

**СТРАТЕГИЧЕСКОЕ ПЛАНИРОВАНИЕ И СТРАТЕГИЧЕСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ КАК ФАКТОР ОБЕСПЕЧЕНИЯ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ ПРОМЫШЛЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ В УСЛОВИЯХ МИРОВОГО КРИЗИСА****Сулаймон Муродович БУХОРИЕВ**

аспирант кафедры бухгалтерского учета и налогообложения,  
 Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова, Москва, Российская Федерация  
 sulaimon910204@gmail.com  
<https://orcid.org/0000-0003-4343-2439>  
 SPIN-код: 2874-3188

**История статьи:**

Per. № 719/2019  
 Получена 12.11.2019  
 Получена в доработанном виде 26.11.2019  
 Одобрена 19.12.2019  
 Доступна онлайн  
 30.01.2020

УДК 658.532

JEL: M41

**Ключевые слова:**

стратегическое  
 планирование, устойчивое  
 развитие, мировой кризис,  
 прогнозирование

**Аннотация**

**Предмет.** Необходимость осуществления планирования и прогнозирования заложена в самой основе управленческой деятельности любого хозяйствующего субъекта. В условиях мирового кризиса указанные процессы приобретают особую актуальность, поскольку являются действенными инструментами, лежащими в основе построения стратегии функционирования хозяйствующего субъекта, позволяющими надлежащим образом распределять возможные риски. Прогнозирование и планирование обеспечивают хозяйствующий субъект набором возможных действий и решений, которые позволят снизить неопределенность в будущем.

**Цели.** Изучение подходов к стратегическому управленческому учету и стратегическому планированию с учетом особенностей химической промышленности.

**Методология.** Основным методом исследования является анализ работ школ стратегического планирования и стратегического управленческого учета.

**Результаты.** Проанализированы труды школ стратегического планирования и эмерджентных процессов, сформулированы основные требования, которым должна соответствовать эффективная конкурентная стратегия. Предложено авторское определение стратегического управленческого учета с учетом отраслевой принадлежности предприятия.

**Выводы.** Объединение идей и инструментов сценарного и стратегического планирования позволит сформировать основу для инновационной и интегративной концепции создания стратегии, которая обеспечит устойчивое развитие предприятий химической промышленности.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2019

**Для цитирования:** Бухориев С.М. Стратегическое планирование и стратегический управленческий учет как фактор обеспечения устойчивого развития промышленных предприятий в условиях мирового кризиса // *Экономический анализ: теория и практика*. – 2020. – Т. 19, № 1. – С. 165 – 172.  
<https://doi.org/10.24891/ea.19.1.165>

Стратегическое планирование представляет собой процесс, направленный на подготовку решений с учетом прогнозируемых условий внутренней и внешней среды, а также является инструментом подготовки таких решений с тем, чтобы они были приняты быстро, экономично и с минимальными издержками.

Исследование базируется на комплексном подходе к рассматриваемой проблематике,

поскольку охватывает широкий перечень вопросов, лежащих в основе выявления перспектив использования прогнозирования и стратегического планирования, как фактора обеспечения устойчивого развития предприятий химической промышленности в условиях мирового кризиса. Для выявления перспектив обеспечения устойчивого развития предприятий использованы методы эмпирических исследований. При

комплексном подходе к стратегическому планированию обязательно подразумеваются учетные процедуры, обеспечивающие корректировку по возникающим отклонениям в рамках меняющейся конъюнктуры конкурентной среды [1, с. 20].

Стратегическое планирование – это систематический, формализованный процесс разработки стратегии хозяйствующего субъекта, включающий установление руководящих принципов и целевых показателей, анализ окружающей среды и субъекта в целом, разработку и координацию стратегии, ее реализацию и контроль выполнения установленных показателей.

Целью стратегического планирования является обеспечение прозрачности и контроля в условиях усиления конкуренции и возрастания неопределенности во внешней среде [2, с. 15].

