

LÝ THUYẾT VÀ THỰC HÀNH THÔNG TIN KẾ TOÁN ĐỂ RA QUYẾT ĐỊNH NGẮN HẠN

Phạm Văn Dược*

Huỳnh Thị Bích Ngọc **

TÓM TẮT

Ra quyết định là việc lựa chọn từ nhiều phương án, nhằm mục đích chọn một phương án có tính thỏa mãn cao nhất, cả về lượng và chất. Ra quyết định là một chức năng quan trọng của nhà quản trị. Vì nhà quản trị luôn đứng trước những vấn đề cần phải ra quyết định.

Các thông tin để ra quyết định căn cứ chủ yếu vào các thông tin định lượng của kế toán; lượng giá dòng thu với dòng chi để tìm ra lợi nhuận cao nhất trong các phương án hoặc trong các tình huống kinh doanh là những vấn đề không đơn giản, đòi hỏi người ra quyết định và lập quyết định phải thấu hiểu rõ cơ sở lý thuyết và quá trình thực hành để ứng dụng chúng thích hợp nhất.

Từ khoá: Lý thuyết, thực hành, thông tin kế toán, ra quyết định.

THEORY AND PRACTICE OF ACCOUNTING

INFORMATION FOR MAKING SHORT-TERM

DECISIONS

ABSTRACT

Making decision is the choice of many alternatives, aimed at choosing a plan with the highest satisfaction, both in quantity and quality. Making decision is an important function of management. Because managers are faced with many problems that are needed to make decisions.

The information for making decisions is primarily based on the quantitative information about the accounting value of revenue with more yields to find the most profitable in the plan or in business situations that is not the simple problem, its requiring decision makers and decision-makers to clearly understand the theoretical basis and practical process for most applications which are suited.

Keywords: *Theory, practice, accounting information, decision-making*

1. Cơ sở lý thuyết ra quyết định

1.1. Các quyết định ngắn hạn: Việc ra quyết định là việc lựa chọn từ nhiều phương án

hoặc nhiều tình huống khác nhau. Khi chưa có phương án thì không thể có quyết định nào được thực hiện được, do không có sự lựa chọn nào để có thể ra quyết định. Các nhà quản trị thường xuyên quan tâm đến các quyết định ngắn hạn như:

- Có nên loại bỏ một sản phẩm cá biệt nào không?
- Có nên thêm một sản mới hay không?
- Có nên thay đổi cách trả lương nhân viên bán hàng từ định phí chuyển thành biến phí hay không?

- * PGS.TS. Trường Đại học Kinh tế TP.HCM
- ** Giảng viên Trường Cao đẳng Kinh tế Đối ngoại

- Có nên tiếp tục sản xuất chi tiết rời tại phân xưởng hay mua nó ở bên ngoài?
- Có nên tiếp tục chế biến thành sản phẩm thành thành phẩm hoàn chỉnh hay bán ngay bán thành phẩm?
- Lựa chọn phương thức, cơ cấu sản xuất như thế nào để cho hiệu quả tối ưu nhất?...

1.2. Đặc điểm của các quyết định: Đặc điểm chủ yếu của các quyết định là chúng gắn liền với các hoạt động trong tương lai, và chúng không thể làm thay đổi ngược lại được, đặc điểm này có 2 nhân tố tác động:

- Nhân tố thứ nhất: vì các quyết định của nhà quản trị phải dựa trên các con số ước tính, một quyết định chưa chắc là không tốt vì một số thay đổi thực tế ngoài dự kiến trong một số các trường hợp gây sẽ ra các kết quả một cách chính xác với dự đoán.

- Nhân tố thứ hai: các nhà quản trị sẽ không bao giờ có thể chắc chắn một quyết định cá biệt nào đó là không khôn ngoan, vì họ không thể dự đoán được chính xác những gì sẽ xảy ra trong tương lai nếu họ lựa chọn tiến trình hoạt động khác. Nhưng các nhà quản trị có thể có mức tin cậy hợp lý nếu quyết định được dựa vào các thông tin tốt nhất đáng tin cậy có sẵn, và nếu họ thấu hiểu những thông tin này để ứng xử một cách thích hợp nhất.

