

Ứng dụng mô hình phân tích thông tin thích hợp lập báo cáo phân tích phương án kinh doanh

II TS. HUỖNH LỢI

Mục tiêu của kế toán quản trị là cung cấp thông tin cho những nhà quản lý thực hiện các chức năng quản lý và vai trò của kế toán quản trị được thể hiện ở tính hữu ích của thông tin cung cấp cho nhà quản lý. Với những doanh nghiệp, hệ thống thông tin kế toán hầu hết bị bao phủ và thống trị bởi thông tin kế toán tài chính, thì tính hữu ích của thông tin kế toán quản trị cần được đề cao để chứng minh, bổ sung tốt hơn cho các quyết định quản lý.

Ngày nay, với thế giới thông tin ngày càng bùng nổ dữ dội, thay đổi nhanh chóng, thì tính hữu ích của thông tin kế toán quản trị càng giữ vai trò quan trọng đến định hướng và sự tồn tại hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và cũng bổ sung rất hữu ích cho thông tin kế toán tài chính trong phân tích, đánh giá tình hình tài chính trên các báo cáo. Tính hữu ích của thông tin kế toán quản trị được thể hiện qua 3 tính chất cơ bản:

1. Giúp nhà quản lý nhanh chóng có được những dữ liệu thông tin để ra quyết định trong từng tình huống sản xuất kinh doanh nhưng vẫn đảm bảo cơ sở khoa học và thực tiễn kinh tế cho quyết định;

2. Giúp nhà quản lý có được những thông tin chọn lọc, đơn giản để tập trung cho quyết định quản lý nhằm tăng tính hiệu quả trong từng tình huống sản xuất

kinh doanh;

3. Giúp nhà quản lý có được những thông tin xác đáng, đầy đủ để minh chứng cho quyết định quản lý trong từng tình huống sản xuất kinh doanh khi không đủ những tài liệu chi tiết cần thiết cho lập báo cáo kết quả kinh doanh.

Những tính chất trên đảm bảo cho thông tin kế toán quản trị hữu ích và cũng chính những tính chất hữu ích này thể hiện tính thích hợp của thông tin kế toán quản trị phục vụ cho nhà quản lý ra quyết định kinh doanh, nhất là trong trường hợp xem xét, lựa chọn một phương án sản xuất kinh doanh mới.

Để có được thông tin thích hợp, kế toán quản trị trải qua các bước kỹ thuật sau:

Bước 1: Xác định phương án, cập phương án kinh doanh cần xem xét, so sánh lựa chọn.

Bước 2: Tập hợp tất cả các khoản thu nhập, chi phí liên quan đến phương án hay cập phương án cần xem xét, so sánh để lựa chọn. Phạm vi thu nhập, chi phí ở đây gồm cả phạm vi thực tế, dự báo và cơ hội kinh doanh trong tương lai.

Bước 3: Loại bỏ những khoản chi phí chìm, những khoản chi phí đã phát sinh và lưu lại ở tất cả các phương án sản xuất kinh doanh khi xem xét, so sánh lựa chọn.

Bước 4: Loại bỏ các khoản thu nhập và chi phí sẽ phát sinh như nhau trong tương lai.

Thông tin còn lại sau khi thực

hiện 4 bước trên chính là thông tin thích hợp giúp cho nhà quản lý nhanh chóng có được bức tranh tài chính về phương án kinh doanh rõ ràng, có trọng tâm và đầy đủ để xem xét, so sánh và đưa ra quyết định hữu hiệu.

Thông tin thích hợp có thể được trình bày bằng những hình thức báo cáo khác nhau nhưng luôn phải đảm bảo 3 tính chất hữu ích của thông tin cho việc ra quyết định. Báo cáo thông tin thích hợp được thể hiện qua Bảng 1

Quy ước ghi chép và trình bày trên báo cáo:

Cột (1): Ghi nhận các chỉ tiêu thu nhập, chi phí;

Cột (2): Ghi nhận thu nhập, chi phí của phương án so sánh;

Cột (3): Ghi nhận thu nhập, chi phí phương án gốc;

Cột (4): Ghi nhận thông tin thu nhập, chi phí khác biệt giữa 2 phương án

Quy ước ghi nhận:

Thu nhập ghi số dương (+)

Chi phí ghi số âm (-)

Tăng thu nhập hay giảm chi phí khi so sánh ghi số dương (+)

Tăng chi phí hay giảm thu nhập ghi số âm (-)

Kết quả so sánh giữa 2 phương án là số liệu tổng hợp thể hiện ở chỉ tiêu (K). Kết quả K là một số dương phương án so sánh so với phương án gốc góp phần tăng lợi nhuận K và ngược lại là giảm lợi nhuận K.

Khảo sát công ty ABC đang sản xuất kinh doanh sản phẩm A với cơ cấu thu nhập, chi phí: doanh thu hàng năm 2 tỉ đồng; chi phí

Công ty...
Bộ phận ...

