

Investigación en Contabilidad de Gestión: Un estudio comparativo de las áreas iberoamericana y franco-anglosajona.

Pablo Vicente Alcoy Sapena

Emma Castelló Taliani

Silvia Giralt Escobar

Vicente Mateo Ripoll Feliu

Resumo:

La evolución de la Contabilidad de Gestión siempre se ha considerado vinculada al concepto de empresa y, por ende, al concepto de entorno empresarial. Esta vinculación es la que lleva a los investigadores a estudiar la adaptación de la Contabilidad de Gestión a las necesidades de información de la empresa en un entorno empresarial que, sobre todo en su componente tecnológico, se encuentra en cambio continuo.

Área temática: *Ensino e Pesquisa na Gestão de Custos*

Investigación en Contabilidad de Gestión: Un estudio comparativo de las áreas iberoamericana y franco-anglosajona.

Alcoy Sapena, Pablo y Ripoll Feliu, Vicente M. (Universitat de Valencia. España.). pablo.alcoy@uv.es
Castelló Taliani, Emma y Giralt Escobar, Silvia. (Universidad de Alcalá. España). emma.castello@uah.es
IMACCEv¹

RESUMEN

La evolución de la Contabilidad de Gestión siempre se ha considerado vinculada al concepto de empresa y, por ende, al concepto de entorno empresarial. Esta vinculación es la que lleva a los investigadores a estudiar la adaptación de la Contabilidad de Gestión a las necesidades de información de la empresa en un entorno empresarial que, sobre todo en su componente tecnológico, se encuentra en cambio continuo.

Palabras clave: Investigación. Contabilidad de Gestión. Comparación Países.

Área Temática: Enseñanza e Investigación en la Gestión de Costes.

1.- Delimitación del trabajo

El presente trabajo pretende mostrar la evolución o tendencia mostrada por las principales áreas de interés en el ámbito de la **Contabilidad de Gestión**. Para ello hemos circunscrito nuestro análisis a un horizonte temporal que abarca casi una década, desde 1995 hasta 2004. El análisis realizado no es un estudio aislado dado que, por un lado, parte de un estudio anterior presentado en el año 2000 en el Workshop Raymond Konopka celebrado en Jaén y, por otro, tiene como antecedentes los análisis y estudios previos realizados y presentados a otros eventos por distintos autores de reconocido prestigio.

El estudio se ha centrado en los Encuentros y Jornadas organizadas por ASEPUC (Asociación Española de Profesores Universitarios de Contabilidad); en los Congresos y Jornadas de AECA (Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas); en los Congresos Internacionales de Costes; completándose la muestra con la incorporación de los trabajos publicados en dos revistas anglosajonas y dos francesas. De esta forma, pretendemos detectar las aportaciones que, bajo una vertiente investigadora, han realizado los profesionales y profesores en el contexto de la Contabilidad de Gestión.

El trabajo ha servido para realizar un análisis comparativo y detectar qué aportaciones se producen en las tres asociaciones que recogen la muestra seleccionada, esto es, ASEPUC, AECA, y el IAPUCO (Instituto Argentino de Profesores Universitarios de Costes), asociación ésta encargada de organizar los congresos internacionales de costes, en el ámbito de América Latina, Portugal, Brasil y España.

¹ Equipo Valenciano de Investigación en Gestión Estratégica de Costes. Este grupo está registrado en la OTRI (Oficina de Transferencia de los Resultados de la Investigación) de la Universitat de Valencia con el código UV-0723 y en AECA dentro de los Equipos de Investigación con el código UV60.

A fin de conocer la situación actual en nuestro país con respecto a las contribuciones que se dan en el contexto internacional, hemos seleccionado las revistas Management Accounting Research; Accounting, Organizations and Society; Revue Française de Comptabilité y Revue Française de Gestion, analizando los contenidos de los trabajos allí publicados, en el ámbito de la Contabilidad de Gestión. Este análisis nos ha permitido establecer un benchmarking de las aportaciones realizadas por los investigadores de habla hispana y portuguesa, con el fin de detectar las posibles diferencias o similitudes que pudieran existir entre las dos vertientes.

En cuanto a las revistas seleccionadas y, en concreto, las que pertenecen al área francesa, su elección se justifica en que constituyen dos fuentes informativas de referencia, ya no sólo en aquel país, sino en el marco europeo, de cómo evoluciona la concepción teórica del management, y cuáles son las principales aportaciones que bajo una perspectiva práctica efectúan a la Contabilidad de Gestión, tanto investigadores de reconocido prestigio, como profesionales que gozan también de una reconocida reputación.

A nuestro entender es innecesario justificar las razones que nos llevan a elegir las dos revistas anglosajonas seleccionadas, y enunciadas con anterioridad, dado el prestigio de que son acreedoras en el ámbito de la gestión, sustentado en el rigor y calidad de los trabajos que allí aparecen publicados. Los contenidos de los artículos que se publican en ambas revistas se sitúan a la vanguardia de la investigación básica y aplicada en Contabilidad de Gestión y, por lo tanto, constituyen, en nuestra opinión, la mejor referencia para poder establecer un benchmarking respecto a las investigaciones acometidas en otros ámbitos.

2.- JUSTIFICACIÓN Y DESARROLLO DEL ESTUDIO.

El presente trabajo analiza el desarrollo que ha tenido la **Contabilidad de Gestión** diferenciando entre: El área hispano parlante y el área que denominamos franco-anglosajona.