Hầu hết các nhà quản trị khi ra các quyết định ngắn hạn, nếu nó chỉ liên quan đến một kỳ (một năm) hoặc ngắn hơn. Các quyết định ngắn hạn thường không đòi hỏi vốn đầu tư lớn. Vì lý do này, các quyết định ngắn hạn dễ thay đổi nhiều hơn so với các quyết định dài hạn. (Bạn có thể thay đổi dễ dàng phương thức trả lương cho nhân viên bán hàng, nhưng bạn không thể thay đổi dễ dàng quyết định đầu tư vào tài sản cố định). Các nguyên tắc cơ bản áp dụng cho các quyết định ngắn hạn cũng áp

dụng cho các quyết định dài hạn, nhưng các quyết định dài hạn đòi hỏi phải xem xét thêm một số kỹ thuật tính toán khác. Nói chung các quyết định dài hạn đòi hỏi sự cam kết về tiền tệ cho một chu kỳ khá dài.

1.3. Tiêu chuẩn đối với các quyết định ngắn hạn:

Tiêu chuẩn kinh tế của việc lập các quyết định ngắn hạn rất đơn giản, đó là chọn lựa một hoạt động mà khi bạn dự tính ra quyết định sẽ mang lại hiệu quả cao nhất (hoặc lỗ ít nhất) cho doanh nghiệp, sự vận dụng nguyên tắc này không phải là việc đơn giản, do vậy yêu cầu cần có thêm hai nguyên tắc phụ hỗ trợ là:

a. Các nguồn thu và chi phí duy nhất thích hợp cho việc ra quyết định là các nguồn thu và chi ước tính trong tương lai sẽ khác trong số các phương án có sẵn, chúng được gọi là các nguồn thu chênh lệch và các nguồn chi phí chênh lệch (vì có rất nhiều quyết định dẫn đến các mức tăng về thu nhập và chi phí nên còn được gọi là các nguồn thu tăng thêm và chi phí tăng thêm).

b. Các nguồn thu và chi hoặc đã phải gánh chịu (đã phát sinh) nó không thích hợp với các quyết định kinh doanh. Cách sử dụng duy nhất là, cần nghiên cứu chúng có thể giúp cho việc dự đoán các nguồn thu và các nguồn chi trong tương lai.

*** Các nguồn thu và chi chênh lệch (tăng thêm):**

Thuật ngữ chênh lệch có nhiều hàm ý hơn thuật ngữ tăng thêm. Thuật ngữ sau đề xuất các mức tăng, và một số quyết định dẫn đến các mức giảm cho cả thu nhập và chi phí. Nhưng các thuật ngữ được sử dụng không quan trọng bằng điều mà chúng phản ánh. Các chi phí chênh lệch là các chi phí có thể tránh được, do đó sẽ là thông tin thích hợp cần phải xem xét trong các quyết định kinh doanh. Nếu một doanh nghiệp có thể thay đổi một khoảng

Tạp chí Kinh tế - Kỹ thuật

chi phí bằng cách chọn một hành động ngược lại với hành động trước đó, do đó chi phí này là chi phí có thể tránh được và nó chính là chi phí chênh lệch.

Ví dụ: doanh nghiệp dự kiến có thể tiếp kiếm được 100 triệu đồng tiền lương và các định phí khác nếu doanh nghiệp ngưng kinh doanh một loại sản phẩm ở một khu vực địa lý cá biệt nào đó, thì 100 triệu đồng này là chi phí tránh được (chênh lệch), vì nó sẽ có thể phát sinh nếu doanh nghiệp vẫn tiếp tục bán sản phẩm đó và sẽ không phát sinh nếu doanh nghiệp ngưng bán sản phẩm trong khu vực đó. Dĩ nhiên, doanh nghiệp sẽ bị mất một khoản thu nếu ngưng bán sản phẩm đó. Như vậy, thu nhập bị mất có tính chênh lệch khi doanh nghiệp quyết định ngưng bán sản phẩm ở vùng địa lý cá biệt đó.

1.4. Nhận diện chi phí chìm và chi phí cơ hội:

Việc nhấn mạnh vào các khoản thu và chi phí chênh lệch, làm chúng ta quan tâm đến các khái niệm, chi phí chìm và chi phí cơ hội: a. Chi phí chìm: là một loại chi phí đã phải chịu và do đó sẽ phải chịu như vậy cho dù nhà quản trị chọn phương án hay hành động nào. Chi phí chìm không bao giờ thích hợp với việc ra quyết định vì chúng không có tính chênh lệch (Chi phí chìm là chi phí đã phát sinh ở các quyết định quá khứ, do đó không thay đổi được trong tương lai).

