

# RÀO CẢN VÀ KHÓ KHĂN TRONG ÁP DỤNG KẾ TOÁN CHI PHÍ TRÊN CƠ SỞ HOẠT ĐỘNG (ABC)

**TS. Bùi Thị Minh Hải**

*Đại học Kinh tế quốc dân*

*Email: havpco@yahoo.com.vn*

*Kế toán chi phí trên cơ sở hoạt động (ABC) được coi là phương pháp thay thế kế toán chi phí truyền thống (TCS) trong phân bổ các chi phí chung vào các đối tượng chịu phí nhờ các ưu điểm vượt trội. Thông qua việc đo lường các nguồn lực sử dụng bởi các sản phẩm chính xác, kế toán chi phí trên cơ sở hoạt động có thể cung cấp thông tin hữu ích cho doanh nghiệp trong phân tích khả năng sinh lợi của từng sản phẩm, từng khách hàng và quản lý quá trình kinh doanh hiệu quả hơn. Tuy vậy, trải qua hơn 20 năm hình thành và phát triển, kế toán chi phí trên cơ sở hoạt động, thực tế cho thấy số lượng các doanh nghiệp ở các quốc gia khác nhau trên giới áp dụng hệ thống này khá hạn chế. Bài viết tập trung phân tích những rào cản và khó khăn trong quá trình áp dụng kế toán chi phí trên cơ sở hoạt động tại một số quốc gia trên thế giới. Trên cơ sở đó, tác giả đề xuất một số kinh nghiệm phục vụ cho việc ra quyết định triển khai, áp dụng kế toán chi phí trên cơ sở hoạt động trong các doanh nghiệp tại Việt Nam.*

**Từ khóa:** abc, kế toán chi phí trên cơ sở hoạt động, kế toán chi phí truyền thống

## **1. Quá trình chuyển đổi từ kế toán truyền thống sang kế toán chi phí theo hoạt động**

Kế toán chi phí truyền thống (Traditional Costing Systems - TCS) được hiểu là hệ thống kế toán dựa trên cơ sở khối lượng đầu ra (Volume Based Systems - VBS) trong quá trình sản xuất để đo lường và hạch toán các chi phí chung vào giá thành sản phẩm. Các tiêu thức phân bổ chi phí gián tiếp vào đối tượng chịu chi phí sử dụng trong kế toán truyền thống thường là số lượng sản phẩm sản xuất, số giờ chạy máy, số giờ công của lao động, chi phí nguyên vật liệu hoặc chi phí nhân công trực tiếp). Phân bổ chi phí là hoạt động cần thiết nhằm định giá hàng tồn kho, xác định giá bán của sản phẩm, kiểm soát chi phí và giám sát quá trình sản xuất, đồng thời cung cấp thông tin hữu ích trong việc ra các quyết định chiến lược trong ngắn hạn và dài hạn của doanh nghiệp.

Kế toán chi phí truyền thống hình thành và phát triển vào khoảng những năm 1920 (Johnson và Kaplan, 1987). Vào thời kỳ đó, hầu hết các nhà máy sản xuất đều sử dụng lao động là nguồn lực chủ yếu với quy trình sản xuất khá đơn giản. Để tính giá

thành sản phẩm, các doanh nghiệp thường sử dụng chi phí nhân công trực tiếp là tiêu thức phân bổ chi phí sản xuất chung vào từng đối tượng chịu chi phí. Dựa trên mối quan hệ khăng khít giữa chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung, hệ thống kế toán truyền thống có thể cung cấp số liệu về giá thành sản phẩm tương đối chính xác.