В 1950-х гг. стратегическое планирование впервые возникло в крупных американских и европейских компаниях как задача и как организационное подразделение, направленные на разработку и координацию стратегий для отдельных бизнес-единиц. Одновременно в научной среде появился интерес к стратегическому планированию. Поэтому к 1965 г. были опубликованы первые исследования, описывающие процессы и средства для разработки стратегий. Одной из первых работ является исследование И. Ансоффа, который в последующие годы совместно с М. Портером разработал и представил дополнительные инструменты для анализа, а также усовершенствовал сам процесс подготовки стратегий [3, с. 43].

В ряде практических исследований ставилась цель изучить влияние стратегического планирования на финансовые показатели деятельности хозяйствующего субъекта. Однако в подобных работах не было достаточно раскрыто, как элементы стратегического планирования, например, интенсивность или формализация, влияют на показатели деятельности хозяйствующих субъектов. Отсутствие четкой взаимосвязи между стратегическим планированием и его

эффективностью привело к нарастанию критики самой концепции стратегического планирования и, соответственно, школы стратегического планирования [4, с. 79].

Например, Г. Минцберг [5, 6] отмечал, что невозможно запланировать и успешно реализовать сформулированную стратегию, поскольку сам процесс планирования опирается на сформированные модели на базе имеющегося опыта экспертов-аналитиков, и делает упор на анализ исторических данных. Следовательно, сформулированная стратегия опирается на имеющийся опыт и допускает имплементацию только незначительных инкрементных изменений [7, с. 35].

Более того, задачей стратегического планирования является подготовка «лучшей» из возможных стратегий. Однако решение подобной задачи возможно только в том случае, если эксперты-аналитики в области стратегического планирования имеют опыт прогнозирования будущего развития событий, что является маловероятным в силу роста глобализации и нестабильности на ряде рынков и отраслей мировой экономики.

По мнению Г. Минцберга, действительно успешные стратегии возникают в рамках процесса осуществления регулярной коммерческой деятельности, и поэтому вместо стратегического планирования хозяйствующий субъект должен делать упор на стратегическое мышление [6].

Стратегическое мышление опирается на синтез вместо анализа и включает инструменты, нестандартные для стратегического планирования, такие как интуиция, творчество и постоянное обучение. Таким образом, успешные стратегии смогут появляться в любое время и в любом месте в компании, как правило, в рамках беспорядочного, ежедневного процесса неформального обучения и взаимодействия сотрудников, которые глубоко вовлечены в решение конкретных проблем [5].

Точку зрения Г. Минцберга, который является представителем школы эмерджентных процессов, разделяют и другие исследователи.

Например, Р. Паскаль в своей работе показал, что именно отсутствие четкого долгосрочного планирования и готовность отклоняться от заданных рамок и прогнозов привело к успешному созданию стратегии в компании Honda [8, с. 61].

Школа стратегического планирования неизменно оценивается топ-менеджерами крупных международных компаний как один из наиболее эффективных инструментов управления [9, с. 21]. Одной из причин популярности стратегического планирования на практике может быть то, что стратегическое оно предлагает систематический, комплексный инструментальный подход к созданию стратегии, который можно при комплексном подходе системно применить на практике с условием организации учета и контроля, о чем нередко забывают и что чаще всего является причиной неудач.

В научной литературе нередко публикуются публикации, целью которых является сближение выводов и идей, предложенных в рамках различных школ планирования (см., например, работу [10]). Такие публикации могут предложить идеи по совершенствованию концепции подготовки стратегии: с одной стороны, исследования должны использовать идеи школы эмерджентных процессов, а с другой стороны, учитывать сложившиеся требования корпоративной практики в отношении системного подхода к классическому стратегическому планированию.

Некоторые исследователи выделяют необходимость концепций создания стратегий, которые включают креативность и тем самым бросают вызов существующим предположениям и преодолевают инерцию. В этом случае процессы создания стратегии должны быть сосредоточены не только на одном «лучшем» варианте, а на нескольких вариантах стратегии. Это может быть наилучшим образом достигнуто путем интеграции различных точек зрения и взглядов внутри и вне хозяйствующего субъекта в процесс разработки стратегии [11, с. 162].