Thí dụ: Doanh nghiệp đã chi 200 triệu đồng để tiếp thị phát triển một sản phẩm mới. Nhiều vấn đề đã phát sinh và bây giờ nhà quản trị phải đứng trước quyết định có nên hay không nên tiếp thị sản phẩm đó. Như vậy 200 triệu đồng này là không thích hợp với quyết định vì nó không có tính chênh lệch; nghĩa là, chi phí này sẽ luôn luôn như vậy dù doanh nghiệp có tiếp thị sản phẩm hay không. Tương tự, khi doanh

ngiệp đứng trước quyết định sự lựa chọn thay thế một chiếc máy mới bằng một chiếc máy cũ mà doanh nghiệp đang sử dụng, thì giá trị còn lại của chiếc máy cũ sẽ là chi phí chìm.

b. Chi phí cơ hội: Cho dù chi phí lịch sử của một nguồn chi có tính chìm thì vẫn có thể có khoản chi phí để nhằm các mục đích ra kế hoạch. Nếu một nguồn chi có thể sử dụng theo nhiều cách, thì có chi phí cơ hội.

Nói tổng quát, chi phí cơ hội là lợi ích bị mất vì chọn phương án này thay vì chọn phương án khác. Phương án (hành động) khác là phương án tốt nhất sẵn có so với phương án đang được nghiên cứu.

Thí dụ 1: Doanh nghiệp Q sở hữu một nhà kho có thể sử dụng nó để chứa hàng hóa hoặc cho thuê với giá 100 triệu mỗi năm. Sử dụng diện tích đó để tồn trữ hàng hóa đòi hỏi doanh nghiệp Q bỏ qua cơ hội cho thuê, điều này có nghĩa là có một sự chênh lệch, nếu doanh nghiệp Q chọn hành động này thay vì hành động khác. Khi Q xem xét bất cứ một hành động nào mà đòi hỏi việc sử dụng mặt bằng để tồn trữ, chi phí thích hợp của mặt bằng là chi phí cơ hội của Q, số tiền 100 triệu mà Q không thu được. Điều gì sẽ xảy ra nếu Q sẽ chi 40 triệu mỗi năm cho một hợp đồng thuê nhà kho? Chi phí cơ hội của việc sử dụng mặt bằng để tồn trữ chỉ còn 60 triệu, mức thiệt hại thực mà Q phải chịu vì bỏ qua cơ hội cho thuê.

Thí dụ 2: Giả sử doanh nghiệp Q sở hữu một chiếc máy mà có thể dùng để sản xuất một trong 2 sản phẩm X hoặc Y. Các sản phẩm đòi hỏi số thời gian máy như nhau, nhưng số dư đảm phí của X lớn hơn số dư đảm phí của Y. Khi Q xem xét một quyết định để sử dụng máy vào việc sản xuất sản phẩm X, chi phí của việc sử dụng máy là một chi phí cơ hội của Q. Nếu Q sử dụng máy để sản xuất sản phẩm Y. Chi phí là số dư đảm phí bị thiệt hại

vì không sử dụng nó để sản xuất sản phẩm X. Như vậy, chi phí cơ hội phụ thuộc vào hành động hoặc phương án đang được xem xét.

2. Thực hành ra quyết định ngắn hạn

Ví dụ: Công ty M sản xuất hàng may sẵn.

M đang có trong kho 5.000 áo không thể bán được thông qua kênh bình thường. Có một cửa hàng đã tiếp xúc với công ty M và đề nghị mua hết số áo với giá 120 triệu đồng. Chi phí để sản xuất số áo này là 170 triệu đồng. Giám đốc công ty cho rằng chẳng thà vứt bỏ số áo đó đi còn hơn bán sẽ chịu lỗ 50 triệu đồng (170 triệu đồng - 120 triệu đồng). Giám đốc công ty có đúng không? Nếu không có đề nghị nào khác tốt hơn thì ông ta sai, và lời đề nghị của mạng lưới cửa hàng trên phải được chấp thuận.

