

TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUY NHƠN
KHOA KINH TẾ & KẾ TOÁN



KHÓA LUẬN TỐT NGHIỆP

ĐỀ TÀI:

**PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ C-V-P TẠI CÔNG TY
CỔ PHẦN APROVIC**



Sinh viên thực hiện : Huỳnh Nguyên Thu Hảo

Lớp : Kế toán K35B

Giáo viên hướng dẫn: PGS.TS Trần Thị Cẩm Thanh

Bình Định, tháng 6/2016

NHẬN XÉT CỦA GIÁO VIÊN HƯỚNG DẪN

Họ tên sinh viên thực hiện: **Huỳnh Nguyên Thu Hảo**

Lớp: **Kế toán K35B**

Tên đề tài:

PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ C – V – P CỦA CÔNG TY CỔ PHẦN APROVIC

I. Nội dung nhận xét:

1. Tình hình thực hiện:
2. Nội dung của đề tài:
 - Cơ sở lý thuyết:.....
 - Cơ sở số liệu:
 - Phương pháp giải quyết vấn đề:
3. Hình thức của báo cáo:.....
 - Hình thức trình bày:.....
 - Kết cấu của báo cáo:
4. Những nhận xét khác:

II. Đánh giá cho điểm:

- Tiến trình làm đề tài:.....
- Nội dung đề tài:
- Hình thức đề tài:

Tổng cộng:

Ngày.... Tháng... năm 2016

Giáo viên hướng dẫn

PGS.TS Trần Thị Cẩm Thanh

NHẬN XÉT CỦA GIÁO VIÊN PHẢN BIỆN

Họ tên sinh viên thực hiện: **Huỳnh Nguyên Thu Hảo**

Lớp: **Kế toán K35B**

Khóa: 35

Tên đề tài:

PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ C – V – P TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN APROVIC

Tính chất của đề tài:

I. Nội dung nhận xét:

.....
.....
.....

II. Hình thức của đề tài:

- Hình thức trình bày:
- Kết cấu của đề tài:

III. Những nhận xét khác:

.....

IV. Đánh giá cho điểm:

- Nội dung đề tài:
- Hình thức đề tài:

Tổng cộng

Ngày ...tháng...năm 2016

Giáo viên phản biện

LỜI CẢM ƠN

Để hoàn thành bài luận văn, em đã nhận được sự giúp đỡ nhiệt tình của các cơ quan và cá nhân. Em xin bày tỏ lời cảm ơn trân trọng tới tất cả tập thể và cá nhân đã tạo điều kiện giúp đỡ em trong quá trình học tập và nghiên cứu.

Trước hết em xin bày tỏ lòng biết ơn sâu sắc đến cô PGS.TS Trần Thị Cẩm Thanh người đã hướng dẫn em trong suốt quá trình nghiên cứu và hoàn thành luận văn.

Em xin trân trọng cảm ơn các thầy cô khoa Kinh tế - Kế toán trường Đại học Quy Nhơn – những người đã trang bị cho em những kiến thức quý báu để giúp em hoàn thành luận văn.

Em xin chân thành cảm ơn sự giúp đỡ của cán bộ nhân viên Công ty Cổ phần APROVIC đã giúp đỡ em trong quá trình thực tập, thu thập số liệu.

Em xin chân thành cảm ơn gia đình, bạn bè đã động viên chia sẻ, giúp đỡ nhiệt tình và đóng góp nhiều ý kiến quý báu để em hoàn thành luận văn.

Quy Nhơn, ngày 19 tháng 05 năm 2016

Sinh viên
Huỳnh Nguyên Thu Hào

MỤC LỤC

NHẬN XÉT CỦA GIÁO VIÊN HƯỚNG DẪN

NHẬN XÉT CỦA GIÁO VIÊN PHẢN BIỆN

LỜI CẢM ƠN

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

DANH MỤC SƠ ĐỒ, BẢNG, ĐỒ THỊ

LỜI MỞ ĐẦU	1
1.Tính cấp thiết của đề tài	1
2.Mục tiêu nghiên cứu.....	2
3.Nội dung và phạm vi nghiên cứu	2
3.1.Nội dung	2
3.2.Phạm vi nghiên cứu.....	2
4.Phương pháp nghiên cứu.....	2
4.1.Phương pháp thu thập dữ liệu	2
4.2.Phương pháp xử lý dữ liệu	3
5.Dự kiến đóng góp của đề tài	3
6.Kết cấu đề tài	3
CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ C – V – P	4
1.1.Khái quát về phân tích mối quan hệ C – V – P	4
1.1.1.Khái niệm phân tích mối quan hệ C – V – P	4
1.1.2.Mục đích phân tích mối quan hệ C – V – P.....	4
1.1.3.Ý nghĩa của việc phân tích mối quan hệ C – V – P.....	4
1.1.4.Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí.....	5
1.2.Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí.....	6
1.2.1.Biến phí.....	7
1.2.2.Định phí.....	8
1.2.3. Chi phí hỗn hợp.....	9
1.3.Một số khái niệm cơ bản sử dụng trong phân tích mối quan hệ C – V – P	11
1.3.1.Số dư đảm phí (contribution margin)	11
1.3.2.Tỷ lệ số dư đảm phí (CMR – Contribution margin ratio)	13
1.3.3.Kết cấu chi phí.....	13
1.3.4. Đòn bẩy hoạt động (operating leverage).....	14
1.4.Phân tích điểm hòa vốn.....	16
1.4.1. Khái niệm điểm hòa vốn.....	16
1.4.2. Mục đích ý nghĩa của việc phân tích điểm hòa vốn.....	17

1.4.3. Các thước đo tiêu chuẩn hòa vốn	17
1.4.3.1. Thời gian hòa vốn.....	17
1.4.3.2. Tỷ lệ hòa vốn.....	18
1.4.3.3. Số dư an toàn (doanh thu an toàn).....	18
1.4.4. Xác định điểm hòa vốn	19
1.4.4.1. Sản lượng hòa vốn	19
1.1.4.2. Doanh thu hòa vốn.....	19
1.4.5. Đồ thị điểm hòa vốn.....	20
1.4.5.1. Đồ thị điểm hòa vốn.....	20
1.4.5.2. Đồ thị lợi nhuận	21
1.4.5.3. Phương trình lợi nhuận.....	21
1.5. Phân tích kết cấu mặt hàng	22
1.6. Phân tích hòa vốn trong mối quan hệ với giá bán.....	22
1.7. Hạn chế của mô hình phân tích mối quan hệ C – V – P	23
CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ C-V-P TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN APROVIC	24
2.1. Khái quát chung về Công ty Cổ phần APROVIC.....	24
2.1.1. <i>Quá trình hình thành, phát triển, chức năng, nhiệm vụ của Công ty Cổ phần APROVIC.....</i>	<i>24</i>
2.1.1.1. <i>Quá trình hình thành và phát triển của Công ty Cổ phần APROVIC.....</i>	<i>24</i>
2.1.1.1.1. Tên, địa chỉ Công ty	24
2.1.1.1.2. Thời điểm hành lập, các mốc quan trọng.....	25
2.1.1.1.3. Quy mô hiện tại của Công ty	26
2.1.1.1.4. Kết quả kinh doanh và đóng góp vào Ngân sách Nhà nước của Công ty.....	26
2.1.1.2. <i>Chức năng, nhiệm vụ của Công ty</i>	<i>27</i>
2.1.1.2.1. Chức năng của Công ty.....	27
2.1.1.2.2. Nhiệm vụ của Công ty	27
2.1.2. <i>Đặc điểm tổ chức sản xuất, tổ chức quản lý, công tác kế toán tại Công ty Cổ phần APROVIC</i>	<i>28</i>
2.1.2.1. <i>Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh tại Công ty</i>	<i>28</i>
2.1.2.1.1. Loại hình kinh doanh và các sản phẩm chủ yếu mà Công ty kinh doanh.....	28
2.1.2.1.2. Thị trường đầu ra và đầu vào của công ty.....	28
2.1.2.1.3. Đặc điểm vốn kinh doanh của Công ty	28
2.1.2.1.4. Đặc điểm nguồn lực của Công ty.....	29

2.1.2.2.Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh và tổ chức quản lý tại Công ty Cổ phần APROVIC.....	30
2.1.2.2.1.Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh.....	30
2.1.2.3.Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán của Công ty.....	35
2.1.2.3.1.Mô hình tổ chức kế toán tại Công ty.....	35
2.1.2.3.2.Hình thức kế toán Công ty đang áp dụng	36
2.2. Ứng dụng mô hình phân tích mối quan hệ C – V – P tại Công ty APROVIC ..	37
2.2.1. Phân tích chi phí của Công ty Cổ phần APROVIC theo cách ứng xử của chi phí.....	37
2.2.1.1. Biến phí.....	38
2.2.1.1.1. Biến phí nguyên vật liệu trực tiếp (NVLTT).....	38
2.2.1.1.2. Biến phí nhân công trực tiếp	40
2.2.1.1.3. Biến phí sản xuất chung	42
2.2.1.1.4. Biến phí bán hàng (BPBH).....	43
2.2.1.2. Định phí	44
2.2.1.2.1. Định phí NCTT.....	44
2.2.1.2.2.Định phí sản xuất chung	44
2.2.1.2.2. Định phí bán hàng	45
2.2.1.2.3.Định phí quản lý doanh nghiệp.....	46
2.2.1.3.Tổng hợp chi phí cách ứng xử chi phí	47
2.2.2.Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí.....	48
2.2.3.Phân tích các chỉ tiêu dựa vào mối quan hệ C –V – P	49
2.2.3.1. Số dư đảm phí.....	49
2.2.3.2.Tỷ lệ số dư đảm phí	52
2.2.3.3.Kết cấu chi phí	55
2.2.3.4.Đòn bẩy hoạt động	58
2.2.4. Phân tích điểm hòa vốn.....	60
2.2.4.1. Xác định điểm hòa vốn của Công ty.....	60
2.2.4.1.1. Sản lượng hòa vốn.....	60
2.2.4.1.2. Doanh thu hòa vốn	61
2.2.4.1.3. Thời gian hòa vốn.....	62
2.2.4.1.4. Tỷ lệ hòa vốn	63
2.2.4.2. Doanh thu an toàn.....	63
2.2.4.3. Đồ thị hòa vốn, đồ thị lợi nhuận	65
2.2.4.4. Phân tích lợi nhuận.....	68
2.2.4.5. Phân tích kết cấu mặt hàng	72

2.3.Đánh giá chung hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty Cổ phần APROVIC thông qua phân tích mối quan hệ C – V – P	74
CHƯƠNG 3: GIẢI PHÁP NÂNG CAO HIỆU QUẢ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH CỦA CÔNG TY CỔ PHẦN APROVIC	76
3.1. Nhận xét về tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty Cổ phần APROVIC thông qua phân tích mối quan hệ C – V – P	76
3.1.1. <i>Những kết quả đạt được</i>	76
3.1.2. <i>Những hạn chế và nguyên nhân.....</i>	77
3.1.2.1. <i>Kết cấu mặt hàng chưa hợp lý.....</i>	77
3.1.2.2. <i>Biến phí nguyên vật liệu trực tiếp cao.....</i>	78
3.2. Một số giải pháp đề xuất nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty Cổ phần APROVIC	79
3.2.1. <i>Thay đổi kết cấu mặt hàng theo hướng gia tăng tỷ lệ số dư đảm phí bình quân</i>	79
3.2.1.1. <i>Cơ sở thực hiện.....</i>	79
3.2.1.2. <i>Nội dung thực hiện.....</i>	79
3.2.1.3. <i>Dự tính kết quả đạt được</i>	81
3.2.2. <i>Đổi mới công nghệ sản xuất, mở rộng thị trường thu mua nguyên liệu nhằm giảm biến phí nguyên vật liệu trực tiếp</i>	82
3.2.2.1. <i>Cơ sở thực hiện.....</i>	82
3.2.2.2. <i>Nội dung thực hiện.....</i>	83
3.2.2.3. <i>Dự kiến kết quả đạt được</i>	83
3.2.3. <i>Kết hợp sự thay đổi kết cấu mặt hàng và tiết giảm biến phí nguyên vật liệu trực tiếp.....</i>	85
3.2.3.1. <i>Cơ sở thực hiện</i>	85
3.2.3.2. <i>Nội dung thực hiện</i>	85
3.2.3.3. <i>Dự tính kết quả đạt được</i>	85
KẾT LUẬN.....	88

DANH MỤC SƠ ĐỒ, BẢNG, ĐỒ THỊ

SƠ ĐỒ:

Sơ đồ 1.1: Minh họa cách phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí.....	6
Sơ đồ 2.1: Quy trình công nghệ chế biến thức ăn đậm đặc	30
Sơ đồ 2.2: Quy trình công nghệ chế biến thức ăn hỗn hợp.....	31
Sơ đồ 2.3: Tổ chức bộ máy sản xuất.....	31

Sơ đồ 2.4: Tổ chức bộ máy quản lý	32
Sơ đồ 2.5: Sơ đồ bộ máy kế toán tại Công ty.....	35
Sơ đồ 2.6: Sơ đồ trình tự ghi sổ theo hình thức chứng từ ghi sổ	36

BẢNG:

Bảng 2.1: Kết quả hoạt động kinh doanh của Công ty qua các năm:	26
Bảng 2.2: Tình hình sử dụng TSCĐ của Công ty cuối năm 2014	29
Bảng 2.3: Tình hình lao động của Công ty cuối năm 2014	29
Bảng 2.4: Chí phí nguyên vật liệu trực tiếp 3 sản phẩm.....	39
Bảng 2.5. Biến phí CPNCTT của 3 sản phẩm	41
Bảng 2.6: Biến phí SXC của 3 sản phẩm.....	42
Bảng 2.7: Biến phí bán hàng của 3 sản phẩm	44
Bảng 2.8: Định phí NCTT của 3 sản phẩm.....	44
Bảng 2.9: Định phí sản xuất chung của 3 sản phẩm	45
Bảng 2.10: Bảng định phí bán hàng của 3 sản phẩm	45
Bảng 2.11: Bảng định phí quản lý doanh nghiệp của 3 sản phẩm	46
Bảng 2.12. Bảng tổng hợp chi phí theo cách ứng xử chi phí.....	47
Bảng 2.13. Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí.....	48
Bảng 2.14: Báo cáo KQKD theo từng sản phẩm	49
Bảng 2.15: Báo cáo chi tiết thu nhập của từng đơn vị sản phẩm.....	50
Bảng 2.16: Quan hệ giữa doanh thu tăng thêm và lợi nhuận tăng thêm.....	54
Bảng 2.17: Kết cấu chi phí của 3 sản phẩm trong tổng chi phí	55
Bảng 2.18: Bảng phân tích ảnh hưởng của kết cấu chi phí đến lợi nhuận.....	57
Bảng 2.19: Quan hệ giữa đòn bẩy hoạt động và lợi nhuận	59
Bảng 2.20: Bảng tổng hợp các chỉ tiêu hòa vốn	65
Bảng 2.21. Dự kiến giá bán và lợi nhuận của 3 sản phẩm trong năm 2016	69
Bảng 2.22: Bảng tổng hợp chi phí dự kiến năm 2016 theo phương án 1	69
Bảng 2.23: Sản lượng và doanh thu dự kiến của các sản phẩm theo lợi nhuận mong muốn.....	70
Bảng 2.24: Tổng hợp chi phí dự kiến năm 2016 theo phương án 2.....	71
Bảng 2.25: Sản lượng và doanh thu dự kiến của các sản phẩm theo lợi nhuận mong muốn.....	71
Bảng 2.26: Tổng hợp chi phí dự kiến năm 2016 theo phương án 3.....	72
Bảng 2.27. Sản lượng và doanh thu dự kiến của các sản phẩm theo lợi nhuận mong muốn.....	71
Bảng 2.28. Bảng phân tích kết cấu mặt hàng của Công ty quý 4 năm 2015	73
Bảng 3.1. Sự thay đổi kết cấu mặt hàng của Nhà máy khi thực hiện giải pháp 1....	81
Bảng 3.2. Dự kiến kết quả đạt được khi thực hiện giải pháp 1	82
Bảng 3.3. Sự thay đổi biến phí đơn vị NVLTT của các sản phẩm khi thực hiện	

giải pháp 2	83
Bảng 3.4. Sự thay đổi tổng biến phí NVLTT của công ty khi thực hiện giải pháp 2	84
Bảng 3.5. Dự kiến kết quả đạt được khi thực hiện giải pháp 2.....	84
Bảng 3.6. Sự thay đổi kết cấu mặt hàng của Công ty khi thực hiện giải pháp 3	86
Bảng 3.7. Sự thay đổi biến phí NVLTT của Công ty khi thực hiện giải pháp 3	86
Bảng 3.8. Dự kiến kết quả đạt được khi thực hiện giải pháp 3	87

ĐỒ THỊ

Đồ thị 1.1: Đồ thị minh họa biến phí tuyến tính	7
Đồ thị 1.2: Đồ thị minh họa biến phí cấp bậc	7
Đồ thị 1.3: Đồ thị minh họa biến phí phi tuyến	8
Đồ thị 1.4: Đồ thị minh họa định phí	8
Đồ thị 1.5: Đồ thị minh họa chi phí bất biến và phạm vi phù hợp.....	9
Đồ thị 1.6: Đồ thị biểu diễn chi phí hỗn hợp	10
Đồ thị 1.7: Đồ thị C – V – P.....	20
Đồ thị 1.8: Đồ thị C – V – P hoàn chỉnh:.....	21
Đồ thị 1.9. Đồ thị lợi nhuận	21
Đồ thị 2.1. Biến phí nguyên vật liệu đơn vị.....	40
Đồ thị 2.2. Đồ thị BP SXC đơn vị của 3 loại sản phẩm.....	43
Đồ thị 2.3. Số dư đảm phí đơn vị	50
Đồ thị 2.4. Tỷ lệ số dư đảm phí.....	53
Đồ thị 2.5. Kết cấu chi phí trong tổng chi phí.....	55
Đồ thị 2.6: Đồ thị hòa vốn của sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999	65
Đồ thị 2.7: Đồ thị lợi nhuận của sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999.....	66
Đồ thị 2.8: Đồ thị hòa vốn của sản phẩm Hỗn hợp viên 117B	66
Đồ thị 2.9: Đồ thị lợi nhuận của Hỗn hợp viên 117B	67
Đồ thị 2.10: Đồ thị hòa vốn của Hỗn hợp viên GD – 24	67
Đồ thị 2.11: Đồ thị lợi nhuận của Hỗn hợp viên GD – 24.....	68
Đồ thị 2.12. Kết cấu mặt hàng tại Công ty.....	73

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

STT	Chữ viết tắt	Tên đầy đủ
1	CPNVLTT	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
2	CPNCTT	Chi phí nhân công trực tiếp
3	CPSXC	Chi phí sản xuất chung
4	CPBH	Chi phí bán hàng
5	CPQLDN	Chi phí quản lý doanh nghiệp
6	ĐP	Định phí
7	BP	Biến phí
8	DT	Doanh thu
9	ĐBHD	Đòn bẩy hoạt động
10	ĐVT	Đơn vị tính
11	KD	Kinh doanh
12	LĐ	Lao động
13	LN	Lợi nhuận
14	MMTB	Máy móc thiết bị
16	QĐ	Quyết định
17	SDDP	Số dư đảm phí
18	SX	Sản xuất
19	SLTT	Sản lượng tiêu thụ

LỜI MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Trong nền kinh tế thị trường hiện nay vấn đề mà các doanh nghiệp luôn băn khoăn lo lắng là “*Hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp mình có thực sự hiệu quả chưa? Doanh thu có trang trải được toàn bộ chi phí bỏ ra không? Làm thế nào để tối đa hóa lợi nhuận*”. Bất cứ doanh nghiệp nào khi bắt đầu kinh doanh đều muốn thu về được nhiều lợi nhuận, tuy nhiên không phải doanh nghiệp nào cũng thỏa mãn được mong muốn đó. Hiện nay khi Việt Nam đã gia nhập vào nền kinh tế thị trường, khi đó các doanh nghiệp trong nước phải đối mặt sự tác động của các quy luật, sự tác động này rất sòng phẳng, sòng phẳng đến nỗi nghiệt ngã, bất cứ một quyết định sai lầm nào đều dẫn đến hậu quả khó lường và đôi khi là đi đôi với phá sản. Vì vậy, mỗi doanh nghiệp phải đề ra cho mình những chính sách đúng đắn để cạnh tranh, giành lấy thị phần cho mình. Do đó, Ban quản trị doanh nghiệp hoặc các nhà quản trị doanh nghiệp sẽ chịu trách nhiệm ra các quyết định đúng đắn, sẽ đứng ra hướng dẫn, chỉ đạo cùng với việc tổ chức, phân phối, kiểm soát mọi hoạt động của doanh nghiệp nhằm giúp doanh nghiệp có những chính sách mới phù hợp với việc định giá sản phẩm, hay có những dự án mang tính chiến lược trong tương lai. Việc kiểm soát mọi hoạt động của doanh nghiệp chỉ nhằm hạn chế đến mức thấp nhất trong quá trình hoạt động, chi phí được kiểm soát, khi đó lợi nhuận đạt được sẽ là cao nhất trong qua trình hoạt động kinh doanh.

Phân tích mối quan hệ giữa $C - V - P$ là một công cụ kế hoạch hóa hữu hiệu cũng là kỹ thuật phân tích mà kế toán quản trị dùng để giải quyết những vấn đề nêu trên. Kỹ thuật này có ý nghĩa quan trọng trong khai thác các khả năng tiềm tàng của doanh nghiệp, giúp các nhà quản trị biết được ảnh hưởng của từng yếu tố như giá bán, sản lượng, kết cấu mặt hàng và đặc biệt là ảnh hưởng của kết cấu chi phí đối với lợi nhuận như thế nào, đã đang và sẽ làm tăng giảm lợi nhuận ra sao. Ngoài ra thông qua việc phân tích các số liệu mang tính dự báo sẽ phục vụ các nhà quản trị trong việc điều hành hiện tại và hoạch định kế hoạch trong tương lai. Với những đặc điểm trên, việc phân tích mối quan hệ $C - V - P$ là vô cùng cần thiết. Đó là lý do mà em quyết định chọn đề tài “**PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ $C - V - P$ TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN APROVIC**”. Thông qua đề tài này em có thể nghiên cứu các lý thuyết học được, áp dụng vào điều kiện kinh doanh thực tế nhằm rút ra những kiến thức cần thiết giúp cho việc điều hành, sản xuất kinh doanh của Công ty hiệu quả hơn

2. Mục tiêu nghiên cứu

Phân tích mối quan hệ C – V – P của Công ty Cổ phần APROVIC để xem xét việc ứng dụng mô hình C – V – P của Công ty có hợp lý không, từ đó xây dựng một mô hình C – V – P tối ưu cho Công ty nhằm:

- Đánh giá tổng quát về tình hình kinh doanh, kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.
- Đánh giá tình hình quản lý chi phí và kiểm soát lợi nhuận của doanh nghiệp.
- Đồng thời, nghiên cứu yếu tố chi phí nguyên vật liệu làm ảnh hưởng đến hoạt động của doanh nghiệp.

3. Nội dung và phạm vi nghiên cứu

3.1. Nội dung

Từ mục tiêu nghiên cứu trên, nội dung nghiên cứu của đề tài gồm các vấn đề sau:

- Nghiên cứu, phân loại chi phí thành biến phí và định phí để làm căn cứ phân tích mối quan hệ C – V – P tại doanh nghiệp.
- Dựa vào mối quan hệ đó đưa ra dự báo về tình hình tiêu thụ của doanh nghiệp năm 2016 và có những biện pháp giúp doanh nghiệp khắc phục những yếu kém trong hoạt động.

3.2. Phạm vi nghiên cứu

Do tính phức tạp trong loại hình hoạt động của Công ty là kinh doanh nhiều loại sản phẩm nên phạm vi nghiên cứu của bài khóa luận này được giới hạn trong phạm vi phân tích C – V – P của sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999, Hồn hợp viên 117B và Hồn hợp viên GD – 24 là 3 sản phẩm chủ đạo của Công ty

4. Phương pháp nghiên cứu

Để hoàn thành mục tiêu đề ra, đề tài nghiên cứu sẽ được tiến hành thông qua:

4.1. Phương pháp thu thập dữ liệu

- Dữ liệu thứ cấp: được thu thập theo hai nguồn:
 - Dữ liệu bên trong doanh nghiệp: là những số liệu đã qua xử lý như báo cáo bán hàng, phiếu tính giá thành, sổ chi tiết phát sinh hàng tháng, Những số liệu được thu thập từ phòng Kế toán – Tài chính, phòng hành chính và các phòng ban khác.
 - Dữ liệu bên ngoài doanh nghiệp: tham khảo sách báo, tài liệu có liên quan đến đề tài.

- Dữ liệu sơ cấp: Thông qua cuộc phỏng vấn trực tiếp của nhà quản trị doanh nghiệp.

4.2. Phương pháp xử lý dữ liệu

Số liệu được phân tích theo các phương pháp sau:

- Phương pháp diễn dịch: Số liệu được thu thập có thể đưa ra nhận định, đánh giá và phân tích về mối quan hệ C – V – P và xem xét ảnh hưởng của mối quan hệ này đến doanh nghiệp.

- Phương pháp mô tả: sử dụng biểu bảng, đồ thị, thể hiện các chỉ tiêu cần nghiên cứu.

- Phương pháp tổng hợp: Từ kết quả phân tích đưa ra nhận xét chung về tình hình hoạt động của doanh nghiệp.

5. Dự kiến đóng góp của đề tài

Đề tài nghiên cứu và phân tích mối quan hệ C – V – P tại Công ty, qua đó đề xuất một số biện pháp nhằm xây dựng bộ máy kế toán quản trị tại Công ty đồng thời đưa ra những giải pháp giúp Công ty hoàn thiện bộ máy quản lý, sản xuất tiết kiệm và đạt được nhiều lợi nhuận.

6. Kết cấu đề tài

Đề tài được chia làm 3 chương:

Chương 1: Cơ sở lý luận về phân tích mối quan hệ C – V – P

Chương 2: Phân tích mối quan hệ C – V – P và ứng dụng mô hình C – V – P tại Công ty Cổ phần APROVIC

Chương 3: Một số nhận xét và những đề xuất trong việc ứng dụng mô hình C – V – P tại Công ty Cổ phần APROVIC.

Đề tài này được hoàn thành dưới sự hướng dẫn tận tình của cô giáo **PGS.TS Trần Thị Cẩm Thanh** cùng với CBNV trong Công ty Cổ phần APROVIC. Em xin chân thành cảm ơn sự giúp đỡ quý báu này.

Bình Định, ngày 27 tháng 04 năm 2016

Sinh viên thực hiện

Huỳnh Nguyên Thu Hảo

CHƯƠNG 1

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ C – V – P

1.1. Khái quát về phân tích mối quan hệ C – V – P

1.1.1. Khái niệm phân tích mối quan hệ C – V – P

Phân tích mối quan hệ C – V – P (Cost – Volume – Profit) là xem xét mối quan hệ nội tại của các nhân tố: giá bán, sản lượng, biến phí, định phí và kết cấu mặt hàng, đồng thời xem xét sự ảnh hưởng của các nhân tố đó đến lợi nhuận của doanh nghiệp.

Phân tích mối quan hệ C – V – P là một biện pháp hữu ích nhằm hướng dẫn các nhà doanh nghiệp trong việc lựa chọn, đề ra quyết định, như lựa chọn dây chuyền sản xuất, định giá sản phẩm, chiến lược khuyến mãi, sử dụng tốt những điều kiện sản xuất kinh doanh hiện có...

1.1.2. Mục đích phân tích mối quan hệ C – V – P

Phân tích mối quan hệ C – V – P là việc cần thiết cho quản lý thành công một công ty. Phân tích mối quan hệ C – V – P cho thấy được ảnh hưởng lên lợi nhuận của công ty của sự thay đổi doanh thu, kết cấu mặt hàng và giá bán sản phẩm.

Mục đích của phân tích C – V – P chính là phân tích cơ cấu chi phí hay nói cách khác là nhằm mục đích phân tích rủi ro từ cơ cấu chi phí này. Dựa trên những dự báo về khối lượng hoạt động, doanh nghiệp đưa ra cơ cấu chi phí phù hợp để đạt được lợi nhuận cao nhất.

Để thực hiện phân tích mối quan hệ C – V – P cần thiết phải nắm vững cách ứng xử của chi phí để tách chi phí của doanh nghiệp thành biến phí, định phí, phải hiểu rõ Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí, đồng thời nắm vững một số khái niệm cơ bản sử dụng trong phân tích.

1.1.3. Ý nghĩa của việc phân tích mối quan hệ C – V – P

Phân tích mối quan hệ C – V – P có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong việc khai thác khả năng tiềm tàng của doanh nghiệp, là cơ sở để đưa ra quyết định, chọn dây chuyền sản xuất, đánh giá sản phẩm, chiến lược bán hàng, lựa chọn phương án sản xuất kinh doanh.

Trong xu thế cạnh tranh hiện nay của cơ chế thị trường các doanh nghiệp phải tìm mọi cách để tăng doanh số tiêu thụ sản phẩm, đảm bảo lợi nhuận cao và thỏa mãn nhu cầu khách hàng. Đứng trước vấn đề đó, các nhà quản trị doanh nghiệp cần phải phân tích mối quan hệ C – V – P. Qua việc phân tích mối quan hệ này,

doanh nghiệp sẽ tính toán lại sự thay đổi về biến phí, định phí, doanh số, giá bán để đưa ra quyết định thích hợp trong phạm vi khả năng của mình.

Từ những lý do trên không thể phủ nhận vai trò của việc phân tích mối quan hệ C – V – P trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

1.1.4. Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí

Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí được thiết lập trên cơ sở phân loại chi phí thành biến phí và định phí là rất hữu ích cho nhà quản lý trong phân tích C – V – P. Báo cáo thu nhập này cho phép nhà quản lý dự đoán được ảnh hưởng của sự biến động doanh thu lên lợi nhuận của Công ty. Báo cáo thu nhập này cũng cho ta thấy được kết cấu chi phí của Công ty, tức là tỷ lệ tương đối giữa biến phí và định phí.

Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí có dạng như sau:

Chỉ tiêu	Tổng số	Tỷ lệ
Doanh thu		
Biến phí		
Số dư đảm phí		
Bất biến		
Lợi nhuận		

So sánh Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí (Kế toán quản trị) và Báo cáo thu nhập theo chức năng chi phí (Kế toán tài chính)

Kế toán tài chính

Chỉ tiêu	Tổng số
Doanh thu	
(-) Giá vốn hàng bán	
Lãi gộp	
(-) Chi phí kinh doanh	
Lợi nhuận	

Kế toán quản trị

Chỉ tiêu	Tổng số
Doanh thu	
(-) Biến phí	
Số dư đảm phí	
(-) Định phí	
Lợi nhuận	

Điểm khác nhau rõ ràng giữa hai báo cáo gồm: tên gọi và vị trí của các loại chi phí. Tuy nhiên, điểm khác nhau chính ở đây là khi doanh nghiệp nhận được báo cáo của Kế toán tài chính thì không thể xác định được điểm hòa vốn và phân tích mối quan hệ chi phí, doanh thu, lợi nhuận vì hình thức báo cáo của Kế toán tài chính nhằm mục đích cung cấp kết quả hoạt động kinh doanh cho các đối tượng bên ngoài, do đó chúng cho biết rất ít về cách ứng xử của chi phí. Ngược lại, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo số dư đảm phí lại chú trọng cách ứng xử của chi phí,

có sự phân biệt rõ chi phí trong kỳ thành biến phí và định phí, có mục tiêu sử dụng cho các nhà quản trị doanh nghiệp, do đó báo cáo này rất hữu ích cho việc lập kế hoạch, giúp ta hiểu sâu thêm được về phân tích hòa vốn cũng như giải quyết mối quan hệ C – V – P. Dựa vào báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí các nhà quản lý có thể dễ dàng dự báo được sự thay đổi của lợi nhuận khi doanh số biến động.

1.2. Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí

Hầu như ở mọi tổ chức, nhà quản trị đều muốn biết chi phí sẽ bị ảnh hưởng như thế nào khi tổ chức có những thay đổi về hoạt động. Mối quan hệ giữa chi phí với hoạt động được gọi là cách ứng xử của chi phí, rất cần thiết cho các chức năng lập kế hoạch, kiểm soát và ra quyết định của quản lý. Nhằm mục đích lập kế hoạch và soạn thảo bản dự toán nhà quản trị cần dự báo chi phí sẽ phát sinh ở những mức sản xuất và tiêu thụ khác nhau. Để kiểm soát chi phí, nhà quản trị cũng cần biết chi phí sẽ phát sinh bao nhiêu ở các mức hoạt động khác nhau. Sự hiểu biết về cách ứng xử của chi phí là chìa khóa để ra quyết định, nếu nắm được những biến đổi của chi phí thì người quản lý có khả năng tốt hơn trong việc dự toán chi phí cho các trường hợp khác nhau.

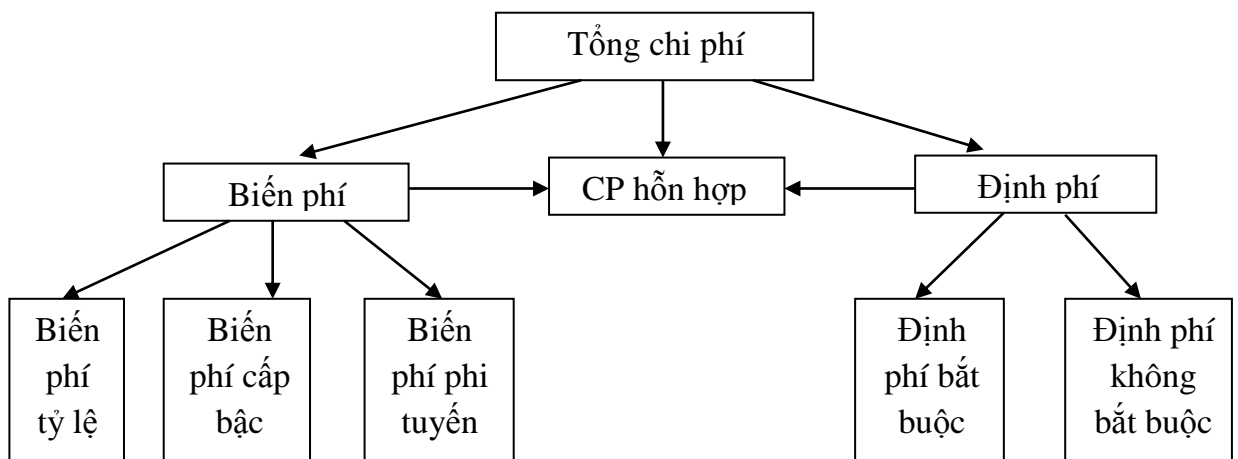
Kinh nghiệm đã cho thấy rằng việc ra quyết định khi chưa hiểu thấu về chi phí và chưa nắm được các chi phí này sẽ thay đổi như thế nào đối với các mức hoạt động khác nhau có thể dẫn đến thất bại.

Trên quan điểm về cách ứng xử người ta chia toàn bộ chi phí thành ba loại:

- Biến phí
- Định phí
- Chi phí hỗn hợp

Trong những doanh nghiệp khác nhau, tỷ lệ của từng loại chi phí trong tổng chi phí cũng khác nhau.

Sơ đồ 1.1. Minh họa cách phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí



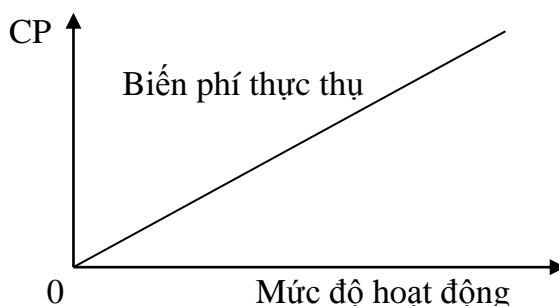
1.2.1. Biến phí

Biến phí là những chi phí mà giá trị của nó sẽ tăng, giảm theo sự tăng giảm về mức độ hoạt động. Tổng số biến phí sẽ tăng khi mức độ hoạt động tăng, và ngược lại. Tuy nhiên nếu tính trên một đơn vị của mức độ hoạt động thì biến phí lại không đổi trong phạm vi phù hợp. Biến phí chỉ phát sinh khi có hoạt động.

- Biến phí tuyến tính

Biến phí tuyến tính là những biến phí có sự biến động cùng tỷ lệ với mức hoạt động. Đường biểu diễn của chúng là một đường thẳng như đồ thị trên.

