

# Prácticas tradicionales y contemporáneas de la contabilidad de gestión: Una revisión de la literatura

## Traditional and contemporary management accounting practices: A literature review

Mónica Hernández Madrigal\*

Universidad Autónoma de San Luis Potosí  
hmadrigalmonica@uaslp.mx

\* Autor corresponsal.

Facultad de Contaduría y Administración,  
Universidad Autónoma de San Luis Potosí,  
Madero 849, San Luis Potosí, S.L.P., MÉXICO.

### RESUMEN

El objetivo del presente trabajo consiste en identificar las prácticas tradicionales y contemporáneas de la contabilidad de gestión utilizadas en diversos artículos de investigación como fundamento para llevar a cabo estudios sobre las prácticas actuales de costos, comparando y contrastando los criterios de expertos. Por medio de una revisión documental, se destaca la inclusión del costeo basado en actividades, el ciclo de vida del producto, la contabilidad estratégica y el *balanced scorecard* como las técnicas más utilizadas en los estudios sobre prácticas de contabilidad de gestión. Esta investigación pretende constituir un fundamento para la construcción de un modelo de prácticas de contabilidad de gestión que permita generar información básica para estudios posteriores.

### ABSTRACT

The objective of this paper is to identify the traditional and contemporary management accounting practices used in various research articles as a basis to carry out studies on current cost practices, comparing and contrasting expert criteria. By means of a documentary review, the assessment highlights the inclusion of the activity based costing, the life cycle of the product, the strategic accounting and the balanced scorecard as the most used techniques in studies on management accounting practices. This research aims to constitute a basis for the construction of a model of management accounting practices to generate basic information for further studies.

### INFORMACIÓN ARTÍCULO

Recibido: 27 de Marzo 2019  
Aceptado: 13 de Diciembre 2019

### Palabras Claves:

Contabilidad de costes  
Análisis de costes  
Evaluación de costes

### ARTICLE INFO

Received: 27 March 2019  
Accepted: 13 December 2019

### Keywords:

Management accounting  
Cost analysis  
Cost assessment

## INTRODUCCIÓN

Si bien tradicionalmente la contabilidad de gestión ha estado vinculada a la provisión de información de diversa índole para la toma de decisiones relacionadas con la gestión empresarial, existe una falta de consenso general acerca de cuáles son el contenido y la denominación más adecuados de lo que hoy en día entendemos por dicha contabilidad (Blanco Dopico, 2000), de allí que se considere necesario analizar la evolución experimentada por los sistemas de contabilidad de gestión utilizados en la actualidad a fin de responder a cuestiones tales como qué tipo de funciones cumple la contabilidad de gestión en las organizaciones, cuáles son las características del contexto en el que operan los sistemas de costos y cómo se afectan mutuamente.

Considerando que la contabilidad de gestión abarca tanto la contabilidad de costos como el control operación, uno de los mayores retos que se plantean a la contabilidad de gestión consiste, precisamente, en su capacidad para adaptarse a los cambios que tienen lugar en el entorno en el que se desarrolla. Así, y aparejada a la evolución del entorno empresarial, se ha incrementado la complejidad de la actividad de los gestores y, como resultado, se han desarrollado y refinado las distintas técnicas de administración de costos, desde las más primitivas a las más sofisticadas, y se ha ido ampliando el campo de actuación de la contabilidad de gestión, informando sobre nuevas variables y, especialmente, adoptando una orientación estratégica.

La contabilidad de gestión suministra el marco conceptual para el diseño del sistema encargado de convertir los datos en información e involucra todos los niveles de la cadena de valor de la información, participando en la toma de decisiones estratégicas y contribuyendo al éxito de la organización por medio de la implementación de las mismas y el control de sus resultados.

En los últimos años se han desarrollado nuevas herramientas de gestión que impactan directamente a la contabilidad de gestión. Tendencias tales como el *balanced scorecard*, el costeo objetivo, los costos de calidad, el sistema justo a tiempo, la responsabilidad social corporativa, los costos ambientales y el costeo basado en actividades, entre otras, se constituyen como instrumentos de vanguardia que permiten ofrecer soluciones a los problemas que enfrentan las or-

ganizaciones, específicamente en relación con la planeación, el control y la toma de decisiones sobre los costos. Así, el papel de la contabilidad de gestión se ha extendido más allá de sus funciones tradicionales de planeación, control y determinación de los costos, hacia el desarrollo de actividades de apoyo a la gestión empresarial, convirtiéndose en una herramienta para la estrategia, la consultoría interna y la toma de decisiones corporativas (Allot y cols., 2001; Brewer, 2008; Coad, 1999; Emsley, 2005; IMA, 2008).

