

## MỤC LỤC

### KINH TẾ VÀ QUẢN LÝ

---

- 1. Phùng Thế Đông và Trần Thị Trúc** - Đánh giá mức độ độc lập của ngân hàng Trung ương Việt Nam. *Mã số: 158. 1FiBa. 11* 3  
*Assessing Central Bank Independence of Vietnam*
- 2. Đỗ Thu Hằng** - Tác động của chính sách an toàn vốn đến rủi ro hệ thống tại các ngân hàng thương mại Việt Nam. *Mã số: 158. 1FiBa. 11* 15  
*The effect of Bank capital adequacy policies on Systemic risk in Vietnam commercial banks*
- 3. Phan Tấn Lực** - Tác động của sự lo lắng, sự lan truyền xã hội đến hành vi mua hàng hoảng loạn và sự sẵn lòng chi trả nhiều hơn cho thực phẩm trong đại dịch Covid-19. *Mã số: 158. 1BMkt.11* 32  
*The impact of consumer anxiety and social contagion on willingness to pay more for food during the covid-19 pandemic: the mediation effect of panic buying*
- 4. Lê Thị Minh Hằng và Lê Việt Tuấn** - Ý định mua thực phẩm trực tuyến sau giai đoạn giãn cách xã hội do Covid - Nghiên cứu tại Thành phố Đà Nẵng. *Mã số: 158. 1BMkt. 11* 42  
*Behavioral Intention Towards Online Food Purchasing After The Social Distancing Period of Covid-19 in Danang City, Vietnam*

### QUẢN TRỊ KINH DOANH

---

- 5. Đặng Thị Thu Trang và Phan Như Hiền** - Ảnh hưởng của trải nghiệm khách hàng đến lòng trung thành trong xu hướng bán lẻ đa kênh tích hợp tại Thành phố Đà Nẵng, Việt Nam. *Mã số: 158. 2BMkt.21* 51  
*The Impact of Customer Experience on Customer Loyalty In The Context of Omni-Channel Retailing in Danang, Vietnam*

- 6. Nguyễn Văn Nền, Nguyễn Thị Ngọc Linh, Lê Phạm Minh Thùy, Vũ Thị Thùy Linh, Hồ Thị Thảo Uyên, Phạm Ngọc Đạt** - Đánh giá tác động của quảng cáo cá nhân hóa đến ý định mua sắm của giới trẻ trên địa bàn Thành phố Hồ Chí Minh. *Mã số: 158. 2BMkt.21* 63  
*The Influence of Personalized Advertising on The Young Consumers Purchase Intention in Ho Chi Minh City*
- 7. Nguyễn Quỳnh Trang** - Kế toán quản trị chi phí theo vòng đời sản phẩm: nghiên cứu tại các doanh nghiệp sản xuất cơ khí Việt Nam. *Mã số: 158. 2BAcc.21* 76  
*The Use of Life - Cycle Costing Management: A Survey in Vietnamese Mechanical Manufacturing Enterprises*
- 8. Nguyễn Hữu Cường và Phan Việt Ván** - Công bố thông tin về báo cáo bộ phận trong báo cáo tài chính cuối niên độ của công ty niêm yết trên sở giao dịch chứng khoán Hà Nội và các nhân tố ảnh hưởng. *Mã số: 158. FiBa. 21* 86  
*Segment Reporting Disclosure in Annual Financial Statements of Firms Listed on Hanoi Stock Exchange and Influencing Factors*
- 9. Nguyễn Thị Hải Hạnh, Trần Anh Ngọc và Lê Anh Dũng** - Tác động của ảnh hưởng ngang hàng đến sự trì hoãn trong học tập của sinh viên. *Mã số: 158. 3OMIs.31* 98  
*The effect of peer influence on students' academic procrastination*
- 10. Đoàn Văn Anh** - Hoàn thiện kế toán thuế tài sản của Việt Nam theo hướng hội nhập với khuôn mẫu quốc tế. *Mã số: 158. 3BAcc.32* 109  
*Completing Vietnam's Property Tax Accounting Towards Integration of International patterns*

# KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ THEO VÒNG ĐỜI SẢN PHẨM: NGHIÊN CỨU TẠI CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT CƠ KHÍ VIỆT NAM

**Nguyễn Quỳnh Trang**  
Trưởng Đại học Thương mại  
Email: quynhtrangnuyen2408@gmail.com

Ngày nhận: 30/07/2021

Ngày nhận lại: 09/09/2021

Ngày duyệt đăng: 13/09/2021

*Trên cơ sở khảo sát thực nghiệm, bài viết đánh giá mức độ áp dụng kế toán quản trị (KTQT) chi phí theo vòng đời sản phẩm tại các doanh nghiệp sản xuất (DNSX) cơ khí Việt Nam. Kết quả nghiên cứu cho thấy, các DNSX cơ khí Việt Nam đã áp dụng KTQT quản trị chi phí theo vòng đời sản phẩm ở những mức độ nhất định với nội hàm là sự kết hợp của phương pháp chi phí mục tiêu (Target costing) và cắt giảm chi phí liên tục (Kaizen costing). Bên cạnh đó, nhận thức của nhà quản trị về vai trò của KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm chính là nhân tố quan trọng thúc đẩy các DN áp dụng có hiệu quả phương pháp này trong thời gian tới, phù hợp với yêu cầu quản lý DN và lộ trình phát triển của ngành cơ khí trong bối cảnh hội nhập.*

**Từ khóa:** kế toán quản trị, vòng đời sản phẩm, phương pháp chi phí mục tiêu, cắt giảm chi phí liên tục, DNSX cơ khí Việt Nam.

**JEL Classifications:** M41

## 1. Đặt vấn đề

Trong nền kinh tế của mỗi quốc gia, sản xuất cơ khí luôn được đánh giá là một trong những ngành công nghiệp trọng điểm. Tại Việt Nam, theo số liệu của Tổng cục Thống kê, trong giai đoạn 2015 - 2020, với số lượng chiếm khoảng 30% tổng số DN chế biến chế tạo, tỷ trọng đóng góp vào GDP duy trì ổn định từ 31% - 35%, sản xuất cơ khí đã trở thành ngành đóng góp nhiều nhất cho Ngân sách nhà nước. Tuy nhiên, khi các hiệp định thương mại đã ký kết có hiệu lực, áp lực cạnh tranh giữa các DN trong nước với các DN nước ngoài ngày càng lớn. Bên cạnh đó, những ảnh hưởng từ nền kinh tế thế giới suy thoái và tác động của đại dịch Covid-19 đã khiến ngành công nghiệp nói chung và sản xuất cơ khí nói riêng đang phải đối diện với nhiều khó khăn: thị trường biến động, thiếu vốn đầu tư, công nghệ sản xuất, máy móc thiết bị và trình độ nhân lực... Trong điều kiện công nghệ sản xuất ngày càng hiện đại, tỷ trọng chi phí nhân công trong tổng chi phí sản xuất giảm đi đáng kể, thị hiếu người tiêu dùng thay đổi nhanh hơn và chu kỳ sống sản phẩm ngày càng ngắn hơn, các DN phải thực hiện các

biện pháp cải tiến quy trình sản xuất, trong đó cần đặc biệt quan tâm đến vấn đề kiểm soát và tiết kiệm chi phí sản xuất. Việc áp dụng các phương pháp quản trị chi phí truyền thống không còn phù hợp mà cần phải được xem xét một cách toàn diện trong suốt vòng đời sản phẩm.

