

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ

УДК 657+338.1

Редченко К. І.,

д.е.н., проф., завідувач кафедри аудиту, Львівська комерційна академія, м. Львів

ДО ПИТАННЯ ДИВЕРГЕНЦІЇ СТРАТЕГІЧНОГО ТА УПРАВЛІНСЬКОГО КОНТРОЛЮ

Анотація. У цій статті досліджуються суть стратегічного й управлінського контролю, їх визначальні характеристики та об'єкти. Розглядаються актуальні тенденції розвитку стратегічного та управлінського контролю, визначаються їх відмінні риси. Пропонується розрізняти стратегічний та управлінський контроль за ознаками системності, ступенем формалізації та спрямованістю. Виявлено, що обидва види контролю тісно пов'язані зі стратегією фірми. Згідно з цим підходом стратегічний контроль концептуалізується як управлінська діяльність, яка забезпечує впевненість у тому, що стратегія реалізується у відповідності з планом. Управлінський контроль визначається як процес, за допомогою якого менеджери впливають на інших співробітників для реалізації стратегії фірми.

Ключові слова: стратегічний контроль, управлінський контроль, менеджмент, стейкхолдерська теорія, дивергенція.

Redchenko K. I.,

Doctor of Economics, Professor, Head of Department of Audit, Lviv Academy of Commerce, Lviv

TO THE ISSUE OF DIVERGENCE OF STRATEGIC AND MANAGEMENT CONTROL

Abstract. This article examines the essence of strategic and management control, their key characteristics and objects. Current trends in the development of strategic and management control are considered, their differences are defined. It is proposed to differentiate strategic control from management control by the systemic signs, the degree of formalization and orientation. It is found that both types of control are closely linked to company's strategy. In this approach strategic control is conceptualized as the managerial task which ensures that strategies are implemented as planned. Management control is defined as a process by which managers influence other members of the firm to implement the firm's strategies.

Keywords: strategic control, management control, management, stakeholder theory, divergence.

Постановка проблеми. Ще з початку ХХ ст. поняття контролю розглядається як "центральна ідея" наукового менеджменту [12, с. 358; 14, с. 292; 24, с. 10-11]. Розвиток організаційних форм управління бізнесом, глобалізація та посилення конкуренції на ринках товарів і послуг обумовили особливу увагу до контролю за процесами прийняття та реалізації управлінських рішень.

В одній зі своїх попередніх статей [8] ми запропонували розглядати контроль як інструмент забезпечення еквіфінальності підприємства як відкритої системи. Поняття "еквіфінальність" було введено у наукову термінологію відомим дослідником теорії систем Л. фон Берталанфі для характеристики здатності системи достовірно досягати певного кінцевого становища з невизначеного початкового стану в умовах невизначеного розвитку подій.

Еквіфінальність підприємства означає його здатність зберігати високий рівень самоорганізації та розвиватися у напрямі впорядкування, оптимізації та довершення структури і процесів. Це також означає, що для досягнення запланованих результатів (цілей, що визначаються вимогами зацікавлених сторін) підприємство може йти різними шляхами, вибір яких визначається ситуативно. Таким чином, еквіфінальність означає активне управління процесом розвитку підприємства, починаючи з оцінки його поточного стану, визначення множини альтернативних сценаріїв дій і завершуючи переходом у бажане кінцеве становище.

Реалізація цього процесу потребує добре організованого й ефективного контролю, системною метою якого є забезпечення безперервного функціонування та розвитку підприємства. При цьому контроль не може вважатися ефективним, якщо

підприємством не були досягнуті поставлені цілі, незалежно від впливу обставин та причин.

