



Giá thành sản phẩm

Bởi:

truonghoabinh
vothituyet

Khái niệm

Chi phí sản xuất là toàn bộ các khoản hao phí vật chất được tính bằng tiền mà doanh nghiệp đã bỏ ra để thực hiện quá trình sản xuất sản phẩm, có đặc điểm là luôn vận động mang tính đa dạng và phức tạp gắn liền với tính đa dạng, phức tạp của ngành nghề sản xuất, qui trình sản xuất.

Giá thành sản phẩm/dịch vụ là toàn bộ những chi phí tính bằng tiền để sản xuất và tiêu thụ một khối lượng sản phẩm hoặc dịch vụ nhất định. Hay nói cách khác, giá thành sản phẩm dịch vụ là hao phí về lao động sống và lao động vật hóa cho một đơn vị khối lượng sản phẩm hoặc lao vụ nhất định biểu hiện bằng tiền.

Có thể nói giá thành là một chỉ tiêu phản ánh toàn diện chất lượng hoạt động của doanh nghiệp bao gồm các mặt: trình độ công nghệ, trình độ tổ chức sản xuất, trình độ quản trị v. v...

Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là hai khái niệm riêng biệt có những mặt khác nhau:

Thứ nhất: Chi phí sản xuất luôn gắn liền với từng thời kỳ đã phát sinh ra chúng, còn giá thành sản phẩm lại gắn liền với một khối lượng sản phẩm, dịch vụ đã hoàn thành.

Thứ hai: Chi phí phát sinh trong doanh nghiệp được phân thành các yếu tố chi phí, có cùng một nội dung kinh tế, chúng không nói rõ địa điểm và mục đích bỏ ra chi phí. Còn những chi phí nào phát sinh nói rõ địa điểm và mục đích bỏ ra chi phí đó thì chúng được tập hợp lại thành các khoản mục để tính toán giá thành sản phẩm, dịch vụ.

Thứ ba: Chi phí sản xuất trong kỳ bao gồm cả những chi phí đã trả trước của kỳ nhưng chưa phân bổ cho kỳ này và những chi phí phải trả kỳ trước, nhưng kỳ này mới phát sinh thực tế, nhưng không bao gồm chi phí phải trả kỳ này nhưng thcj tế chưa phát sinh.

Giá thành sản phẩm

Ngược lại giá thành sản phẩm lại chỉ liên quan đến chi phí phải trả trong kỳ và chi phí trả trước được phân bổ trong kỳ.

Thứ tư: Chi phí sản xuất trong kỳ không chỉ liên quan đến những sản phẩm đã hoàn thành mà còn liên quan đến cả sản phẩm còn đang dở dang cuối kỳ và sản phẩm hỏng. Còn giá thành sản phẩm không liên quan đến chi phí sản xuất sản phẩm dở dang cuối kỳ và sản phẩm hỏng, nhưng lại liên quan đến chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang kỳ trước chuyển sang.

Tuy nhiên, giữa hai khái niệm chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm có mối quan hệ rất mật thiết với nhau, vì nội dung cơ bản của chúng đều biểu hiện những chi phí doanh nghiệp đã bỏ ra cho hoạt động sản xuất kinh doanh. Chi phí sản xuất trong kỳ là cơ sở để tính giá thành sản phẩm, dịch vụ đã hoàn thành. Sự tiết kiệm hay lãng phí chi phí sản xuất kinh doanh có ảnh hưởng trực tiếp đến giá thành sản phẩm/dịch vụ. Vì vậy, quản trị giá thành phải gắn liền với quản trị chi phí sản xuất kinh doanh.

Các loại giá thành sản phẩm/dịch vụ

Để phục vụ công tác quản trị, đáp ứng các yêu cầu về công tác kế hoạch và xây dựng giá cả sản phẩm và hạch toán kinh tế, trong các doanh nghiệp đã hình thành các loại giá thành sản phẩm khác nhau

Giá thành sản xuất: bao gồm :

- Chi phí nguyên liệu trực tiếp
- Chi phí nhân công trực tiếp
- Chi phí sản xuất chung, tính cho những sản phẩm, công việc, lao vụ đã hoàn thành.

