



# Contabilidad de Gestión Estratégica: Una Aproximación al estado del arte

*Strategic Management Accounting: A state of the art approach*

**MARÍA DE LOS ANGELES GONZÁLEZ GARCÍA**

Universidad Rafael Urdaneta, Maracaibo, Venezuela

Email: [ma.delosangelesgg@gmail.com](mailto:ma.delosangelesgg@gmail.com)

## Resumen

El presente artículo tuvo como objetivo realizar una aproximación al estado del arte de la contabilidad de gestión estratégica. Representando la etapa inicial de una investigación mayor que tiene el propósito de estudiar la estrategia contable. Para ello se efectuó una extensa revisión bibliográfica de publicaciones académicas disponibles en las diferentes bases de datos multidisciplinarias, de contaduría y gestión. En efecto, el horizonte estratégico contable permite considerar que la evaluación continua de la gestión estratégica proveniente de la información contable, será fundamental para que las organizaciones puedan adaptarse a las necesidades cambiantes del entorno. Los resultados presentaron un desafío en materia de gestión estratégica contable, puesto que se encontraron discrepancias en los postulados de los autores, además de un vacío epistémico del cuerpo teórico en la materia.

**Palabras claves:** contabilidad de gestión estratégica, horizonte estratégico contable, información contable, gestión estratégica.

## Abstract

*The purpose of this article was to make an approximation to the state of the art of strategic management accounting. It represents the initial stage of a larger research aimed at studying strategic accounting. For this purpose, an extensive bibliographic review of academic publications available in the different multidisciplinary, accounting and management databases was carried out. Indeed, the strategic accounting horizon allows considering that the continuous evaluation of strategic management from accounting information will be fundamental for organizations to be able to adapt to the changing needs of the environment. The results presented a challenge in terms of strategic management accounting, since discrepancies were found in the authors' postulates, in addition to an epistemic gap in the theoretical body on the subject.*

**Keywords:** strategic management accounting, strategic accounting horizon, accounting information, strategic management.

## Introducción

Ante el desarrollo tecnológico y la globalización, el entorno empresarial en general ha cambiado, volviéndose cada vez más incierto, complejo, volátil, donde los ciclos de vida de los productos son cada vez más cortos y gestionar la estrategia competitiva se hace imprescindible. Equilibrar los objetivos de reducción de costos con la mejora de la calidad manteniendo la rentabilidad es cada vez más difícil. Esto ha traído como consecuencia que el ejercicio profesional del contador adquiera nuevas dimensiones, desde el registro de las transacciones en sus inicios, hasta el análisis de razones financieras y no financieras para entregar información relevante y oportuna, que es el caso de la contabilidad de gestión.

Al respecto, la IFAC (Federación Internacional de Contadores, 1998), ha identificado cuatro etapas en el desarrollo de la contabilidad de gestión para adaptarse a los cambios que experimentan las empresas a lo largo del tiempo. En la etapa inicial, posterior a la segunda guerra mundial y hasta 1950, el contador como asesor de gestión orientó sus funciones en la determinación de las diferentes técnicas para la contabilización de los costos y el control financiero a través de presupuestos.

La segunda etapa, que tuvo lugar hasta 1965, incorporó el suministro de información para la planificación, el uso de técnicas de análisis de decisión, y el criterio contable. En la tercera etapa, se utilizó el análisis de la gestión contable para la disminución de desperdicios y el incremento de los beneficios, aunado al auge de las herramientas de calidad total, esta fase duró aproximadamente hasta 1985. La cuarta etapa introduce el análisis para el uso efectivo de los recursos a través de los inductores de valor y la innovación en la empresa.

La información suministrada por la contabilidad de gestión ha sido útil para la toma de decisiones informadas y como medio para el aprendizaje organizativo, sin embargo, durante los años 1980 y 1990, recibió críticas en cuanto a su relevancia para satisfacer las necesidades de las empresas contemporáneas, (Hiromoto, 1988; Johnson y Kaplan, 1987; Kaplan, 1984), que toman una forma estratégica, proporcionando una nueva dimensión del ejercicio contable que ahora involucra el desarrollo estratégico.