No obstante, aun cuando dichas herramientas se han desarrollado ampliamente desde un nivel teórico y académico, es necesario analizar su aplicación en la práctica, es decir, en el entorno organizacional. Los proyectos de investigación suponen la vinculación de los conocimientos teóricos relacionados con las nuevas tendencias de la contabilidad de gestión con la adopción de las mismas por el sector empresarial. En este sentido, es importante la elaboración de un diagnóstico de las actuales prácticas corporativas en relación a los sistemas de costos con el fin de conocer el papel de la contabilidad de gestión desde el punto de vista empresarial. Por tanto, se torna imprescindible la generación de conocimiento que permita relacionar las prácticas corporativas en materia de administración de costos que actualmente implementan los gestores en las empresas con el análisis y las consideraciones teóricas que ofrece el proceso de revisión de la literatura.

Con estas premisas, el objetivo de la presente investigación consiste en identificar las técnicas tradicionales y contemporáneas de la contabilidad de gestión analizadas en distintos estudios con el fin de evaluar su aplicación en la toma de decisiones corporativas, actualizar el proceso contable de las organizaciones y constituir un adecuado soporte para la toma de decisiones.

El artículo está estructurado como sigue: la sección 2 introduce el concepto y la importancia de la contabilidad de gestión, así como la definición de sus prácticas tradicionales y contemporáneas con base en el análisis de estudios empíricos por medio de la revisión de la literatura. La sección 3 presenta el análisis de las técnicas tradicionales y contemporáneas integrantes de las prácticas de contabilidad de gestión de acuerdo con la revisión de artículos relevantes asociados con el tema. Por último, la sección 4 finaliza con las conclusiones y las limitaciones del estudio.

## DESARROLLO DEL TEMA

### *Los sistemas de contabilidad de gestión como fuente de información corporativa*

El pensamiento estratégico exige una visión global de la empresa, lo que implica que un requisito y punto de partida básico para la formulación, implantación y seguimiento de la estrategia empresarial es la información, tanto de carácter externo como interno. Así, partir de la década de los noventa se comenzaron a introducir las variables estratégicas (calidad, servicio, medio ambiente, tiempo, capital intelectual, entre otros) dentro de la información que proporciona la contabilidad de gestión, que también interviene en la evaluación del impacto estratégico de las decisiones adoptadas de cara al logro de los objetivos establecidos por la organización. De esta manera, la contabilidad de gestión se convierte en una actividad estratégica de la empresa, abarcando así toda la cadena de valor de la información (IMA, 2008, p.2).

Para el *Institute of Management Accountants* (IMA, 2008, p.1) la contabilidad de gestión es “una actividad que involucra la toma de decisiones, la planeación y los sistemas de gestión de desempeño, y provee experiencia en la información y el control financiero para apoyar a la administración en la formulación y la implementación de la estrategia organizacional”. Actualmente, para dicho organismo “la contabilidad de gestión es la encargada de la gestión del desempeño corporativo, la planeación y el presupuesto; además de los procesos de gobierno corporativo suministrando información sobre la gestión del riesgo, el control interno y las operaciones financieras en tiempos de grandes cambios; y experta en los métodos de gestión de costos que ayudan a la organización a ser más competitiva y exitosa” (p.1).

En este sentido, el IFAC (1998) identifica cuatro grandes etapas en la evolución de la contabilidad de gestión: (1) previa a 1950, enfocada en la determinación del costo y el control financiero, por medio de uso de los presupuestos y las técnicas de la contabilidad de costos, se considera que la contabilidad de gestión es una actividad de carácter técnico orientada al logro de los objetivos de la organización; (2) hasta 1965, el enfoque cambia y la contabilidad de gestión pasa a considerarse una actividad de gestión mediante la provisión de información para la planeación y el control, a través del uso de técnicas de análisis de decisiones y la contabilidad por responsabilidades; (3) hasta 1985, se añade al objetivo de provisión de

información el de gestión de recursos, al centrarse la atención en la reducción de los “desperdicios” en los distintos recursos utilizados en los procesos empresariales, mediante el empleo de análisis de procesos y técnicas de gestión de costos; y (4) hasta 1995, el foco de atención se centra en el proceso de creación de valor y el uso efectivo de los recursos, a través de instrumentos y técnicas que permiten analizar los inductores de valor (drivers) y la innovación organizativa.

Cabe resaltar que a partir de la tercera etapa la contabilidad de gestión pasa a considerarse como una parte integrante del proceso de gestión encargada de suministrar y gestionar un recurso organizativo más, la información, que, como cualquier otro recurso, debe tener importancia estratégica o constituir una fuente de futuras ventajas competitivas para la organización (IFAC, 1998, p. 86). Asimismo, la evolución de la contabilidad de gestión ha continuado a lo largo de los últimos quince años, en línea con la evolución experimentada por las organizaciones y el entorno, de forma que en la actualidad es posible hablar de una quinta etapa en la que el papel de la contabilidad de gestión en relación con el proceso de creación de valor de la empresa y la gestión de la información se extiende más allá de los límites de la organización.