Từ những năm 1980, KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm (Life-cycle costing - LCC) là một phương thức quản trị chi phí hiện đại với nội hàm là sự kết hợp của 2 phương pháp: chi phí mục tiêu (Target costing) và cắt giảm chi phí liên tục (Kaizen costing) đã bắt đầu được áp dụng tại các DN cơ khí ô tô tại Nhật Bản, tiếp đó là tại các cường quốc ở Tây Âu. Mô hình đã được kiểm chứng là mang lại hiệu quả lớn trong quản trị chi phí cho các ngành sản xuất kinh doanh có mức độ tự động hoá cao, cho phép DN không chỉ sản xuất ra những sản phẩm mới đáp ứng nhu cầu khách hàng với chi phí tốt nhất mà còn có thể đưa ra những trợ giúp tích cực để giảm thiểu chi phí cho những sản phẩm hiện hành, từ đó làm tăng lợi nhuận cho DN. Tuy nhiên, vì những nguyên nhân khách quan và chủ quan, chẳng hạn như sự khác biệt về trình độ sản xuất, môi trường

kinh doanh..., việc triển khai mô hình này tại các nước đang phát triển, trong đó có Việt Nam còn gặp nhiều khó khăn.

Bằng một cuộc khảo sát tương đối toàn diện với đối tượng khảo sát là 79 DNSX cơ khí thuộc Hiệp hội DN cơ khí Việt Nam (VAMI), nghiên cứu sẽ trả lời 2 câu hỏi: (1) *Áp dụng KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm tại các DN này đang ở mức độ nào?* (2) *Nhà quản trị các DNSX cơ khí Việt Nam đánh giá như thế nào về KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm với tư cách là một công cụ hỗ trợ cho công tác quản lý?* Kết quả nghiên cứu sẽ là cơ sở cho các khuyến nghị nhằm thúc đẩy việc áp dụng và áp dụng có hiệu quả mô hình tại các DNSX cơ khí nói riêng và các DNSX ở Việt Nam nói chung.

**2. Cơ sở lý luận**

**2.1. Vòng đời sản phẩm**

Vòng đời của sản phẩm (Product life cycle) hay còn gọi là chu kỳ sống của sản phẩm là một thuật ngữ xuất phát từ quan điểm Marketing. Đó là một quy trình bắt đầu từ khi lên ý tưởng đến khi sản phẩm bị đào thải khỏi thị trường [1]. Dựa vào các đặc điểm về thị trường, đối thủ cạnh tranh, chiến lược Marketing và tiềm năng sinh lời, các nhà

nghiên cứu Marketing đã chia vòng đời của sản phẩm thành 4 giai đoạn: (1) Giới thiệu sản phẩm; (2) Phát triển; (3) Bảo hòa; (4) Suy thoái. Nhìn nhận ở góc độ công việc, theo các nhà nghiên cứu KTQT, vòng đời của sản phẩm được thể hiện thông qua các hoạt động: (1) Nghiên cứu, thiết kế và phát triển; (2) Sản xuất đại trà; (3) Hậu mãi và thanh lý. Nhìn chung, không có nhiều khác biệt trong việc phân chia các giai đoạn trong vòng đời sản phẩm theo quan điểm của các nhà nghiên cứu Marketing và KTQT mà chỉ là sự phân tách giai đoạn “Sản xuất đại trà” thành 2 giai đoạn: “Phát triển” và “Bảo hòa”; Giai đoạn “Nghiên cứu, thiết kế và phát triển sản phẩm” theo quan điểm của KTQT ứng với giai đoạn “Giới thiệu sản phẩm” trong Marketing; Tương ứng với “Hậu mãi và thanh lý” trong KTQT là giai đoạn “Suy thoái”. Theo tác giả, để thực hiện mục tiêu quản trị chi phí, việc áp dụng các phương pháp quản trị chi phí phải phù hợp đặc điểm phát sinh và yêu cầu quản lý chi phí của từng giai đoạn trong chu kỳ sống của sản phẩm. Vì vậy, nghiên cứu tiếp cận vòng đời của sản phẩm gồm 3 giai đoạn theo quan điểm của KTQT.

**Bảng 1:** Đặc điểm phát sinh chi phí và yêu cầu quản lý chi phí ở các giai đoạn trong vòng đời sản phẩm

Giai đoạn	Đặc điểm Marketing	Đặc điểm phát sinh và yêu cầu quản lý chi phí
(1) Nghiên cứu, thiết kế và phát triển	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Sản phẩm mới được giới thiệu, Khách hàng chưa nhận thức về sản phẩm;</li> <li>- Chưa có hoặc có rất ít đối thủ cạnh tranh;</li> <li>- Số lượng bán chưa nhiều; Giá bán cao;</li> <li>- Lợi nhuận thấp/Chưa có</li> </ul>	Chi phí phát sinh chủ yếu là chi phí đầu tư cho hoạt động nghiên cứu, thiết kế, phát triển sản phẩm. Tiếp sau đó là các chi phí sản xuất thử nghiệm và chi phí marketing, quảng cáo
(2) Sản xuất đại trà	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Sản phẩm đã có thị phần lớn hơn;</li> <li>- Ngày càng có nhiều đối thủ cạnh tranh;</li> <li>- Số lượng bán tăng đến mức tối đa (tăng trưởng) rồi giảm dần (Bảo hòa);</li> <li>- Lợi nhuận tăng đến mức tối đa (tăng trưởng) rồi sau đó giảm dần (Bảo hòa).</li> </ul>	Chi phí phát sinh chủ yếu là chi phí sản xuất sản phẩm. Sau đó là các chi phí tiếp thị, phân phối sản phẩm cũng rất lớn
(3) Dịch vụ hậu mãi và thanh lý	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Doanh số giảm mạnh</li> <li>- Ít đối thủ cạnh tranh hơn</li> <li>- Giá bán giảm sâu, thậm chí thấp hơn giá thành sản xuất, lợi nhuận giảm, DN càng sản xuất càng lỗ.</li> </ul>	Kiểm soát chi phí sản xuất không còn là mục tiêu quan trọng nhất. Nhà quản trị phải đưa ra chiến lược kết thúc sản phẩm, xác định thời điểm dừng sản xuất, cắt giảm các khoản chi phí liên quan đến truyền thông; thanh lý thiết bị, xử lý hàng tồn kho...

