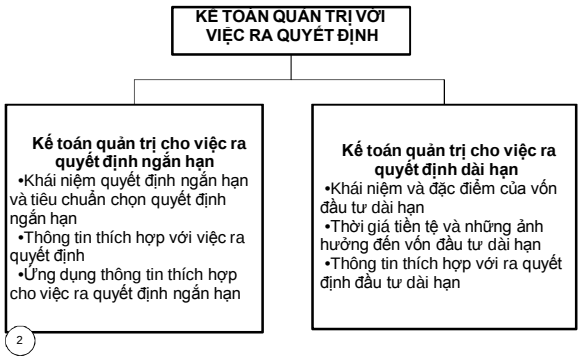
KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

Tp. HCM, tháng 3/2012

1

Chương 6: KẾ TOÁN QUẢN TRỊ VỚI VIỆC RA QUYẾT ĐỊNH



2

6.1. Kế toán quản trị cho việc ra quyết định ngắn hạn

6.1.1. Khái niệm quyết định ngắn hạn và tiêu chuẩn chọn quyết định ngắn hạn

Quyết định kinh doanh là lựa chọn một phương án kinh doanh có hiệu quả, phù hợp với điều kiện kinh doanh của doanh nghiệp từ nhiều phương án kinh doanh khác nhau.

3

Phân loại

- ***Quyết định kinh doanh ngắn hạn:*** Đây chính là quyết định kinh doanh mà thời gian hiệu lực, thời gian ảnh hưởng và thực thi thường dưới một năm. Ví dụ như quyết định về sự tồn tại hay giải thể một bộ phận kinh doanh trong kế hoạch, quyết định về sự chọn lựa các phương án kinh doanh hàng ngày của doanh nghiệp.

- ***Quyết định kinh doanh dài hạn:*** Đây chính là quyết định kinh doanh mà hiệu lực, thời gian ảnh hưởng và thực thi thường trên 1 năm. Ví dụ như quyết định đầu tư tài sản cố định, xây dựng các phương án kinh doanh dài hạn,…

4

6.1.2. Thông tin thích hợp với việc ra quyết định
6.1.2.1. Khái niệm thông tin thích hợp

Thông tin nào là những thông tin thích hợp trong các quyết định kinh doanh, đó chính là những thông tin **tạo nên những sự khác biệt** giữa những phương án.

Những thông tin này cho chúng ta thấy chi phí và doanh thu chênh lệch giữa các phương án và đây chính là cơ sở giúp các nhà quản trị ra được những quyết định chính xác.

5

Có 3 khái niệm chi phí quan trọng trong việc ra quyết định, đó là:

Chi phí cơ hội (opportunity cost)

Chi phí chìm (sunk cost)

Chi phí chi ra bằng tiền (out-of pocket)

6

a. Chi phí cơ hội

VD: Nếu bạn không đi học Đại học, bạn có thể làm việc và kiếm được 2 triệu/ tháng, như vậy là 24 triệu/năm.

Trong trường hợp này, chi phí cơ hội của bạn khi theo học đại học mỗi năm là 24 triệu.

Chi phí cơ hội không có trong sổ sách kế toán nhưng phải được xem xét khi ra quyết định vì nó là chi phí thực.

7

b. Chi phí chìm

Chi phí chìm là tất cả những chi phí đã chi ra trong quá khứ mà không thể thay đổi bởi bất kể quyết định nào bây giờ hoặc trong tương lai.

Chi phí chìm ***không được xem xét*** trong các quyết định.

c. Chi phí chi ra bằng tiền

Chi phí chi ra bằng tiền là chi phí ***phải xét đến*** trong các quyết định.

8

"Tại sao phải tách biệt chi phí phù hợp trong khi tổng chi phí cũng làm tốt nhiệm vụ tương tự?"

"Tại sao phải nhận diện thông tin thích hợp khi ra quyết định?"

9

Thứ nhất, rất hiếm khi có sẵn các thông tin cho chúng ta chuẩn bị một bản báo cáo chi tiết hoạt động kinh doanh cho cả 2 phương án.