Таким образом, рамки для разработки стратегии должны отвечать систематическому процессу, который включает конкретные инструменты стратегии, и они должны быть адаптированы к изменениям окружающей среды.

В целом, рамки для создания стратегии, которые интегрируют перспективы планирования и процесса стратегии, должны соответствовать нескольким основным требованиям.

Во-первых, это вариативность. В рамках интегративной стратегии необходимо четко рассмотреть различные варианты стратегии для учета экономической неопределенности и подготовки компании к разнообразию возможных будущих разработок.

Во-вторых, многоаспектность. В рамках комплексной стратегии необходимо учитывать точки зрения и информацию различных заинтересованных сторон, чтобы оспорить существующие предположения и преодолеть инерцию.

В-третьих, систематичность. Интегративная структура стратегии должна быть основана на четком процессе и учетных процедурах, для этого определяются конкретные инструменты стратегии, чтобы можно было легко и быстро выявлять на практике отклонения в реализации.

В-четвертых, гибкость. Для облегчения применения рамочная интегративная стратегия должна быть адаптирована к различным условиям с возможностью своевременного определения и выделения приоритетных направлений в зависимости от меняющейся конъюнктуры конкурентной среды [12, с. 15–19; 13, с. 57].

В 2005 г. Сертифицированным институтом специалистов по управленческому учету (Chartered Institute of Management Accountants, CIMA) было сформулировано собственное определение стратегического управленческого учета, согласно которому под ним понимались формы управленческого учета, основывающиеся на комплексном походе к

финансовой и нефинансовой информации [14, с. 234–258].

Важно отметить, что в научной литературе содержится достаточное количество определений стратегического управленческого учета. Рассмотрим некоторые из них.

Так, К. Симондс [15] определяет стратегический управленческий учет как предоставление и анализ данных управленческого учета о бизнесе и его конкурентах для использования при разработке и мониторинге бизнес-стратегии.

Стратегический управленческий учет как процесс выявления, сбора, выбора и анализа данных бухгалтерского учета, помогающий управленческой команде принимать стратегические решения и оценивать организационную эффективность, анализируется в работе [16].

В свою очередь М. Бромвич, с именем которого связывают зарождение концептуальных основ стратегического управленческого учета, определяет его как предоставление и анализ финансовой информации о товарных рынках фирмы и структурах затрат и издержек конкурентов, а также мониторинг стратегий предприятия и его конкурентов на этих рынках в течение ряда периодов [7].

В научной литературе не утихают споры относительно концептуальных основ стратегического управленческого учета. Так, Р. Рослендер утверждает, что концепция стратегического управленческого учета достаточно широка по содержанию<sup>1</sup>, поскольку идеи об управленческом учете К. Симондса, опубликованные еще в 1980-х гг., до сих пор обсуждаются в научных кругах и дополняются отдельными элементами.

Значимыми факторами в процессе ведения стратегического управленческого учета являются комплексный учет и оценка влияния

внешней и внутренней среды, которые осуществляются с помощью процедур учета и анализа. При этом следует отметить, что промышленное производство в настоящее время активно развивается, внедряется институциональный подход к инновационному развитию отраслей. Важным моментом институционального регулирования является охрана окружающей среды и переход отраслей промышленности на внедрение инновационных технологий, направленных на снижение негативного воздействия деятельности таких предприятий на экологию [3].

В странах Евросоюза уже давно была разработана и принята стратегия устойчивого развития, целью которой является достижение сбалансированного экологического роста, который позволит оставить будущим поколениям пригодную для жизни планету. Принятие подобных стратегий значительно изменяет подходы предприятий к стратегическому управленческому учету [14].

Поэтому в концептуальном содержании стратегического управленческого учета хозяйствующего субъекта, например, химической промышленности, должны быть учтены особенности отрасли и экологические последствия от ее деятельности.

