
BRECHAS DE FORMACIÓN EN CONTABILIDAD DE GESTIÓN: UN ANÁLISIS CRÍTICO

ESCOBAR PÉREZ, BERNABÉ¹
BUENDÍA CARRILLO, DIONISIO²
ESCOBAR RODRÍGUEZ, TOMÁS³

Fecha de recepción: 01 de octubre de 2021
Fecha de aprobación: 26 de octubre de 2021

ark:/s27188507/1ewt1gijs

Resumen

Los contenidos formativos impartidos en las distintas asignaturas en el ámbito universitario deben tener cierta correspondencia con los conocimientos o técnicas demandadas por el mercado laboral. Este trabajo se centra en analizar la formación sobre Contabilidad de Gestión impartida en los grados de las universidades públicas españolas. El objeto es identificar posibles brechas de formación mediante el estudio de los programas de estas asignaturas y los perfiles profesionales que demanda la sociedad en este ámbito y proponer posibles líneas de actuación.

En primer lugar, se han identificado las universidades públicas que incluyen en su oferta formativa los grados en Administración y Dirección de Empresas y/o Finanzas y Contabilidad, al ser los dos con mayor contenido formativo en Contabilidad. A continuación, durante el mes de febrero de 2021 se analizaron las guías docentes de las asignaturas ofertadas en los planes de estudio de estas titulaciones que encajan con el perfil de Contabilidad de Gestión, diferenciando entre asignaturas obligatorias y optativas. Finalmente, se han revisado los contenidos formativos incluidos en las guías docentes, procediendo a su tabulación.

-
- 1 Universidad de Sevilla, España. bescobar@us.es
 - 2 Universidad de Granada, España. dbuendia@ugr.es
 - 3 Universidad de Huelva, España. tescobar@uhu.es

Los resultados manifiestan cierta brecha de formación en el ámbito de la Contabilidad de Gestión en dichos estudios de grado. Con carácter general, los programas de las asignaturas obligatorias no recogen las tendencias más actuales en la materia, dando cabida solamente en las asignaturas optativas a algunos de los avances más recientes.

Las demandas de formación desde el ámbito profesional para dar respuesta a los nuevos retos y tendencias en esta disciplina no se están materializando claramente en modificaciones de los contenidos impartidos. Entre estas demandas destacan los efectos de la digitalización empresarial sobre la Contabilidad de Gestión, así como el papel proactivo que deberían desarrollar los responsables de la Contabilidad de Gestión en estos procesos de digitalización.

Palabras clave: contabilidad, brecha de rendimiento, demanda educativa, asignaturas, análisis de contenido.

JEL: I21, I23, O43, O19.

LEARNING GAPS IN MANAGEMENT ACCOUNTING: A CRITICAL ANALYSIS

Abstract

The topics taught at the university level should have some correspondence with the knowledge or techniques demanded by the labour market. This work focuses on analysing the contents on Management Accounting in the Degrees of Spanish public universities. The aim is to identify possible gaps by studying the topics in these programs and the professional profiles and, if needed, to propose possible lines of action.

In the first place, the public universities that include in their academic offer the degrees in Business Administration and Management and / or Finance and Accounting have been identified, as they are the two with the highest contents in the accounting field. Next, during February 2021, the academic programmes that fit the Management Accounting profile were analysed, differentiating between compulsory and optional subjects. Finally, the contents included in these programmes have been tabulated and reviewed.

The results show a certain gap in the field of Management Accounting in these studies. In general, the compulsory subject syllabi do not reflect the most current trends in the matter, including only some of the most recent advances in the elective subjects.

The demands from the professional field to respond to the new challenges and trends in this discipline are not clearly materializing in changes to the content taught at universities. Among these demands, the effects of business digitization on Management Accounting stand out, as well as the proactive

role that management accountants should have in these digitization processes.

Keywords: accounting, achievement gap, educational demand, academic subjects, content analysis.

JEL: I21, I23, O43, O19.

LACUNAS DE FORMAÇÃO EM CONTABILIDADE DE GESTÃO: UMA ANÁLISE CRÍTICA

Resumo

Os conteúdos formativos ministrados nas diferentes disciplinas de nível universitário devem ter uma certa correspondência com os conhecimentos ou técnicas exigidas pelo mercado de trabalho. Este trabalho analisa a formação em Contabilidade de Gestão transmitida nos cursos de universidades públicas espanholas. O objetivo é identificar possíveis lacunas de formação por meio do estudo dos programas voltados para essas disciplinas e dos perfis profissionais exigidos pela sociedade nessa área e propor possíveis linhas de atuação.

Em primeiro lugar, foram identificadas as universidades públicas que incluem na sua oferta formativa os cursos de Administração e Gestão e / ou Finanças e Contabilidade, por serem as duas com maior conteúdo formativo em Contabilidade.

Em seguida, durante o mês de fevereiro de 2021, foram analisados os guias didáticos das disciplinas oferecidas nos planos de estudos dessas licenciaturas que se enquadram no perfil de Contabilidade Gerencial, diferenciando as disciplinas obrigatórias das optativas.

Por fim, foram revistos os conteúdos formativos incluídos nos guias pedagógicos, procedendo-se à sua tabulação.

Os resultados evidenciam uma certa lacuna de formação na área de Contabilidade Gerencial nesses cursos de graduação. Em geral, os programas de disciplinas obrigatórias não refletem as tendências mais atuais na matéria, permitindo apenas alguns dos avanços mais recentes nas disciplinas optativas.

As exigências de formação da área profissional para responder aos novos desafios e tendências desta disciplina não se materializam de forma clara em alterações dos conteúdos ensinados. Dentre essas demandas, destacam-se os efeitos da digitalização dos negócios na Contabilidade Gerencial, bem como o papel proativo que os responsáveis pela Contabilidade Gerencial devem desenvolver nesses processos de digitalização.

Palavras-chave: contabilidade, lacuna de desempenho, demanda educacional, disciplinas, análise de conteúdo.

JEL: I21, I23, O43, O19.

BRÈCHES CONCERNANT LA FORMATION EN COMPTABILITÉ DE GESTION : UNE ANALYSE CRITIQUE

Résumé

Les contenus de formation enseignés dans les différentes matières dans le contexte universitaire doivent avoir une certaine correspondance avec les connaissances ou les techniques exigées par le marché du travail. Ce travail se centre sur l'analyse de la formation sur la Comptabilité de Gestion enseignée dans les universités publiques espagnoles. Le but est d'identifier des manques de formation par le biais de l'étude des programmes de ces matières et les profils professionnels demandés par la société dans cette branche et proposer quelques lignes de travail.

Tout d'abord, ont été identifiées les universités publiques contemplant dans leur offre de formation, les diplômes en Administration et Direction d'Entreprises et/ou Finances et Comptabilité, étant ceux-ci les deux à plus fort contenu de formation en Comptabilité. Ensuite, pendant le mois de février 2021, nous avons analysé les guides des enseignants des matières proposées sur les plans d'études de ces diplômes coïncidant avec le profil de Comptabilité de Gestion, en signalant les différences entre matières obligatoires et optionnelles. Finalement, nous avons révisé les contenus de formation compris dans les guides des enseignants et effectué leur mise en tableau.