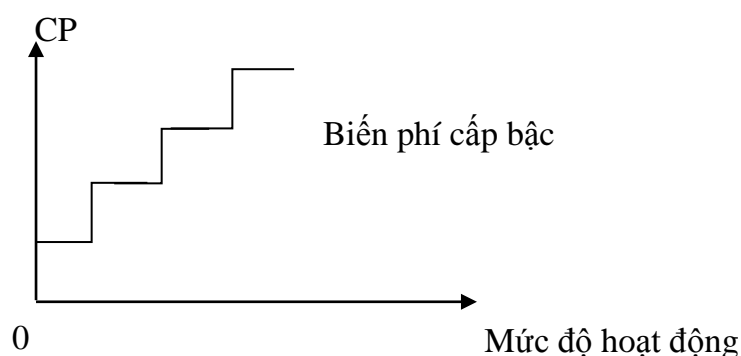
Đồ thị 1.1: Đồ thị minh họa biến phí tuyến tính



- Biến phí cấp bậc

Biến phí cấp bậc là những loại chi phí không biến động liên tục so với sự biến động liên tục của mức độ hoạt động. Mức hoạt động phải đạt đến một mức độ nào đó mới dẫn đến sự biến động về chi phí.

Đồ thị 1.2: Đồ thị minh họa biến phí cấp bậc

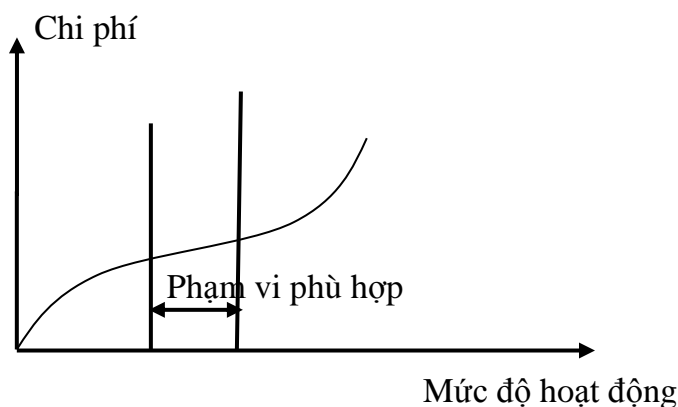


- Biến phí phi tuyến

Trong thực tế người ta thấy rằng có rất nhiều loại biến phí không có mối quan hệ tuyến tính với mức độ hoạt động, đường biểu diễn của nó có thể là những đường cong khá phức tạp. Trong trường hợp này người ta phải xác định được phạm vi phù hợp trong mức độ hoạt động để xem xét. Nếu phạm vi hoạt động càng nhỏ thì đường cong sẽ càng tiến dần về dạng đường thẳng.

Phạm vi được quy định bởi mức sản xuất tối thiểu và mức sản xuất tối đa của đơn vị được xem là phạm vi phù hợp để nghiên cứu những biến phí loại này.

Đồ thị 1.3: Đồ thị minh họa biến phí phi tuyến

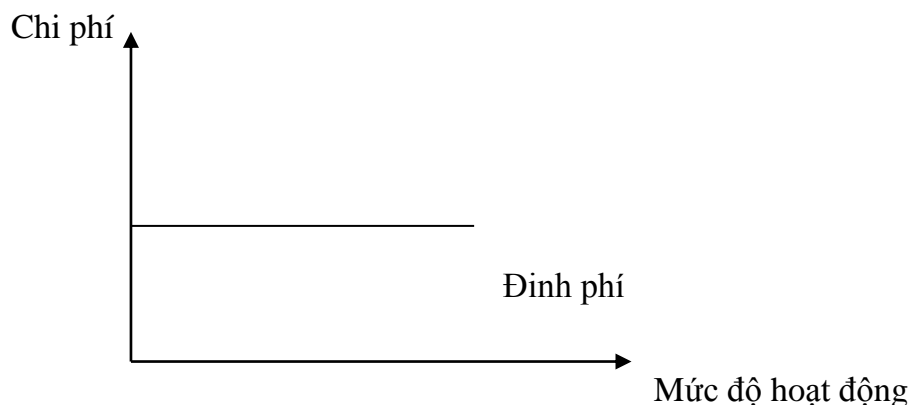


1.2.2. Định phí

Định phí là những chi phí mà về mặt tổng số được xem là không thay đổi khi mức độ hoạt động thay đổi. Tuy vậy, định phí tính trên một đơn vị sản phẩm thì biến đổi tỷ lệ nghịch với mức độ hoạt động.

Định phí được xem là không thay đổi theo mức độ hoạt động khi mức độ hoạt động nằm trong giới hạn năng lực sản xuất của doanh nghiệp. Khi doanh nghiệp mở rộng quy mô sản xuất tăng cường đầu tư mua sắm nhà cửa, máy móc thiết bị thì định phí sẽ tăng lên đến một phạm vi hoạt động mới.

Đồ thị 1.4: Đồ thị minh họa định phí



Căn cứ vào mức độ cần thiết của định phí thì định phí được chia thành hai loại: định phí bắt buộc và định phí tùy ý.

- Định phí bắt buộc:

Là những chi phí không hề thay đổi về tổng số dù có sự thay đổi về mức độ hoạt động trong một phạm vi phù hợp hay khi các mục tiêu đã được xác định. Những chi phí này có liên quan đến những máy móc thiết bị, nhà xưởng, cơ sở hạ

tầng, chi phí ban quản lý, chi phí lương văn phòng... Hai đặc điểm cơ bản của định phí bất buộc là:

- Chúng tồn tại lâu dài trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp: Giả sử quyết định mua sắm hoặc xây dựng các loại tài sản cố định được đưa ra thì nó liên quan đến việc kinh doanh của đơn vị trong nhiều năm.

- Chúng không thể giảm đến bằng 0 trong một thời gian ngắn cho dù mức độ hoạt động giảm xuống hoặc chi phí sản xuất bị gián đoạn.

- Định phí tùy ý:

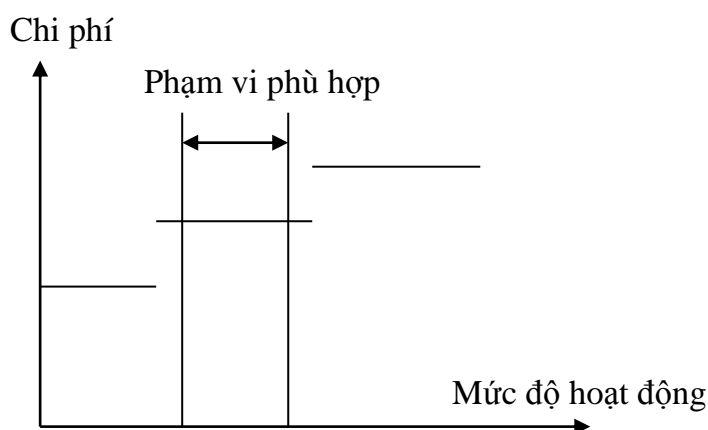
Là những chi phí có thể thay đổi trong từng kế hoạch của nhà quản trị doanh nghiệp và do nhà quản trị doanh nghiệp quyết định số lượng định phí trong từng thời kỳ kinh doanh. Ví dụ như: Chi phí quảng cáo, chi phí đào tạo, bồi dưỡng nghiên cứu... những chi phí này có hai đặc điểm:

- Có bản chất ngắn hạn
- Trong những trường hợp cần thiết người ta có thể giảm chúng đi.

- Định phí và phạm vi phù hợp

Phạm vi phù hợp cũng được áp dụng trong các trường hợp định phí, nhất là các định phí có bản chất không bắt buộc. Khi một công ty mở rộng mức độ hoạt động, có thể mua thêm các trang thiết bị sẽ làm cho định phí tăng lên. Tuy nhiên, định phí được nghiên cứu trong phạm vi phù hợp và trong phạm vi này nó không thay đổi khi mức độ hoạt động thay đổi.

Đồ thị 1.5: Đồ thị minh họa chi phí bất biến và phạm vi phù hợp



1.2.3. Chi phí hỗn hợp

Ngoài khái niệm về biến phí và định phí đã nghiên cứu ở trên còn có một khái niệm quan trọng khác là chi phí hỗn hợp. Loại chi phí này cũng chiếm một tỷ lệ cao khi quá trình sản xuất kinh doanh phát triển.

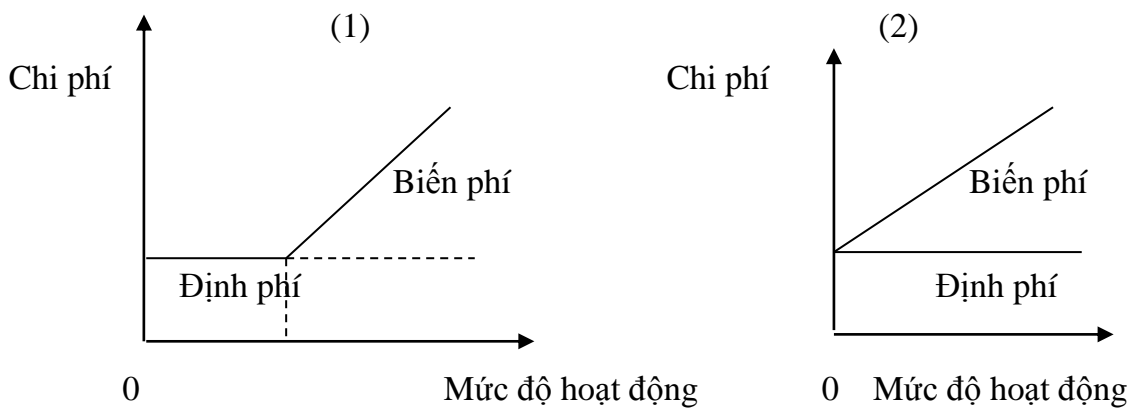
Chi phí hỗn hợp là chi phí mà thành phần của nó bao gồm cả yếu tố định phí và yếu tố biến phí. Ở mức độ hoạt động căn bản, chi phí hỗn hợp thường thể hiện các đặc điểm của định phí, ở mức độ hoạt động vượt quá mức căn bản nó thể hiện đặc điểm của biến phí. Sự pha trộn giữa phần định phí và biến phí có thể theo những tỷ lệ nhất định.

Ví dụ: chi phí điện thoại, chi phí tiếp khách, chi phí điện nước,... là chi phí hỗn hợp.

Phần định phí của chi phí hỗn hợp phản ánh chi phí căn bản, tối thiểu để duy trì phục vụ và để giữ dịch vụ đó luôn luôn ở tình trạng sẵn sàng phục vụ.

Phần biến phí thường phản ánh chi phí thực tế hoặc chi phí sử dụng vượt quá định mức. Do đó yếu tố biến phí sẽ biến thiên tỷ lệ thuận với mức dịch vụ phục vụ hoặc mức sử dụng vượt định mức.

Đồ thị 1.6: Đồ thị biểu diễn chi phí hỗn hợp



Để sử dụng cho mục đích lập dự toán, kiểm soát hoạt động kinh doanh và chủ động trong quản lý chi phí thì vấn đề đặt ra đối với chi phí hỗn hợp là việc xác định thành phần của nó như thế nào? Vì vậy, ta cần phải phân tích chi phí hỗn hợp nhằm lượng hóa, tách riêng yếu tố biến phí, định phí trong chi phí hỗn hợp, rồi đưa về dạng công thức để thuận tiện cho việc sử dụng trong phân tích và quản lý kinh doanh hay sử dụng cho quá trình dự toán chi phí mức độ hoạt động dự kiến thay đổi.

Phương trình tuyến tính dùng dự toán chi phí hỗn hợp có dạng:

$$Y = a + bX$$

Trong đó:

Y: Chi phí hỗn hợp cần phân tích

a: Tổng định phí cho mức độ hoạt động trong kỳ

b: Biến phí cho một đơn vị hoạt động

X: Mức độ hoạt động

Mục tiêu là phải xác định được a và b, còn X là ẩn số

Tóm lại: Phân loại chi phí theo mô hình ứng xử giúp nhà quản trị thấy được những cách ứng xử từng loại chi phí giúp họ có cái nhìn và quyết định tốt hơn khi có sự thay đổi về mức độ hoạt động.

1.3. Một số khái niệm cơ bản sử dụng trong phân tích mối quan hệ C – V – P

1.3.1. Số dư đảm phí (contribution margin)

Số dư đảm phí là chênh lệch giữa doanh thu và biến phí. Số dư đảm phí trước hết dùng để bù đắp định phí, phần còn lại là lợi nhuận trong kỳ của doanh nghiệp. Nếu số dư đảm phí không đủ để trang trải định phí thì doanh nghiệp sẽ bị lỗ, doanh nghiệp có lãi khi số dư đảm phí lớn hơn định phí, và hòa vốn khi số dư đảm phí bằng định phí. Số dư đảm phí khi tính cho một đơn vị sản phẩm được gọi là phần đóng góp. Vậy phần đóng góp là phần còn lại của đơn giá bán sau khi trừ đi biến phí đơn vị. Số dư đảm phí có thể tính cho tất cả các loại sản phẩm, một loại sản phẩm và một đơn vị sản phẩm.

$$\text{Tổng SDDP} = \text{Tổng doanh thu} - \text{Tổng CPKB}$$

Tổng SDDP cho biết SDDP thu được tương ứng với tổng lượng sản phẩm tiêu thụ

$$\text{SDDP đơn vị} = \text{Giá bán} - \text{CPKB đơn vị}$$

SDDP đơn vị cho biết SDDP thu được từ việc tiêu thụ một đơn vị sản phẩm.

SDDP là một chỉ tiêu có ý nghĩa đặc biệt đối với nhà quản lý trong việc đưa ra các quyết định kinh doanh. Nếu nói kế toán quản trị là công cụ không thể thiếu đối với Công ty trong nền kinh tế thị trường mà đặc trưng là tính cạnh tranh thì SDDP là một phần quan trọng của công cụ đó. Dĩ nhiên, để có được thông tin về SDDP cung cấp cho nhà quản trị thì đòi hỏi hệ thống kế toán của Công ty phải thiết lập được cơ sở dữ liệu về biến phí và định phí, đó là điều kiện cần cho hầu hết các ứng dụng của kế toán quản trị.

Nếu gọi: g: giá bán
 a: biến phí đơn vị
 b: định phí

Ta có báo cáo thu nhập theo SDDP như sau:

	Tổng số	Đơn vị
Doanh thu	gx	g

(-)biến phí	ax	a
Số dư đảm phí	$(g - a)x$	$g - a$
(-) định phí	b	
Lợi nhuận	$(g - a)X - b$	

Từ báo cáo thu nhập tổng quát trên ta xét các trường hợp sau:

- Khi doanh nghiệp không hoạt động, sản lượng $X = 0$: Lợi nhuận của doanh nghiệp $P = -b$, doanh nghiệp lỗ bằng định phí.
- Khi doanh nghiệp hoạt động tại sản lượng X_h , ở đó SDĐP bằng định phí lợi nhuận của doanh nghiệp $P = 0$, doanh nghiệp đạt mức hòa vốn.

Ta có: $(g - a)X_h = b$

$$X_h = \frac{b}{g - a}$$

Hay:

$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{\text{định phí}}{\text{SDĐP đơn vị}}$

- Khi doanh nghiệp hoạt động tại sản lượng $X_1 > X_h \rightarrow$ lợi nhuận của doanh nghiệp $P = (g - a)X_1 - b$
- Khi doanh nghiệp hoạt động tại sản lượng $X_2 > X_1 > X_h \rightarrow$ lợi nhuận của doanh nghiệp $P = (g - a)X_2 - b$

Như vậy, khi sản lượng tăng 1 lượng: $\Delta P = (g - a)(X_2 - X_1)$

$$\rightarrow \Delta P = (g - a) \Delta X$$

Kết luận: Thông qua khái niệm về SDĐP chúng ta có thể thấy được mối quan hệ giữa sự thay đổi về sản lượng tiêu thụ và lợi nhuận. Nếu sản lượng tăng thêm thì lợi nhuận tăng thêm bằng chính sản lượng tăng thêm đó nhân với SDĐP đơn vị. Tuy nhiên kết luận này chỉ đúng khi doanh nghiệp vượt qua điểm hòa vốn.

Nhược điểm của việc sử dụng khái niệm SDĐP

- Không giúp nhà quản lý có cái nhìn tổng quát ở góc độ toàn bộ doanh nghiệp nếu công ty sản xuất và kinh doanh nhiều loại sản phẩm, bởi vì sản lượng từng loại sản phẩm không thể tổng hợp ở toàn doanh nghiệp.
- Làm cho nhà quản lý dễ nhầm lẫn trong việc ra quyết định, bởi vì tưởng rằng tăng doanh thu của những sản phẩm có SDĐP lớn thì lợi nhuận tăng lên, nhưng điều này không hoàn toàn đúng.

Để khắc phục nhược điểm của SDĐP, ta kết hợp sử dụng khái niệm tỷ lệ SDĐP

1.3.2. Tỷ lệ số dư đảm phí (CMR – Contribution margin ratio)

Tỷ lệ SDDP là tỷ lệ phần trăm của SDDP tính trên doanh thu hoặc giữa phần đóng góp với đơn giá bán. Chỉ tiêu này có thể tính cho tất cả các loại sản phẩm, một loại sản phẩm (cũng bằng một đơn vị sản phẩm).

$$\text{Tỷ lệ SDDP} = \frac{\text{Số dư đảm phí}}{\text{Doanh thu}} \times 100\%$$

Tỷ lệ SDDP cho biết cứ trong 1 đồng doanh thu Công ty có được bao nhiêu đồng SDDP. Hiểu ý nghĩa của chỉ tiêu này, nhà quản lý có thể sử dụng nó như một căn cứ đáng tin cậy để đưa ra các quyết định kinh doanh. Cụ thể ở đây là các quyết định không mang bản chất lặp lại thường xuyên hay còn gọi là các quyết định kinh doanh đặc biệt.

Từ những dữ liệu nêu trong báo cáo thu nhập ở phần trên, ta có:

- Tại sản lượng $X_1 \rightarrow$ Doanh thu: $gX_1 \rightarrow$ Lợi nhuận: $P_1 = (g - a)X_1 - b$
- Tại sản lượng $X_2 \rightarrow$ Doanh thu: $gX_2 \rightarrow$ Lợi nhuận: $P_2 = (g - a)X_2 - b$

Như vậy khi doanh thu tăng một lượng: $(gX_2 - gX_1)$

\rightarrow Lợi nhuận tăng 1 lượng: $\Delta P = P_2 - P_1$

$$\Delta P = (g - a)(X_2 - X_1)$$

Như vậy:

$$\Delta P = \frac{(g-a)}{g} * (X_2 - X_1)g$$

Kết luận: Thông qua tỷ lệ SDDP ta có thể thấy được mối quan hệ giữa doanh thu và lợi nhuận. Cụ thể là nếu doanh thu tăng thêm thì lợi nhuận tăng thêm bằng chính doanh thu tăng thêm đó nhân với tỷ lệ SDDP.

Chú ý: Kết luận này chỉ đúng khi định phí không thay đổi.

Từ kết luận trên ta rút ra hệ quả sau: Nếu tăng cùng một mức doanh thu ở tất cả các sản phẩm, lĩnh vực, bộ phận, doanh nghiệp,... thì những công ty, phân xưởng, sản phẩm nào có tỷ lệ SDDP càng lớn thì lợi nhuận tăng càng lớn.

Để hiểu rõ đặc điểm của những doanh nghiệp có tỷ lệ SDDP lớn – nhỏ, ta nghiên cứu các khái niệm kết cấu chi phí.

1.3.3. Kết cấu chi phí

Kết cấu chi phí là mối quan hệ tỉ trọng của từng loại biến phí, định phí chiếm trong tổng chi phí của doanh nghiệp.

Phân tích kết cấu chi phí là nội dung quan trọng của phân tích hoạt động kinh doanh vì cơ cấu chi phí có ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận khi mức độ hoạt động thay đổi.

Những doanh nghiệp có định phí chiếm tỷ trọng lớn thì biến phí chiếm tỷ trọng nhỏ \Rightarrow tỷ lệ SDDP lớn, nếu tăng, giảm doanh thu thì lợi nhuận tăng, giảm nhiều hơn. Những doanh nghiệp có định phí chiếm tỷ trọng lớn thường là những doanh nghiệp có mức đầu tư lớn, vì vậy nếu gặp thuận lợi tốc độ phát triển nhanh, ngược lại nếu gặp rủi ro doanh thu giảm thì lợi nhuận giảm nhanh, hoặc sản phẩm không tiêu thụ được, thì sự phá sản diễn ra nhanh chóng.

Những doanh nghiệp có định phí chiếm tỷ trọng nhỏ \Rightarrow biến phí chiếm tỷ trọng lớn thì tỷ lệ SDDP nhỏ, nếu tăng doanh thu thì lợi nhuận tăng, giảm ít hơn. Những doanh nghiệp có định phí chiếm tỷ trọng nhỏ là những doanh nghiệp có mức đầu tư thấp vì vậy tốc độ phát triển chậm, nhưng nếu gặp rủi ro, lượng tiêu thụ giảm hoặc sản phẩm không tiêu thụ được thì thiệt hại sẽ thấp hơn.

Tùy theo đặc điểm kinh doanh và mục tiêu kinh doanh của mình mà mỗi doanh nghiệp xác lập một kết cấu chi phí riêng. Không có một mô hình kết cấu chi phí chuẩn nào để các doanh nghiệp áp dụng, cũng như không có câu trả lời chính xác nào cho câu hỏi kết cấu chi phí như thế nào thì tốt nhất.

Tuy vậy, khi xác lập một cơ cấu chi phí, chúng ta phải xem xét các yếu tố tác động như: kế hoạch phát triển dài hạn và trước mắt của doanh nghiệp, tình hình biến động doanh số hàng năm, quan điểm của các nhà quản trị đối với rủi ro. Nói chung doanh nghiệp nào có tỷ lệ biến phí cao hơn so với định phí trong tổng chi phí thì tỷ lệ số dư đảm phí sẽ thấp hơn doanh nghiệp có tỷ lệ định phí cao hơn biến phí trong tổng chi phí.

Điều đó có nghĩa là quy mô của doanh nghiệp lệ thuộc hoàn toàn vào thị trường và không có gì để đảm bảo một qui mô hoạt động nào đó sẽ tồn tại ở năm sau hay thời gian xa hơn. Đây chính là điểm khác biệt giữa nền kinh tế kế hoạch tập trung và nền kinh tế theo cơ chế điều tiết bởi thị trường.

1.3.4. Đòn bẩy hoạt động (operating leverage)

Đối với các nhà vật lý, đòn bẩy dùng để lay chuyển một vật rất lớn với lực tác động rất nhỏ. Đối với nhà kinh doanh, đòn bẩy, gọi một cách đầy đủ là đòn bẩy hoạt động kinh doanh (ĐBHD), là cách nhà quản trị sử dụng để đạt được tỷ lệ cao về lợi nhuận với tỷ lệ tăng nhỏ hơn nhiều về doanh thu hoặc mức tiêu thụ sản phẩm.

ĐBHD chỉ cho chúng ta thấy với một tốc độ tăng nhỏ của doanh thu, sản lượng bán sẽ tạo ra một độ tăng lớn về lợi nhuận. Một cách khái quát là: ĐBHD là khái niệm phản ánh mối quan hệ giữa tốc độ tăng lợi nhuận và tốc độ tăng doanh thu hoặc sản lượng tiêu thụ và tốc độ tăng lợi nhuận bao giờ cũng lớn hơn tốc độ tăng doanh thu:

$$\text{ĐBHD} = \frac{\text{Tốc độ tăng lợi nhuận}}{\text{Tốc độ tăng doanh thu (hoặc sản lượng bán)}} > 1$$

Giả định có 2 doanh nghiệp có cùng doanh thu và lợi nhuận. Nếu tăng cùng một lượng doanh thu như nhau thì doanh nghiệp có tỷ lệ SDDP lớn, lợi nhuận tăng càng nhiều, vì vậy tốc độ tăng lợi nhuận lớn hơn và ĐBHD sẽ lớn hơn. Doanh nghiệp có tỷ trọng định phí lớn hơn biến phí thì tỷ lệ SDDP lớn và ngược lại. Do vậy, ĐBHD cũng là một chỉ tiêu phản ánh mức độ sử dụng định phí trong tổ chức doanh nghiệp, ĐBHD sẽ lớn ở các doanh nghiệp có tỷ lệ định phí cao hơn biến phí trong tổng chi phí, và nhỏ hơn ở các doanh nghiệp có kết cấu ngược lại.

Điều này cũng có nghĩa là doanh nghiệp có ĐBHD cao thì tỷ lệ định phí trong tổng chi phí lớn hơn biến phí, do đó lợi nhuận của doanh nghiệp sẽ rất nhạy cảm với thị trường khi doanh thu biến động, bất kỳ sự biến động nhỏ nào của doanh nghiệp cũng gây ra biến động lớn về lợi nhuận.

Với dữ liệu đã có ở trên ta có:

Tại sản lượng $X_1 \rightarrow$ Doanh thu: $gX_1 \rightarrow$ Lợi nhuận: $P_1 = (g - a)X_1 - b$

Tại sản lượng $X_2 \rightarrow$ Doanh thu: $gX_2 \rightarrow$ Lợi nhuận: $P_2 = (g - a)X_2 - b$

$$\text{Tốc độ tăng lợi nhuận} = \frac{P_2 - P_1}{P_1} * 100\% = \frac{(g-a)(X_2 - X_1)}{(g-a)X_1 - b}$$

$$\text{Tốc độ tăng doanh thu} = \frac{gX_2 - gX_1}{gX_1} * 100\%$$

Vậy ta có công thức tính độ lớn của ĐBHD:

$$\text{Độ lớn ĐBHD} = \frac{\text{Tổng SDDP}}{\text{Lợi nhuận}} = \frac{\text{Tổng SDDP}}{\text{Tổng SDDP} - \text{Định phí}}$$

Độ lớn của ĐBHD là một công cụ đo lường ở mức doanh thu nhất định khi có 1% thay đổi về doanh thu thì sẽ ảnh hưởng như thế nào đến lợi nhuận. Hay nói cách khác thì doanh thu thay đổi 1% thì lợi nhuận sẽ thay đổi bao nhiêu? Câu trả lời là 1% nhân với độ lớn của ĐBHD.

Chú ý: Sản lượng tăng, doanh thu tăng lên và độ lớn ĐBHD ngày càng giảm đi. ĐBHD lớn nhất khi sản lượng vừa vượt qua điểm hòa vốn.

1.4. Phân tích điểm hòa vốn

Phân tích điểm hòa vốn là một nội dung quan trọng trong phân tích mối quan hệ C – V – P. Nó cung cấp thông tin cho nhà quản trị về số lượng sản phẩm cần phải bán để đạt được lợi nhuận mong muốn và thường bắt đầu tại điểm hòa vốn, điểm mà doanh số không mang lại lợi nhuận. Tuy nhiên, không một công ty nào hoạt động mà không muốn mang lại lợi nhuận. Vì vậy phân tích điểm hòa vốn có vai trò là điểm khởi đầu để xác định số lượng sản phẩm cần để đạt được lợi nhuận mong muốn nhằm lập kế hoạch cho hoạt động kinh doanh của mình. Phân tích điểm hòa vốn cho phép ta xác định mức doanh thu với khối lượng sản phẩm và thời gian cần đạt được để vừa đủ bù đắp hết chi phí đã bỏ ra.

1.4.1. Khái niệm điểm hòa vốn

Điểm hòa vốn là khối lượng hoạt động mà tại đó tổng doanh thu bằng với tổng chi phí bỏ ra trong điều kiện giá bán sản phẩm dự kiến hay giá được thị trường chấp nhận. Tại điểm doanh thu này, doanh nghiệp không có lãi và cũng không bị lỗ đó là sự hòa vốn.

Trên đồ thị phẳng, điểm hòa vốn là tọa độ được xác định bởi khối lượng thể hiện trên trục hoành – còn gọi là khối lượng hòa vốn và bởi doanh thu trên trục tung còn gọi là doanh thu hòa vốn. Tọa độ đó chính là giao điểm hòa vốn của 2 đường biểu diễn: doanh thu và chi phí. Hoặc nói cách khác là tại điểm mà tổng số dư đảm phí bằng tổng định phí.

Mối quan hệ chi phí, khối lượng và lợi nhuận có thể được trình bày bằng mô hình sau:

Doanh thu (DT)		
Biến phí (BP)	Số dư đảm phí (SDĐP)	
Biến phí (BP)	Định phí (ĐP)	Lãi thuần (LN)
Tổng chi phí (TP)		Lãi thuần (LN)

Nhìn vào mối quan hệ trên ta có:

$$\text{Số dư đảm phí (SDĐP)} = \text{Định phí (ĐP)} + \text{lãi thuần (LN)}$$

$$\text{Doanh thu (DT)} = \text{Biến phí (BP)} + \text{Định phí (ĐP)} + \text{Lãi thuần (LN)}$$

Điểm hòa vốn là điểm mà tại đó doanh thu vừa đủ bù đắp tổng chi phí, nghĩa là lãi thuần (LN) bằng 0 (không lời, không lỗ). Nói cách khác, tại điểm hòa vốn số dư đảm phí (SDĐP) = Định phí (ĐP).

Chứng minh:

Doanh thu (DT) = Biến phí (BP) + Số dư đảm phí (SDĐP)

Mà: Số dư đảm phí (SDĐP) = Định phí (ĐP) + Lãi thuần (LN)

Tại điểm hòa vốn lãi thuần bằng 0, Số dư đảm phí (SDĐP) = Định phí (ĐP)

1.4.2. Mục đích, ý nghĩa của việc phân tích điểm hòa vốn

❖ Mục đích của việc xác định điểm hòa vốn:

- + Thiết lập một mức giá hợp lý
- + Đạt được mục tiêu hiệu quả nhất khi kết hợp giữa biến phí và định phí.
- + Xác định thu hút và phân bổ tài chính trong các chiến lược khác nhau trong Công ty.
- + Sử dụng trong phân tích hiệu quả của dự án kinh doanh.

❖ Ý nghĩa của phân tích điểm hòa vốn

Phân tích điểm hòa vốn giúp nhà quản trị xem xét quá trình kinh doanh một cách chủ động và tích cực, nó giúp công ty xác định được tại đâu, và nguồn lực như thế nào, cơ cấu sản phẩm và giá bán ra sao thì công ty thu hồi lại đủ vốn bỏ ra. Việc này rất quan trọng đến quyết định đầu tư bổ sung và đầu tư mới để hoạt động sản xuất kinh doanh đạt hiệu quả cao.

1.4.3. Các thước đo tiêu chuẩn hòa vốn

1.4.3.1. Thời gian hòa vốn

Thời gian hòa vốn là số ngày cần thiết để đạt được doanh thu hòa vốn trong một kỳ kinh doanh thường là một năm.

$$\text{Thời gian hòa vốn} = \frac{\text{doanh thu hòa vốn}}{\text{doanh thu bình quân 1 ngày}}$$

$$\text{Trong đó, doanh thu bình quân một ngày} = \frac{\text{doanh thu trong kỳ}}{360 \text{ ngày}}$$

Chú ý: Công thức tính thời gian hòa vốn cần được nhìn nhận một cách tích cực hơn đối với doanh thu dự kiến. Do doanh thu luôn thay đổi khi thực hiện nên nhà quản trị cần phải nhận thức rằng thời gian hòa vốn là một chỉ tiêu luôn biến động tùy thuộc vào sự biến động của doanh số kế hoạch trong kỳ thực hiện xác định thời gian hòa vốn cho một phương án kinh doanh rất cần thiết vì từ thông tin này có thể xác định được số vốn tối thiểu ban đầu cần thiết để thực hiện phương án kinh doanh đó.

1.4.3.2. Tỷ lệ hòa vốn:

Tỷ lệ hòa vốn còn gọi là tỷ suất hay công suất hòa vốn, là tỷ lệ giữa khối lượng sản phẩm hòa vốn so với tổng sản lượng tiêu thụ hoặc giữa doanh thu hòa vốn so với tổng doanh thu đạt được trong kỳ kinh doanh. (giả định giá bán không đổi).

$$\text{Tỷ lệ hòa vốn} = \frac{\text{Sản lượng hòa vốn}}{\text{Sản lượng tiêu thụ trong kỳ}} * 100\%$$

Ý nghĩa của thời gian hòa vốn và tỷ lệ hòa vốn nói lên chất lượng điểm hòa vốn tức là chất lượng hoạt động kinh doanh. Nó có thể được hiểu như là thước đo sự rủi ro. Trong khi thời gian hòa vốn cần phải càng ngắn càng tốt tỷ lệ hòa vốn cũng vậy, càng thấp càng an toàn.

1.4.3.3. Số dư an toàn (Doanh thu an toàn)

Doanh thu an toàn còn được gọi là số dư an toàn, được xác định như phần chênh lệch giữa doanh thu hoạt động trong kỳ so với doanh thu hòa vốn. Chỉ tiêu doanh thu an toàn được thể hiện theo số tuyệt đối và số tương đối.

$$\text{Mức doanh thu an toàn} = \text{Mức doanh thu đạt được} - \text{Mức doanh thu hòa vốn}$$

Doanh thu an toàn phản ánh mức doanh thu thực hiện đã vượt qua mức doanh thu hòa vốn như thế nào. Chỉ tiêu này có giá trị càng lớn thì càng thể hiện tính an toàn cao của hoạt động sản xuất kinh doanh hoặc tính rủi ro trong kinh doanh càng thấp và ngược lại. Nhiệm vụ của người quản trị là duy trì một số dư an toàn thích hợp.

Để thấy rõ hơn, ta cũng nên hiểu là doanh thu an toàn được quyết định bởi kết cấu chi phí. Thông thường, ta cũng nên hiểu là doanh thu an toàn được quyết định bởi kết cấu chi phí. Thông thường những Công ty có định phí chiếm tỷ trọng lớn tỷ lệ SĐĐP lớn điều này cũng thường có nghĩa là công ty đó thường mức độ an toàn kém hơn, do vậy nếu doanh số giảm thì lỗ phát sinh nhanh hơn và công ty đó có doanh thu an toàn thấp hơn.

Để đánh giá mức độ an toàn ngoài việc sử dụng doanh thu an toàn cần kết hợp với chỉ tiêu tỷ lệ số dư an toàn

$$\text{Tỷ lệ số dư an toàn} = \frac{\text{Mức doanh thu an toàn}}{\text{Mức doanh thu đạt được}} * 100\%$$

1.4.4. Xác định điểm hòa vốn

Việc xác định điểm hòa vốn có ý nghĩa quan trọng đối với hoạt động sản xuất kinh doanh trong cơ chế thị trường cạnh tranh. Xác định đúng điểm hòa vốn sẽ là căn cứ để các nhà quản trị doanh nghiệp đề ra quyết định kinh doanh như chọn phương án sản xuất, xác định đơn giá tiêu thụ, tính toán khoản chi phí kinh doanh cần thiết để đạt lợi nhuận mong muốn. Vậy điểm hòa vốn là gì? Điểm hòa vốn là điểm mà tại đó tổng doanh thu bằng tổng chi phí hoặc tổng SDDP bằng tổng định phí.

1.4.4.1. Sản lượng hòa vốn

Về mặt toán học, điểm hòa vốn là giao điểm của đường biểu diễn doanh thu với đường biểu diễn tổng chi phí. Vậy sản lượng tại điểm hòa vốn chính là ẩn của hai phương trình biểu diễn hai đường đó.

Tại điểm hòa vốn ta có: Tổng doanh thu = Tổng chi phí

Gọi x_h là số lượng sản phẩm tiêu thụ hòa vốn: $gx_h = ax_h + b$

$$\rightarrow \boxed{x_h = \frac{b}{g-a}}$$

Số lượng sản phẩm tiêu thụ hòa vốn = $\frac{\text{Định phí}}{\text{Số dư đảm phí đơn vị}}$

1.4.4.2. Doanh thu hòa vốn

Doanh thu hòa vốn là doanh thu có mức tiêu thụ hòa vốn. Vậy doanh thu hòa vốn là tích của sản lượng hòa vốn với đơn giá bán.

Tại điểm hòa vốn $x = \frac{b}{g-a}$ ta có:

$$y_{hv} = g * \frac{b}{g-a} = \frac{b}{(g-a)/g} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ SDDP}}$$

Vậy:

$$\boxed{\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ SDDP}}}$$

Công thức này rất cần thiết để tính doanh thu hòa vốn của toàn doanh nghiệp nếu doanh nghiệp sản xuất kinh doanh nhiều loại sản phẩm.

