

## TEORÍAS Y METODOLOGÍAS INTERNACIONALES DE INVESTIGACIÓN EN CONTROL DE GESTIÓN<sup>(\*)</sup>

*Vicente Ripoll Feliu*  
*Profesor Universidad de Valencia*

*Rubén Porcuna Enguix*  
*Luis Porcuna Enguix*  
*Personal investigador Universidad de Valencia*

### RESUMEN:

La contabilidad de gestión ha tenido una evolución exponencial en las últimas décadas. Las entidades plantean nuevos diseños y herramientas de sistemas de control de gestión que ayuden a mejorar el rendimiento de sus operaciones, con el fin de proporcionar y obtener información eficiente, adecuada y oportuna para la correcta toma de decisiones. El objetivo de este trabajo es llevar a cabo un análisis de las dos revistas con mayor impacto en la literatura de contabilidad de gestión, desde un punto de vista teórico y metodológico, de la importancia y evolución de la investigación de la contabilidad de gestión en el período de 2007 a 2013. Para ello, se han revisado 22 artículos de 5 temas diferentes según la clasificación propuesta por Ripoll y Díaz (2014), publicados en las prestigiosas revistas *Management Accounting Research* y *Accounting, Organizations and Society*, obtenidos a partir de la base de datos ISI-Web of Knowledge, utilizando los índices Social Science Citation Index (SSCI) y Science Citation Index (SCI).

**PALABRAS CLAVE:** Contabilidad de gestión; Control de gestión; Sistemas de control de gestión; Gestión de costes; Social Science Citation Index (SSCI); Science Citation Index (SCI).

### ABSTRACT:

Management accounting has been an exponential evolution and growth over the last decades. Firms present new designs and tools of management control systems, which increase the performance of their operations, in order to provide and get efficient, adequate and timely reporting. The aim of this study is to carry out an analysis of two journals with the highest impact on management accounting, from a theoretical and methodological point of view, of the importance and evolution of management accounting's research in the period 2007 to 2013. To do this, we have reviewed 22 articles related to 5 different topics, according to Ripoll and Díaz (2014)'s classification, published in two prestigious journals: *Management Accounting Research* and *Accounting, Organizations and Society*, obtained from ISI Web of Knowledge database, using both Social Science Citation Index (SSCI) and Science Citation Index (SCI).

**KEY WORDS:** Management accounting; Management control; Management Control System; Cost management; Social Science Citation Index (SSCI); Science Citation Index (SCI).

<sup>(\*)</sup> Agradecemos la colaboración de Osama Shibani, M. Amine Taleb y Carmen Raquel por la aportación investigadora en la revisión de literatura de *Accounting, Organization and Society* y *Management Accounting Research*.

## 1. INTRODUCCIÓN

La contabilidad de gestión se centra en la utilización de la información contable interna y externa a la organización con el fin de mejorar económica, financiera e institucionalmente la toma de decisiones de los directivos (Burns et al., 2013). En especial, el Instituto de Contables en Gestión (Institute of Management Accountants - IMA) define la contabilidad de gestión<sup>1</sup> como:

*"Profesión que engloba la asociación de la toma de decisiones de gestión, diseñar sistemas de gestión de planificación y rendimiento y proveer conocimiento en la información financiera y control para ayudar a la dirección en la formulación e implementación de la estrategia de una organización"*

Desde los años 60, aproximadamente, la contabilidad se estableció como ciencia social. No obstante, en épocas anteriores a la actual, el análisis de la contabilidad se focalizaba desde un punto de vista técnico, obviando los procesos administrativos o de gestión. Así pues, con el surgimiento de la competencia y la innovación tecnológica que obligaba a considerar cuestiones como la gestión de los recursos humanos, o el uso de sistemas para medir el rendimiento, o la asignación de costes basados en actividades, entre otras, (Escobar y Lobo, 2002) junto a la investigación, en la década de los 90, que se dirigían, entre otros temas, hacia cuestiones de racionalidad y equilibrio (Johansson y Siverbo, 2009), los investigadores se vieron en la necesidad de evolucionar y construir enfoques contables asociados a los procesos empresariales y administrativos, hasta conseguir mejorar las prácticas y el conocimiento en el control de Gestión. Este avance en la investigación y la gestión del conocimiento queda reflejado en Riascos (2012) donde se hace referencia a la creación de un feedback a partir del conocimiento retrospectivo para la creación de un conocimiento prospectivo. Así pues, es lo que pretendemos en este artículo de análisis de las publicaciones de las dos revistas con mayor impacto en control de gestión.

La extensión de las investigaciones en el campo de la contabilidad de gestión ha aumentado de manera considerable en estos últimos años, midiendo la eficiencia y la eficacia de dicha investigación por la red que abarca y el volumen que engloba (Hopwood, 2007, 2008; Lukka, 2010). En el caso español, la evolución que han experimentado los puertos, por ejemplo, mediante su incremento en la complejidad y el volumen de negocio, ha hecho surgir la necesidad de plantearse la actividad como un conjunto interrelacionado, gestionando el valor añadido de una entrada hasta una salida. Para ello, la Gestión por Procesos, ha permitido que la contabilidad de gestión haga posible que los puertos actualmente cumplan con los objetivos operativos y estratégicos relacionados con la nueva misión de las Administraciones Públicas de eficiencia y eficacia (Giner y Ripoll, 2009). En nuestro caso, gestión por procesos se utiliza para referirse a una de las herramientas, instrumento, metodología o vía sustantiva del trabajo institucional para llevar a cabo la contabilidad de gestión. No debemos confundirlo como término equivalente a la contabilidad de gestión.

Por lo tanto, la contabilidad de gestión no es un tema de investigación trivial, ya que existen muchas referencias bibliográficas que soportan esta línea de investigación y cuyas ideas y conclusiones ayudan a mejorar los procesos empresariales y administrativos de nuestra sociedad, como la relación entre la contabilidad de gestión oriental y occidental en el trabajo que llevó a cabo en Sri Lanka (Balachandran, 2007). Así pues, según Chendall y Morris (1986), el sistema de contabilidad de gestión es percibido por los directivos como una herramienta útil y que mejora las tareas administrativas, controla los costes de producción e incrementa las respuestas a la toma de decisiones en tiempos de incertidumbres, como indicaron Ansoff (1964) y Thompson (1967). Siguiendo con la interacción entre los equipos de alta dirección (TMT - Top Management Team) y el sistema de información de gestión (MIS - Management Information System), cabe destacar el aporte de Naranjo-Gil (2009) sobre el rango de información disponible para los directivos que puede ser útilmente aprovechado. Así, demuestra cómo el efecto que produce un MIS sofisticado, sobre los resultados estratégicos que obtiene la sociedad, se ve moderado por la diversidad del TMT, centrándose en la reducción del coste y la flexibilidad.

---

<sup>1</sup> Se utiliza indistintamente el término contabilidad de gestión o control de gestión.

La contabilidad de gestión no es sólo una herramienta, sino un proceso teórico de aplicación práctica que mejora la eficiencia de las operaciones internas de las entidades y ayuda al proceso de toma de decisiones. Es por ello que suponen argumentos más que suficientes para seguir contribuyendo a la investigación, tanto desde el punto de vista teórico como práctico.

El objetivo de esta investigación será realizar un análisis de una muestra de trabajos pertenecientes a dos de las revistas expuestas en el artículo elaborado por Ripoll y Díaz (2014) en el cual se abordan las tendencias actuales sobre los temas de investigación en materia de control de gestión, durante el período comprendido entre los años 2007 y 2013, y por tanto, no siendo su objetivo la revisión bibliográfica de la literatura de contabilidad de gestión, y cuya fuente de obtención ha sido la base de datos del Institute for Scientific Information (ISI) - web of Science. Además, los artículos de estudio han sido publicados en las revistas que tienen un mayor impacto en contabilidad de gestión, indexadas en el Social Science Citation Index (SSCI) y en el Science Citation Index (SCI).

Nuestra contribución no pretende ser una revisión bibliográfica de toda la literatura publicada sobre contabilidad de gestión. Nuestra intención es proveer una visión específica sobre las tendencias de publicación de las dos revistas con mayor impacto en contabilidad de gestión publicadas en la SSCI, probablemente, tal y como expresa Short (2009), pudiendo sacrificar el impacto de una revisión bibliográfica examinando de forma más conveniente un conjunto más restringido de artículos con el fin de transmitir al lector, especialmente nuevos investigadores, los temas más interesantes de las dos revistas top en contabilidad de gestión: (i) gerencia y desempeño organizacional, (ii) evaluación de riesgos como parte de la contabilidad y el control de gestión, (iii) cambios en el control organizacional y de contabilidad de gestión, (iv) relación teórica-práctica: transferencia de conocimiento e innovación, y (v) y otros temas de relevancia.

El presente trabajo constará de tres apartados. La primera sección dará a conocer cuál ha sido la selección de la muestra, nombrando los temas de investigación en contabilidad de gestión, los artículos seleccionados, la clasificación de los mismos mediante temas de investigación y revistas importantes en este campo y las citaciones. El segundo apartado explicará el análisis llevado a cabo de los veintidós artículos elegidos desde un punto de vista teórico y práctico, mostrando las principales teorías y metodologías de recogida de datos y estudios de los mismos. El último apartado reunirá las principales conclusiones a las que hemos llegado.

## 2. SELECCIÓN DE LA MUESTRA

En la literatura contable, se han efectuado varias clasificaciones de los cambios en la contabilidad de gestión (Quattrone y Hopper, 2001; Sulaiman y Mitchell, 2005) asociados a la introducción de nuevas técnicas, sustitución de sistemas, operatividad técnica del sistema, eliminación de técnicas contables de gestión, etc. En nuestro caso, dicha clasificación se ha estandarizado tal y como se plasmó en el artículo de los autores Ripoll y Díaz (2014), la cual explica los temas de las tendencias actuales en contabilidad de gestión que a continuación reflejamos en la Tabla 1.