Para ello hemos incorporado en este análisis los 1.261 trabajos del área hispano parlante y 1.477 artículos que hemos detectado desde enero de 1995 hasta diciembre de 2004, en los canales seleccionados, y cuyos contenidos versan sobre temas relacionados con la Contabilidad de Gestión.

Sin duda, este análisis somero nos permitirá detectar e identificar cuáles son las principales Líneas de Investigación, en las que cabe enmarcar los estudios acometidos por investigadores españoles.

En el presente estudio hemos procedido a clasificar los 2.738 trabajos relacionados con la Contabilidad de Gestión, presentados y publicados en los eventos mencionados y en las revistas seleccionadas, en 12 líneas de investigación que se detallan en el cuadro 1.

Cuadro 1.

LÍNEAS DE INVESTIGACIÓN
I.- CONTABILIDAD DE COSTES
II.- MARCO CONCEPTUAL
III.- COSTES PARA LA PLANIFICACIÓN, CONTROL Y TOMA DE DECISIONES
IV.- INVESTIGACIÓN Y DOCENCIA
V.- CONTEXTO Y PAPEL ACTUAL DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN
VI.- NUEVAS PERSPECTIVAS Y VARIABLES DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN
VII.- MODELO DE COSTES ABC-ABM
VIII.- COSTES DE CALIDAD Y APLICACIONES PRÁCTICAS
IX.- CONTABILIDAD DE DIRECCIÓN ESTRATÉGICA
X.- SECTOR PÚBLICO
XI.- PROYECCIONES SECTORIALES
XII.- HISTORIA DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN

La relación de los ítems que se han empleado en el presente trabajo aparecen detallados en el **Anexo I**, donde aparecen precedidos por números romanos las principales líneas de investigación, antes especificadas, en torno a las que hemos vertebrado los contenidos esenciales de la Contabilidad de Gestión; por su parte, los diferentes temas o cuestiones específicas que quedan enmarcadas en cada una de las líneas de investigación, aparecen precedidos por números arábigos.

Los trabajos que han sido analizados en el presente estudio se han catalogado en función del tema principal al que iba orientado el desarrollo, lo que no está exento de significativas limitaciones, puesto que cada vez son más frecuentes los trabajos que presentan un carácter pluridisciplinar², lo que determina que su catalogación no esté exenta de cierta ambigüedad. Sin embargo, también es cierto que estas situaciones que podríamos considerar *extremas* se han presentado en escasas ocasiones; en general, los temas y cuestiones tratadas suelen estar perfectamente delineadas en los trabajos que han sido objeto de análisis.

Sobre la base de la clasificación de los temas, antes aludida, en el cuadro 2., se resumen, de forma sintética, el conjunto de trabajos analizados y su clasificación en los diferentes ítems, lo que nos permite tener una idea muy somera de cuáles son las líneas de investigación que tienen mayor preponderancia en cada ámbito de la muestra analizada.

Cuadro 2.

	<i>I</i>	<i>II</i>	<i>III</i>	<i>IV</i>	<i>V</i>	<i>VI</i>	<i>VII</i>	<i>VIII</i>	<i>IX</i>	<i>X</i>	<i>XI</i>	<i>XII</i>
AECA	4,09	0,58	9,94	4,68	10,53	14,04	9,36	11,70	5,26	7,60	21,64	0,58
ASEPUC	4,62	1,03	7,18	8,72	10,77	17,95	4,10	9,23	4,10	8,21	22,56	1,54
Internacional de Costos	5,81	1,56	8,72	5,47	11,84	19,33	9,61	2,01	6,03	4,80	23,35	1,45
Revistas	4,74	1,15	8,87	5,42	12,25	19,97	8,73	3,79	6,23	5,82	21,33	1,69

Nota: Las cifras expresan los porcentajes de importancia relativa de cada línea.

² Entendiendo por tal, en este caso, trabajos que abarcan diferentes temas pertenecientes al ámbito de la Contabilidad de Gestión; si bien es cierto que, en muchas ocasiones, se entrelazan con otras disciplinas.

3.- LA AECA Y LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN.

Desde que en septiembre de 1981 AECA iniciaba su andadura con la celebración de su Iº Congreso en Valencia, hasta nuestros días se han celebrado un total de diez Congresos y VII Jornadas de Contabilidad de Gestión, éstas inician su andadura en Valencia en el año 1992. En este periodo de tiempo, además, se puso en funcionamiento la Comisión de Principios de Contabilidad de Gestión, que tiene por cometido la elaboración de documentos de trabajo, por medio de los cuales trata de difundir los temas de Contabilidad de Gestión más sobresalientes.

En el Cuadro 3 aparecen recogidos, de manera resumida, los trabajos relacionados con la Contabilidad de Gestión presentados tanto a los Congresos como a las Jornadas de Contabilidad de Gestión y celebrados a partir de 1995.