Để tính doanh thu hòa vốn cho từng loại sản phẩm trong trường hợp doanh nghiệp sản xuất kinh doanh nhiều loại sản phẩm khác nhau, trước hết tính doanh thu hòa vốn chung của toàn doanh nghiệp, sau đó lấy doanh thu hòa vốn chung nhân với tỷ trọng doanh thu của từng mặt hàng chiếm trong tổng doanh thu

1.4.5. Đồ thị điểm hòa vốn

Mối quan hệ $C - V - P$ được biểu diễn theo hai hình thức đồ thị. Hình thức thứ nhất bao gồm các đồ thị hòa vốn. Hình thức thứ hai gồm các đồ thị chủ yếu chú trọng làm nổi bật sự biến động của lợi nhuận khi mức độ thay đổi, được gọi là đồ thị lợi nhuận.

1.4.5.1. Đồ thị điểm hòa vốn

Để vẽ đồ thị điểm hòa vốn ta vẽ đường biểu diễn của hai phương trình:

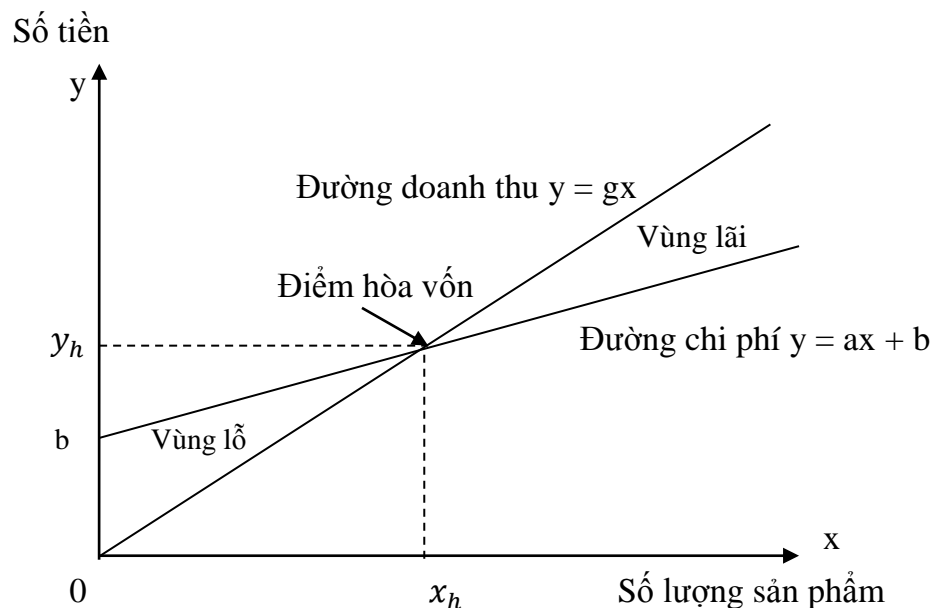
Phương trình doanh thu: $y = gx$

Phương trình chi phí: $y = ax + b$

Tại điểm mà hai đường biểu diễn này gặp nhau chính là điểm hòa vốn, phía bên trái của điểm hòa vốn là vùng lỗ, phía bên phải của điểm hòa vốn là vùng lãi.

Dưới đây là đồ thị điểm hòa vốn:

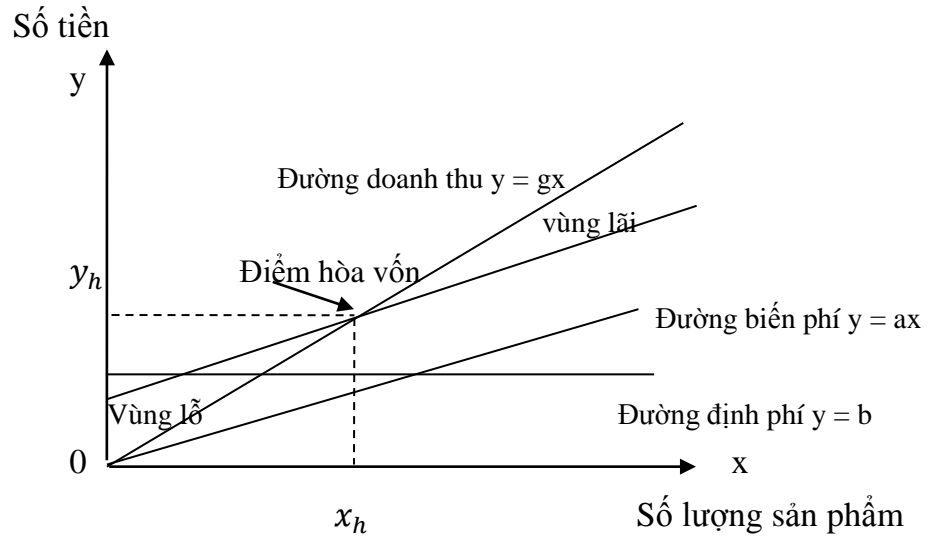
Đồ thị 1.7: Đồ thị C – V – P



Ngoài đồ thị trên ta có thể vẽ đồ thị điểm hòa vốn chi tiết hơn bằng cách tách đường tổng chi phí $y = ax + b$ bằng hai đường:

- Đường biến phí: $y = ax$
- Đường định phí: $y = b$

Ta có đồ thị chi tiết hơn như sau:

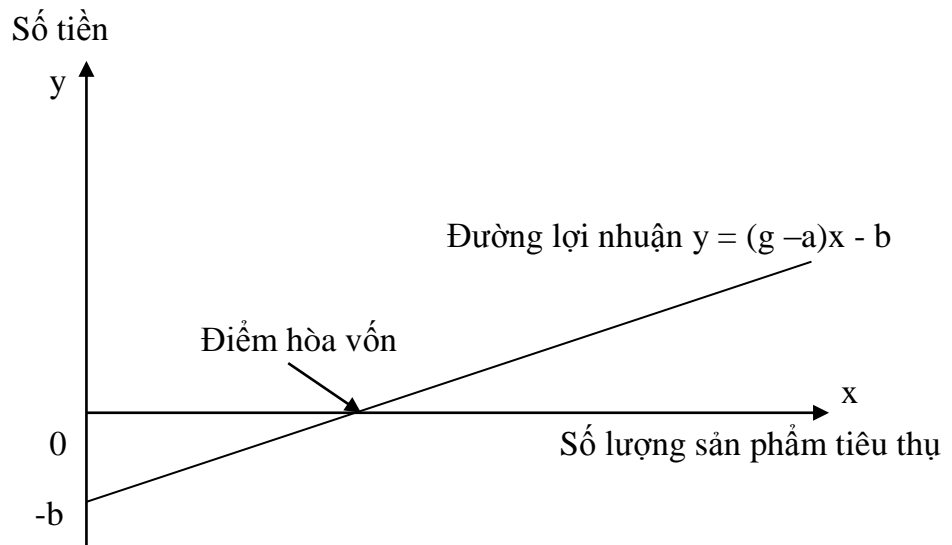
Đồ thị 1.8: Đồ thị C – V – P hoàn chỉnh:

Đồ thị C – V – P hoàn chỉnh phản ánh rõ ràng từng phần một các khái niệm của mối quan hệ C – V – P là biến phí, định phí, SDĐP và lợi nhuận đồng thời cũng phản ánh rõ bằng hình vẽ kết cấu của mối quan hệ này.

1.4.5.2. Đồ thị lợi nhuận

Một loại đồ thị khác trong đồ thị về mối quan hệ C – V – P là đồ thị lợi nhuận. Đồ thị này có ưu điểm là dễ vẽ và phản ánh được mối quan hệ số lượng sản phẩm tiêu thụ với lợi nhuận, tuy nhiên nó không phản ánh được mối quan hệ chi phí với số lượng sản phẩm tiêu thụ.

Dưới đây là đồ thị lợi nhuận

Đồ thị 1.9. Đồ thị lợi nhuận**1.4.5.3. Phương trình lợi nhuận**

Từ phương trình cơ bản thể hiện mối quan hệ C – V – P :

$$gx = b + ax + p$$

Ta thấy rằng nếu doanh nghiệp muốn có mức lợi nhuận như dự kiến, doanh nghiệp có thể tìm được mức tiêu thụ và mức doanh thu cần phải thực hiện

Đặt: P_m : Mức lợi nhuận mong muốn

x_m : Mức tiêu thụ để đạt được lợi nhuận mong muốn

gx_m : Doanh thu phải thực hiện để đạt được lợi nhuận mong muốn

Từ đó, ta có thể tìm được sản lượng tiêu thụ để đạt được lợi nhuận mong muốn là:

$$x_m = \frac{b+P_m}{g-a}$$

Trong trường hợp doanh nghiệp kinh doanh nhiều loại sản phẩm:

SDDP được thể hiện bằng chi phí tương đối (tỷ lệ SDDP), lúc đó có thể xác định mức doanh thu phải thực hiện để đạt được lợi nhuận mong muốn bằng cách vận dụng công thức sau:

$$gX_m = \frac{b+P_m}{g-a} * g = \frac{b+P_m}{(g-a)/g}$$

1.5. Phân tích kết cấu mặt hàng

Kết cấu hàng bán là mối quan hệ tỷ trọng giữa doanh thu từng mặt hàng chiếm trong tổng doanh thu. Ảnh hưởng của kết cấu hàng bán đến lợi nhuận và doanh thu hòa vốn thông qua tỷ lệ số dư đảm phí của mặt hàng khác nhau. Nếu trong quá trình sản xuất kinh doanh tăng tỷ trọng doanh thu của những mặt hàng có tỷ lệ số dư đảm phí lớn, giảm tỷ trọng doanh thu của những mặt hàng có tỷ lệ số dư đảm phí nhỏ thì tỷ lệ số dư đảm phí bình quân tăng lên, vì vậy doanh thu hòa vốn của doanh nghiệp giảm đi thì từ đó độ an toàn trong kinh doanh của doanh nghiệp tăng lên và ngược lại.

Do vậy nếu biết kết cấu hợp lý tỷ trọng của các loại sản phẩm bán trong tổng lượng bán, doanh nghiệp sẽ đạt được lợi nhuận tối đa, ngược lại lợi nhuận sẽ bị ảnh hưởng xấu đi.

1.6. Phân tích điểm hòa vốn trong mối quan hệ với giá bán

Điểm hòa vốn cũng được phân tích trong đơn giá bán thay đổi. Trong những phân trên, ta chỉ nghiên cứu điểm hòa vốn trong điều kiện giá bán không thay đổi, cần sản xuất và tiêu thụ bao nhiêu sản phẩm để đạt hòa vốn. Trong điều kiện giá bán thay đổi, lượng cần sản xuất và tiêu thụ ở điểm hòa vốn sẽ thay đổi tương ứng như thế nào?

Phân tích điểm hòa vốn trong điều kiện giá bán thay đổi là một vấn đề có ý nghĩa quan trọng đối với nhà quản trị doanh nghiệp, vì từ đó có thể dự kiến, khi giá

bán thay đổi, cần xác định mức tiêu thụ là bao nhiêu để đạt hòa vốn với đơn giá tương ứng đó.

1.7. Hạn chế của mô hình phân tích mối quan hệ C – V – P

Qua nghiên cứu mối quan hệ C – V – P ở trên, ta thấy rằng, việc đặt chi phí trong mối quan hệ với khối lượng và lợi nhuận để phân tích đề ra quyết định kinh doanh chỉ có thể thực hiện được trong một số điều kiện giả định, mà những điều kiện đó rất ít khi xảy ra trong thực tế. Những điều kiện giả định đó là:

- Mối quan hệ giữa khối lượng sản phẩm, mức độ hoạt động với chi phí và thu nhập là mối quan hệ tuyến tính trong suốt phạm vi thích hợp. Tuy nhiên, thực tế cho ta thấy rằng, khi sản lượng thay đổi sẽ làm thay đổi cả lợi nhuận lẫn chi phí. Khi gia tăng sản lượng chi phí khả biến tăng theo đường cong còn chi phí bất biến tăng theo dạng gộp chứ không phải tuyến tính như chúng ta giả định.

- Phải phân tích một cách chính xác chi phí của công ty thành chi phí khả biến và bất biến, điều đó đã là rất khó khăn, vì vậy việc phân chia chi phí hỗn hợp thành yếu tố biến phí và định phí lại càng khó khăn hơn và việc phân chia chi phí này chỉ mang tính gần đúng.

- Kết cấu mặt hàng không đổi.

- Tồn kho không thay đổi trong khi tính toán điểm hòa vốn, điều này có nghĩa là lượng sản xuất bằng lượng bán ra, điều này khó có thể thực hiện trong thực tế. Như chúng ta đã biết, khối lượng sản phẩm tiêu thụ không chỉ phụ thuộc vào khối lượng sản xuất mà còn phụ thuộc vào tình hình tổ chức tiêu thụ với khách hàng, chiến dịch tiếp thị,...

- Năng lực sản xuất như máy móc thiết bị, công nhân không thay đổi trong suốt phạm vi thích hợp. Điều này không đúng, bởi nhu cầu kinh doanh là phải luôn phù hợp với thị trường. Muốn hoạt động hiệu quả, tạo ra nhiều lợi nhuận doanh nghiệp phải luôn đổi mới máy móc thiết bị.

- Giá bán sản phẩm không đổi. Tuy nhiên, giá bán không chỉ do doanh nghiệp định ra mà nó còn phụ thuộc vào quan hệ cung cầu trên thị trường.

- Giá trị của đồng tiền không thay đổi qua các thời kỳ, tức là nền kinh tế không bị ảnh hưởng lạm phát, nhưng thực tế điều này chỉ xảy ra trong một thời gian ngắn.

CHƯƠNG 2
THỰC TRẠNG PHÂN TÍCH MỐI QUAN HỆ C-V-P
TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN APROVIC

2.1. Khái quát chung về Công ty Cổ phần APROVIC

2.1.1. Quá trình hình thành, phát triển, chức năng, nhiệm vụ của Công ty Cổ phần APROVIC

2.1.1.1. Quá trình hình thành và phát triển của Công ty Cổ phần APROVIC

2.1.1.1.1. Tên, địa chỉ Công ty

- Tên hợp pháp của Công ty: Công ty Cổ phần APROVIC – Nhà máy thực phẩm gia súc cao cấp Con Heo Vàng Bình Định.
- Địa chỉ: Khu công nghiệp Phú Tài (mở rộng về phía Bắc) – Tp.Quy Nhơn – Tỉnh Bình Định.
- Tên giao dịch: APROVIC Stone Joint Stock Company
- Tên viết tắt: APROVIC
- Điện thoại: 0563.941069
- Fax: 056.541595
- Website: www.conheovang.vn
- Mã số thuế: 4100652824
- Hình thức hoạt động: Sản xuất kinh doanh
- Lĩnh vực kinh doanh: Chế biến và kinh doanh thực phẩm gia súc các loại.

2.1.1.1.2. Thời điểm hành lập, các mốc quan trọng

Công ty Cổ phần APROVIC – Nhà máy thực phẩm gia súc Con Heo Vàng Bình Định chính thức thành lập ngày 09/07/2007, giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh số 3503000143 do Sở Kế hoạch và Đầu tư tỉnh Bình Định cấp ngày 25/01/2008 với ngành nghề kinh doanh: chế biến và kinh doanh thực phẩm gia súc cao cấp các loại. Có trụ sở đóng tại khu công nghiệp Phú Tài – Tp Quy Nhơn, tỉnh Bình Định.

Tổng vốn điều lệ của Công ty tính đến đầu năm 2015 là 20 tỷ đồng. Nhờ công tác quản lý vốn chặt chẽ, nên trong quá trình sản xuất kinh doanh không bị thất thoát vốn mà ngược lại vốn luôn tăng qua các năm. Đây là nhân tố quyết định khả năng sản xuất và quy mô của Công ty.

Khi mới thành lập, Công ty hoạt động với quy mô nhỏ trình độ quản lý còn non trẻ nhiều thiếu sót, chưa kịp hòa nhập với môi trường kinh tế, ít nhiều ảnh

hưởng đến hiệu quả kinh doanh, đây là nguyên nhân khiến công ty gặp không ít khó khăn. Nhưng qua vài năm hoạt động, với tinh thần nỗ lực vượt khó, ham học hỏi, cùng với đầu óc năng động sáng tạo của toàn thể cán bộ công nhân viên, Công ty đã từng bước vươn lên và ngày càng khẳng định vị thế vững chắc của mình trên thương trường.

Năm 2007, trong chương trình phối hợp với Hội Nông Dân tỉnh Bình Định giai đoạn 2007 – 2010, Công ty Cổ phần APROVIC đã tiến hành một số hoạt động mang lại hiệu quả khá tích cực như: Phối hợp chuyển giao kỹ thuật chăn nuôi cho gần 3780 hội viên nông dân, chuyển giao kỹ thuật ngâm thức ăn tinh lên men lỏng theo kinh nghiệm của Hoa Kỳ trong chăn nuôi heo; phối hợp khảo nghiệm và phối hợp thành lập câu lạc bộ chăn nuôi; tặng xô nhựa ngâm thức ăn lỏng; hỗ trợ người chăn nuôi bị thiệt hại do bão lụt.

Năm 2008 Công ty đã đặt văn phòng đại diện tại các tỉnh lân cận. Cụ thể:

+ Văn phòng đại diện Công ty Cổ phần APROVIC tại Quảng Ngãi.

Địa chỉ: 74 Lê Lợi – TP.Quảng Ngãi – Tỉnh Quảng Ngãi.

+ Văn phòng đại diện Công ty Cổ phần APROVIC tại Gia Lai.

Địa chỉ: 397 Lê Duẩn – TP.Pleiku – Gia Lai.

Gần một thập kỉ tham gia lĩnh vực cung cấp thức ăn gia súc cao cấp, Công ty đã tự mình thiết lập được thế đứng trong kinh tế thị trường và không ngừng đổi mới mọi mặt, đặc biệt Công ty luôn quan tâm đến việc xây dựng thương hiệu “ Con Heo Vàng” bằng việc nâng cao chất lượng sản phẩm. Chính nhờ những nỗ lực không ngừng của toàn thể cán bộ công nhân viên Công ty, đến tháng 07/2009 Công ty đã áp dụng thành công hệ thống quản lý chất lượng theo tiêu chuẩn ISO 9001 – 2000, đồng thời sản phẩm của doanh nghiệp cũng đã được bình chọn là “ Hàng Việt Nam chất lượng cao”. Thương hiệu Con Heo Vàng hiện nay có giá trị hơn nhiều so với trước và so với các thương hiệu cùng ngành khác.

Nhìn chung, sau hơn 8 năm hoạt động, công ty đã có chỗ đứng nhất định trên thị trường và ngày càng vươn xa hơn, trở thành doanh nghiệp kinh doanh có hiệu quả, từng bước ổn định và nâng cao thu nhập cho cán bộ công nhân viên, góp phần vào sự phát triển chung của đất nước.

2.1.1.1.3. Quy mô hiện tại của Công ty

Tổng số lao động hiện có tính đến thời điểm cuối năm 2014 của Công ty là 200 lao động.

Sau hơn 8 năm thành lập và phát triển, tính đến ngày 31/12/2014 tổng vốn kinh doanh của Công ty là 25.024.350.500 đồng.

- ❖ Tồn tại dưới hình thức tài sản là 25.024.350.500 đồng. Trong đó:
 - Tài sản ngắn hạn là 15.454.216.876 đồng
 - Tài sản dài hạn là 9.570.133.624 đồng
- ❖ Tồn tại dưới hình thức nguồn vốn là 25.024.350.500. Trong đó:
 - Nguồn vốn chủ sở hữu là 10.465.678.896 đồng
 - Nguồn nợ phải trả là 14.558.671.604 đồng

Hiện nay, theo Nghị định số 56/2009/NĐ – CP ban hành ngày 30/09/2009 của Chính phủ về quy mô của các Công ty hoạt động trong khu vực nông, lâm nghiệp và thủy sản, Công ty được xếp vào loại vừa (có tổng nguồn vốn từ 20 tỷ đến 100 tỷ; số lượng lao động từ 200 người đến 300 người). Công ty đã và đang nỗ lực để không ngừng mở rộng quy mô sản xuất cũng như lao động, đưa Công ty lên tầm cao mới.

2.1.1.1.4. Kết quả kinh doanh và đóng góp vào Ngân sách Nhà nước của Công ty

Nhờ những thuận lợi kể trên cùng với số vốn ban đầu mà trong những năm gần đây, sau khi đi vào hoạt động, doanh thu, lợi nhuận và mức đóng góp vào Ngân sách của Công ty Cổ phần APROVIC qua những năm gần đây đã tăng đáng kể, điều đó được thể hiện qua các chỉ tiêu đạt được như sau:

Bảng 2.1: Kết quả hoạt động kinh doanh của Công ty qua các năm:

Đơn vị tính: đồng

Chỉ tiêu	Năm 2012	Năm 2013	Năm 2014
Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ	38.350.807.632	29.582.758.160	35.658.898.568
Giá vốn hàng bán	35.132.218.970	26.324.870.158	32.245.346.786
Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ	3.218.588.842	3.257.888.002	3.413.551.782
Doanh thu hoạt động tài chính	55.848.758	46.424.475	55.345.867
Chi phí tài chính	392.944.305	299.618.266	360.452.467
Chi phí bán hàng	1.585.409.546	1.452.811.289	1.437.678.444
Chi phí quản lý doanh nghiệp	1.062.852.583	1.273.697.019	1.223.264.653
Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh	233.231.166	278.185.903	336.810.351
Lợi nhuận khác	4.036.300	1.734.456	3.537.421
Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế	237.267.466	297.920.359	340.347.772
Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp	47.453.493,2	59.584.071,8	68.069.554,4
Lợi nhuận sau thuế	189.813.972,8	238.336.287,2	272.278.217,6

(Nguồn: Phòng Tài chính – Kế toán)

Nhận xét :

Qua bảng báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trên ta thấy lợi nhuận sau thuế qua các năm đều tăng. Cụ thể, lợi nhuận sau thuế năm 2013 tăng 48.522.314,4 đồng so với năm 2012 tương ứng tốc độ tăng 25,56%. Lợi nhuận sau thuế năm 2014 tăng 33.941.930,4 đồng so với năm 2013, tương ứng tốc độ tăng 14,24%. Ta thấy, tuy lợi nhuận có tăng qua các năm nhưng tốc độ năm 2014 lại thấp hơn tốc độ tăng năm 2013, nguyên nhân là do doanh nghiệp không kiểm soát chi phí được nên chi phí năm 2014 tăng hơn so với năm 2013. Từ số liệu trên ta thấy công ty đang làm ăn có hiệu quả, từ đó doanh nghiệp sẽ còn tiếp tục phát triển.

2.1.1.2. Chức năng, nhiệm vụ của Công ty

2.1.1.2.1. Chức năng của Công ty

Công ty có tư cách pháp nhân, có tài khoản tiền Việt Nam tại Ngân hàng Agribank tỉnh Bình Định, có con dấu riêng. Công ty tham gia vào việc phát triển nhiều mặt trong lĩnh vực chăn nuôi tại Việt Nam: sản xuất thức ăn gia súc gia cầm (cung cấp giống, trợ giúp thành lập các cơ sở chăn nuôi, thực hiện chương trình bảo vệ sức khỏe gia súc....) với phương châm: Chúng tôi là người Việt Nam – Mong người chăn nuôi Việt Nam có lời.

Thông qua hoạt động sản xuất kinh doanh, khai thác có hiệu quả nguồn vốn, vật tư, nhân lực và tài nguyên của đất nước để đẩy mạnh sản xuất, không ngừng nâng cao chất lượng sản phẩm, góp phần xây dựng và phát triển kinh tế đất nước.

2.1.1.2.2. Nhiệm vụ của Công ty

Là một Công ty hoạt động trong lĩnh vực thức ăn gia súc, nhiệm vụ cơ bản của Công ty là phải sản xuất những sản phẩm có chất lượng cao để giúp người nông dân chăn nuôi hiệu quả, tạo điều kiện cho công nhân viên có việc làm thường xuyên, ổn định thu nhập, để cạnh tranh với các sản phẩm khác, nâng cao vị thế của Công ty trên thương trường. Ngoài ra Công ty còn có các nhiệm vụ sau:

- Tổ chức sản xuất kinh doanh theo qui định của pháp luật và điều lệ của công ty.
- Thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường, đảm bảo an ninh, quốc phòng quốc gia.
- Bảo toàn và phát triển vốn, thực hiện đầy đủ chế độ chính sách đối với Nhà nước cũng như đối với mỗi cán bộ công nhân viên trong Công ty. Có kế hoạch đào tạo, bồi dưỡng phù hợp để nâng cao trình độ của cán bộ quản lý, trình độ chuyên môn, nghiệp vụ lao động để đáp ứng yêu cầu phát triển và nâng cao hiệu quả của bộ máy quản lý.

2.1.2. Đặc điểm tổ chức sản xuất, tổ chức quản lý, công tác kế toán tại Công ty Cổ phần APROVIC

2.1.2.1. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh tại Công ty

2.1.2.1.1. Loại hình kinh doanh và các sản phẩm chủ yếu mà Công ty kinh doanh

❖ Loại hình kinh doanh:

Công ty Cổ phần APROVIC là một Công ty Cổ phần, là một đơn vị kinh tế độc lập, tự chủ, tự hạch toán sản xuất kinh doanh.

Công ty chuyên sản xuất các loại thức ăn gia súc và gia cầm phục vụ chăn nuôi. Vì vậy các mặt hàng này được sản xuất chế biến liên tục trong năm để phục vụ cho nhu cầu của nhân dân trong tỉnh và các tỉnh lân cận.

❖ Loại thức ăn chính:

Công ty sản xuất hai loại thức ăn chính là thức ăn hỗn hợp và thức ăn đậm đặc cho gia súc và gia cầm.

2.1.2.1.2. Thị trường đầu ra và đầu vào của công ty

❖ Thị trường đầu vào của Công ty:

Đặc trưng sản phẩm của Công ty là được chế biến từ các sản phẩm nông sản như cám, ngô, thóc,...nên thị trường đầu vào của Công ty chủ yếu có nguồn gốc từ các tỉnh lân cận như: Gia Lai, Kon Tum, Bình Định, Quảng Ngãi,... Ngoài ra công ty còn nhập khẩu một số nguyên liệu từ nước ngoài như: bột cá Peru, cám Ấn Độ, bột xương thịt Úc,...

❖ Thị trường đầu ra của Công ty:

Thị trường tiêu thụ sản phẩm của Công ty rất đa dạng, hiện nay sản phẩm đã có mặt ở hầu khắp các tỉnh Bắc Bộ và được ưa chuộng ở các tỉnh lân cận như: Quảng Ngãi, Gia Lai, Phú Yên

2.1.2.1.3. Đặc điểm vốn kinh doanh của Công ty

Tính đến ngày 31/12/2014, tổng vốn kinh doanh của công ty là 25.024.350.500 đồng. Trong đó vốn chủ sở hữu là 10.465.678.896 đồng chỉ chiếm 41,82% nợ phải trả là 14.558.671.604 đồng chiếm tới 58,18% . Với cơ cấu vốn như vậy, cho thấy rằng công ty chủ yếu sử dụng nguồn vốn vay vào hoạt động kinh doanh, điều đó sẽ tạo động lực, là đòn bẩy để công ty nỗ lực hoạt động sản xuất kinh doanh có hiệu quả hơn. Tuy nhiên với cơ cấu vốn như vậy công ty cũng gặp những khó khăn nhất định.

2.1.2.1.4. Đặc điểm nguồn lực của Công ty

a) Đặc điểm tài sản cố định

Với hoạt động sản xuất kinh doanh thực phẩm thì máy móc thiết bị là yếu tố không thể thiếu, góp phần nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh cho Công ty. Dưới đây là bảng số liệu về tình hình sử dụng TSCĐ của Công ty:

Bảng 2.2: Tình hình sử dụng TSCĐ của Công ty cuối năm 2014

Đơn vị tính: đồng

STT	Tên TSCĐ	Nguyên giá	Hao mòn lũy kế	Giá trị còn lại
1	TSCĐ hữu hình	17.473.005.334	12.332.368.662	5.140.636.668
1	Máy móc thiết bị	5.498.743.862	4.876.765.766	621.978.096
2	Nhà xưởng, kho	8.922.058.606	5.877.868.336	3.044.190.270
3	Nhà làm việc	1.153.727.273	424.789.767	728.937.506
4	Thiết bị quản lý	146.214.503	129.988.657	16.225.846
5	Phương tiện vận tải	520.790.000	195.976.457	324.813.543
6	TSCĐ khác	1.131.471.086	826.979.679	304.491.407
2	TSCĐ vô hình	0	0	0

(Nguồn: Phòng Tài chính – Kế toán)

Nhìn vào bảng 2.2 ta thấy: Giá trị nhà xưởng, máy móc, thiết bị, chiếm tỉ trọng lớn trong tổng giá trị tài sản. Tỷ trọng trên là hoàn toàn phù hợp với loại hình kinh doanh cũng như quy mô của Công ty.

b) Đặc điểm lao động

Bảng 2.3: Tình hình lao động của Công ty cuối năm 2014

STT	Tiêu thức phân loại	Số người	Tỷ trọng (%)
1	Theo trình độ		
1	Đại học	20	10
2	Cao đẳng	29	14.5
3	Trung cấp	39	19.5
4	Lao động phổ thông	112	56
2	Theo giới tính		
1	Nam	120	60
2	Nữ	80	40
3	Theo tính chất sản xuất		
1	Lao động trực tiếp	139	69.5
2	Lao động gián tiếp	61	30.5
	Tổng số lao động	200	100

(Nguồn: Phòng Tổ chức – Tài chính)

Nhận xét:

Nhìn vào bảng ta thấy: cơ cấu lao động của công ty không đồng đều trên cả 3 chỉ tiêu: trình độ, giới tính và tính chất sản xuất. Tuy nhiên, cơ cấu trên là hoàn toàn hợp lý đối với doanh nghiệp sản xuất.

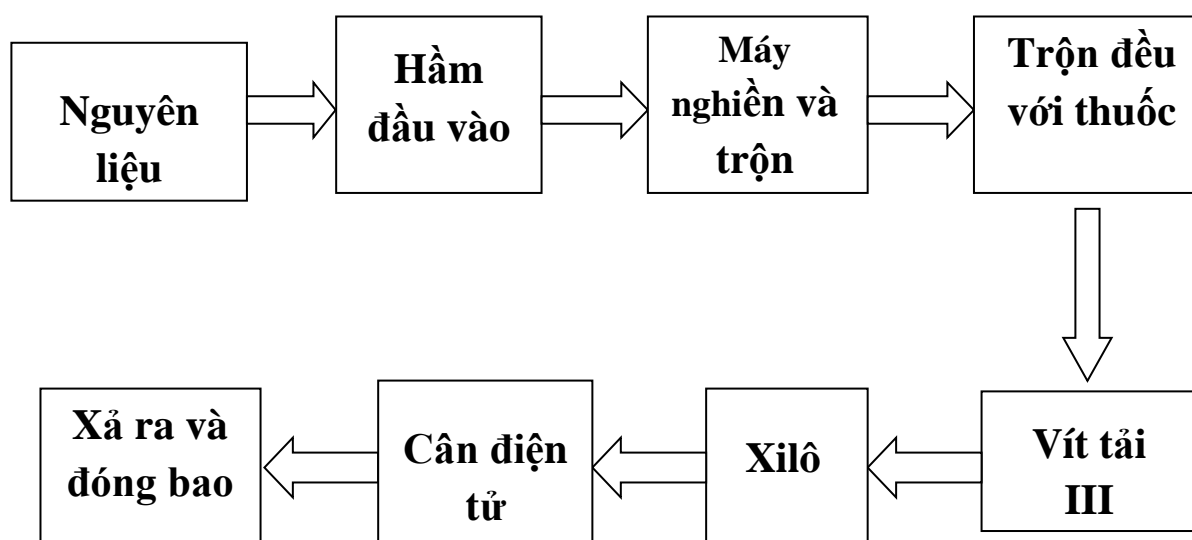
2.1.2.2. Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh và tổ chức quản lý tại Công ty Cổ phần APROVIC.**2.1.2.2.1. Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh****a) Quy trình công nghệ sản xuất****➤ Đặc điểm của sản phẩm:**

Sản phẩm của Công ty là các loại thức ăn tổng hợp phục vụ cho chăn nuôi. Với các thành phần chính là cám được xát ra từ thóc gạo, các loại ngô, khô đậu tương, bột cá Peru, bột xương thịt Úc, xương động vật,... Để tăng thêm lượng canxi trong thức ăn ngoài ra còn có các loại thuốc phòng bệnh, vitamin tăng trọng khác như: lysine, vitamin E, acid amin, khoáng chất, sữa Whey cho heo con

➤ Quy trình công nghệ sản xuất:

Công ty sản xuất hai loại thức ăn chính là: thức ăn đậm đặc và thức ăn hỗn hợp

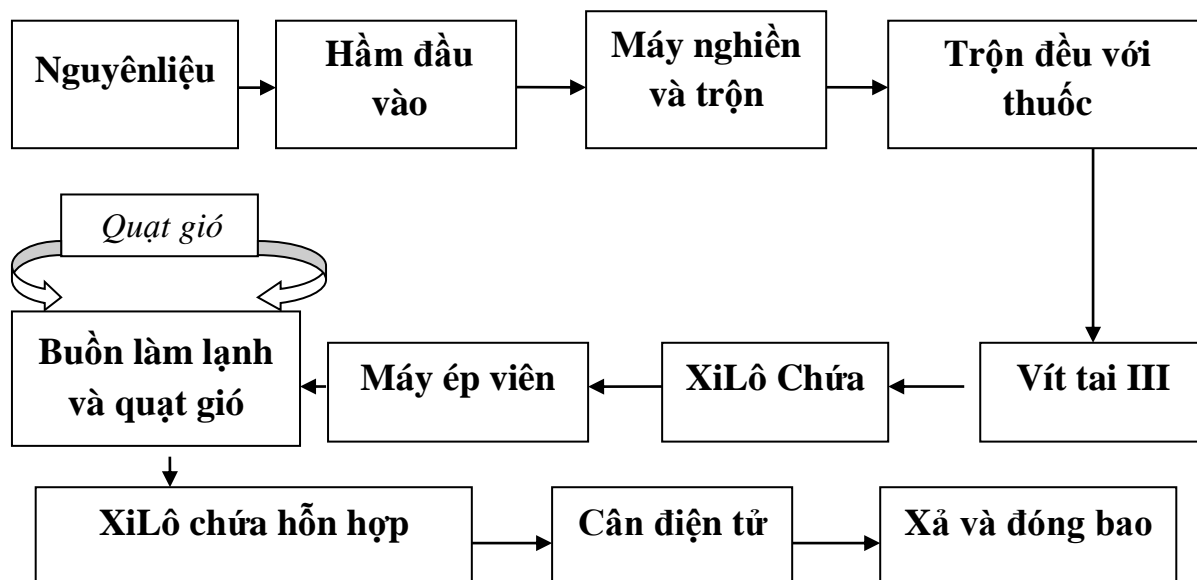
Quy trình công nghệ sản xuất thức ăn đậm đặc và thức ăn hỗn hợp của Công ty được chia thành nhiều công đoạn theo sơ đồ dưới đây:



Sơ đồ 2.1: Quy trình công nghệ chế biến thức ăn đậm đặc

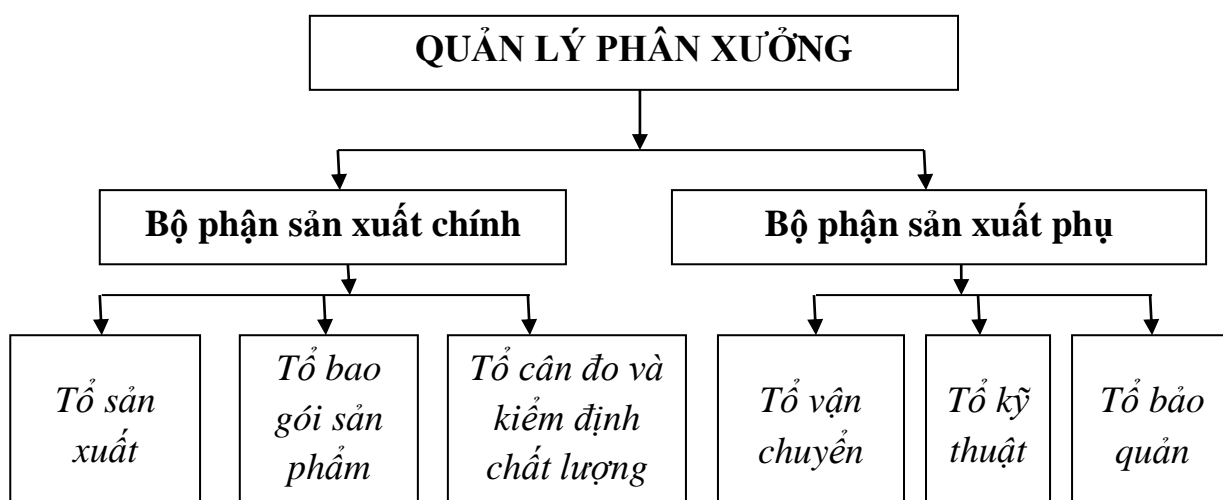
Đưa nguyên liệu và thuốc (cân theo công thức đã quy định cho từng loại nguyên vật liệu). Đổ nguyên vật liệu xuống hàm đầu vào, máy sẽ nghiền và trộn đều nguyên liệu trong vòng 7 đến 8 phút. Sau đó đổ thuốc xuống hàm trộn, trộn đều với nguyên liệu.