*Tabla 1. Temas de investigación sobre contabilidad de gestión*

Nº	TEMA DE INVESTIGACIÓN	Nº art.	%
1	Marco teórico conceptual de la contabilidad de gestión	23	12
2	Gerencia y desempeño organizacional	37	19
3	Evaluación de riesgos como parte de la contabilidad y el control de gestión	5	3
4	Temas de regulación en contabilidad y control de gestión	6	3
5	Cambios en el control organizacional y de contabilidad de gestión.	55	28
6	Contabilidad de gestión estratégica y gestión de costes	22	11
7	Relación teórica-práctica. Transferencia de conocimiento e innovación	15	8
8	Otros temas	32	16
<b>TOTAL</b>		<b>195</b>	<b>100</b>

La Tabla 2 resume una lista de las revistas de mayor impacto en contabilidad que tratan, entre otros temas, la contabilidad de gestión, de las cuales escogemos las dos con mayor influencia:

*Tabla 2. Revistas/Temas de investigación de mayor impacto en contabilidad de gestión.*

<b>REVISTAS / TEMAS</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>7</b>	<b>8</b>	<b>Total</b>	<b>%</b>
Abacus		1			1	1			3	2
Accounting and Business		2			1	1		2	6	3
Accounting and Finance		1			1		3	2	7	4
Accounting, Auditing and Accountability Journal	5	5			4			4	18	9
<b>Accounting, Organizations and Society</b>	<b>5</b>	<b>8</b>	<b>1</b>	<b>2</b>	<b>9</b>	<b>3</b>	<b>1</b>	<b>5</b>	<b>34</b>	<b>17</b>
<b>Management Accounting Research</b>	<b>5</b>	<b>9</b>	<b>4</b>		<b>20</b>	<b>12</b>	<b>5</b>	<b>4</b>	<b>59</b>	<b>30</b>
European Accounting Review	3	3			7	2	4	6	25	13
Critical Perspective of Accounting	5	1		2	2		1	3	14	7
Accounting Review		3			3	1		3	10	5
Journal of Accounting Research		2		1					3	2
Revista Española de Financiación y Contabilidad					2				2	1
Australian Accounting Review		2			4		1		7	4
Contemporary Accounting Research				1	1	2		3	7	4
<b>TOTAL</b>	<b>23</b>	<b>37</b>	<b>5</b>	<b>6</b>	<b>55</b>	<b>22</b>	<b>15</b>	<b>32</b>	<b>195</b>	<b>100</b>

Tanto Management Accounting Research (MAR) como Accounting, Organizations and Society (AOS) son las dos revistas con un mayor número de publicaciones en referencia a la contabilidad de gestión, en concreto 59 (30%) y 34 (17%) artículos, respectivamente.

Accounting, Organizations and Society es una revista internacional en el ámbito de la contabilidad y el comportamiento humano, las estructuras organizacionales y sus procesos, y el cambiante entorno social y político de la empresa. Se centra en temas como: (i) el papel social de la contabilidad, la contabilidad social, la auditoría social y la contabilidad para recursos escasos; (ii) la provisión de información contable para empleados y vínculos comerciales y el desarrollo de sistemas de información participativos; (iii) estudios de comportamiento de los usuarios de la información contable; relaciones entre la contabilidad y otros sistemas de información y estructuras organizacionales y procesos; (iv) estrategias organizacionales para el diseño de la contabilidad y los sistemas de información, entre otros. La revista se sitúa en el cuartil 1 (Q1) de la clasificación de la Journal Citation Reports (JCR), con un Factor de Impacto (IF) en 2014 de 1.672, ocupando el puesto 15 en la categoría de Finanzas y Negocios de la JCR.

Management Accounting Research es una revista estadounidense de importancia y referencia mundial que promueve publicaciones de investigación originales en contabilidad de gestión. Entre sus contribuciones incluye casos de estudios, trabajos de campo, y otras investigaciones empíricas, modelos analíticos, etc. Su IF para 2014 es de 2.125, situándola en el Q1 en el tópico de Finanzas y Negocios y en el Q1 en el campo de gestión.

La muestra analizada está integrada por un total de 22 artículos cuyo horizonte temporal queda constituido entre el año 2007 y 2013, que tratan diferentes perspectivas del campo de la contabilidad de gestión y que se encuentran disponibles en la ISI – Web of Science. Un subtotal de 12 artículos fueron publicados por la revista MAR y los 10 restantes por la AOS.

La selección de los 22 artículos no ha sido arbitraria. Como se observa en la Tabla 2, la revista MAR se trata de la publicación más especializada en los temas 3 y 7 de la Tabla 1, por lo que, tomarlos en cuenta a la hora de formar la muestra es necesario para analizar los motivos que llevan a esa especialización. Además de ello, hemos elegido los 4 artículos del tema 8 (Otros Temas) con el fin de albergar un mayor campo de investigación no clasificado en los anteriores. Por lo que respecta a la AOS, hemos escogido los temas 2 y 5 de la Tabla 1, tópicos que cuentan con un mayor número de

publicaciones, con el fin de cubrir el 50% de los artículos de la revista. Por consiguiente, se seleccionan 5 artículos de cada uno de los temas. Esta elección se ha basado en ciertos criterios: (i) observando el porcentaje de artículos empíricos y teóricos, tanto en el total de revistas de la Tabla 2, con una proporción de 71% de empíricos y un 29% de teóricos, como en el caso concreto de la revista AOS, donde el 70% de los artículos son empíricos y un 30% son teóricos. De forma que, siguiendo el criterio, aplicamos la proporción a la muestra, representando 7 artículos empíricos sobre 3 artículos teóricos; (ii) detectando que los años con mayor publicación han sido 2009, 2011 y 2013, concentramos la selección de 6 artículos en estos tres años, dejando los restantes como representación de los periodos 2007, 2008 y 2010.

Asimismo, el 18% de la muestra resalta aspectos teóricos y el 82% restante lleva la investigación a características empíricas. De esta manera, podemos poner de manifiesto la influencia de la vertiente empírica en la contabilidad de gestión. La Tabla 3 clasifica cada artículo en su tema de investigación correspondiente.

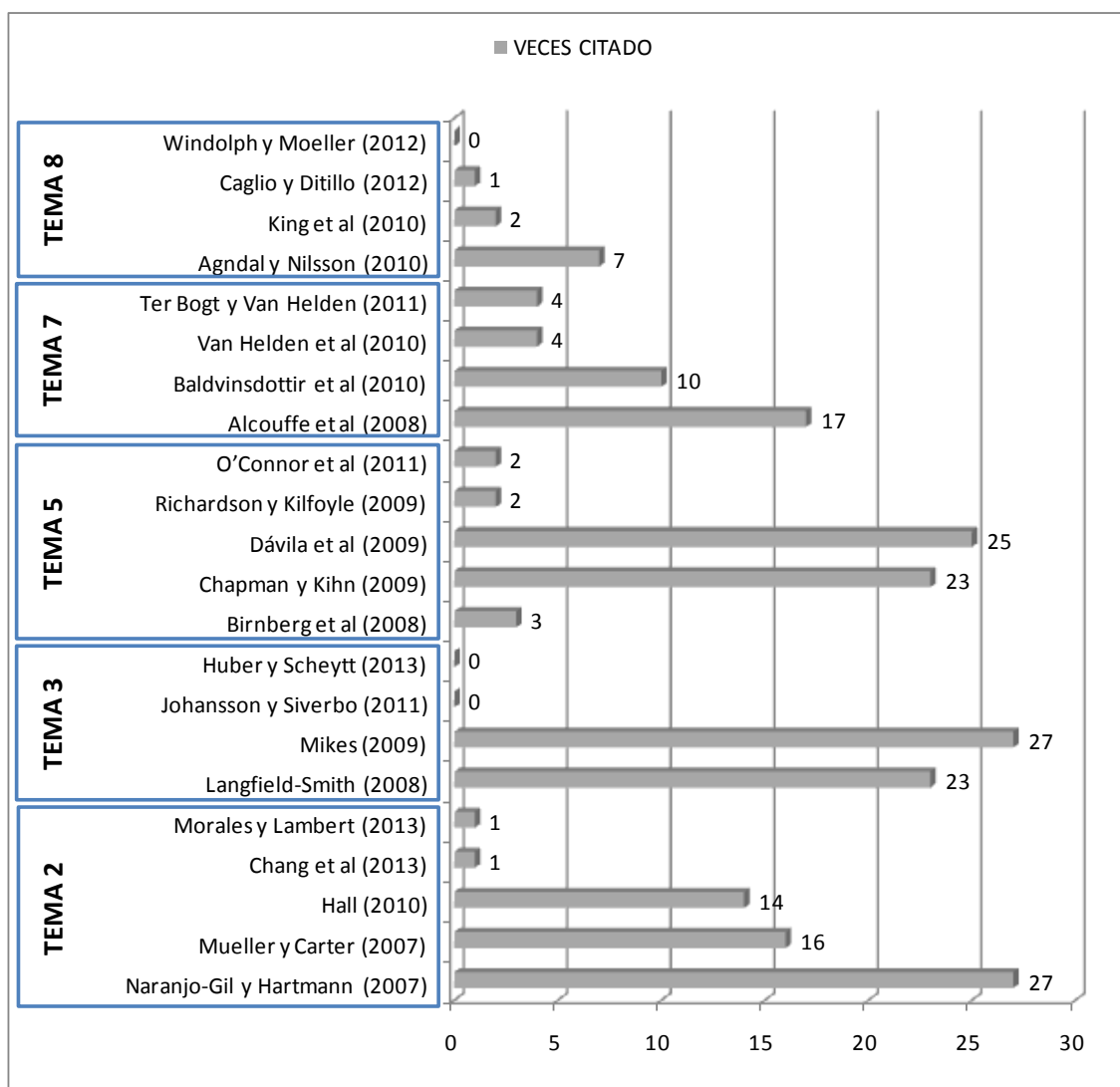
*Tabla 3. Clasificación de artículos por tema de investigación.*

TEMA DE INVESTIGACIÓN	ARTÍCULOS	TIPO
(T.2) Gerencia y desempeño organizacional	Naranjo-Gil y Hartmann (2007)	EMPÍRICO
	Mueller y Carter (2007)	TEÓRICO
	Hall (2010)	TEÓRICO
	Chang et al (2013)	EMPÍRICO
	Morales y Lambert (2013)	TEÓRICO
(T.3) Evaluación de riesgos como parte de la Contabilidad y el control de gestión	Langfield-Smith (2008)	TEÓRICO
	Mikes (2009)	EMPÍRICO
	Johansson y Siverbo (2011)	EMPÍRICO
	Huber y Scheytt (2013)	EMPÍRICO
(T.5) Cambios en el control organizacional y de contabilidad de gestión	Birnberg et al (2008)	EMPÍRICO
	Chapman y Kihn (2009)	EMPÍRICO
	Dávila et al (2009)	EMPÍRICO
	Richardson y Kilfoyle (2009)	EMPÍRICO
	O'Connor et al (2011)	EMPÍRICO
(T.7) Relación teórica-práctica. Transferencia de conocimiento e innovación	Alcouffe et al. (2008)	EMPÍRICO
	Baldvinsdottir et al. (2010)	EMPÍRICO
	Van Helden et al. (2010)	EMPÍRICO
	TerBogt y Van Helden (2011)	EMPÍRICO
(T.8) Otros temas	Agndal y Nilsson (2010)	EMPÍRICO
	King, Clarkson y Wallace (2010)	EMPÍRICO
	Caglio y Ditillo (2012)	EMPÍRICO
	Windolph y Moeller (2012)	EMPÍRICO

La Tabla 2 muestra el número de artículos totales, a fecha de la obtención de los datos, clasificados por diferentes revistas y por los temas de investigación en contabilidad de gestión. Observamos que los temas más publicados fueron, en primera instancia, los cambios en el control organizacional y de contabilidad de gestión (tema 5) con un total de 55 artículos, seguido por la gerencia y el desempeño organizacional (tema 2) con 37 trabajos y de otros temas (tema 8), en tercer lugar, con un total de 32 artículos. Esta información refleja aquellos temas de mayor relevancia en este campo de entre las revistas seleccionadas y en cuanto a la contabilidad de gestión se refieren. Sin embargo, el Gráfico 1 comparte ciertos aspectos. A partir de las dos revistas JCR seleccionadas (MAR y AOS) vemos dos ámbitos de trabajo que sobresalen de los otros. Los cuatro artículos más citados pertenecen a la evaluación de riesgos como parte de la contabilidad y el control de gestión y los cambios en el control organizacional y de contabilidad de gestión, temas 3 y 5 respectivamente. Esto muestra claramente que no siempre las revistas que más publican sobre ciertos temas están constituidas por autores quienes son los más citados por otros y, por tanto, el hecho de que los autores sean más

citados supone una ventaja competitiva más diáfana que la publicación de un gran número de artículos por parte de una revista sobre un tema concreto.