Bảng 1

BÁO CÁO THÔNG TIN THÍCH HỢP
Phương án kinh doanh

Đơn vị tính: Nghìn đồng

Chỉ tiêu	Phương án so sánh (Phương án thay thế)	Phương án gốc (Phương án hiện hữu)	Thông tin thích hợp
(1)	(2)	(3)	(4)= (2)- (3)
I. Thu nhập			
1. Doanh thu			
2. Thu nhập khác			
II. Chi phí			
1. Biến phí			
-			
2. Định phí			
-			
III. Chi phí cơ hội			

Kết quả so sánh

Ngàytháng năm

Người lập báo cáo

sản phẩm B như Bảng 2

Với báo cáo này, kế toán quản trị giúp cho nhà quản lý có được tài liệu giải trình cho quyết định kinh doanh sản phẩm B một cách nhanh chóng, tập trung và chỉ ra được những khác biệt về thu nhập, chi phí so với phương án kinh doanh sản phẩm B cùng với sự lượng hóa cụ thể khả năng tăng lợi nhuận từ phương án kinh doanh sản phẩm B là 16 triệu đồng.

Mô hình phân tích thông tin thích hợp không phải là một vấn đề lý luận mới trong lý thuyết kế toán quản trị nhưng chúng tôi muốn giới thiệu khía cạnh ứng dụng mô hình phân tích thông tin thích hợp để đáp ứng cơ sở dữ liệu rõ ràng cho quyết định kinh doanh hay bổ sung dữ liệu cho những quyết định kinh doanh mang tính cảm tính của nhà quản lý phải đương đầu với nhiều tranh luận và chính những con số trên báo cáo thông tin thích hợp giúp nâng cao hơn nữa tính hữu ích của thông tin kế toán, giúp cho nhà quản lý khai thác hay kiểm soát tốt những nguồn thu, chi phí trong tương lai để doanh nghiệp hoạt động tốt hơn. **KT**

Công ty...
Bộ phận ...

Bảng 2

BÁO CÁO THÔNG TIN THÍCH HỢP
Phương án kinh doanh sản phẩm B

Đơn vị tính: nghìn đồng

Chỉ tiêu	Phương án kinh doanh sản phẩm B	Phương án kinh doanh sản phẩm A	Thông tin thích hợp
(1)	(2)	(3)	(4)= (2)- (3)
I. Thu nhập			
• Doanh thu :	1.700.000	2.000.000	-300.000
II. Chi phí			
• Vật tư trực tiếp	-800.000	-1.000.000	200.000
• Nhân công trực tiếp	-300.000	-300.000	x
• Khấu hao tài sản dài hạn	-80.000	-200.000	120.000
• Dịch vụ thuê ngắn hạn	-190.000	-180.000	-10.000
• Dịch vụ thuê dài hạn	-140.000	-140.000	x
III. Chi phí cơ hội	-4.000	-10.000	6.000

Kết quả so sánh

16.000

Ngàythángnăm...

Người lập báo cáo

hàng năm gồm vật tư trực tiếp 1 tỉ đồng, nhân công trực tiếp 300 triệu đồng, khấu hao tài sản dài hạn 200 triệu đồng, dịch vụ thuê ngoài ngắn hạn 180 triệu đồng, dịch vụ thuê ngoài dài hạn 140 triệu đồng. Công ty đang nghiên cứu thay thế phương án kinh doanh sản phẩm A bằng phương án kinh doanh sản phẩm B để chuyển vốn dần sang mở rộng một lĩnh vực kinh doanh mới với những dự tính: doanh thu hàng năm 1,7 tỉ đồng; chi phí hàng năm gồm vật tư trực tiếp 800 triệu đồng, nhân công trực tiếp 300 triệu đồng, khấu hao tài sản dài hạn 80 triệu đồng, dịch vụ thuê

ngoài ngắn hạn 190 triệu đồng, dịch vụ thuê ngoài dài hạn 140 triệu đồng. Hiện tại, lợi nhuận phương án kinh doanh sản phẩm B so với lợi nhuận hiện hữu đầu tư vào cùng ngành thấp hơn 10 triệu đồng và lợi nhuận phương án kinh doanh sản phẩm B dự tính đảm bảo như mức lợi nhuận đầu tư vào cùng ngành hàng tương tự; đồng thời, số vốn kinh doanh sản phẩm A thừa ra ít nhất có thể gửi vào ngân hàng với thu nhập thuần từ lãi là 4 triệu đồng.

