**PHÂN TÍCH DOANH THU BÁN HÀNG DƯỚI GÓC NHÌN CỦA KẾ TOÁN QUẢN TRỊ**

 **Nguyễn Thị Hồng Sương**

*Kiểm tra và phân tích là một chức năng quan trọng trong quản trị. Trong kế toán quản trị kiểm tra trước, trong và sau các quá trình không chỉ nhằm mục đích đánh giá công tác, thành tích của mỗi cá nhân, mỗi bộ phận mà còn hỗ trợ việc tổ chức thực hiện cũng như điều chỉnh dự toán đã được lập của doanh nghiệp và làm cơ sở dự toán cho các kỳ sau. Bài viết giới hạn chỉ phân tích doanh thu bán hàng và xác định các nhân tố tác động đến doanh thu bán hàng theo từng khách hàng.*

**Khái quát chung về nhân tố giá và nhân tố lượng**

Khi dự toán được lập, sự chênh lệch giữa dự toán và thực tế là vấn đề không thể tránh khỏi. Sự chênh lệch dữ liệu giữa thực tế so với dự toán đã đặt ra có thể do nhiều nguyên nhân hoặc do dự toán đã lập chưa phù hợp với thực tế, hoặc do trách nhiệm của các bộ phận. Khi chỉ tiêu thực tế phát sinh lớn hơn chỉ tiêu dự toán gọi là kết quả dương, ngược lại chỉ tiêu thực tế phát sinh nhỏ hơn chỉ tiêu dự toán gọi là kết quả âm.

Trong hoạt động sản xuất kinh doanh, để đơn giản trong kiểm soát các nhân tố ảnh hưởng thường ta chỉ xem xét hai loại nhân tố là: **nhân tố do giá và nhân tố do lượng**.

Nhân tố do giá là chênh lệch giữa giá đơn vị thực tế với giá đơn vị dự toán nhân với sản lượng sản phẩm, hàng hoá hay dịch vụ thực tế (như sản lượng bán, mua hoặc sử dụng). Ảnh hưởng của nhân tố giá có thể xác định tổng quát như sau:

 **Ảnh hưởng về giá = (Giá thực tế - Giá dự toán) \* Lượng thực tế**

Nhân tố lượng là chênh lệch giữa khối lượng thực tế và khối lượng dự toán nhân với giá dự toán. Tùy theo từng trường hợp kiểm soát mà khối lượng có thể là lượng sản phẩm tiêu thụ, lượng vật liệu tiêu hao hay lượng sản phẩm sản xuất. Ảnh hưởng của nhân tố lượng có thể xác định tổng quát như sau:

 **Ảnh hưởng về lượng = (Lượng thực tế - Lượng dự toán) \* Giá dự toán**

Tính toán chính xác các nhân tố cho phép nhà quản trị thuận lợi hơn khi đánh giá tình hình và hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **KHÁCH HÀNG** | **Kỳ dự toán**  | **Kỳ thực tế** | **Chênh lệch** |
| **Khách hàng 01** | **…..** | **…..** | **…..** |
| **Khách hàng 02** | **…..** | **…..** | **…..** |
| **Khách hàng 03** | **…..** | **…..** | **…..** |
| **…………………** | **…..** | **…..** | **…..** |

**Minh họa:** Giả sử có số liệu tại công ty TNHH Thành Phát như sau:

 **Bảng 1**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **STT** | **KHÁCH HÀNG** | **QUÝ 1** | **QÚY 2** | **Chênh lệch** |
| **Doanh thu** | **Doanh thu** |
| 1 | Nguyễn Văn A |  1,223,969,280  |  1,298,088,792  |  74,119,512  |
| 2 | Lê Thị B |  1,491,959,170  |  1,342,184,570  |  (149,774,600) |
| 3 | Nguyễn Văn C |  1,652,812,798  |  1,655,424,358  |  2,611,560  |
| 4 | Lê Thị D |  21,410,940,368  |  23,353,091,828  |  1,942,151,460  |
| 5 | Nguyễn Văn E |  89,190,267,878  |  82,089,534,331  |  (7,100,733,547) |
| 6 | Lê Thị F |  2,716,869,122  |  2,783,815,270  |  66,946,148  |
|   | **Tổng** |  **117,686,818,616**  |  **112,522,139,149**  |  **(5,164,679,467)** |

Thông thường chúng ta phân tích sự chênh lệch doanh thu trên dựa vào giá và lượng. Tuy nhiên để tìm hiểu và phân tích sâu về doanh thu bán hàng theo thời gian rất quan trọng. Nó giúp cho nhà quản lý doanh nghiệp giải quyết các vấn đề cụ thể:

+ Đâu là nguyên nhân sâu xa của việc doanh số tăng hoặc giảm giữa 2 thời kỳ ?

