**PHƯƠNG PHÁP LẬP BÁO CÁO THU NHẬP TRONG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ VÀ SỰ TÁC ĐỘNG CỦA NÓ ĐẾN LỢI NHUẬN CỦA DOANH NGHIỆP.**
 Không giống như bảng cân đối kế toán, báo cáo thu nhập thực ra vốn là bảng tóm tắt vị trí của doanh nghiệp tại một thời điểm cụ thể. Báo cáo thu nhập phản ánh kết quả tích lũy của hoạt động kinh doanh trong một khung thời gian xác định. Đó là lý do tại sao báo cáo thu nhập thường được xem là báo cáo lãi lỗ. Xét theo cách thức lập báo cáo thu nhập thì có 2 phương pháp được sử dụng: phương pháp toàn bộ và phương pháp trực tiếp.

**Từ khóa:** báo cáo thu nhập, lợi nhuận, phương pháp toàn bộ, phương pháp trực tiếp.
**1. Các phương pháp lập báo cáo thu nhập trong kế toán quản trị**

**1.1 Phương pháp toàn bộ**

Báo cáo thu nhập phản ánh khả năng lợi nhuận của công ty ở cuối một khoảng thời gian cụ thể - thường là cuối tháng, quý hoặc năm tài chính của công ty đó. Đồng thời, nó còn cho biết công ty đó chi tiêu bao nhiêu tiền để sinh lợi - từ đó có thể xác định được tỷ lệ lợi nhuận trên doanh thu của công ty đó. Do đó 2 nhóm chỉ tiêu cơ bản cần xác định trên báo cáo thu nhập là doanh thu và chi phí.

Theo phương pháp báo cáo toàn bộ, chi phí chính là giá thành sản xuất bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Cả biến phí và định phí sản xuất chung bao gồm trong chi phí sản xuất chung. Trong các bảng báo cáo tài chính, những chi phí này được bao gồm trong giá vốn hàng bán (báo cáo thu nhập) và hàng tồn kho (bảng cân đối kế toán).

Báo cáo thu nhập theo phương pháp toàn bộ thường bao gồm các chỉ tiêu sau đây:

|  |
| --- |
| 1. Doanh thu
 |
| 1. Giá vốn hàng bán
 |
| 1. Lợi nhuận gộp
 |
| 1. Chi phí bán hàng
 |
| 1. Chi phí quản lý
 |
| 1. Lợi nhuận
 |

**1.2. Phương pháp trực tiếp**

Phương pháp này được sử dụng thường liên quan đến cách phân loại chi phí, thường là theo cách ứng xử của nó.Chi phí thông thường được phân loại thành chi phí biến đổi (biến phí), chi phí cố định (định phí), hoặc chi phí hỗn hợp.

Biến phí là những chi phí thay đổi khi mức độ hoạt động thay đổi. Khi mức độ hoạt động là số lượng sản xuất thì chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp thường được phân loại đó là biến phí.

Định phí là những chi phí không thay đổi xét về tổng số tiền khi mức độ hoạt động thay đổi. Khi mức độ hoạt động là số lượng sản xuất, hầu như chi phí sản xuất chung ví dụ như chi phí khấu hao tài sản cố định là định phí.

Chi phí hỗn hợp là những chi phí có các đặc điểm của cả biến phí và định phí. Chi phí hỗn hợp đôi khi còn được gọi là “bán biến phí” hoặc “bán định phí”.

Đối với việc ra quyết định nội bộ, các nhà quản lý thường sử dụng phương pháp trực tiếp. Theo phương pháp trực tiếp, giá thành sản xuất chỉ bao gồm biến phí sản xuất. Vì vậy, giá thành sản xuất chi bao gồm:

1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
2. Chi phí nhân công trực tiếp
3. Biến phí sản xuất chung.

Theo báo cáo trực tiếp, định phí sản xuất chùng không nằm trong giá thành sản xuất. Thay vào đó, định phí sản xuất chung được ghi nhận vào chi phí thời kỳ.