El proceso de evolución experimentado por la contabilidad de gestión descrito anteriormente ha dado lugar a un cambio en el papel atribuido a la contabilidad de gestión como proveedora (y “gestora”) de información, el cual, de acuerdo con el IMA (2008, pp.1-2), puede enmarcarse en la cadena de valor de la información. Así, si bien inicialmente el papel de la actividad de la contabilidad de gestión se centraba en el diseño conceptual del sistema de información para la gestión, en la actualidad se asume que también debe participar en decisiones estratégicas claves, a cargo de tomar las decisiones de gestión.

El nuevo modelo estratégico de la contabilidad de gestión plantea el desarrollo de competencias que se ajusten a las necesidades de las empresas y sus gestores. Por consiguiente, las capacidades de la contabilidad de gestión deben aumentar para abarcar no solo sus áreas tradicionales de conocimiento sino también áreas funcionales hasta ahora consideradas ajenas (tales como *marketing*, planificación o tecnología de fabricación) y los requerimientos que las leyes y los distintos *grupos de interés* plantean a la organización (Sherman, 1988).

En síntesis, si la contabilidad de gestión quiere man-

tener su relevancia, necesita adaptarse a las necesidades cambiantes de los gestores (Chenhall y Langfield-Smith, 1998).

### ***Las prácticas tradicionales y contemporáneas de la contabilidad de gestión***

Actualmente, existen tendencias económicas, sociales y organizacionales que afectan la manera como emergen las prácticas de las empresas, además de factores únicos relacionados con una organización en específico que forman las prácticas de contabilidad de gestión, como parte de las reglas y rutinas organizacionales (Scapens, 2006).

Las prácticas de contabilidad de gestión se clasifican en técnicas tradicionales y técnicas contemporáneas. Para Hoque (2011), las prácticas tradicionales de contabilidad de gestión producen información primordialmente de carácter financiero, cuantitativa e histórica. De acuerdo con Johnson y Kaplan (1987), para 1925 todas las prácticas de la contabilidad de gestión utilizadas hoy en día habían sido desarrolladas: el cálculo del costo para la materia prima, mano de obra y costos indirectos; presupuestos de flujo de efectivo, ingresos, capital y flexibles; pronósticos de ventas, análisis de variaciones, costos estándar, precios de transferencia y medidas de desempeño divisionales.

No obstante, a partir de este punto el ritmo de la innovación parece haberse detenido. La obsolescencia de los sistemas de control de contabilidad y administración de costos tradicionales tiene su cúspide en el ambiente de competencia global de la década de los ochenta, en la orientación hacia el cliente, en las nuevas formas de competitividad, así como en las nuevas tecnologías de información (Burns, Hopper y Yazdifar, 2004; Hoque, 2011; Johnson y Kaplan, 1987). Por tanto, la falla de las prácticas de costos en mantener el ritmo con la evolución del producto y las tecnologías de procesos ha llevado a problemas tales como costos de producto distorsionados, información atrasada y medidas de desempeño a corto tiempo que no reflejan los incrementos o disminuciones de la posición económica de la empresa, surgiendo así las prácticas contemporáneas.

Por su parte, las prácticas de contabilidad de gestión contemporáneas tienen un enfoque estratégico basado en la medición financiera y no financiera (Angelakis, Theriou y Floropoulos, 2010), es decir, las nuevas técnicas de contabilidad de gestión han sido propuestas como un medio para vincular las operaciones con los

objetivos y las estrategias de la empresa (Chenhall y Langfield-Smith, 1998) con el fin de proveer información apropiada para la toma de decisiones en el entorno interno y externo (Adler, Everett y Waldron, 2000).

La evolución que ha experimentado la contabilidad de gestión de un contexto de prácticas tradicionales hacia la utilización de prácticas contemporáneas puede llevarse a cabo de varias formas: (i) adición (introducción de nuevas técnicas como extensiones de sistemas de contabilidad de gestión existentes); (ii) reemplazo (introducción de nuevas técnicas como reemplazo de una parte existente del sistema de contabilidad de gestión); (iii) modificación de los resultados (modificación de los resultados del sistema de contabilidad de gestión); (iv) modificación operativa (modificación de la operación técnica del sistema de contabilidad de gestión) y (v) reducción (la remoción de una técnica de contabilidad de gestión sin reemplazo (Sulaiman y Mitchell, 2005).

