**SỰ CẦN THIÊT CỦA VIỆC LẬP DỰ TOÁN LINH HOẠT TRONG DOANH NGHIỆP**

**Nguyễn Thị Hồng Sương**

*Khi doanh nghiệp lập dự toán dựa trên một mức hoạt động cụ thể thì dự toán này được gọi là dự toán tĩnh. Dự toán tĩnh không phù hợp với việc phân tích và kiểm soát chi phí, nhất là chi phí sản xuất chung, bởi vì mức hoạt động thực tế thường có sự khác biệt so với mức hoạt động dự toán. Chính vì vậy, cần xây dựng một loại dự toán có thể đáp ứng được yêu cầu phân tích trong trường hợp mức hoạt động thực tế khác với mức hoạt động mà dự toán tĩnh đã lập, đó chính là dự toán linh hoạt.*

**Khái niệm dự toán linh hoạt**

Dự toán linh hoạt là dự toán sản xuất kinh doanh lập cho một chuỗi các mức độ hoạt động dự kiến, và mức độ hoạt động thực tế. Dự toán linh hoạt là cơ sở cho việc phân tích biến động chi phí do chi phí thực tế được so sánh với các chi phí dự toán ở các mức hoạt động tương ứng trong dự toán linh hoạt.

Trình tự lập dự toán linh hoạt

Dự toán linh hoạt được xây dựng dựa trên mô hình ứng xử của chi phí. Trình tự lập dự toán linh hoạt có thể khái quát qua các bước như sau:

*Bước 1*: Xác định phạm vi phù hợp cho đối tượng được lập dự toán. Chẳng hạn :

- Kế hoạch sản xuất thì phạm vi hoạt động là số lượng sản phẩm sản xuất

- Kế hoạch tiêu thụ thì phạm vi hoạt động là số lượng sản phẩm tiêu thụ

*Bước 2:* Xác định ứng xử của chi phí, tức phân loại chi phí thành biến phí, định phí. Đối với chi phí hỗn hợp, cần phân chia thành biến phí và định phí dựa trên các phương pháp đã được giới thiệu trong chương chi phí và phân loại chi phí.

*Bước 3*: Xác định biến phí đơn vị dự toán.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Biến phí đơn vị  dự toán | = | Tổng biến phí dự toán |
| Tổng mức hoạt động dự toán |

*Bước 4*: Xây dựng dự toán linh hoạt, cụ thể:

- Đối với biến phí:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Tổng biến phí đã điều chỉnh | = | Mức hoạt động thực tế | x | Biến phí đơn vị  dự toán |

- Đối với định phí: định phí không thay đổi vì doanh nghiệp vẫn nằm trong phạm vi hoạt động liên quan.

Để hiểu rõ hơn về dự toán linh hoạt, ta hãy xem xét trường hợp ở công ty Minh Anh. Công ty đã xây dựng dự toán tĩnh sản xuất 12.500 sản phẩm nhưng thực tế chỉ sản xuất được 10.000 sản phẩm. Báo cáo phân tích chi phí sản xuất của công ty được lập như sau:

Bảng 1. Bảng phân tích chi phí sản xuất

*ĐVT: 1.000 đồng*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Chỉ tiêu** | **Dự toán** | **Thực hiện** | **Chênh lệch** |
| 1. Số lượng SP sản xuất (sp) | 12.500 | 10.000 | -2.500 |
| 2. Biến phí sản xuất | 87.500 | 73.000 | -14.500 |
| a. Chi phí NVL TT | 37.500 | 32.000 | -5.500 |
| b. Chi phí NCTT | 12.500 | 11.000 | -1.500 |
| c. Biến phí SXC | 37.500 | 30.000 | - 7.500 |
| 3. Định phí SXC | 20.000 | 22.000 | +2.000 |
| 4. Tổng chi phí sản xuất | 107.500 | 95.000 | -12.500 |

*Kết quả :* Qua bảng phân tích trên đánh giá rằng tất cả các biến phí sản xuất thực tế thấp hơn dự toán và công ty đã hoàn thành kế hoạch về chi phí thì đó có thể là một kết luận sai lầm. Bởi vì dự toán tĩnh được lập dựa trên mức sản xuất là 12.500 sản phẩm; trong khi đó, chi phí sản xuất thực tế lại dựa trên mức sản xuất là 10.000 sản phẩm. Để phân tích, đánh giá chính xác tình hình chi phí sản xuất của công ty, dự toán linh hoạt sẽ được lập để đáp ứng yêu cầu này. Bước tiếp theo là xác định biến phí đơn vị dự toán:

