phí				
Phân bổ chi phí:				
Hoàn thành và chuyển đi:				
(95.000 x 2,5)	237.500	142.500	23.750	71.250
Chi phí dở dang cuối kỳ:				
- NLTT (9.000 x 1,5)	13.500	13.500		
- NCTT (3.000 x 0,25)	750		750	
- SXC (3.000 x 0,75)	2.250			2.250
Cộng	254.000	156.000	24.500	73.500

CHƯƠNG 5

PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ CHI PHÍ – KHỐI LƯỢNG – LỢI NHUẬN (CVP)

Lợi nhuận sẽ bị ảnh hưởng như thế nào nếu mở thêm một tuyến đường vận tải hành khách Tp.HCM – Huế? Lợi nhuận sẽ thay đổi như thế nào nếu tăng giá bán? Hoạt động đạt đến mức nào thì hòa vốn? v.v... Những câu hỏi tương tự như thế được rất nhiều nhà quản trị quan tâm. Kế toán quản trị sử dụng một kỹ thuật phân tích có tên là phân tích chi phí – khối lượng – lợi nhuận (gọi tắt là phân tích CVP) để trả lời cho các câu hỏi như trên. Theo cách phân tích này, chi phí sẽ được phân loại theo cách ứng xử của chúng với biến động của mức hoạt động.

Phân tích CVP không chỉ được áp dụng ở các tổ chức vì lợi nhuận mà cả ở các tổ chức phi lợi nhuận để xem xét ảnh hưởng của hoạt động và những thay đổi ngắn hạn về doanh thu và chi phí. Thí dụ, ở thành phố X mỗi ngày dân số tăng 100 người. Chính quyền của thành phố đó sẽ phải phân tích ảnh hưởng của mức tăng này đến các chi phí giáo dục, vận chuyển, an ninh v.v... với doanh thu thuế.

5.1. KHÁI NIỆM CƠ BẢN CỦA MỐI QUAN HỆ CVP

Để nghiên cứu vấn đề này, ta sử dụng thí dụ dưới đây:

Thí dụ 1: Doanh nghiệp Hoa Mai chỉ sản xuất và tiêu thụ một loại sản phẩm duy nhất X. Số liệu chi phí và thu nhập trong một tháng hoạt động bình thường của doanh nghiệp như sau:

- Lượng bán 4.000 sản phẩm
- Biến phí đơn vị 15.000 đ
- Định phí hoạt động 300.000 ng.đ / tháng
- Đơn giá bán 25.000 đ

Bảng 5.1 – Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo phương pháp trực tiếp

(Đơn vị: 1.000 đ)

Chỉ tiêu	Tổng số	Tính cho 1 sản phẩm	Cơ cấu %
Doanh thu (4.000 sp x 25 ng.đ)	100.000	25	100
Trừ: Biến phí (4.000 sp x 15 ng.đ)	<u>60.000</u>	<u>15</u>	<u>60</u>
Tổng số dư đảm phí	40.000	10	40
Trừ: Định phí	<u>30.000</u>		
Lãi trước thuế	10.000		

5.1.1 Số dư đảm phí

5.1.1.1 Tổng số dư đảm phí

Tổng số dư đảm phí là số dư biểu hiện bằng số tuyệt đối tổng số tiền còn lại của doanh thu bán hàng sau khi đã trừ biến phí.

Tổng số dư đảm phí được dùng trước hết để bù đắp định phí, phần còn lại sau đó là lãi trong kỳ. Công thức tính:

$$\text{SDĐP} = \text{DOANH THU} - \text{BIẾN PHÍ} \quad (1)$$

Trong thí dụ trên:

$$\text{SDĐP} = 100.000 \text{ ng.đ} - 60.000 \text{ ng.đ} = 40.000 \text{ ng.đ}$$

Số dư đảm phí khi tính cho 1 sp, được gọi là số dư đảm phí đơn vị hoặc phần đóng góp, là phần còn lại của đơn giá bán sau khi đã trừ đi biến phí / sản phẩm. Công thức tính:

$$\text{SDĐP} / \text{đv} = \text{ĐƠN GIÁ BÁN} - \text{BIẾN PHÍ} / \text{sp} \quad (2)$$

Trong thí dụ trên:

$$\text{SDĐP} / \text{đv} = 25 \text{ ng.đ} - 15 \text{ ng.đ} = 10 \text{ ng.đ}$$

Khái niệm số dư đảm phí chỉ cho doanh nghiệp thấy rõ khi lượng bán thay đổi sẽ làm cho doanh thu thay đổi, sự thay đổi đó sẽ tác động như thế nào đến lãi thuần. Trong thí dụ trên số dư đảm phí đơn vị là 10 ng.đ, như vậy cứ mỗi sản phẩm bán thêm doanh nghiệp sẽ có 10 ng.đ để bù đắp định phí và tạo ra lợi nhuận.

5.1.1.2 Tỷ lệ số dư đảm phí

Tỷ lệ số dư đảm phí là chỉ tiêu biểu hiện bằng số tương đối quan hệ tỷ lệ giữa tổng số dư đảm phí với doanh thu, hoặc giữa phần đóng góp với đơn giá bán. Công thức tính:

$$\begin{aligned} \text{TỶ LỆ SDĐP (\%)} &= \text{SDĐP} : \text{DOANH THU} \\ \text{hoặc} &= \text{SDĐP} / \text{đv} : \text{ĐƠN GIÁ BÁN} \quad (3) \end{aligned}$$

Trong thí dụ trên:

$$\begin{aligned} \text{TỶ LỆ SDĐP (\%)} &= \text{SDĐP} : \text{DOANH THU} \\ &= 40.000 \text{ ng.đ} : 100.000 \text{ ng.đ} = 40 \% \end{aligned}$$

Trong thí dụ trên tỷ lệ số dư đảm phí là 40 %, có nghĩa là trong mỗi một đồng doanh thu có 0,4 đồng số dư đảm phí. **Nếu doanh nghiệp đã vượt qua điểm hòa vốn, tỷ lệ tăng của doanh thu là tỷ lệ tăng của tổng số dư đảm phí, mức tăng của tổng số dư đảm phí là mức tăng của lợi nhuận trước thuế.**

Trong thí dụ trên, nếu doanh thu tăng lên 10%, tương ứng là 10.000 ng.đ, tổng số dư đảm phí sẽ chiếm 4.000 ng.đ. Nếu doanh nghiệp đã vượt qua điểm hòa vốn, tỷ lệ tăng của doanh thu là tỷ lệ tăng của tổng số dư đảm phí. Vậy, tổng số dư đảm phí cũng sẽ tăng 10%, tương ứng 4.000 ng.đ ($40.000 \text{ ng.đ} \times 10\%$). Đây cũng là mức tăng của lãi thuần, vậy lãi thuần sẽ là 14.000 ng.đ ($10.000 \text{ ng.đ} + 4.000 \text{ ng.đ}$).

Nhiều nhà quản trị doanh nghiệp cho rằng sử dụng chỉ tiêu tỷ lệ số dư đảm phí để nghiên cứu và xác định lãi thuần thuận lợi hơn chỉ tiêu tổng số dư đảm phí, nhất là khi doanh nghiệp có nhiều bộ phận kinh doanh, hoặc kinh doanh nhiều mặt hàng khác nhau. Đúng vậy, trong những trường hợp này, với quy mô so sánh khác nhau thì chỉ có chỉ tiêu tỷ lệ số dư đảm phí, là một chỉ tiêu tương đối, mới có thể so sánh được.

5.1.2 Kết cấu chi phí

Kết cấu chi phí là một chỉ tiêu tương đối phản ánh mối quan hệ tỷ lệ giữa định phí và biến phí chiếm trong tổng chi phí kinh doanh.

Mỗi doanh nghiệp xác lập kết cấu chi phí riêng căn cứ trên các đặc điểm kinh doanh và mục tiêu kinh doanh của mình. Không có một mô hình kết cấu chi phí chuẩn để tất cả các doanh nghiệp có thể áp dụng, cũng không có câu trả lời chính xác nào cho câu hỏi kết cấu chi phí như thế nào thì tốt nhất? Tuy vậy, khi dự định xác lập một kết cấu chi phí, doanh nghiệp phải xem xét những yếu tố như: kế hoạch phát triển dài hạn và trước mắt của doanh nghiệp, tình hình biến động của doanh thu qua các năm, quan điểm của nhà quản trị đối với rủi ro... Nói chung doanh nghiệp nào có tỷ lệ biến phí cao hơn so với định phí trong tổng chi phí thì tỷ lệ số dư đảm phí sẽ thấp hơn doanh nghiệp có tỷ lệ định phí cao hơn biến phí trong tổng chi phí.

Hãy xem xét trường hợp của hai doanh nghiệp A và B có cùng mức doanh thu và lãi trước thuế nhưng có kết cấu chi phí trái ngược nhau: Doanh nghiệp A có tỷ lệ biến phí cao hơn định phí, còn doanh nghiệp B thì ngược lại, tỷ lệ của biến phí thấp hơn định phí dưới đây: (Đơn vị: ngàn đồng)

Chỉ tiêu	Doanh nghiệp A		Doanh nghiệp B	
	Tổng số	%	Tổng số	%
Doanh thu	100.000	100	100.000	100
Trừ: Biến phí	60.000	60	20.000	20
Tổng số dư đảm phí	40.000	40	80.000	80
Trừ: Định phí hoạt động	30.000		70.000	
Lãi trước thuế	10.000		10.000	

Phân tích ảnh hưởng của kết cấu chi phí đến lợi nhuận ở hai doanh nghiệp A và B, khi doanh thu biến động, được trình bày qua bảng phân tích dưới đây:

Bảng 5.2: Bảng phân tích ảnh hưởng của kết cấu chi phí đến lợi nhuận

(Đơn vị: ngàn đồng)

Biến động của doanh thu	Doanh nghiệp A				Doanh nghiệp B			
	Số dư đảm phí (1)	Lãi trước thuế			Số dư đảm phí (1)	Lãi trước thuế		
		Cũ	Mới (2)	Chênh lệch (3)		Cũ	Mới (2)	Chênh lệch (3)
TĂNG								
50%	60.000	10.000	30.000	+20.000	120.000	10.000	50.000	+40.000
20%	48.000	10.000	18.000	+ 8.000	96.000	10.000	26.000	+16.000
10%	44.000	10.000	14.000	+ 4.000	88.000	10.000	18.000	+ 8.000
GIẢM								
10%	36.000	10.000	6.000	- 4.000	72.000	10.000	2.000	- 8.000
20%	32.000	10.000	2.000	- 8.000	64.000	10.000	- 6.000	- 16.000
50%	20.000	10.000	-10.000	-20.000	40.000	10.000	-30.000	- 40.000

Cách tính giá trị của các chỉ tiêu ký hiệu (1), (2) và (3):

(1) Số dư đảm phí = (Số dư đảm phí cũ x Tỷ lệ biến động của doanh thu) + Số dư đảm phí cũ.

(2) *Lãi trước thuế mới = Số dư đảm phí mới – Định phí*

(3) *Chênh lệch giữa lãi trước thuế mới với lãi trước thuế cũ = Mức lãi trước thuế mới – Mức lãi trước thuế cũ.*

Nhận xét: Trong phạm vi phù hợp của định phí, nếu:

- Doanh thu tăng từ 10% đến 50% thì lãi trước thuế của doanh nghiệp A tăng từ 4.000 ng.đ đến 20.000 ng.đ, và lãi trước thuế của doanh nghiệp B tăng từ 8.000 ng.đ đến 40.000 ng.đ. Như vậy, tốc độ tăng của lãi trước thuế của doanh nghiệp B cao hơn tốc độ tăng của lãi trước thuế của doanh nghiệp A.

- Doanh thu giảm từ 10% đến 50% thì lãi trước thuế của doanh nghiệp A giảm từ 4.000 ng.đ đến 20.000 ng.đ, và lãi trước thuế của doanh nghiệp B giảm từ 8.000 ng.đ đến 40.000 ng.đ. Như vậy, tốc độ giảm của lãi trước thuế của doanh nghiệp B nhanh hơn tốc độ giảm của lãi trước thuế của doanh nghiệp A.

Từ nhận xét này rút ra kết luận:

- Khi doanh nghiệp có tỷ lệ định phí trong tổng chi phí cao, lãi của doanh nghiệp sẽ rất nhạy cảm với biến động của doanh thu. Chính vì vậy, lãi sẽ tăng nhanh trong những năm kinh doanh thắng lợi và giảm nhanh trong những năm thất bại.
- Khi doanh nghiệp có tỷ lệ định phí trong tổng chi phí thấp, lãi của doanh nghiệp sẽ tương đối ổn định hơn khi doanh thu biến động. Tuy nhiên, nếu hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp ngày càng thắng lợi nhưng doanh nghiệp vẫn duy trì kết cấu chi phí như vậy thì doanh nghiệp sẽ không tận dụng được cơ hội đạt lợi nhuận tối đa.

Tóm lại, kết cấu chi phí như một con dao hai lưỡi, nếu doanh nghiệp biết cách sử dụng, doanh nghiệp có lợi, ngược lại, doanh nghiệp sẽ bị thiệt hại nặng nề. Định phí nói chung là những khoản chi phí đầu tư lâu dài nhằm tạo nên sức sản xuất cho doanh nghiệp, nếu doanh nghiệp đầu tư đúng, doanh nghiệp sẽ tạo được sức bật mạnh cho lợi nhuận của doanh nghiệp.

5.1.3 Đòn bẩy kinh doanh

Đối với các nhà vật lý, đòn bẩy dùng để lay chuyển một vật rất lớn với lực tác động rất nhỏ. Đối với nhà kinh doanh, đòn bẩy kinh doanh là cách mà nhà quản trị sử dụng để đạt được tỷ lệ tăng cao về lợi nhuận với một tỷ lệ tăng nhỏ hơn nhiều về doanh thu.

Đòn bẩy kinh doanh là một chỉ tiêu phản ánh mức độ sử dụng định phí trong tổ chức doanh nghiệp. Do vậy, đòn bẩy kinh doanh sẽ mạnh ở các doanh nghiệp có tỷ lệ định phí cao, và đòn bẩy kinh doanh sẽ yếu ở các doanh nghiệp có tỷ lệ định phí thấp. Điều này cũng có nghĩa nếu doanh nghiệp có tỷ lệ định phí cao, lợi nhuận của doanh nghiệp sẽ tăng rất nhanh khi doanh thu biến động do tác dụng của đòn bẩy kinh doanh. Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh được đo lường qua công thức sau:

$$\text{Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh} = \frac{\text{Tổng số dư đảm phí}}{\text{Lãi trước thuế}} = \frac{\text{Tổng số dư đảm phí}}{\text{Tổng số dư đảm phí} - \text{Định phí}}$$

Từ công thức trên cho thấy độ lớn của đòn bẩy kinh doanh phụ thuộc vào định phí, định phí càng lớn, hiệu số của mẫu số của công thức càng nhỏ nên giá trị của đòn bẩy kinh doanh càng lớn.

Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh được tính ở một mức doanh thu nhất định. Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh cho biết khi doanh thu biến động 1%, lãi trước thuế sẽ tăng lên bao nhiêu %.

Thí dụ, trở lại trường hợp của hai doanh nghiệp A và B ở trên, đòn bẩy kinh doanh của hai doanh nghiệp A và B được tính như sau:

$$\text{Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh của doanh nghiệp A} = \frac{\text{Tổng số dư đảm phí}}{\text{Lãi trước thuế}} = \frac{40.000 \text{ ng.đ}}{10.000 \text{ ng.đ}} = 4 \text{ lần}$$

$$\text{Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh của doanh nghiệp B} = \frac{\text{Tổng số dư đảm phí}}{\text{Lãi trước thuế}} = \frac{80.000 \text{ ng.đ}}{10.000 \text{ ng.đ}} = 8 \text{ lần}$$

Theo kết quả tính được ở trên thì tốc độ tăng của lãi trước thuế ở doanh nghiệp A sẽ gấp 4 lần tốc độ tăng của doanh thu, và ở doanh nghiệp B là 8 lần. Vậy, nếu tỷ lệ tăng của doanh thu ở doanh nghiệp A là 1%, lãi trước thuế của doanh nghiệp A sẽ tăng gấp 4 lần, tức tăng 4%; và ở doanh nghiệp B sẽ tăng gấp 8 lần, tức 8%.

Thí dụ, nếu doanh thu của hai doanh nghiệp A và B đều tăng 5% thì lãi trước thuế của hai doanh nghiệp dự kiến sẽ tăng:

- Doanh nghiệp A: $5\% \times 4 = 20\%$, tương ứng $10.000 \text{ ng.đ} \times 20\% = 2.000 \text{ ng.đ}$
- Doanh nghiệp B: $5\% \times 8 = 40\%$, tương ứng $10.000 \text{ ng.đ} \times 40\% = 4.000 \text{ ng.đ}$

5.2. ỨNG DỤNG PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ CHI PHÍ – KHỐI LƯỢNG – LỢI NHUẬN (CVP)

Để thuận tiện cho việc nghiên cứu cách ứng dụng mối quan hệ CVP vào quá trình để ra quyết định, ta sử dụng tài liệu của doanh nghiệp A trong thí dụ trên: trong điều kiện sản xuất bình thường, mức tiêu thụ hàng tháng là 4.000 sản phẩm, đơn giá bán 25ng.đ/sp, biến phí đơn vị là 15 ng.đ / sp và tổng định phí hoạt động trong tháng là 30.000 ng.đ.

Bảng 5.3 – Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp A

(Đơn vị: 1.000 đ)

	Tổng số	Đơn vị	%
Doanh thu (4.000 sp x 25 ng.đ / sp)	100.000	25	100
Trừ: biến phí (4.000 sp x 15 ng.đ / sp)	60.000	15	60
Tổng số dư đảm phí	40.000	10	40
Trừ: Định phí	30.000		
Lãi trước thuế	10.000		

Giám đốc doanh nghiệp A đưa ra các phương án dưới đây nhằm tăng lợi nhuận:

5.2.1 Tình huống 1: Thay đổi định phí và doanh thu.

Giám đốc doanh nghiệp hy vọng rằng nếu đầu tư thêm cho quảng cáo mỗi tháng 10.000 ng.đ, doanh thu sẽ tăng 30%. Trong trường hợp các điều kiện khác không đổi, nếu kỳ vọng của giám đốc thành sự thật thì doanh nghiệp có nên thực hiện phương án này hay không?

Giải: Doanh thu tăng 30%, tức tăng 30.000 ng.đ (= 100.000ng.đ x 30%)

* Ứng dụng khái niệm tỷ lệ số dư đảm phí:

Số dư đảm phí tăng thêm	(30.000 ng.đ x 40%) =	12.000 ng.đ
Trừ: Định phí tăng thêm		<u>10.000 ng.đ</u>
Lãi trước thuế tăng thêm		2.000 ng.đ

* Ứng dụng khái niệm đòn bẩy kinh doanh:

Số dư đảm phí tăng thêm	(30% x 4) x 10 ng.đ =	12.000 ng.đ
Trừ: Định phí tăng thêm		<u>10.000 ng.đ</u>
Lãi trước thuế tăng thêm		2.000 ng.đ

Dù ứng dụng khái niệm tỷ lệ số dư đảm phí hay đòn bẩy kinh doanh thì lãi trước thuế vẫn tăng thêm 2.000 ng.đ nếu thực hiện phương án này. Như vậy lãi trước thuế mới sẽ là 12.000 ng.đ.