Con base en lo anterior, el reemplazo y la modificación de las prácticas puede ser más fácilmente asimilado en las rutinas organizacionales ya que implica un cambio solo en una parte del sistema. No obstante, el cambio que involucra la adición de nuevas técnicas puede reflejar más un motivo de moda, es más radical y puede implicar luchas de poder y políticas internas, situación que a menudo explica las bajas tasas de éxito (Sulaiman y Mitchell, 2005). Por ejemplo, los resultados del estudio realizado por Chenhall y Langfield-Smith (1998) destacan que las prácticas tradicionales de contabilidad administrativa son adoptadas de forma más amplia que las nuevas técnicas. En esta misma línea, France (2010) señala que las prácticas tradicionales de contabilidad de gestión siguen destacándose en las ofertas de empleo. Incluso, estudios realizados en Estados Unidos y el Reino Unido demuestran que las empresas son lentas para adoptar las nuevas técnicas de la contabilidad de gestión (Adler, Everett y Waldron, 2000), debido, en parte, a que las técnicas sofisticadas a menudo son costosas para implementar y los beneficios pueden no justificar los costos (Lucas y Rafferty, 2008).

Algunas barreras en la implementación de nuevas técnicas de contabilidad de gestión son: el costo del cambio relacionado con el equipo, la gente y el tiempo; la carencia de habilidades relevantes para su desarrollo; la inercia de la administración; la creencia de que el sistema de costeo actual es el adecuado; la inversión en sistemas existentes; la falta de *software* relevante, la información insuficiente de tales técnicas y el

miedo al fracaso (Adler, Everett y Waldron, 2000). No obstante, a pesar de que las técnicas tradicionales de contabilidad administrativa se implementan en mayor grado que las prácticas contemporáneas, es evidente que existe una tendencia a cambiar los métodos tradicionales existentes por más avanzados, así como un cambio para la utilización de una combinación de varios métodos avanzados (Adler, Everett y Waldron, 2000).

### ***Estudios empíricos sobre las prácticas de contabilidad de gestión***

Si bien se han llevado a cabo varios estudios relacionados con las prácticas de la contabilidad de gestión, las preguntas se orientan generalmente a las prácticas que serán utilizadas en el futuro o las que se consideran importantes, en contraposición con las prácticas utilizadas (France, 2010).

Sin embargo, ahora hay más literatura que provee evidencia que el cambio se ha vuelto una característica importante de la práctica contemporánea de la contabilidad de gestión (Sulaiman y Mitchell, 2005), como un proceso continuo, en vez de un movimiento discreto (Scapens, 2006) y como una ampliación y modernización de la contabilidad de gestión (Lizcano Álvarez, 1995).

Siguiendo una metodología basada esencialmente en el uso del cuestionario, los resultados más relevantes a partir de diversos estudios relacionados con las prácticas actuales de contabilidad de gestión señalan que: (i) la tasa de adopción de las prácticas tradicionales de contabilidad administrativa es más alta que el desarrollo de nuevas técnicas de costeo (Adler, Everett y Waldron, 2000; Angelakis, Theriou y Floropoulos, 2010; Chenhall y Langfield-Smith, 1998; Friedl, Hammer, Pedell y Küpper, 2009; Joshi, 2001); (ii) la mayoría de las prácticas adoptadas se relacionan con análisis de presupuestos y sistemas de evaluación del desempeño (Angelakis, Theriou y Floropoulos, 2010; Chenhall y Langfield-Smith, 1998; Joshi, 2001; Pavlatos y Kostakis, 2015); (iii) las grandes empresas son más propensas a utilizar técnicas avanzadas de contabilidad de gestión (Adler, Everett y Waldron, 2000; Angelakis, Theriou y Floropoulos, 2010; Chenhall y Langfield-Smith, 1998; Joshi, 2001); (iv) los sistemas de contabilidad de gestión tienen, como funciones primordiales, apoyar la toma de decisiones a corto plazo y hacer más eficiente el control de los costos y la precisión de la planeación (Friedl, Hammer, Pedell y Küpper, 2009); (v) la separación de los costos en va-

riables y fijos permite un análisis de rentabilidad en la forma de contribución marginal (Friedl, Hammer, Pedell y Küpper, 2009); (vi) as técnicas de contabilidad de gestión más avanzadas utilizadas por las empresas son la contabilidad estratégica, el costeo basado en actividades, la administración de calidad, el justo a tiempo y el benchmarking (Adler, Everett y Waldron, 2000; Pavlatos y Kostakis, 2015; Pretorius, Visser y Bibbey, 2003); y (vii) las técnicas avanzadas de contabilidad de gestión ofrecen beneficios significativos, tales como la mejora de la rentabilidad del producto, la reducción de costos y la mejora de calidad (Adler, Everett y Waldron, 2000).

Por tanto, si bien se destaca la utilización preponderante de técnicas tradicionales sobre las contemporáneas, es importante enfatizar el diseño e implementación de nuevas herramientas aunado a las anteriores, debido a que la utilización combinada de varias técnicas podría proveer beneficios complementarios más allá de los provistos por las técnicas individuales (Adler, Everett y Waldron, 2000).