У сучасній науковій літературі поняття Контролю розглядають у широкому діапазоні значень, видів та форм. При цьому одними з найменш досліджених, на наш погляд, є стратегічний та управлінський види контролю, які найтісніше пов'язані з еквіфінальністю підприємства. Перший із них спрямований на постановку цілей та вироблення правильної стратегії, другий – забезпечує втілення у життя управлінських рішень менеджменту фірми. Разом з тим, у вітчизняній економічній літературі та професійних періодичних виданнях майже немає праць, присвячених проблемі дивергенції стратегічного та управлінського контролю, їх відмінностям та визначальним рисам.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У працях зарубіжних вчених перші згадки про управлінський контроль відносяться до кінця 1950-х – середини 1960-х років. Харольд Кунц, який одним із перших сформулював принципи управлінського контролю, розглядав його у нерозривному зв'язку з іншими функціями менеджменту [18]. У 1965 році професор Р. Н. Ентоні визначив управлінський контроль як процес, за допомогою якого менеджери переконуються, що ресурси отримуються та використовуються ефективно і продуктивно з метою досягнення цілей, поставлених перед організацією [9]. Зауважимо, що пізніше, у 1988 році, Р. Н. Ентоні відредагував своє визначення: “Управлінський контроль – це процес, за допомогою якого менеджери впливають на інших співробітників для реалізації стратегії організації” [10, с. 10].

Численні праці з управлінського контролю, авторами яких є переважно зарубіжні вчені, не завжди містять систематичне викладення його змісту та інструментарію. У працях [2, 8] ми дослідили зміст та природу управлінського контролю, процес його еволюції та найбільш поширені методичні прийоми. Зокрема, важливу роль у розвитку управлінського контролю на межі XX і XXI століть відіграли концепція збалансованої системи показників і теорія зацікавлених сторін [2, с. 3-8].

Також нами були досліджені актуальні проблеми, пов'язані зі здатністю менеджерів вирішувати управлінські завдання і нести відповідальність за реалізацію стратегії компанії [3]. При цьому управлінський контроль розглядається як важливий елемент корпоративної культури, орієнтованої на досягнення результату та виконання стратегії фірми.

Тісний взаємозв'язок контролю зі стратегією був відзначений науковцями порівняно недавно. Це пов'язано з тим, що систематичні наукові дослідження стратегій фірм розпочалися лише у 1960-х роках, коли вийшли друком перші книги засновників цього розділу теорії менеджменту А. Чандлера, І. Ансоффа, К. Ендрюса [1, с. 8]. Разом з тим, термін “стратегічне управління” почали вживати лише на початку 1970-х років, а науковою дисципліною даний напрям менеджменту став ще пізніше, на рубежі 1970-х і 1980-х років. Цьому сприяли насамперед фундаментальні праці М. Портера, прис-

вячені теорії конкурентних стратегій [25], дослідження Ч. Хофера і Д. Шендела із застосування інструментів стратегічного позиціонування [16] та роботи Г. Мінцберга, в яких розроблялися наукові підходи до стратегічного планування [21].

Період кінця 1980-1990-х років був найбільш плідним з погляду формування теоретичних основ стратегічного контролю. У працях [11, 15, 16, 22] узагальнено підходи до здійснення стратегічного контролю, визначено його зміст та мету.

Ч. Хофер і Д. Шендел розглядали стратегічний контроль з погляду його ролі у загальному процесі стратегічного управління. Вони стверджували, що стратегічний контроль зосереджується на двох питаннях: 1) чи стратегія реалізується так, як це було заплановано; 2) чи результати цієї стратегії відповідають очікуванням [16].

Ф. Харрісон відзначав: стратегічний контроль створюється для того, аби менеджмент підприємства був упевнений у тому, що фактичні результати відповідають зробленому фірмою стратегічному вибору [15].

С. Бангей і М. Гульд зауважували: система стратегічного контролю повинна гарантувати, що титанічні зусилля, які спрямовуються на підготовку довготривалих і детальних стратегічних планів, насправді трансформуються у реальні дії [11].

Спільною рисою наведених визначень є те, що стратегічний контроль розглядається як засіб, за допомогою якого менеджмент упевнюється, що розроблені ним стратегії виконуються так, як було заплановано. Хоча подібне розуміння змісту стратегічного контролю поділяється не всіма науковцями, воно є найбільш поширеним. Окремі автори також розглядають стратегічний контроль як спосіб перевірки стратегічних припущень; інструмент управління стратегічними питаннями, періодичний огляд стратегії, інтерактивний контроль тощо. Детальніше з альтернативними підходами до визначення стратегічного контролю можна ознайомитися у праці Р. Муралідхарана [22].