Tuy nhiên, khi quá trình sản xuất của doanh nghiệp thay đổi theo hướng đa dạng hóa các sản phẩm, quy mô và sản lượng sản xuất tăng lên thì kế toán chi phí truyền thống bắt đầu thể hiện nhiều hạn chế. Nhu cầu đa dạng về nhiều sản phẩm và dịch vụ của khách hàng đòi hỏi các doanh nghiệp phải *đa dạng hóa các sản phẩm và dịch vụ* họ cung cấp trên thị trường. Mỗi một loại sản phẩm có sự khác biệt so với những sản phẩm khác về số lượng sản xuất, nguyên vật liệu sử dụng và quy trình sản xuất, dẫn đến sự khác nhau về loại nguồn lực và mức độ tiêu hao để sản xuất chúng. Hơn nữa, quá trình sản xuất ngày nay đang lệ thuộc rất lớn vào công nghệ thông tin thông qua sự hỗ trợ của hệ thống máy tính tích hợp (CIM) và hệ thống sản xuất linh hoạt (FMS). Nhờ có CIM và FMS, các thiết bị sản xuất được lập

trình và chạy tự động để sản xuất các sản phẩm khác nhau một cách nhanh chóng với sản lượng sản xuất lớn. Để quản lý và kiểm soát tốt CIM và FMS, doanh nghiệp cần thực hiện nhiều hơn các hoạt động hỗ trợ cho sản xuất, chẳng hạn như thiết kế và phát triển sản phẩm, lên kế hoạch sản xuất, cài đặt hệ thống máy tính,... Sự lệ thuộc vào công nghệ sản xuất hiện đại, phức tạp với nhiều hoạt động hỗ trợ là một trong những nguyên nhân chính khiến cho *tỷ trọng chi phí trực tiếp (đặc biệt là chi phí nhân công trực tiếp) trong giá thành sản phẩm giảm xuống và tỷ trọng chi phí gián tiếp tăng lên*. Khi sử dụng chi phí nhân công trực tiếp là tiêu thức phân bổ các chi phí gián tiếp sẽ không phù hợp do mấu chốt của vấn đề ở đây là: chi phí nhân công trực tiếp không phải là nhân tố (nguyên nhân) phát sinh các chi phí như lập kế hoạch sản xuất, cài đặt hệ thống máy tính cho sản xuất,... Việc sử dụng chi phí nhân công trực tiếp hay các tiêu thức dựa trên khối lượng đầu ra như một tiêu thức phân bổ chi phí chủ yếu và duy nhất thể hiện hạn chế cơ bản của kế toán chi phí truyền thống là làm giá thành của các sản phẩm bị sai lệch do không đo lường đúng các nguồn lực tiêu hao để sản xuất từng sản phẩm (Horngren và cộng sự, 2009).

Kế toán chi phí trên cơ sở hoạt động (Activity Based Costing – ABC) được Cooper và Kaplan giới thiệu vào năm 1988. ABC được coi là cách tiếp cận mới về phân bổ chi phí và tính giá thành sản phẩm nhằm thay thế cho cách phân bổ chi phí trong kế toán truyền thống. Có ba điểm khác biệt cơ bản giữa ABC và TCS (theo Cooper, 1988; Kaplan, 1991; Drury, 1996, 2000; Hicks, 1999). Đó là: (i) TCS dựa vào giả thuyết đối tượng chịu chi phí là tác nhân phát sinh chi phí còn ABC coi các đối tượng chịu chi phí là nhân tố tạo nên các hoạt động và các hoạt động này là tác nhân phát sinh chi phí, (ii) TCS sử dụng khối lượng đầu ra là tiêu thức phân bổ chi phí còn ABC sử dụng các tiêu thức phân bổ các nguồn lực sử dụng ở các cấp độ hoạt động khác nhau, (iii) TCS có trọng tâm hướng đến cấu trúc chi phí còn ABC có trọng tâm hướng đến quá trình sản xuất kinh doanh. Kế toán sử dụng ABC không những để phân bổ chi phí sản xuất chung mà còn phân bổ các chi phí ngoài sản xuất như chi phí bán hàng và chi phí quản lý vào giá thành sản phẩm nhằm mục đích tính giá thành toàn bộ và phân tích khả năng sinh lợi của từng sản phẩm (Turney, 1996).

