

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
ĐẠI HỌC KINH TẾ THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
----o0o-----**

**NHỮNG NHÂN TỐ CẢN TRỞ ĐẾN VẬN
DỤNG PHƯƠNG PHÁP PHÂN BỐ CHI PHÍ
ƯỚC TÍNH THEO MỨC ĐỘ HOẠT ĐỘNG
VÀO CÁC DOANH NGHIỆP VIỆT NAM**

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH NĂM 2016

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
ĐẠI HỌC KINH TẾ THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
----o0o-----**

NGUYỄN VIỆT HÙNG

**NHỮNG NHÂN TỐ CẢN TRỞ ĐẾN VẬN
DỤNG PHƯƠNG PHÁP PHÂN BỐ CHI PHÍ
ƯỚC TÍNH THEO MỨC ĐỘ HOẠT ĐỘNG VÀO
CÁC DOANH NGHIỆP VIỆT NAM**

**Chuyên ngành: Kế toán
Mã số: 62 34 03 01**

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC

- 1. PGS. TS. NGUYỄN XUÂN HÙNG**
- 2. TS. NGUYỄN NGỌC DUNG**

THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH NĂM 2016

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
ĐỘC LẬP – TỰ DO – HẠNH PHÚC

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan luận án tiến sĩ kinh tế “Những nhân tố cản trở đến vận dụng phương pháp phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động trong các doanh nghiệp Việt Nam” là công trình của riêng tôi.

Các kết quả nghiên cứu trong luận án là trung thực và chưa được công bố trong bất kỳ các công trình nào khác.

Nghiên cứu sinh

LỜI CẢM ƠN

Đến thời điểm này, nhìn lại từ này đầu học nghiên cứu sinh, tôi thấy mình đã đi được một chặng đường khá dài. Có những trở ngại tưởng chừng không vượt qua. Có những lúc nghĩ mình đã bỏ cuộc, nhưng nhờ sự cố gắng của bản thân, mỗi ngày cố gắng một ít, và nhờ sự động viên của gia đình, Thầy, Cô, tôi đã cố gắng từng bước để đến được thời điểm hôm nay. Cảm giác thật vui vì như đã chinh phục được một đỉnh núi, một trở ngại được xem là lớn và đáng ghi nhận trong đời.

Để hoàn thành mục tiêu chinh phục này, tôi rất cảm ơn những lời động viên và tạo điều kiện giúp đỡ từ Cô, người Thầy của tôi là Phó giáo sư – Tiến sĩ Nguyễn Xuân Hưng, đã gửi tôi tài liệu nghiên cứu, những hướng dẫn khoa học và tạo điều kiện để tôi hoàn thành luận án. Tôi cũng gửi lời cảm ơn đến Thầy Phó giáo sư – Tiến sĩ Võ Văn Nhị, Cô Tiến sĩ Nguyễn Ngọc Dung, Thầy Tiến sĩ Lê Đình Trực, Thầy Tiến sĩ Huỳnh Lợi, Thầy Tiến sĩ Đoàn Ngọc Quế đã gợi ý cho tôi những ý tưởng khoa học và hướng dẫn tận tình để tôi hoàn thành được luận án.

Ngoài ra, tôi cũng gửi lời cảm ơn đến người anh, người bạn của tôi là Tiến sĩ Phạm Ngọc Toàn, Tiến sĩ Phạm Quang Huy, Tiến sĩ Trần Thứ Ba đã động viên tôi rất nhiều trong quá trình viết luận án. Và nhiều người khác mà tôi không thể kể hết.

Tôi cũng sẽ không thành công nếu thiếu sự ủng hộ, chia sẻ và giúp đỡ to lớn của người bạn đời, vợ tôi, đã giúp đỡ tôi rất nhiều trong quá trình thực hiện luận án của mình.

Một lần nữa, tôi xin chân thành cảm ơn sự giúp đỡ của mọi người đã giúp tôi hoàn thành luận án này.

