

Bài toán kế toán quản trị trong điều kiện không chắc chắn

Thạc sĩ LÊ HOÀNG PHÚC

Trong chỉ đạo và ra quyết định kinh doanh, các nhà quản trị doanh nghiệp thường xuyên phải đối mặt với các điều kiện và tình huống kinh doanh không chắc chắn. Đó là khả năng mà giá trị phát sinh thực tế của các yếu tố giá bán, sản lượng tiêu thụ, chi phí lãi vay.... sẽ chênh lệch đáng kể với dự tính. Để quyết định của nhà quản trị mang tính hiệu quả cao, nhà quản trị cần phải tính đến các yếu tố mang tính rủi ro này. Xét về khía cạnh kế toán quản trị, đây chính là việc xác lập ảnh hưởng của các yếu tố không chắc chắn trong các mô hình ra quyết định.

Tùy theo mức độ tiếp cận chi tiết mà việc xác lập ảnh hưởng của yếu tố không chắc chắn trong các mô hình kế toán quản trị có thể được thực hiện theo một trong 2 phương thức sau:

- Xác định xác suất xảy ra các sự kiện và đưa vào mô hình ra quyết định.
- Sử dụng các mô hình của thống kê, kinh tế lượng, và các mô hình kinh tế khác để dự báo cụ thể các yếu tố không chắc chắn

Ví dụ, có số liệu về báo cáo kết quả kinh doanh tại công ty K kinh doanh mặt hàng A trong tháng 9.05 như sau (sản lượng tiêu thụ 3.700 sp):

ĐVT: 1.000đ

	Tổng số	Tính cho 1 sp	Tỷ lệ
1. Doanh thu	185.000	50	100%
2. Biến phí	140.600	38	76%
3. Số dư đảm phí	44.400	12	24%
4. Định phí	25.000		
5. Lợi nhuận	19.400		

Trong tháng 10, bộ phận kinh doanh đề nghị giảm giá bán 3.000 đồng/sp, đồng thời tăng chi phí quảng cáo lên thêm 900.000 đồng, vì biện pháp này sẽ làm cho lượng tiêu thụ tăng, lợi nhuận sẽ tăng. Nhà quản trị đứng trước việc lựa chọn thực hiện hay không phương án kinh doanh trên.

Theo cách thứ nhất, người ta xác định các sự kiện và các yếu tố không chắc chắn, sau đó tiến hành tính toán các xác suất xảy ra các sự kiện này trước khi đưa chúng vào mô hình ra quyết định kinh doanh.

Giả sử rằng bộ phận nghiên cứu thị trường cung cấp dữ liệu từ việc điều

tra chọn mẫu tại một số đại lý kinh doanh khi thực hiện biện pháp trên, như sau: sản lượng tiêu thụ dự kiến tăng 30% - 45%, xác suất để mức sản lượng tiêu thụ tăng lên 30% là 70%, xác suất để mức sản lượng tiêu thụ tăng lên 45% là 30%.

- Nếu mức sản lượng tiêu thụ tăng 30% thì:

+ Số dư đảm phí tăng: $(3.700 \times 130\% \times 9.000) - 44.400.000 = -1.110.000$

+ Lợi nhuận tăng: $-1.110.000 - 900.000 = -2.010.000$ đ (lợi nhuận giảm 2.010.000)

- Nếu mức sản lượng tiêu thụ tăng 45% thì:

+ Số dư đảm phí tăng: $(3.700 \times 145\% \times 9.000) - 44.400.000 = 3.885.000$ đ

+ Lợi nhuận tăng: $3.885.000 - 900.000 = 2.985.000$ đ

Như vậy, mức lợi nhuận tăng khi tính toán ảnh hưởng của nhân tố không chắc chắn là: $-1.100.000 \times 70\% + 2.985.000 \times 30\% = -512.000$ đ (lợi nhuận giảm 512.000 đồng)

Như vậy, công ty không nên thực hiện phương án này.

Theo cách thứ hai, căn cứ vào dữ liệu thống kê và sự thay đổi trong giá bán và chi phí quảng cáo để tính toán cụ thể về mức tăng sản lượng tiêu thụ.

Giả sử rằng, dữ liệu về tình hình khối lượng tiêu thụ, giá bán và chi phí quảng cáo của mặt hàng này được thống kê như sau:

Tháng	Lượng sản phẩm tiêu thụ (cái)	Giá bán (1.000 đ)	Chi phí quảng cáo (1.000 đ)
5.04	3.011	51	3.361
6.04	4.857	47	4.533
7.04	4.220	54	4.401
8.04	2.542	59	3.323
9.04	2.967	59	3.515
10.04	3.194	62	3.837

11.04	4.340	42	4.179
12.04	3.082	52	3.535
1.05	3.449	58	3.910
2.05	3.120	48	3.202
3.05	3.616	50	3.795
4.05	3.494	45	3.722
5.05	4.129	44	4.108
6.05	3.326	48	3.594
7.05	3.742	49	3.885
8.05	4.627	42	4.428
9.05	3.700	50	3.905