Giá thành sản xuất được sử dụng ghi sổ cho sản phẩm đã hoàn thành, nhập kho hoặc giao cho khách hàng. Giá thành sản xuất của sản phẩm cũng là căn cứ để tính toán giá trị hàng tồn kho, giá vốn hàng bán và lãi gộp ở doanh nghiệp sản xuất.

Giá thành phân xưởng, giá thành công xưởng và giá thành toàn bộ

Giá thành phân xưởng là tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Đó cũng chính là giá thành sản xuất.

Giá thành công xưởng là giá thành phân xưởng cộng với chi phí quản lý doanh nghiệp.

Giá thành toàn bộ bao gồm giá thành công xưởng và chi phí tiêu thụ sản phẩm.

Giá thành kế hoạch và giá thành thực tế

Giá thành kế hoạch là giá thành sản phẩm được tính trên cơ sở chi phí sản xuất kế hoạch và sản lượng kế hoạch. Việc tính toán giá thành kế hoạch được doanh nghiệp tiến hành xác định trước khi bắt đầu quá trình sản xuất, chế tạo sản phẩm. Giá thành sản phẩm kế hoạch là mục tiêu phấn đấu của doanh nghiệp, là căn cứ để so sánh, phân tích, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành và kế hoạch hạ giá thành của sản phẩm so sánh được.

Giá thành thực tế là giá sản phẩm được tính trên cơ sở số liệu chi phí sản xuất thực tế đã phát sinh và tập hợp được trong kỳ và sản lượng sản phẩm thực tế đã sản xuất ra trong kỳ. Giá thành sản phẩm thực tế chỉ có thể tính toán được sau khi đã kết thúc quá trình sản xuất, chế tạo sản phẩm.

Giá thành định mức

Giá thành định mức là giá thành sản phẩm được tính trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành và chỉ tính cho một đơn vị sản phẩm. Việc tính toán giá thành định mức cũng được thực hiện trước khi tiến hành quá trình sản xuất, chế tạo ra sản phẩm.

Hệ thống tính giá thành theo định mức là hệ thống sử dụng các định mức cho chi phí và hệ thống này sẽ cho phép chúng ta kiểm soát chi tiết các biến động.

Sử dụng các chi phí định mức sẽ cho chúng ta biết kết quả hoạt động sẽ đạt được như thế nào trong những hoàn cảnh nhất định. Từ đó, ta có thể xác định được những biến động và kiểm soát được hiệu quả hoạt động thực tế.

Giá thành định mức là công cụ quản lý các định mức của doanh nghiệp, là thước đo chính xác để xác định kết quả sử dụng tài sản, vật tư, lao động trong sản xuất, giúp đánh giá đúng đắn các giải pháp kinh tế - kỹ thuật mà doanh nghiệp đã thực hiện trong quá trình hoạt động nhằm nâng cao hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Tính giá thành theo định mức :

- Giúp doanh nghiệp đạt được hiệu quả kinh tế thực sự do đã suy tính từ trước các loại nguyên vật liệu hoặc phương pháp sản xuất tối ưu.
- Giúp doanh nghiệp chỉ tập trung vào những các biến động nào **vượt quá** một phạm vi nào đó thay vì phải tập trung vào nghiên cứu tất cả các biến động, dù là nhỏ.

Giá thành đơn vị và tổng giá thành sản lượng hàng hóa.

Giá thành đơn vị là giá thành tính cho một loại sản phẩm nhất định, theo một đơn vị nhất định. Giá thành đơn vị sản phẩm dùng để so sánh đối chiếu giữa giá thành của doanh nghiệp với giá thành sản phẩm cùng loại của các doanh nghiệp khác, hoặc đối chiếu giữa kỳ kế hoạch với kỳ báo cáo. Trên cơ sở đó, tiến hành phân tích, tìm ra những nhân tố ảnh hưởng đến việc hạ giá thành sản phẩm.

Tổng giá thành sản lượng hàng hóa là toàn bộ những chi phí bỏ ra để tiến hành sản xuất, tiêu thụ sản phẩm tính cho toàn bộ sản lượng hàng hóa sản xuất kinh doanh trong kỳ. Giá thành toàn bộ sản lượng hàng hóa cho biết toàn bộ chi phí bỏ ra trong kỳ và tỷ trọng của từng loại chi phí, có căn cứ để phân tích, tìm ra các biện pháp hạ giá thành sản phẩm.

Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Xác định đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là xác định giới hạn về mặt phạm vi mà chi phí cần được tập hợp để phục vụ cho việc kiểm soát chi phí và tính giá thành sản phẩm. Tùy theo đặc điểm về tổ chức sản xuất, về quy trình sản xuất cũng như đặc điểm sản xuất sản phẩm mà đối tượng hạch toán chi phí sản xuất có thể là:

- Loại sản phẩm
- Nhóm sản phẩm
- Đơn đặt hàng
- Giai đoạn sản xuất
- Phân xưởng sản xuất

Xác định đối tượng tính giá thành là xác định đối tượng mà hao phí vật chất được doanh nghiệp bỏ ra để sản xuất đã được kết tinh trong đó nhằm định lượng hao phí cần được bù đắp cũng như tính toán được kết quả kinh doanh. Tùy theo địa điểm sản xuất sản phẩm mà đối tượng tính giá thành có thể là:

- Chi tiết sản phẩm
- Bán thành phẩm
- Sản phẩm hoàn thành
- Đơn đặt hàng
- Hạng mục công trình.

Xác định phương pháp hạch toán chi phí sản xuất phát sinh vào đối tượng hạch toán chi phí sản xuất hoặc đối tượng tính giá thành.

Đối với chi phí nguyên vật liệu

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm tất cả chi phí về nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu được sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất sản phẩm. Nguyên vật liệu chính sử dụng để sản xuất ra nhiều loại sản phẩm nhưng không thể xác định trực tiếp mức tiêu hao thực tế cho từng loại sản phẩm (hoặc đối tượng chịu chi phí) thì kế toán phải tiến hành phân bổ theo tiêu thức phù hợp. Các tiêu thức có thể sử dụng :định mức tiêu hao cho từng loại sản phẩm, hệ số phân bổ được quy định, tỉ lệ với trọng lượng sản phẩm được sản xuất. . .

Mức phân bổ chi phí về nguyên vật liệu chính dùng cho từng loại sản phẩm được xác định theo công thức tổng quát sau:

$$\frac{\text{Mức phân bổ chi phí nguyên vật liệu chính cho từng đối tượng}}{\text{Tổng trị giá nguyên vật liệu chính thực tế xuất sử dụng}} = \frac{\text{Tổng số khối lượng của các đối tượng được xác định theo một tiêu thức nhất định}}{\text{Khối lượng của các đối tượng được xác định theo một tiêu thức nhất định}}$$

Vật liệu phụ và nhiên liệu sử dụng cũng có thể liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí và không thể xác định trực tiếp mức sử dụng cho từng đối tượng. Để phân bổ chi phí vật liệu phụ và nhiên liệu cho từng đối tượng cũng có thể sử dụng các tiêu thức: định mức tiêu hao, tỷ lệ hoặc tỷ trọng vật liệu chính sử dụng, tỷ lệ với giờ máy hoạt động. Mức phân bổ cũng tính theo công thức tổng quát trên.

Đối với chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tất cả các khoản chi phí liên quan đến bộ phận lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm như: tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp, các khoản trích về bảo hiểm xã hội (BHXH), bảo hiểm y tế (BHYT) tính vào chi phí theo quy định.

Chi phí nhân công trực tiếp, chủ yếu là tiền lương công nhân trực tiếp, được hạch toán trực tiếp vào từng đối tượng chịu chi phí. Tuy nhiên, nếu tiền lương công nhân trực tiếp liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí và không xác định một cách trực tiếp cho từng đối tượng thì phải tiến hành phân bổ theo những tiêu thức phù hợp. Các tiêu thức phân bổ bao gồm : định mức tiền lương của các đối tượng , hệ số phân bổ được quy