Постановка завдання. Метою цієї статті є дослідження визначальних характеристик стратегічного та управлінського контролю, що позитивно вплине на організацію контролю у стратегічно-орієнтованих компаніях.

Виклад основного матеріалу дослідження. Основні відмінності між стратегічним та управлінським контролем визначаються трьома групами чинників:

- 1) рівнем прийняття рішень в управлінській ієрархії компанії;
- 2) часовим горизонтом управління;
- 3) масштабністю та силою впливу на розвиток бізнесу.

На відміну від стратегічного контролю, управлінський контроль вирішує переважно тактичні завдання. У контексті корпоративного управління тактика відрізняється від стратегії насамперед нижчим рівнем прийняття управлінських рішень та коротшим часовим горизонтом (переважно до року).

Саме на цих відмінностях наголошують авторитетні фахівці зі стратегій Вільям Лашер [20, с. 3] та Джеймс Куїнн [26, с. 9].

Рівень розробки і затвердження стратегії – це завжди найвищий рівень відповідальності у компанії. Відповідні функції традиційно покладаються на топ-менеджмент і персонально президента компанії (чи генерального директора). Управлінський контроль переважно реалізується на середньому рівні менеджменту, а контроль виконання завдань – на найнижчому рівні управлінської ієрархії (рис. 1).

Ситуаційна теорія базується на визнанні виняткової важливості індивідуальної роботи, контролю та самоконтролю менеджера в тій чи іншій ситуації. Роль управлінця полягає у розробці відповідних рішень, виходячи з конкретних обставин. Згідно з ситуаційною теорією контроль повинен містити менше формальних елементів, а більше зосереджуватися на мотивації людей до продуктивної праці та відповідної поведінки. Крім того, контролювати ситуацію на підприємстві менеджери можуть лише завдяки детальному вивченню оточуючого середо-

