

OPEN-BOOK ACCOUNTING: UM ESTUDO BIBLIOMÉTRICO ACERCA DESTE ARTEFATO GERENCIAL EM PUBLICAÇÕES NACIONAIS E INTERNACIONAIS NO PERÍODO DE 2006 A 2017

ELIANE UTRABO CAMACHO

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO (FECAP)
eliane1711@hotmail.com

LUCIANA REGINA DA SILVA SOUZA

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO (FECAP)
luciana.regina@fecap.br

CLAUDIO PARISI

CENTRO UNIVERSITÁRIO ÁLVARES PENTEADO (FECAP)
claudio.parisi@uol.com.br

OPEN-BOOK ACCOUNTING: UM ESTUDO BIBLIOMÉTRICO ACERCA DESTE ARTEFATO GERENCIAL EM PUBLICAÇÕES NACIONAIS E INTERNACIONAIS NO PERÍODO DE 2006 A 2017

Resumo

O objetivo desse artigo é identificar as características bibliométricas dos artigos publicados sobre o *open-book accounting*, buscando levantar os principais autores, periódicos onde foram publicados, ano de publicação, países onde mais houve produção sobre o assunto e metodologias utilizadas. Para tanto, foi realizada pesquisa descritiva, de natureza documental e suportada por revisão bibliográfica, com abordagem quantitativa dos dados com corte ordenado a partir do ano de 2006 a 2017. Desta forma realizou-se uma pesquisa bibliométrica e examinou-se a complexidade e as principais pesquisas acerca do tema, elencando-se os autores, países, ano de publicação, periódicos onde foram publicados, metodologias, teorias de base, e um panorama geral deste artefato e a forma como é utilizado nos diversos países. Foram analisados 20 artigos em 13 periódicos e as características principais localizadas são de que a maior concentração dos autores está na Europa, os métodos mais utilizados para coleta dos dados foram entrevistas e estudos de caso, 65% das pesquisas não possuem Teoria de Base explícita e 50% dos artigos foram escritos por dois autores. A pesquisa contribui para o avanço deste tema pouco explorado na literatura possibilitando uma ampla visão sobre as publicações existentes e suas peculiaridades.

Palavras-chave: *Open-book Accounting*; Bibliometria; Gestão Interorganizacional de Custos.

1. INTRODUÇÃO

O atual ambiente competitivo e globalizado no qual as empresas estão inseridas, exigem que cada vez mais sejam criados elos de relacionamentos através da construção de uma cadeia de valor, visando diferenciar-se para entregar mais valor aos clientes. Porter (1989) afirma que a empresa é um conjunto de atividades executadas para projetar, comercializar, entregar e sustentar o seu produto e que a cadeia de valor, no qual as empresas estão inseridas possibilita que estas tenham suas atividades desagregadas em relevância estratégica, possibilitando conhecer os custos que compõem esta cadeia, bem como as fontes existentes e potenciais de diferenciação. Shank e Govindarajan (1997) abordam que cada empresa é apenas uma parte de uma cadeia de valor, mas que deve ser entendida no contexto global das atividades que geram valor nesta cadeia.

Drucker (1997) destaca que cabem as empresas se posicionarem e articular relações que as ajudem em suas atividades, de modo a enfrentar os desafios, tendo, por exemplo, a globalização como uma oportunidade. Dessa forma surgem as redes interorganizacionais como uma alternativa para as necessidades das empresas, sendo essa inter-relação uma tendência para o futuro (Wincent, 2008). Neste sentido, tem-se o conceito de gestão de custos interorganizacionais, como sendo um processo cooperativo de gerenciamento de custos que se diferencia dos métodos tradicionais de gestão de custos porque extrapola os limites internos da empresa e inclui outras organizações de uma cadeia de valor, caracterizada como uma ferramenta capaz de gerar benefícios a toda a cadeia e, portanto, deve ser incluída no planejamento e na gestão estratégica das empresas (Souza & Rocha, 2009).

O *open-book accounting* (OBA), ou contabilidade de livros abertos, surge neste contexto da cadeia de valor como um artefato para a gestão dos custos interorganizacionais, sendo mencionado na literatura como um dos meios mais importantes na luta para o sucesso nos negócios. Este artefato gerencial consiste na abertura dos livros contábeis, revelando-se a estrutura de custos de uma empresa para outra, com o objetivo de demonstrar compromisso, conhecer as operações das empresas e realizar esforços conjuntos na redução do custo total do produto final de uma cadeia de suprimentos, tendo sido referenciado como um meio de melhorar a eficiência dos custos da cadeia de valor e como ferramenta para criar confiança nas relações cliente-fornecedor (Kulmala, 2002; Kajuter and Kulmala, 2005).

As pesquisas sobre o OBA sugerem que o contexto relacional da parceria comprador-fornecedor influencia a adoção tanto da divulgação de dados de custo quanto das práticas conjuntas de gerenciamento de custos (Cooper e Slagmulder, 2004; Kajuter and Kulmala, 2005). Diante da importância em se conhecer o estado da arte, bem como as características das pesquisas realizadas sobre determinado assunto e tendo como contexto a Gestão de Custos Interorganizacionais e os diversos artefatos existentes neste ramo, esta pesquisa tem como foco o estudo do *open-book accounting*, realizando-se um levantamento bibliométrico sobre este tema nos últimos anos no Brasil e no Exterior. Assim formulou-se a seguinte questão de pesquisa: Quais são as características bibliométricas dos artigos publicados nos periódicos nacionais e internacionais sobre *open-book accounting*, no período de 2006 a 2017?