Nguyên liệu sau khi trộn đều với nhau (kể cả thuốc) chuyển thành bán thành phẩm đưa qua Vít tải III, chuyển bán thành phẩm này lên xilô, rồi từ xilô xả xuống qua cân điện tử ở đầu ra để đóng bao (tùy theo bao đóng 20kg/bao hay 25kg/bao).



Sơ đồ 2.2: Quy trình chế biến thức ăn hỗn hợp

Quy trình làm giống như loại đậm đặc ở trên. Khi bán thành phẩm đã chuyển qua Vít tải III, đưa qua xilô chứa, sau đó đưa xuống máy ép viên để ép. Khi ép hơi phải phù hợp với nhiệt độ đã quy định để viên cám được chín và bóng. Sau khi ép xong, xả cám xuống buồng làm lạnh cho máy và quạt gió làm mát trong vòng 45 – 60 phút. Kế tiếp xả cám hỗn hợp ra đưa qua xilô chứa hỗn hợp. sau đó xả cám xuống qua cân điện tử ở đầu ra xả hỗn hợp. Miệng bao sẽ được gắn trùm vào đầu xả, xả cám ra sau đó cân lại và may bao (20kg/bao – 25 kg/bao).



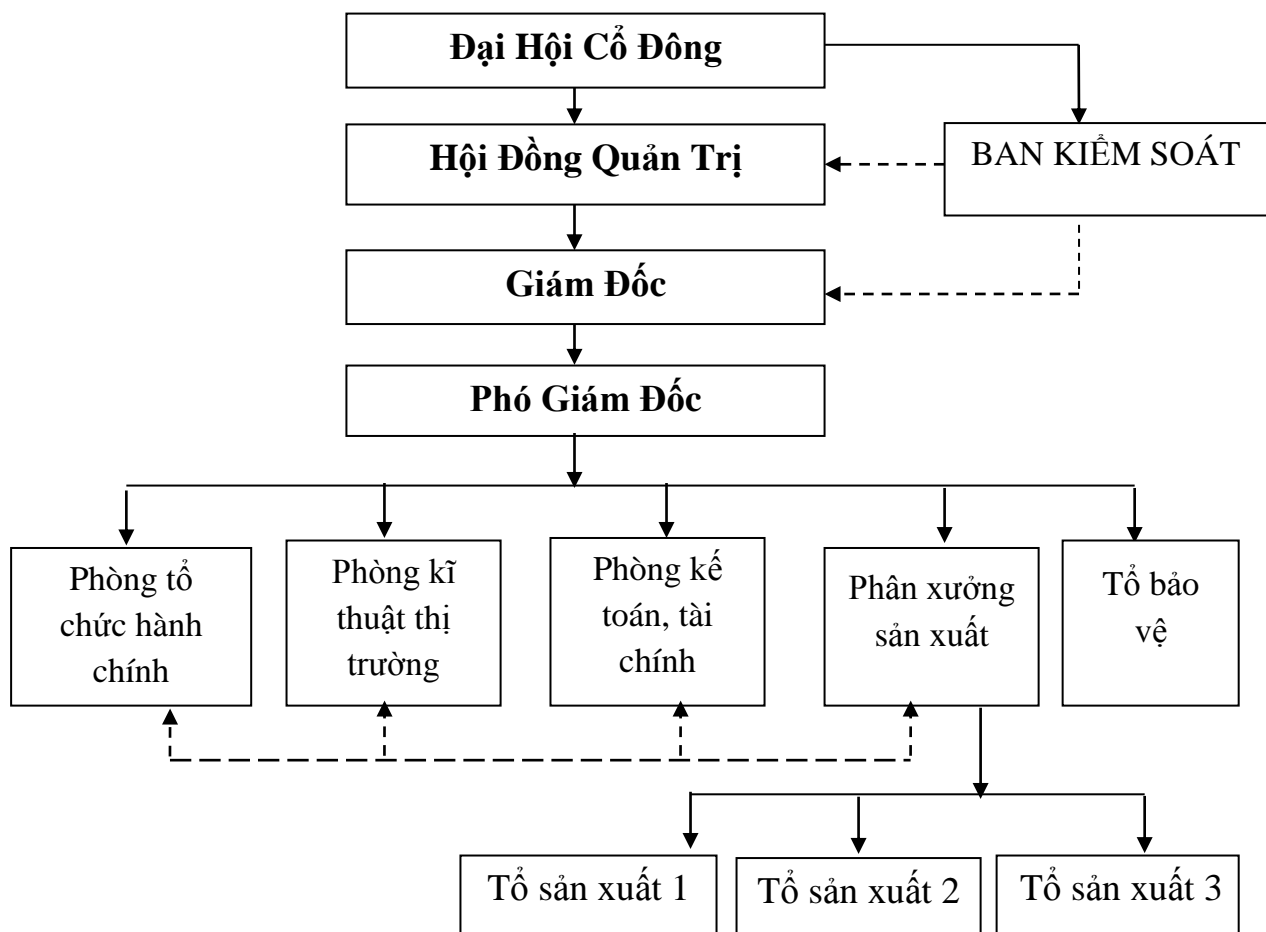
Sơ đồ 2.3: Tổ chức bộ máy sản xuất

Bộ phận sản xuất của Công ty bao gồm: bộ phận sản xuất chính và bộ phận sản xuất phụ, trong mỗi bộ phận được chia thành nhiều tổ khác nhau, có công việc khác nhau. Công việc được đảm bảo và tạo điều kiện thuận lợi cho nhau nhằm nâng cao năng suất lao động.

Bộ phận sản xuất chính: Là bộ phận sản xuất trực tiếp tạo ra sản phẩm chính của Công ty, bao gồm các tổ sản xuất, tổ bao gói sản phẩm, tổ cân đo kiểm tra chất lượng. Nhiệm vụ của các đội là tổ chức điều hành sản xuất theo kế hoạch của Công ty đưa ra. Đội trưởng của các đội là người trực tiếp chịu trách nhiệm với lãnh đạo Công ty về những gì được giao quản lý. Số lượng các đội và số người trong đội luôn thay đổi tùy vào tình hình thực tế và yêu cầu công việc mà lãnh đạo Công ty sẽ điều động.

Bộ phận sản xuất phụ: Là các tổ vận chuyển, kỹ thuật, bảo quản. Phân xưởng phụ chịu trách nhiệm cung cấp điện sửa chữa cơ khí, bảo dưỡng máy móc, vận chuyển, bảo quản sản phẩm phục vụ cho việc sản xuất diễn ra bình thường.

Đặc điểm tổ chức quản lý



Sơ đồ 2.4: Sơ đồ tổ chức quản lý

❖ **Đại hội đồng cổ đông:** Là cơ quan có quyền quyết định cao nhất của Công ty. Đại hội đồng cổ đông được triệu tập định kỳ thường vào cuối năm (30/12) nhằm giải quyết các công việc và hoạt động kinh doanh của Công ty trong khuôn khổ điều lệ, trừ khi có những thay đổi cần thiết phải thông qua các cổ đông thì mới được triệu tập bất thường. Đại hội đồng cổ đông có nhiệm vụ:

- Quyết định phương hướng, nhiệm vụ phát triển của Công ty và kế hoạch kinh doanh hằng năm.
- Bầu và bãi nhiệm các thành viên trong Hội đồng quản trị, thành viên trong Ban kiểm soát.

❖ **Hội đồng quản trị:** Là cơ quan quản lý cao nhất Công ty, do Hội đồng cổ đông bầu ra, có nhiệm kỳ 5 năm, gồm 5 thành viên, đại diện cho các cổ đông, có thẩm quyền nhân danh Công ty để quyết định mọi vấn đề liên quan đến mục đích, quyền lợi Công ty, trừ những vấn đề thuộc thẩm quyền của Đại hội đồng cổ đông. Hội đồng quản trị có nhiệm vụ:

- Quyết định giá cổ phiếu và trái phiếu chào bán của Công ty, định giá tài sản góp vốn.
- Bổ nhiệm, miễn nhiệm, cách chức Giám đốc, Phó Giám đốc và cán bộ quản lý chủ chốt khác của Công ty.
- Quyết định cơ cấu tổ chức, quy chế quản lý nội bộ Công ty, quyết định lập chi nhánh, văn phòng đại diện.
- Quyết định mức cổ tức được trả hoặc xử lý các khoản lãi, lỗ phát sinh trong quá trình kinh doanh.
- Duyệt chương trình, nội dung tài liệu phục vụ Đại hội đồng cổ đông.
- Ban hành, giám sát việc thực hiện các quy định, tiêu chuẩn kinh tế kỹ thuật, mức thu, chi tài chính và nội quy của Công ty.

❖ **Ban kiểm soát:** Do Hội đồng cổ đông bầu ra, gồm có 3 thành viên. Ban kiểm soát có nhiệm vụ:

- Kiểm soát các hoạt động kinh doanh, tài chính của Công ty.
- Giám sát các hành vi vi phạm pháp luật hay Điều lệ của Công ty, Hội đồng quản trị và Giám đốc điều hành trong quá trình thi hành nhiệm vụ.
- Có quyền tìm hiểu tài liệu, số liệu, các thuyết minh liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty.
- Báo cáo trước Đại hội đồng cổ đông về những sự kiện tài chính bất thường xảy ra trong Công ty, các ưu khuyết điểm trong quản lý tài chính của Hội đồng quản trị.

- Tham gia các cuộc họp do Hội đồng quản trị tổ chức, có quyền kiến nghị nhưng không tham gia biểu quyết. Trường hợp phát hiện những hành vi gây tổn thất đến hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty thì có quyền yêu cầu Hội đồng quản trị triệu tập cuộc họp bất thường.

- Trung thực, khách quan trong thi hành các chức trách, nhiệm vụ chính xác của mình theo luật pháp của Nhà nước và theo Điều lệ của Công ty

❖ **Giám đốc Công ty:** Do Hội đồng quản trị bầu ra. Giám đốc có nhiệm vụ:

- Điều hành mọi hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty. Căn cứ Quyết định của Đại hội đồng cổ đông, của Hội đồng quản trị giám sát, điều hành thực hiện.

- Kiến nghị phương án bố trí về cơ cấu tổ chức, quy chế quản lý nội bộ Công ty, lựa chọn, đề nghị Hội đồng quản trị bổ nhiệm, miễn nhiệm Phó Giám đốc, kế toán trưởng, bổ nhiệm, miễn nhiệm các chức danh quản lý trong Công ty (Trừ các chức danh do Hội đồng quản trị bổ nhiệm, miễn nhiệm, cách chức)

- Được quyền ký kết các hợp đồng tuyển dụng, kỉ luật, cho thôi việc, giảm lương, nâng lương, đối với công nhân viên dưới quyền nếu được Hội đồng quản trị phân cấp.

- Ký báo cáo, văn bản, hợp đồng kinh tế, sổ sách, chứng từ kế toán của công ty.

- Trình Hội đồng quản trị các báo cáo về kết quả sản xuất kinh doanh của công ty trước Hội đồng quản trị và trước cổ đông

❖ **Các phòng ban chức năng:** Tham mưu cho Giám đốc, đề xuất ý kiến trong phạm vi mình phụ trách, là cơ quan chuyên tác nghiệp thực hiện các công việc mang tính nghiệp vụ, trực tiếp tham gia công tác điều hành, quản lý Công ty, chịu trách nhiệm trước Giám đốc và kết quả của công việc trong lĩnh vực phụ trách.

❖ **Phòng kĩ thuật thị trường:** Theo dõi điều hành mọi hoạt động dưới sự chỉ đạo của Giám đốc, phòng thị trường cần nắm bắt thông tin về giá cả, nhu cầu mua, bán hàng hóa, tổ chức kiểm tra hàng hóa lúc nhập và xuất kho nhằm đảm bảo đúng số lượng và chất lượng.

❖ **Phòng tổ chức hành chính:** Đảm nhận công tác tổ chức, quản lý mọi thủ tục hành chính và nhân sự, tuyển chọn, đào tạo đáp ứng nhu cầu điều kiện hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty

❖ **Phòng tài chính, kế toán:** Tham mưu cho Giám đốc trong công việc kế toán, quản lý, theo dõi sự biến động của toàn bộ tài sản và nguồn vốn của Công ty

❖ **Phân xưởng sản xuất:** Chỉ đạo và điều hành hoạt động sản xuất đảm bảo liên tục, hợp lý theo kế hoạch. Đồng thời báo cáo cho lãnh đạo Công ty về việc sử dụng nhân công lao động, xây dựng các định mức kinh tế - kĩ thuật, định mức lao động, định mức tiền lương.

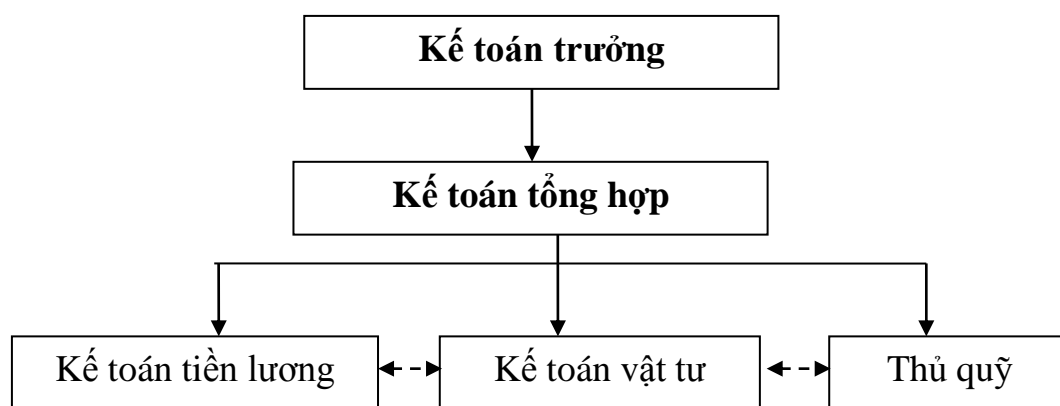
❖ **Tổ bảo vệ:** Bảo vệ tài sản, tạo môi trường làm việc trật tự, an toàn để Công ty được hoạt động an toàn.

❖ **Các tổ sản xuất:** Đảm bảo đúng số lượng và chất lượng sản phẩm về nhập kho, đảm bảo an toàn, kỷ luật lao động. Phối hợp với phân xưởng sản xuất để kịp thời cung ứng nguyên vật liệu...đảm bảo cho quá trình sản xuất không bị gián đoạn, đạt hiệu quả cao trong quá trình sản xuất kinh doanh.

2.1.2.3. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán của Công ty

2.1.2.3.1. Mô hình tổ chức kế toán tại Công ty

Công ty Cổ phần APROVIC thực hiện chế độ hạch toán độc lập, chịu trách nhiệm trước pháp luật về vấn đề hạch toán kinh doanh, phân tích lợi nhuận và trích lập các quỹ theo chế độ quy định. Công ty áp dụng mô hình tổ chức bộ máy quản lý kế toán tập trung, tất cả công tác kế toán từ xử lý chứng từ, hạch toán tổng hợp, hạch toán chi tiết cho đến tổng hợp lập báo cáo kế toán đều tập trung ở phòng kế toán nhằm quản lý chặt chẽ tài sản, nguồn vốn của Công ty.



Sơ đồ 2.5: Sơ đồ bộ máy kế toán tại Công ty

Kế toán trưởng: Là người kiểm soát tài chính, cũng là trưởng phòng kế toán thống kê, là người điều hành chung công tác kế toán của phòng, kiểm tra, giám sát công việc của các nhân viên kế toán. Tổ chức thực hiện và kiểm tra thực hiện các chế độ, thể lệ kế toán, các chính sách, chế độ kinh tế tài chính trong Công ty, cũng như chế độ chứng từ kế toán, hệ thống tài khoản kế toán, chế độ sổ kế toán, chính sách thuế, tham mưu cho Ban giám đốc và chịu trách nhiệm về các báo cáo tài chính của Công ty.

Kế toán tổng hợp: Là người trực tiếp điều hành công việc phòng kế toán khi kế toán trưởng đi vắng. Kế toán tổng hợp có nhiệm vụ tổng hợp số liệu từ các bộ phận chi tiết, lập chứng từ, ghi sổ vào các sổ sách có liên quan, theo dõi tình hình biến động TSCĐ, tiền mặt, tiến hành trích lập khấu hao theo quy định, theo dõi tổng

hợp các chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất, tiêu thụ, tính toán giá thành sản phẩm, lập các báo cáo quyết toán, lập các báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh của Công ty.

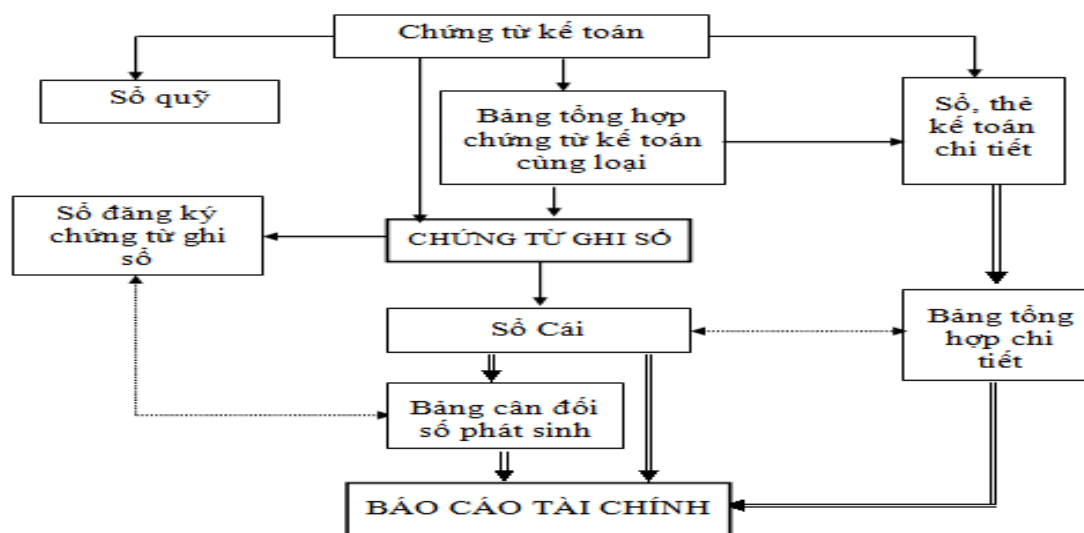
Kế toán tiền lương: Là người phụ trách thanh toán các khoản tiền lương và các khoản trích theo lương cho công nhân viên, kiểm tra chứng từ, lập phiếu thu chi hàng ngày và theo dõi các khoản tạm ứng, theo dõi các khoản thanh toán hàng ngày.

Kế toán vật tư: Có nhiệm vụ theo dõi tình hình nhập, xuất, tồn nguyên vật liệu, lập các bảng biểu đáp ứng yêu cầu hạch toán của Công ty và lập báo cáo vật tư hàng tháng, quý, năm.

Thủ quỹ: Có nhiệm vụ quản lý tiền mặt, xuất quỹ, nhập quỹ khi có phiếu thu, phiếu chi hợp lệ, hợp pháp, theo dõi tình hình tăng giảm quỹ tiền mặt. Định kỳ tiến hành kiểm quỹ, lập báo cáo tình hình quỹ tiền mặt và thường xuyên đối chiếu với kế hoạch thanh toán để kịp thời sửa chữa những sai sót.

2.1.2.3.2. Hình thức kế toán Công ty đang áp dụng

Căn cứ vào đặc điểm loại hình, quy mô sản xuất, điều kiện kế toán, Công ty Cổ phần APROVIC chọn cho mình một hình thức kế toán riêng là “ Chứng từ ghi sổ” áp dụng máy vi tính. Công ty áp dụng hình thức kế toán trên máy vi tính bằng phần mềm kế toán EFFECT.



Ghi chú:

Ghi hàng ngày →
 Ghi cuối tháng ==>
 Đối chiếu, kiểm tra <-->

Sơ đồ 2.6: Sơ đồ trình tự ghi sổ theo hình thức chứng từ ghi sổ

2.2. Mô hình phân tích mối quan hệ C – V – P tại Công ty APROVIC

2.2.1. Phân tích chi phí của Công ty Cổ phần APROVIC theo cách ứng xử của chi phí

Hiện nay, những doanh nghiệp sản xuất đang phải đối mặt với sự cạnh tranh ngày càng gay gắt trên thị trường theo xu thế toàn cầu. Để thành công trong môi trường mới, họ phải thích ứng nhanh và sản xuất ra những sản phẩm với chi phí thấp, đồng thời phải có chất lượng. Doanh nghiệp nào cũng phải tính đến việc quản lý và tiết kiệm chi phí ngày một hiệu quả hơn để sản phẩm của mình làm ra ngày càng có chất lượng, giá cả phù hợp. Quản lý và tiết kiệm chi phí là một cách để kiểm soát hoạt động sản xuất của doanh nghiệp hiệu quả nhất.

Việc phân loại chi phí thành biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp tùy thuộc vào quan điểm nhìn nhận của từng nhà quản trị trong mục tiêu sử dụng cụ thể. Phân loại chi phí theo tiêu thức này giúp cho nhà quản trị có cách nhìn nhận chi phí, sản lượng và lợi nhuận để có những quyết định phù hợp trong việc quản lý về số lượng sản phẩm sản xuất và tiêu thụ, về giá bán sản phẩm trong từng giai đoạn cụ thể, về việc nhận đơn đặt hàng mới với giá bán thấp hơn đơn giá đang bán...

Tại Công ty Cổ phần APROVIC có các chi phí sau: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp. Có nhiều cách phân loại chi phí nhưng để có thể phân tích được mối quan hệ C – V – P ta chỉ áp dụng việc phân tích chi phí theo cách ứng xử chi phí.

Các nhà quản trị muốn đưa ra nhận xét chính xác về hiệu quả hoạt động của một ngành hoặc của một sản phẩm nào đó thì phải dựa vào cách ứng xử của chi phí, tức là phải phân loại chi phí thành biến phí, định phí. Trong thực tế, việc phân loại chi phí là đều rất khó khăn. Do việc phân loại chi phí không theo một nguyên tắc nào mà chỉ tùy thuộc vào đặc điểm ngành và sản phẩm của mỗi doanh nghiệp

Tại Công ty có các loại chi phí phát sinh sau: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (CPNVL), chi phí nhân công trực tiếp (CPNCTT), chi phí sản xuất chung (CPSXC), chi phí bán hàng (CPBH), chi phí quản lý doanh nghiệp (CPQLDN). Phân tích C – V – P đòi hỏi các khoản mục chi phí phải được phân loại theo cách ứng xử của chi phí. Bởi vậy, bên cạnh tập hợp số liệu theo cách thông thường để phục vụ cho kế toán tài chính, Công ty cần thực hiện phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí và đồng thời phải tập hợp chi phí phát sinh theo phân loại này trong từng quý để có cơ sở số liệu tiến hành phân tích.

2.2.1.1. Biến phí

Biến phí là những chi phí mà giá trị của nó sẽ tăng, giảm theo sự tăng giảm về mức độ hoạt động. Tổng số của biến phí sẽ tăng khi mức độ hoạt động tăng và ngược lại. Tuy nhiên, nếu tính trên một đơn vị của mức độ hoạt động thì biến phí lại không đổi trong phạm vi phù hợp. Có loại biến phí tỷ lệ thuận với biến động của mức độ hoạt động như: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp... nhưng có biến phí chỉ thay đổi khi mức độ hoạt động thay đổi nhiều như: chi phí nhân công gián tiếp, chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị...

Trong quá trình thực tập tại Công ty Cổ phần APROVIC em nhận thấy Công ty hiện đang sản xuất 30 loại sản phẩm khác nhau nhưng có thể chia làm 2 nhóm là nhóm TPGS hỗn hợp và nhóm TPGS đậm đặc. Vì phạm vi nghiên cứu có giới hạn nên trong đề tài này em chỉ đề cập đến một số sản phẩm đại diện cho hai nhóm sản phẩm. Cụ thể là: TPGS đậm đặc siêu hạng 9999 - thức ăn đậm đặc cho heo từ 10kg - xuất chuồng; TPGS hỗn hợp viên GD - 24 – hỗn hợp viên cho gà đẻ; TPGS hỗn hợp viên 117B – hỗn hợp viên cao cấp cho gà từ 21 ngày – xuất chuồng trong quý 4/2015 để phân tích mối quan hệ C – V – P. Đây là những sản phẩm chiếm tỷ trọng lớn trong sản xuất cũng như tiêu thụ sản phẩm, đồng thời cũng là những sản phẩm nhận được đơn đặt hàng lớn và ổn định trong nhiều năm qua. Qua quá trình tìm hiểu thực tế, em xin được liệt kê một số loại chi phí khả biến sau:

2.2.1.1.1. Biến phí nguyên vật liệu trực tiếp (NVLTT)

Do đặc điểm loại hình kinh doanh của doanh nghiệp là sản xuất TPGS nên nguyên vật liệu đầu vào chủ yếu của doanh nghiệp là hàng nông sản đã qua sơ chế chút ít. Do đó giá cả của mỗi loại nguyên vật liệu một phần phụ thuộc vào chất lượng của loại nguyên vật liệu đó hoặc bị chi phối bởi yếu tố thời vụ, vùng nguyên liệu, nhà cung cấp, quãng đường vận chuyển, thời điểm mua vào... Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là loại chi phí tham gia trực tiếp vào quá trình sản xuất sản phẩm, mức tăng, giảm của chi phí này phụ thuộc vào mức độ hoạt động của Công ty, chi phí NVL của mỗi loại sản phẩm khác nhau là do sự khác nhau về giá cả và tỷ lệ mua vào của các NVL. Chi phí NVL trực tiếp phát sinh tại Công ty gồm:

Chi phí nguyên vật liệu chính: là nguyên vật liệu cấu thành nên thực thể vật chất chủ yếu của sản phẩm, nguyên vật liệu chính của sản phẩm là bột cá Peru, bột khô đậu tương, cám gạo, ngô.... Mỗi sản phẩm làm ra sẽ tiêu hao một lượng nguyên liệu nhất định theo tiêu chuẩn kỹ thuật. Vì vậy, lượng nguyên vật liệu chính sẽ tăng theo cùng tỷ lệ với sản phẩm được sản xuất ra.

Chi phí vật liệu phụ: là những vật liệu có tác dụng phụ trợ trong sản xuất được sử dụng kết hợp cùng với nguyên vật liệu chính cấu thành nên sản phẩm, làm cho sản phẩm hoàn chỉnh, đẹp và chất lượng. Trong Công ty vật liệu phụ bao gồm: các loại vitamin, khoáng chất, phụ gia, chất bảo quản...

Chi phí nhiên liệu: là những chi phí như dầu máy, mỡ bôi trơn,... Chi phí này chủ yếu dùng để bảo trì máy dùng cho sản xuất. Nó phụ thuộc vào quá trình sản xuất, tỷ lệ với mức độ sản xuất.

Bảng 2.4. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 3 sản phẩm

ĐVT: đồng

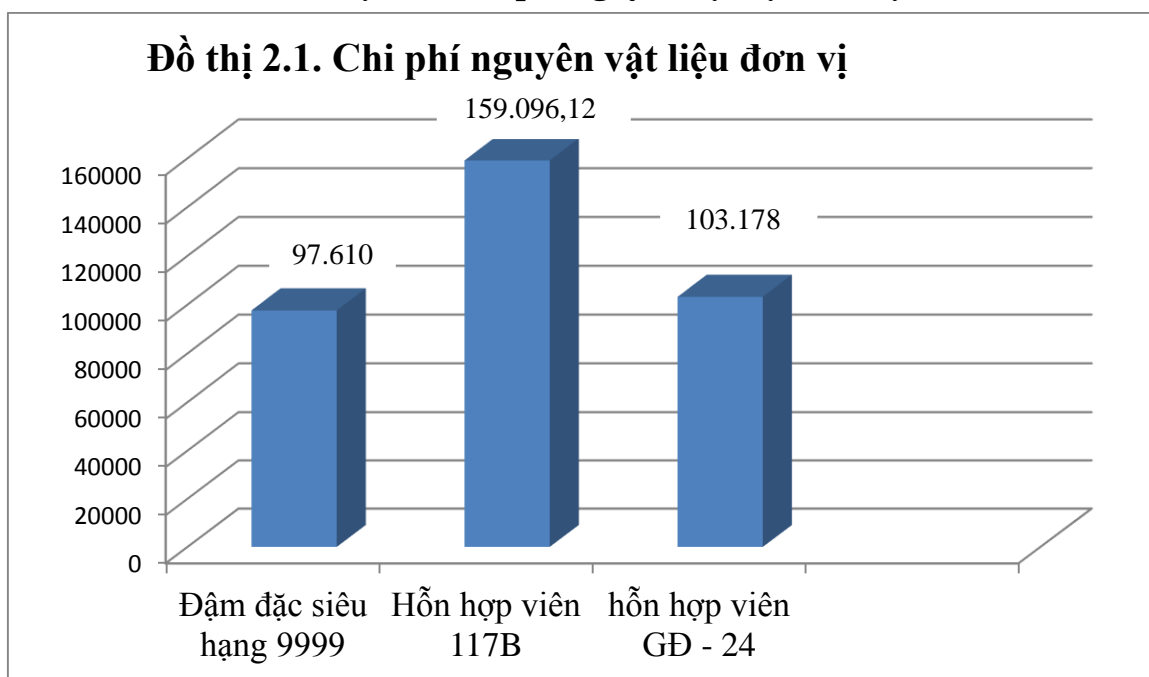
Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Bột cá Peru		94.265.312	133.419.241
Bột cá Kiên Giang	539.357.720,4		
Khô đậu tương	898.929.534	103.118.360	144.730.079
Bột xương thịt Úc	134.839.430,1	32.992.855	46.398.782
Cám gạo	1.288.465.665	223.942.837	329.325.200
Ngô		115.663.253	195.905.958
Thóc		162.356.588	226.838.487
L – Lyzine	29.964.317,8	4.713.265	7.155.413
Vitamin, khoáng chất	59.928.635,6	2.827.959	5.093.252
Methionin	29.964.317,8	1.885.306	7.363.004
Dầu diesel, nhớt	16.982.158,9	4.713.265	6.124.336
Tổng CPNVL	2.998.431.780	746.479.000	1.102.353.752
Lượng sản xuất (bao)	30.964	4.692	10.684
CPNVL đơn vị (1000đ/bao)	97.610	159.096,12	103.178

(Nguồn: Phòng Kế toán – Tài vụ)

Chi phí NVL của các sản phẩm khác nhau là do sự khác nhau về giá cả và tỷ lệ mua vào của NVL. Sự khác nhau NVL mua vào của sản phẩm làm ra phụ thuộc vào nhiều yếu tố: vùng NVL, nhà cung cấp, quãng đường vận chuyển, thời điểm mua vào, chất lượng của NVL... Dựa vào bảng trên ta thấy, sản phẩm đậm đặc siêu hạng 9999 có chi phí NVL lớn nhất tiếp đến là chi phí NVL của sản phẩm hỗn hợp viên GD - 24, sản phẩm có chi phí NVL thấp nhất là hỗn hợp viên 117B. Tuy nhiên, phải đứng trên góc độ chi phí đơn vị ta mới thấy rõ chi phí bỏ ra cũng như

tính chất của từng sản phẩm. Theo đó ta thấy, do trọng lượng của các sản phẩm khác nhau, quy trình chế biến khác nhau cũng như tỷ trọng của các loại nguyên liệu trong từng sản phẩm là khác nhau nên đã kéo theo sự khác nhau về chi phí NVL từng sản phẩm.

Đồ thị 2.1. Biến phí nguyên vật liệu đơn vị



2.2.1.1.2. Biến phí nhân công trực tiếp

Trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp thì tiền lương là một yếu tố quan trọng của chi phí sản xuất, nó tác động trực tiếp và tác động nhân quả đối với lợi nhuận của doanh nghiệp. Khi người lao động nhận được tiền lương thỏa đáng sẽ kích thích năng lực sáng tạo, làm tăng năng suất lao động. Khi năng suất lao động tăng thì lợi nhuận của doanh nghiệp tăng, từ đó lợi ích của người lao động cũng tăng. Hơn nữa khi lợi ích của người lao động được đảm bảo bằng mức lương thỏa đáng sẽ tạo sự gắn kết giữa người lao động và mục tiêu và lợi ích của công ty, xóa bỏ ngăn cách giữ người lao động và người sử dụng lao động làm cho người lao động có trách nhiệm hơn với hoạt động của doanh nghiệp. Trong những năm qua Công ty Cổ phần APROVIC luôn quan tâm đến cán bộ công nhân viên làm cho họ an tâm và có niềm tin vào sự phát triển hiện tại cũng như tương lai của công ty. Hiện nay, công ty đang thực hiện chính sách trả lương theo sản phẩm đối với công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm, mức lương sẽ khác nhau tùy thuộc vào quy trình sản xuất phức tạp của mỗi sản phẩm. Biến phí NCTT bao gồm toàn bộ chi phí lương, tiền ăn giữa ca, tiền thưởng... Các khoản mục chi phí được tập hợp theo từng

đối tượng tham gia trực tiếp vào trong quá trình sản xuất sản phẩm, mức tăng, giảm chi phí này phụ thuộc vào mức độ hoạt động của Công ty, kinh phí công đoàn, tiền ăn giữa ca được phân bổ cho các sản phẩm theo tiền lương của công nhân. Vì vậy mà các khoản chi phí này được xem là biến phí.

Toàn bộ tiền lương phải trả cho NCTT trực tiếp sản xuất sản phẩm có một phần là lương theo thời gian, tiền thưởng...nhưng trong từng tháng không phải công nhân nào cũng có khoản này, có tháng tất cả công nhân không có khoản này như tháng 06/2015 nên toàn bộ lương phải trả cho NCTT được xem là biến phí. Đây là do chính sách tiền lương của Công ty quy định, để áp dụng một số chế độ khen thưởng nhằm khuyến khích công nhân làm việc.

Tiền lương công nhân được Công ty chi trả theo lương sản phẩm, ta có công thức tính lương như sau :

Tiền lương CNTT = Số lượng sản phẩm SX * Đơn giá 1 sản phẩm.

Ta có bảng tổng hợp biến phí NCTT dưới đây:

Bảng 2.5. Biến phí CPNCTT của 3 sản phẩm

ĐVT: Đồng

Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Chi phí lương	474.885.609	196.338.984	335.974.791
Tiền thưởng	92.073.654	29.126.612	33.077.621
Tiền ăn giữa ca	91.904.719	33.979.047	49.831.116
Tổng CPNCTT	658.863.982	259.444.643	418.883.528
Lượng sản xuất (bao)	30.964	4.692	10.684
CPNCTT đơn vị (đ/bao)	21.278	55.295	39.207

(Nguồn: Phòng Kế toán – Tài vụ)

Chi phí lương của công nhân phụ thuộc vào sản lượng sản xuất nhưng qua bảng 2.5 ta thấy tổng CPNCTT tính cho một đơn vị sản phẩm cao nhất là sản phẩm hỗn hợp viên 117B với 9.983đ/bao và thấp nhất là đậm đặc siêu hạng 9999 với 4.183đ/bao. Điều đó cho thấy đơn giá đơn giá để tính lương cho công nhân theo một đơn vị sản phẩm của Hỗn hợp viên 117B là cao nhất, kế đó là Hỗn hợp viên GD - 24 và cuối cùng là Đậm đặc siêu hạng 9999, với mức trả lương này Công ty đã căn cứ vào quy trình sản xuất của từng sản phẩm, trong đó Hỗn hợp viên 117B và Hỗn hợp viên GD – 24 do quy trình sản xuất phức tạp và tốn nhiều thời gian hơn Đậm đặc siêu hạng 9999 nên có đơn giá cao hơn, thêm vào đó do quy trình sơ chế

NVL dùng để sản xuất Hỗn hợp viên 117B phức tạp nhất nên sản phẩm này có biến phí NCTT đơn vị cao nhất trong 3 sản phẩm.