*Nguồn: Tác giả tổng hợp*

## 2.2. Tổng quan nghiên cứu về áp dụng kế toán quản trị chi phí theo vòng đời sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất

Chi phí vòng đời sản phẩm là tất cả các chi phí phát sinh trong suốt vòng đời tuổi thọ dự kiến của sản phẩm, từ lúc sản phẩm được thiết kế cho đến khi sản phẩm được rút khỏi thị trường [16]. Quan điểm quản trị chi phí theo vòng đời sản phẩm có 2 hướng tiếp cận:

*Thứ nhất* là ước tính toàn bộ chi phí trong vòng đời sản phẩm: chi phí ban đầu, chi phí vận hành, chi phí bảo trì, nâng cấp, chi phí thanh lý và các chi phí cần thiết khác. Nhà quản trị chỉ cần dựa trên các thông tin ước lượng chi phí cung cấp được, phân tích dòng tiền, dự kiến lãi lỗ để đưa ra quyết định. Tuy nhiên việc ước lượng chi phí cho cả vòng đời sản phẩm rất khó đầy đủ, chính xác, phụ thuộc nhiều vào quan điểm của chuyên gia hơn là thống kê.

*Thứ hai* là kết hợp áp dụng các phương pháp KTQT chi phí phù hợp để kiểm soát chi phí theo từng giai đoạn trong vòng đời của sản phẩm. Xét ở góc độ quản trị chi phí, các nhà quản lý đều có chung mục tiêu là chi phí phải được sử dụng hiệu quả nhất. Vì vậy, họ không ngừng tìm kiếm các biện pháp cắt giảm chi phí. Trong nền kinh tế thị trường “giá cả quyết định chi phí chứ không phải chi phí quyết định giá cả” [15], muốn có lợi thế cạnh tranh, các DN buộc phải cắt giảm chi phí so với đối thủ hoặc phải liên tục làm mới để tạo ra sự khác biệt về sản phẩm [14]. Quản lý chi phí thông qua định mức có sẵn không còn phù hợp, đặc biệt là với những DN mà quá trình sản xuất được phân chia thành nhiều công đoạn có mức độ độc lập cao, việc phân định chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp tương đối khó khăn. Để đạt được mục tiêu quản lý chi phí trong ngắn hạn và dài hạn, quản trị chi phí cần được tiếp cận dựa vào đặc điểm phát sinh và yêu cầu quản lý chi phí theo từng giai đoạn trong vòng đời của sản phẩm [5,9]. Đây chính là tư tưởng chủ đạo cho ra đời KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm (Life Cycle costing) và cũng là vấn đề được bàn luận trong nhiều nghiên cứu cả trên phương diện lý thuyết và thực nghiệm.

Theo các tác giả Sani và Allahverdizadeh (2012)[12], các phương pháp quản trị chi phí của KTQT phổ biến là: Quản lý chi phí theo dòng phát sinh của chi phí (Costing systems that follow of cost); Các phương pháp phân bổ chi phí chung (Overhead cost allocation methods); Lập dự toán ngân sách (Budgeting); Chi phí mục tiêu (Target costing); Cắt giảm chi phí liên tục (Kaizen costing); Định mức chi phí (Standard costing) và Phân tích chênh lệch (Variance Analysis). Tuy nhiên, đặt trong bối cảnh nghiên cứu về việc kết hợp các phương pháp quản trị chi phí theo vòng đời sản phẩm thì cách tiếp cận phổ biến nhất là sự kết hợp 3 phương pháp: chi phí mục tiêu (Target costing), cắt giảm chi phí liên tục (Kaizen costing) và định mức chi phí (Standard costing).

Theo những nghiên cứu của Kaplan và cộng sự [6-9], có đến 80% chi phí vòng đời sản phẩm được xác định là phát sinh ngay trong giai đoạn nghiên cứu, thiết kế và phát triển. Do đó, quản lý chi phí cần đặt trọng tâm vào giai đoạn này. Đây là một cách tiếp cận có nhiều khác biệt so với phương pháp quản lý chi phí truyền thống tập trung vào kiểm soát chi phí ở giai đoạn sản xuất, khi mà những chi phí đã được cố định và có ít khả năng tác động. Trong nền kinh tế thị trường, ngoại trừ rất ít DN được quyền thiết lập giá thì giá bán là do thị trường quyết định và muốn đạt được lợi thế cạnh tranh, sản phẩm của DN phải được bán ở mức giá mà thị trường chấp nhận. Khi đó, giá thành sản phẩm sẽ là kết quả tính toán từ 2 yếu tố cố định là giá bán do thị trường quyết định và lợi nhuận mong muốn của chủ DN. Vì vậy, các DN có xu hướng chuyển đổi phương thức xác định giá từ cách tiếp cận “chi phí quyết định giá bán” sang “giá bán quyết định chi phí” [4,10,14]. Với cách tiếp cận này, quan điểm được Tanaka & Takao (1993)[14]; Cooper & Slagmuler (1997)[3]; Burrows & Chanhall (2012)[2] đưa ra là ngay trong giai đoạn đầu tiên của chu kỳ sống của sản phẩm - giai đoạn nghiên cứu, thiết kế và phát triển, các DN nên áp dụng phương pháp chi phí mục tiêu (Target costing) để xác định giá thành sản xuất mục tiêu và đề xuất cho nhà quản trị các giải pháp tiết kiệm chi phí sao cho chi phí thiết kế sản phẩm không vượt

quá giá thành mục tiêu. Tiếp đó, việc nghiên cứu để cắt giảm chi phí liên tục (Kaizen costing) nên được áp dụng ở giai đoạn thứ hai trong vòng đời sản phẩm - giai đoạn sản xuất đại trà. Thực hiện quản trị chi phí kiểu Kaizen không chỉ đảm bảo cho quá trình sản xuất tinh gọn hơn mà còn giúp các nhà quản lý đưa ra các quyết định kiểm soát, tiết kiệm chi phí và loại bỏ những lãng phí không cần thiết để gia tăng giá trị cho DN. Đặc biệt, trong các DN sản xuất hàng loạt với quy mô lớn và lặp đi lặp lại thì việc cải thiện quy trình sản xuất và cắt giảm chi phí liên tục được đánh giá là rất cần thiết. Và khi DN áp dụng phương pháp Kaizen mà không cắt giảm được chi phí nữa thì đó là dấu hiệu chấm dứt chu kỳ sống của sản phẩm cũ. DN nên bắt đầu chuyển sang nghiên cứu một sản phẩm khác (Sulaiman, 2004) [13].

