Tạp chí Quản lý và Kinh tế quốc tế

Trang chủ của tạp chí: http://tapchi.ftu.edu.vn

Các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp tính giá dựa trên hoạt động (ABC) tại các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát ở Việt Nam

Factors affecting the ability to apply activity-based costing (ABC) method in Vietnam's ceramic tile manufacturers

Lê Thị Hiên[1]

Trường Đại học Ngoại thương, Hà Nội, Việt Nam

Ngày nhận: 10/12/2019; **Ngày hoàn thành biên tập:** 07/02/2020; **Ngày duyệt đăng:** 10/02/2020

Tóm tắt

Bài viết này phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp tính giá dựa trên hoạt động (ABC) tại các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát ở Việt Nam. Tác giả sử dụng phương pháp nghiên cứu định lượng, với dữ liệu sơ cấp được thu thập thông qua khảo sát các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam dựa trên bảng hỏi. Kết quả nghiên cứu chỉ ra rằng các nhân tố về mức độ ủng hộ của ban lãnh đạo, khả năng truyền thông và mức độ sử dụng thông tin từ phương pháp tính giá có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp ABC của các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam. Kết quả nghiên cứu là bằng chứng thực nghiệm quan trọng đối với các nhà quản trị doanh nghiệp trong quá trình ra quyết định áp dụng phương pháp ABC.

Từ khóa: Phương pháp tính giá dựa trên hoạt động (ABC), Doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát

Abstract

This study analyzes the factors that affect the ability to apply Activity-based Costing (ABC) method in Vietnam's ceramic tile manufacturers. The author applies quantitative research methods with primary data collected through a survey of ceramic tile manufacturers in Vietnam based on a questionnaire. The study shows that factors related to the support level of management, the ability to communicate, and the usage extent of information from the price calculation method have a positive effect on the ability to apply the ABC method of ceramic tile manufacturers in Vietnam. The findings are important empirical evidence for business executives in making decisions to apply activity-based costing.

Keywords: Activity-based costing (ABC) method, Ceramic tile manufacturer

[1] Tác giả liên hệ: hienlt@ftu.edu.vn

1. Đặt vấn đề

Kinh tế Việt Nam trong những năm gần đây liên tục nằm trong nhóm các nước có tốc độ tăng trưởng cao trên thế giới. Theo báo cáo của Tổng cục thống kê (2019), tăng trưởng kinh tế Việt Nam năm 2018 vào khoảng 6,8%, trong đó, đóng góp từ các doanh nghiệp là rất lớn. Hiện nay, các doanh nghiệp (DN) đang phải đối mặt với một thách thức rất lớn, đó là sự cạnh tranh ngày càng gay gắt trên thị trường cùng với xu hướng toàn cầu. Để thành công trong môi trường kinh doanh khốc liệt này, đòi hỏi DN phải thích ứng nhanh, đồng thời tập trung quản trị chi phí (CP) và chuỗi giá trị. Để thực hiện được mục tiêu đó, các doanh nghiệp Việt Nam đã quan tâm rất nhiều đến kế toán quản trị nhằm nâng cao hiệu quả quản lý cũng như ra quyết định trong kinh doanh. Áp dụng phương pháp tính giá dựa trên hoạt động (Activity - Based Costing - ABC) chính là một giải pháp cho các doanh nghiệp.

Phương pháp ABC được hiểu là một hệ thống đo lường chi phí, tập hợp và phân bổ chi phí của các nguồn lực vào các hoạt động dựa trên mức độ sử dụng các nguồn lực, sau đó chi phí của các hoạt động được phân bổ đến các đối tượng tính giá dựa trên mức độ sử dụng của chúng (Cooper & Kaplan, 1998; Horngren & cộng sự, 2003; Maher & cộng sự, 2006). Theo quan điểm trên, phương pháp này được áp dụng cho toàn bộ sản phẩm trên cơ sở phân bổ chi phí từ khâu sản xuất đến ngoài sản xuất. Tuy nhiên, thực tế khâu ngoài sản xuất để xác định các hoạt động là rất phức tạp và tốn kém (Kaplan & cộng sự, 2007). Do đó, phương pháp ABC mà bài viết tiếp cận chỉ là tính giá thành sản xuất, không phải tính giá thành toàn bộ.

Mặc dù, phương pháp tính giá dựa trên hoạt động được cho là đem lại lợi ích to lớn cho doanh nghiệp, nhưng phương pháp này chưa được áp dụng phổ biến tại các doanh nghiệp, đặc biệt là ở các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam. Sản xuất gạch ốp lát là một trong số ít ngành công nghiệp Việt Nam vươn lên tầm cỡ thế giới. Việt Nam nằm trong số những nhà sản xuất và tiêu thụ gạch ốp lát lớn nhất thế giới và đang trong giai đoạn quy hoạch chuyển đổi cơ cấu sản phẩm từ gạch tráng men sang xương bán sứ. Năm 2017, sản xuất và tiêu dùng gạch ốp lát trong nước lần lượt đạt 560 triệu m^2 (+15,5% yoy) và 580 triệu m^2 (+40,8% yoy). Với cơ cấu 4,1% và 4,4% sản lượng sản xuất và tiêu thụ toàn cầu, Việt Nam chỉ đứng sau Trung Quốc, Ấn Độ và Braxin (FPT Securities, 2018).

Để đứng vững và tiếp tục phát triển trên thị trường trong nước và quốc tế thì các doanh nghiệp thuộc ngành gạch ốp lát tại Việt Nam luôn phải tìm cách để nâng cao chất lượng sản phẩm, hạ giá thành. Muốn vậy, nhà quản trị cần có những thông tin về chi phí đầy đủ, chính xác và kịp thời nhằm phục vụ cho quá trình ra quyết định. Phương pháp tính giá truyền thống dựa vào việc phân bổ chi phí theo một tiêu thức duy nhất như sản lượng sản xuất hay số giờ lao động trực tiếp đã không còn phù hợp. Hệ thống tính giá truyền thống có xu hướng làm cho giá thành sản phẩm bị phản ánh sai lệch, dẫn đến những quyết định chiến lược không phù hợp. Do đó, áp dụng phương pháp ABC trong nhóm doanh nghiệp này là cần thiết. Tuy nhiên, để triển khai thành công phương pháp ABC trong các doanh nghiệp sản xuất, thực tiễn phụ thuộc rất nhiều vào các nhân tố nội tại của doanh nghiệp cũng như các nhân tố bên ngoài (Liu & Pan, 2011).

Bài viết này trên cơ sở lý thuyết về các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp tính giá dựa trên hoạt động trong doanh nghiệp sẽ xây dựng mô hình nghiên cứu đánh giá các các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp tính giá dựa trên hoạt động của các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam. Cụ thể, bài viết trả lời câu hỏi: Những nhân tố nào ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp tính giá ABC của các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam? Kết quả nghiên cứu là bằng chứng thực nghiệm quan trọng đối với các nhà quản trị doanh nghiệp trong việc ra quyết định áp dụng phương pháp tính giá dựa trên hoạt động cho doanh nghiệp.