5.2.2 Tình huống 2: Thay đổi biến phí và lượng bán

Doanh nghiệp dự kiến giảm 2 ng.đ biến phí đơn vị trong cơ cấu chi phí sản xuất, điều này sẽ khiến chất lượng sản phẩm giảm và có thể giảm mức tiêu thụ chỉ còn 3.500 sp / tháng. Trong trường hợp các điều kiện khác không đổi, nếu những điều dự kiến trên thành sự thật thì doanh nghiệp có nên thực hiện phương án này hay không?

Giải: Giảm biến phí 2 ng.đ, giá bán không đổi sẽ tăng số dư đảm phí/sp 2ng.đ, tức số dư đảm phí/sp mới sẽ là 12 ng.đ/sp.

Số dư đảm phí tăng thêm	(3.500 sp x 12 ng.đ) =	42.000 ng.đ
Trừ: SDĐP hiện tại	(4.000 sp x 10 ng.đ) =	<u>40.000 ng.đ</u>
Số dư đảm phí tăng thêm		2.000 ng.đ

Số dư đảm phí tăng thêm này chính là phần lãi trước thuế tăng thêm. Nếu phương án này được thực hiện, lãi trước thuế sẽ tăng thêm 2.000 ng.đ, tức lãi trước thuế mới sẽ là 12.000 ng.đ.

5.2.3 Tình huống 3: Thay đổi định phí, giá bán và lượng bán

Doanh nghiệp dự định tăng chi phí quảng cáo thêm 12.000ng.đ mỗi tháng và giảm giá bán 2 ng.đ / sp với hy vọng tăng mức tiêu thụ thêm 50%. Nếu dự định trên được thực hiện thì lợi nhuận của doanh nghiệp sẽ thay đổi như thế nào?

Giải: Giá bán giảm 2 ng.đ / sản phẩm, giá bán không đổi sẽ giảm số dư đảm phí / sp 2ng.đ, tức số dư đảm phí / sp mới sẽ là 8ng.đ / sp. Mức tiêu thụ tăng 50%, tương ứng với khối lượng 6.000sản phẩm (= 4.000 sp x 150%). Vậy:

Số dư đảm phí ước tính	(6.000 sp x 8 ng.đ) =	48.000 ng.đ
Trừ: SDĐP hiện tại	(4.000 sp x 10 ng.đ) =	<u>40.000 ng.đ</u>

Số dư đảm phí tăng thêm	8.000 ng.đ
Trừ: Định phí tăng thêm	<u>12.000 ng.đ</u>
Lãi trước thuế	- 4.000 ng.đ

5.2.4 Tình huống 4: Thay đổi định phí, biến phí và lượng bán

Doanh nghiệp dự định thay phương thức trả lương nhân viên bán hàng: thay vì trả hàng tháng 6.000 ng.đ sẽ trả theo hình thức hoa hồng trên sản phẩm bán được, là 1,5 ng.đ / sp. Với cách trả lương này, giám đốc doanh nghiệp hy vọng sẽ kích thích năng suất bán hàng của nhân viên, do vậy lượng bán sẽ tăng thêm 10%. Nếu các dự tính trên được thực hiện thì lợi nhuận của doanh nghiệp sẽ thay đổi như thế nào?

Giải: Thay đổi tiền lương tháng bằng tiền hoa hồng trả theo mức tiêu thụ sản phẩm là sự thay thế một khoản định phí bằng biến phí. Định phí giảm 6.000 ng.đ / tháng nhưng bù lại biến phí/sp lại tăng 1,5 ng.đ / sp cho từng sản phẩm bán được. Như vậy, biến phí của từng sản phẩm bán được sẽ từ 15 ng.đ / sp tăng lên thành 16,5 ng.đ / sản phẩm. Biến phí tăng nhưng giá bán không đổi nên số dư đảm phí / sp sẽ giảm tương ứng, tức giảm 1,5 ng.đ / sp. Vậy số dư đảm phí / sp sẽ từ 10 ng.đ / sp giảm còn 8,5 ng.đ / sp:

Số dư đảm phí ước tính	$(4.000 \text{ sp} \times 110\%) \times 8,5 \text{ ng.đ} =$	37.400 ng.đ
Trừ: SDĐP hiện tại		<u>40.000 ng.đ</u>
Số dư đảm phí giảm		- 2.600 ng.đ
Trừ: Định phí giảm		<u>- 6.000 ng.đ</u>
Lãi trước thuế tăng		3.400 ng.đ

Nếu thực hiện phương án này lãi trước thuế tăng 3.400 ng.đ. Vậy lãi trước thuế mới sẽ là 13.400 ng.đ (10.000 ng.đ + 3.400ng.đ).

Để quyết định chọn phương án nào, giám đốc doanh nghiệp cần xem xét các phương án kết hợp với điều kiện về nguồn lực và về tài chính của doanh nghiệp. Bảng 5.4 dưới đây tổng hợp các phương án đã được chủ doanh nghiệp dự kiến ở trên:

Bảng 5.4 – Tổng hợp các phương án

(Đơn vị: ng.đ)

Phương án	Doanh thu	biến phí	Số dư đảm phí	Định phí	Lãi trước thuế
	1	2	3 = 1 - 2	4	5 = 3 - 4
Hiện tại	100.000	60.000	40.000	30.000	10.000
P.á 1	130.000	78.000	52.000	40.000	12.000
P.á 2	87.500	45.500	42.000	30.000	12.000
P.á 3	138.000	90.000	48.000	42.000	6.000
P.á 4	110.000	72.600	37.400	24.000	13.400

Bảng tổng hợp 4 phương án có xem xét mối quan hệ CVP. Nếu các điều kiện dự kiến đều xảy ra thì doanh nghiệp nên chọn phương án nào?

+ Nếu xét về lợi nhuận: chọn phương án 4 vì phương án này có lợi nhuận cao nhất, là 13.400 ng.đ.

+ Nếu xét về chi phí đầu tư, chọn phương án 2, là phương án có chi phí đầu tư cho 1 đ lợi nhuận thấp nhất:

$$(45.500 \text{ ng.đ} + 30.000 \text{ ng.đ}) : 12.000 \text{ ng.đ} = 6,29.$$

Như vậy, trong điều kiện doanh nghiệp chỉ có số vốn hạn hẹp thì doanh nghiệp nên chọn phương án 2, là phương án có chi phí đầu tư thấp nhất. Nếu doanh nghiệp có nguồn vốn dồi dào nhưng chưa có cách sử dụng nào khác mà có thể đem lại lợi nhuận cao hơn thì doanh nghiệp nên chọn phương án 4.

5.2.5 Tính giá bán cho đơn đặt hàng đặc biệt

Giả sử doanh nghiệp A nhận được một đơn hàng mua một lúc 1.500 sản phẩm từ một khách hàng mới, với điều kiện giá không được cao hơn giá hiện nay. Để có một đơn giá bán thích hợp, được cả hai bên chấp nhận, đồng thời mang lại cho doanh nghiệp A một khoản lãi trước thuế 3.000 ng.đ, doanh nghiệp A phải tính giá bán là bao nhiêu?

Có hai trường hợp:

- Trường hợp 1: Hoạt động kinh doanh bình thường của doanh nghiệp đã đủ bù đắp tất cả chi phí và có lãi. Trong trường hợp này, doanh thu của doanh nghiệp ở thương vụ này chỉ cần đạt được khoản lãi trước thuế 3.000 ng.đ. Vậy, đơn giá bán sẽ là:

- Biến phí sản phẩm	15 ng.đ
- Cộng: Lãi mong muốn / sp (3.000 ng.đ: 1.500 sp)	<u>2 ng.đ</u>
- Đơn giá bán	17 ng.đ

Vậy đơn giá bán của 1 sản phẩm trong trường hợp này là 17ng.đ.

- Trường hợp 2: Hoạt động kinh doanh bình thường của doanh nghiệp chưa đủ bù đắp tất cả chi phí và bị lỗ. Trong trường hợp này, doanh thu của doanh nghiệp ở thương vụ này vừa phải đủ bù lỗ vừa phải đạt được khoản lãi 3.000 ng.đ. Điều này cũng đồng nghĩa trong giá bán phải gồm biến phí, phần bù lỗ và phần thỏa mãn mức lãi mong muốn. Giả sử hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp hiện nay đang bị lỗ 6.000 ng.đ. Vậy đơn giá bán sẽ là:

- Biến phí sản phẩm	15 ng.đ
- Cộng: Lãi mong muốn / sp (3.000 ng.đ: 1.500 sp)	2 ng.đ
- Cộng: Phần bù lỗ (6.000 ng.đ: 1.500 sp)	<u>4 ng.đ</u>
- Đơn giá bán	21 ng.đ

Vậy đơn giá bán của 1 sản phẩm trong trường hợp này phải là 21 ng.đ mới thỏa mãn tất cả các yêu cầu của doanh nghiệp.

5.3 PHÂN TÍCH ĐIỂM HÒA VỐN

Bất kỳ quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh nào cũng đòi hỏi phải cũng đòi hỏi phải xác định mức doanh thu tối thiểu, hoặc mức thu nhập nhất định đủ bù đắp chi phí của quá trình hoạt động đó. Phân tích điểm hòa vốn cho phép ta xác định mức doanh thu với khối lượng sản phẩm và thời gian cần đạt được để vừa đủ bù đắp hết chi phí bỏ ra, tức đạt hòa vốn.

5.3.1 Khái niệm điểm hòa vốn

Điểm hòa vốn là điểm mà tại đó doanh thu vừa đủ bù đắp hết chi phí hoạt động kinh doanh đã bỏ ra, trong điều kiện giá bán dự kiến hay giá được thị trường chấp nhận. Nói cách khác, điểm hòa vốn là điểm mà tổng số dư đảm phí bằng tổng chi phí.

Mối quan hệ chi phí, doanh thu và lợi nhuận có thể trình bày bằng mô hình sau:

Doanh thu (DT)		
Biến phí (BP)	Số dư đảm phí (SDĐP)	
Biến phí (BP)	Định phí (ĐP)	Lãi trước thuế (LT)
Tổng chi phí (TCP)		Lãi trước thuế (LT)

Nhìn vào sơ đồ ta thấy:

- Số dư đảm phí (SDĐP) = Định phí (ĐP) + Lãi trước thuế (LT)

- Doanh thu (DT) = Biến phí (BP) + Định phí (ĐP) + Lãi trước thuế (LT)

Điểm hòa vốn theo khái niệm trên, là điểm mà tại đó doanh thu vừa đủ bù đắp tổng chi phí, nghĩa là lãi thuần (LT) bằng 0 (không lời, không lỗ). Nói cách khác, tại điểm hòa vốn số dư đảm phí (SDĐP) = Định phí (ĐP)

Phân tích điểm hòa vốn giúp nhà quản trị xem xét quá trình kinh doanh một cách chủ động và tích cực, xác định rõ ràng vào lúc nào trong kỳ kinh doanh, hay ở mức sản xuất và tiêu thụ bao nhiêu thì đạt hòa vốn. Từ đó có biện pháp chỉ đạo tích cực để hoạt động sản xuất kinh doanh đạt hiệu quả cao.

5.3.2 Các phương pháp xác định điểm hòa vốn

Xác định điểm hòa vốn có ý nghĩa quan trọng đối với hoạt động sản xuất kinh doanh trong cơ chế thị trường cạnh tranh. Xác định đúng điểm hòa vốn sẽ là căn cứ để các nhà quản trị doanh nghiệp đề ra các quyết định kinh doanh như chọn phương án sản xuất, xác định đơn giá tiêu thụ, tính toán các khoản chi phí kinh doanh cần thiết để đạt được lợi nhuận mong muốn.

Có 2 phương pháp xác định điểm hòa vốn: phương pháp phương trình và phương pháp đồ thị

5.3.2.1 Phương pháp phương trình

Phương pháp phương trình dựa trên phương trình doanh thu để tìm điểm hòa vốn:

Doanh thu = Biến phí + Định phí + Lợi nhuận

Đặt:

- x_{hv} : sản lượng tiêu thụ hoà vốn
- p : giá bán 1 sản phẩm
- A : định phí
- b : biến phí của 1 sản phẩm
- c : Số dư đảm phí đơn vị
- e : Tỷ lệ số dư đảm phí
- L : lợi nhuận

Phương trình này cũng có thể khai triển dưới dạng công thức thành:

$$px = bx + A + L$$

Tại điểm hòa vốn lợi nhuận bằng 0 ($L = 0$), nên:

$$px_{hv} = bx_{hv} + A$$

$$(p - b) x_{hv} = A$$

Từ đây suy ra công thức tính lượng tiêu thụ hòa vốn:

$$x_{hv} = A / (p - b)$$

Mà $(p - b) = c$ nên công thức trên cũng có thể viết lại thành:

$$x_{hv} = A / c$$

Vậy, khái quát thành công thức xác định lượng tiêu thụ hòa vốn, ta có:

$$\frac{\text{Định phí}}{\text{Số dư đảm phí đơn vị (phần đóng góp)}} = \text{Lượng tiêu thụ hòa vốn}$$

Nhân lượng tiêu thụ hòa vốn với giá bán được doanh thu hòa vốn. Công thức

(2) có thể viết lại thành:

$$px_{hv} = pA / c$$

$$\text{hay } px_{hv} = A / (c / p)$$

Mà (c / p) là tỷ lệ số dư đảm phí nên công thức trên có thể viết lại thành:

$$px_{hv} = A / e$$

Vậy, ta có công thức xác định doanh thu hòa vốn:

$$\frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} = \text{Doanh thu hòa vốn}$$

Bảng 5.5 - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh dự toán cho tháng 9 của nhà hát Nụ cười (Đơn vị: 1.000 đ)

Chỉ tiêu	Tổng số	Tính cho 1 đv	%
Doanh thu (9000 sp x 16 ng.đ)	144.000	16	100
Trừ: Biến phí (9000 sp x 10 ng.đ)	<u>90.000</u>	<u>10</u>	<u>62,5</u>
Số dư đảm phí	54.000	6	37,5
Trừ: Định phí	<u>48.000</u>		
Lợi nhuận trước thuế	6.000		

Theo bảng 5.5, mỗi vé bán với giá 16 ng.đ nhưng mỗi vé phải dành 10 ng.đ để bù đắp biến phí, như vậy mỗi vé chỉ còn lại 6 ng.đ để bù đắp khoản định phí 48.000 ng.đ. Khoản 6 ng.đ này chính là số dư đảm phí / đv (hay phần đóng góp) của mỗi vé bán. Như vậy, áp dụng công thức tính lượng tiêu thụ hòa vốn chúng ta tính được lượng vé bán để đạt điểm hòa vốn như sau:

$$\frac{\text{Định phí}}{\text{Phần đóng góp của từng vé bán}} = \frac{48.000 \text{ ng.đ}}{6 \text{ ng.đ}} = 8.000 \text{ vé}$$

Và, doanh thu hòa vốn là:

$$\frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} = \frac{48.000 \text{ ng.đ}}{0,375} = \frac{48.000 \text{ ng.đ}}{0,375} = 128.000 \text{ ng.đ}$$

5.3.2.2 Phương pháp đồ thị

Chúng ta cũng có thể xác định điểm hoà vốn bằng đồ thị. Đồ thị biểu diễn điểm hoà vốn được gọi là đồ thị hoà vốn. Có 2 dạng đồ thị hoà vốn: dạng tổng quát và dạng phân biệt.

a. Đồ thị hoà vốn dạng tổng quát

Để vẽ một đồ thị hoà vốn dạng tổng quát, cần tuân theo 4 bước:

Bước 1: Vẽ trục tọa độ vuông góc với gốc tọa độ bằng 0, trục hoành (Ox) phản ánh mức hoạt động, trục tung (Oy) phản ánh giá trị.

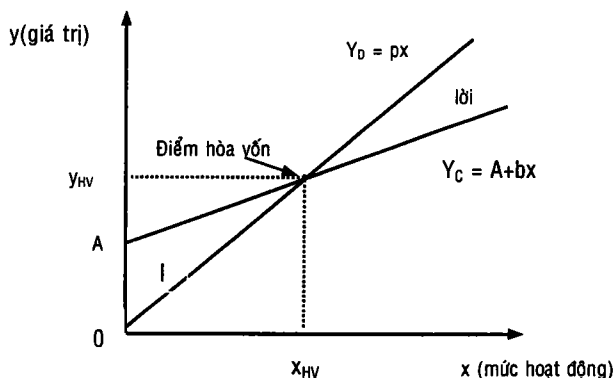
Bước 2: Xác định giá trị của định phí (A) trên trục tung. Đây là gốc của đường chi phí ($Y_C = A + bx$)

Bước 3: Vẽ đường chi phí $Y_C = A + bx$. Đường này bắt đầu tại điểm A xác định ở bước 2. Điểm thứ hai được chọn với một giá trị bất kỳ của x. Nối điểm A với kết quả tính được sẽ có đường chi phí Y_C

Bước 4: Vẽ đường doanh thu $Y_D = px$. Đường này bắt đầu ngay tại gốc O. Điểm thứ hai của đường Y_D cũng được chọn với một giá trị bất kỳ của x. Nối gốc O với kết quả vừa tính được ta có đường Y_D . Giao điểm của đường Y_D với đường Y_C chính là điểm hoà vốn. Chiếu điểm hoà vốn xuống trục hoành ta được sản lượng hoà vốn (x_{HV}); chiếu xuống trục tung ta được doanh thu hoà vốn (y_{HV}).

Những giá trị $x > x_{HV}$ là các mức hoạt động có lãi; ngược lại, các giá trị $x < x_{HV}$, là các mức hoạt động bị lỗ.

Đồ thị 3.1: Đồ thị hoà vốn dạng tổng quát



b. Đồ thị hoà vốn dạng phân biệt

Bên cạnh dạng tổng quát, KTQT còn sử dụng đồ thị hoà vốn dạng phân biệt để xác định điểm hoà vốn, phần biến phí, phần định phí, phần số dư đảm phí và phần lãi. Đồ thị hoà vốn dạng phân biệt có ưu điểm hơn đồ thị hoà vốn dạng tổng quát ở chỗ với một mức hoạt động bất kỳ nào đó, dựa trên đồ thị dạng phân biệt nhà quản trị có thể xác định được ngay biến phí, số dư đảm phí và lãi ở mức đó bằng cách chiếu các khoảng cách giữa các đường biểu diễn xuống trục tung

mà không phải tính toán.

Quá trình vẽ đồ thị hòa vốn dạng phân biệt gồm các bước sau:

Bước 1: Vẽ trục tọa độ vuông góc với gốc tọa độ bằng 0, trục hoành (Ox) phản ánh mức hoạt động, trục tung (Oy) phản ánh giá trị.