Les résultats montrent une certaine brèche de formation dans le domaine de la Comptabilité de Gestion des études de ces diplômes. D'une manière générale, les programmes des matières obligatoires ne recueillent pas les tendances plus actuelles en la matière, n'incluant que dans les matières optionnelles certains des progrès plus récents.

Les demandes de formation provenant du domaine professionnel afin de répondre aux nouveaux enjeux et tendances de cette discipline ne se matérialisent pas clairement dans les modifications des contenus enseignés. Parmi ces demandes, nous pouvons signaler les effets de la digitalisation des entreprises dans la Comptabilité de Gestion, ainsi que le rôle proactif que devraient développer les responsables de la Comptabilité de Gestion dans les processus de digitalisation.

Mots clés: comptabilité, brèche de rendement, demande éducative, matières, analyses de contenu.

JEL: I21, I23, O43, O19.

1. Introducción

El Plan Bolonia de 1999 ha supuesto la base de la reforma del sistema universitario europeo y el desarrollo del Espacio Europeo de Educación Superior. Dicho plan ha ocasionado una reestructuración del panorama universitario europeo, tanto en el diseño de las titulaciones universitarias como en la configuración de contenidos y competencias, para en línea con la tercera misión de la universidad (Etzkowitz *et al.*, 2000), responder a los problemas que van surgiendo en la sociedad.

Entre los grandes objetivos contemplados en el Plan Bolonia se incluían mejorar la empleabilidad de los futuros egresados, fomentar la movilidad y el reconocimiento de los títulos universitarios en Europa. Mejorar la empleabilidad conlleva, entre otros aspectos, que la formación que se imparte en las aulas debe adecuarse a las características del entorno en el que, una vez egresados, los estudiantes desarrollarán su actividad profesional. Esta cuestión es especialmente significativa en disciplinas que se encuentran dentro de lo que se conocen como Ciencias Sociales en general, y en las Ciencias Económicas y Empresariales en particular, en las que el comportamiento y relaciones de las personas y organizaciones están íntimamente relacionados con las peculiaridades del entorno en el que se desenvuelven.

Esta necesaria correspondencia entre contenidos formativos y demandas del mercado debe constituir el punto de partida a la hora de definir la oferta formativa del sistema universitario, establecer las asignaturas que conforman los planes de estudios y, en último lugar, que los docentes en el ejercicio de su libertad de cátedra definan qué cuestiones incluir y qué enfoques adoptar en su impartición. En definitiva, ha de ser un necesario proceso de ajuste de los conocimientos, competencias y destrezas que adquiere el alumnado a las exigencias del cada vez más cambiante entorno.

La finalidad de este proceso de ajuste es minimizar la brecha existente entre los requerimientos del mercado laboral y la formación recibida en el ámbito universitario, así como la investigación que se lleva a cabo en Contabilidad de Gestión. Y es, quizás, la rapidez a la que el entorno empresarial ha evolucionado durante las últimas décadas la que está poniendo sobre la mesa de forma cada vez más acuciante la necesidad de detectar posibles brechas de formación cuando se lleva a cabo el diseño curricular de las distintas asignaturas.

En períodos en los que el entorno evoluciona lentamente, las brechas de formación se producen de forma lenta, casi inapreciable, por lo que los ajustes curriculares se realizan con poca frecuencia. No obstante, cuando las organizaciones desarrollan su actividad en entornos que cambian rápidamente, desde el ámbito académico hay que estar especialmente vigilantes para evitar que pudiera llegar a producirse una falta de adecuación entre lo que se trasmite en el aula y los conocimientos y competencias que el estu-

dante va a requerir para su desarrollo profesional (Chaffer y Webb, 2017). En este sentido, Tatikonda y Savchenk (2010) señalaban que como consecuencia de los rápidos cambios que se están produciendo en el entorno, el “gap” entre las necesidades de las empresas y la formación que se está proporcionando sobre Contabilidad de Gestión puede estar aumentando.

Durante los últimos años el sistema universitario ha llevado a cabo un importante esfuerzo en este sentido en el ámbito español. El Real Decreto 1393/2007, de 29 de octubre, establecía una nueva ordenación de las enseñanzas universitarias en España que implicó tanto una reforma y reestructuración de buena parte del mapa de titulaciones universitarias, como un cambio de enfoque en lo que al modelo de enseñanza hace referencia. Dentro del marco de las Ciencias Económicas y Empresariales, el proceso de reestructuración del mapa de titulaciones ha dado lugar a la aparición de distintos grados, siendo los Grados en Administración y Dirección de Empresas (ADE) y en Finanzas y Contabilidad –también denominado en ocasiones en Contabilidad y Finanzas (FICO)–, los que cuentan con una mayor presencia de asignaturas del ámbito contable dentro de sus planes de estudio. Además de estos, el mapa de titulaciones de grado en España incluye otros títulos dentro del marco de las Ciencias Económicas y Empresariales en los que también están presentes asignaturas del ámbito contable. Se trata, por un lado, de títulos que podrían entenderse como relativamente próximos a los grados en ADE y FICO y, por otro lado, títulos de grado con un perfil más diferenciado en los que las materias contables podrían formar también parte importante de su estructura curricular.

En lo que a la definición del contenido de las materias de Contabilidad hace referencia, es posible establecer ciertas diferencias entre las que se encuadran dentro de los límites de la Contabilidad Financiera y aquellas cuyo perfil encaja dentro del área de la Contabilidad de Gestión. Los contenidos de las asignaturas de Contabilidad Financiera suelen estar determinados o condicionados por el plan contable y el marco jurídico existente, siendo necesarios ajustes importantes en los programas de las asignaturas cuando se producen cambios en la regulación vigente. En estos casos, los docentes pueden identificar de forma clara el riesgo de brecha de formación en el momento en el que se actualizan las normas y realizar los ajustes necesarios en los contenidos de las asignaturas para que se produzcan. Por contra, los contenidos de las asignaturas de Contabilidad de Gestión carecen de este marco normativo y suelen establecerse casi en exclusiva en función de los paradigmas o enfoques predominantes en el mundo empresarial. Esta particularidad ocasiona una mayor probabilidad de que se produzcan brechas de formación al no poderse identificar de forma tan clara los cambios del entorno para ajustar los contenidos formativos.

Este trabajo se centra en el análisis de la formación sobre Contabilidad de Gestión que se imparte en los grados de las universidades públicas españolas. El objeto es identificar posibles brechas de formación mediante el estudio de los programas de las asignaturas que encajan con el perfil de Contabilidad de Gestión, con respecto a los temas que un contable de gestión debería conocer en el desarrollo de su profesión.

En concreto, se han analizado los contenidos recogidos en las guías docentes de las asignaturas ofertadas por las universidades públicas españolas en 2020-2021 en los grados de ADE y FICO, principalmente, así como otros afines con menor contenido en Contabilidad en general y en Contabilidad de Gestión en particular.