Gráfico 1. Número de veces que han sido citados los artículos.



### 3. ANÁLISIS DE LOS ARTÍCULOS CIENTÍFICOS.

En la literatura previa analizada observamos el uso de ciertas teorías y metodologías que tratan de soportar y argumentar las cuestiones de investigación abordadas desde el punto de vista de la contabilidad de gestión en cada caso. Previamente al análisis de cada uno de los temas de la Tabla 1 escogidos, llevamos a cabo la lectura pormenorizada de los artículos para plasmar en la Tabla 4 las principales teorías y metodologías utilizadas:

Tabla 4. Resumen parte teórica y metodológica.

TEMA 2: Gerencia y desempeño organizacional		
Naranjo-Gil y Hartmann (2007)	Teoría	Teoría organizacional y cambios estratégicos.
	Metodología	Cuestionarios, PLS (Partial Least Squares), Alpha de Cronbach y test de confiabilidad compuesta.
Muellery Carter (2007)	Teoría	Teoría institucional.
	Metodología	Entrevistas, documentos empresariales y reuniones empresariales.

<b>Hall (2010)</b>	<b>Teoría</b>	Información contable como lenguaje entre gerentes.
	<b>Metodología</b>	Literatura experimental y estudios previos.
<b>Chang et al (2013)</b>	<b>Teoría</b>	Responsabilidad de proceso y resultado en dos rutas (cognitiva y comportamental).
	<b>Metodología</b>	Estudio experimental con estudiantes de máster en MBA y comercio mediante parejas cliente-proveedor.
<b>Morales y Lambert (2013)</b>	<b>Teoría</b>	Teoría sociológica basada en el trabajo sucio.
	<b>Metodología</b>	Caso de estudio de una empresa aeronáutica.
<b>TEMA 3: Evaluación de riesgos como parte de la Contabilidad y el control de gestión</b>		
<b>Langfield-Smith (2008)</b>	<b>Teoría</b>	Teoría de los Costes de Transacción (TCT) y la Teoría de la Confianza y el Riesgo.
	<b>Metodología</b>	Estudio del caso mediante entrevistas a directivos.
<b>Mikes (2009)</b>	<b>Teoría</b>	Enterprise Risk Management (ERM).
	<b>Metodología</b>	Análisis del caso.
<b>Johansson y Siverbo (2011)</b>	<b>Teoría</b>	Teoría de los Costes de Transacción (TCT).
	<b>Metodología</b>	Análisis por Conglomerados jerárquicos (Método de Ward y uso de la distancia euclídea al cuadrado).
<b>Huber y Scheytt (2013)</b>	<b>Teoría</b>	Literatura crítica sobre la gestión de riesgos (Power, 2007) y sobre el “Estado de Excepción Permanente”
	<b>Metodología</b>	No detectada-Artículo teórico.
<b>TEMA 5: Cambios en el control organizacional y de contabilidad de gestión</b>		
<b>Birnberg et al (2008)</b>	<b>Teoría</b>	Teoría de la Agencia y de la Contabilidad de Gestión.
	<b>Metodología</b>	Experimento con estudiantes para la relación propietario-gerente.
<b>Chapman y Kihn (2009)</b>	<b>Teoría</b>	Burocracia autorizada y coercitiva en el desempeño organizacional.
	<b>Metodología</b>	Cuestionario transversal y MCP con ecuaciones estructurales.
<b>Dávila et al (2009)</b>	<b>Teoría</b>	Burocracia autorizada y coercitiva en los MCS en la innovación.
	<b>Metodología</b>	Investigación transversal, multi-método y multi-caso.
<b>Richardson y Kilfoyle (2009)</b>	<b>Teoría</b>	Teoría económica neo-institucional y Teoría de Costes de Transacción (TCT).
	<b>Metodología</b>	Caso de estudio longitudinal sobre la Universal Postal Union.
<b>O'Connor et al (2011)</b>	<b>Teoría</b>	Teoría de la gestión, orientación del mercado y fuerzas competitivas.
	<b>Metodología</b>	Regresión por mínimos cuadrados ordinarios.
<b>TEMA 7: Relación teórica-práctica. Transferencia de conocimiento e innovación</b>		
<b>Alcouffe et al. (2008)</b>	<b>Teoría</b>	El Método de George Perrin (GPM), Costes Basados en la Actividad (ABC) y Teoría de las Redes de Demanda (ANT).
	<b>Metodología</b>	Comparación de los datos de dos muestras obtenidos mediante: cuestionarios, archivos corporativos, revisiones, etc.
<b>Baldvinsdottir et al. (2010)</b>	<b>Teoría</b>	La Teoría Positivista, la Teoría Económica y la disciplina socio-técnica.
	<b>Metodología</b>	Análisis del discurso, lógicos y normativos. Muestra formada por profesionales.
<b>Van Helden et al. (2010)</b>	<b>Teoría</b>	Teoría basada en las expectativas sobre tipos de conocimientos creados.
	<b>Metodología</b>	Cuestionarios semi-estructurados y estructurados con escala Likert. Entrevistas a grupos socioeconómicos diferentes y al Ministerio del Interior y de Financiación.
<b>Ter Bogt y Van Helden (2011)</b>	<b>Teoría</b>	Nueva Gestión Pública (NPM).
	<b>Metodología</b>	Investigación intervencionista, mediante la elaboración de un presupuesto integral. Muestra de miembros de consejos y directivos.

<b>TEMA 8: Otros temas</b>		
<b>Agndal y Nilsson (2010)</b>	<b>Teoría</b>	La Teoría del Open Book Accounting (OBA), tipos de estructuras organizativas, la Teoría de los Costes de Transacción (TCT), Invitation To Tender (ITT) y la Teoría sobre la Creación de Valor de Porter.
	<b>Metodología</b>	Estudio de casos múltiples. Entrevistas personales no aleatorias y con reposición. Análisis cualitativo within-case. Análisis cualitativo cruzado.
<b>King et al. (2010)</b>	<b>Teoría</b>	Sistema de costes Basado en Actividades (ABC).
	<b>Metodología</b>	Cuestionarios con escala Likert. Muestreo aleatorio de miembros de la Australian Association of Practice Managers (AAPM). Modelo de regresión multivariante, con variable dependiente dicotómica. Procedimiento de White para corregir la heterocedasticidad. Cálculo del Alpha de Cronbach.
<b>Caglio y Ditillo (2012)</b>	<b>Teoría</b>	La Teoría del Open Book Accounting (OBA).
	<b>Metodología</b>	Análisis de redes sociales (SNA). Cuestionarios en dos etapas a directivos y managers de proveedores, ambos de dos sectores distintos. Modelo de regresión múltiple con procedimiento de asignación cuadrática (MRQAP). Cálculo del Alpha de Cronbach.
<b>Windolph y Moeller (2012)</b>	<b>Teoría</b>	La Teoría del Open Book Accounting (OBA). Gestión de Costes Inter-organizativo.
	<b>Metodología</b>	Cuestionarios enviados a proveedores de automoción de la AGAM alemana, con escale Likert. Modelización de ecuaciones estructurales. Utilización del método de máxima verosimilitud. Uso del Índice de Bondad de Ajuste Ajustado (AGFI). Cálculo del Alpha de Cronbach.

#### **a) GERENCIA Y DESEMPEÑO ORGANIZACIONAL**

Hemos visto que los cinco artículos escogidos se relacionan con dos subtemas: En primer lugar, Chang et al (2013), Hall (2010), Mueller y Carter (2007) y Naranjo-Gil y Hartmann (2007) se dedican a explicar la influencia de la dirección en cuestiones de diseño de sistemas de contabilidad de gestión y de la contabilidad, además del efecto del estilo de liderazgo, mediante el análisis de la importancia de la información contable como lenguaje entre gerentes. Chang et al (2013) explica la consideración de dos rutas a favor de la responsabilidad de proceso: Una ruta cognitiva donde la responsabilidad de proceso directamente reduce los sesgos de precios fijos de los negociadores, y una ruta comportamental donde la responsabilidad de proceso fomenta a los negociadores a usar más tácticas de negociación integrada (creación de valor). La comprobación de tales mejoras se hace a través de un estudio experimental que utiliza de 66 participantes (33 parejas de negociación) voluntarios de los másteres MBA o Máster en Comercio para participar en este experimento.

Por otra parte, la información contable, según Hall (2010), es utilizada por los gerentes para desarrollar conocimiento sobre su trabajo y entorno. Esto implica usar la información contable para testar asunciones y expectativas sobre las operaciones organizativas e identificar problemas, oportunidades y potenciales sorpresas. Se basa en la teoría que defiende la información contable como un lenguaje entre gerentes. Los autores del artículo utilizan la literatura experimental previa y los estudios realizados en la misma, los cuales han sido utilizados por otros investigadores anteriormente para examinar cómo los gerentes utilizan la información contable.

Todo ello permite teorizar las ideas recogidas por los autores. Finalmente, la investigación de los cambios institucionales mediante entrevistas y análisis de documentos empresariales, a cargo de Mueller y Carter (2007), que tienen lugar en la industria de suministro eléctrico británica en el período siguiente a la privatización del sector, se enfoca desde la teoría institucional, la cual expone que las organizaciones están sujetas a presiones políticas, económicas y culturales, que tomadas conjuntamente ayudan a entender la reconstrucción del área costera donde se sitúa la industria eléctrica en la imagen de la gerencia pública. El propósito de este artículo es conocer los cambios en la industria eléctrica aplicando la metodología implantada también por Langley (1999).