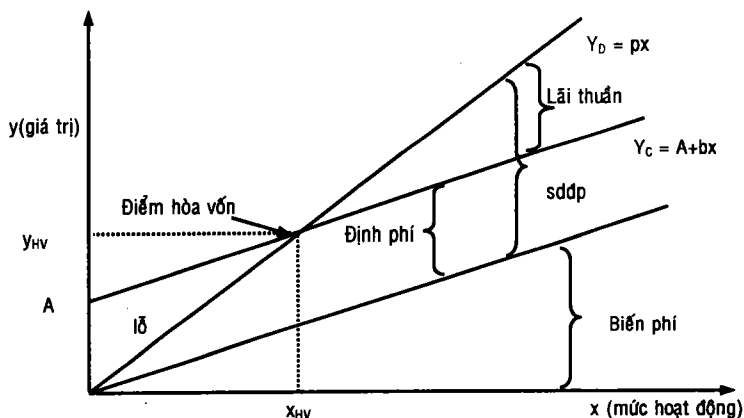
Bước 2: Xác định giá trị của định phí (A) trên trục tung. Đây là gốc của đường chi phí Y_C .

Bước 3: Vẽ đường chi phí $Y_C = A + bx$. Đường này bắt đầu tại điểm A xác định ở bước 2. Điểm thứ hai được chọn với một giá trị bất kỳ của x. Nối điểm A với kết quả tính được sẽ có đường chi phí Y_C .

Bước 4: Từ gốc tọa độ O kẻ đường $Y_{C'}$ song song với đường Y_C . Khoảng cách giữa đường Y_C và $Y_{C'}$ chính là định phí, và khoảng cách giữa đường $Y_{C'}$ với trục hoành chính là biến phí.

Bước 5: Vẽ đường doanh thu $Y_D = px$. Đường này bắt đầu ngay tại gốc O. Điểm thứ hai của đường Y_D cũng được chọn với một giá trị bất kỳ của x. Nối gốc O với kết quả vừa tính được ta có đường Y_D . Giao điểm của đường Y_D với đường Y_C chính là điểm hòa vốn. Chiếu điểm hòa vốn xuống trục hoành ta được sản lượng hòa vốn (x_{HV}); chiếu xuống trục tung ta được doanh thu hòa vốn (y_{HV}). Khoảng cách giữa đường doanh thu (Y_D) với đường $Y_{C'}$ chính là tổng số dư đảm phí. Khoảng cách giữa đường doanh thu (Y_D) với đường chi phí (Y_C) chính là lãi hoặc lỗ.

Đồ thị 3.2: Đồ thị hòa vốn dạng phân biệt



5.3.2.3 Một số thí dụ vận dụng phân tích điểm hòa vốn

Sử dụng số liệu của nhà hát Nụ cười ở bảng 5.5, giả sử giám đốc nhà hát dự định thực hiện một số thay đổi dưới đây:

Trường hợp 1: Biến phí thay đổi

Nếu biến phí của một vé tăng từ 10 ng.đ lên 11 ng.đ thì số dư đảm phí / đv sẽ giảm từ 6 ng.đ còn 5 ng.đ.

Quá trình tính toán:

	Hiện tại	Dự định
Số dư đảm phí đơn vị	6 ng.đ	5 ng.đ
Sản lượng hòa vốn:		
- 48.000 ng.đ: 6 ng.đ	8.000 vé	
- 48.000 ng.đ: 5 ng.đ		9.600 vé
Doanh thu hòa vốn:		
- 8.000 vé x 16 ng.đ	128.000 ng.đ	
- 9.600 vé x 16 ng.đ		153.600 ng.đ

Nếu biến phí đơn vị thực tế tăng thì nhà hát phải bán được 9.600 vé / tháng mới hòa vốn.

Trường hợp 2: Giá bán thay đổi

Thay đổi giá bán sẽ làm thay đổi số dư đảm phí. Nếu giá bán tăng từ 16 ng.đ lên 18 ng.đ thì cũng khiến số dư đảm phí / đv tăng từ 6 ng.đ lên 8 ng.đ. Lúc này sản lượng hòa vốn mới sẽ là 6.000 vé (48.000 ng.đ: 8 ng.đ).

Tuy tăng giá bán làm giảm điểm hòa vốn, nhà quản trị trước khi quyết định cũng cần cân nhắc vì có khi với giá bán 16 ng.đ lại dễ đạt hòa vốn hơn giá bán 18 ng.đ vì công chúng đến nhà hát đông hơn. Trong trường hợp này phân tích quan hệ CVP chỉ cung cấp cho nhà quản trị thông tin giá trị còn quyết định như thế nào tùy thuộc vào chủ nhà hát.

Trường hợp 3: Kinh doanh nhiều loại vé

Ở các trường hợp trên, chúng ta giả sử nhà hát Nụ cười chỉ kinh doanh có một loại vé, hay nói một cách tổng quát, một loại sản phẩm. Tuy nhiên, trên thực tế, các tổ chức thường kinh doanh nhiều loại sản phẩm, điều này cũng làm phức tạp quá trình phân tích CVP.

Trở lại trường hợp của nhà hát Nụ cười, giả sử quản lý nhà hát dự định thiết kế một số chỗ ngồi loại thượng hạng có giá vé cao hơn giá vé loại thường. Các số liệu liên quan với dự án này như sau:

Loại ghế	Giá vé (ng.đ)	Biến phí đơn vị (ng.đ)	số dư đảm phí đơn vị (ng.đ)	Số ghế (ghế)	Số ghế có hàng tháng (20 suất)
Thường	16	10	6	450	9.000
Thượng hạng	20	10	10	50	1.000

Từ số liệu trên cho thấy có 90% số ghế là ghế loại thường và 10% là ghế loại thượng hạng. Giả sử quản lý nhà hát ước tính tỷ lệ vé thường và vé thượng hạng trong tổng số vé bán hàng tháng cũng theo tỷ lệ như trên thì nhà hát phải bán được bao nhiêu vé hàng tháng mới hòa vốn?

Để tính điểm hòa vốn trong trường hợp này, nhân viên kế toán quản trị tính số dư đảm phí đơn vị bình quân gia quyền. Đây là số dư đảm phí đơn vị tính

chung của các loại sản phẩm tính theo tỷ lệ tương ứng của chúng trong tập hợp các sản phẩm đó. Công thức tính:

Số dư đảm phí đơn vị bình quân gia quyền = $(6 \text{ ng.đ} \times 90\%) + (10 \text{ ng.đ} \times 10\%) = 6,4 \text{ ng.đ}$

Mức tiêu thụ hòa vốn được tính theo công thức sau:

$$\begin{aligned} \text{Điểm hòa vốn} &= \frac{\text{Định phí}}{\text{Số dư đảm phí đơn vị bình quân gia quyền}} \\ &= \frac{48.000 \text{ ng.đ}}{6,4 \text{ ng.đ}} = 7.500 \text{ vé} \end{aligned}$$

Điểm hòa vốn 7.500 vé phải được diễn giải theo cơ cấu sản phẩm. Vậy, nhà hát Nụ cười sẽ đạt hòa vốn ở mức vé bán 7.500 vé với cơ cấu vé như sau:

Vé loại thường	7.500 x 90%	6.750 vé
Vé loại thượng hạng	7.500 x 10%	<u>750 vé</u>
Tổng cộng		7.500 vé

Điều cần lưu ý ở đây là mức hòa vốn 7.500 vé chỉ có giá trị khi cơ cấu sản phẩm là cơ cấu sản phẩm được sử dụng để tính số dư đảm phí đơn vị bình quân gia quyền.

5.3.3 Phương trình lợi nhuận

5.3.3.1 Đồ thị lợi nhuận

Từ phương trình doanh thu, đặt L_m là mức lợi nhuận mong muốn, ta có phương trình lợi nhuận mong muốn có dạng như sau:

$$Px_l = A + bx_l + L_m$$

Với x_l : mức tiêu thụ đạt lợi nhuận mong muốn

Px_l : doanh thu đạt mức lợi nhuận mong muốn

Chuyển vế A, được:

$$Px_l - bx_l = A + L_m$$

Vậy mức tiêu thụ để đạt lợi nhuận mong muốn là:

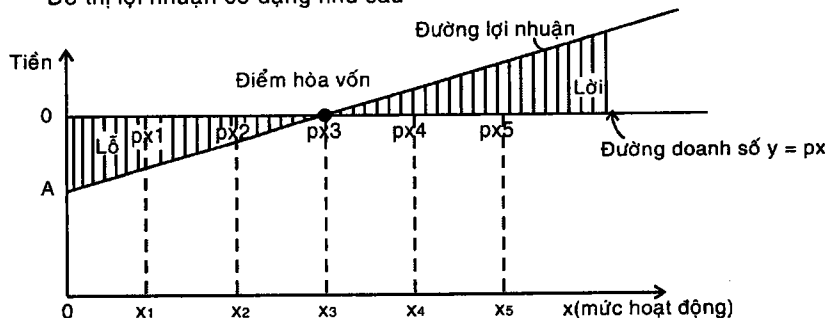
$$x_l = \frac{A + L_m}{p - b}$$

Đồ thị lợi nhuận về cơ bản cũng sử dụng trục tọa độ như của đồ thị hòa vốn: trục tọa độ vuông góc, gốc O, trục hoành (Ox) phản ánh mức độ hoạt động, trục tung (Oy) phản ánh số tiền. Cách vẽ đồ thị gồm hai bước:

Bước 1: Trên trục tung Oy, vẽ đường biểu diễn của doanh số, song song với Ox và cắt Oy tại 1 điểm được gọi là điểm O, chia trục y thành hai phần đối xứng với nhau, phần trên là phạm vi lãi, phần dưới là phạm vi lỗ. Tương ứng với các mức hoạt động $x_1, x_2, \dots$ là các mức doanh số $px_1, px_2, \dots$ trên đường doanh số $y = px$

Bước 2: Vẽ đường lợi nhuận, đường này cắt trục Oy tại điểm $y = A$ (định phí), nằm trong phạm vi lỗ và cắt đường doanh số tại điểm hòa vốn bước qua phạm vi lời.

Đồ thị lợi nhuận có dạng như sau



4.3.3.4. Thí dụ ứng dụng

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh ở doanh nghiệp A như sau (đơn vị tính: 1000đ):

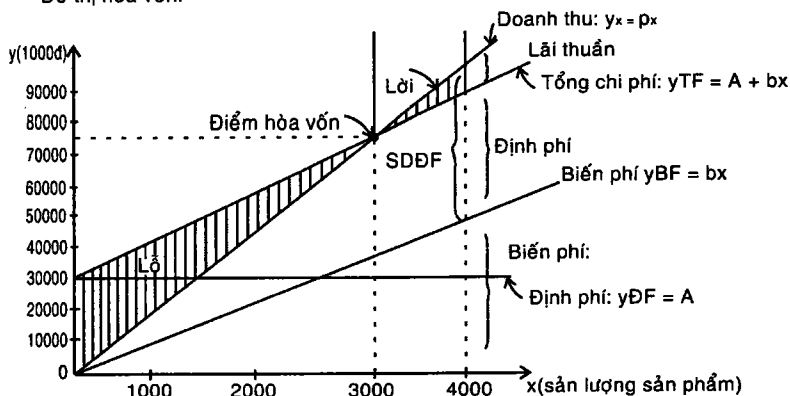
Doanh thu	(4.000×25)	100.000
Trừ: biến phí	(4.000×15)	60.000
Số dư đảm phí		40.000
Trừ: định phí		30.000
Lãi thuần		10.000

$$\text{Sản lượng hòa vốn } x = \frac{A}{p-b} = \frac{30.000}{25-15} = 3.000 \text{ sản phẩm}$$

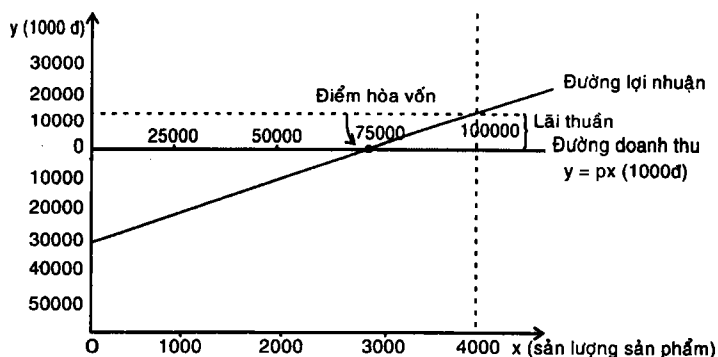
$$\text{Doanh thu hòa vốn: } y_{hv} = p \cdot x = 25 \times 3.000 = 75.000 \text{ ng.đ}$$

Vẽ đồ thị biểu diễn

* Đồ thị hòa vốn:



* Đồ thị Lợi nhuận



5.3.4. VÍ DỤ TỔNG HỢP

Tài liệu công ty thương mại bán lẻ sản phẩm X, giá mua từ nhà cung cấp 19.600 đ/sp, bán giá 40.000 đ/sp. Chi phí bao gói cho mỗi sản phẩm tiêu thụ là 400 đ/sp, tiền thuê cửa hàng tính theo 10% doanh thu thực hiện. Ngoài ra doanh nghiệp còn phải trả mỗi tháng là 9.600 ng.đ/tháng bao gồm: Tiền lương, điện, nước... Chi phí này trong phạm vi phù hợp từ 600sp đến 1.000sp mỗi tháng. Doanh nghiệp có khối lượng tiêu thụ bình thường là 800 sp/tháng.

Yêu cầu:

- 1- Xây dựng công thức dự đoán chi phí sản xuất kinh doanh kinh doanh
- 2- Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh cho 800 sp bán theo phương pháp toàn bộ và phương pháp trực tiếp, và nhận xét hai báo cáo vừa lập.
- 3- Tính các chỉ tiêu sau:
 - Sản lượng và doanh thu hòa vốn
 - Sản lượng và doanh thu để đạt 4,8 triệu đồng lợi nhuận hàng tháng
 - Doanh thu cần thiết để đạt tỷ suất lợi nhuận tiêu thụ ROS = 15%
 - Sản lượng và doanh thu để đạt 4,48 trđ lợi tức sau thuế, biết thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 30%
- 4- Vẽ đồ thị hoà vốn

Bài giải:

(1) Công thức dự toán chi phí sản xuất kinh doanh có dạng:

$$(Y = a + bX)$$

(Đơn vị: 1.000đ)

Biến phí 1 sản phẩm bán b:

- Giá mua	19,6
- Bao gói	0,4
- Thuê nhà (40 x 10%)	<u>4,0</u>
Biến phí 1 sản phẩm	24,0

Công thức có dạng: $Y = 9.600 + 24X$

(2) Lập báo cáo thu nhập theo**- Phương pháp toàn bộ**

(Đơn vị: 1.000đ)

Doanh thu (800sp x 40 ng.đ) 32.000

Giá vốn hàng bán (800 x 19,6 ng.đ) 15.680

Lợi tức gộp 16.320

Chi phí bán hàng và quản lý

Chi phí bao gói (800 x 0,4) 320

Thuê nhà (800 x 40 x 10%) 3.200

Chi phí hoạt động khác 9.60013.200

Lợi tức thuần

3.200**- Phương pháp trực tiếp (cách ứng xử của chi phí)**

(Đơn vị: 1.000đ)

Chỉ tiêu		Tổng số	Đơn vị	Tỷ trọng (%)
Doanh thu (800sp x 40)		32.000	40	100%
Biến phí				
- Giá vốn (800sp x 19,6)	15.680			
- Chi phí bao gói (800sp x 0,4)	320			
- Thuê cửa hàng (800sp x 40 x 10%)	<u>3.200</u>	<u>19.200</u>	<u>24</u>	<u>60%</u>
Số dư đảm phí		<u>12.800</u>	16	40%
Định phí		9.600		
Lợi tức thuần		<u>3.200</u>		

- Giá vốn hàng bán gồm giá mua và chi phí thu mua của doanh nghiệp thương mại, còn giá vốn của doanh nghiệp sản xuất gồm các chi phí sản xuất (nguyên liệu, nhân công trực tiếp và sản xuất chung).

- Biến phí được trình bày theo phương pháp trực tiếp gồm biến phí sản xuất và ngoài sản xuất.

- Chi phí bán hàng bao gồm cả biến phí và định phí. Ở báo cáo theo phương pháp toàn bộ thì chi phí này được cộng chung với nhau còn ở phương pháp trực tiếp thì tách riêng.

- Lợi nhuận của 2 phương pháp giống nhau nếu chênh lệch tồn kho không đổi.

- Lập báo cáo theo phương pháp trực tiếp có thêm cột đơn vị và tỷ trọng để nhà quản trị đưa ra các tình huống ứng xử, ra quyết định dễ dàng.

(3) Tính các chỉ tiêu

$$\text{Số lượng hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Sđdp đơn vị}} = \frac{9.600 \text{ ng.đ}}{16 \text{ ng.đ}} = 600 \text{ sp}$$

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ sddp}} = \frac{9.600 \text{ ng.đ}}{0,4} = 24.000 \text{ ng.đ}$$

$$\text{Số lượng để đạt lợi nhuận mong muốn} = \frac{\text{Định phí} + \text{lợi nhuận mong muốn}}{\text{Sđdp đơn vị}} = \frac{9.600 \text{ ng.đ} + 4.800 \text{ ng.đ}}{16 \text{ ng.đ}} = 900 \text{ sp}$$

$$\text{Doanh thu để đạt lợi nhuận mong muốn} = \frac{\text{Định phí} + \text{lợi nhuận mong muốn}}{\text{Tỷ lệ sddp}} = \frac{9.600 \text{ ng.đ} + 4.800 \text{ ng.đ}}{0,4} = 36.000 \text{ ng.đ}$$

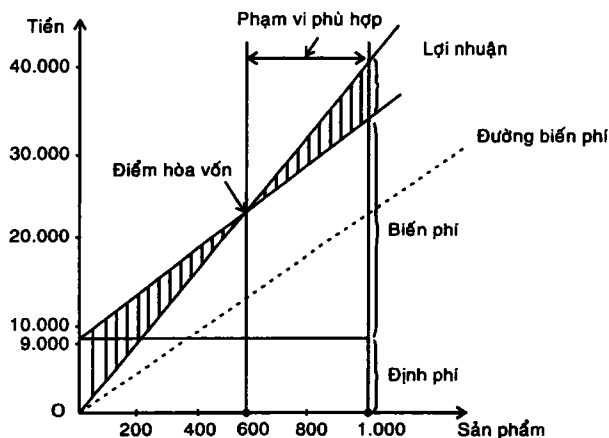
$$\text{Doanh thu để đạt ROS muốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ sddp} - \text{ROS}} = \frac{9.600 \text{ ng.đ}}{0,4 - 0,15} = 38.400 \text{ ng.đ}$$

$$\text{Sản lượng để đạt lãi sau thuế mong muốn} = \frac{\text{Định phí} + \frac{\text{Lợi nhuận sau thuế}}{1 - \text{Thuế suất}}}{\text{Mức sddp đơn vị}} = \frac{9.600 + \frac{4.480}{1 - 0,3}}{16 \text{ ng.đ}} = 1.000 \text{ sp}$$

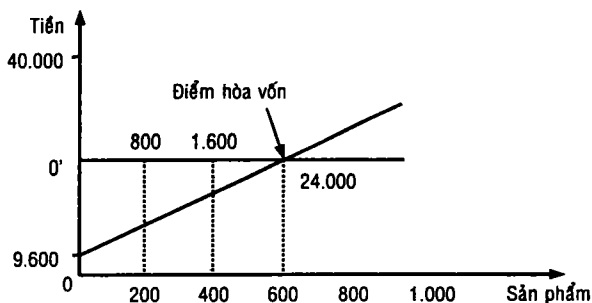
$$\text{Doanh thu đạt lãi sau thuế mong muốn} = \frac{\text{Định phí} + \frac{\text{Lợi nhuận sau thuế}}{1 - \text{Thuế suất}}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} = \frac{9.600 + \frac{4.480}{1 - 0,3}}{0,4} = 40.000 \text{ sp}$$

(4) Đồ thị hòa vốn

Đồ thị phản ánh mối quan hệ CVP



(5) Đồ thị lợi nhuận (số dư đảm phí)



Công ty dự kiến kinh doanh thêm sản phẩm Y. Giá mua từ nhà cung cấp 66.000đ/sp, chi phí thu mua vận chuyển 2.000đ/sp, bán với giá 98.000đ/sp,. Hoa hồng cho mỗi sản phẩm bán 8.000đ/sp. Tiền thuê cửa hàng, điện, nước, lương... tổng cộng 12.500.000đ/tháng, chi phí quản lý được phân bổ 5% trên doanh thu, lượng bán dự kiến 1.000 sản phẩm Y mỗi tháng.