Mishra và Vayman (2001) cho rằng, mặc dù việc

áp dụng kế toán truyền thống thường đơn giản, không tốn kém chi phí nhưng nếu nhà quản lý vẫn tiếp tục sử dụng các thông tin do hệ thống này cung cấp để xác định cơ cấu sản phẩm sản xuất, định giá sản phẩm hay kiểm soát chi phí thì về lâu dài, doanh nghiệp sẽ phải đối mặt với những khoản lỗ lớn do thông tin về giá thành cũng như khả năng sinh lợi của sản phẩm bị bóp méo. Chính vì vậy, việc chuyển đổi từ kế toán chi phí truyền thống sang kế toán chi phí dựa trên cơ sở hoạt động là một xu hướng tất yếu trong bối cảnh các doanh nghiệp phải đối mặt với những thay đổi nhanh chóng về công nghệ sản xuất sản phẩm, nhu cầu đa dạng hóa sản phẩm trên thị trường cũng như áp lực kiểm soát chi phí để tăng cường sức mạnh cạnh tranh.

Kết quả nghiên cứu của nhiều tác giả cho thấy, ABC có lợi ích vượt trội hơn kế toán chi phí truyền thống ở các ưu điểm như tính giá thành sản phẩm chính xác hơn (Kaplan, 1991), từ đó doanh nghiệp có thể định giá bán sản phẩm hợp lý, đặc biệt là các sản phẩm mới. ABC cung cấp thông tin giúp cho nhà quản lý phân tích khả năng sinh lợi của sản phẩm và khách hàng tốt hơn. Nhờ có ABC, nhà quản lý có thể đưa ra các quyết định cắt giảm sản lượng hoặc ngừng sản xuất những sản phẩm có khả năng sinh lợi thấp hoặc không có lợi cho doanh nghiệp. Horngren (1995) cho rằng, ABC cung cấp thông tin về chi phí liên quan đến sản phẩm không chỉ ở phạm vi hoạt động sản xuất mà còn liên quan đến tất cả các hoạt động trong chuỗi giá trị của doanh nghiệp. Chính vì vậy, ABC tạo ra cơ chế quản lý và kiểm soát chi phí hiệu quả hơn từ lợi ích cung cấp thông tin toàn diện để đo lường và đánh giá các hoạt động của doanh nghiệp (Kaplan, 1991). Phân tích chi phí thông qua ABC giúp doanh nghiệp cải thiện hoạt động và tăng cường khả năng sinh lợi (Kaplan, 1992). Lập dự toán trên cơ sở hoạt động (Activity Based Budgeting – ABB) (Brimson và Foster, 1991) hoặc quản lý trên cơ sở hoạt động (Activity Based Management – ABM) là các hệ thống quản lý hiện đại được xây dựng từ bản chất và nền tảng của kế toán chi phí trên cơ sở hoạt động.

## **2. Thực tế áp dụng kế toán chi phí theo hoạt động ở các nước trên thế giới**

Mặc dù theo Cooper và Kaplan và nhiều nhà nghiên cứu khác, có rất nhiều lợi ích trong áp dụng ABC, nhưng số lượng các doanh nghiệp áp dụng ABC còn khiêm tốn. Trong những năm qua trên phạm vi toàn thế giới, kết quả của các cuộc khảo sát

