

Pesquisa científica em contabilidade gerencial: estudo comparativo entre Espanha e Brasil

Fecha de recepción: 03.06.2011

Fecha de aceptación: 20.09.2011

Rogério João Lunkes
Universidade Federal de Santa
Catarina
lunkes@cse.ufsc.br

Vicente M. Ripoli Feliu
Universidad de Valencia
Vicente.Ripoll@uv.es

Fabricia Silvia da Rosa
Universidade Federal de Santa
Catarina
fabriciasrosa@hotmail.com

Resumo

Nas últimas décadas a contabilidade gerencial teve um desenvolvimento acentuado, com inclusão de novos temas e métodos de investigação, revistas exclusivas, e principalmente estudos com perspectivas multidisciplinares. Uma das formas de perceber e entender esse nível de desenvolvimento é estudar suas publicações nas principais revistas. Assim, o objetivo é realizar um estudo comparativo sobre contabilidade gerencial entre a Espanha e o Brasil. Para tanto, foram selecionados 421 artigos de sete revistas espanholas de contabilidade listadas no IN-RECS (Índice de Impacto das Revistas Espanholas de Ciências Sociais), e 245 artigos de seis revistas brasileiras listadas na Capes. Por tanto, analisou-se 666 artigos publicados em revistas espanholas e brasileiras no período de 2001 a 2010. Os resultados revelam que os trabalhos em gerencial ainda não ocupam o lugar de relevância nas publicações em contabilidade tanto na Espanha quanto no Brasil. Entre os temas pesquisados destacam-se: mensuração e avaliação de desempenho, contabilidade de custos, controle organizacional, sistemas de informação contábil, orçamento e custos gerenciais. O desenvolvimento dos estudos ocorre em grande parte por meio da revisão de literatura e estudos de caso.

Palavras-chave: Contabilidade gerencial, Investigação científica, Estudo bibliográfico.

Scientific research on managerial accounting: a comparative study between Spain and Brazil

Abstract

Over the last decades the managerial accounting has had an accelerated development, including new subjects and research methods, select journals and mainly studies with multi-disciplinary perspectives. One of the ways to realize and understand this development level is to study publications on the main journals. Thus, the aim is to hold a comparative study about managerial accounting between Spain and Brazil. In this way, 421 papers were selected from seven Spanish accounting journals listed at IN-RECS (Impact Index of the Spanish Social Science Journals), and 245 papers of six Brazilian Journals listed at Capes. Therefore, we analyzed 666 papers published in Spanish and Brazilian journals from 2001 to 2010. The results showed that the papers in managerial accounting do not have yet a relevant place in accounting publications both in Spain and Brazil. Among the researched themes is highlighted: performance measurement and assessment, cost accounting, organizational control, accounting information systems, budget and managerial costs. The development of the studies happens mostly through literature review and case study.

Keywords: managerial accounting, scientific research, bibliographical study.

La investigación científica sobre contabilidad administrativa: un estudio comparativo entre España y Brasil

Resumen

En las últimas décadas, la contabilidad administrativa ha sufrido un gran desarrollo al incorporar nuevos temas y métodos de investigación, revistas exclusivas y principalmente estudios con perspectivas multidisciplinarias. El objetivo de este trabajo es llevar a cabo un estudio comparativo de publicaciones de España y Brasil relacionadas con la contabilidad administrativa. Con este fin, se seleccionaron 421 artículos de siete revistas españolas de contabilidad que figuran en el Índice de Impacto de las Revistas Españolas de Ciencias Sociales (IN-RECS) y 245 artículos de seis revistas que aparecen en la CAPES de Brasil. En total se analizaron 666 artículos publicados en español y portugués en el periodo de 2001 a 2010. Los resultados muestran que los trabajos sobre contabilidad administrativa no ocupan un lugar relevante en las revistas contables de España y Brasil, pues los temas que más se investigan giran en torno a la medición y evaluación del desempeño, a la contabilidad de costos, al control organizacional, a los sistemas de información contable, a los presupuestos y costos administrativos, entre otros; el desarrollo de estos trabajos se realiza mediante revisión de la literatura y estudios de casos.

Palabras clave: contabilidad administrativa, investigación científica, estudio bibliográfico.

Introdução

Nas últimas décadas tem-se criado a disciplina de contabilidade gerencial nas universidades, como uma ciência social, aumentando a credibilidade e o *status* deste campo do conhecimento (Baldvinsdottir, Mitchell e Norreklit, 2010), e levado a um aumento crescente da pesquisa em contabilidade gerencial (Ittner e Larcker, 2001 e 2002; Zimmerman, 2001; Hopwood, 2002; Lukka e Mouritsen, 2002; Luft e Shields, 2003 e 2002; Chapman, Hopwood e Shields, 2007; Malmi e Granlund, 2009; Vaivio e Sirén, 2010; Modell, 2010; Lukka, 2010; Merchant, 2010).

Alguns aspectos importantes da pesquisa em contabilidade gerencial estão recebendo atenção especial, por meio de debates intensos, questionando-se o *monoparadigma* (aplicada especialmente na América do Norte, mas também em outros países) como a única forma de fazer pesquisa em contabilidade, o chamado *mainstream* (Ittner e Larcker, 2001 e 2002; Hopwood, 2002; Lukka e Mouritsen, 2002; Brown, 2003; Bettie e Goodacre, 2004; Birkin, Edwards e Hoopward, 2005; Chabrak, 2005; Warren, 2005; Bonner *et al*, 2006; Cooper e Hopper, 2007; Ratle, 2007; Brown, Jones e Steele, 2007; Chapman, Hopwood e Shields, 2007; Locke e Lowe, 2008; Haynes, 2008; Ahrens *et al*, 2008; Gendron, 2008; Vaivio e Sirén, 2010 e 2008; Merchant, 2010 e 2008; Brinn e Jones, 2008; Dillard, 2008; Richardson, 2008; Malmi e Granlund, 2009; Modell, 2010; Lukka, 2010).

O que tem levado a intelectuais consagrados na literatura como Zimmerman (2001), defenderem que a economia é a teoria básica da contabilidade gerencial, as outras como a psicologia, filosofia, matemática etc, são aceitáveis ou pelo menos toleráveis, se seguem o método científico positivista.

Por outro lado, há uma cultura institucionalizada sobre o que pode ser considerado e como deve ser desenvolvida uma pesquisa. Com isto a contabilidade gerencial fica fragilizada, sendo que a possibilidade de aprovação de um trabalho nas principais revistas de contabilidade dos Estados Unidos, por exemplo, é 90% menor que de outra área. Este fenômeno está fazendo com que as publicações em contabilidade gerencial nestas revistas sejam raras, gerando a migração de pesquisadores, além de não atrair novos doutorandos para áreas gerenciais da contabilidade. Isto faz com que as disciplinas não financeiras estejam sendo retiradas dos currículos dos cursos de contabilidade norte-americanos, e os professores de áreas financeiras estão se tornando a maioria esmagadora (Merchant, 2010).

Para aprofundar esta problemática é importante analisar o que e como são realizadas as pesquisas em contabilidade gerencial em países fora do eixo principal, tais como Brasil e Espanha, e como estes são afetados pelos paradigmas definidos pela escola norte-americana. Estes aspectos podem envolver a coerência dos métodos de investigação, inserção da contabilidade gerencial nas principais revistas, temas pesquisados, entre outros aspectos.

