

# Aproximación a la contabilidad de gestión estratégica: una mirada a su evolución y vigencia\*

An Approach to the Strategic Management Accounting: A Look at its Evolution and Validity

Aproximaçãõ da contabilidade da gestão estratégica: um olhar sobre sua evoluçãõ e vigência

Rosalba Martínez Hernández<sup>a</sup>

Universidad Autónoma de San Luis Potosí, México

rosalba.martinez@uaslp.mx

ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-3721-6094>

DOI: <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc18-46.acge>

María Isabel Blanco Dopico

Universidad de Santiago de Compostela, España

ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-3237-8089>

Fecha de recepción: 14 Febrero 2017

Fecha de aprobación: 15 Junio 2017

Fecha de publicación: 15 Diciembre 2017

## Resumen:

El propósito de este estudio es ofrecer una aproximación al estado actual de la contabilidad de gestión, con especial énfasis en la posición de la contabilidad de gestión estratégica. De acuerdo con lo anterior, el presente trabajo se enfoca en múltiples técnicas, procesos y herramientas que apoyan el desarrollo de la contabilidad de gestión en la práctica profesional. Según lo descrito, el diseño de este estudio obedece a un enfoque cualitativo de alcance descriptivo, por lo que para su desarrollo se emplea la técnica de la revisión de la literatura científica. En consecuencia, la exégesis propuesta contempla agendas de investigación elaboradas con base en el análisis de revistas especializadas, así como de documentos de diversas instituciones y asociaciones contables que reflejan la perspectiva profesional. Así, los resultados obtenidos identifican como funciones esenciales de la contabilidad de gestión, las relacionadas con la administración de costos y control, con base en herramientas y la evaluación del desempeño. Cabe aclarar que dichas funciones han sido tenidas en cuenta tradicionalmente, tanto en la literatura académica como en la práctica profesional. No obstante, los pronunciamientos de diferentes asociaciones profesionales también permiten constatar la apertura a otros aspectos vinculados con temáticas que son abordadas por otras disciplinas. En ese escenario, se alude al manejo de grandes datos (big data) y al suministro de información relativa a los riesgos, lo cual supone elementos para reflexionar en torno a la vigencia del papel de la disciplina de la contabilidad de gestión estratégica.

**Códigos JEL:** M40, M41

**Palabras clave:** Contabilidad de gestión, contabilidad de gestión estratégica, cambio, sistemas de información contable.

## Abstract:

This study aims to provide an approach to the state-of-the-art in management accounting, putting special emphasis on the position of the strategic management accounting. According to it, this work focuses on multiple techniques, processes and tools supporting the development of the management accounting in the professional practice. According to this overview, the design of this study is based on a qualitative approach with a descriptive intent. Therefore, the work is developed using the technique of scientific literature review. Consequently, the exegesis proposed herein includes research agendas designed to analyze specialized journals as well as documents from different accounting institutions and associations that show their professional perspectives. This way, the obtained results identify the essential functions in the management accounting, which are those related to cost management and control, based on a performance evaluation and tools. It is worth mentioning that these functions have been dealt with historically both in the scholarly texts and in the professional practice. However, statements by some professional associations also allow to confirm that they are open to consider other aspects related to themes addressed in other disciplines. In this scenery they are resorting to the management of big data and the supply of risk-related information, which provides us with inputs to reflect about the validity of the strategic management accounting role as a discipline.

**Keywords:** management accounting, strategic management accounting, change, accounting information systems.

## Resumo:

## Notas de autor

<sup>a</sup> Autora de correspondencia. Correo electrónico: [rosalba.martinez@uaslp.mx](mailto:rosalba.martinez@uaslp.mx)

O propósito deste estudo é oferecer uma aproximação do estado atual da contabilidade de gestão, com ênfase especial na posição da contabilidade de gestão estratégica. De acordo com isso, o presente trabalho foca-se em múltiplas técnicas, processos e ferramentas que apoiam o desenvolvimento da contabilidade de gestão na prática profissional. Como descrito, o design deste estudo segue uma abordagem qualitativa de escopo descritivo, pelo para o seu desenvolvimento emprega a técnica de revisão de literatura científica. Consequentemente, a exegese proposta contempla agendas de pesquisa baseadas na análise de revistas especializadas, bem como de documentos de diversas instituições e associações contábeis que refletem a perspectiva profissional. Assim, os resultados obtidos identificam como funções essenciais da contabilidade de gestão, aquelas relacionadas à administração de custos e controle, baseadas em ferramentas e avaliação do desempenho. Deve-se aclarar que tais funções foram levadas em conta tradicionalmente, tanto na literatura académica quanto na prática profissional. No entanto, os pronunciamentos de diferentes associações profissionais também permitem verificar a abertura para aspectos vinculados com temáticas abordadas por outras disciplinas. Nesse cenário, alude-se ao manuseio de big data e ao fornecimento de informação relativa aos riscos, o que supõe elementos para refletir em torno da validade do papel da disciplina da contabilidade de gestão estratégica.

**Palavras-chave:** Contabilidade de gestão, contabilidade de gestão estratégica, mudança, sistemas de informação contábil.

## Introducción

En la literatura científica especializada es posible identificar diversos trabajos de investigación que se aproximan a la contabilidad de gestión, estudios que se acercan a temáticas tales como el análisis de las tendencias, y las agendas de investigación que se proyectan en horizontes temporales que van desde principios de la década de 1980 hasta la actualidad. Es posible corroborar lo anterior en diversos artículos que han sido publicados en las revistas que constituyen los principales referentes de la materia, como lo son —en orden alfabético— *Accounting, Organizations and Society (AOS)*, *Behavioral Research in Accounting (BRIA)*, *Contemporary Accounting Research (CAR)*, *European Accounting Review (EAR)*, *Journal of Accounting and Economics (JAE)*, *Journal of Accounting and Literature (JAL)*, *Journal of Accounting Research (JAR)*, *Journal of Management Accounting Research (JMAR)*, *Management Accounting Research (MAR)*, *Review of Accounting Studies (RAS)* y *The Accounting Review (TAR)*. Ello ha permitido la identificación de una amplia variedad de perspectivas de investigación, así como igual multiplicidad en lo que atañe a la adopción de determinadas técnicas en el campo de la práctica profesional (Shields, 1997; Scapens y Bromwich, 2001; Luft y Shields, 2003; Mensah, Hwang y Wu, 2004; Wagenhofer, 2006; Hesford, Lee, Van der Stede y Young, 2007; Duh, Xiao y Chow, 2008; Langfield-Smith, 2008; Lindquist y Smith 2009; Salgado-Castillo 2011; 2014; Hopper y Bui, 2016; Bromwich y Scapens, 2016; Lachmann, Trapp y Trapp, 2017).

