

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{3,168,000,000}{40\%} = 7,920,000,000$$

Như vậy Công ty ABC phải đạt được tổng doanh thu 7.920.000.000 VNĐ thì mới hòa vốn.

Để tính doanh thu đạt lợi nhuận mục tiêu chúng ta cộng thêm phần này vào định phí theo công thức

$$\text{Doanh thu đạt lợi nhuận mong muốn} = \frac{\text{Tổng chi phí cố định} + \text{lợi nhuận mục tiêu}}{\text{Tỷ lệ số dư đàm phí}}$$

$$\text{Doanh thu đạt lợi nhuận mong muốn} = \frac{3,168,000,000 + 720,000,000}{40\%} = 9,720,000,000$$

Như vậy Công ty ABC phải đạt được tổng doanh thu 9.720.000.000 VNĐ thì mới đạt được lợi nhuận 720.000.000 VNĐ.

3. Biên độ an toàn

Các nhà quản lý thường muốn biết doanh số bán hàng dự kiến gần với điểm hòa vốn như thế nào. Thông tin này được quản lý tính toán và sử dụng như thế nào? Phần doanh thu dự kiến vượt quá điểm hòa vốn được gọi là biên độ an toàn. Biên độ an toàn thể hiện số tiền mà doanh số có thể giảm trước khi công ty bị thua lỗ. Công thức tính như sau:

Biên độ an toàn (theo đơn vị) = Doanh số dự kiến (theo đơn vị) - Doanh số hòa vốn (theo đơn vị)

Công ty ABC dự kiến bán được 41.500 sản phẩm A/tháng và điểm hòa vốn là 33.000 sản phẩm A; biên độ an toàn sẽ là 8.500 sản phẩm A (Tính toán là: 41.500 - 33.000). Do đó, doanh số bán hàng có thể giảm 8.500 sản phẩm A mỗi tháng trước khi công ty bắt đầu thua lỗ.

Biên độ an toàn cũng có thể được tính bằng đồng doanh thu bán hàng. Công thức tính như sau:

Biên độ an toàn (doanh số \$) = Doanh số dự kiến (doanh số \$) - Doanh số hòa vốn (doanh số \$)

Đối với Công ty ABC biên độ an toàn tính theo đồng doanh thu bán hàng là : $41.500 \times 240.000 - 33.000 \times 240.000 = 2.040.000.000$ VNĐ. Do đó, doanh thu bán hàng có thể giảm 2.040.000.000 VNĐ mỗi tháng trước khi công ty bắt đầu thua lỗ.

III. Phân tích CVP cho các công ty có nhiều sản phẩm và dịch vụ

Mặc dù phần trước đã minh họa phân tích chi phí-khối lượng-lợi nhuận (CVP) cho các công ty có một sản phẩm dễ dàng đo lường bằng đơn vị. Tuy nhiên hầu hết các công ty bán nhiều sản phẩm có giá bán khác nhau và chi phí biến đổi khác nhau hoặc cung cấp dịch vụ không dễ dàng đo lường bằng đơn vị. Làm thế nào để tính điểm hòa vốn trong những công ty này?

1. Tính sản lượng hòa vốn sử dụng số dư đàm phí bình quân gia quyền cho các công ty có nhiều sản phẩm và dịch vụ

Để tính sản lượng hòa vốn trong trường hợp này chúng ta cần 3 thông tin chính như sau:

- Tổng chi phí cố định hàng.
- Cơ cấu bán hàng của mỗi sản phẩm trên tổng doanh thu.
- Giá bán đơn vị và chi phí biến đổi cho từng sản phẩm.

Công thức để tính sản lượng hòa vốn như sau.

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{\text{Tổng chi phí cố định}}{\text{Số dư đàm phí đơn vị bình quân}}$$

Khi một công ty giả định cơ cấu sản phẩm bán không đổi, số dư đàm phí bình quân trên một đơn vị sản phẩm bán được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền – sử dụng tỷ trọng doanh thu làm cơ sở.

Ví dụ: Công ty ABC chuyên sản xuất hai sản phẩm X và Y có tổng chi phí cố định hàng tháng là 3.168.000.000 VNĐ, sản phẩm X chiếm 60% và sản phẩm Y chiếm 40% tổng doanh số. Thông tin về giá bán đơn vị và chi phí biến đổi cho hai sản phẩm như sau:

Khoản mục	Sản phẩm X	Sản phẩm Y
Giá bán	240,000	480,000
Biến phí	144,000	360,000
Số dư đàm phí	96,000	120,000

Tìm sản lượng hòa vốn và sản lượng đạt lợi nhuận mục tiêu.

Chúng ta cùng tính số dư đàm phí đơn vị theo phương pháp bình quân gia quyền như sau: $(96.000 \times 60\%) + (120.000 \times 40\%) = 105.600$ VNĐ

Bây giờ chúng ta có thể xác định điểm hòa vốn theo đơn vị bằng cách sử dụng công thức sau:

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{\text{Tổng chi phí cố định}}{\text{Số dư đạm phí đơn vị bình quân}}$$

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{3,168,000,000}{105,600} = 30,000$$

Vậy toàn công ty cần bán được 30,000 sản phẩm để đạt được điểm hòa vốn. Giờ ta phân bổ cho hai sản phẩm X và Y theo tỷ trọng doanh thu để có được sản lượng hòa vốn cho từng nhóm sản phẩm.

- Điểm hòa vốn sản phẩm X: $30,000 \times 60\% = 18,000$ đơn vị
- Điểm hòa vốn sản phẩm Y: $30,000 \times 40\% = 12,000$ đơn vị

Như vậy Công ty ABC phải bán 18,000 đơn vị sản phẩm X và 12,000 đơn vị sản phẩm Y để hòa vốn.

Để tính được doanh thu đạt lợi nhuận mục tiêu, chúng ta áp dụng công thức như trên – cộng thêm phần lợi nhuận mục tiêu vào định phí như công thức của phần chia sẻ phía trên của sản phẩm đơn lẻ. Chúng ta cùng nhìn qua công thức và áp dụng

$$\text{Sản lượng đạt lợi nhuận mong muốn} = \frac{\text{Tổng chi phí cố định} + \text{lợi nhuận mục tiêu}}{\text{Số dư đạm phí đơn vị bình quân}}$$

$$\text{Doanh thu đạt lợi nhuận mong muốn} = \frac{3,168,000,000 + 720,000,000}{105,600} = 36,818$$

Vậy toàn công ty cần bán được 36,818 (làm tròn) để đạt được lợi nhuận mục tiêu là 720,000,000 đồng. Giờ ta phân bổ cho hai sản phẩm X và Y theo tỷ trọng doanh thu để có được sản lượng hòa vốn cho từng nhóm sản phẩm.

- Điểm hòa vốn sản phẩm X: $36,818 \times 60\% = 22,091$ đơn vị
- Điểm hòa vốn sản phẩm Y: $36,818 \times 40\% = 14,727$ đơn vị

2. Tính doanh thu hòa vốn và doanh thu đạt lợi nhuận mục tiêu cho các công ty có nhiều sản phẩm và dịch vụ

Một nhà hàng phục vụ gà, bít tết, hải sản, món khai vị và đồ uống..., sẽ rất khó để đo lường một "đơn vị" sản phẩm. Những công ty như vậy cần một cách tiếp cận khác

để tìm ra điểm hòa vốn. Thay vì xác định sản lượng hòa vốn, một cách tiếp cận thực tế hơn cho các loại công ty này là sử dụng doanh thu hòa vốn.