## **MÉTODO Y DISCUSIÓN**

### ***Inventario de prácticas tradicionales y contemporáneas según la perspectiva de expertos***

El diseño de la investigación documental se llevó a cabo a partir de la revisión de distintos artículos cuyo objetivo principal consiste en analizar el grado de implementación de las técnicas tradicionales y contemporáneas de contabilidad de gestión utilizadas por empresas de diferentes países. Para tal efecto, se utilizaron artículos provenientes de revistas consideradas como referentes de la contabilidad de gestión tales como: *Accounting Forum*; *Advances in Accounting*; *Incorporating Advances in International Accounting*; *Management Accounting Research*; y *Journal of International Accounting, Auditing & Taxation*. La búsqueda de los artículos se llevó a cabo, en un primer momento, incluyendo palabras clave en la base de datos ScienceDirect / Elsevier, considerada como la fuente líder de investigación científica y, en un segundo momento, seleccionando aquellos artículos que presentaban estudios comparativos de utilización de técnicas de costos considerando las características de tradición y contemporaneidad. Así, la Tabla 1 presenta un comparativo de las técnicas utilizadas en dichos estudios como base para analizar las prácticas tradicionales y contemporáneas de la contabilidad de gestión.

**Tabla 1.** Prácticas tradicionales y contemporáneas de la contabilidad de gestión

	Tipo*	Chenhall & Langfield-Smith (1998)	Adler, et al. (2000)	Joshi (2001)	Emsley (2005)	Sulaiman & Mitchell (2005)	Ange-lakis et al. (2010)	Hoque (2011)	Tsa-menyi, Saha-dev & Quiao (2011)	Pavla-tos & Kos-takis (2015)
<b>SISTEMAS DE APOYO A LAS DECISIONES</b>										
Análisis costo-volumen-utilidad	T	x		x			x			x
Análisis de la cadena de valor	C	x		x	x		x			x
Análisis de valor de los accio-nistas	C	x		x		x	x			x
Análisis de rentabilidad de productos	C	x		x	x		x		x	x
Análisis de rentabilidad por cliente	T				x					x
Costeo del ciclo de vida del producto	T	x	x	x	x	x	x	x		x
Costeo <i>kaizen</i>	C				x					
Gestión basada en actividades (ABM)	C	x		x	x		x	x		x
<i>Benchmarking</i> con organizacio-nes externas	C	x		x	x		x			x
<i>Benchmarking</i> según el pro-ducto	C	x		x			x			x
<i>Benchmarking</i> de estrategias	C	x		x			x			x
<i>Benchmarking</i> de procesos de gestión	C	x		x			x			x
<i>Benchmarking</i> en toda la organización	C	x		x	x		x			x
<i>Benchmarking</i> para procesos operativos	C	x		x			x			x
Técnicas de investigación de operaciones	C				x		x			x
Teoría de restricciones	C	x		x				x	x	
Valuación del período de vida del cliente	C		x			x				
<b>PLANEACIÓN A LARGO PLAZO</b>										
Planeación / contabilidad estratégica	T	x	x	x		x	x		x	x
Planeación estratégica basada en presupuestos	T	x		x			x			x
Planes estratégicos desarro-llados de forma separada a los presupuestos	T	x		x			x			x
Pronósticos a largo plazo	T	x		x			x			
Técnicas presupuesto de capital (VPN, TIR)	T						x			x

<b>COSTEO DE PRODUCTOS</b>										
Costeo absorbente	T	x	x	x			x		x	x
Costeo <i>backflush</i>	C		x	x	x					
Costeo basado en actividades (ABC)	C	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Costeo estándar	T		x	x					x	
Costeo objetivo	T					x	x			x
Costeo variable	C		x	x		x	x	x		x
<b>EVALUACIÓN DEL DESEMPEÑO</b>										
Actitudes de los empleados	C	x		x			x		x	x
Análisis de variaciones del presupuesto	T	x		x			x		x	x
<i>Balanced scorecard</i>	C	x		x	x	x	x	x		x
Contabilidad por responsabilidades	T				x					
Evaluaciones de los proveedores	C	x		x			x		x	x
Indicadores de desempeño (KPI's)	C				x				x	
Ingreso residual	T	x		x			x			x
Medidas cualitativas	C	x					x			
Medidas de calidad	C		x	x		x			x	x
Presupuesto para evaluar el desempeño de los administradores	C						x		x	
Procesos productivos	C						x			x
Rendimiento sobre la inversión	T	x		x			x		x	x
Rentabilidad divisional	T	x		x			x			x
Retorno de la inversión por flujo de efectivo	T	x		x			x			x
Satisfacción del cliente		x		x			x		x	
Trabajo en equipo	C	x		x	x		x			x
Uso de medidas no financieras	C	x		x			x			x
Utilidad controlable	T	x		x			x			x
Valor económico agregado (EVA)	T				x	x				x
<b>PRESUPUESTOS</b>										
Herramientas de presupuestos de inversión	T	x		x					x	
Presupuesto basado en actividades	T	x		x						
Presupuesto base cero	T			x						x
Presupuesto de sistema de recompensas	T	x		x			x			x
Presupuesto operativo	T	x		x	x		x		x	
Presupuesto para controlar costos	T	x		x			x		x	x