2. Cơ sở lý thuyết vận dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp

Mặc dù phương pháp ABC hướng đến mục tiêu cung cấp thông tin chính xác cho nhà quản trị trong việc ra quyết định nhưng thực tế cho thấy mức độ thành công của phương pháp này chỉ ở mức tương đối. Một số lý thuyết được cho là cơ sở để vận dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp gồm: Lý thuyết bất định, Lý thuyết đại diện, Lý thuyết xã hội học.

Lý thuyết bất định. Theo tác giả Spekle (2003), các yếu tố bất định tác động đến thiết kế của doanh nghiệp đồng thời tác động đến các công cụ kỹ thuật của kế toán quản trị. Nói cách khác, một hệ thống kế toán quản trị thích hợp với doanh nghiệp phụ thuộc vào đặc điểm doanh nghiệp và môi trường doanh nghiệp đó đang hoạt động. Nghiên cứu của Otley (1980) cho rằng không có một hệ thống kế toán thích hợp phổ biến áp dụng như nhau đối với tất cả các tổ chức trong mọi trường hợp, một hệ thống kế toán phù hợp cần phụ thuộc vào từng hoàn cảnh cụ thể của mỗi đơn vị.

Lý thuyết bất định được nhiều học giả lựa chọn khi nghiên cứu về các yếu tố bất định tác động đến sự vận dụng và triển khai phương pháp kế toán ABC vào doanh nghiệp như nghiên cứu của Anderson (1999). Các yếu tố tác động đến mức độ áp dụng phương pháp kế toán ABC gồm: môi trường kinh doanh, công nghệ, cơ cấu tổ chức, chiến lược và văn hoá của doanh nghiệp.

Lý thuyết đại diện. Berle & Means (1932) đã đề cập đến chi phí đại diện trong mô hình công ty hiện đại. Jensen & Meckling (1976) cũng đã phát triển lý thuyết này và cho rằng chi phí đại diện gia tăng do tồn tại xung đột lợi ích giữa cổ đông và người quản lý (shareholder - manager conflict) và xung đột lợi ích giữa cổ đông và chủ nợ (shareholder - debtholder conflict). Xung đột giữa cổ đông và người quản lý cho thấy nhà quản lý có thể tập trung vào lợi ích cá nhân thay vì mục tiêu tối đa hóa giá trị của doanh nghiệp. Như vậy, mức độ cam kết từ các nhà quản trị là rất quan trọng, bao gồm trong cả quyết định vận dụng phương pháp tình giá ABC. Nếu không có sự cam kết và thấu hiểu từ các cấp lãnh đạo, quá trình áp dụng phương pháp ABC sẽ không thể lan tỏa và triển khai áp dụng trong toàn bộ hoạt động sản xuất của doanh nghiệp. Ngoài việc thể hiện cam kết thực thi phương pháp ABC, hỗ trợ, động viên và tạo điều kiện cho việc thực thi, vai trò của nhân tố lãnh đạo còn được thể hiện thông qua việc nhà quản trị chấp nhận và sử dụng thông tin được cung cấp từ hệ thống này. Nghiên cứu của Teemu (1997) đã lý giải các nguyên nhân dẫn đến thất bại trong việc áp dụng phương pháp ABC và cho rằng nhà quản trị chưa thực sự thể hiện cam kết triển khai. Vì vậy, khả năng

áp dụng phương pháp ABC sẽ phụ thuộc vào mối quan hệ giữa cổ đông và người quản lý trong doanh nghiệp thể hiện thông qua cơ chế đãi ngộ, cơ chế giám sát hay sự phân quyền.

Lý thuyết xã hội học. Nghiên cứu của Covaleski & cộng sự (1996) cho rằng sự tồn tại của một tổ chức phải phù hợp với chuẩn mực xã hội. Theo đó, hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp không chỉ là vấn đề mang tính nội bộ của doanh nghiệp mà còn chịu ảnh hưởng trong một bối cảnh xã hội chung, liên quan đến các chế độ, chính sách hiện hành và giải quyết các mối quan hệ với người lao động trong doanh nghiệp. Do đó, theo lý thuyết xã hội học thì khả năng áp dụng phương pháp kế toán ABC chịu ảnh hưởng từ các yếu tố: quyền lực chính trị xã hội, chế độ, chính sách xã hội và phương thức giải quyết lợi ích của người lao động. Cụ thể hơn, khả năng áp dụng phương pháp ABC sẽ phụ thuộc vào sự tham gia của ban lãnh đạo, chính sách phối hợp, liên kết thông tin giữa các phòng, ban, chính sách chế độ huấn luyện, đào tạo nhân viên, v.v…

3. Các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp tính giá dựa trên hoạt động trong doanh nghiệp

3.1 Nhóm nhân tố về mức độ củng hộ của ban lãnh đạo

Nhân tố đầu tiên quyết định khả năng thành công của việc áp dụng phương pháp tính giá dựa trên hoạt động là mức độ cam kết từ các nhà quản trị. Nếu không có sự cam kết và thấu hiểu từ các cấp lãnh đạo, quá trình áp dụng phương pháp ABC sẽ không thể lan tỏa và triển khai áp dụng trong toàn bộ hoạt động sản xuất của doanh nghiệp. Nghiên cứu của Teemu (1997) đã lý giải các nguyên nhân dẫn đến thất bại trong việc áp dụng phương pháp ABC và cho rằng nhà quản trị chưa thực sự thể hiện cam kết triển khai.

Việc chuyển đổi từ phương thức tính giá truyền thống sang phương pháp ABC đòi hỏi nhà quản trị phải có cái nhìn tổng quan và chi tiết đến từng hoạt động trong doanh nghiệp. Áp dụng phương pháp ABC là một quá trình triển khai lâu dài, do vậy, lãnh đạo nhất thiết cần hiểu rõ các nguyên tắc, nội dung của phương pháp ABC để cụ thể hóa các hoạt động trong doanh nghiệp. Chỉ khi phương pháp ABC được xem như một phần thiết yếu trong quản trị doanh nghiệp mới có thể tạo ra động lực cần thiết để hỗ trợ quá trình thực thi. Nghiên cứu của Anderson & Young (1995) cho rằng hiểu biết về quy trình sản xuất của doanh nghiệp đóng một vai trò quan trọng trong thành công của phương pháp ABC. Các nghiên cứu của Amrik & Walter (1998), Henrik & Erling (2011) hay Ríos-Manríquez & cộng sự (2014) cho thấy việc áp dụng phương pháp ABC gặp khó khăn do nhà quản trị còn chưa thực sự hiểu rõ về quy trình hoạt động mà công ty đang thực hiện. Kết quả điều tra khảo sát của Ríos-Manríquez & cộng sự (2014) còn cho thấy nguyên nhân không áp dụng phương pháp ABC là do nhà quản trị cho rằng phương pháp ABC không phù hợp với cơ cấu tổ chức và phương pháp quản trị trong doanh nghiệp.