1. Lập báo cáo kết quả kinh doanh dự kiến theo 2 phương pháp cho sản phẩm Y.

2. Lập báo cáo kết quả kinh doanh cả 2 sản phẩm X và Y dự kiến theo 2 phương pháp, phương pháp toàn bộ và phương pháp trực tiếp.

Bài giải:

(1) lập báo cáo kết quả kinh doanh cho sản phẩm Y

a) Theo phương pháp toàn bộ

Đơn vị: 1.000đ

Doanh thu (1.000 sp x 98)	98.000
Giá vốn (1.000 x 68)	<u>68.000</u>
Lợi tức gộp	30.000
- Chi phí quản lý (98.000 x 5%)	4.900
- Chi phí khác	12.500
Lợi tức thuần	<u>12.600</u>

b) Theo phương pháp trực tiếp

Đơn vị: 1.000đ

Chỉ tiêu		Tổng số	Đơn vị	Tỷ trọng %
Doanh thu (1.000 sp x 98)		98.000	98,0	100,00
Biến phí				
- Giá mua (1.000 sp x 66)	66.000			
- Chi phí thu mua (1.000 sp x 2)	2.000			
- Thuê cửa hàng (98.000 x 5%)	4.900	<u>72.900</u>	<u>72,9</u>	<u>74,38</u>
Số dư đảm phí		25.100	25,1	25,62%
Định phí		<u>12.500</u>		
Lợi tức thuần		<u>12.600</u>		

(2) Lập báo cáo kết quả kinh doanh cho cả 2 sản phẩm

a) Theo phương pháp toàn bộ

Đơn vị: 1.000đ

Chỉ tiêu	Tổng cộng	Sản phẩm X	Sản phẩm Y
Doanh thu hàng bán	130.000	32.000	98.000
Giá vốn hàng bán	<u>83.680</u>	<u>15.680</u>	<u>68.000</u>
Lợi tức gộp	46.320	16.320	30.000
Chi phí ngoài sản xuất	<u>30.250</u>	<u>13.120</u>	<u>17.400</u>
Lợi tức thuần	15.800	3.200	12.600

b) Theo phương pháp trực tiếp

Đơn vị: 1.000đ

Chỉ tiêu	Tổng cộng		Các sản phẩm	
	Tiền	Tỷ trọng	X	Y
Doanh thu hàng bán	130.000	100,00	32.000	98.000
Biến phí	92.100	70,85	19.200	72.900
Số dư đảm phí	37.900	29,15	12.800	25.100
Định phí	22.100		9.600	12.500
Lợi tức thuần	15.800		3.200	12.600

Báo cáo theo phương pháp trực tiếp cho nhiều tín hiệu thông tin hữu ích: bảng tổng hợp doanh thu, biến phí và định phí của 2 sản phẩm X và Y cho ta thấy trong 100đ doanh thu hỗn hợp có 70,85đ biến phí và 29,15đ số dư đảm phí. Từ đây ta có thể tính doanh thu hòa vốn chung cho công ty như sau:

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{\text{Tổng định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} = \frac{22.100 \text{ ng.đ}}{0,2915} = 75.814 \text{ ng.đ}$$

5.3.3.2 Tính lợi nhuận trước thuế và lợi nhuận sau thuế

Các tổ chức doanh nghiệp phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp trên lợi nhuận của họ. Lợi nhuận sau thuế là phần còn lại của doanh nghiệp sau khi trừ đi thuế thu nhập doanh nghiệp, có thể biểu hiện bằng công thức dưới đây:

$$\text{Lợi nhuận sau thuế} = \text{Lợi nhuận trước thuế} - [(\text{Lợi nhuận trước thuế}) \times t] \quad (5)$$

Với t là thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.

Nếu công ty muốn đạt một mức lợi nhuận sau thuế mong muốn thì công ty phải đạt chỉ tiêu lợi nhuận trước thuế là bao nhiêu?

Phương trình (5) có thể viết lại thành:

$$\text{Lợi nhuận sau thuế} = \text{Lợi nhuận trước thuế} \times (1 - t)$$

$$\text{Vậy: } \text{Lợi nhuận trước thuế} = \text{Lợi nhuận sau thuế} / (1 - t) \quad (6)$$

Thí dụ: Nếu một công ty mong muốn lợi nhuận sau thuế là 500tr.đ, và thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp của công ty là 28% thì lợi nhuận trước thuế mong muốn của công ty sẽ là:

$$\begin{aligned} \text{Lợi nhuận trước thuế} &= 500 \text{ tr.đ} / (1 - 0,28) \\ &= 695 \text{ tr.đ} \end{aligned}$$

Từ giá trị lợi nhuận trước thuế vừa tính được, công ty vận dụng vào phương trình lợi nhuận để tính mức tiêu thụ và doanh thu tiêu thụ nhằm đạt chỉ tiêu lợi nhuận sau thuế.

5.4. PHÂN TÍCH ĐIỂM HOÀ VỐN TRONG MỐI QUAN HỆ VỚI GIÁ BÁN VÀ KẾT CẤU HÀNG BÁN

5.4.1. Phân tích điểm hòa vốn trong mối quan hệ với giá bán

Phân tích điểm hòa vốn trong mối quan hệ với giá bán là một vấn đề có ý nghĩa quan trọng đối với nhà quản trị doanh nghiệp. Dựa trên kết quả phân tích họ có thể dự kiến khi giá thay đổi cần xác định mức tiêu thụ là bao nhiêu để đạt hòa vốn với đơn giá tương ứng đó.

Thí dụ: Có số liệu của Doanh nghiệp Toàn Thắng như sau:

Định phí	300.000 ng.đ
Năng lực sản xuất tối đa	60.000 sp
Mức tiêu thụ hiện tại	40.000 sp
Đơn giá bán	25 ng.đ
Biến phí đơn vị	15 ng.đ
Sản lượng hòa vốn	30.000 sp

Vấn đề: Nếu đơn giá bán giảm từ 25 ng.đ/sp còn 20 ng.đ/sp thì phải bán bao nhiêu sản phẩm mới đạt hòa vốn?

Quá trình phân tích:

(Đơn vị: 1.000 đ)

Lượng bán	Định phí	Biến phí	Tổng chi phí	Giá bán hòa vốn / sản phẩm		
				Cộng	Định phí	Biến phí
30.000	300.000	450.000	750.000	25,0	10,0	15,0
40.000	300.000	600.000	900.000	22,5	7,5	15,0
50.000	300.000	750.000	1.050.000	21,0	6,0	15,0
60.000	300.000	900.000	1.200.000	20,0	5,0	15,0

Nhận xét: Qua bảng phân tích trên, ta thấy:

- Nếu mức hoạt động vẫn trong phạm vi phù hợp của định phí thì khi khối lượng bán tăng từ 30.000 sản phẩm đến 60.000 sản phẩm và giá bán tương ứng từ 25 ng.đ/sp giảm còn 20 ng.đ/sp, doanh nghiệp vẫn hòa vốn. Nguyên nhân do chi phí tính cho 1 sản phẩm giảm khi lượng bán tăng nên doanh nghiệp có thể giảm giá bán mà vẫn hòa vốn.

- Nếu muốn có lãi khi bán với giá bán đã xác định thì lượng bán phải lớn hơn lượng bán hòa vốn.

- Khi doanh nghiệp sản xuất và tiêu thụ sản phẩm ở mức năng lực sản xuất tối đa thì chi phí tính cho một sản phẩm phải thấp nhất, do định phí phân bổ cho từng sản phẩm thấp nhất. Ở mức này, nếu doanh nghiệp vẫn giữ được giá bán như ở các mức khác, doanh nghiệp sẽ đạt lợi nhuận tối đa.

5.4.2. Phân tích điểm hòa vốn trong mối quan hệ với kết cấu hàng bán

Kết cấu hàng bán là tỷ trọng của từng loại sản phẩm bán trong tổng số các loại sản phẩm bán.

Các loại sản phẩm khác nhau sẽ có chi phí và giá bán khác nhau, do đó số dư đảm phí và tỷ lệ số dư đảm phí cũng khác nhau. Khi doanh nghiệp kinh doanh nhiều loại sản phẩm khác nhau và tỷ trọng của các loại sản phẩm trong tổng lượng bán khác nhau ở các kỳ phân tích thì điểm hòa vốn sẽ thay đổi. Do vậy, nếu biết kết hợp hợp lý tỷ trọng của các loại sản phẩm bán trong tổng lượng bán, doanh nghiệp sẽ đạt lợi nhuận tối đa, ngược lại, lợi nhuận sẽ bị ảnh hưởng xấu.

Hãy nghiên cứu trường hợp của một doanh nghiệp kinh doanh 2 loại sản phẩm X và Y trong hai năm trình bày trong bảng phân tích dưới đây:

Bảng 5.6: Phân tích điểm hòa vốn theo kết cấu hàng bán

(đ/vị: tr.đ)

	Năm trước				Năm nay			
	Sp X	Sp Y	Cộng		Sp X	Sp Y	Cộng	
			Tiến	%			Tiến	%
Doanh thu	20	80	100	100	80	20	100	100
Trừ: Biến phí	15	40	55	55	60	10	70	70
Số dư đảm phí	5	40	45	45	20	10	30	30
Trừ: Định phí			27				27	
Lãi thuần			18				3	

Định phí

Tỷ lệ số dư đảm phí = Doanh thu hòa vốn

$$\text{- Năm trước} = \frac{27}{0,45} = 60 \text{ tr.đ}$$

$$\text{- Năm nay} = \frac{27}{0,3} = 90 \text{ tr.đ}$$

Nhận xét: Qua bảng phân tích trên cho thấy, dù doanh thu của 2 năm đều là 100 tr.đ, nhưng do kết cấu hàng bán ở 2 năm trái ngược nhau nên tỷ lệ số dư đảm phí đã giảm từ 45% ở năm trước xuống còn 30% vào năm nay. Do vậy, doanh thu hòa vốn cũng thay đổi theo, từ mức 60 tr.đ ở năm trước lên thành 90 tr.đ trong năm nay. Nguyên nhân gây ra chênh lệch này do tỷ trọng của sản phẩm X, sản phẩm có tỷ lệ số dư đảm phí thấp, trong tổng lượng bán ở năm nay tăng lên trong khi tỷ trọng của sản phẩm Y, sản phẩm có tỷ lệ số dư đảm phí cao, lại giảm đi.

Yếu tố gây nên sự thay đổi kết cấu hàng bán thường do biến động của thị trường, sự thay đổi thị hiếu của người tiêu dùng..., vì vậy, nhà quản trị phải quan tâm đến những yếu tố này, và khi xem xét cũng phải tính toán mối quan hệ CVP. Nếu không, quyết định đề ra có thể làm ảnh hưởng đến lợi nhuận chung.

5.5. NHỮNG GIẢ ĐỊNH LÀM CƠ SỞ CHO PHÂN TÍCH CVP

Qua nghiên cứu mối quan hệ CVP ở trên, chúng ta thấy rằng, việc đặt chi phí trong mối quan hệ với khối lượng và lợi nhuận để phân tích đề ra quyết định kinh doanh chỉ có thể thực hiện được khi thỏa mãn các điều kiện sau đây:

- Mô hình biến động của doanh thu phải có dạng tuyến tính. Điều này ngụ ý là giá của sản phẩm hay dịch vụ sẽ không thay đổi khi mức tiêu thụ thay đổi trong phạm vi phù hợp.

- Mô hình biến động của chi phí phải có dạng tuyến tính trong phạm vi phù hợp. Điều này ngụ ý:

- a. Chi phí có thể chia thành định phí và biến phí. Tổng định phí không đổi, và biến phí đơn vị cũng không đổi, dù mức hoạt động thay đổi.

- b. Hiệu suất và năng suất của quá trình sản xuất và của nhân viên không đổi.

- Kết cấu hàng bán không đổi trong phạm vi phù hợp.

- Trong những doanh nghiệp sản xuất, các mức tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ đều bằng nhau. Điều này ngụ ý mức tiêu thụ và mức sản xuất trong kỳ bằng nhau.

5.6. MỐI QUAN HỆ CVP VỚI BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH

Hiểu rõ mối quan hệ CVP, đặc biệt là chỉ tiêu số dư đảm phí, sẽ giúp nhà quản trị thực hiện các chức năng quản trị của mình tốt hơn. Do vậy, nhân viên kế toán quản trị soạn thảo các báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo cách làm nổi rõ mối quan hệ này. Để thấy rõ tác dụng của báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh lập theo mối quan hệ CVP, thường gọi là báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo số dư đảm phí, chúng ta hãy nghiên cứu thông qua thí dụ sau:

Thí dụ: Công ty An Hòa, chuyên sản xuất các loại đồng hồ, đã soạn thảo báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tháng 8/ 2006 theo mẫu truyền thống như sau:

Hình 5.1: Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo mẫu truyền thống

(Đơn vị: ngàn đồng)

Công ty An Hòa		
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh – 8 / 2006		
Doanh thu (20.000 sp x 25 ng.đ)		500.000
Trừ: Giá vốn hàng bán		<u>380.000</u>
Lãi gộp		120.000
Trừ: Chi phí hoạt động kinh doanh:		
Chi phí bán hàng	35.000	
Chi phí quản lý doanh nghiệp	<u>35.000</u>	<u>70.000</u>
Lãi thuần trước thuế		50.000

Báo cáo trên hình 5.1 được lập theo phương pháp truyền thống nên giá vốn hàng bán bao gồm cả định phí và biến phí sản xuất, chi phí hoạt động kinh doanh cũng bao gồm cả định phí và biến phí phát sinh trong hoạt động bán hàng và quản lý doanh nghiệp. Báo cáo theo phương pháp truyền thống không phân chia chi phí thành biến phí và định phí.

Hình 5.2: Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo số dư đảm phí

(Đơn vị: ngàn đồng)

Công ty An Hòa		
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh – 8 / 2006		
Doanh thu (20.000 sp x 25 ng.đ)		500.000
Trừ: Biến phí:		
Biến phí sản xuất	280.000	
Biến phí bán hàng	15.000	
Biến phí quản lý	<u>5.000</u>	<u>300.000</u>
Số dư đảm phí		200.000
Trừ: Định phí:		
Định phí sản xuất	100.000	
Định phí bán hàng	20.000	
Định phí quản lý	<u>30.000</u>	<u>150.000</u>
Lãi thuần trước thuế		50.000

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo số dư đảm phí trên hình 5.2 đã phân biệt định phí với biến phí. Biến phí sản xuất 1 đồng hồ là 14 ng.đ, và tổng định phí sản xuất là 100.000 ng.đ. Trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

theo số dư đảm phí, tất cả biến phí đều được khấu trừ khỏi doanh thu để được số dư đảm phí, sau đó khấu trừ định phí để được lãi thuần trước thuế.

Nhà quản trị thường ưa chuộng báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo số dư đảm phí hơn báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo truyền thống vì sự tách biệt định phí với biến phí trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo số dư đảm phí làm nổi rõ các mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận. Trên báo cáo theo số dư đảm phí sẽ thấy rõ lãi thuần trước thuế sẽ bị ảnh hưởng như thế nào khi mức tiêu thụ thay đổi theo một tỷ lệ nào đó. Giả sử công ty dự kiến mức tiêu thụ của tháng 9 / 2006 sẽ tăng 20% so với mức tiêu thụ của tháng này, giá bán, định phí và biến phí không đổi. Với báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo mẫu truyền thống nhà quản trị sẽ không biết được lãi thuần trước thuế của tháng 9 / 2006 sẽ thay đổi như thế nào, nhưng với báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo số dư đảm phí, nhà quản trị sẽ tính được mức lãi thuần mới như sau:

(Đơn vị: ngàn đồng)

Khoản mục	8 /2006	Biến động	9 / 2006
Doanh thu	500.000	100.000 (20% x 500.000 ng.đ)	600.000
Tổng biến phí	300.000	60.000 (20% x 300.000 ng.đ)	360.000
Số dư đảm phí	200.000	40.000 (20% x 200.000 ng.đ)	240.000
Định phí	150.000	- 0 - (định phí không đổi)	150.000
Lãi trước thuế	50.000	40.000 (lãi tăng bằng đúng mức tăng của số dư đảm phí)	90.000

Từ kết quả tính toán trên cho thấy lãi thuần trước thuế tăng bằng đúng mức tăng của số dư đảm phí, và số dư đảm phí biến động theo quan hệ tỷ lệ thuận trực tiếp với doanh thu. Hai sự kiện này cho phép chúng ta tính nhanh mức tăng của lãi trước thuế theo công thức dưới đây:

Mức tăng về doanh thu x Tỷ lệ số dư đảm phí= Mức tăng về lãi trước thuế

100.000 ng.đ x 40 % = 40.000 ng.đ.

Với 40% = 200.000 ng.đ: 500.000 ng.đ.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo mẫu truyền thống không thể áp dụng được cách phân tích này.