2.2.1.1.3. Biến phí sản xuất chung

Biến phí SXC bao gồm: chi phí CCDC là các dụng cụ lao động xuất dùng cho phân xưởng, phục vụ sửa chữa máy móc, thiết bị,; chi phí dịch vụ mua ngoài là các loại chi phí như chi phí thuê xe, tiền thuê bốc xếp, chi phí bảo trì và các chi phí khác như chi phí điện, nước, tất cả đều được phát sinh tại phân xưởng, tham gia trực tiếp vào trong quá trình sản xuất kinh doanh, là những chi phí tăng, giảm theo mức độ hoạt động của Nhà máy nên chúng được xem là biến phí.

Biến phí sản xuất chung (BPSXC) được phân bổ cho các sản phẩm theo tổng quỹ lương của công nhân. Ta có công thức phân bổ như sau:

$$\text{BPSXC phân bổ cho từng quy cách} = \frac{\text{BPSXC phát sinh trong kỳ}}{\text{Tổng quỹ lương}} \times \text{Lương của từng quy cách}$$

Dựa vào số liệu trong quý 4 năm 2015. Áp dụng công thức phân bổ biến phí SXC cho các khoản mục chi phí, ta có bảng tổng hợp chi phí sau:

Bảng 2.6: Biến phí SXC của 3 sản phẩm

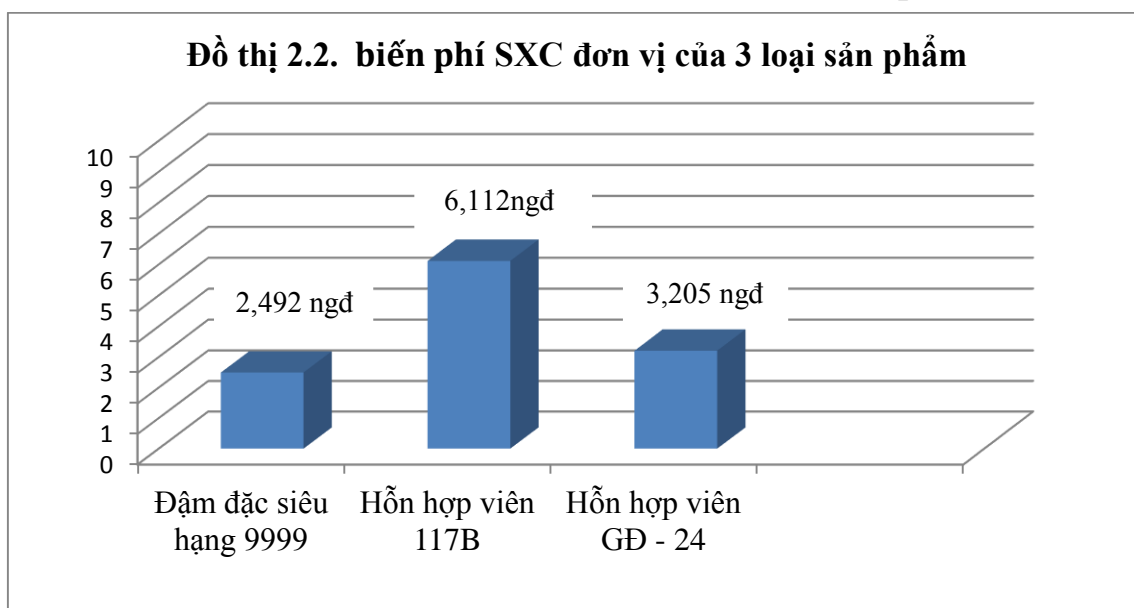
Đơn vị tính: đồng

Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GĐ – 24
CP CCDC	31.707.269,3	12.009.898,33	14.363.703
CP dịch vụ mua ngoài	19.928.327,3	6.505.479,33	8.161.499
CP khác	13.453.483,46	2.645.518,33	5.676.015
Tổng chi phí	65.089.080	21.060.896	28.201.217
Lượng sản xuất	30.964	4.692	10.684
BPSXC đơn vị (đ/bao)	2.102,09	4.488,68	2.639,57

Nguồn: Phòng kế toán – tài chính

BPSXC được phân bổ theo lượng sản phẩm sản xuất trong quý. Qua bảng trên ta thấy, biến phí SXC tính cho một đơn vị sản phẩm của Hỗn hợp viên 117B là cao nhất với 4.489đồng/bao, tiếp đến là BP SXC của Hỗn hợp viên GĐ - 24 với 2.639 đồng/bao và thấp nhất là Đậm đặc siêu hạng 9999 với 2.102 đồng/bao. Sở dĩ có điều này là do quy trình sản xuất của mỗi loại sản phẩm khác nhau, do đó lượng CCDC cần dùng ở mỗi phân xưởng là khác nhau. Để thấy rõ sự khác nhau về biến phí SXC của mỗi sản phẩm ta có đồ thị dưới đây

Đồ thị 2.2. Đồ thị BP SXC đơn vị của 3 loại sản phẩm



2.2.1.1.4. Biến phí bán hàng (BPBH)

Gồm lương nhân viên bộ phận tiêu thụ, chi phí nhiên liệu trong quá trình tiêu thụ sản phẩm, hoa hồng bán hàng cho đại lý, chi phí dịch vụ mua ngoài như chi phí thuê xe vận chuyển, tiền điện thoại vượt định mức, chi phí điện, nước và chi phí khác như chi phí tiếp khách hội, tiền công tác phí... Đây là loại chi phí phụ thuộc vào mức độ tiêu thụ sản phẩm của Công ty, vì vậy chúng được xem là biến phí.

Chi phí lương nhân viên bộ phận bán hàng được trích 10% trên lương công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm, biến phí hoa hồng bán hàng là khoản chi phí trả cho đại lý bán hàng của Công ty. Mỗi đơn vị sản phẩm bán ra đại lý sẽ được hưởng 2% trên giá bán.

Các biến phí bán hàng còn lại như chi phí vận chuyển, bốc xếp,... được phân bổ cho từng quy cách theo tiêu thức doanh thu tiêu thụ. Ta có công thức sau :

Áp dụng công thức phân bổ cho các khoản chi phí, ta có bảng phân bổ chi phí bán hàng như sau:

$$\text{Chi phí bán hàng phân bổ cho từng quy cách} = \frac{\text{Tổng biến phí bán hàng phát sinh trong kỳ}}{\text{Tổng doanh thu đạt được}} \times \text{Doanh thu từng quy cách}$$

Bảng 2.7: Biến phí bán hàng của 3 sản phẩm

ĐVT: Đồng

Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Chi phí nhân viên	47.488.561	19.633.898	33.597.479
Chi phí nhiên liệu	38.851.157	6.106.223	10.012.047
Hoa hồng bán hàng	106.303.127	30.141.032	42.515.695
Chi phí khác	6.810.642	7.493.380	3.219.499
Tổng chi phí	199.453.487	63.374.533	89.344.720
Lượng tiêu thụ	30.964	4.692	10.684
BPBH đơn vị (đ/bao)	6.441	13.507	8.362

(Nguồn: Phòng kế toán – Tài chính)

Qua bảng trên ta thấy: để tiêu thụ được một bao Hỗn hợp viên 117B thì phải bỏ ra 1 chi phí rất cao là 13.507 đồng, mức chi phí này là cao nhất trong 3 sản phẩm, để tiêu thụ được 1 bao Đậm đặc siêu hạng 9999 thì chỉ cần bỏ ra 1 lượng chi phí thấp nhất là 6.441 đồng. Bên cạnh đó, sản lượng tiêu thụ của Hỗn hợp viên 117B thấp nhất trong 3 sản phẩm nhưng đây lại là sản phẩm có đơn giá bán cao nhất do đó biến phí bán hàng tính cho 1 đơn vị sản phẩm của Hỗn hợp viên 117B cao.

2.2.1.2.1. Định phí NCTT

Định phí NCTT bao gồm chi phí bảo hiểm xã hội (BHXH), bảo hiểm y tế (BHYT), bảo hiểm thất nghiệp (BHTN), kinh phí công đoàn (KPCĐ). Ngoài ra còn có tiền phụ cấp độc hại cho công nhân. Chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ được tính bằng 24% Σ (Hệ số lương x Mức lương tối thiểu hiện hành) và chi phí này được tính cho công nhân lao động chính thức nên nó là định phí.

Bảng 2.8: Định phí NCTT của Công ty quý 4 năm 2015

ĐVT: Đồng

Tên sản phẩm	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Các khoản trích theo lương	23.720.469	7.811.568	11.221.927
Tổng định phí	23.720.469	7.811.568	11.221.927

(Nguồn: Phòng Kế toán – Tài chính)

2.2.1.2.2. Định phí sản xuất chung

Định phí SXC bao gồm lương nhân viên quản lý phân xưởng, các khoản trích theo lương, chi phí mua thiết bị sửa chữa, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí thuê kho.

Bảng 2.9: Định phí sản xuất chung của 3 sản phẩm

Đơn vị tính: Đồng

Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Tổng định phí SXC	192.743.159	83.670.600,96	81.547.980,48
Lượng sản xuất (bao)	30.964	4.692	10.684
ĐP ĐP SXC đơn vị (đ/bao)	6.224,75	17.832,61	7.632,72

Giống như ĐP NCTT, sản phẩm có định phí SXC đơn vị lớn nhất là Hỗn hợp viên 117B và sản phẩm có định phí SXC thấp nhất là Đậm đặc siêu hạng 9999 ta biết sản phẩm sản xuất càng nhiều thì định phí trên một sản phẩm sẽ giảm xuống theo khối lượng sản xuất ra.

Từ bảng 2.9 ta thấy hầu hết các chi phí của sản phẩm Hỗn hợp viên 117B là khá cao, điển hình là lương quản lý phân xưởng và chi phí trích khấu hao. Trong mỗi sản phẩm làm ra thì tổng các chi phí này của sản phẩm Hỗn hợp viên 117B là 17.832 đồng/bao. Chi phí phân bổ dựa trên những phần nào không xác định được sẽ theo tỷ lệ doanh thu của từng loại sản phẩm và theo chi phí sinh ra do làm ra chính sản phẩm đó, một phần là do quá trình sản xuất sản phẩm phức tạp nên tỷ lệ hao hụt và phụ phẩm cao.

2.2.1.2.3. Định phí bán hàng

Định phí bán hàng bao gồm: chi phí quảng cáo, chi phí tiếp khách, chi phí lương và các khoản trích theo lương, chi phí bán hàng khác, ...

Cũng giống như định phí SXC thì Công ty cũng phân bổ định phí bán hàng theo tỷ lệ đóng góp của từng dòng sản phẩm vào doanh thu chung của Công ty.

Bảng 2.10: Bảng định phí bán hàng của 3 sản phẩm

Đơn vị: Đồng

Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 244
Các khoản trích theo lương	10.922.673	310.241	427.443
Chi phí quảng cáo	6.927.907	2.808.529	3.226.144
Chi phí khấu hao TSCĐ	27.072.021	9.762.541	11.012.466
Chi phí phân bổ CCDC	19.012.322	5.980.512	7.438.841
Định mức điện thoại	3.046.214	1.047.897	1.308.239
Tổng ĐP BH	66.981.137	19.909.720	23.413.133

(Nguồn: Phòng Kế toán – Tài chính)

2.2.1.2.3. Định phí quản lý doanh nghiệp

Định phí quản lý đối với Công ty là những chi phí liên quan đến hoạt động hành chính, kinh doanh, bao gồm: chi phí lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý, lương của nhân viên quản lý là lương tính theo thời gian nên đây là khoản định phí. Ngoài ra chi phí khấu hao tài sản cố định văn phòng, chi phí đồng phục, chi phí công cụ dụng cụ, văn phòng phẩm, chi phí tiếp khách, chi phí dịch vụ mua ngoài như tiền điện, nước, chi phí điện thoại, fax, internet,... Đây là những chi phí cố định không thay đổi theo mức độ hoạt động nên là định phí. Loại chi phí này được xem là định phí gián tiếp (tức là những định phí cố định, không gắn với bất kỳ một bộ phận riêng biệt nào và chúng phát sinh do sự tồn tại của nhiều bộ phận). Chi phí quản lý doanh nghiệp gồm chi phí phát sinh ở văn phòng Công ty cũng như các phòng ban khác. Chi phí quản lý phân bổ cho các dòng sản phẩm được phân bổ theo doanh thu sản phẩm. ta có công thức sau:

$$CP\ QLDN\ phân\ bổ\ cho\ dòng\ SP = CP\ QLDN * doanh\ thu\ từng\ dòng\ SP$$

Trong đó: CP QLDN đơn vị = Tổng CPQLDN / Tổng lượng tiêu thụ từng SP

Sau đây là bảng phân bổ CP QLDN cho các sản phẩm:

Bảng 2.11: Bảng định phí quản lý doanh nghiệp của 3 sản phẩm

Đơn vị: Đồng

Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Lương bộ phận QLDN	42.478.762	34.776,42	30.027.268
Các khoản trích theo lương	10.407.296,69	8.520,22	7.356.680,66
Chi phí khấu hao TSCĐ	24.164.510	7.025.491	11.122.702
Chi phí dụng cụ quản lý	13.809.845	2.195.466	4.016.354
Chi phí đồng phục	11.037.192	3.073.652	7.337.652
Chi phí tiếp khách	12.100.532	5.708.212	7.673.554
Chi phí điện thoại, internet	10.859.076,31	3.512.746	5.011.324
Tổng chi phí	113.967.214	53.395.789,49	72.545.534,66

(Nguồn: Phòng Kế toán – Tài chính)

2.2.1.3. Tổng hợp chi phí theo cách ứng xử chi phí

Bảng 2.12: Bảng tổng hợp chi phí theo cách ứng xử chi phí

Đơn vị: Đồng

Loại chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗ trợ viên 117B	Hỗ trợ viên GD – 24
Biên phí			
Chi phí nguyên vật liệu	2.998.431.780	746.479.000	1.102.353.752
Chi phí nhân công trực tiếp	658.863.982	259.444.643	418.883.528
Chi phí sản xuất chung	65.089.080	28.680.896	34.252.496
Chi phí bán hàng	199.453.487	28.644.660	39.434.644
Tổng biên phí	3.921.838.330	1.090.359.072	1.637.440.116
Lượng sản xuất (bao)	30.964	4.692	10.684
CPKB đơn vị (đ/bao)	126.658	232.387	153.261
Định phí			
Chi phí nhân công trực tiếp	23.720.469	7.811.568	11.221.927
Chi phí sản xuất chung	192.743.159	83.670.601	81.547.980
Chi phí bán hàng	66.981.137	19.909.720	23.413.133
Chi phí quản lý DN	113.967.214	53.395.789	72.545.534,66
Tổng định phí	397.411.979,6	161.787.678	188.728.574,3

(Nguồn: Phòng Kế toán – Tài chính)

2.2.2. Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí

Bảng 2.13: Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí

Đơn vị: Đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999		Hỗn hợp viên 117B		Hỗn hợp viên GD – 24	
	Tổng số	Đơn vị	Tổng số	Đơn vị	Tổng số	Đơn vị
Doanh thu	5.315.160.719	171.656,14	1.507.053.200	321.196,33	2.083.048.796	194.969,66
Biến phí	3.921.838.330	126.658	1.090.359.072	232.386	1.637.440.116	153.260,96
Số dư đảm phí	1.393.318.072	44.998	416.694.128	88.809,49	488.344.680	45.708
Định phí	397.422.940	12.834,65	161.787.678	34.481,6	188.728.574,3	17.664,6
Lợi nhuận	995.895.132	32.163	254.906.450	54.328	299.616.106	28.044

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Qua bảng báo cáo trên ta thấy sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 có doanh thu lớn nhất, biến phí, định phí lớn nhất đồng thời cũng là sản phẩm có lợi nhuận biểu hiện bằng số tuyệt đối lớn nhất. Nhưng, liệu sản phẩm này có phải là sản phẩm hoạt động có hiệu quả nhất không, và các sản phẩm còn lại có phải là những sản phẩm kém hiệu quả, đóng góp thấp cho Công ty không? Và tại sao sản phẩm Hỗn hợp viên 117B có doanh thu thấp hơn Hỗn hợp viên GD - 24 nhưng lại có lợi nhuận cao hơn? Và những chi phí biến phí, định phí, SDDP đóng vai trò như thế nào trong kết quả hoạt động của các dòng sản phẩm? Để trả lời cho những câu hỏi đó ta tiến hành phân tích như sau:

Thông qua bảng tài liệu doanh thu mới nhất của 3 dòng sản phẩm đạt được trong quý 4/2015 ta có thể thấy được mối quan hệ trung bình cộng trong số dư đảm phí của toàn phần để có thể nhìn nhận một cách tổng quát hơn

2.2.3. Phân tích các chỉ tiêu dựa vào mối quan hệ C – V – P

2.2.3.1. Số dư đảm phí

Bảng 2.14: Báo cáo KQKD theo từng sản phẩm

Đơn vị: Đồng

Chỉ tiêu	Tổng cộng		Doanh thu theo từng loại sản phẩm		
	Số tiền	Tỷ trọng (%)	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD-24
Doanh thu	8.905.262.715	100%	5.315.160.719	1.507.053.200	2.083.048.796
Biên phí	6.649.637.518	74,99%	3.921.838.330	1.090.359.072	1.637.440.116
Số dư đảm phí	2.298.356.880	25,01%	1.674.282.733	416.694.128	531.087.738,7
Tổng định phí	747.928.231				
Lợi nhuận	1.550.428.649				

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Để xem chi tiết phần đóng góp ta có bảng sau:

Bảng 2.15: Báo cáo chi tiết thu nhập của từng đơn vị sản phẩm

Đơn vị tính: Đồng

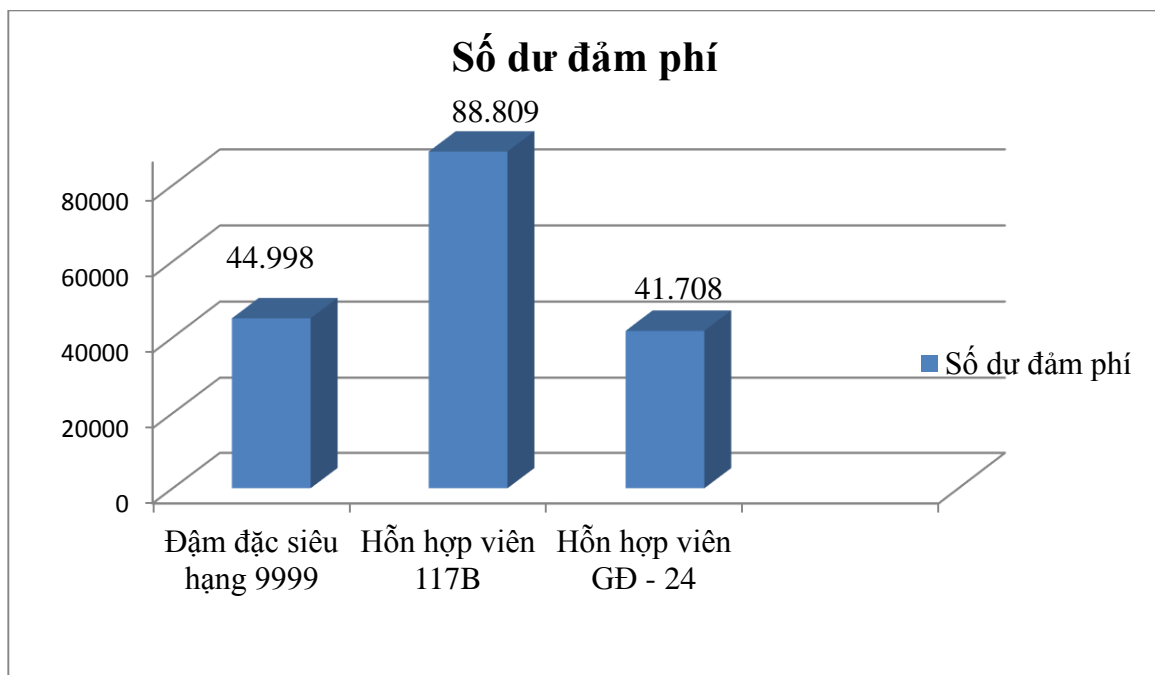
Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD- 24
Giá bán	171.656	321.196	194.969
Biến phí	126.658	232.386	153.260,96
Số dư đảm phí	44.998	88.809,49	41.708
Tỷ lệ SDDP (%)	26,21	27,65	21,39
Tỷ lệ % chiếm trong tổng doanh thu			
Định phí	12.834,65	34.481,6	17.664,6
Lợi nhuận	32.163	54.328	24.045

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Qua bảng này ta thấy rõ tỷ lệ phần trăm của từng sản phẩm trong tổng doanh thu của Công ty đó chính là doanh thu của từng sản phẩm chiếm trong tổng doanh thu, phản ánh kết cấu cá biệt của từng sản phẩm.

Qua bảng báo cáo chi tiết trên ta thấy được rằng các sản phẩm đều có SDDP khác nhau, trong đó sản phẩm Hỗn hợp viên 117B có SDDP lớn nhất. Để thấy rõ hơn ta nhìn vào đồ thị sau:

Đồ thị 2.3. Số dư đảm phí đơn vị



Như phần lý thuyết đã trình bày, SDDP đơn vị là chênh lệch giữa giá bán và biến phí, SDDP được dùng trước hết là bù đắp định phí và phần còn lại mới chính là lợi nhuận của sản phẩm, sau khi đã bù đắp hết định phí. Đồng thời SDDP đơn vị là một chỉ tiêu trung gian cho phép người quản lý xác định nhanh lợi nhuận tăng thêm của sản phẩm. Khi sản phẩm hoạt động tại điểm hòa vốn thì SDDP bằng với định phí và lợi nhuận của sản phẩm lúc này bằng không. Khi sản lượng vượt qua điểm hòa vốn, tức là định phí đã được bù đắp hết khi đó mức tăng SDDP của các sản phẩm vượt qua điểm hòa vốn cũng chính là lợi nhuận tăng thêm.

Đồ thị trên cho ta thấy rằng sản phẩm Hỗn hợp viên 117B là sản phẩm có SDDP lớn nhất: 88.809,4đ/bao, trong đó có 34.481 đồng dùng để bù đắp định phí và 54.328 đồng còn lại là lợi nhuận. Khi vượt qua điểm hòa vốn (tức đã bù đắp hết định phí), cứ 1 sản phẩm hỗn hợp viên 117B bán thêm sẽ được lợi nhuận là 54.328 đồng tức bằng toàn bộ SDDP đơn vị. Theo đó, khi sản lượng đã vượt qua điểm hòa vốn thì cứ mỗi sản phẩm bán được thêm của Đạm đặc siêu hạng 9999 thì sẽ thu được 44.998 đồng lợi nhuận tăng thêm, tương tự ta sẽ có thêm 41.708 đồng lợi nhuận tăng thêm khi bán thêm được 1 sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24 .

Lợi nhuận tính trên một đơn vị sản phẩm của Hỗn hợp viên 117B lớn hơn rất nhiều so với hai sản phẩm còn lại. Mặc dù sản lượng tiêu thụ của sản phẩm Hỗn hợp viên 117B thấp hơn nhiều so với hai sản phẩm còn lại, nhưng do giá bán trên một đơn vị sản phẩm này là rất cao nên sản phẩm Hỗn hợp viên 117B là sản phẩm có doanh thu tiêu thụ chiếm một phần không nhỏ trong doanh thu. Vì vậy mà sản phẩm này được xem là một trong những sản phẩm chủ lực của Công ty.

Khi sản phẩm đã đạt được điểm hòa vốn thì khi tăng thêm sản lượng bán ra sẽ làm cho lợi nhuận tăng thêm bằng với SDDP đơn vị. Vì vậy nhờ vào SDDP đơn vị mà người quản lý của Công ty có thể tính nhanh được lợi nhuận tăng thêm bằng cách lấy SDDP đơn vị nhân với sản lượng tăng thêm. Với cách tính như vậy, chúng ta có thể tính nhanh lợi nhuận tăng thêm bằng cách lấy SDDP đơn vị nhân với lượng tiêu thụ vượt qua điểm hòa vốn. Công thức này thể hiện rõ mối quan hệ giữa SDDP và lợi nhuận. Có thể nói SDDP tỷ lệ thuận với lợi nhuận, do đó sản phẩm nào có SDDP càng lớn thì khi vượt qua hòa vốn lợi nhuận tăng thêm càng nhiều.

Qua khái niệm SDDP, chúng ta có thể tính được độ chênh lệch lợi nhuận của các sản phẩm khi đã vượt qua điểm hòa vốn bằng cách lấy cùng một lượng tiêu thụ tăng thêm của các sản phẩm nhân với độ lệch của SDDP

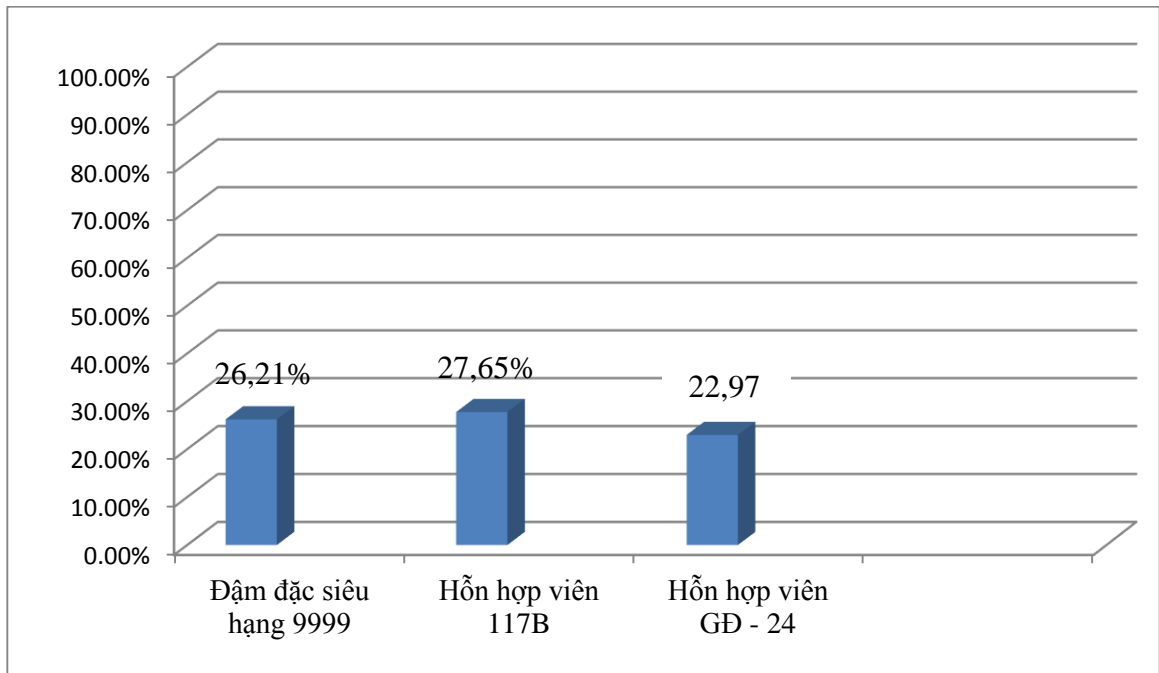
Điều này cũng có ý nghĩa đối với các nhà quản trị trong việc quyết định sẽ xuất bán thành phẩm của sản phẩm nào với số lượng lớn để được nhiều lợi nhuận hơn. Tuy nhiên, quyết định này không đúng trong tất cả các trường hợp vì đôi khi có trường hợp khi tăng sản lượng tiêu thụ của những sản phẩm có SDDP lớn thì chưa chắc đã có được lợi nhuận cao nhất. Vì điều đó còn phụ thuộc vào sản lượng tiêu thụ tại Công ty đã vượt qua điểm hòa vốn hay chưa, định phí đã được bù đắp hết chưa. Ngoài ra điều này chỉ đúng khi các yếu tố khác như giá bán, chi phí bán hàng, địa điểm giao hàng, ... không thay đổi. Do đó nó chỉ có ý nghĩa tham khảo. Và một điểm nữa, chỉ qua khái niệm SDDP mà kết luận nghỉ sản xuất sản phẩm nào đó do lợi nhuận thấp là quá vội vàng. Do đó, để quyết định đúng thì ngoài khái niệm này các nhà quản trị luôn kết hợp sử dụng với các khái niệm khác mà chúng ta sẽ gặp ở phần sau

2.2.3.2. Tỷ lệ số dư đảm phí

Như đã nói ở trên vì Công ty sản xuất hơn 30 loại sản phẩm với đơn giá bán khác nhau nên nếu sử dụng SDDP để phân tích sẽ không giúp nhà quản trị có cái nhìn tổng quát vì sản lượng mỗi mặt hàng không thể tổng hợp cho toàn Công ty. Bên cạnh đó, chỉ sử dụng SDDP để xác định loại sản phẩm nào cần được đầu tư phát triển thêm thì sẽ không cho nhà quản trị có cái nhìn chính xác ở góc độ toàn doanh nghiệp và làm cho việc ra quyết định đôi khi không chính xác, có trường hợp tăng doanh thu của những sản phẩm có SDDP lớn chưa chắc sẽ mang lại lợi nhuận cao nhất. Đó là lý do vì sao phải phân tích tỷ lệ SDDP.

Vì Công ty SXKD nhiều mặt hàng nên việc phân tích mối quan hệ C – V – P ngoài tỷ lệ SDDP của mỗi mặt hàng ra còn cần phải tính đến chỉ tiêu tỷ lệ SDDP bình quân của toàn Công ty. Theo bảng 2.21 ta tính được:

$$\begin{aligned} \text{Tỷ lệ SDDP bình quân} &= \sum (\text{Tỷ lệ SDDP mặt hàng} \times \text{Tỷ lệ doanh thu mặt hàng } i) \\ &= 26,21\% \times 59,68\% + 27,65\% \times 16,93\% + 22,97\% \times 23,39\% \\ &= 25,7\% \end{aligned}$$

Đồ thị 2.4. Tỷ lệ số dư đảm phí

Qua đồ thị trên ta thấy vẫn không có gì thay đổi, vẫn là Hỗn hợp viên 117B có tỷ lệ SDĐP lớn nhất và Hỗn hợp viên GĐ – 24 là sản phẩm có tỷ lệ SDĐP thấp nhất. Cụ thể, khi doanh thu của các sản phẩm có tỷ lệ 100% thì sản phẩm Hỗn hợp viên 117B có tỷ lệ SDĐP cao nhất chiếm 27,65%, kể đến là sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 có tỷ lệ SDĐP chiếm 26,21%, sản phẩm Hỗn hợp viên GĐ – 24 có tỷ lệ SDĐP thấp nhất chiếm 22,97%. Sở dĩ như vậy là do Hỗn hợp viên 117B có doanh thu lớn nhất mà khoản mục biến phí lại chiếm tỷ lệ thấp. Ngược lại sản phẩm Hỗn hợp viên GĐ 24 vừa có doanh thu thấp nhất mà biến phí lại chiếm tỷ lệ cao nên đã làm cho tỷ lệ SDĐP của sản phẩm này thấp nhất.

Tỷ lệ SDĐP bình quân của Công ty là 25,7% rất gần với tỷ lệ SDĐP của sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 do đây là sản phẩm có tỷ trọng doanh thu lớn nhất, điều đó cho thấy kết cấu mặt hàng quyết định đến tỷ lệ SDĐP bình quân của doanh nghiệp. Tỷ lệ SDĐP bình quân của Công ty là 25,7%, con số này khá tốt đối với một doanh nghiệp sản xuất. Tuy nhiên Công ty cần tác động vào kết cấu mặt hàng nhiều hơn để tăng tỷ lệ SDĐP bình quân toàn Công ty.

Tỷ lệ SDĐP thể hiện mối quan hệ giữa doanh thu và lợi nhuận. Nếu doanh thu tăng (hoặc giảm) một lượng thì lợi nhuận tăng (hoặc giảm) một lượng bằng doanh thu nhân với tỷ lệ SDĐP. Để hiểu rõ hơn mối quan hệ giữa doanh thu và lợi nhuận thông qua tỷ lệ SDĐP ta xét ví dụ sau

Giả sử doanh thu sau hòa vốn của các sản phẩm đều tăng một lượng 1.000.000 đồng ta có bảng thể hiện mối quan hệ giữa doanh thu và lợi nhuận tăng thêm như sau:

Bảng 2.16: Quan hệ giữa doanh thu tăng thêm và lợi nhuận tăng thêm

DVT: Đồng

Tên sản phẩm	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD - 24
Doanh thu tăng thêm	1.000.000	1.000.000	1.000.000
Tỷ lệ SĐDP (%)	26,21%	27,65%	22,97%
Lợi nhuận tăng thêm	262.100	276.500	229.700

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Giống như SĐDP, việc sử dụng tỷ lệ SĐDP để dự kiến lợi nhuận khi có biến động doanh thu cũng rất dễ dàng, bằng con số tương đối chúng ta cũng dễ thấy được sự biến động về lợi nhuận của từng sản phẩm. Điều này rất có ý nghĩa đối với Công ty trong việc chú trọng tăng SĐDP để bù đắp định phí và để thu nhiều lợi nhuận hơn. Cụ thể, dựa vào bảng 2.20 ta thấy khi tăng một lượng doanh thu như nhau ở cả ba sản phẩm thì sản phẩm nào có tỷ lệ SĐDP lớn thì lợi nhuận tăng thêm nhiều hơn và ngược lại. Cụ thể, khi doanh thu của các sản phẩm tăng 1 lượng như nhau 1.000.000 đồng thì lợi nhuận của sản phẩm Hỗn hợp viên 117B – sản phẩm có tỷ lệ SĐDP cao nhất tăng lên nhiều nhất là 276.500 đồng, ngược lại Hỗn hợp viên GD – 24 tăng ít nhất là 229.700 đồng. Điều này cho thấy những sản phẩm nào có tỷ lệ SĐDP lớn thì khi doanh thu thay đổi thì lợi nhuận của những sản phẩm này sẽ biến động mạnh hơn. Do đó, nếu chỉ dựa vào tỷ lệ SĐDP để đưa ra quyết định chú trọng đầu tư vào sản phẩm nào thì quá mạo hiểm, vì vậy để thận trọng hơn trong việc ra quyết định các nhà quản lý còn nên xem xét các yếu tố khác như năng lực sản xuất có thể sử dụng được, mức bão hòa của thị trường, cơ cấu chi phí của các sản phẩm... để biết được sản phẩm nào mới thực sự mang lại lợi nhuận và đạt hiệu quả kinh tế cao, đặc biệt phải xem xét đến một yếu tố quan trọng nữa đó là kết cấu chi phí để chắc chắn sản phẩm nào mới thực sự mang lại hiệu quả kinh tế cao cho Công ty.

2.2.3.3. Kết cấu chi phí

Kết cấu chi phí là một nội dung quan trọng trong việc phân tích C – V - P vì biết được kết cấu chi phí của từng sản phẩm mới thấy được sự ảnh hưởng của từng sản

phẩm đến lợi nhuận của Công ty. Ở đây kết cấu chi phí mà ta xét đến là tỷ trọng của biến phí và định phí chiếm trong tổng chi phí kinh doanh, cụ thể như sau:

Bảng 2.17: Kết cấu chi phí của 3 sản phẩm trong tổng chi phí

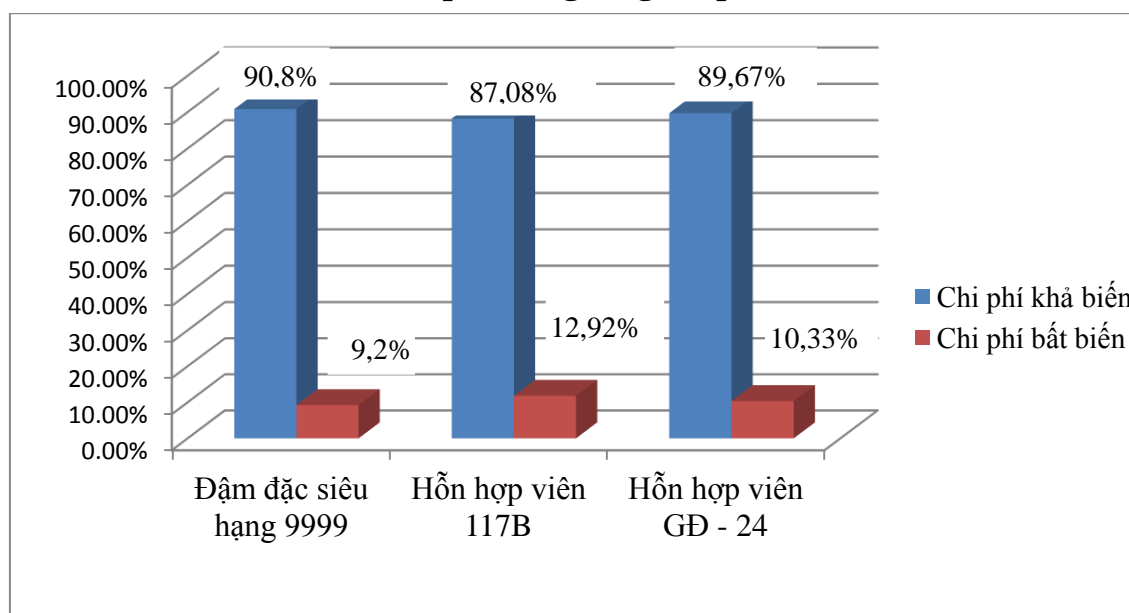
ĐVT: Đồng

Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999		Hỗn hợp viên 117B		Hỗn hợp viên GD – 24		Toàn Công ty	
	Tổng số	%	Tổng số	%	Tổng số	%	Tổng	%
BP	3.921.838.330	90,8	1.090.359.072	87,08	1.637.440.116	89,67	6.649.637.518	89,89
ĐP	397.442.940	9,2	161.787.678	12,92	188.728.574,3	10,33	747.928.231	10,11
ΣCP	4.319.281.270	100	1.252.146.750	100	1.826.168.690,3	100	7.397.565.749	100

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Dựa vào số liệu tính toán được ở trên ta có biểu đồ thể hiện kết cấu chi phí của 3 sản phẩm sau:

Biểu đồ 2.5: Kết cấu chi phí trong tổng chi phí



Nhìn vào bảng 2.17 kết hợp với đồ thị 2.5 ở trên ta thấy rằng khoản mục biến phí chiếm tỷ trọng cao hơn rất nhiều so với định phí của toàn Công ty. Xét từng sản phẩm, tỷ lệ biến phí trong tất cả các sản phẩm đều rất lớn, lớn nhất là sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 chiếm 90,8%, kế đến là Hỗn hợp viên GD – 24 chiếm 89,67% và thấp nhất là Hỗn hợp viên 117B chiếm 87,08% trong tổng chi phí. Nhìn chung biến phí của cả ba loại sản phẩm đều chiếm tỷ trọng cao trong tổng chi phí là do các sản phẩm có chi phí nguyên liệu đầu vào cao và cũng do quy trình công nghệ sản xuất không phức tạp nhiều nên định phí chiếm tỷ trọng cũng không cao lắm.