Tp HCM, ngày 1 tháng 10 năm 2016

Nguyễn Việt Hưng

MỤC LỤC

Trang phụ bì	
Lời cam đoan	
Lời cảm ơn	
Mục lục	
Danh mục các ký hiệu, các chữ viết tắt	
Danh mục các bảng	
Danh mục các hình vẽ đồ thị.	
PHẦN MỞ ĐẦU	x
CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN NGHIÊN CỨU	1
1.1 Các nghiên cứu về phương pháp phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động trên thế giới	1
1.1.1 Nghiên cứu hạn chế của kế toán truyền thống và đề xuất phương pháp ABC.....	1
1.1.2 Nghiên cứu về triển khai phương pháp ABC trên thế giới.....	3
1.2 Nghiên cứu phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động tại Việt Nam	8
1.3 Khe hở nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến vận dụng phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động ở các doanh nghiệp Việt Nam	17
CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ THUYẾT	20
2.1. Hệ thống kế toán chi phí	20
2.1.1. Quá trình phát triển của hệ thống kế toán chi phí	20
2.1.2. Giới hạn của hệ thống kế toán chi phí tại các công ty.....	22
2.1.3 Từ kế toán chi phí truyền thống đến phương pháp phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động	24
2.2. Phương pháp phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động	28
2.2.1. Khái niệm về phương pháp phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động	28
2.2.2 Lịch sử phát triển phương pháp phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động.....	30
2.3 Các bước kỹ thuật để tiến hành triển khai phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động	34
2.3.1 Xây dựng mục tiêu cho phương pháp phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động	35
2.3.2 Xây dựng nhóm để triển khai phương pháp phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động	36
2.3.3 Nhận diện các hoạt động chính trong doanh nghiệp	37
2.3.4 Tính chi phí cho mỗi hoạt động.....	40
2.3.5 Xác định tiêu thức phân bổ lần hai cho hoạt động	42
2.3.6 Phân bổ chi phí hoạt động cho đối tượng chịu phí cuối cùng	44
2.4 Các nhân tố ảnh hưởng đến triển khai vận dụng phương pháp phân bổ chi phí ước tính theo mức độ hoạt động	45
2.4.1 Hạn chế nhận thức về phương pháp ABC	45
2.4.2 Hạn chế nguồn lực ảnh hưởng đến thiết kế phương pháp ABC.....	47
2.4.3 Tâm lý không muốn thay đổi cản trở quá trình thiết kế và xây dựng phương pháp ABC	49

2.4.4 Chiến lược hoạt động có ảnh hưởng đến lựa chọn phương pháp ABC.....	52
2.4.5 Ảnh hưởng của ứng hộ cấp cao	54
2.4.6 Hạn chế về kỹ thuật triển khai.....	56
2.4.7 Huấn luyện và đào tạo ảnh hưởng đến phương pháp ABC.....	59
2.4.8 Cấu trúc tổ chức công ty ảnh hưởng đến triển khai phương pháp ABC	61
2.4.9 Xây dựng mục tiêu từng giai đoạn, gắn với khen thưởng	63
2.4.10 Hạn chế vận dụng phương pháp ABC vào doanh nghiệp	64
2.5 Lý thuyết nền có liên quan đến nội dung của luận án	68
2.5.1 Lý thuyết về hành vi	68
2.5.2 Lý thuyết về hệ thống thông tin.....	69
2.5.3 Lý thuyết về lợi ích và chi phí.....	70
CHƯƠNG 3: PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU	74
3.1 Phương pháp nghiên cứu.....	74
3.1.1 Phương pháp nghiên cứu cho luận án	74
3.1.2 Quy trình nghiên cứu.....	75
3.2 Xây dựng giả thuyết, lập mô hình nghiên cứu và thang đo.....	80
3.2.1 Xây dựng giả thuyết	80
3.2.2 Mô hình lý thuyết	85
3.2.3 Xây dựng thang đo trong mô hình đo lường	92
3.2.4 Thiết kế bảng câu hỏi	95
CHƯƠNG 4: KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU.....	98
4.1 Kết quả khảo sát với các chuyên gia.....	98
4.1.1 Về nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng phương pháp ABC.....	98
4.1.2 Về thang đo đánh giá hạn chế vận dụng phương pháp ABC	100
4.2 Điều tra sơ bộ.....	101
4.2.1 Thống kê mô tả về điều tra sơ bộ	101
4.2.2 Đánh giá độ tin cậy của thang đo	104
4.2.3 Đánh giá giá trị thang đo – Phân tích nhân tố khám phá.....	114
4.2.4 Kết luận nghiên cứu sơ bộ.....	124
4.3 Điều tra chính thức.....	127
4.3.1 Thống kê mô tả về điều tra chính thức	127
4.3.2 Kiểm định CFA	130
4.4 Kiểm định hồi quy	139
4.4.1. Kiểm định giả định	139
4.4.1.1 Lựa chọn dạng hàm phù hợp cho các biến độc lập	139
4.4.2. Ước lượng các hệ số hồi quy.....	144
4.4.3 Kiểm định hệ số hồi quy.....	145
4.4.4 Kiểm định sự phù hợp của mô hình	148
4.4.5 Khoảng tin cậy của hệ số hồi quy.....	149
4.5 Một số bàn luận về kết quả nghiên cứu.....	150
CHƯƠNG 5: KẾT LUẬN VÀ KIẾN NGHỊ.....	155
5.1 Kết quả chính.....	155

