

BỘ CÔNG THƯƠNG
TRƯỜNG ĐẠI HỌC CÔNG NGHIỆP QUẢNG NINH
BỘ MÔN QUẢN TRỊ KINH DOANH - KHOA KINH TẾ



BÀI GIẢNG
QUẢN TRỊ CHI PHÍ KINH DOANH
(LƯU HÀNH NỘI BỘ)

Quảng Ninh, 2020

Chương 1. Tổng quan về chi phí trong doanh nghiệp

1.1. Khái niệm và phân loại chi phí kinh doanh

1.1.1. Khái niệm

Quản trị chi phí kinh doanh là quá trình tập hợp, tính toán và quản trị các chi phí kinh doanh phát sinh trong quá trình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm, dịch vụ nhằm cung cấp thường xuyên các thông tin về chi phí kinh doanh chính xác làm cơ sở cho các quyết định kinh doanh.

Kinh tế học phân biệt 2 phạm trù là chi phí kinh tế và chi phí tính toán

- Chi phí kinh tế là phạm trù phản ánh hao phí các nguồn lực bằng đơn vị đo thích hợp

- Chi phí tính toán là phạm trù chi phí mà con người nhận thức và tính toán hao phí nguồn lực cho 1 hoạt động hoặc 1 quá trình nào đó.

Trong từ điển kinh tế, người ta đã định nghĩa: “*Mọi sự tiêu phí tính bằng tiền của một doanh nghiệp được gọi là chi phí*” hay còn có thể khái niệm rõ ràng hơn, chẳng hạn như: “chi phí là một khái niệm của kế toán, có chi phí giới hạn trong xí nghiệp, gắn với các mục tiêu của xí nghiệp và chi phí ngoài xí nghiệp, có cơ sở ở các hoạt động khác hoặc các nguyên nhân khác”. Như thế, chi phí là một khái niệm mang tính khái quát cao trong quá trình phát triển của kế toán doanh nghiệp, khái niệm chi phí đã được phát triển thành 3 phạm trù (khái niệm) cụ thể hơn là chi tiêu, chi phí tài chính và chi phí kinh doanh

- Chi tiêu (chi ra): Kosiol, Schulz, Schweitzer và Weber cho rằng chi tiêu là lượng tiền doanh nghiệp đã trả cho một người, một nhóm người hoặc một tổ chức nào đó. Như vậy chi tiêu (chi ra) là “mọi khoản tiền đã trả của xí nghiệp” Với ý nghĩa đó, chi tiêu là “sự giảm tiền thanh toán, giảm tiền séc ở ngân hàng, tăng nợ ở các hình thức nợ, vay ngắn hạn, thay đổi nợ, ...”. Như vậy, Chi tiêu là một khái niệm hoàn toàn mang bản chất tài chính, nó mô tả hành động “phải bỏ tiền ra” dưới mọi hình thức.. Chi tiêu gắn chặt với các quá trình thanh toán thuần túy tài chính cho nên chỉ được sử dụng trong kế toán tài chính.

- Chi phí tài chính: Là sự giảm tài sản ròng, là hao phí của một thời kỳ tính toán được tập hợp ở kế toán tài chính. Chi phí tài chính bao gồm những hao phí vật phẩm theo thực tế và quy định liên quan đến việc tạo ra kết quả của một thời kỳ, nói cách khác “chi phí tài chính của một thời kỳ xác định là sự chi ra gắn với kết quả của thời kỳ đó. Nó là sự hao phí hoặc tiêu phí giá trị của một thời kỳ tính toán nhất định được tập hợp ở kế toán tài chính và có mặt trong tính lãi lỗ cuối năm. Như vậy, chi phí tài chính là một phạm trù gắn liền với chi phí và chỉ xuất hiện ở bộ phận kế toán tài chính song có 3 đặc điểm:

- + Gắn với kết quả của 1 kỳ tính toán xác định
- + Phải được tính toán theo các nguyên lý của kế toán tài chính
- + Chỉ xuất hiện ở bộ phận kế toán tài chính

- Chi phí kinh doanh:

Hummel định nghĩa “ chi phí kinh doanh là sự hao phí về vật phẩm hoặc dịch vụ liên quan đến việc tạo ra kết quả và đánh giá được”.

Woehe cho rằng: “chi phí kinh doanh là sự hao phí xét trên phương diện giá trị các vật phẩm và dịch vụ để sản xuất và tiêu thụ sản phẩm cũng như để duy trì năng lực sản xuất cần thiết cho việc sản xuất và tiêu thụ sản phẩm đó”

Khái niệm chi phí kinh doanh, mặc dù có nhiều quan điểm khác nhau, có thể định nghĩa chi phí kinh doanh như sau: “chi phí kinh doanh là sự tiêu phí giá trị cần thiết có tính chất xí nghiệp về vật phẩm và dịch vụ để sản xuất ra sản phẩm của xí nghiệp”.

Khái niệm chi phí kinh doanh mang 3 đặc trưng có tính chất bắt buộc sau:

- Chi phí kinh doanh phải là sự hao phí vật phẩm và dịch vụ gắn với một thời kỳ tính toán cụ thể

- Sự hao phí vật phẩm và dịch vụ phải gắn liền với kết quả của kỳ tính toán do sự hao phí đó gây ra

- Những hao phí vật phẩm và dịch vụ liên quan đến kết quả của doanh nghiệp phải được đánh giá theo nguyên lý của kế toán tài chính và tính toán theo các nguyên lý của tính chi phí kinh doanh.

Chi phí kinh doanh là một phạm trù gắn liền với chi phí và chỉ xuất hiện ở tính chi phí kinh doanh. Như vậy, chi phí kinh doanh khác với chi phí tài chính cả về nội dung và độ lớn. Hình 1.1 mô tả sự khác nhau giữa chi phí tài chính và chi phí kinh doanh

- Chi phí sản xuất kinh doanh là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các hao phí về lao động sống và lao động vật hóa và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp bỏ ra có liên quan đến hoạt động SXKD trong một thời kỳ nhất định

Toàn bộ chi phí tài chính của thời kỳ							
Chi phí tài chính ở các lĩnh vực hoạt động khác	Chi phí tài chính hoạt động của thời kỳ				CPKD không trùng chi phí tài chính		
	Chi phí tài chính hoạt động có tính chất đặc biệt		Chi phí tài chính không trùng CPKD	Chi phí tài chính trùng CPKD	Chi phí kinh doanh không trùng chi phí tài chính	Chi phí kinh doanh bổ sung	
	Không bình thường	Ngoài kỳ tính toán					
Chi phí tài chính không là CPKD của kỳ				CPKD của kỳ			

Hình 1.1. Mối quan hệ giữa chi phí tài chính và chi phí kinh doanh

Phân biệt chi phí kinh doanh với các khái niệm chi ra và chi phí tài chính, vì quản trị chi phí kinh doanh được xây dựng trên cơ sở sử dụng số liệu của kế toán

tài chính nên chi phí kinh doanh có quan hệ chặt chẽ với hai khái niệm khác của cùng một phạm trù chi phí là chi ra (chi trả) và chi phí tài chính.