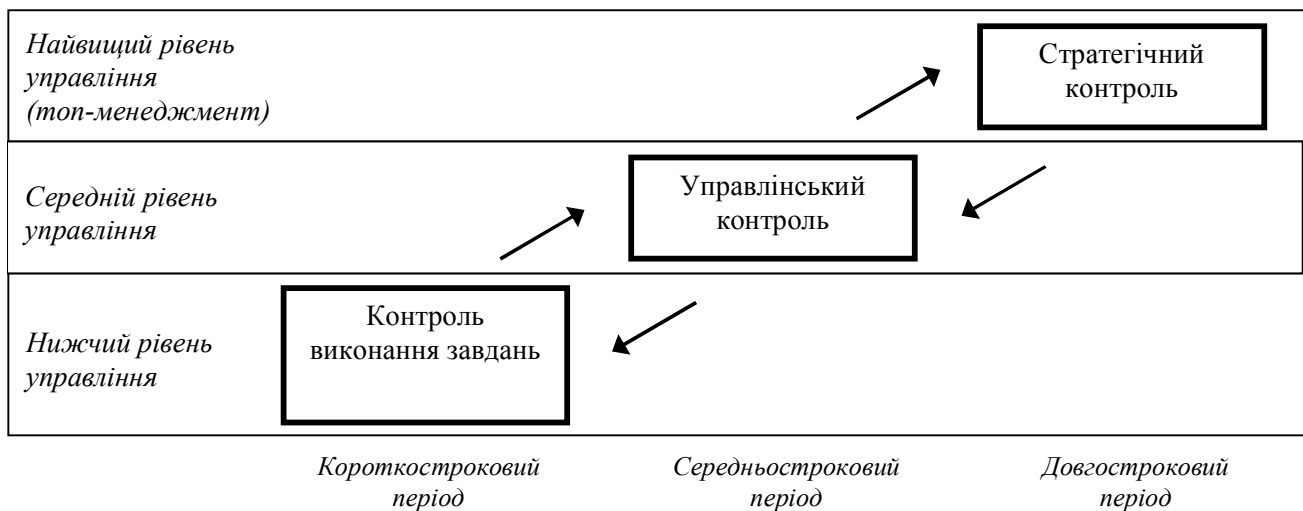


Рис. 1. Ієрархічні рівні контролю в організації

Стратегічний контроль повинен дати відповідь на питання, чи є обрана компанією стратегія правильною, а якщо ні, то що саме потрібно змінити? На відміну від нього, управлінський контроль зосереджує увагу на іншому питанні: чи поведуться співробітники належним чином? Чи розуміють вони, що від них вимагається і чи виконують свою роботу добросовісно, згідно з очікуваннями керівництва компанії? Отримання відповідей на ці питання дозволяє менеджерам побачити реальну ситуацію на підприємстві та своєчасно вжити необхідних заходів для її коригування (звичайно, якщо це потрібно).

За визначенням Дж. А. Пірса та Р. Б. Робінзона, зміст стратегічного контролю пов'язаний із відслідковуванням реалізації обраної стратегії, виявленням головних проблем та здійсненням необхідних коригувань. На відміну від інших видів контролю, стратегічний контроль спрямований на керівництво поточною діяльністю з погляду її відповідності стратегії, коли кінцевий результат може очікуватися лише через декілька років [23, с. 381]. Управлінський же контроль базується на інших засадах: по-перше, його результат може проявитися набагато швидше, а, по-друге, вплив управлінського контролю є більш обмеженим і локальним.

Протягом останнього часу на концепції стратегічного та управлінського контролю помітно впливають ситуаційна теорія управління і теорія зацікавлених сторін (стейкхолдерська теорія).

вища, конкуренції, нових технологій та організаційних змін.

Згідно з ситуаційною теорією система контролю підприємства повинна підтримувати діючу стратегію з метою досягнення конкурентних переваг та високої продуктивності. У цьому питанні ми повністю підтримуємо К. Ленгфілд-Сміта, який вважає, що система контролю повинна бути прямо пристосована для підтримки бізнес-стратегії [19, с. 207]. Для цього менеджери повинні розробляти гнучкі системи контролю, які можна було би легко адаптувати до змін у зовнішньому середовищі та стратегії підприємства.

Ще однією теорією управління, що суттєво впливає на сучасне бачення як стратегічного, так і управлінського контролю, є теорія зацікавлених сторін.

Одним із засновників цієї теорії вважається Р. Е. Фрімен, який у 1984 р. вперше висунув гіпотезу, що стратегічне управління підприємством може бути набагато ефективнішим, якщо менеджери гармонійно враховуватимуть не тільки інтереси ключових акціонерів, але й інших зацікавлених сторін – клієнтів, постачальників, працівників, державних установ, політичних партій та профспілок тощо [13].

Ця ідея суперечила домінантній у середині 1980-х років неокласичній економічній теорії підприємства, яка пропагувала максимізацію цінності для акціонерів. За визначенням Фрімена зацікавле-

на сторона – будь-яка група чи особа, яка сама може впливати на досягнення цілей компанією або на яку впливає досягнення цілей компанією [13, с. 46].

Здійснення управління підприємством відповідно до теорії зацікавлених сторін означає визначати та досягати різних за своєю природою цілей, як фінансових (релевантних насамперед для акціонерів та інвесторів), так і нефінансових, особливо важливих для решти соціальних груп. Серед інших особливостей теорії зацікавлених сторін варто відзначити наступні:

- теорія зацікавлених сторін прямо впливає на організаційну структуру та принципи функціонування підприємства;

- з погляду теорії зацікавлених сторін підприємство є одночасно об'єктом управління та засобом реалізації інтересів численних груп впливу, як внутрішніх, так і зовнішніх;

- основні положення теорії зацікавлених сторін однаково поширюються на підприємства та організації різного типу, форми власності та масштабів діяльності.