La estructura del trabajo es la siguiente. En el apartado segundo, se repasa sintéticamente la evolución de la Contabilidad de Gestión a la vez que se evidencian los principales retos presentes en la actualidad desde el punto de vista formativo. El tercero aborda la muestra analizada y la metodología de investigación empleada. En el cuarto apartado se identifican los contenidos que se imparten en las diferentes materias que conforman las asignaturas relacionadas con la Contabilidad de Gestión para identificar si existe un tronco común y valorar su adecuación a la situación actual. En el quinto y último se presentan las consideraciones finales y posibles futuras líneas de investigación.

2. Evolución histórica de la contabilidad de gestión y su reflejo en los programas formativos

Para encuadrar la cuestión a estudiar, aun no siendo el propósito principal de este trabajo analizar el origen y la evolución de la Contabilidad de Gestión, es preciso tener presentes los avances que se han ido produciendo y que teóricamente deben haberse incorporado paulatinamente a los programas de las asignaturas que se imparten en el ámbito universitario.

La evolución de la Contabilidad de Gestión ha sido objeto de un intenso estudio por parte de reputados autores, como por ejemplo Kaplan (1984). En un trabajo más reciente, Gutiérrez-Hidalgo (2005) la analizó de forma detallada durante el período 1885-2005, señalando un conjunto de hechos significativos que han marcado su desarrollo durante ese intervalo de tiempo y que se resumen en la tabla 1.

Tabla 1. Evolución de la Contabilidad de Gestión hasta el año 2005

Período	Desarrollo de la Contabilidad de Gestión	Eventos
Antes del siglo XIX	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Control de costes de producción. ▪ Primeras asignaciones de costes indirectos a los productos. ▪ Primeras decisiones basadas en cálculos de costes. ▪ Aparición de costes previsionales. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Desarrollo industrial en fábricas estatales. ▪ Primeras fábricas multietapas. ▪ Surge la máquina de vapor.
Siglo XIX	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Registros contables de materiales y mano de obra directa. ▪ Asignación de costes indirectos en función de la mano de obra directa. ▪ Indicadores operativos. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Revolución industrial. ▪ Aparición de una burguesía dedicada a la industrial. ▪ Ferrocarriles.
1900-1950	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Desarrollo del coste estándar. ▪ Indicadores de gestión en empresas multidivisionales. ▪ Costes completos (<i>full cost</i>). 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Movimiento de la dirección científica del trabajo. ▪ Multinacionales. ▪ Objetivo del coste verdadero.
1960-1980	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Modelo de costes variables (<i>direct costing</i>). ▪ Contabilidad Interna y modelos de decisión. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Objetivo coste verdadero. ▪ Objetivo del usuario.
1980-1990	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Costes de calidad. ▪ Sistemas de mejora continua. ▪ ABC/ABM. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Nuevo entorno de la producción: calidad, gestión de inventarios, organización, etc.
1990-2005	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Perspectiva externa y a largo plazo. ▪ Indicadores no financieros. ▪ Cuadro de mando integral. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Nuevo optimismo.

Fuente: Gutiérrez-Hidalgo, 2005.

En trabajos posteriores (Abdel-Kader y Luther, 2006; Gliubic, 2012; Karmal, 2015), se añadieron otras cuestiones de interés adicionales como la creación de valor, el análisis DAFO o el análisis PEST (Político, Económico, Social y Tecnológico), ya contempladas por IFAC (1998), dentro de la última etapa de evolución de la Contabilidad de Gestión.

Si bien se han constatado prácticas incipientes de Contabilidad de Gestión⁴ que se remontan algunos siglos en el tiempo (Solomons, 1968; Edwards y Newell, 1991), el nacimiento de esta disciplina se suele situar a finales del siglo XIX o principios del XX (Fleishman y Parker, 1991), asociándose su principal desarrollo con la Segunda Revolución Industrial, que tuvo lugar desde la segunda mitad del siglo XIX hasta el inicio de la Primera Guerra Mundial en 1914 (Garner, 1947). Tanto es así que en 1919 se creó en Estados Unidos la *National Association of Cost Accountants* (germen del actual *Institute of Management Accountants* –IMA–) para promover el conocimiento entre los encargados de la Contabilidad de Costes y fomentar su uso en la gestión empresarial. Algunos autores consideran que ya en los años veinte del siglo XX se habían desarrollado la mayor parte de las técnicas de Contabilidad de Gestión que se conocían en los ochenta (Johnson y Kaplan, 1987).

Las prácticas de Contabilidad de Gestión desarrolladas hasta esa época se incorporaron a los planes de estudio de las titulaciones universitarias relacionadas con el ámbito de la administración de empresas y se plasmaron en los primeros libros de texto que ayudaron a homogeneizar los temarios de las distintas asignaturas, siendo determinantes en la transmisión de dichas prácticas.

Tabla 2. Contenidos del libro *Cost accounting: principles and practices*

TABLE OF CONTENTS	
MECHANICS OF COST ACCOUNTING	
Part I	
I.	Introduction
II.	Basic Cost Accounting Terminology
III.	Detailed Cost Records
IV.	Cost Accounting on the General Accounting Records
V.	Factory Ledger
VI.	The Voucher Register in Cost Accounting
VII.	Chart of Accounts in a Manufacturing Concern
VIII.	Materials Control and Accounting

⁴ Dada la amplia variedad de términos empleados a lo largo del tiempo para hacer referencia a esta materia, consideraremos sinónimos los términos Contabilidad de Gestión, Contabilidad de Costes, Contabilidad Analítica, Contabilidad Interna y Contabilidad Estratégica, aunque desde un punto de vista epistemológico es posible establecer diferencias entre ellos.

- IX. Inventory Records
- X. Accounting for Labor in Cost Accounting
- XI. Factory Wage Systems
- XII. Manufacturing Expenses
- XIII. Departmentalization of Factory Expenses
- XIV. Cost Summaries and Statements
- XV. Job Order Cost Set

SPECIALIZED AND AVANCED COST ACCOUNTING

PART II

- XVI. Process Cost
- XVII. Joint Products and By-Products
- XVIII. Budgetary Control and Cost Accounting
- XIX. Process Cost Set
- XX. Standard Costs
- XXI. Standard Cost Accounting Procedures
- XXII. Standard Cost Set
- XXIII. Estimated Costs
- XXIV. Cost Accounting Report for Management Use
- XXV. Graphic Presentation of Cost Data
- XXVI. Distribution Costs
- XXVII. Uniform Cost Accounting System
- XXVIII. Uniform Cost Accounting System (continued)
- XXIX. A Re-Examination of Cost Accounting from the Managerial Viewpoint

Fuente: Neuner, 1938.