5.2 Kiến nghị liên quan đến kết quả nghiên cứu	157
5.2.1 Về hạn chế kỹ thuật triển khai.....	158
5.2.2 Về tâm lý hạn chế thay đổi.....	161
5.2.3 Về vấn đề lựa chọn chiến lược có liên quan đến phương pháp ABC	163
5.2.4 Các kiến nghị khác liên quan nhằm hỗ trợ vận dụng phương pháp ABC vào các doanh nghiệp.....	164

5.3 Hạn chế và đề xuất hướng nghiên cứu tiếp theo	166
--	------------

DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN

TÀI LIỆU THAM KHẢO

PHỤ LỤC 1 NGHIÊN CỨU ĐỊNH TÍNH VỀ HẠN CHẾ VẬN DỤNG ABC TẠI CÁC DOANH NGHIỆP Ở VIỆT NAM

PHỤ LỤC SỐ 2 DANH SÁCH CÁC CÔNG TY KIỂM TOÁN HỖ TRỢ THU THẬP DỮ LIỆU

PHỤ LỤC SỐ 3 NGHIÊN CỨU CÁC YẾU TỐ HẠN CHẾ SỰ VẬN DỤNG PHƯƠNG PHÁP ABC VÀO CÁC DOANH NGHIỆP TẠI VIỆT NAM

PHỤ LỤC SỐ 4 NGHIÊN CỨU CÁC YẾU TỐ HẠN CHẾ SỰ VẬN DỤNG PHƯƠNG PHÁP ABC VÀO CÁC DOANH NGHIỆP TẠI VIỆT NAM

PHỤ LỤC SỐ 5A Thống kê mô tả trong khảo sát sơ bộ

PHỤ LỤC SỐ 5B Thống kê mô tả trong khảo sát chính thức

PHỤ LỤC 6 PHÂN TÍCH EFA NHÂN TỐ (NGHIÊN CỨU SƠ BỘ)