Para colher subsídios e parâmetros para esta investigação, foi realizado um levantamento em outros trabalhos sobre a produção científica em contabilidade gerencial (Carvalho *et al.*, 2010; Nascimento, Junqueira e Martins, 2010; Cardoso, Pereira e Guerreiro, 2007; Mendonça, Riccio e Sakata, 2009; Beuren, Schlindwein e Pasqual, 2007; Maloni, Carter e Carr, 2009; Hesford e Potter, 2010; Alcouffe, Berlande e Levant, 2008; Groot e Garcia-Valderrama, 2006; Valacich *et al.*, 2006; Tahai e Meyer, 1999; Engwall, 1998; White, 1996; Kirkpatrick e Locke, 1992).

Constata-se então, que os temas que formam este ramo do conhecimento são abrangentes e não estão totalmente consolidados, até porque não há consenso entre os pesquisadores da área sobre as bases teóricas (Zimmerman, 2001; Ittner e Larcker, 2001 e 2002; Hopwood, 2002; Chapman, Hopwood e Shields, 2007; Malmi e Granlund, 2009; Vaivio e Sirén, 2010; Modell, 2010; Lukka, 2010; Merchant, 2010). Com este enfoque, considera-se importante pesquisar como diferentes países estão trabalhando as distintas linhas de investigação da contabilidade gerencial. Assim, o objetivo é realizar um estudo comparativo sobre contabilidade gerencial entre a Espanha e o Brasil.

A justificativa desta pesquisa está na percepção de que o desenvolvimento das ciências depende de estudos capazes de produzir um conjunto substantivo de conhecimento, bem como de trabalhos que se dediquem à análise e reflexão crítica sobre a produção científica gerada. Os estudos desta natureza servem tanto de instrumento para gerar diagnóstico sobre a investigação quanto instrumento de fortalecimento da contabilidade gerencial, e podem ser utilizados também, para detectar a estrutura e a evolução científica deste campo do conhecimento.

Referencial teórico – Contabilidade Gerencial

A partir de 1960 a contabilidade gerencial tomou corpo e se estabeleceu concretamente como uma ciência social (Ryan, Scapens e Theobald, 2002). Em geral, isto ocorreu pela ênfase no empirismo e positivismo (Zimmerman, 1979; Watts

e Zimmerman, 1979), aliando ao crescimento dos estudos de caso e de campo na Europa (Panozzo, 1997; Drury e Tayles, 2005 e 1994) e o estabelecimento como disciplina acadêmica (Baldvinsdottir, Mitchell e Norreklit, 2010).

Durante as etapas iniciais de sua efetivação, a contabilidade gerencial estava fortemente alicerçada nas teorias econômicas, embora este escopo tenha sido constantemente ampliado com a inclusão das ciências sociais como, a sociologia, psicologia e estudos organizacionais, além da análise matemática e filosófica. Estes desenvolvimentos interdisciplinares têm auxiliado a realização e ampliação do escopo, e principalmente tem dado credibilidade acadêmica e profissional (Baldvinsdottir, Mitchell e Norreklit, 2010).

Para o *Institute of Management Accountants*, a contabilidade gerencial é uma profissão que envolve o auxílio ao processo de tomada de decisão, na elaboração do planejamento e dos sistemas de gestão do desempenho, e no provimento de competências relacionadas aos relatórios financeiros e de controle, auxiliando os gestores na formulação e implementação da estratégia da organização (IMA, 2008).

O conceito e os níveis de desenvolvimento da contabilidade gerencial nos diferentes países em termos teóricos e empíricos podem ser distintos e com este enfoque a presente pesquisa visa identificar e analisar como a contabilidade gerencial é pesquisada na Espanha e no Brasil.

Linhas e Temas de Pesquisa

Baseado nas pesquisas realizadas por Brown e Gardner (1985), Brown, Gardner e Vasarhelji (1987), Shields (1997), Pérez *et al.* (2005), Schekaiban e Ripoll (2005), Hesford *et al.* (2007), Lunkes *et al.* (2011), os trabalhos podem ser classificados em diferentes linhas e temas.

Como ponto de partida para a classificação dos artigos de contabilidade gerencial é utilizada a tradicional divisão já aceita na literatura, entre “custos” e “planejamento e controle”, além dos temas específicos, denominado de “outros”. A divisão dos temas principais em subdivisões levou em consideração os estudos realizados por Schekaiban e Ripoll (2005) e Hesford *et al.* (2007) e análise de conteúdo dos artigos objeto da revisão bibliográfica, conforme explicitado nos procedimentos metodológicos.

Assim, a linha de **custos** foi subdividida em *contabilidade de custos* que envolvem estudos relacionados à distribuição de custos indiretos e custos conjuntos, identificação de direcionadores de custos e ABC, além de custos da capacidade. Já os *custos gerenciais* incluem estudos de variações de custos e a utilização de custos para a tomada de decisão (isto inclui C/V/L). Na sequência, o item *estudos e práticas de custos* abrange o surgimento, desenvolvimento de sistemas de custos com o passar do tempo e em lugares específicos, o que também inclui os trabalhos sobre utilização dos sistemas de custeio. E finalmente, a *gestão estratégica de custos* que inclui estudos de gestão por processos e por atividades e a *ABM* (Administração Baseada em Atividades).

A linha **planejamento e controle** também é subdividida em itens específicos para facilitar a classificação dos estudos, que são: orçamento, orçamento de capital, mensuração e avaliação de desempenho, controle organizacional e controle internacional.

O tópico *orçamento* inclui estudos voltados aos diferentes processos orçamentários (empresarial, contínuo, de base zero, por atividades e beyond budgeting), ciclo orçamentário, desenvolvimento e implantação e controle do orçamento, vantagens e limitações. O *orçamento de capital* envolve temas como decisões de investimento, métodos de análise de investimentos (VPL, TIR, Payback, Taxa de retorno contábil e fluxo de caixa descontado) e oportunidade. Já o tema mensuração e avaliação de desempenho engloba estudos voltados a medição do desempenho e sistemas de incentivos com a utilização de medidas, isto inclui os instrumentos de avaliação estratégica como, o Balanced Scorecard que pode ser definido como um sistema de comunicação, alinhamento estratégico e de gestão que objetiva gerenciar a estratégia das organizações. A subcategoria controle organizacional envolve estudos com aplicações de controles em diferentes áreas da organização como, por exemplo, o desenvolvimento de controles internos e trabalhos sobre áreas de responsabilidade (intra-organizacional). E por fim, o controle internacional que engloba estudos relacionados ao controle em diferentes culturas e países (inter-organizacional).