Исходя из уточнения содержания термина «стратегический управленческий учет», предложим свой подход, исходя из специфики отрасли химической промышленности. Суть его сводится к тому, что стратегический управленческий учет:

- ориентирован на разработку будущих стратегически важных для предприятия решений;
- учитывает влияние факторов внешней и внутренней среды в части финансовой и нефинансовой информации;
- анализирует динамику изменения прошлых событий для целей оперативного реагирования и корректировки на будущие явления и события в рамках выбранной стратегии дальнейшей деятельности.

<sup>1</sup> Roslender R., Hart S.J. Strategic Management Accounting: Lost in a Name? URL: <https://www.semanticscholar.org/paper/Strategic-Management-Accounting%3A-Lots-in-a-Name-Roslender-Hart/4b126e950754a00da504e87c4eaf1f8074a493b8>

Таким образом, представленный концептуальный взгляд на систему стратегического управленческого учета позволит в комплексе оценить влияние внешних и внутренних факторов с учетом отраслевой принадлежности хозяйствующего субъекта и определить направления стратегического планирования деятельности на среднесрочную перспективу. При этом основой планирования является учетно-аналитическое обеспечение, к качеству и особенностям которого в условиях кризисных проявлений требуется особое внимание.

Комплексная основа для разработки стратегии, отвечающая приведенным четырем требованиям (вариативность, многоаспектность, систематичность и гибкость) до сих пор

полностью не сформулирована учеными-исследователями.

Следовательно, по-прежнему необходимо разрабатывать и внедрять управленческие инновации для развития теории и практики стратегического планирования, что актуально для обеспечения стабильного и устойчивого развития предприятий в условиях глобализации, роста неопределенности и возможного возвращения мирового кризиса.

Объединение идей и инструментов сценарного и стратегического планирования позволит сформировать основу для инновационной и интегративной концепции создания стратегии, которая обеспечит устойчивое развитие промышленных предприятий.

### Список литературы

1. *Несветайлов В.Ф.* Представление стратегической информации, прозрачность бизнеса // *Международный бухгалтерский учет*. 2011. № 25. С. 19–25.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/predstavlenie-strategicheskoy-informatsii-prozrachnost-biznesa/viewer>
2. *Бобиев И.А., Шарипов З.Т.* Управленческий учет как система информационного обеспечения экономического анализа предприятиями энергетического комплекса // *Конкурентоспособность в глобальном мире: экономика, наука, технологии*. 2018. № 6. С. 14–17. URL: [https://286d2d78-2767-48f8-957b-6e538dd8a77a.filesusr.com/ugd/dcaed9\\_18e19ffac2e34f269fc02dc976eb2fa7.pdf](https://286d2d78-2767-48f8-957b-6e538dd8a77a.filesusr.com/ugd/dcaed9_18e19ffac2e34f269fc02dc976eb2fa7.pdf)
3. *Bukhoriev S.M.* Some Aspects of Organizing Strategic Management Accounting in Crisis Management // *Учет. Анализ. Аудит*. 2018. Т. 5. № 4. С. 40–45.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/some-aspects-of-organizing-strategic-management-accounting-in-crisis-management/viewer>
4. *Калемуллов М.В.* Анализ и диагностика финансового состояния неплатежеспособных предприятий // *Инновации и инвестиции*. 2012. № 5. С. 76–83.  
URL: <http://innovazia.ru/upload/iblock/a24/%E2%84%965%202012.pdf>
5. *Mintzberg H.* The Fall and Rise of Strategic Planning. *Harvard Business Review*, 1994, vol. 72, iss. 1, pp. 107–114. URL: <https://hbr.org/1994/01/the-fall-and-rise-of-strategic-planning>
6. *Mintzberg H.* The Fall and Rise of Strategic Planning. 1994.  
URL: <https://hbr.org/1994/01/the-fall-and-rise-of-strategic-planning>
7. *Bromwich M.* The Case for Strategic Management Accounting: The Role of Accounting Information for Strategy in Competitive Markets. *Accounting, Organizations and Society*, 1990, vol. 15, iss. 1-2, pp. 27–46. URL: [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90011-I](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90011-I)
8. *Pascale R.* Perspectives on Strategy: The Real Story Behind Honda's Success. *California Management Review*, 1984, vol. 26, iss. 3, pp. 47–72. URL: <https://doi.org/10.2307/41165080>