O objetivo é identificar as características bibliométricas dos artigos publicados sobre o *open-book accounting*, buscando levantar os principais autores, periódicos onde foram publicados, ano de publicação, países onde mais houve produção sobre o assunto e metodologias utilizadas. Espera-se contribuir com o avanço da pesquisa sobre este tema, possibilitando uma ampla visão sobre as publicações relativas a este assunto e suas principais características.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Gestão Interorganizacional de Custos (IOCM)

O gerenciamento de custos interorganizacionais consiste em uma ou mais atividades que permitem às organizações gerenciar custos que se estendem para além de suas fronteiras, através da partilha de informações e outros recursos, com o objetivo de reduzir os custos na cadeia de valor bem como reforçar a posição estratégica de todas as empresas envolvidas, podendo-se inferir que este se trata de um processo cooperativo de gestão de custos que visa otimizar o retorno de toda a cadeia, além do retorno da própria empresa (Cooper & Slagmulder, 1999; Fayard, Lee, Leitch & Kettinger, 2012; Gonzaga, Aillón, Fehr, Borinelli & Rocha, 2015).

Conforme Aguiar, Rezende e Rocha (2008), a IOCM é uma metodologia para edificar a confiança nos relacionamentos interorganizacionais, ou seja, entre clientes e fornecedores de uma cadeia de valor, buscando melhorias na eficiência da redução de custos, atingindo a lucratividade total para todos os seus elos, propiciando diferenciação e entrega de valor ao cliente, sendo que sua implementação requer diversas variáveis, tais como posicionamento estratégico, ferramentas de gestão estratégica de custos e cooperação mútua entre as empresas.

Neste sentido, Moller, Windolph and Isbruch (2011) e Windolph and Moeller (2012), afirmam que a IOCM representa um desenvolvimento da percepção da gestão de custos que vai além das fronteiras dos instrumentos de custeio tradicionais, sendo o objetivo desta metodologia identificar e realizar soluções para a redução de custos por meio de ações coordenadas entre compradores e fornecedores, o que não seria possível através de uma gestão de custos independente de trocas (Windolph & Moeller, 2012).

Fayard, Lee, Leitch and Kettinger (2012) tratam da IOCM como sendo uma prática estratégica de gerenciamento de custos que vai além da gestão tradicional dos custos internos para incluir a gestão de custos entre os parceiros de uma cadeia de suprimentos. Sendo que o tema comum que define as atividades da IOCM é que eles envolvem ações colaborativas ou cooperativas entre os membros da cadeia de suprimentos para reduzir custos e criar valor para as organizações que estão nesta cadeia.

Dessa, forma a IOCM trata de um processo cooperativo de gerenciamento de custos, que visa potencializar o retorno para todos os elos da cadeia de valor, sendo que para sua implantação são necessários alguns mecanismos que possibilitem a troca de informações entre os integrantes desta cadeia, sendo o *open-book accounting* um dos meios que possibilitam esta troca de informação (Gonzaga, Aillón, Fehr, Borinelli e Rocha, 2015).

2.2. *Open-book Accounting*

O *open-book accounting* (OBA), ou contabilidade de livros abertos, é um dos artefatos existentes para a realização da gestão interorganizacional de custos, sendo que este requer o compartilhamento de informações contábeis entre fornecedores e compradores dos elos de uma cadeia de valor. Kajuter and Kulmala (2005) afirmam que a contabilidade de livros abertos tem sido mencionada como um meio de melhorar a eficiência de custos das cadeias de suprimentos e como uma ferramenta para criar confiança nas relações cliente-fornecedor. A literatura existente identifica o OBA referindo-se à divulgação de produto/atividade e processamento de informações de custos em uma relação cliente-fornecedor, como uma das tecnologias reconhecidas da IOCM (Suomala, Lahikaine, Yrjanainen & Paranko, 2010).

O grau de compartilhamento dos dados irá depender da relação entre o comprador e o fornecedor e os incentivos que o fornecedor possui para revelar seus custos, sendo que estas dimensões estão inter-relacionadas. As condições de divulgação determinam quais os tipos de dados que o fornecedor está disposto a compartilhar e consequentemente, quais atividades a divulgação de dados pode suportar, sendo que a natureza, a finalidade e as condições constituem pontos de partidas úteis no estudo das práticas do OBA (Agndal & Nilsson, 2010).

Sadeghi and Jokar (2014) abordam que o OBA é um método contábil onde uma empresa específica revela os detalhes de seus custos aos parceiros, como por exemplo detalhes de despesas de produtos, pagamentos diretos e indiretos, despesas de fabricação, despesas administrativas e de transporte, custos, gastos com pesquisa e desenvolvimento e lucro. Nesta mesma linha, os autores ainda discorrem que a gerência de custos interorganizacionais é normalmente associada com várias atividades, processos ou técnicas que ajudam os gestores a compreender os custos que estão nas fronteiras interorganizacionais, com o objetivo comum de produzir valor para ambos os parceiros através da reestruturação de suas despesas.