Nhìn chung sản phẩm có kết cấu chi phí hợp lý nhất là Hỗn hợp viên 117B với chi phí bất biến chiếm 12,92% cao nhất trong 3 sản phẩm, nên khi tăng doanh thu thì lợi nhuận cũng sẽ tăng nhanh hơn các sản phẩm còn lại, nhưng nếu chỉ dựa vào bảng 2.17 để kết luận nên mở rộng qui mô sản xuất sản phẩm nào thì đôi khi chưa chính xác. Bởi vì bảng 2.17 là tổng chi phí của tổng sản lượng tiêu thụ trong một tháng, trong khi mỗi sản phẩm có mức tiêu thụ và doanh thu đạt được biến động qua từng tháng là khác nhau nên tỷ lệ của các chỉ tiêu được tính trên doanh thu sẽ không giống nhau. Với kết cấu chi phí trong bảng 2.17 thì chưa đủ để làm cơ sở cho việc lựa chọn sản phẩm mang lại lợi nhuận cao hơn để mở rộng mạng lưới tiêu thụ. Vì vậy, ngoài kết cấu chi phí trên ta cần phải dựa vào sự biến động của doanh thu trong thực tế để xác định kết cấu chi phí của từng sản phẩm chiếm trong phần trăm doanh thu nhằm phân tích ảnh hưởng kết cấu chi phí của từng sản phẩm đến lợi nhuận của Công ty. Để quyết định ta dựa vào bảng phân tích ảnh hưởng của kết cấu chi phí đến lợi nhuận:

Bảng 2.18: Bảng phân tích ảnh hưởng của kết cấu chi phí đến lợi nhuận

ĐVT: đồng

Biến động doanh thu	Đậm đặc siêu hạng 9999			Hỗn hợp viên 117B			Hỗn hợp viên GD – 24		
	Lợi nhuận			Lợi nhuận			Lợi nhuận		
	Cũ	Mới	Chênh lệch (%)	Cũ	Mới	Chênh lệch (%)	Cũ	Mới	Chênh lệch (%)
Tăng 10%	32.163	37.209	+15,69%	54.328	63.210	+16,35%	28.044	32.393	+15,51%
Giảm 10%	32.163	-27.117	-15,69%	54.327	45.445	-16,35%	28.044	23.694	-15,51%

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Qua bảng phân tích cho ta thấy rằng, khi doanh thu tăng hoặc giảm 10% đến thì Hỗn hợp viên 117B có biến động về lợi nhuận đơn vị mạnh nhất, nguyên nhân là do sản phẩm này có định phí chiếm tỷ trọng cao hơn so với 2 sản phẩm còn lại nên khi doanh thu giảm thì lợi nhuận sẽ giảm nhanh. Cả 2 sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24 và Đậm đặc siêu hạng 9999 đều có biến động về lợi nhuận đơn vị thấp hơn Hỗn hợp viên 117B nên khi doanh thu giảm thì lợi nhuận cũng sẽ giảm ít hơn và lỗ sẽ không diễn ra nhanh. Đây là một điểm thuận lợi của sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24 và Đậm đặc siêu hạng 9999 do cả 2 sản phẩm có định phí chiếm tỷ trọng nhỏ hơn so với Hỗn hợp viên 117B thì khi kinh doanh trong điều kiện kinh tế khó khăn sẽ ít rủi ro hơn. Tuy nhiên để lựa chọn sản phẩm nào làm mục tiêu cho sự phát triển thì Công ty nên chọn sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 và Hỗn hợp viên 117B để mở rộng mạng lưới tiêu thụ, đặc biệt tập trung phát triển sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 vì lợi nhuận mà sản phẩm này mang lại tương đối cao và định phí chiếm tỷ trọng cũng ít nên khi thị trường biến động tiêu cực thì rủi ro về sản phẩm này sẽ không cao, riêng sản phẩm Hỗn hợp viên 117B có kết cấu chi phí với tỷ lệ định phí cao hơn nên sẽ có nhiều biến động rủi ro hơn khi thị trường biến động tiêu cực, tuy nhiên trong điều kiện kinh doanh thuận lợi thì đây lại là sản phẩm mang về lợi nhuận cao nhất. Vì vậy trong từng giai đoạn khác nhau Công ty sẽ điều chỉnh sản lượng sản xuất cho phù hợp theo nhu cầu của thị trường nhưng tập trung sản xuất nhiều nhất vẫn là sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999.

Tuy nhiên chỉ dựa vào kết cấu chi phí mà quyết định nên tập trung phát triển sản phẩm nào thì vẫn chưa hoàn toàn đúng và đủ. Do vậy, để thận trọng hơn trong việc ra quyết định ta tiếp tục đi phân tích chỉ tiêu phản ánh mối quan hệ giữa tốc độ tăng doanh thu và tốc độ tăng lợi nhuận đó là chỉ tiêu ĐBHD.

2.2.3.4. Đòn bẩy hoạt động

ĐBHD là một trong những chỉ tiêu quan trọng để đánh giá rủi ro kinh doanh của doanh nghiệp, ĐBHD được tính bằng công thức sau:

$$\text{Độ lớn đòn bẩy hoạt động} = \frac{\text{SDĐP}}{\text{Lợi nhuận}} = \frac{\text{SDĐP}}{\text{SDĐP} - \text{Chi phí bất biến}} = 1 + \frac{\text{Định phí}}{\text{Lợi nhuận}}$$

Ở mức doanh thu đạt được của mỗi sản phẩm, ta có đòn bẩy hoạt động của các sản phẩm như sau:

$$\text{Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999: } \frac{1.393.318.072}{995.895.132} = 1,4$$

$$\text{Sản phẩm Hỗn hợp viên 117B: } \frac{416.694.128}{254.906.450} = 1,63$$

$$\text{Sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24: } \frac{488.344.680}{299.616.106} = 1,62$$

$$\text{Toàn Công ty: } \frac{2.298.356.880}{1.550.428.649} = 1,48$$

Độ lớn ĐBHD của Công ty tại mức doanh thu 8.905.262.715 đồng là 1,48. Điều này có nghĩa là 1% thay đổi trong doanh thu của Công ty dẫn đến 1,48% thay đổi trong lợi nhuận kinh doanh, hay nói cách khác nếu doanh thu của Công ty tăng hoặc giảm 1% thì lợi nhuận tương ứng sẽ tăng hoặc giảm 1,48%. Con số này là khá thấp chứng tỏ hoạt động SXKD của Công ty rất an toàn, nếu doanh thu biến động nhiều thì lợi nhuận cũng không thay đổi nhiều. Sở dĩ như vậy là do khoản mục định phí chiếm tỷ lệ thấp trong tổng chi phí của Công ty.

Để tính tốc độ tăng lợi nhuận khi đã biết tốc độ tăng doanh thu thì theo lý thuyết ta có công thức tính:

$$\text{Tốc độ tăng lợi nhuận} = \text{Tốc độ tăng doanh thu} \times \text{Độ lớn ĐBHD}$$

Để thấy rõ hơn mối quan hệ giữa lợi nhuận và đòn bẩy hoạt động, ta giả sử rằng trong thời gian tới Công ty tăng 20% doanh thu cho mỗi sản phẩm, ta có bảng tăng lợi nhuận như sau:

Bảng 2.19: Quan hệ giữa đòn bẩy hoạt động và lợi nhuận

DVT: Đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Độ lớn ĐBHD	1,4	1,63	1,62
Doanh thu tăng	20%	20%	20%
Tốc độ tăng lợi nhuận	28%	32,6%	32,4%
Lợi nhuận tăng (đồng)	278.850.637	83.099.503	97.075.618

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Dựa vào bảng kết quả trên ta thấy độ lớn ĐBHD của 3 sản phẩm trên đều lớn hơn một và cao nhất là sản phẩm Hỗn hợp viên 117B với 1,63 vì chi phí bất biến của sản phẩm Hỗn hợp viên 117B cao hơn 2 sản phẩm còn lại. Tốc độ tăng lợi nhuận cũng tăng tương ứng với độ lớn ĐBHD. Xét về tốc độ tăng thì khi doanh thu 3 loại sản phẩm đều tăng 20% thì sản phẩm Hỗn hợp viên 117B có tốc độ tăng lớn nhất với 32,6% vì có đòn bẩy hoạt động lớn nhất. Tuy nhiên do lợi nhuận thực hiện

được trong kỳ không cao nên làm lợi nhuận tăng lên xét về số tuyệt đối vẫn nhỏ hơn hai sản phẩm còn lại.

Như vậy, dựa vào độ lớn ĐBHD cũng chưa cho một kết quả chính xác cho việc ra quyết định, dù sản phẩm Hỗn hợp viên 117B có độ lớn ĐBHD lớn do đó dễ dàng thích ứng khi tăng sản lượng tiêu thụ nhưng hiện tại trên thị trường nhu cầu về sản phẩm này không cao vì sản phẩm Hỗn hợp viên 117B chủ yếu được sử dụng ở những trang trại gà giống quý hiếm nên phân khúc thị trường sản phẩm này không lớn. Trong khi đó trên thị trường nhu cầu về sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 lại lớn hơn nên nhu cầu sử dụng sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 nhiều hơn. Vì vậy mà thị trường tiêu thụ về sản phẩm này tương đối lớn, do đó Công ty nên tập trung sản xuất sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 nhiều hơn 2 sản phẩm còn lại.

2.2.4. Phân tích điểm hòa vốn

2.2.4.1. Xác định điểm hòa vốn của Công ty

Bất kỳ một quá trình SXKD nào cũng đòi hỏi định mức doanh thu tối thiểu hoặc mức thu nhập nhất định để bù đắp chi phí của quá trình hoạt động đó. Phân tích điểm hòa vốn cho phép doanh nghiệp xác định được mức doanh thu, SLTT hòa vốn, thời gian cần để bù đắp hết chi phí bỏ ra và quan trọng hơn là giúp nhà quản trị đo lường được rủi ro của doanh nghiệp... Do đó mà việc phân tích điểm hòa vốn có ý nghĩa rất quan trọng đối với nhà quản trị trong việc ra quyết định SXKD. Đó là lý do ta cần phân tích điểm hòa vốn

2.2.4.1.1. Sản lượng hòa vốn

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{\text{Tổng định phí}}{\text{SDĐP đơn vị}}$$

Từ công thức trên ta thấy SLTT hòa vốn phụ thuộc vào định phí và SDĐP đơn vị của sản phẩm. Để hiểu rõ hơn ta xác định SLTT hòa vốn của 3 sản phẩm

Ta có sản lượng hòa vốn của các sản phẩm như sau:

$$\text{Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999} = \frac{397.422.940}{44.998} = 8.832(\text{sản phẩm})$$

$$\text{Sản phẩm Hỗn hợp viên 117B} = \frac{161.787.678}{88.809} = 1.822(\text{sản phẩm})$$

$$\text{Sản phẩm Hỗn hợp viên GD - 24} = \frac{188.728.574}{45.708} = 4.129(\text{sản phẩm})$$

$$\text{Toàn Công ty: } \frac{188.728.574}{45.708}$$

Ta thấy sản lượng hòa vốn của 3 sản phẩm rất khác nhau, nguyên nhân chủ yếu là do quy mô sản xuất của từng sản phẩm. Sản phẩm nào có chi phí càng lớn thì SLTT hòa vốn sẽ càng nhiều để bù đắp chi phí đã bỏ ra. Qua kết quả tính toán trên ta thấy trong 3 sản phẩm trên thì sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 có sản lượng hòa vốn cao nhất với 8.832 sản phẩm tức để bù đắp được chi phí đã bỏ ra thì cần phải tiêu thụ nhiều hơn 8.832 sản phẩm/quý, nguyên nhân chi phí sản xuất sản phẩm này cao là vì lượng sản phẩm sản xuất ra lớn, trong khi đó Hỗn hợp viên 117B có sản lượng hòa vốn thấp nhất với 1.822 sản phẩm nhưng đây cũng là sản phẩm có SLTT vượt qua điểm hòa vốn ít. Điều này cho thấy nhu cầu của thị trường về sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 là rất lớn.

2.2.4.1.2. Doanh thu hòa vốn

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{\text{Chi phí bất biến}}{\text{Tỷ lệ SDDP}} = \text{Sản lượng hòa vốn} \times \text{giá bán}$$

Doanh thu hòa vốn của các sản phẩm như sau:

Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999: $8.832 \times 171.656 = 1.516.065.792$ (đồng)

Sản phẩm Hỗn hợp viên 117B: $1.822 \times 321.196,33 = 585.219.713,3$ (đồng)

Sản phẩm Hỗn hợp viên GĐ – 24: $4.129 \times 198.969 = 821.543.001$ (đồng)

$$\text{Toàn Công ty: } \frac{747.928.231}{25,7\%} = 2.910.226.580 \text{ (đồng)}$$

Với cách tính trên ta thấy doanh thu hòa vốn tỷ lệ thuận với SLTT hòa vốn và giá bán đơn vị. Chính vì vậy doanh thu hòa vốn của sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 là cao nhất với 1.516.065.792 đồng và thấp nhất là Hỗn hợp viên 117B với 585.219.713,3 đồng. Điều này là do thị trường tiêu thụ của sản phẩm Hỗn hợp viên 117B không ổn định so với 2 sản phẩm còn lại, đồng thời do nhu cầu thị trường về sản phẩm này ít nên chi phí đầu tư cho sản phẩm này không cao, do đó doanh thu bỏ ra để bù đắp chi phí bỏ ra thấp. Mặt khác do quy mô sản xuất của các sản phẩm khác nhau, sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 có doanh thu hòa vốn cũng như sản lượng hòa vốn cao hơn nhiều so với sản phẩm Hỗn hợp viên 117B và sản phẩm Hỗn hợp viên GĐ – 24, do đó Công ty muốn có lợi nhuận cao thì sản phẩm này phải tiêu thụ vượt cao hơn so với mức sản lượng hòa vốn.

Xét trên tổng thể toàn Công ty thì mỗi quý Công ty cần đạt được mức doanh thu 2.910.226.580 đồng thì mới đạt hòa vốn. Từ công thức trên ta thấy Doanh thu hòa vốn còn tỷ lệ thuận với định phí nên do khoản mục định phí chiếm tỷ lệ thấp nên làm cho doanh thu hòa vốn cũng không ở mức cao. Tuy nhiên, doanh thu hòa

vốn còn phụ thuộc vào yếu tố tỷ lệ SDDP bình quân, nếu tăng tỷ trọng doanh thu mặt hàng có tỷ lệ SDDP cao thì sẽ làm tỷ lệ SDDP bình quân tăng từ đó doanh thu hòa vốn giảm. Do đó Công ty nên có biện pháp thay đổi kết cấu mặt hàng để tăng tỷ lệ SDDP bình quân.

2.2.4.1.3. Thời gian hòa vốn

Để thấy được chất lượng điểm hòa vốn nhà quản trị cần làm rõ một yếu tố quan trọng đó là thời gian cần để đạt được mức sản lượng và doanh thu hòa vốn. Có nghĩa phải biết được với mức doanh thu thực tế thì sau bao lâu doanh nghiệp có thể bù đắp được chi phí bỏ ra.

Ta có công thức tính thời gian hòa vốn như sau:

$$\text{Thời gian hòa vốn} = \frac{\text{Doanh thu hòa vốn}}{\text{Doanh thu bình quân 1 ngày}}$$

$$\text{Mà: Doanh thu bình quân 1 ngày} = \frac{\text{Doanh thu trong kỳ}}{360 \text{ ngày}}$$

Ta có thời gian hòa vốn của các sản phẩm như sau:

$$\text{Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999: } \frac{1.516.065.792}{5.315.160.719} \times 90 = 26(\text{ngày})$$

$$\text{Sản phẩm Hỗn hợp viên 117B : } \frac{585.219.713,3}{1.507.053.200} \times 90 = 35(\text{ngày})$$

$$\text{Sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24: } \frac{821.543.001}{2.083.048.796} \times 36 (\text{ngày})$$

$$\text{Toàn Công ty: } \frac{2.910.226.580}{8.905.262.715} \times 90 = 30 (\text{ngày})$$

Do mức doanh thu thực hiện trong kỳ cao nên thời gian hòa vốn của Công ty được rút ngắn bởi thời gian hòa vốn biến động ngược chiều với doanh thu thực hiện. Cụ thể ta thấy thời gian hòa vốn của sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24 là dài nhất với 36 ngày điều đó chứng tỏ tốc độ tăng lợi nhuận của sản phẩm này khá thấp cùng với tình hình tiêu thụ kém hiệu quả hơn so với 2 sản phẩm còn lại, trong khi đó sản phẩm có thời gian hòa vốn thấp nhất là Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 với 26 ngày cho thấy tình hình tiêu thụ của sản phẩm này tốt nhất trong 3 sản phẩm, vòng quay vốn hoạt động nhanh, không xảy ra tình trạng thiếu vốn lưu động và có thời gian hòa vốn tốt hơn sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24 và Hỗn hợp viên 117B.

2.2.4.1.4. Tỷ lệ hòa vốn

$$\text{Tỷ lệ hòa vốn} = \frac{\text{Sản lượng hòa vốn}}{\text{Sản lượng tiêu thụ trong kỳ}} \times 100\%$$

Tỷ lệ hòa vốn của các sản phẩm như sau:

$$\text{Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999: } \frac{8.832}{30.964} \times 100 = 28,52\%$$

$$\text{Sản phẩm Hỗn hợp viên 117B: } \frac{1.822}{4.692} \times 100 = 38,83\%$$

$$\text{Sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24: } \frac{4.129}{10.684} \times 100 = 38,65\%$$

Tỷ lệ hòa vốn được hiểu là thước đo của sự rủi ro. Trong khi sản lượng hòa vốn càng ngắn càng tốt thì tỷ lệ hòa vốn cũng vậy, càng thấp càng an toàn. Trong 3 sản phẩm thì Hỗn hợp viên 117B là sản phẩm có tỷ lệ hòa vốn cao nhất, chứng tỏ trong 100% sản lượng tiêu thụ của Hỗn hợp viên 117B thì đã có đến 38,83% là sản lượng hòa vốn tức là một lượng tiêu thụ mà không có lợi nhuận, chỉ còn lại 61,17% là sản lượng đem lại lợi nhuận, nhìn chung thì con số này cũng khá cao do ta đã biết SDĐP của sản phẩm Hỗn hợp viên 117B tương đối cao nên khi vượt qua điểm hòa vốn thì lợi nhuận tăng khá nhanh. Như vậy, thông qua tỷ lệ hòa vốn cho thấy sản phẩm Hỗn hợp viên 117B có độ rủi ro cao hơn 2 sản phẩm còn lại nhưng lợi nhuận tăng cũng nhanh hơn. Trong khi đó 2 sản phẩm còn lại chỉ cần tiêu thụ 28,52% SLTT sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 và 38,65% SLTT của sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24 trong tổng lượng tiêu thụ thì Công ty đã hòa vốn. Do tỷ lệ hòa vốn của 2 sản phẩm này thấp hơn nên lợi nhuận không cao nhưng lại an toàn, đó là một sự đánh đổi.

2.2.4.2. Doanh thu an toàn

* Doanh thu an toàn:

Với tính chất cạnh tranh khốc liệt của nền kinh tế thị trường để có thể đứng vững trên thị trường bắt buộc các doanh nghiệp bên cạnh việc tích cực tăng khối lượng sản phẩm tiêu thụ còn phải lường trước nguy cơ cầu thị trường bị co hẹp để chủ động có quyết định kinh doanh đúng đắn. Để đo lường rủi ro nhà quản trị cần quan tâm đến nhiều chỉ tiêu trong đó không thể thiếu chỉ tiêu doanh thu an toàn.

Doanh thu an toàn được tính theo công thức sau:

$$\text{Doanh thu an toàn} = \text{Doanh thu thực hiện} - \text{Doanh thu hòa vốn}$$

Ta có doanh thu an toàn của các sản phẩm như sau:

Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999:

$$5.315.160.719 - 1.516.065.792 = 3.799.094.927 \text{ đồng}$$

Sản phẩm Hỗn hợp viên 117B:

$$1.507.053.200 - 585.219.713,3 = 921.833.486,7 \text{ đồng}$$

Sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24:

$$2.083.048.796 - 821.543.001 = 1.261.505.795 \text{ đồng}$$

Toàn Công ty:

$$8.905.262.715 - 2.910.226.580 = 5.995.036.135 \text{ đồng}$$

Doanh thu an toàn phản ánh mức doanh thu thực hiện được đã vượt qua mức doanh thu hòa vốn như thế nào. Chỉ tiêu này có giá trị càng lớn thể hiện tính an toàn cao của hoạt động sản xuất kinh doanh.

Qua kết quả tính toán trên ta chưa nhận xét được điều gì bởi vì quy mô hoạt động của mỗi doanh sản phẩm khác nhau, để thấy rõ hơn ta phân tích chỉ tiêu tỷ lệ doanh thu an toàn

* Tỷ lệ doanh thu an toàn:

$$\text{Tỷ lệ doanh thu an toàn} = \frac{\text{Mức doanh thu an toàn}}{\text{Mức doanh thu đạt được}} \times 100\%$$

Tỷ lệ doanh thu an toàn của các sản phẩm như sau:

$$\text{Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999} = \frac{3.799.094.927}{5.315.160.719} \times 100 = 71,48\%$$

$$\text{Sản phẩm Hỗn hợp viên 117B} = \frac{921.833.486}{1.507.053.200} \times 100 = 61,17\%$$

$$\text{Sản phẩm Hỗn hợp viên GD - 24} = \frac{1.261.505.795}{2.083.048.796} \times 100 = 60,56\%$$

$$\text{Toàn Công ty: } \frac{5.995.036.135}{8.905.262.715} \times 100\% = 67,32\%$$

Các dòng sản phẩm có tỷ lệ doanh thu an toàn được xếp theo thứ tự tăng dần lần lượt như sau: Sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24, Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999, Sản phẩm Hỗn hợp viên 117B.

Sản phẩm nào có tỷ lệ doanh thu an toàn khá cao là do tỷ lệ định phí trong tổng chi phí thấp. Điều này có nghĩa là mức rủi ro của các sản phẩm có tỷ lệ doanh thu an toàn thấp sẽ cao hơn các sản phẩm có tỷ lệ doanh thu an toàn cao. Nếu hoạt động kinh doanh không thành công hoặc thị trường biến động khiến doanh thu giảm thì sản phẩm nào có tỷ lệ doanh thu an toàn thấp sẽ lỗ nhiều hơn các sản phẩm khác. Cụ thể ta thấy sản phẩm Hỗn hợp viên 117B và sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 ít chịu rủi ro hơn hay chúng an toàn hơn so với Hỗn hợp viên GD – 24.

Dựa vào các chỉ tiêu hòa vốn đã tính ở trên ta có bảng tổng hợp các chỉ tiêu hòa vốn như sau:

Bảng 2.20: Bảng tổng hợp các chỉ tiêu hòa vốn

DVT: đồng

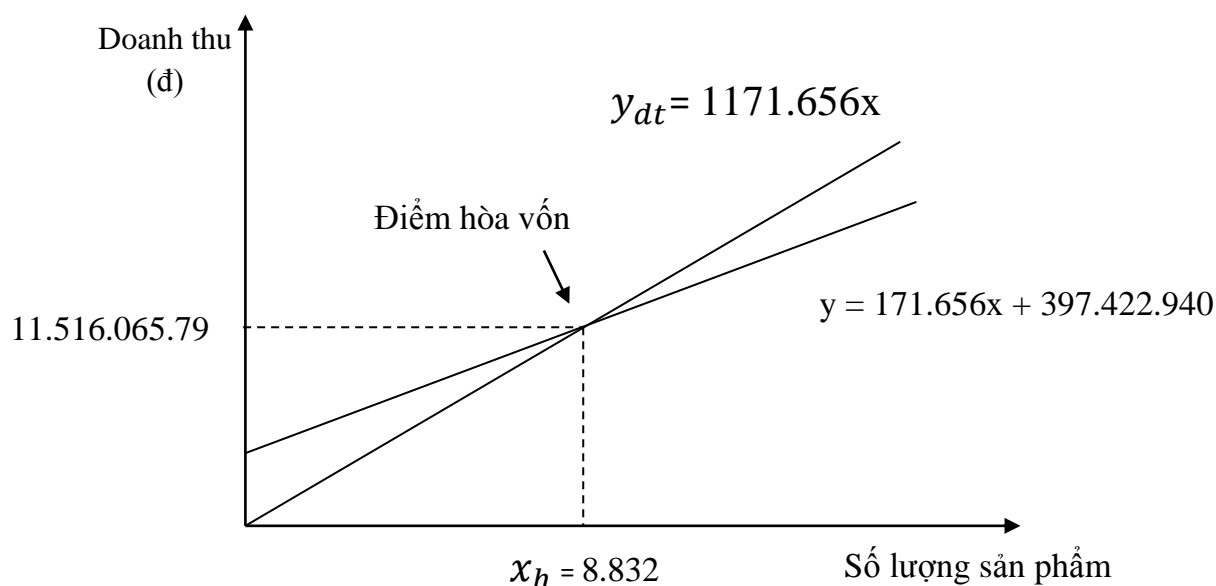
Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD -24	Toàn Công ty
SLTT (bao)	8.832	1.822	4.129	
Doanh thu hòa vốn	1.516.065.792	585.219.713	821.543.001	2.910.226.580
Thời gian hòa vốn (ngày)	26	35	36	30
Tỷ lệ hòa vốn (%)	28,52	38,83	38,65	
Doanh thu an toàn	3.799.094.927	921.833.486	1.261.505.795	5.995.036.135
Tỷ lệ doanh thu an toàn (%)	71,48	61,17	60,56	67,32
Doanh thu	5.315.160.719	1.507.053.200	2.083.048.796	8.905.262.715
Lợi nhuận	995.895.132	254.906.450	299.616.106	1.550.428.649

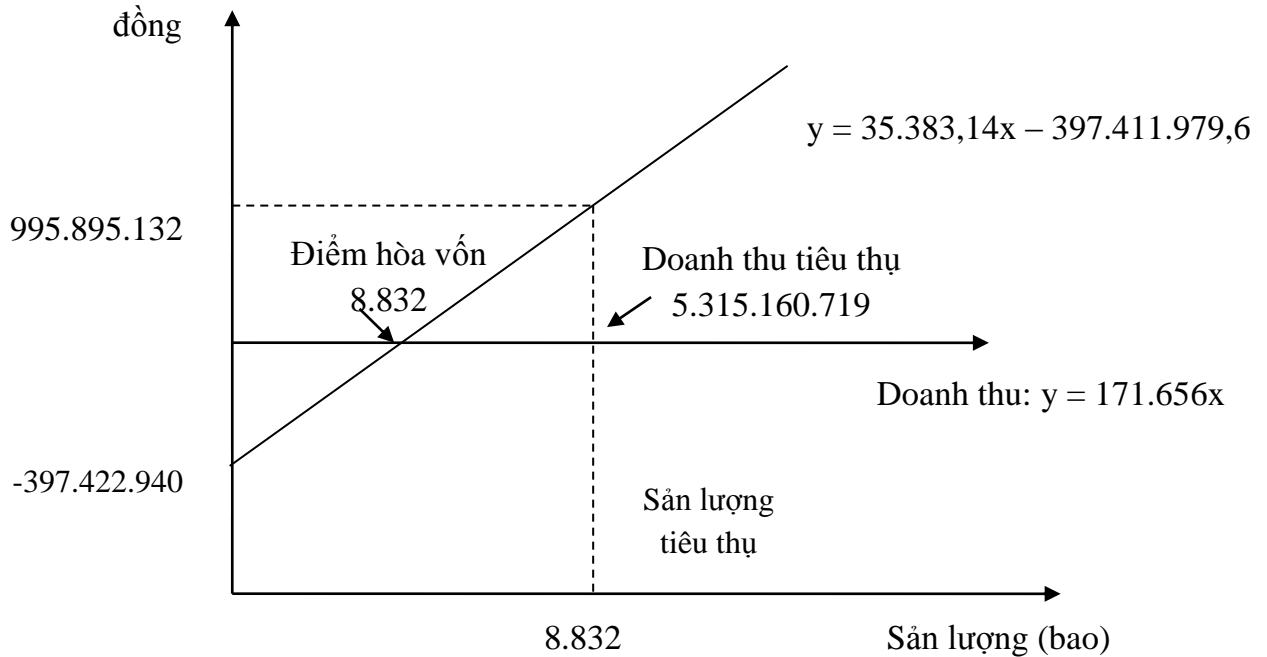
(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

2.2.4.3. Đồ thị hòa vốn, đồ thị lợi nhuận

- Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999

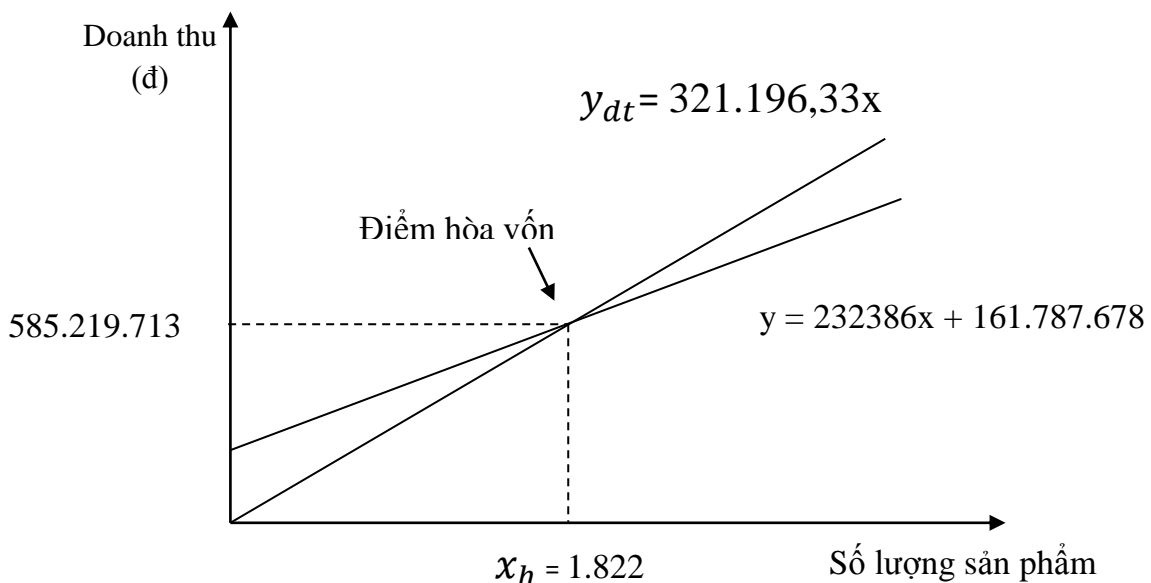
Đồ thị 2.6: Đồ thị hòa vốn của sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999

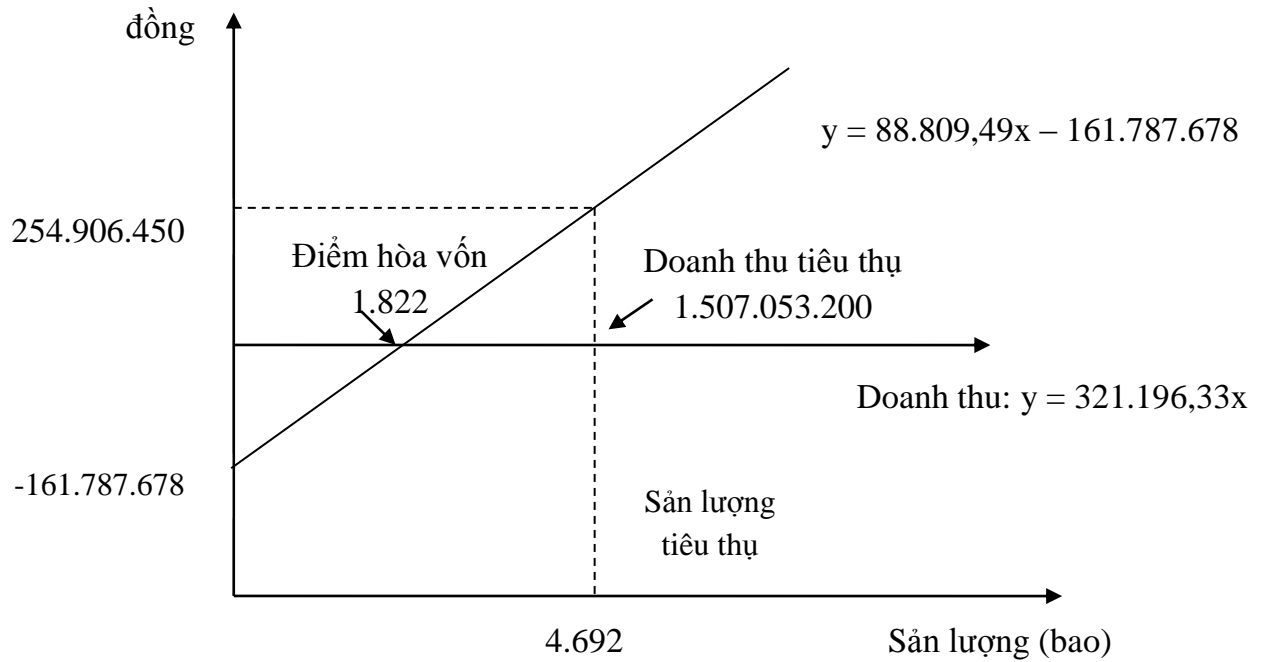


Đồ thị 2.7: Đồ thị lợi nhuận của sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999

Đồ thị trên cho thấy điểm hòa vốn của sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 tại sản lượng 11.232 bao. Khi lượng tiêu thụ bằng 0, dòng sản phẩm này sẽ bị lỗ 1 lượng đúng bằng tổng định phí là 397.422.940 đồng. Khi vượt qua điểm hòa vốn dòng sản phẩm này bắt đầu có lợi nhuận và lợi nhuận chính bằng SDDP của số sản phẩm vượt qua điểm hòa vốn. Cụ thể tại mức sản lượng 30.964 bao TPGS được tiêu thụ trong quý 4 năm 2015, lượng vượt qua điểm hòa vốn là 22.132 bao, lợi nhuận 95.895.132 đồng chính là SDDP của 22.132 bao TPGS Đậm đặc siêu hạng 9999.