Presupuesto para coordinar actividades a través de las unidades de negocio	T	x	x	x	x	x
Presupuesto para planeación financiera	T	x	x	x	x	x
Presupuesto de flujos de efectivo	T	x	x	x	x	x

\* (T) Tradicional; (C) Contemporánea

Fuente: Elaboración propia

En línea con lo propuesto por Chenhall y Langfield-Smith, (1998), las técnicas se clasifican en cinco categorías: (i) sistemas de apoyo a las decisiones, (ii) planeación a largo plazo o estratégica, (iii) costeo de productos, (iv) evaluación del desempeño y (v) presupuestos. Asimismo, cada una de ellas se clasifica con tradicional (T) o contemporánea (C) (Angelakis, Theriou y Floropoulos, 2010; Pavlatos y Kostakis, 2015).

Como se observa en la Tabla 1, el costeo basado en actividades, como técnica contemporánea de la contabilidad de gestión, se incorpora en todos los artículos analizados. Una explicación a lo anterior puede deberse a la importancia de dicha técnica como contrapeso a la asignación de costos indirectos de manera tradicional (horas máquina, horas mano de obra, unidades producidas, entre otras), lo cual se afirma por medio de una cantidad considerable de estudios sobre dicho tema (Anand, Sahay y Saha, 2005; Anderson, Hesford y Young, 2002; Baird, Harrison y Reeve, 2004; Banker, Bardhan y Chen, 2008; Hoozée y Bruggeman, 2010; Liu y Pan, 2007; Major y Hopper, 2005; Pike, Tayles, y Mansor, 2011; Ríos-Manríquez, Muñoz Colomina y Rodríguez-Vilariño Pastor, 2014). En segundo lugar, el costeo del ciclo de vida del producto, como técnica tradicional, se destaca entre las prácticas más usadas en los estudios, situación evidente en varios análisis sobre dicha práctica (Dunk, 2004; Singh y Tiong, 2005; Tyseland, 2008). La *contabilidad estratégica* (tradicional) y el *balanced scorecard* (contemporánea) son las técnicas de contabilidad de gestión analizadas en siete de nueve artículos bajo estudio. Se enfatiza así una serie de artículos sobre sistemas estratégicos de contabilidad de gestión (Lapsley y Rekers, 2017; Turner, Way, Hodari y Witteman, 2017) y sobre el *balanced scorecard* (Cheng, Humphreys y Zhang, 2018; Hoque, 2014; Sainaghi, Phillips y d'Angella, 2019).

Considerando las cinco categorías dentro de las cuales se clasifican las diversas técnicas tradicionales y contemporáneas, el Gráfico 1 muestra que el constructo "costeo de productos" contiene las técnicas

más estudiadas en los diversos artículos (55.6%), seguida de la categoría "sistema de apoyo a las decisiones" (47.1%). Por su parte, los constructos "planeación a largo plazo" y "presupuestos" se establecen en el tercer lugar con un 44.4% de menciones. Por último, el constructo "evaluación del desempeño" muestra un 42.7% de menciones dentro de su categoría.

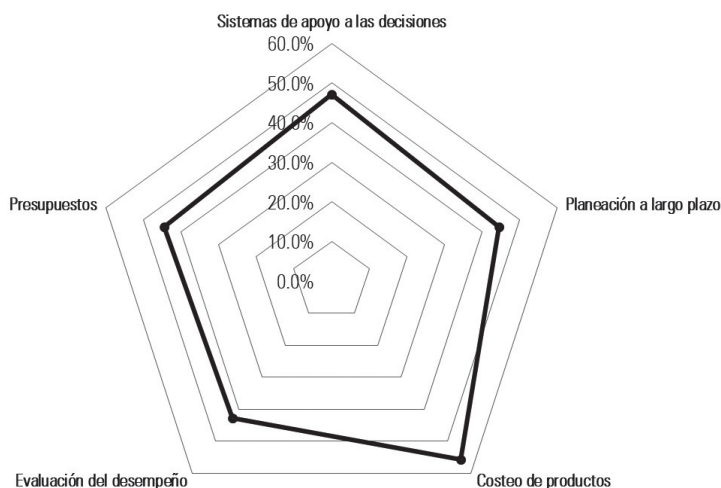
Se observa así una cantidad considerable de técnicas de contabilidad de gestión utilizadas en las empresas, tanto tradicionales como contemporáneas, que pueden servir como base para el análisis de las prácticas corporativas en relación con los costos según la perspectiva de los expertos.