Finalmente, os **outros** temas são subdivididos em nove itens, que são: sistema de informação contábil, *benchmarking*, qualidade (TQM), *Just-in-time* (JIT), Teoria das Restrições (TOC), ensino em gerencial, contabilidade gerencial estratégica, preço de transferência e preço de venda, estudos sobre contabilidade gerencial e análise de indicadores financeiros. O *SIC* caracteriza-se pelos estudos voltados aos sistemas de informação como, por exemplo o ERP. O *benchmarking* é um proces-

so contínuo de medição de produtos, serviços e práticas e medidas de desempenho em relação aos mais fortes concorrentes ou às empresas de melhores práticas. Qualidade pode ser definido como atendimento às especificações, ou seja, é a diferença entre o que foi prometido ao cliente e o que ele recebeu. O *just-in-time* é um sistema no qual os materiais chegam exatamente à medida que são utilizados. A Teoria das Restrições é um método de administração para melhorar processos produtivos medindo sua capacidade, identificando suas restrições, e usando-as para melhorar sua eficácia, eficiência e economia; bem como, a coordenação de outros processos às necessidades de identificar e eliminar os gargalos. Já o preço de transferência é um conjunto de regras que a empresa usa para distribuir a receita e custos conjuntamente arrecadada, entre os centros de responsabilidade. Já o tópico *ensino em gerencial* envolve estudos voltados a disciplina de contabilidade gerencial, estratégias de ensino e docência. A *gerencial estratégica* envolve trabalhos relacionados ao alinhamento entre a estratégia da organização e o sistema de gerenciamento e controle. O tópico estudos sobre CG envolve pesquisas sobre evolução e estado da arte, o que pode incluir métodos de pesquisa utilizados e enfoques teóricos. Por fim, o tema análise de indicadores financeiros inclui o cálculo e utilização de indicadores financeiros na tomada de decisões para avaliar e comparar resultados.

Esta divisão da contabilidade gerencial em linhas e temas de pesquisa é utilizada para classificar os trabalhos da presente pesquisa, conforme explicitado no enquadramento metodológico.

Estudos sobre Produção Científica em Contabilidade Gerencial

Os estudos sobre contabilidade gerencial podem apresentar diferentes perspectivas, neste estudo o foco centra-se em produção científica. Para fazer a revisão de literatura foram consultadas duas bases internacionais. A primeira denominada *Scielo* (*Scientific Electronic Library Online*) onde foram encontrados 5 estudos sobre produção científica em contabilidade gerencial, e a segunda base foi a *ISI* (*International Statistical Institute*) onde foram encontrados 9 trabalhos. Na sequência, apresenta-se uma breve descrição de cada um dos trabalhos.

Carvalho *et al.* (2010) realizaram pesquisa visando caracterizar as contribuições das teorias do ciclo de vida organizacional na contabilidade gerencial. Para tanto, desenvolveram um estudo bibliométrico por meio da base de dados ProQuest®, com a análise de 22 trabalhos. Nascimento, Junqueira e Martins (2010) realizaram um estudo bibliométrico e de conteúdo nos trabalhos do Congresso da Associação

Nacional dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT/Brasil) e dos Congressos de Contabilidade e Controladoria da Universidade de São Paulo (USP/Brasil), de 2007 e 2008. Cardoso, Pereira e Guerreiro (2007) analisaram o perfil da pesquisa em custos no âmbito da temática de contabilidade e controle gerencial do EnANPAD (Brasil), de 1998 a 2003. Esta análise consistiu inicialmente na revisão de 170 artigos, com **Já Mendonça, Riccio e Sakata (2009)** analisaram a evolução temporal da produção científica em Contabilidade no Brasil e a relação entre as abordagens normativa e positiva. Foram analisados os anais dos EnANPADs, no período de 1996 a 2005. **Na mesma direção, Beuren, Schlindwein e Pasqual (2007)** estudaram o perfil da pesquisa em Controladoria nos trabalhos publicados em anais do EnANPAD e do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade (Brasil), no período de 2001 a 2006.

Maloni, Carter e Carr (2009) realizaram estudos sobre a pesquisa no campo da medição, verificando a concentração de autores em periódicos de logística ao longo de um período de dezesseis anos. Foram analisados 1.796 artigos de cinco revistas acadêmicas de logística de 1992 a 2007. Hesford e Potter (2010) fizeram uma análise dos artigos de contabilidade publicados no *Cornell Hospitality Quarterly*. Já Alcouffe, Berlande e Levant (2008) pesquisaram o processo de construção das redes de autores através do tempo do Georges Perrin Method (GPM) e no Activity-Based Costing (ABC).

Groot e Garcia-Valderrama (2006) analisaram dados bibliométricos e realizaram avaliações de revisão por pares de 169 grupos sobre pesquisas em economia, econometria e administração de empresas na Holanda. As avaliações são realizadas em dois turnos independentes em 1995 e em 2001.

O artigo de Valacich *et al.* (2006) analisou a proporção de artigos publicados nas melhores revistas pelas faculdades de negócios nos anos de 1994 a 2003. Engwall (1998) analisou os autores franceses que publicam em revistas internacionais de gestão, a sua origem geográfica e a orientação destas autorias. Foram analisadas as quinze principais revistas na área de gestão durante o período de 1981 a 1992.

White (1996) em seu estudo identificou 125 diferentes medidas relacionadas com a estratégia, através de levantamento em contabilidade, literatura de custos e gerencial. Tahai e Meyer (1999) analisaram 23.637 referências de periódicos acadêmicos citados em 1.275 artigos publicados em 17 revistas de gestão durante o período de 1993 e 1994.

Finalizando, a pesquisa de Kirkpatrick e Locke (1992) apresenta uma metodologia para avaliar a concessão de bolsas. Foram utilizadas três fontes de informação (artigos, citações e as avaliações pelos pares) foram avaliados 2.229 professores de 32 escolas de negócios da Holanda.

Conforme evidenciado são limitados os estudos sobre temas e métodos em contabilidade gerencial o que justifica a presente pesquisa.

Metodologia de pesquisa

Nesta seção apresentam-se os procedimentos metodológicos utilizados para a construção do referencial teórico e o processo de seleção e classificação dos artigos.

Processo para Construção do Referencial Teórico – Proknow-C

O processo Proknow-C, utilizado para seleção e análise de referências bibliográficas está dividido em três fases: escolha das bases de dados, seleção de artigos e análise sistêmica (Ensslin *et al.*, 2010). A primeira fase fundamenta a escolha das bases de dados; a segunda obtém um portfólio de artigos a partir de processo estruturado e fundamentado, e por fim, tem-se a terceira fase para proporcionar a análise sistêmica do portfólio de artigos.

Com base nesta estrutura foram selecionados 14 artigos alinhados com o tema produção científica em contabilidade gerencial e que foram publicados no período compreendido entre 2001 a 2010, para alcançar esta quantidade de artigos, as fases e etapas foram realizadas de forma sequencial.

Primeiramente, foi realizada uma consulta a base de dados *Scientific Electronic Library Online* (Scielo) e do *International Statistical Institute* (ISI), utilizando as palavras chave “Management Accounting”, “Contabilidad de Gestión” e “Contabilidade Gerencial”. Foram encontrados na base ISI 6.969 artigos, sendo aplicados dois filtros, somente artigos e selecionada a área de *management*, sendo a amostra formada por 412 artigos. Da base *Scielo* foram selecionados 472 artigos.

A partir desta amostra inicial foram lidos todos os resumos visando selecionar os artigos relacionados à produção científica em contabilidade gerencial, sendo registrados 5 artigos na base *Scielo* e 9 artigos da base ISI, que formam a base do refe-

rencial teórico, justificados pelo alinhamento com o tema pesquisado. Esta coleta dos dados foi realizada no período de 26 de fevereiro a 6 de março de 2011.