Um ponto em comum debatido por diversos autores é a necessidade de confiança entre as partes no processo do *open-book accounting*, sendo este considerado fator crucial para o sucesso na utilização desta ferramenta de gerenciamento. Ao tratar deste tema Free (2007)

aborda que a confiança por si só não pode ser considerada tão importante, mas esta é cada vez mais vista como uma condição para melhorar o desempenho, a competitividade e o sucesso nos ambientes de negócios complexos.

Nesta perspectiva, Agndal and Nilsson (2010) afirmam que o objetivo do compartilhamento de informações é a construção de confiança entre as partes envolvidas, mas no entanto, um sistema de controle de gestão envolvendo o OBA por si só não constrói essa relação de confiança entre os fornecedores e compradores, e que, ao invés disso, os pedidos de compartilhamento de informações podem gerar receio em relação ao comportamento oportunista, sendo necessário um esforço conjunto em que os compradores forneçam incentivos aos fornecedores em contrapartida à abertura de informações.

As práticas do OBA podem ser vistas, conforme Windolph and Moeller (2012), como variando em três dimensões: (1) a direção da troca de informações; (2) o grau e a qualidade da divulgação e (3) os limites à abertura. Sadeghi and Jokar (2014) por sua vez ampliam essas dimensões quanto à: (1) natureza das práticas de divulgação de dados e dados contábeis, relacionada aos tipos de dados divulgados, extensão e forma de divulgação dos dados de custos; (2) utilização dos dados divulgados, relacionada ao uso na formulação de estratégia, tomada de decisão, planejamento e controle de custos, medição e avaliação de desempenho e desenvolvimento de produtos e cadeia de suprimentos, e por fim (3) condições de coordenação da contabilidade de livros abertos, relacionadas às características da relação, processos de troca e características do produto.

O Quadro 1 apresenta as principais pesquisas acerca do tema *open-book accounting*, elencando-se os autores, ano de publicação e objetivo da pesquisa:

Quadro 1: Principais estudos sobre o OBA

Autores/Ano	Objetivo da Pesquisa
Kulmala, 2002	Descrever práticas de livros abertos e analisar a contabilidade de livros abertos no contexto da rede.
Kajuter and Kulmala, 2005	Investigar as razões pelas quais o <i>open book accounting</i> é bem sucedido em alguns casos e muitas vezes falha em outros.
Aguiar, Rezende & Rocha, 2008	Analisar o relacionamento entre a estrutura conceitual da GIC, proposta por Cooper e Slagmulder (1999), e o Open-Book Accounting.
Agndal and Nilsson, 2008	Identificar os processos de tomada de decisão de gestão de custos nas relações comprador-fornecedor apoiadas por uma política de livros abertos.
Agndal and Nilsson, 2010	Explorar a associação entre práticas de livro aberto (em termos de natureza e usos de dados divulgados como também condições de divulgação de dados) em estratégias de compras diferentes.
Moeller, Windolph and Isbruch, 2011	Analisar os principais fatores que influenciam a implementação do IOCM e do OBA em parcerias estratégicas entre comprador e fornecedor, a partir de um estudo empírico de grande escala.
Windolph and Moeller, 2012	Investigar o impacto da OBA na relação com fornecedor e sua satisfação.
Sadeghi and Jokar, 2014	Identificar e classificar as dimensões do OBA de acordo com a gestão interorganizacional de custos (IOCM) em empresas petroquímicas listadas na Bolsa de Teerã.

Nota. Elaboração própria com base nos achados da pesquisa.

2.3. Bibliometria

Levando-se em consideração o objetivo da pesquisa, optou-se pelo uso da análise bibliométrica, salientando que este tipo de pesquisa leva a um maior conhecimento e amadurecimento sobre o tema em questão. De acordo com Tahamtan, Afshar, and Ahamdzadeh (2016) a Informetria, a Cientometria, a Bibliometria e a Webmetria são subáreas estreitamente relacionadas, ou interligadas, que pertencem a área de Ciência da Informação. Guedes (2012) relata que essas subáreas são utilizadas nas análises quantitativas e na mensuração de todas as formas de informação registradas, fundamentando a investigação da distribuição, circulação e amplo uso da informação, no contexto ou entre indivíduos, disciplinas, organizações e países.

Na percepção de Peleias, Caetano, Parisi e Pereira (2013) o emprego da pesquisa bibliométrica justifica-se em função do interesse na produção e publicação de estudos sobre o perfil da produção científica na área contábil. A investigação bibliométrica permite conhecer o perfil e a trajetória da pesquisa realizada e publicada nas várias áreas do conhecimento.

Deste modo, sendo empregada como ferramenta para medir a produção científica e fazer o levantamento do inventário das atividades científicas, nos mais diversos campos do conhecimento, implica em uma busca criteriosa nas publicações, pois o homem busca e apresenta constantemente novos conhecimentos, fazendo com que as informações circulem e se disseminem por todas as partes do mundo (Silva, Toledo & Pinto, 2015).