Chi ra (thời kỳ)		
Chi ra nhưng không phải là chi phí tài chính	Chi ra trùng với chi phí tài chính	Chi phí tài chính nhưng không phải là chi ra
	Chi phí tài chính (thời kỳ)	

Hình 1.2. Mối quan hệ giữa chi ra và chi phí tài chính

Chi phí sản xuất kinh doanh không trùng với chi phí tài chính bao gồm:

- + Chi phí khấu hao kinh doanh hay khấu hao quản trị. Khấu hao quản trị hoàn toàn khác về bản chất với khấu hao tài chính
- + Tiền trả lãi vốn kinh doanh bao gồm cả tiền trả lãi cho vốn tự có và vốn đi vay.
- + Chi phí rủi ro, tổn thất trong kinh doanh.
- + Tiền thuê mượn tài sản.
- + Tiền công của chủ doanh nghiệp nhỏ.

Ví dụ: Có tài liệu thống kê chi tiêu trong tháng 12/N của DN

TT	Tiêu thức	ĐVT	Số lượng	Đơn giá (1000 đ)	Thành tiền (1000 đ)
1	Mua NVL	kg	20.000	25	500.000
2	Tiền điện	Kwh	20.000	1	20.000
3	Trả lương				350.000
4	Nộp thuế VAT				60.000
5	Trả nợ khách hàng				10.000
6	Trả nợ thuế năm N-1				15.000
7	Dự trữ NVL cuối tháng	kg	7.000	25	175.000
8	Khấu hao TSCĐ				450.000
9	Trích nộp thuế thu nhập				10.000
10	Xuất kho NVL	kg	12.000	25	300.000
11	Mua ô tô	1000đ			800.000
12	Đóng BH cho người LĐ	(21,5% lương cơ bản)			47.000
Tổng chi phí phát sinh					2.737.000

Xác định: Chi tiêu, chi phí tài chính, chi phí kinh doanh của doanh nghiệp trong tháng 12/N

1.1.2. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh

a. Theo yếu tố chi phí (nội dung kinh tế của chi phí)

- Chi phí nguyên vật liệu: Gồm toàn bộ các chi phí về các loại nguyên vật liệu chính, phụ, phụ tùng thay thế,... mà doanh nghiệp đã sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- Chi phí nhiên liệu: Gồm toàn bộ các chi phí để cung cấp nhiệt lượng trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như xăng, dầu, nhớt...

- Chi phí động lực: Gồm toàn bộ các chi phí để cung cấp năng lượng trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như điện, hơi nước,...

- Chi phí tiền lương: Là toàn bộ số tiền lương chính mà doanh nghiệp thực tế đã trả cho lao động thực tế làm việc tại doanh nghiệp và tiền lương phụ trả cho lao động thực tế không làm việc nhưng được hưởng theo chế độ quy định của Nhà nước như nghỉ phép, lễ, tết,...

- Các khoản trích nộp: Là tiền trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo tỷ lệ quy định để hình thành nên các quỹ BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ để sử dụng chi tiêu cho các trường hợp ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, mất việc làm,... và các hoạt động của công đoàn.

- Chi phí khấu hao TSCĐ: Là toàn bộ số tiền mà doanh nghiệp trích khấu hao của tất cả các loại TSCĐ phục vụ cho quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: Là toàn bộ số tiền doanh nghiệp bỏ ra để trả cho các loại dịch vụ mua ngoài như tiền điện, nước, bưu chính viễn thông,... phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

- Các chi phí khác bằng tiền: Là các chi phí khác bằng tiền phát sinh ngoài các yếu tố chi phí trên (các khoản thuế, lệ phí phải nộp, chi phí hoạt động tài chính, hoạt động bất thường...)

Cách phân loại này làm cơ sở để lập dự toán chi phí sản xuất theo kế hoạch. Đảm bảo cho kế hoạch giá thành sản phẩm phù hợp với các kế hoạch khác như kế hoạch cung cấp vật tư kỹ thuật, kế hoạch lao động, tiền lương,... từ đó sẽ định hướng trọng điểm trong công tác quản lý chi phí của doanh nghiệp. Cách phân loại này đảm bảo tính thống nhất danh mục chi phí giữa các doanh nghiệp trong cùng một ngành và giữa các ngành trong toàn bộ nền kinh tế, thuận lợi cho việc quản lý của Nhà nước đồng thời thông qua kết cấu chi phí, có thể xác định kết cấu giá trị lao động sống và lao động quá khứ kết tinh trong sản phẩm. Tuy nhiên, không làm rõ công dụng và địa điểm bỏ chi phí, khó phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến giá thành và khó tìm biện pháp hạ giá thành sản phẩm.

b. Theo khoản mục (công dụng kinh tế và địa điểm)

- Chi phí vật tư trực tiếp: Là các khoản chi phí nguyên, nhiên vật liệu trực tiếp như nguyên vật liệu chính, phụ, nhiên liệu,... được xuất dùng trực tiếp để sản xuất sản phẩm của doanh nghiệp trong kỳ.

- Chi phí nhân công trực tiếp: Gồm các khoản tiền lương trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm như tiền lương chính, phụ, các khoản phụ cấp có tính chất tiền lương. Ngoài ra còn có các khoản đóng góp như quỹ BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ do chủ sử dụng lao động chịu và được tính vào chi phí kinh doanh theo tỷ lệ quy định với số tiền lương phát sinh của công nhân.

- Chi phí sản xuất chung: Là những chi phí cần thiết cho việc sản xuất sản phẩm như chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí ngoài sản xuất. Chi phí sản xuất chung (CPSXC) có ba đặc điểm sau:

+ Bao gồm nhiều khoản mục chi phí khác nhau nên chúng được nhiều bộ phận khác nhau quản lý, và rất khó kiểm soát.

+ Có tính chất gián tiếp với từng đơn vị sản phẩm nên không thể tính thẳng vào sản phẩm hay dịch vụ cung cấp.

+ Cơ cấu CPSXC bao gồm cả định phí, biến phí và chi phí hỗn hợp, trong đó định phí thường chiếm tỷ trọng cao nhất.

- Chi phí bán hàng: Là những chi phí cần thiết để phục vụ cho công tác tiêu thụ sản phẩm của doanh nghiệp như tiền lương nhân viên bán hàng, chi phí quảng cáo,...

- Chi phí quản lý doanh nghiệp: Là những chi phí cần thiết để phục vụ cho công tác quản lý của doanh nghiệp và của phân xưởng.

Cách phân loại này là căn cứ khoa học để doanh nghiệp tính giá thành sản phẩm, từ đó xác định kết quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Dùng để kiểm tra việc bỏ chi phí theo từng khoản mục đối với từng bộ phận, từng phân xưởng sản xuất. Xác định kết cấu giá thành theo khoản mục. Giúp xác định lợi nhuận của doanh nghiệp. Đồng thời thực hiện tốt chế độ hạch toán kinh tế.

c. Theo cách ứng xử của chi phí

* *Chi phí biến đổi (biến phí, chi phí khả biến)*: Là những khoản chi phí có quan hệ tỷ lệ thuận với sự biến động của mức độ hoạt động như chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp... Như vậy, biến phí có 2 đặc điểm:

+ Tổng biến phí thay đổi khi mức độ hoạt động (sản lượng) thay đổi

+ Biến phí đơn vị giữ nguyên không đổi khi mức độ hoạt động (sản lượng) thay đổi

Ví dụ: Có tài liệu thống kê nguyên vật liệu trực tiếp của doanh nghiệp trong năm như sau:

Sản lượng SX (SP)	Chi phí NVL/1 đvsp (tr.đ/sp)	Chi phí NVL (tr.đ)
----------------------	---------------------------------	-----------------------

(1)	(2)	(3)=(1x2)
3000	50	150
4000	50	200
5000	50	250
6000	50	300

Biến phí gồm:

+ Biến phí tỷ lệ (biến phí thực thụ): Là những khoản chi phí có quan hệ tỷ lệ thuận trực tiếp với biến động của mức độ hoạt động (sản lượng) như chi phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí bán hàng,...