2.1. Nghiên cứu 2 phương án: (1) Bỏ số áo đó hoặc (2) Bán chúng cho mạng lưới bán lẻ. Nếu bỏ áo đi sẽ không mang lại thu nhập và cũng không đòi hỏi tăng thêm chi phí. Như vậy thì chi phí cơ hội của việc bán áo cho mạng lưới bán lẻ đó là gì? Sẽ không có, vì công ty M không thu được khoản lợi nhuận nào từ phương án kia, là phương án vứt bỏ số áo đó đi. Như vậy, chi phí cơ hội phụ thuộc vào phương án nào sẽ được đem ra xem xét.

Nhưng còn 170 triệu đồng chi phí để sản xuất số áo đó thì sao? Từ các khái niệm chi phí chênh lệch và chi phí chìm, cho ta thấy 170 triệu đồng có tính chất chìm. Khoản chi phí này đã phát sinh và sẽ không thay đổi cho dù chọn phương án nào. Thật vậy, công ty M sẽ bị lỗ 50 triệu đồng nếu công ty bán số áo đó cho mạng lưới bán lẻ. Nhưng số áo đó bỏ đi, công ty sẽ bị lỗ 170 triệu đồng (lưu ý là công ty M tốt nhất là nên bán số áo đó với giá 120 triệu đồng, cho dù chi phí để sản xuất chúng là 170 triệu đồng, hoặc thậm chí chi phí là 250 triệu đồng, nếu chỉ có phương án khác duy nhất là đem vứt bỏ chúng đi).

2.2. Nghiên cứu thêm một phương án mới: Có một mạng lưới bán lẻ cửa hàng khác đề nghị trả 200 triệu đồng cho số áo đó. Nếu công ty M chịu thêm chi phí để làm thêm 2 túi áo và nhuộm màu khác. Bộ phận quản lý sản xuất ước tính chi phí tăng thêm để làm công việc này 50 triệu đồng. Giám đốc công ty M không thích thú với phương án này, vì tổng chi phí là 220 triệu đồng (170 triệu đồng + 50 triệu đồng) sẽ lớn hơn số đề nghị là 200 triệu đồng.

Mặc dù, bây giờ công ty M đã có sẵn 3 phương án, chúng ta đã biết là phương án bán được ưa chuộng hơn phương án vứt bỏ số áo đó đi. Do đó, chúng ta chỉ cần so sánh phương án làm thêm rồi bán với giá 200 triệu đồng, với phương án bán ngay với giá 120 triệu đồng như đã trình bày trên. Công ty M nên chọn phương án nào trong 2 phương án đó?

Để làm rõ vấn đề này, hãy nghiên cứu các khoản thu và chi phí chênh lệch của 2 phương án này như sau:

Phương án: Làm thêm để bán, thay vì bán ngay:

Thu nhập chênh lệch: (200 triệu đồng - 120 triệu đồng) = 80 triệu đồng

Chi phí chênh lệch: (50 triệu đồng - 0 triệu đồng) = 50 triệu đồng

Lợi nhuận chênh lệch: = 30 triệu đồng

Công ty M sẽ lãi thêm 30 triệu đồng bằng cách làm lại số áo đó so với bán ngay chúng. Đối với phương án bán ngay thì chi phí cơ hội là bao nhiêu? Phương án tốt nhất có sẵn hiện nay là phương án làm thêm có một khoảng lợi nhuận là 150 triệu đồng (200 triệu đồng - 50 triệu đồng) chi phí. Như vậy, chi phí cơ hội của phương án bán ngay là 150 triệu đồng bị thiệt hại nếu không chấp nhận phương án làm thêm.

Chi phí cơ hội của việc chấp nhận lời đề nghị làm thêm là gì? Chi phí cơ hội là 120 triệu đồng, bị mất do từ chối phương án bán ngay.

Tạp chí Kinh tế - Kyō thuaät

Một số nhà quản trị ra quyết định muốn kết hợp các chi phí cơ hội trực tiếp vào quá trình phân tích các phương án của họ. Sử dụng cách này, phân tích phương án bán ngay sẽ cho thấy bị lỗ 30 triệu đồng (120 triệu đồng thu và 150 triệu đồng của chi phí cơ hội được lưu ý ở trên). Một quá trình phân tích tương tự đối với phương án làm thêm cho thấy một khoản lãi là 30 triệu đồng (các khoản thu là 200 triệu đồng và chi phí là 170 triệu đồng, gồm 50 triệu đồng của chi phí làm thêm cộng với 120 triệu đồng chi phí cơ hội của việc vào phương án này).