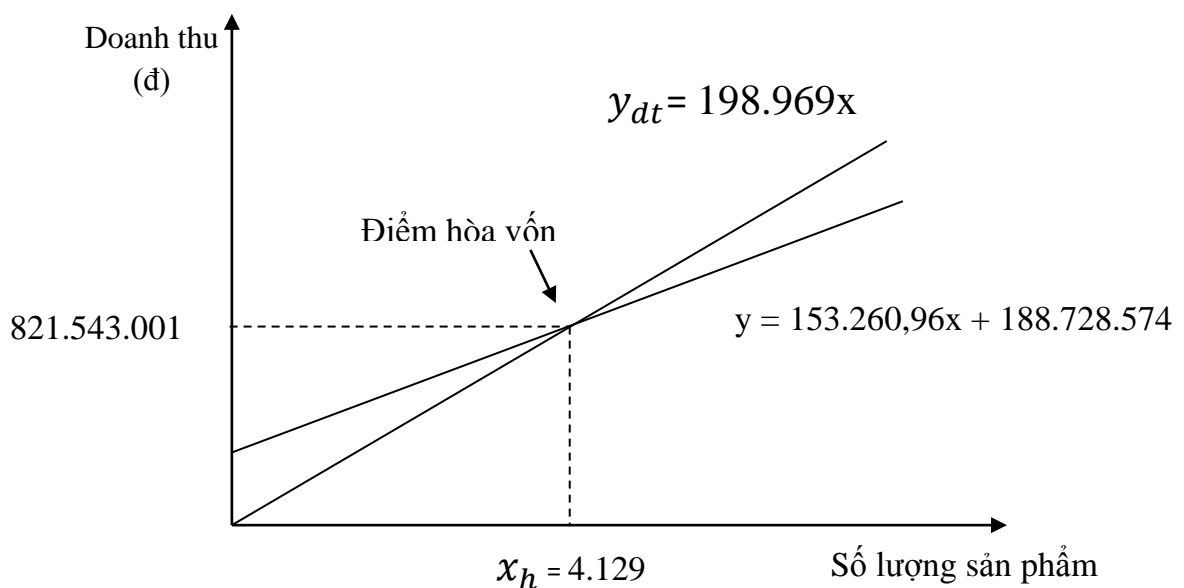
• **Sản phẩm Hỗn hợp viên 117B**

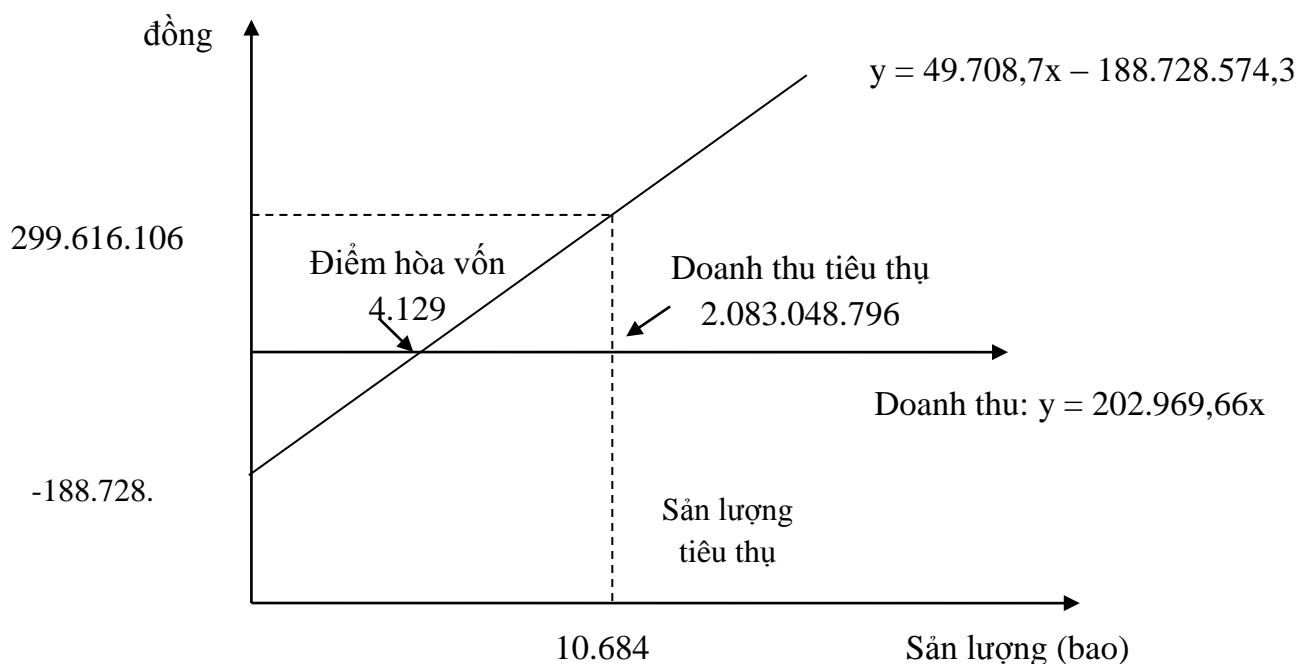
Đồ thị 2.8: Đồ thị hòa vốn của sản phẩm Hỗn hợp viên 117B

Đồ thị 2.9: Đồ thị lợi nhuận của Hỗn hợp viên 117B

Qua 2 đồ thị trên cho thấy điểm hòa vốn của Hỗn hợp viên 117B là tại sản lượng là 1.822 sản phẩm. Khi lượng tiêu thụ bằng 0, sản phẩm này sẽ bị lỗ 161.787.678 đồng và lỗ bằng tổng chi phí bất biến. Khi vượt qua điểm hòa vốn sản phẩm bắt đầu có lợi nhuận và lợi nhuận chính bằng SDDP của số sản phẩm vượt qua điểm hòa vốn.

- **Sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24**

Đồ thị 2.10: Đồ thị hòa vốn của Hỗn hợp viên GD - 24

Đồ thị 2.11: Đồ thị lợi nhuận của Hỗn hợp viên GD - 24

Qua đồ thị trên cho thấy điểm hòa vốn của Hỗn hợp viên GD – 24 là tại 4.129 sản phẩm. Khi sản lượng tiêu thụ bằng 0, sản phẩm này sẽ lỗ 188.728.574,3 đồng và lỗ bằng tổng định phí.

2.2.4.4. Phân tích lợi nhuận

Từ mức lợi nhuận theo kế hoạch đặt ra Công ty có thể tìm được mức sản lượng và doanh thu cần thiết để đạt được mức lợi nhuận đó. Với nội dung phân tích này giúp rất nhiều cho các nhà quản trị nói chung và Công ty nói riêng trong việc định ra các chính sách, lập kế hoạch sản xuất và tiêu thụ.

Trong tình hình giá cả leo thang như hiện nay, các khoản nguyên vật liệu đều tăng giá, nhất là chi phí mặt hàng nông sản và chi phí các loại thuốc tăng trưởng, Công ty dự kiến chi phí Bột cá Peru tăng từ 26.583.467đồng/tấn lên 29.768.452 đ/tấn. Trước tình hình này Công ty nhận thấy cần phải tăng giá bán các sản phẩm vào năm 2016 lên 5,3% so với giá bán cũ của năm 2015 Công ty cũng dự kiến mức lợi nhuận đạt được của các sản phẩm vào năm 2016 sẽ tăng 11% so với lợi nhuận năm 2015 theo bảng sau:

Bảng 2.21. Dự kiến giá bán và lợi nhuận của 3 sản phẩm trong năm 2016

ĐVT: Tính

Sản phẩm	Lợi nhuận mong muốn	Giá bán hiện tại	Giá bán dự kiến
Đậm đặc siêu hạng 9999	1.105.443.597	171.656	180.753
Hỗn hợp viên 117B	282.946.159	321.196	338.220
Hỗn hợp viên GD – 24	332.573.877,7	198.969	209.514

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Ta có công thức tính sản lượng tiêu thụ cần thiết như sau:

$$\begin{aligned} \text{Lượng tiêu thụ để đạt được LN mong muốn} &= \frac{\text{Chi phí bất biến} + \text{Lợi nhuận mong muốn}}{\text{SDĐP đơn vị}} \\ &= \frac{\text{Chi phí bất biến} + \text{Lợi nhuận mong muốn}}{\text{Giá bán} - \text{Chi phí khả biến đơn vị}} \end{aligned}$$

Để thấy được sản lượng và doanh thu cần thiết để đạt được lợi nhuận đã đặt ra sẽ thay đổi như thế nào ta xét các phương án sau:

Phương án 1: Biến phí nguyên vật liệu trực tiếp tăng 5%, các biến phí khác và định phí không đổi so với quý 3 năm 2015.

Bảng 2.22: Bảng tổng hợp chi phí dự kiến năm 2016 theo phương án 1

Đơn vị tính: Đồng

Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Biến phí NVL	102.490,5	167.050,93	108.336,9
Biến phí khác	24.048	65.335	44.923
Tổng biến phí đơn vị	126.658	232.386	153.260
Chi phí bất biến	397.411.979,6	161.787.678	531.087.738,7

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Bảng 2.23: Sản lượng và doanh thu dự kiến của các sản phẩm theo lợi nhuận mong muốn

Đơn vị tính: Đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Giá bán	180.753	338.220	209.514
Biến phí đơn vị	126.658	232.386	153.260
SDDP đơn vị	46.726	111.294	201.851
Sản lượng	27.195	4353	15.622
Doanh thu	5.596.835.892	1.586.928.240	2.238.447.576

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Khi biến phí nguyên vật liệu trực tiếp tăng 5% và các chi phí khác không thay đổi thì để đạt được lợi nhuận mong muốn các sản phẩm có sản lượng và doanh thu như sau: Sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 có mức giá dự kiến là 180.753đ/bao thì sản lượng tiêu thụ phải đạt 27.195bao và doanh thu là 4.915.610.351 đồng thì sản phẩm này mới đạt được lợi nhuận mong muốn. Tương tự đối với sản phẩm Hỗn hợp viên 117B tuy sản lượng và doanh thu có giảm hơn so với năm đầu 2015 nhưng vì giá bán tăng nên đã dẫn đến lợi nhuận tăng lên so với năm cũ. Đối với sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24 thì phải tiêu thụ nhiều hơn 4939 bao thì mới có thể đạt được lợi nhuận như mong muốn. Hỗn hợp viên 117B có giá bán cao nhất nên sản lượng tiêu thụ thấp hơn 2 sản phẩm còn lại.

Phương án 2: Biến phí tăng 5% và định phí không thay đổi so với năm 2015

Bảng 2.24: Tổng hợp chi phí dự kiến quý 1 năm 2016 theo phương án 2

Đơn vị tính: Đồng

Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Biến phí (đ/bao)	132.990	209.865	209.514
Định phí (đ)	397.411.979,6	161.787.678	188.728.574

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Bảng 2.25: Sản lượng và doanh thu dự kiến của các sản phẩm theo lợi nhuận mong muốn

ĐVT: Đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD - 24
Giá bán	180.753	338.220	217.177,54
Biến phí đơn vị	132.990,9	244.006,18	160.924
SDĐP đơn vị	40.393,12	99.673,89	56.253,54
Sản lượng	29.371	4.513	16.318
Doanh thu	5.092.462.051	1.551.028.156	3.543.903.098

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Trong phương án này khi tăng biến phí lên 5%, định phí không thay đổi để đạt được lợi nhuận mong muốn thì sản lượng tiêu thụ phải tăng nhiều hơn so với phương án 1. Cụ thể Đậm đặc siêu hạng tăng 1.020 bao, Hỗn hợp viên 117B tăng 160 bao và Hỗn hợp viên GD - 24 tăng 696 bao so với phương án 1. Đồng thời doanh thu ở phương án 2 cũng tăng lên tương ứng.

Phương án 3: Biến phí tăng 5% và định phí tăng lên 7% so với quý 4 năm 2015

Bảng 2.26: Tổng hợp chi phí dự kiến quý 1 năm 2016 theo phương án 3

ĐVT: Đồng

Chi phí	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD - 24
Biến phí (đ/sp)	132.990,9	244.006,18	160.924
Định phí (đ)	425.230.818,2	173.112.815,5	568.263.880,4

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Bảng 2.27. Sản lượng và doanh thu dự kiến của các sản phẩm theo lợi nhuận mong muốn

Đơn vị tính: đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD - 24
Giá bán	173.384,02	343.680,07	217.177,54
Biến phí đơn vị	132.990,9	244.006,18	160.924
SDĐP đơn vị	40.393,12	99.673,89	56.253,54
Sản lượng	30.059	4.627	16.979
Doanh thu	5.211.750.257	1.590.207.684	3.687.457.452

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Khi tất cả các chi phí đều tăng, để đạt được lợi nhuận mong muốn thì số lượng sản phẩm tiêu thụ và doanh thu phải tăng cao hơn phương án 2 để bù đắp chi phí. Cụ thể để đạt được lợi nhuận mong muốn thì sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 phải tiêu thụ một lượng là 30.059 bao, trong khi đó ở phương án 2 sản phẩm này chỉ cần tiêu thụ 29.371 bao là đã đạt được lợi nhuận mong muốn và tương tự cho sản phẩm Hỗn hợp viên 117B và Hỗn hợp viên GD - 24.

Tóm lại, để đạt được lợi nhuận mong muốn, ta thấy cả 3 phương án trên đều có sản lượng và doanh thu khác nhau, nên phương án nào có sản lượng tiêu thụ thấp nhất thì sẽ đạt hiệu quả cao nhất và trong 3 phương án trên thì phương án 1 có sản lượng tiêu thụ thấp nhất nhưng vẫn đạt được lợi nhuận mong muốn, vì vậy phương án 1 là phương án khả quan nhất trong 3 phương án. Tuy nhiên việc lựa chọn phương án nào còn tùy thuộc vào điều kiện của từng giai đoạn mà lựa chọn cho phù hợp với nhu cầu thị trường cũng như điều kiện hiện tại của Công ty. Có thể có những phương án có hiệu quả rất cao nhưng khi áp dụng vào đơn vị thì lại không thể thực hiện được hoặc tình hình thị trường không cho phép. Nên cần phải xem xét đến nhiều khía cạnh thực tế hơn khi đưa ra quyết định lựa chọn phương án.

Như vậy sản lượng tiêu thụ là một chỉ tiêu giúp Công ty có được lợi nhuận mong muốn. Mỗi doanh nghiệp kinh doanh đều muốn có lợi nhuận, lợi nhuận là mục tiêu mà các doanh nghiệp muốn hướng đến. Vì thế mỗi doanh nghiệp đều xem xét tình hình kinh doanh qua từng tháng, từng quý hay từng năm mà đặt ra một mức lợi nhuận muốn đạt được. Từ đó doanh nghiệp có thể dự đoán được sản lượng tiêu thụ để đạt được mức lợi nhuận đó. Đây là điều kiện giúp doanh nghiệp dự đoán được sản lượng, doanh thu hòa vốn, giúp doanh nghiệp lập ra kế hoạch tiêu thụ trong ngắn hạn hoặc dài hạn, đưa ra chiến lược giá hoặc xây dựng kế hoạch khuyến mãi phù hợp trong từng giai đoạn khác nhau. Do vậy dự kiến lợi nhuận mong muốn và sản lượng tiêu thụ sẽ có ý nghĩa quan trọng đối với mỗi doanh nghiệp, có thể dự trù trước mọi nguồn lực để đạt được mục tiêu đề ra.

2.2.4.5. Phân tích kết cấu mặt hàng

Mỗi sản phẩm có một đặc điểm giá bán, mức tiêu thụ và chi phí sản xuất là khác nhau vì vậy doanh thu cũng như lợi nhuận của mỗi sản phẩm mang lại cho doanh nghiệp là không giống nhau. Do đó việc kết hợp giữa các sản phẩm như thế nào để mang lại lợi nhuận cao cho doanh nghiệp là vấn đề các nhà quản trị quan tâm. Chúng ta cùng nghiên cứu kết cấu mặt hàng được thể hiện qua tỷ trọng doanh

thu mỗi sản phẩm của Công ty Cổ phần APROVIC để xem kết cấu này tác động như thế nào đến hiệu quả kinh doanh của Công ty.

Bảng 2.28. Bảng phân tích kết cấu mặt hàng của Công ty quý 4 năm 2015

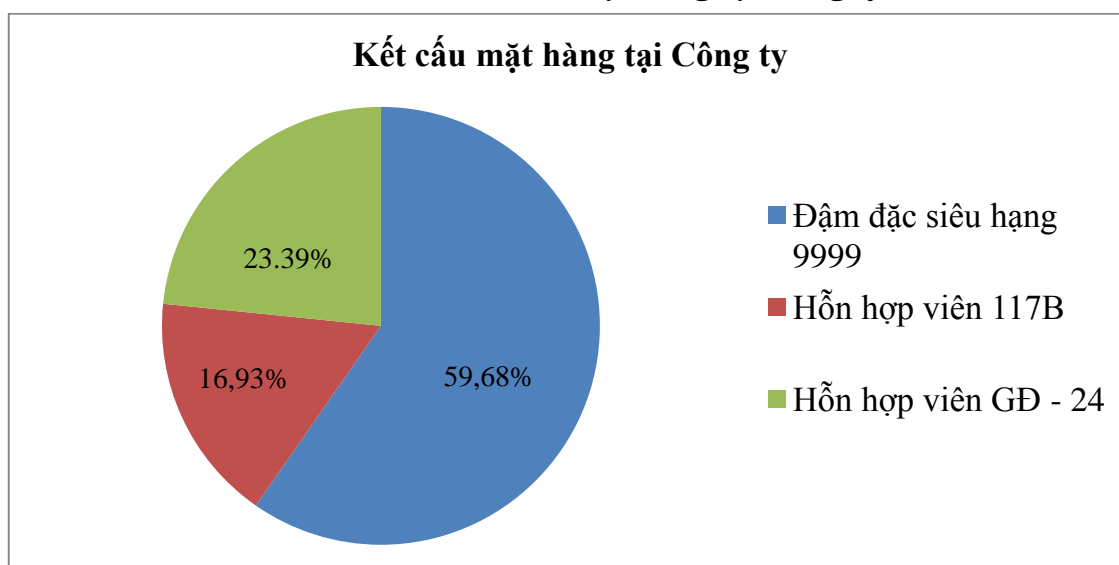
Đơn vị tính: Đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗ trợ viên 117B	Hỗ trợ viên GD - 24	Tổng
Sản lượng	30.964	4.692	10.684	46.340
Đơn giá	171.656	321.196	198.969	
Doanh thu	5.315.160.719	1.507.053.200	2.125.784.796	8.693.022.887
Tỷ trọng doanh thu	59,68%	16,93%	23,39%	100%

(Nguồn: Phòng Kế toán – tài vụ và tính toán của tác giả)

Dựa vào bảng trên ta có biểu đồ thể hiện kết cấu mặt hàng tại Công ty:

Biểu đồ 2.12: Kết cấu mặt hàng tại Công ty:



Dựa vào biểu đồ trên có thể dễ dàng nhận thấy rằng kết cấu mặt hàng có sự chênh lệch tương đối lớn. Đầu tiên, đối với sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 mặc dù có tỷ lệ SDĐP thấp nhất nhưng đây lại là sản phẩm có doanh thu cao nhất, đóng góp 59,68% vào doanh thu toàn Công ty. Đóng vai trò là mặt hàng chủ đạo của Công ty, sản phẩm Đậm đặc siêu hạng 9999 là sản phẩm có thương hiệu và thị phần không mặt hàng hiện tại nào của Công ty sánh bằng. Trên thị trường có khá nhiều đối thủ sản xuất sản phẩm này, tuy nhiên với hệ thống đại lý ngày càng rộng khắp với giá cả cạnh tranh đã giúp Công ty có được thị phần tương đối lớn trong khu vực. Tuy không phải là sản phẩm có giá bán cao nhất nhưng lại là sản phẩm có lượng tiêu thụ cao nhất trong 3 sản phẩm đã làm cho sản phẩm này có doanh thu cao nhất.

Đối với 2 sản phẩm còn lại là Hỗn hợp viên 117B và Hỗn hợp viên GD – 24 có tỷ trọng doanh thu nhỏ hơn rất nhiều so với Đạm đặc siêu hạng 9999. Đặc biệt là Hỗn hợp viên 117B, đây là sản phẩm có tỷ lệ SDDP lớn nhất nhưng doanh thu chỉ chiếm 16,93% trong tổng doanh thu. Hỗn hợp viên 117B thuộc dòng sản phẩm TPGS cao cấp, được sản xuất với tiêu chuẩn chất lượng cao và có trọng lượng nhỏ nhưng giá bán lại cao nên nên phân khúc thị trường hẹp, sản phẩm này chủ yếu được sử dụng cho các trang trại nuôi gà Đông tảo, chim trĩ,... Tuy nhiên hiện nay thị trường thị trường tiêu thụ của Nhà máy chỉ tập trung chủ yếu vào các hộ nuôi gà thịt thường do đó nhu cầu của thị trường về sản phẩm này rất thấp. Điều này lý giải tại sao sản phẩm Hỗn hợp viên 117B lại có tỷ trọng doanh thu thấp trong tổng doanh thu của Công ty.

Qua phân tích trên ta thấy kết cấu mặt hàng tiêu thụ tại Công ty hiện nay là chưa hợp lý khi sản phẩm có tỷ lệ SDDP cao nhất lại chiếm tỷ trọng doanh thu thấp nhất trong tổng doanh thu, điều này sẽ ảnh hưởng đến tỷ lệ SDDP bình quân của toàn Công ty. Vì vậy đây là một hạn chế cần phải được khắc phục để nâng cao hiệu quả hoạt động SXKD của Công ty.

2.3. Đánh giá chung hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty Cổ phần APROVIC thông qua phân tích mối quan hệ C – V – P

Phân tích điểm hòa vốn là một trong những nội dung quan trọng trong phân tích mối quan hệ C – V – P. Phân tích điểm hòa vốn không chỉ giúp doanh nghiệp trong việc xác định mức hoạt động để doanh thu bù đắp được chi phí mà dựa vào đó chúng ta có thể đánh giá hiệu quả hoạt động SXKD của doanh nghiệp. Những chỉ tiêu đầu tiên được đề cập đến trong phân tích điểm hòa vốn là SLTT hòa vốn và doanh thu hòa vốn. Dựa vào số liệu tính toán được ta thấy cả SLTT hòa vốn và doanh thu hòa vốn của Công ty đều tương đối thấp. Đây là một lợi thế của Công ty so với các công ty khác bởi Công ty có thể dễ dàng vượt qua điểm hòa vốn để thu được lợi nhuận.

Trong tình hình kinh tế nhiều khó khăn như hiện nay việc thu hồi vốn đã khóa và để thu hồi vốn trong thời gian ngắn lại càng khó hơn, nhất là đối với các doanh nghiệp sản xuất. Tuy nhiên tại Công ty chỉ tiêu hòa vốn là khá tích cực vì thời gian hòa vốn bình quân của Công ty chỉ 33 ngày. Điều này có nghĩa nếu bỏ qua yếu tố thời vụ thì bình quân chỉ trong thời gian chưa đến nửa kỳ kinh doanh Công ty đã có thể bù đắp hết được chi phí bỏ ra trong kỳ. Chi phí được bù đắp nhanh chóng đồng nghĩa với việc Công ty có thể bắt đầu thu lợi nhuận sớm. Trên thực tế chỉ cần tiêu

thụ khoảng 35% SLTT hiện tại Công ty đã bắt đầu thu được lợi nhuận, điều này thể hiện rõ nhất qua tỷ lệ hòa vốn của các sản phẩm ở bảng 2.24.

Nhờ hoạt động với mức định phí thấp nên Công ty dễ dàng đạt được hòa vốn và trên thực tế Công ty đã sản xuất và tiêu thụ ở mức sản lượng vượt xa điểm hòa vốn đối với tất cả các mặt hàng. Tương ứng với SLTT thì doanh thu thực hiện của Công ty trong quý 4 năm 2015 cũng cao hơn nhiều so với doanh thu hòa vốn. Từ đó đã làm cho doanh thu an toàn của Công ty đạt đến 5.516.081.290 đồng, đồng thời tỷ lệ doanh thu an toàn cũng rất cao. Đúng với tên gọi chỉ tiêu này phản ánh mức độ an toàn trong sản xuất kinh doanh của Công ty với kết quả tích cực như trên thì có thể nói rằng hoạt động SXKD của Công ty đang rất an toàn, nếu có rủi ro sụt giảm SLTT thì cũng rất khó đối mặt với nguy cơ bị lỗ.

Tuy nhiên khi sản xuất và tiêu thụ ở mức sản lượng vượt xa điểm hòa vốn khiến độ nghiêng ĐBHD của Công ty đạt được chỉ ở mức thấp 1,58. Vì vậy, những nỗ lực tăng trưởng doanh thu của Công ty ty không làm lợi nhuận tăng lên đáng kể. Hay nói cách khác Công ty đang thiếu một sức bật trong kinh doanh khi hoạt động với mức định phí khiêm tốn. Hoạt động kinh doanh của Công ty mặc dù nằm trong vùng an toàn cao, nhưng bù lại trong bối cảnh điều kiện kinh doanh thuận lợi thì đây là một thiệt thòi lớn cho Công ty vì không tận dụng được sức bật từ đòn cân định phí để gia tăng lợi nhuận. Ngoài ra kết cấu mặt hàng chưa hợp lý cũng là một trong những nhân tố tác động không tốt đến hiệu quả hoạt động SXKD của Công ty. Tóm lại, thông qua phân tích mối quan hệ C – V – P ở chương này giúp chúng ta thấy được kết quả tích cực trong hiệu quả hoạt động SXKD của Công ty. Tuy nhiên bên cạnh những yếu tố tích cực thì còn có những yếu tố tiêu cực ảnh hưởng không tốt đến hiệu quả hoạt động SXKD. Vì vậy trong chương tiếp theo tôi xin đề cập đến một số nguyên nhân mà trong quá trình tìm hiểu đã rút ra được và đề xuất một số giải pháp khắc phục hạn chế với hy vọng sẽ giúp nâng cao hiệu quả hoạt động SXKD của Công ty.

CHƯƠNG 3: GIẢI PHÁP NHẪM NÂNG CAO HIỆU QUẢ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH CỦA CÔNG TY CỔ PHẦN APROVIC

3.1. Nhận xét về tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty Cổ phần APROVIC thông qua phân tích mối quan hệ C – V -

3.1.1. Những kết quả đạt được

Trong những tháng cuối năm 2015 Công ty đã phải đối mặt với nhiều khó khăn như thời tiết nắng nóng, mất mùa khiến giá nhiều loại nguyên vật liệu tăng cao trong khi đó các đối thủ cạnh tranh thi nhau hạ thấp giá bán sản phẩm để giải quyết lượng hàng tồn kho của các quý trước... Đứng trước tình hình đó cán bộ công nhân viên Công ty cùng nhau quyết tâm vượt qua trở ngại, tìm các biện pháp đẩy mạnh sản xuất, tìm kiếm khai thác thị trường, thực hành tiết kiệm chi phí hạ thấp giá thành sản phẩm nhưng vẫn đảm bảo cung cấp cho người tiêu dùng những sản phẩm đạt tiêu chuẩn, chất lượng. Vì vậy sản phẩm của Công ty đã tạo được niềm tin của khách hàng từ đó đã không chỉ giúp Công ty vượt qua khó khăn mà còn có được những thành tựu trong hoạt động SXKD. Những thông tin có được từ việc phân tích mối quan hệ C – V – P đã cho thấy điều đó.

Bất kỳ một doanh nghiệp nào khi kinh doanh đều mong muốn nhanh chóng thu được lợi nhuận. Tuy nhiên, để thu được lợi nhuận thì trước tiên doanh nghiệp cần phải bù đắp hết được chi phí bỏ ra trong kỳ tức là đạt được mức SLTT hòa vốn và doanh thu hòa vốn. Do đó để nhanh chóng đạt được lợi nhuận thì doanh nghiệp cần có SLTT hòa vốn và doanh thu hòa vốn thấp. Và hiện nay Công ty đang có được lợi thế hơn so với các doanh nghiệp khác vì xét trên từng sản phẩm hay toàn Công ty thì hai chỉ tiêu SLTT hòa vốn và doanh thu hòa vốn đều thấp. Đây là một trong những yếu tố tác động tích cực đến chỉ tiêu hòa vốn của Công ty.

Thời gian hòa vốn chung của Công ty trong quý 4 năm 2015 chỉ có 30 ngày. Có được kết quả này một phần là nhờ tận dụng tốt lợi thế về doanh thu hòa vốn để rút ngắn thời gian hòa vốn nhưng quan trọng hơn là nhờ cán bộ công nhân viên Công ty đã nỗ lực trong công tác tiêu thụ sản phẩm.

Trong những năm đầu do gặp phải khó khăn trong cạnh tranh về giá bán và cạnh tranh giành thị phần nên để kinh doanh hiệu quả cán bộ công nhân viên Công ty mà nhất là bộ phận tiêu thụ đã có những chiến lược đẩy mạnh SLTT như tăng cường công tác quảng cáo, trang bị bảng hiệu cho các đại lý, phân công cho các nhân viên bán hàng đến tận các đại lý để giới thiệu sản phẩm Công ty hay việc tiếp tục tổ chức các chương trình chuyển giao kỹ thuật ngâm thức ăn tinh lên men lỏng

theo công nghệ Hoa Kỳ trong chăn nuôi heo cho các hộ nông dân... Chính những nỗ lực của bộ phận tiêu thụ đã mang lại kết quả tích cực khi SLTT của tất cả các sản phẩm đều vượt khá xa so với SLTT hòa vốn, cùng với đó doanh thu thực hiện cũng cao hơn nhiều so với doanh thu hòa vốn. Điều này thể hiện thông qua chỉ tiêu doanh thu an toàn, mức doanh thu an toàn của từng sản phẩm cũng như của toàn Công ty là khá cao cho thấy khả năng gặp rủi ro trong kinh doanh của Công ty là rất thấp.

Tóm lại, với mức định phí chỉ chiếm một tỷ trọng nhỏ trong tổng chi phí của Công ty nên doanh thu hòa vốn chung cho tất cả các mặt hàng sẽ không quá cao. Bởi vậy, với tốc độ tăng trưởng doanh thu hiện tại, Công ty rất dễ dàng để vượt qua và thực tế đã tiêu thụ ở mức bỏ xa điểm hòa vốn. Xét cả trên góc độ tổng thể và góc độ từng mặt hàng, hoạt động SXKD của Công ty hiện đang rất an toàn.

3.1.2. Những hạn chế và nguyên nhân

3.1.2.1. Kết cấu mặt hàng chưa hợp lý

a) Hạn chế

Đa số các doanh nghiệp sản xuất và kinh doanh nhiều sản phẩm khác nhau và những sản phẩm này không mang lại lợi nhuận như nhau. Vì vậy lợi nhuận trong chừng mực nào đó phụ thuộc vào kết cấu mặt hàng của doanh nghiệp. Qua đó cho thấy kết cấu mặt hàng cũng phần nào phản ánh được hiệu quả SXKD của doanh nghiệp, một kết cấu mặt hàng hợp lý sẽ mang lại cho doanh nghiệp mức lợi nhuận tương đối. Xét trên góc độ kế toán quản trị mà cụ thể là trong mối quan hệ $C - V - P$ thì kết cấu mặt hàng được xem là hợp lý khi tỷ trọng doanh thu tương xứng với tỷ lệ SDĐP vì điều này sẽ ảnh hưởng đến tỷ lệ SDĐP bình quân của toàn doanh nghiệp. Như vậy kết cấu mặt hàng hiện nay của Công ty chưa hợp lý bởi lẽ tỷ trọng đóng góp vào doanh thu của các sản phẩm chưa tương xứng với tỷ lệ SDĐP của chúng. Cụ thể sản phẩm có tỷ lệ SDĐP lớn nhất là Hỗn hợp viên 117B nhưng lại có tỷ trọng doanh thu thấp nhất trong 3 sản phẩm trong khi đó Đạm đặc siêu hạng 9999 có tỷ lệ SDĐP thấp hơn nhưng lại chiếm tỷ trọng doanh thu cao hơn. Trên thực tế kết cấu mặt hàng chưa hợp lý đã ảnh hưởng đến tỷ lệ SDĐP bình quân toàn Công ty làm cho chỉ tiêu này chỉ đạt 23,51% trong khi tỷ lệ SDĐP của sản phẩm cao nhất là 27,65%

b) Nguyên nhân

Mỗi mặt hàng có giá bán và SLTT khác nhau chính vì vậy nó tạo nên sự khác biệt về tỷ trọng doanh thu của từng sản phẩm và điều đó quyết định kết cấu mặt hàng của doanh nghiệp hay nói cách khác kết cấu mặt hàng phụ thuộc vào hai

yếu tố là giá bán và SLTT của từng sản phẩm. Trong kỳ sản phẩm Hỗn hợp viên 117B có giá bán cao nhất nhưng do SLTT của sản phẩm này thấp nhất nên làm cho tỷ trọng doanh thu đóng góp vào tổng doanh thu của Công ty là thấp nhất. Nguyên nhân của vấn đề này là do Hỗn hợp viên 117B là một sản phẩm thuộc dòng sản phẩm cao cấp chất lượng vượt trội tuy nhiên lại có trọng lượng nhỏ mà giá bán cao nên sản phẩm này chỉ được sử dụng chủ yếu ở những hộ nuôi gà Đông tảo, chim trĩ,... những loại gia cầm có giá trị cao. Trong khi đó thị trường tiêu thụ lớn nhất hiện nay của Công ty là các hộ nông dân nuôi gà thịt, giá trị thấp hơn nên sản phẩm tiêu thụ lớn nhất là Đạm đặc siêu hạng 9999. Đối với sản phẩm Hỗn hợp viên GD – 24 có quy trình sản xuất tương tự Hỗn hợp viên 117B nên hao phí nhiều chi phí nhân công tuy nhiên sản phẩm này cũng có trọng lượng thấp, phân khúc thị trường không lớn nên cũng ít được ưa chuộng trên thị trường. SLTT nhỏ cùng với tỷ lệ SDDP thấp nên lợi ích kinh tế của sản phẩm này mang lại cho Công ty không cao. Trên đây là những nguyên nhân tạo ra sự khác biệt trong tỷ trọng doanh thu của từng sản phẩm hay nói cách khác là những yếu tố tác động đến kết cấu mặt hàng của Công ty.

3.1.2.2. Biến phí nguyên vật liệu trực tiếp cao

a) Hạn chế

Trong quý 4 năm 2015 tình hình SXKD của Công ty là khá an toàn và lợi nhuận thu được cao hơn so với quý trước. Tuy nhiên so với các doanh nghiệp trên địa bàn mà điển hình là Công ty Cổ phần PROCONCO thì lợi nhuận Công ty đạt được còn khá khiêm tốn. Một trong những nguyên nhân ảnh hưởng đến lợi nhuận của Công ty là do chi phí sản xuất các loại sản phẩm của Công ty còn khá cao, đặc biệt là biến phí NVLTT. Biến phí NVLTT cao làm cho giá thành sản xuất sản phẩm của Công ty cao hơn so với doanh nghiệp khác, trong khi đó để có thể hoạt động tốt trong môi trường cạnh tranh Công ty phải áp dụng mức giá bán sản phẩm bằng hoặc thấp hơn các đối thủ điều này đã làm cho lợi nhuận thấp hơn đáng kể. Đây là một trong những hạn chế ảnh hưởng không nhỏ đến hiệu quả hoạt động SXKD của Nhà máy.

b) Nguyên nhân

Để có thể khắc phục được những ảnh hưởng tiêu cực của yếu tố chi phí đến hoạt động SXKD của Công ty trước tiên cần tìm hiểu nguyên nhân dẫn đến hạn chế này. Là doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực sản xuất TPGS nên nguyên liệu chủ yếu dùng để sản xuất sản phẩm này chủ yếu là những sản phẩm nông nghiệp như

gạo, ngô, đậu tương,... Tuy nhiên do ảnh hưởng từ vụ hạn hán đầu hạ vừa qua đã làm cho giá cả các mặt hàng này tăng vọt gây ảnh hưởng không nhỏ đến hiệu quả hoạt động SXKD của Công ty.

Hiện nay Công ty đang sản xuất sản phẩm theo quy trình sản xuất thức ăn hỗn hợp dạng viên, đây là công nghệ đang được sử dụng chủ yếu vì sản phẩm thuộc dòng TPGS hỗn hợp chiếm tỷ lệ lớn trong danh mục sản phẩm. Tuy nhiên nhược điểm của công nghệ này là yêu cầu rất cao về chất lượng nguyên liệu đầu vào, nông sản đầu vào phải là loại hàng mới, chất lượng cao thì mới tạo ra viên cám có độ kết dính tốt, bóng đều,... mà lượng nguyên liệu mới trong tỉnh không phải khi nào cũng sẵn có do đó Công ty phải tăng cường hợp tác với các đối tác ở các tỉnh lân cận do đó mà giá nhập kho của các loại nguyên liệu này khá cao.

