**PHÂN TÍCH CƠ CẤU GIỮA CHI PHÍ BIẾN ĐỔI VÀ CHI PHÍ CỐ ĐỊNH**

**Đinh Thị Thu Hiền**

**Tóm tắt**

Trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, chi phí luôn là vấn đề quan trọng đặt lên hàng đầu đối với công tác quản lý của Nhà quản trị doanh nghiệp. Có nhiều cách để quản lý chi phí, tùy thuộc vào quy mô và lĩnh vực hoạt động để phân loại và quản lý phù hợp có hiệu quả. Đối với bộ phận KTQT, việc phân loại và quản lý chi phí đáp ứng được yêu cầu của NQT của doanh nghiệp bằng cách sử dụng nhiều cách phân loại trong đó việc phân chia chi phí thành chi phí biến đổi (biến phí) và chi phí cố định (định phí) được sử dụng nhiều nhất.

**Từ khóa:** Chi phí biến đổi, chi phí cố định, phân tích, cơ cấu ….

**1. Tổng quan về chi phí biến đổi và chi phí cố định**

Để tiến hành sản xuất sản phẩm và tiêu thụ sản phẩm, doanh nghiệp phải bỏ ra nhiều loại chi phí khác nhau. Tuy nhiên, nếu căn cứ theo tính chất của khoản chi biến động hay không biến động của khối lượng sản phẩm sản xuất và tiêu thụ thì chi phí được chia thành biến phí và định phí

- *Biến phí hay chi phí biến đổi:* là những chi phí về mặt tổng số thay đổi tỷ lệ với những thay đổi của sản lượng sản phẩm sản xuất và tiêu thụ, biến phí đơn vị không thay đổi. Điều kiện quan trọng để phân chia chi phí biến đổi là mức độ hoạt động, trong doanh nghiệp chi phí biến đổi (biến phí) gồm: biến phí nguyên vật liệu trực tiếp, biến phí nhân công trực tiếp, biến phí sản xuất chung, biến phí bán hàng và biến phí quản lý doanh nghiệp.

Biến phí thường chia làm 2 loại: biến phí tỷ lệ và biến phí cấp bậc. Biến phí tỷ lệ được xác định khi hằng số a (biến phí đơn vị) không thay đổi, luôn tăng tuyến tính với mức độ hoạt động. Riêng biến phí cấp bậc có biến phí đơn vị thay đổi theo từng phạm vi quy định, thông thường biến phí cấp bậc thấy rõ nhất đó là chi phí tiền điện, nước…

- *Định phí hay chi phí cố định:* là những chi phí về mặt tổng số không thay đổi trong phạm vi hoạt động của doanh nghiệp, định phí đơn vị thường tỷ lệ nghịch với mức độ hoạt động. Điểm khác biệt so với biến phí là định phí hầu như không phụ thuộc vào mức độ hoạt động như: chi phí khấu hao tài sản cố định, tiền thuê nhà, thuê thiết bị, tiền lương bộ phận qủan lý,...

Về mặt tổng số thì định phí trong ngắn hạn thường ít thay đổi, nhưng nếu xét trên đơn vị sản phẩm thì định phí đơn vị tăng khi khối lượng giảm và ngược lại. Định phí của doanh nghiệp được chia thành định phí bắt buộc và định phí tùy ý.

+ *Định phí bắt buộc:* là định phí cần phải có cho hoạt động của doanh nghiệp. Loại định phí này thường liên quan đến năng lực hoạt động của doanh nghiệp để đạt được mục tiêu dài hạn của mình như: chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí tiền lương các bộ phận quản lý, tiền thuê văn phòng làm việc,....là định phí bắt buộc. Định phí bắt buộc có đặc điểm là ổn định lâu dài, nghĩa là khi đã có quyết định đầu tư thì chi phí này không thay đổi trong nhiều năm kinh doanh. Ngoài ra, định phí bắt buộc không thể cắt giảm đến 0 cho dù mức độ hoạt động giảm xuống khi sản xuất bị gián đoạn. Vì vậy, việc quản lý loại chi phí này liên quan đến sử dụng tối đa năng lực hoạt động và đó là phương cách để đạt được mục tiêu mong muốn.

+ *Định phí tùy ý:* là định phí mà nhà quản lý có thể thay đổi theo thời gian (thường trong năm kinh doanh) mà không ảnh hưởng đến khả năng đạt các mục tiêu dài hạn. Loại chi phí này gọi là chi phí có thể kiểm soát được như: chi phí quảng cáo, giao tế, chi phí nghiên cứu,...Như vậy, định phí tùy ý có 2 đặc điểm khác với định phí bắt buộc là có tính ngắn hạn và trong những trường hợp cần thiết nhà quản lý có thể cắt giảm định phí này.