Cuadro 3. *Trabajos presentados a Congresos y Jornadas de AECA*

TIPO DE EVENTO	AÑO	Nº	CIUDAD-DE CELEBRACIÓN	Nº DE TRABAJOS	TOTAL
Congreso	1995	VIII	Sevilla	18	
Jornada	1996	IV	Vigo	11	
Congreso	1997	IX	Salamanca	21	
Jornada	1997	V	Valladolid	9	
Jornada	1998	VI	Bilbao	11	
Congreso	1999	X	Zaragoza	21	
Jornada	2000	VI	Valencia	37	
Congreso	2001	XI	Madrid	23	
Congreso	2003	XII	Cadiz	21	

Del análisis de los contenidos de los trabajos presentados a Congresos y Jornadas, se observa que desde el año 1995 las principales líneas de investigación, dado que son las que mas aportaciones han recibido, son:

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN	% DE TRABAJOS
XI. PROYECCIONES SECTORIALES	21,6%
VI. NUEVAS PERSPECTIVAS Y VARIABLES DE LA CONTABILIDAD DE GESTION	14,0%
VIII. COSTES DE CALIDAD Y APLICACIONES PRÁCTICAS	11,7%
V. CONTEXTO Y PAPEL ACTUAL DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	10,5%

Con respecto a los temas que han sido objeto de un mayor número de trabajos, respecto a las 172 comunicaciones presentadas por los integrantes de esta Asociación, destacan de forma específica:

TEMAS ESPECÍFICOS	% DE TRABAJOS
<i>VIII.2.- Costes de Calidad: Aplicaciones, Implantaciones y Sectores Empresariales</i>	7,0%
<i>VII.4.- Modelos de costes ABC/ABM: Investigación y Aplicaciones.</i>	6,4%
<i>VI.6.- Nuevas Perspectivas C. de Gestión: Cuadro de Mando Integral</i>	4,7%
<i>XI.1.- Proyecciones sectoriales: Industriales.</i>	4,7%
<i>XI.4.1.- Proyecciones sectoriales: Comerciales y Servicios</i>	4,1%
<i>XI.4.3.- Proyecciones sectoriales: Entidades Bancarias y Seguros.</i>	4,1%

4.- LOS ENCUENTROS DE LOS PROFESORES UNIVERSITARIOS DE CONTABILIDAD.

Hasta la fecha han sido ocho el total de Encuentros en que se han reunido los profesores universitarios de contabilidad y las cinco Jornadas de Contabilidad de Gestión, siendo destacable el creciente interés que está suscitando ésta disciplina contable a tenor del número de aportaciones que se han realizado.

Si nos centramos en las aportaciones realizadas por los profesores universitarios de contabilidad en el periodo 1995 hasta nuestros días, se puede observar un crecimiento considerable desde el Encuentro de Valencia en 1984, hasta el último celebrado en Santiago de Compostela en el 2002. Dado que en 1994 se incorpora, dentro de ASEPUC, la celebración de reuniones periódicas en forma de JORNADAS, el número total de comunicaciones presentadas en los Encuentros empieza a decrecer, dado que se tienen dos vías para la presentación de trabajos. La evolución de los eventos organizados en el seno de esta Asociación, desde al año 1995, aparecen detallados en el Cuadro 4.

Cuadro 4. Encuentros y Jornadas de ASEPUC

TIPO DE EVENTO	AÑO	Nº	UNIVERSIDAD ORGANIZADORA	Nº DE TRABAJOS
Jornada	1995	II	Málaga	11
Encuentro	1996	VII	Barcelona	24
Jornada	1996	III	Madrid	9
Encuentro	1998	VIII	Alicante	17
Jornada	1998	IV	Jaume I	15
Jornada	1999	V	Carlos III	18
Encuentro	2000	IX	Las Palmas	22
Jornada	2000	VI	Burgos	20
Jornada	2001	VII	Almería	15
Encuentro	2002	X	Santiago	30
Jornada	2003	VIII	Cantabria	13
TOTAL				194

Durante este periodo las líneas que más aportaciones han recibido han sido:

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN	% DE TRABAJOS
XI. PROYECCIONES SECTORIALES	22,6%
VI. NUEVAS PERSPECTIVAS Y VARIABLES DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	17,9%
V. CONTEXTO Y PAPEL ACTUAL DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	10,8%
VIII. COSTES DE CALIDAD Y APLICACIONES PRACTICAS	9,2%

Con respecto a los temas más investigados, de las 194 comunicaciones presentadas por los integrantes de esta Asociación, destacamos:

TEMAS ESPECÍFICOS	% TRABAJOS
<i>XI.1 Proyecciones sectoriales de empresas industriales</i>	6,2%
<i>IV.1 Investigación en contabilidad de gestión</i>	4,6%
<i>XI.4 Proyecciones sectoriales de empresas comerciales y de servicios</i>	4,6%
<i>VI.1 Nuevas Perspectivas de C. De Gestión Medioambiental.</i>	4,1%
<i>VIII.2 Costes de Calidad. Aplicaciones, Implantaciones y Sectores Empresariales</i>	4,1%

5.- LOS CONGRESOS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD DE GESTIÓN.

Desde que en 1987 se celebró el primer congreso Internacional en Argentina hasta nuestros días, se han celebrado seis congresos, habiendo tenido lugar el último en 2003, en Uruguay. Los eventos celebrados en el seno de esta Asociación a lo largo del periodo considerado en este estudio aparece resumida en el Cuadro 5.