Đồng thuận với những quan điểm trên, trong một nghiên cứu chuyên sâu về các phương pháp KTQT chi phí, các tác giả Sani & Allahverdizadeh (2012)[12] cho rằng phương pháp chi phí mục tiêu đảm bảo rằng sản phẩm được thiết kế theo cách mà DN có thể bán ở mức giá thị trường chấp nhận được mà vẫn đạt được lợi nhuận mong muốn. Trong khi đó, phương pháp Kaizen lại tập trung cắt giảm chi phí trong giai đoạn sản xuất, cho cả sản phẩm mới và sản phẩm cũ để nâng cao chất lượng, tính năng sản phẩm. Nghiên cứu còn chỉ ra rằng khi sản phẩm bước vào giai đoạn suy thoái, sau những nỗ lực cắt giảm chi phí ở các giai đoạn trước, quá trình sản xuất đã được cải tiến liên tục, chi phí sản phẩm có thể đã đạt đến mức thấp nhất thì phương pháp kế toán chi phí phù hợp nhất là phương pháp chi phí tiêu chuẩn (Standard costing). Nghiên cứu của Nguyễn Thanh Huyền (2017) [11] tại các DNSX gạch ốp lát tại Việt Nam cũng đưa ra đề xuất tương tự, đó là vận dụng phương pháp chi phí mục tiêu ở giai đoạn nghiên cứu, thiết kế và phát triển sản phẩm. Trong giai đoạn sản xuất đại trà nên kết hợp hài hòa giữa việc thực hiện theo định mức chi phí và Kaizen.

Có thể thấy rằng KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm không phải là một phương pháp KTQT mới riêng lẻ mà là sự kết hợp các phương pháp KTQT chi phí phù hợp với từng giai đoạn trong chu kỳ sống của sản phẩm. Cách thức phổ biến nhất

được đề xuất là kết hợp 2 phương pháp: chi phí mục tiêu và cắt giảm chi phí liên tục. Sự kết hợp này được khái quát như sau (sơ đồ 1):

### **2.3. Nhu cầu áp dụng kế toán quản trị chi phí theo vòng đời sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất cơ khí Việt Nam**

Có nhiều nguyên nhân khiến cho việc áp dụng KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm tại các DNSX cơ khí trở nên cần thiết. Trong đó, một số vấn đề liên quan đến đặc điểm quy trình sản xuất, đặc điểm sản phẩm và thị trường là những thông tin quan trọng nhất làm cơ sở để các DN lựa chọn các phương pháp KTQT chi phí phù hợp.

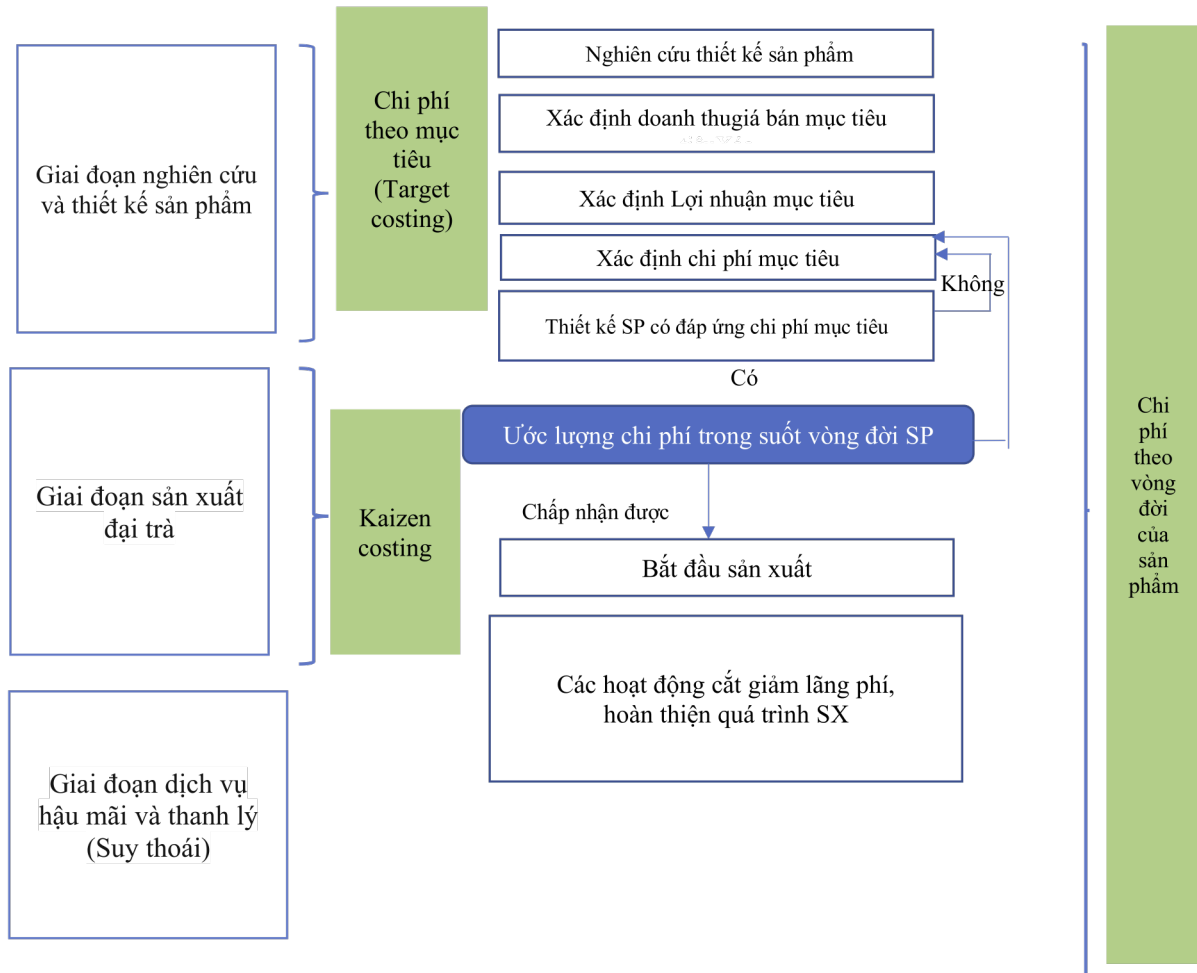
*Thứ nhất*, đặc điểm về quy trình sản xuất: Quy trình sản xuất trong các DNSX cơ khí luôn tồn tại song song 2 quá trình: quá trình thiết kế và quá trình sản xuất, chế tạo.