## CONCLUSIONES

El objetivo del presente artículo consistió en analizar las técnicas tradicionales y contemporáneas de la contabilidad de gestión analizadas en mayor grado por diversos estudios de expertos sobre el tema. Se explora así el contexto de estudio de las prácticas de contabilidad de gestión desde la perspectiva de expertos en el tema y la relación de los tópicos principales de convergencia respecto al análisis. Este artículo pretende contribuir a la literatura existente al establecer los fundamentos que componen la base de los estudios sobre las prácticas actuales de administración de costos.

En conclusión, la mayoría de los estudios analizados establecen un conjunto de técnicas tradicionales y contemporáneas como punto de partida para determinar las técnicas más utilizadas por empresas de distintos países. Dichos estudios utilizan la técnica del cuestionario como base metodológica para recoger la información. En este sentido, el costeo basado en actividades, el costeo del ciclo de vida del producto, la contabilidad estratégica y el *balanced scorecard* se constituyen como las técnicas de costos de mayor uso en los distintos estudios analizados.





**Gráfico 1.** Porcentaje de menciones de prácticas de contabilidad de gestión por categoría. Fuente: Elaboración propia

Existen algunas limitaciones inherentes a este trabajo. Este estudio considera únicamente la revisión de la literatura sobre el tema, proponiendo un análisis teórico. Asimismo, la revisión de los artículos relacionados con estudios sobre las prácticas de contabilidad de gestión no es exhaustiva. No obstante, cabe señalar que se consideraron los más relevantes en cuanto al tipo de revista analizada. Por último, como futuras líneas de investigación se pretende la utilización de este trabajo para la posterior aplicación de un cuestionario que permita conocer las prácticas de costos en diferentes áreas del mundo, específicamente de América Latina.

## REFERENCIAS

- Adler, R., Everett, A. M. y Waldron, M. (2000). Advanced management accounting techniques in manufacturing: Utilisation, benefits, and barriers to implementation. *Accounting Forum*, 24(2), 131-150.
- Allott, A., Weymouth, P. y Claret, J. (2001). Transforming the profession: Management accounting is changing. Chartered Institute of Management Accountants. En IFAC (Ed.), *A Profession Transforming: From Accounting to Management*. (127-147). New York: IFAC.
- Anand, M., Sahay, B.S. y Saha, S. (2005). Activity-based cost management practices in India: An empirical study. *Decision*, 32(1), 123-152.
- Anderson, S.W., Hesford, J.W. y Young, S.M. (2002). Factors influencing the performance of activity based costing teams: a field study of ABC model development time in the automobile industry. *Accounting, Organizations and Society*, 27, 195-211.
- Angelakis, G., Theriou, N. y Floropoulos, I. (2010). Adoption and benefits of management accounting practices: Evidence from Greece and Finland. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 26, 87-96.
- Baird, K. M., Harrison, G.L. y Reeve, R.C. (2004). Adoption of activity management practices: a note on the extent of adoption and the influence of organizational and cultural factors. *Management Accounting Research*, 15, 383-399.
- Banker, R.D., Bardhan, I.R. y Chen, T.Y. (2008). The role of manufacturing practices in mediating the impact of activity-based costing on plant performance. *Accounting, Organizations and Society*, 33, 1-19.
- Blanco Dopico, M.I. (2000). "La investigación en contabilidad de costos". Ponencia presentada en la VI Jornada de Trabajo de Contabilidad de Costes y de Gestión, Burgos, 29-57.

