

## XÂY DỰNG ĐỊNH MỨC CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH

### 7.2.1. Phân biệt định mức và dự toán

Dự toán được xây dựng căn cứ trên các định mức tiêu chuẩn. Có thể nói, định mức được lập cho từng đơn vị còn dự toán được lập cho toàn bộ sản lượng.

Thí dụ: Định mức chi phí nguyên liệu trực tiếp của một đơn vị sản phẩm là 5000đ. Nếu dự định sản xuất 1000 sản phẩm trong kỳ thì chi phí dự toán sẽ là 5 triệu đồng. Tóm lại định mức là chỉ tiêu dự toán đối với từng đơn vị sản phẩm.

### 7.2.2. Nguyên tắc xây dựng định mức tiêu chuẩn

Quá trình xây dựng các định mức tiêu chuẩn là một công việc có tính nghệ thuật hơn là có tính khoa học. Nó đòi hỏi sự kết hợp giữa suy nghĩ với tài năng chuyên môn của tất cả những người có trách nhiệm với giá và chất lượng sản phẩm. Nói chung, nguyên tắc xây dựng định mức tiêu chuẩn có thể tóm lược là: Trước hết phải xem xét một cách nghiêm túc toàn bộ kết quả đã đạt được. Trên cơ sở đó kết hợp với những thay đổi về điều kiện kinh tế về đặc điểm giữa cung và cầu, về kỹ thuật để điều chỉnh và bổ sung cho phù hợp. Như vậy, nhà quản trị cần phải nhận thức đầy đủ rằng quá khứ chỉ có giá trị ở chỗ làm căn cứ để dự toán tương lai, nói cách khác định mức tiêu chuẩn phản ánh mức hoạt động hiệu quả trong tương lai chứ không phải các mức hoạt động đã qua.

### 7.2.3. Các hình thức định mức

Định mức tiêu chuẩn được chia làm hai loại: định mức lý tưởng và định mức thực tế.

- Định mức lý tưởng: (còn gọi là định mức lý thuyết).

Định mức lý tưởng là định mức chỉ có thể đạt được trong những điều kiện hoàn hảo nhất. Chúng không cho phép bất kỳ một sự hư hỏng nào của máy móc hoặc một sự gián đoạn sản xuất. chúng cũng đòi hỏi một trình độ năng lực rất cao mà chỉ có thể có ở những công nhân lành nghề, làm việc với sự cố gắng tột độ trong suốt thời gian lao động. Vì vậy các Định mức lý tưởng không có tính thực tế nên không được dùng trên thực tế.

Nếu lấy định mức lý tưởng làm cơ sở để đánh giá biến động giữa thực tế so với định mức sẽ không có ý nghĩa gì, vì đó chỉ là kết quả tất yếu xảy ra do những ý tưởng là những định mức mà trên thực tế không bao giờ có thể đạt được chứ không phải là điều bất hợp lý đã phát sinh, đòi hỏi nhà quản trị phải cô lập chúng để xem xét, tìm biện pháp khắc phục.

- Định mức thực tế

*Chương VII - Dự toán sản xuất kinh doanh và phân tích chi phí sản xuất.*

---

Thí dụ: Định mức chi phí nguyên liệu trực tiếp của một đơn vị sản phẩm là 5000đ. Nếu dự định sản xuất 1000 sản phẩm trong kỳ thì chi phí dự toán sẽ là 5 triệu đồng. Tóm lại định mức là chỉ tiêu dự toán đối với từng đơn vị sản phẩm.