Quá trình thiết kế được thực hiện ở một bộ phận riêng (Phòng kỹ thuật/phòng thiết kế). Sản phẩm được thiết kế xong, trước khi đưa vào sản xuất hàng loạt được đưa vào sản xuất thử nhằm 2 mục đích: (1) Giúp cho bộ phận nghiên cứu, thiết kế sản phẩm đánh giá và kịp thời xử lý, khắc phục lỗi kỹ thuật và trực trực (nếu có); (2) Bộ phận quản lý chi phí kiểm soát được chi phí của sản phẩm có như dự kiến hay không? Sau khi đảm bảo yêu cầu về kỹ thuật và về chi phí, sản phẩm mới được đưa vào sản xuất hàng loạt.

Quá trình sản xuất sản phẩm cơ khí trải qua nhiều công đoạn, sản phẩm được lắp ráp từ nhiều chi tiết nhỏ, vật liệu đa dạng và có thể thay thế tùy vào ứng dụng của sản phẩm trong lĩnh vực gì. Điều đó tạo ra nhiều khả năng cho các sản phẩm cơ khí thực hiện quá trình phân tích giá trị để thay đổi công nghệ, tìm kiếm vật liệu, chi tiết thay thế... nhằm giảm chi phí nhưng vẫn đảm bảo chức năng và gia tăng giá trị.

*Thứ hai*, đặc điểm sản phẩm: sản phẩm cơ khí là dòng sản phẩm được chuẩn hóa cao, nhiều sản phẩm đòi hỏi tính tiêu chuẩn hóa trên toàn thế giới. Việc sản xuất đại trà với quy mô càng lớn thì những khoản chi phí ban đầu liên quan đến nghiên cứu, thiết kế sản phẩm và các chi phí cố định phân bổ cho 1 sản phẩm càng giảm, từ đó các DN càng dễ đạt được lợi thế về chi phí sản xuất.

**Sơ đồ 1:** Mô hình kế toán quản trị chi phí theo vòng đời sản phẩm



Nguồn: Sani & Allahverdizadeh (2012) [12] có điều chỉnh

Thứ ba, đặc điểm về thị trường: hiện nay, có rất nhiều DN nước ngoài đầu tư tại Việt Nam dưới hình thức công ty 100% vốn nước ngoài, công ty liên doanh, liên kết hoạt động trong lĩnh vực cơ khí, điện tử. Các DN này một mặt đã thu hút rất nhiều lao động Việt Nam, mặt khác đã gián tiếp đào tạo các DN Việt Nam cung cấp các chi tiết lắp ráp cho sản phẩm của họ. Khi tham gia vào chuỗi cung ứng này, các DNSX cơ khí Việt Nam không những phải có lộ trình giảm giá bán hàng hàng năm theo cam kết đã ký với đối tác mà còn phải đối mặt với áp lực cạnh tranh về chất lượng, mẫu mã sản phẩm và giá thành xuất.

Những đặc điểm trên đặt ra yêu cầu cho các DNSX cơ khí Việt Nam áp dụng phương pháp quản trị chi phí phù hợp để kiểm soát, tiết giảm chi phí. Đặt trong yêu cầu quản lý chi phí tại các DNSX cơ khí Việt Nam, chúng tôi cho rằng việc kiểm soát chi phí chủ yếu tập trung vào 2 giai đoạn đầu trong chu kỳ sống của sản phẩm. Khi sản phẩm đã bước vào giai đoạn suy thoái, mục tiêu của DN sẽ đặt trọng tâm nhiều hơn cho việc thực hiện các dịch vụ hậu mãi, bảo hành, xử lý hàng tồn kho, thanh lý TSCĐ... Việc chấm dứt sản xuất càng được thực hiện sớm càng tốt cho DN. Vì vậy, nghiên cứu chỉ khảo sát thực trạng áp dụng các phương pháp KTQT

chi phí mà các DNSX cơ khí Việt Nam đang áp dụng trong giai đoạn nghiên cứu, thiết kế, phát triển sản phẩm và giai đoạn sản xuất đại trà.

### **3. Phương pháp nghiên cứu**

Để có định hướng tổng quát về vấn đề nghiên cứu và xây dựng phiếu khảo sát, chúng tôi đã tiến hành phỏng vấn 5 nhà quản trị cấp cao của 5 DNSX cơ khí trên địa bàn Hà Nội: Công ty CP ô tô Trường Hải, Tổng công ty Máy động lực và nông nghiệp Việt Nam, Công ty CP dụng cụ cơ khí xuất khẩu, Tổng công ty thiết bị điện Đông Anh và Tổng công ty công nghiệp ô tô Việt Nam. Phiếu khảo sát được thiết kế gồm 3 phần nhằm thu thập thông tin phục vụ mục đích nghiên cứu:

Phần 1: Tìm hiểu thông tin chung về DN và người trả lời để phục vụ cho việc phân loại mẫu.

Phần 2: Khảo sát thực trạng áp dụng mô hình KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm tại các DNSX cơ khí Việt Nam. Các câu hỏi trong phần này nhằm tìm hiểu việc áp dụng phương pháp chi phí mục tiêu và cắt giảm chi phí liên tục đang được các DN áp dụng ở mức độ nào trong giai đoạn nghiên cứu, thiết kế, phát triển sản phẩm và giai đoạn sản xuất đại trà.

Phần 3: Đánh giá của nhà quản trị về mô hình KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm với tư cách là một công cụ hỗ trợ cho công tác quản lý.

Nội dung các câu hỏi khảo sát được xây dựng từ kết quả quá trình tổng quan từ các nghiên cứu đã công bố cùng chủ đề của các tác giả White & Savage (1996)[16], Sani & Allahverdzadeh (2012)[12] và có sự chỉnh sửa cho phù hợp với thực tiễn các DNSX cơ khí Việt Nam dựa trên cơ sở thông tin phản hồi từ các cuộc phỏng vấn chuyên gia.

Để đảm bảo đối tượng khảo sát có hiểu biết tương đối đầy đủ nhằm trả lời các câu hỏi khảo sát, chúng tôi xác định các đáp viên tiềm năng là 3 vị trí chủ chốt có liên quan đến hoạt động quản trị chi phí trong các DN, gồm: Giám đốc/Tổng giám đốc hoặc cấp phó tương đương; Kế toán trưởng/Trưởng phòng kế toán; Giám đốc sản xuất/Quản đốc phân xưởng. Trong khoảng thời gian 3 tháng (Từ tháng 3 đến hết tháng 6 năm 2021), bằng các mối quan hệ cá nhân và sự hỗ trợ của bạn bè, đồng nghiệp, người

thân, tác giả đã liên hệ với các DN thuộc Hiệp hội DN cơ khí Việt Nam (VAMI) và gửi trực tiếp các phiếu khảo sát đến các đối tượng khảo sát qua email thông qua sử dụng công cụ googledocs. Có tổng số 79/146 DN thuộc Hiệp hội đồng ý tham gia khảo sát và sẵn sàng cung cấp các tài liệu cần thiết cũng như hỗ trợ về mặt chuyên môn trong khả năng cho phép. Sau khi thu thập được thông tin từ các đơn vị, tác giả đã tổng hợp dữ liệu trên phần mềm Excel và Microsoft Office, sau đó sử dụng các công cụ phân tích thống kê đơn giản, kết hợp với mô tả số liệu bằng số tuyệt đối, số tương đối để phân tích dữ liệu theo mục tiêu nghiên cứu.