Três Leis são utilizadas nos trabalhos de escopo bibliométrico. A Lei de Bradford está relacionada à dispersão da literatura periódica, enfatiza a produtividade de cada periódico, possibilitando estudar a dimensão com que determinados assuntos aparecem em periódicos voltados a outros assuntos e a estimação do grau de relevância de cada periódico. A Lei de Lotka está relacionada à produtividade dos autores, é fundamentada na premissa de que alguns pesquisadores publicam muito e muitos publicam pouco. A Lei de Zipf conta a incidência de palavras mais frequentes nos artigos, a fim de estabelecer a ordem de grandeza com que aparecem (Guedes & Borschiver, 2005; Guedes, 2012; Ribeiro; Ribeiro & Corrêa; Peleias et al., 2014). No Brasil, conforme Peleias et al. (2013) predomina o uso da Lei de Lotka.

3. METODOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa é classificada como descritiva, de natureza documental e suportada por revisão bibliográfica (Raupp & Beuren 2003; Gil, 2008). A abordagem dos dados é quantitativa. Minayo and Sanches (1993) descreve que desta forma é possível uma interação entre pensamento e linguagem e, conseqüentemente, seu desenvolvimento mútuo são pautados por uma correspondente interdependência entre pensamento e matemática, quando nos dispomos a usá-la para propósitos de maior precisão de expressão.

Realizou-se levantamento documental através de ferramentas de busca de artigos em periódicos, sendo utilizados o “Portal de Periódicos da CAPES”; a “EBSCOhost” e o “Google Scholar”. Os artigos foram selecionados a partir da palavra-chave *open-book accounting*, ou contabilidade de livros abertos ou a sigla OBA. Foi selecionada uma única palavra-chave por se tratar de um tema muito específico, sendo utilizados os artigos que a possuíam em seu título; resumo ou palavras-chave.

A princípio foi estabelecido como período de estudo 2006 a 2016, como os últimos 10 anos de pesquisa, entretanto devido ao restrito número de pesquisas localizadas neste período, foi incluído o ano de 2017 por ser o mais atual e com pesquisa disponível.

Das três leis citadas na bibliometria e utilizadas nos trabalhos de escopo bibliométrico, foi possível utilizar a Lei de Zipf e Lei de Lotka. A primeira relacionada à produtividade dos autores e a segunda à incidência de palavras mais frequentes (Guedes & Borschiver, 2005; Guedes, 2012; Ribeiro; Ribeiro & Corrêa; Peleias et al., 2014). Os indicadores da Lei de Bradford não foram possíveis mensurar devido à baixa quantidade de artigos por periódico sobre o tema. Foi utilizado também o monitoramento de redes, a fim de auxiliar a compreensão, sendo esta metodologia cada vez mais utilizada no Brasil (Francisco, 2011; Ribeiro, 2013).

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Buscou-se apresentar os dados mais relevantes sobre o perfil das publicações em periódicos sobre o OBA. A Tabela 1 identifica os periódicos no qual os artigos analisados estão publicados e a quantidade de publicação realizada em cada ano:

Tabela 1

Quantidade de artigos por periódico

Periódicos	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Total	%
Accounting Forum								1					1	5
Contexto									1				1	5
Controlling & Management Review	1												1	5
International Journal of Production Economics			1				1						2	10
Journal of Business & Industrial Marketing							1						1	5
Journal of Management & Governance						1							1	5
Journal of Purchasing & Supply Management						1							1	5
Management Accounting Research				1	1		2						4	20
Management Science Letters									2	1			3	15
Production Planning & Control			1										1	5
Qualitative Research in Accounting & Management					1							1	2	10
Revista de Administração e Contabilidade UNISINOS			1										1	5
Revista FAE										1			1	5
Total	1	-	3	1	2	2	4	1	3	2	-	1	20	100

Nota. Elaboração própria com base dos achados da pesquisa.

É possível verificar a partir desta tabela que as publicações estão disseminadas em diversos periódicos, os 20 artigos analisados estão publicados em 13 periódicos diferentes, o que demonstra não haver uma tradição destes *journals* em publicar sobre o respectivo assunto. O que possui maior volume de publicação é o *Management Accounting Research*, com quatro

publicações entre os anos de 2008, 2009 e 2012, seguido pelo *Management Science Letters*, com três publicações entre os anos de 2014 e 2015, ambos periódicos voltados à área de gestão. Nos anos de 2007 e 2016 nenhuma publicação foi localizada.

A seguir foram analisadas as características dos autores, quanto ao seu país e localização geográfica. A partir deste levantamento obtém-se a tabela 2 que demonstra a nacionalidade dos autores e a frequência de publicações:

Tabela 2
Publicações por País

País	Frequência	Total %
Alemanha	2	10,00
Brasil	3	15,00
Emirados Árabes	1	5,00
Finlândia	2	10,00
França	1	5,00
Irã	2	10,00
Itália	3	15,00
Noruega	1	5,00
Suécia	1	5,00
Turquia	4	20,00
Total	20	100,00

Nota. Elaboração própria com base dos achados da pesquisa.

A Tabela 2 demonstra que o país com maior número de publicações é a Turquia, com quatro publicações, seguida do Brasil e Itália com três publicações cada, no mesmo período. A seguir tem-se Alemanha, Finlândia e Irã com 10% das publicações em cada país, e os demais com somente uma publicação no período analisado: Emirados Árabes, França, Noruega e Suécia.