Estos manuales pueden considerarse como un subrogado válido de los contenidos impartidos en las aulas. A título de ejemplo, en 1938 Neuner publicó el libro *Cost accounting: principles and practices*, en el que según su prólogo se recoge su experiencia en el ámbito empresarial, junto a la adquirida durante sus siete años de experiencia en la enseñanza de la Contabilidad de Costes. Sus contenidos se muestran en la tabla 2. En ellos ya se daba respuesta a buena parte de las limitaciones que se habían detectado en los primeros sistemas de Contabilidad de Costes en la práctica. En esta línea, cuatro años antes a la publicación de su libro, Neuner (1934) ya destacaba en un artículo publicado en *The Accounting Review* la gran influencia que tenían los libros de texto en el diseño del contenido de las asignaturas de Contabilidad de Gestión, a la vez que señalaba los siguientes retos curriculares:

- Incidir menos en la parte técnica y resaltar más la orientación a la gestión.
- Dar más relevancia a los sistemas de coste estándar.
- Hacer más hincapié en los métodos de costes conjuntos, costes de fabricación y costes de comercialización.
- Enfatizar las relaciones existentes entre los costes y otras divisiones del negocio.
- Resaltar aplicaciones de los costes en sectores distintos al industrial.
- Tratamiento específico de los costes de distribución.

Este tratamiento de la Contabilidad de Gestión fue generalizado en los libros de texto de la época y, por tanto, en los programas de las asignaturas impartidas en el ámbito universitario. Al observar los contenidos incluidos en el citado manual (figura 1), se aprecia que buena parte de los desarrollos de la Contabilidad de Gestión que mayoritariamente se siguen considerando como eje central de la materia, ya estaban vigentes. Así pues, ya se contemplaban temas tales como el tratamiento de los costes de materias primas, mano de obra y de costes indirectos; costes de fabricación y distribución; relación entre Contabilidad de Gestión y Contabilidad Financiera; uso de departamentos para la distribución de costes; sistemas de costes por órdenes de trabajo y por procesos; costes conjuntos; presupuestos y costes estándar; uso de información de costes para la gestión; sistemas de costes normalizados; entre otros contenidos.

Vollmers (1996) llevó a cabo un estudio para determinar el alcance de los principales manuales de Contabilidad de Gestión publicados entre 1920 y 1950, constatando que hasta 1950 los autores defendieron sistemas de costes sofisticados basados en departamentos cuidadosamente definidos y capaces de generar gran parte de la información necesaria en los procesos de planificación y control. Además, y en relación con el papel desempeñado por el contable de gestión, señalaba que cuando la información en los libros contables era inadecuada, los manuales de la época ya apuntaban que el encargado de la Contabilidad de Gestión debía ser capaz de incluir información de otras fuentes y preparar análisis externos.

Los resultados de este estudio de Vollmers (1996) son especialmente interesantes, ya que permiten tener una idea bastante aproximada del contenido formativo que se estaba trasladando en las aulas universitarias a los estudiantes de las titulaciones relacionadas con la Administración y Dirección de Empresas. Estos manuales constituían la base sobre la que se cimentaban los programas formativos sobre Contabilidad de Gestión y, con carácter general, encajaban con la formación requerida en el ámbito laboral, habida cuenta la relativa estabilidad durante esa época del entorno en el que se desarrolla la Contabilidad de Gestión, caracterizado por procesos simple e intensivos en mano de obra.

Esta situación evolucionó hasta la década de los 80 de forma distinta. Aunque los desarrollos de la Contabilidad de Gestión siguieron produciéndose (Gutiérrez-Hidalgo, 2005) e incorporándose paulatinamente a los manuales –a título de ejemplo, Schneider (1957) o Anthony *et al.* (1965)–, se empezó a constatar una falta de adecuación entre los contenidos que se imparten en Contabilidad de Gestión y las necesidades de las empresas, entre las que destacan la falta de información adecuada para la toma de decisiones (Drury, 1993). En esta línea, Kaplan (1984) señalaba que a pesar del cambio en la naturaleza de las organizaciones y en el nivel de competencia, durante los años 80 no había habido innovación en el diseño e implantación de la Contabilidad de Gestión. Son varios los factores que explican esta falta de adecuación, siendo la presión competitiva y la aparición de nuevas tecnologías de producción dos de los principales (Bhimani y Bromwich, 1993).

A partir de los años 80, autores como Ketz *et al.* (1991) demandan una mayor conexión entre los procesos de gestión empresarial y la Contabilidad de Gestión para que esta última pueda constituir una verdadera herramienta en los entornos de fabricación actuales. Entre los aspectos sobre los que hacen un mayor hincapié se encuentran la aplicación de técnicas *Activity Based Costing/Activity Based Management*, el impacto de los sistemas de fabricación flexible, fabricación integrada por ordenadores o de técnicas de producción como el JIT (*Just-in-Time*) en los sistemas de información y los efectos de los cambios en el sector servicios sobre la Contabilidad de Gestión. Estos nuevos enfoques también fueron incorporados a los manuales de Contabilidad de Gestión, junto al Cuadro de Mando Integral, las perspectivas a largo plazo o los indicadores no financieros, por ejemplo, en Kaplan y Atkinson (1989) o Kaplan y Norton (1997).

Sin embargo, el vertiginoso ritmo al que durante los últimos años evolucionan tanto las organizaciones como el entorno en el que desarrollan su actividad está sometiendo a la Contabilidad de Gestión a requerimientos adicionales. Algunas líneas por las que debería progresar la Contabilidad de Gestión para satisfacer las nuevas demandas han surgido desde el ámbito profesional. Entre ellas destacan siguiendo a Cokins (2013, 2014):

- Valorar no sólo el rendimiento de los productos, sino también de los canales de distribución y de los clientes.
- Desarrollar la Contabilidad predictiva.
- Reforzar el papel de la Contabilidad de Gestión en los sistemas de evaluación del rendimiento.
- Integrar herramientas de *business analytics* y *big data* en los sistemas de evaluación del rendimiento.
- Usar conjuntamente diversos métodos de costes para mejorar la información disponible.
- Gestionar adecuadamente las tecnologías de la información.

- Mejorar las habilidades y competencias para la correcta gestión de costes.

Gran parte de estas nuevas demandas surgen de la necesidad de adaptar la Contabilidad de Gestión a los procesos de digitalización que están llevando a cabo las organizaciones. En este sentido, Möller *et al.* (2020) señalan que actualmente hay una gran distancia entre la teoría y la práctica en Contabilidad de Gestión, de forma que, aunque en la teoría apenas se discute los efectos de la digitalización en Contabilidad de Gestión, en los encuentros empresariales es normalmente el único punto de la agenda. La relación entre el ámbito universitario y la práctica empresarial tiene un carácter bidireccional, ya que mediante el avance del conocimiento que se produce en el ámbito universitario se ofrece la posibilidad tanto de dar respuesta a problemas prácticos específicos como para reducir la brecha existente entre teoría y práctica (Pieter, 2018). La investigación en cuestiones actuales como el impacto del *big data* en Contabilidad de Gestión o el uso de *business intelligence & analytics* en Contabilidad de Gestión sigue siendo muy escasa (Rikhardsson y Yigitbasioglu, 2018). En este sentido, autores como Bhimani (2020) señalan la necesidad de profundizar desde el ámbito académico, mediante la actualización de los métodos de investigación, en el conocimiento del impacto en la Contabilidad de Gestión de los procesos de digitalización que están llevando a cabo las empresas.