Với những đặc điểm trên, phân tích cơ cấu giữa định phí và biến phí bao gồm những nội dung sau

**2. Phân tích cơ cấu giữa định phí và biến phí**

***2.1. Phân tích cơ cấu giữa định phí và biến phí***

 Cơ cấu chi phí bao gồm định phí và biến phí. Thường các khoản chi phí phát sinh ít hay nhiều tùy thuộc vào hoạt động kinh doanh của từng doanh nghiệp. Cơ cấu từng khoản chi phí được xác định bằng tỷ lệ giữa từng khoản chi phí (biến phí và định phí) chiếm trong tổng chi phí. Tùy thuộc vào quy mô và lĩnh vực kinh doanh (sản xuất, thương mại, dịch vụ) để xác định cơ cấu chi phí phù hợp như: doanh nghiệp sản xuất biến phí thường phát sinh nhiều hơn định phí, doanh nghiệp thương mại có cơ cấu chi phí nghiêng về định phí… Do tổng biến phí luôn gắn liền với một mức sản xuất và tiêu thụ nên phân tích cơ cấu của hai loại này tại mỗi mức hoạt động sẽ chỉ ra tác động của chúng đối với lợi nhuận khi sản lượng thay đổi. Nếu định phí chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất kinh doanh và tỷ trọng này không giảm khi số lượng sản xuất và tiêu thụ giảm thì cơ cấu định phí trong trường hợp này làm giảm đáng kể lợi nhuận.

***2.2. Phân tích cơ cấu của từng yếu tố thuộc biến phí***

Biến phí và định phí được hình thành từ nhiều yếu tố, đối với những doanh nghiệp có quy mô lớn, lĩnh vực phức tạp bên cạnh việc phân tích biến phí, thường phân tích sâu hơn vào từng yếu tố chi phí. Việc phân tích này sẽ cho thấy loại biến phí gì, phát sinh ở khâu nào, bộ phận nào ảnh hưởng đến tổng biến phí, qua đó chỉ ra khả năng cắt giảm từng yếu tố biến phí nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp.

Minh họa mối quan hệ này, ta phân tích cách ứng xử chi phí, giá bán và số lượng sản phẩm tiêu thụ của hai doanh nghiệp A và B.

Hai doanh nghiệp cùng kinh doanh một loại sản phẩm, giả định giá bán như nhau là 1.500 đồng. Tổng định phí và biến phí sản xuất và tiêu thụ được cho như sau:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Nội dung chi phí | Doanh nghiệp A | Doanh nghiệp B |
| 1.Tổng định phí2.Biến phí sản xuất và tiêu thụ | 750.000800 | 500.0001.000 |

Phân tích cơ cấu giữa định phí và biến phí tác động như thế nào khi mức sản xuất và tiêu thụ thay đổi. Với số liệu trên, ta có:

**CHI PHÍ VÀ LỢI NHUẬN CỦA DOANH NGHIỆP A**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Số lượng** | **Doanh thu** | **Tổng biến phí** | **Tổng ĐP** | **Tổng CP** | **Lợi nhuận** | **Tỷ trọng****đ.phí (%)** |
| 0 | 0 | 0 | 750.000 | 750.000 | (750.000) | 100 |
| 500 | 750.000 | 400.000 | 750.000 | 1.150.000 | (400.000) | 65,2 |
| 1.000 | 1.500.000 | 800.000 | 750.000 | 1.550.000 | (50.000) | 48,4 |
| 1.500 | 2.250.000 | 1.200.000 | 750.000 | 1.900.000 | 300.000 | 38,5 |
| 2.000 | 3.000.000 | 1.600.000 | 750.000 | 2.350.000 | 650.000 | 31,9 |
| 2.500 | 3.750.000 | 2.000.000 | 750.000 | 2.750.000 | 1.000.000 | 27,3 |
| 3.000 | 4.500.000 | 2.400.000 | 750.000 | 3.150.000 | 1.350.000 | 23,8 |

**CHI PHÍ VÀ LỢI NHUẬN CỦA DOANH NGHIỆP B**

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Số lượng** | **Doanh thu** | **Tổng BP** | **Tổng ĐP** | **Tổng CP** | **Lợi nhuận** | **Tỷ trọng****đ.phí (%)** |
| 0 | 0 | 0 | 0 | 500.000 | (500.000) | 100 |
| 500 | 750.000 | 500.000 | 500.000 | 1.000.000 | (250.000) | 50 |
| 1.000 | 1.500.000 | 1.000.000 | 500.000 | 1.500.000 | 0 | 33,3 |
| 1.500 | 2.250.000 | 1.500.000 | 500.000 | 2.000.000 | 250.000 | 25 |
| 2.000 | 3.000.000 | 2.000.000 | 500.000 | 2.500.000 | 500.000 | 20 |
| 2.500 | 3.750.000 | 2.500.000 | 500.000 | 3.000.000 | 750.000 | 16,6 |
| 3.000 | 4.500.000 | 3.000.000 | 500.000 | 3.500.000 | 1.000.000 | 14,2 |

*Nhận xét:* Khi số lượng sản phẩm sản xuất và tiêu thụ cùng tăng trong phạm vi hoạt động của doanh nghiệp thì tỷ trọng định phí trong tổng chi phí của cả hai doanh nghiệp đều giảm và ngược lại.