Vai trò của nhân tố lãnh đạo ngoài việc thể hiện cam kết thực thi phương pháp ABC, hỗ trợ, động viên và tạo điều kiện cho việc thực thi còn được thể hiện thông qua việc nhà quản trị chấp nhận và sử dụng thông tin được cung cấp từ hệ thống này. Tại Việt Nam, tác giả Nguyễn (2016) khi tìm hiểu về phương pháp ABC đã khảo sát 161 doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực

kinh doanh và chứng minh được hạn chế về nhận thức, tâm lý hạn chế thay đổi, chưa xây dựng được chiến lược kinh doanh đòi hỏi sử dụng phương pháp ABC, thiếu sự ủng hộ của lãnh đạo, hạn chế kỹ thuật vận dụng, quan tâm đến quá trình đào tạo, cấu trúc tổ chức chưa thay đổi phù hợp khi triển khai phương pháp ABC và không xây dựng mục tiêu cho từng giai đoạn triển khai gắn với khen thưởng hợp lý là những nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng phương pháp ABC.

Giả thuyết nghiên cứu H1: Mức độ ủng hộ của ban lãnh đạo có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp (Anderson & Young, 1995; Teemu, 1997; Amrik & Walter, 1998; Henrik & Erling, 2011; Ríos-Manríquez & cộng sự*, 2014; Nguyễn, 2016).*

3.2 Nhóm nhân tố khả năng truyền thông

Nghiên cứu của Liu & Pan (2011) tại Công ty điện Xu Ji cho thấy quy trình sản xuất liên tục thay đổi phụ thuộc vào yêu cầu cụ thể của khách hàng. Những thay đổi này đòi hỏi sự liên kết thông tin, phối hợp giữa các phòng ban. Do vậy, đội phụ trách triển khai phương pháp ABC phải dành nhiều thời gian hơn để cố gắng theo kịp những thay đổi và giữ cho các mô hình ABC luôn được cập nhật chính xác và kịp thời. Các bộ phận trong doanh nghiệp cũng cần phối hợp chặt chẽ để xây dựng các tiêu thức phân bổ phù hợp trong quá trình triển khai ABC.

Bên cạnh đó, nghiên cứu của Ríos - Manríquez & cộng sự (2014) khi nghiên cứu về việc áp dụng phương pháp ABC tại các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Mexico đã cho thấy việc chia sẻ thông tin nội bộ chiếm một vai trò quan trọng quyết định thành công trong áp dụng phương pháp ABC.

Bên cạnh đó, nghiên cứu của Maelah & Ibrahim (2007) tại các công ty sản xuất ở Malaysia cho rằng sự hỗ trợ của doanh nghiệp có tác dụng tích cực đến việc áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp. Sự hỗ trợ của doanh nghiệp bao gồm các hỗ trợ từ Ban giám đốc và các phòng ban khác (ngoài Phòng Tài chính Kế toán) trong doanh nghiệp.

Mặt khác, nghiên cứu của Anderson & cộng sự (2002) đã tìm hiểu 18 dự án áp dụng phương pháp ABC trong hai doanh nghiệp sản xuất ô tô và phỏng vấn các thành viên trong nhóm ABC. Kết quả nghiên cứu cho thấy sự gắn kết của nhóm thực thi phương pháp ABC là yếu tố quan trọng quyết định sự phát triển của mô hình này trong doanh nghiệp. Bên cạnh đó, nghiên cứu còn cho rằng sự xuất hiện của các chuyên gia tư vấn bên ngoài có thể làm cho mức độ phức tạp của mô hình tăng lên.

Giả thuyết nghiên cứu H2: Khả năng truyền thông có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp (Anderson & cộng sự, 2002; Maelah & Ibrahim, 2007; Liu & Pan, 2011; Ríos Manríquez & cộng sự, 2014).

3.3 Nhóm nhân tố khả năng tài chính

Nghiên cứu của Ríos-Manríquez & cộng sự (2014) khi so sánh các doanh nghiệp áp dụng và không áp dụng phương pháp ABC tại các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Mexico đã cho rằng áp dụng phương pháp ABC phát sinh chi phí nhiều hơn so với phương pháp tính giá truyền

thống. Các doanh nghiệp áp dụng ABC cũng có khả năng ứng dụng các công nghệ trong việc cung cấp thông tin tốt hơn so với các doanh nghiệp sử dụng phương pháp truyền thống.

Một trong những khó khăn khi bắt đầu áp dụng phương pháp ABC chính là áp lực về thời gian. Các nhân viên phải dành thời gian để học tập, nghiên cứu và triển khai áp dụng phương pháp ABC, nhưng cũng đồng thời phải xử lý các công việc cũ còn tồn đọng. Các nhân viên cũng có thể phải đồng thời kiêm nhiệm nhiều công việc khác, dẫn đến việc thiếu thời gian làm việc hoặc không hoàn thành công việc được giao (Amrik & Walter, 1998; Deivnaga, 2011).

Việc triển khai áp dụng phương pháp ABC đòi hỏi phải phân tích khối lượng dữ liệu lớn nên doanh nghiệp cần trang bị hệ thống máy tính phù hợp trên cả hai mặt là phần chính và phần mềm. Bên cạnh đó, không phải doanh nghiệp nào cũng có hiểu biết sâu rộng và xây dựng được quy trình áp dụng phương pháp ABC phù hợp nên doanh nghiệp cần đầu tư nguồn lực để thuê chuyên gia tư vấn triển khai, chi phí huấn luyện và các chi phí phát sinh khác.

Hạn chế về khả năng tài chính khiến doanh nghiệp không thể đầu tư vào công nghệ thông tin, nâng cao chất lượng và số lượng nguồn nhân lực cũng như không thể thuê các chuyên gia tư vấn triển khai có thể là nhân tố gây trở ngại lớn cho các doanh nghiệp khi triển khai áp dụng phương pháp ABC. Nghiên cứu của tác giả Nguyễn (2016) cũng ủng hộ quan điểm khả năng tài chính có ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp.

Giả thuyết nghiên cứu H3: Nguồn lực tài chính có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp (Amrik & Walter, 1998; Deivnaga, 2011; Ríos-Manríquez & cộng sự, 2014; Nguyễn, 2016).

3.4 Nhóm nhân tố về trình độ của đội ngũ kế toán

Đội ngũ kế toán là những người trực tiếp thực hiện phương pháp ABC, lập các báo cáo và cung cấp thông tin cho người sử dụng. Do vậy, khả năng và trình độ cũng như kinh nghiệm của đội ngũ kế toán sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp. Nghiên cứu của Trần (2016) và Đặng (2019) cho rằng trình độ của đội ngũ kế toán và khả năng tác nghiệp, sử dụng các phương pháp kế toán quản trị chi phí sẽ ảnh hưởng đáng kể đến khả năng ứng dụng kế toán quản trị chi phí trong mỗi doanh nghiệp.

Giả thuyết nghiên cứu H4: Trình độ của đội ngũ kế toán có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp (Trần, 2016 và Đặng, 2019).