Thứ hai, việc xếp lẫn các hạng mục chi phí phù hợp và chi phí không phù hợp dễ dẫn đến nhầm lẫn và làm người ra quyết định không chú tâm tới những thông tin thật sự thiết yếu.

Việc đưa ra quyết định có thể mắc sai lầm khi xem xét cả những chi phí không phù hợp như chi phí chìm hay chi phí tương lai mà không có sự khác biệt giữa các phương án lựa chọn.

Thứ ba, có được những thông tin thích hợp nhanh hơn nhưng vẫn đảm báo tính khoa hoc, chính xác, lựa chọn đúng vì vậy sẽ hỗ trợ đắc lực hơn cho nhà quản trị trong chiếm lĩnh thế cạnh tranh.

10

6.1.2.2. Phân tích thông tin thích hợp với việc ra quyết định

Khái niệm phân tích chênh lệch: *Phân tích chênh lệch còn được gọi là phân tích sự khác biệt vì phân tích tập trung vào sự khác nhau giữa các phương án.*

11

Phân tích chênh lệch liên quan đến một số loại quyết định khác nhau. Các loại quyết định phổ biến là:

Quyết định loại bỏ hoặc kinh doanh một bộ phận

Quyết định tự sản xuất hay mua ngoài

Quyết định nên bán nửa thành phẩm hay tiếp tục sản xuất

Quyết định trong điều kiện sản xuất bị giới hạn

12

- Bạn sẽ lái xe hoặc đi bằng máy bay đi nghỉ ở Nha Trang cho kỳ nghỉ Tết sắp tới?
- Bạn tập hợp những thông tin sau để ra QĐ:
  - CF khách sạn là $80/tối.
  - Tiền ăn $20/ngày.
  - CFBảo hiểm của ôtô $100/tháng.
  - CF thuê trông chó là $5/ngày.
  - Tiền xăng cho cả hai lượt là $200.
  - Vé máy bay khứ hồi và tiền thuê ôtô một tuần là $500.
- Nếu lái xe thì mất 02 ngày, phải nghỉ một đêm, giảm 02 ngày nghỉ ở Nha Trang.

13

~~KHÁI NIỆM VỀ THÔNG TIN CHI PHÍ~~ THÍCH HỢP

Nghỉ Tết ở Nha Trang phân tích

Chi phí	Lái xe	Bay
Khách sạn	$640	$640
Tiền ăn	160	160
Cf thuê trông chó	40	40
BH ô tô	100	100
Tiền xăng	200	-
Vé MB/thuê ô tô	-	500

8 ngày x $80

8 ngày x $20

8 ngày x $5

14

KHÁI NIỆM VỀ THÔNG TIN CHI PHÍ THÍCH HỢP

Nghỉ Tết ở Nha Trang phân tích

Chi phí	Lái xe	Bay
Khách sạn	$640	$640
Tiền ăn	160	160
Cf thuê trông chó	40	40
BH ô tô	100	100
Tiền xăng	200	-
Vé MB/thuê ô tô	-	500

CF không khác nhau, vì vậy không thích hợp trong việc ra QĐ.

CFBH ô tô là CF ko thích hợp để ra QĐ vì là CF trong quá khứ.

15

Nghỉ Tết ở Nha Trang phân tích

Chi phí	Lái xe	Bay
Khách sạn	$640	$640
Tiền ăn	160	160
Cf thuê trông chó	40	40
BH ô tô	100	100
Tiền xăng	200	-
Vé MB/thuê ô tô	-	500

Liệu 02 ngày ở thêm đáng để chi ra $300 chi thêm để đi bằng Máy bay?

CF vận chuyển là khác biệt giữa 02 phương án, như vậy là thích hợp trong việc ra QĐ

16

Quá trình ra QĐ bao gồm 05 bước:

❶ Xác định vấn đề.
❷ Xác định các phương án lựa chọn.
❸ Thu thập thông tin về các PA.
❹ Loại bỏ những thông tin không thích hợp.
❺. Ra QĐ với những thông tin thích hợp

17

6.1.3. Ứng dụng thông tin thích hợp cho việc ra quyết định ngắn hạn
6.1.3.1. Quyết định loại bỏ hoặc kinh doanh một bộ phận

công ty Martina sản xuất bóng tennis với ba kiểu: Pro, Master và Champ. Pro và Master là các dòng có lợi nhuận, trong khi Champ (được in đậm trong bảng dưới đây) lại kinh doanh lỗ.

