

Nguyên tắc tính chi phí kinh doanh

KHẤU HAO TÀI SẢN CỐ ĐỊNH CỦA DOANH NGHIỆP

▣ TH.S NGUYỄN THỊ HỒNG THẨM*

Khác với chi phí tài chính (CPTC), chi phí kinh doanh (CPKD) của một doanh nghiệp (DN) được tập hợp, tính toán một cách tự chủ, bí mật và chỉ phục vụ cho việc ra các quyết định quản trị trong DN. Vì thế, với từng loại CPKD phát sinh, việc lựa chọn phương pháp, nguyên tắc tính toán do bộ máy quản trị của DN quyết định. Lựa chọn nguyên tắc, phương pháp tính toán phù hợp, để áp dụng sẽ giúp tốc độ tính toán nhanh hơn, đáp ứng tốt hơn nhu cầu cung cấp thông tin kịp thời, chính xác để phục vụ cho các quyết định quản trị liên tục, thường xuyên trong DN.

Chi phí kinh doanh khấu hao tài sản cố định

CPKD là một phạm trù chi phí, phản ánh các hao phí về nguồn lực (nguồn tài nguyên) của DN, gắn với kết quả của một thời kỳ tính toán xác định, được tính toán theo những nguyên tắc của tính CPKD, nhằm mục đích cung cấp thông tin cho việc ra các quyết định quản trị DN.

CPKD bao gồm rất nhiều loại chi phí khác nhau như: CPKD sử dụng lao động, CPKD sử dụng nguyên vật liệu, CPKD dịch vụ mua ngoài, CPKD khấu hao tài sản cố định (TSCĐ)..., trong đó, CPKD khấu hao TSCĐ là CPKD phát sinh liên quan đến nhiều kỳ tính toán và vì thế phức tạp và khó khăn hơn trong tập hợp và tính toán.

CPKD khấu hao tài TSCĐ là

CPKD về sử dụng TSCĐ, được tính toán phù hợp với thực tế sản xuất- kinh doanh và chỉ được tập hợp trong quản trị CPKD (kế toán quản trị). CPKD khấu hao TSCĐ là CPKD phát sinh liên quan đến nhiều kỳ tính toán với các quan điểm, nguyên tắc tính toán khác nhau. Việc lựa chọn quan điểm, nguyên tắc tính toán phù hợp có ý nghĩa quan trọng trong việc tiết kiệm chi phí và nâng cao hiệu quả công tác tính toán CPKD trong DN.

Khác với kế toán tài chính, quản trị CPKD (kế toán quản trị) chỉ tính khấu hao cho TSCĐ cần thiết cho hoạt động sản xuất- kinh doanh, tham gia trực tiếp hoặc cần thiết phải dự trữ để đảm bảo quá trình sản xuất- kinh doanh hiệu quả. Trong nhiều trường hợp, số lượng TSCĐ được tính khấu hao trong quản trị chi phí kinh doanh không phải là số lượng TSCĐ ghi trong BCTC.

Khấu hao theo phương pháp kế toán tài chính khác với khấu hao trong quản trị chi phí kinh doanh. Để kiểm tra, kiểm soát hoạt động của mọi DN, Nhà nước phải thống nhất trong đánh giá sự giảm giá trị của TSCĐ, quy định phương pháp và mức khấu hao thống nhất, đáp ứng nguyên tắc thống nhất của kế toán tài chính và khấu hao theo quy định của Nhà nước được gọi là khấu hao tài chính. Khấu hao theo phương pháp kế toán tài chính buộc phải tuân thủ nguyên tắc thống