### **4. Kết quả nghiên cứu**

#### **4.1. Kết quả phân loại mẫu**

- Trong số 79 DN tham gia khảo sát, có 47 DN tư nhân (62,72%) và 22 DN có vốn Nhà nước (37,28%); 49/79 DN (66,10%) có quy mô vốn trên 100 tỷ VNĐ, số còn lại (33,90%) là các DN có quy mô vốn dưới 20 tỷ và từ 20 tỷ đến 100 tỷ VNĐ.

- Về giới tính của các đáp viên, do các DN nghiên cứu là các DN cơ khí nên có sự chênh lệch rất rõ về giới tính. Trong 79 phiếu phản hồi, có 53 đáp viên nam (67,08%), tỷ lệ nữ 32,92%.

- Về kinh nghiệm công tác, số người được hỏi có kinh nghiệm trên 10 năm chiếm 46,90%, từ 5 - 10 năm chiếm 37,85% và chỉ có 15,25% trong số đó có dưới 5 năm kinh nghiệm. Trên 60% có trình độ đại học và 34,88% có trình độ sau đại học.

#### **4.2. Kết quả nghiên cứu thực trạng áp dụng kế toán quản trị chi phí theo vòng đời sản phẩm vào giai đoạn nghiên cứu, thiết kế và phát triển sản phẩm**

65/79 DN (82,27%) cho biết đã áp dụng phương pháp chi phí mục tiêu trong giai đoạn nghiên cứu, thiết kế và phát triển sản phẩm và chỉ có 14 DN (17,73%) vẫn sử dụng chi phí định mức của kế toán truyền thống. Các DN đã áp dụng phương pháp chi phí mục tiêu cho biết thông thường họ đã kế hoạch về giá bán dự kiến của sản phẩm ngay từ khi có ý tưởng và thiết kế sản phẩm. Cơ sở để các DN xây dựng giá bán là dựa vào giá bán sản phẩm tương tự của công ty trên thị trường hoặc dựa vào giá bán sản phẩm tương tự của đối thủ cạnh tranh. 44 DN (67,69%) kết



**Bảng 2:** Các bộ phận tham gia xây dựng giá bán dự kiến cho sản phẩm mới

	Số lượng mẫu (N)	Giá trị nhỏ nhất (Minimum)	Giá trị lớn nhất (Maximum)	Giá trị trung bình (Mean)	Độ lệch chuẩn (Std. Deviation)	Xếp hạng
1. Bộ phận Marketing (Phòng kinh doanh/Phòng thị trường)	79	3,0	5,0	4,395	,5904	1
2. Bộ phận nghiên cứu, thiết kế	79	3,0	5,0	4,380	,5508	3
3. Bộ phận kỹ thuật	79	2,0	5,0	3,447	,9558	4
4. Bộ phận kế toán	79	3,0	5,0	4,388	,5030	2
5. Phòng kế hoạch vật tư	79	1,0	5,0	2,571	1,0784	7
6. Phòng quản lý nhân sự	79	1,0	4,0	2,813	1,2670	6
7. Các bộ phận khác	79	1,0	4,0	2,940	1,2060	5

*Nguồn: Tổng hợp từ kết quả khảo sát*

hợp cả 2 thông tin trên để xây dựng giá bán cho sản phẩm mới. Thông thường mức giá bán dự kiến được bộ phận Marketing (Phòng kinh doanh/Phòng thị trường) chịu trách nhiệm xây dựng và đề xuất trên cơ sở nghiên cứu thị trường và đối thủ cạnh tranh. Sau đó, giá bán được đưa ra để các bộ phận khác (bộ phận thiết kế, kỹ thuật, phòng kế toán...) cùng trao đổi. Từ giá bán và lợi nhuận mục tiêu dự kiến, DN sẽ xác định giá thành mục tiêu và bắt đầu quá trình sản xuất thử. Nếu quá trình sản xuất thử không đáp ứng được chỉ phí mục tiêu, có 2 phương án được đưa ra: hoặc là DN phải tăng giá bán dự kiến, hoặc DN sẽ phải giảm mục tiêu lợi nhuận. 59 DN (74,68) cho biết họ lựa chọn phương án giảm mục tiêu lợi nhuận. Tuy nhiên đây chỉ là hoạt động điều chỉnh trong ngắn hạn. Và DN kì vọng sẽ tiếp tục cắt giảm chi phí ở giai đoạn sản xuất đại trà, khi sản phẩm được sản xuất quy mô lớn sẽ đạt được mức lợi nhuận mục tiêu ban đầu đã đề ra.

Dữ liệu thống kê mô tả ở Bảng 2 cho thấy, đóng vai trò quan trọng nhất trong việc xây dựng giá bán mục tiêu cho sản phẩm mới là Bộ phận Marketing (phòng kinh doanh/phòng thị trường) và phòng kế toán (Mean lần lượt là 4,388 và 4,380), kế tiếp là bộ phận nghiên cứu và thiết kế. Vai trò của bộ phận kỹ thuật, phòng kế hoạch vật tư, phòng quản lý nhân sự và các bộ phận khác được thể hiện chưa rõ nét.

**4.3. Kết quả nghiên cứu thực trạng áp dụng kế toán quản trị chi phí theo vòng đời sản phẩm vào giai đoạn sản xuất đại trà**

Khi tìm hiểu về phương pháp quản trị chi phí áp dụng trong giai đoạn sản xuất đại trà, chỉ có 5 DN trong mẫu khảo sát (6,32%) trả lời đã áp dụng phương pháp Kaizen để kiểm soát chi phí. Các DN khác cho biết vẫn đang áp dụng phương pháp định mức chi phí và kiểm soát chi phí thông qua dự toán. Tuy nhiên, kết quả trả lời này lại mâu thuẫn với tìm hiểu của tác giả tại các DN. Hiện nay, áp lực cạnh tranh là một trong những vấn đề lớn nhất đặt ra đối với các DNSX cơ khí Việt Nam. Cạnh tranh không chỉ với các DN nước ngoài mà chính bản thân các DN trong nước cũng luôn phải cạnh tranh với nhau. Để có thể cạnh tranh, các DN luôn phải đối mặt với áp lực giảm giá bán sản phẩm, đặc biệt đối với những dòng sản phẩm có chu kì sống dài. Những vấn đề đó đã đặt ra yêu cầu các DN luôn phải quan tâm đến việc kiểm soát và tiết giảm chi phí. Theo tìm hiểu của chúng tôi, 100% DN trong mẫu khảo sát đều thực hiện việc rà soát hệ thống định mức chi phí định kì 3 tháng hoặc 6 tháng 1 lần. Dựa vào những thông tin liên quan đến mức chi phí sản xuất thực tế của kì sản xuất trước, thông tin so sánh chênh lệch định mức chi phí thực tế với định mức theo dự toán (kế hoạch), thông tin về cải tiến kỹ thuật của bộ phận sản xuất và biến động giá các yếu tố đầu vào (nguyên vật liệu, tiền lương...), nhà quản trị sẽ