Bảng 2: Bảng biến phí đơn vị dự toán

*ĐVT: 1.000 đồng*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Biến phí** | **Tổng biến phí dự toán** | **tổng số lượng SPSX dự toán** | **Biến phí đơn vị dự toán** |
| a. Chi phí NVL TT | 37.500 | 12.500 | 3 |
| b. Chi phí NCTT | 12.500 | 12.500 | 1 |
| c. Biến phí SXC | 37.500 | 12.500 | 3 |

Dự toán linh hoạt cho 2 mức sản xuất trên được lập như sau:

Bảng 3: Bảng dự toán linh hoạt tại 2 mức sản xuất

*ĐVT: 1.000 đồng*

| **Chỉ tiêu** | **Biến phí đơn vị dự toán** | **Dự toán linh hoạt** | |
| --- | --- | --- | --- |
| **10.000** | **12.500** |
| 1. Biến phí sản xuất | 7 | 70.000 | 87.500 |
| a. Chi phí NVL TT | 3 | 30.000 | 37.500 |
| b. Chi phí NCTT | 1 | 10.000 | 12.500 |
| c. Biến phí SXC | 3 | 30.000 | 37.500 |
| 2. Định phí SXC |  | 20.000 | 20.000 |
| 3. Tổng chi phí SX |  | 90.000 | 107.500 |

Để phân tích đánh giá chính xác chi phí sản xuất, dựa vào dự toán linh hoạt và số liệu chi phí sản xuất thực tế, công ty có thể lập lại bảng phân tích chi phí dựa trên cùng mức sản xuất là 10.000 sản phẩm như sau:

***Bảng 4:* Bảng chênh lệch giữa thực tế và dự toán**

*ĐVT: 1.000 đồng*

| **Chỉ tiêu** | **Dự toán** | **Thực hiện** | **Chênh lệch** |
| --- | --- | --- | --- |
| 1. Số lượng SPSX (sp) | 10.000 | 10.000 | 0 |
| 2. Biến phí sản xuất | 70.000 | 73.000 | +3.000 |
| a. Chi phí NVL TT | 30.000 | 32.000 | +2.000 |
| b. Chi phí NCTT | 10.000 | 11.000 | +1.000 |
| c. Biến phí SXC | 30.000 | 30.000 | 0 |
| 3. Định phí SXC | 20.000 | 22.000 | +2.000 |
| 4. Tổng chi phí SX | 90.000 | 95.000 | +5.000 |

Từ bảng phân tích này cho thấy chỉ có biến phí sản xuất chung hoàn thành kế hoạch đã đặt ra, còn các phi phí khác đều cao hơn so với dự toán. Cho nên khi lập dự toán linh hoạt chúng ta mới có thể đưa ra quyết định đúng đắn cho tình huống.

**Kết luận**

Dự toán linh hoạt là một công cụ quan trọng của nhà quản trị trong thực hiện chức năng hoạch định và kiểm soát hoạt động của doanh nghiệp. Lập dự toán là cần thiết nhằm phác thảo tương lai, giúp doanh nghiệp phát triển đúng hướng và đưa ra kế hoạch thực hiện phù hợp để đạt được mục tiêu chiến lược. Bài viết tập trung làm rõ sự cần thiết của việc lập dự toán linh hoạt trong công tác quản trị trên cơ sở đó kết nối chiến lược với dự toán để thực hiện sứ mạng, giá trị cốt lõi và tầm nhìn của doanh nghiệp.

**Tài liệu tham khảo**

[1] Bộ tài chính (2006), Thông tư 53/2006/TT-BTC “ Hướng dẫn áp dụng KTQT trong các DN”.

[2] TS. Bùi Công Khánh, Tạp chí kế toán và kiểm toán số 12.2012

[3] PGS.TS. Phạm Văn Dược - TS. Huỳnh Lợi (2009), Mô hình và cơ chế vận hành KTQT, NXB tài chính