Відзначимо, що практична цінність теорії зацікавлених сторін може бути відчутною лише тоді, коли правильно ідентифіковано зацікавлені сторони, визначено формулу співвідношення їх інтересів та розроблено адекватну систему оцінки взаємного впливу різних сторін.

У праці [5] нами розглядалися особливості побудови системи показників відповідальності для реалізації функцій стратегічного контролю та вимірювання ефективності бізнесу з погляду теорії зацікавлених сторін. Ця система базується на концепції взаємних зобов'язань або “контрактів”. Ці “контракти” (взаємозв'язки) розглядаються як внески різних зацікавлених сторін взамін вигод та стимулів, які забезпечує їм підприємство.

характер. Наприклад, у випадку з працівником, який обмінює свою робочу силу на заробітну платню та інші вигоди (тобто робить свій внесок у діяльність організації й отримує від неї відповідні стимули), обмін має і зворотний характер – організація також робить внесок у відтворення робочої сили та зростання професійного рівня працівника, від чого має певні вигоди. Отже, внески і стимули (вигоди) мають відносний характер, що робить обмін між зацікавленими сторонами та організацією взаємним.

Стратегічний контроль, побудований на основі теорії зацікавлених сторін, повинен відповідати численним критеріям та вимогам, сформульованим не лише менеджментом, але й іншими групами впливу. Його завданням стає забезпечення балансу внесків зацікавлених сторін і стимулів, генерованих фірмою, що розширює перелік контрольних завдань і створює передумови для запровадження у компаніях спеціального підрозділу з питань стратегічного управління.

У 2005 році автори концепції збалансованої системи показників Р. С. Каплан і Д. П. Нортон запропонували запровадити окремий підрозділ – офіс управління стратегією [17], основними завданнями якого визначалися координація робіт з розробки стратегії та контроль за процесом її реалізації. К. І. Редченко та В. А. Білошанка у праці [4] відзначили, що такий підхід має як позитивні, так і негативні сторони. Разом з тим, на відміну від управлінського контролю, який належить до функціональних обов'язків менеджерів фірми, стратегічний контроль цілком може бути організований як окрема служба, особливо у великих корпораціях зі складною та громіздкою системою управління.

Цьому сприяє необхідність систематичного моніторингу таких об'єктів стратегічного контролю, як рівень конкуренції, бізнес-середовище, споживачі,