La necesidad de las organizaciones de adoptar estrategias orientadas al cliente en la búsqueda de ventajas competitivas se convierte en el principal desafío que enfrenta la contabilidad de gestión para directivos, asesores e investigadores, en la oportunidad de alinear los planes de acción y las disciplinas funcionales para apoyar a la estrategia empresarial, en otras palabras, la alineación estratégica organizacional soportada en la contabilidad de gestión.

Pero, surge la interrogante ¿es la información contable parte de la gestión estratégica o sólo suministra información relevante para el desarrollo estratégico? En el competitivo entorno empresarial de hoy día, las empresas requieren de la contabilidad una propuesta que les permita conseguir sus objetivos a largo plazo, es por esta razón que el propósito de este artículo es realizar una aproximación teórica a los postulados de los autores en materia de contabilidad de gestión estratégica, como resultado de una investigación bibliográfica, en virtud de propiciar el debate sobre el tema y la profundización en la investigación en torno a la contabilidad de gestión estratégica.

## Metodología.

El presente artículo contempló una extensa revisión bibliográfica de publicaciones académicas disponible en las diferentes bases de datos multidisciplinarias, de contaduría y gestión. Los resultados implican un desafío en materia de gestión estratégica contable, puesto que se encontraron discrepancias en los postulados de los autores, además de un vacío epistémico del cuerpo teórico en la materia. El cuerpo del artículo se estructuró en seis (6) puntos donde se plantearon los aportes más significativos y la reflexión al respecto.

### **De la contabilidad de gestión a la contabilidad de gestión estratégica.**

La contabilidad de gestión tiene como propósito identificar, recopilar, medir y comunicar información útil para que la gerencia pueda planificar, controlar y tomar

decisiones, sin embargo, hoy en día las empresas se enfrentan a un entorno dinámico, incierto, de constantes cambios, complejo y de competencia global, lo que les obliga a diseñar estrategias que le permitan permanecer en el mercado. Dicho entorno exige de la contabilidad de gestión prácticas innovadoras y pertinentes que proporcione datos relevantes para tomar decisiones estratégicas. (Hansen y Mowen, 2007; Hoque 2003).

Para Hoque (2003), las organizaciones deben reconsiderar su filosofía estratégica y el papel que juega la contabilidad de gestión. Algunos autores han referido que la estrategia es el plan de acción, la propuesta de valor al cliente que una empresa diseña para demostrarle a su mercado que es diferente de sus competidores (Brewer *et al.*, 2010). En consecuencia, el enfoque tradicional de la contabilidad de gestión no ha proporcionado respuestas para los fines estratégicos de la organización, competitividad y rendimiento a largo plazo (Bromwich y Bhimani, 1989; Johnson y Kaplan, 1987; Kaplan, 1984; Hiromoto, 1991; Roslender y Hart, 2003). Es por ello que surge la contabilidad de gestión estratégica, cuyas técnicas consideran información externa que permite hacerle frente a la incertidumbre del entorno y apoyar la toma de decisiones estratégicas. (Cinquini y Tenucci, 2007).

La contabilidad de gestión estratégica recalca la importancia de la información suministrada por la contabilidad para el desarrollo de la estrategia empresarial, su aplicación y los procesos de cambio, así como, la medición del rendimiento organizacional con sistemas dinámicos y multidimensionales. Este enfoque ha suscitado controversias sobre qué es la contabilidad de gestión estratégica, qué implicaciones tiene el abordaje estratégico en la contabilidad y cuál es realmente la diferencia entre la contabilidad de gestión y contabilidad de gestión estratégica.

### **La contabilidad de gestión estratégica.**

La contabilidad de gestión estratégica para Juras (2014) es un enfoque que se sitúa en la interfaz entre la gestión estratégica y la contabilidad, abordando elementos del entorno competitivo. La primera mención sobre la contabilidad de gestión estratégica la realizó Kenneth Simmonds en su obra *Strategic management accounting* (1981) definiéndola como:

El suministro y análisis de datos de contabilidad de gestión sobre una empresa y su competencia para su uso en el desarrollo y seguimiento de la estrategia empresarial, en particular relacionando niveles y tendencias de costes y precios reales, volumen, cuota de mercado, flujo de caja y proporción demandada de los recursos totales de una empresa (Simmonds, 1981).