Foi realizado também o monitoramento de redes, a fim de se compreender onde estão geograficamente localizadas as publicações sobre o OBA e quem são os seus autores. Esta mesma metodologia foi utilizada por Francisco (2011); Ribeiro (2013); Machado e Beuren (2014); Ribeiro e Corrêa (2014) em diferentes contextos. O conceito de redes pode auxiliar a compreensão da interação entre os autores e o desenvolvimento do conhecimento e de modo geral tem sido cada vez mais utilizado em artigos em diferentes áreas no Brasil (Francisco, 2011; Ribeiro, 2013).

Foi utilizado o *Software Social Network* para o desenvolvimento das redes que objetivaram na Figura 1 demonstrar os países de publicação, através de sua distribuição geográfica e os respectivos autores e na Figura 2 foi incluído o ano de publicação, a fim de se verificar as características das publicações em cada ano, país e autores.

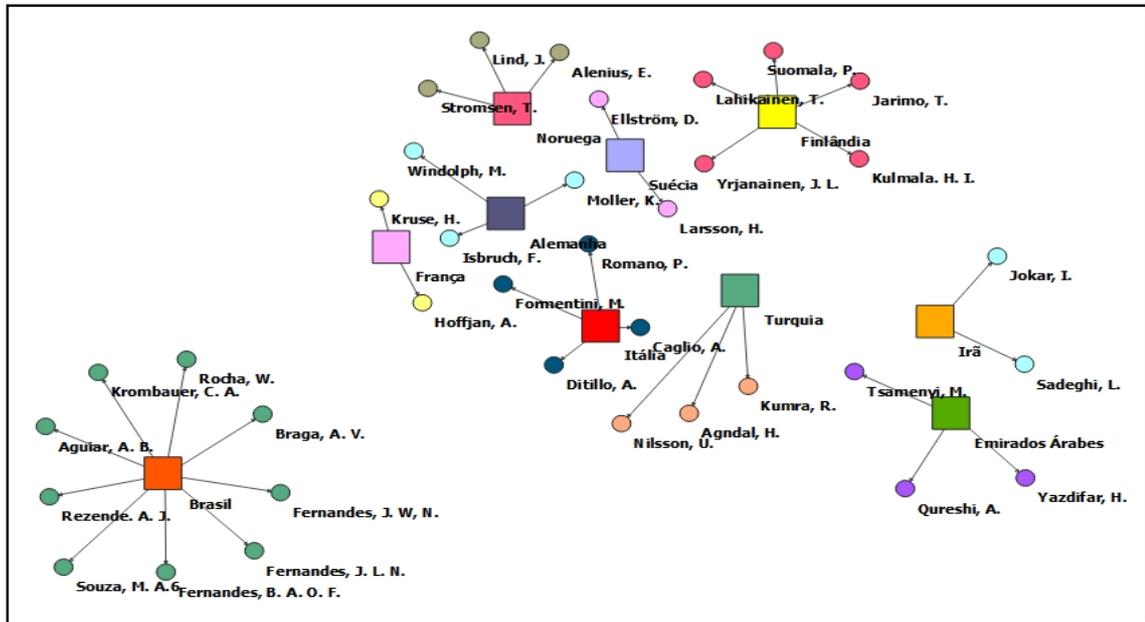


Figura 1. Países de publicação e respectivos autores.
Fonte. Elaboração própria com base dos achados da pesquisa.

A Figura 1 permite visualizar a distribuição geográfica dos autores referente aos artigos analisados. A maior concentração está na Europa 70%, com destaque para a Turquia, que é responsável por 20% dos autores. O continente Americano representado pelo Brasil possui 15% das publicações, equiparado à Ásia também com 15%. Isso demonstra a já conhecida importância acadêmica do continente Europeu, que remonta à história no desenvolvimento da contabilidade.