Procedimento para Seleção dos Artigos Analisados nesta Pesquisa

Este estudo tem como objetivo pesquisar somente as publicações em revistas de contabilidade editadas na Espanha e no Brasil. Com este enfoque inicial foram realizadas buscas em revistas dos dois países, considerando as seguintes variáveis:

- (i) Estudo centrado unicamente em contabilidade gerencial,
- (ii) Para a seleção das revistas na Espanha considerou-se o termo “contabilidad” ou “contable” e sua inclusão no IN-RECS (Índice de impacto das revistas espanholas de ciências sociais, elaborado pela Universidade de Granada), sendo utilizado para a seleção das revistas o fator de impacto acumulado (citas por artigo até 0.01) do período de 2000 a 2009. A escolha do IN-RECS deve-se a sua grande utilização na Espanha, além da impossibilidade de outra base de dados, já que o país possui apenas uma revista de contabilidade com indexação mundial (como por exemplo no ISI - *International Statistical Institute* ou *JCR - Journal Citation Reports*). A Revista Española de Financiación y Contabilidad é a única indexada no JCR.
- (iii) Para a seleção das revistas no Brasil considerou-se o termo “contabilidade” e “contábil” e sua inclusão no “Qualis” da CAPES (Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior), com ponderação de A1, A2, B1, B2 e B3. Sendo estas consideradas as melhores ponderações, e servem inclusive para avaliar os programas de pós-graduação do País. A área de contabilidade não apresenta revista com ponderações A1 e A2, bem como revista indexada no ISI ou JCR. Para seleção dos artigos foi considerado um período de 10 anos (2001 a 2010).
- (iv) Não foram incluídos artigos relacionados com notas de pesquisa, entrevistas, resenhas de livros e teses, e editoriais.
- (v) A seleção foi realizada manualmente com a leitura do resumo e, quando necessária, a análise dos artigos na íntegra.

Como resultado, foram selecionados 421 artigos relacionados em contabilidade gerencial publicados em sete revistas espanholas, conforme tabela 1.

Tabela 1
Resultados das revistas selecionadas

Posição Período (2001-2009)	Revistas	Citas por artículo	Total de artigos (2001 a 2010)	Artigos Selecionados (2001 a 2010)
15	Revista Española de Financiación y Contabilidad – REFC	0.810	332	40 (12%)
19	Revista de Contabilidad – RC	0.688	117	15 (13%)
44	Revista de Contabilidad y Tributación – RCT	0.310	764	18 (2.5%)
77	Partida Doble Revista de Contabilidad, Auditoría y Empresa – RCAE	0.087	921	89 (9.5%)
88	Técnica Contable – RTC	0.051	612	44 (7%)
99	Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión – RICG	0.037	125*	125 (100%)
108	Harvard-Deusto Finanzas & Contabilidad – RHDFC	0.024	449**	90 (20%)
Total		-	3.320	421 (12%)

* Disponível a partir de 2003. ** Publicação de uma edição da revista em 2001.

A Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión (RICG) é a única direcionada a publicação de trabalhos em contabilidade gerencial e, portanto todos os artigos foram incluídos na amostra. Os resultados mostram que aproximadamente 12% dos artigos publicados durante o período estão relacionados com contabilidade gerencial.

Também foram selecionados 245 artigos publicados em seis revistas brasileiras. Os resultados desta seleção mostram que as revista brasileiras em contabilidade apresentam uma média de publicação de artigos em contabilidade gerencial de 30.5%, conforme tabela 2.

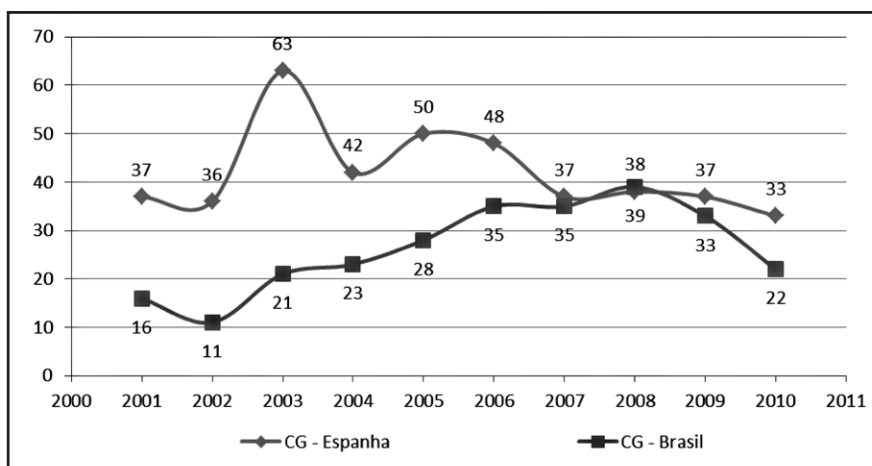
Tabela 2
Resultados das revistas brasileiras selecionadas

Revistas	Ponderação CAPES	Total de artigos (2001 a 2010)	Artigos Selecionados (2001 a 2010)
Revista de Contabilidade & Finanças – RCF	B1	210	63 (30%)
Revista de Contabilidade Vista & Revista – RCVR	B3	210	80 (38%)
Revista Universo Contábil – RUC	B3	164**	53 (32%)
Revista Contemporânea de Contabilidade – RCC	B3	85*	40 (47%)
Revista de Contabilidade e Organizações – RCO	B3	73***	19 (26%)
Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade – REPC	B3	60***	10 (17%)
	-	802	245 (30.5%)

* Disponível a partir de 2004, ** 2005 e *** 2007.

Comparando os resultados da seleção dos artigos nos dois países, identifica-se que na Espanha não houve um crescimento nas publicações em contabilidade gerencial mesmo com a criação de uma revista exclusiva, ao contrário está ocorrendo uma diminuição no número de artigos publicados, conforme gráfico 1. O melhor ano foi 2003, com 63 artigos, já 2010 foi o ano de menor publicação.

Gráfico 1
Número de artigos publicados em CG na Espanha e no Brasil



Em virtude do lançamento da RICG em 2003, ano em que publicou 20 artigos, houve um incremento substancial nas publicações em contabilidade gerencial na Espanha. A média de publicação anual em contabilidade gerencial neste país é de aproximadamente 42 artigos. Contudo nos últimos anos constata-se uma diminuição representativa, tanto em termos relativos como absolutos, assim, em 2010 identificou-se a publicação de apenas 33 artigos.

No Brasil, a área de contabilidade em geral está em crescimento, com novas revistas. Conforme Gráfico 1, o número de publicações experimentou a princípio um crescimento rápido, tendo um decréscimo nos dois últimos anos em termos absolutos, e uma diminuição em termos relativos nos quatro últimos anos. Com uma média de 25 publicações por ano, e crescendo ao ponto de em 2007 e 2008 atingirem o número de publicações da Espanha, contudo nos dois últimos houve uma queda sensível e em 2010 foram publicados apenas 22 artigos nesta área.