En concordancia con lo anterior, se puede inferir que la contabilidad de gestión estratégica vincula la información contable con la gestión estratégica y el posicionamiento estratégico de una empresa, siendo pertinente la transición de indicadores tácticos a indicadores estratégicos. Ante este postulado de Simmonds, muchos autores han definido la contabilidad de gestión estratégica, en el presente artículo se abordaron sólo aquellos que se consideraron realizaron aportes relevantes al objeto de estudio.

El autor Bromwitch (1990), argumenta que la contabilidad de gestión estratégica suministra y analiza la información financiera sobre los mercados de productos de la empresa, los costos y estructura de costos de la empresa y sus competidores, así como el seguimiento de las estrategias de la empresa y de sus competidores en esos mercados durante varios períodos. Shank (1989), refiere el uso de los directivos de la información sobre los costos dirigida a las etapas del ciclo de gestión estratégica. Mike y Yi (2009) describen que la contabilidad de gestión estratégica puede ayudar a que la contabilidad de gestión se aleje de las simples preocupaciones monetarias y centre sus esfuerzos en los asuntos multidimensionales de los negocios.

Para Roslender y Hart (2003), constituye un enfoque genérico para contabilizar el posicionamiento estratégico, definido por un intento de integrar los conocimientos de la contabilidad de gestión y la gestión de marketing en un marco de gestión estratégica. Langfield y Smith (2008), exponen que se requiere adoptar una orientación estratégica para la generación, interpretación y análisis de la información suministrada por la contabilidad de gestión y la competencia. En concordancia con lo anterior, para Ma y Tayles (2009) representa el cuerpo de la contabilidad de gestión que se ocupa de la información con orientación estratégica para la toma de decisiones y el control.

Como proceso, la contabilidad de gestión estratégica (según Dixon y Smith, 1993) requiere identificar las unidades estratégicas del negocio, análisis estratégico de los costos, análisis estratégico del mercado, evaluación de estrategias. Para ello, (Lord, 1996) establece la necesidad de recopilar información sobre la competencia, explotar las oportunidades de reducción de costos, alinear (adaptar) el énfasis contable a la posición estratégica.

A partir de las definiciones expuestas, se evidencian dos enfoques generales que agrupan los postulados de los autores; aquellos que conciben la contabilidad para la gestión estratégica y aquellos que entienden la información contable como apoyo a la función estratégica o incluso que utiliza técnicas de análisis con una perspectiva estratégica. El enfoque que se adopte tendrá relevancia significativa en el aporte que la contabilidad realiza a la gestión estratégica, bien siendo parte de ella, o solo refiriendo información útil para el desarrollo estratégico. Ante la disyuntiva es importante recalcar que los autores aún no han llegado a acuerdos y a pesar de que el término se remonta a principios de los 80' existen vacíos epistémicos y la investigación científica del tema se ha enfocado en abordar las técnicas y su implementación en casos de estudios concretos.

### **Diferencias entre la contabilidad de gestión y la contabilidad de gestión estratégica.**

A pesar de que existen algunos vacíos epistémicos en la construcción teórica de la contabilidad de gestión estratégica y los autores que la defienden aún no han llegado a acuerdos, en líneas generales se plantean diferencias entre la contabilidad de gestión y la contabilidad de gestión estratégica, que responden a los modelos de rendimiento organizacional, tradicional (táctico) y a los contemporáneos (estratégicos, equilibrados y multidimensionales), respectivamente.

Para Wilson y Chúa (1993), la contabilidad de gestión (tradicional), se fundamenta en la información histórica, considera sólo la entidad que se analiza, es introspectiva, basada en actividades existentes, con orientación en los datos, programada, reactiva, basada en sistemas existentes y sustentada en las convenciones. Sin embargo, la contabilidad de gestión estratégica, es prospectiva, relativa (analiza la entidad en relación a su competencia y el mercado), mira hacia afuera, tiene un enfoque competitivo, proactiva, basada en posibilidades, orientada a la información, no se limita por los sistemas existentes ni convenciones.

### **Una mirada al horizonte estratégico contable.**

Es la contabilidad de gestión estratégica la que proporciona conocimiento sobre cómo una empresa tiene que ser mejor que sus competidores a través del liderazgo en costos, la diferenciación en los productos o el enfoque. Porter (1996).