Chúng ta có thể sử dụng công thức sau để tìm doanh thu hòa vốn cho các tổ chức có nhiều sản phẩm hoặc dịch vụ. Lưu ý rằng công thức này tương tự như công thức được sử dụng để tìm doanh thu hòa vốn cho một tổ chức có một sản phẩm, ngoại trừ tỷ lệ số dư đạm phí giờ đây được thay bằng tỷ lệ số dư đạm phí bình quân. Công thức tính như sau:

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{\text{Tổng chi phí cố định}}{\text{Tỷ lệ số dư đạm phí bình quân}}$$

$$\text{Doanh thu đạt lợi nhuận mong muốn} = \frac{\text{Tổng chi phí cố định} + \text{lợi nhuận mục tiêu}}{\text{Tỷ lệ số dư đạm phí bình quân}}$$

Tỷ lệ số dư đạm phí bình quân được xác định dựa trên giả định cấu trúc bán hàng không đổi – tính theo phương pháp bình quân gia quyền. Chúng ta cùng tham khảo ví dụ sau

Ví dụ: Công ty Dịch vụ Kế toán NLL có ba bộ phận: thuế, kiểm toán và tư vấn cung cấp dịch vụ cho khách hàng của công ty. Ban giám đốc muốn biết doanh số bán hàng cần phải có để hòa vốn và doanh số để đạt mục tiêu lợi nhuận: 3.600.000.000 VNĐ. Lưu ý rằng tổng chi phí cố định được biết trước, nhưng Công ty không phân bổ chi phí cố định cho từng bộ phận. Chúng ta có báo cáo Thu nhập như sau:

Khoản mục	Thuế	Kiểm toán	Tư vấn	Tổng cộng
Doanh thu	2,400,000,000	3,600,000,000	6,000,000,000	12,000,000,000
Biên phí	720,000,000	2,880,000,000	3,000,000,000	6,600,000,000
Số dư đạm phí	1,680,000,000	720,000,000	3,000,000,000	5,400,000,000
Định phí				2,880,000,000
Lợi nhuận kinh doanh				2,520,000,000
% Số dư đạm phí	70.00%	20.00%	50.00%	
% Doanh thu	20.00%	30.00%	50.00%	

$$\% \text{ Số dư đạm phí BQ} = 45.00\%$$

Số dư đạm phí bình quân được xác định = $20\% \times 70\% + 30\% \times 20\% + 50\% \times 50\%$

Xác định doanh thu hòa vốn

Doanh thu hòa vốn lúc này được xác định:

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{2,880,000,000}{45\%} = 6,400,000,000$$

Doanh thu này sẽ được phân bổ lại cho các ngành kinh doanh theo tỷ trọng ban đầu – chúng ta cùng kiểm tra kết quả

Khoản mục	Thuế	Kiểm toán	Tư vấn	Tổng cộng
Doanh thu	1,280,000,000	1,920,000,000	3,200,000,000	6,400,000,000
Biên phí	384,000,000	1,536,000,000	1,600,000,000	3,520,000,000
Số dư đàm phí	896,000,000	384,000,000	1,600,000,000	2,880,000,000
Định phí				2,880,000,000
Lợi nhuận kinh doanh				
% Số dư đàm phí	70.00%	20.00%	50.00%	
% Doanh thu	20.00%	30.00%	50.00%	

Như vậy Công ty Dịch vụ Kế toán NLL phải đạt được doanh thu 6.400.000.000 VNĐ để hòa vốn.

Xác định doanh thu đạt lợi nhuận 3.6 tỷ đồng.

$$\text{Doanh thu đạt lợi nhuận mong muốn} = \frac{2,880,000,000 + 3,600,000,000}{45\%} = 14,400,000,000$$

Như vậy Công ty Dịch vụ Kế toán NLL phải đạt được doanh thu 14.400.000.000 VNĐ để đạt mục tiêu lợi nhuận: 3.600.000.000 VNĐ

Doanh thu này sẽ được phân bổ lại cho các ngành kinh doanh theo tỷ trọng ban đầu – chúng ta cùng kiểm tra kết quả

Khoản mục	Thuế	Kiểm toán	Tư vấn	Tổng cộng
Doanh thu	2,880,000,000	4,320,000,000	7,200,000,000	14,400,000,000
Biên phí	864,000,000	3,456,000,000	3,600,000,000	7,920,000,000
Số dư đàm phí	2,016,000,000	864,000,000	3,600,000,000	6,480,000,000
Định phí				2,880,000,000
Lợi nhuận kinh doanh				3,600,000,000
% Số dư đàm phí	70.00%	20.00%	50.00%	
% Doanh thu	20.00%	30.00%	50.00%	

Tóm lại: Một số giả định được yêu cầu để thực hiện tính toán hòa vốn và lợi nhuận mục tiêu cho các công ty có nhiều sản phẩm hoặc dịch vụ. Những giả định quan trọng này là:

- Chi phí có thể được tách thành các thành phần cố định và thay đổi.
- Tỷ lệ ký quỹ đóng góp không đổi cho từng sản phẩm, phân khúc hoặc bộ phận.
- Doanh số bán hàng không đổi với những thay đổi trong tổng doanh số bán hàng.

Các giả định này đơn giản hóa mô hình CVP và cho phép kế toán thực hiện phân tích CVP một cách nhanh chóng và dễ dàng. Tuy nhiên, những giả định này có thể không thực tế, đặc biệt nếu có những thay đổi đáng kể đối với hoạt động của tổ chức. Khi

thực hiện phân tích CVP, điều quan trọng là phải xem xét tính chính xác của các giả định đơn giản hóa này. Luôn có thể thiết kế một mô hình CVP phức tạp và chính xác hơn. Nhưng lợi ích của việc thu được dữ liệu chính xác hơn từ một mô hình CVP phức tạp phải lớn hơn chi phí phát triển một mô hình như vậy.

Biên độ an toàn

Các nhà quản lý thường muốn biết doanh số bán hàng kỳ vọng gần đến điểm hòa vốn như thế nào. Như đã định nghĩa trước đó, phần vượt quá doanh số dự kiến so với điểm hòa vốn được gọi là biên độ an toàn. Biên độ an toàn được tính như thế nào cho các tổ chức có nhiều sản phẩm và dịch vụ?

Quay lại với ví dụ Công ty Dịch vụ Kế toán NLL dự kiến doanh thu hàng năm là 14.400.000.000 VNĐ, lợi nhuận dự kiến là 3.600.000.000 VNĐ. Với điểm hòa vốn là 6.400.000.000 VNĐ, biên độ an toàn tính theo đồng doanh thu bán hàng được tính như sau: $14.400.000.000 - 6.400.000.000 = 8.000.000.000$ VNĐ. Do đó, doanh thu bán hàng có thể giảm 8.000.000.000 VNĐ mỗi năm trước khi công ty bắt đầu thua lỗ.

IV. Phân tích độ nhạy trong mô hình CVP

Phân tích độ nhạy cho thấy mô hình CVP sẽ thay đổi như thế nào với những thay đổi trong bất kỳ biến nào của nó (ví dụ: thay đổi trong chi phí cố định, chi phí biến đổi, giá bán hoặc cơ cấu bán hàng). Trọng tâm thường là làm thế nào những thay đổi trong các biến số sẽ thay đổi lợi nhuận. Tại sao có điều này?. Mặc dù ban giám đốc tin rằng trường hợp cơ sở là chính xác một cách hợp lý, nhưng họ lo ngại về điều gì sẽ xảy ra nếu một số biến nhất định thay đổi. Do đó, bạn được yêu cầu giải quyết các câu hỏi sau từ ban quản lý (Bạn hiện đang thực hiện phân tích độ nhạy!). Mỗi kịch bản là độc lập với những kịch bản khác. Trừ khi được quy định khác, giả sử rằng các biến được sử dụng trong trường hợp cơ sở vẫn giữ nguyên.