Cuadro 5. Congreso Internacional de Costos

TIPO DE EVENTO	AÑO	Nº	PAIS CELEBRACIÓN	Nº DE TRABAJOS
Congreso	1995	IV	Brasil	87
Congreso	1997	V	Méjico	92
Congreso	1999	VI	Portugal	166
Congreso	2001	VII	León	257
Congreso	2003	VIII	Uruguay	295
TOTAL				897

Durante este periodo las líneas que más aportaciones han recibido han sido:

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN	% DE TRABAJOS
XI. PROYECCIONES SECTORIALES	23,4%
VI. NUEVAS PERSPECTIVAS Y VARIABLES DE LA CONTABILIDAD DE GESTION	19,3%
V. CONTEXTO Y PAPEL ACTUAL DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	11,8%
VII. MODELOS DE COSTES ABC/ABM	9,6%

Con respecto a los temas mas investigados de las 897 aportaciones presentadas a dichos eventos, destacamos:

TEMAS ESPECÍFICOS	% DE TRABAJOS
<i>VI.1 Costes medioambientales</i>	5,6%
<i>XI.4 Proyecciones sectoriales de empresas comerciales y de servicios.</i>	11,75%
<i>VII.4 Modelos de costes ABC/ABM. Investigación y aplicaciones.</i>	5,1%
<i>VI.4 Nuevas Perspectivas de C. De Gestión: Capital Intelectual</i>	4,1%

La distribución por áreas o líneas de investigación de los trabajos, anteriormente mencionados, aparecen representadas en valores porcentuales en el Gráfico III.

6.- LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN EN LAS REVISTAS INTERNACIONALES.

Las revistas consideradas en este estudio, como ya hemos mencionado con anterioridad, han sido: Management Accounting Research; Accounting, Organizations and Society; Revue Française de Comptabilité y Revue Française de Gestión.

En los 10 años analizados los artículos publicados han tenido mayor incidencia en las líneas de investigación siguientes:

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN	% DE TRABAJOS
XI.- PROYECCIONES SECTORIALES	21.32%
VI.- NUEVAS PERSPECTIVAS Y VARIABLES DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	19.97%
V.- CONTEXTO Y PAPEL ACTUAL DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	12.25%
III.- COSTES EN PLANIFICACIÓN, CONTROL Y TOMA DE DECISIONES	8.86%
VII.- MODELO ABC/ABM	8.73%

Mientras que los temas más investigados se corresponden con los siguientes ítems:

TEMAS ESPECÍFICOS	% DE TRABAJOS
<i>V.1 Nuevos desarrollos: el proceso de cambio</i>	4.94%
<i>VII.4 Investigación y aplicaciones ABM</i>	4.94%
<i>XI.4 Comerciales y servicios</i>	4.67%
<i>VI.4 Capital intelectual. Activos intangibles. Gestión del conocimiento</i>	3.65%

7.- RESULTADO DEL ESTUDIO.

Si nos centramos en la información recogida, se pone de manifiesto, con la metodología de trabajo seleccionada, que las **Líneas de Investigación** en las que los investigadores de la Contabilidad de Gestión centran en la actualidad prioritariamente sus investigaciones, son:

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN	Nº DE TRABAJOS	% DE TRABAJOS
XI. PROYECCIONES SECTORIALES	605	44.97%
VI. NUEVAS PERSPECTIVAS Y VARIABLES DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	527	41.79%
V. CONTEXTO Y PAPEL ACTUAL DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	326	25.85%
III. COSTES PARA LA PLANIFICACIÓN, CONTROL Y TOMA DE DECISIONES	240	19.03%
VII. MODELO ABC/ABM	239	18.95%

Por el contrario, las líneas por las que aparentemente existe una menor preocupación investigadora y científica son las que detallamos a continuación.

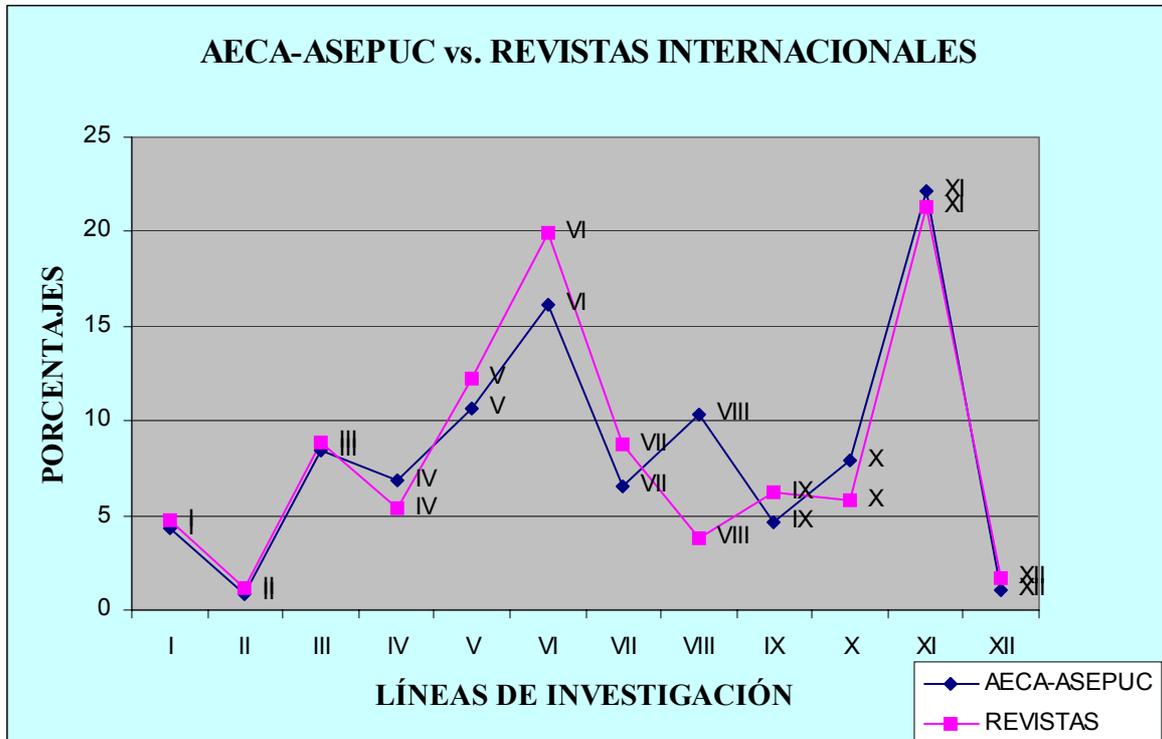
LÍNEA DE INVESTIGACIÓN	Nº DE TRABAJOS	% DE TRABAJOS
II. MARCO CONCEPTUAL	34	2.69%
XII. HISTORIA DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN	42	3.33%