Ta thiết lập mối quan hệ giữa sản lượng tiêu thụ với giá bán và chi phí quảng cáo qua phương trình hồi quy sau:

$Y = b_0 + b_1X_1 + b_2X_2$, trong đó:

+ Y: sản lượng tiêu thụ

+ X_1 : giá bán sản phẩm

+ X_2 : chi phí quảng cáo

+ b_0 : số hạng cố định

+ b_1 : mức tác động đến lượng tiêu thụ khi giá bán thay đổi một đơn vị

+ b_2 : mức tác động đến lượng tiêu thụ khi chi phí quảng cáo thay đổi đơn vị

Ta có thể sử dụng công cụ Excel (Lệnh Tool/Data Analysis) để tính toán các giá trị thống kê đặc trưng và kết quả hồi quy đa biến. Tóm tắt kết quả hồi quy cho bởi Excel như sau:

+ Mức độ tương quan: 0,987

+ Hệ số xác định: 0,974

+ Thông số độ dốc của biến giá cả: -34,56

+ Thông số độ dốc của biến chi phí quảng cáo: 1,31

+ Số hạng cố định: 326,06

Phương trình hồi quy biểu diễn mối quan hệ giữa sản lượng tiêu thụ với giá bán và chi phí quảng cáo:

$Y = 326,06 - 34,56X_1 + 1,31X_2$

Bây giờ ta tính toán mức sản lượng tiêu thụ và mức tăng giảm lợi nhuận khi giảm giá bán 3.000 đ/sp, tăng chi phí quảng cáo thêm 900.000

đ. Thay vào phương trình, ta có dự báo về lượng tiêu thụ:

$$Y = 326,06 - 34,56 \times 47 + 1,31 \times 4.805 = 4.996 \text{ sp}$$

$$+ \text{Số dư đảm phí tăng : } (4.996 \times 9.000) - 44.400.000 = 564.000 \text{ đ}$$

$$+ \text{Lợi nhuận tăng : } 564.000 - 900.000 = -336.000 \text{ đ (lợi nhuận giảm 336.000 đ)}$$

Như vậy, không nên thực hiện phương án này.

Trong nền kinh tế thị trường cạnh tranh, nhà quản trị doanh nghiệp thường xuyên đứng trước những tình huống, những điều kiện kinh doanh không chắc chắn. Các mô hình ra quyết định trong các bài toán kế toán quản trị hiện nay thường bỏ qua yếu tố rủi ro này hoặc thường chưa xác lập ảnh hưởng của nó một cách cụ thể và đáng tin cậy.

Về lý thuyết, đó chính là việc vận dụng các công cụ hỗ trợ của lý thuyết xác suất thống kê, kinh tế lượng, toán kinh tế... để xác lập một cách cụ thể ảnh hưởng của các nhân tố rủi ro trong các mô hình ra quyết định của bài toán kế toán quản trị nhằm nâng cao tính hiệu quả và hoàn thiện các mô hình này.

Ở góc độ thực tiễn, trong điều kiện công nghệ và thông tin phát triển hiện nay, chúng ta có đủ điều kiện về dữ liệu và công cụ tính toán để có thể xác lập một cách cụ thể và đáng tin cậy ảnh hưởng các nhân tố không chắc chắn trong các mô hình ra quyết định kinh doanh. Vấn đề cần phải xét thêm ở đây là cân nhắc giữa chi phí và hiệu quả đem lại.

Như vậy, xét về mặt lý luận lẫn thực tiễn, việc tiếp tục hoàn thiện mô hình bài toán kế toán quản trị trong điều kiện kinh doanh không chắc chắn là điều cần thiết, nhằm làm cho kế toán quản trị ngày càng phát huy hiệu quả, trở thành công cụ đáng tin cậy trong việc ra quyết định của nhà quản trị ■

Tài liệu tham khảo:

- Tập thể tác giả khoa kế toán trường ĐH Kinh tế TP.HCM, Kế toán quản trị, NXB Thống kê.
- Nguyễn Tấn Bình, Phân tích hoạt động doanh nghiệp, NXB ĐHQG TP.HCM., 2003
- Robert S.Kaplan, Anthony A.Atkinson, Advanced Management Accounting, third Edition, Prentice Hall International, Inc.

(Tiếp theo trang 19)

Nhân sự kiện ...