Ví dụ: Công ty bán sản phẩm A với giá 240.000 VNĐ/cái, chi phí biến đổi của công ty là 144.000VNĐ/cái, tổng chi phí cố định phát sinh là 3.168.000.000 VNĐ/tháng bất kể số lượng đơn vị sản xuất và lợi nhuận mục tiêu: 720.000.000 VNĐ. Ban lãnh đạo tin rằng mục tiêu 40.500 đơn vị là quá lạc quan và dựa trên dự đoán tốt nhất là 39.000 đơn vị trong doanh số hàng tháng. Đây được gọi là “trường hợp cơ sở”.

Khoản mục	Số tiền
Số lượng	A
Đơn giá	B
Doanh thu	C = A x B
Biên phí đơn vị	D
Số dư đạm phí	E = (B - D) x A
Định phí	
Lợi nhuận hoạt động kinh doanh	576,000,000

Làm thế nào để bạn trả lời các câu hỏi sau đây cho quản lý:

- Lợi nhuận sẽ thay đổi như thế nào nếu giá bán hàng tăng 10% một đơn vị
- Lợi nhuận sẽ thay đổi như thế nào nếu khối lượng bán hàng giảm đi 5% đơn vị?
- Lợi nhuận sẽ thay đổi như thế nào nếu chi phí cố định giảm 20% và chi phí biến đổi tăng 10% trên một đơn vị ?

Chúng ta có thể sẽ sử dụng một chương trình bảng tính, chẳng hạn như Excel, để phát triển mô hình CVP cho phân tích độ nhạy

Kịch bản 1: giá bán hàng tăng 10%, giá bán mới: $240.000 \times (1+10\%) = 264.000$ VNĐ

Kịch bản 2: Khối lượng bán hàng giảm đi 5%; Khối lượng bán mới: $39.000 \times (1-5\%) = 37.050$ đơn vị

Kịch bản 3 chi phí cố định giảm 20% và chi phí biến đổi tăng 10% trên một đơn vị:

- Chi phí cố định mới : $3.168.000.000 \times (1 - 20\%) = 2.534.400.000$ VNĐ
- Chi phí biến đổi đơn vị mới : $144.000 \times (1 + 10\%) = 158.400$ VNĐ

V. Sử dụng số dư đạm phí để ra quyết định trong trường hợp giới hạn về nguồn lực

Một vấn đề đặt ra là nhiều công ty có nguồn lực hạn chế trong các lĩnh vực như giờ lao động, giờ máy móc, cơ sở vật chất và vật liệu. Những ràng buộc này có thể sẽ ảnh hưởng đến khả năng sản xuất hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ của một công ty.

Khi một công ty sản xuất nhiều sản phẩm phải đổi mặt với một hạn chế, các nhà quản lý thường tính toán số dư đạm phí trên mỗi đơn vị ràng buộc ngoài số dư đạm phí trên báo cáo lãi lỗ theo số dư đạm phí.

Số dư đạm phí trên một đơn vị ràng buộc được xác định bằng cách lấy số dư đạm phí chia cho số tài nguyên bị ràng buộc cần thiết để sản xuất một đơn vị sản phẩm. Biện pháp này được các nhà quản lý sử dụng như một thước đo để ra quyết định trong trường hợp bị giới hạn về nguồn lực. Chúng ta cùng tham khảo ví dụ sau

Ví dụ: Công ty ABC chuyên sản xuất hai sản phẩm X và Y. Thông tin về giá bán đơn vị và chi phí biến đổi cho hai sản phẩm như sau:

Khoản mục	Sản phẩm X	Sản phẩm Y
Giá bán	240,000	480,000
Biên phí	144,000	360,000
Số dư đạm phí	96,000	120,000

Công ty ABC có tổng cộng 320 giờ lao động có sẵn mỗi tháng. Các kỹ năng chuyên môn cần thiết để chế tạo sản phẩm khiến ban quản lý gặp khó khăn trong việc tìm thêm nhân công.

Giả sử sản phẩm X yêu cầu 4 giờ lao động trên một đơn vị và sản phẩm Y yêu cầu 1 giờ lao động trên một đơn vị. Công ty ABC bán mọi thứ mà nó sản xuất. Do hạn chế về giờ lao động, công ty muốn tối đa hóa tỷ suất đóng góp trên mỗi giờ lao động.

Khoản mục	Sản phẩm X	Sản phẩm Y
Giá bán	240,000	480,000
Biên phí	144,000	360,000
Số dư đạm phí	96,000	120,000
Chia cho số giờ lao động	4	1
Số dư đạm phí đơn vị/giờ lao động	24,000	120,000

Dựa vào tính toán trên ban lãnh đạo công ty ABC muốn bán sản phẩm Y vì nó cung cấp biên lợi nhuận đóng góp trên mỗi giờ lao động là 120.000 VNĐ so với 24.000 VNĐ cho sản phẩm X. Điều này sẽ mang lại tổng biên độ đóng góp là 38.400.000 VNĐ (= 120.000 x 320 giờ) nếu sản phẩm Y duy nhất được sản xuất hoặc tổng lợi nhuận đóng góp cho công ty sẽ là 6.680.000 VNĐ (= 24.000 x 320 giờ).

Việc phân tích như trên thường dẫn đến việc dễ dàng đưa ra hướng giải quyết như: tìm thêm lao động để giảm bớt hạn chế về nguồn lực này; hoặc quy trình sản xuất có thể được sửa đổi theo hướng giảm bớt lao động cần thiết để sản phẩm X (ví dụ: thông qua tăng cường tự động hóa). Dù kết quả ra sao, các công ty có nguồn lực hạn chế vẫn có thể ra quyết định giúp tối ưu hóa lợi nhuận bằng cách tập trung vào các sản phẩm có số dư đạm phí trên mỗi nguồn lực giới hạn cao hơn.

Chúng ta đang thảo luận dựa trên góc nhìn đơn vị của nguồn lực. Trong thực tế, lợi nhuận đến từ việc bán các sản phẩm – chúng ta cần chuyển đổi giới hạn này về góc nhìn sản phẩm.

Giá định số giờ máy có hạn là 3.000 giờ máy khả dụng mỗi tháng. Sản phẩm X yêu cầu 10 giờ máy cho mỗi đơn vị và sản phẩm Y yêu cầu 16 giờ máy cho mỗi đơn vị. Công ty ABC sẽ thích bán sản phẩm nào hơn để tối đa hóa lợi nhuận tổng thể của công ty?

Khoản mục	Sản phẩm X	Sản phẩm Y
Giá bán	240,000	480,000
Biển phí	144,000	360,000
Số dư đàm phí	96,000	120,000
Chia cho số giờ máy sản xuất	10	16
Số dư đàm phí đơn vị/giờ máy	9,600	7,500

Dựa vào tính toán trên ban lãnh đạo công ty ABC muốn bán sản phẩm X vì nó cung cấp biên lợi nhuận đóng góp trên mỗi giờ máy chạy là 9.600 VNĐ so với 7.500 VNĐ cho sản phẩm Y. Điều này sẽ mang lại tổng biên độ đóng góp là 28.800.000 VNĐ (= 9.600 x 3.000 giờ) nếu sản phẩm X duy nhất được sản xuất hoặc tổng lợi nhuận đóng góp cho công ty sẽ là 22.500.000 VNĐ (= 7.500 x 3.000 giờ) nếu sản phẩm Y duy nhất được sản xuất.

VI. Phân tích CVP dưới tác động của thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN)

Một số tổ chức, chẳng hạn như các tổ chức phi lợi nhuận và các cơ quan chính phủ, không phải nộp thuế thu nhập. Tuy nhiên, hầu hết các tổ chức vì lợi nhuận phải trả thuế thu nhập trên lợi nhuận của họ. Làm thế nào để xác định doanh thu đạt lợi nhuận mong muốn sau thuế TNDN?. Để giải quyết vấn đề này chúng ta thực hiện các bước sau:

- Bước 1. Xác định lợi nhuận mục tiêu mong muốn sau thuế (tức là sau khi đã tính thuế).
- Bước 2. Chuyển lợi nhuận mục tiêu mong muốn sau thuế thành lợi nhuận mục tiêu trước thuế.
- Bước 3. Sử dụng lợi nhuận mục tiêu trước thuế trong công thức thích hợp để tính lợi nhuận mục tiêu theo đơn vị hoặc đ/bán hàng.