Ante este panorama no hay constancia del grado en el que las asignaturas de Contabilidad de Gestión han incorporado los desarrollos que se han producido durante las últimas décadas, ni cuáles son los que han tenido un mayor grado de aceptación entre el profesorado responsable de definir los temarios de Contabilidad de Gestión a impartir en los estudios universitarios relacionados con la administración y dirección de empresas. Este grado de incorporación de contenidos más actuales reflejarían la posible brecha de formación existente.

3. Objetivo y planteamiento

Como se ha comentado anteriormente, el propósito de este trabajo es analizar la formación sobre Contabilidad de Gestión que se imparte en los estudios de grado en las Universidades Públicas Españolas, al objeto de identificar posibles brechas de formación. Una vez realizado este análisis, se reflexionará sobre la adecuación de los contenidos de los programas de Contabilidad de Gestión en función de los desarrollos que ha tenido la disciplina durante las últimas décadas y las tendencias actuales.

Para ello, en primer lugar, se han identificado las universidades públicas que incluyen en su oferta formativa los grados en ADE y/o FICO, los dos con mayor contenido en Contabilidad. En este sentido, en España hay 47 universidades públicas que ofrecen el grado en ADE, de ellas son 19 las que además ofrecen el grado en FICO. No se ha encontrado ninguna uni-

versidad pública que oferte el grado en FICO y no el grado en ADE. Para disponer de una panorámica más completa, se han incluido también en el análisis los títulos de que podrían entenderse como relativamente próximos a los grados en ADE y FICO tales como el Grado en Ciencias Empresariales; Grado en Comercio; Grado en Finanzas; Grado en Finanzas y Seguros; Grado en Finanzas, Banca y Seguros; y Grado en Gestión de PyMEs. También se han considerado otros títulos de grado con un perfil más diferenciado, pero en los que las materias contables podrían formar también parte importante de su estructura curricular, tales como Grado en Economía; Grado en Estadística y Empresa; Grado en Fiscalidad y Administración Pública; Grado en *International Business Economics*; Grado en Marketing e Investigación de Mercados; Grado en Negocios Internacionales; y Grado en Turismo.

A continuación, durante el mes de febrero de 2021 se obtuvieron, accediendo a través de las páginas web de las respectivas facultades, las guías docentes de las asignaturas ofertadas en los planes de estudio de estas titulaciones en cada universidad para el curso 2020-2021, con el objeto de seleccionar aquellas que encajan con el perfil de Contabilidad de Gestión, diferenciando entre asignaturas obligatorias⁵ y optativas. Finalmente, se han revisado los contenidos formativos incluidos en las guías docentes, procediendo a su tabulación.

4. Resultados

Con carácter previo al análisis de los contenidos de los programas de las distintas asignaturas, es preciso comentar el distinto peso que tienen las asignaturas con perfil de Contabilidad de Gestión en los planes de estudios de las universidades públicas incluidas en el estudio. La tabla 3 resume los créditos ofertados en el grado en ADE.

Tabla 3. ECTS de Contabilidad de Gestión incluidos en el grado en ADE

6 obligatorios + 6 optativos	17	36,17%
6 obligatorios + 0 optativos	13	27,66%
12 obligatorios + 0 optativos	7	14,89%
9 obligatorios + 0 optativos	2	4,26%
9 obligatorios + 6 optativos	2	4,26%
6 obligatorios + 4,5 optativos	2	4,26%
12 obligatorios + 6 optativos	1	2,13%

⁵ Esta categoría incluye las asignaturas de carácter obligatorio, así como aquellas que, por la definición de los planes de estudio, están catalogadas como asignaturas básicas.

7,5 obligatorios + 6 optativos	1	2,13%
5 obligatorios + 15 optativos	1	2,13%
4,5 obligatorios + 0 optativos	1	2,13%
TOTAL	47	100,00%

Fuente: elaboración propia.

De las 47 universidades públicas que ofrecen el grado en ADE, 17 optan por el formato de 6 ECTS obligatorios más 6 ECTS optativos. El formato que incluye 6 ECTS obligatorios es empleado en casi el 28% de los casos (13), seguido de los esquemas en los que los estudiantes reciben 12 ECTS obligatorios, empleados por casi el 15% de los planes de estudio (7). Se han identificado otras estructuras de carácter más particular, que se encuentran en uno o dos casos (tabla 3). Así pues, se pueden observar grandes diferencias entre los créditos de Contabilidad de Gestión que se imparten en los grados en ADE de las distintas universidades, lo cual puede influir, como se comprobará posteriormente, en la variedad y profundidad de contenidos impartidos.

Tabla 4. ECTS de Contabilidad de Gestión incluidos en el grado en FICO

Número de créditos (ECTS) - FICO	Frecuencia - Nº Universidades	%
12 obligatorios + 6 optativos	7	36,84%
12 obligatorios + 0 optativos	5	26,32%
6 obligatorios + 0 optativos	3	15,79%
6 obligatorios + 6 optativos	2	10,53%
9 obligatorios + 6 optativos	1	5,26%
12 obligatorios + 12 optativos	1	5,26%
TOTAL	19	100,00%

Fuente: elaboración propia.

El número de ECTS con perfil de Contabilidad de Gestión incluidos en los planes de estudio del grado en FICO aumentan, pero muy ligeramente, respecto a los del grado en ADE (tabla 4). El carácter más específico de este grado debería reflejarse en el peso de estas asignaturas del ámbito contable. En concreto, en más del 35% de los casos (7) se ofertan 12 ECTS obligatorios más 6 ECTS optativos, siendo esta la opción más frecuente. Casi el 27% (5) optan por 12 ECTS obligatorios. El formato que incluye 6 ECTS obligatorios es empleado en 5 casos, de los que en 2 además se ofrecen 6 ECTS optativos. Al igual que en el grado en ADE, se aprecian diferencias significativas entre los créditos de Contabilidad de Gestión impartidos en el grado en FICO.

Por su parte, en las tablas 5 y 6 se muestra de forma agregada la estructura curricular que tienen las asignaturas con perfil de Contabilidad de Gestión tanto en los títulos de grado similares a ADE/FICO (tabla 5), como en otros títulos de grado con un perfil más diferenciado (tabla 6).

Tabla 5. ECTS de Contabilidad de Gestión incluidos en grados similares a ADE/FICO⁶

Número de créditos - (ECTS)	Frecuencia - N° Universidades	%
6 obligatorios + 0 optativos	3	42,86%
12 obligatorios + 0 optativos	1	14,29%
4,5 obligatorios + 6 optativos	1	14,29%
6 obligatorios + 6 optativos	1	14,29%
10 obligatorios + 10 optativos	1	14,29%
TOTAL	7	100,00%

Fuente: elaboración propia.