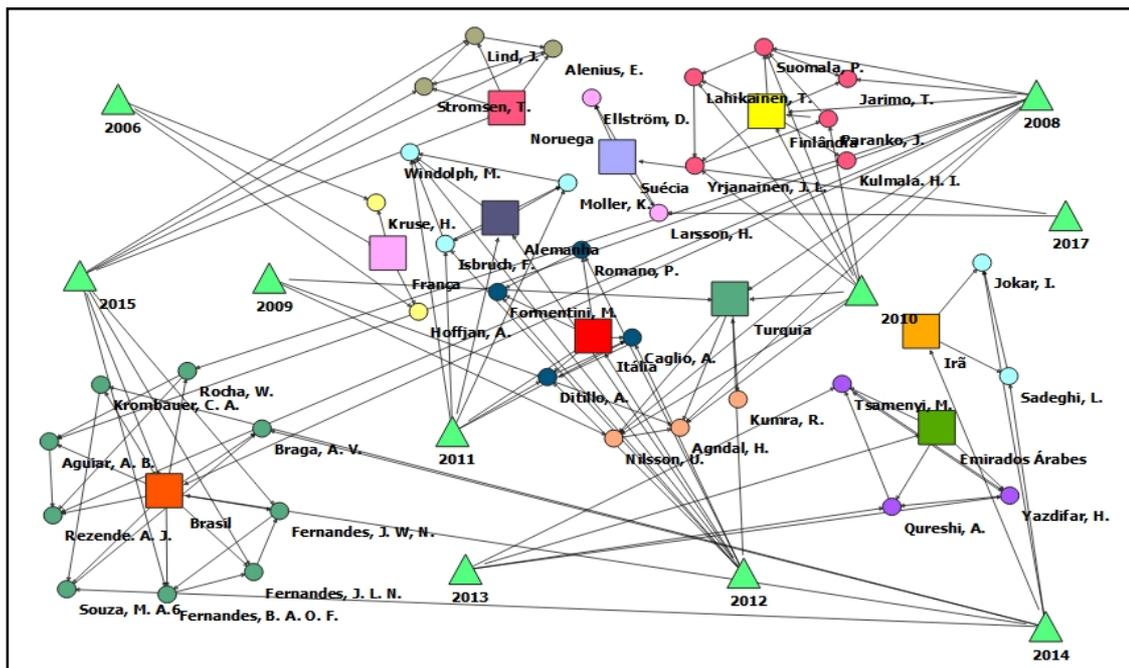


Figura 2. Países, ano de publicação e rede de autores.
Fonte. Elaboração própria com base dos achados da pesquisa.

A Figura 2 demonstra as redes por ano, sendo que cada ano analisado está ligado aos seus respectivos países de publicação e autores. Os autores possuem ligações entre si caracterizando uma mesma publicação. Esta figura possibilita uma visão ampla sobre as pesquisas relativas ao *open-book accounting* no mundo. Não há interação entre os autores e nem entre os países, sendo que conforme Ribeiro e Corrêa (2014) esta não é a situação ideal, pois é necessário o relacionamento social entre os pesquisadores.

Partindo-se para as características metodológicas dos artigos analisados, foi elaborada a Tabela 3 que demonstra os métodos de coleta dos dados:

Tabela 3
Métodos de Coleta dos Dados

Tipologia	Frequência	Total %
Entrevistas	9	31,03
Estudo de caso	9	31,03
Pesquisa Bibliográfica	4	13,79
Pesquisa Intervencionista	1	3,45
Pesquisa-ação	1	3,45
Questionário	5	17,24
Total	29	100,00

Nota. Elaboração própria com base dos achados da pesquisa.

As entrevistas e o estudo de caso foram os mais frequentes, seguidos pelo questionário, pesquisa bibliográfica, intervencionista e pesquisa-ação. Esta característica baseada em sua maior parte por metodologias que buscam a interação com o usuário do processo, através de entrevistas, estudo de caso e questionário, foi a mais utilizada, pois grande parte das pesquisas analisadas buscaram compreender como se dá a relação das práticas do OBA, conforme as dimensões propostas por Windolph and Moeller (2012).

A seguir na Figura 3 é demonstrada a nuvem de palavras, formada a partir das palavras-chaves das pesquisas analisadas:



Figura 3. Nuvem de palavras-chave.

Fonte. Elaboração própria com base dos achados da pesquisa.

O termo *open-book accounting* é destaque, sendo localizado em 17 artigos, a seguir tem-se Gestão Interorganizacional de Custos em 25% das pesquisas e, posteriormente Cadeia de Suprimentos e Relação Comprador-Fornecedor. Sendo estas palavras-chaves que de fato exemplificam a definição do OBA. As palavras mais frequentes observam à Lei de Zipf, indicando uma existência aproximada entre a frequência de uma palavra e sua posição no ranking das palavras mais frequentes, da mesma forma que observado por Guedes e Borschiver (2005) e Francisco (2011).

Na Tabela 5 é demonstrada a quantidade de autores por artigo, sendo evidenciado que 50% dos artigos foram escritos por dois autores, seguidos por 45% com três autores e somente um artigo com quatro autores.

Tabela 5

Quantidade de autores por artigo

Quantidade de Autores	Quantidade de Artigos	Total %
Um autor	-	0,00
Dois autores	10	50,00
Três autores	9	45,00
Quatro autores	1	5,00
Total	20	100,00

Nota. Elaboração própria com base dos achados da pesquisa.

Ao se analisar a quantidade de publicações por autores tem-se que Agndal and Nilsson possuem quatro publicações, 2008, 2009, 2010 e 2012, Windolph and Moeller duas, 2011 e 2012, da mesma forma que Sadeghi and Jokar, ambas em 2014. No total 42 autores são responsáveis pelas publicações sobre o OBA, ou seja, grande parte dos autores só possuem uma publicação sobre este assunto. Este mesmo fato foi evidenciado na pesquisa de Ribeiro e Corrêa (2014) sendo condizente com a Lei de Lotka, na medida em que se evidencia que poucos pesquisadores publicam muito e muitos pesquisadores publicam pouco.

Entendendo a Contabilidade como uma disciplina social (Baxter & Chua, 2003), a Tabela 6 demonstra as teorias de base utilizadas nos estudos analisados que buscaram esse contexto mais amplo de Ciências Sociais.

Tabela 6

Teorias de base utilizadas nos estudos analisados

Teorias Utilizadas	Frequência	Total %
Teoria da Contingência	3	15,00
Teoria dos Custos de Transação	4	20,00
Não utilizaram terias ou somente citaram	13	65,00
Total	20	100,00

Nota. Elaboração própria com base dos achados da pesquisa.