Procedimentos para Classificação dos Artigos

Para classificar os artigos em temas utilizou-se como referência os trabalhos de Brown e Gardner (1985), Brown, Gardner e Vasarhelji (1987), Shields (1997), Pérez *et al.* (2005), Schekaiban e Ripoll (2005), Hesford *et al.* (2007), Lunkes *et al.* (2011), conforme apresentado no item 2.1 deste estudo. Adicionalmente, a análise de conteúdo dos 666 artigos permitiu identificar 18 temas de investigação, na qual foram organizados em três *clusters* conforme as abordagens de pesquisa. Nesta pesquisa, estes *clusters* são denominados de linhas de investigação e estão assim organizados:

- Linha de investigação 1 - Custos: agrupa os temas Contabilidade de custos, Custos gerenciais, Estudos e práticas de custos, Gestão estratégica de custos, e Estudos Múltiplos sobre custos.
- Linha de investigação 2 - Planejamento e Controle: agrupa os temas Orçamento, Orçamento de capital, Mensuração e avaliação de desempenho, Controle organizacional, Controle internacional, e Estudos Múltiplos sobre Planejamento e Controle.
- Linha de Investigação 3 - Outros temas: agrupa os demais temas que não estão enquadrados na primeira ou segunda linha e que se configuram como aspectos de gestão tratados pela contabilidade, tais como Sistema de informação contábil – SIC, *Benchmarking*, Qualidade (TQM), *Just in time* (JIT) e Teoria das Restrições, Ensino em gerencial, Gerencial estratégica,

Preço de transferência e Preço de venda, Estudos sobre CG, Análise de Indicadores Financeiros, e Estudos Múltiplos sobre esses temas.

Já para a classificação dos artigos de acordo com os métodos de pesquisa foi utilizada a abordagem de Birnberg *et al.* (1990) e Hesford *et al.* (2007), conforme tabela 3.

Tabela 3
Classificação e definição dos métodos de pesquisa

Métodos de pesquisa	Definição
Analítica	Envolve o estudo e avaliação aprofundados de informações disponíveis na tentativa de explicar o contexto de um fenômeno.
Arquivo/documental	Envolve a utilização de informações que ainda não tiveram um tratamento científico.
Caso	Envolve a investigação de fenômenos, inclusive pessoas, procedimentos e estruturas em uma única organização.
Experimental	Envolve a manipulação e tratamentos na tentativa de estabelecer relações de causa-efeito nas variáveis investigadas.
Campo	Envolve a investigação de fenômenos, inclusive pessoas, procedimentos e estruturas em duas ou mais organizações.
Framework	Envolve o desenvolvimento de um novo conceito, de novas perspectivas.
Revisão	Envolve basicamente síntese e revisão de literatura já conhecida.
Levantamento	Envolve a investigação de um grupo de pessoas, geralmente realizado via a aplicação de questionário.
Outros	Não se enquadra em nenhum dos outros métodos.

Após a classificação os dados foi utilizada a estatística de Shapiro-Wilk, para um nível de significância especificado de 5%, com o intuito de verificar se a amostra provém de uma população com distribuição normal.

Resultados da pesquisa

Para realizar a análise dos resultados, os artigos são classificados em temas e métodos de pesquisa, conforme descrito na metodologia de pesquisa.

Classificação dos Artigos em Temas

A identificação dos temas permite compreender as principais linhas de pesquisa de cada país. A Espanha apresenta suas publicações centradas na terceira linha de investigação em contabilidade gerencial. Já no Brasil o tópico de maior destaque

é a segunda linha - planejamento e controle, seguido de outros temas e custos, conforme Tabela 4.

Entre os itens de destaque na Espanha encontra-se a mensuração e avaliação de desempenho e contabilidade de custos. No Brasil, os estudos em controle organizacional e mensuração e avaliação de desempenho são os temas de maior destaque. Ao observar a evolução do item mensuração e avaliação de desempenho nas publicações percebe-se a relevância desta para a literatura, bem como para a prática das organizações, consubstanciado em grande parte pelo *Balanced Scorecard* ou Cuadro de Mando Integral.

Tabela 4
Resultados da classificação dos temas

Temas	Espanha (2001-2010)	Brasil (2001-2010)	Total
Custos			
Contabilidade de custos	43 (10.5%)	25 (10%)	68 (10%)
Custos gerenciais	7 (1.5%)	28 (11.5%)	35 (5.5%)
Estudos e práticas de custos	27 (6.5%)	6 (2.5%)	33 (5%)
Gestão estratégica de custos	14 (3.5%)	N/A	14 (2%)
Múltiplos	17 (4%)	N/A	17 (2.5%)
Sub-total	108 (26%)	59 (24%)	167 (25%)
Planejamento e controle			
Orçamento	34 (8%)	6 (2.5%)	40 (6%)
Orçamento de capital	5 (1%)	24 (9.5%)	29 (4.5%)
Mensuração e avaliação de desempenho	55 (13%)	31 (12.5%)	86 (13%)
Controle organizacional	21 (5%)	39 (16%)	60 (9%)
Controle internacional	3 (1%)	11 (4.5%)	14 (2%)
Múltiplos	9 (2%)	2 (1%)	11 (1.5%)
Sub-total	127 (30%)	113 (46%)	240 (36%)
Outros temas			
Sistema de informação contábil – SIC	26 (6%)	23 (9.5%)	49 (7.5%)
Benchmarking	4 (1%)	1 (0.5%)	5 (1%)
Qualidade (TQM)	25 (6%)	3 (1.5%)	28 (4%)
Just-in-time (JIT) e Teoria das Restrições	2 (0.5%)	7 (3%)	9 (1.5%)
Ensino em gerencial	4 (1%)	19 (7.5%)	23 (3.5%)
Gerencial estratégica	12 (3%)	18 (7%)	30 (4.5%)
Preço de transferência e Preço de venda	17 (4%)	2 (1%)	19 (3%)
Estudos sobre CG	28 (6.5%)	N/A	28 (4%)
Análise de Indicadores Financeiros	31 (7.5%)	N/A	31 (4.5%)
Múltiplos	37 (8.5%)	0,0	37 (5.5%)
Sub-total	186 (44%)	73 (30%)	259 (39%)
Total	421 (100%)	245 (100%)	666 (100%)

* N/A: não se aplica.

A tabela 5, por sua vez, apresenta o teste de Shapiro-Wilk que verifica se a variável em estudo possui ou não uma distribuição normal (Fávero *et al.*, 2009).

Tabela 5
Teste de normalidade de Shapiro-Wilk para classificação dos temas

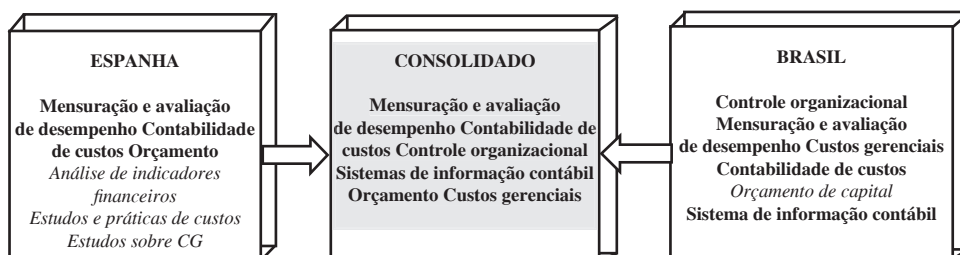
País	Shapiro-Wilk		
	Estatística	Df	Sig.
Espanha	0.937	21	0.187
Brasil	0.853	21	0.005

Conforme apresentado na tabela 5, para a classificação dos temas no Brasil conclui-se que a distribuição da variável não é normal, uma vez que a significância encontrada é menor do que 0.05, indicando que o valor da estatística pertence à região crítica. Enquanto que para a classificação dos temas na Espanha não se rejeita a hipótese nula (Sig. > 0.05) e conclui-se que a distribuição dos dados é normal.