**Bảng 1: Thực tế áp dụng ABC tại các quốc gia trên thế giới**

Tác giả	Khảo sát		Doanh nghiệp áp dụng		Từ bỏ không áp dụng		Đang xem xét áp dụng		Không quan tâm áp dụng			
	Thời gian thực hiện	Phạm vi thực hiện	Mẫu chọn <sup>1</sup>	Trả lời <sup>2</sup>	Số lượng	Tỷ lệ	Số lượng	Tỷ lệ	Số lượng	Tỷ lệ		
Innes & Mitchell	1995	Anh	1060	352	74	21%	47	13,3%	104	29,6%	127	36,1%
Björnenak	1997	Nauy	132	75	30	40%	-	-	-	-	45	60%
Nguyễn & Brooks	1997	Úc	350	120	15	12,5%	3	2,5%	10	8,3%	92	76,7%
Clark & cộng sự	1999	Ai len	511	204	24	11,8%	26	12,7%	42	20,6%	112	54,9%
Groot	1999	Mỹ	564	96	17	17,7%	-	-	56	58,4%	23	23,9%
Groot	1999	Hà Lan	480	117	14	12%	-	-	29	24,8%	74	63,2%
Cinquini & cộng sự	1999	Ý	1194	132	13	10%	21	16	36	27%	62	47%
Innes & Mitchell	2000	Anh	1000	229	31	17,5%	27	15,3%	36	20,3%	83	46,9%
Changruksut	2002	Thái Lan	292	101	12	12%	2	2%	23	23%	64	63%
Cotton & cộng sự	2003	New Zealand	748	299	60	20,3%	32	10,8%	33	11,1%	171	57,8%
Pierce & Brown	2004	Ai len	550	122	34	27,9%	13	10,7%	11	9%	64	52,4%
Manalo	2004	Philippines	500	275	83	17%	-	-	142	28%	275	55%
Cohen & cộng sự	2005	Hý Lạp	177	88	36	40,9%	28	31,9%	12	13,6%	12	13,6%
Sartorius & cộng sự	2007	Nam Phi	-	181	21	11,6%	-	-	-	-	160	88,4%

(Nguồn: Fawzi (2008). Barriers to Adopting Activity-based Costing Systems (ABC): an Empirical Investigation Using Cluster Analysis)

1. Mẫu chọn thể hiện ở số lượng doanh nghiệp trả lời phiếu điều tra

2. Thể hiện số lượng các doanh nghiệp trả lời phiếu điều tra

3. Tỷ lệ 40% bao gồm cả doanh nghiệp đã áp dụng và đang có kế hoạch áp dụng

cho thấy nhận thức về ABC đã tăng đáng kể nhưng tỷ lệ các doanh nghiệp thực sự áp dụng hệ thống này rất thấp, thậm chí còn có xu hướng giảm đi. Bảng 1 thể hiện kết quả các cuộc khảo sát về thực tế áp dụng ABC tại nhiều quốc gia được thực hiện bởi các nhà nghiên cứu khác nhau.

Trong các khảo sát này, các doanh nghiệp được điều tra hầu hết là các doanh nghiệp có quy mô lớn (thường nằm trong nhóm các doanh nghiệp lớn nhất tại từng quốc gia). Các nghiên cứu thường tập trung vào ba nội dung chính, đó là tỷ lệ các doanh nghiệp đã áp dụng ABC, ích lợi của việc áp dụng, và với các doanh nghiệp không áp dụng hoặc từ bỏ không áp dụng do những khó khăn nào và nguyên nhân tại sao. Đáng chú ý có hai cuộc khảo sát do Innes và Mitchell công bố kết quả vào năm 1995 và 2000. Mẫu chọn của hai cuộc khảo sát đều bao gồm 1000 doanh nghiệp lớn nhất đã được xếp hạng tại Anh. Xu hướng cho thấy số lượng các doanh nghiệp đã áp dụng ABC và đang có kế hoạch áp dụng đã giảm từ 21% và 29,6% năm 1995 xuống còn 17,5% và 20,3% năm 2000. Số lượng các doanh nghiệp quyết định không áp dụng hoặc không quan tâm đến việc áp dụng lại có chiều hướng tăng từ 13,3% và 36,1% năm 1995 lên 15,3% và 46,9% năm 2000.