Ví dụ: Công ty ABC có số liệu như sau:

Khoản mục	Số tiền
Giá bán mỗi đơn vị	240,000
Chi phí biến đổi trên mỗi đơn vị	144,000
Chi phí cố định mỗi tháng	3,168,000,000
Lợi nhuận mục tiêu	720,000,000

Lợi nhuận sau thuế hàng tháng mong muốn 720.000.000 VNĐ và ABC có thuế suất thuế TNDN là 20%. Ban quản lý của ABC muốn biết phải bán bao nhiêu đơn vị để thu được lợi nhuận đề ra.

Công thức được sử dụng để tính lợi nhuận trước thuế mục tiêu như sau.

Lợi nhuận trước thuế mục tiêu = Lợi nhuận sau thuế mục tiêu ÷ (1 - thuế suất)

Lợi nhuận trước thuế mục tiêu = 720.000.000 ÷ (1 - 20%) = 900.000.000 VNĐ

Công thức để tính sản lượng đạt lợi nhuận mục tiêu chúng ta đã thảo luận ở phần trên là

$$\frac{\text{Sản lượng đạt lợi nhuận mong muốn}}{\text{Số dư đàm phí đơn vị}} = \frac{\text{Tổng chi phí cố định} + \text{lợi nhuận mục tiêu}}{\text{Số dư đàm phí đơn vị}}$$

$$\text{Số dư đàm phí đơn vị} = 240,000 - 144,000 = 96,000 \text{ đồng}$$

$$\text{Sản lượng đạt lợi nhuận mục tiêu} = (3,168,000,000 + 900,000,000) / 96,000 = 42,375 \text{ đơn vị.}$$

Chúng ta trình bày báo cáo thu nhập theo số dư đàm phí dưới đây

Khoản mục	Số tiền	Cách tính toán
Doanh thu	10,170,000,000	= 42,375 x 240.000
Tổng biến phí	6,102,000,000	= 42,375 x 144.000
Số dư đàm phí	4,068,000,000	= 42,375 x (240.000 - 144.000)
Tổng định phí	3,168,000,000	
Lợi nhuận trước thuế	900,000,000	
Thuế TNDN (20%)	180,000,000	= 900,000,000 x 20%
Lợi nhuận sau thuế	720,000,000	

VII. Sử dụng biến phí (chi phí biến đổi) để đưa ra quyết định

Tất cả chi phí phi sản xuất (chi phí bán hàng và chi phí quản lý) được coi là chi phí thời kỳ vì chúng được tính trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ mà chúng phát sinh.

Tất cả các chi phí liên quan đến sản xuất được coi là giá thành sản phẩm, bao gồm nguyên vật liệu trực tiếp, lao động trực tiếp và chi phí sản xuất cố định và biến đổi. Các chi phí này được gắn với hàng tồn kho như một tài sản trên bảng cân đối kế toán cho đến khi hàng hóa được bán, tại thời điểm đó, chi phí được chuyển vào giá vốn hàng bán trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh như một khoản chi phí. Phương pháp kế toán này được gọi là chi phí hấp thụ bởi vì tất cả các chi phí sản xuất chung (cố định và biến đổi) được hấp thụ vào hàng tồn kho cho đến khi hàng hóa được bán. Thuật ngữ chi phí đầy đủ cũng được sử dụng để mô tả chi phí hấp thụ.

Mặc dù chi phí hấp thụ được sử dụng cho báo cáo bên ngoài, nhưng các nhà quản lý thường thích sử dụng một cách tiếp cận chi phí thay thế cho mục đích báo cáo nội bộ được gọi là chi phí biến đổi. Chi phí biến đổi yêu cầu tất cả các chi phí sản xuất biến đổi

được tính vào hàng tồn kho và tất cả các chi phí sản xuất cố định (tổng chi phí sản xuất cố định) phải được báo cáo dưới dạng chi phí kỳ. Do đó, tất cả các chi phí sản xuất cố định được tính như phát sinh. Sự khác biệt duy nhất giữa chi phí hấp thụ và chi phí biến đổi là ở việc xử lý chi phí sản xuất cố định. Sử dụng chi phí hấp thụ, chi phí sản xuất cố định được báo cáo là giá thành sản phẩm. Sử dụng chi phí biến đổi, chi phí sản xuất cố định được báo cáo là chi phí.

1. Tác động của chi phí hấp thụ và chi phí biến đổi đối với lợi nhuận

Nếu một công ty sử dụng hàng tồn kho tức thời, và do đó không có hàng tồn kho đầu kỳ hay cuối kỳ, thì lợi nhuận sẽ hoàn toàn như nhau bất kể phương pháp tính giá thành được sử dụng. Tuy nhiên, hầu hết các công ty đều có đơn vị sản phẩm trong kho vào cuối kỳ báo cáo. Vì chi phí hấp thụ bao gồm chi phí sản xuất chung cố định dưới dạng chi phí sản phẩm, nên tất cả các sản phẩm còn lại trong kho cuối kỳ (nghĩa là không bán được vào cuối kỳ) bao gồm một phần chi phí sản xuất chung cố định như một tài sản trên bảng cân đối kế toán. Vì chi phí biến đổi coi chi phí sản xuất chung cố định là chi phí thời kỳ, nên tất cả chi phí sản xuất chung cố định đều được ghi vào báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh khi phát sinh. Do đó, nếu số lượng đơn vị sản xuất vượt quá số lượng đơn vị bán ra, chi phí hấp thụ sẽ dẫn đến lợi nhuận cao hơn. Để minh họa khái niệm này với một ví dụ sau:

Công ty sản xuất ABC có số liệu sau:

Khoản mục	Giá trị	Ghi chú
Số lượng sản xuất trong tháng	10.000	Đơn vị
Giá bán	600.000	Đơn vị
Biến phí sản xuất		
- Nguyên vật liệu trực tiếp	96.000	Đơn vị
- Nhân công trực tiếp	24.000	Đơn vị
- Chi phí sản xuất chung	48.000	Đơn vị
Định phí sản xuất	960.000.000	
Biến phí bán hàng và quản lý DN	72.000	Đơn vị
Định phí bán hàng và quản lý DN	480.000.000	

Giả sử Công ty ABC không có hàng tồn kho thành phẩm vào đầu tháng 1. Chúng ta sẽ xem xét chi phí hấp thụ so với chi phí biến đổi cho ba tình huống khác nhau:

- a) Kịch bản tháng 1: sản xuất 10.000 sản phẩm tương đương với 10.000 sản phẩm được bán
- b) Kịch bản tháng 2: sản xuất 10.000 đơn vị và có 9.000 đơn vị bán ra
- c) Kịch bản tháng 3: sản xuất 10.000 đơn vị sản xuất và có 11.000 đơn vị bán ra

Tháng 1: Số đơn vị được sản xuất bằng với số lượng đơn vị đã bán.

Lưu ý rằng báo cáo thu nhập chi phí hấp thụ được gọi là báo cáo thu nhập truyền thống và báo cáo thu nhập chi phí biến đổi được gọi là báo cáo thu nhập biên đóng góp.