A figura 1 apresenta uma síntese dos resultados dos principais temas de pesquisa em contabilidade gerencial, apresentando-se os tópicos consolidados, ou seja, aqueles com maior número de trabalhos.

Entre os tópicos consolidados, a Espanha apresenta três e o Brasil cinco. Estes resultados demonstram que na Espanha as pesquisas são menos centradas, o que pode também ser constatado em relação aos temas centrais custos e planejamento e controle. Enquanto no Brasil, a exceção do tópico orçamento com poucos trabalhos e sistema de informação contábil não pertencente ao núcleo central, todos os demais fazem parte dos temas considerados centrais em contabilidade gerencial (Brown e Gardner, 1985; Brown *et al.*, 1987; Shields, 1997; Pérez *et al.*, 2005; Hesford *et al.*, 2007; Lunkes *et al.*, 2011).

Figura 1. Principais temas de pesquisa em contabilidade gerencial na Espanha e Brasil



Entre os itens com poucas publicações em revistas de contabilidade da Espanha estão *just-in-time* e teoria das restrições, orçamento de capital, controle organizacional e ensino em gerencial. Já no Brasil, os itens com raras publicações são estudos e práticas de custos, orçamento, qualidade e preço de venda e de transferência.

Um passo importante para a consolidação da contabilidade gerencial como área do conhecimento é o desenvolvimento de núcleos a partir dos temas principais. Talvez outro passo fundamental que contribuiria para o avanço e melhoria qualitativa dos trabalhos nos seus aspectos descritivos e prescritivos é a consolidação de uma metodologia própria para ser aplicada em pesquisas de contabilidade gerencial.

4.2 Métodos de Pesquisa

A análise dos métodos de pesquisa aplicados é importante para entender como a área realiza suas pesquisas. Conforme tabela 6, na Espanha a revisão de literatura e o estudo de caso são os métodos proeminentes. No Brasil, o destaque fica para o estudo de caso e *framework*.

Tabela 6
Resultado dos métodos de pesquisa

Métodos de Pesquisa	Espanha (2001-2010)	Brasil (2001-2010)	Total
Analítica	33 (8%)	10 (4%)	43 (6.5%)
Arquivo/documental	7 (2%)	10 (4%)	17 (2.5%)
Caso	120 (28.5%)	54 (22%)	174 (26%)
Experimental	4 (1%)	8 (3.5%)	12 (2%)
Campo	58 (13.5%)	15 (6%)	73 (11%)
Framework	9 (2%)	66 (27%)	75 (11.5%)
Revisão	137 (32.5%)	43 (17.5%)	180 (27%)
Survey (levantamento)	52 (12%)	36 (14.5%)	88 (13%)
Outros	1 (0.5%)	3 (1.5%)	4 (0.5%)
Total	421 (100%)	245 (100%)	666 (100%)

A tabela 7 apresenta o teste de Shapiro-Wilk que busca verificar se os dados seguem uma distribuição normal.

Tabela 7
Teste de normalidade de Shapiro-Wilk
para classificação dos métodos de pesquisa

País	Shapiro-Wilk		
	Estatística	Df	Sig.
Espanha	0.837	9	0.053
Brasil	0.877	9	0.146

Por meio da tabela 7, constata-se que a distribuição da variável classificação dos métodos de pesquisa para o Brasil e a Espanha é normal, visto que as significâncias encontradas são maiores do que 0.05, indicando que os valores da estatística não pertencem à região crítica.

Se compararmos os resultados de Espanha e Brasil verifica-se que a forma de fazer pesquisa difere entre os países. Os pesquisadores espanhóis tendem, por características locais, a realizar trabalhos com a descrição de um tema ou tópico de pesquisa.

Entre os métodos, relativamente pouco utilizados em pesquisas em contabilidade gerencial na Espanha, estão os estudos com aplicação de método experimental, arquivo e documental e *framework*. Para o Brasil, as pesquisas experimentais, arquivo e documental e analítica são raros.

Alguns desafios permanecem nos dois países no que diz respeito ao rigor metodológico, principalmente aqueles relacionados a processos estruturados de construção do referencial teórico (Baldvinsdottir, Mitchell e Norreklit, 2010), o que inclui a utilização de métodos mistos (Modell, 2010) e de triangulação (Vaivio e Sirén, 2010), além da pouca incidência de métodos quantitativos em apoio aos estudos empíricos (Cardoso, Pereira e Guerreiro, 2007).

Os resultados mostram que há grandes potencialidades para pesquisas em estudos de campo no Brasil e de *framework* na Espanha.

Conclusão e recomendações

A partir do objetivo apresentado analisou-se 421 publicações da Espanha e 245 do Brasil, relacionados com a contabilidade gerencial, que foram classificados em tema e metodologia de pesquisa. Os resultados demonstram que a contabilidade

gerencial não ocupa o lugar de destaque nas publicações nas revistas espanholas e brasileiras. Isto em parte se explica porque em muitos países esta área de pesquisa está em formação, não tendo ainda centros especializados e redes consolidadas que integrem autores e áreas de diferentes países (Lunkes *et al.*, 2011).

Para Pérez *et al.* (2005), a explicação para este fato pode estar na falta de uma base de dados em gerencial, como a encontrada em outros ramos da contabilidade como a financeira. Na mesma direção, Ittner e Larcker (2001) mencionam a dificuldade de obter dados, em comparação com a contabilidade financeira que se utiliza de dados públicos padronizados disponíveis nos órgãos reguladores do mercado e bancos de dados comerciais, a contabilidade gerencial precisa produzir seus dados principalmente a partir de *survey*, o que encarece e dificulta as pesquisas. Embora, Zimmerman (2001) conteste tais alegações afirmando que o fracasso da contabilidade gerencial, entre outras razões, está na falta de criatividade de seus pesquisadores.

No Brasil, observa-se uma intensificação da pesquisa na área de contabilidade gerencial, impulsionada principalmente pelos seguintes fatores: (i) surgimento de vários programas de pós-graduação a nível de mestrado e doutorado na área de contabilidade; (ii) aumento das exigências da CAPES –órgão governamental responsável pelos programas de pós-graduação no país– com relação ao reconhecimento e avaliação desses programas; (iii) aumento da quantidade de eventos e periódicos científicos (Cardoso, Pereira e Guerreiro, 2007).