Las aportaciones efectuadas en las restantes líneas, por orden de importancia decreciente, son:

LÍNEA DE INVESTIGACIÓN	Nº DE TRABAJOS	% DE TRABAJOS
IX. CONTABILIDAD DE DIRECCIÓN ESTRATÉGICA	163	12.92%
X. SECTOR PÚBLICO	158	12.53%
IV. INVESTIGACIÓN Y DOCENCIA	154	12.21%
I. CONTABILIDAD DE COSTES	138	10.94%
VIII. COSTES DE CALIDAD Y APLICACIONES PRÁCTICAS	112	8.88%

Con el fin de cruzar la información, se ha procedido a realizar un análisis comparativo entre los eventos Españoles (AECA/ASEPUC) con respecto a las revistas seleccionadas. De esta forma se analiza la tendencia de los trabajos presentados por investigadores españoles con respecto a las revistas internacionales. Esta información se presenta en el Gráfico I.

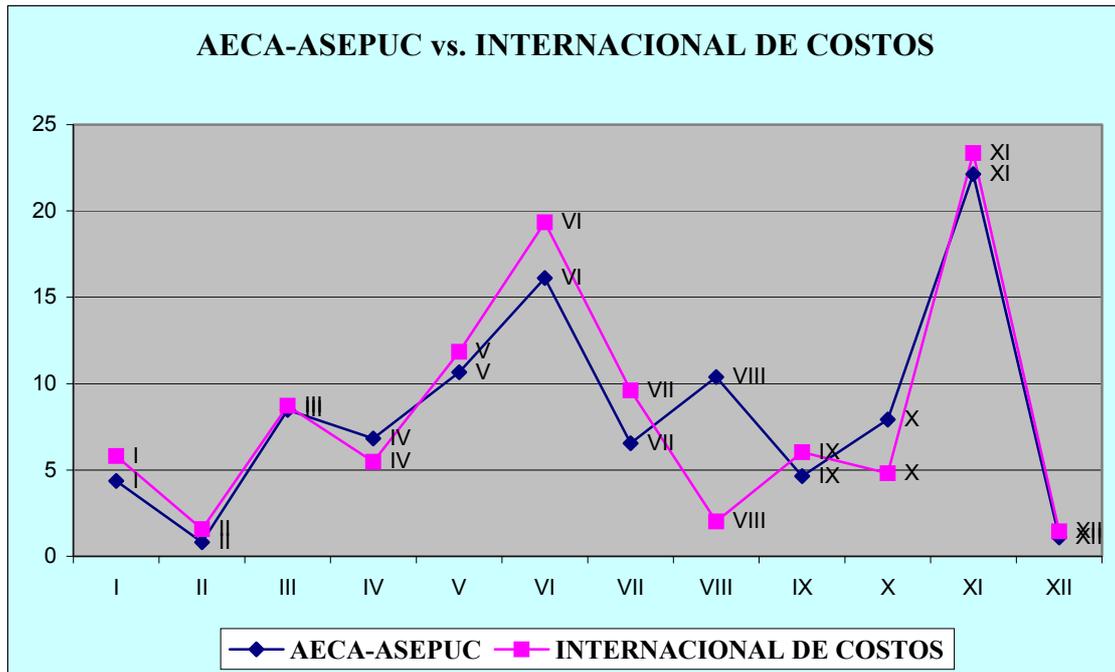
Gráfico I.- Comparativa AECA-ASEPUC y las Revistas Internacionales



De este gráfico, hay que destacar el paralelismo existente en el interés que despiertan las distintas líneas de investigación consideradas a excepción de la *línea VIII. Costes de Calidad y Aplicaciones Prácticas*, en la que cabe señalar el desfase existente entre la importancia otorgada por el número de aportaciones del caso español (10.38%) frente a la interés que despierta esta línea en los trabajos desarrollados en el ámbito internacional (3.79%).

Si comparamos los dos eventos españoles seleccionados con respecto al evento Internacional de Costos, observamos que existen claras coincidencias en cuanto a las líneas tratadas, si bien, al igual que sucedía con la comparativa de las revistas internacionales, se manifiesta un desfase importante con relación al interés que despierta la *línea VIII. Costes de Calidad y Aplicaciones Prácticas en los eventos españoles frente al Internacional de Costos*, en el que la importancia que se le otorga a esa línea es más cercana a la suministrada en las revistas internacionales. Esta información aparece representada en el Gráfico II.