Báo cáo thu nhập chi phí hấp thụ		Báo cáo thu nhập biên đóng góp.	
Khoản mục	Giá trị	Khoản mục	Giá trị
Doanh thu	6.000.000.000	Doanh thu	6.000.000.000
Giá vốn hàng bán	2.640.000.000	Biến phí	2.400.000.000
Lợi nhuận gộp	3.360.000.000	- Nguyên vật liệu trực tiếp	960.000.000
Chi phí bán hàng và quản lý	1.200.000.000	- Nhân công trực tiếp	240.000.000
Lợi nhuận từ HDKD	2.160.000.000	- Chi phí sản xuất chung	480.000.000

Khi số lượng đơn vị sản xuất bằng với số lượng bán ra, tổng lợi nhuận 2.160.000.000 VNĐ là giống nhau cho cả hai phương pháp tính chi phí. Với chi phí hấp thụ, chi phí sản xuất chung cố định được tính hết vì tất cả các đơn vị sản xuất được bán (không có hàng tồn kho cuối cùng). Với chi phí biến đổi, chi phí sản xuất chung cố định được coi là chi phí thời kỳ và do đó luôn được tính vào chi phí trong kỳ phát sinh. Bởi vì tất cả các chi phí khác được xử lý như nhau bất kể phương pháp tính giá thành được sử dụng, lợi nhuận là như nhau khi số lượng đơn vị được sản xuất và bán ra là như nhau.

Tháng 2: Số Đơn Vị Sản Xuất Lớn Hơn Số Đơn Vị Bán

Trong tháng 2, công ty ABC sản xuất 10.000 chiếc nhưng chỉ bán được 9.000 chiếc.

Báo cáo thu nhập chi phí hấp thụ		Báo cáo thu nhập biên đóng góp.	
Khoản mục	Giá trị	Khoản mục	Giá trị
Doanh thu	5.400.000.000	Doanh thu	5.400.000.000
Giá vốn hàng bán	2.376.000.000	Biến phí	2.160.000.000
Lợi nhuận gộp	3.024.000.000	- Nguyên vật liệu trực tiếp	864.000.000
Chi phí bán hàng và quản lý	1.128.000.000	- Nhân công trực tiếp	216.000.000
Lợi nhuận từ HDKD	1.896.000.000	- Chi phí sản xuất chung	432.000.000

Phương pháp chi phí hấp thụ dẫn đến lợi nhuận cao hơn. Khi chi phí hấp thụ được sử dụng, một phần chi phí sản xuất chung cố định vẫn còn trong hàng tồn kho cuối kỳ như

một tài sản trên bảng cân đối kế toán cho đến khi hàng hóa được bán. Tuy nhiên, chi phí biến đổi yêu cầu tất cả chi phí sản xuất chung cố định phải được tính vào chi phí khi phát sinh bất kể mức độ bán hàng. Do đó, khi nhiều đơn vị được sản xuất hơn là được bán, chi phí biến đổi dẫn đến chi phí cao hơn và lợi nhuận thấp hơn. Sự khác biệt về lợi nhuận giữa hai phương pháp là $96.000.000 \text{ VNĐ} (= 1.896.000.000 - 1.800.000.000)$ là do chi phí sản xuất chung cố định 96.000 VNĐ ($960.000.000 \div 10.000$) trên mỗi đơn vị được phân bổ cho 1.000 đơn vị trong hàng tồn kho cuối kỳ bằng cách sử dụng chi phí hấp thụ ($96.000.000 \text{ VNĐ} = 96.000 \times 1.000 \text{ đơn vị}$)

Tháng 3: Số Đơn vị Sản xuất Ít hơn Số Đơn vị Bán

Trong tháng 3, công ty ABC sản xuất 10.000 đơn vị nhưng bán được 11.000 đơn vị (1.000 đơn vị còn thừa từ tháng 2 và do đó đã tồn kho vào đầu tháng 3).

Báo cáo thu nhập chi phí hấp thụ		Báo cáo thu nhập biên đóng góp.	
Khoản mục	Giá trị	Khoản mục	Giá trị
Doanh thu	6.600.000.000	Doanh thu	6.600.000.000
Giá vốn hàng bán	2.904.000.000	Biến phí	2.640.000.000
Lợi nhuận gộp	3.696.000.000	- Nguyên vật liệu trực tiếp	1.056.000.000
Chi phí bán hàng và quản lý	1.272.000.000	- Nhân công trực tiếp	264.000.000
Lợi nhuận từ HDKD	2.424.000.000	- Chi phí sản xuất chung	528.000.000

Số dư đạm phí	3.960.000.000
Định phí	1.440.000.000
Định phí sản xuất	960.000.000
Định phí bán hàng và quản lý DN	480.000.000
Lợi nhuận từ HDKD	2.520.000.000

Sử dụng chi phí biến đổi, $960.000.000 \text{ VNĐ}$ chi phí sản xuất chung cố định tiếp tục được tính vào chi phí khi phát sinh. Tuy nhiên, sử dụng chi phí hấp thụ, toàn bộ $960.000.000 \text{ VNĐ}$ được tính vào chi phí vì tất cả 10.000 đơn vị được sản xuất đã được bán; thêm $96.000.000 \text{ VNĐ}$ liên quan đến 1.000 đơn vị được sản xuất vào tháng trước và được lấy từ hàng tồn kho trong tháng này cũng được tính vào chi phí. Do đó, khi số lượng sản phẩm được sản xuất ra ít hơn số lượng được bán ra, chi phí hấp thụ dẫn đến chi phí cao hơn và lợi nhuận thấp hơn. Chênh lệch lợi nhuận giữa hai phương pháp là $96.000.000 \text{ VNĐ} (= 2.520.000.000 - 2.424.000.000)$ là do chi phí sản xuất chung cố định 96.000 VNĐ trên mỗi đơn vị được phân bổ cho 1.000 đơn vị hàng tồn kho trên bảng cân đối kế toán vào cuối tháng thứ 2 và được ghi nhận là giá vốn hàng hóa được bán trong tháng thứ 3 bằng cách sử dụng chi phí hấp thụ $96.000.000 \text{ VNĐ} = 96.000 \text{ VNĐ} \times 1.000 \text{ đơn vị}$.

2. Ưu điểm của việc sử dụng biến phí

Chi phí khả biến cung cấp cho các nhà quản lý thông tin cần thiết để chuẩn bị báo cáo thu nhập biên lợi nhuận, giúp phân tích chi phí-khối lượng-lợi nhuận (CVP) hiệu quả hơn. Bằng cách tách biệt chi phí biến đổi và chi phí cố định, các nhà quản lý có thể xác định tỷ lệ biên lợi nhuận đóng góp, điểm hòa vốn và điểm lợi nhuận mục tiêu cũng như thực hiện phân tích độ nhạy. Ngược lại, chi phí hấp thụ đáp ứng các yêu cầu của GAAP, nhưng không hữu ích cho mục đích ra quyết định nội bộ.

Một ưu điểm khác của việc sử dụng chi phí biến đổi nội bộ là nó ngăn cản các nhà quản lý tăng sản lượng chỉ với mục đích thổi phồng lợi nhuận. Ví dụ: giả sử người quản lý tại Công ty ABC sẽ nhận được tiền thưởng khi đạt được mục tiêu lợi nhuận nhất định. Khi sử dụng chi phí hấp thụ và người quản lý nhận ra rằng việc tăng sản lượng (do đó tăng mức tồn kho) sẽ làm tăng lợi nhuận. Người quản lý quyết định sản xuất 20.000 đơn vị trong tháng thứ 4, mặc dù chỉ có 10.000 đơn vị sẽ được bán. Một nửa trong số $960.000.000 \text{ VNĐ}$ chi phí sản xuất cố định ($480.000.000 \text{ VNĐ}$) sẽ được đưa vào hàng tồn kho vào cuối kỳ, do đó giảm chi phí trên báo cáo thu nhập và tăng lợi nhuận thêm $480.000.000 \text{ VNĐ}$. Ở một điểm nào đó, điều này có thể làm công ty sẽ có hàng tồn kho dư thừa hoặc lỗi thời trong những tháng tới. Tuy nhiên, trong ngắn hạn, nhà quản lý sẽ tăng lợi nhuận bằng cách tăng sản lượng. Chiến lược này không hoạt động với chi phí biến đổi vì tất cả chi phí sản xuất chung cố định đều được tính vào chi phí khi phát sinh, bất kể mức độ bán hàng.