Phân tích các phương án một cách tách biệt với nhau nhưng kết hợp chi phí cơ hội của từng phương án phân tích, cũng đã chỉ rõ sự lựa chọn tương tự như được chỉ ra trong phân tích so sánh nếu chấp nhận lời đề nghị làm thêm, vì khoản lãi 30 triệu đồng được ưa chuộng hơn khoản lỗ 30 triệu đồng từ phương án bán ngay.

Như trên đã nói, 170 triệu đồng chi phí của quá trình sản xuất áo là chi phí không thích hợp. Để nhấn mạnh tính không thích hợp của chi phí này, hãy xem xét báo cáo thu nhập của công ty M đối với từng phương án.

Đơn vị tính: Triệu đồng

Chỉ tiêu	Vứt bỏ	Bán ngay	Làm thêm
Thu nhập	0	120	200
Chi phí sản xuất	(170)	(170)	(170)
Làm thêm	-	-	(50)
Lãi (lỗ)	(170)	(50)	(20)

Như vậy, việc làm thêm sẽ làm cho lỗ ít hơn, được chứng minh qua kết quả phân tích chênh lệch, đã cho thấy phương án này là phương án tốt nhất trong cả 3 phương án nghiên cứu. Khoản lỗ phải chịu khi bán ngay là 120 triệu đồng, ít hơn so với khi vứt bỏ số áo đó, khoản này phản ánh qua khoản 120 triệu đồng lợi nhuận chênh lệch được trình bày trong bảng phân tích đầu tiên là khoản lỗ 20 triệu đồng được báo cáo đối với việc làm thêm số áo thì thấp hơn 30 triệu đồng với khoản lỗ từ phương án bán ngay, khoản này chính là khoản 30 triệu đồng lợi nhuận chênh lệch mà chúng ta tìm được khi so sánh chúng với nhau.

2.3. Nghiên cứu trong tình huống giả định Sự kiện không đổi là Công ty M có trong tay 5.000 áo đã được sản xuất với chi phí 170 triệu đồng. Bây giờ hãy giả sử số áo đó có thể bán với giá bình thường. Công ty M dự kiến sản xuất một số lượng áo tương tự để thỏa mãn nhu cầu tiêu thụ tương lai, nếu Công ty

đã bán số áo có trong tay. Nhà quản lý sản xuất cho rằng chi phí sản xuất 5.000 áo đã tăng lên đến 200 triệu đồng.

Một cửa hàng bán lẻ đề nghị mua 180 triệu đồng cho số áo của công ty hiện có trong tay. Công ty phải làm gì trong điều kiện này? Mấu chốt của quá trình phân tích là phải hiểu rằng, dù công ty quyết định làm cái gì thì công ty cũng phải có sẵn 5.000 áo để đáp ứng nhu cầu dự kiến trong tương lai ở mức giá chuẩn. (Mọi điều xảy ra sau thời điểm này kể cả doanh thu bình thường theo dự kiến, sẽ giống nhau dù công ty quyết định phải làm gì đối với 5.000 áo có trong tay).

Công ty có 2 phương án:

Một là, Công ty có thể cứ giữ số áo đó cho đến khi chúng có thể được bán với giá chuẩn, điều này có nghĩa là công ty chọn cách “không làm gì cả”. Nếu chọn cách này, công ty sẽ không có doanh thu và cũng không phải chịu bất cứ chi phí nào cả từ bây giờ cho đến

Khi số áo được xuất bán hoàn toàn cho tiêu thụ bình thường.