3.5 Nhóm nhân tố về trình độ sản xuất của doanh nghiệp

Trình độ sản xuất của doanh nghiệp thể hiện qua việc chuẩn hóa các quy trình sản xuất, xây dựng được hệ thống các văn bản hướng dẫn vận hành, xây dựng được định mức sản xuất nhằm nâng cao chất lượng sản phẩm.

Bên cạnh đó, trình độ sản xuất còn được thể hiện thông qua việc không ngừng ứng dụng khoa học công nghệ mới trong sản xuất và quản lý. Tác giả Hansen & Mowen (2005) cho rằng khi ứng dụng công nghệ sẽ nâng cao được số lượng và chất lượng thông tin cung cấp. Doanh nghiệp có trình độ sản xuất cao sẽ tạo thuận lợi cho quá trình xác định các trung tâm

chi phí, các loại hoạt động và các tiêu chí để phân bổ chi phí. Do vậy, trình độ sản xuất của doanh nghiệp càng phát triển thì khả năng áp dụng phương pháp ABC càng cao.

Nghiên cứu của tác giả Liu & Pan (2011) tại Công ty điện Xu Ji cũng cho thấy việc triển khai phương pháp ABC trong kế toán đòi hỏi sử dụng hàm lượng thông tin lớn và cần được cập nhật liên tục. Do vậy, tin học hóa hệ thống kế toán doanh nghiệp sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho việc áp dụng phương pháp ABC.

Nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng phương pháp ABC tại các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Sebia của tác giả Knezevic & Mizdrakovic (2010) cho thấy hầu hết các công ty đều cần một hệ thống chi phí hiệu quả. Tuy nhiên, phương pháp ABC không thích hợp cho các doanh nghiệp có quy trình sản xuất đơn giản, ít chủng loại sản phẩm và chi phí gián tiếp chiếm tỷ trọng nhỏ.

Giả thuyết nghiên cứu H5: Trình độ công nghệ sản xuất có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp (Hansen & Mowen, 2006; Liu & Pan, 2011; Knezevic & Mizdrakovic, 2010).

3.6 Nhóm nhân tố về văn hóa doanh nghiệp

Nghiên cứu điển hình về việc áp dụng phương pháp ABC tại Công ty điện Xu Ji của tác giả Liu & Pan (2011) cho thấy vai trò quan trọng của nhân tố văn hóa doanh nghiệp. Công ty điện Xu Ji thể hiện một ý thức mạnh mẽ về văn hóa tổ chức từ trên xuống. Các Giám đốc điều hành cũ và đương nhiệm rất muốn thử nghiệm các ý tưởng sáng tạo và các kỹ thuật quản lý tiên tiến của phương Tây, như các giá trị kinh tế, KPI, 6-sigma và ABC. Sự thúc giục từ trên xuống này tạo hiệu quả khá tốt trong các giai đoạn đầu khi triển khai phương pháp ABC.

Tác giả Moisello (2012) khi nghiên cứu về sự phát triển của các chức năng trong mô hình ABC cho rằng để có thể áp dụng phương pháp ABC, doanh nghiệp cần có khả năng thực hiện đổi mới. Trong đó, khả năng thực hiện đổi mới của doanh nghiệp lại phụ thuộc vào văn hóa doanh nghiệp. Một doanh nghiệp có văn hóa sẵn sàng đổi mới và cơ cấu tổ chức linh hoạt sẽ là tiền đề hỗ trợ cho quá trình triển khai một phương pháp mới hiệu quả. Nghiên cứu của Anderson (1999), hay nghiên cứu của (Nguyễn, 2018) cũng ủng hộ quan điểm văn hóa hỗ trợ khả năng vận dụng thành công phương pháp ABC trong doanh nghiệp.

Giả thuyết nghiên cứu H6: Doanh nghiệp xây dựng được văn hóa đồng thuận, sẵn sàng thay đổi sẽ có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp (Anderson, 1999; Liu & Pan, 2011; Moisello, 2012; Nguyễn, 2018).

3.7 Nhóm nhân tố về mức độ hữu ích của thông tin kế toán trong quản trị doanh nghiệp

Nghiên cứu của Maelah & Ibrahim (2007) về các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng phương pháp ABC cho 108 doanh nghiệp sản xuất tại Malaysia cho thấy có 36% số doanh nghiệp khảo sát đã và đang áp dụng phương pháp ABC trong kế toán chi phí. Hơn nữa, phần lớn các doanh nghiệp vẫn đang trong giai đoạn đầu, mới triển khai áp dụng phương pháp

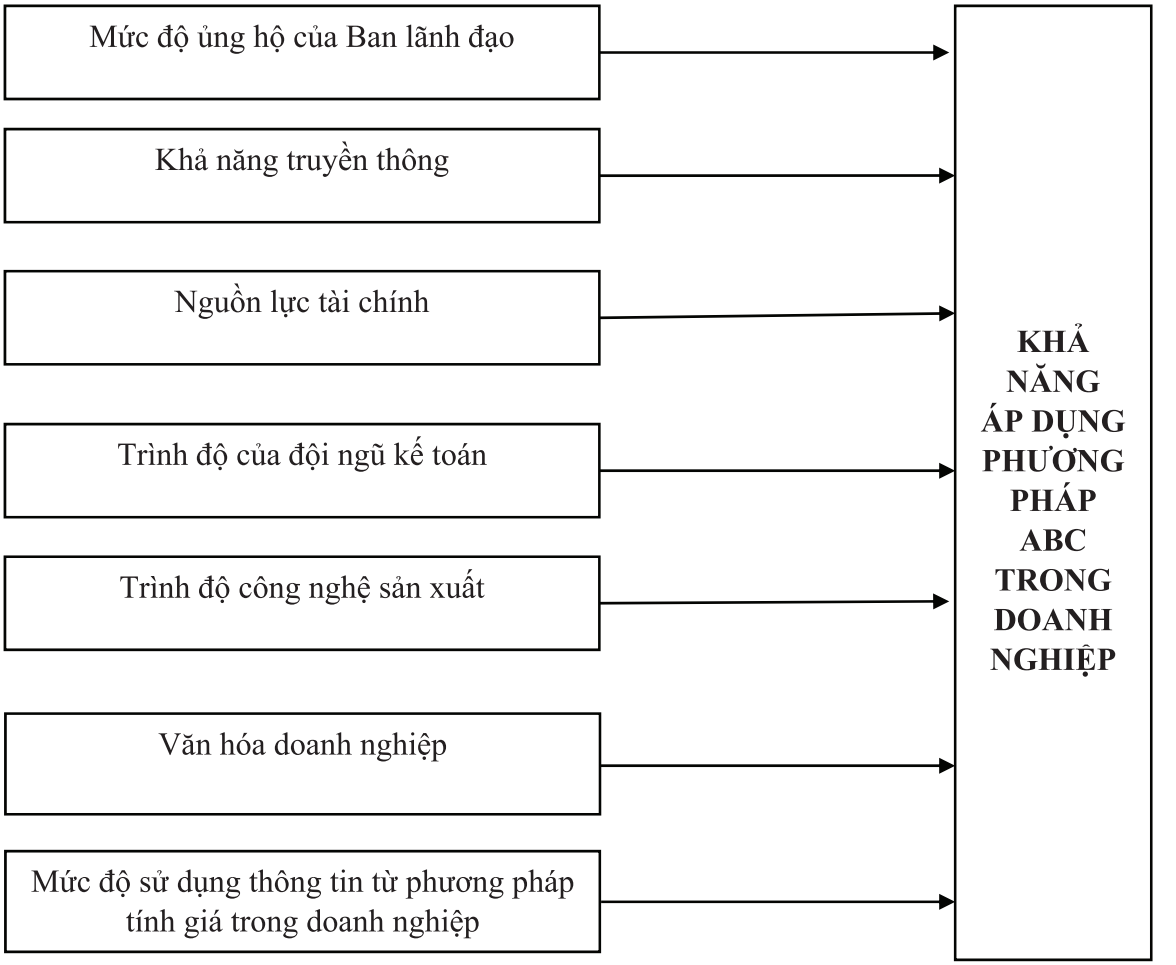
ABC. Nghiên cứu tìm ra bằng chứng có ý nghĩa thống kê của mức độ hữu ích của thông tin kế toán đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp.