Asimismo, se contemplan contribuciones que han sido realizadas por asociaciones profesionales reconocidas en el campo específico de la contabilidad de gestión; colectividades caracterizadas por su incidencia a nivel internacional. Tales son los casos de entidades como las listadas por Blanco y Martínez (2010): la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés), el Instituto de Contadores Administrativos (IMA, por sus siglas en inglés), el Instituto Colegiado de Contadores Administrativos (CIMA, por sus siglas en inglés) y el conglomerado de Contadores Administrativos Certificados (CMA, por sus siglas en inglés).<sup>1</sup> Entre otras, estas entidades han orientado sus esfuerzos hacia la necesidad de enmarcar rigurosamente el campo de estudio de la contabilidad de gestión, que es percibido como un sistema de información que se organiza en torno a los gestores para la realización de tareas específicas, particularmente en determinados entornos de actuación, o en contextos económicos, políticos, sociales, históricos y culturales de las organizaciones que lo ameritan, como lo es el suministro en constante cambio, lo que ha dado lugar a denominarla una “disciplina en transición” (Edwards y Emmanuel, 1990).

No obstante, existe un consenso limitado sobre las funciones que le corresponden a la contabilidad de gestión (Langfield-Smith, 2008). Además, continúa vigente la brecha epistemológica derivada del distanciamiento existente entre la contribución de la investigación contable y la práctica profesional (Birnberg 2009; Ponce y Colomina 2016). Lo anterior, sumado al dinamismo del entorno y al constante cambio de las circunstancias que experimentan las organizaciones, demanda y pone de relieve la necesidad y la pertinencia

de un análisis constante y coherente con respecto al papel que juega la contabilidad de gestión en el entorno actual.

En ese contexto, no solamente se hace necesario clarificar qué se entiende por *contabilidad de gestión*, dados su carácter descriptivo y su naturaleza difusa: características que han ameritado que el área haya sido criticada en el pasado (Lachmann et al., 2017). Además, resulta imprescindible conocer las técnicas y las herramientas de las que se vale; aspectos que son esenciales en tanto que la apoyan en la práctica profesional, a pesar de haber ocupado habitualmente los roles de objetos de estudio. Así, el propósito de este trabajo es ofrecer una aproximación al papel vigente de la *contabilidad de gestión*, entendida como el resultado de la interacción de las prácticas de gestión empresarial con las instituciones o asociaciones; la investigación que se realiza sobre ella, y las tecnologías que le sirven de soporte (Baxter y Chua, 2006). Cabe asimismo anotar que en dicha pesquisa se hace referencia especialmente a la contabilidad de gestión estratégica.

Según lo anterior, la principal contribución de este trabajo consiste en coadyuvar a la construcción de una macroestructura cognitiva, que enmarque el campo de la contabilidad de gestión, con base en una revisión de la literatura académica formulada de acuerdo con una doble perspectiva. Lo expuesto abarca tanto a la perspectiva académica, la cual se apoya en un panorama general de trabajos que se suelen considerar de interés —con base en la selección de aquellos que analizan los tópicos de los artículos publicados en revistas de alto impacto para nuestro campo—, como la profesional, que se apoya en los pronunciamientos realizados por asociaciones profesionales que constituyen referentes en contabilidad de gestión, con el foco puesto en su evolución.

## Una mirada a la evolución y la relevancia de la contabilidad de gestión

Como bien lo advierten Baxter y Chua (2006), Johnson y Kaplan (1991), la Federación Internacional de Contadores International (IFAC, 1998, 2008), así como la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA, 1990), la evolución de la *contabilidad de gestión* podría entenderse en términos de la forma como los directivos resolvieron diferentes cuestiones relativas a sus necesidades informativas. De acuerdo con Birkett, el término contabilidad de gestión no fue utilizado antes de la década de 1950 (Birkett, en Baxter y Chua, 2006). En efecto, Johnson y Kaplan (1991) señalan que la época posterior a la Segunda Guerra Mundial corresponde con el periodo en el que la comunidad académica reconoce formalmente el nacimiento de la contabilidad de gestión.

A este respecto, la IFAC (1998) distingue cuatro etapas evolutivas que comprenden el proceso de adaptación a los cambios experimentados por las empresas, de acuerdo con el conjunto de situaciones que afrontaron. En la primera etapa, el objetivo de la contabilidad de gestión abarcó la determinación de los costos mediante las diferentes técnicas implementadas para su contabilización, así como el control financiero que se ejercía por medio de los presupuestos; fase que extendió sus mediciones hasta 1950. En la segunda etapa se incluyeron como propósitos adicionales el suministro de información para la planificación; el control formulado mediante el uso de las técnicas de análisis de decisiones, y la contabilidad con criterios agrupados según las responsabilidades adscritas; el ciclo data hasta 1965. En su tercera etapa, la contabilidad de gestión se utiliza con la finalidad de reducir desperdicios por medio del análisis de los procesos organizacionales que tienen efectos en los distintos recursos utilizados; esta fase se extendió hasta 1985. En la cuarta etapa, los objetivos de la contabilidad de gestión dan cabida al uso efectivo de los recursos mediante las herramientas que permiten el análisis de los inductores de valor y la innovación en la empresa; este último ciclo se extendió hasta 1995.

En la etapa actual, se observan cambios e innovaciones esenciales en la contabilidad de gestión que se ven reflejados en el amplio uso del abanico de técnicas, herramientas o modelos que la sustentan (ver Tabla 1). Es posible constatar la presencia de tales aspectos en contextos relativos a la administración y

contabilidad de costos (IMA 2008), en la medida en que son utilizados en diferentes organizaciones e industrias (Abdel-Kader y Luther, 2008) con un enfoque estratégico (Juras, 2014). En tales casos, el objetivo común es proporcionar a los responsables de la toma de decisiones estratégicas —tanto administradores como consultores— información suficiente y relevante (Bjørnenak y Olson, 1999; Langfield-Smith, 2008; Baxter y Chua, 2006; Weißenberger y Angelkort, 2011), a la vez que se apoya el desarrollo estratégico de las empresas (Henri, 2006; Bisbe y Otley, 2004; Naranjo-Gil y Hartmann, 2007; Widener, 2007; Malina y Selto, 2001; Lillis y Veen-Dirks, 2008; Bhimani y Langfield-Smith, 2007).