Acredita-se que a consolidação da área de contabilidade gerencial deve ocorrer a partir de um conjunto de medidas a serem levadas em conta por pesquisadores tanto no Brasil quanto na Espanha como de outros países, tais como: (i) realização de pesquisas e intercâmbios internacionais para promover ampliação do espectro teórico-metodológico da contabilidade gerencial e para construção ou fortalecimento das redes de pesquisadores, (ii) ampliação de pesquisas tipo *framework* e estudos de casos, e (iii) fortalecimentos de canais permanentes de comunicação científica para a área (tais como revistas e bases de dados conforme já apresentado por Pérez *et al.*, 2005).

De uma forma geral, os pesquisadores de contabilidade gerencial do Brasil e Espanha apresentam forte tendência a pesquisar temas periféricos, como os outros tópicos, se comparados a custos e planejamento e controle, utilizando como métodos de investigação o estudo de caso e a revisão. Se comparar esses resultados com os

de outros países, como a de Hesford *et al.* (2007) realizada nos EUA, as publicações em contabilidade gerencial são limitadas em temas como custos gerenciais e estratégicos, controle, com aplicação de métodos de pesquisa experimentais, analítica e *framework*. Isto mostra que há um grande potencial para pesquisadores brasileiros e espanhóis na realização de estudos futuros com a aplicação destes métodos e temas no campo da contabilidade gerencial.

Até porque, de acordo com Merchant (2010), as escolas de negócios dos EUA tem foco estreito, o que Atkinson *et al.* (1997), Hesford *et al.* (2007), Scapens (2004) e Shields (1997) consideram que deve-se a formação, principalmente dos alunos de programas norte-americanos de doutorado em contabilidade. Isto fornece uma grande oportunidade para as universidades e pesquisadores na Europa e outras partes do mundo como da América do Sul, para tomar uma posição de liderança em muitas áreas de pesquisa importantes da contabilidade gerencial. Mas isto não acontecerá se os pesquisadores da área permanecerem como ilhas no mundo da pesquisa, sem grupos e redes de integração, para compartilhar tecnologias, experiências, conhecimentos e ideias. Acredita-se que esta integração é que possibilitará o aperfeiçoamento de métodos de pesquisa e formação de centros de referência em temas específicos.

Entre as recomendações para futuros trabalhos destaca-se a possibilidade de ampliar a pesquisa com inclusão de outras bases de dados, como *ISI*, *Scielo*, *Dialnet*, *Latindex* etc., o que aumentará a possibilidade de inclusão de revistas inglesas, outras revistas de língua espanhola e de língua portuguesa, entre outras possibilidades, para desenvolver estudos sobre redes sociais em contabilidade gerencial e sobre o perfil da formação dos doutores em contabilidade.

Referencias

- Ahrens, T. *et al.* (2008). The Future of Interpretive Accounting Research-A Polyphonic Debate. *Critical Perspectives on Accounting* 19 (6): 840-866.
- Alcouffe, S., N. Berlandee y Y. Levant (2008). Actor-Networks and the Diffusion of Management Accounting Innovations: A Comparative Study. *Management Accounting Research* 19 (1): 1-17.
- Atkinson, A. R. *et al.* (1997). New Directions In Management Accounting Research. *Journal of Management Accounting Research* 9: 79-108.

- Baldvinsdottir, G., F. Mitchell y H. Norreklit (2010). Issues In The Relationship Between Theory And Practice In Management Accounting. *Management Accounting Research* 21 (2): 79-82.
- Bettie, V. y A. Goodacre (2004). Publishing Patterns Within The Uk Accounting And Finance Academic Community. *British Accounting Review* 36 (1): 7-44.
- Beuren, I. M., A. C. Schlindwein y D.L. Pasqual (2007). Abordagem da Controladoria em Trabalhos Publicados no Enanpad e no Congresso USP de Controladoria e Contabilidade de 2001 a 2006. *Revista Contabilidade & Finanças* 18 (45): 22-37.
- Birkin, F., P. Edwards y D. Woodward (2005). Accounting's Contribution to a Conscious Cultural Evolution: An end to Sustainable Development. *Critical Perspectives on Accounting* 16 (3): 185-208.
- Birnberg, J. G., M.D. Shields y S.M. Young (1990). The case for multiple methods in empirical management accounting research (with an illustration from budget setting). *Journal of Management Accounting Research* 2: 33-66.
- Bonner, S.E. *et al.* (2006). The Most Influential Journals in Academic Accounting. *Accounting, Organizations and Society* 31 (7): 663-685.
- Brinn, T. y M.J. Jones (2008). The Determinants of a Successful Accounting Manuscript: Views of the Informed. *Accounting Forum* 32 (2): 89-113.
- Brown, L.D. (2003). Ranking Journals Using Social Science Research Network Downloads. *Review of Quantitative Finance And Accounting* 20 (3): 291-307.
- y J.C. Gardner (1985). Applying Citation Analysis to Evaluate the Research Contributions of Accounting Faculty and Doctoral Programs. *The Accounting Review* (45): 262-277.
- , J.C. Gardner y M. A. Vasarhelyi (1987). An Analysis of the Research Contributions of Accounting, Organizations and Society, 1976-1984. *Accounting, Organizations and Society* (12): 193-204.

- Brown, R., M. Jones y T. Steele (2007). Still Flickering At The Margins Of Existence? Publishing Patterns and Themes in Accounting and Finance Research Over the last Two Decades. *British Accounting Review* 39 (2): 125-151.
- Cardoso, R. L., C.A. Pereira y R. Guerreiro (2007). Perfil das Pesquisas em Contabilidade de Custos Apresentadas no Enanpad no Período de 1998 a 2003. *Revista de Administração Contemporânea* 11 (3): 177-198.
- Carvalho, K. L. *et al.* (2010). A Contribuição das Teorias do Ciclo de Vida Organizacional para a Pesquisa em Contabilidade Gerencial. *Revista de Administração da Mackenzie* (Online) 11 (4): 98-130.
- Chabrak, N. (2005). The Politics of Transcendence: Hermeneutic Phenomenology and Accounting Policy. *Critical Perspectives on Accounting* 16 (6): 701-716.
- Chapman, C.S., A.G. Hopwood y M.D. Shields (2007). *Handbook of Management Accounting Research*, Amsterdam, Elsevier.
- Cooper, D. y T. Hopper (2007). Critical Theorising In Management Accounting Research, en C. Chapman, A.G. Hopwood y M.D. Shields (eds.), *Handbook of Management Accounting Research*, 1, Amsterdam, Elsevier: 207-245.
- Dillard, J. (2008). A Political Base of a Polyphonic Debate. *Critical Perspectives on Accounting* 19 (6): 894-900.
- Drury, C. y M. Tayles (1994). Product Costing in UK Manufacturing Organizations. *The European Accounting Review* 3 (3): 443-469.
- (2005). Explicating the Design of Overhead Absorption Procedures in UK Organizations. *British Accounting Review* 37 (3): 47-84.
- Engwall, L. (1998). Research Note: Asterix in Disneyland. Management Scholars from France on the World Stage. *Organizations Studies* 19 (5): 863-881.
- Ensslin, L. *et al.* (2010). Avaliação do Desempenho de Empresas Terceirizadas com o Uso da Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão- Construtivista. *Revista Pesquisa Operacional* 30 (1): 125-152.