CÂU HỎI LÝ THUYẾT

1- Câu hỏi ĐÚNG / SAI

	Đ	S
1. Điểm hòa vốn là điểm mà tại đó mức tiêu thụ tạo ra doanh thu đúng bằng tổng của định phí với biến phí.	☐	☐
2. Doanh nghiệp có tỷ lệ định phí cao trong tổng chi phí luôn luôn có tiềm năng sinh lợi cao dù thị trường tiêu thụ thuận lợi hay bất lợi	☐	☐
3. Định phí khi vượt qua phạm vi phù hợp sẽ tăng theo tỷ lệ với mức hoạt động.	☐	☐
4. Định phí không bao giờ thay đổi dù quy mô hoạt động của doanh nghiệp có thay đổi như thế nào.	☐	☐
5. Biến phí khi tính cho một đơn vị sản phẩm không đổi.	☐	☐
6. Số dư đảm phí là phần còn lại của doanh thu sau khi đã trừ biến phí	☐	☐
7. Chi phí nhân công trực tiếp là biến phí.	☐	☐
8. Chi phí điện, nước sử dụng ở doanh nghiệp là biến phí.	☐	☐
9. Khi mức tiêu thụ vượt qua điểm hòa vốn, mức tăng của lãi thuần bằng với mức tăng của số dư đảm phí.	☐	☐
10. Đòn bẩy kinh doanh chịu ảnh hưởng của biến phí	☐	☐
11. Đòn bẩy kinh doanh càng mạnh khi định phí càng lớn	☐	☐
12. Khi lượng bán, giá bán không đổi, giảm chi phí sẽ làm giảm mức tiêu thụ hòa vốn	☐	☐
13. Khi chi phí không đổi, lượng bán không đổi, giảm giá bán sẽ làm tăng mức tiêu thụ hòa vốn	☐	☐
14. Đồ thị hòa vốn dạng phân biệt giúp nhà quản trị xác định được ngay biến phí, SDDP và lãi ở một mức tiêu thụ nào đó	☐	☐
15. Doanh thu hòa vốn thay đổi khi cơ cấu hàng bán thay đổi	☐	☐

2- Câu hỏi trắc nghiệm

- Trong phạm vi phù hợp, khi mức tiêu thụ đã vượt quá điểm hòa vốn, nếu số dư đảm phí tăng, lợi tức hoạt động kinh doanh sẽ:
 - Tăng bằng đúng mức tăng của số dư đảm phí
 - Giảm bằng đúng mức giảm của số dư đảm phí
 - Tăng bằng đúng mức tăng của doanh thu
 - Không đổi
- Tỷ lệ số dư đảm phí tăng nếu:
 - Tổng định phí tăng
 - Giá bán tăng
 - Tỷ lệ biến phí trong doanh thu giảm
 - Tỷ lệ biến phí trong doanh thu tăng

3. Tại điểm hòa vốn:
- a. Doanh thu bằng số dư đảm phí
 - b. Lãi thuần bằng số dư đảm phí
 - c. Biến phí bằng định phí
 - d. Doanh thu bằng tổng chi phí
4. Tại điểm hòa vốn:
- a. Lãi thuần bằng 0
 - b. Doanh thu bằng tổng chi phí
 - c. Số dư đảm phí bằng định phí
 - d. Cả 3 câu trên đều đúng
5. Điểm hòa vốn giảm nếu:
- a. Lãi thuần giảm
 - b. Giá bán / sản phẩm giảm, biến phí không đổi
 - c. Số dư đảm phí / sản phẩm giảm
 - d. Tổng định phí giảm
6. Trong tháng công ty M sản xuất và tiêu thụ 25.000 sản phẩm y. Tổng biến phí là 25.000 ng.đ. Tổng định phí là 120.000 ng.đ. Giá bán là 5.000 đ/sp. Nếu trong tháng sau, công ty dự kiến sẽ sản xuất và tiêu thụ 30.000 sp y thì tổng biến phí dự kiến sẽ là:
- a. 25.000 ng.đ
 - b. 30.000 ng.đ
 - c. 120.000 ng.đ
 - d. 150.000 ng.đ
7. Sử dụng số liệu của câu 6. Tổng định phí dự kiến sẽ là:
- a. 25.000 ng.đ
 - b. 30.000 ng.đ
 - c. 120.000 ng.đ
 - d. 150.000 ng.đ
8. Sử dụng số liệu của câu 6. Số dư đảm phí / sp dự kiến sẽ là:
- a. 3.000 ng.đ
 - b. 4.000 ng.đ
 - c. 5.000 ng.đ
 - d. 6.000 ng.đ
9. Đòn bẩy càng lớn khi:
- a. Doanh thu cao
 - b. Định phí cao
 - c. Định phí thấp
 - d. Biến phí cao
10. Tổng số dư đảm phí của doanh nghiệp M là 80.000 ng.đ, lãi thuần là 20.000 ng.đ. Vậy, độ lớn của đòn bẩy kinh doanh của doanh nghiệp M là:
- a. 8 lần
 - b. 6 lần
 - c. 4 lần
 - d. 2 lần
11. Sử dụng số liệu của câu 10. Vậy, định phí của doanh nghiệp M bằng:
- a. 80.000 ng.đ
 - b. 60.000 ng.đ
 - c. 100.000 ng.đ
 - d. 120.000 ng.đ
12. Sử dụng số liệu của câu 10. Nếu định phí tăng thêm 10.000 ng.đ thì độ lớn của đòn bẩy kinh doanh của doanh nghiệp M sẽ là:
- a. 8 lần
 - b. 6 lần
 - c. 4 lần
 - d. 2 lần
13. Sử dụng số liệu của câu 10. Nếu định phí giảm còn một phần ba thì độ lớn của đòn bẩy kinh doanh của doanh nghiệp M sẽ là:
- a. 8 lần
 - b. 6 lần
 - c. 4 lần
 - d. 2 lần

a. 10% b. 20%

c. 30% d. 40%

a. 10% b. 20%

c. 30% d. 40%

TH	Doanh thu	Biến phí	Tổng số dư đảm phí	Định phí	Lãi thuần	Doanh thu hòa vốn
2	80.000	d	15.000	e	f	80.000
3	g	40.000	80.000	h	50.000	i
4	110.000	22.000	j	k	38.000	l

B5.4 – Công ty Phú Thịnh chuyên cung cấp cơm hộp cho các kỹ túc xá sinh viên và các chung cư trong khu vực. Định phí hàng năm là 40.000 ng.đ. Giá bán một hộp cơm là 10 ng.đ. Chi phí của một hộp cơm và chuyên chở là 5 ng.đ.

Yêu cầu: a. Tính mức tiêu thụ hòa vốn

b. Tính tỷ lệ số dư đảm phí

c. Tính doanh thu hòa vốn dựa theo tỷ lệ số dư đảm phí

d. Công ty phải bán được bao nhiêu hộp cơm để đạt được mức lãi thuần trước thuế 65.000 ng.đ?

B5.5 – Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong tháng vừa qua như sau: (đơn vị: ng.đ)

	Tổng cộng	Đơn vị	Kết cấu (%)
Doanh thu (6.000 x 10)	60.000	10	100
(-) Biến phí (6.000 x 6)	<u>36.000</u>	<u>6</u>	<u>60</u>
Số dư đảm phí	24.000	4	40
(-) Định phí hoạt động	<u>14.000</u>		
Lãi thuần	10.000		

Yêu cầu: Tính lãi thuần của doanh nghiệp trong 4 tình huống dưới đây:

a. Khối lượng bán tăng 20%

b. Giá bán tăng 1000đ/sp, biến phí tăng lên 3.600.000đ và lượng bán giảm 5%.

c. Giá bán giảm 1000 đ / sp, giá bán tăng 15%, khối lượng bán tăng 30%

d. Biến phí tăng 400 đ / sp, giá bán tăng 15%, khối lượng bán tăng 10%.

B5.6 – Doanh nghiệp sản xuất An Bình năm trước tiêu thụ được 20.000 sản phẩm X. Các tài liệu về sản phẩm X như sau:

- Đơn giá bán 15.000đ

- Biến phí một sản phẩm 9.000đ

- Tổng định phí hoạt động trong năm 96.000 ng.đ

Doanh nghiệp đang nghiên cứu các phương án để nâng cao thu nhập từ sản phẩm X này và đề nghị phòng kế toán cung cấp các yêu cầu dưới đây:

1) Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tóm tắt theo dạng số dư đảm phí. Tính độ lớn của đòn bẩy kinh doanh.

2) Doanh nghiệp dự kiến mức chi phí nhân công trực tiếp sẽ tăng lên 1.200đ cho mỗi sản phẩm so với năm trước, nhưng giá bán vẫn không đổi. Hãy xác định khối lượng và doanh thu ở điểm hòa vốn trong trường hợp này.

3) Nếu chi phí công nhân trực tiếp được thực hiện (như câu 2) thì phải tiêu thụ bao nhiêu sản phẩm X để doanh nghiệp trong năm tới vẫn đạt được mức lợi tức thuần như năm trước.

4) Sử dụng tài liệu ở câu 3. Doanh nghiệp phải quyết định giá bán sản phẩm X trong năm tới phải là bao nhiêu để đủ bù đắp phần chi phí công nhân trực tiếp tăng lên mà không làm ảnh hưởng đến tỷ lệ số dư đảm phí trong giá bán là 40%.

B5.7 – Doanh nghiệp Mỹ Linh có tổng định phí hàng tháng là 27 tr.đ, đủ phục vụ cho năng lực sản xuất và tiêu thụ tối đa 15.000 sp / tháng. Hiện nay, mỗi tháng doanh nghiệp chỉ tiêu thụ được 10.000 sp với giá bán 8.000 đ / sp, biến phí sản phẩm là 4.800 đ /sp.

Yêu cầu:

a. Lập báo cáo kết quả kinh doanh theo dạng số dư đảm phí, tính mức tiêu thụ và doanh thu hòa vốn

b. Để tận dụng tối đa năng lực sản xuất và tiêu thụ, nhà quản lý dự kiến các phương án sau:

+ Giảm giá bán 500 đ / sp

+ Tăng quảng cáo mỗi tháng 7,5 tr.đ

+ Giảm giá bán 200 đ / sp và tăng quảng cáo 3 tr.đ / tháng

Doanh nghiệp nên chọn phương án nào?

c. Có một khách hàng đề nghị mua 3.000 sp một lúc với giá bán không quá 90% giá hiện tại, và phải chuyên chở đến kho cho khách hàng, chi phí vận chuyển là 720ng.đ. Doanh nghiệp mong muốn thương vụ này đem về 6 tr.đ lợi nhuận. Hãy tính giá bán cho lô hàng này, thương vụ này có thực hiện được không?

B5.8 – Công ty Alpha sản xuất và bán các loại cửa làm sẵn. Loại cửa này được bán với giá 60 ng.đ / cửa. Biến phí là 42 ng.đ / cửa, định phí là 450.000 ng.đ / năm. Công ty hiện đang bán được 30.000 cửa / năm.

Yêu cầu:

a. Tính số dư đảm phí của một cửa

b. Tính tỷ lệ số dư đảm phí

c. Tính mức tiêu thụ hòa vốn và doanh thu hòa vốn hàng năm.

d. Công ty cần bán bao nhiêu cửa để đạt chỉ tiêu lợi nhuận hoạt động kinh doanh trước thuế là 108.000 ng.đ

e. Công ty cần bán bao nhiêu cửa để đạt chỉ tiêu lợi nhuận hoạt động kinh doanh sau thuế là 88.200 ng.đ, giả sử thuế suất thuế TNDN là 28%.

B5.9 – Công ty thương mại Anh Quốc kinh doanh 2 loại sản phẩm A và B. Có tài liệu sau:

	Sản phẩm A	Sản phẩm B
Giá bán / sp (ng.đ)	10.000	12.000
Biến phí / sp (ng.đ)	4.500	7.200
Lượng tiêu thụ trong tháng (sp)	4.000	5.000
Tổng định phí (ng.đ)	35.880.000	

Yêu cầu:

- Tính doanh thu hòa vốn của công ty
- Giả sử trong tháng tới công ty dự kiến tổng doanh thu là 100.000 ng.đ, trong đó doanh số của sản phẩm A chiếm 80%, còn lại là doanh số của sản phẩm B. Hãy tính doanh số hòa vốn theo cơ cấu sản phẩm này.
- So sánh kết quả tính được ở câu a và câu b, nhận xét.

B5.10 – Công ty Tiến Thịnh sản xuất hai loại sản phẩm X và Y. Có tài liệu về hai sản phẩm này như sau:

	Sản phẩm X	Sản phẩm Y
Đơn giá bán (ng.đ)	15	32
Biến phí / sp (ng.đ)	7,5	20
Định phí hàng tháng (ng.đ)	450.000	50.000
Mức tiêu thụ hàng tháng (sp)	90.000	10.000

Yêu cầu:

- Tính mức tiêu thụ hòa vốn hàng tháng cho từng sản phẩm
- Tính mức tiêu thụ mà ở mức đó sản phẩm Y mang lại một khoản lợi nhuận bằng 20% doanh thu
- BQL đang nghĩ cách làm giảm giá bán của sản phẩm X. Giả sử mức tiêu thụ hòa vốn là 80.000 sp thì giá bán của sản phẩm giảm được bao nhiêu?

B5.11 – Công ty Alpha và Beta là hai đối thủ cạnh tranh. Hai công ty này sản xuất cùng một loại sản phẩm, bán ở cùng một thị trường và với cùng một mức giá. Cơ cấu chi phí của 2 công ty như sau:

	Công ty Alpha	Công ty Beta
Đơn giá bán (ng.đ)	10	10
Biến phí / sp (ng.đ)	8	6
Số dư đảm phí (ng.đ)	2	4
Định phí hàng năm (ng.đ)	100.000	500.000

Yêu cầu:

- Tính mức tiêu thụ hòa vốn của hai công ty
- Cơ cấu chi phí của công ty nào có khả năng sinh lời nhiều hơn? Hãy giải thích
- Cơ cấu chi phí của công ty nào rủi ro hơn? Hãy giải thích.

B5.12 – Doanh nghiệp thương mại kinh doanh 3 loại sản phẩm A, B, C có tổng định phí hoạt động bình quân hàng năm là 1.165 triệu đồng). Kết quả doanh thu và chi phí khả biến bình quân của năm trước và kế hoạch dự kiến của năm tới như sau:

	A		B		C	
	TH	KH	TH	KH	TH	KH
Doanh thu bán hàng	800	1.200	1.000	500	700	800
Biến phí tiêu thụ (%)	30%	30%	80%	80%	55%	55%

Yêu cầu:

- Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo dạng đảm phí cho quá trình thực hiện năm trước và cho kế hoạch dự kiến năm nay.

2- Xác định doanh thu hòa vốn của thực hiện và kế hoạch trong năm.

3- Giải thích tại sao? Khi doanh thu như nhau mà điểm hòa vốn khác nhau giữa thực hiện với kế hoạch.

B5.13 – Công ty “Cẩm Anh” bán 100.000 sản phẩm X với đơn giá bán 20.000đ/sản phẩm. Biến phí đơn vị là 14.000đ/ sản phẩm (gồm biến phí sản xuất 11.000đ và biến phí tiêu thụ 3.000đ). Định phí là 792.000 ng.đ (gồm chi phí sản xuất 500.000 ng.đ và chi phí tiêu thụ 292.000 ng.đ). Không có hàng tồn kho cuối kỳ và đầu kỳ.

Yêu cầu:

a. Tính mức tiêu thụ và doanh thu hòa vốn

b. Tính mức tiêu thụ để đạt 60.000 ng.đ lợi nhuận trước thuế

c. Tính mức tiêu thụ để đạt 90.000 ng.đ lợi nhuận sau thuế với thuế suất thuế TNDN là 25%

d. Giả sử chi phí lao động tăng 10%. Tính mức tiêu thụ và doanh thu hòa vốn trong điều kiện chi phí lao động tăng lên. Cho biết: chi phí nhân công trực tiếp chiếm 50% biến phí đơn vị và lương nhân viên bán hàng và QLDN chiếm 20% định phí của kỳ.

B5.14 – Doanh nghiệp Phước Hoà kinh doanh hai loại sản phẩm X và Y. Có số liệu doanh thu và chi phí như sau:

	Sản phẩm X	Sản phẩm Y
Số lượng bán (sản phẩm)	10.000	2.500
Biến phí đơn vị (ng.đ)	18	40
Giá bán đơn vị (ng.đ)	30	200
Tổng định phí	390.000 ng.đ	

Yêu cầu:

a. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo dạng ứng xử của chi phí.

b. Tính doanh thu hòa vốn và doanh thu an toàn

c. Giả sử doanh nghiệp kinh doanh thêm sản phẩm Z với giá bán 90 ng.đ / sp, biến phí 72 ng.đ / sp, số lượng bán 5.000 sp / năm. Điều kiện định phí của doanh nghiệp không thay đổi. Hãy lập báo cáo kết quả kinh doanh như câu a bao gồm cả sản phẩm Z (doanh thu sản phẩm X và sản phẩm Y không đổi); sau đó tính doanh thu hòa vốn.

e. Giải thích tại sao định phí không đổi khi kinh doanh thêm sản phẩm Z, nhưng điểm hòa vốn lại thay đổi.

B5.15 – Công ty Phúc An kinh doanh một loại sản phẩm chia làm 2 thứ hạng: Thường và cao cấp. Để khuyến khích nhân viên bán hàng tăng năng suất lao động, công ty trả lương theo hoa hồng bán hàng bằng 15% giá bán. Thông qua nghiên cứu hai năm kinh doanh, công ty nhận thấy hoa hồng hàng bán và doanh thu tăng lên nhưng lợi nhuận lại giảm xuống. Tài liệu về quá trình hoạt động kinh doanh như sau:

	Loại thường	Loại cao cấp
Đơn giá bán (ng.đ)	120	150
Giá thành đơn vị (ng.đ)	30	60
Số lượng bán năm trước (sp)	4.000	2.000
Số lượng bán năm nay (sp)	1.000	5.000

Định phí hoạt động hàng năm:

- Quản lý doanh nghiệp 126.000 ng.đ
- Khấu hao ngoài sản xuất 43.400 ng.đ
- Quảng cáo 210.000 ng.đ

Yêu cầu:

- a. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo cách ứng xử của chi phí.
- b. Tính doanh thu hòa vốn.
- c. Giải thích nguyên nhân thay đổi lợi nhuận giữa hai năm khi khối lượng tiêu thụ không đổi. Bạn cho ý kiến gì đối với hoa hồng bán hàng để cải thiện doanh thu và lợi nhuận?

B5.16 – Công ty băng đĩa Hoa Xuân chuyên kinh doanh đĩa phim DVD. Lãi thuần dự kiến cho năm nay là 200.000 ng.đ, căn cứ trên mức tiêu thụ 200.000 đĩa. Giá bán một đĩa của công ty là 16ng.đ. Biến phí gồm giá mua 10ng.đ / đĩa và chi phí chép phim 2ng.đ / đĩa. Định phí hàng năm của công ty là 600.000 ng.đ

BQL đang lập kế hoạch cho năm tới, BQL dự tính giá mua một đĩa DVD sẽ tăng 30%. (Bỏ qua thuế TNDN).

Yêu cầu:

- a. Tính mức tiêu thụ hòa vốn của năm nay.
- b. Lãi thuần của công ty trong năm nay sẽ là bao nhiêu nếu mức tiêu thụ được dự kiến sẽ tăng lên 10%?
- c. Công ty phải tiêu thụ được bao nhiêu đĩa trong năm tới để vẫn giữ được mức lãi thuần dự kiến cho năm nay và giá bán vẫn là 16 ng.đ / đĩa.
- d. Để bù đắp được mức tăng 30% về giá mua trong năm tới và vẫn giữ được tỷ lệ số dư đảm phí như năm nay, giá bán 1 đĩa trong năm tới phải bằng bao nhiêu?

B5.17 – Công ty Citi chuyên sản xuất kinh doanh ba lô đeo vai. Trong năm công ty sản xuất và tiêu thụ được 60.000 ba lô với giá bán bình quân 60 ng.đ / ba lô. Biến phí sản xuất bình quân 1 ba lô là 16 ng.đ, và biến phí marketing là 8 ng.đ cho một ba lô bán được. Định phí sản xuất hàng năm là 180.000 ng.đ, định phí marketing là 72.000 ng.đ. Không có sản phẩm dở dang cuối kỳ. (bỏ qua thuế TNDN)

Yêu cầu:

- a. Hãy tính doanh thu hòa vốn của năm nay.
- b. Hãy tính mức tiêu thụ cần thiết để đạt mức lợi nhuận thuần là 180.000ng.đ
- c. Giả sử công ty dự kiến biến phí sản xuất sẽ tăng 10% trong năm tới. Hãy

tính doanh thu hòa vốn của công ty trong năm tới.

d. Nếu biến phí sản xuất của công ty thực sự có tăng 10%, hãy tính giá bán trong năm tới để vẫn giữ được tỷ lệ số dư đảm phí như năm nay.