9. *Bilodeau B., Rigby D.K.* Selecting Management Tools Wisely. *Harvard Business Review*, 2007, vol. 85, iss. 12, pp. 20–22. URL: <https://hbr.org/2007/12/selecting-management-tools-wisely>
10. *Grant R.M.* Strategic Planning in a Turbulent Environment: Evidence from the Oil Majors. *Strategic Management Journal*, 2003, vol. 24, iss. 6, pp. 491–517. URL: <https://doi.org/10.1002/smj.314>
11. Абу Е.Х. Факторы, влияющие на качество бухгалтерской отчетности // Экономика и предпринимательство. 2019. № 2. С. 1061–1064.
12. Панков В.В., Несветайлов В.Ф. Стратегический управленческий учет и теория нечетких множеств // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 25. С. 15–19. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/strategicheskij-upravlencheskiy-uchet-i-teoriya-nechetkih-mnozhestv/viewer>
13. Бухориев С.М. Выбор концепции стратегического управленческого учета в условиях кризиса // Экономика и управление: проблемы, решения. 2018. Т. 2. № 12. С. 55–59.
14. *Hoffjan A., Wömpener A.* Comparative Analysis of Strategic Management Accounting in German- and English-Language General Management Accounting Textbooks. *Schmalenbach Business Review*, 2006, vol. 58, iss. 3, pp. 234–258. URL: <https://doi.org/10.1007/BF03396733>
15. *Simmonds K.* Strategic Management Accounting for Pricing: A Case Example. *Accounting and Business Research*, 1982, vol. 12, iss. 47, pp. 206–214. URL: <https://doi.org/10.1080/00014788.1982.9728809>
16. *Noque Z.* Strategic Management Accounting. Pearson Higher Education, 2006.

#### **Информация о конфликте интересов**

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## STRATEGIC PLANNING AND STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING AS A FACTOR OF SUPPORTING THE SUSTAINABLE DEVELOPMENT OF PRODUCTION FACILITIES DURING THE GLOBAL CRISIS

Sulaimon M. BUKHORIEV

Plekhanov Russian University of Economics (PRUE), Moscow, Russian Federation  
sulaimon910204@gmail.com  
<https://orcid.org/0000-0003-4343-2439>

### Article history:

Article No. 719/2019  
Received 12 November 2019  
Received in revised form  
26 November 2019  
Accepted 19 December 2019  
Available online  
30 January 2020

**JEL classification:** M41

**Keywords:** strategic planning,  
sustainable development,  
global crisis, forecasting

### Abstract

**Subject** During the global crisis, planning and forecasting processes are particularly important, as they are effective tools that underpin the economic strategy and enable to properly mitigate possible risks. Forecasting and planning provide business entities with a set of possible actions and solutions, which reduce uncertainty in the future.

**Objectives** The article explores approaches to strategic management accounting and strategic planning, taking into account the specifics of the chemical industry.

**Methods** The main method of the study is the analysis of works performed by schools of strategic planning and strategic management accounting.

**Results** The paper reviews works performed by schools of strategic planning, considers emergent processes, and formulates basic requirements to be fulfilled by each effective competitive strategy. I offer my own definition of strategic management accounting, considering the company's industry affiliation.

**Conclusions** Combining the ideas and tools of scenario and strategic planning will form the basis for innovative and integrative vision of creating a strategy that will ensure the sustainable development of chemical industry.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2019

**Please cite this article as:** Bukhoriev S.M. Strategic Planning and Strategic Management Accounting as a Factor of Supporting the Sustainable Development of Production Facilities During the Global Crisis. *Economic Analysis: Theory and Practice*, 2020, vol. 19, iss. 1, pp. 165–172.  
<https://doi.org/10.24891/ea.19.1.165>