18

Số liệu bảng báo cáo thu nhập như sau:
Báo cáo thu nhập chi tiết

Đơn vị: 1.000 đồng

	Pro	Master	Champ	Cộng
Doanh thu	800.000	300.000	**100.000**	1.200.000
Biến phí	520.000	210.000	**90.000**	820.000
Số dư đảm phí	280.000	90.000	**10.000**	380.000
Định phí	80.000	50.000	**30.000**	160.000
Lợi nhuận ròng	200.000	40.000	**(20.000)**	**220.000**

19

Công ty có thể dự tính rằng tổng thu nhập ròng sẽ tăng thêm 20.000, đạt 240.000 nếu dòng sản phẩm kinh doanh lỗ bị xoá bỏ?

20

Báo cáo thu nhập sửa đổi khi chỉ có 2 dòng sản phẩm là Pro và Master

	Pro	Master	Cộng
Doanh thu	800.000	300.000	1.100.000
Biến phí	520.000	210.000	730.000
Số dư đảm phí	280.000	90.000	370.000
Định phí	100.000	60.000	160.000
Lợi nhuận ròng	180.000	30.000	**210.000**

21

Phân tích chênh lệch - xoá bỏ một bộ phận không có lợi nhuận

	Tiếp tục	Xoá bỏ	Thu nhập ròng tăng (giảm)
Doanh thu	100.000	**-0-**	(100.000)
Biến phí	90.000	**-0-**	90.000
Số dư đảm phí	10.000	**-0-**	(10.000)
Định phí	30.000	**30.000**	**-0-**
Lợi nhuận ròng	(20.000)	**(30.000)**	**(10.000)**

22

Nhận xét:

23

6.1.3.2. Quyết định tự sản xuất hay mua ngoài

Đôi khi các nhà quản trị phải vấp phải sự lựa chọn, cân nhắc nên tự sản xuất hay mua ngoài.

Trên phương diện kinh tế, để xem xét việc tự sản xuất hay mua ngoài, nhà quản trị cần phải xem xét những ảnh hưởng của thu nhập, chi phí từng phương án đến lợi nhuận của doanh nghiệp.

24

Ví dụ, tập đoàn sản xuất ô tô General Mortors có thể hoặc tự sản xuất hoặc mua pin, lốp xe, và đài sử dụng trong ô tô.
Một cách đơn giản, tập đoàn Hewlett-Packard có thể sản xuất hoặc mua vòng điện, túi đựng,... cho các máy in. Quyết định sản xuất hoặc mua các bộ phận được đưa ra dựa trên cơ sở phân tích chênh lệch.

25

Tình huống:Ví dụ, chúng ta có số liệu về chi phí sản xuất bộ phận đánh lửa của Công ty Baron hàng năm như sau:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	$ 50.000
Chi phí nhân công trực tiếp	75.000
Chi phí sản xuất chung biến đổi	40.000
Chi phí sản xuất chung cố định	60.000
Tổng chi phí sản xuất	$225.000
Tổng chi phí trên một đơn vị ($225 ÷ 25.000)	**$ 9.00**

Trong tình huống này, công ty Baron có thể mua bộ phận đánh lửa từ công ty Ignition với đơn giá $8. Câu hỏi một lần nữa đặt ra là **"Nhà quản lý nên làm gì?"**

26

Phân tích chênh lệch tự sản xuất hoặc mua

	Sản xuất	Mua	Lợi nhuận ròng tăng (giảm)
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	$ 50.000	$ -0-	$ 50.000
Chi phí nhân công trực tiếp	75.000	-0-	75.000
Biến phí sản xuất chung	40.000	-0-	40.000
Định phí sản xuất chung	60.000	50.000	10.000
Giá mua (25.000 x $8)	-0-	200.000	(200.000)
Tổng chi phí hàng năm	$225.000	$250.000	**$ (25.000)**

27

Quyết định:

28

6.1.3.3. Quyết định nên bán nửa thành phẩm hay tiếp tục sản xuất

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, các nhà quản trị thường phải đương đầu với những khó khăn về việc xem xét bán sản phẩm khi kết thúc một giai đoạn hay tiếp tục chế biến ở các giai đoạn kế tiếp rồi mới bán.