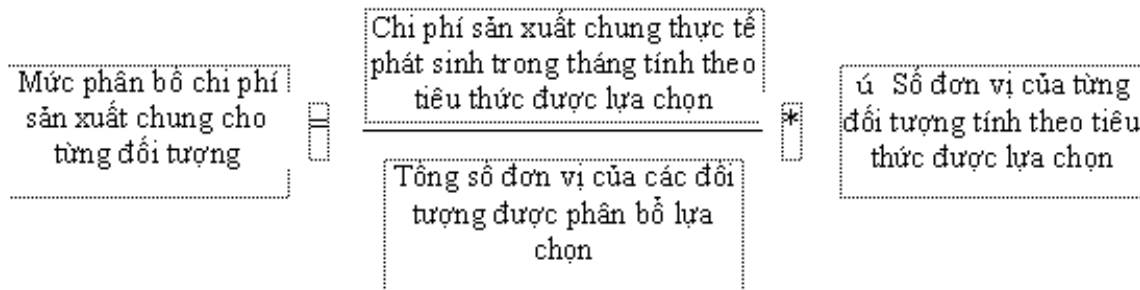
định, số giờ hoặc ngày công tiêu chuẩn. . .Trên cơ sở tiền lương được phân bổ sẽ tiến hành trích bảo hiểm xã hội (BHXH), bảo hiểm y tế (BHYT) theo tỷ lệ quy định để tính vào chi phí.

Đối với chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng phân xưởng sản xuất hoặc bộ phận sản xuất kinh doanh. Việc tập hợp được thực hiện hàng tháng và cuối mỗi tháng mà tiến hành phân bổ và kết chuyển vào đối tượng hạch toán chi phí.

- Nếu phân xưởng chỉ sản xuất ra một loại sản phẩm duy nhất thì toàn bộ chi phí chung phát sinh ở phân xưởng được kết chuyển toàn bộ vào chi phí sản xuất sản phẩm.

- Nếu phân xưởng sản xuất ra hai loại sản phẩm trở lên và tổ chức theo dõi riêng chi phí sản xuất cho từng loại sản phẩm (đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là từng loại sản phẩm) thì chi phí sản xuất chung phải được phân bổ cho từng loại sản phẩm để kết chuyển vào chi phí sản xuất sản phẩm. Để tiến hành phân bổ, có thể sử dụng các tiêu thức: tỷ lệ tiền lương công nhân sản xuất, tỷ lệ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, tỷ lệ với chi phí trực tiếp (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp), tỷ lệ với số giờ chạy máy, tỷ lệ với đơn vị nhiên liệu tiêu hao . . .Để xác định mức phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí (từng loại sản phẩm) sử dụng công thức:



Xác định kỳ tính giá thành và phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang.

Kỳ tính giá thành dựa vào khả năng xác định chính xác về số lượng cũng như việc xác định lượng chi phí sản xuất có liên quan đến kết quả đó. Tùy theo chu kỳ sản xuất dài hay ngắn cũng như địa điểm sản xuất sản phẩm mà xác định kỳ tính giá thành cho phù hợp. Như vậy kỳ tính giá thành có thể là cuối mỗi tháng, cuối mỗi năm hoặc khi đã thực hiện hoàn thành đơn đặt hàng, hoàn thành hạn mục công trình. . .

Đánh giá sản phẩm dở dang là công việc phải thực hiện trước khi xác định giá thành sản phẩm. Đánh giá sản phẩm dở dang sử dụng các phương pháp khác nhau tùy vào

loại hình sản xuất và đặc điểm sản xuất sản phẩm. Doanh nghiệp thường áp dụng các phương pháp

- Theo trị giá thực tế của nguyên vật liệu sử dụng (kể cả bán thành phẩm) áp dụng cho các xí nghiệp mà trong cơ cấu giá thành sản phẩm thì trị giá nguyên vật liệu chiếm tỷ trọng rất lớn.
- Theo trị giá nguyên vật liệu kết hợp với các loại chi phí chế biến khác theo mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang áp dụng cho các doanh nghiệp mà trong cơ cấu giá thành sản phẩm, ngoài trị giá nguyên vật liệu thì các loại chi phí chế biến cũng chiếm tỷ trọng đáng kể.
- Theo chi phí định mức (kế hoạch), dựa vào mức độ hoàn thành và các định mức kinh tế - kỹ thuật về sử dụng các loại chi phí áp dụng cho các xí nghiệp sản xuất hàng loạt lớn.