- Brewer, P.C. (2008). Redefining management accounting: promoting the four pillars of our profession. *Strategic Finance*, March, 27-34.
- Burns, J., Hopper, T. y Yazdifar, H. (2004). Management accounting education and training: Putting management in and taking accounting out. *Qualitative Research in Accounting and Management*, 1(1), 66-84.
- Cheng, M.M., Humphreys, K.A. y Zhang, Y.Y. (2018). The interplay between strategic risk profiles and presentation format on managers' strategic judgements using the balanced scorecard. *Accounting, Organizations y Society*, 70, 92-105.
- Chenhall, R. y Langfield-Smith, K. (1998). Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study. *Management Accounting Research*, 9, 1–19.
- Coad, A.F. (1999). Some survey evidence on the learning and performance orientations of management accountants. *Management Accounting Research*, 10(2), 109-135.
- Dunk, A.S. (2004). Product life cycle cost analysis: the impact of customer profiling, competitive advantage, and quality of IS information. *Management Accounting Research*, 15, 401-414.
- Emsley, D. (2005). Restructuring the management accounting function: A note on the effect of role involvement on innovativeness. *Management Accounting Research*, 16, 157-177.
- France, A. (2010). Management accounting practices reflected in job advertisements. *Journal of New Business Ideas & Trends*, 8(2), 41-57.
- Friedl, G., Hammer, C., Pedell, B. y Küpper, H.U. (2009). How do German companies run their cost accounting systems? *Management Accounting Quarterly*, 10(2), 38-52.
- Hoozée, S. y Bruggeman, W. (2010). Identifying operational improvements during the design process of a time-driven ABC system: The role of collective worker participation and leadership style. *Management Accounting Research*, 21, 185-198.
- Hoque, Z. (2011). The relations among competition, delegation, management accounting systems change and performance: A path model. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 27, 266-277.
- Hoque, Z. (2014). 20 years of studies on the balanced scorecard: Trends, accomplishments, gaps and opportunities for future research. *The British Accounting Review*, 46, 33-59.
- Institute of Management Accountants (IMA). (2008). *Definition of Management Accounting*. Practice of Management Accounting. Statements on Management Accounting. Recuperado de: [http://www.imanet.org/docs/default-source/thought\\_leadership/transforming\\_the\\_finance\\_function/definition\\_of\\_management\\_accounting.pdf?sfvrsn=2](http://www.imanet.org/docs/default-source/thought_leadership/transforming_the_finance_function/definition_of_management_accounting.pdf?sfvrsn=2)
- International Federation of Accountants (IFAC). (1988). *International Management Accounting Practice*. Statement no. 1. Management Accounting Concepts.
- International Federation of Accountants (IFAC). (2005) *The Roles and Domain of the Professional Accountant in Business*. New York: IFAC.
- Johnson, H.T. y Kaplan, R.S. (1987). *Relevance Lost. The Rise and Fall of Management Accounting*. Boston: Harvard Business School Press.
- Joshi, P.L. (2001). The international diffusion of new management accounting practices: the case of India. *Journal of International Accounting, Auditing y Taxation*, 10, 85-109.
- Lapsley, I.M. y Rekers, J.V. (2017). The relevance of strategic management accounting to popular culture: The world of West End Musicals. *Management Accounting Research*, 35, 47-55.
- Liu, L.Y.J. y Pan, F. (2007). The implementation of Activity-Based Costing in China: An innovation action research approach. *The British Accounting Review*, 39, 249-264.
- Lizcano Álvarez, J. (1995). El papel de la contabilidad de gestión en la competitividad de las empresas. *Observatorio Iberoamericano de Contabilidad de Gestión*. Recuperado de: <http://www.observatorio-iberoamericano.org/paises/spain/art%C3%ADculos%20diversos%20sobre%20contabilidad%20de%20gesti%C3%B3n/Papel%20de%20la%20cont%20gesti%C3%B3n%20-%20Lizcano.htm>
- Lucas, M. y Rafferty, J. (2008). Cost analysis for pricing: Exploring the gap between theory and practice. *The British Accounting Review*, 40, 148-160.

- Major, M. y Hopper, T. (2005). Managers divided: Implementing ABC in a Portuguese telecommunications company. *Management Accounting Research*, 16, 205-229.
- Pavlatos, O. y Kostakis, H. (2015). Management accounting practices before and during economic crisis: Evidence from Greece. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 31, 150-164.
- Pike, R.H., Tayles, M.E. y Mansor, N.N.A. (2011). Activity-based costing user satisfaction and type of system: A research note. *The British Accounting Review*, 43, 65-72.
- Pretorius, I.M., Visser, S.S. y Bibbey, F.J. (2003). Contemporary management accounting for the sustainable competitiveness of the South African motor manufacturing industry. *Meditari Accountancy Research*, 11(1), 94-112.
- Ríos-Manríquez, M., Muñoz Colomina, C.I. y Rodríguez-Vilariño Pastor, M.L. (2014). Is the activity based costing system a viable instrument for small and medium enterprises? The case of Mexico. *Estudios Gerenciales*, 30, 220-232.
- Sainaghi, R., Phillips, P. y d'Angella, F. (2019). The balanced scorecard of a new destination product: Implications for lodging and skiing firms. *International Journal of Hospitality Management*, 76, 216-230.
- Scapens, R.W. (2006). Understanding management accounting practices: A personal journey. *The British Accounting Review*, 38, 1-30.
- Sherman, D. (1988). Accountability: a key obligation of management. *CMA Magazine*, 62(2), 17-24.
- Singh, D. y Tiong, R.L.K. (2005). Development of life cycle costing framework for highway bridges in Myanmar. *International Journal of Project Management*, 23, 37-44.
- Sulaiman, S. y Mitchell, F. (2005). Utilising a typology of management accounting change: An empirical analysis. *Management Accounting Research*, 16, 422-437.
- Tsamenyi, M., Sahadev, S. y Qiao, Z.S. (2011). The relationship between business strategy, management control systems and performance: Evidence from China. *Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting*, 27, 193-203.
- Turner M.J., Way S.A., Hodari D., y Witteman W. (2017). Hotel property performance: The role of strategic management accounting. *International Journal of Hospitality Management*, 63, 33-43.
- Tysseland, B.E. (2008). Life cycle cost based procurement decisions. A case study of Norwegian Defence Procurement projects. *International Journal of Project Management*, 26, 366-375.