### 3. Các rào cản và khó khăn trong áp dụng kế toán chi phí theo hoạt động

Có rất nhiều nguyên nhân lý giải tại sao số lượng các doanh nghiệp áp dụng ABC lại thấp như vậy. Các nguyên nhân bắt nguồn từ rất nhiều rào cản và khó khăn trong áp dụng. Theo Fawzi (2008), các nguyên nhân này được chia thành ba nhóm: các vấn đề kỹ thuật, các vấn đề về hành vi và hệ thống của doanh nghiệp. Kết quả các nghiên cứu về những khó khăn và rào cản trong áp dụng ABC được thể hiện ở Bảng 2.

**Bảng 2: Những rào cản và khó khăn trong áp dụng ABC**

Rào cản và khó khăn trong áp dụng	Innes & Mitchell (1995, 2000)	Clarke (1999)	Groot (1999), Sartorius & cộng sự (2007)	Innes & Mitchell (1992)	Pierce & Brown (2004)	Chongkrusut (2002), Cohen & cộng sự (2005)
<b>1. Các vấn đề kỹ thuật</b>						
Nhận diện các hoạt động	X	X	X	X	X	x
Tập hợp các hoạt động	X	X	X	X	X	x
Phân bổ nguồn lực cho các hoạt động	X	X	X	X	X	x
Lựa chọn nhân tố phát sinh chi phí	X	X	X	X	X	x
Phân bổ chi phí hoạt động vào đối tượng chịu phí	X	X	X	X	X	x
<b>2. Các vấn đề về hành vi</b>						
Tâm lý ngại thay đổi	X	---	X	X	---	---
Không có sự hỗ trợ từ nhà quản lý cấp cao	X	X	---	X	X	x
Không tin tưởng vào lợi ích do ABC mang lại	X	X	---	X	X	x
Thiếu nguồn nhân lực	---	---	---	X	X	---
Thiếu kiến thức và kinh nghiệm	X	X	X	X	X	x
Hài lòng với hệ thống kế toán hiện tại	X	X	X	---	X	x
<b>3. Các vấn đề về hệ thống</b>						
Khó khăn trong thu thập dữ liệu	---	---	X	X	X	---
Không có phần mềm kế toán	X	X	---	X	X	x
Không có nhân viên kế toán và nhân viên IT phù hợp	---	X	---	X	---	---
Tốn kém nhiều thời gian và công sức	X	X	---	---	X	x

Nguồn: Fawzi (2008). *Barriers to Adopting Activity-based Costing Systems (ABC): an Empirical Investigation Using Cluster Analysis*

Những rào cản và khó khăn thể hiện thông qua các nghiên cứu khác nhau cho thấy khá nhiều nhược điểm của ABC. Trên thực tế, việc triển khai, áp dụng ABC thực sự phức tạp.

Với các doanh nghiệp có quy mô lớn, cơ cấu tổ chức không đơn giản, sản xuất nhiều loại sản phẩm và sử dụng nhiều nguồn lực khác nhau tất yếu sẽ đối mặt với các rào cản và khó khăn về mặt kỹ thuật. Nhận diện và tập hợp các hoạt động là một trong các công việc cơ bản thiết lập nền tảng của một hệ thống ABC. Nếu không có cách thức tiếp cận các hoạt động phù hợp, rủi ro của bước công việc này sẽ là không xác định được đầy đủ về số lượng và đúng về

bản chất mối liên hệ nhân quả của các hoạt động, chi phí của các hoạt động với các sản phẩm khi doanh nghiệp có nhiều phòng ban, chức năng khác nhau. Một rủi ro khác liên quan đến khía cạnh kỹ thuật là xác định cấp bậc của hoạt động không phù hợp, dẫn đến xác định nhân tố phát sinh chi phí và lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí sai. Kể cả khi các hoạt động được nhận diện đúng, lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí phù hợp nhưng xác định mức độ phân bổ nguồn lực sử dụng cho từng đối tượng chịu chi phí không chính xác thì cuối cùng, giá thành sản phẩm vẫn bị sai lệch.