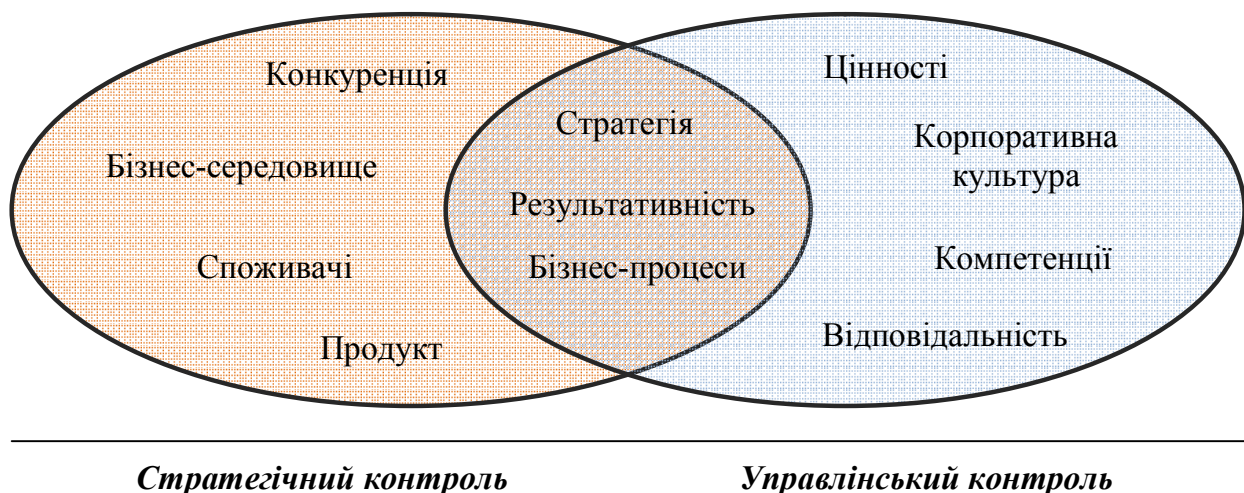


Рис. 2. Об'єкти стратегічного та управлінського контролю

У теорії зацікавлених сторін припускається, що зацікавлені сторони залишаються такими лише доти, поки організація забезпечує для них такі стимули, цінність яких перевищує або, як мінімум, компенсує зроблені внески. У той же час внески і стимули у більшості випадків мають двосторонній

характер, характеристики продукту (рис. 2). Більша частина інформації щодо них є зовнішньою, що потребує постійного діалогу із зацікавленими сторонами та потужної технологічної підтримки.

Об'єкти управлінського контролю є притаманними типовим людським системам і включають

цінності та елементи корпоративної культури, компетенції співробітників, систему відповідальності тощо. Окремо слід виділити об'єкти, які є спільними для стратегічного й управлінського контролю. Це насамперед стратегія, показники результативності та ключові бізнес-процеси компанії.

Таким чином, стратегічний та управлінський контроль, маючи різну мету, об'єкти та методичні прийоми, не можна повністю відокремлювати один від одного.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Розглядаючи сутнісні відмінності між стратегічним та управлінським контролем, ми пропонуємо для зручності виділити такі ознаки: системність, ступінь формалізації, спрямованість.

Стратегічний контроль, на відміну від управлінського контролю, є більшою мірою системно-орієнтованим, ніж людино-орієнтованим. Його завдання, як випливає з нашого дослідження, полягають у забезпеченні відповідності фактичних результатів діяльності фірми результатам її стратегічного вибору. Управлінський контроль більше орієнтується на діяльність людей та забезпечення поведінки, що є бажаною з погляду реалізації обраної стратегії.

Також стратегічний контроль є більше формальним, хоча й не позбавленим значного запасу гнучкості. Як і стратегія, він повільніше працює, задовольняється нечастим підбиттям підсумків і, на відміну від управлінського контролю, може бути сконцентрований (організаційно) у межах окремого підрозділу – офісу управління стратегією. З іншого боку, управлінський контроль набагато частіше послуговується неформальними засобами впливу, такими як правила корпоративної поведінки та інші елементи корпоративної культури.

Спрямованість стратегічного та управлінського контролю теж є різною. Якщо перший орієнтується на досягнення стратегічних цілей, то завданням другого є вплив на поведінку людей. Таким чином, управлінський контроль починається тоді, коли цілі й стратегію фірми вже визначено.

З погляду можливостей подальших досліджень найбільш перспективним напрямом ми бачимо дослідження управлінських інформаційних систем, які ефективно підтримують обидва види контролю. Це дозволить обґрунтувати організацію стратегічного й управлінського контролю на основі сучасних технологій, що є актуальним науковим і прикладним завданням сьогодення.