## References

1. Nesvetailov V.F. [Representation of the strategic information, business transparency]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2011, no. 25, pp. 19–25. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/predstavlenie-strategicheskoy-informatsii-prozrachnost-biznesa/viewer> (In Russ.)
2. Bobiev I.A., Sharipov Z.T. [Management accounting as a system of information support to economic analysis by enterprises of fuel and energy sector]. *Konkurentosposobnost' v global'nom mire: ekonomika, nauka, tekhnologii = Competitiveness in a Global World: Economics, Science, Technology*, 2018, no. 6, pp. 14–17. URL: [https://286d2d78-2767-48f8-957b-6e538dd8a77a.filesusr.com/ugd/dcaed9\\_18e19ffac2e34f269fc02dc976eb2fa7.pdf](https://286d2d78-2767-48f8-957b-6e538dd8a77a.filesusr.com/ugd/dcaed9_18e19ffac2e34f269fc02dc976eb2fa7.pdf) (In Russ.)
3. Bukhoriev S.M. Some aspects of organizing strategic management accounting in crisis management. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2018, vol. 5, no. 4, pp. 40–45. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/some-aspects-of-organizing-strategic-management-accounting-in-crisis-management/viewer>

4. Kalemullov M.V. [Analysis and diagnostics of financial condition of insolvent enterprises]. *Innovatsii i investitsii = Innovation and Investment*, 2012, no. 5, pp. 76–83.  
URL: <http://innovazia.ru/upload/iblock/a24/%E2%84%965%202012.pdf> (In Russ.)
5. Mintzberg H. The fall and Rise of Strategic Planning. *Harvard Business Review*, 1994, vol. 72, iss. 1, pp. 107–114. URL: <https://hbr.org/1994/01/the-fall-and-rise-of-strategic-planning>
6. Mintzberg H. The Fall and Rise of Strategic Planning. 1994.  
URL: <https://hbr.org/1994/01/the-fall-and-rise-of-strategic-planning>
7. Bromwich M. The Case for Strategic Management Accounting: The Role of Accounting Information for Strategy in Competitive Markets. *Accounting, Organizations and Society*, 1990, vol. 15, iss. 1-2, pp. 27–46. URL: [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90011-I](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90011-I)
8. Pascale R. Perspectives on Strategy: The Real Story Behind Honda's Success. *California Management Review*, 1984, vol. 26, iss. 3, pp. 47–72. URL: <https://doi.org/10.2307/41165080>
9. Bilodeau B., Rigby D.K. Selecting Management Tools Wisely. *Harvard Business Review*, 2007, vol. 85, iss. 12, pp. 20–22. URL: <https://hbr.org/2007/12/selecting-management-tools-wisely>
10. Grant R.M. Strategic Planning in a Turbulent Environment: Evidence from the Oil Majors. *Strategic Management Journal*, 2003, vol. 24, iss. 6, pp. 491–517.  
URL: <https://doi.org/10.1002/smj.314>
11. Abu E.Kh. [Factors affecting the quality of accounting reporting]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2019, no. 2, pp. 1061–1064. (In Russ.)
12. Pankov V.V., Nesvetailov V.F. [Strategic management accounting and theory of fuzzy sets]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2012, no. 25, pp. 15–19.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/strategicheskiiy-upravlencheskiy-uchet-i-teoriya-nechetkiy-mnozhestv/viewer> (In Russ.)
13. Bukhoriev S.M. [Selection of the concept of strategic management accounting in the crisis conditions]. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya*, 2018, vol. 2, no. 12, pp. 55–59. (In Russ.)
14. Hoffjan A., Wömpener A. Comparative Analysis of Strategic Management Accounting in German- and English-Language General Management Accounting Textbooks. *Schmalenbach Business Review*, 2006, vol. 58, iss. 3, pp. 234–258. URL: <https://doi.org/10.1007/BF03396733>
15. Simmonds K. Strategic Management Accounting for Pricing: A Case Example. *Accounting and Business Research*, 1982, vol. 12, iss. 47, pp. 206–214.  
URL: <https://doi.org/10.1080/00014788.1982.9728809>
16. Hoque Z. *Strategic Management Accounting*. Pearson Higher Education, 2006.

#### **Conflict-of-interest notification**

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.