Naranjo-Gil y Hartmann (2007) explora la relación entre los factores del equipo de alta dirección (TMT – Top Management Team) y las características del sistema de contabilidad de gestión (MAS – Management Accounting System), contribuyendo así a la literatura sobre la relación compleja entre los cambios estratégicos organizacionales, la alta dirección y el MAS. Hay un efecto positivo y significativo entre la heterogeneidad de la alta dirección en la extensión o alcance y dirección del cambio de estrategia corporativa. Así pues, aunque ambos conceptos no son teorías, sí son aspectos importantes que caracterizan desde un punto de vista de la contabilidad de gestión a las empresas.

El MAS es un sistema que indica cómo se comporta estratégicamente una organización, siendo por tanto un mecanismo organizacional que además de gestionar una sociedad ayuda a informar de su comportamiento estratégico al equipo directivo sobre los resultados organizacionales (Carpenter et al., 2004). Respecto a la metodología, Naranjo-Gil y Hartmann (2007) analiza los datos recogidos mediante el uso de un cuestionario (siguiendo las indicaciones de Dillman (2000)) que explora cuatro tópicos principalmente: (i) La heterogeneidad del TMT; (ii) El uso interactivo del MAS (herramientas de aprendizaje, objetivos, fomentar nuevas prioridades, etc.); (iii) Diseño de amplio alcance del MAS para saber el grado de utilidad; y (iv) Los cambios estratégicos mediante escala Likert de cinco puntos. Por último destacar las herramientas o técnicas de análisis de datos con las que se obtuvo la información: (i) Un modelo de análisis mediante Mínimos Cuadráticos Parciales (PLS), modelo de aproximación basado en la varianza de la estimación de los modelos de paso o trayectoria (path models) y que puede ser utilizado con muestras pequeñas y sin asumir distribuciones de la muestra; (ii) La comprobación de la inexistencia de sesgos de evaluación comunes a través del Test de Harman; (iii) La inexistencia de sesgos de respuesta mediante T-tests y tests Chi-Cuadrado; y (iv) Para cerciorarse de que los datos son fiables y que la medición de la escala no diluye la utilidad de la información el autor calcula el Alpha de Cronbach y el test de confiabilidad compuesta, los cuales se muestran satisfactorios.

En segundo lugar, Morales y Lambert (2013) que analizan la influencia del factor laboral en la contabilidad y el control de gestión, diferencian entre trabajo limpio y trabajo sucio. La teoría sociológica para la explicación de la influencia laboral en las prácticas contables y organizacionales, fue usada antes por Everett Hughes (1951) basada en el concepto de trabajo sucio, introduciendo una distinción entre trabajo limpio y trabajo contaminado. Para ello se procede a la aplicación de un caso de estudio de TechCo, que es una empresa industrial francesa del sector de la aeronáutica. La razón de elegir este método es que es útil para teorizar el modelo, este proyecto aporta la oportunidad de reunirse con todos los miembros del departamento financiero, varios miembros de los sistemas de información, así como numerosos gerentes de operaciones.

## **b) EVALUACIÓN DE RIESGOS COMO PARTE DE LA CONTABILIDAD Y EL CONTROL DE GESTIÓN**

Este apartado tratará diferentes puntos de vista: (i) El riesgo y su gestión en la literatura, analizando desde una visión teórica su relevancia para la sociedad y cómo éste desafía en muchos momentos la normativa legal y moral (Huber y Scheytt, 2013); (ii) Estudio holístico del riesgo en el sector público y su afectación en las relaciones institucionales entre entidades y proveedores (Johansson y Siverbo, 2011); (iii) Cómo afecta la gestión del riesgo al comportamiento empresarial, ya sea a la confianza de los gerentes con los socios y con las alianzas estratégicas con proveedores (Langfield-Smith, 2008), o en la toma de decisiones financieras y sobre el control de la gestión, componentes claves para controlar el riesgo y gestionar la estructura organizativa (Mikes, 2009).

Huber y Scheytt (2013) contribuyen al debate crítico del riesgo y de la gestión del riesgo. Responde a las peticiones de un análisis elaborado de la función problemática del riesgo causado al sistema de gestión o por lo menos amplificando los shocks en la economía global que hoy llamamos la crisis financiera y económica mundial. Se basa en la literatura crítica existente sobre la gestión de riesgos (Power, 2007) y avanza por la introducción de un examen más riguroso de poder. Hace

referencia a la noción de "Estado de Excepción Permanente", conceptualizada por el teórico italiano Giorgio Agamben (1998, 2005 ) con el fin de argumentar que el riesgo es una poderosa categoría social, ya que refleja una excepción potencial, desafiando las normas, así como formas normalizadoras de control.

Johansson y Siverbo (2011) buscan mostrar cómo las organizaciones del sector público gestionan los riesgos de cooperación de las transacciones, que se caracterizan por una de baja contractilidad, es decir, actividades que se espera sean difíciles de gobernar. Se basa en la Teoría de los Costes de Transacción (TCE), utilizados a menudo en el control de la gestión interinstitucional. La TCE, en un marco ampliado, reconoce la importancia de factores relacionales e institucionales. Se utiliza un enfoque de configuración taxonómica que aplica una visión holística de la gobernabilidad de los proveedores y la búsqueda de paquetes de gobierno, congruente internamente, que se adapten al contexto de la transacción. Se empleó la técnica del análisis de conglomerados jerárquico, utilizando el método de Ward y la distancia euclídea al cuadrado como ha sido utilizado en la literatura de la Contabilidad de gestión y comúnmente considerada como una metodología sólida en las ciencias sociales (Everitt, 1993; Sharma, 1996) para formar observaciones en conglomerados y evaluar el número óptimo de las agrupaciones.

Langfield-Smith (2008) persigue dos objetivos de investigación. En primer lugar, explicar cómo las percepciones de confianza de los gerentes en los socios y el riesgo de alianzas, en la fase de puesta en marcha de una alianza, puede influir en la elección de la estructura de gobierno y de control de mecanismos. En segundo lugar, estudiar cómo los procesos y las actividades pueden aumentar los niveles de confianza entre los socios, mitigar el riesgo y complementar los controles formales para formar un efectivo paquete de control. Se aplican conceptos de TCE, que combinados con las teorías de la confianza y el riesgo, tratan de explicar cómo las características de éstas influyen en los componentes de un paquete de control.

La TCE es el marco teórico más comúnmente utilizado para estudiar las alianzas estratégicas (Anderson y Sedatole, 2003) y éste se ha utilizado como un contexto para la visualización de la elección de la estructura de control y gobernabilidad de los sistemas en varios estudios de la subcontratación y relaciones con los proveedores estratégicos (véase, por ejemplo, Gietzmann, 1996; Seal et al, 1999; Van der Meer-Kooistra y Vosselman, 2000; Speklé, 2001), y para explicar las relaciones entre la confianza, el riesgo y el control de alianzas (Das y Teng, 2001a, b). En esta sección, los conceptos básicos de las expresiones culturales tradicionales se esbozan y se combinan con las ideas de la confianza y de la literatura de riesgo para explicar cómo estos factores influyen en la elección de la estructura de gobierno y control de mecanismos de alianzas estratégicas.

La metodología empleada se refiere a un estudio de caso que examina las relaciones de una alianza de colaboración en la industria de la construcción, que se centra en los procesos de formación y gestión de la relación en la pre-alianza y las fases de la alianza provisionales. Este estudio de caso se centra en la alianza "Watersafe". Se realizaron entrevistas a los directivos que participaron en la formación de la alianza y con los directores que formaron parte del equipo de gestión de la alianza.

Mikes (2009) tiene un doble objetivo a alcanzar. En primer lugar, se conceptualiza y sintetiza las diversas prácticas descritas por la literatura normativa sobre Enterprise Risk Management (ERM). En segundo lugar, sobre la base de nociones desarrolladas en la literatura de control de gestión, cómo las prácticas de cálculo alcanzaron significancia organizacional y amplias pruebas de campo. Se aplica la teoría de la ERM, teniendo en cuenta que las aplicaciones sugeridas de ésta en las instituciones financieras pertenecen al ámbito de la toma de decisiones financieras y de control de gestión. En consecuencia, este documento destaca el papel de las alternativas lógicas de cálculo (Power, 2007), así como su conceptualización y descripción. Se sugiere que estas culturas de cálculo forman predilecciones de dirección hacia las prácticas de gestión ERM y sirven como componentes importantes de la adecuación entre los sistemas de control de riesgos y contextos organizacionales.

La metodología que se aplica en este documento es la de análisis del caso, el mismo que se enfoca en el estudio y análisis de los riesgos de gestión organizacional de las empresas del Gotebank y Fraser, en el cual se identifica, por un lado (caso Fraser), que el riesgo se convierte en parte integral de la forma de planificación y el proceso de medición del desempeño, mientras que se mantiene neutral en las discusiones de clave estratégica, y, por otro lado (caso Gotebank), la gestión del riesgo es incidental en cuanto a la planificación y el control formal en cuanto al ciclo se refiere, sin embargo los funcionarios de alto nivel de riesgo adquieren el poder y la información para participar en el poder del “ajuste de agenda” y en el nivel directivo “top” para la toma de decisiones a nivel de la gestión y en la influencia de la discusión de incertidumbres estratégicas claves.

### **c) CAMBIOS EN EL CONTROL ORGANIZACIONAL Y DE CONTABILIDAD DE GESTIÓN**

Se han revisado cinco artículos con diversidad de subtemas. Birnberg et al (2008) resalta la importancia de la personalización de los MCS y su diseño adecuado a las necesidades de cada empresa o entorno. Los autores pretenden replicar el trabajo de Evans, Heiman-Hoffman y Rau (EHR) (1994), basándose en la concepción de que un sistema de control de gestión es esencial para el buen funcionamiento de la organización. Para ello se sustentan en la idea de la Teoría de la Agencia (Baiman, 1982, 1990), con el fin de valorar los posibles efectos de las decisiones de los propietarios y directivos en su relación profesional, y de la contabilidad de gestión (Dopuch, Birnberg y Demski, 1982). Se aplica un método experimental, se eligen 34 estudiantes del MBA de la Universidad de Beijing como propietarios. A su vez, se escogen 34 estudiantes del Departamento de Economía de la misma universidad como gerentes. Con todo ello, se plantean dos posibles sistemas de supervisión: el Sistema Restrictivo (SR) y el Sistema Tolerante (ST), que se diferencian en términos de coste y expectativas para los gerentes. Los propietarios y gerentes están en salas separadas, pero, a medida que transcurren las rondas de negociación se establecen interacciones y experiencias. Finalmente se reparte un cuestionario post-experimental. Este camino se justifica por los autores desde el punto de vista de la realidad del primer contacto con una necesidad básica de toda sociedad para encontrar una gerencia en la que pueda confiar el propietario.