Tabla 6. ECTS de Contabilidad de Gestión incluidos en otras titulaciones⁷

Número de créditos (ECTS)	Frecuencia - N° Universidades	%
6 obligatorios + 0 optativos	17	56,67%
0 obligatorios + 6 optativos	5	16,67%
6 obligatorios + 6 optativos	2	6,67%
0 obligatorios + 5 optativos	1	3,33%
0 obligatorios + 12 optativos	1	3,33%
0 obligatorios + 20 optativos	1	3,33%
12 obligatorios + 0 optativos	1	3,33%
4,5 obligatorios + 0 optativos	1	3,33%
5 obligatorios + 15 optativos	1	3,33%
TOTAL	30	100,00%

Fuente: elaboración propia.

⁶ Grado en Ciencias Empresariales, Grado en Comercio, Grado en Finanzas, Grado en Finanzas y Seguros, Grado en Finanzas, Banca y Seguros, Grado en Gestión de PyMEs.

⁷ Grado en Economía, Grado en Estadística y Empresa, Grado en Fiscalidad y Administración Pública, Grado en **International Business Economics**, Grado en Marketing e Investigación de Mercados, Grado en Negocios Internacionales, Grado en Turismo.

De estos resultados se deduce que, con carácter general, la mayor presencia de asignaturas de Contabilidad de Gestión se produce, por este orden, en los grados de FICO y ADE. Por ello, y al objeto de profundizar en los contenidos concretos impartidos en las asignaturas, centraremos nuestro estudio en estos dos grados universitarios.

Otro aspecto que puede tener relevancia para determinar el carácter más o menos básico otorgado a esta formación, es el curso en el que los estudiantes tienen el primer contacto con asignaturas del perfil de Contabilidad de Gestión. La tabla 7 resume la situación en los distintos planes de estudio analizados.

TABLA 7. Ubicación en los planes de estudio de los grados en ADE y en FICO de la primera asignatura con perfil Contabilidad de Gestión

	GRADO EN ADE		GRADO EN FICO	
	Frecuencia	%	Frecuencia	%
Primer Curso	0	0,00%	1	5,26%
Segundo Curso	16	34,04%	8	42,11%
Tercer Curso	29	61,70%	9	47,37%
Cuarto Curso	2	4,26%	1	5,26%
	47	100,00%	19	100,00%

Fuente: elaboración propia.

Se puede observar que tanto en el grado en ADE como en el grado en FICO, la primera asignatura de Contabilidad de Gestión se encuentra con carácter general en tercer curso, seguido de un importante número de casos en los que los estudiantes reciben los primeros contenidos en segundo curso. En ADE, en dos universidades no es hasta cuarto curso cuando los alumnos se inician en Contabilidad de Gestión. Por su parte, en el grado en FICO, en uno de los planes de estudio la primera asignatura se imparte en primer curso.

Al objeto de analizar los contenidos de los programas, se han revisado las guías docentes de las asignaturas obligatorias y optativas con perfil de Contabilidad de Gestión impartidas en los grados en ADE y en FICO en España, procediendo a su tabulación en la tabla 8 que resume los resultados obtenidos. Para poder detectar posibles brechas de formación, los contenidos formativos incluidos en esta tabla tienen un doble origen. Por un lado, se han incluido los contenidos que se han identificado en las guías docentes analizadas, lo que permite identificar el núcleo fundamental de los programas de Contabilidad de Gestión. Por otro lado, se han considerado cuestiones actuales identificadas como relevantes en la literatura especializada, ya comentadas en el segundo apartado de este trabajo y que, como se puede constatar, no acaban de reflejarse en los contenidos impartidos en las aulas.

Por tanto, la primera columna recoge los contenidos formativos o herramientas que conformarían la *currícula* de este ámbito contable en España. En cada una de estas filas se señala el porcentaje de universidades que ofrecen estos contenidos formativos en asignaturas obligatorias, junto al porcentaje de planes de estudio que los imparten en asignaturas optativas, para cada uno de los dos grados analizados. Se ha considerado oportuno realizar esta diferenciación para distinguir los contenidos mínimos que adquieren con carácter general todos los egresados de aquellos que sólo cursarán aquellos que se matriculen en las optativas del perfil Contabilidad de Gestión. La columna total agrega los porcentajes incluidos en las dos columnas anteriores y, por tanto, representa el porcentaje de universidades que imparten ese contenido, ya sea en asignatura obligatoria u optativa.

Los resultados obtenidos reflejan la existencia de contenidos que se imparten prácticamente en todas las universidades públicas y de otros que, por el contrario, tienen una presencia testimonial tanto en el grado en ADE como en FICO. Con carácter general y a efectos de síntesis, se pueden clasificar los contenidos en tres grandes grupos en función de la presencia en las guías docentes.

En primer lugar, hay contenidos que se incluyen en todos o prácticamente todos los planes de estudio. Entre ellos se encuentran fundamentalmente aspectos que afectan al marco de la Contabilidad de Gestión, así como los conceptos y clasificaciones de costes. El modelo de costes completos se muestra como modelo de referencia en los programas analizados, seguido del modelo de costes variables y el ABC. También tiene una importante presencia el proceso de elaboración y, en menor medida, control presupuestario. Un segundo grupo de contenidos tienen una presencia desigual en los temarios de las asignaturas, situándose en torno al 30-60% el porcentaje de universidades que los incorporan. El tratamiento específico de los materiales directos y de mano de obra directa, modelos de decisión a corto plazo, coste estándar o producción conjunta, entre otros, se encuentran en esta categoría. Por último, hay un tercer grupo de temas que prácticamente no son abordados en los programas analizados y que podrían identificarse con los avances más recientes de Contabilidad de Gestión. Al comparar los resultados que presentan ambos grados se observa que, aunque en el grado en FICO un mayor porcentaje de universidades incluyen contenidos de los catalogados dentro del segundo bloque, tampoco hay una presencia significativa de tendencias más actuales.

Con relación al carácter obligatorio u optativo de las asignaturas, se puede observar que en general las asignaturas obligatorias se centran en aspectos conceptuales y en herramientas que podemos denominar *clásicos* y, por tanto, tienen su origen antes de la primera mitad del siglo XX. Por su parte, en las asignaturas optativas es donde se suelen abordar los contenidos más actuales, si bien debido a su carácter y a la amplia oferta, no es seguro que los alumnos las elijan y, por tanto, lleguen a cursar dichos contenidos.