### **7.2.2. Nguyên tắc xây dựng định mức tiêu chuẩn**

Quá trình xây dựng các định mức tiêu chuẩn là một công việc có tính nghệ thuật hơn là có tính khoa học. Nó đòi hỏi sự kết hợp giữa suy nghĩ với tài năng chuyên môn của tất cả những người có trách nhiệm với giá và chất lượng sản phẩm. Nói chung, nguyên tắc xây dựng định mức tiêu chuẩn có thể tóm lược là: Trước hết phải xem xét một cách nghiêm túc toàn bộ kết quả đã đạt được. Trên cơ sở đó kết hợp với những thay đổi về điều kiện kinh tế về đặc điểm giữa cung và cầu, về kỹ thuật để điều chỉnh và bổ sung cho phù hợp. Như vậy, nhà quản trị cần phải nhận thức đầy đủ rằng quá khứ chỉ có giá trị ở chỗ làm căn cứ để dự toán tương lai, nói cách khác định mức tiêu chuẩn phản ánh mức hoạt động hiệu quả trong tương lai chứ không phải các mức hoạt động đã qua.

### **7.2.3. Các hình thức định mức**

Định mức tiêu chuẩn được chia làm hai loại: định mức lý tưởng và định mức thực tế.

- Định mức lý tưởng: (còn gọi là định mức lý thuyết).

Định mức lý tưởng là định mức chỉ có thể đạt được trong những điều kiện hoàn hảo nhất. Chúng không cho phép bất kỳ một sự hư hỏng nào của máy móc hoặc một sự gián đoạn sản xuất. chúng cũng đòi hỏi một trình độ năng lực rất cao mà chỉ có thể có ở những công nhân lành nghề, làm việc với sự cố gắng tột độ trong suốt thời gian lao động. Vì vậy các Định mức lý tưởng không có tính thực tế nên không được dùng trên thực tế.

Nếu lấy định mức lý tưởng làm cơ sở để đánh giá biến động giữa thực tế so với định mức sẽ không có ý nghĩa gì, vì đó chỉ là kết quả tất yếu xảy ra do những ý tưởng là những định mức mà trên thực tế không bao giờ có thể đạt được chứ không phải là điều bất hợp lý đã phát sinh, đòi hỏi nhà quản trị phải cô lập chúng để xem xét, tìm biện pháp khắc phục.

- Định mức thực tế

Định mức thực tế là những định mức được xây dựng chặt chẽ nhưng có khả năng đạt được nếu cố gắng. Chúng cho phép có thời gian ngừng máy hợp lý, thời gian nghỉ ngơi của nhân viên. Đồng thời, chúng cũng cho phép người lao động có trình độ lành nghề trung bình với ý thức trách nhiệm đầy đủ cộng thêm nỗ lực của bản thân sẽ đạt và vượt các định mức này. Do vậy, định mức thực tế, nếu được xây dựng đúng đắn và hợp lý sẽ có tác dụng động viên khuyến khích người lao động.

Lấy định mức thực tế làm cơ sở để phân tích so sánh giữa thực hiện với định mức sẽ có nhiều ý nghĩa đối với nhà quản trị vì kết quả tìm được phản ánh những hiện tượng không bình thường; những chỗ kém hiệu quả cần xem xét, tìm biện pháp khắc phục; hay những tiềm năng cần tìm hiểu để có biện pháp phát huy. Định mức thực tế còn là cơ sở để các nhà quản trị tiên liệu, lập kế hoạch dòng tiền và các kế hoạch tồn kho, nhưng đối với định mức lý tưởng thì không là được những việc này vì tích chất không thực tế của chúng cho nên các con số kế hoạch dựa trên đó chỉ là những con số không tương.

#### 7.2.4. Xây dựng các định mức chi phí sản xuất

##### a. Định mức chi phí nguyên liệu trực tiếp

- Định mức được xây dựng riêng biệt theo giá và lượng cho các yếu tố đầu vào. Định mức nguyên liệu trực tiếp là sự tổng hợp của định mức giá và lượng của nguyên liệu trực tiếp.

\* Định mức giá cho một đơn vị nguyên liệu trực tiếp phản ánh giá cuối cùng của 1 đơn vị nguyên liệu trực tiếp sau khi đã trừ đi mọi khoản chiết khấu.