Giả thuyết nghiên cứu H7: Mức độ sử dụng thông tin từ phương pháp tính giá có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp (Maelah & Ibrahim, 2007).

4. Phương pháp nghiên cứu

4.1 Mô hình nghiên cứu

Dựa trên cơ sở lý thuyết và các nghiên cứu thực nghiệm, tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu xác định các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp tính giá ABC trong các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam như Hình 1.



Hình 1. Mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp

Nguồn: Tác giả xây dựng trên cơ sở lý thuyết và tổng quan

Theo đó, phương trình hồi quy đa biến của nghiên cứu là:

$$Y = \gamma + \beta_i(X_i) + U_i \quad (1)$$

Trong đó, γ là hệ số chặn, βi là các hệ số hồi quy, Ui là sai số ngẫu nhiên và Xi là các nhân tố ảnh hưởng gồm khả năng lãnh đạo, khả năng truyền thông, khả năng tài chính, trình độ của đội ngũ kế toán, trình độ công nghệ sản xuất, văn hóa doanh nghiệp và Mức độ sử dụng thông tin từ phương pháp tính giá. Y là biến phụ thuộc, đánh giá mức độ áp dụng phương pháp tính giá ABC trong doanh nghiệp.

4.2 Dữ liệu

4.2.1 Nguồn dữ liệu

Bài viết này sử dụng dữ liệu sơ cấp được thu thập bằng cách gửi bảng hỏi đến các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam. Thời gian tiến hành khảo sát từ tháng 6/2019 đến tháng 8/2019.

4.2.2 Thiết kế bảng hỏi

Trong bài viết, tác giả sử dụng 1 bảng hỏi để đánh giá các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam. Bảng hỏi gồm hai phần: (i) Phần thông tin chung về cá nhân và tổ chức. Phần này gồm các câu hỏi nhằm thu thập thông tin cơ bản liên quan về đối tượng điều tra và tổ chức được khảo sát để giúp hiểu rõ hơn, giải thích và phân tích phản ứng thu được trong các phần sau của bảng câu hỏi. Thông tin cá nhân được yêu cầu từ mỗi đối tượng điều tra bao gồm giới tính, tuổi, trình độ học vấn, vị trí cấp bậc hiện tại trong tổ chức và thâm niên công tác. Các biến này được coi là có khả năng làm ảnh hưởng đến nhận thức của đối tượng điều tra, môi trường văn hóa của một tổ chức cũng như cách họ đánh giá mức độ hiệu quả và lợi ích của vấn đề bắt nguồn từ quá trình thực hiện trong mỗi tổ chức; (ii) Phần khảo sát về các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong các doanh nghiệp. Phần này gồm 24 câu hỏi cho 8 nhân tố. Các chuyên gia đã nghiên cứu thử nghiệm bảng hỏi này để đảm bảo tính dễ hiểu đối với người trả lời trước khi được sử dụng để điều tra chính thức. Thang điểm Likert với 5 mức độ được sử dụng để ghi nhận kết quả cho từng câu trả lời. Theo đó, mức độ thấp nhất 1 tương ứng với câu trả lời Hoàn toàn không đồng ý, mức độ cao nhất 5 tương ứng với câu trả lời Hoàn toàn đồng ý.

4.2.3 Cỡ mẫu

Theo nhiều nhà nghiên cứu, kích thước mẫu càng lớn càng tốt (Nguyễn, 2012). Hair & cộng sự (2006) cho rằng để sử dụng phân tích nhân tố khám phá (EFA) kích thước mẫu tối thiểu là 50, tốt hơn là 100 và tỷ lệ quan sát biến đo lường 5:1 nghĩa là 1 biến đo lường cần tối thiểu 5 biến quan sát. Ngoài ra, theo Tabachnick & Fidell (1991) để phân tích hồi quy đạt được theo kết quả tốt nhất thì kích thước mẫu phải thỏa mãn công thức tính kích thước mẫu: n >= 50 + 8p. Trong đó, n là kích thước mẫu tối thiểu và p là số lượng biến độc lập trong mô hình.

Bài viết này sử dụng kết hợp cả 2 phương pháp EFA và hồi quy tuyến tính nên cỡ mẫu được chọn trên nguyên tắc mẫu càng lớn càng tốt. Cụ thể trong mô hình nghiên cứu mà tác giả đề

xuất có 24 biến quan sát (tiêu chí con), kích thước mẫu tối thiểu cần thiết cho nghiên cứu là 24 x 5 = 120. Để đạt được kích thước này, tác giả gửi đi 400 phiếu bản cứng bằng thư qua bưu điện cho 47 doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam. Tuy nhiên, chỉ có 20 doanh nghiệp gửi lại phản hồi với 350 phiếu thu về. Trong đó, chỉ có 142 phiếu đầy đủ thông tin hợp lệ. Đối tượng khảo sát được xác định gồm các nhà quản lý cấp cao, quản lý bậc trung, kế toán trưởng và kế toán tổng hợp phụ trách phần hành CP tại các doanh nghiệp. Đây là những đối tượng am hiểu về CP của DN và trực tiếp sử dụng thông tin CP.

5. Kết quả nghiên cứu

5.1 Thống kê mô tả

Trong 142 mẫu phiếu thu về có 11 nhà quản lý cấp cao (Tổng Giám đốc, Phó Giám đốc hoặc trong Ban Giám đốc) chiếm tỷ lệ 7,7%, 18 nhà quản lý bậc trung (các Trưởng phòng, Phó Trưởng phòng) chiếm 19,7%, 34 nhà quản lý phụ trách chuyên môn kế toán (Kế toán trưởng, Phụ trách kế toán) chiếm 23,9% và 79 Kế toán viên (52,2%) phụ trách kế toán chi phí, kế toán tổng hợp. Như vậy, các đối tượng tham gia trả lời phiếu khảo sát đều có chuyên môn hoặc trình độ quản lý.