B5.18 – Công ty Comet sản xuất loa cho máy vi tính để bàn. Trong năm vừa qua, công ty sản xuất và tiêu thụ được 42.000 bộ loa, với doanh thu đạt 3.360.000 ng.đ, tổng biến phí, 840.000 ng.đ, định phí, 2.280.000 ng.đ. Đơn giá bán: 80.000đ/bộ.

BQL đang xem xét việc chuyển nhà máy sản xuất qua tỉnh khác để giảm chi phí. Biến phí ước tính bình quân 18ng.đ / bộ; định phí hàng năm dự kiến là 1.984.000 ng.đ.

Yêu cầu:

a. Tính lãi thuần năm nay. Tính mức doanh thu cần thiết để lãi thuần đạt gấp đôi, giả sử công ty chưa chuyển nhà máy.

b. Tính mức tiêu thụ hòa vốn nếu nhà máy chuyển qua tỉnh khác.

c. Giả sử BQL muốn đạt mức hòa vốn như ở câu b nhưng không chuyển nhà máy qua tỉnh khác.

+ Nếu biến phí không đổi, định phí phải thay đổi bao nhiêu?

+ Nếu định phí không đổi, biến phí phải thay đổi bao nhiêu?

d. Hãy xác định ảnh hưởng (tăng, giảm, hoặc không có ảnh hưởng gì) trong các trường hợp sau:

+ Ảnh hưởng của mức tăng về chi phí nguyên liệu trực tiếp đến điểm hòa vốn

+ Ảnh hưởng của mức tăng về định phí quản lý đến số dư đảm phí đơn vị

+ Ảnh hưởng của mức tăng về số dư đảm phí đơn vị đến lãi thuần

+ Ảnh hưởng của mức giảm về lượng bán đến điểm hòa vốn

B5.19 – Công ty Lixa bán hai loại quạt trần, loại cao cấp và loại thường. Mức tiêu thụ hiện nay là 60.000 quạt, gồm 39.000 quạt cao cấp và 21.000 quạt thường. Thông tin về giá bán và biến phí như sau:

	Loại cao cấp	Loại thường
Giá bán	860 ng.đ	740 ng.đ
Biến phí đơn vị	650 ng.đ	410 ng.đ

Nhân viên bán hàng hiện nay đang hưởng mức lương cố định, tổng cộng là 400.000 ng.đ. BQL đang nghiên cứu hai kế hoạch trả lương để khuyến khích nhân viên bán hàng nhằm kích thích tiêu thụ, như sau:

- Kế hoạch A: 10% hoa hồng tính trên doanh số bán. Mức tiêu thụ quạt loại cao cấp được dự kiến là 45.500 quạt, loại thường là 19.500 quạt

- Kế hoạch B: 30% hoa hồng tính trên số dư đảm phí sản xuất. Mức tiêu thụ quạt loại cao cấp được dự kiến là 26.000 quạt, loại thường là 39.000 quạt.

Yêu cầu:

a. Hãy so sánh kế hoạch A với cách trả lương hiện nay:

+ Nhân viên bán hàng có hài lòng với các kết quả của kế hoạch A hay

không? Tại sao?

+ Công ty có hài lòng với tác động của kế hoạch A đến lợi nhuận của công ty không?

b. Giả sử công ty đang xem kế hoạch B:

+ So sánh kế hoạch A và kế hoạch B về tổng lượng bán và cơ cấu hàng bán. Nhận xét.

+ So với mức lương cố định, có phải kế hoạch B hấp dẫn hơn đối với nhân viên bán hàng hay không? Đối với công ty? Chứng minh câu trả lời của bạn bằng các tính toán.

B5.20 – Công ty Công Minh đang nghiên cứu bổ sung một loại van mới cho dòng sản phẩm của công ty. Loại van này sẽ được các nhà sản xuất thiết bị tưới tiêu sử dụng. Công ty ước tính mức tiêu thụ ban đầu sẽ tương đối thấp nhưng nhu cầu sẽ tăng mạnh trong vài năm sau đó. Công ty vừa tuyển thêm một nhân viên bán hàng vì lực lượng bán hàng hiện nay đã hoạt động hết công suất. Công ty đang nghiên cứu hai kế hoạch trả lương:

- Kế hoạch A: lương hàng năm 22.000 ng.đ cộng thêm 10% hoa hồng tính trên tổng doanh thu

- Kế hoạch B: lương hàng năm 66.000 ng.đ và không có hoa hồng.

Công ty Công Minh sẽ mua van với giá 50 ng.đ và bán với giá 80 ng.đ. Nhu cầu dự kiến của năm đầu tiên là 6.000 van.

Yêu cầu:

a. Tính điểm hòa vốn của kế hoạch A và của kế hoạch B

b. Phân tích cơ cấu chi phí của cả hai kế hoạch ở mức nhu cầu dự kiến 6.000 van. Kế hoạch nào trong hai kế hoạch đó có đòn bẩy kinh doanh lớn hơn?

c. Giả sử trong năm thứ 2, nền kinh tế nói chung bị suy thoái, nhu cầu đối với sản phẩm sẽ giảm từ 6.000 van còn 5.000 van. Hãy xác định tỷ lệ giảm về lãi thuần nếu công ty áp dụng kế hoạch A.

d. Lập lại yêu cầu c đối với kế hoạch B. So sánh kế hoạch A và kế hoạch B, và giải thích nhân tố nào dẫn đến các khác biệt.

B5.21 – Có các tài liệu dưới đây của công ty An Bình:

- Số lượng sản phẩm tiêu thụ	80.000 sp
- Giá bán 1 sản phẩm	400 ng.đ
- Tổng giá vốn hàng bán	22.600.000 ng.đ
Trong đó: NVL trực tiếp	8.000.000 ng.đ
Nhân công trực tiếp	6.400.000 ng.đ
Biến phí SXC	3.200.000 ng.đ
Định phí SXC	5.000.000 ng.đ
- Hoa hồng bán hàng	5% giá bán
- Chi phí bao bì đóng gói	20 đ / sp
- Tổng chi phí quảng cáo trong năm	3.000.000 ng.đ
- Biến phí quản lý doanh nghiệp	800.000 ng.đ

- Định phí quản lý doanh nghiệp 4.000.000 ng.đ

Yêu cầu:

a. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo cách ứng xử. Vẽ đồ thị hòa vốn dạng tổng quát

b. Công ty có năng lực sản xuất tối đa 130.000 sp / năm. Với kết quả kinh doanh trên, Ban Giám đốc công ty đang xem xét một số phương án cải tiến hoạt động cho năm tới, gồm:

- Phương án 1: Giảm 5% giá bán để tăng khối lượng tiêu thụ đạt năng lực tối đa.

- Phương án 2: Tăng giá bán 25%, tăng chi phí quảng cáo 8.000.000 ng.đ và tăng tiền hoa hồng lên bằng 10% giá bán. Nếu thực hiện hết những điều này, lượng tiêu thụ sẽ tăng lên 50%.

Công ty nên chọn phương án nào? Tại sao?

B5.22 – Doanh nghiệp thương mại bán lẻ sản phẩm X, giá mua từ nhà cung cấp 19.600 đ/sp và bán với giá 40.000 đ/sp. Chi phí bao gói một sản phẩm tiêu thụ là 400 đ/sp, tiền thuê cửa hàng tính theo doanh thu bán hàng là 10%. Ngoài ra doanh nghiệp còn phải chi 9.600.000 đ / tháng để trả cho nhân viên bán hàng, điện nước, khấu hao tài sản, chi phí này không đổi trong phạm vi lượng bán từ 600 sp đến 1.000sp. Doanh nghiệp có khối lượng bán trung bình 800 sp / tháng.

Yêu cầu:

a. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo phương pháp toàn bộ và phương pháp trực tiếp cho sản phẩm X

b. Xác định:

+ Công thức dự đoán chi phí kinh doanh

+ Sản lượng và doanh thu hòa vốn

+ Sản lượng và doanh thu để đạt 4.480.000 đ lợi nhuận sau thuế trong tháng, cho biết thuế suất thuế TNDN là 28%.

c. Doanh nghiệp dự kiến kinh doanh thêm sản phẩm Y trong tháng tới, với giá mua từ nhà cung cấp 66.000 đ / sp, chi phí thu mua, vận chuyển ..., tổng cộng là 2.000 đ / sp, giá bán 99.000 đ / sp; tiền thuê cửa hàng, lương nhân viên bán hàng, điện nước... Tổng cộng là 12.500.000 đ / tháng, chi phí quản lý doanh nghiệp được phân bổ là 5% doanh thu bán hàng.

d. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo phương pháp toàn bộ và phương pháp trực tiếp cho sản phẩm Y và cho cả hai sản phẩm X và Y.

B5.23 – Công ty Sina sản xuất và bán đĩa compact. Số liệu giá và chi phí như sau:

Đơn giá bán (hộp gồm 2 CD).....25 ng.đ

Biến phí đơn vị:

- Nguyên liệu trực tiếp 10,5 ng.đ

- Lao động trực tiếp5,0 ng.đ

- Sản xuất chung3,0 ng.đ

- Chi phí bán hàng1,3 ng.đ

Tổng cộng biến phí đơn vị	19,8 ng.đ
Định phí hàng năm:	
- Sản xuất chung	192.000 ng.đ
- Bán hàng và quản lý	<u>276.000 ng.đ</u>
Tổng cộng định phí	468.000 ng.đ
Doanh thu dự báo (120.000 hộp)	3.000.000 ng.đ

Yêu cầu:

- Tính mức tiêu thụ hòa vốn của công ty Sina
- Tính doanh thu hòa vốn
- Công ty Sina cần bán bao nhiêu hộp đĩa để đạt mức lợi nhuận 260.000 ng.đ?
- Tính số dư an toàn của công ty
- BQL dự tính chi phí lao động trực tiếp sẽ tăng 8% trong năm tới. Công ty cần bán được bao nhiêu sản phẩm trong năm tới để đạt hòa vốn?
- Nếu chi phí lao động trực tiếp tăng 8%, công ty phải tính giá bán bằng bao nhiêu để tỷ lệ số dư đảm phí không đổi?

B5.24 – Công ty An Hoà sản xuất áo gió. Tài liệu liên quan như sau:

Giá bán: 80 ng.đ / Áo

Tỷ lệ biến phí: 70%

Tổng định phí hoạt động trong kỳ: 360.000 ng.đ

Yêu cầu:

- Tính tỷ lệ số dư đảm phí, khối lượng và doanh thu tại điểm hòa vốn
- Nếu doanh thu tăng lên 10.000 ng.đ thì lợi nhuận của công ty tăng lên bao nhiêu?
- Năm trước công ty bán được 24.000 sp. Lập báo cáo kết quả kinh doanh theo cách ứng xử của chi phí và cho biết:
 - Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh và nêu ý nghĩa
 - Nếu doanh thu tăng 15% thì lợi nhuận sẽ tăng bao nhiêu?
- Giả sử năm trước công ty bán được 28.000 sp. Người quản lý cho rằng việc giảm giá bán là không khôn ngoan, thay vào đó nên tăng hoa hồng bán hàng lên 4000 đ / sp, cùng với quảng cáo. Các hoạt động này sẽ làm cho doanh thu bán hàng tăng gấp đôi. Vậy chi phí quảng cáo chỉ được tăng bao nhiêu nếu muốn lợi nhuận không đổi so với năm trước.

e. Giả sử do nhu cầu giảm nên công ty chỉ bán được 19.000 sp mỗi năm. Có một khách hàng muốn mua một lúc 4.000 sp theo giá đặc biệt. Cần bán với giá nào nếu công ty muốn lợi nhuận chung của công ty 156.000 ng.đ

B5.25 – Công ty EDW phát hành tự điển bỏ túi các câu thành ngữ Pháp – Việt. Các số liệu dự toán cho mức tiêu thụ 100.000 quyển như sau:

Doanh thu	1.000.000 ng.đ
Biến phí:	
- Nguyên liệu trực tiếp	300.000 ng.đ

- Nhân công trực tiếp.....	200.000 ng.đ
- Sản xuất chung.....	150.000 ng.đ
- Bán hàng và quản lý	<u>50.000 ng.đ</u>
Tổng cộng biến phí.....	700.000 ng.đ
Định phí:	
- Sản xuất chung	100.000 ng.đ
- Bán hàng và quản lý	<u>110.000 ng.đ</u>
Tổng cộng định phí.....	<u>210.000 ng.đ</u>
Lãi thuần dự kiến.....	90.000 ng.đ

Yêu cầu:

- Tính điểm hòa vốn
- Nếu thuế suất thuế TNDN là 28%, hãy tính mức tiêu thụ cần thiết để công ty đạt được lãi thuần sau thuế là 90.000 ng.đ
- Nếu định phí tăng 31.500 ng.đ và các yếu tố chi phí khác và doanh thu không đổi, hãy tính mức tiêu thụ hòa vốn.
- Lập bảng tính excel: Sử dụng bảng tính excel để thực hiện các câu a,b và c ở trên. Kết quả sẽ thay đổi như thế nào nếu các thông tin sau thay đổi: doanh thu tăng lên thành 1.100.000 ng.đ và định phí sản xuất chung là 110.000 ng.đ.

B5.26 – Công ty XYZ sản xuất kinh doanh sản phẩm A. Có tài liệu sau:

- Chi phí sản xuất:

NVL trực tiếp	2.400đ / sp
Nhân công trực tiếp	1.200đ / sp
Biến phí SXC	1.100đ / sp
Định phí SXC	28.000.000đ
- Chi phí bán hàng:

Biến phí	600đ/sp
Định phí	24.000.000đ
- Chi phí quản lý

Biến phí	700đ/sp
Định phí	8.000.000đ
- Trong năm, công ty bán 20.000 sp với giá 10.000đ/sp:

Yêu cầu:

- Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo cách ứng xử của chi phí.
- Về đồ thị hòa vốn**
- Công ty quyết định biện pháp, khách hàng mua 1 sp A được tặng một món quà trị giá 1.000đ. Cần phải bán bao nhiêu sản phẩm để đạt lợi nhuận 30.000.000 đ.
 - Có một khách hàng đặt mua 10.000 sp và yêu cầu:
 - Giá bán không được quá 80% so với giá hiện bán của công ty.
 - Phải vận chuyển đến kho của khách hàng, chi phí vận chuyển là 5.000.000đ

- Tiền hoa hồng trả cho nhà môi giới là 4.000.000 đ
Mục tiêu của công ty phải thu được 10.000.000 đ khi bán thêm 10.000 sp này. Vậy, giá bán trong trường hợp này là bao nhiêu và hợp đồng có được thực hiện không?

d. Tính độ lớn của đòn bẩy kinh doanh. Nếu tăng doanh thu thêm 10%, thì lợi nhuận của công ty là bao nhiêu? Để đạt lợi nhuận là 40.000.000 đ, công ty phải bán bao nhiêu sản phẩm? Phương án này có được thực hiện không khi năng lực tối đa của công ty là 24.800 sp.

e. Công ty dự tính tự động hóa quá trình sản xuất sẽ giảm biến phí 50% còn định phí sẽ tăng 100%. Tính sản lượng và doanh thu hòa vốn. Để đạt được lợi nhuận như trước đây, công ty phải bán được bao nhiêu sản phẩm?

B5.27 – Doanh nghiệp thương mại Quỳnh Lê bán lẻ sản phẩm X, giá bán 4.000.000 đ / sp. Giá mua từ nhà cung cấp là 2.500.000 đ / sp, mức tiêu thụ bình thường 60 sp / tháng. Doanh nghiệp theo dõi và thống kê các chi phí phát sinh trong tháng như sau:

Chi phí bán hàng:

- Giao hàng	40.000đ/sp
- Quảng cáo	8.000.000đ/tháng
- Lương nhân viên bán hàng	6.000.000đ/tháng
- Khấu hao thiết bị bán hàng	5.000.000đ/tháng
- Hoa hồng bán hàng	5% trên doanh thu

Chi phí quản lý doanh nghiệp:

- Lương quản lý nhân viên	12.000.000đ/tháng
- Khấu hao thiết bị văn phòng	10.000.000đ/tháng
- Thuế và lệ phí	2.200.000đ/tháng + 2% doanh thu
- Chi phí văn phòng	3.000.000đ/tháng + 20.000đ/sp
- Chi phí bằng tiền khác	1.400.000đ/tháng

Yêu cầu:

a. Lập báo cáo kết quả kinh doanh theo phương pháp toàn bộ và phương pháp trực tiếp và cho nhận xét đánh giá 2 báo cáo.

b. Tính:

- Sản lượng và doanh thu hòa vốn
- Mức và tỷ lệ số dư an toàn
- Mức tiêu thụ cần thiết để đạt lợi nhuận tăng thêm 10.000.000 đ / tháng so với hiện nay.

c. Căn cứ vào báo cáo thực hiện trong tháng, doanh nghiệp dự kiến 2 phương án kinh doanh trong tháng tới như sau:

- Tăng chi phí quảng cáo 10.000.000đ / tháng thì doanh thu tăng thêm 20%.
- Giảm giá bán 100.000 đ / sp và tăng chi phí quảng cáo 2.000.000 đ / tháng thì sản lượng tăng thêm 50%

Doanh nghiệp nên thực hiện phương án nào? Tại sao?

B5.28 – Có báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh dưới đây: (đ/vì: ngàn đồng)

Doanh thu (40.000 sp x 12)			480.000
(-) Giá vốn hàng bán:			
- Nguyên liệu		120.000	
- Nhân công		65.600	
- Sản xuất chung		<u>90.000</u>	<u>275.600</u>
(=) Lãi gộp			204.400
(-) Chi phí ngoài sản xuất:			
- Chi phí bán hàng:			
. Biện phí:			
Hoa hồng	38.400		
Chuyến chở	<u>14.000</u>	52.400	
. Định phí (lương, quảng cáo ...)		110.000	
- Chi phí quản lý:			
. Biện phí		3.200	
. Định phí		<u>85.000</u>	<u>250.600</u>
Thực lỗ			(46.200)

Tất cả biến phí của công ty biến động theo khối lượng, ngoại trừ hoa hồng hàng bán là căn cứ theo doanh thu. Biến phí sản xuất chung là 500 đ / sp. Khả năng của công ty có thể sản xuất được 70.000 sản phẩm.

Công ty rất thất vọng với kết quả báo cáo trên. Công ty đang nghiên cứu đưa ra một số phương án để cải thiện hoạt động kinh doanh sao cho có lợi nhuận.