Grafico II.- Comparativa AECA-ASEPUC e Internacional de Custos



Por ultimo, hemos cruzado las investigaciones realizadas en los países Iberoamericanos con relación a las revistas internacionales. En cuanto a las líneas de investigación, tal y como se puede observar en el Gráfico III, se observa un paralelismo, que podríamos calificar a la vista de los porcentajes, de casi total en la importancia e interés con el que se abordan dichas líneas en los trabajos analizados.

Concluimos señalando que las diferencias observadas, pueden estar originadas por el desfase temporal existente entre la presentación de un trabajo a un evento y los tramites generados entre la evaluación, su posterior aceptación y la publicación del mismo en una revista de prestigio.

También queremos resaltar el reducido espacio reservado a nivel internacional a la Contabilidad de Gestión en las revistas contables y el nulo interés despertado en las revistas de ámbito nacional con respecto a esta disciplina. Es curioso destacar la baja presencia en estas revistas nacionales de trabajos de investigación cualitativa, ámbito que en el que se centra mayoritariamente los trabajos generados en los últimos tiempos dentro de la Contabilidad de Gestión.

Grafico III.- Comparativa Internacional de Costos y Revistas Internacionales



8.- CONSIDERACIONES GENERALES DE LA EVOLUCIÓN DE LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN EN EL ÁMBITO NACIONAL.

Para el análisis de la evolución de la Contabilidad de Gestión en España tomaremos como referencia, junto al estudio realizado, las investigaciones llevadas a cabo por otros autores en periodos anteriores. A partir de la revisión de dichos estudios se ha construido la Figura I en la que se reflejan las líneas de investigación de mayor relevancia en España para el periodo 1980-2004.

El análisis conjunto de estos casi cinco lustros de Contabilidad de Gestión en España, representado en la Figura I, pone de manifiesto:

- La *Contabilidad de Gestión aplicada* es una línea de investigación que destaca no sólo por estar presente en el periodo analizado sino por ser de las que tienen mayor importancia en todos los estudios.
- Las líneas de investigación asociadas al primer lustro del periodo analizado, esto es, entre 1980 y 1985, se caracterizan por pertenecer, siguiendo la clasificación de Koizol (1994), al área de *control de producción e inventarios*, esto es, a las líneas de investigación consideradas más clásicas dentro de la literatura especializada.
- Un análisis conjunto de la década de los años ochenta pone de manifiesto una continuidad en las líneas de investigación asociadas al área de control de producción e inventarios junto a una preocupación creciente por el conocimiento de las nuevas técnicas que a finales de la década anticipan un cambio de paradigma en la Contabilidad de Gestión.

Figura I: Comparativa periodo 1980-2004

	Castelló, et al. (1980- 1985)	Montagud y Ripoll (1980- 1990)	Ripoll (1992)	Ripoll (1994)	(1995-2004)			
					AECA	ASEPU C	Iberoameri- cano	Internac- ional
Contabilidad de Gestión aplicada	11,49%	10,4%	8,36%	7,4%	21.64%	22.56%	23.35%	21.33%
Productividad	10,23%							
Gestión de aprovisionamientos	9,44%							
Costes estándar y análisis de desviaciones	8,26%							
Instrumentalización matemática aplicada a la Contabilidad de Gestión	7,87%	7,6%						
Nuevas técnicas en Contabilidad de Gestión		13,31%						
Cálculo de costes		10,4%						
Contabilidad de Gestión y su evolución		7,8%						
Cálculo del Resultado en Contabilidad de Gestión			7,02%					
Sistemas de costes convencionales			4,34%					
Contabilidad de Gestión aplicada a las instituciones públicas			4,34%					
El marco de la Contabilidad de Gestión			4,01%					
Relación entre Contabilidad Financiera y Contabilidad de Gestión				6,48%				
Normalización en Contabilidad de Gestión				5,55%				
Sistema de costes basados en las actividades				5,55%	9.35%	4.10%	9.6%	8.7%
Contabilidad de Dirección estratégica				5,55%	5.26%	4.10%	6.03%	6.22%
Costes de calidad					11.69%	9.23%	2.01%	3.79%
Nuevas perspectivas y variables en Contabilidad de Gestión					14.04%	17.94%	19.33%	19.97%
Contexto y papel actual de la Contabilidad de Gestión					10.52%	10.76%	11.84%	12.25%
Costes de planificación, control y toma de decisiones					9.94%	7.17%	8.71%	8.86%

▪ En el primer lustro de la segunda década analizada, se continúa con las líneas denominadas clásicas en la investigación en Contabilidad de Gestión y se reconoce una tendencia a abordar temas asociados a las áreas de Control Interno, del que cabe destacar el interés por su aplicación a las instituciones públicas, y de Control Estratégico fundamentalmente. Cabe señalar que las líneas de investigación seguidas están vinculadas con aspectos de índole metodológica, es decir, evaluación crítica de si se ha producido o no una modificación en los planteamientos tradicionales de la Contabilidad de Gestión, como deja constancia el tratamiento, entre otros, de: a) el interés por analizar la utilidad de los sistemas de costes convencionales, en los entornos competitivos del momento, frente a los nuevos sistemas basados en las actividades; b) la investigación enfocada a la delimitación del marco de la Contabilidad de Gestión fuera del ámbito de la Contabilidad Financiera, c) el análisis de la ampliación de las funciones de la Contabilidad de Gestión y, siguiendo las tendencias internacionales, la evolución del concepto de Contabilidad de Dirección Estratégica.