Thí dụ: Định mức giá của 1 kg nguyên liệu X được tính như sau:

Giá mua 1 kg: 19000đ

Cộng: Chi phí chuyên chở: 200

Cộng: Chi phí nhập kho, bốc xếp: 100

Trừ: Chiết khấu: (200)

\* Định mức lượng cho một đơn vị sản phẩm về nguyên liệu trực tiếp phản ánh số lượng nguyên liệu tiêu hao trong một đơn vị thành phẩm, có cho phép những hao hụt bình thường.

Thí dụ: Định mức lượng nguyên liệu X tiêu hao trong một đơn vị sản phẩm Y như sau:

Nguyên liệu cần thiết để sản xuất 1 đơn vị sản phẩm (kg): 2,2 kg

Mức hao hụt cho phép: 0,2 kg

Mức sản phẩm hỏng cho phép: 0,1 kg

Định mức nguyên liệu của 1 sản phẩm: 2,5 kg

Định mức giá và lượng nguyên liệu trực tiếp được tổng hợp thành định mức chi phí của 1 đơn vị sản phẩm, và được xác định bằng công thức sau:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Định mức giá} & & \text{Định mức lượng} & & \text{Định mức chi phí một đơn} \\ \text{nguyên liệu} & \times & \text{nguyên liệu} & = & \text{vị sản phẩm} \end{array}$$

Theo ví dụ trên ta có định mức chi phí nguyên liệu trực tiếp X cho một sản phẩm là:

$$2.000\text{đ/kg} \times 2,5 \text{ kg/sản phẩm} = 5.000\text{đ/sản phẩm.}$$

##### b. Định mức chi phí lao động trực tiếp

Định mức chi phí lao động trực tiếp cũng bao gồm định mức về giá của 1 đơn vị thời gian lao động trực tiếp với định mức lượng thời gian cần để hoàn thành 1 đơn vị sản phẩm.

\* Định mức giá của 1 giờ lao động trực tiếp bao gồm không chỉ mức lương căn bản mà còn gồm cả các khoản phụ cấp lương, thuế lao động của lao động trực tiếp.

Thí dụ: Định mức giá của 1 giờ lao động trực tiếp ở 1 phân xưởng được tính như sau:

Mức lương căn bản của 1 giờ: 4.000đ

Thuế lao động (20% mức lương căn bản): 800đ

Phụ cấp lương (30% mức lương căn bản): 1.200đ

Chương VII - Dự toán sản xuất kinh doanh và phân tích chi phí sản xuất.

---

Định mức giá của 1 giờ lao động trực tiếp: 6.000đ

Định mức giá thường được lập một giá cho dù trong một phân xưởng, mức lương thực tế của công nhân rất khác nhau. Điều này được chấp nhận để đơn giản hoá quá trình xây dựng định mức và sử dụng định mức lao động trực tiếp, đồng thời nó cũng giúp nhà quản trị giám sát được việc sử dụng lao động trong các đơn vị.

\* Định mức lương thời gian cho phép để hoàn tất 1 đơn vị sản phẩm là loại định mức khó xác định nhất. Định mức này có thể được xác định bằng cách đem chia công việc hoàn thành theo từng thao tác kỹ thuật, rồi kết hợp với bảng thời gian tiêu chuẩn của những thao tác kỹ thuật này để định thời gian tiêu chuẩn cho phép từng công việc, hoặc xác định bằng cách theo dõi bấm giờ. Tuy nhiên, dù theo cách nào, nội dung của thời gian cho phép cho từng đơn vị sản phẩm cũng phải có thêm thời gian nghỉ ngơi, thời gian giải quyết các nhu cầu cá nhân, thời gian lau chùi máy (làm vệ sinh máy) và thời gian máy nghỉ.