Chapman et al (2009) aborda la relación que existe entre los Sistemas de Información Integrados, los presupuestos y controles autorizados, el éxito de los sistemas y las unidades de desempeño de negocios. Estos parámetros se fundamentan en Adler y Borys (1996), donde existen dos tipos de burocracia: autorizada y coercitiva. La valoración de las relaciones anteriormente comentadas se trata mediante la elaboración de un cuestionario de carácter transversal. Se escoge una muestra de 300 gerentes senior a nivel de unidad de negocio de 86 compañías industriales de Finlandia. Dichas sociedades se identifican según el Research Institute of the Finnish Economy's (ETLA's). En concreto se realiza un análisis de los mínimos cuadrados parciales a través de ecuaciones estructurales, ya que en investigación de contabilidad de gestión permite vencer ciertas deficiencias de las técnicas estadísticas tradicionales.

Dávila et al (2009) investiga la necesidad de un buen MCS para el desarrollo de productos en sociedades jóvenes. Así, la principal justificación teórica recae sobre dos bases: (i) El concepto de burocracia autorizada encamina el papel de los MCS a través de las etapas de asimilación y explotación de conocimiento (Adler y Borys, 1996); y (ii) El concepto de rutinas adaptativas describe rutinas como resistentes a causa de su capacidad de adaptarse a eventos inesperados (Weick, Sutcliffe y Obstfeld, 1999). Se adopta pues, una investigación transversal, multi-método y multi-caso con una muestra de 69 empresas que cumplen con los criterios: (i) Alta tecnología; (ii) Menos de 10 años de antigüedad; (iii) Entre 50 y 150 empleados; (iv) Independiente y (v) En un área geográfica limitada. Con el fin de reunir la suficiente variación para justificar las cuestiones de investigación, capturar el detalle requerido para contestar las cuestiones, y para enlazar variables contextuales con la adopción de los MCS. El diseño de un multi-método confía en datos cualitativos para identificar patrones de

comportamiento y datos cuantitativos para examinar covariables que pueden informar de las cuestiones de investigación.

Tres fuentes principales han servido para recoger los datos analizados: (i) Recolección de información pública a través de las webs de las compañías y de la prensa que pone de manifiesto por Lexis-Nexis; (ii) Cada compañía recibió tres cuestionarios, uno para el CEO, otro para el CFO y el último para el gerente de desarrollo de negocios; (iii) A cada director ejecutivo (CEO - Chief Executive Officer), director financiero (CFO - Chief Financial Officer) y gerente de desarrollo de negocios se le hizo una entrevista cuyo objetivo fue recopilar detalles sobre la compañía (historia, estrategias, cultura, diseño, uso de MCS, etc.).

O'Connor et al (2011) explica la necesidad de los MCS en las economías emergentes frente a la idea de las cinco fuerzas de Porter, especialmente las relacionadas con la competencia. Los autores se basan en una serie de conceptos como sustentación teórica de su análisis empírico: (i) Teoría de Gestión que requiere una adecuada implementación del MCS en la estrategia de las firmas (Govindarajan y Gupta, 1985; Simons, 1987); (ii) Orientación del mercado internacional para observar qué firmas dependen de mercados exteriores para clientes y factores de producción, además de la dispersión geográfica de tal dependencia (Hamel & Prahalad, 1994; Sullivan, 1994; Weick & Van Orden, 1990); (iii) Fuerzas competitivas, donde se toma a Porter (1991, 1998); (iv) Amenaza de competidores potenciales, como punto especial de las fuerzas de Porter, que aporta ventajas y desventajas especiales al mercado. Se establece una regresión por mínimos cuadrados ordinarios, sobre una muestra de 759 firmas cotizadas en la Shanghai Stock Exchange y 500 en la Shenzhen Stock Exchange, 1.259 en total, que finalmente se mantienen 154 firmas a las que se les envió el cuestionario con una escala Likert de 7 puntos, mediante la cual se obtiene la percepción de la importancia del MCS siguiendo la aplicación de Widener (2007). Se utilizan tres fuentes para la recolección de datos: (i) Los informes anuales de las firmas chinas, datos de la China Stock Market and Accounting Research (CSMAR) y del China Statistical Yearbook; (ii) Muestra de gerentes senior y medios; y (iii) Entrevistas con gerentes de firmas manufactureras chinas y firmas internacionales que operan en China.

Richardson et al (2009) utilizan un caso de estudio sobre la Universal Postal Union (UPU) para ver la influencia de los costes y el cambio de sistema a lo largo de un período. Se centran en la teoría económica neo-institucional, y en la economía de costes de transacción. De esta forma, pueden utilizar dos interpretaciones posibles: (i) Coase (1937) expuso que los mercados y las firmas son caminos alternativos de la información completa y que hay costes para el uso de cualquier mecanismo. La idea de que el mercado como mecanismo no fuese costoso proporcionó un camino para reconceptualizar la naturaleza de la firma, la cual podría crecer si se pudiera completar transacciones a coste más bajo que el mercado; (ii) Williamson (1975) generalizó estas observaciones sugiriendo que los mercados y jerarquías eran mecanismos alternativos de gobernanza que tenían una ventaja en el coste contingente en transacciones completas dependiendo de la naturaleza de dichas transacciones.

Los autores plantean un caso de estudio longitudinal sobre la UPU, creada en 1875 como un lugar de concentración para operadores postales nacionales con el fin de negociar los términos mediante los cuales el correo sería intercambiado entre países y los impuestos de los sellos serían divididos entre los que participan en la prestación del servicio desde el emisor en un país a lo largo de la cadena de valor para el receptor final en otro país. El hecho de usar un caso de estudio es porque provee a los autores dos formas de actuar. Por un lado, si la teoría proporciona estados no probabilísticos sobre este fenómeno, entonces el caso de estudio puede proveer una falsificación inequívoca de la teoría, como se describe en Coase (1974, 2000) y Cheung (1973).

Por otra parte, un caso de estudio puede proveer múltiples grados de libertad para testear la teoría (Campbell, 1975). Así el uso de un caso de estudio es apropiado cuando el contexto proporciona una clara situación sobre qué es lo que aplica la teoría y múltiples dimensiones del caso pueden ser

utilizadas para testar las predicciones de la teoría. Los autores creen que este caso provee datos claros de la asunción de que la información de contabilidad de gestión está desarrollada para reemplazar a la información del precio de mercado.

#### **d) TRANSFERENCIA DE CONOCIMIENTO E INNOVACIÓN: RELACIÓN TEÓRICA-PRÁCTICA.**

La evolución de todas las ciencias depende de un adecuado y óptimo proceso de transferencia de conocimiento, destacando la relevancia que cobra en caso de innovaciones que directamente transforman y mejoran lo realizado hasta su descubrimiento.

Los temas que se van tratar en esta revisión pueden ser clasificados como sigue: (i) La transferencia de conocimiento a través de dos importantes innovaciones en contabilidad de gestión (el método de Georges Perrin - GPM y Costes Basados en la Actividad - ABC), cuyos procesos de construcción y translación de información inhiben los propios intereses particulares de cada grupo demandante hacia el interés común (Alcouffe et al., 2008); (ii) La relación que existe entre la sociedad y las técnicas contables como herramientas de ciencias sociales que son: (iia) La ciencia social de la contabilidad de gestión, la cual facilita la interacción entre las personas y el lenguaje empresarial común en control de gestión (Baldvinsdottir et al., 2010); (iib) El vínculo existente entre los insiders (investigadores) y los outsiders en el contexto de la New Public Management (NPM) (Ter Bogt y Van Helden, 2011); (iic) Relación entre aquellos que obtienen el conocimiento en base a la experiencia (asesores) y en base a la lectura, estudio, análisis y reuniones en grupos de trabajo (investigadores), ambos bajo las reformas contables del sector público holandés (Van Helden et al. (2010).

Alcouffe et al. (2008) se centran en la difusión de las innovaciones de la contabilidad de gestión. El artículo analiza dos innovaciones que han tenido diferentes caminos en Francia: (i) El GPM y (ii) ABC. Este trabajo sigue la línea de la investigación de Latourian. La corriente de esta investigación explica la construcción de las tecnologías del control de gestión a través de las redes de demanda. Las interacciones imprevisibles entre la demanda humana y la no-humana (tales como los artefactos técnicos) es fundamental para este tipo de análisis. En este sentido, las innovaciones contables se difunden porque traducen los cambios y los intereses transitorios de varios grupos de demandantes quienes buscan mantener su posición e influencia dentro de las organizaciones y la sociedad. Siguiendo con la Teoría de las redes de demanda (ANT), esta investigación lleva como axioma que las características técnicas de la innovación no son suficientes para explicar el éxito o fracaso de su difusión. Más aún, las nociones del éxito o fracaso son problemáticos dentro de esta postura epistemológica. Dentro del proceso de difusión, los autores están interesados en la dinámica e interacción de las redes de actores. Por ejemplo, los miembros de las redes de argumentos deciden o no usarlo para promover la innovación e intereses de éxito y la inscripción de otros demandantes. La difusión del GPM y ABC en Francia proporciona dos historias ilustrativas para la comparación.

Sin embargo, comparando ambas historias, tratan ganadores y perdedores de forma simétrica (Bloor, 1976). Además, ya que esta investigación analiza las interacciones del GPM y ABC con los mismos actores no-humanos como otras innovaciones de su tiempo, puede transformar este entendimiento del éxito/fracaso de las tecnologías contables.

GPM y ABC son seleccionadas por tres razones: (1) Ambas innovaciones pertenecen al mismo campo: la contabilidad de gestión; (2) Su difusión ocurrió en un marco continuo en términos de espacio (Francia) y tiempo (del 1950 al 2000); (3) Como han experimentado diferentes destinos en Francia, la comparación entre GPM y ABC posibilita un análisis asimétrico de su éxito/fracaso. Para ambas innovaciones, esta investigación se basó en el examen detallado de documentos de varios períodos, cuyas fuentes son: archivos corporativos, cuestionarios, revisiones, libros, estudios del caso, etc. Para GPM se llevó a cabo un cuestionario en profundidad, además de consultar archivos de la consultora La Méthode GP y La École Centrale de París. Con respecto al ABC, se reunieron datos mediante el análisis de profesionales franceses y revistas académicas, además de realizar 25

cuestionarios con los actores clave del proceso de difusión: (i) Académicos, (ii) Asesores, (iii) Editores de software y (iv) Usuarios finales. Se organizó y analizó la muestra de una forma inductiva, sensibilizada por los constructos teóricos de la ANT. Había dibujada una historia general de la difusión de cada innovación siguiendo los actores y sus inscripciones. Continuando con el argumento de la ANT sobre la separación innecesaria entre la descripción y explicación (Latour, 1991, p. 129), esta investigación construye deliberadamente estas historias como dos cuentas teorizadas. Esta estrategia, similar a Briers y Chua (2001), permitió evitar la distinción entre descripción y explicación.