▪ En los últimos nueve años del estudio, se abandonan las líneas clásicas de investigación en Contabilidad de Gestión. Se observa, sin embargo, una continuidad en las líneas de investigación asociadas al Control Interno y al Control Estratégico como son: las asociadas a los sistemas ABC o al análisis de costes de planificación, control y toma de decisiones y la incorporación, siguiendo las tendencias internacionales, de líneas de investigación orientadas a las nuevas perspectivas en Contabilidad de Gestión y a los costes de calidad, aunque en este punto hay que señalar que se le otorga más importancia a ese ítem concreto en el ámbito nacional que en el internacional. Cabe destacar, junto a las líneas anteriormente mencionadas, el interés que despierta entre los investigadores la evolución del papel de la Contabilidad de Gestión en el marco empresarial actual, caracterizado por entornos cambiantes condicionados, entre otros, por: a) elementos culturales y sociales; b) un marcado desarrollo tecnológico; y, c) procesos continuados de globalización económica.

A continuación, y para completar el análisis que nos ocupa, desarrollamos una comparativa de los temas de mayor desarrollo en el periodo de 1995-2004 y su tratamiento dentro del ámbito español e iberoamericano (ver **Figura II**) en la que podemos destacar que las asociaciones españolas y el foro iberoamericano de Contabilidad de Gestión coinciden en la importancia otorgada a los temas asociados a la línea de investigación que representa la Contabilidad de Gestión aplicada (recordemos que se trata de la línea más representativa del periodo analizado).

Figura II: Comparativa temas de investigación

	ASEPUC	AECA	IBEROAMERICANO
Costes de calidad: aplicaciones, implantaciones, sectores empresariales	4.10%	7.02%	
Proyecciones sectoriales			
Industriales	6.15%	4.68%	
Comerciales y servicios	12.31%	11.11%	11.75%
Investigación y aplicaciones ABC/ABM		6.43%	5.14%
Cuadro de mando integral		4.68%	
Capital intelectual y Contabilidad del conocimiento			4.13%
Costes medioambientales	4.10%		5.58%
Investigación y docencia	4.61%		

No obstante lo anterior, conviene señalar que mientras las asociaciones españolas recogen el interés por las aplicaciones sectoriales asociadas a empresas industriales, este tema carece de significación en el ámbito iberoamericano, quizás por las características económicas de los

países representados en ese foro, que prefiere centrarse en los sectores de comercio y servicio, que también muestran una elevada importancia relativa en los eventos de AECA y ASEPUC. Cabe señalar que, únicamente en el ámbito español, AECA recoge el interés internacional, iberoamericano y anglosajón, por la investigación y aplicación de las técnicas ABC/ABM.

El análisis de las técnicas de Contabilidad de Gestión asociadas a la calidad, así como, la aplicación e implementación de las mismas en las empresas, es un tema de interés común tanto en la asociación de profesores de contabilidad ASEPUC, como en la AECA. Cabe mencionar, no obstante, que en los eventos organizados por esta última asociación de profesionales, profesores y empresas, aparece como uno de los temas estrella, mientras que en los eventos iberoamericanos, como en la tendencia marcada por la literatura anglosajona y francesa especializada, no tiene una representación significativa en el último periodo analizado.

En otro orden de cosas, cabe señalar, que los temas asociados a la investigación y la docencia, por la naturaleza de la asociación, están vinculados principalmente a ASEPUC.

BIBLIOGRAFÍA

Alcoy Sapena, Pablo; Castelló Taliani, Emma; Giralt Escobar, Silvia y Ripoll Feliu, Vicente. (2001) *Análisis comparativo de las líneas de investigación en contabilidad de gestión*. VIII WORKSHOP EN CONTABILIDAD Y CONTROL DE GESTIÓN MEMORIAL RAYMOND KONOPKA. JAÉN, Febrero.

Barrachina, M. Gago, S. y Ripoll, V. (1999) *Evolución de la Contabilidad de Gestión como ciencia social: estudio interpretativo*. VI Congreso Internacional de Custos, Septiembre.

Castello, E.; Domenech D.; Montesinos V.; y Ripoll, V. (1985). *La Investigación en Contabilidad de Costes en el Periodo 1980-1985*. II Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad. Editado con la colaboración de la Conserjería de Hacienda y Economía del Principado de Asturias.

Koizol, N. (1996). *Heritage of Management Accounting control*. Management Accounting, April.

Lizcano J. y Castelló, E. (1989). *Situación Actual y Perspectivas de la Contabilidad de Costes en España*. ICAC. Ministerio de Economía y Hacienda.

Ripoll Feliu, Vicente. (1992) - *Contabilidad de Gestión: evolución, desarrollo e investigación en España*. I Jornada de Contabilidad de Gestión: costes, información, control y tecnología en el entorno empresarial actual. Valencia. 10 · 11 de Abril.

(1995). *Aportación AECA a la Contabilidad de Gestión*. VIII Congreso AECA, tomo II pp. 775-791. Septiembre.