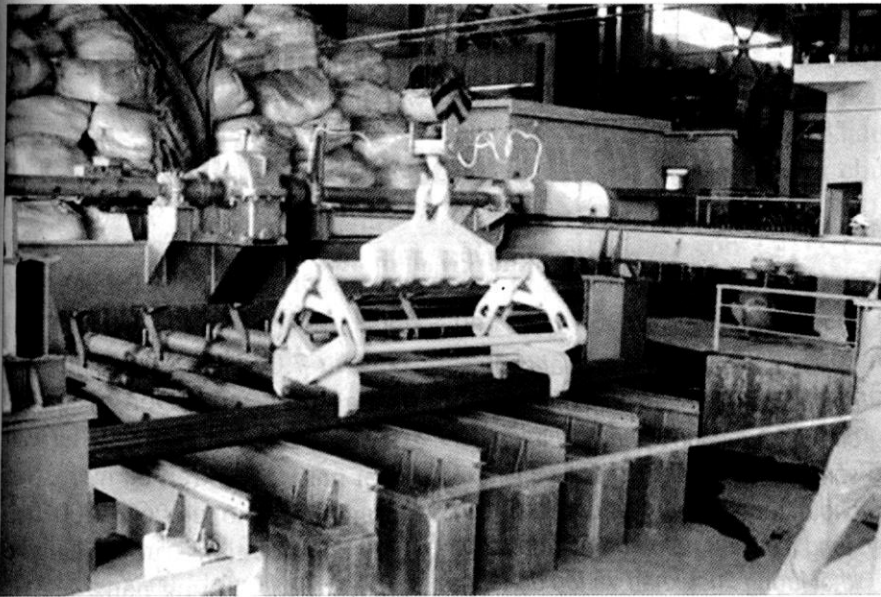
nhất và bắt buộc. Có như vậy, việc tính toán chi phí tài chính, so sánh về không gian và thời gian mới có ý nghĩa vì đã được đảm bảo trên cùng một mặt bằng xác định và do đó việc đánh giá, kết luận mới chính xác, mục tiêu kiểm tra, kiểm soát mới thực hiện được.

Nguyên tắc tính CPKD khấu hao TSCĐ

Nhiều nhà khoa học và quản trị cho rằng, quản trị CPKD phải tuân thủ nguyên tắc bảo toàn tài sản về mặt hiện vật, tức là phải tính toán khấu hao TSCĐ sao cho sau quá trình sử dụng, thanh lý, DN phải thu hồi được khoản tiền đủ để mua lại TSCĐ đúng loại, tương đương với tài sản đã bị đào thải. Mục tiêu của nguyên tắc này là đảm bảo cho DN bảo toàn và phát triển toàn bộ các tài sản hiện có trong từng chu kỳ và suốt toàn bộ quá trình kinh doanh.

Nguyên tắc này đòi hỏi trong quá trình tính CPKD không được dựa vào giá trị mua sắm các yếu tố đầu vào ở thời điểm mua sắm chúng (như quy định của kế toán tài chính) mà phải đánh giá giá trị của các yếu tố tham gia vào quá trình sản xuất trên cơ sở giá cả mua lại sau quá trình kinh doanh hoặc ở thời điểm TSCĐ đã được thanh lý. Về nguyên tắc, do sự vận động của quy luật khan hiếm, sự phát triển nhanh chóng của cách mạng khoa học kỹ thuật, tính

*Đại học Kinh tế quốc dân



bất ổn của môi trường kinh doanh nên giá cả trong cơ chế kinh tế thị trường thường xuyên biến động. Điều này dẫn đến nguyên tắc bảo toàn tài sản về mặt giá trị và hiện vật thường không trùng nhau. Muốn bảo toàn tài sản về mặt hiện vật, DN phải sử dụng hệ thống giá cả phù hợp với đối tượng tính toán và mang tính mềm dẻo.

Vì vậy, giá trị TSCĐ sử dụng để tính khấu hao phải là giá mua lại nó. Đó có thể là giá tính toán hoặc giá chào hàng trong tương lai. Giá tính toán phải được xác định trên cơ sở các tài liệu về giá cả kết hợp với các dự báo về sự thay đổi trong tương lai các nhân tố thị trường, công nghệ, kỹ thuật...