Phương pháp tính giá thành

Phương pháp trực tiếp: chủ yếu áp dụng cho các doanh nghiệp có quy trình sản xuất đơn giản, đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành phù hợp nhau. Ngoài ra phương pháp này còn được áp dụng cho doanh nghiệp có quy trình sản xuất phức tạp nhưng sản xuất khối lượng lớn và ít loại sản phẩm hoặc để tính toán giá thành của những công việc, kết quả trong từng giai đoạn sản xuất nhất định.

Phương pháp phân bước: chủ yếu áp dụng cho những xí nghiệp sản xuất phức tạp kiểu chế biến liên tục, quy trình công nghệ chia ra nhiều giai đoạn (bước) nối tiếp nhau theo một trình tự nhất định, mỗi bước chế biến ra một loại bán thành phẩm và bán thành phẩm của bước này là đối tượng chế biến của bước sau.

Phương pháp đơn đặt hàng: chủ yếu áp dụng cho những xí nghiệp sản xuất đơn chiếc hoặc sản xuất hàng loạt nhỏ, công việc sản xuất thường được tiến hành căn cứ vào đơn đặt hàng của người mua. Đơn đặt hàng có thể chỉ là một sản phẩm riêng biệt hoặc một số sản phẩm cùng loại.

Phương pháp định mức: dựa vào các định mức tiêu hao về vật tư, lao động các dự toán về chi phí phục vụ sản xuất và quản lý, khoản chênh lệch do những thay đổi định mức cũng như những chênh lệch trong quá trình thực hiện so với định mức. Theo phương pháp này thì giá thành thực tế của sản phẩm được xác định như sau:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Giá thành} \\ \text{thực tế sản} \\ \text{phẩm} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Giá thành} \\ \text{định mức} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{Chênh lệch} \\ \text{do thay đổi} \\ \text{định mức} \\ \hline \end{array} + \begin{array}{|c|} \hline \text{Chênh lệch do} \\ \text{thực hiện so với} \\ \text{định mức} \\ \hline \end{array}$$

Ngoài ra để thích ứng với những điều kiện cụ thể của quá trình sản xuất sản phẩm có thể sử dụng một số phương pháp như:

- Phương pháp loại trừ
- Phương pháp hệ số
- Phương pháp tỷ lệ
- Phương pháp liên hợp

Quá trình ra quyết định của doanh nghiệp là việc lựa chọn từ nhiều phương án khác nhau, trong đó mỗi phương án được xem xét bao gồm rất nhiều thông tin của kế toán nhất là thông tin về chi phí đầu tư nhằm đạt được lợi ích kinh tế cao nhất. Các nhà quản trị thường phải đứng trước sự lựa chọn từ nhiều phương án kinh doanh khác nhau với số loại, số lượng, khoản mục chi phí và thu nhập khác nhau, nhưng chúng có một đặc điểm là đều gắn liền với thông tin kế toán, do đó đòi hỏi các nhà quản trị phải xem xét, cân nhắc để ra quyết định đúng đắn nhất. Để làm việc đó, nhà quản trị cần sử dụng công cụ thích hợp giúp cho họ phân biệt những thông tin thích hợp với thông tin không thích hợp trong các quyết định kinh doanh.

+ Chi phí hợp lệ và vấn đề tính giá bán tối thiểu

Giá bán tối thiểu = Chi phí hợp lệ + Lợi nhuận kế hoạch (định mức)

Chi phí hợp lệ (chi phí chênh lệch, chi phí tăng thêm, chi phí thất thoát, ...) Tất cả chi phí đều có thể là chi phí hợp lệ ngoại trừ chi phí lặn (chìm) và các chi phí phát sinh trong tương lai nhưng không có sự khác nhau giữa các phương án.