Mặt khác, phần lớn các đối tượng khảo sát đều có kinh nghiệm ở vị trí hiện tại 5 - 10 năm chiếm tỷ lệ 49,3% (70 người), 33,8% có kinh nghiệm ở vị trí hiện tại trong khoảng 11 - 20 năm (48 người), 23 người chưa có kinh nghiệm ở vị trí hiện tại (16,2%) và chỉ có 1 người có kinh nghiệm lâu năm (trên 20 năm), Kết quả cho thấy, phần lớn các đối tượng khảo sát đều có kinh nghiệm công tác lâu năm và thời gian đảm nhiệm vị trị hiện tại đủ để hiểu sâu về quá trình sản xuất kinh doanh và môi trường làm việc của doanh nghiệp.

5.2 Kiểm định thang đo

Để đánh giá sự phù hợp của thang đo và đánh giá tính đơn hướng của thang đo được sử dụng, nghiên cứu sử dụng tiêu chí Cronbach's Alpha. Các biến có hệ số tương quan biến - tổng nhỏ hơn 0,3 sẽ bị loại và Cronbach’s Alpha có giá trị từ 0,7 trở lên thì thang đo được xem là đảm bảo độ tin cậy. Kết quả kiểm định sự phù hợp của các thang đo được sử dụng trong nghiên cứu được thể hiện ở Bảng 1.

Bảng 1. Giá trị Cronbach's Alpha kiểm định sự phù hợp của thang đo

Item-Total Statistics				
Biến quan sát	**Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến**	**Phương sai của thang đo nếu loại bỏ biến**	**Hệ số tương quan biến tổng**	**Hệ số Alpha nếu loại bỏ biến**
Cronbach's Alpha = 0,843 cho thang đo nhân tố lãnh đạo				
LD1	7,73	1,700	0,753	0,753
LD2	7,98	1,499	0,723	0,769
LD3	8,05	1,523	0,668	0,827

Item-Total Statistics				
Biến quan sát	**Trung bình thang đo nếu loại bỏ biến**	**Phương sai của thang đo nếu loại bỏ biến**	**Hệ số tương quan biến tổng**	**Hệ số Alpha nếu loại bỏ biến**
Cronbach's Alpha = 0,840 cho thang đo nhân tố truyền thông				
TT1	6,56	2,300	0,892	0,952
TT2	6,52	2,503	0,945	0,910
TT3	6,56	2,525	0,893	0,946
Cronbach's Alpha = 0,956 cho thang đo nhân tố tài chính				
TC1	7,65	1,229	0,844	0,927
TC2	7,68	1,296	0,926	0,858
TC3	7,78	1,400	0,834	0,929
Cronbach's Alpha = 0,841 cho thang đo nhân tố trình độ đội ngũ kế toán				
KT1	7,46	1,351	0,746	0,752
KT2	7,62	1,114	0,738	0,748
KT3	7,74	1,269	0,649	0,833
Cronbach's Alpha = 0,853 cho thang đo nhân tố trình độ công nghệ sản xuất				
CN1	7,86	1,219	0,758	0,765
CN2	8,01	1,112	0,707	0,820
CN3	7,98	1,274	0,719	0,802
Cronbach's Alpha = 0,808 cho thang đo nhân tố văn hóa doanh nghiệp				
VH1	7,42	1,447	0,590	0,804
VH2	7,30	1,286	0,702	0,687
VH3	7,23	1,432	0,681	0,714
Cronbach's Alpha = 0,774 cho thang đo nhân tố mức độ sử dụng thông tin từ phương pháp tính giá				
SD1	8,16	1,286	0,635	0,665
SD2	8,17	1,445	0,609	0,698
SD3	8,46	1,301	0,587	0,722
Cronbach's Alpha = 0,750 cho thang đo khả năng áp dụng phương pháp ABC				
HQ1	7,86	1,319	0,555	0,692
HQ2	7,93	1,194	0,614	0,623
HQ3	7,64	1,358	0,566	0,681

Nguồn: Kết quả phân tích từ dữ liệu khảo sát của tác giả

Kết quả cho thấy các thang đo đều đảm bảo độ tin cậy, hệ số Cronbach's Alpha đều trên 0,7 và hệ số tương quan biến - tổng đều đạt trên 0,3. Trên cơ sở đó nghiên cứu thực hiện các bước phân tích tiếp theo.

Phân tích nhân tố khám phá cho biến độc lập

Tác giả tiến hành đưa 07 thang đo sau vào phân tích nhân tố khám phá (EFA): Nhân tố lãnh đạo; Nhân tố truyền thông; Nhân tố tài chính; Nhân tố trình độ đội ngũ kế toán; Nhân tố trình độ công nghệ; Nhân tố văn hóa doanh nghiệp và Nhân tố mức độ sử dụng thông tin.

Tác giả sử dụng phương pháp trích nhân tố Principal components với phép xoay Varimax và điểm dừng khi trích các yếu tố có Eigenvalues lớn hơn hoặc bằng 1 để thực hiện phân tích. Kết quả phân tích thể hiện trong Bảng 2.

Bảng 2. Kết quả phân tích nhân tố khám phá cho các biến độc lập

Biến số	Nhân tố						
	1	2	3	4	5	6	7
LD1	0,725						
LD2	0,865						
LD3	0,764						
TT1		0,705					
TT2		0,687					
TT3		0,653					
TC1			0,851				
TC2			0,820				
TC3			0,806				
KT1				0,784			
KT2				0,731			
KT3				0,764			
CN1					0,754		
CN2					0,773		
CN3					0,765		
VH1						0,642	
VH2						0,724	
VH3						0,634	
SD1							0,711
SD2							0,732
SD3							0,763
Eigenvalues	11,053	2,612	2,208	1,681	1,448	1,322	1,254
Phương sai trích	35,532	8,157	6,804	5,354	4,608	4,231	4,057
Sig.							0,000
KMO							0,758

Nguồn: Tác giả tính toán từ dữ liệu khảo sát với sự trợ giúp của phần mềm SPSS

Theo kết quả Bảng 2 nhận thấy, số lượng nhân tố trích được là 7 nhân tố. Hệ số KMO đạt 0,758, điều này có nghĩa phân tích nhân tố thích hợp với dữ liệu nghiên cứu. Mặt khác, kết quả kiểm định Bartlett cho giá trị Sig.=0,000 < 5%, chứng tỏ các biến quan sát trong phân tính nhân tố có tương với nhau trong tổng thể. Bên cạnh đó, tổng trích phương sai là 68,743% (lớn hơn 50%). Điều này cho biết 7 nhân tố trên giải thích dược 68,743% sự biến thiên của dữ liệu. Giá trị hệ số Eigenvalue của các nhân tố đều đạt yêu cầu là lớn hơn 1. Cuối cùng, kết quả phân tích nhân tố cho thấy, tất cả các biến đều có hệ số tải nhân tố đạt yêu cầu (Factor loading lớn hơn 0,5).