Hai là, Công ty có thể bán số áo lúc này và làm một số áo khác để đáp ứng cho nhu cầu tiêu thụ bình thường. Nếu phương án này được chọn, công ty nhận được 180 triệu đồng doanh thu và chịu một khoảng chi phí 200 triệu đồng (để sản xuất số áo cần thiết cho nhu cầu tiêu thụ bình thường), chịu lỗ 20 triệu đồng. Sự lựa chọn tốt nhất là “không làm gì cả”, công ty sẽ không phải lỗ 20 triệu đồng khi chọn phương án này. Chi phí cơ hội của việc chọn để bán ngay số áo bây giờ là 200 triệu đồng, sẽ là chi phí của việc thay thế chúng sau này. Đây là giá trị của chúng vì bán chúng bây giờ cần phải sản xuất lại với chi phí sản xuất là 200 triệu đồng. Chi phí cơ hội là chi phí thay thế trong một số trường hợp. Trong các trường hợp trên, chi phí cơ hội luôn luôn là giá bán (từ chi phí tăng thêm để hoàn thành chúng).

3. Triển khai thông tin thích hợp và phân bổ chi phí

3.1. Khai triển các thông tin thích hợp

Các nhà quản trị phải ra nhiều quyết định có ảnh hưởng đến những phần nhỏ của công ty: như một sản phẩm, một dây chuyền sản phẩm, một phân xưởng, thậm chí một chi tiết rời của sản phẩm. Thông thường, bộ phận (hoạt động cá thể) mà các nhà quản trị đang xem xét những thay đổi khả dĩ không đủ lớn để được báo cáo chi tiết.

Ví dụ: Hãy xem xét một công ty sản xuất trang thiết bị văn phòng. Công ty có thể làm một số mẫu đối với máy đánh máy chữ, máy tính và máy copy, bán chúng trong một số vùng cho nhiều tầng lớp khách hàng khác nhau (doanh nghiệp, bệnh viện, cơ quan, nhà nước vv...), và điều hành một số phân xưởng, mà trong các phân xưởng đó chỉ sản xuất một sản phẩm hoặc một dây chuyền sản phẩm và các phân xưởng khác sản xuất một số sản phẩm khác. Các báo cáo kế toán

bình thường không thể trình bày thông tin theo mẫu sản phẩm, theo vùng, theo từng khách hàng và theo từng phân xưởng.

Một báo cáo kế toán hiện hành, như báo cáo thu nhập theo bộ phận kinh doanh (các nhóm hàng, các mặt hàng, các dây chuyền sản xuất...), là căn cứ tốt để từ đó phân tích theo các bộ phận sản xuất kinh doanh, vì nó làm rõ các chi phí có thể tránh được. Những thông tin trong các báo cáo kế toán đã qua chỉ được quan tâm khi nó dự toán được trong tương lai. Các nguồn thông tin khác thường quan trọng hơn; các chuyên viên cung cấp thông tin về nhu cầu nguyên liệu và yêu cầu đối với lao động của một sản phẩm mới, phòng tiếp thị đưa ra các ước tính về doanh thu tương lai của một sản phẩm. Như vậy, dù có sẵn một báo cáo kế toán chuẩn về một bộ phận mà từ đó ta có thể xem xét một số thay đổi, thì điều này không có nghĩa là báo cáo gồm những thông tin cần thiết cho việc ra quyết định về các thay đổi đó.

Với sự kết hợp của internet và máy tính giúp các nhà quản trị nắm bắt và khai triển dễ dàng hơn một số loại thông tin, giống như khối lượng của một loại sản phẩm cá biệt tiêu thụ trong mỗi vùng cho từng nhóm khách hàng. Nhưng máy tính không thể xác định được liệu một số các chi phí phát sinh có tránh được hay không thể. Việc thực hiện công việc này đòi hỏi một số lượng lớn công tác nghiệp vụ kế toán và mối quan hệ chặt chẽ giữa kế toán viên, kế toán viên kế quản trị với các nhà quản trị khác.

Điểm quan trọng nhất về các quyết định liên quan với các bộ phận là ở chỗ, các phân tích sẽ khác với các quyết định. Không có bất cứ công thức kỳ diệu duy nhất nào để nhận diện chi phí và thu nhập thích hợp đối với từng quyết định cá biệt. Chi phí mà có thể tránh được và do đó có tính chênh lệch, khi xem xét theo góc độ này có thể có tính không thể tránh