Nhận dạng các chi phí hoặc doanh thu hợp lệ:

Để nhận dạng các chi phí (doanh thu) hợp lệ trong tiến trình phân tích ra quyết định lựa chọn các phương án, nhà quản trị có thể thực hiện các bước công việc sau đây:

- Nhận dạng tất cả các chi phí và doanh thu có liên quan đến từng phương án
- Loại bỏ những chi phí lặn
- Loại bỏ những chi phí và doanh thu bằng nhau giữa các phương án
- Ra quyết định dựa trên những chi phí và doanh thu còn lại

Ở đây cần ghi nhận một điều là những thông tin thích hợp trong tình huống quyết định này không nhất thiết thích hợp trong tình huống quyết định khác. Nhận định này xuất

Giá thành sản phẩm

phát từ quan điểm những mục đích khác nhau cần có những thông tin khác nhau (quan điểm cơ bản của kế toán quản trị và được vận dụng thường xuyên trong các quyết định kinh doanh). Đối với mục đích này thì nhóm thông tin này thích hợp, nhưng đối với mục đích khác thì lại cần những thông tin khác.

Ví dụ 1: DN đang nghiên cứu mua một thiết bị sản xuất mới, để thay thế thiết bị cũ với mục tiêu làm giảm chi phí nhân công trực tiếp. Nguyên giá của thiết bị mới là 100 triệu, giá trị còn lại của thiết bị cũ là 20 triệu, doanh thu và chi phí hàng năm được trình bày như sau:

Bảng 1: Doanh thu – chi phí

Chỉ tiêu	Đ.v.tính	Thiết bị cũ hiện tại	Thiết bị mới ước tính
Khối lượng sản phẩm	chiếc	10.000	10.000
Đơn giá bán sản phẩm	1000 đ	60	60
Nguyên vật liệu trực tiếp	1000 đ	20	20
Nhân công trực tiếp	1000 đ	15	10
Chi phí biến đổi chung 1 s.phẩm	1000 đ	5	5
Chi phí cố định hoạt động năm	1000 đ	100.000	100.000
Chi phí khấu hao máy móc mới	1000 đ	-	10.000

* Chi phí chìm: Giá trị còn lại của máy móc cũ

* Loại bỏ khoản thu, chi như nhau: doanh thu, nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí biến đổi chung, chi phí cố định hoạt động hàng năm.

Sử dụng thiết bị mới:

Chi phí nhân công trực tiếp tiết kiệm được = $10.000sp \times 5000 = 50.000.000$ đ, nhưng chi phí khấu hao thiết bị mới tăng lên = $- 10.000.000$ đ; chi phí doanh nghiệp tiết kiệm hàng năm do sử dụng thiết bị mới = $40.000.000$ đ. Do vậy, nên mua thiết bị mới

Trong kinh doanh, thông tin có sẵn thường rất ít để có thể lập một báo cáo thu nhập, vì vậy nhà quản trị phải biết cách nhận những thông tin nào là thích hợp, không thích hợp trong điều kiện thông tin giới hạn đó để ra quyết định. Có như vậy việc đề ra quyết định mới nhanh chóng và đáp ứng nhu cầu kịp thời.

Tóm lại, trong nền kinh tế thị trường, khi mà yếu tố tốc độ là một yếu tố quan trọng đối với sự thành bại của doanh nghiệp thì việc đề ra những quyết định kinh doanh nhanh chóng và chính xác có ảnh hưởng rất lớn đến quá trình sinh lợi của doanh nghiệp. Phân tích dựa trên những thông tin thích hợp, kết hợp với việc xem xét trực tiếp báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, đó chính là công cụ tốt nhất nhằm hướng dẫn các nhà quản trị thực hiện chức năng quyết định có hiệu quả trong các tình huống không thường xuyên và đặc biệt này.

+ Ứng dụng của kỹ thuật phân tích chi phí hợp lệ

* Quyết định nên mua ngoài hay tự sản xuất

Quyết định này thường được áp dụng đối với các doanh nghiệp sản xuất, hầu hết sản phẩm được sản xuất từ những chi tiết rời sau đó sẽ được lắp ráp lại tạo thành thành phẩm. Những chi tiết rời này có thể được mua sẵn từ bên ngoài hoặc do một bộ phận của doanh nghiệp tự sản xuất. Những chi tiết rời đó các nhà quản trị doanh nghiệp sẽ phải đứng trước quyết định nên mua ngoài hay tự sản xuất, quyết định nào có lợi hơn? Về cơ bản cần xem xét trên cả hai mặt chất lượng và số lượng. Ở đây, giả sử mặt chất lượng đã đảm bảo theo đúng yêu cầu về kỹ thuật nên chỉ cần đi sâu nghiên cứu về mặt số lượng. Mặt số lượng của quyết định được thể hiện qua chi phí cần để sản xuất hoặc để mua vào loại chi tiết rời cá biệt nào đó. Cũng như mọi quá trình phân tích đề ra quyết định, các yếu tố phải xem xét ở đây là các chi phí chênh lệch giữa chi phí sản xuất và chi phí mua vào.