Phân tích nhân tố khám phá cho biến phụ thuộc

Kết quả phân tích nhân tố khám phá cho biến phụ thuộc được thể hiện trong Bảng 3.

Kết quả từ Bảng 3 cho biết, số lượng nhân tố trích được là 1 nhân tố. Hệ số KMO đạt 0,78, điều này có nghĩa phân tích nhân tố thích hợp với dữ liệu nghiên cứu. Mặt khác, kết quả kiểm định Bartlett cho giá trị Sig.=0,000 < 5%, chứng tỏ các biến quan sát trong phân tính nhân tố có tương với nhau trong tổng thể. Bên cạnh đó, tổng trích phương sai là 60,74% (lớn hơn 50%). Điều này cho biết 1 nhân tố trên giải thích dược 68,74% sự biến thiên của dữ liệu. Giá trị hệ số Eigenvalue của các nhân tố đều đạt yêu cầu là lớn hơn 1. Cuối cùng, kết quả phân tích nhân tố cho thấy, tất cả các biến đều có hệ số tải nhân tố đạt yêu cầu (Factor loading lớn hơn 0,5). Như vậy, thang đo "Khả năng áp dụng phương pháp ABC" đạt giá trị hội tụ.

Bảng 3. Kết quả phân tích nhân tố khám phá cho biến phụ thuộc

STT	Biến số	Nhân tố
		1
1	HQ1	0,840
2	HQ2	0,895
3	HQ3	0,793
Eigenvalues		4,070
Phương sai trích(%)		60,740
Sig.		0,000
KMO		0,78

Nguồn: Tác giả tính toán từ dữ liệu khảo sát với sự trợ giúp của phần mềm SPSS

Kết quả phân tích hồi quy

Kết quả phân tích hồi quy các nhân tố ảnh hưởng đến khả năng áp dụng phương pháp ABC tại các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam được thể hiện ở Bảng 4 như sau:

Bảng 4. Kết quả phân tích hồi quy

Biến	Hệ số hồi quy chưa chuẩn hóa		Hệ số hồi quy chuẩn hóa	Giá trị kiểm định t	Giá trị Sig.
	Hệ số	Sai số			
Hệ số chặn	0,088	0,528		0,168	0,867
LD	0,207	0,086	0,233	2,399	0,019
TT	0,414	0,080	0,434	5,161	0,000
TC	0,021	0,078	0,022	0,265	0,792
KT	-0,020	0,074	-0,020	-0,277	0,783
CN	0,122	0,094	0,120	1,290	0,201
VH	0,013	0,066	0,014	0,201	0,841
SD	0,216	0,087	0,222	2,498	0,015
R - Sq = 0,689; F = 23,067; Sig. = 0,000					

Nguồn: Tác giả tính toán từ dữ liệu khảo sát với sự trợ giúp của phần mềm SPSS

Ở mức ý nghĩa 0,05, kết quả hồi quy cho thấy có 3 nhóm nhân tố có mối tương quan trong mô hình là nhóm nhân tố lãnh đạo (LD), nhóm nhân tố truyền thông (TT) và nhân tố mức độ sử dụng thông tin từ phương pháp tính giá (SD). Các hệ số hồi quy lần lượt là 0,2; 0,4 và 0,2 chứng tỏ các nhân tố về sự ủng hộ của ban lãnh đạo, khả năng truyền thông và mức độ sử dụng thông tin có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp tính giá ABC tại các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát Việt Nam. Kết quả này ủng hộ giả thuyết nghiên cứu H1, H2 và H7.

Các nhóm nhân tố còn lại gồm khả năng tài chính, trình độc của đội ngũ kế toán, trình độ công nghệ sản xuất và yếu tố văn hóa đều không cho kết quả có ý nghĩa thống kê. Như vậy, kết quả khảo sát cho thấy không có đủ cơ sở để kết luận các nhóm nhân tố này có mối tương quan với khả năng áp dụng phương pháp tính giá ABC trong các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát Việt Nam. Kết quả này không ủng hộ giả thuyết nghiên cứu H3, H4, H5 và H6.

Như vậy, để nâng cao khả năng áp dụng phương pháp ABC trong các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam, nhà quản trị cần thể hiện cam kết, khả năng hiểu biết và sự ủng hộ trong việc áp dụng phương pháp ABC. Nhà quản trị cũng cần trực tiếp tham gia vào quá trình áp dụng phương pháp ABC, hỗ trợ hoạt động kết nối giữa các phòng ban và thường xuyên tổ chức các buổi họp đánh giá và rút kinh nghiệm. Đây có thể coi là điều kiện đầu tiên và tiên quyết mang lại thành công cho doanh nghiệp. Mức độ sử dụng thông tin từ phương pháp tính giá cũng được chứng minh là có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp ABC. Các doanh nghiệp có nhu cầu sử dụng thông tin cao trong hoạt động quản trị như xác định giá bán, lập kế hoạch sản xuất hay phục vụ cho các quyết định khác của nhà quản trị sẽ có khả năng áp dụng phương pháp ABC thành công hơn.

6. Kết luận

Mặc dù phương pháp ABC chưa được áp dụng rộng rãi tại các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát Việt Nam nhưng kết quả nghiên cứu này cho thấy khả năng áp dụng phương pháp ABC

tại nhóm doanh nghiệp này là tương đối khả quan. Cụ thể, kết quả nghiên cứu cho thấy mức độ ủng hộ của ban lãnh đạo, khả năng truyền thông và mức độ sử dụng thông tin từ phương pháp tính giá là các nhân tố có ảnh hưởng tích cực đến khả năng áp dụng phương pháp ABC trong các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát Việt Nam. Trong việc áp dụng phương pháp ABC, vai trò của ban lãnh đạo là vô cùng quan trọng, bởi vì lãnh đạo định hướng, xác lập mục tiêu, phân bổ và hoạch định các nguồn lực, cũng như những kế hoạch cần thiết cho triển khai thành công phương pháp ABC.

Phương pháp tính giá thành chủ yếu được sử dụng để xác định giá bán sản phẩm và lập kế hoạch sản xuất kinh doanh cũng như quản lý chi phí. Ngoài ra, thông tin thu thập được từ phương pháp tính giá cũng là cơ sở để nhà quản trị đánh giá hiệu quả, thực hiện phân bổ các nguồn lực và điều chỉnh chiến lược kinh doanh.