+ Yếu tố nào chủ yếu thúc đẩy doanh số bán hàng tăng hoặc giảm? Xu hướng tăng hay xu hướng giảm sẽ tiếp tục?

+ Đâu là dấu hiệu cho thấy sự thay đổi giá trung bình giữa hai thời kỳ?

+ Sự thay đổi trong cơ cấu khách hàng ảnh hưởng đến sự thay đổi giá trung bình ở mức độ nào?

+ Làm thế nào để điều chỉnh một cách hiệu quả giá – cụ thể khách hàng để tối ưu hoác lợi nhuận hoặc giảm thiểu thiệt hại?

Không giống như mô hình phân tích từ trên xuống truyền thống, phân tích bán hàng và giá sử dụng cách tiếp cận từ dưới lên để giải quyết các mối quan tâm ở trên bằng cách cắt dữ liệu bán hàng và giá thành các lớp, sau đó đi sâu vào để xác định các động lực khác của sự khác biệt ở mức độ chi tiết. Những chi tiết cụ thể này sẽ giúp ban quản lý xác định nơi xảy ra các tác động đáng kể và đưa ra các quyết định tối ưu.

Các thành phần của phân tích doanh thu bán hàng: Biến động về số lượng và biến động về giá (*cơ cấu khách hàng*, tỷ giá hối đoái ngoại tệ,...).

Để làm rõ vấn đề này ta có bảng số liệu chi tiết về số lượng bán, đơn giá bán như sau:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **STT** | **KHÁCH HÀNG** | **QUÝ 1** | **QÚY 2** |
| **Số lượng** | **Giá bán** | **Doanh thu** | **Số lượng** | **Giá bán** | **Doanh thu** |
| 1 | Nguyễn Văn A |  16,430  |  74,496  |  1,223,969,280  |  16,434  |  78,988  |  1,298,088,792  |
| 2 | Lê Thị B |  19,645  |  75,946  |  1,491,959,170  |  17,645  |  76,066  |  1,342,184,570  |
| 3 | Nguyễn Văn C |  21,763  |  75,946  |  1,652,812,798  |  21,763  |  76,066  |  1,655,424,358  |
| 4 | Lê Thị D |  14,356  |  1,491,428  |  21,410,940,368  |  14,356  |  1,626,713  |  23,353,091,828  |
| 5 | Nguyễn Văn E |  50,737  |  1,757,894  |  89,190,267,878  |  44,347  |  1,851,073  |  82,089,534,331  |
| 6 | Lê Thị F |  1,259  |  2,157,958  |  2,716,869,122  |  1,247  |  2,232,410  |  2,783,815,270  |
|  | **Tổng** |  **124,190**  | **947,635.23** |  **117,686,818,616**  |  **115,792**  | **971,760.91** |  **112,522,139,149**  |

Theo phương pháp truyền thống thì chúng ta giải thích sự chênh lệch doanh thu bán hàng (5,164,679,467) ở bảng 1 thông qua biến động lượng và biến động giá.

Ở đây tác giả cũng đi vào phân tích biến động về lượng (còn gọi là phương sai bán hàng)

*Tổng phương sai bán hàng = Tác động của phương sai khối lượng + Tác động của phương sai giá trung bình.*

+ Tác động của phương sai khối lượng:

Phương sai khối lượng = Giá trung bình Quý 1\*(Tổng khối lượng Quý 2 + Tổng khối lượng Quý 1)

= 947,635.23\* (115,792 - 124,190) = (7,958,240,621)

Với kết quả trên, việc giảm khối lượng có tác động bất lợi đến doanh thu bán hàng với số tiền 7,958,240,621 đồng

+ Tác động của phương sai giá trung bình.