Quá trình xem xét các quyết định nên tự sản xuất hay mua ngoài cần phải kết hợp với việc xem xét các cơ hội kinh doanh khác thì mới có thể đi đến quyết định đúng đắn.

Ví dụ 2: DN đang sản xuất phụ tùng A với mức nhu cầu hàng năm 10.000 chi tiết, các khoản mục chi phí tính cho 1 chi tiết (đơn vị) và tính chung toàn bộ được cho trong bảng dưới đây:

Bảng 2: Các khoản mục chi phí

Khoản mục	Đơn vị (1000 đ)	Tổng số (1000 đ)
Nguyên liệu trực tiếp	12	120.000
Nhân công trực tiếp	11	110.000
Biến phí sản xuất chung	3	30.000
Lương nhân viên và phục vụ phân xưởng	7	70.000
Khấu hao TSCĐ phân xưởng	6	60.000
Chi phí chung phân bổ	9	90.000

Giá thành sản phẩm

Cộng	48	480.000
------	----	---------

Nhà cung cấp bán phụ tùng này với giá 42.000 đ/ đ.v, đúng theo chất lượng và số lượng yêu cầu. Quyết định nên mua ngoài hay tự sản xuất ?

Vì số lượng thành phẩm tiêu thụ không đổi cho nên mua ngoài hay tự sản xuất không ảnh hưởng đến doanh thu , quyết định phụ thuộc chi phí.

Chi phí khấu hao TSCĐ và chi phí chung phân bổ (60.000 + 90.000 = 150.000) là CP không thay đổi dù sản xuất hay mua ngoài nên không thích hợp cho việc ra quyết định.

- Chi phí tự sản xuất = 480.000 - 150.000 = 330.000 ngàn đồng

- Chi phí mua ngoài = 42 x 10.000 = 420.000 ngàn đồng

Như vậy, doanh nghiệp tự sản xuất sẽ tiết kiệm được 90.000 ngàn đồng

Tuy nhiên, trong trường hợp các nguồn lực và phương tiện sử dụng để sản xuất phụ tùng này có thể sử dụng cho các mục đích khác (sản xuất sản phẩm, cho thuê) mang lại khoản lợi nhuận hàng năm lớn hơn 90.000 ngàn đồng thì lúc này doanh nghiệp nên mua ngoài sẽ mang lại hiệu quả kinh tế cao hơn.

* Quyết định nên bán ngay hay nên tiếp tục sản xuất

Quyết định này thường gặp ở các DN sản xuất có quy mô sản xuất khởi đầu từ một loại nguyên liệu chung, qua giai đoạn sản xuất chế biến sẽ tạo ra nhiều bán thành phẩm khác nhau. Các bán thành phẩm này có thể tiêu thụ được ngay hoặc được tiếp tục sản xuất theo những quy trình riêng cho từng loại để tạo thành những sản phẩm khác nhau rồi đem tiêu thụ. Ví dụ : xí nghiệp lọc dầu có thể bán ngay sản phẩm dầu thô hoặc tiếp tục chế biến thành xăng, nhớt...rồi mới bán; xí nghiệp súc sản, có thể bán ngay thịt heo hoặc tiếp tục chế biến.

* Quyết định giữ lại hay loại bỏ một bộ phận

Những quyết định về việc khi nào thì loại bỏ hay tiếp tục kinh doanh là một trong những quyết định phức tạp nhất mà nhà quản trị phải thực hiện, vì đó là quyết định phải chịu tác động của nhiều nhân tố. Quyết định cuối cùng là việc đánh giá ảnh hưởng đến lợi nhuận của doanh nghiệp.

Ví dụ 3: Tình hình kinh doanh của doanh nghiệp A được thể hiện qua bảng số liệu ở bảng 3.

Giá thành sản phẩm

Doanh nghiệp có nên kinh doanh hàng gia dụng nữa không ?