Ứng dụng mô hình thông tin thích hợp, kế toán lập và trình bày báo cáo thông tin thích hợp về phân tích phương án kinh doanh

Tài liệu tham khảo

- Trường Đại học Kinh tế quốc dân, Khoa Kế toán (2005), Giáo trình kế toán quản trị, Nhà xuất bản Lao động - Xã hội.
- Trường Đại học kinh tế Tp. Hồ Chí Minh, Khoa Kế toán - Kiểm toán, Bộ môn kế toán quản trị và phân tích kinh doanh (2008), Kế toán quản trị, Nhà xuất bản Thống kê.
- Ray H. Garrison và Eric W. Noreen (2005), Managerial Accounting, Mc Graw - Hill Companies, Inc.
- H. Thomas Johnson, Robert S. Kaplan (1987), Relevance lost the rise and fall of management Accounting, Harvard Business School Press.
- Robert S. Kaplan, Anthony A. Atkinson (2007), Advanced Management Accounting, third edition, Prentice Hall International, Inc.

cộng, cơ quan kiểm toán đã áp dụng nhiều phương pháp kiểm toán mới, bao gồm:

- Kiểm tra các hệ thống kiểm soát nội bộ với mục đích không chỉ nhằm phát hiện các sai sót và yếu kém mà còn nhằm giúp các đơn vị thiết lập và hoàn thiện các hệ thống này;

- Thực hiện các thủ tục kiểm toán bao gồm việc chọn mẫu, phân tích việc thiết kế, các ước tính, kinh phí, các tài khoản của các công trình, dự án công cộng;

- Kiểm tra chi tiết đối với các báo cáo tài chính;

- Áp dụng các phương pháp chọn mẫu tiên tiến nhằm đảm bảo tính chính xác của hoạt động kiểm toán;

- Kiểm tra hệ thống quản lý các công trình, dự án công cộng trên máy tính thông qua việc sử dụng CAATs (các kỹ thuật kiểm toán hỗ trợ bằng máy tính).

Phạm vi kiểm toán

Phạm vi kiểm toán các công trình, dự án công cộng bao gồm:

▶▶▶ Kiểm toán các quyết định đầu tư

Mục đích là nhằm đánh giá sự cần thiết, mức độ khả thi và tính kinh tế của các công trình, dự án công cộng. Công việc kiểm toán này bao gồm:

- Nghiên cứu và đánh giá các báo cáo khả thi về các dự án tại giai đoạn đầu của quá trình thực hiện dự án;

- Giám sát việc thực hiện các chương trình, dự án tại giai đoạn thực hiện dự án;

- Kiểm toán và đánh giá các dự án sau khi đưa vào hoạt động.

▶▶▶ Kiểm toán việc thiết kế

Kiểm toán công tác thiết kế cần xem xét 5 khía cạnh sau:

- Năng lực của đơn vị chịu trách nhiệm thiết kế;

- Việc thực hiện hợp đồng, tập trung vào việc trả lời câu hỏi liệu đơn vị thiết kế có thiết kế các bản vẽ và lập các hồ sơ, tài liệu liên quan theo đúng các điều khoản trong hợp đồng không;

- Đối với các bản thiết kế sơ bộ, cần trả lời câu hỏi liệu kích thước, đặc điểm kỹ thuật và chất lượng của các bản thiết kế có đáp ứng các yêu cầu trong hợp đồng không;

- Đối với các bản vẽ kết cấu, cần xác nhận xem liệu các đặc điểm kỹ thuật có đáp ứng yêu cầu của việc xây dựng và liệu có bất kỳ chênh lệch nào so với thực tế không;

- Tính hợp lý của chi phí thiết kế.

▶▶▶ Kiểm toán các dự toán

Các công việc chính khi tiến hành kiểm toán dự toán của các công trình, dự án công cộng bao gồm:

- Kiểm tra xem liệu việc đưa ra các dự toán có phù hợp với các quy định hiện hành không;

- Thực hiện kiểm toán tính hợp lý của chi phí xây dựng;

- Kiểm tra tính xác thực của việc điều chỉnh các dự toán;

- Kiểm tra việc thực hiện để xác định xem liệu có khoản mục xây dựng nào vượt quá tiêu chuẩn không.

▶▶▶ Kiểm toán các hợp đồng và việc thanh toán

Các hợp đồng xây dựng các công trình, dự án công cộng cần phải kiểm toán để đánh giá trách nhiệm giải trình của các bên

tham gia hợp đồng (ban giám đốc điều hành và các nhà thầu); đồng thời đảm bảo tính trung thực của các hợp đồng. Mục đích của việc kiểm toán này là nhằm xác định xem liệu:

- Các bên có đủ tư cách pháp nhân không;

- Các điều khoản trong hợp đồng có tuân thủ các quy định hiện hành của Nhà nước không;

- Các bên có tuân thủ hợp đồng không, có vi phạm các điều khoản và điều kiện quy định trong hợp đồng không.

Bên cạnh đó, kiểm toán viên cũng cần kiểm tra xem liệu việc thanh toán có được thực hiện theo đúng các điều khoản của kế hoạch đầu tư thường niên hay các hợp đồng vay không.

▶▶▶ Kiểm toán tính đúng đắn

Thực tế cho thấy, thật khó để xác định các chuẩn mực cho việc kiểm toán tính đúng đắn. Tuy nhiên, kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động thường bao hàm việc đánh giá tính đúng đắn. Các vấn đề liên quan cần được kiểm toán đó là việc sử dụng hợp lý nguồn tài chính của các dự án, sự cần thiết của các chương trình xây dựng, tính phù hợp giữa các bản thiết kế với hoạt động thi