Para Simmonds (1981, 1982, 1986), la contabilidad de gestión estratégica se utiliza para identificar los enfoques que aportan valor potencial a la contabilidad de gestión, orienta su análisis al estudio de los competidores, como la evaluación del presupuesto de los competidores, seguimiento al posicionamiento de los competidores en el mercado y la determinación de precios estratégicos; con el propósito de desarrollar y monitorear la implementación estratégica. Argumenta que la competitividad sostenible será el resultado de la capacidad que tiene una empresa para contrarrestar los movimientos de sus principales competidores, apuntando a la gestión de costos bajos para respaldar la estrategia competitiva de liderazgo en costos de Porter. (Shank 1989; Bromwich 1990; Cooper 1996).

En sus estudios, destacó el potencial de la contabilidad de gestión para ayudar a la organización a mantener su competitividad, a la vez que defendió la necesidad de que la contabilidad proporcione información financiera que represente la posición competitiva de la organización. Realizó críticas al análisis de la relación costo-volumen-beneficio, puesto que no se adecua al propósito estratégico, se requiere de un enfoque externo para ayudar a formular y monitorear la estrategia de la organización.

Adicionalmente, Simmonds recalcó la importancia de aprender sobre la información de los competidores en la búsqueda estratégica de la empresa.

Es importante destacar que la ventaja competitiva no sólo se logra por precios bajos, existen otros mecanismos, por ejemplo, la creación de valor, lo que para Porter sería la diferenciación. Es la razón por la que Bromwich (1990), amplía el concepto e incorpora el análisis de la información sobre el mercado de productos de la empresa y sus

competidores, los costos de todos los actores y el seguimiento a la estrategia de la competencia en el mercado durante varios períodos. Sustentando sus postulados en el beneficio que los atributos del producto ofrecen a los clientes y cómo los mismos contribuyen a crear y mantener la ventaja competitiva. Centra sus análisis en el costo, en el costo de los atributos y el ciclo de vida del producto.

Al respecto, Mia y Clark (1999), descubrieron que los directivos de las empresas que constituyeron su objeto de estudio, utilizaban ampliamente la información proveniente de la contabilidad de gestión en entornos competitivos, lo que les permitía posicionarse en relación a su competencia, adaptarse a los requerimientos del mercado mediante la evaluación de los atributos del producto, el precio y los costos de los productos sustitutos. Esto significa que, en entornos de gran incertidumbre la evaluación continua de la gestión estratégica proveniente de la información contable será fundamental para que las organizaciones puedan adaptarse a las necesidades cambiantes del mercado.

En algunos países, como Estados Unidos, se ha sustituido la contabilidad de gestión estratégica por gestión estratégica de los costos, autores como Shank (1989), describen esta última como una combinación de elementos de análisis financiero (análisis del valor, análisis del posicionamiento estratégico) con el análisis de los costos. En concordancia con ello, para Lord (1996), Dixon y Smith (1993), la gestión estratégica de costos es similar a la contabilidad de gestión estratégica. Y Roslender (2010) considera necesario ampliar el espectro de conocimientos contables e incluir mercadeo y estrategias, para proporcionar información que permita dar seguimiento a la estrategia de mercadeo seleccionada en la determinación de la ventaja competitiva.

La contabilidad de gestión estratégica para Simmonds (1981) sugiere ser más eficaz en términos de uso del tiempo en la recopilación de información, estimación del presupuesto, volumen y precios relacionados con la competencia y medición de la posición estratégica de la empresa como base para formar una estrategia de negocios. Bhimani (2006) influenciado por el enfoque de Bromwich, establece la necesidad de que el contador y los directivos vean el presupuesto interno, pero también deben ser capaces de analizar la empresa de la competencia con su estructura de presupuesto y la demanda de los clientes, no sólo en el día a día sino también en la toma de decisiones a largo plazo, anticipando a los competidores y clientes potenciales.

Adicionalmente, los autores han expuesto la importancia del desarrollo contable estratégico por su vínculo con los atributos de control organizacional y las prioridades estratégicas en la determinación del sistema de control de gestión de la entidad. En este sentido, Shank y Govindarajan (1992) ilustraron cómo el análisis de la cadena de valor bajo la perspectiva de los costos estratégicos daría como resultado decisiones diferentes a si se analiza bajo la perspectiva de gestión tradicional, realizando aportes significativos al tratamiento de la cadena de valor de las organizaciones.