- Doanh nghiệp A: xét mối quan hệ giữa định phí và lợi nhuận, ở mức sản lượng 1.500 sản phẩm, tỷ trọng định phí 38,5% và lợi nhuận lãi.

- Doanh nghiệp B: xét mối quan hệ giữa định phí và lợi nhuận ở mức sản lượng 1.000 sản phẩm, tỷ trọng định phí 33,3% và doanh nghiệp không có lãi (lỗ). Khi mức sản xuất và tiêu thụ vượt 1.000 sản phẩm thì tỷ trọng định phí nhỏ hơn 33,3% và doanh nghiệp có lãi. Ngược lại, khi sản lượng sản xuất và tiêu thụ dưới 1.000 sản phẩm thì tỷ trọng định phí gia tăng và doanh nghiệp lỗ.

 Như vậy, khai thác năng lực tiềm tàng của doanh nghiệp sẽ làm thay đổi tỷ trọng định phí góp phần làm tăng lợi nhuận. Phân tích xu hướng cơ cấu định phí trong nhiều kỳ sẽ dự đoán được khả năng lợi nhuận của doanh nghiệp.

- So sánh hai doanh nghiệp tại mức sản xuất và tiêu thụ 2.000 sản phẩm: nếu số lượng sản phẩm giảm xuống đến mức 1.500 sản phẩm (tỷ lệ giảm 25%) thì lợi nhuận doanh nghiệp A giảm từ 650.000 còn 300.000 (tỷ lệ giảm 54%), trong khi lợi nhuận của doanh nghiệp B giảm từ 500.000 còn 250.000 (tỷ lệ giảm 50%).

Ngược lại, nếu số lượng sản phẩm tăng 2.500 sản phẩm thì lợi nhuận doanh nghiệp A tăng lên1.000.000 (tỷ lệ tăng 54%), trong khi lợi nhuận doanh nghiệp B tăng đến 750.000 (tỷ lệ tăng 50%).

*Vậy, tại cùng một mức hoạt động, doanh nghiệp nào có tỷ trọng định phí lớn thì tốc độ tăng (giảm) lợi nhuận của doanh nghiệp đó lớn hơn doanh nghiệp có tỷ trọng định phí thấp hơn khi sản lượng sản xuất và tiêu thụ thay đổi.*

***2.3. Phân tích cơ cấu của từng yếu tố thuộc định phí:***

 Về nguyên tắc thì tổng định phí không thay đổi nhưng xét theo khả năng kiểm soát chi phí thì chi phí được chia thành định phí bắt buộc và định phí tùy ý. Việc phân tích này sẽ cho ta thấy tỷ trọng của từng loại định phí trong tổng định phí. Nếu định phí bắt buộc chiếm tỷ trọng lớn thì doanh nghiệp cần phải gia tăng khối lượng sản phẩm sản xuất và tiêu thụ trong phạm vi năng lực kinh doanh để làm giảm định phí đơn vị sản phẩm, góp phần làm tăng lợi nhuận. Nếu định phí tùy ý chiếm tỷ trọng lớn thì rà soát lại nội dung từng loại định phí để có hướng cắt giảm nhưng vẫn đạt mục tiêu đề ra.

*Tóm lại,* phân tích cơ cấu biến phí và định phí luôn gắn liền với những mức sản xuất và tiêu thụ. Trong một phạm vị hoạt động, khi số lượng sản phẩm sản xuất và tiêu thụ của doanh nghiệp càng tăng thì tỷ trọng định phí giảm dần, lợi nhuận của doanh nghiệp càng tăng và ngược lại. Doanh nghiệp nào có tỷ trọng định phí cao sẽ có tốc độ gia tăng lợi nhuận khi số lượng sản phẩm sản xuất và tiêu thụ tăng. Cơ cấu định phí được xem là đòn bẩy kích thích gia tăng lợi nhuận. Phân tích cơ cấu biến phí và định phí còn chỉ ra cơ hội cắt giảm định phí, biến phí, khai thác các năng lực của doanh nghiệp để gia tăng lợi nhuận.

**Tài liệu tham khảo:**

- Nguyễn Tấn Bình, (2004), *Phân tích hoạt động doanh nghiệp*, NXB Thống Kê

- Nguyễn Văn Công, (2009), *Giáo trình phân tích kinh doanh*, NXB Đại học kinh tế quốc dân

- Phạm Thị Gái, (2004), *Giáo trình phân tích hoạt động kinh doanh*, Đại học kinh tế quốc dân

- Nguyễn Năng Phúc, (2008) *Giáo trình Phân tích Báo cáo tài chính,* NXB Đại học Kinh tế Quốc Dân