PHỤ LỤC 6.1: TÓM TẮT CÁC TÌNH HUỐNG THƯỜNG GẶP CỦA PHÂN TÍCH CVP

Điểm chung của các kế toán quản trị thành công đó là tính “chủ động” trong việc cung cấp thông tin giúp nhà quản trị đưa ra các quyết định. Bạn có thể đợi sếp đến với một tình huống kinh doanh, tính toán và đề xuất – điều này sẽ tuyệt vời hơn nhiều khi bạn suy nghĩ như một người làm kinh doanh, tính toán các phương án và đề xuất sự thay đổi để gia tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp.

Nhìn chung, có 6 tình huống phân tích CVP mà tất cả các doanh nghiệp đều gặp phải trong hoạt động sản xuất kinh doanh của mình

- Thay đổi chi phí bắt biến và sản lượng tiêu thụ
- Thay đổi chi phí khả biến và sản lượng tiêu thụ
- Thay đổi chi phí bắt biến, giá bán và sản lượng tiêu thụ
- Thay đổi chi phí bắt biến, khả biến và sản lượng tiêu thụ
- Thay đổi chi phí bắt biến, khả biến, giá bán và sản lượng tiêu thụ
- Xác định giá trong những trường hợp đặc biệt

Ở phụ lục này, chúng ta sẽ hạn chế áp dụng các công thức mà sử dụng Excel như một người bạn đồng hành “xuất sắc” để giải quyết các phương án kinh doanh – cũng như phân tích độ nhạy của các phương án này. Việc phân tích độ nhạy là hết sức cần thiết, rủi ro là sự không chắc chắn của các giả định trong mô hình tính toán, dự báo mức độ ảnh hưởng đến kết quả cuối cùng bằng việc phân tích độ nhạy luôn giúp nhà quản trị đưa ra quyết định nhanh và kịp thời hơn.

Dữ liệu chung:

Giả sử tại công ty ABC sản xuất kinh doanh sản phẩm A. Hàng kỳ sản xuất và tiêu thụ 1.000 sản phẩm với giá bán đơn vị 100, chi phí khả biến đơn vị 60; chi phí bắt biến hàng kỳ 30.000. Báo cáo thu nhập theo sổ dư đảm phí của công ty ABC như sau:

Chỉ tiêu	Tổng số	Đơn vị	Tỷ lệ
Sản lượng	1,000		
Doanh thu	100,000	100	100%
(-) Chi phí khả biến	60,000	60	60%
Số dư đảm phí	40,000	40	40%
(-) Chi phí bắt biến	30,000		
Lợi nhuận	10,000		

Tình huống 1: Thay đổi chi phí bắt biến (định phí) sẽ giúp tăng sản lượng tiêu thụ

Giả định của phòng kinh doanh như sau

- Chi phí quảng cáo/ lương nhân viên bán hàng (cố định) tăng thêm: 5000
- Sản lượng tiêu thụ tăng thêm: 20%

Chúng ta cùng xem qua bảng tính

Chỉ tiêu	Hiện tại	Đơn vị	Thay đổi	Dự báo	Ghi chú
Sản lượng	1,000		20%	1,200	1000 * (1+ 20%)
Doanh thu	100,000	100		120,000	
(-) Chi phí khả biến	60,000	60		72,000	
Số dư đảm phí	40,000	40		48,000	
(-) Chi phí bắt biến	30,000		5000	35,000	30.000 + 5000
Lợi nhuận	10,000			13,000	

Dựa trên bảng tính chúng ta dễ dàng thấy được hiệu quả của việc tăng thêm định phí giúp doanh nghiệp gia tăng được lợi nhuận và đương nhiên đề xuất này được ban giám đốc chấp nhận.

Tuy nhiên, giả định doanh nghiệp bỏ ra 5.000 chi phí cố định cho hoạt động quảng cáo nhưng sản lượng không tăng được 20% mà tỷ lệ thấp hơn. Vậy, mức tăng lượng bán tối thiểu là bao nhiêu để bù đắp được phần định phí tăng thêm này?

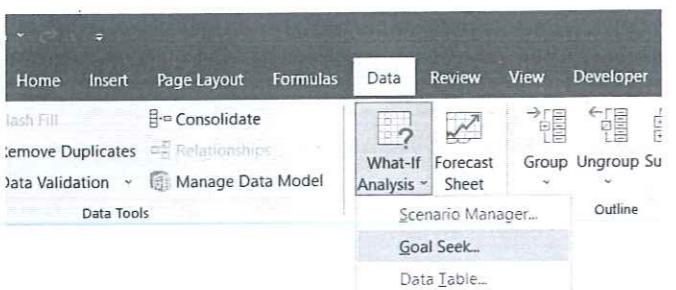
Chúng ta sẽ cùng giải bài toán này bằng công cụ Goal Seek của Excel

Tỷ lệ tăng trưởng hòa vốn, là tỷ lệ mà ở đó lợi nhuận bằng đúng phương án chưa tăng chi phí (10.000). Chúng ta sẽ Goal Seek lợi nhuận về giá trị 10.000 (lợi nhuận hiện tại) bằng cách thay đổi tỷ lệ sản lượng bán tăng thêm

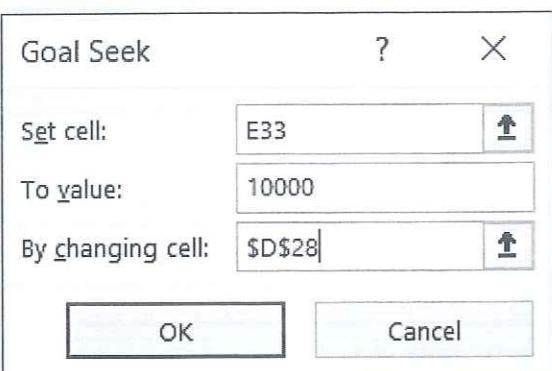
A	B	C	D	E	F
26					
27	Chỉ tiêu	Hiện tại	Đơn vị	Thay đổi	Dự báo
28	Sản lượng	1,000		20%	1,200
29	Doanh thu	100,000	100		120,000
30	(-) Chi phí khả biến	60,000	60		72,000
31	Số dư đảm phí	40,000	40		48,000
32	(-) Chi phí bắt biến	30,000		5000	35,000
33	Lợi nhuận	10,000			13,000

- Ô sản lượng thay đổi là ô D28
- Ô lợi nhuận trong mô hình là ô E33

Từ menu Data, chúng ta chọn What-if Analysis/ Sau đó chọn "Goal Seek"



Hộp thoại Goal Seek hiện ra và chúng ta đưa tham số vào.



Và kết quả chúng ta thu được sẽ là

Chỉ tiêu	Hiện tại	Đơn vị	Thay đổi	Dự báo	Ghi chú
Sản lượng	1,000			1,125	1000 * (1+ 20%)
Doanh thu	100,000	100		112,500	
(-) Chi phí khả biến	60,000	60		67,500	
Số dư đầm phí	40,000	40		45,000	
(-) Chi phí bất biến	30,000	5000		35,000	30.000 + 5000
Lợi nhuận	10,000			10,000	

Vậy, tỷ lệ tăng trưởng sản lượng bán tối thiểu cho phương án này là 12.5% và sản lượng hòa vốn cho phương án này là 1.125 sản phẩm.

Tình huống 2: Thay đổi chi phí khả biến và sản lượng tiêu thụ

Giả sử, công ty dự kiến kỳ tới thực hiện biện pháp: khách hàng mua một sản phẩm A thì được tặng một món quà trị giá là 5. Nếu thực hiện biện pháp này, lượng tiêu thụ dự kiến tăng 30%.