TABLA 1  
Modelos, instrumentos y herramientas: técnicas vinculadas con la contabilidad de gestión estratégica

Herramienta, técnica	Concepto
La aproximación a la gestión con base en el valor	Establece que una estrategia de la empresa debe ser evaluada en función del valor añadido que aporta a sus accionistas; valor que es definido cuando para un objetivo corporativo clave el retorno de capital empleado en el negocio es mayor que el costo de la obtención de fondos mediante herramientas cruciales. Tales son los casos del valor económico agregado (en inglés <i>economic value added, EVA</i> ), el valor de mercado añadido ( <i>market value added, MVA</i> ), y la rentabilidad sobre la inversión con base en los flujos de caja ( <i>cash flow return on investment, Cfroi</i> ), entre otras variantes que son utilizadas en la práctica. En ese sentido, cada empresa adopta la técnica o las técnicas de su elección de una manera única.
Flujos de caja	Son descuentos de las proyecciones de flujos de efectivo netos de un proyecto de inversión, proyectados para determinar su rentabilidad o valor actual. Los métodos comúnmente utilizados para definirlos son los que a continuación se listan: § De recuperación descontada. En tales casos, la tasa de descuento se utiliza para calcular los valores actuales de los periódicos de flujos de efectivo de acuerdo con un período de recuperación posterior al cálculo. § De valor presente neto (VPN). Según dicha perspectiva, la tasa de descuento elegida y el valor actual se expresan como una suma de dinero. § Relativos al rendimiento o tasa interna de retorno (TIR). En tales casos, el cálculo determina el retorno en forma de porcentaje.
Predicción alternativa	Consiste en el empleo del análisis de los resultados del desempeño y del costo de una muestra de proyectos similares a gran escala. En consonancia, sirve para evaluar el posible resultado de un gran proyecto.
Análisis de varianza	Estriba en la evaluación del desempeño mediante las variaciones. En tal sentido, su presentación oportuna de acuerdo con la metodología de informes supone aprovechar al máximo la oportunidad de las acciones directivas.
Sistemas integrados de medición del desempeño	Consiste en un sistema de evaluación del desempeño que contempla medidas financieras, junto con los cálculos del resultado operativo y las medidas externas que pueden ser los principales indicadores de la rentabilidad, el riesgo y el progreso; se emprende con miras al logro de la intención estratégica que guía el proceso. De acuerdo con lo anterior, el desempeño se suele considerar bajo el rasero de una serie de partidas tales como la relación que se entabla entre la utilidad y el beneficio; en la misma medida, se tienen en cuenta aspectos como la satisfacción del cliente, la eficiencia y la innovación.
<i>Balanced scorecard (BSC)</i>	Desarrollada por Kaplan y Norton, es una herramienta idónea para articular, ejecutar y supervisar la estrategia que se implementa. En ese plano, utiliza una combinación de medidas financieras y no financieras, según lo cual está diseñada para traducir la visión y la estrategia en objetivos y medidas, por medio del balance de cuatro perspectivas: (a) la óptica financiera, (b) los clientes, (c) los procesos internos de negocios, y (d) el aprendizaje en conjunto con el crecimiento. Asimismo, este instrumento describe la estrategia como una serie de relaciones de causa y efecto que se organizan entre las variables críticas, ofrece un marco apto para asegurar que la estrategia se traduzca en un conjunto coherente de medidas de desempeño. Según eso, su empleo adecuado asegura que la medición de la estrategia y el rendimiento están alineados.
Gestión estratégica	Consiste en la adopción de una actividad de gestión dinámica que permite a las empresas mantener una ventaja competitiva mediante la gestión estratégica superior. En ese contexto, un factor clave para la mejora del rendimiento empresarial es la adecuada y más rápida toma de decisiones en los distintos niveles de la empresa. Además, asume que los sistemas tienen que orientar sus capacidades y enfocar sus actividades según la forma como la información es capturada dentro de la empresa; una tarea que se formula con base en el ambiente externo en el que se opera, y que permite optimizar la capacidad de rendimiento del negocio de vigilancia. En efecto, supone un uso sistemático de la medición cuantitativa y cualitativa, así como de las herramientas lógicas apropiadas para el análisis y la solución de problemas. Asimismo, permite efectuar un seguimiento consistente de los resultados de las medidas adoptadas para asegurar que una empresa pueda perfeccionar sus procesos y mejorar las competencias que tiene como base. En consecuencia, se formula con base en un sistema información.

Modelos, instrumentos y herramientas: técnicas vinculadas con la contabilidad de gestión estratégica