Tabla 8. Contenidos formativos sobre Contabilidad de Gestión en los grados en ADE y FICO

TEMAS	GADE					FICO				
	TOTAL		TOTAL %			TOTAL		TOTAL %		
	Ob	Op	Ob %	Op %	Total %	Ob	Op	Ob %	Op %	Total %
Marco Contabilidad Gestión	47	0	100,00%	0,00%	100,00%	19	0	100,00%	0,00%	100,00%
Definición de coste	47	0	100,00%	0,00%	100,00%	19	0	100,00%	0,00%	100,00%
Clasificaciones de coste	47	0	100,00%	0,00%	100,00%	19	0	100,00%	0,00%	100,00%
Costes completos (full cost)	44	1	93,62%	2,13%	95,74%	18	1	94,74%	5,26%	100,00%
Modelo de costes variables (direct costing)	33	2	70,21%	4,26%	74,47%	15	2	78,95%	10,53%	89,47%
Elaboración de Presupuestos	16	18	34,04%	38,30%	72,34%	8	8	42,11%	42,11%	84,21%
Control presupuestario: desviaciones	13	17	27,66%	36,17%	63,83%	8	6	42,11%	31,58%	73,68%
ABC	24	5	51,06%	10,64%	61,70%	8	5	42,11%	26,32%	68,42%
Coste estándar	21	5	44,68%	10,64%	55,32%	6	2	31,58%	10,53%	42,11%
Modelos de decisión: Análisis CVB	19	6	40,43%	12,77%	53,19%	9	4	47,37%	21,05%	68,42%
Modelos de decisión: Costes relevantes	13	9	27,66%	19,15%	46,81%	7	2	36,84%	10,53%	47,37%
Costes de materiales (tratamiento específico)	21	0	44,68%	0,00%	44,68%	11	0	57,89%	0,00%	57,89%
Costes de mano de obra (tratamiento específico)	19	0	40,43%	0,00%	40,43%	11	1	57,89%	5,26%	63,16%
Modelo de costes por procesos y costes por pedido	18	1	38,30%	2,13%	40,43%	9	0	47,37%	0,00%	47,37%
Producción conjunta / Costes conjuntos	15	1	31,91%	2,13%	34,04%	6	0	31,58%	0,00%	31,58%
Cuadro de mando integral	1	10	2,13%	21,28%	23,40%	5	6	26,32%	31,58%	57,89%
Precios de transferencia	3	4	6,38%	8,51%	14,89%	1	3	5,26%	15,79%	21,05%
Registros contables relacionando C.Fra. y Gestión	5	0	10,64%	0,00%	10,64%	3	0	15,79%	0,00%	15,79%
ABM	2	3	4,26%	6,38%	10,64%	2	1	10,53%	5,26%	15,79%
Indicadores de rendimiento (financieros)	0	4	0,00%	8,51%	8,51%	1	3	5,26%	15,79%	21,05%
Análisis estratégico del coste	2	2	4,26%	4,26%	8,51%	0	2	0,00%	10,53%	10,53%
Ética en Contabilidad de Gestión	2	1	4,26%	2,13%	6,38%	0	0	0,00%	0,00%	0,00%
Target costing	2	0	4,26%	0,00%	4,26%	0	3	0,00%	15,79%	15,79%
Costes de calidad	0	1	0,00%	2,13%	2,13%	1	5	5,26%	26,32%	31,58%
Indicadores no financieros	0	1	0,00%	2,13%	2,13%	0	0	0,00%	0,00%	0,00%
Valoración de canales de distribución y de los clientes	1	0	2,13%	0,00%	2,13%	1	0	5,26%	0,00%	5,26%
Implicaciones de las nuevas tecnologías	0	1	0,00%	2,13%	2,13%	0	0	0,00%	0,00%	0,00%
Herramientas de business analytics y big data	0	0	0,00%	0,00%	0,00%	0	0	0,00%	0,00%	0,00%
Habilidades y competencias para la gestión de costes	0	0	0,00%	0,00%	0,00%	0	0	0,00%	0,00%	0,00%

Fuente: elaboración propia.

5. Consideraciones finales

A lo largo de este trabajo se ha puesto de manifiesto una brecha de formación que se está produciendo en el ámbito de la Contabilidad de Gestión en los estudios de grado en ADE y FICO en las universidades públicas españolas. Así, con carácter general, los programas de las asignaturas obligatorias no recogen las tendencias más actuales en la materia, dando cabida solamente en las asignaturas optativas a algunos de los avances más recientes, con el riesgo que supone esto para los alumnos de no cursarlas, debido a su naturaleza.

Asimismo, las demandas de formación, puestas de manifiesto desde el ámbito profesional para dar respuesta a los nuevos retos y tendencias en esta disciplina, tampoco se están atendiendo, teniendo en cuenta que no se están materializando en modificaciones con respecto a los contenidos impartidos. Entre ellos, destacan los efectos de la digitalización empresarial sobre la Contabilidad de Gestión, así como el papel proactivo que deberían desarrollar los responsables de la Contabilidad de Gestión en estos procesos de digitalización.

Entre los motivos que han podido abocar a esta situación que, de mantenerse, podría afectar negativamente a la empleabilidad de los egresados, podemos destacar a nuestro juicio los siguientes:

- La propia dinámica del proceso de elaboración de los planes de estudio y el peso relativo de la Contabilidad de Gestión en el área de Economía Financiera y Contabilidad han llevado a que los créditos asignados a la misma sean escasos y no permitan materialmente abordar todos los contenidos encuadrados en la misma.
- Ante esta situación, desde un punto de vista pedagógico resulta lógico que los docentes se centren en los contenidos que podríamos considerar fundamentos teóricos y aquellos más clásicos que serían la base necesaria para una adecuada contextualización y comprensión de los más avanzados e innovadores.
- Por último, aunque no menos importante, hay que señalar el efecto potencialmente negativo para la incorporación de mejoras y nuevos contenidos formativos, derivado del sistema actual de incentivos del profesorado universitario que prima claramente los méritos relacionados con la publicación de la investigación sobre las labores docentes, con especial incidencia entre quienes inician su carrera académica.

Por otra parte, hay un apreciable consenso en que la mayor velocidad de cambio en el entorno organizacional, así como el vertiginoso desarrollo tecnológico que lo acompaña, ocasiona que los paradigmas predominantes en Contabilidad de Gestión tengan cada vez una menor vigencia, siendo sustituidos o complementados por otros que surgen para dar una respuesta más

adecuada a dichos cambios. Ahora bien, esta necesidad de modernización continua de contenidos no acaba de encajar bien con el modelo de manuales o libros de texto como fuente principal de conocimiento, ya que estos suelen requerir períodos de elaboración largos y suelen un tanto rígidos a la hora de incluir los nuevos desarrollos de la Contabilidad de Gestión y/o las tendencias más innovadoras. Con ello no se pretende restar importancia a la contribución del uso de manuales docentes, ya que suponen un punto de referencia esencial al abordar la materia, sino evidenciar la necesidad de abrir un proceso de reflexión que nos podría llevar hacia un modelo híbrido en el que dichos manuales se conjuguen con otros materiales (artículos, documentos, multimedia, ETC) que sí permitan incorporar las nuevas tendencias y reducir los riesgos que conllevan que las brechas de formación se mantengan en el tiempo o incluso vayan en aumento. En este sentido, puede ser de especial interés acudir a foros de discusión específicos o pronunciamientos de asociaciones de carácter académico-profesional de ámbito nacional o internacional, que permitan identificar prematuramente las nuevas tendencias en Contabilidad de Gestión y trasladarlas a las aulas universitarias. Entre estas asociaciones se encuentran, a título de ejemplo, ASEPUC o AECA a nivel nacional y el IMA, CIMA o el IIC a nivel internacional.