Một nhược điểm khác thể hiện rào cản và khó

khăn lớn trong áp dụng ABC đó là sự tốn kém. Với danh mục hàng chục, thậm chí hàng trăm các hoạt động khác nhau liên quan đến nhiều sản phẩm, dịch vụ được sản xuất hoặc cung cấp tại một doanh nghiệp cụ thể thì thời gian và công sức thu thập dữ liệu về chi phí của các hoạt động này sẽ rất lớn. Khi doanh nghiệp không có phần mềm kế toán phù hợp hỗ trợ cho việc thu thập dữ liệu và tính toán giá thành sản phẩm, không có nhân viên công nghệ thông tin và nhân viên kế toán có đủ kinh nghiệm và kiến thức để vận hành hệ thống thì việc áp dụng ABC là không khả thi. Trên thực tế, ABC không phù hợp với doanh nghiệp có quy mô nhỏ do tốn kém về thời gian và công sức thực hiện. Kể cả với các doanh nghiệp lớn, trên mỗi quan hệ giữa chi phí và lợi ích, nếu chi phí thiết kế và vận hành ABC lớn hơn lợi ích mà nó mang lại thì việc áp dụng ABC là không thiết thực.

Có nhiều rào cản và khó khăn liên quan đến khía cạnh hành vi ở các doanh nghiệp chưa áp dụng ABC. Chẳng hạn, cả nhân viên kế toán và nhà quản lý đều chưa tiếp cận đến khái niệm kế toán chi phí theo hoạt động vì vậy họ không biết đến các lợi ích của ABC. Với các doanh nghiệp không áp dụng, rào cản và khó khăn lại khác biệt. Ví dụ, nhà quản lý và nhân viên kế toán của doanh nghiệp đều là những người có tâm lý ngại thay đổi, hoặc họ cho rằng hệ thống kế toán hiện tại đã thỏa mãn nhu cầu về thông tin liên quan đến chi phí và giá thành sản phẩm phục vụ cho quản trị doanh nghiệp nên việc thay đổi là không cần thiết.

#### **4. Bài học kinh nghiệm cho Việt Nam**

Hiện nay, chưa có nghiên cứu nào tương tự như nghiên cứu của các tác giả (đã đề cập ở trên) về thực tế áp dụng kế toán chi phí theo hoạt động trong các doanh nghiệp tại Việt Nam. Tuy vậy, có thể bước đầu nhận xét thực tế áp dụng ABC tại Việt Nam còn tương đối hạn chế. Xét tổng thể, các doanh nghiệp Việt Nam hiện nay mới chú trọng đến kế toán tài chính mà chưa thực sự quan tâm nhiều đến kế toán quản trị, trong đó ABC được coi là công cụ khá hiện đại trong kế toán quản trị nói chung và kế toán chi phí nói riêng.

Để áp dụng ABC thành công cần hội tụ nhiều điều kiện khác nhau. ABC không phải là lựa chọn tối ưu trong kế toán chi phí ở mọi doanh nghiệp mà thường chỉ phù hợp với một số doanh nghiệp nhất định. Các đặc điểm của doanh nghiệp dưới đây là

những tín hiệu cho thấy việc áp dụng ABC là cần thiết:

- (i) Doanh nghiệp sản xuất hoặc cung cấp nhiều loại sản phẩm và dịch vụ khác nhau;
- (ii) Có sự đa dạng hóa trong quy trình sản xuất sản phẩm;
- (iii) Các chi phí gián tiếp chiếm một tỷ trọng đáng kể trong cơ cấu chi phí của doanh nghiệp và tỷ trọng này không ngừng tăng lên;
- (iv) Có sự đa dạng hóa trong các kênh phân phối sản phẩm và dịch vụ của doanh nghiệp;
- (v) Có sự khác biệt về mức độ cung cấp dịch vụ cho các khách hàng khác nhau;
- (vi) Hệ thống kế toán chi phí hiện tại bộc lộ nhiều yếu điểm;
- (vii) Áp lực cạnh tranh trên thị trường ngày càng gay gắt.