+ Biến phí cấp bậc: Là những khoản chi phí chỉ thay đổi khi mức độ hoạt động thay đổi nhiều và rõ ràng (nó quan hệ tỷ lệ nhưng không tuyến tính với sự thay đổi của mức độ hoạt động (sản lượng) như chi phí lao động gián tiếp, chi phí bảo trì...

* *Chi phí cố định (định phí, chi phí bất biến)*: Là các khoản chi phí không thay đổi khi có sự thay đổi của mức độ hoạt động trong phạm vi phù hợp như chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí quản lý... Như vậy, định phí có 2 đặc điểm:

+ Tổng định phí giữ nguyên khi mức độ hoạt động (sản lượng) thay đổi trong phạm vi phù hợp

+ Định phí trên 1 đơn vị sản phẩm thay đổi khi mức độ hoạt động (sản lượng) thay đổi

Ví dụ: Có tài liệu thống kê chi phí khấu hao của doanh nghiệp trong năm như sau:

Sản lượng SX (SP)	Chi phí khấu hao (tr.đ)	Chi phí khấu hao/1 đvsp (tr.đ/sp)
(1)	(2)	(3)=(2/1)
3000	105	35
4000	105	26,25
5000	105	21
6000	105	17,5

Định phí gồm:

+ Định phí tùy ý: Là định phí có thể được thay đổi nhanh chóng bằng hành động quản trị. Các nhà quản trị thường quyết định mức độ và số lượng định phí này trong các quyết định hàng năm như chi phí quảng cáo, chi phí nghiên cứu, đào tạo...

+ Định phí bắt buộc: Là định phí không thể được thay đổi một cách nhanh chóng bằng hành động quản trị vì chúng thường liên quan đến TSCĐ và cấu trúc

cơ bản của doanh nghiệp như chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí tiền lương bộ máy quản trị doanh nghiệp.

* *Chi phí hỗn hợp*: Là loại chi phí mà bản thân nó bao gồm cả yếu tố biến phí và định phí. Ở mức độ hoạt động căn bản, chi phí hỗn hợp thể hiện các đặc điểm của định phí, quá mức độ đó nó lại thể hiện đặc tính của biến phí.

Để lập kế hoạch chi phí hỗn hợp, cần thiết phải tách bộ phận định phí và biến phí trong chi phí hỗn hợp. Có thể áp dụng 1 trong các phương pháp sau:

- *Phương pháp cực đại – cực tiểu*:

Thực chất của phương pháp này là quan sát mức độ hoạt động cao nhất và thấp nhất của hoạt động trong phạm vi phù hợp để viết phương trình biểu diễn chi phí hỗn hợp dưới dạng tuyến tính.

$$y = a + bx$$

Trong đó: Y - Chi phí hỗn hợp cần phân tích

x - Mức độ hoạt động (là nguyên nhân gây ra chi phí hỗn hợp)

b - Biến phí đơn vị

$$b = \frac{\Delta y}{\Delta x} = \frac{y_{x \max} - y_{x \min}}{x_{\max} - x_{\min}}$$

Trong đó:

$x_{\max}; x_{\min}$: Mức độ hoạt động cao nhất, thấp nhất

$y_{x \max}; y_{x \min}$: Chi phí ở mức độ hoạt động cao nhất, thấp nhất

a - Tổng định phí

$$a = y_{\min} - b.x_{\min}$$

Hoặc

$$a = y_{\max} - b.x_{\max}$$

- *Phương pháp bình phương nhỏ nhất*

Phương pháp bình phương nhỏ nhất căn cứ trên sự tính toán của phương trình tuyến tính

$$y = a + bx$$

Trong đó: y - Chi phí hỗn hợp cần phân tích

b - Biến phí đơn vị

a - Định phí

x - Mức độ hoạt động căn cứ

Áp dụng phương pháp bình phương nhỏ nhất giải hệ phương trình

$$\begin{cases} na + b \sum x = \sum y \\ a \sum x + b \sum x^2 = \sum xy \end{cases}$$

Với n là số phần tử quan sát

- *Phương pháp đồ thị phân tán*

Phân tích chi phí hỗn hợp thông qua quan sát và dùng đồ thị để tìm công thức dự toán chi phí hỗn hợp có dạng $y = a + b.x$ từ đó tìm ra các thành phần biến phí và định phí trong chi phí hỗn hợp.

Quá trình thực hiện phương pháp này gồm 2 bước:

Bước 1: Vẽ đồ thị và thể hiện chi phí trên trục tung, mức độ hoạt động thể hiện trên trục hoành. Các tỷ lệ trên đồ thị cần phải đảm bảo càng chính xác càng tốt. Căn cứ vào số lần quan sát thực nghiệm thống kê, lần lượt vẽ các điểm với các mức độ hoạt động cụ thể tương ứng với chi phí của các mức độ hoạt động này.

Bước 2: Kẻ một đường thẳng nằm trung bình giữa các điểm đã vẽ ở bước 1 sao cho chúng đi qua nhiều điểm nhất. Hay nói cách khác, chúng phải thể hiện đặc trưng nhất về chi phí hỗn hợp ở các mức độ hoạt động khác nhau. Đường này sẽ cắt trục tung tại điểm a (chính là tổng định phí).

Bước 3: Tính hệ số biến phí trên một đơn vị mức độ hoạt động ở 2 điểm đặc trưng của đồ thị theo công thức

$$\Rightarrow \quad b = \frac{y - a}{x} \quad b_1 = \frac{y_1 - a}{x} \quad b_2 = \frac{y_2 - a}{x}$$

Nếu b_1 khác b_2 ta có thể chọn $b_{tb} = \frac{b_1 + b_2}{2}$

Sau khi biết các tham số a và b , ta xây dựng phương trình dự toán chi phí hỗn hợp với các trị số a , b cụ thể dưới dạng:

$$y = a + b.x$$

d. Theo nguồn chi phí phát sinh

- Chi phí ban đầu (chi phí chủ yếu): Là sự kết hợp giữa chi phí nguyên liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp. Chi phí này có tác dụng phản ánh mức chi phí đầu tiên, chủ yếu của sản phẩm, đồng thời phản ánh mức chi phí riêng biệt, cụ thể từng đơn vị sản phẩm mà ta nhận diện ngay trong tiến trình sản xuất, và là cơ sở lập kế hoạch về lượng chi phí chủ yếu cần thiết nếu muốn sản xuất sản phẩm đó.