### **Proceso de la gestión estratégica contable.**

Así como no existe un consenso sobre la definición y postulados teóricos de la contabilidad de gestión estratégica, diversos autores han referido etapas diferentes para esta unidad de análisis. En el caso de Dixon y Smith (1993) establecieron cuatro etapas: 1. Identificar la unidad estratégica de negocio, 2. Realizar el análisis estratégico de los costos, 3. Analizar estratégicamente del mercado y 4. Evaluar la estrategia (concreta). Lord (1996) adecúa el proceso en seis etapas: 1. Recopilar información sobre la competencia, 2. Explotar las oportunidades de reducción de costos, 3. Adecuar (alinear) el énfasis contable a la posición estratégica, 4. Recopilar información sobre la competencia, 5. Analizar la posición estratégica, 6. Analizar la estrategia.

Brouthers y Roozen (1999) esquematizan el proceso de gestión estratégica en relación con la implementación de cualquiera de las técnicas, en tres etapas: 1. Supervisión, 2. Toma de decisiones y planificación, 3. Control. Esta constituye la razón por la que Hoffman y Wömpener (2006) afirman que se debe debatir la contabilidad de gestión estratégica en concordancia con una comprensión más amplia de los procesos estratégicos.

Ante ello, se puede reflexionar sobre el hecho de que cada etapa propuesta por los autores se desprende de la percepción que tienen del proceso estratégico y que, en la práctica, este debe estar personalizado a las herramientas y técnicas que cada organización implemente para que la contabilidad de gestión estratégica sea pertinente a la realidad que está estudiando. Sin embargo, es importante recalcar que todos los autores enfatizan

en los elementos de análisis contable estratégico que sirven de soporte a la toma de decisiones estratégicas, tiene perspectiva largo plazo y predomina un análisis orientado al exterior (mercado: competencia y cliente).

### **Elementos de la contabilidad de gestión estratégica.**

Al tratarse de un enfoque prospectivo y competitivo, la contabilidad de gestión estratégica necesitará servirse de información financiera y no financiera que permita orientar el desarrollo estratégico de la organización, para algunos autores serían la información de la competencia, el cliente y el producto, para efectos de esta investigación los elementos que se abordan son; la información sobre el mercado y la competencia que incluye todo lo referente a competidores, mercados, cuota de participación; la información sobre los clientes, necesidades y preferencias; la información organizacional, los productos (o servicios) que ofrece la empresa y sus principios organizacionales.

En este sentido, conocer el mercado (comportamiento, expectativas, tendencias, cuota de participación) y las estrategias que implementa la competencia servirá para contextualizar el desarrollo de estrategias diferenciadoras y consistentes con la realidad e incluso anticiparse a los cambios, que en esencia es parte del objetivo principal de la estrategia. Además, conocer al cliente, cuáles son sus gustos, necesidades, qué tanto está dispuesto a pagar por el producto o servicio, cómo entiende el cliente el concepto de calidad, permitirá diseñar estrategias con una propuesta de valor al cliente para atraerlo y retenerlo.

Por otro lado, conocer la información organizacional, el producto o servicio que ofrece la empresa, entender la cadena de valor del mismo, los procesos, permitirá diseñar estrategias para gestionar las operaciones de cara a los principios organizacionales, bien para optimizar los costos o bien para la diferenciación en los atributos que el cliente percibe como importantes, teniendo como propósito el incremento de los beneficios financieros. En consecuencia, conocer el mercado, el cliente, y la empresa, permitirán que el contador desarrolle estrategias pertinentes para el crecimiento económico de la organización.

### **Reflexiones finales**

Ante un entorno empresarial competitivo, diseñar estrategias consistentes para que una organización pueda perdurar en el tiempo es cada vez más necesario, y la función del contador es vital.