Một trong những điều kiện tiên quyết là nhà quản lý doanh nghiệp phải xác định rõ các mục tiêu thiết thực trong thiết kế và vận hành hệ thống. Khi xác định được các mục tiêu này, nhà quản lý sẽ ý thức rõ ràng về lợi ích mà ABC mang lại, từ đó chuẩn bị tâm lý sẵn sàng nhằm vượt qua các rào cản và khó khăn trong quá trình thiết kế và vận hành. Thông thường hệ thống kế toán chi phí theo hoạt động phải giúp cho doanh nghiệp đạt được các mục tiêu cơ bản sau đây:

- (i) Cung cấp thông tin về các hoạt động sản xuất với mục đích hỗ trợ và tăng cường việc loại trừ chi phí lãng phí;
- (ii) Cung cấp thông tin về các hoạt động không tạo ra giá trị gia tăng nhằm cắt giảm chi phí ở các hoạt động này;
- (iii) Cung cấp thông tin về giá thành sản phẩm nhằm xác định rõ và tăng cường khả năng sinh lợi của các sản phẩm;
- (iv) Cung cấp thông tin phục vụ cho chiến lược định giá sản phẩm;
- (v) Cung cấp thông tin giúp cho doanh nghiệp định hướng đến thị trường trọng tâm.

Một điều kiện quan trọng khác thể hiện ở đội ngũ trực tiếp tham gia thiết kế và vận hành ABC. Theo Cooper và Kaplan, trưởng nhóm phải là người tham gia vào việc hoạch định kế hoạch chiến lược của doanh nghiệp. Nhân viên kế toán trong nhóm phải là người am hiểu và có nhiều kinh nghiệm về hoạt

động sản xuất kinh doanh và hệ thống kế toán hiện tại của doanh nghiệp. Trong nhóm phải có thành viên là người chịu trách nhiệm giám sát hoạt động sản xuất. Cuối cùng, toàn bộ đội ngũ nhân viên phải có được sự hậu thuẫn từ các nhà quản lý cấp cao của doanh nghiệp. Trong quá trình thiết kế, triển khai và áp dụng hệ thống ABC, nhân viên và nhà quản lý

phải luôn xác định động cơ rõ ràng để vượt qua những rào cản và khó khăn, đó là việc chuyển đổi từ hệ thống kế toán hiện tại sang kế toán chi phí theo hoạt động là quyết định đúng đắn do những ưu việt và lợi ích mà ABC có thể mang lại cho doanh nghiệp. □

#### **Tài liệu tham khảo:**

1. Atkinson, Banker, Kaplan, Young (2001). *Management Accounting*, 3<sup>rd</sup>. Prentice Hall International, Inc.
2. Charles T. Horngren, Datar, Foster, Rajan, Ittner (2009). *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*, 13<sup>ed</sup>. Pearson Prentice Hall, 2009.
3. Cooper R. & Kaplan R.S (1988). *Measure Costs Right: Make the Right Decisions*. Harvard Business Review, September – October 1988.
4. Cooper R. & Kaplan R.S (1991). *Profit Priorities from Activity-based Costing*. Harvard Business Review, May - June 1991, p 130:135.
5. Cooper R. & Kaplan R.S (1992). *Measuring the Costs of Resource Usage*. Accounting Horizons, September 1992.
6. Drury C. (2000). *Management & Cost Accounting, Fifth Edition*. Thomson Learning.
7. Fawzi Abdalla Abusalama (2008). *Barriers to Adopting Activity-based Costing Systems (ABC): an Empirical Investigation Using Cluster Analysis*, Doctoral Thesis. Dublin Institute of Technology, 2008.
8. Mishra B. & Vaysman I. (2001). *Cost – system choice and incentives – Traditional Vs Activity-based Costing*. Journal of Accounting Research. Vol.39, No. 3, p 619:641.
9. Turney P. (1996). *Activity-based Costing: The Performance Breakthrough*. London. The Chartered Institute of Management Accounting.