Baldvinsdottir et al. (2010) estudia las relaciones entre la teoría y la práctica de la investigación en contabilidad de gestión desde el punto de vista de las ciencias sociales y disciplinas con las que está vinculada. El artículo destaca principalmente los siguientes puntos: (1) Las ciencias sociales, que resalta la contabilidad de gestión en relación a la sociología, filosofía y economía puesto que: (1a) Resalta la teoría positivista; (1b) Utiliza tanto la teoría económica como el análisis del discurso para explicar la aceptación y uso de esas ideas en la práctica; (1c) Análisis lógicos y normativos en la práctica; (2) La disciplina socio técnica, donde la naturaleza propia de lo socio técnico de la contabilidad de gestión implica la interacción de las personas y las técnicas contables y (3) La investigación empírica para explicar y comprender la práctica tal y como se encuentra en el mundo real. En esta investigación, sin embargo, no hay intención de influir en la práctica a través de la investigación.

Ter Bogt y Van Helden (2011) demuestran cómo los investigadores de consultores pueden contribuir al desarrollo de la innovación en la contabilidad de gestión del sector público. Hay una brecha entre la forma actual de pensar de las personas que estuvieron implicadas en la preparación y utilización del nuevo presupuesto provincial y aquella que subyace a la Nueva Gestión Pública (New Public Management [NPM]), de manera que sería beneficioso incluir elementos de la teoría institucional para contribuir a un mayor entendimiento de los procesos de cambios presupuestarios. Este trabajo puede ser considerado como una investigación intervencionista, que puede ser definida como un proceso reflexivo del problema progresista, en el cual tanto los miembros de la organización en cuestión y los investigadores trabajan juntos como equipo para mejorar la forma en que las cuestiones organizativas son dirigidas. De acuerdo con Jönsson y Lukka (2007), la investigación intervencionista implica que los investigadores adquieren la posición de “insiders”, en el sentido de que se convierten en miembros respetados de las organizaciones estudiadas en su campo de trabajo, mientras que al mismo tiempo mantienen su vínculo con la teoría de la interpretación en sus hallazgos. La metodología se aplicó a la provincial de Groningen (una de las doce holandesas). La investigación se realizó en cuatro partes (desde 2007 hasta diciembre de 2010): (1) La orientación; (2) Diseño y comprobación; (3) Elaboración integral de un formato desarrollado en el anterior apartado e implementado en todos los programas, llevando a un nuevo formato presupuestario integral para 2010; y (4) Valoración.

Van Helden et al. (2010) investigan en lo que respecta a la creación de conocimiento del sector público en la contabilidad de gestión debido a las diferencias entre los asesores e investigadores y si la ausencia de una comunicación y entendimiento común entre ambos grupos afecta a la relevancia práctica de la creación de conocimiento. La teoría se basa principalmente en las expectativas sobre los tipos de conocimientos creados por los asesores e investigadores y las diferentes fuentes de dicho conocimiento. Para los asesores esa creación se basa en su propia experiencia y en referencia a los académicos la creación de conocimiento proviene de la lectura de artículos publicados en revistas de investigación y de contactos de grupos de trabajo, particularmente en los procesos de revisión de las revistas de investigación en dicha materia. Un total de 18 cuestionarios forman el estudio, durante los meses de junio a agosto de 2007, con entrevistas adicionales (un total de seis) entre enero y julio de 2008, de las cuales dos de ellas con los representantes del Ministerio del Interior y el Ministerio de Financiación para saber acerca del contexto de las reformas del sector público en Holanda y cuatro entrevistas dentro de cada uno de los cuatro grupos siguientes: (i) Asesores; (ii) Investigadores; (iii) Asesores con trabajo parcial de investigador y (iv) Asesores que trabajan en centros de expertos de sus

firmas. El protocolo de cuestionarios comprendió una parte semi-estructurada con cuestiones abiertas y otra estructurada con preguntas con escala Likert.

#### e) OTROS TEMAS DE INTERES

Otros temas incluyen tópicos de diferentes clases, todos dirigidos al estudio o la influencia de la contabilidad de gestión, aunque no se correspondan con las clasificaciones anteriormente descritas en la Tabla 1. Varias son las cuestiones que abordan los cuatro artículos detectados, sin embargo, pueden ser agrupados de la forma siguiente: (i) El estudio de la importancia de la divulgación de información sobre contabilidad de gestión (OBA) en referencia a su relevancia en estrategias de compra o adquisición de negocios considerando diferentes perspectivas como el tiempo de relación, las prácticas de costes, la estructura organizativa, etc. (Agndal y Nilsson, 2010), por lo que respecta a los motivos por los cuales las empresas colaboradoras comparten su información contable de gestión por razones de coordinación y control (Caglio y Ditillo, 2012) y desde el punto de vista de la Gestión de Costes Inter-organizativo (IOCM) (Windolph y Moeller, 2012); y (ii) La reacción del sector sanitario ante diferentes prácticas presupuestarias que afectan a la contabilidad interna de las entidades (King et al., 2010).

Agndal y Nilsson (2010) pretenden realizar un estudio sobre las diferentes prácticas de apertura contable, definida posteriormente en el artículo de Caglio y Ditillo (2012) como OBA, en diferentes estrategias de compra o adquisición de negocios. Es decir, si la divulgación de información de contabilidad de gestión puede alterar la estrategia de compras. No obstante, tienen en cuenta tres puntos de vista a la hora de realizar el análisis: (a) Consideran que las prácticas de costes y control no sólo deben contemplar el largo plazo, pues los intercambios de información referida a la OBA depende del grado de relación que tengan las empresas y del tiempo durante el cual negocian operaciones comerciales (Ittner et al., 1999); (b) Toman en consideración el tipo de estructura organizativa (dependencia con límites, acuerdos jerárquicos basados en adquisiciones internas (Williamson, 1991, p.275) o integración vertical (Williamson, 1971) y formas de organización híbrida (Williamson, 1991); y (c) Resaltan la teoría de los costes de transacción, la cual influye en las estrategias de compra (especialización de los activos e incertidumbre). Finalmente, ponen de manifiesto principalmente la utilización de dos mecanismos de gestión utilizados por la muestra: (i) Invitation To Tender (ITT) que consiste en la generación de ofertas competitivas de los diferentes oferentes que buscan obtener algún beneficio de la actividad empresarial en los trabajos, de suministros, o contratos de servicios; (ii) Análisis de la creación de valor de Porter.

Caglio y Ditillo (2012) explican las razones de por qué las empresas colaboradoras abren sus “libros” y comparten su información sobre contabilidad de gestión (Management Accounting Information [MAI]), entendida ésta como información financiera y no financiera usada por directivos para hacer frente a cuestiones de coordinación y control. Para ello, explican de manera precisa la Teoría del Open Book Accounting (OBA), es decir, el intercambio sistemático de MAI entre firmas legalmente independientes, más allá de sus fronteras corporativas que, de otra forma, sería mantenida en secreto (Kajüter and Kulmala, 2005; entre otros). El factor clave se asienta sobre el grado de apertura o nivel de transparencia operativizada como la cantidad de MAI compartida entre empresas colaboradoras. La implicación principal de esta teoría se centra en la mejora de la eficiencia y eficacia del flujo de MAI. La metodología utilizada para llevar a cabo este estudio se basa en una investigación empírica. Mediante la utilización de un análisis de redes sociales (Social Network Analysis [SNA]), que en este caso, ilustra las relaciones entre los managers de las firmas y sus proveedores, se elaboraron cuestionarios, los cuales se dividieron en dos etapas: Una preguntando sobre las características de los encuestados y de sus firmas y otra sobre los flujos de MAI. Sobre un total de 14 directivos de firmas de moda italianas (que mezcla industria textil y bienes de lujo) y 43 managers de 18 proveedores (350 relaciones en total), se realizó una regresión múltiple con procedimiento de asignación cuadrática (MRQAP), puesto que los términos de error de la regresión podían estar autocorrelacionados.

King et al. (2010) realizan un estudio sobre la influencia de las prácticas presupuestarias en los pequeños negocios sanitarios. Destacan los sistemas de control de gestión en las organizaciones (MCS), haciendo especial mención a innovaciones en dicho campo como es el sistema de costes ABC (Activity Based Costing) (Ittner et al., 2002) y la teoría de la contingencia, la cual se basa en que no existe un sistema de control de gestión único y adecuado a todas las organizaciones, y por ello muchas veces, los diferentes presupuestos existentes pueden estar sobrevalorando ingresos y/o gastos o subestimándolos. Los autores explican que no utilizan esta última como teoría sino más bien como un marco de investigación a través del cual tienen una intuición previa basada en otras teorías sociales, económicas u organizativas. La metodología empleada fue del envío por correo de 1.000 cuestionarios (algunas preguntas con escala Likert), previa prueba piloto con una muestra de 20 miembros de la Australian Association of Practice Managers (AAPM), de 35 preguntas cada uno, divididos en 10 partes y cuyo tiempo de contestación era de 20-30 minutos. Se envió mediante un muestreo aleatorio a 1.000 miembros médicos de la AAPM, de los cuales 12 fueron devueltos sin abrir. Finalmente, de los 988 cuestionarios restantes 144 fueron completados y con respuestas útiles para el estudio (14,6% de ratio de respuesta). Se utilizó un modelo de regresión multivariante, con variable dependiente dicotómica.

Windolph y Moeller (2012), al igual que en artículos anteriormente expuestos, ponen de manifiesto la misma teoría de la OBA, pero en este caso, viendo la relación existente con la Gestión de Costes Inter-Organizativo (IOCM). Diferencian OBA a través de tres dimensiones: (1) La dirección de los intercambios de información (unidireccionales y bidireccionales); (2) El grado y calidad de la divulgación de información, y (3) Los límites a la apertura. Los datos se obtuvieron mediante la utilización de cuestionarios realizados a los 733 proveedores de automoción del Association of German Automobile Manufacturers, entre septiembre y octubre de 2006, con escala Likert impar de 3 y 7 puntos. Se recibió un 22% de tasa de respuesta. Los valores “missing” fueron imputados mediante medias de algoritmos de expectativas de maximización. La modelización de ecuaciones estructurales fue empleada ya que combina análisis factoriales de técnicas multivariantes y análisis de regresiones múltiples. Testaron que los datos seguían una distribución Normal a través del indicador de Kurtosis y Asimetría (West et al., 1995). La significatividad de ellos fue estimada también mediante Bootstrapping (Efron y Tibshirani, 1993), es decir, recalcular otro muestreo para aproximar el sesgo o varianza del análisis estadístico anterior.

#### **4. CONCLUSIONES**

La contabilidad es un área de estudio y de aplicación teórica y práctica que ha evolucionado a lo largo del tiempo al igual que las demás ciencias del conocimiento. Al comienzo, la ciencia contable no se inmiscuía o trataba de circunvalar temas como los procesos administrativos y de gestión de las entidades tanto públicas como privadas. No obstante, a raíz del surgimiento de la competencia y del desarrollo tecnológico, renació de alguna manera una nueva rama de relevancia indudable sobre todo en períodos de crisis financieras y de valores, la contabilidad de gestión o control de gestión.