ЛІТЕРАТУРА

1. Катякало В. С. Исходные концепции стратегического управления и их современная оценка / В. С. Катякало // Российский журнал менеджмента. – 2003. – № 1. – С. 7-30.
2. Редченко К. И. Новые аспекты управленческого контроля / К. И. Редченко // Менеджмент сегодня. – 2003. – № 4. – С. 2-10.
3. Редченко К. И. Развитие управленческого контроля: на пути к культуре результативного менеджмента / К. И. Редченко, Р. М. Воронко // Вестник Астраханского государственного технического университета. – 2015. – № 1. – С. 115-125. – (Серия “Экономика”).
4. Редченко К. И. Стратегические опекуны / К. И. Редченко, В. А. Белошапка // & Стратегии. – 2006. – № 5. – С. 14-21.
5. Редченко К. И. Влияние теории зацікавлених сторін на управлінський облік / К. И. Редченко // Економіка промисловості. – 2008. – № 4. – С. 64-69.
6. Редченко К. И. Контроль і аудит на стратегічному рівні управління підприємством : моногр. / Редченко К. И. – Львів : Видавництво ЛКА, 2011. – 360 с.
7. Редченко К. И. Місце і роль контролю в управлінні розвитком підприємства / К. И. Редченко, Р. М. Воронко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : Міжнародний збірник наукових праць. – Житомир : ЖДТУ, 2013. – Вип. 5. – С. 280-294. – (Серія : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз).
8. Редченко К. И. Управлінський контроль та аудит: проблеми оцінки ефективності управлінських рішень / К. И. Редченко // Вісник ТАНГ. – 2002. – Вип. 3. – С. 54-58.
9. Anthony R. N. Planning and Control Systems: A Framework for Analysis / R. N. Anthony. – Boston : Harvard Graduate School of Business, Division of Research, 1965. – 180 p.
10. Anthony R. N. The Management Control Function / R. N. Anthony. – Boston : Harvard Business School Press, 1988. – 216 p.
11. Bungay S. Creating a strategic control system // S. Bungay, M. Goold // Long Range Planning. – 1991. – Vol. 24 (3). – P. 32-39.
12. Copley F. B. Frederick W. Taylor: father of scientific management / F. B. Copley. – New York : Harper and Brothers, 1923. – Vol. 1. – 536 p.
13. Freeman R. E. Strategic management: a stakeholder approach / R. E. Freeman. – Boston : Pitman, 1984. – 275 p.
14. Giglioni G. B. A conspectus of management control theory: 1900–1972 / G. B. Giglioni, A. G. Bedeian // Academy of Management Journal. – 1974. – Vol. 17, No. 2. – P. 292-305.
15. Harrison F. Strategic control at the CEO level / F. Harrison // Long Range Planning. – 1991. – Vol. 24 (6). – P. 78-87.
16. Hofer C. W. Strategy Formulation: Analytical Concepts / C. W. Hofer, D. Schendel. – St. Paul : South-Western, 1978. – 234 p.
17. Kaplan R. S. The Office of Strategy Management / R. S. Kaplan, D. P. Norton // Harvard Business Review. – 2005. – Vol. 83, No. 10. – P. 72-80.
18. Koontz H. Management control, a suggested formulation of principles / H. Koontz // California Management Review. – 1959. – Vol. 1. – P. 47-55.
19. Langfield-Smith K. Management control systems and strategy: a critical review / K. Langfield-

Smith // Accounting, Organizations and Society. – 1997. – Vol. 22, No. 2. – P. 207-232.

20. Lasher W. Strategic Thinking for Smaller Business and Divisions / W. Lasher. – Wiley-Blackwell, 1999. – 288 p.

21. Mintzberg H. Patterns of strategy formulation / H. Mintzberg // Management Science. – 1978. – Vol. 24. – P. 934-948.

22. Muralidharan R. Strategic Control for Fast-moving Markets: Updating the Strategy and Monitoring Performance / R. Muralidharan // Long Range Planning. – 1997. – Vol. 30, No. 1. – P. 64-73.

23. Pearce J. A. Strategic management: formulation, implementation, and control / J. A. Pearce, R. B. Robinson. – Chicago : Irwin, 1995. – 950 p.

24. Person H. S. The origin and nature of scientific management / In: Person H. S. (ed.) Scientific management in American industry. – New York : Harper and Brothers, 1929.

25. Porter M. E. Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors / M. E. Porter. – New York : The Free Press, 1980. – 416p.

26. Quinn J. B. Strategies for Change: Logical Incrementalism / J. B. Quinn. – Irwin, 1980. – 222 p.

REFERENCES

1. Kat'kalo, V. S. (2003), "The initial concept of strategic management and its current estimation", *Rossiiskij zhurnal menedzhmenta*, no. 1, pp. 7-30.