Este trabajo plantea futuras líneas de investigación para tener una visión más completa de la situación. Por un lado, el análisis de contenidos aquí realizado podría llevarse a cabo en otros países pertenecientes a distintos entornos culturales para comprobar si se obtienen resultados diferentes y se pueden detectar algunas recomendaciones a seguir para mejorar esta situación. Asimismo, podría completarse con el análisis de las competencias profesionales demandadas actualmente por el mercado laboral en el ámbito de la Contabilidad de Gestión y las recogidas en las memorias de verificación de los títulos y guías docentes. Por último, sería también interesante comprobar si las brechas de formación detectadas se reducen al incluir los contenidos de Contabilidad de Gestión impartidos en estudios de posgrado o mediante la actualización que se lleven a cabo en los próximos años en los programas de las asignaturas de grado.

Como todo trabajo de investigación, es necesario señalar algunas limitaciones que podrían modificar ligeramente los resultados. Por un lado, la oferta académica de las facultades suele variar ligeramente cada año académico especialmente en lo referente al perfil de las asignaturas optativas existentes. Por ejemplo, puede que una asignatura optativa con perfil Contabilidad de Gestión no esté activada un determinado curso por el escaso número de estudiantes que la hayan elegido durante los últimos cursos y que después de un periodo en suspenso, vuelva a estar disponible. Por otro lado, en algunas ocasiones dentro de una universidad la misma asignatura puede tener pequeñas diferencias entre los contenidos impartidos en distintos campus o grupos de estudiantes. Se trataría en cualquier caso de pequeñas diferencias o matices que entendemos no alterarían significativamente los resultados obtenidos.

Referencias bibliográficas

- Abdel-Kader, M. & Luther, R. (2006). IFAC's conception of the evolution of management accounting: A research note. In M. J. Epstein, & J. Y. Lee (Eds.), *Advances in management accounting* (229-247), Emerald Group Publishing Limited. [https://doi.org/10.1016/S1474-7871\(06\)15010-8](https://doi.org/10.1016/S1474-7871(06)15010-8)
- Anthony, R. N., Dearden, J. & Vancil, R. F. (1965). *Management control systems: Texts, cases and readings* Richard D. Irwin, Inc.
- Bhimani, A. (2020). Digital data and management accounting: Why we need to rethink research methods. *Journal of Management Control*, 31 (1), 9-23. <https://doi.org/10.1007/s00187-020-00295-z>
- Bhimani, A. & Bromwich, M. (1992). Management accounting: Evolution in progress. En Colin Drury (Ed.), *Management accounting handbook* (14-35). Oxford: Butterworth Heinemann.
- Buendía-Carrillo, D. (2011). *La contabilidad de costes / contabilidad de gestión en los estudios de grado de la universidad pública española*. Ponencia inaugural de las II Jornadas de Docencia en Contabilidad de Costes y Control de Gestión. Sevilla, noviembre de 2011
- Chaffer, C. & Webb, J. (2017). An evaluation of competency development in accounting trainees. *Accounting Education*, 26 (5-6), 431-458. <https://doi.org/10.1080/09639284.2017.1286602>
- Cokins, G. (2013). Top 7 trends in management accounting (part I). *Strategic Finance*, 21-29.
- Cokins, G. (2014). Top 7 trends in management accounting (part II). *Strategic Finance*, 41-47.
- Drury, C. (1993). Introduction. En C. Drury (Ed.), *Management accounting handbook, professional handbook series* (1-13). Oxford: Butterworth Heinemann.
- Edwards, J. R. & Newell, E. (1991). The development of industrial cost and management accounting before 1850: A survey of the evidence. *Business History*, 33 (1), 35-57.
- Etzkowitz, H., Webster, A., Gebhardt, C. & Terra, B. R. C. (2000). The future of the university and the university of the future: Evolution of ivory tower to entrepreneurial paradigm. *Research Policy*, 29 (2), 313-330. [https://doi.org/10.1016/S0048-7333\(99\)00069-4](https://doi.org/10.1016/S0048-7333(99)00069-4)
- Fleischman, R. & Parker, L. (1991). British entrepreneurs and pre-industrial revolution evidence of cost management. *Accounting Review*, 66 (2), 361-375.
- Garner, S. (1968). High lights in the development of cost accounting. En M. Chatfield (Ed.), *Contemporary studies in the evolution of accounting thought* (210-221). Los Angeles: University of California.

- Gliaubicas, D. (2012). The research of management accounting evolution in the context of economic changes. *Economics and Management*, 17 (1), 22-29. <http://dx.doi.org/10.5755/j01.em.17.1.2247>
- Gutiérrez Hidalgo, F. (2005). Evolución histórica de la contabilidad de costes y de gestión (1885-2005). *De Computis: Revista Española De Historia De La Contabilidad*, 2(2), 100-122.
- IFAC. (1998). *International management accounting practice statement: Management accounting concepts*. New York: International Federation of Accountants.
- Jansen, E. P. (2018). Bridging the gap between theory and practice in management accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31 (5), 1486-1509. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2015-2261>
- Johnson, T. H., & Kaplan, R. S. (1987). *Relevance lost: The rise and fall of management accounting*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S. (1989). The evolution of management accounting. *The Accounting Review*, 49 (3), 390-418.
- Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (1997). *El cuadro de mando integral*. Barcelona: Gestión 2000.
- Kaplan, R. S. & Atkinson, A. A. (1989). *Advanced management accounting*. New Jersey: Prentice Hall.
- Karmal, S. (2015). Historical evolution of management accounting. *The Cost & Management*, 43 (4), 12-19.
- Ketz, J. E., Camphell, T. L. & Baxendale, S. J. (1991). *Management accounting*. San Diego: Harcourt Brace Jovanovich.
- Ministerio de Educación y Ciencia. (2017). Real decreto de 1393/2007, de 29 de octubre, por el que se establece la ordenación de las enseñanzas universitarias oficiales. BOE nº 260 de 31 de octubre de 2007.
- Möller, K., Schäffer, U. & Verbeeten, F. (2020). Digitalization in management accounting and control: An editorial. *Journal of Management Control*, 31 (1), 1-8. <https://doi.org/10.1007/s00187-020-00300-5>
- Neuner, J. J. W. (1934). The status of cost accounting teaching. *The Accounting Review*, 9 (2), 171-175.
- Neuner, J. J. W. (1938). *Cost accounting: Principles and practices*. Chicago: Business Publications, Inc.
- Rikhardsson, P. & Yigitbasioglu, O. (2018). Business intelligence and analytics in management accounting research: Status and future focus. *International Journal of Accounting Information Systems*, 29, 37-58. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2018.03.001>
-

- Rodríguez Ariza, L. (2005). *Libro blanco del título de grado en economía y en empresa*. Madrid: ANECA.
- Schneider, E. (1967). *Contabilidad industrial* (3rd ed.). Madrid: Aguilar.
- Solomons, D. (1968). The historical development of costing. In D. Solomons (Ed.), *Studies in cost analysis* (3-49). London: Sweet & Marwell.
- Tatikonda, L. U. & Savchenko, O. M. (2010). Crisis in accounting: Are accounting curricula following the path of general motors? *Management Accounting Quarterly*, 11 (2), 33-45.
- Vollmers, G. L. (1996). Academic cost accounting from 1920-1950: Alive and well. *Journal of Management Accounting Research*, (8), 183-199.