Un total de 22 artículos, entre los años 2007 y 2013 e indexados en Social Science Citation Index (SSCI) y Science Citation Index (SCI), han sido seleccionados de la ISI-Web of Knowledge, publicados por 2 revistas de especial importancia en cuestiones acerca de la contabilidad de gestión: Accounting, Organizations and Society y Management Accounting Research, puesto que ambas agrupan más del 47% del total de artículos sobre contabilidad de gestión clasificados en las 13 revistas según Ripoll y Díaz (2014).

Con el fin de tener una visión general sobre la contabilidad de gestión, hemos elegido temas ligados a: (i) La gerencia y desempeño organizacional; (ii) La evaluación de riesgos; (iii) Los cambios en el control organizacional y la gestión; (iv) La transferencia de conocimiento e innovación; y (v) Otros temas como por ejemplo la divulgación de información. Así pues, estos temas reúnen un 18% de



artículos teóricos y un 82% de empíricos, cobrando importancia tres temas: (i) La gerencia y desempeño organizacional; (ii) La evaluación de riesgos en la contabilidad y el control de gestión; y (iii) Los cambios en el control organizacional y la gestión, puesto que a pesar de no ser la evaluación de riesgos uno de los temas que más se publican acerca de la contabilidad de gestión, las tres cuestiones de investigación contienen los cinco artículos más citados por otros autores, destacando el artículo de Naranjo-Gil y Hartmann (2007) y Mikes (2009) como los más citados de la muestra.

Podemos destacar ciertos aspectos comunes que comparten muchos de los 22 artículos escogidos. Varias teorías se han identificado, tales como: (i) La teoría basada en los dos tipos de la burocracia: autorizada y coercitiva, a la cual se acude para observar el nivel de los patrones de resistencia de los MCS; (ii) La teoría institucional; (iii) La teoría de la Agencia; (iv) La de los costes de transacción; y (v) Las teorías sociológicas y psicológicas, que son de gran interés para la explicación científica de los factores relacionados con los MCS, los sistemas de costes basados en actividades (ABC), herramienta de control que se caracterizan por su gran utilización sobre todo en el inventario y la teoría del Open Book Accounting (OBA), es decir, el grado de apertura contable que fomenta la transmisión y la manera de compartir la información contable entre las empresas.

Asimismo, también existen metodologías que se utilizan con bastante frecuencia como: (i) La utilización de entrevistas, reuniones con empresas y cuestionarios (sobre todo con preguntas de escala Likert impar) como herramientas de recogida de información, aunque en muchas ocasiones la ratio de contestación no supere el 25%; (ii) El uso de los casos de estudio y la elaboración de experimentos para sacar conclusiones más cercanas a la realidad. Se aplica, en la mayoría de casos, el contraste de datos de forma empírica, ya sea con modelos econométricos, análisis de casos, análisis lógicos, normativos, etc.

En cuanto a la presencia de los temas más característicos, en la revista *Accounting, Organizations and Society*, los temas relacionados con: (i) El estilo de liderazgo de los directivos en el diseño de MCS; (ii) El interés en la relación de la información contable y sus cambios con la aplicación y diseño de los MCS; y (iii) Las nuevas formas de MCS integrados, se posicionan entre los temas más tratados en la literatura. Por su parte, la revista *Management Accounting Research* trata, entre los temas más comunes: (i) La consideración, evaluación y gestión del riesgo y su afectación al comportamiento empresarial de las entidades; y (ii) La transferencia y divulgación de la información contable interna (como es el Open Book Accounting - OBA o la Gestión de Costes Inter-Organizativo - IOCM) entre los directivos de distintas sociedades, ya sea para compartir información que fortalezca su relación, para situación de adquisiciones o simplemente como sistema para conseguir objetivos colectivos por encima de los individuales.

Podemos concluir que a la hora de valorar el impacto de los artículos y de las revistas, lo que supone una ventaja competitiva es el número de citas recibidas, por lo que, no necesariamente las revistas que más publicaciones tienen sobre un tema, poseen una mayor influencia en esa corriente investigadora, sino que la presencia en la investigación la marcan los autores más citados, no las revistas con mayores publicaciones.

Muchas son las características que podemos destacar, aunque lo más relevante de este trabajo es la ejemplificación de que el control de gestión es una cuestión de investigación que gana adeptos y cuyos estudios mejoran y ayudan a la construcción de un sistema basado en los principios de eficiencia, eficacia y economía.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ADLER, P.; BORYS, B. (1996): Two types of bureaucracy: Enabling and coercive. *Administrative Science Quarterly*, 41(1), 61-90.
- AGAMBEN, G. (1998): *Homo Sacer: Sovereign Power and Bare Life*. University Press, Stanford.

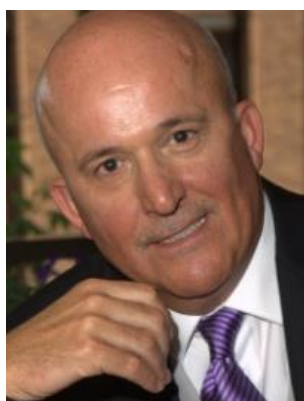
- AGAMBEN, G. (2005): State of Exception. *University of Chicago Press, Chicago*.
- AGNDAL, H.; NILSSON, U. (2010): Different open book accounting practices for different purchasing strategies. *Management Accounting Research*, 21, 147-166.
- ALCOUFFE, S.; BERLAND, N.; LEVANTC, Y. (2008): Actor-networks and the diffusion of management accounting innovations: A comparative study. *Management Accounting Research*, 19, 1-17.
- ANDERSON, S.W.; SEDATOLE, K.L. (2003): Management accounting for the extended enterprise: Performance management for strategic alliances and networked partners. In: Bhimani, A. (Ed.), *Management Accounting in the Digital Economy*. Oxford University Press, Oxford, 36-73.
- ANSOFF, H.E. (1964): Quasi-Analytic Approach to the Business Strategy Problem. *Management Technology*, 67-77.
- BAIMAN, S. (1982): Agency research in managerial accounting: A survey. *Journal of Accounting Literature*, 154-213.
- BAIMAN, S. (1990): Agency research in managerial accounting: A second look. *Accounting, Organizations and Society*, 15, 341-371.
- BALACHANDRAN, B. (2007): Western imperialism and eastern accounting: The story of chartered institute of management accountants in Sri Lanka. *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 15(2), 9-27.
- BALDVINSDOTTIR, G.; MITCHELL, F.; NØRREKLIT, H. (2010): Issues in the relationship between theory and practice in management accounting. *Management Accounting Research*, 21, 79-82.
- BIRNBERG, J.G.; HOFFMAN, V.B.; YUEN, S. (2008) The accountability demand for information in china and the US - A research note. *Accounting Organizations and Society*, 33(1), 20-32.
- BLOOR, D. (1976): Knowledge and social imagery. *Routledge, London*.
- BRIERS, M.; CHUA, W.F. (2001): The role of actor-networks and boundary objects in management accounting change: A field study of an implementation of ABC. *Accounting, Organizations and Society*, 26, 237-269.
- BURNS, J.; QUINN, M.; WARREN, L.; OLIVEIRA, J. (2013): *Management Accounting*, McGraw-Hill, London.
- CAGLIO, A.; DITILLO, A. (2012): Opening the black box of management accounting information exchanges in buyer-supplier relationships. *Management Accounting Research*, 23(2), 61-78.
- CAMPBELL, D.T. (1975): Degrees of freedom and the case study. *Comparative Political Studies Issue*, 8(2), 178-198.
- CARPENTER, M.A.; GELETKANYCZ, M.A.; SANDERS, W.G. (2004): Upper echelons research revisited: Antecedents, elements, and consequences of top management team composition. *Journal of Management*, 30(6), 749-778.
- CHANG, L.J.; CHENG, M.M.; TROTMAN, K.T. (2013): The effect of outcome and process accountability on customer-supplier negotiations. *Accounting Organizations and Society*, 38(2), 93-107.
- CHAPMAN, C.S.; KIHN, L. (2009): Information system integration, enabling control and performance. *Accounting Organizations and Society*, 34(2), 151-169.
- CHENDALL, R.; MORRIS, D. (1986): The impact of structure, environment and interdependence on the perceived usefulness of Management Accounting Systems. *The Accounting Review*, 61(1), 16-35
- CHEUNG, S.N.S. (1973): The fable of the bees: An economic investigation. *Journal of Law and Economics*, 16(1), 11-33.
- COASE, R.H. (1937): The nature of the firm. *Economica, New Series*, 4(16), 386-405.
- COASE, R.H. (1974): The lighthouse in economics. *Journal of Law and Economics*, 17(2), 357-376.
- COASE, R.H. (2000): The acquisition of fisher body. *Journal of Law and Economics*, 43(1), 15-31.
- DAS, T.; TENG, B. (2001a): Trust, control and risk in strategic alliances: An integrated framework. *Organization Studies*, 22 (2), 251-283.
- DAS, T.; TENG, B. (2001b): A risk perception model of alliance structuring. *Journal of International Management*, 7, 1-29.