Yêu cầu:

a. Lập lại báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo cách ứng xử của chi phí.

b. Công ty đang nghiên cứu 2 phương án sau:

- Nhân viên tiếp thị đề nghị giảm giá bán 25% vì anh ta cho rằng giảm giá bán sẽ làm cho công ty sử dụng được hết công suất

- Phó giám đốc muốn tăng giá bán 25%, tăng hoa hồng bằng 12% doanh thu và tăng chi phí quảng cáo thêm 90.000ng.đ vì, căn cứ theo kinh nghiệm của các công ty khác, anh ta tin rằng điều này sẽ làm cho lượng bán tăng 50%.

Hãy lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh cho 2 phương án này.

c. Sử dụng số liệu gốc: Giám đốc công ty cho rằng không nên tăng giá bán, thay vào đó ông đề xuất sử dụng nguyên liệu có giá rẻ hơn để làm giảm chi phí cho mỗi sản phẩm được 1.730 đ / sp.

Với phương án này công ty cần phải bán bao nhiêu sản phẩm trong kỳ tới nếu muốn đạt một khoản lợi nhuận là 59.000 ng.đ?

d. Sử dụng các số liệu gốc: Phòng Quảng cáo của Công ty cho rằng cần đẩy mạnh quảng cáo. Có thể tăng chi phí quảng cáo thêm bao nhiêu để công ty đạt được tỷ lệ lợi tức trên doanh thu là 4,5% nếu bán được 60.000 sp?

B5.29 – Doanh nghiệp Mỹ An sản xuất kinh doanh sản phẩm X. Có tài liệu của năm trước như sau:

- Lượng sản phẩm bán	60.000 sp
- Đơn giá bán	50 ng.đ
- Biến phí đơn vị	35 ng.đ
- Định phí hàng năm	600.000 ng.đ
- Vốn đầu tư	9.000.000 ng.đ

Yêu cầu:

- Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo cách ứng xử của chi phí.
- Tính độ lớn của đòn bẩy kinh doanh.
- Nếu giá bán vẫn như năm trước nhưng năm nay doanh nghiệp dự kiến thay đổi quy trình công nghệ sản xuất và việc thay đổi này làm biến phí giảm 20% nhưng định phí tăng 50%. Tuy nhiên, lượng bán sẽ tăng 5.000 sp. Tính mức tiêu thụ và doanh thu hòa vốn trong trường hợp này. Doanh nghiệp có nên thay đổi quy trình công nghệ không? Giải thích.

d. Nếu doanh nghiệp muốn lợi nhuận trên vốn đầu tư đạt 10% thì giá bán phải là bao nhiêu?

B5.30 – Công ty Phú Thành, một công ty bán buôn, hiện nay chỉ bán hàng qua đại lý. Các đại lý hiện đang nhận một khoản hoa hồng bằng 20% doanh thu, nhưng năm nay, họ đang yêu cầu tăng hoa hồng lên bằng 25% doanh thu thực hiện trong năm. Khi chưa nhận được yêu cầu của các đại lý, công ty đã lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo mức hoa hồng cũ cho năm nay như sau:

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

(đơn vị: ngàn đồng)

Doanh thu		10.000.000
Giá vốn hàng bán		<u>6.000.000</u>
Lãi gộp		4.000.000
Chi phí quản lý và bán hàng:		
- Hoa hồng bán hàng	2.000.000	
- Các định phí khác	100.000	<u>2.100.000</u>
Lãi thuần trước thuế		1.900.000
Thuế TNDN		<u>532.000</u>
Lãi thuần sau thuế		1.368.000

Công ty Phú Thành đang nghiên cứu khả năng trực tiếp bán lẻ không qua đại lý. Nếu tự bán lẻ, công ty phải thuê 3 nhân viên bán hàng với mức lương hàng năm ước tính là 30.000 ng.đ / người, cộng với hoa hồng bằng 5% doanh số bán. Ngoài ra, còn phải thuê một người quản lý với mức lương cố định hàng năm là 60.000 ng.đ. Tất cả các định phí khác và các tỷ lệ biến phí sẽ giữ nguyên như đã ước tính trên báo cáo trên.

Yêu cầu:

- Tính mức doanh thu hòa vốn năm nay theo báo cáo trên.
- Tính mức doanh thu hòa vốn trong trường hợp công ty trực tiếp bán lẻ.

c. Hãy tính mức doanh thu cần thiết để tạo ra mức lãi thuần bằng với mức ước tính trên báo cáo trên, nếu công ty tiếp tục bán hàng qua các đại lý và chấp nhận yêu cầu tăng hoa hồng của họ.

d. Hãy tính mức doanh thu cần thiết để tạo ra mức lãi thuần bằng với mức ước tính trên báo cáo trên, dù công ty tự tổ chức bán lẻ hay bán hàng qua đại lý với tỷ lệ hoa hồng là 25% doanh thu.

B5.31 – Doanh nghiệp Quốc Anh đang nghiên cứu khả năng sinh lời của các sản phẩm mà doanh nghiệp sản xuất kinh doanh nhằm khai thác triệt để tiềm năng lợi nhuận. Có báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và các tài liệu liên quan như sau: (đơn vị: ngàn đồng)

Chỉ tiêu	Tổng số	Sp A	Sp B	Sp C
Doanh thu	212.000	50.000	90.000	72.000
Giá vốn hàng bán	<u>128.240</u>	<u>23.560</u>	<u>41.640</u>	<u>63.040</u>
Lãi gộp	83.760	26.440	48.360	8.960
Chi phí bán hàng và quản lý	<u>50.560</u>	<u>12.500</u>	<u>20.700</u>	<u>17.360</u>
Lãi thuần trước thuế	33.200	13.940	27.660	(8.400)
Số lượng bán (sp)		5.000	6.000	8.000
Đơn giá bán		10,0	15,0	9,0
Biến phí sản xuất / sp		2,8	3,5	6,0
Biến phí ngoài sản xuất / sp		1,2	1,5	1,0

Yêu cầu:

a. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo cách ứng xử của chi phí. (Cho biết: định phí bán hàng và quản lý chung được phân bổ theo doanh thu)

b. Hãy tính lãi thuần trước thuế trong các trường hợp sau:

- Nếu ngưng kinh doanh sản phẩm C, mà không ảnh hưởng gì đến các sản phẩm khác.

- Nếu ngưng kinh doanh sản phẩm C, kéo theo mất khách hàng và lượng tiêu thụ sản phẩm A giảm 500 sp.

c. Doanh nghiệp đang nghiên cứu phương án sử dụng toàn bộ nguồn lực sản xuất kinh doanh sản phẩm C để sản xuất kinh doanh sản phẩm D. Tài liệu ước tính cho sản phẩm D như sau:

- Đầu tư thêm định phí trực tiếp cho sản phẩm D, 11.360 ng.đ. Tổng định phí chung toàn doanh nghiệp không đổi.

- Giá bán 1 sản phẩm D là 12 ng.đ. Tỷ lệ biến phí / giá bán bằng 60%.

Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo cách ứng xử của chi phí, giả sử mức tiêu thụ của sản phẩm D là 9.000 sp. Tính mức tiêu thụ tối thiểu của sản phẩm D để đạt hòa vốn, giả định kết cấu sản phẩm A, B và D không đổi (sp A = 5.000sp, sp B = 6.000 sp và sp D = 9.000 sp, trong tổng số sản phẩm bán = 20.000 sp)

B5.32 – Công ty Rạng Đông sản xuất và kinh doanh ba loại sản phẩm A, B và C. Có các thông tin dưới đây:

+ Tỷ lệ số dư đảm phí:

- Sp A: 28%
- Sp B: 80%
- Sp C: 60%

+ Tổng định phí hàng tháng chung cho 3 sản phẩm: 449.280.000 ng.đ

+ Doanh số dự kiến trong tháng 4: 750.000.000đ, trong đó:

- Sp A: 20%
- Sp B: 52%
- Sp C: 28%

Yêu cầu:

a. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh tháng 4 theo cách ứng xử của chi phí (chi tiết cho từng loại sản phẩm và tổng cộng).

b. Tính doanh thu hòa vốn của công ty.

c. Giả sử trong tháng 4, công ty vẫn đạt doanh số như dự kiến nhưng chi tiết của từng loại sản phẩm lại khác với dự kiến, cụ thể như sau:

- Sp A: 300.000.000 đ
- Sp B: 180.000.000 đ
- Sp C: 270.000.000 đ

Hãy thực hiện các nội dung của câu a và b theo các số liệu trên. Giải thích sự khác nhau giữa hai kết quả tính được.

B5.33 – Công ty Quý Phi sản xuất kinh doanh hai loại sản phẩm A và B. Tài liệu kinh doanh hai loại sản phẩm này như sau:

- Tổng doanh thu: 100 tr.đ, trong đó doanh thu của sản phẩm A chiếm 60%.
- Tỷ lệ biến phí / doanh thu của sp A là 50%; của B là 25%.
- Tổng định phí: 35 tr.đ, trong đó định phí của sp B là 15 tr.đ.

Yêu cầu:

a. Tính độ lớn của đòn bẩy kinh doanh của từng sản phẩm và của chung công ty. Nếu muốn tổng lợi nhuận tăng 96% thì doanh thu của công ty phải tăng bao nhiêu?

b. Nếu công ty dự kiến thay đổi kết cấu mặt hàng như sau: sản phẩm A chiếm tỷ trọng 40%, sản phẩm B chiếm tỷ trọng 60% doanh thu thì lợi nhuận của công ty sẽ là bao nhiêu? (Giả định tổng doanh thu không thay đổi)

c. Nếu tăng doanh thu sản phẩm A lên 20%, tăng doanh thu sản phẩm B lên 10%. Tính độ lớn đòn bẩy kinh doanh trong trường hợp này. Có nhận xét gì về sự biến động của độ lớn đòn bẩy kinh doanh.

BÀI GIẢI CHƯƠNG 5

CÂU HỎI LÝ THUYẾT:

1- Câu hỏi đúng - sai

CÂU		CÂU		CÂU		CÂU		CÂU	
1	Đ	4	S	7	Đ	10	S	13	Đ
2	S	5	Đ	8	S	11	Đ	14	Đ
3	S	6	Đ	9	Đ	12	Đ	15	Đ

2- Câu hỏi trắc nghiệm

CÂU		CÂU		CÂU		CÂU		CÂU	
1	a	4	d	7	c	10	c	13	d
2	c	5	d	8	b	11	b	14	d
3	d	6	b	9	b	12	a	15	b

BÀI TẬP

B5.1 –

a.

$$(a) = 16.200 - 9.720 = 6.480 : 540 = 12$$

$$(b) = 6.480 - 5.400 = 1.080$$

$$(d) = 10.200 + 2.400 = 12.600$$

$$(c) = 12.600 : 0,9 = 14.000$$

$$(e) = (0,36 \times 12.000) + 16.800 = 21.120$$

$$(f) = 4.320 - 2.100 = 2.220$$

$$(h) = 4.920 - 720 = 4.200 : 300 = 14$$

$$(g) = 9.600 - 4.200 = 5.400$$

Tình huống	Lượng bán (cái)	Doanh thu (ng.đ)	Biến phí (ng.đ)	Số dư đảm phí (ng.đ)	Định phí (ng.đ)	Lãi (lỗ) (ng.đ)
1	540	16.200	9.720	<u>12</u>	5.400	<u>1.080</u>
2	<u>14.000</u>	21.000	<u>12.600</u>	0,9	10.200	2.400
3	12.000	<u>21.120</u>	16.800	0,36	<u>2.220</u>	2.100
4	300	9.600	<u>5.400</u>	<u>14</u>	4.920	(720)

b.

$$(i) = 60\% \times 900.000 = 540.000$$

$$(j) = 40\% \times 900.000 - 130.000 = 230.000$$

$$(k) = (400.000 - 260.000) : 400.000 = 35\%$$

$$(l) = (400.000 \times 35\%) - 120.000 = 20.000$$

$$(m) = [(940.000 + 180.000) / 80] \times 100 = 1.400.000$$

$$(n) = 1.400.000 \times 20\% = 280.000$$

$$(o) = (600.000 - 180.000) / 600.000 = 70\%$$

$$(p) = 420.000 + 30.000 = 450.000$$

Tình huống	Doanh thu (ng.đ)	Biến phí (ng.đ)	Tỷ lệ đảm phí (%)	Định phí (ng.đ)	Lãi (lỗ) (ng.đ)
1	900.000	<u>540.000</u>	40	<u>230.000</u>	130.000
2	400.000	260.000	35	120.000	<u>20.000</u>
3	<u>1400.000</u>	<u>280.000</u>	80	940.000	180.000
4	600.000	180.000	70	<u>450.000</u>	(30.000)

B5.4 –

- a. Mức tiêu thụ hòa vốn = $\frac{40.000 \text{ ng.đ}}{10 \text{ ng.đ} - 5 \text{ ng.đ}} = 8.000 \text{ hộp cơm}$
- b. Tỷ lệ số dư đảm phí = $\frac{5 \text{ ng.đ}}{10 \text{ ng.đ}} = 50\%$
- c. Doanh thu hòa vốn = $\frac{40.000 \text{ ng.đ}}{50\%} = 80.000 \text{ ng.đ}$
- d. Mức tiêu thụ để đạt lãi thuần mong muốn = $\frac{40.000 + 65.000}{5 \text{ ng.đ}} = 21.000 \text{ hộp cơm}$

B5.6

1. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh: Đơn vị tính: 1.000đ

	Tổng số	Đơn vị	Tỷ lệ %
Doanh thu (20.000sp x 15.000đ)	300.000	15	100
(-) Biến phí (20.000sp x 9.000đ)	<u>180.000</u>	9	60
Số dư đảm phí	120.000	6	40
(-) Định phí hoạt động	<u>96.000</u>		
Lợi tức thuần	24.000		

Xác định khối lượng và doanh thu hòa vốn

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Số dư đảm phí đơn vị}} = \frac{96.000}{6} = 16.000 \text{ sản phẩm}$$

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} = \frac{96.000}{0,4} = 240.000.000đ$$

Xác định độ lớn đòn bẩy kinh doanh

$$\text{Độ lớn kinh doanh} = \frac{\text{Số dư đảm phí}}{\text{Lãi thuần}} = \frac{120.000}{24.000} = 5$$

Ý nghĩa của độ lớn đòn bẩy kinh doanh biểu hiện, khi doanh thu thực hiện qua điểm hòa vốn, nếu doanh thu tăng thêm 1 thì lợi tức thuần tăng thêm 5. Chỉ tiêu độ lớn đòn bẩy kinh doanh là công cụ nhằm dự đoán lợi tức khi có biến động của doanh thu và doanh thu đã qua điểm hòa vốn.

2. Nếu chi phí nhân công trực tiếp tăng 12.000đ/sản phẩm, thì biến phí 1 sản phẩm là $9 + 1,2 = 10,2$ ng.đ. Giá bán không đổi thì sản lượng và doanh thu tiêu thụ ở điểm hòa vốn là:

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{96.000}{15 - 10,2} = \frac{96.000}{4,8} = 20.000 \text{ sp}$$

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{96.000}{4,8 : 15} = \frac{96.000}{0,32} = 300.000 \text{ ng.đ}$$

Nếu chi phí công nhân trực tiếp doanh nghiệp dự kiến tăng thêm 12.000đ/sản phẩm và điều kiện giá bán không đổi, thì khối lượng và doanh thu hòa vốn bằng 20.000sp và 30.000ng.đ.

3. Doanh nghiệp muốn lợi tức như năm trước là 24.000đ, biến phí lao động được thay đổi như câu 2 thì số lượng sản phẩm tiêu thụ cần thiết phải là:

Gọi X là khối lượng tiêu thụ cần thiết để đạt lợi tức như năm trước là 24.000đ.

$$\text{Ta có: } 15X = 10,2X + 96.000 + 24.000$$

$$\rightarrow X = \frac{120.000}{4,8} = 25.000 \text{ sản phẩm}$$

Doanh nghiệp muốn lợi tức như năm trước và chi phí công nhân tăng thêm thì khối lượng tiêu thụ phải là 25.000 sản phẩm.

4. Nếu dự kiến chi phí nhân công trực tiếp được thực hiện như câu 3 và doanh nghiệp muốn giữ tỷ lệ số dư đảm phí như năm trước là 40% thì giá phải bán là bao nhiêu để đáp ứng yêu cầu này?

Gọi Y là đơn giá để đạt được tỷ lệ số dư đảm phí là 40%.

Ta có phương trình:

$$\frac{Y - 10,2}{Y} = 0,4 \rightarrow Y = \frac{10,2}{0,6} = 17.000đ$$

Đơn giá phải là 17.000đ thì đáp ứng tỷ lệ số dư đảm phí 40%.

B5.7

1. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh

Đơn vị tính: 1.000đ

	Tổng số	Đơn vị	%
Doanh thu (12.000 sản phẩm x 7.500đ)	90.000	7,5	100
(-) Biến phí (12.000 sản phẩm x 4.500đ)	54.000	4,5	60
Số dư đảm phí	36.000	3,0	40
(-) Định phí hoạt động	27.000		
Lợi tức thuần	9.000		

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Số dư đảm phí đơn vị}} = \frac{27.000}{3} = 9.000 \text{ sản phẩm}$$

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ Số dư đảm phí}} = \frac{27.000}{0,4} = 67.500 \text{ ng.đ}$$

2. Căn cứ trên 15.000 sản phẩm năng lực tối đa sản xuất và tiêu thụ, doanh nghiệp dự kiến 3 phương án.

a- Giảm giá bán 500đ/sản phẩm điều kiện các nhân tố khác không đổi.

Khi giá bán giảm 500đ thì giá bán còn 7.000đ/sản phẩm.

Số dư đảm phí đơn vị là 7.000 – 4.500 = 2.500đ/sản phẩm

Σ số dư đảm phí dự kiến là $(15.000 \times 2.500) = 37.500.000$
 Σ số dư đảm phí hiện tại là $(12.000 \times 3.000) = 36.000.000$
 Số dư đảm phí tăng thêm 1.500 ng.đ
 Số dư đảm phí tăng thêm này, chính là lợi nhuận tăng thêm, nếu doanh nghiệp thực hiện phương án này sẽ đem lại lợi nhuận là $9.000.000 + 1.500.000 = 10.500.000$ đ

b- Tăng quảng cáo 7.500.000đ/tháng thì định phí của doanh nghiệp lúc này là:

$27.000.000 + 7.500.000 = 34.500.000$
 Σ số dư đảm phí dự kiến là $(15.000 \times 3.000) = 45.000.000$
 Σ số dư đảm phí hiện tại là $(12.000 \times 3.000) = 36.000.000$
 Số dư đảm phí tăng thêm 9.000.000đ
 Định phí tăng thêm 7.500.000
 Lợi tức thuần tăng thêm 1.500.000đ
 Vậy nếu thực hiện phương án này sẽ đem lại lợi nhuận là:
 $9.000.000 + 1.500.000 = 10.500.000$ đ.

c- Giảm giá bán 200đ/sản phẩm và tăng quảng cáo 3.000.000đ/tháng
 Nên giảm giá bán 200đ/sản phẩm thì số dư đảm phí đơn vị là: $(7.500 - 200)$

$- 4.500 = 2.800$ đ/sản phẩm
 Σ số dư đảm phí dự kiến là $(15.000 \times 2.800) = 42.000.000$
 Σ số dư đảm phí hiện tại là $(12.000 \times 3.000) = 36.000.000$
 Số dư đảm phí tăng thêm 6.000.000
 Định phí tăng thêm 3.000.000
 Lợi tức thuần tăng thêm 3.000.000
 Vậy nếu thực hiện phương án này lợi tức của doanh nghiệp sẽ là:
 $9.000.000 + 3.000.000 = 12.000.000$ đ.