**Bảng 3:** Các bộ phận tham gia theo dõi và đánh giá việc thực hiện kế hoạch cắt giảm chi phí

	Số lượng mẫu (N)	Giá trị nhỏ nhất (Minimum)	Giá trị lớn nhất (Maximum)	Giá trị trung bình (Mean)	Độ lệch chuẩn (Std. Deviation)	Xếp hạng
1. Bộ phận Marketing (Phòng kinh doanh/Phòng thị trường)	79	1	4	3,0333	1,279	4
2. Bộ phận kỹ thuật	79	3	5	3,8123	1,338	2
3. Bộ phận kế toán	79	2	5	3,2522	1,008	3
4. Phòng kế hoạch vật tư	79	3	5	4,2113	,986	1

Nguồn: Tổng hợp từ kết quả khảo sát

đưa ra quyết định điều chỉnh định mức chi phí của kỳ kế hoạch và xu hướng chung là định mức chi phí cho kì sau phải điều chỉnh giảm so với kì trước.

Tiến hành khảo sát chuyên sâu tại 3 Công ty: Tổng công ty Máy động lực và nông nghiệp Việt Nam, Công ty CP dụng cụ cơ khí xuất khẩu và Tổng công ty thiết bị điện Đông Anh, trong 3 khoản mục chi phí sản xuất, việc điều chỉnh giảm chi phí tập trung nhiều nhất vào khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Khoản mục chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung hầu như không thể cắt giảm. Điều này được lãnh đạo các đơn vị giải thích là do việc cắt giảm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có thể được thực hiện dễ dàng thông qua hoàn thiện quy trình sản xuất, điều chỉnh định mức nguyên vật liệu tiêu hao, thỏa thuận với nhà cung cấp... Trong khi đó, chi phí nhân công trực tiếp liên quan đến đơn giá và chính sách tiền lương của DN, chi phí sản xuất chung liên quan đến các dòng sản phẩm khác nên rất khó tác động đến định mức chi phí của 2 khoản mục này.

Tại các DN khảo sát, đóng vai trò quan trọng nhất trong việc theo dõi và đánh giá việc thực hiện kế hoạch cắt giảm chi phí là phòng kế hoạch vật tư, kế tiếp là bộ phận kỹ thuật tại các phân xưởng rồi mới đến bộ phận kế toán và bộ phận marketing. Theo giải thích của các DN, bộ phận kế hoạch chính là bộ phận xây dựng và điều chỉnh định mức nên việc theo dõi, đánh giá việc thực hiện định mức chi phí sẽ do bộ phận này đảm nhiệm là chủ yếu. Nhiệm vụ chính của bộ phận kế toán là dựa vào các chứng từ kế toán, tập hợp chi phí thực tế phát sinh, lập báo cáo chi phí và tính giá thành thực tế rồi gửi báo cáo

về bộ phận xây dựng kế hoạch để họ có cơ sở đánh giá việc thực hiện kế hoạch cắt giảm chi phí.

Theo tác giả, hiện nay đang tồn tại vấn đề liên quan đến nhận thức về phương pháp KTQT chi phí mà các DN đang áp dụng. Với kết quả khảo sát trên, có thể thấy thực tế là các DN đã áp dụng phương pháp Kaizen để kiểm soát chi phí trong giai đoạn sản xuất đại trà, nhưng các DN lại cho rằng đang áp dụng phương pháp chi phí định mức và kiểm soát chi phí thông qua dự toán.

**4.4. Đánh giá của các doanh nghiệp sản xuất cơ khí Việt Nam về việc áp dụng kế toán quản trị chi phí theo vòng đời sản phẩm**

Dữ liệu từ Bảng 4 dưới đây cho thấy nhà quản trị các DN đã tự đánh giá hiệu quả quản trị chi phí ở cả 3 giai đoạn trong vòng đời sản phẩm ở mức trung bình khá và khá. Điểm trung bình trên thang đo Likert cho mỗi giai đoạn dao động từ 3,333 đến 3,4086/5. Các nhà quản trị tự đánh giá hoạt động quản trị chi phí của mình đạt hiệu quả nhất trong giai đoạn sản xuất đại trà, tiếp đó là giai đoạn nghiên cứu, thiết kế và phát triển sản phẩm và sau cùng là giai đoạn suy thoái.

Phương pháp định mức chi phí được đánh giá mang lại nhiều lợi ích nhất cho DN (Mean = 4,3733), tiếp đó là phương pháp chi phí mục tiêu (Mean = 3,9352). Lợi ích của phương pháp Kaizen với DN chỉ được đánh giá ở mức trung bình (mean = 3,1167).

Kết quả khảo sát đánh giá chung của DN về việc áp dụng KTQT chi phí mà DN đang áp dụng cho kết quả như sau: 23/79DN đánh giá mô hình quản trị chi phí đang áp dụng là hoàn toàn phù hợp và mang lại

**Bảng 4:** Kết quả thống kê mô tả đánh giá hiệu quả hoạt động quản trị chi phí trong từng giai đoạn trong vòng đời sản phẩm

Giai đoạn	N	Giá trị nhỏ nhất	Giá trị lớn nhất	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn	Xếp hạng
Nghiên cứu, thiết kế và phát triển sản phẩm	79	1	5	3,3978	1,1622	2
Sản xuất đại trà	79	2	5	3,4086	1,1724	1
Suy thoái	79	1	5	3,3333	1,1826	3

Nguồn: Tổng hợp từ kết quả khảo sát

**Bảng 5:** Đánh giá về lợi ích của các phương pháp KTQT chi phí DN đang áp dụng

Phương pháp KTQT chi phí	N	Giá trị nhỏ nhất	Giá trị lớn nhất	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn	Xếp hạng
Phương pháp chi phí mục tiêu	79	2	5	3.9352	1.1622	2
Phương pháp Kaizen	79	1	5	3.1167	1.1724	3
Phương pháp định mức chi phí	79	1	5	4.3733	1.1826	1

Nguồn: Kết quả phân tích

rất nhiều lợi ích cho DN; 49 DN đánh giá lợi ích mà mô hình đem lại cho DN ở mức bình thường; 7DN (gần 10%) đánh giá mô hình đang áp dụng hầu như không đem lại nhiều lợi ích cho DN.