Tuy nhiên, việc xác định chính xác giá cả mua lại TSCĐ ở thời điểm kết thúc quãng đời hoạt động hay thanh lý là không đơn giản. Để làm được việc này, các DN cần có chuyên gia có nhiều kinh nghiệm dự báo và đánh giá giá cả và phải nâng cao chất lượng công tác chiến lược, kế hoạch hoá.

Nhiều nhà khoa học và quản trị ở Mỹ lại coi việc tính và phân tích CPKD khấu hao TSCĐ giống như việc tính toán và phân tích chi phí

có liên quan đến nhiều kỳ tính toán. Dòng tiền chi mua TSCĐ thường đã xuất hiện trong quá khứ. Vì thế, CPKD khấu hao TSCĐ là sự phân bổ của dòng tiền trước đây vào thời kỳ tính toán. Các nhà quản trị và nhân viên kế toán đã phát triển và sử dụng khái niệm lãi suất. Theo đó, việc tính toán và phân bổ CPKD khấu hao TSCĐ được thực hiện dựa trên công thức tính giá trị hiện tại thuần:

$$NPV = (CF)_0 + CF1/(1+i)^1 + CF2/(1+i)^2 + \dots + CFn/(1+i)^n$$

Trong đó, i là lãi suất hay chi phí vốn hoặc tỷ lệ do DN đánh giá. Nguyên tắc này đơn giản, dễ áp dụng nhưng lại không tuân thủ nguyên tắc bảo toàn tài sản về mặt hiện vật để bảo toàn và phát triển TSCĐ của DN.

Rõ ràng, mỗi nguyên tắc, quan điểm về tính CPKD khấu hao TSCĐ đều có những ưu, nhược điểm của mình. Tuy việc tính CPKD tuân thủ nguyên tắc bảo toàn tài sản về mặt hiện vật có ý nghĩa rất quan trọng đối với việc DN bảo toàn và phát triển TSCĐ nhưng nó lại đòi hỏi những yêu cầu rất cao về công tác dự báo của

DN. Còn tính CPKD khấu hao TSCĐ bằng việc sử dụng lãi suất hay chi phí vốn thì không đảm bảo triệt để nguyên tắc bảo toàn tài sản về mặt hiện vật nhưng cũng đảm bảo độ chính xác nhất định khi khoản tiền chi phí trong quá khứ đã được điều chỉnh khi được tính là chi phí của kỳ tính toán hiện tại hay tương lai. Thực tế cho thấy, khi giá cả thị trường biến động mạnh, chẳng hạn, lạm phát tăng nhanh thì chi phí vốn cũng sẽ tăng lên. Vì vậy, việc sử dụng lãi suất hay chi phí vốn để phân bổ khoản chi mua TSCĐ trong quá khứ về kỳ tính toán ở hiện tại hay tương lai vẫn cho kết quả đáp ứng được yêu cầu ra quyết định quản trị. Ngoài ra, nó còn đảm bảo nguyên tắc hiệu quả của tính CPKD vì theo nguyên tắc này, công tác tính CPKD sẽ ưu tiên tính hiệu quả hơn tính chính xác của kết quả tính toán. Hơn nữa, công tác tính CPKD nhằm phục vụ cho việc ra quyết định quản trị, mà các quyết định thì rất đa dạng, đòi hỏi phải ban hành ở các thời điểm rất khác nhau, có thể là năm, tháng, tuần, ngày, thậm chí hàng giờ hoặc có khi thời gian cho quyết định chỉ được tính bằng phút. Vì thế, công tác tính CPKD cũng còn thực hiện theo nguyên tắc ưu tiên tính toán nhanh với độ chính xác chấp nhận được.

Trong điều kiện của nền kinh tế nước ta hiện nay, các DN đa phần ở quy mô nhỏ và vừa, vì thế, công tác chiến lược, kế hoạch hoá và dự báo còn rất hạn chế. Bên cạnh đó, nền kinh tế nước ta còn kém minh bạch và chịu nhiều tác động của nền kinh tế thế giới do nước ta đã hội nhập. Trong khi nền kinh tế thế giới liên tục biến động phức tạp, bản thân nhiều