Herramienta, técnica	Concepto
Mapas estratégicos	Son representaciones esquemáticas de las formas como las empresas <i>crean valor</i> mediante la vinculación de sus objetivos estratégicos con las relaciones de causa y efecto; acercamientos que se dan por intermediación de medidas que incluyen los beneficios financieros proyectados. En ese sentido, un mapa estratégico se puede utilizar para identificar indicadores que constituyen claves de rendimiento adecuados para medir el desempeño de un sistema integrado de gestión; tal es caso del accionar a seguir, por ejemplo, en un cuadro de mando.
Planificación de escenarios	Consiste en la identificación de las principales tendencias, así como en la descripción de posibles situaciones futuras de comercio: acciones implementadas de tal modo que permitan la implementación de estrategias alternativas que se desarrollarán de acuerdo con criterios de anticipación. En suma, permite a una empresa estar preparada y responder con rapidez suficiente ante la evolución de su mercado.
<i>Benchmarking</i>	Constituye una forma de identificar las posibles mejoras en materia de eficacia y eficiencia de las operaciones actuales de las compañías que la implementan; pero su importancia también estriba en la estimación de las estrategias a implementar a futuro, según lo cual además busca formas como el desempeño de cada empresa se compara con el de las demás. Para que se implemente, la empresa tiene que ver con objetividad en primer lugar sus operaciones internas actuales, y luego compararlas con las mejores prácticas que se implementan en las mismas áreas de otras empresas u otros sectores de la industria. Esto también puede llevarse a cabo entre los departamentos adentro de la misma empresa. Dado que frecuentemente la situación de cada empresa es singular, esta herramienta tiende a ser más utilizada en procesos genéricos y que atañen a funciones comunes, tales como los recursos humanos y las finanzas. En ese entorno, la evaluación comparativa de las redes y clubes de empresas similares facilitan la confrontación de los datos.
Análisis del cliente	Radica en el análisis de los flujos de ingresos y los costos de servicios asociados con clientes específicos o con determinados grupos de clientes.
Seguimiento de la posición competitiva	Consiste en el análisis de las posiciones de la competencia dentro de la industria mediante la evaluación y el seguimiento de las tendencias en lo que respecta a un número de variables. En ese sentido, contempla la oferta de productos de los competidores, al igual que la promoción y el posicionamiento creativo, las ventas, las cuotas de mercado, los volúmenes, los costos unitarios y el rendimiento de las ventas (en inglés <i>return of sales, ROS</i> ). En conjunto, esta información puede servir como base para la evaluación de la estrategia de mercado de un competidor.
Gestión de costos	Se fundamenta en la aplicación de diversos conceptos que se enmarcan en el campo de la contabilidad de gestión: métodos de recopilación de datos, así como de análisis y presentación de costos. Se desarrolla con el fin de proporcionar la información necesaria para planificar, supervisar y controlar los costos.
Gestión estratégica de costos	Esta metodología se orienta hacia la obtención, el análisis y la optimización de los costos de las actividades de la empresa, en condiciones que son coherentes con la estrategia de la compañía. En ese sentido, se relaciona particularmente con lo relativo al nivel y la tendencia en el consumo de los recursos de la empresa, con base en técnicas formuladas tanto en función del momento de su aplicación, como del objetivo de mejora perseguido. Consecuentemente, en lo que respecta al momento de su aplicación, las técnicas de costos consideran dos planteamientos: en el primero, la dirección se centra en el análisis de los procesos de producción, venta, distribución y atención al cliente; escenarios en los cuales los presupuestos y los sistemas de costos estándares constituyen controles de costos idóneos para ser implementados a lo largo de la etapa de producción o del ciclo de vida de los productos. En tanto, en el segundo planteamiento se formula una orientación general al proceso previo a la producción, con lo cual el foco se sitúa en las etapas de diseño, investigación, desarrollo y planificación del producto. En ese escenario, las técnicas establecidas en función del objetivo de mejora perseguido son utilizadas cuando la empresa decide adoptar alguna de las varias medidas que podrían guiar una mejora de las actuaciones de la compañía; o bien, estas son implementadas con el fin de identificar el gap existente entre la situación actual y la que es deseable en el futuro.
Costeo por objetivos	Es un método que se utiliza durante el diseño del producto, y que se origina con base en la estimación de un costo calculado. Con tal fin, en primera instancia se resta la utilidad deseada, bien al margen de un precio objetivo estimado, de un precio basado en el mercado, o de un precio estimado; precio que es postulado para llegar a una producción deseada, bien sea esta de ingeniería, o una dependiente de los costos de comercialización. En dicho contexto, el producto es diseñado para lograr ese costo.
La gestión de costos <i>ABC</i> y <i>ABM</i>	El costeo basado en actividades (en inglés <i>activity based costing, ABC</i> ) y la gestión basada en actividades ( <i>activity based management, ABM</i> ) han dirigido cambios radicales en los sistemas de gestión de costos. El foco del <i>ABC</i> se sitúa en las actividades y en los procesos que se desarrollan adentro de una empresa, bajo la premisa de que, mediante el manejo de las actividades que consumen recursos, los costos se pueden controlar desde su origen. Después de que el <i>ABC</i> ha proporcionado información precisa sobre los verdaderos costos de tales actividades, el <i>ABM</i> hace uso de esos datos por medio del análisis del valor y las medidas de desempeño que apoyan la toma de decisiones operativas y estratégicas. En conjunto, ambos procesos proporcionan datos idóneos para la planificación y la optimización de las actividades, de acuerdo con lo cual atienden el potencial de la compañía, y eliminan el desperdicio.
Costeo por atributos ( <i>attribute costing</i> )	Coincide con el costo de los atributos específicos del producto que atraerán a los clientes. En concordancia, los atributos considerados pueden incluir la fiabilidad, los acuerdos de garantía y el servicio posventa. De acuerdo con lo anterior, para mayores definiciones del costeo por atributos (en inglés <i>attribute costing</i> ) es recomendable acudir a los datos de Bromwich (1990).

TABLA 1 (cont.)