- Chi phí chuyển đổi: Là sự kết hợp giữa chi phí nhân công trực tiếp với chi phí sản xuất chung. Chi phí này có tác dụng phản ánh mức chi phí cần thiết để chuyển đổi nguyên liệu từ dạng thô sang dạng thành phẩm, và là cơ sở để lập kế hoạch về lượng chi phí cần thiết để chế biến một lượng nguyên liệu nhất định thành thành phẩm.

e. Theo hình thức tính chi phí vào kết quả

- Chi phí trực tiếp: Là chi phí tự bản thân nó được chuyển vào một bộ phận do có mối quan hệ thực sự chặt chẽ giữa chi phí đó và bộ phận làm phát sinh ra nó hay nói cách khác, chi phí trực tiếp là những chi phí phát sinh một cách riêng biệt cho một hoạt động cụ thể của doanh nghiệp (một sản phẩm, một dịch vụ): chi phí nguyên liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp... Khi bộ phận bị mất đi thì chi phí trực tiếp không tồn tại và ngược lại. Các chi phí này có thể tính thẳng vào giá thành một cách trực tiếp mà không ảnh hưởng đến việc sản xuất các sản phẩm khác.

- Chi phí gián tiếp: Là chi phí có liên quan đến việc sản xuất nhiều loại sản phẩm hoặc dịch vụ, phải qua quá trình phân bổ mới trở thành chi phí của một bộ phận: Phí sản xuất chung. Mối quan hệ giữa một yếu tố chi phí gián tiếp và bộ phận sử dụng nó được hình thành thông qua một mối quan hệ trung gian khác. Các chi phí gián tiếp không phát sinh và mất đi cùng với sự phát sinh và mất đi của một hoạt động sản xuất – kinh doanh cụ thể (ví dụ: chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí quản trị doanh nghiệp...).

f. Theo mối liên hệ giữa chi phí với khối lượng sản phẩm, lao vụ hoàn thành sản lượng

- Chi phí biến đổi (biến phí, chi phí khả biến): Là những khoản chi phí thay đổi tương quan với sự thay đổi của khối lượng sản phẩm, lao vụ hoàn thành như chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp...

- Chi phí cố định (định phí, chi phí bất biến): Là các khoản chi phí không có sự thay đổi khi có sự thay đổi của khối lượng sản phẩm, lao vụ hoàn thành như chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí quản lý...

Cách phân loại này có ý nghĩa trong quản lý chi phí tại doanh nghiệp, là cơ sở để thiết kế và xây dựng mô hình chi phí trong mối liên hệ giữa chi phí với khối lượng sản phẩm sản xuất và lợi nhuận đồng thời giúp ta quan sát đặc điểm của từng loại chi phí, tính toán và phân tích sự biến động chi phí bình quân đơn vị sản phẩm của doanh nghiệp, là căn cứ để doanh nghiệp tính sản lượng hòa vốn, hiệu suất sử dụng vốn kinh doanh của doanh nghiệp.

** Ý nghĩa của công tác quản trị chi phí sản xuất trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh.*

- Chi tiêu của doanh nghiệp là sự chi ra, sự giảm đi thuần túy của tài sản, không để các khoản đó dùng vào việc gì và dùng như thế nào? chỉ tiêu trong kỳ của doanh nghiệp bao gồm chỉ tiêu cho các quá trình mua hàng, quá trình sản xuất kinh doanh, chỉ tiêu cho quá trình mua hàng làm tăng tài sản của doanh nghiệp, còn chỉ tiêu cho quá trình sản xuất kinh doanh làm cho các khoản tiêu dùng cho quá trình sản xuất kinh doanh tăng lên.

Chi phí trong kinh doanh bao gồm toàn bộ phận tài sản tiêu dùng hết cho quá trình sản xuất kinh doanh trong kỳ, số chỉ tiêu dùng cho quá trình sản xuất kinh doanh trong kỳ và số chỉ tiêu dùng cho quá trình sản xuất tính nhập hoặc

phân bổ vào chi phí trong kỳ. Ngoài ra, khoản chi phí phải trả (chi phí trả trước) không phải là chi tiêu trong kỳ nhưng được tính vào chi phí trong kỳ.

Như vậy, giữa chi tiêu và chi phí của doanh nghiệp có mối quan hệ mật thiết với nhau, đồng thời có sự khác nhau về lượng và thời điểm phát sinh, mặt khác, chi phí phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh nên nó được tài trợ vốn kinh doanh và được bù đắp từ thu nhập hoạt động sản xuất kinh doanh chi tiêu không gắn liền với mục đích sản xuất kinh doanh nên có thể được tài trợ từ những nguồn khác nhau, có thể lấy từ quỹ phúc lợi, trợ cấp từ những nguồn khác nhau, có thể lấy từ quỹ phúc lợi trợ cấp của Nhà nước và không bù đắp từ thu nhập hoạt động kinh doanh.

- Xét về thực chất thì chi phí sản xuất kinh doanh là sự chuyển dịch vốn của doanh nghiệp vào đối tượng tính giá nhất định. Nó là vốn của doanh nghiệp bỏ vào quá trình sản xuất kinh doanh.

Vì vậy, để quản lý có hiệu quả và kịp thời đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của mình, các nhà quản trị doanh nghiệp luôn cần biết số chi phí chi ra cho từng loại hoạt động, từng loại sản phẩm, dịch vụ trong kỳ là bao nhiêu, số chi phí đã chi đó cấu thành trong số sản phẩm lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành bao nhiêu.

1.2. Chi phí trong quản trị chiến lược

1.2.1. Tác nhân tạo chi phí (cost driver)

Tác nhân tạo chi phí là một yếu tố bất kỳ có tác động làm thay đổi mức tổng chi phí. Để sản xuất sản phẩm hay dịch vụ chúng ta cần nguyên vật liệu, lao động, điện, nước, máy móc thiết bị.... Khi được sử dụng chúng tạo ra chi phí: Chi phí nguyên vật liệu, chi phí lao động, các chi phí khác. Với các mức sử dụng khác nhau, chúng tạo ra những mức tổng chi phí khác nhau. Đó chính là các tác nhân tạo chi phí.

Trong hầu hết các doanh nghiệp, chúng ta đều có thể phân biệt: Tác nhân tạo chi phí theo hoạt động và tác nhân tạo chi phí theo sản lượng.

- Theo hoạt động: Việc phân tích chi tiết các hoạt động sẽ xác định tác nhân tạo chi phí.

- Theo sản lượng: Tổng chi phí của sản phẩm hình thành từ chi phí biến đổi và chi phí cố định, trong đó

+ Chi phí biến đổi là một bộ phận của tổng chi phí sẽ thay đổi khi có sự thay đổi trong số lượng tác nhân tạo chi phí. Ví dụ: chi phí nguyên vật liệu, chi phí lao động trực tiếp.

+ Chi phí cố định là một bộ phận của tổng chi phí mà nó không thay đổi theo sự thay đổi của số lượng tác nhân tạo chi phí. Ví dụ: khấu hao, thuê, bảo trì. Tổng chi phí cố định và chi phí biến đổi cho từng đơn vị sản phẩm là những khái niệm sẽ được sử dụng nhiều trong các bài sau này.

Tóm lại: Đối với các doanh nghiệp, để đạt mức chi phí thấp, thì việc quản trị các tác nhân tạo chi phí là rất quan trọng.