Thí dụ: Định mức thời gian cho phép của 1 sản phẩm Y được tính như sau:

Thời gian sản xuất cơ bản của 1 sản phẩm Y: 2,6 giờ

Thời gian dành cho nhu cầu cá nhân: 0,2 giờ

Thời gian lau chùi máy: 0,1 giờ

Thời gian được tính cho sản phẩm hỏng: 0,1 giờ

Định mức lượng thời gian sản xuất một sản phẩm Y: 3,0 giờ

Định mức giá của 1 giờ kết hợp với định mức lượng thời gian tạo thành định mức chi phí thời gian lao động trực tiếp để sản xuất 1 sản phẩm:

$$\begin{array}{l} \text{Định mức giá lao động} \\ \text{trực tiếp} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức lượng thời gian lao} \\ \text{động trực tiếp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định mức chi phí lao} \\ \text{động trực tiếp} \end{array}$$

$$6.000\text{đ/giờ} \times 3 \text{ giờ/sản phẩm} = 18.000\text{đ/sản phẩm}$$

### **c. Định mức chi phí sản xuất chung**

\* Định mức biến phí sản xuất chung.

Định mức biến phí sản xuất chung cũng được xây dựng theo định mức giá và định mức lượng thời gian cho phép. Định mức giá phản ánh biến phí của đơn giá chi phí sản xuất chung phân bổ. Định mức thời gian phản ánh số giờ của hoạt động được chọn làm căn cứ phân bổ chi phí sản xuất chung cho 1 đơn vị sản phẩm.

Thí dụ: Phần biến phí trong đơn giá sản xuất chung phân bổ là 1.500đ, và căn cứ được chọn để phân bổ là số giờ lao động trực tiếp thì định mức phần biến phí sản xuất chung của 1 sản phẩm Y sẽ là:

$$1.500\text{đ/giờ} \times 3 \text{ giờ/sản phẩm} = 4.500\text{đ/sản phẩm.}$$

\* Định mức định phí sản xuất chung.

Định mức định phí sản xuất chung cũng được xây dựng tương tự như ở phần biến phí, sở dĩ được tách riêng là nhằm giúp cho quá trình phân tích chi phí sản xuất chung sau này. do bản chất tác động của chi phí khác nhau nên khi phân tích cũng khác nhau dù các phương pháp xác định

Chương VII - Dự toán sản xuất kinh doanh và phân tích chi phí sản xuất.

biến phí và định phí sản xuất chung tương tự như nhau, đều dựa trên đơn giá sản xuất chung phân bổ và số giờ được chọn làm căn cứ phân bổ chi phí sản xuất.

Giả sử phần định phí trong đơn giá sản xuất chung phân bổ là 3.500đ/giờ và căn cứ chọn phân bổ là số giờ lao động trực tiếp, với 3 giờ/sản phẩm, thì phần định phí sản xuất chung của một sản phẩm Y sẽ là:

$$3.500\text{đ/giờ} \times 3 \text{ giờ/sản phẩm} = 10.500\text{đ/sản phẩm.}$$

Vậy, đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung là:

$$1.500\text{đ} + 3.500\text{đ} = 5.000\text{đ/giờ}$$

Chi phí sản xuất chung để sản xuất 1 sản phẩm Y là:

$$5.000\text{đ/giờ} \times 3 \text{ giờ/sản phẩm} = 15.000\text{đ/sản phẩm.}$$

**d. Tổng hợp các định mức chi phí sản xuất**

Sau khi xây dựng các định mức tiêu chuẩn cho từng loại chi phí, ta lập bảng tổng hợp các định mức chi phí. Số liệu tổng hợp được là định mức tiêu chuẩn để sản xuất một sản phẩm Y, là cơ sở của việc lập dự toán chi phí và là căn cứ để kiểm soát, điều hành và phân tích kết quả hoạt động ở Nhà máy vật liệu Bưu điện

**Bảng 7.3- Bảng tổng hợp định mức chi phí tiêu chuẩn**

<b>Khoản mục</b>	<b>Số lượng cho 1 SP</b>	<b>Đơn giá cho 1 SP</b>	<b>Chi phí sản xuất cho 1SP</b>
Nguyên liệu trực tiếp	2,5 Kg	2000 đ/Kg	5000 đ/1SP
Lao động trực tiếp	3,0 giờ	6000 đ/giờ	18000/1SP
Chi phí sản xuất 1 SP Y (đ.mức)	3,0 giờ	5000 đ/giờ	15000/1Sp