- Chi phí cố định trực tiếp (CPCĐ bộ phận) là những khoản CPCĐ phát sinh ở từng bộ phận sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp: tiền lương của bộ phận quản lý từng bộ phận, khấu hao TSCĐ sử dụng riêng từng bộ phận, chi phí quảng cáo từng bộ phận...

Bảng 3: Doanh thu – chi phí của 3 nhóm mặt hàng của doanh nghiệp A

Đ.v tính: 1.000.000đ

Chỉ tiêu	Tổng cộng	Hàng may mặc	Thiết bị	Hàng gia dụng
Doanh thu	400	180	160	60
Chi phí biến đổi	212	100	72	40
Số dư đảm phí	188	80	88	20
Chi phí cố định	143	61	54	28
Trong đó:CPCĐ trực tiếp	43	16	14	13
CPCĐ gián tiếp	100	45	40	15
Lãi/ Lỗ	45	19	34	-8

- Chi phí cố định gián tiếp (CPCĐ chung) là những khoản CPCĐ phát sinh chung phục vụ cho hoạt động của toàn doanh nghiệp, được phân bổ theo các tiêu thức thích hợp. Ví dụ trên phân bổ theo doanh thu tiêu thụ từng ngành hàng. Các CPCĐ gián tiếp như: tiền lương của nhân viên quản lý và hội đồng quản trị doanh nghiệp, chi phí quảng cáo cho lợi ích toàn doanh nghiệp, chi phí khấu hao TSCĐ của văn phòng làm việc của doanh nghiệp.
- Doanh thu sau khi trừ chi phí biến đổi được gọi là *đóng góp biên* hay còn gọi là *số dư đảm phí*

Giả sử doanh nghiệp ngưng kinh doanh hàng gia dụng, kết quả kinh doanh được biểu hiện qua số liệu bảng 4 như sau:

Đ.v tính:

1.000.000 đ

Chỉ tiêu	Tổng cộng	Hàng may mặc	Thiết bị
Doanh thu	320	180	160
Chi phí biến đổi	172	100	72
Số dư đảm phí	168	80	88

Giá thành sản phẩm

Chi phí cố định	130		
Trong đó:CPCĐ trực tiếp	30	16	14
CPCĐ gián tiếp	100		
Lãi/ Lỗ	38	19	34

Kết quả lãi của doanh nghiệp chỉ còn là 38 triệu đồng, như vậy một khi chưa có phương án kinh doanh nào hay hơn việc loại bỏ nhóm hàng gia dụng thì vẫn nên tiếp tục kinh doanh mặt hàng này, nếu không doanh nghiệp sẽ bị mất phần lãi do mặt hàng này tạo ra là 7 triệu, để bù đắp vào định phí chung.

Việc xem xét một quyết định có nên loại bỏ một bộ phận kinh doanh thường có nhiều phương án khác nữa. Giả sử doanh nghiệp có thể tận dụng tài nguyên của hàng gia dụng, nếu ngưng kinh doanh để cho thuê, thì số tiền cho thuê là một khoản thu, hoặc có thể thay thế để kinh doanh mặt hàng khác có lợi nhuận cao hơn.

Ví dụ 4: Giả sử doanh nghiệp thay hàng giày dép cho hàng gia dụng và đã dự kiến các khoản thu và chi như sau:

Bảng 4: Doanh thu – chi phí

Chỉ tiêu	Tổng cộng	Hàng may mặc	Thiết bị	Hàng giày dép
Doanh thu	430	180	160	90
Chi phí biến đổi	222	100	72	50
Số dư đảm phí	208	80	88	40
Chi phí cố định	153	61	54	38
Trong đó:CPCĐ trực tiếp	47	16	14	17
CPCĐ gián tiếp	106	45	40	21
Lãi/ Lỗ	55	19	34	2

Kinh doanh hàng giày dép lợi nhuận tăng 10 triệu đã bù đắp cho khoản lỗ 8 triệu của hàng gia dụng mà vẫn còn lãi 2 triệu. Như vậy, DN đã có cơ sở để có thể quyết định loại bỏ hàng gia dụng và thay thế bằng kinh doanh mặt hàng giày dép.