1.2.2. Nhóm chi phí (cost pool)

Đó là sự tập hợp chi phí vào trong các nhóm. Có nhiều cách để tập hợp chi phí thành nhóm và như vậy cũng có nhiều cách xác định nhóm chi phí:

- Theo dạng chi phí (nhóm chi phí lao động, nhóm chi phí nguyên vật liệu,...).
- Theo nguồn chi phí (chi phí của bộ phận sản xuất, bộ phận kế hoạch, bộ phận quản lý kho,...)

1.2.3. Đối tượng nhận chi phí (cost object)

Đối tượng nhận chi phí là một sản phẩm, một dịch vụ nào đó phải nhận tất cả các chi phí liên quan đến việc quản trị và sản xuất ra chúng.

Trong quản trị chi phí, khái niệm này còn bao gồm nhóm sản phẩm, nhóm dịch vụ, nhóm các bộ phận sản xuất, khách hàng, nhà cung ứng dịch vụ ...

1.2.4. Ấn định chi phí và phân bổ chi phí

- Ấn định chi phí là đưa các chi phí trực tiếp vào trong nhóm chi phí hay đối tượng nhận chi phí.

- Phân bổ chi phí là đưa các chi phí gián tiếp đến nhóm chi phí hay đối tượng nhận chi phí. Các chi phí gián tiếp này khó tính được chính xác cho một đối tượng nhận chi phí. Vì thế, nó có thể được phân bổ đến đối tượng nhận chi phí

Trên thực tế, để đơn giản và dễ tính toán, các nhà quản trị chi phí chấp nhận sử dụng phương pháp phân bổ chi phí gián tiếp trung bình trên từng sản phẩm (lấy tổng chi phí gián tiếp đó chia cho số lượng sản phẩm được sản xuất. Mỗi sản phẩm nhận phần chi phí giống như nhau). Tuy nhiên, phương pháp này không cho thấy được mức độ sử dụng các yếu tố chi phí cho từng sản phẩm hoặc dịch vụ.

Ví dụ: Công ty A. sản xuất 5 mẫu motor điện cho các loại quạt máy. Mỗi tháng, công ty sản xuất 280 motor cho tất cả 5 mẫu với tổng chi phí là 150 triệu đồng. Phân tích chi phí trên 2 mẫu trong số 5 mẫu của công ty cho kết quả trong bảng sau:

Bảng 1.1. Chi phí liên quan trên 2 mẫu motor

ĐVT: đ/sp			
STT	Loại chi phí	Mẫu 1	Mẫu 2
1	Chi phí trực tiếp	22.000	42.000
	- NVL	14.000	31.000
	- LĐT	8.000	11.000
2	Chi phí gián tiếp	10.312	10.312
	- Chi phí quản lý	5.790	5.790

	- Chi phí khác	4.522	4.522
	Tổng chi phí	32.312	52.312

Nhận xét:

- Chi phí trực tiếp cho mỗi sản phẩm được tính toán rõ ràng và có sự khác biệt giữa hai mẫu sản phẩm.

- Chi phí gián tiếp không thể tính toán cụ thể cho từng sản phẩm nên công ty phân bổ trung bình. Như vậy, mỗi sản phẩm dù có mức độ phức tạp khác nhau cũng nhận một khoản chi phí gián tiếp giống nhau.

- Tổng chi phí của mỗi sản phẩm khác nhau là do sự khác nhau của chi phí trực tiếp.

1.3. Chi phí sản phẩm và dịch vụ

1.3.1. Chi phí sản phẩm (product costs)

Bao gồm các chi phí cần thiết để hoàn thành sản phẩm như: nguyên vật liệu trực tiếp, lao động trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Đối với các doanh nghiệp thương mại, chi phí sản phẩm bao gồm chi phí mua hàng cộng với chi phí vận chuyển, chi phí bảo quản.

Đối với doanh nghiệp dịch vụ, tất cả chi phí được xem là chi tiêu cho các hoạt động.

1.3.2. Chi phí thời kỳ (period costs)

Là tất cả chi phí dùng cho quản lý và bán hàng. Chi phí này bao gồm: chi phí quản lý chung, chi phí quảng cáo, chi phí xử lý dữ liệu, lương cho nhân viên,...

1.3.3. Các dòng chi phí (cost flows) trong doanh nghiệp

a. Trong các doanh nghiệp sản xuất.

Doanh nghiệp sản xuất là gì?

Sản xuất hay sản xuất của cải vật chất là hoạt động chủ yếu trong các hoạt động kinh tế của con người. Đó là quá trình làm ra sản phẩm để sử dụng, hay để trao đổi trong thương mại. Khái niệm doanh nghiệp sản xuất là những doanh nghiệp sử dụng nguồn lực, tư liệu sản xuất kết hợp với ứng dụng khoa học công nghệ để sản xuất ra sản phẩm hàng hóa đáp ứng nhu cầu thị trường.

Quá trình sản xuất của một doanh nghiệp là sự kết hợp giữa ba yếu tố cơ bản: sức lao động, đối tượng lao động và tư liệu lao động để tạo ra sản phẩm.

Sức lao động: là khả năng của lao động; là tổng thể việc kết hợp, sử dụng thể lực và trí lực của con người trong quá trình lao động.

Đối tượng lao động: là bộ phận của giới tự nhiên mà hoạt động lao động của con người tác động vào nhằm biến đổi nó theo mục đích của mình. Đối tượng lao động gồm hai loại: Loại thứ nhất có sẵn trong tự nhiên (ví dụ: khoáng sản, đất,

đá, thủy sản...), liên quan đến các ngành công nghiệp khai thác; Loại thứ hai đã qua chế biến – có sự tác động của lao động trước đó (ví dụ: thép, phôi, sợi dệt, bông...), là đối tượng lao động của các ngành công nghiệp chế biến.

Tư liệu lao động: là một vật hay các vật làm nhiệm vụ truyền dẫn sự tác động của con người lên đối tượng lao động, nhằm biến đổi đối tượng lao động thành sản phẩm đáp ứng nhu cầu của con người. Trong sản xuất, có hai loại tư liệu lao động là: bộ phận trực tiếp tác động vào đối tượng lao động theo mục đích của con người, tức là công cụ lao động (ví dụ: máy móc, thiết bị sản xuất...); bộ phận gián tiếp cho quá trình sản xuất (ví dụ: nhà xưởng, kho, sân bay, đường xá, phương tiện giao thông...). Trong tư liệu lao động, công cụ lao động giữ vai trò quyết định đến năng suất lao động và chất lượng sản phẩm.