Vậy công ty có nên thực hiện biện pháp bán sản phẩm có kèm theo quà tặng hay không? Ta thấy, bán một sản phẩm tặng một món quà trị giá là 5 tức là chi phí khả biến tăng lên 5=> số dư đầm phí đơn vị giảm 5.

Đây là tình huống khá thường gặp trong thực tế dưới các hình thức khác nhau. Ví dụ: thường doanh số cho đại lý 5 đồng/ sản phẩm bán khi doanh số vượt từ 30% so với hiện tại. Ở Việt Nam cũng có một case study rất tuyệt vời cho tình huống này, một công ty nước giải khát Y đã ký hợp đồng với đài truyền hình phát chương trình quảng cáo nước tăng lực với tần suất rất lớn; họ trả bằng biến phí/ 1 sản phẩm bán được x5 đồng (như ví dụ) kèm theo điều khoản sẽ không có bất kỳ thông tin bất lợi nào về chất lượng sản phẩm phát sinh trên thị trường trong suốt thời gian hợp tác. Với chính sách này đã làm sản lượng bán của công ty tăng trưởng vượt bậc và mang lại lợi nhuận to lớn.

Chúng ta cùng tham khảo tình huống của công ty ABC qua bảng tính bên dưới

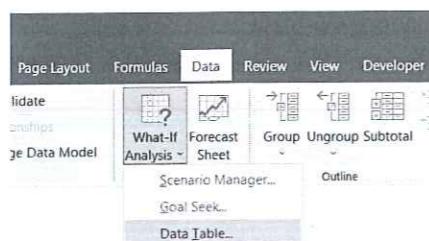
Chỉ tiêu	Hiện tại	Đơn vị	Thay đổi	Dự báo	Ghi chú
Sản lượng	1,000			1,300	1000 * (1 + 30%)
Doanh thu	100,000	100		130,000	
(-) Chi phí khả biến	60,000	60	30.00%	84,500	(60 + 5) * 1300
Số dư đầm phí	40,000	40		45,500	
(-) Chi phí bất biến	30,000	5		30,000	
Lợi nhuận	10,000			15,500	

Theo đó, lợi nhuận công ty tăng thêm 5.500 đồng – phương án đề xuất này được phê duyệt để thực hiện.

Điều cần thảo luận ở đây là độ nhạy của 1% sản lượng thay đổi sẽ ảnh hưởng đến lợi nhuận thế nào – và khi nào doanh nghiệp nên cân nhắc dùng chương trình này lại.

Chúng ta cùng sử dụng công cụ Data Table để xử lý bài toán độ nhạy

Công cụ Data – Table có thể tìm thấy ngay bên dưới của Goal Seek ở ví dụ trên



Chúng ta cùng set-up dữ liệu để tính độ nhạy bằng công cụ Data-Table. Cột dữ liệu là các giá trị tăng trưởng sản lượng bán, giá trị tìm kiếm là lợi nhuận

Sản lượng tăng	30%	29%	28%	27%	26%
15,500					

Lợi nhuận
=E49

Để Excel hiểu được giá trị muốn tính toán khi thay thế các phương án tăng sản lượng khác nhau. Ở ô lợi nhuận giá trị 15.500 đồng – chúng ta đánh công thức = E49 chính là ô lợi nhuận trong bảng tính

A	E	F
43 Chỉ tiêu	Dự báo	Ghi chú
44 Sản lượng	1,300	1000 * (1 + 30%)
45 Doanh thu	130,000	
46 (-) Chi phí khai biến	84,500	(60 + 5) * 1300
47 Số dư đạm phí	45,500	
48 (-) Chi phí bắt biến	30,000	
49 Lợi nhuận	15,500	

Bước tiếp theo chúng ta dùng Data-Table thế dữ liệu vào và có kết quả

Đơn vị	Thay đổi	Dự báo	Ghi chú
100	30.00%	1,300	1000 * (1 + 30%)
60	5	130,000	(60 + 5) * 1300
40		84,500	
		45,500	
		30,000	
		15,500	

Sản lượng tăng	30%	29%	28%	27%	26%
15,500	15,500.00	15,150.00	14,800.00	14,450.00	14,100.00
Lợi nhuận					
Thay đổi 1%	350.00	350.00	350.00	350.00	350.00

Kết quả của các phương án lợi nhuận tương ứng với sản lượng thay đổi so với dự báo được Excel tính tự động và nhà quản trị dễ dàng nhận ra cứ 1% thay đổi về sản lượng (tăng thêm/ giảm đi) so với dự báo sẽ tác động đến lợi nhuận là 350 đồng.

Tình huống 03: Thay đổi chi phí bất biến, giá bán và sản lượng tiêu thụ

Giả sử, công ty dự kiến kỳ tới tăng chi phí quảng cáo lên 2.000, giảm giá bán 5/ SP. Nếu thực hiện đồng thời 2 biện pháp này thì sản lượng tiêu thụ cũng sẽ tăng 30%. Công ty có nên thực hiện biện pháp trên không?

Tình huống này cũng tương tự tình huống công ty bị các đối thủ cạnh tranh tấn công vào hệ thống đại lý – họ tăng mức chiết khấu đại lý thêm 5 đồng/ sản phẩm – hỗ trợ cho đại lý nhiều chi phí cố định hơn. Nếu doanh nghiệp không chạy theo các chính sách này thì sản lượng bán sẽ giảm (đại lý sẽ ưu tiên bán hàng của đối thủ cạnh tranh). Tùy theo mức giảm sản lượng và mục tiêu của doanh nghiệp ở thời điểm đó mà nhà quản trị sẽ có quyết sách phù hợp. Tuy nhiên, cách tính toán cũng như ví dụ này – chỉ là thay đổi các giả định

Bạn có thấy câu này quen không? "giá bán của chúng ta cao quá so với đối thủ cạnh tranh"

Ở ví dụ này chúng ta đứng vai trò là người chiếm lĩnh thị trường – hỗ trợ cho các kênh phân phối mạnh mẽ cả về tỷ lệ chiết khấu trên giá bán lẫn hỗ trợ các chi phí cố định (hỗ trợ chi phí vận chuyển, chi phí tiếp thị, mặt bằng, trưng bày...)

Chúng ta cùng nhìn qua bảng tính nhé

Chi tiêu	Tổng số	Đơn vị	Thay đổi	Dự báo	Ghi chú
Sản lượng	1,000		30.00%	1,300	1000 *(1+30%)
Doanh thu	100,000	100	-5	123,500	(100-5)*1.300
(-) Chi phí khả biến	60,000	60		78,000	
Số dư đạm phí	40,000	40		45,500	
(-) Chi phí bất biến	30,000		2000	32,000	30.000 + 2.000
Lợi nhuận	10,000			13,500	

Lợi nhuận tăng thêm 3.500 so với phương án hiện hành.

Lưu ý cực kỳ quan trọng: Có hai điểm mà chúng tôi muốn quý độc giả lưu ý khi đến ví dụ số 3 này

- Mỗi phương án đều nêu tính điểm hòa vốn và độ nhạy của tỷ lệ tăng trưởng sản lượng.
- Tất cả các phương án đưa ra đều dùng kết quả lợi nhuận để đo lường. Tuy nhiên, tất cả các giả định đều là win-win; chúng ta tăng chi phí để đẩy sản lượng tăng thêm nghĩa là người mua lẫn người bán đều có lợi và đây chính là bản chất của thông tin ra quyết định của kế toán quản trị - đưa việc kinh doanh về win-win.

Tình huống 4: Thay đổi chi phí bất biến, khả biến và sản lượng tiêu thụ

Giả sử, công ty dự kiến kỳ tới thay đổi hình thức trả lương của bộ phận bán hàng, cụ thể chuyển 10.000 tiền lương theo thời gian sang trả 10/ SP bán ra.