Ví dụ như các doanh nghiệp chế biến như các doanh nghiệp chế biến dầu, các sản phẩm dầu nhờn tinh luyện khác nhau; các doanh nghiệp chế biến thực phẩm cùng sử dụng nguyên vật liệu đầu vào như thịt, sản phẩm nông nghiệp chế biến thành nhiều loại thực phẩm khác nhau.

29

Ví dụ như Nhà sản xuất xe đạp như Schwinn có thể bán xe đạp mười tốc độ cho các nhà bán lẻ hoặc đã lắp ráp hoặc chưa lắp ráp, và các nhà sản xuất đồ đạc gia đình như Ethan Allen có thể bán các bộ đồ đạc phòng ăn cho các cửa hàng đồ dùng gia đình chưa thành phẩm hoặc đã thành phẩm.

30

Về phương diện kinh tế, để chọn lựa bán hay tiếp tục chế biến chúng ta vẫn căn cứ vào lợi ích kinh tế mà từng phương án đem lại.

Quyết định bán nửa thành phẩm hoặc tiếp tục sản xuất nên được đưa ra dựa trên cơ sở phân tích chênh lệch.

31

Nhận xét

32

Tình huống

Giả sử rằng Công ty Woodmasters sản xuất bàn. Chi phí để sản xuất một chiếc bàn chưa thành phẩm là $35, được tính như sau:

Chi phí trên một đơn vị bàn chưa thành phẩm

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	$ 15
Chi phí nhân công trực tiếp	10
Chi phí sản xuất chung biến đổi	6
Chi phí sản xuất chung cố định	4
Chi phí sản xuất trên đơn vị sản phẩm	**$35**

33

Giá bán trên đơn vị chưa thành phẩm là $50. Công ty Woodmasters hiện nay chưa sử dụng hết năng lực sản xuất mà được mong đợi tiếp tục vô hạn.

Nhà quản lý kết luận rằng một phần năng lực sản xuất này có thể được dùng để hoàn chỉnh bàn và bán chúng với giá $60 trên một đơn vị.

Đối với một đơn vị bàn thành phẩm, nó được đoán trước rằng nguyên vật liệu trực tiếp và nhân công trực tiếp sẽ tăng tương ứng là $2 và $4. Hơn nữa, chi phí quản lý khả biến sẽ tăng $2.40 (60% chi phí nhân công trực tiếp). Chi phí quản lý bất biến sẽ không tăng.

34

Phân tích chênh lệch - bán hoặc tiếp tục chế biến

	Bán	Chế biến tiếp tục	Lợi nhuận ròng tăng (giảm)
Giá bán trên một đơn vị	$50.00	$60.00	$10.00
Chi phí trên một đơn vị			
Nguyên vật liệu trực tiếp	*15.00*	*17.00*	*(2.00)*
Nhân công trực tiếp	*10.00*	*14.00*	*(4.00)*
Biến phí sản xuất chung	*6.00*	*8.40*	*(2.40)*
Định phí sản xuất chung	*4.00*	*4.00*	*-0-*
Cộng chi phí	$35.00	$43.40	$(8.40)
Lợi nhuận ròng trên một đơn vị	**$15.00**	**$16.60**	**$1.60**

35

Như đã nêu rõ từ phân tích này, công ty Woodmasters sẽ có lợi nếu tiếp tục sản xuất.

Trong trường hợp này, lợi nhuận tăng thêm $10,00 từ việc sản xuất hơn nữa, cao hơn $1,60 so với chi phí tăng thêm $8,40.