A maioria das pesquisas, 65% não utilizam nenhuma teoria explícita, tratando somente das definições de gestão interorganizacional de custos e do *open-book accounting*. As teorias de base quando utilizadas foram a Teoria da Contingência e a Teoria dos Custos de Transação. Percebe-se que esse tem a necessidade se envolver mais com correntes de debates em Ciências Sociais possibilitando evoluir para um ambiente mais contemporâneo de pesquisa (Baxter & Chua, 2003).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pesquisa teve por objetivo identificar as características bibliométricas das publicações nacionais e internacionais sobre o artefato gerencial *open-book accounting*, entretanto diversos outros aspectos acerca deste tema foram observados. Apresentou-se um breve panorama sobre o OBA e as diferentes pesquisas sobre este artefato, onde se pode

visualizar a sua importância como ferramenta gerencial, que quando bem utilizada agrega contribuições para a redução de custos na cadeia de valor no qual as empresas estão inseridas, bem como sua pouca utilização no Brasil.

Foi possível além das características já elencadas constatar que o OBA, pode influenciar de forma positiva, assim como, negativa nas estruturas empresariais, econômicas e sociais das partes envolvidas. A confiança apresenta um efeito significativo sobre a satisfação entre as partes relacionadas demonstrando o quanto o OBA está influenciado aos aspectos abordados pela IOCM.

A pesquisa teve como limitação o restrito número de artigos localizados sobre o tema proposto, somente 20 pesquisas. Entretanto foi possível evidenciar de forma clara as características das pesquisas neste arcabouço, bem como corroborá-las com achados de outros trabalhos semelhantes, o que valida a pesquisa.

Dos resultados da pesquisa foi possível verificar que a Turquia é o país com o maior número de publicações sobre o *open-book accounting*, 20% do total de artigos analisados, seguida pelo Brasil e Itália com 15% cada. O monitoramento das redes permitiu visualizar geograficamente a grande concentração das pesquisas sobre o OBA no continente Europeu, 70%, além de possibilitar uma visão ampla das ligações entre autores, ano de publicação e países. Os métodos mais utilizados de coleta de dados foram as entrevistas e os estudos de caso com 31,03% cada, seguidos pela revisão bibliográfica em 13,79% das pesquisas. Foi possível ainda identificar que as palavras mais frequentes seguem à Lei de Zipf e que grande parte dos autores só publicou um artigo sobre o assunto, sendo condizente com a Lei de Lotka. Por fim, ficou evidenciado que 65% das pesquisas não possuem Teoria de Base explícita.

A baixa quantidade de pesquisas sobre o tema e, em especial a grande concentração dos estudos na Europa, demonstra a importância da exploração de temas pouco pesquisados e a necessidade de se buscar pesquisas internacionais para o desenvolvimento de novos estudos. É necessária a busca por redes internacionais e a utilização de teorias sociais para um contexto mais contemporâneo das pesquisas.

O avanço permitido pela revisão bibliométrica, é deixado para estudos futuros acerca do tema, auxiliando futuros pesquisadores a conhecer o estado da arte a nível nacional e internacional para poderem aprofundar suas pesquisas acerca do OBA.

Os resultados desta pesquisa evidenciam os principais aspectos da produção científica na área da contabilidade gerencial acerca do tema abordado, que podem ser ampliados em futuras investigações sobre essa temática, de forma que possam evidenciar novos achados sobre o OBA, considerando que no Brasil o tema ainda é pouco explorado.

Referências

- Agndal, H., & Nilsson, U. (2008). Supply chain decision-making supported by an open books policy. *International Journal Of Production Economics*, 116(1), 154-167.
doi:10.1016/j.ijpe.2008.08.038
- Agndal, H., & Nilsson, U. (2010). Different open book accounting practices for different purchasing strategies. *Management Accounting Research*, 21(3), 147-166.
doi:10.1016/j.mar.2010.04.001

- Aguiar, A. B., Rezende, A. J., & Rocha, W. (2008). An analysis of the complementarities between interorganizational cost management and Open-Book Accounting. *BASE-Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, 5(1), 66-76.
- Alenius, E., Lind, J., & Strömsten, T. (2015). The role of open book accounting in a supplier network: Creating and managing interdependencies across company boundaries. *Industrial Marketing Management*, 45195-206. doi:10.1016/j.indmarman.2015.01.008
- Baxter, J & Chua, W. F. Alternative management accounting research: whence and whither *Accounting, Organizations and Society* 28 (2003) 97–126
- Caglio, A., & Ditillo, A. (2012). Opening the black box of management accounting information exchanges in buyer–supplier relationships. *Management Accounting Research*, 23(2), 61-78. doi:10.1016/j.mar.2012.03.001
- Cooper, R., & Slagmulder, R. R. A. (1999). Supply chain development for the lean enterprise. Interorganizational cost management. *Strategies in Confrontational Cost Management Series*, (2).
- Cooper, R., & Slagmulder, R. (2004). Interorganizational cost management and relational context. *Accounting, Organizations & Society*, 29(1), 1. doi:10.1016/S0361-3682(03)00020-5
- Drucker, P. F. (1997). Fator humano e desempenho: o melhor de Peter F. Drucker sobre administração.
- Ellström, D., & Hoshi Larsson, M. (2017). Dynamic and static pricing in open-book accounting. *Qualitative Research In Accounting & Management*, 14(1), 21-37. doi:10.1108/QRAM-09-2015-0071
- Fayard, D., Lee, L. S., Leitch, R. A., & Kettinger, W. J. (2012). Effect of internal cost management, information systems integration, and absorptive capacity on inter-organizational cost management in supply chains. *Accounting, Organizations & Society*, 37(3), 168-187. doi:10.1016/j.aos.2012.02.001
- Francisco, E. R. (2011). RAE-eletrônica: Exploração do acervo à luz da bibliometria, geonálise e redes sociais. *RAE: Revista De Administração De Empresas*, 51(3), 280-306.
- Free, C. (2007). Supply-Chain Accounting Practices in the UK Retail Sector: Enabling or Coercing Collaboration?. *Contemporary Accounting Research*, 24(3), 897-933.
- Gil, A. C. (2008). *Métodos e técnicas de pesquisa social*. 6. ed. Editora Atlas.
- Gonzaga, R. P., Aillón, H. S., de Almeida Fehr, L. C. F., Borinelli, M. L., & Rocha, W. (2015). Mecanismos Disciplinadores da Gestão de Custos Interorganizacionais e Economia dos Custos de Transação: um ensaio teórico. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, 9(3). 258-274. doi:10.17524/repec.v9i3.1236