PHỤ LỤC 7 NGHIÊN CỨU SƠ BỘ

PHỤ LỤC 8 Kiểm tra Cronbach Alpha và EFA nhân tố - Nghiên cứu chính thức

PHỤ LỤC 9 PHÂN TÍCH KHÁM PHÁ NHÂN TỐ (EFA) - NGHIÊN CỨU CHÍNH THỨC

PHỤ LỤC 10 PHÂN TÍCH CFA – NGHIÊN CỨU CHÍNH THỨC

PHỤ LỤC 11 HỒI QUY – NGHIÊN CỨU CHÍNH THỨC

PHỤ LỤC 12 KIỂM ĐỊNH PHẦN DƯ' - NGHIÊN CỨU CHÍNH THỨC

DANH MỤC CÁC KÝ HIỆU, CÁC CHỮ VIẾT TẮT

AA – Activity Analysis	Phân tích hoạt động
ABB – Activity Based Budget	Dự toán tổng thể dựa trên mức độ hoạt động
ABC – Activity-Based Costing	Phân bổ chi phí dựa trên mức độ hoạt động
ABM – Activity – Based Management	Quản trị dựa trên mức độ hoạt động
ACA – Activity Costing Analysis	Phân tích chi phí hoạt động
AM – Activity Management	Quản trị hoạt động.
BI – Business Intelligence	Doanh nghiệp kinh doanh thông minh
BSC – Balanced Scorecard	Thẻ cân bằng điểm
CRM – Customer Relationship Management	Quản trị mối quan hệ khách hàng
TDABC – Time-driven ABC	Phân bổ ABC theo tiêu thức thời gian
ERP – Enterprise Resource Planning	Hoạch định nguồn lực doanh nghiệp
EVA – Economic Value Added	Giá trị kinh tế tăng thêm
JIT – Just-in-time	Quản trị vừa kịp lúc
ROI - Return On Investment	Lợi nhuận trên vốn đầu tư
SME – Small Medium Enterprises	Doanh nghiệp vừa và nhỏ
TCS – Traditional Cost System	Mô hình phân bổ chi phí truyền thống
TOC – Theory of Constraints	Lý thuyết về các nguồn lực hạn chế
TQM - Total Quality Management	Quản trị chất lượng toàn diện

DANH MỤC CÁC BẢNG

Bảng 1.1 Vận dụng phương pháp ABC vào thực tế.....	5
Bảng 1.2 Tỷ lệ chấp nhận ứng dụng phương pháp ABC	6
Bảng 1.3 Tỷ lệ ứng dụng phương pháp ABC ở các nước	6
Bảng 1.4 Tóm tắt tổng quan các nghiên cứu về phương pháp ABC.....	12
Bảng 2.1 Các giai đoạn phát triển của phương pháp ABC	30
Bảng 4.1 Thống kê về cơ cấu loại hình các công ty tham gia khảo sát	101
Bảng 4.2 Thống kê các tiêu thức đang sử dụng để phân bổ chi phí.....	102
Bảng 4.3 Thống kê về mức độ hài lòng với tiêu thức phân bổ đang sử dụng.....	103
Bảng 4.4 Đánh giá mức độ hiểu biết về phương pháp ABC.....	103
Bảng 4.5 Hệ số cronbach Alpha của Y	104
Bảng 4.6 Chỉ số đánh giá các biến của thang đo Y	104
Bảng 4.7 Hệ số Cronbach Alpha của Y sau điều chỉnh	105
Bảng 4.8 Chỉ số đánh giá các biến của thang đo Y sau điều chỉnh.....	105
Bảng 4.9: Hệ số Cronbach's Alpha của X1	105
Bảng 4.10: Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X1	106
Bảng 4.11: Hệ số Cronbach's Alpha của X2	106
Bảng 4.12: Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X2.....	106
Bảng 4.13: Hệ số Cronbach's Alpha của X2 đã điều chỉnh.....	107
Bảng 4.15 : Hệ số Cronbach's Alpha của X3	107
Bảng 4.17: Hệ số Cronbach's Alpha của X3 đã điều chỉnh.....	107
Bảng 4.18 : Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X3 đã điều chỉnh.....	108
Bảng 4.19 : Hệ số Cronbach's Alpha của X4	108
Bảng 4.20: Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X4.....	108
Bảng 4.22: Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X5.....	109
Bảng 4.23 : Hệ số Cronbach's Alpha của X5 đã điều chỉnh.....	109
Bảng 4.24: Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X5 đã điều chỉnh	109
Bảng 4.25: Hệ số Cronbach's Alpha của X6	110
Bảng 4.26 : Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X6.....	110
Bảng 4.27: Hệ số Cronbach's Alpha của X6 đã điều chỉnh.....	110
Bảng 4.28: Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X6 đã điều chỉnh	111
Bảng 4.29: Hệ số Cronbach's Alpha của X7	111
Bảng 4.30: Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X7.....	111
Bảng 4.31: Hệ số Cronbach's Alpha của X7 đã điều chỉnh.....	112
Bảng 4.32: Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X7 đã điều chỉnh	112
Bảng 4.33: Hệ số Cronbach's Alpha của X8	112
Bảng 4.34: Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X8.....	113
Bảng 4.35: Hệ số Cronbach's Alpha của X9	113