Tạp chí Kinh tế - Kỹ thuật

được, khi xem xét theo góc độ khác. Nói chung ở góc độ càng nhỏ thì chi phí có thể tránh được càng ít. Chi phí có thể tránh được của một mẫu máy đánh máy chữ được bán trong một vùng cá biệt chắc chắn bị giới hạn theo biến phí sản xuất của kiểu mẫu đó. Những chi phí có thể tránh được gắn liền với toàn bộ dây truyền của máy đánh máy đánh máy chữ trong cùng vùng đó gồm các biến phí sản xuất và có thể gồm cả một số chi phí bán hàng. Một số định phí sản xuất cũng có thể được tiết kiệm, nhất là nếu các máy đánh máy chữ được bán trong vùng đó và được sản xuất trong một nhà máy mà không sản xuất các dây truyền sản phẩm khác. Nhưng dù vậy, quyết định này phụ thuộc vào các tình huống cụ thể của nhà máy đó. Khi góc độ nghiên cứu toàn bộ dây truyền sản xuất thì càng có nhiều chi phí có thể tránh được.

3.2. Phân bổ chi phí chung

Nhiệm vụ nhận diện chi phí thích hợp, cho một quyết định cá biệt thường rất phức tạp, mà kế toán thực hiện về việc phân bổ chi phí sản xuất chung vào các bộ phận. Thí dụ, các doanh nghiệp đều đặn phân bổ định phí sản xuất cho khối lượng sản phẩm, vì chúng thường được quy định như vậy nhằm cho mục đích kế toán tài chính và mục đích thuế. Vì sự phân bổ chi phí thường được kết hợp với các báo cáo nội bộ nó có vai trò như một điểm bắt đầu để ra quyết định.

Trong phần trên chúng ta đã nghiên cứu và đã nhấn mạnh đến các căn cứ để ra quyết định là những thông tin hướng đến tương lai. Chúng ta đã biết rằng định phí của một đơn vị là kết quả của quá trình phân bổ chi phí, không có tín hiệu hữu ích trong quá trình dự đoán các chi phí trong tương lai. Như vậy định phí tính cho một đơn vị không thích hợp với quá trình ra quyết định. Theo định nghĩa chung nhất, các chi phí chung có tính không thể tránh được đối với các bộ phận cá thể mà chúng có đặc tính chung. Sự

phân bổ các chi phí này cho các bộ phận cá thể không làm thay đổi tổng số tiền phân bổ có tính có thể tránh được trong tương lai. Như vậy, đối với quá trình ra quyết định một bộ phận, các chi phí chung được phân bổ cho bộ phận đó không có tính thích hợp, các chi phí thích hợp duy nhất là các chi phí mà sẽ làm thay đổi (có tính chênh lệch) nếu một doanh nghiệp chọn một tiến trình hành động này thay vì một tiến trình khác.

Mặc dù có một số khẳng định mạnh mẽ rằng, chi phí được phân bổ có tính không thể tránh được, đôi khi có thể làm giảm chi phí chung nếu một bộ phận đủ lớn bị loại trừ. Thí dụ, giả sử có 20 nhân viên của phòng tiền lương tính lương cho số lương công nhân của tất cả 6 phân xưởng của công ty. Nhưng nếu một phân xưởng lớn đóng cửa, phòng tiền lương có thể phân bổ lại công việc và nhân viên bị giảm bớt còn 17 hoặc 18 người, do đó làm giảm một phần chi phí chung. Xác định những loại thay đổi này của chi phí là một phần của việc phân tích chi phí trong quá trình xác định chi phí căn cứ theo hoạt động. Như vậy, phân tích chi phí cho các quyết định đòi hỏi rất nhiều sự cẩn trọng đến từng tình huống cụ thể.

Sự xuất hiện của các chi phí được phân bổ trên các báo cáo bộ phận làm phát sinh một vấn đề quan trọng về cung cấp thông tin trong phạm vi một doanh nghiệp. Hệ thống thông tin phải cung cấp số liệu để lập các báo cáo tài chính, lập các báo thuế và các mẫu báo cáo khác theo yêu cầu của nhà nước và nhà quản trị để ra các quyết định kinh doanh cần thiết. Hệ thống thường được thiết kế chung quanh các nhu cầu của kế toán tài chính và thuế, vì các thông tin cụ thể được yêu cầu cho các mục đích này được biết rõ và được cần đến thường xuyên. Vì hệ thống thông tin và các báo cáo kết quả bộ phận phục vụ một số mục đích nên nhà quản trị sử dụng những báo cáo này phải