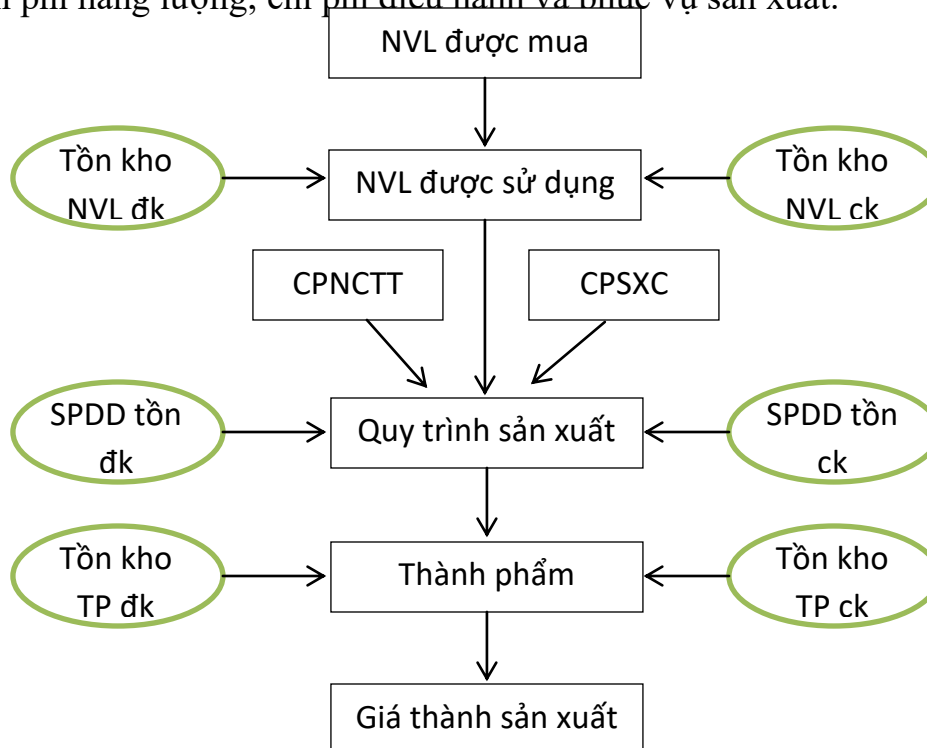
Đặc điểm của doanh nghiệp sản xuất

Đặc điểm chung về hoạt động của các doanh nghiệp sản xuất gồm:

1. Quyết định sản xuất của doanh nghiệp dựa trên những vấn đề chính như: Sản xuất cái gì? Sản xuất như thế nào? Sản xuất cho ai? Làm thế nào để tối ưu hóa việc sử dụng và khai thác các nguồn lực cần thiết để làm ra sản phẩm?

2. Quy trình sản xuất là một chuỗi các công việc được thực hiện theo thứ tự để tạo ra sản phẩm trên cơ sở kết hợp: nguyên vật liệu; nhân công; máy móc thiết bị; năng lượng và các yếu tố khác.

3. Chi phí sản xuất là các chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất, bao gồm: chi phí nguyên vật liệu; chi phí nhân công; chi phí khấu hao máy móc nhà xưởng; chi phí năng lượng; chi phí điều hành và phục vụ sản xuất.



Hình 1.3. Các dòng chi phí trong doanh nghiệp sản xuất

4. Chi phí sản xuất gồm: chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp (nếu phân theo quan hệ sản phẩm); chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung (nếu phân theo các khoản mục).

5. Giá thành sản phẩm là toàn bộ chi phí sản xuất tạo ra lượng sản phẩm hoàn thành (thành phẩm) trong một khoảng thời gian nhất định.

– Đầu tiên, chi phí cho việc mua nguyên vật liệu để sử dụng trong sản xuất.

– Chi phí nguyên vật liệu được đưa vào tài khoản sản xuất kết hợp với các yếu tố chi phí lao động và các yếu tố chi phí khác.

– Khi sản phẩm hoàn thành, các chi phí tích lũy trong tài khoản sản xuất sẽ được chuyển ra khỏi tài khoản này và đưa vào tài khoản thành phẩm.

– Tổng kết tất cả chi phí lại ta có giá vốn hàng bán cho sản phẩm sẵn sàng bán.

b. Trong các doanh nghiệp thương mại

* Một số khái niệm liên quan

Thương mại là lĩnh vực trao đổi hàng hóa, lưu thông hàng hóa thông qua mua bán bằng tiền trên thị trường.

Kinh doanh thương mại là dùng tiền của, công sức, tài năng... vào việc mua hàng hóa để bán nhằm mục đích kiếm lời.

“Doanh nghiệp thương mại là một đơn vị kinh doanh được thành lập hợp pháp, nhằm mục đích thực hiện các hoạt động kinh doanh trong lĩnh vực thương mại”.

Như vậy, một tổ chức kinh tế được coi là một doanh nghiệp thương mại phải có đủ hai điều kiện sau:

Phải được thành lập theo đúng luật định;

Phải trực tiếp thực hiện chức năng thương mại với mục đích kiếm lời.

Nhiệm vụ của doanh nghiệp thương mại:

Các doanh nghiệp kinh doanh trong các lĩnh vực đều có chung nhiệm vụ sau:

Hoạt động kinh doanh đáp ứng nhu cầu của thị trường;

Thực hiện đầy đủ các cam kết đối với khách hàng về sản phẩm, dịch vụ, giải quyết thỏa đáng các mối quan hệ lợi ích với các chủ thể kinh doanh theo nguyên tắc bình đẳng, cùng có lợi;

Bảo toàn và tăng trưởng vốn, mở rộng kinh doanh;

Bảo vệ môi trường, bảo vệ sản xuất, bảo đảm an ninh, an toàn và trật tự xã hội;

Chấp hành pháp luật, thực hiện chế độ hạch toán thống kê thống nhất và thực hiện các nghĩa vụ đối với nhà nước.

* Chức năng của doanh nghiệp thương mại

- Thực hiện chức năng lưu chuyển hàng hóa từ nguồn hàng đến lĩnh vực tiêu dùng.

Sản xuất ra sản phẩm là khâu đầu tiên, nhưng sản phẩm mới chỉ là sản phẩm ở trạng thái khả năng, chỉ khi nào sản phẩm được đưa vào quá trình sử dụng (trong sản xuất hoặc tiêu dùng cá nhân) thì sản phẩm mới thực sự trở thành sản phẩm và quá trình sản xuất mới hoàn thành.

Thực hiện chức năng lưu thông hàng hóa một cách chuyên nghiệp, các doanh nghiệp thương mại tổ chức quá trình lưu thông một cách hợp lý, nhanh chóng, đảm bảo thỏa mãn nhu cầu của khách hàng. Doanh nghiệp thương mại là người cung ứng hàng hóa cho khách hàng, do đó cần phải quan tâm đến giá trị sử dụng của hàng hóa (sử dụng như thế nào? Sử dụng làm gì? Đối tượng sử dụng? Thời gian và địa điểm mua bán?) và chi phí lưu thông hàng hóa để có giá cả hợp lý, khách hàng có thể chấp nhận được.

Chức năng tiếp tục quá trình sản xuất trong khâu lưu thông.

Quá trình sản xuất theo nghĩa rộng gồm 4 khâu: sản xuất, phân phối, trao đổi (lưu thông) và tiêu dùng. Bốn khâu này có quan hệ mật thiết và tác động qua lại với nhau trong đó mối quan hệ giữa sản xuất và tiêu dùng là mối quan hệ cơ bản nhất.

Kinh doanh thương mại nằm ở khâu trung gian giữa một bên là sản xuất và phân phối, một bên là tiêu dùng sản phẩm. Trong quá trình trao đổi hàng hóa, lưu thông sản phẩm từ lĩnh vực sản xuất đến lĩnh vực tiêu dùng, các doanh nghiệp thương mại phải thực hiện phân loại, chọn lọc, đóng gói, vận chuyển, dự trữ, bảo quản sản phẩm, hướng dẫn sử dụng sản phẩm, sửa chữa, lắp ráp, bảo hành sản phẩm... Đây chính là chức năng tiếp tục quá trình sản xuất trong quá trình lưu thông. Chức năng này nhằm hoàn thiện sản phẩm ở dạng tốt nhất để sản phẩm thích hợp với nhu cầu của người tiêu dùng.