Từ kết quả nghiên cứu, trong bài viết, tác giả đề xuất một số khuyến nghị nhằm đẩy mạnh khả năng áp dụng phương pháp ABC cho các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát tại Việt Nam trong thời gian tới như sau:

Một là, khuyến nghị về sự tham gia của Ban giám đốc. Nhận thức, tầm nhìn và cam kết của lãnh đạo doanh nghiệp là điều kiện tiên quyết để triển khai áp dụng phương pháp ABC. Để áp dụng phương pháp ABC vào các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát Việt Nam, các doanh nghiệp cần phải chú trọng nâng cao nhận thức và tầm nhìn của các lãnh đạo đơn vị về áp dụng phương pháp ABC trong hoạt động của doanh nghiệp. Từ đó tăng cường cam kết của lãnh đạo đơn vị về việc triển khai áp dụng phương pháp ABC, từng bước đưa phương pháp ABC vào trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Hai là, khuyến nghị về khả năng truyền thông. Để triển khai áp dụng phương pháp ABC một cách hiệu quả, doanh nghiệp cần phải thường xuyên tổ chức các buổi họp theo sát tiến trình áp dụng phương pháp ABC, một mặt để quán triệt tinh thần tới từng thành viên, mặt khác để rà soát, kiểm tra việc triển khai áp dụng và qua đó có những điều chỉnh kịp thời. Ngoài ra, không chỉ đòi hỏi khả năng làm việc độc lập, quá trình áp dụng phương pháp ABC đòi hỏi các cán bộ nhân viên có khả năng làm việc nhóm, chia sẻ kinh nghiệm và thảo luận nhằm xây dựng được mô hình hiệu quả nhất.

Ba là, khuyến nghị về mức độ sử dụng thông tin từ phương pháp tính giá. Thông tư 200/2014/TT- BTC ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014 về Chế độ kế toán doanh nghiệp đã cho phép các công ty tự ghi nhận các hoạt động kinh tế trên cơ sở hướng dẫn chung, không bắt buộc sao cho phù hợp nhất với hoạt động của đơn vị mình. Đây được xem là một điều kiện thuận lợi để các doanh nghiệp sản xuất gạch ốp lát Việt Nam có thể áp dụng phương pháp ABC. Để thuyết phục được nhà quản trị tiến tới áp dụng phương pháp ABC, bộ phận kế toán cần thuyết phục được nhà quản trị về tính hữu ích của phương pháp này thông qua việc so sánh thông tin thu thập được giữa phương pháp truyền thống và phương pháp ABC. Quá trình áp dụng cần được thực hiện từng bước, thông qua việc nghiên cứu, áp dụng điển hình tại một vài bộ phận, phương pháp ABC sau đó có thể từng bước mở rộng phạm vi áp dụng cho toàn doanh nghiệp.

Tài liệu tham khảo

Amrik, S.S. & Walter, W.C.C. (1998), "Activity based costing in manufacturing: two case studies on implementation", *Integrated Manufacturing Systems*, Vol. 36 No. 7, pp. 137 - 147.

Anderson, S.W. & Young, S.M. (1997), "Evaluation of ABC systems: the impact of contextual and procedural factor", Working Paper presented at University of Michigan.

Anderson, S.W., Hesford, J.W. & Young, S.M. (2002), "Factors influencing the performance of activity based costing teams: a field study of ABC model development time in the automobile industry", *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 27 No. 3, pp. 195 - 211.

Berle, A.A. & Means, G.C. (1932), "The modern corporation and private property. New York: macmillan Co.tributions of organizational and sociological theories", *Journal of Managements Accounting Research*, No. 8, pp. 1 - 35.

Cooper, R. & Kaplan, R.S. (1988), "Measure costs right: make the right decisions", *Harvard Business Review*, No. 66, pp. 96 - 103.

Covaleski, M.A., Dirsmith, M.W. & Samuel, S. (1996), "Managerial accounting research: the contributions of organizational and sociological theories", *Jounal of Managemant Acccounting Research*, No. 8, pp. 1 - 35.

Devinaga, R. (2011), "Why activity - absed costing is still tagging behind the traditional costing in Malaysia?", *Journal of Applied Finance& Banking*, Vol. 1 No. 1, pp. 83 - 106.

Đặng, N.M. (2019), *Kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp sản xuất gốm, sứ xây dựng trên địa bàn tỉnh Thái Bình*, Luận án Tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Thương mại.

FPT Securities (2017), Báo cáo Ngành gạch ốp lát- Tăng trưởng chững lại từ thị trường xây dựng dân dụng.

Hansen, D. & Mowen, M. (2005), *Cost management: accounting and control*, Cengage Learning.

Horngren, C.T., Datar, S.M. & Foster, G. (2003), *Cost accounting: a managerial emphasis,* Prentice Hall, America.

Jensen, M. & Meckling, W. (1976), "Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure", *Journal of Financial Economics*, No. 3, pp. 305 - 360.

Kaplan, R.S. & Anderson, S.R (2007), *Time-driven activity-based costing: a simpler and more powerful path to higher profits*, Havard Business School Press, US.

Knezevic, G. & Mizdrakovic, V. (2010), "Exploratory research of activity-based costing method implementation in Serbia", *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*, Vol. 23 No. 3, pp. 68 - 81.

Liu, L.Y.J. & Pan, F. (2011), "Activity based costing in China: a case study of Xu Ji Electric Co.Ltd", *Research executive summary series*, Vol. 7, Issue 13, available at: https://www.cimaglobal.com/Documents/Thought_leadership_docs/6Activity-based-costing-China.pdf, truy cập ngày 06/12/2019.

Maelah, R. & Ibrahim, D.N. (2007), "Factors influencing activity based costing (ABC) adoption in manufacturing industry", *Investment Management and Financial Innovations*, Vol. 4 No. 2, pp. 113 - 124.

Maher, M., Lanen, W. & Rajan, M. (2006), *Fundamentals of cost accounting*, MCGraw-Hill Companies, Inc.

Moisello, A.M. (2012), "ABC: evolution, problems of implementation and organizational variables", *American Journal of Industrial and Business Management*, No. 2, pp. 55 - 63.

Nguyễn, L.S. (2018), "Yếu tố ảnh hưởng đến khả năng vận dụng phương pháp kế toán ABC: Nghiên cứu trường hợp các doanh nghiệp Việt Nam", *Tạp chí Khoa học và Công nghệ*, Số. 46, tr. 52 - 59.

Nguyễn, V.H. (2016), *Những nhân tố cản trở đến vận dụng phương pháp phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động và các DN Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế TP HCM.

Nguyễn, Đ.T. (2012), *Phương pháp nghiên cứu khoa học trong Kinh doanh*, Trường Đại học Kinh tế Tp HCM, NXB Kinh tế Tp HCM.

Otley, D.T. (1980), "The contingency theory of management achievement and prognosis" *Accounting, Organisations and Society*, No. 5, pp. 413 - 428

Ríos-Manríquez, M., Colomia, C.I.M. & Pastor, M.L.R. (2014), "Is the activity based costing system a viable instrument for small and medium enterprises? The case of Mexico", *Estudios Gerenciales*, Vol. 30 No. 132, pp. 220 - 232.

Teemu, M. (1997), "Towards explaining activity - based costing failure:accounting and control in a decentralized organization", *Management Accounting Research*, Vol. 8 No. 4, pp. 459 - 480.

Tổng cục Thống kê (2018), *Thông cáo báo chí về kết quả sơ bộ Tổng điều tra kinh tế năm 2017*, Hà Nội: Tổng cục Thống kê.

Trần, N.H. (2016), *Các nhân tố tác động đến việc vận dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Việt Nam*, Luận án Tiến sĩ Kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.