- Fávero, L. P. *et al.* (2009). *Análise de dados: modelagem multivariada para tomada de decisões*. Rio de Janeiro, Campus Elsevier.
- Gendron, Y. (2008). Constituting the Academic Performer: The Spectre of Superficiality and Stagnation in Academia. *European Accounting Review* 17 (1): 97-127.
- Groot, T. y T. Garcia-Valderrama (2006). Research Quality and Efficiency - An Analysis of Assessments and Management Issues in Dutch Economics and Business Research Programs. *Research Policy* 35 (9): 1362-1376.
- Haynes, K. (2008). Moving the Gender Agenda or Stirring Chicken's Entrails?: Where Next for Feminist Methodologies in Accounting? *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 21 (4): 539-555.
- Hesford, J. W. y G. Potter (2010). Accounting Research in the Cornell Quarterly: A Review With Suggestions for Future Research. *Cornell Hospitality Quarterly* 51 (4): 502-512.
- Hesford, J.W. *et al.* (2007). Management Accounting: A Bibliographic Study, en C. Chapman, A.G. Hopwood y M. Shields (eds.), *Handbook of Management Accounting Research*, Amsterdam: 3-26.
- Hopwood, A. G. (2002). If Only there were Simple Solutions, but there Aren't: Some Relections On Zimmerman's Critique of Empirical Management Accounting Research. *European Accounting Research* 11 (4): 777-785.
- Institute of Management Accountants (2008). Definition of Management Accounting. *Institute of Management Accountants*, IMA.
- Ittner, C.D. y D.F. Larcker (2001). Assessing Empirical Research in Managerial Accounting: A Value-Based Management Perspective. *Journal of Accounting And Economics* 32: 349-410.
- (2002). Empirical Managerial Accounting Research: Are We Just Describing Management Consulting Practice? *European Accounting Research* 11 (4): 787-794.

- Kirkpatrick, A.S. y E.A. Locke (1992). The Development of Measures Of Faculty Scholarship. *Group & Organization Management* 17 (1): 5-23.
- Locke, J. y A. Lowe (2008). Evidence and implications of multiple paradigms in accounting knowledge production. *European Accounting Review* 17 (1): 161-191.
- Luft, J. y M.D. Shield (2002). Zimmerman'S Contentious Conjectures: Describing the Present and Prescribing the Future of Empirical Management Accounting Research. *European Accounting Review* 11 (4): 795-805.
- (2003). Mapping Management Accounting: Graphics and Guidelines for Theory-Consistent Empirical Research? *Accounting, Organizations and Society* 28: 169-249.
- Lukka, K. y J. Mouritsen (2002). Homogeneity or Heterogeneity of Research in Management Accounting? *European Accounting Review* 11 (4): 805-811.
- Lukka, K. (2010). The Roles and Effects of Paradigms in Accounting Research. *Management Accounting Research* 21: 110-115.
- Lunkes, R.J., V.M. Ripoll Feliu y F.S. Rosa (2011). *Redes Sociais E Internacionalização Da Contabilidade Gerencial: Um Estudo Em Publicações De Língua Espanhola*. Congresso De Contabilidade E Auditoria, Porto (Portugal) 1 (1): 1-15.
- Malmi, T. y M. Granlund (2009). In Search of Management Accounting Theory. *The European Accounting Review* 18 (3): 597-620.
- Maloni, M. J., C.R. Carter y A.S. Carr (2009). Assessing Logistics Maturation through Author Concentration. *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management* 39 (3-4): 250-268.
- Mendonça Neto, O. R., E.L. Riccio y M.C. Sakata (2009). Dez Anos de Pesquisa Contábil no Brasil: Análise dos Trabalhos Apresentados nos Enanpads de 1996 a 2005. *Revista Administração de Empresas* 49 (1): 62-73.

- Merchant, K.A. (2008). Why interdisciplinary accounting research tends not to impact most North American academic accountants. *Critical Perspectives on Accounting* 19 (6): 901-908.
- (2010). Paradigms in Accounting Research: A View from North America. *Management Accounting Research* 21 (2): 116-120.
- Modell, S. (2010). Bridging the Paradigm Divide in Management Accounting Research: The Role of Mixed Methods Approaches. *Management Accounting Research* 21: 124-129.
- Nascimento, A. R., E. Junqueira y G.A. Martins (2010). Pesquisa Acadêmica em Contabilidade Gerencial no Brasil: Análise e Reflexões sobre Teorias, Metodologias e Paradigmas. *Revista De Administração Contemporânea* 14 (6): 1113-1133.
- Panozzo, F. (1997). The Making of the Good Academic Accountant. *Accounting, Organizations And Society* 22 (5): 447-480.
- Pérez, B. E., A. L. Gallardo y C.R. M. Peña (2005). La investigación empírica en Contabilidad de Gestión en España: análisis de las publicaciones españolas. *Revista Española de Financiación y Contabilidad* XXXIV (124): 183-210.
- Ratle, O. (2007). *The Never-Ending "Paradigm Debate" in Organisation Studies: Rhetorical Practices that Sustain Scientific Controversies*. Paper presented at the 2nd Conference on Rhetoric and Narratives in Management Research. Esade, Barcelona.
- Richardson, A.J. (2008). Strategies in the Development of Accounting History as an Academic Discipline. *Accounting History* 13 (3): 247-280.
- Ryan, R., R.W. Scapens y M. Theobald (2002). *Research Method & Methodology in Finance Accounting*. Thomson.
- Scapens, R. W. (2004). *Innovations in management accounting practices and research in the United Kingdom*. Keynote address at the 4th EIASM, Brussels 9: 9-11.

- Schekaiban, N. y V.M. Ripoll (2005). *Estudio Comparativo sobre investigación en Contabilidad de Gestión, España-México*.
- Shields, M. D. (1997). Research in Management Accounting by North Americans in the 1990s. *Journal of Management Accounting Research* 5: 3-61.
- Tahai, A. y M.J. Meyer (1999). A Revealed Preference Study of Management Journals' Direct Influences. *Strategic Management Journal* 20 (3): 279-296.
- Warren, S. (2005). Photography and Voice in Critical Qualitative Management Research. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 18 (6): 861-882.
- Watts, R. y J. Zimmerman (1979). The Demand and Supply of Accounting Theories. The Market for Excuses. *The Accounting Review* 59: 273-305.
- White, G.P. (1996). A Survey and Taxonomy of Strategy-Related Performance Measures for Manufacturing. *International Journal of Physical Distribution & Logistics Management* 16 (3): 42-68.
- Vaivio, J. y A. Sirén (2008). "Straddling" paradigms, method triangulation and interpretive management accounting research. Paper presented at the EIASM, Brussels: 15-17.
- (2010). Insights into Method Triangulation and "Paradigms" in Interpretive Management Accounting Research. *Management Accounting Research* 21: 130-141.
- Valacich, J.S. *et al.* (2006). Issues and Opinions - Publication Opportunities in Premier Business Outlets: How Level is the Playing Field? *Information System Research* 17 (2): 107-125.
- Zimmerman, J.L. (1979). The Cost and Benefits and Cost Allocations. *The Accounting Review* 54: 504-521.
- (2001). Conjectures Regarding Empirical Managerial Accounting Research. *Journal of Accounting and Economics*, 32: 411-427.