*Phương sai giá trung bình =( Giá trung bình Quý 2 - Giá trung bình Quý 1) \*Tổng khối lượng Quý 2*

= (971,760.91 -947,635.23)\* 115,792 = 2,793,561,154

 Kết quả trên cho thấy giá trung bình có tác động tích cực đến doanh số bán hàng với số tiền 2,793,561,154 đồng. Theo cách này, chúng ta chỉ đơn giản xác định những thay đổi về khối lượng và giá trung bình đóng góp vào phương sai bán hàng như thế nào. Rõ ràng, việc giảm sản lượng có tác động lớn hơn dẫn đến tổng doanh thu. Tác động của phương sai giá trung bình ở trên không giúp nhà quản lý hiểu được nguyên nhân gốc rễ mà cần giải thích phương sai ở cấp độ chi tiết hơn. Các tác động chính xác từ ba thành phần: Sự thay đổi cơ cấu khách hàng, tỷ giá hối đoái ngoại tệ và sự thay đổi giá cả. Cần phải được kiểm tra kỹ lưỡng từng yếu tố một ở một mức độ cụ thể.

**Thành phần 1: Sự thay đổi cơ cấu khách hàng**

Để cung cấp sự linh hoạt trong việc định lượng mức độ từ từng khách hàng, phân tích giá và bán hàng sẽ tính toán tác động khách hàng. Phân tích doanh số và giá cả sẽ tính toán sự khác biệt về khối lượng cho mỗi khách hàng từ khối lượng quý 2 và khối lượng mỗi khách hàng sẽ mua ở mức kết hợp quý 1 trong quý 2. Sau đó, lấy chênh lệch giữa giá quý 1 của khách hàng và giá trung bình qúy 1 nhân cho sự khác biệt được tính toán về lượng:

*Tác động cơ cấu khách hàng = (Giá quý 1 – Giá trung bình quý 1)\*(Khối lượng quý 2 – Khối lượng bán quý 2 quy theo tỷ lệ quý 1)*

Ta có bảng số liệu như sau:



**Kết quả:** Khách hàng A, Khách hàng C, Khách hàng E có tác động bất lợi nhất từ sự thay đổi cơ cấu khách hàng. Với thông tin này, nhóm bán hàng nên bắt đầu điều tra ngay lập tức, lên kế hoạch hành động và dành lại khách hàng A,C và E trên. Điều này khác biệt giữa phân tích bán hàng và giá cả với phân tích theo phương pháp truyền thông bằng cách chỉ ra tác động của từng khách hàng. Điều đó giúp bán quản lý doanh nghiệp xác định chính xác các vấn đề và thu hút đội ngũ bán hàng theo từng khách hàng cụ thể.

**Thành phần 2: Tỷ giá hối đoái ngoại tệ (trường hợp đơn giá có sử dụng ngoại tệ)**

*Tác động của tỷ giá hối đoái ngoại tệ = ( Giá quý 2 – [Giá quý 2 \* tỷ giá hối đoái quý 2: tỷ giá hối đoái quý 1]) \* Khối lượng quý 2.*

 Bằng cách thực hiện phân tích doanh số và giá cả ở cấp độ khách hàng, ta có thể giải thích tác động của tỷ giá hối đoái ngoại tệ đối với doanh số bán hàng cho từng khách hàng.

**KẾT LUẬN**

 Phân tích doanh thu bán hàng là một hoạt động trong doanh nghiệp rất quan trọng, đặc biệt phân tích doanh thu theo từng khách hàng đóng vai trò không thể thiếu trong hoạt động kinh doanh, đẩy mạnh quá trình kiểm soát doanh thu từng khách hàng và hạn chế rủi ro. Việc phân tích, kiểm soát nhằm bổ sung những thông tin, cách đánh giá từ đó cho ra những cách thức hoạt động phù hợp, hiệu quả nhất.

**TÀI LIỆU THAM KHẢO**

[1] PGS.TS. Phạm Văn Dược - TS. Huỳnh Lợi (2009), Mô hình và cơ chế vận hành kế toán quản trị, NXB tài chính.

[2] http://danketoan.com/threads/file-excel-phan-tich-tang-truong-doanh-thu-duoi-goc-nhin-cua-ke-toan-quan-tri.285073/?fbclid=IwAR3WMJOX6aSNhh8ahEapO2ROFV1Zl66yCBu\_7o6pM\_mQ9qm4CUWUqg6bpZc