La contabilidad de gestión ha sido útil para la toma de decisiones informadas, sin embargo, no siempre responde a la velocidad de los cambios en el entorno, es por ello que, en 1981 Simmonds habla por primera vez sobre la contabilidad de gestión estratégica, que vincula la información contable con la gestión estratégica y el posicionamiento estratégico de una empresa, cuyas técnicas consideran información externa que permite hacerle frente a la incertidumbre del entorno y apoyar la toma de decisiones estratégicas, recalcando la importancia de la información suministrada por la contabilidad para el desarrollo de la estrategia empresarial, su aplicación y los procesos de cambio, así como, la medición del rendimiento organizacional con sistemas dinámicos y multidimensionales, siendo pertinente la transición de indicadores tácticos a indicadores estratégicos.

El horizonte estratégico contable permite considerar que la evaluación continua de la gestión estratégica proveniente de la información contable será fundamental para que las organizaciones puedan adaptarse a las necesidades cambiantes del mercado. Agregando valor al desarrollo estratégico en la adecuación y pertinencia de la información suministrada para la toma de decisiones de la gestión empresarial, con una perspectiva largo plazo se adecua a los elementos del mercado, cliente y principios organizacionales en virtud de incrementar los beneficios de la entidad.

### **Referencias**

Bhimani, A. (2006). *Contemporary Issues in Management Accounting*. Oxford University Press Inc. <https://doi.org/10.1093/acprof:oso/9780199283361.001.0001>

- Brewer, P., Garrison, R. & Noreen, E. (2010). *Introduction to Managerial Accounting*. McGraw-Hill/Irwin.
- Bromwich, M. (1990). The case for Strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organization, and Society*, 15. 27-46. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90011-I](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90011-I)
- Bromwich, M. & Bhimani, A. (1989). *Management Accounting: Evolution not Revolution*. Chartered Institute of Management Accountants.
- Brouthers, K. & Roozen, F. (1999). Is it time to start thinking about strategic accounting?. *Long Range Planning*. 32(3). 311-322. <https://coin.wne.uw.edu.pl/~pmodzelewski/Is%20it%20time....pdf>
- Cinquini, L. & Tenucci, A. (2007). *Is the adoption of strategic management accounting techniques really 'strategy driven'? Evidence from a survey*. [https://mpra.ub.uni-muenchen.de/11819/1/MPRA\\_paper\\_11819.pdf](https://mpra.ub.uni-muenchen.de/11819/1/MPRA_paper_11819.pdf)
- Cooper, R. (1996). Costing Techniques to Support Corporate Strategy: Evidence from Japan. *Management Accounting Research*. 7(2). 219-246. <https://doi.org/10.1006/mare.1996.0013>
- Dixon, R. & Smith, D. (1993). Strategic management accounting. *Omega*. 21(6). 605-618. [https://www.academia.edu/67683790/Strategic\\_management\\_accounting](https://www.academia.edu/67683790/Strategic_management_accounting)
- Hansen, D & Mowen, M. (2007). *Managerial Accounting*. (8ed). Thomson South-Western. [https://ilubis.wordpress.com/wp-content/uploads/2008/05/managerial-accounting\\_8e\\_hansen-ebook.pdf](https://ilubis.wordpress.com/wp-content/uploads/2008/05/managerial-accounting_8e_hansen-ebook.pdf)
- Hoque, Z. (2003). *Strategic management accounting*. Spiro.
- Hiromoto, T. (1988). *Another Hidden Edge-Japanese Management Accounting*. Harvard Business Review. 22-26. <https://hbr.org/1988/07/another-hidden-edge-japanese-management-accounting>
- Hiromoto, T. (1991). *Restoring the Relevance of Management Accounting*. Journal of Management Accounting Research. 1-15.
- Hoffjan, A. & Wömpener, A. (2006). Comparative analysis of strategic management accounting in German- and English-language general management accounting textbooks. *Schmalenbach Business Review*. 58. 234-258. [https://www.researchgate.net/publication/23544900\\_Comparative\\_Analysis\\_of\\_Strategic\\_Management\\_Accounting\\_in\\_German-\\_and\\_English-Language\\_General\\_Management\\_Accounting\\_Textbooks](https://www.researchgate.net/publication/23544900_Comparative_Analysis_of_Strategic_Management_Accounting_in_German-_and_English-Language_General_Management_Accounting_Textbooks)
- International Federation of Accountants. (1998). *Management Accounting Concepts*. New York: IFAC.
- Johnson, T. & Kaplan, R. (1987). *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*. Boston: Harvard Business School Press
- Juras, A. (2014). Strategic Management Accounting – What Is the Current State of the Concept?. *Economy Transdisciplinarity Cognition*. 17(2). 76-83. [https://www.ugb.ro/etc/etc2014no2/13\\_Juras\\_A.pdf](https://www.ugb.ro/etc/etc2014no2/13_Juras_A.pdf)
- Kaplan, R. (1984). The Evolution of Management Accounting. *The Accounting Review*. 59(3). 390-418. <https://coin.wne.uw.edu.pl/~pmodzelewski/The%20Evolution%20of%20Management%20Accounting.pdf>
- Langfield, K. (2008). Strategic management accounting: how far have we come in 25 years?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. 21(2). 204-208. <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/09513570810854400/full/html>
- Lord, B. (1996). Strategic management accounting: the emperor's new clothes?. *Management Accounting Research*. 7(3). 347-366. <https://doi.org/10.1006/mare.1996.0020>