Để so sánh và lựa chọn các phương pháp trên ta nghiên cứu qua bảng phân tích sau:

Phương án	Doanh thu	Biến phí	Số dư đảm phí	Định phí	Lợi tức thuần	Chi phí cho 1 đồng lợi tức
Hiện tại	90.000	54.000	36.000	27.000	9.000	$\frac{81.000}{9} = 9$
Ph.án (a)	105.000	67.500	37.500	27.000	10.500	$\frac{94.500}{10.500} = 9$
Ph.án (b)	112.500	67.500	45.000	34.500	10.500	$\frac{102.000}{10.500} = 9,7$
Ph.án (c)	105.000	67.500	42.000	30.000	12.000	$\frac{97.500}{12.000} = 8,1$

Qua bảng phân tích trên cho ta thấy, doanh nghiệp lựa chọn phương án (c) là phương án cho lợi nhuận cao nhất là 12.000 và chi phí cho 1 đồng lợi nhuận là thấp nhất 8,1 trong mối tương quan với phương án khác.

3. Định giá bán sỉ 3.000 sản phẩm

Biến phí đơn vị	4.500đ
Lợi nhuận 1 sản phẩm {6.000.000: 3.000}	2.000đ
Chi phí chuyên chở 1 sản phẩm {7.200.000: 3.000}	204đ
	<u>6.740đ</u>

Giá mà khách hàng chấp nhận là:

$$7.500 \times 90\% = 6.750\text{đ/sản phẩm}$$

Thương vụ này được thực hiện vì chỉ tiêu giá bán của doanh nghiệp là $6.740\text{đ} < 6.750\text{đ}$ giá khách hàng chấp nhận mua.

B5.12 –

a. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh thực hiện năm trước

Đơn vị: 1.000.000đ

Chỉ tiêu	Tổng số		SP A		SP B		SP C	
	Tiền	%	Tiền	%	Tiền	%	Tiền	%
Doanh thu	2.500	100	800	100	1.000	100	700	100
(-) Biến phí	<u>1.425</u>	<u>57</u>	<u>240</u>	<u>30</u>	<u>800</u>	<u>80</u>	<u>385</u>	<u>55</u>
Số dư đảm phí	1.075	43	560	70	200	20	315	45
(-) Đ.phí h.động	<u>1.165</u>							
Lợi tức thuần (lỗ)	(90)							

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh kế hoạch năm nay.

Chỉ tiêu	Tổng số		SP A		SP B		SP C	
	Tiền	%	Tiền	%	Tiền	%	Tiền	%
Doanh thu	2.500	100	1.200	100	500	100	800	100
(-) Biến phí	<u>1.200</u>	<u>48</u>	<u>360</u>	<u>30</u>	<u>400</u>	<u>80</u>	<u>440</u>	<u>55</u>
Số dư đảm phí	1.300	52	840	70	100	20	360	45
(-) Đ.phí h.động	<u>1.165</u>							
Lợi tức thuần (lỗ)	135							

b. Xác định doanh thu hòa vốn

$$\text{Doanh thu hòa vốn năm trước} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} = \frac{1.165}{0,43} = 2.709 \text{ triệu}$$

$$\text{Doanh thu hòa vốn KH} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} = \frac{1.165}{0,52} = 2.240 \text{ triệu}$$

c. Giải thích: Thông qua kết quả câu 1, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và doanh thu hòa vốn ở câu 2, giữa năm trước và kế hoạch dự kiến, tổng doanh thu của cả ba sản phẩm tiêu thụ và định phí hoạt động giữa hai kỳ không có gì thay đổi, nhưng kết cấu tiêu thụ giữa kế hoạch dự kiến và thực hiện năm trước có thay đổi là: Doanh nghiệp đã dự kiến kế hoạch tăng tỷ trọng sản phẩm A có tỷ lệ số dư đảm phí cao (70%) và giảm tỷ trọng sản phẩm B có tỷ lệ số dư đảm phí thấp (20%). Chính đây là nguyên nhân làm thay đổi điểm hòa vốn năm trước từ 2.709 triệu, còn mức kế hoạch là 2.240 triệu, lợi tức thuần do vậy được cải thiện. Điều này cho ta đi đến kết luận, nếu doanh nghiệp kinh doanh nhiều sản phẩm, có thể tổng doanh thu và định phí hoạt động giữa các kỳ kinh doanh không

đổi, nhưng kết cấu của từng loại sản phẩm trong doanh thu bán hàng thay đổi sẽ làm cho điểm hòa vốn và lợi nhuận thay đổi. Qua đây đòi hỏi doanh nghiệp cần thiết phải nhận thức được rằng cơ cấu tiêu thụ sản phẩm cũng là một vấn đề quan trọng có ảnh hưởng đến lợi nhuận.

B5.13 –

a- Xác định điểm hòa vốn:

+ Sản lượng hòa vốn

$$X.20.000đ = X.14.000đ + 792.000 \text{ ng.đ}$$

$$X.6000đ = 792.000 \text{ ng.đ}$$

$$X = 132.000 \text{ sản phẩm}$$

+ Doanh thu hòa vốn

$$Y = 20.000đ \times 132.000 \text{ sp}$$

$$= 2.640.000 \text{ ng.đ.}$$

Tính doanh thu hòa vốn theo cách khác:

$$Y = \frac{14.000đ}{20.000đ} \quad Y + 792.000 \text{ ng.đ}$$

$$Y = 0,7Y + 792.000 \text{ ng.đ}$$

$$0,3Y = 792.000 \text{ ng.đ}$$

$$Y = 2.640.000 \text{ ng.đ}$$

b- Xác định mức tiêu thụ để đạt lợi nhuận trước thuế mong muốn:

Đặt X là khối lượng phải tiêu thụ được để đạt mức lãi thuần trước thuế 60.000 ng.đ, ta có:

$$X.20.000đ = X.14.000đ + 792.000 \text{ ng.đ} + 60.000 \text{ ng.đ}$$

$$X.6000đ = 852.000 \text{ ng.đ}$$

$$X = 142.000 \text{ sp.}$$

Tính cách khác:

$$X = \frac{792.000 \text{ ng.đ} + 60.000 \text{ ng.đ}}{20.000đ - 14.000đ}$$

$$X = 142.000 \text{ sp.}$$

c- Xác định mức tiêu thụ để đạt lợi nhuận sau thuế mong muốn:

Đặt X là khối lượng phải tiêu thụ được để đạt mức lãi thuần sau thuế 90.000 ng.đ với thuế suất 40%, ta có:

$$X.20.000đ = X.14.000đ + 792.000 \text{ ng.đ} + \frac{90.000 \text{ ng.đ}}{1 - 0,4}$$

$$X.6000đ = 792.000 \text{ ng.đ} + 150.000 \text{ ng.đ}$$

$$X.6.000đ = 942.000 \text{ ng.đ}$$

$$X = 157.000 \text{ sp.}$$

d- Xác định điểm hòa vốn trong điều kiện chi phí lao động thay đổi.

Tại điểm hòa vốn ta có:

Doanh thu = biến phí + định phí

Doanh thu = biến phí lao động + biến phí khác

+ định phí lao động + định phí khác

Đặt X. là khối lượng tiêu thụ tại điểm hòa vốn.

$$X.20 \text{ ng.đ} = 0,5 (X.14 \text{ ng.đ}). (1,1) + 0,5 (X. 14 \text{ ng.đ})$$

$$+ 0,2 (792.000 \text{ ng.đ}). (1,1) + 0,5 (792.000 \text{ ng.đ})$$

$$X.20 \text{ ng.đ} = X.7,7 \text{ ng.đ} + X.7 \text{ ng.đ} + 174.240 \text{ ng.đ} + 633.600 \text{ ng.đ}$$

$$X.20 \text{ ng.đ} = X.14,7 + 807.840 \text{ ng.đ}$$

$$X.5,3 \text{ ng.đ} = 807.840 \text{ ng.đ}$$

$$X = 152.423 \text{ sản phẩm}$$

Doanh thu hòa vốn:

$$Y = 20 \text{ ng.đ} \times 152.423 \text{ sp}$$

$$= 3.048.460 \text{ ng.đ.}$$

B5.14 -

a.

(Đơn vị: triệu đồng)

	Sp X		Sp Y		Tổng cộng	
	Số tiền	%	Số tiền	%	Số tiền	%
Doanh thu	300	100	500	100	800	100
Biến phí	<u>180</u>	<u>60</u>	<u>100</u>	<u>20</u>	<u>280</u>	<u>35</u>
Số dư đảm phí	120	40	400	80	520	65
Định phí					<u>390</u>	
Lãi thuần					130	

$$\text{Doanh thu hòa vốn năm trước} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} = \frac{390}{0,65} = 600 \text{ triệu}$$

$$\text{Doanh thu an toàn} = 800 - 600 = 200 \text{ tr.đ}$$

c.

(Đơn vị: triệu đồng)

	Sp X	Sp Y	Sp Z		Tổng cộng	
			Số tiền	%	Số tiền	%
Doanh thu	300	500	450	100	1.250	100,0
Biến phí	<u>180</u>	<u>100</u>	<u>360</u>	<u>80</u>	<u>640</u>	<u>51,2</u>
Số dư đảm phí	120	400	90	20	610	48,8
Định phí					<u>390</u>	
Lãi thuần					220	

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{390}{0,488} = 800 \text{ tr.đ}$$

d. Khi kinh doanh thêm sản phẩm Z, do tỷ lệ số dư đảm phí chung giảm nên dù định phí không đổi, điểm hòa vốn cũng tăng lên.

B5.16 -

a.

$$\text{Mức tiêu thụ hòa vốn năm nay} = \frac{600.000 \text{ ng.đ}}{16 \text{ ng.đ} - 12 \text{ ng.đ}} = 150.000 \text{ đĩa}$$

b.

$$\text{Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh} = \frac{4 \text{ ng.đ} \times 200.000 \text{ sp}}{200.000 \text{ ng.đ}} = 4 \text{ lần}$$

Doanh thu tăng 10% thì lãi thuần sẽ tăng:

Tỷ lệ tăng của lãi thuần = $10\% \times 4 \text{ lần} = 40\%$

Tương ứng: $200.000 \text{ ng.đ} \times 40\% = 8.000 \text{ ng.đ}$

c. Giá mua 1 đĩa tăng 30%, vậy biến phí / đĩa và số dư đảm phí / đĩa là:

Biến phí / đĩa = $(10 + 30\% \times 10) + 2 = 15 \text{ ng.đ}$

Sddp / đĩa = $16 \text{ ng.đ} - 15 \text{ ng.đ} = 1 \text{ ng.đ}$

$$\text{Mức tiêu thụ để đạt lợi nhuận mong muốn} = \frac{600.000 + 200.000}{1} = 800.000 \text{ đĩa}$$

d. Đặt:

- p – giá bán kỳ này

- c – số dư đảm phí kỳ này

- p' – giá bán kỳ tới

- c' – số dư đảm phí kỳ tới

- b' – biến phí đơn vị kỳ tới = 15 ng.đ

Theo yêu cầu đặt ra thì:

$$\frac{c'}{p'} = \frac{c}{p} = 0,25$$

Vậy: $c' = 0,25 p'$

$$p' - b' = 0,25 p'$$

$$p' - 15 \text{ ng.đ} = 0,25 p'$$

$$0,75 p' = 15 \text{ ng.đ}$$

$$p' = 15 \text{ ng.đ} : 0,75 = 20 \text{ ng.đ}$$

B5.24 –

a. Tỷ lệ số dư đảm phí = $100\% - 70\% = 30\%$

Mức SDĐP đơn vị: $80.000 \text{ đ} \times 30\% = 24.000 \text{ đ}$

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{360.000.000 \text{ đ}}{24.000 \text{ đ}} = 15.000 \text{ sp}$$

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{360.000.000 \text{ đ}}{0,3} = 1.200.000.000 \text{ đ}$$

b. Nếu doanh thu tăng thêm 10.000 ng.đ thì dự kiến lợi nhuận tăng thêm là:

$10.000 \text{ ng.đ} \times 30\% = 3.000 \text{ ng.đ}$

c. Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh:

(đơn vị:

1.000 đ)

Doanh thu ($24.000 \times 80 \text{ ng.đ}$)	1.920.000	100%
Biến phí ($24.000 \times 56 \text{ ng.đ}$)	<u>1.344.000</u>	<u>70%</u>
Số dư đảm phí	576.000	30%
Định phí	<u>360.000</u>	
Lãi thuần	216.000	

$$\text{- Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh} = \frac{576.000 \text{ ng.đ}}{216.000 \text{ ng.đ}} = 2,67 \text{ lần}$$

- Tỷ lệ tăng của lợi nhuận = $15\% \times 2,67 = 40,05\%$

d. Giá bán giảm 10%, vậy giá bán còn $80 \text{ ng.đ} \times 0,9 = 72 \text{ ng.đ}$

Lập báo cáo kết quả kinh doanh dự kiến: (đơn vị: ngàn đồng)

Doanh thu ($28.000 \times 1,5 \times 72 \text{ ng.đ}$)	3.024.000
Biến phí ($24.000 \times 1,5 \times 56 \text{ ng.đ}$)	<u>2.352.000</u>
Số dư đảm phí	672.000
Định phí ($360.000 + 15.000$)	<u>375.000</u>
Lãi thuần	297.000

Trước khi quyết định có nên thực hiện phương án hay không, cần xem xét chi phí đầu tư và lợi tức tăng thêm.

e. Tính chi phí quảng cáo:

$$\begin{aligned} \text{LN năm trước} &= 28.000 \times 80 - [360.000 + (28.000 \times 56)] \\ &= 2.240.000 - [360.000 + 1.568.000] \\ &= 2.240.000 - 1.928.000 = 312.000 \text{ ng.đ} \end{aligned}$$

Gọi y là chi phí quảng cáo tăng thêm và thỏa mãn lợi nhuận mong muốn.

Ta có phương trình:

$$2.240.000 \times 2 = (56.000 \times 60) + (360.000 + y) + 312.000$$

$$4.480.000 - 3.360.000 - 672.000 = y$$

$$y = 448.000 \text{ ng.đ}$$

f. Tính giá bán cho đơn hàng đặc biệt:

Lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh:

(Đơn vị: 1.000 đ)

Doanh thu ($19.000 \times 80 \text{ ng.đ}$)	1.520.000
Biến phí ($19.000 \times 56 \text{ ng.đ}$)	<u>1.064.000</u>
Số dư đảm phí	456.000
Định phí ($360.000 + 15.000$)	<u>360.000</u>
Lãi thuần	96.000

Tính giá bán cho hợp đồng 4.000 sp:

Biến phí / sp 56 ng.đ

Lãi mong muốn / sp $[(156.000 - 96.000) / 4.000 \text{ sp}]$ 15 ng.đ

Chỉ tiêu giá bán 71 ng.đ

B5.28 -

a. Lập báo cáo kết quả kinh doanh theo cách ứng xử của chi phí:

(Đơn vị: 1.000đ)

	Tổng cộng	Đơn vị	%
Doanh thu (40.000×12)	480.000	12,00	100,00
(-) Biến phí			
Biến phí sản xuất:			
- NLTT 120.000			
- NCTT 65.200			
- SXC <u>20.000</u>			
Cộng 205.600		5,14	
Biến phí ngoài sản xuất:			
- Bán hàng 52.400			
- Quản lý <u>3.200</u>			
Cộng 55.600		1,39	

	Tổng cộng	Đơn vị	%
Cộng biến phí	<u>261.200</u>	<u>6,53</u>	<u>54,42</u>
Số dư đảm phí	218.800	5,47	45,58
(-) Định phí:			
- Sản xuất 70.000			
- Ngoài sản xuất 195.000	<u>265.000</u>		
Lỗ	(46.200)		

b. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo 2 đề án:

- Đề án 1: (đơn vị: ngàn đồng)		
Doanh thu (70.000 sp x 12 ng.đ x 0,75)		630.000
Biến phí:		
- Biến phí sản xuất (70.000 sp x 5,14)	359.800	
- Biến phí ngoài sản xuất:		
. Chuyên chở (70.000 sp x 0,35)*	24.500	
. Hoa hồng [(38.400: 480.000)] x 100 x 630.000] **	50.400	
. Quản lý (70.000 sp x 0,08)***	<u>5.600</u>	
Cộng biến phí		<u>440.300</u>
Số dư đảm phí		189.700
Định phí		<u>265.000</u>
Lãi thuần		(75.300)

* $0,35 = 14.000 \text{ ng.đ} : 40.000 \text{ sp}$

** Hoa hồng bán hàng tính theo tỷ lệ với doanh thu

*** $0,08 = 3.200 \text{ ng.đ} : 40.000 \text{ sp}$

- Đề án 2: (đơn vị: ngàn đồng)		
Doanh thu (60.000 sp x 12 ng.đ x 1,25)		900.000
Biến phí:		
- Biến phí sản xuất (60.000 sp x 5,14)	308.400	
- Biến phí ngoài sản xuất:		
. Chuyên chở (60.000 sp x 0,35)	21.000	
. Hoa hồng (900.000 ng.đ x 12%)	108.000	
. Quản lý (60.000 sp x 0,08)	<u>4.800</u>	
Cộng biến phí		<u>442.200</u>
Số dư đảm phí		457.800
Định phí (265.000 ng.đ + 90.000 ng.đ)		<u>355.000</u>
Lãi thuần		102.000

c. Nguyên liệu rẻ nên biến phí sản phẩm giảm, còn: $6,53 - 1,73 = 4,8 \text{ ng.đ / sp}$

- Số dư đảm phí / sp = $12 \text{ ng.đ} - 4,8 \text{ ng.đ} = 7,2 \text{ ng.đ}$

Lượng bán để đạt lợi nhuận mong muốn = $\frac{265.000 + 59.000}{7,2} = 45.000 \text{ sp}$

d. Tính chi phí quảng cáo.

Gọi Y là chi phí quảng cáo để đạt ROS = 4,5 %

Từ công thức ROS = Lãi thuần: Doanh thu, ta có:

$\frac{\text{Lãi thuần}}{\text{Doanh thu}} = 4,5\% \text{ tức } \text{Doanh thu} \times 4,5\% = \text{Lãi thuần}$

Lập báo cáo kết quả kinh doanh ở mức 60.000 sp:

Doanh thu (60.000 sp x 12 ng.đ)	720.000
Biến phí:	
- Biến phí sản xuất (60.000 sp x 5,14)	308.400
- Biến phí ngoài sản xuất:	
Chuyên chở (60.000 sp x 0,35)	21.000
Hoa hồng (720.000 ng.đ x 12%)	86.400
Quản lý (60.000 sp x 0,08)	<u>4.800</u>
Cộng biến phí	<u>420.600</u>
Số dư đảm phí	299.400
Định phí:	
- Cố	265.000
- Quảng cáo	<u>Y</u>
Lãi thuần	720.000 x 4,5%

Vậy ta có:

$$720.000 \times 4,5\% = 720.000 - (420.600 - 265.000 - Y)$$

$$Y = 2.000 \text{ ng.đ}$$