- Guedes, V. L. S., & Borschiver, S. (2005). Bibliometria: uma ferramenta estatística para a gestão da informação e do conhecimento, em sistemas de informação, de comunicação e de avaliação científica e tecnológica. *Encontro Nacional de Ciência da Informação*, 6, 1-18.
- Guedes, V. L. S. (2012). A bibliometria e a gestão da informação e do Conhecimento científico e tecnológico: uma revisão da literatura. *PontodeAcesso*, 6(2), 74-109.
- Kajuter, P., & Kulmala, H. I. (2005). Open-book accounting in networks Potential achievements and reasons for failures. *Management Accounting Research*, 16(2), 179-204. doi:10.1016/j.mar.2005.01.003
- Kulmala, H. I. (2002). Open-book accounting in networks. *Liiketaloudellinen Aikakauskirja*, 157-180.
- Kumra, R., Agndal, H., & Nilsson, U. (2012). Open book practices in buyer-supplier relationships in India. *Journal Of Business & Industrial Marketing*, 27(3), 196-210. doi:10.1108/08858621211207225
- Minayo, M. C. D. S., & Sanches, O. (1993). Quantitative and qualitative methods: opposition or complementarity?. *Cadernos de saúde pública*, 9(3), 237-248.
- Möller, K., Windolph, M., & Isbruch, F. (2011). The effect of relational factors on open-book accounting and inter-organizational cost management in buyer-supplier partnerships. *Journal Of Purchasing & Supply Management*, 17(2), 121-131. doi:10.1016/j.pursup.2011.01.002
- Peleias, I. R., Caetano, G., Parisi, C., & Pereira, A. C. (2013). Produção científica sobre controle interno e gestão de riscos no EnANPAD e Congresso USP: análise bibliométrica no período 2001-2011. *Revista Universo Contábil*, 9(4), 29-49.
- Raupp, F. M., & Beuren, I. M. (2003). Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática*, 3, 76-97.
- Ribeiro, H. M. (2013). Características da Produção Veiculada na Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade no Período de 2007 a 2012. *Revista De Educação E Pesquisa Em Contabilidade*, 7(4), 424-443.
- Ribeiro, H. C. M., & Corrêa, R. (2014). 10 Anos de pesquisa da revista brasileira de inovação sob a ótica da bibliometria e da rede social. *Administração: Ensino E Pesquisa*, 15(4), 729-767.
- Porter, M. E. (1989). *Vantagem competitiva* (4a ed.). Rio de Janeiro: Campus.
- Sadeghi, L., & Jokar, I. (2014). Identification and classification of open book accounting dimensions by considering inter-organizational cost management: A case study of petrochemical companies listed in Tehran Stock Exchange. *Management Science Letters*, 4(2), 295-302.

- Shank, J. K., & Govindarajan, V. (1997). *A revolução dos custos: como reinventar e redefinir sua estratégia de custos para vencer em mercados crescentemente competitivos*. Elsevier.
- Souza, B. C., & Rocha, W. (2009). *Gestão de Custos Interorganizacionais: Ações coordenadas entre clientes e fornecedores para otimizar resultados*. Atlas.
- Suomala, P., Lahikainen, T., Lyly-Yrjänäinen, J. and Paranko, J. (2010), Open book accounting in practice– exploring the faces of openness, *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 7, pp. 71-96
- Tahamtan, I., Afshar, A. S., & Ahamdzadeh, K. (2016). Factors affecting number of citations: a comprehensive review of the literature. *Scientometrics*, 107(3), 1195-1225.
- Toledo, J. R. Filho, Silva, A. J., & Pinto, J. (2015). Análise Bibliométrica dos Artigos sobre Controladoria Publicados em Periódicos dos Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis Recomendados pela Capes. *ABCustos*, 4(1).
- Wincent, J. (2008). An exchange approach on firm cooperative orientation and outcomes of strategic multilateral network participants. *Group & Organization Management*, 33(3), 303-329.
- Windolph, M., & Moeller, K. (2012). Open-book accounting: Reason for failure of inter-firm cooperation?. *Management Accounting Research*, 23(1), 47-60. doi:10.1016/j.mar.2011.07.001