**Báo cáo thu nhập theo phương pháp trực tiếp thường bao gồm các chỉ tiêu sau đây:**

|  |
| --- |
| 1. Doanh thu
 |
| 1. Tổng biến phí sản xuất và tiêu thụ
 |
| 1. Số dư đảm phí
 |
| 1. Định phí sản xuất
 |
| 1. Định phí bán hàng
 |
| 1. Định phí quản lý doanh nghiệp
 |
| 1. Lợi nhuận
 |

**2. Ảnh hưởng của các phương pháp lập báo cáo thu nhập đến lợi nhuận của doanh nghiệp**

Lợi nhuận là một chỉ tiêu tài chính quan trọng, thể hiện kết quả, hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và cũng là chỉ tiêu tài chính cơ sở để đánh giá, dự báo khả năng, tiềm năng sinh lời của doanh nghiệp. Tùy theo phương pháp mà doanh nghiệp chọn lựa để lập báo cáo thu nhập mà lợi nhuận sẽ thay đổi theo từng trường hợp cụ thể. Quan sát công ty sản xuất kinh doanh ABC, với mức tiêu thụ 10.000sp, đơn giá bán 300.000 đ/sp; chi phí sản xuất gồm biến phí vật tư, nhân công, biến phí sản xuất khác 220.000 đ/sp, định phí sản xuất 160.000.000đ, mức sản xuất 10.000sp; chi phí bán hàng với biến phí 10.000 đ/sp, định phí 60.000đ; chi phí quản lý doanh nghiệp với biến phí 5.000 đ/sp, định phí 50.000đ .Kết quả lợi nhuận theo hai phương pháp tính được thể hiện qua bảng sau:

 ĐVT: 1.000 đồng

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Phương pháp toàn bộ** | **Phương pháp trực tiếp** | **Chênh lệch** |
| 1.Doanh thu: 3.000.000 | 1.Doanh thu: 3.000.000 |  0 |
| 2. Giá vốn hàng bán: 236 x 10.000= 2.360.000 | 2. Biến phí sản xuất và tiêu thụ: 235 x 10.000= 2.350.000 |  |
| 3.Lợi nhuận gộp: 640.000 | 3.SDĐP: 650.000 |  |
| 4.Chi phí bán hàng: 160.000 | 4. Định phí sản xuất : 160.000 |  |
| 5.Chi phí quản lý: 100.000 | 5. Định phí bán hàng và quản lý : 110.000 |  |
| 6.Lợi nhuận: 380.000  |  6. Lợi nhuận: 380.000 |  0 |

Như vậy đối với trưởng hợp số lượng sản phẩm sản xuất bằng số lượng sản phẩm tiêu thụ thì lợi nhuận theo phương pháp toàn bộ bằng với lợi nhuận theo phương pháp trực tiếp. Tuy nhiên thường thì trong thực tế số lượng sản phẩm sản xuất thường nhỏ hoặc lớn hơn số lượng sản phẩm tiêu thụ, như vậy, lợi nhuận trên Báo cáo thu nhập sẽ thể hiện kết quả khác nhau các các phương pháp tính khác nhau. Nếu trường hợp công ty sản xuất 10.000 sản phẩm mỗi năm nhưng chỉ tiêu thụ được 8.000 sản phẩm, giả đinh các yếu tố khác không thay đổi thì kết quả lợi nhuận theo hai phương pháp tính được thể hiện qua bảng sau:

 ĐVT: 1.000 đồng

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Phương pháp toàn bộ** | **Phương pháp trực tiếp** | **Chênh lệch** |
| 1.Doanh thu: 2.400.000 | 1.Doanh thu: 2.400.000 |  0 |
| 2. Giá vốn hàng bán: 8.000 x236 = 1.888.000 | 2. Biến phí sản xuất và tiêu thụ: 235 x 8.000= 1.880.000 | 8.000 |
| 3.Lợi nhuận gộp: 512.000 | 3.SDĐP: 420.000 |  |
| 4.Chi phí bán hàng: 160.000 | 4. Định phí sản xuất : 160.000 |  |
| 5.Chi phí quản lý: 100.000 | 5. Định phí bán hàng và quản lý : 110.000 |  |
| 6.Lợi nhuận: 252.000  |  6. Lợi nhuận: 150.000 |  102.000 |