Những việc khác của Đảng đều được bàn soạn một cách bí mật, do vậy chúng ta cũng khó thể đánh giá ý kiến của ông Nguyễn Trung cũng như của biết bao người khác đã được tiếp thu như thế nào, trong Đảng ai chấp nhận ai không, vì không ai nói ra. Sở dĩ như thế vì Đảng vừa là một tổ chức thực thể có Ban chấp hành trung ương có Bộ chính trị... nhưng cũng vừa là một danh nghĩa trừu tượng, đôi khi có thời gian trước đây đã được thần bí hóa thành một thứ biểu tượng quyền lực sáng suốt siêu việt khiến cho người ta không dễ gì đạo đạt ý kiến, hay phê bình chỉ trích, vì nói ra thì cả Đảng chịu mà không chỉ ra được người nào cụ thể để nghe hoặc tiếp thu, phản biện, và nếu Đảng không nghe thì cũng không ai làm gì được Đảng. Đối tượng được phê bình, góp ý là cả tập thể Đảng rất mênh mông trừu tượng, cho nên có chuyện gì không tốt mà nói ra về Đảng thì các nhà lãnh đạo hoặc đảng viên đều nhìn nhau tự nghĩ rằng người ta nói ai chứ có thể không có mình trong đó. Ai muốn góp ý những điều thẳng thắn hơn bằng cách nêu ra lỗi lầm của con người cụ thể thường chỉ còn có cách viết báo lậu hoặc bí mật gởi lên cho một cơ quan Đảng xét, cần thì trả lời riêng, không phổ biến công khai cho ai biết. Cách làm việc này đã khiến cho biết bao ý kiến của những người tâm huyết bị bỏ qua một bên, không biến thành sức mạnh quần chúng để tiếp tay cho sự hành động lãnh đạo của Đảng.

Do vậy cho đến nay, có người vẫn còn nghi ngờ về tác dụng của phương pháp góp ý phê bình trong tổ chức nội bộ, trong các sinh hoạt có tổ chức ngoài dân hoặc trên báo chí công khai, mà thấy cần phải có sự đối trọng giữa các cơ quan quyền lực trong hệ thống chính trị để có sự tương tác, kiểm chế lẫn nhau khiến không có sự toàn quyền tuyệt đối của bất kỳ loại tổ chức nào, chính là điều kiện để thực hiện một đời sống chính trị-xã hội thật sự dân chủ. Muốn vậy, chỉ cần thực hiện trên thực tế tất cả các quyền tự do của công dân mà Hiến pháp đã cho phép, như tự do ứng cử và bầu cử (Điều 54), đặc biệt các quyền đã ghi rõ trong Điều 69: "Công dân có quyền tự do ngôn luận, tự do báo chí; có quyền được thông tin; có quyền

hội họp, lập hội, biểu tình theo quy định của pháp luật".

Xưa nay Đảng vốn vẫn thường kêu gọi cán bộ đảng viên và quần chúng nhân dân góp ý với Đảng về mọi chuyện để Đảng định ra chính sách và làm việc mỗi ngày một tốt hơn, nhất là trong những kỳ chuẩn bị đại hội Đảng, hoặc Quốc hội sắp thông qua những đạo luật quan trọng. Việc gì cũng tổ chức lấy ý kiến rầm rộ, rất tốn kém cả về thời gian lẫn tiền bạc, song người ta phần nhiều nhận thấy kết quả của việc thu thập ý kiến hầu như không làm thay đổi được gì bao nhiêu so với các đề cương hoặc dự thảo do một nhóm người phụ trách nào đó soạn sẵn. Nói thẳng ra, có lẽ Đảng cũng không cần tổ chức góp ý, vì Đảng từ nhân dân mà ra, có đảng viên đại diện ở khắp mọi nơi, đi đâu cũng nghe tiếng nói của dân, lại còn có thể rút thêm nhiều kinh nghiệm thất bại của quá khứ, nếu Đảng có thực tâm cải cách thì dư sức biết nguyện vọng của nhân dân bao gồm những gì. Hơn nữa, không cần ai báo, hàng ngày khắp hang cùng ngõ hẻm, trên các phương tiện truyền thông đều đã có ý kiến đóng góp, phê bình tích cực đầy thiện chí của cả quần chúng nhân dân lẫn các bậc thức giả. Nếu cần, Đảng nên tổ chức thành một cơ quan chuyên môn thu thập, phân loại, rồi "tập đại thành" thành những bộ tuyển tập ý kiến đầy cộp, vừa để cho các nhà soạn luật tham khảo, vừa để cho cơ quan Đảng sử dụng, tin rằng không thể nào dùng hết nếu biết khai thác, thật sự quý trọng ý kiến và quyền tự do ngôn luận của mọi công dân.

Nghĩ cũng khổ cho ông Nguyễn Trung đã ngoài 70 tuổi, một mực chí thành song vẫn phải hết sức lựa lời khéo léo để đối thoại với Đảng, nên ông không khỏi đón trước rào sau, vận dụng ngôn từ cao độ, chắc là chưa nói hết mà bắt buộc phải chừa những chỗ "ý tại ngôn ngoại", có vẻ còn khó khăn hơn nhiều so với khi xưa Nguyễn Trường Tộ hoặc Nguyễn Lộ Trạch dâng lên các bản điều trần về việc nước cho triều đình phong kiến của vua Tự Đức. Góp ý là bỏ công sức ra để giúp vào việc chung nhưng vẫn phải dè dặt, nơm nớp, nói ra được câu nào thẳng thắn mà được báo đăng lên thì mừng, đó là cái thông bệnh của tình trạng sĩ khí rụt rè, trước hết do chính cách lãnh đạo của Đảng tạo ra, chứ không phải thứ gì khác ■