(1995). *Tendencias actuales de investigación en Contabilidad de Gestión: el caso español*. IV Congreso Internacional de Custos. II Congresso Brasileiro de Gestao Estratégica de Custos. Campinas, Brasil, 16 a 20 de octubre.

Montagud, M^a. D. y Ripoll Feliu, V. (1992). *La Investigación en Contabilidad de Gestión en las Postrimerías del Siglo XX*. Revista. Costes y Gestión. n^o 4-junio.

Ripoll, V. y Tamarit, C. (1996). *La investigación en Sistemas de Costes basados en las Actividades: periodo 1986-1995*. VII Encuentro de Profesores Universitarios de Contabilidad, tomo 2 pp. 350-364. Barcelona, junio.

ANEXO I

I. CONTABILIDAD DE COSTES

1. Valoración del coste de producción.
2. Materiales; mano de obra. CIP. Amortizaciones.
3. Capacidad. Actividad/subactividad
4. Mermas y desperdicios. Producción conjunta.
5. Costes. Sistemas. Modelos. Diseño.
6. Sistemas convencionales de costes (completo, variable,..).
7. Impacto en cuentas anuales y normas fiscales.

II MARCO CONCEPTUAL

1. Planes contables de costes. Representación contable.
2. Relación contabilidad financiera/gestión y otras disciplinas
3. Marco conceptual
4. Normalización. Armonización.

III. COSTES PARA LA PLANIFICACION CONTROL Y TOMA DE DECISIONES.

1. Coste estándar. Análisis e investigación de desviaciones.
2. Presupuestación. Planificación. Control de costes.
3. Toma de decisiones. Análisis CVB.
4. Instrumento de control y dirección, y el papel del experto contable de gestión.
5. Cuadro de mando. Información financiera y no financiera. Indicadores.
6. Periodo medio de maduración. Fondo de maniobra.
7. Control interno. Auditoria de gestión. Control de Gestión. Casos.
8. Productividad/ surplus competitividad.

IV INVESTIGACIÓN Y DOCENCIA

1. Investigación.
2. Enseñanza/docencia.
3. Investigación/docencia.
4. Estudios empíricos

V. CONTEXTO Y PAPEL ACTUAL DE LA CONTABILIDAD DE GESTION.

1. Nuevos desarrollos: el proceso de cambio.
2. Factores de comportamiento: sociales. Culturales. Entorno. Estructura. Motivaciones.
3. Adaptaciones informáticas y tecnologías de la información.
4. Instrumentalización matemática aplicada.
5. Aspectos internacionales. Multinacionales.
6. Costes Departamentales: Financieros. Marketing. Oportunidad. I&D. Comercial, Recursos humanos. Costes laborales.

VI. NUEVAS PERSPECTIVAS Y VARIABLES DE LA CONTABILIDAD DE GESTION.

1. Costes Medioambientales
2. Coste objetivo (target costing). Precios
3. Teoría de las limitaciones
4. Capital Intelectual y Contabilidad del Conocimiento.
5. Optimización de costes racionalización / reducción / rediseño / reingeniería contable.
6. Cuadro de Mando Integral
7. Ciclo de vida
8. Implicaciones del JIT, TQC y de las nuevas tecnologías.
9. Teoría de la agencia.
10. Precios de transferencia. Determinación de precios

VII. MODELO DE COSTES ABC/ABM

1. Sistema de Gestión y de Costes basados en las actividades.
2. Análisis comparativo: ABC con sistemas convencionales.
3. Presupuestos. Toma de decisiones
4. Investigación y aplicaciones ABC/ABM.
5. Evaluación crítica (ABC/ABM).
6. ABCM con nuevas tendencias (EVA, TOC...)

VIII. COSTES DE CALIDAD Y APLICACIONES PRACTICAS

1. Calculo de costes de calidad y no-calidad.
2. Aplicaciones. Implantaciones. Sectores empresariales.
3. Modelos de calidad y calidad total.
4. Investigación empírica.
5. Medición, control, tecnología e información.

IX. CONTABILIDAD DE DIRECCION ESTRATEGICA

1. Enfoque y contenido.
2. Apoyo a la dirección.
3. Toma de decisiones.
4. Análisis y gestión de costes.
5. Clientes/proveedores.
6. Competitividad y mejora continua.
7. Aplicaciones.
8. Mercados competitivos.

X. SECTOR PUBLICO

1. Calculo de costes. Sistemas de Coste
2. Planificación, control y toma de decisiones.
3. Indicadores de gestión.
4. Análisis de actividades.
5. Administración local.
6. Sanidad.
7. Aplicaciones. Calidad...

XI PROYECCIONES SECTORIALES

1. Industriales: Conserveras. Constructoras. Naval. Automóviles. Siderúrgica. Minera. Química. Papeleras. Fritas y esmaltes.
2. E^a innovadoras/ tecnología. Proceso de reconversión.
3. Agrícola/Ganadería./Vitivinícola/Hortofrutícola
4. Comerciales y Servicios: Gran superficie. Hospitales. C. Sanitarios. Hoteles. Automóviles. Telecomunicaciones. Transporte.
5. Entidades bancarias. Financieras. Seguros.
6. Centro de enseñanza.
7. Entidades no lucrativas.
8. General

XII. HISTORIA DE LA CONTABILIDAD DE GESTION

1. Catedrales
2. Escuelas de Comercio
3. Alemania