Theo phương pháp toàn bộ, lợi nhuận trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh thường có xu hướng tích cực hơn vì lợi nhuận vẫn xuất hiện dù tình hình tiêu thụ tốt hay xấu, tiêu thụ nhiều giá vốn phân bổ nhiều, tiêu thụ ít giá vốn phân bổ ít và thông tin giá vốn sản phẩm tồn kho cũng thường có xu hướng tích cực hơn, giá trị cao hơn vì giá vốn sản phẩm tồn kho bao gồm cả biến phí và định phí sản xuất. Thực trạng này dẫn đến nhà quản lý thường ngộ nhận tình hình lợi nhuận của doanh nghiệp khả quan hơn. Sự ngộ nhận này rất dễ dàng nhận biết qua so sánh lợi nhuận, giá vốn sản phẩm tồn kho được thể hiện trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong trường hợp tính theo phương pháp toàn bộ và tính theo phương pháp trực tiếp.

Nếu trường hợp công ty sản xuất 10.000 sản phẩm mỗi năm lại tiêu thụ được 13.000 sản phẩm, giả định các yếu tố khác không thay đổi và 3.000 sản phẩm tồn kho đầu kỳ có biến phí sản xuất đơn vị là 200.000 đồng, định phí sản xuất đơn vị là 60.000 đồng thì kết quả lợi nhuận theo hai phương pháp tính được thể hiện qua bảng sau:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Phương pháp toàn bộ** | **Phương pháp trực tiếp** | **Chênh lệch** |
| 1.Doanh thu: 3.900.000 | 1.Doanh thu: 3.900.000 |  0 |
| 2. Giá vốn hàng bán: 10.000 x236+3.000 x 230 = 3.050.000 | 2. Biến phí sản xuất và tiêu thụ: 235 x 10.000 + 215 x 3.000 = 2.995.000 |  |
| 3.Lợi nhuận gộp: 850.000 | 3.SDĐP: 905.000 |  |
| 4.Chi phí bán hàng: 160.000 | 4. Định phí sản xuất : 160.000 |  |
| 5.Chi phí quản lý: 100.000 | 5. Định phí bán hàng và quản lý : 110.000 |  |
| 6.Lợi nhuận: 590.000  |  6. Lợi nhuận: 635.000 |  45.000 |

Theo cách thức này lợi nhuận của phương pháp trực tiếp lớn hơn so với phương pháp toàn bộ,theo phương pháp trực tiếp cho rằng chỉ có biến phí sản xuất liên quan đến kết quả sản xuất trong kỳ nên chỉ có biến phí sản xuất là chi phí sản phẩm và định phí sản xuất, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí tài chính đều là chi phí thời kỳ. Như vậy, biến phí sản xuất trong kỳ một phần ghi nhận vào giá vốn hàng bán (số lượng sản phẩm tiêu thụ x biến phí sản xuất đơn vị), một phần ghi nhận vào giá vốn sản phẩm tồn kho cuối kỳ (biến phí sản xuất của sản phẩm dở dang cuối kỳ, biến phí sản xuất của thành phẩm tồn kho cuối kỳ) và định phí sản xuất, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí tài chính phát sinh trong kỳ được ghi nhận toàn bộ trên báo cáo kết quả kinh doanh.

**Kết luận:**

**Nếu bảng cân đối kế toán là bảng tính rất quan trọng trong hệ thống tài chính thì bảng báo cáo thu nhập cũng quan trọng không kém vì nếu hiểu sâu về nó, nó giúp chúng ta hiểu sâu về một công ty. Việc chọn lựa phương pháp nào để lập báo cáo thu nhập tùy theo từng quan điểm của nhà quản lý và cũng từ các con số trên báo cáo thu hập sẽ phần nào giúp cho các nhà quản lý ra các quyết định phù hợp với tình hình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.**

**Tài liệu tham khảo:**

1. Cost behavior and Cost-Volume-Profit analysis, Financial and Managerial Accounting, 10e,  Warren & Reeve & Duchac.
2. Variable Costing  for Management Analysis, Financial and Managerial Accounting, 10e,  Warren & Reeve & Duchac.

3.<http://www.sav.gov.vn/749-1-ndt/lo%CC%A3i-nhua%CC%A3n-tren-ba%CC%81o-ca%CC%81o-ke%CC%81t-qua%CC%89-hoa%CC%A3t-do%CC%A3ng-kinh-doanh-va-nhung-cam-bay-do%CC%81i-vo%CC%81i-nha%CC%80-da%CC%80u-tu.sav>, truy cập ngày 10 tháng 10 năm 2017.