## Modelos, instrumentos y herramientas: técnicas vinculadas con la contabilidad de gestión estratégica

Herramienta, técnica	Concepto
Costo del ciclo de vida	Corresponde al control de registros de activos físicos de costos sobre la vida de los activos completos. En consonancia, con base en él se pueden tomar decisiones relativas a la utilización de la adquisición o la enajenación de activos, de forma que se optimice el uso de los activos al menor costo posible para la entidad. Además, el término puede ser aplicado a los perfiles del costo sobre la vida de un producto, incluida la fase de preproducción ( <i>teratecnología</i> ); asimismo, el proceso se le puede aplicar a la empresa y a los ciclos de vida del sector.
Costos con base en la utilidad directa del producto ( <i>direct product profitability, DPP</i> )	Se utilizan principalmente en el sector minorista. Suponen la atribución tanto del precio de compra, como de otros costos indirectos —como, por ejemplo, la distribución, el almacenamiento y la venta al por menor— a cada línea de producto. Por tanto, el beneficio o el ingreso neto pueden ser identificados para cada producto, ante un beneficio o ingreso bruto. En suma, el proceso de atribución de costos utiliza una variedad de medidas —como por ejemplo el espacio de almacenamiento y el tiempo de transporte— para reflejar el consumo de recursos que corresponde a los productos individuales.
<i>Lean</i>	Consiste en una disciplina de minimización de residuos. En el proceso se excluyen los costos que no aportan valor al negocio, a sus grupos de interés o los de sus clientes.
Reingeniería de procesos en los negocios ( <i>Business process reengineering, BPR</i> )	Se define como la selección de áreas de actividad empresarial en las cuales se analizan conjuntos de actividades repetibles y repetidas. Asimismo, involucra el desarrollo de una mejor comprensión de la forma como aquellas funcionan y de las posibilidades de rediseño radical que de ellas se derivan, con miras a crear y entregar un mayor valor al cliente.
Seis Sigma ( <i>Six Sigma</i> )	El carácter griego $\sigma$ (sigma) es utilizado para medir la variabilidad de un proceso. En las empresas se ha originado un marco para la medición de su desempeño contra un estándar de tres variaciones por cada millón de oportunidades, lo que equivale a un 99,999% de efectividad. Es una herramienta de gestión diseñada para reducir los desperdicios y mejorar los productos o servicios de un modo más barato o más rápido; acciones que se dan mediante la selección de un objetivo o una meta concreta. En este caso, la finalidad sería medir el desempeño de la empresa según, o en contraposición con los aspectos mencionados; una medición dada en términos de variación, para a continuación proceder a hacer los cambios pertinentes con el fin de lograr el estándar Seis Sigma. En tales casos, se suele incluir la formación intensiva de los llamados <i>cinturones negros</i> y <i>cinturones verdes</i> —los cuales proporcionan liderazgo técnico al programa—, así como el respaldo explícito de la dirección superior mediante la inclusión explícita de los líderes y responsables. En tal escenario, el foco consiste en asegurar mayores niveles de eficiencia, identificación y eliminación de los aspectos que no otorgan valor agregado. En suma, se integra a un modelo de gestión del desempeño más grande conocido como Definir, Medir, Analizar, Mejorar, Controlar ( <i>Dmaic</i> ).
El modelo de excelencia de la Fundación Europea para la Administración de la Calidad ( <i>European Foundation for Quality Management, EFQM</i> )	El modelo <i>EFQM</i> es un marco de autoevaluación que impulsa la mejora continua de las empresas exitosas con base en sus experiencias reales. En concordancia, tiene como objetivo ayudarlas a medir la efectividad de lo que hacen, de acuerdo con nueve criterios que garantizan el progreso de la organización y su orientación hacia la excelencia. Según lo expuesto, los primeros cinco son facilitadores del liderazgo: (a) la gente, (b) la política y la estrategia, (c) los colaboradores ( <i>partnership</i> ), (d) los recursos, y (e) los procesos. Cabe añadir que estos criterios refieren a la forma como la empresa hace las cosas. En tanto, los siguientes cuatro corresponden a los resultados: (g) los resultados de las personas; (h) los resultados de los clientes; (i) los resultados de la sociedad, y (j) los resultados clave de rendimiento, que constituyen los logros de la empresa. Cada criterio es apoyado por los subcriterios para los que se plantea una serie de cuestiones a considerar en el transcurso de la evaluación.
Contabilidad de gestión ambiental	Estriba en la identificación, recopilación, análisis y uso de dos tipos de información para la toma de decisiones internas: por una parte, se toma en cuenta la información física disponible sobre el uso, los flujos y las tasas de energía, así como la que corresponde al agua y los materiales utilizados —en lo cual se incluyen los desechos—. Por otra parte, se toma en cuenta la información monetaria que se enfoca en los costos relacionados con el medio ambiente, los ingresos y el ahorro.
Gestión de riesgo empresarial ( <i>enterprise risk management, ERM</i> )	Es un proceso que efectúa el consejo de una entidad de administración, o bien el personal con tareas de gestión u otro personal, en procura de la implantación de la estrategia que se ha definido. Asimismo, en el marco que constituye la empresa en su totalidad, es diseñado con la finalidad de identificar potenciales eventos negativos que puedan afectar a la entidad. En la misma medida deberá gestionar el riesgo, con el fin de proporcionar una seguridad razonable sobre la base que configura el logro de los objetivos de la entidad.

Fuente: elaboración propia con datos de la IFAC (1998), el CIMA (2002) y el IMA (2008)

De acuerdo con el contexto previamente descrito, surgieron críticas a la práctica de contabilidad de gestión convencional durante los años 1980 y 1990, debido a la relevancia de la información contable disponible para el desarrollo estratégico, al igual que para su implementación y los procesos de cambio estratégico. Lo anterior provocó un aumento en el interés por la contabilidad de gestión estratégica (CGE), dado que se perfiló como un enfoque que otorgaba un papel más estratégico a la contabilidad de gestión (Cadez y Guilding, 2008). En este periodo surgen las primeras definiciones de la contabilidad de gestión estratégica, de acuerdo con dos enfoques principales en lo que atañe a la conceptualización (Juras, 2014): el primero de ellos concuerda con los marcos de Porter, los cuales se centran primordialmente en la gestión de costos, que es considerada idónea para apoyar las estrategias competitivas de bajo precio; con ello, quedan en un plano de menor relevancia el desarrollo, el diseño y la innovación, que por su parte solían ser considerados aspectos necesarios para obtener una prima de precios mediante la diferenciación del producto, en cuyo contexto se concebía la competitividad sostenible como el resultado de la capacidad de la organización para contrarrestar los movimientos de sus principales competidores; por tanto, estos requisitos planteaban como base una necesidad de información financiera sobre tales competidores (Simmonds, 1981). El segundo enfoque se desenvuelve mediante una técnica de costeo: en suma, el objetivo es costear los beneficios que los productos proporcionan a los clientes. En tal contexto, se supera la óptica que delinea la recolección de datos sobre las empresas y sus competidores, de tal modo que se pasa a considerar los beneficios que los productos ofrecen a los clientes y cómo estos beneficios contribuyen a crear y mantener una ventaja competitiva en la organización (Bromwich, 1990). Así, resulta evidente que la contabilidad de gestión estratégica puede ser contemplada como un instrumento que apoya la toma de decisiones estratégicas para los gestores (Ittner, Larcker y Randall, 2003). En suma, esta resulta útil para implementar las estrategias idóneas, con foco en un conjunto de prácticas, modelos o herramientas (Chenhall, 2003).

En concordancia con lo expuesto, las asociaciones profesionales coinciden en que la contabilidad de gestión estratégica desarrolla información de factores externos a la empresa y la integra a la información no financiera que se genera internamente. Asimismo, se centra en el uso eficaz de los recursos, al tiempo que apoya el desarrollo y la consolidación de las capacidades organizativas necesarias para el desarrollo de la estrategia y la gestión del cambio; en definitiva, las capacidades necesarias para asegurar el éxito organizacional y la supervivencia (CIMA, 2002; IFAC, 1998). Además, cabe señalar que entre tal información se destaca la relativa a los riesgos (Institute of Chartered Accountants in England and Wales [Icaew], 2011).