- Ma, Y. & Tayles, M. (2009). On the emergence of strategic management accounting: An institutional perspective. *Accounting and Business Research*. 39(5). 473-495. <https://doi.org/10.1080/00014788.2009.9663379>
- Mia, L. & Clarke, B. (1999). Market Competition, Management Systems and Business Unit Performance. *Management Accounting Research*. 10. 137-158. <https://doi.org/10.1006/mare.1998.0097>
- Mike, T. & Yi, M. (2009). On The Emergence of Strategic management accounting: An Institutional Perspective. *Accounting and Business research*. 39(5). 473-495. [https://www.researchgate.net/publication/254229085\\_On\\_the\\_emergence\\_of\\_strategic\\_management\\_accounting\\_An\\_institutional\\_perspective](https://www.researchgate.net/publication/254229085_On_the_emergence_of_strategic_management_accounting_An_institutional_perspective)
- Porter, M. (1996). What Is Strategy? *Harvard Business Review*. 74. 61-78. <https://hbr.org/1996/11/what-is-strategy>
- Roslender, R. & Hart, S. (2010). Strategic management accounting: Lots in a name?. *Accountancy Research Group*. 1005. <http://www.dl.edi-info.ir/Strategic%20Management%20Accounting%20Lots%20in%20a%20Nam.pdf>
- Roslender, R. & Hart, S., (2003), In search of strategic management accounting: Theoretical and field study perspectives. *Management Accounting Research*. 14. 255-279. [https://faratarjome.ir/u/media/shopping\\_files/store-EN-1520243195-5366.pdf](https://faratarjome.ir/u/media/shopping_files/store-EN-1520243195-5366.pdf)
- Shank, J. (1989). Strategic Cost Management: New Wine, or Just New Bottles?. *Journal of Management Accounting Research*. 1. 47-65. <https://www.drthomaswu.com/uicmpaccsmac/Shank%20Highlighted.pdf>
- Shank, J. & Govindarajan, V. (1992). Strategic Cost Management: The Value Chain Perspective. *Journal of Management Accounting Research*. 4. 179-197. [https://www.researchgate.net/publication/283918227\\_Strategic\\_Cost\\_Management\\_The\\_Value\\_Chain\\_Perspective](https://www.researchgate.net/publication/283918227_Strategic_Cost_Management_The_Value_Chain_Perspective)
- Simmonds, K. (1982). Strategic Management Accounting for Pricing: A Case Example. *Accounting and Business Research*. 12(47). 206-214. <https://doi.org/10.1080/00014788.1982.9728809>
- Simmonds, K. (1986). The Accounting Assessment of Competitive Position. *European Journal of Marketing*. 20(1). 16-31. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000004626>
- Simmonds, K. (1981). Strategic management accounting. *Management Accounting*. 59(4), 26-29.
- Tayles, M. (2011). Strategic management accounting. Palgrave Macmillan. 22-52. [https://ideas.repec.org/h/pal/palchp/978-0-230-35327-5\\_2.html](https://ideas.repec.org/h/pal/palchp/978-0-230-35327-5_2.html)
- Wilson, R. & Chua, W. (1993). Managerial accounting: method and meaning. (2ed). Chapman and Hall.