Với những hạn chế nêu trên của Công ty Cổ phần APROVIC em xin đưa ra một số giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động SXKD của Công ty như sau:

3.2. Một số giải pháp đề xuất nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty Cổ phần APROVIC

3.2.1. Thay đổi kết cấu mặt hàng theo hướng gia tăng tỷ lệ số dư đảm phí bình quân

3.2.1.1. Cơ sở thực hiện

Kết cấu mặt hàng là một trong hai yếu tố ảnh hưởng trực tiếp đến tỷ lệ SĐDP bình quân toàn Công ty. Vì vậy, nếu muốn tăng tỷ lệ SĐDP bình quân để tăng lợi nhuận cần tác động vào chỉ tiêu kết cấu mặt hàng. Trên lý thuyết, nếu trong quá trình SXKD, doanh nghiệp tăng tỷ trọng doanh thu của những mặt hàng có tỷ lệ SĐDP lớn, giảm tỷ trọng doanh thu của những mặt hàng có tỷ lệ SĐDP nhỏ thì tỷ lệ SĐDP bình quân sẽ tăng lên. Tỷ lệ SĐDP bình quân ảnh hưởng đến lợi nhuận của Công ty thông qua chỉ tiêu doanh thu hòa vốn, tỷ lệ SĐDP bình quân càng cao thì sẽ làm cho doanh thu hòa vốn giảm và Công ty có thể nhanh chóng thu được lợi nhuận. Chính vì vậy việc thay đổi kết cấu mặt hàng sao cho phù hợp sẽ góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động SXKD của Công ty.

3.2.1.2. Nội dung thực hiện

Nguyên tắc thay đổi kết cấu mặt hàng là phải đảm bảo tỷ lệ SĐDP bình quân chung đạt cao nhất, đặt trong mối quan hệ so sánh với cung cầu thị trường và khả năng cạnh tranh bởi các đối thủ khác. Như đã phân tích ở chương 2 sản phẩm Đạm đặc siêu hạng 9999 là mặt hàng chủ lực của Công ty, được ưa chuộng và đã xây dựng được thương hiệu đối với thị trường trong tỉnh và một số tỉnh lân cận. Dù không có tỷ lệ SĐDP cao nhưng nhờ quy mô tiêu thụ lớn nên doanh thu mặt hàng

này cao vượt trội so với hai mặt hàng còn lại và mang lợi nhuận cao cho Công ty. Vì vậy, đối với mặt hàng Đậm đặc siêu hạng 9999 Công ty nên tiếp tục duy trì tỷ trọng doanh thu sản phẩm này.

Còn đối với Hỗn hợp viên GD – 24 là sản phẩm có tỷ lệ SDDP thấp nhất nhưng tỷ trọng đóng góp vào tổng doanh thu cũng không đáng kể. Đây cũng là nguyên nhân làm cho tỷ lệ SDDP bình quân của Công ty bị hạn chế hay nói rõ hơn đây là sản phẩm không mang lại hiệu quả đáng kể cho Công ty. Nhận thấy tính không hiệu quả và tiềm năng doanh thu thấp Công ty nên giảm bớt sản lượng sản xuất Hỗn hợp viên GD – 24 để tập trung nguồn lực cho sản phẩm mang lại hiệu quả cao hơn.

Hỗn hợp viên 117B là sản phẩm tiềm năng của Công ty bởi có tỷ lệ SDDP cao nhất trong 3 sản phẩm tuy nhiên hiện tại tỷ lệ đóng góp vào doanh thu của sản phẩm này lại chưa cao tương xứng. Do đó để tăng hiệu quả hoạt động SXKD thì Công ty nên mạnh dạn tăng tỷ trọng doanh thu mặt hàng này. Dưới đây em xin đề xuất một số biện pháp để tăng doanh thu đối với sản phẩm Hỗn hợp viên 117B:

Thị trường hiện tại của Công ty chủ yếu là các hộ nông dân chăn nuôi gà thịt trong tỉnh và các tỉnh lân cận nên nhu cầu sử dụng Hỗn hợp viên 117B là thấp trong khi đó ở một số tỉnh thành như Đắk Lắk, Quảng Nam, Quảng Bình, Ninh Bình đang ngày càng có nhiều trang trại nuôi các giống gà quý hiếm nên sức mua đối với sản phẩm Hỗn hợp viên 117B cũng tăng cao. Vì vậy để gia tăng SLTT đối với mặt hàng này Công ty cần phải tập trung khai thác, mở rộng thị trường mà thuận lợi nhất là thành phố Quảng Nam, Đắk Lắk. Đây là thị trường gần Công ty nên khách hàng dễ dàng biết đến sản phẩm của công ty qua các kênh đại lý. Tuy nhiên, hiện nay mới chỉ có 1 đại lý trên địa bàn Quảng Nam và hai đại lý trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk – so với thị trường lớn này thì số đại lý trung gian vậy là quá ít. Đây là nguyên nhân làm cho lượng khách hàng tiềm năng của Công ty bị thu hẹp. Do đó, để khắc phục tình trạng này Công ty cần đưa ra những chính sách ưu đãi hấp dẫn để thuyết phục các hộ kinh doanh TPGS nhận làm đại lý tiêu thụ sản phẩm của Công ty, bên cạnh đó cũng cần chú trọng đến những biện pháp hỗ trợ đại lý như thưởng trên doanh số quý hoặc năm, tính hoa hồng đại lý theo cấp bậc để khuyến khích các đại lý tiêu thụ sản phẩm của Công ty.

Ngoài SLTT thì giá bán cũng ảnh hưởng không nhỏ đến tỷ trọng doanh thu sản phẩm. Tuy nhiên hiện nay giá bán sản phẩm của Công ty đang ở mức hơi cao hơn so với các sản phẩm của một số Công ty khác nên nếu trong lúc này Công ty

quyết định nâng giá bán sản phẩm thì chẳng khác gì tự mình rút lui khỏi thị trường. Do đó, giải pháp tốt nhất chính là tập trung thực hiện tốt công tác đẩy mạnh SLTT.

Tóm lại để nâng cao hiệu quả hoạt động SXKD Công ty nên thay đổi kết cấu mặt hàng theo hướng gia tăng tỷ lệ SDDP bằng cách cắt giảm mặt hàng không hiệu quả là Hỗn hợp viên GD – 24 để tập trung nguồn lực cho mặt hàng có tỷ lệ SDDP cao và tiềm năng lớn như Hỗn hợp viên 117B, đồng thời tiếp tục duy trì SLTT của mặt hàng chủ lực là Đạm đặc siêu hạng 9999.

3.2.1.3. Dự tính kết quả đạt được

Qua buổi làm việc trực tiếp với ông Lê Kim Kiến – giám đốc Công ty cùng với kết quả từ cuộc khảo sát của Bộ phận thị trường và sự tính toán của Phòng kế hoạch thì: Giải pháp trên sẽ tác động trực tiếp làm thay đổi SLTT của các sản phẩm, cụ thể đối với mặt hàng Hỗn hợp viên GD – 24 Công ty chỉ sản xuất lượng vừa đủ để cung cấp cho 22 hộ chăn nuôi trong tỉnh là 4.713 bao/ quý. Đồng thời tập trung tất cả nguồn lực còn lại cho Hỗn hợp viên 117B, với chiến lược mở rộng kênh phân phối và khai thác tốt các đối tượng khách hàng ở thị trường đầy tiềm năng như Quảng Nam, Đắk Lắk, dự kiến SLTT Hỗn hợp viên 117B của Công ty sẽ tăng thêm 89% so với quý 4 năm 2015 và SLTT Đạm đặc siêu hạng 9999 vẫn duy trì ở mức 30.964 bao/ quý. SLTT các mặt hàng thay đổi ảnh hưởng đến các chỉ tiêu sau:

Bảng 3.1. Sự thay đổi kết cấu mặt hàng của Nhà máy khi thực hiện giải pháp 1

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	SLTT (bao)		Tỷ trọng doanh thu (%)		Tỷ lệ SDDP (%)	
	Quý 4	Dự kiến	Quý 4	Dự kiến	Quý 4	Dự kiến
Đạm đặc siêu hạng 9999	30.964	30.964	59,68	59,68	26,21	26,21
Hỗn hợp viên 117B	4.692	8.877	17,34	29,78	27,65	27,65
Hỗn hợp viên GD – 24	10.684	4.713	24,94	10,54	22,97	22,97
Toàn Công ty			100	100	25,7	26,3

(Nguồn: Phụ lục 1)

Sự thay đổi SLTT của các mặt hàng dự kiến sẽ tác động làm tăng tỷ trọng doanh thu của sản phẩm có tỷ lệ SDDP cao nhất (Hỗn hợp viên 117B) từ 17,34% lên 32,02% và giảm doanh thu của sản phẩm có tỷ lệ SDDP thấp (Hỗn hợp viên GD – 24) từ 24,94% xuống 10,54%. Kết cấu mặt hàng thay đổi dự kiến sẽ giúp tăng tỷ lệ SDDP của Công ty từ 25,7% lên 26,3%. Tuy giá trị tăng lên của SDDP bình quân

là không nhiều nhưng điều này cũng sẽ góp phần làm nâng cao hiệu quả hoạt động SXKD của Công ty, thể hiện sự thay đổi của các chỉ tiêu sau:

Bảng 3.2. Dự kiến kết quả đạt được khi thực hiện giải pháp 1

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Toàn Công ty		Chênh lệch	
	Quý 4	Dự kiến	Số tuyệt đối	%
Tỷ lệ SDĐP bình quân (%)	25,7	26,3	+0,6	+2,34
Doanh thu hòa vốn	2.910.226.580	2.561.161.209	-349.065.371	-11,99
Doanh thu an toàn	5995.036.135	6.344.101.506	+349.065.371	+5,82
Lợi nhuận	1.550.428.649	1.603.547.539	+53.118.890	+3,43

(Nguồn: Phụ lục 1)

Qua bảng trên ta thấy việc thay đổi kết cấu mặt hàng theo hướng gia tăng tỷ trọng doanh thu của mặt hàng có tỷ lệ SDĐP cao và giảm doanh thu mặt hàng có tỷ lệ SDĐP thấp dự kiến sẽ làm cho tỷ lệ SDĐP bình quân toàn Công ty tăng từ 25,7% lên 24,3%. Sự thay đổi về tỷ lệ SDĐP bình quân sẽ tác động đến doanh thu hòa vốn của Công ty làm cho chỉ tiêu này giảm đi 349.065.371 đồng. Doanh thu hòa vốn giảm đồng nghĩa với mức doanh thu an toàn của Công ty tăng 349.065.371 đồng tương ứng với mức tăng 5,82%. Chỉ tiêu cuối cùng cũng là chỉ tiêu thể hiện rõ nhất kết quả mang lại của giải pháp này là lợi nhuận của Công ty dự kiến tăng 53.118.890 đồng tương ứng với tốc độ tăng 3,43%. Qua đó tin tưởng rằng giải pháp này nếu thực hiện tốt sẽ mang lại hiệu quả cho Công ty.

3.2.2. Đổi mới công nghệ sản xuất, mở rộng thị trường thu mua nguyên liệu nhằm giảm biến phí nguyên vật liệu trực tiếp

3.2.2.1. Cơ sở thực hiện

Tiết kiệm chi phí hạ giá thành là một trong những biện pháp hữu hiệu nhằm nâng cao lợi nhuận cho Công ty. Hiện nay chi phí sản xuất của Công ty mà đặc biệt là biến phí NVLTT được nhận xét là khá cao, vì vậy để nâng cao lợi nhuận Công ty cần có giải pháp tiết kiệm khoảng chi phí này. Như đã đề cập ở phần trước nguyên nhân dẫn đến hạn chế này là do Công ty đang áp dụng theo công nghệ sản xuất truyền thống với máy móc thiết bị lỗi thời đã khấu hao hết từ lâu, đồng thời Công ty lại phụ thuộc quá nhiều vào các nhà cung cấp trong tỉnh mà không mở rộng thị trường thu mua ở các tỉnh lân cận với giá thành rẻ hơn. Chính những điều này đã làm cho chi phí NVLTT cao. Do đó để giải quyết vấn đề này Công ty cần thực hiện việc đổi mới dây chuyền sản xuất, thay đổi hoặc thêm tìm thêm nhà cung cấp với giá rẻ mà vẫn đảm bảo chất lượng. Hiện thay vì sử dụng hai dây chuyền sản xuất

riêng biệt để chế biến TPGS đậm đặc và TPGS hỗn hợp thì nhiều doanh nghiệp trong ngành đã chuyển sang sử dụng dây chuyền sản xuất mới vừa có thể sử dụng để sản xuất TPGS đậm đặc và cả TPGS hỗn hợp, và có thể chuyển từ TPGS đậm đặc sang TPGS hỗn hợp, dây chuyền này giúp doanh nghiệp tiết giảm được chi phí khá lớn nhất là chi phí NVLTT, ngoài ra dây chuyền này lại rất tiết kiệm nhiên liệu, lại thân thiện với môi trường hơn. Do đó chuyển sang dây chuyền công nghệ mới sẽ là lựa chọn đúng đắn của Công ty.

3.2.2.2. Nội dung thực hiện

Ưu điểm khi lựa chọn dây chuyền sản xuất mới là dây chuyền này không kén nguyên liệu đầu vào, nếu sản xuất sản phẩm ở cả hai dạng đậm đặc và hỗn hợp viên thì với cùng các loại nguyên liệu đầu vào sau khi được nghiền và trộn đều với thuốc sẽ được đưa đến hai đầu máy, khởi động toa-rua để sản xuất thành hai dạng sản phẩm khác nhau với mức hao phí NVL thấp hơn rất nhiều điều này giúp tiết kiệm chi phí chi phí NVLTT, đồng thời dây chuyền này lại rất tiết kiệm nhiên liệu và thân thiện với môi trường hơn. Thêm vào đó, trong hai năm trở lại đây mặt hàng nông sản như sắn, ngô Gia Lai có giá thành rẻ hơn nhiều so với thị trường trong tỉnh mà chất lượng lại đảm bảo, nếu Công ty mở rộng mạng lưới thu mua ở thị trường này thì sẽ tiết kiệm được rất nhiều chi phí NVLTT, việc làm này giúp Công ty chủ động nguồn nguyên liệu, tiếp cận nguồn nguyên liệu giá thành rẻ, chất lượng tốt. Tuy nhiên, để hiểu rõ hơn nữa hiệu quả mang lại khi giải pháp được thực hiện ta cùng tìm hiểu phần tiếp theo.

3.2.2.3. Dự kiến kết quả đạt được

Dự kiến việc thay đổi nhà cung cấp nguyên liệu đầu vào sẽ giúp Công ty tiết kiệm 312.000/tấn sắn và 204.300/tấn ngô.

Sản xuất theo dây chuyền công nghệ mới sẽ giúp giảm giảm chi phí nhiên liệu và vật liệu hao phí 1.872 đồng/ bao.

Bảng 3.3. Sự thay đổi biến phí đơn vị NVLTT của các sản phẩm khi thực hiện giải pháp 2

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Biến phí đơn vị NVLTT		Chênh lệch	
	Quý 4	Dự kiến	Số tuyệt đối	Tỷ trọng (%)
Đậm đặc siêu hạng 9999	97.610	93.294	-4.316	-4,42
Hỗn hợp viên 117B	159.096	152.848	-6.248	-3,93
Hỗn hợp viên GD - 24	103.178	98.862	-4.316	-4,18

Giải pháp trên nếu thực hiện tốt sẽ giúp Công ty giảm được chi phí nhiên liệu và chi phí vật liệu đầu vào từ đó làm cho biến phí NVLTT giảm theo, điều đó thể hiện rõ trong bảng 3.3. Sản phẩm Hỗn hợp viên 117B có quá trình chế biến phức tạp tốn nhiều nhiên liệu và vật liệu nhất nên khi chi phí nhiên liệu và nguyên liệu giảm thì đây là sản phẩm có biến phí NVLTT biến động nhiều nhất (6.248 đồng/bao), tiếp đến là Hỗn hợp viên GD – 24 (5.316 đồng/viên) và cuối cùng là Đậm đặc siêu hạng 9999 giảm đi 4.316 đồng/bao.

Biến phí NVLTT tỷ lệ thuận với SLTT và biến phí đơn vị NVLTT, giả sử trong trường hợp này SLTT của các sản phẩm không đổi thì khi biến phí NVLTT của các sản phẩm giảm sẽ kéo theo sự giảm xuống của tổng biến phí NVLTT. Sự thay đổi của biến phí NVLTT của từng sản phẩm được trình bày ở bảng 3.4.

Bảng 3.4. Sự thay đổi tổng biến phí NVLTT của Công ty khi thực hiện giải pháp 2

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Biến phí NVLTT		Chênh lệch	
	Quý 4	Dự kiến	Số tuyệt đối	Tỷ trọng (%)
Đậm đặc siêu hạng 9999	2.998.431.780	2.888.755.416	-109.676.364	-3,66
Hỗn hợp viên 117B	746.479.000	717.162.816	-29.316.184	-3,93
Hỗn hợp viên GD – 24	1.102.353.752	1.056.241.608	-46.112.144	-4,18
Toàn Công ty	4.847.264.532	4.662.159.840	-185.104.692	-3,82

(Nguồn: Phụ lục 2)

Dựa vào bảng trên ta có thể thấy biến phí NVLTT của tất cả các sản phẩm giảm sẽ làm cho biến phí NVLTT toàn Công ty giảm một lượng bằng tổng chênh lệch của các sản phẩm cộng lại, dự kiến chỉ tiêu này sẽ giảm 185.104.692 đồng tương ứng với tốc độ giảm 3,82%.

Bảng 3.5. Dự kiến kết quả đạt được khi thực hiện giải pháp 2

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Toàn Công ty		Chênh lệch	
	Quý 4	Dự kiến	Số tuyệt đối	Tỷ trọng (%)
Tổng biến phí	6.649.637.518	6.464.532.826	-185.104.692	-2,78
Lợi nhuận	1.550.428.649	1.692.801.658	+142.373.009	9,18

3.2.3. Kết hợp sự thay đổi kết cấu mặt hàng và tiết giảm biến phí nguyên vật liệu trực tiếp

3.2.3.1. Cơ sở thực hiện

Hiện nay, kết cấu mặt hàng chưa hợp lý và biến phí NVLTT cao là những hạn chế làm giảm hiệu quả SXKD của Công ty. Hai giải pháp được đề xuất ở phần 3.2.1. và 3.2.2 lần lượt khắc phục được những nguyên nhân gây ra hạn chế và đã mang lại hiệu quả tích cực. Tuy nhiên, mỗi giải pháp đưa ra chỉ tập trung giải quyết một vấn đề nên nếu chỉ thực hiện theo một trong hai giải pháp thì Công ty không thể giải quyết được cùng một lúc hai hạn chế và hiệu quả đạt được chỉ ở một mức nào đó. Chính vì vậy, để phát huy tối đa hiệu quả của cả hai giải pháp Công ty nên thực hiện kết hợp hai giải pháp thay đổi kết cấu mặt hàng và tiết giảm chi phí NVLTT.

3.2.3.2. Nội dung thực hiện

Giải pháp này được thực hiện dựa trên sự kết hợp giữa hai giải pháp “ Thay đổi kết cấu mặt hàng theo hướng gia tăng tỷ lệ SDĐP bình quân” và “Đổi mới công nghệ sản xuất, mở rộng thị trường thu mua nguyên liệu nhằm giảm biến phí nguyên vật liệu trực tiếp”. Để thực hiện tốt giải pháp này Công ty cần có sự kết hợp giữa những nội dung thực hiện của hai giải pháp trước. Nội dung này được trình bày cụ thể ở phần 3.2.1.2 và 3.2.2.2 vì vậy em ở giải pháp này em xin trình bày một số nội dung chính sau

Thứ nhất, Công ty cần thay đổi kết cấu mặt hàng theo hướng giảm tỷ trọng doanh thu mặt hàng có tỷ lệ SDĐP thấp (Hỗn hợp viên GD – 24) và tăng tỷ trọng doanh thu mặt hàng có tỷ lệ SDĐP cao (Hỗn hợp viên 117B), để làm được điều đó Công ty cần thực hiện tốt công tác mở rộng thị trường tiêu thụ thông qua việc tăng số đại lý trên địa bàn tỉnh Quảng Nam và tỉnh Đắk Lắk đồng thời thu hút thêm đối tượng khách hàng mới.

Thứ hai để giảm biến phí NVLTT, cách tốt nhất Công ty nên thực hiện là kết hợp việc đổi mới dây chuyền sản xuất công nghệ tiên tiến và đồng thời mở rộng thị trường thu mua NVL đầu vào. Việc thực hiện giải pháp này giúp Công ty tiết kiệm được chi phí NVLTT, an toàn sức khỏe người lao động, thân thiện môi trường và đồng thời giải quyết được khó khăn về giá cả nguồn nguyên liệu.

3.2.3.3. Dự tính kết quả đạt được

Bảng dưới đây là dự kiến về sự thay đổi của một số chỉ tiêu nếu Công ty thực hiện giải pháp 3

Bảng 3.6. Sự thay đổi kết cấu mặt hàng của Công ty khi thực hiện giải pháp 3

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Tỷ trọng doanh thu (%)		Biến phí đơn vị (đồng)		Tỷ lệ SDDP (%)	
	Quý 4	Dự kiến	Quý 4	Dự kiến	Quý 4	Dự kiến
Đậm đặc siêu hạng 9999	59,68	59,68	97.610	93.294	26,21	28,73
Hỗn hợp viên 117B	16,93	29,78	159.096	152.848	27,65	29,6
Hỗn hợp viên GĐ - 24	23,39	10,54	103.178	98.862	22,97	25,14

(Nguồn: Phụ lục 3)

Bảng này được xây dựng trên cơ sở những dự tính về kết quả đạt được của hai giải pháp ban đầu. Do đó sự thay đổi của chỉ tiêu tỷ trọng doanh thu giống với kết quả khi thực hiện giải pháp 1 và sự giảm đi của biến phí đơn vị là dựa trên kết quả dự kiến của giải pháp 2. Sự tác động đồng thời của hai yếu tố là sự thay đổi kết cấu mặt hàng và sự gia tăng tỷ lệ SDDP của từng sản phẩm (do biến phí đơn vị giảm), dự kiến sẽ làm cho tỷ lệ SDDP toàn Công ty tăng từ 25,7% đến 28,04% đó chính là hiệu quả mang lại từ việc kết hợp thực hiện đồng thời cả hai giải pháp.

Bảng 3.7. Sự thay đổi biến phí NVLTT của Công ty khi thực hiện giải pháp 3

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Biến phí NVLTT		Chênh lệch	
	Quý 4	Dự kiến	Số tuyệt đối	Tỷ trọng (%)
Đậm đặc siêu hạng 9999	2.998.431.780	2.888.755.416	-109.676.364	-3,66
Hỗn hợp viên 117B	746.479.000	1.262.065.936	+515.586.936	+69,1
Hỗn hợp viên GĐ - 24	1.102.353.752	465.936.606	-636.417.146	- 57,73
Toàn Công ty	4.847.264.532	4.616.757.958	-230.506.574	-47,55

Bảng trên là ước tính của em về sự tác động của chỉ tiêu biến phí NVLTT dựa trên sự thay đổi của SLTT và biến phí đơn vị của các sản phẩm. Dự kiến giải pháp này sẽ giúp Công ty giảm 230.506.574 đồng chi phí NVLTT trong khi đó ở giải pháp 2 chỉ tiêu này chỉ giảm 185.104.692 đồng.

Bảng 3.8. Dự kiến kết quả đạt được khi thực hiện giải pháp 3

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Toàn Công ty		Chênh lệch	
	Quý 4	Dự kiến	Số tuyệt đối	(%)
SĐDP bình quân	2.043.385.369	2.547.874.824	+504.489.455	+24,69
Biến phí NVLTT	4.847.264.532	4.616.757.958	-230.506.574	-47,55
Tổng biến phí	6.649.637.518	6.357.392.226	-292.245.292	-4,39
Doanh thu hòa vốn	2.910.226.580	2.680.700.099	-229.526.481	-7,89
Lợi nhuận	1.550.428.649	1.799.935.632	+249.506.983	+16,09

Sự tăng lên của chỉ tiêu SĐDP bình quân làm doanh thu hòa vốn của Công ty giảm. Bên cạnh đó biến phí NVLTT giảm cùng với sự thay đổi SLTT của các sản phẩm đã tác động làm cho tổng biến phí của Công ty giảm. Sự giảm xuống đồng thời của doanh thu hòa vốn và tổng biến phí đã mang đến hiệu quả tích cực cho Công ty, dự kiến làm cho lợi nhuận tăng 249.506.983 đồng tương ứng với tốc độ tăng 16,09%. Con số càng khẳng định hơn nữa tính ưu việt của phương pháp này so với việc chỉ thực hiện giải pháp 1 hoặc giải pháp 2.

KẾT LUẬN

Phân tích mối quan hệ C – V – P là một việc làm thiết thực đối với mỗi công ty bởi vì nó giúp cho nhà quản trị thấy được sự liên quan giữa 3 yếu tố quyết định sự thành công của Công ty mình. Từ khối lượng bán ra và các chi phí tương ứng Công ty sẽ xác định được lợi nhuận. Và để tối đa hóa lợi nhuận, một vấn đề quan trọng nằm trong tay của doanh nghiệp là phải kiểm soát chi phí. Muốn vậy Công ty phải nắm rõ kết cấu chi phí của mình, biết được ưu và nhược điểm của nó để có những biện pháp thích hợp trong việc kiểm soát và cắt giảm chi phí. Mặt khác, Công ty sẽ dựa trên mô hình C – V – P để đề ra những chiến lược kinh doanh có hiệu quả.

Đối với các sản phẩm không đồng nhất về giá bán, nhà quản trị không thể căn cứ vào SDĐP để quyết định tăng doanh thu sản phẩm mà còn phải căn cứ vào tỷ lệ SDĐP của các sản phẩm đó.

Tỷ lệ SDĐP, đòn bẩy hoạt động và sản lượng hòa vốn của các sản phẩm có quy mô khác nhau thì ngoài chịu ảnh hưởng trực tiếp của cơ cấu chi phí thì còn chịu ảnh hưởng gián tiếp của giá bán của chính sản phẩm đó

Qua phân tích ta thấy Hỗn hợp viên 117B có tỷ lệ SDĐP cao nên khi tăng doanh thu thì lợi nhuận thu về không nhỏ nhưng hiện sản phẩm này chiếm tỷ trọng thấp trong tổng doanh thu, cần phải tăng doanh thu các sản phẩm này để tăng lợi nhuận.

Qua thời gian thực tập tại Công ty em nhận thấy: Mối quan hệ C – V – P tại Công ty được quan tâm thích đáng và cũng đã phần nào đáp ứng được yêu cầu của Công ty. Tuy nhiên để hoàn thiện hơn nữa công tác kế toán Công ty cần tiếp tục phát huy những mặt tích cực đã đạt được và cố gắng khắc phục những mặt hạn chế còn tồn tại để nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh.

Quá trình thực tập tại Công ty đã giúp em có điều kiện vận dụng những kiến thức thu được ở trường vào thực tế. Song do đề tài C – V – P khá rộng do điều kiện thời gian nghiên cứu có hạn và kiến thức, trình độ lý luận của em còn nhiều hạn chế, vì vậy trong quá trình hoàn thành chuyên đề này chắc chắn em không thể tránh khỏi sai sót. Kính mong nhận được sự đóng góp ý kiến của các thầy cô để bài viết của em được hoàn thiện hơn.

Trong thời gian thực tập tại Công ty, em đã nhận được sự hướng dẫn, giúp đỡ nhiệt tình của cô giáo PGS.TS Trần Thị Cẩm Thanh cùng toàn thể các anh chị phòng kế toán và các phòng ban khác. Em xin chân thành cảm ơn.

Sinh viên thực hiện

Huỳnh Nguyên Thu Hảo

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Nguyễn Tấn Bình (2003), *Kế toán quản trị*, NXB Đại học Quốc gia, TP.Hồ Chí Minh.
2. Bộ Tài Chính (2005), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*, NXB Tài chính, Hà Nội.
3. Đặng Kim Cương (2010), *Hệ thống chuẩn mực Kế toán Việt Nam*, NXB Tài chính, Hà Nội.
4. Phạm Văn Dược (2003), *Hướng dẫn tổ chức kế toán quản trị trong các doanh nghiệp*, NXB Thống kê, Hà Nội.
5. Nguyễn Phú Giang (2007), *Kế toán quản trị và phân tích kinh doanh*, NXB tài chính Hà Nội.
6. Nguyễn Thị Loan (2013), *Kế toán quản trị*, NXB Kinh tế, TP. Hồ Chí Minh.
7. Huỳnh Lợi (2007), *Kế toán quản trị*, NXB Thống kê, Hà Nội.
8. Đoàn Xuân Tiến (2007), *Giáo trình Kế toán quản trị doanh nghiệp*, NXB Tài chính, Hà Nội.
9. Nguyễn Thị Kim Tuyền (2013), *Bài giảng Kế toán Tài chính 1*, Đại học Quy Nhơn.
10. Một số tài liệu do phòng Kế toán Công ty cung cấp và một số luận văn liên quan.
11. Website <http://www.tapchiketoan.info>
12. Website <http://www.luanvankinhhte.com>

PHỤ LỤC

STT	Tên phụ lục	Trang
1	Dự kiến một số chỉ tiêu giải pháp 1	1
2	Dự kiến một số chỉ tiêu giải pháp 2	2
3	Dự kiến một số chỉ tiêu giải pháp 3	3

PHỤ LỤC 1: DỰ KIẾN MỘT SỐ CHỈ TIÊU GIẢI PHÁP 1

Bảng 1.1. Tỷ trọng doanh thu các mặt hàng giải pháp 1

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗ trợ viên 117B	Hỗ trợ viên GD – 24
Sản lượng tiêu thụ	30.964	8.257	4.713
Đơn giá bán	162.041	321.196	198.969
Doanh thu	5.017.437.524	2.652.365.434	937.740.897
Tỷ trọng doanh thu	59,68%	29,78%	10,54%

Bảng 1.2. Tỷ lệ SDDP bình quân giải pháp 1

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗ trợ viên 117B	Hỗ trợ viên GD- 24	Toàn Công ty
Đơn giá bán	162.041	321.196	198.969	
Biên phí đơn vị	126.658	232.386	153.261	
SDDP đơn vị	44.998	232.386	45.708	
Tỷ lệ SDDP (%)	26,21	27,65	22,97	26,4
Tỷ trọng doanh thu (%)	59,68	29,78	10,54	100
Tỷ lệ SDDP bình quân (%)	15,64	8,23	2,42	26,3

Bảng 1.3. Lợi nhuận giải pháp 1

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗ trợ viên 117B	Hỗ trợ viên GD – 24	Toàn Công ty
Doanh thu	5.315.160.719	2.652.365.434	937.740.897	8.905.262.715
Định phí	397.422.940	161.787.678	188.728.574	747.928.231
Biên phí	3.921.838.330	1.918.811.202	569.058.093	6.553.786.945
SDDP	1.393.322.389	845.737.630	215.421.804	2.454.481.823
Tỷ lệ SDDP (%)	26,21	27,65	22,97	26,3
SLTT hòa vốn	8.832	696	4.129	
Doanh thu hòa vốn	1.516.065.792	223.552.416	821.543.001	2.561.161.209
Doanh thu an toàn	3.799.094.927	2.428.813.018	116.197.896	6.344.101.506
Lợi nhuận	995.899.449	571.766.554	179.954.230	1.603.547.539

**TRÍCH BẢNG KHẢO SÁT THỊ TRƯỜNG TIÊU THỤ
DÒNG THỰC PHẨM GIA SÚC CAO CẤP TẠI
TỈNH ĐẮK LĂK VÀ TỈNH QUẢNG NAM**

ĐVT: Đồng

Năm	Tỉnh Quảng Nam		Tỉnh Đắk Lắk	
	Số lượng gà (con)	Nhu cầu TPGS của Công ty	Số lượng gà	Nhu cầu TPGS của Công ty
Quý 2/2015	28.214	4.126	18.984	2.776
Quý 3/2015	30.389	4.445	22.510	3.291
Quý 4/2015	36.421	5.326	24.283	3.551

(Nguồn: Phòng thị trường)

PHỤ LỤC 2: DỰ KIẾN MỘT SỐ CHỈ TIÊU GIẢI PHÁP 2

Bảng 2.1: Biến phí NVLTT giải pháp 2

Đvt: đồng

Tên sản phẩm	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Biến phí đơn vị NVL	93.294	152.848	98.862
Sản lượng tiêu thụ (bao)	30.964	4.692	10.684
Tổng biến phí NVLTT	2.888.755.416	717.162.816	1.056.241.608

Bảng 2.2. Tổng hợp biến phí giải pháp 2

Đvt: đồng

Sản phẩm	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GD – 24
Biến phí đơn vị NVLTT	93.294	152.848	98.862
Biến phí đơn vị NCTT	21.278	55.295	39.207
Biến phí đơn vị SXC	2.102	4.488	2.639
Biến phí đơn vị bán hàng	6.441	13.507	8.362
Tổng biến phí đơn vị	123.115	226.138	149.070
Sản lượng tiêu thụ	30.964	4.692	10.684
Tổng biến phí	3.812.132.860	1.061.039.496	1.592.663.880

Bảng 2.3: Báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí giải pháp 2

Đvt: đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗ trợ viên 117B	Hỗ trợ viên GD – 24	Toàn Công ty
Doanh thu	5.315.160.719	1.507.053.200	2.125.784.796	8.905.262.715
Biên phí	3.812.132.860	1.061.039.496	1.592.663.880	6.464.532.826
SDĐP	1.503.027.859	446.013.704	1.592.663.880	2.440.729.889
Định phí	397.442.940	161.787.678	188.728.574	747.928.231
Lợi nhuận	1.105.584.919	284.226.026	344.392.342	1.692.801.658

PHỤ LỤC: DỰ KIẾN MỘT SỐ CHỈ TIÊU GIẢI PHÁP 3

Bảng 3.1. Tỷ trọng doanh thu các mặt hàng giải pháp 3

Dvt: đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗ trợ viên 117B	Hỗ trợ viên GD – 24
Sản lượng tiêu thụ	30.964	8.257	4.713
Đơn giá bán	171.656	321.196	198.969
Doanh thu	5.315.160.719	2.652.365.434	937.740.897
Tỷ trọng doanh thu (%)	59,68	29,78	10,54

Bảng 3.2. Tỷ lệ SDĐP bình quân giải pháp 3

Dvt: đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗ trợ viên 117B	Hỗ trợ viên GD – 24	Toàn Công ty
Đơn giá bán	171.656	321.196	198.969	
Biên phí đơn vị	122.342	226.138	148.944	
SDĐP đơn vị	49.314	95.058	50.025	
Tỷ lệ SDĐP (%)	28,73	29,6	25,14	
Tỷ trọng doanh thu (%)	59,68	29,78	10,54	
Tỷ lệ SDĐP bình quân (%)	17,15	8,81	26,5	42,46

Bảng 3.3. Tổng hợp biên phí giải pháp 3

Dvt: đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu	Hỗ trợ viên	Hỗ trợ viên
-----------------	---------------------	--------------------	--------------------

	hạng 9999	117B	GĐ – 24
Biển phí đơn vị NVLTT	93.294	152.848	98.862
Biển phí đơn vị NCTT	21.278	55.295	39.207
Biển phí đơn vị SXC	2.102	1.488	2.639
Biển phí đơn vị bán hàng	6.441	13.507	8.362
Tổng biển phí đơn vị	122.342	226.138	148.944
Sản lượng tiêu thụ	30.964	8.257	4.713
Tổng biển phí	3.788.197.688	1.867.221.466	701.973.072

Bảng 3.4. Biển phí NVLTT giải pháp 3

Dvt: đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GĐ – 24
Biển phí NVLTT	93.294	152.848	98.862
Sản lượng tiêu thụ	30.964	8.257	4.713
Tổng biển phí NVLTT	2.888.755.416	1.262.065.936	465.936.606

Bảng 3.5. Lợi nhuận giải pháp 3

Dvt: đồng

Chỉ tiêu	Đậm đặc siêu hạng 9999	Hỗn hợp viên 117B	Hỗn hợp viên GĐ – 24	Toàn Công ty
Doanh thu	5.315.160.719	2.652.365.434	937.740.897	8.905.267.050
Định phí	397.422.940	161.787.678	188.728.574	747.928.231
Biển phí	3.788.197.688	1.867.221.466	701.973.072	6.357.392.226
Tỷ lệ SDĐP	28,73	29,6	25,14	
Doanh thu hòa vốn	1.383.380.626	546.672.084	750.647.389	2.680.700.099
Doanh thu an toàn	3.931.780.093	2.105.693.350	187.093.508	6.224.566.951
Lợi nhuận	1.129.540.091	623.356.290	47.039.251	1.799.935.632