- DAVILA, A.; FOSTER, G.; LI, M. (2009): Reasons for management control systems adoption: Insights from product development systems choice by early-stage entrepreneurial companies. *Accounting, Organizations and Society*, 34(3-4), 322-347.
- DILLMAN, D.A. (2000): Mail and Internet Surveys. New York: John Wiley and Sons, Inc.
- DOPUCH, N.; BIRNBERG, J.; DEMSKI, J. (1982): Cost accounting: Accounting data for management's decisions. *New York: Harcourt*.
- EFRON, B.; TIBSHIRANI, R.J. (1993): An Introduction to the Bootstrap. Chapman and Hall. *New York, NY*.
- ESCOBAR, B.; LOBO, A. (2002): Implicaciones Teóricas y Metodológicas de la Evolución de la investigación en Contabilidad de Gestión. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 31, 245-286.
- EVANS, J.H. III; HEIMAN-HOFFMAN, V.B.; RAU, S. (1994): The accountability demand for information. *Journal of Management Accounting Research*, 6, 24-42.
- EVERITT, B.S. (1993): Cluster Analysis. *Heinemann, London*.
- GIETZMANN, M. (1996): Incomplete contracts and the make or buy decision: Governance design and attainable flexibility. *Accounting, Organizations and Society*, 21 (6), 611-626.
- GINER, A.; RIPOLL, V. (2009): Herramientas de gestión implantadas por la Autoridad Portuaria de Valencia para mejorar las perspectivas de procesos internos, aprendizaje y crecimiento del mapa estratégico. *Oikos: Revista de la Escuela de Administración y Economía*, 28, 107-129.
- GOVINDARAJAN, V.A.; GUPTA, A.K. (1985): Linking control systems to business unit strategy: Impact on performance. *Accounting, Organizations and Society*, 10, 125-135.
- HALL, M. (2010): Accounting information and managerial work. *Accounting, Organizations and Society*, 35(3), 301-315.
- HAMEL, G.; PRAHALAD, C. (1994): Competing for the future. *Boston: Harvard Business School Press*.
- HOPWOOD, A. (2007): Whither accounting research? *The Accounting Review*, 82, 1.365-1.374.
- HOPWOOD, A. (2008): Management accounting research in a changing world. *Journal of Management Accounting Research*, 20, 3-13.
- HUBER, C.; SCHEYTT, T. (2013): The dispositif of risk management: Reconstructing risk management after the financial crisis. *Management Accounting Research*, 24, 88-99.
- HUGHES, E.C. (1951a): Mistakes at work. *Canadian Journal of Economics and Political Science*, 17(3), 320-327.
- INSTITUTE OF MANAGEMENT ACCOUNTANTS (IMA) (2008): Definition of Management Accounting. *Practice of Management Accounting*.
- ITTNER, C.; LANEN, W.; LARCKER, D. (2002): The association between activity based costing and manufacturing performance. *Journal of Accounting Research*, 40 (3), 711-726.
- ITTNER, C.D.; LARCKER, D.F.; NAGAR, V.; RAJAN, M.V. (1999): Supplier selection, monitoring practices, and firm performance. *Journal of Accounting and Public Policy*, 18, 253-281.
- JOHANSSON, T.; SIVERBO, S. (2011): Governing cooperation hazards of outsourced municipal low contractibility transactions: An exploratory configuration approach. *Management Accounting Research*, 22, 292-312.
- JÖNSSON, S.; LUKKA, K. (2007): There and back again: Doing interventionist research in management accounting. In: Chapman, C.S.; Hopwood, A.G.; Shields, M.D. *Handbook of Management Accounting Research*, 1, 373-397.
- KAJÜTER, P.; KULMALA, H. (2005): Open-book accounting in networks. Potential achievements and reasons for failures. *Management Accounting Research*, 16, 179-204.
- KING, R.; CLARKSON, P.; WALLACE, S. (2010): Budgeting practices and performance in small healthcare businesses *Management Accounting Research*, 21, 40-55.
- LANGFIELD-SMITH, K. (2008): The relations between transactional characteristics, trust and risk in the start-up phase of a collaborative alliance. *Management Accounting Research*, 19, 344-364.
- LANGLEY, A. (1999): Strategies for theorizing from process data. *Academy of Management Review*, 24 (4), 691-710

- LATOUR, B. (1991): Technology is society made durable. In: Law, J. (Ed.), *A Sociology of Monsters: Essays On Power, Technology and Domination*. Routledge, London.
- LUKKA, K. (2010): The roles and effects of paradigms in accounting research. *Management Accounting Research*, 21, 110-115.
- MIKES, A. (2009): Risk management and calculative cultures. *Management Accounting Research*, 20, 18-40.
- MORALES, J.; LAMBERT, C. (2013): Dirty work and the construction of identity. An ethnographic study of management accounting practices. *Accounting, Organizations and Society*, 38(3), 228-244.
- MUELLER, F.; CARTER, C. (2007): 'We are all managers now': Managerialism and professional engineering in UK electricity utilities. *Accounting, Organizations and Society*, 32(1-2), 181-195.
- NARANJO-GIL, D.; HARTMANN, F. (2007): Management accounting systems, top management team heterogeneity and strategic change. *Accounting, Organizations and Society*, 32, 735-756.
- O'CONNOR, N.G.; VERA-MUNOZ, S.C.; CHAN, F. (2011): Competitive forces and the importance of management control systems in emerging-economy firms: The moderating effect of international market orientation. *Accounting, Organizations and Society*, 36(4-5), 246-266.
- PORTER, M.E. (1991): Towards a dynamic theory of strategy. *Strategic Management Journal*, 12, 95-117.
- PORTER, M.E. (1998): *Competitive strategy: Techniques for analyzing industries and competitors*. New York: Free Press.
- POWER, M. (2007): *Organized Uncertainty: Designing a World of Risk Management*. Oxford University Press, Oxford, New York.
- POWER, M.K. (2007): *Organized Uncertainty-Designing a World of Risk Management*. Oxford University Press, Oxford.
- QUATTRONE, P.; HOPPER, T. (2001): What does organizational change mean? Speculations on a taken for granted category. *Management Accounting Research*, 12, 403-435.
- RIASCOS ERAZO, S.C. (2012): Gestión del conocimiento una herramienta efectiva para la construcción de escenarios en prospectiva tecnológica (knowledge management: An effective tool for construction of scenarios from technological prospective with English summary). *Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión*, 20 (1), 107-121.
- RICHARDSON, A.J.; KILFOYLE, E. (2009): Accounting in markets, hierarchies and networks: The role of accounting in the transnational governance of postal transactions. *Accounting, Organizations and Society*, 34 (8), 939-956.
- RIPOLL, V.; DÍAZ, A. (2014): Tendencias actuales de investigación en control de gestión: Análisis del Social Sciences Citation Index (SSCI) y del Science Citation Index (SCI). *Oikos*, 36.
- SEAL, W.; CULLEN, J.; DUNLOP, A.; BERRY, T.; AHMED, M. (1999): Enacting a European supply chain: A case study on the role of management accounting. *Management Accounting Research*, 10, 303-322.
- SHARMA, S. (1996): *Applied Multivariate Techniques*. Wiley, New York.
- SIMONS, R. (1987): Accounting control systems and business strategy: An empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society*, 12(4), 357-374.
- SPEKLÉ, R. (2001): Explaining management control structure variety: A transaction cost economics perspective. *Accounting, Organizations and Society*, 26 (4-5), 419-442.
- SULAIMAN, S.; MITCHELL, F. (2005): Utilising a typology of management accounting change: An empirical analysis. *Management Accounting Research*, 16, 422-437.
- SULLIVAN, D. (1994): Measuring the degree of internationalization of a firm. *Journal of International Business Studies*, 25(2), 325-342.
- TER BOGT, H.; VAN HELDEN, G. (2011): The role of consultant-researchers in the design and implementation process of a programme budget in a local government organization. *Management Accounting Research*, 22, 56-64.
- THOMPSON, J.D. (1967): *Organizations in Action* (McGraw-Hill).

- VAN DER MEER-KOOISTRA, J.; VOSSelman, E. (2000): Management control of inter-firm transactional relationships: The case of industrial renovation and maintenance. *Accounting, Organizations and Society*, 25 (1), 51-77.
- VAN HELDEN, G.; AARDEMA, H.J.; TER BOGT, H.; GROOT, T. (2010): Knowledge creation for practice in public sector management accounting by consultants and academics: Preliminary findings and directions for future research. *Management Accounting Research*, 21, 83-94.
- WEICK, K.; VAN ORDEN, P. (1990): Organizing on a global scale. *Human Resource Management*, 29, 49-62.
- WEICK, K.E.; SUTCLIFFE, K.M.; OBSTFELD, D. (1999): Organizing for high reliability: Processes of collective mindfulness. In R.I. Sutton; B.M. Staw (Eds.): *Research in organizational behavior*. Stamford: JAI Press.
- WEST, S.G.; FINCH, J.F.; CURRAN, P.J. (1995): Structural equation models with no-normal variables: Problems and remedies. In: Hoyle, R.H.: *Structural Equation Modeling*. Sage Publ., Thousand Oaks, CA, 56-75.
- WIDENER, S.K. (2007): An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organization and Society*, 32, 757-788.
- WILLIAMSON, O.E. (1971): The vertical integration of production: Market failure considerations. *American Economic Review*, 61 (2), 112-123.
- WILLIAMSON, O.E. (1975): Markets and hierarchies: Analysis and antitrust implications. *New York: The Free Press*.
- WILLIAMSON, O.E. (1991): Comparative economic organizations: The analysis of discrete structural alternatives. *Administrative Science Quarterly*, 36 (2), 269-296.
- WINDOLPH, M.; MOELLER, K. (2012): Open-book accounting: Reason for failure of inter-firm cooperation? *Management Accounting Research*, 23(1), 47-60.

### **Vicente Ripoll Filiu**



Doctor en Ciencias Económicas y Empresariales, Profesor del Departamento de Contabilidad de la Universidad de Valencia. Presidente de AICOgestión.org. Director del Master de Finanzas y Control de Gestión (premio Universidad-Sociedad en la edición XVI del Consejo Social de la Universidad de Valencia a la actividad formativa de postgrado y especialización). Director del Máster en SAP ERP Controlling y Business Intelligence. Director del grupo de investigación IMACceV (equipo valenciano de investigación en gestión estratégica de costes). Premio a la Excelencia Academia en la IX edición de los Premios de la Asociación Catalana de Contabilidad y Dirección (ACCID). Premio al Mejor Proyecto de Investigación en el ámbito logístico portuario - Tercera edición de los “Premios Fundación Valenciaport”. Ha dirigido más de 40 proyectos de colaboración con empresas industriales, de servicios y comerciales para implantar sistemas de control de gestión. Conferencista internacional sobre temas relacionados con el Control de Gestión y las Relaciones Universidad – Empresa y la Transferencia de Conocimiento (Brasil, Colombia, Cuba, Ecuador, España, Francia, México, Perú, Uruguay, Venezuela, etc.)

### **Rubén Porcuna Enguix**



Diplomado en Ciencias Empresariales por la Universitat de València, obteniendo premio extraordinario, graduado en Administración y Dirección de Empresas por la Universitat de València, y Máster en Contabilidad, Auditoría y Control de Gestión por la Universitat de València, obteniendo premio extraordinario. Actualmente, realizando la tesis doctoral en el Departamento de Contabilidad de la Universitat de València, siendo beneficiario del programa VALi+d de la Conselleria d'Educació Cultura i Esport de la Comunitat Valenciana dentro de los programas de fomento de la investigación científica y el desarrollo tecnológico. Su investigación se centra en la Calidad de Auditoría, analizando las causas y consecuencias de las acciones disciplinarias de los organismos de supervisión públicos en la profesión de Auditoría, en concreto la eficacia de los sistemas de control y disciplinario del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

### **Luis Porcuna Enguix**



Diplomado en Ciencias Empresariales por la Universitat de València, obteniendo premio extraordinario, graduado en Administración y Dirección de Empresas por la Universitat de València, y Máster en Contabilidad, Auditoría y Control de Gestión por la Universitat de València, obteniendo premio extraordinario. Actualmente, realizando la tesis doctoral en el Departamento de Contabilidad de la Universitat de València, siendo beneficiario del programa VALi+d de la Conselleria d'Educació Cultura i Esport de la Comunitat Valenciana dentro de los programas de fomento de la investigación científica y el desarrollo tecnológico. Su investigación se centra en la calidad contable (earning management) de las empresas, en especial, el comportamiento de alisamiento del resultado (income smoothing) a través de las provisiones bancarias por pérdidas crediticias de las firmas cotizadas europeas pertenecientes al sector financiero, analizando posibles factores que llevan una mayor o menor manipulación del resultado empresarial.