En tanto, se ha encontrado evidencia de que la contabilidad de gestión, la cual se apoya en los sistemas, modelos o herramientas de medición del desempeño, influye positivamente en los procesos estratégicos de la organización. Lo anterior obedece a que estos son mecanismos efectivos para (a) comprometer a los gerentes con los procesos de formulación y revisión de la estrategia; (b) permitir que la estrategia se implemente, ya que dicho proceso facilita la traducción de esta en términos operativos; (c) alentar a los directivos para que adopten la estrategia de la organización como un proceso continuo, en lugar de concebirla como un ejercicio único, y (d) mejorar la alineación estratégica, es decir: ayudar a las organizaciones a alinear sus acciones para la consecución de sus objetivos estratégicos. A pesar del grado en que los sistemas de medición del desempeño pueden influir en la estrategia de una organización, los procesos relacionados influyen positivamente en los procesos de la estrategia; sin embargo, la magnitud de tal efecto está sujeta a las características específicas del sistema de medición del desempeño (Elbashir, Collier y Sutton, 2011; Franco-Santos, Lucianetti y Bourne, 2012).

## El papel vigente de la contabilidad de gestión y su postura en relación con la estrategia

La contabilidad de gestión mantiene su papel vigente. En primera medida, este consiste en ofrecer al decisor una perspectiva operativa (American Accounting Association [AAA], 1972; 1974). En segunda medida, este coincide con una óptica estratégica que le permite facilitar información idónea para la planificación con respecto a una ventaja competitiva, así como aprovechar los recursos de la empresa, posibilitando la generación de valor (IFAC, 1998; Baxter y Chua, 2006).

En tal escenario, la contabilidad de gestión se ha distinguido por adoptar un carácter estratégico —al punto de que se hable de la contabilidad de gestión estratégica *strategic management accounting*— que se ha visto reflejado en los actuales sistemas, instrumentos y modelos que engloba (ver Tabla 2). Tales son los casos del costeo basado en actividades (*activity based costing, ABC*); los sistemas de información local (*LS*); la herramienta denominada *balanced scorecard (BSC)*; la actividad de gestión (*AM*); la gestión por actividades (*ABM*); el cálculo de costes del ciclo de vida (*LCC*), y el costo por objetivos (*TC*), entre otros. Dichas herramientas permiten analizar los inductores de valor que han modificado el proceso administrativo — la planificación, el control, la toma de decisiones y la comunicación— durante las últimas décadas, y que han permitido el paso del enfoque binario enmarcado en la oscilación entre lo “simple” o lo “sencillo” de la determinación de costes y control financiero (*CDFC*), a un papel sofisticado de creación de valor.

Específicamente, se han observado modificaciones que competen al alcance de los instrumentos que se suelen emplear en la contabilidad de gestión, lo cual se ve reflejado en el número de objetos descriptivos, los objetos de costo y los factores de variabilidad. Es posible observar el mismo fenómeno en lo que respecta al tipo de datos analizados: en ese sentido, la contabilidad de gestión se destaca por transiciones fundamentales, pues ha pasado de trabajar con cifras financieras a implementar cifras no financieras; de fundamentarse en datos internos a implementar datos externos; de utilizar cifras agregadas a usar cifras desagregadas —contexto en el cual llega a añadir diferentes periodos y tiempos o perspectivas de dichas cifras—; de implementar datos ex post a fundamentarse datos ex ante, lo cual ha tenido como consecuencia en la actualidad la potencialidad de involucrar a nuevos usuarios, ante la disminución de asimetrías de información (ver Tabla 2) (Langfield-Smith, 2008; Baxter y Chua, 2006; Henri, 2006; Bisbe y Otley, 2004; Naranjo-Gil y Hartmann 2007; Widener, 2007; Malina y Selto, 2001; Lillis y Veen-Dirks, 2008; Bhimani y Langfield-Smith, 2007; Bjørnønenak, T. y Olson, 1999, p. 333).

TABLA 2  
Cambio en la caracterización de las herramientas, los modelos  
y las técnicas empleadas en la contabilidad de gestión

Modelo, herramienta o técnica	Unidad de medida	Fuente	Perspectiva	Involucramiento de usuarios	Foco
La aproximación a la gestión con base en el valor	Financiera	Interna	Ex-post y ex-ante	Bajo	Creación de valor
Flujos de caja	Financiera	Interna	Ex-ante	Bajo	Creación de valor
Predicción alternativa	Financiera	Interna	Ex-ante	Medio	Creación de valor
Análisis de varianza	Financiera y no financiera	Interna	Ex-post	Medio	Actividades
Sistemas integrados de medición del desempeño	Financiera y no financiera	Interna y externa	Ex-post y ex-ante	Medio	Creación de valor
<i>Balanced scorecard (BSC)</i>	Financiera y no financiera	Interna y externa	Ex-post y ex-ante	Alto	Creación de valor

TABLA 2 (cont.)  
Cambio en la caracterización de las herramientas, los modelos  
y las técnicas empleadas en la contabilidad de gestión

Modelo, herramienta o técnica	Unidad de medida	Fuente	Perspectiva	Involucramiento de usuarios	Foco
Gestión estratégica	Financiera y no financiera	Interna y externa	Ex-post y ex-ante	Alto	Creación de valor
Mapas estratégicos	Financiera y no financiera	Interna y externa	Ex-post y ex-ante	Alto	Creación de valor
Planificación de escenarios	Financiera y no financiera	Interna y externa	Ex-ante	Alto	Creación de valor
<i>Benchmarking</i>	Financiera y no financiera	Interna y externa	Ex-post y ex-ante	Medio	Procesos
Análisis de utilidad por cliente	Financiera y no financiera	Externa	Ex-post	Bajo	Procesos
Seguimiento de la posición competitiva	Financiera y no financiera	Externa	Ex-post	Bajo	Procesos
Gestión de costos	Financiera	Interna	Ex-post	Medio	Actividades
Gestión estratégica de costos	Financiera y no financiera	Interna y externa	Ex-post y ex-ante	Alto	Actividades y procesos
Costeo por objetivos	Financiera	Interna	Ex- post y Ex- ante	Medio	Actividades
La gestión de costos <i>ABC y ABM</i>	Financiera y no financiera	Interna	Ex-post	Medio	Actividades
Costeo por atributos ( <i>attribute costing</i> )	Financiera y no financiera	Interna	Ex-post	Alto	Calidad
Costos del ciclo de vida	Financiera	Interna	Ex-post y ex-ante	Medio	Tiempos
Costos con base en la utilidad directa del producto ( <i>DPP</i> )	Financiera	Interna	Ex-post y ex-ante	Medio	Procesos
<i>Lean</i>	Financiera y no financiera	Interna	Ex-post y Ex-ante	Medio	Procesos
Reingeniería de procesos en los negocios ( <i>BPR</i> )	Financiera y no financiera	Interna	Ex-post y ex-ante	Alto	Procesos
Seis Sigma ( <i>Six Sigma</i> )	Financiera y no financiera	Interna	Ex-post y ex-ante	Medio	Calidad y procesos
El modelo de excelencia de la Fundación Europea para la Administración de la Calidad ( <i>EFQM</i> )	Financiera y no financiera	Interna	Ex-post y ex-ante	Medio	Calidad
Contabilidad de gestión ambiental	Financiera y no financiera	Interna	Ex-post	Medio	Responsabilidad social y medioambiental
Gestión de riesgo empresarial ( <i>enterprise risk management, ERM</i> )	Financiera y no financiera	Interna y externa	Ex-post y ex-ante	Alto	Creacion de valor