Nếu thực hiện biện pháp trả lương này thì tức là công ty đã gắn kết quả bán hàng với lợi ích mà người bán hàng được hưởng, giả sử sản lượng tiêu thụ dự kiến cũng sẽ tăng 10%. Công ty có nên thực hiện hình thức tiền lương mới như trên không?

Chi tiêu	Tổng số	Đơn vị	Thay đổi	Dự báo	Ghi chú
Sản lượng	1,000			1,100	1.000 * (1+10%)
Doanh thu	100,000	100		110,000	
(-) Chi phí khả biến	60,000	60	10	77,000	(60+10)*1.100
Số dư đạm phí	40,000	40		33,000	
(-) Chi phí bất biến	30,000			(10,000)	20,000
Lợi nhuận	10,000				13,000

Trường hợp này làm cho lợi nhuận tăng thêm 3.000

Tình huống 5: Thay đổi chi phí bất biến, khả biến, giá bán và sản lượng tiêu thụ

Giả sử, công ty dự kiến kỳ tới thay đổi hình thức trả lương của bộ phận bán hàng, cụ thể chuyển 10.000 tiền lương theo thời gian sang trả 10/ SP bán ra; mặt khác công ty cũng giảm giá bán 5/ SP. Nếu thực hiện các biện pháp này thì sản lượng tiêu thụ dự kiến sẽ tăng tới 30%. Công ty có nên thực hiện đồng thời những biện pháp đó không?

Chi tiêu	Tổng số	Đơn vị	Thay đổi	Dự báo	Ghi chú
Sản lượng	1,000		30.00%	1,300	1.000 * (1+30%)
Doanh thu	100,000	100	-5	123,500	(100-5)*1.300
(-) Chi phí khả biến	60,000	60	10	91,000	(60+10)*1.300
Số dư đạm phí	40,000	40		32,500	
(-) Chi phí bất biến	30,000			(10,000)	20,000
Lợi nhuận	10,000				12,500

Trường hợp này làm cho lợi nhuận tăng thêm 2.500

Tình huống 6: Xác định giá trong những trường hợp đặc biệt

Trong những tình huống đặc biệt theo yêu cầu của nhà quản trị, các bạn sẽ thấy Excel là trợ thủ đắc lực như thế nào. Rất nhiều lần trong quá trình tư vấn, Excel giúp cuộc họp trở nên dễ dàng hơn, mọi người đều có thể hiểu và áp dụng mà không cần đến nền tảng lý thuyết, miễn là hiểu mô hình và mục tiêu cần đến. Chúng tôi đề cập đến vấn đề này không phải ý kiến chủ quan – mà ngay cả các chuyên gia kế toán quản trị hàng đầu trên thế giới vẫn đưa ra quan điểm rằng: hai công tác mà Excel sẽ luôn là công cụ không thể thiếu đó là lập kế hoạch ngân sách và phân tích số liệu để nhà quản lý ra quyết định.

Cùng tham khảo ví dụ về yêu cầu của nhà quản lý bên dưới đây

Giả sử, trong kỳ tới công ty vẫn bán ra 1.000 sản phẩm như cũ. Ngoài ra có khách hàng đề nghị mua thêm 250 sản phẩm với các điều kiện sau:

- Giá bán phải giảm ít nhất 10% so với trước.
- Phải vận chuyển hàng đến kho cho khách hàng, chi phí vận chuyển ước tính 1.250.
- Mục tiêu của công ty khi bán thêm 250 sản phẩm thì công ty phải thu được lợi nhuận là 2.500.

Vậy giá bán trong trường hợp này là bao nhiêu và hợp đồng có được ký kết và thực hiện hay không?

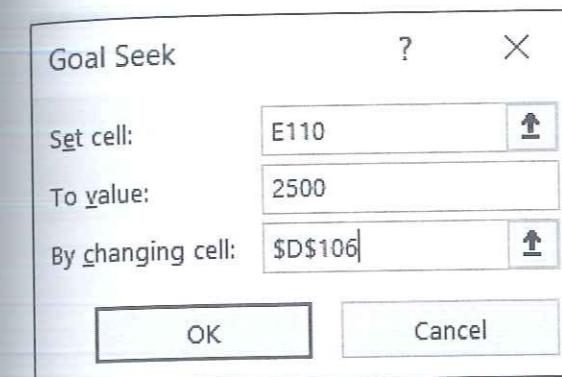
Mô hình được xây dựng như sau

Chỉ tiêu	Hiện tại	Đơn vị	Thay đổi	Dự báo	
Sản lượng	1,000			250	Xét phần tăng thêm sản lượng
Doanh thu	100,000	100		25,000	(100-thay đổi)*250
(-) Chi phí khả biến	60,000	60		15,000	60 * 250
Số dư đàm phán	40,000	40		10,000	
(-) Chi phí bất biến	30,000		1,250	1,250	Định phí không tăng
Lợi nhuận	10,000			8,750	

Ghi chú

- Tách riêng sản lượng 250 tăng thêm để phân tích lợi nhuận
- Định phí không tăng, vì tổng định phí đã được bù đắp ở sản lượng 1.000 hiện tại
- Giá giảm bao nhiêu thì ở bước xây dựng mô hình (ô màu vàng) chúng ta tạm để trống – chỉ biết doanh thu sẽ được tính bằng (giá hiện tại – giá trị tại ô màu vàng) x sản lượng bán (250)

Vì yêu cầu của nhà quản trị là phần tăng thêm của sản lượng này phải mang về lợi nhuận bằng 2.500. Chúng ta đơn giản chỉ dùng công cụ Goal Seek của Excel chuyển lợi nhuận về 2.500 bằng cách thay đổi giá trị của ô màu vàng. Trong file Excel đi kèm – ô màu vàng (giá thay đổi) có địa chỉ là ô D106 và ô lợi nhuận hiện đang có giá trị 8.750 là ô E110



Sau khi chọn OK kết quả sẽ là

Chỉ tiêu	Hiện tại	Đơn vị	Thay đổi	Dự báo	
Sản lượng	1,000			250	Xét phần tăng thêm sản lượng
Doanh thu	100,000	100	-25	18,750	(100-thay đổi)*250
(-) Chi phí khả biến	60,000	60		15,000	60 * 250
Số dư đàm phán	40,000	40		3,750	
(-) Chi phí bất biến	30,000		1,250	1,250	Định phí không tăng
Lợi nhuận	10,000			2,500	

Giá được giảm 25 đồng so với giá cũ là 100 đồng – tỷ lệ giảm giá là 25% cao hơn rất nhiều so với yêu cầu của khách hàng là giá giảm tối thiểu 10% (10 đồng/ sản phẩm). Nghĩa là phương án này hoàn toàn có thể thực hiện – thậm chí với yêu cầu của khách hàng là giảm 10% giá bán cho lượng 250 sản phẩm mua thêm chúng ta có lợi nhuận cao hơn kỳ vọng rất nhiều

Chỉ tiêu	Hiện tại	Đơn vị	Thay đổi	Dự báo	
Sản lượng	1,000			250	Xét phần tăng thêm sản lượng
Doanh thu	100,000	100	-10	22,500	(100-thay đổi)*250
(-) Chi phí khả biến	60,000	60		15,000	60 * 250
Số dư đàm phán	40,000	40		7,500	
(-) Chi phí bất biến	30,000		1,250	1,250	Định phí không tăng
Lợi nhuận	10,000			6,250	

Lưu ý quan trọng: Đây là một ví dụ rất hay và được các tập đoàn trên thế giới áp dụng rộng rãi. Xét tình huống hiện tại bán 1.000 sản phẩm; công ty đã bù đắp được định phí và đạt lợi nhuận mục tiêu 10.000 đồng. Như vậy, từ sản phẩm 1001, mục tiêu lợi nhuận và bù đắp chi phí không còn quan trọng nữa – doanh nghiệp có thể giảm giá hàng bán (bằng cách tăng tỷ lệ chiết khấu trên giá bán) đến mức sát = biên phí để