36

Chú ý

Lợi nhuận ròng hiện tại đã được biết. Lợi nhuận ròng từ tiếp tục chế biến là một ước tính. Trong việc ra quyết định, nhà quản lý có thể bổ sung một nhân tố "rủi ro" cho sự ước tính này.

37

6.1.3.4. Quyết định trong điều kiện sản xuất bị giới hạn

Các nhà quản lý thường phải cân nhắc các quyết định về cách thức sử dụng các nguồn lực khan hiếm.

Ví dụ, một cửa hàng bách hoá có diện tích không gian trưng bày hàng hạn chế, và do đó không thể chứa hết các mặt hàng có thể bán. Một nhà sản xuất có năng lực máy và số lượng nhân công hữu hạn.

Khi công ty không có khả năng đáp ứng cầu thị trường do sự hữu hạn của một số nguồn lực, tình trạng đó được gọi là **sự hạn chế.**

38

Nếu một số sản phẩm phải bị loại bỏ do sự hạn chế nguồn lực, vấn đề mấu chốt để tối đa hoá số dư đảm phí dường như rất rõ ràng - lựa chọn sản phẩm có số dư đảm phí đơn vị cao nhất**?????**

Tuy nhiên, nhận định trên là không đúng.

39

Tình huống

Ngoài các sản phẩm hiện có, Công ty Mountain Goat Cycles sản xuất thêm sản phẩm túi đeo sau yên xe đạp gọi là giỏ đeo. Có 2 mẫu giỏ đeo, mẫu du lịch và mẫu leo núi. Dữ liệu về chi phí và doanh thu cho 2 mẫu này như sau:

	Túi leo núi	**Túi du lịch**
Giá bán đơn vị	$25	$30
Biến phí/1 đơn vị	10	18
Số dư đảm phí/1 đơn vị	15	12
Tỷ lệ số dư đảm phí	60%	40%

40

Bổ sung thêm một số thông tin như sau:

- Nhà máy sản xuất giỏ đeo đã hoạt động hết công suất. Điều này không có nghĩa là tất cả các máy và tất cả công nhân đã hoạt động ở mức cao nhất có thể.
- Những máy móc và quy trình làm hạn chế sản lượng đầu ra tổng thể – đây là một tình huống về sự khan hiếm.

Loại túi leo núi yêu cầu thời gian khâu trên 1 đơn vị sản phẩm là 2 phút, và loại túi du lịch yêu cầu thời gian khâu là 1 phút.

41

Suy nghĩ phân tích

42

số dư đảm phí đơn vị cho số đơn vị nguồn lực khan hiếm

	Túi leo núi	Túi du lịch
SDĐF trên một đơn vị sản phẩm (a)	$15	$12
Thời gian chạy máy khâu cần thiết để sản xuất một đơn vị sản phẩm(b)	2 phút	1 phút
SDĐF trên một đơn vị nguồn lực khan hiếm (a/b)		

➔

43

Để khẳng định lại việc mẫu túi du lịch là sản phẩm có tính sinh lời cao hơn, giả định máy khâu có thể hoạt động thêm 1 giờ và cả 2 mặt hàng đều có đơn đặt hàng chưa được thực hiện.

	Túi leo núi	Túi du lịch
Số dư đảm phí đơn vị (a)		
Số đơn vị sản phẩm có thể sản xuất Trong 1 giờ chạy máy khâu (b)		
Số dư đảm phí tăng thêm		

44

Nhận xét:

45

6.1.3.5. Chấp nhận một đơn hàng với giá đặc biệt

Giả sử Công ty Sunbelt sản xuất 100.000 máy trộn tự động trong một tháng, sử dụng 80% công suất nhà máy.

Chi phí sản xuất chung biến đổi là $8 trên một đơn vị sản phẩm, chi phí sản xuất chung cố định là $400.000 hoặc $4 trên một đơn vị.

Thông thường, các máy trộn được bán trực tiếp cho các nhà bán lẻ với đơn giá $20.