Fuente: elaboración propia con datos de la IFAC (1998), el CIMA (2002) y el IMA (2008)

De acuerdo con lo que fue señalado anteriormente, resultan fundamentales los pronunciamientos de diferentes asociaciones profesionales, al igual que la literatura académica que aborda la contabilidad de gestión (Shields, 1997; Scapens y Bromwich, 2001; Luft y Shields, 2003; Mensah et al., 2004; Wagenhofer, 2006; Hesbord et al., 2007; Duh et al., 2008; Langfield-Smith, 2008; Lindquist y Smith 2009; Salgado-Castillo, 2011; 2014; Hopper y Bui, 2016; Bromwich y Scapens, 2016; Lachmann et al., 2017; AAA, 1972; 1974; AECA, 1990; IFAC, 1998; IMA, 2008; Icaew, 2011). En ese sentido, ambas apuntan a que esta disciplina se distingue por considerar entre sus funciones la gestión o la administración de costos, al igual que la evaluación del desempeño: un aspecto mediante el cual se contribuye a la eficacia y la eficiencia de la empresa para lograr sus distintos objetivos. Asimismo, se fomenta la aplicación de diversas herramientas, modelos y mecanismos. Además, se provee soporte a los directivos de todos los niveles en los procesos de análisis de problemas, la toma de decisiones y la comunicación —con base en la información que resulta de los estudios obtenidos a partir de los sistemas de información contable y una serie de herramientas, modelos, mecanismos variados—; se otorga apoyo al proceso administrativo, con el que se establece la planeación, el control y la guía de los recursos de las organizaciones —entre ellos los aspectos humanos, con miras a la consecución del logro de los objetivos—, y se provee apoyo a las funciones directivas y estratégicas.

## Discusión y conclusión

Luego de cuatro décadas de trabajos publicados los cuales sustentan la acumulación de conocimiento que se cierne sobre las prácticas habituales del campo de la contabilidad de gestión, en los tópicos que la conforman se observa una proliferación temática que se ciñe cada vez más a las temáticas del control y la evaluación del desempeño (Lachmann et al., 2017). Evidentemente, dicha situación es predominante una vez que se contrastan los resultados de investigaciones que se basan en revisiones de artículos publicados por revistas que constituyen referentes de la materia. Dicha circunstancia se postula en un marco en el cual la contabilidad de gestión estratégica se presenta como una función más de la contabilidad de gestión, y como una herramienta que apoya esta disciplina. No obstante, ante las contribuciones realizadas por las asociaciones que representan a los contadores en práctica profesional, resulta evidente que la contabilidad de gestión involucra tópicos y herramientas diferentes, así como otras cuya naturaleza es propia de disciplinas distintas. Tales son los casos de la digitalización y la implementación de grandes datos (*big data*); la contabilidad medioambiental, e incluso la gestión de riesgos. En suma, se sostiene una perspectiva la cual permite delinear una disciplina que continúa desarrollando sus principales funciones, a la vez que contempla tópicos que también han sido abordados por otros campos como la ingeniería y las matemáticas.

En ese contexto, cobra gran relevancia la participación de los contadores como responsables de la gestión. Son ellos los responsables del diseño de las herramientas y los procedimientos de la contabilidad de gestión que suelen ser representados por las asociaciones profesionales. Cabe además añadir que en la práctica de esta disciplina se requiere de una comprensión completa de las técnicas empleadas, con un mayor énfasis en estas y en las herramientas propias del campo. Asimismo, contribuye al progreso de esta disciplina en la práctica, pues requiere apoyo en la investigación de los tópicos que han sido expuestos.

## Agradecimientos

El presente texto se origina como parte de la fase teórica del proyecto de investigación *Una aproximación a la contabilidad de gestión. El caso mexicano*. Dicho proyecto fue financiado por el estímulo con código institucional Promep/103/08/4273, el cual se extendió de septiembre de 2008 a septiembre de 2010.

## Referencias

- Abdel-Kader, M. y Luther, R. (2008). The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *The British Accounting Review*, 40(1), 2-27.
- American Accounting Association. (1972). Report of the committee on courses in managerial accounting. *Accounting Review*, 47(4), 1-13.
- American Accounting Association. (1974). Report of the committee on concepts and Standards—Internal planning and control. *Accounting Review*, 49(Suplement), 83.
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas. (1990). La Contabilidad de Gestión como instrumento de control. (*Principios de Contabilidad de Gestión*. Documento número 2[marzo], pp. 57-58). Recuperado de <http://aeca.es/old/pub/documentos/pg2.htm>
- Baxter, J. y Chua, W. F. (2006). A management accountant from “down-under”: The research of professor bill birkett (1940-2004). *Management Accounting Research*, 17(1), 1-10.
- Bhimani, A. y Langfield-Smith, K. (2007). Structure, formality and the importance of financial and non-financial information in strategy development and implementation. *Management Accounting Research*, 18(1), 3-31.
- Birnberg, J. G. (2009). The case for post-modern management accounting: Thinking outside the box. *Journal of Management Accounting Research*, 21(1), 3-18.
- Bisbe, J. y Otley, D. (2004). The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 709-737.
- Bjørnønenak, T. y Olson, O. (1999). Unbundling management accounting innovations. *Management Accounting Research*, 10(4), 325-338.
- Blanco, M. y Martínez, R. (2010). Una aproximación a la contabilidad y los contables de gestión a partir de las páginas web de sus asociaciones profesionales. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (56), 227-248.
- Bromwich, M. (1990). The case for strategic management accounting: The role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organizations and Society*, 15(1-2), 27-46.
- Bromwich, M. y Scapens, R. W. (2016). Management accounting research: 25 years on. *Management Accounting Research*, 31(June 2016), 1-9.
- Cadez, S. y Guilding, C. (2008). An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 33(7), 836-863.
- Chartered Institute of Management Accountants. (2002). Latest trends in corporate performance measurement. *Technical Briefing: Developing and Promoting Strategy*. Recuperado de <http://www.cimaglobal.com>
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 127-168.
- Duh, R., J. Z. Xiao y C. W. Chow (2008). An overview and assessment of contemporary management accounting research in China. *Journal of Management Accounting Research*, 20(Special Issue), 129-164.
- Edwards, K. A. y Emmanuel, C. R. (1990). Diverging views on the boundaries of management accounting. *Management Accounting Research*, 1(1), 51-63.
- Elbashir, M. Z., Collier, P. A. y Sutton, S. G. (2011). The role of organizational absorptive capacity in strategic use of business intelligence to support integrated management control systems. *Accounting Review*, 86(1), 155-184.
- Franco-Santos, M., Lucianetti, L. y Bourne, M. (2012). Contemporary performance measurement systems: A review of their consequences and a framework for research. *Management Accounting Research*, 23(2), 79-119.
- Henri, J. (2006). Organizational culture and performance measurement systems. *Accounting, Organizations and Society*, 31(1), 77-103.
- Hesford, J. W., Lee, S. S., Van der Stede, W. y Young S. M. (2007). Management accounting: A bibliographic study. En C. S. Chapman, A. Hopwood y M. D. Shields (eds.), *Handbook of Management Accounting Research* (pp. 3-26). Oxford-Bristol-East Lasing: Elsevier.