Như vậy, kinh doanh thương mại có chức năng lưu thông hàng hóa là chức năng kinh tế chủ yếu, nhưng gắn rất chặt chẽ với chức năng kỹ thuật sản phẩm, tức là chức năng tiếp tục quá trình sản xuất trong khâu lưu thông. Mặt khác, trong quá trình thực hiện lưu thông hàng hóa, các doanh nghiệp thương mại còn phải thực hiện việc tổ chức sản xuất, đầu tư, khai thác tạo nguồn hàng để tạo ra các sản phẩm thay thế hàng ngoại nhập có giá cả phải chăng để chủ động trong nguồn hàng và thích hợp với nhu cầu của khách hàng.

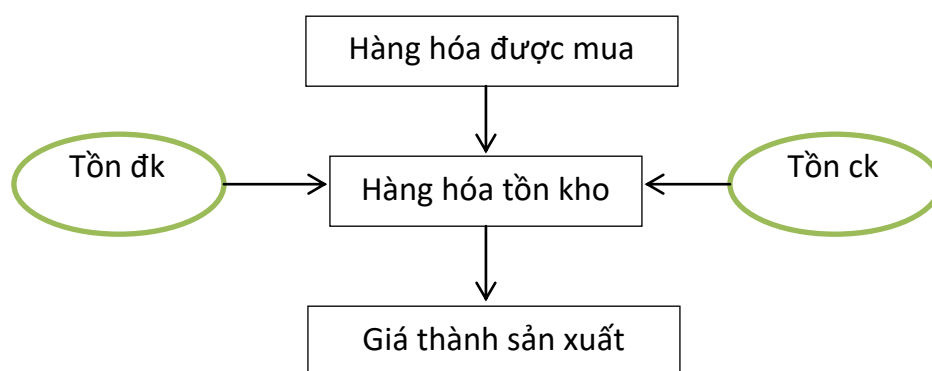
Chức năng dự trữ hàng hóa và điều hòa cung – cầu.

Chức năng của kinh doanh thương mại là mua bán hàng hóa vào để cung ứng đầy đủ, kịp thời, đồng bộ, đúng chất lượng, số lượng, ở những nơi thuận tiện cho khách hàng. Nhờ có hàng hóa dự trữ mà doanh nghiệp thương mại có thể thỏa mãn đầy đủ, kịp thời về nhu cầu hàng hóa của khách hàng. Nhờ có hệ thống mạng lưới rộng (kho, trạm, cửa hàng, quầy hàng, siêu thị, đại lý...) mà doanh nghiệp

thương mại có thể đảm bảo thuận lợi cho khách hàng mua những hàng hóa cần thiết, vừa tiết kiệm được thời gian, vừa không phải đi quá xa.

Để thỏa mãn nhu cầu và khả năng của khách hàng, doanh nghiệp thương mại phải mua những mặt hàng có chất lượng tốt, đúng yêu cầu của khách hàng, nhưng phải ở nơi có nguồn hàng phong phú, nhiều, rẻ, sau khi cộng với chi phí lưu thông đưa đến thị trường bán, khách hàng vẫn có thể chấp nhận được. Điều này, một cách tự nhiên, kinh doanh thương mại thực hiện việc điều hòa cung cầu từ nơi có hàng hóa nhiều, phong phú, rẻ đến nơi có hàng hóa ít, khan hiếm, đắt hoặc mua hàng khi thời vụ và bán hàng quanh năm, cung cầu hàng hóa được điều hòa.

Quy trình trong các doanh nghiệp này đơn giản hơn. Hàng hóa được mua, và chi phí mua được ghi vào tài khoản tồn kho. Khi hàng được bán, các chi phí này được chuyển đến tài khoản giá vốn hàng bán.



Hình 1.4. Các dòng chi phí trong doanh nghiệp thương mại

c. Trong doanh nghiệp dịch vụ

Phân biệt giữa hoạt động sản xuất và hoạt động dịch vụ:

Những năm gần đây, quản trị tác nghiệp được sử dụng khá phổ biến trong các doanh nghiệp. Những khái niệm và những kỹ thuật được sử dụng trong quản trị sản xuất trong thế giới công nghiệp đã ngày càng được sử dụng rất thành công trong các doanh nghiệp dịch vụ. Đó là khái niệm được dùng để phản ánh chung cho cả hai loại quá trình là quá trình sản xuất và quá trình dịch vụ. Lý do giải thích cho xu hướng mới đó là cả hai loại quá trình này đều có những chức năng chung như hoạch định, thiết kế, tổ chức, kiểm tra hệ thống sản xuất hoặc dịch vụ. Bất kỳ hoạt động nào của sản xuất hay dịch vụ đều cần thực hiện những chức năng trên. Hơn nữa, ngày nay các doanh nghiệp thường tham gia kinh doanh trên nhiều lĩnh vực khác nhau bao gồm cả hoạt động sản xuất và hoạt động cung cấp dịch vụ. Xu hướng sử dụng khái niệm quản trị tác nghiệp bao trùm được cả hai loại hoạt động trên trong doanh nghiệp, cho phép doanh nghiệp xây dựng được nhưng chiến lược phát triển thích hợp với cả sản xuất và dịch vụ. Ngoài ra cung còn cần tính đến xu hướng dịch chuyển cơ cấu kinh tế của các nước trong thời đại ngày nay, đó là khi trình độ kinh tế phát triển càng cao thì vai trò và tỷ trọng của khu vực dịch vụ

càng tăng. Đó cũng là lý do các doanh nghiệp càng ngày càng quan tâm tới quá trình dịch vụ và quản trị nó.

Tuy có những chức năng chung và xu hướng vận dụng những khái niệm, phương pháp quản trị chung nhưng do đặc điểm của quá trình này có những nét đặc thù cần phải nghiên cứu và vận dụng thỏa đáng. Những điểm khác biệt giữa quá trình sản xuất và quá trình cung cấp dịch vụ thương mại bao gồm:

- Đặc điểm đầu vào và đầu ra;
- Mối quan hệ của doanh nghiệp với khách hàng;
- Sự tham gia của khách hàng trong quá trình biến đổi;
- Thời gian từ khi sản xuất hoặc cung cấp dịch vụ đến khi tiêu dùng;
- Khả năng đo lường, đánh giá năng suất, chất lượng.

Sự khác biệt này được tổng hợp tại bảng 1 – 2.

Bảng 1.2. Sự khác biệt giữa hoạt động sản xuất và dịch vụ

STT	Đặc điểm	Sản xuất	Dịch vụ
1	Đầu ra	Hữu hình Có thể dự trữ	Vô hình Không thể dự trữ
2	Đầu vào	Ổn định, tiêu chuẩn hóa	Không đồng đều, không ổn định
3	Thời điểm tiêu dùng	Tách biệt	Đồng thời
4	Tiêu chí đánh giá về chất lượng	Dễ dàng	Khó xác định
5	Đánh giá trả công	Trực tiếp, dễ dàng	Gián tiếp, khó
6	Quan hệ với khách hàng	Gián tiếp	Trực tiếp
7	Đo lường năng suất	Dễ	Khó
8	Có thể cấp bằng sáng chế	Thông thường	Không có

Những đặc trưng trên đòi hỏi khi thiết kế, hoạch định và quản trị hệ thống sản xuất/tác nghiệp của mỗi doanh nghiệp cần phải nghiên cứu và giải quyết và tìm ra phương pháp quản trị thích hợp và hiệu quả.