46

Công ty Sunbelt có một đơn hàng đề nghị từ công ty Mexico (một nhà bán buôn nước ngoài) đặt mua thêm 2.000 máy trộn với đơn giá $11.

Vậy nhà quản lý nên làm gì?

47

Vì vậy, số liệu liên quan tới quyết định là chi phí sản xuất chung biến đổi trên một đơn vị là $8 và doanh thu mong đợi là $11 trên một đơn vị sản phẩm.

48

Phân tích chênh lệch - chấp nhận một đơn hàng với giá đặc biệt

	Từ chối đơn hàng	Chấp nhận đơn hàng	Lợi nhuận ròng tăng (giảm)
Doanh thu (2.000 máy)	$ -0-		
Chi phí	-0-		
Lợi nhuận ròng	**$ -0-**		

49

Quyết định:

Như vậy, Công ty nên chấp nhận đơn hàng này, vì nếu chấp nhận đơn hàng, Công ty sẽ thu được **$6.000** lợi nhuận.

50

Thứ nhất, giả sử rằng việc bán sản phẩm ở các thị trường khác sẽ không bị ảnh hưởng bởi đơn hàng đặc biệt này. Nếu vậy thì công ty Sunbelt sẽ phải cân nhắc doanh số bán bị giảm đi trong việc đưa ra quyết định.

Thứ hai, nếu công ty Sunbelt đang hoạt động hết công suất, thì có vẻ đơn hàng đặc biệt sẽ bị từ chối. Trong điều kiện như vậy, công ty sẽ phải mở rộng năng lực sản xuất và đơn hàng đặc biệt sẽ phải chịu thêm các loại định phí cũng như các loại biến phí sản xuất khác.

51

6.1.3.6. Duy trì hay thay thế một thiết bị

Giả sử rằng Công ty Jeffcoat có một thiết bị máy móc có giá trị ghi sổ là $40.000 và có thời gian hữu dụng còn lại là 4 năm. Một thiết bị mới sẵn có với giá $120.000 và mong đợi có giá trị thanh lý bằng không vào cuối thời gian hữu dụng 4 năm. Nếu mua thiết bị mới, biến phí sản xuất chung dự tính hàng năm sẽ giảm từ $160.000 xuống $125.000 và thiết bị cũ sẽ bị huỷ.

52

Phân tích chênh lệch cho giai đoạn 4 năm như sau:

	Duy trì thiết bị	**Thay thế thiết bị**	**Lợi nhuận ròng tăng (giảm)**
Biến phí sản xuất chung	$640.000[a]	$500.000[b]	$140.000
Chi phí thiết bị mới		120.000	(120.000)
Cộng	**$640.000**	**620.000**	**($20.000)**

[a](4năm x $160.000)
[b](4năm x $125.000)

53

Quyết định

54

Bảng tổng hợp việc nhận diện thông tin thích hợp và ra quyết định ngắn hạn theo các tiêu chuẩn tương ứng

Các quyết định	Tiêu chuẩn lựa chọn
1. Quyết định loại bỏ hoặc kinh doanh một bộ phận	So sánh lợi ích và chi phí cơ hội của bộ phận loại bỏ
2. Quyết định tự sản xuất hay mua ngoài	So sánh lợi ích và chi phí cơ hội của bộ phận nghiên cứu
3. Quyết định nên bán nửa thành phẩm hay tiếp tục sản xuất	so sánh giữa thu nhập tăng thêm và chi phí tăng thêm của phương án tiếp tục chế biến
4. Quyết định trong điều kiện sản xuất bị giới hạn	Căn cứ vào số dư đảm phí của 1 đơn vị điều kiện hạn chế để ra quyết định.
5. Chấp nhận một đơn hàng với giá đặc biệt	So sánh chênh lệch giữa doanh thu tăng thêm và chi phí tăng thêm đối với đơn hàng đặc biệt
6. Duy trì hay thay thế một thiết bị	So sánh giữa chi phí chênh lệch giữa hai phương án duy trì và thay thế thiết bị

55

KẾT THÚC CHƯƠNG 6

CHÚC CÁC BẠN THÀNH CÔNG

56