- Hopper, T. y Bui, B. (2016). Has management accounting research been critical? *Management Accounting Research*, 31(June 2016), 10-30.
- Institute of Chartered Accountants in England and Wales. (2011). Reporting business risks: Meeting expectations information for better markets initiative. Londres: Financial Reporting Faculty-Global Accounting Allaiance. Recuperado de <https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/technical/financial-reporting/information-for-better-markets/ifbm/rbr-final.ashx>
- Institute of Management Accountants. (2008). Practice of management accounting: Definition of management accounting. En *Statements on Management Accounting (SMA)*.
- International Federation of Accountants. (1998). *Management Accounting Concepts*. New York: IFAC.
- International Federation of Accountants. (2008). Financial reporting supply chain: Current perspectives and directions. Recuperado de <https://www.ifac.org/publications-resources/financial-reporting-supply-chain-current-perspectives-and-directions>
- Ittner, C. D., Larcker, D. F. y Randall, T. (2003). Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. *Accounting, Organizations and Society*, 28(7-8), 715-741.
- Ittner, C. D. y Larcker, D. F. (2001). Assessing empirical research in managerial accounting: A value-based management perspective. *Journal of Accounting and Economics*, 32(1), 349-410.
- Johnson, H. T. y Kaplan, R. S. (1991). *Relevance lost: The rise and fall of management accounting*. Boston: Harvard Business School Press.
- Juras, A. (2014). Strategic management accounting – What is the current state of the concept? *Economy Transdisciplinarity Cognition*, 17(2), 76.
- Lachmann, M., Trapp, I. y Trapp, R. (2017). Diversity and validity in positivist management accounting research—A longitudinal perspective over four decades. *Management Accounting Research*, 34(March 2017), 42-58.
- Langfield-Smith, K. (2008). Strategic management accounting: How far have we come in 25 years? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2), 204-228.
- Lillis, A. M. y Veen-Dirks, P. (2008). Performance measurement system design in joint strategy settings. *Journal of Management Accounting Research*, 20(1), 25-57.
- Lindquist, T. M. y Smith, G. (2009). Journal of Management Accounting Research: Content and citation analysis of the first 20 years. *Journal of Management Accounting Research*, 21(1), 249-292.
- Luft, J. y Shields, M. D. (2003). Mapping management accounting: Graphics and guidelines for theory-consistent empirical research. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 169-249.
- Malina, M. A. y Selto, F. H. (2001). Communicating and controlling strategy: An empirical study of the effectiveness of the balanced scorecard. *Journal of Management Accounting Research*, 13(1), 47-90.
- Mensah, Y. M., Hwang, N. R. y Wu, D. (2004). Does managerial accounting research contribute to related disciplines? An examination using citation analysis. *Journal of Management Accounting Research*, 16(1), 163-181.
- Naranjo-Gil, D. y Hartmann, F. (2007). Management accounting systems, top management team heterogeneity and strategic change. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 735-756.
- Ponce, V. P. y Colomina, C. I. M. (2016). ¿La investigación española en Contabilidad de Gestión está alejada de la práctica profesional? La opinión académica. *Revista de Contabilidad*, 19(1), 45-54.
- Salgado-Castillo, J. A. (2011). Tendencias de investigación en contabilidad de gestión en Iberoamérica (1998-2008). *Cuadernos de Contabilidad*, 12(30), 273-305.
- Salgado-Castillo, J. A. (2014). Tendencias en contabilidad de gestión: una mirada a su evolución (finales del siglo XIX y siglo XX). *Cuadernos de Contabilidad*, 15(39), 787-805.
- Scapens, R. W. y Bromwich, M. (2001). Editorial. *Management Accounting Research*, 12(1), 1-1.
- Shields, M. D. (1997). Research in management accounting by North Americans in the 1990s. *Journal of Management Accounting Research*, (9), 3-61.
- Simmonds, K. (1981). Strategic management accounting. *Management Accounting*, 59(4), 26-29.

- Wagenhofer, A. (2006). Management accounting research in German-speaking countries. *Journal of Management Accounting Research*, 18(1), 1-19.
- Weißberger, B. E. y Angelkort, H. (2011). Integration of financial and management accounting systems: The mediating influence of a consistent financial language on controllership effectiveness. *Management Accounting Research*, 22(3), 160-180.
- Widener, S. K. (2007). An empirical analysis of the levers of control framework. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 757-788.

## Notas

- 1 Los nombres han sido traducidos del inglés para los propósitos del presente estudio. En la lengua original, los nombres de las instituciones listadas corresponden con las siguientes: International Federation of Accountants (IFAC), Institute of Management Accountants (IMA), Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) y Certified Management Accountants (CMA).
- \* Artículo de revisión.

Licencia Creative Commons CC BY 4.0

*Para citar este artículo:* Martínez Hernández, R. y Blanco Dopico, M. I. (2017). Aproximación a la contabilidad de gestión estratégica: una mirada a su evolución y vigencia. *Cuadernos de Contabilidad*, 18(46). 1-13. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc18-46.acge>