**5. Kết luận**

Nghiên cứu đã làm sáng tỏ 2 vấn đề: (1) Áp dụng KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm với nội hàm là sự kết hợp của phương pháp chi phí mục tiêu và cắt giảm chi phí liên tục tại các DNSX cơ khí Việt Nam đang ở mức độ nào? (2) Nhà quản trị tại các DNSX cơ khí Việt Nam đánh giá như thế nào về các phương pháp KTQT đang áp dụng?

*Thứ nhất*, bên cạnh phương pháp chi phí định mức, các DNSX cơ khí Việt Nam đã kết hợp áp dụng 2 phương pháp KTQT chi phí hiện đại là chi phí mục tiêu (Target costing) và cắt giảm chi phí liên tục (Kaizen costing). Tuy nhiên, việc áp dụng 2 phương pháp này còn hạn chế và ở các mức độ khác nhau, đặc biệt là việc áp dụng phương pháp Kaizen ở giai đoạn sản xuất đại trà chưa rõ nét, thậm chí các DN còn nhầm lẫn trong nhận thức về nội dung của phương pháp chi phí định mức và phương pháp Kaizen. Phương pháp chi phí mục tiêu được các DN

nhận thức rõ ràng hơn, được đánh giá cao hơn và việc áp dụng rõ nét hơn

*Thứ hai*, về đánh giá của nhà quản trị các DNSX cơ khí Việt Nam lợi ích của các phương pháp KTQT chi phí đang được áp dụng cho kết quả tích cực. Trên 90% số DN được khảo sát nhận thức được tính cấp thiết phải áp dụng mô hình KTQT chi phí theo vòng đời của sản phẩm cũng như đánh giá những lợi ích của phương pháp trong bối cảnh áp lực cạnh tranh mà các DN phải đối diện ngày càng lớn.

Xuất phát từ đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của các DNSX cơ khí, việc áp dụng KTQT chi phí theo vòng đời sản phẩm là một nhu cầu tất yếu. Nhìn từ góc độ vi mô từ phía các DNSX cơ khí Việt Nam, để thúc đẩy việc áp dụng mô hình chi phí theo vòng đời sản phẩm, theo chúng tôi có 2 vấn đề cần được các DN lưu ý:

Vấn đề đầu tiên cần được quan tâm là thay đổi nhận thức của nhà quản trị về các phương pháp KTQT chi phí. Hiện nay, sự hiểu biết của nhà quản trị về các phương pháp này còn nhiều hạn chế. Điều này hoàn toàn có thể được lý giải bởi nhà quản trị và cán bộ quản lý các cấp trong các DNSX cơ khí Việt Nam

thường là những người trưởng thành từ đội ngũ kỹ sư, công nhân kỹ thuật. Mặc dù họ có nhiều kinh nghiệm chuyên môn nhưng kiến thức quản lý, kỹ năng tổ chức các nguồn lực sản xuất DN không phải là thế mạnh của đội ngũ này, thậm chí còn nhiều hạn chế so với các nhà quản lý của các DN liên doanh, liên kết. Để khắc phục hạn chế này, nhà quản trị các DN cần chủ động nghiên cứu kiến thức cơ bản về KTQT nói chung và các phương pháp KTQT chi phí nói riêng.

Vấn đề thứ hai là các DN cần tập trung vào các giải pháp bồi dưỡng nâng cao trình độ cho đội ngũ kế toán. Đội ngũ kế toán có trình độ tốt sẽ thể hiện được vai trò trong việc tham mưu cho nhà quản trị ra quyết định. Từ đó, nhà quản trị thay đổi nhận thức về công việc của người làm kế toán và có ý thức chủ động tham gia vào các khoá đào tạo chuyên sâu để có thể cập nhật được những kiến thức và xu thế quản trị mới không những cho chính mình mà còn triển khai và kiến tạo cho cả đội ngũ nhân viên và cho toàn DN. ♦

#### **Tài liệu tham khảo:**

1. Armstrong, G., Adam, S., Denize, S., & Kotler, P. (2014), *Principles of marketing*, Pearson Australia.
2. Burrows, G., & Chenhall, R. H. (2012), *Target costing: First and second comings*, Accounting History Review, 22 (2), 127-142.
3. Cooper, R., & Slagmulder, R. (1997), *Factors influencing the target costing process: Lessons from Japanese practice*.
4. De Zoysa, A., & Herath, S. K. (2007), Standard costing in Japanese firms: Reexamination of its significance in the new manufacturing environment, *Industrial Management & Data Systems*.
5. Feil, P., Yook, K. H., & Kim, I. W. (2004), Japanese target costing: a historical perspective, *International Journal*, 11(1), 10-19.
6. Kaplan, R. S. (1984), The evolution of management accounting, *The Accounting Review*, 59(3), 390-418.
7. Kaplan, R. S. (1986), Must CIM be justified by faith alone? *Harvard Business Review*.
8. Kaplan, R. S. & Johnson, H. T. (1987), *Relevance lost*, Boston, MA: Harvard Business School Press. (2), 87-95.
9. Kaplan, R. S., & Kaplan, R. S. (Eds.). (1990), *Measures for manufacturing excellence*, Harvard Business Press.
10. Monden, Y., & Hamada, K. (1991), *Target costing and kaizen costing in Japanese automobile companies*, *Journal of Management Accounting Research*, 3(1), 16-34.
11. Nguyễn Thanh Huyền (2017), *Vận dụng hệ thống phương pháp kế toán quản trị chi phí vào chu kỳ sống của sản phẩm tại các DNSX gạch ốp lát Việt Nam*, Luận án Tiến sĩ kinh tế, HVTC.
12. Sani, A. A. and Allahverdzadeh, M. (2012), *Target and kaizen costing*, World Academy of Science.
13. Sulaiman, M. Ahmad, N.A.N. and Alwi, N. (2004), *Management accounting practices in selected Asian countries*, *Managerial Auditing Journal*, 19(4), 493-508.
14. Tanaka, T. (1993). *Target costing at Toyota*, *Journal of cost management*, 7(1), 4-11.
15. Tayles, M. (2011). *Strategic management accounting*, In Review of management accounting research, Palgrave Macmillan, London, 22-52.
16. White, A. L., Savage, D., & Shapiro, K. (1996), *Life-cycle costing: Concepts and application*, In M. A. Curran (Ed.), *Environmental life-cycle assessment*, New York: McGraw-Hill 1-19.

#### **Summary**

The purpose of this study is to explore the application of cost management accounting practices in the product life - cycle in Vietnamese mechanical manufacturing enterprises. The sample was collected from a survey of senior executives, chief accountants and workshop foremans of enterprises under the Vietnam Association of Mechanical Industry (VAMI). From the results, the articles give some recommendations that promote businesses to apply these practices effectively, in accordance with the management requirements of businesses and the development of mechanical industry in the context of international economic integration.