2. Redchenko, K. I. (2003), "New aspects of management control", *Menedzhment segodnja*, no. 4, pp. 2–10.

3. Redchenko, K. I. and Voronko, R. M. (2015), "Development of management control: Towards a culture of effective management", *Vestnik Astrahanskogo gosudarstvennogo tehničeskogo universiteta. Serija «Jekonomika»*, no. 1, pp. 115-125.

4. Redchenko, K. I. and Beloshapka, V. A. (2006), "Strategic guardians", & *Strategii*, no. 5, pp. 14–21.

5. Redchenko, K. I. (2008), "Impact of stakeholder theory on management accounting", *Ekonomika promyslovosti*, no. 4, pp. 64-69.

6. Redchenko, K. I. (2011), *Kontrol' i audyt na stratehichnomu rivni upravlinnia pidpriemstvom* [Control and audit at the strategic level of enterprise management], Vydavnytstvo LKA, Lviv, Ukraine.

7. Redchenko, K. I. and Voronko, R. M. (2013), "The place and role of control in the management of enterprise development", *Problemy teorii ta metodologii bukhholders'koho obliku, kontroliu i analizu* [Issues of the theory and methodology of accounting, control and analysis], Mizhnarodnyj zbirnyk naukovykh prats' [International collection of proceedings], Zhytomyr, ZhDTU, Ukraine, vol. 5, pp. 280-294.

8. Redchenko, K. I. (2002), "Management control and audit: the problem of assessing the effectiveness of management decisions", *Visnyk TANH*, vol. 3, pp. 54–58.

9. Anthony, R. N. (1965), *Planning and Control Systems: A Framework for Analysis*, Harvard Graduate School of Business, Division of Research, Boston, USA.

10. Anthony, R. N. (1988), *The Management Control Function*, Harvard Business School Press, Boston, USA.

11. Bungay, S. and Goold, M. (1991), "Creating a strategic control system", *Long Range Planning*, vol. 24 (3), pp. 32-39.

12. Copley, F. B. (1923), *Frederick W. Taylor: father of scientific management*, vol. 1, Harper and Brothers, New York, USA.

13. Freeman, R. E. (1984), *Strategic management: a stakeholder approach*, Pitman, Boston, USA.

14. Giglioni, G. B. and Bedeian, A. G. (1974), "A conspectus of management control theory: 1900–1972", *Academy of Management Journal*, vol. 17, no. 2, pp. 292-305.

15. Harrison, F. (1991), "Strategic control at the CEO level", *Long Range Planning*, vol. 24 (6), pp. 78-87.

16. Hofer, C. W. and Schendel, D. (1978), *Strategy Formulation: Analytical Concepts*, South-Western, St. Paul, USA.

17. Kaplan, R. S. and Norton, D. P. (2005), "The Office of Strategy Management", *Harvard Business Review*, vol. 83, no. 10, pp. 72-80.

18. Koontz, H. (1959), "Management control, a suggested formulation of principles", *California Management Review*, vol. 1, pp. 47-55.

19. Langfield-Smith, K. (1997), "Management control systems and strategy: a critical review", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 22, no. 2, pp. 207-232.

20. Lasher, W. (1999), *Strategic Thinking for Smaller Business and Divisions*, Wiley-Blackwell, UK.

21. Mintzberg, H. (1978), "Patterns of strategy formulation", *Management Science*, vol. 24, pp. 934-948.

22. Muralidharan, R. (1997), "Strategic Control for Fast-moving Markets: Updating the Strategy and Monitoring Performance", *Long Range Planning*, vol. 30, no. 1, pp. 64-73.

23. Pearce, J. A. and Robinson, R. B. (1995), *Strategic management: formulation, implementation, and control*, Irwin, Chicago, USA.

24. Person, H. S. (1929), *The origin and nature of scientific management*, in: Person H. S. (ed.) *Scientific management in American industry*, Harper and Brothers, New York, USA.

25. Porter, M. E. (1980), *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors*, The Free Press, New York, USA.

26. Quinn, J. B. (1980), *Strategies for Change: Logical Incrementalism*, Irwin, USA.