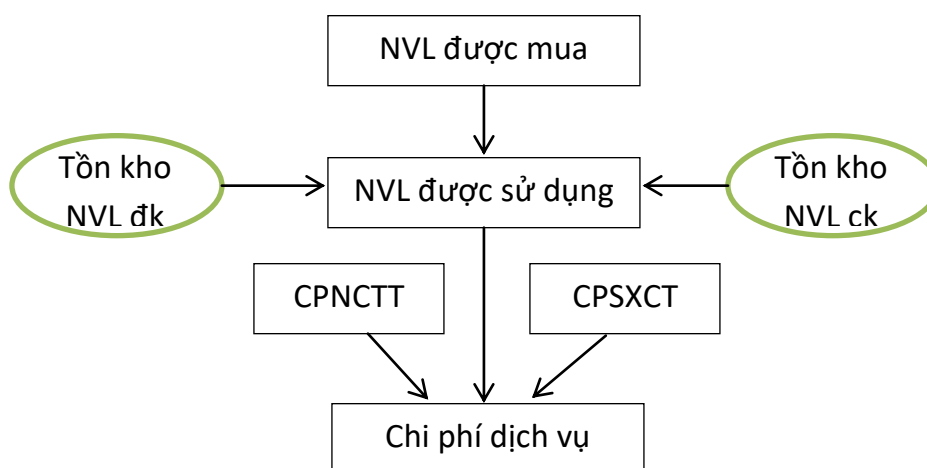
Thường không có hoặc có rất ít tồn kho. Chi phí nguyên vật liệu, lao động và chi phí sản xuất chung được ấn định đến đối tượng nhận chi phí là dịch vụ.

Thông thường, trong các doanh nghiệp có ba tài khoản tồn kho:

- Đối với các doanh nghiệp sản xuất: Tồn kho nguyên vật liệu (NVL), tồn kho sản phẩm dở dang (SPDD), tồn kho thành phẩm (TP).
- Đối với doanh nghiệp thương mại: Chỉ có tồn kho sản phẩm
- Đối với doanh nghiệp dịch vụ: Chỉ có tồn kho nguyên vật liệu.

Khái niệm tồn kho dùng để trình bày cách thức các dòng chi phí đi vào quy trình sản xuất, sau đó đi vào thành phẩm và cuối cùng hình thành giá sản xuất. Mỗi tài khoản tương ứng đều có tồn đầu kỳ và cuối kỳ. Cân đối chung ta có:

Tồn đầu kỳ + phát sinh trong kỳ = hoàn thành và chuyển ra + tồn cuối kỳ



1.5. Các dòng chi phí trong doanh nghiệp dịch vụ

Ví dụ: Một doanh nghiệp sản xuất có tài liệu như sau:

* Tồn đầu kỳ của doanh nghiệp:

- Nguyên vật liệu 20 triệu đồng
- SPDD 15 triệu đồng
- Thành phẩm 20 triệu đồng

* Phát sinh trong kỳ

- Mua nguyên vật liệu 70 triệu đồng
- NVL sử dụng 85 triệu đồng
- Lao động trực tiếp 100 triệu đồng
- Chi phí sản xuất chung 120 triệu đồng
- Hoàn thành và chuyển ra 270 triệu đồng

* Tồn cuối kỳ

- Nguyên vật liệu 5 triệu đồng
- SPDD 50 triệu đồng
- Thành phẩm 25 triệu đồng

Hãy tính giá thành sản xuất cho doanh nghiệp trên?

1.4. Chi phí đối với việc hoạch định và xây dựng quyết định

1.4.1. Chi phí liên quan

* Chi phí chênh lệch (*differential cost*)

Chi phí chênh lệch là chi phí có ở phương án này nhưng chỉ có một phần hoặc không có ở phương án khác.

Các loại chi phí chênh lệch được xem là chi phí tăng thêm, mặc dù số tăng này chỉ có do chênh lệch chi phí một loại nào đó ở phương án mới lớn hơn chi phí cùng loại ở phương án trước đó. Ngược lại, nếu chênh lệch giảm đi thì chi phí tăng và chi phí giảm giữa các phương án khác nhau. Chi phí chênh lệch có thể là chi phí biến đổi hoặc chi phí cố định. Nó hữu ích đối với nhà quản trị doanh nghiệp vì dựa vào đây nhà quản trị có thể đưa ra quyết định lựa chọn theo nguyên tắc: Nếu đầu ra là xác định thì sẽ chọn phương án có chi phí đầu tư thấp hơn, ngược lại nếu đầu vào là như nhau và hữu hạn thì ưu tiên cho phương án có lợi ích thu được lớn nhất trong các phương án có thể có.

* Chi phí cơ hội (*opportunity cost*)

Chi phí cơ hội là lợi ích bị mất đi khi lựa chọn một phương án hành động này mà không lựa chọn các phương án hành động khác. (Hành động khác ở đây là phương án tối ưu nhất có sẵn bị bỏ lỡ so với phương án được lựa chọn).

Khái niệm chi phí cơ hội được sử dụng để đo lường những tác động kinh tế tiềm năng của một quyết định.

Chú ý: Khi quyết định lựa chọn một phương án hành động nào đó, doanh nghiệp sẽ bỏ lỡ rất nhiều cơ hội để thực hiện phương án khác và do đó cũng có thể “tuột” mất nhiều mức lợi ích khác nhau. Nhưng không phải tất cả trong số đó đều được xem là chi phí cơ hội mà chỉ có mức lợi ích lớn nhất sẵn có bị bỏ lỡ so với phương án được lựa chọn mới là chi phí cơ hội của doanh nghiệp. Chẳng hạn doanh nghiệp có 4 phương án có thể được thực hiện với 4 mức lợi nhuận trung bình hàng năm tương ứng là 1 tỷ, 2 tỷ, 3 tỷ, 4 tỷ. Nếu doanh nghiệp quyết định lựa chọn phương án 4 với lợi nhuận thu được hàng năm là lớn nhất (4 tỷ) thì không phải cả 3 phương án bỏ lỡ đều là chi phí cơ hội mà chỉ có phương án 3 có lợi nhuận cao nhất (3 tỷ) mới được coi là chi phí cơ hội của doanh nghiệp do việc lựa chọn phương án 4 thay vì 3 phương án còn lại.

* Chi phí chìm (*sunk cost*)

Chi phí chìm là những chi phí luôn luôn xuất hiện trong tất cả các quyết định của nhà quản trị hoặc trong các phương án sản xuất kinh doanh khác nhau. Chi phí chìm là chi phí mà nhà quản trị phải chấp nhận trong các quyết định khác nhau.

Chi phí chìm là một loại chi phí mà doanh nghiệp phải gánh chịu dù chọn phương án hành động nào. Chi phí chìm không bao giờ thích hợp với việc ra