Bảng 4.36: Chỉ số đánh giá các biến của thang đo X9.....	113
Bảng 4.37 Kết quả KMO và Bartlett's cho mẫu nghiên cứu sơ bộ.....	115
Bảng 4.38 Kết quả về chỉ số Eigen và tổng phương sai trích của mẫu nghiên cứu sơ bộ	115
Bảng 4.39 Về trọng số nhân tố của mẫu nghiên cứu sơ bộ.....	116
Bảng 4.40 : Kết quả xoay nhân tố 2 (với hệ số tải cận dưới: 0.1) $\lambda_{iA} - \lambda_{iB} \geq 0,3$	118
Bảng 4.41: Trọng số nhân tố Hạn chế về nhận thức	120
Bảng 4.42: Trọng số nhân tố Thiếu nguồn lực.....	120
Bảng 4.43: Trọng số nhân tố Tâm lý hạn chế thay đổi	121
Bảng 4.44: Trọng số nhân tố Chưa xây dựng chiến lược kinh doanh đòi hỏi sử dụng phương pháp ABC.....	121
Bảng 4.45: Trọng số nhân tố Thiếu sự ủng hộ của lãnh đạo.....	122
Bảng 4.46: Trọng số nhân tố Hạn chế về kỹ thuật vận dụng	122
Bảng 4.47: Trọng số nhân tố Ít quan tâm đến huấn luyện đào tạo.....	123
Bảng 4.48: Trọng số nhân tố Cấu trúc tổ chức chưa thay đổi phù hợp khi triển khai phương pháp ABC.....	123
Bảng 4.49: Trọng số nhân tố Không xây dựng mục tiêu cho từng giai đoạn triển khai gắn với khen thưởng hợp lý.....	124
Bảng 4.50: Trọng số nhân tố Hạn chế vận dụng phương pháp ABC vào các doanh nghiệp tại Việt Nam.....	124
Bảng 4.51 Cơ cấu loại hình doanh nghiệp nghiên cứu	128
Bảng 4.52 Tiêu thức sử dụng để phân bổ chi phí.....	128
Bảng 4.53 Mức độ hài lòng về tiêu thức phân bổ chi phí đang sử dụng.....	129
Bảng 4.54 Mức độ hiểu biết về phương pháp ABC.....	129
Bảng 4.55 Tổng hợp thang đo trong mô hình nghiên cứu	130
Bảng 4.56: Hệ số KMO và kiểm định Bartlett's	133
Bảng 4.57: Kết quả phương sai trích.....	133
Bảng 4.58: Kết quả xoay nhân tố	134
Bảng 4.59 Kết quả xoay nhân tố (Với hệ số tải cận dưới: 0,1).....	135
Bảng 4.60: Tổng hợp hệ số tin cậy và tổng phương sai trích được.....	139
Bảng 4.61 Hệ số hồi quy của các biến độc lập.....	144
Bảng 4. 62 Sắp xếp lại các thành phần như sau	144
Bảng 4.63: Chỉ số đánh giá mô hình hồi quy	149
Bảng 4.64: Kết quả ANOVA	149
Bảng 4.65: Khoảng tin cậy của hệ số hồi quy	150
Bảng 4.66 Kết quả kiểm định tự tương quan của các phần dư chuẩn hóa.....	143
Bảng 4.67 Mức ảnh hưởng của các nhân tố cản trở vận dụng phương pháp ABC vào trong các doanh nghiệp Việt Nam.....	151
Bảng 5.1 Nhận định thực trạng hệ thống thông tin kế toán tại đơn vị và xây dựng mục tiêu cải tiến.....	161