



# XIV CONGRESO INTERNACIONAL DE COSTOS

II Congreso Colombiano de Costos y Gestión

*Los costos y la gestión en la ruta  
de la innovación y el conocimiento!*

## CONTROL Y GESTIÓN CONTABLE BASADA EN SISTEMAS DE INFORMACIÓN

### **Autores:**

Gissella Ramirez Astudillo  
Contador Público – Auditor  
Universidad de Santiago de Chile  
Departamento de Contabilidad y Auditoria  
gissella.ramirez@usach.cl

Dra. Angélica Peña Cortés  
Académica Universidad de Santiago de Chile  
Departamento de Contabilidad y Auditoria  
angelica.pena@usach.cl

### **Área temática:**

Costos y Control de Gestión

### **Metodología aplicada:**

Descriptivo y Propositivo

**Medellín, Colombia, Septiembre 9, 10, 11 de 2015**

### **Convocan:**



FACULTAD DE  
CIENCIAS ECONÓMICAS  
DEPARTAMENTO DE  
CIENCIAS CONTABLES



**Resumen:**

La aplicación de un sistema de control y gestión contable requiere necesariamente, el establecimiento de aquellos conceptos básicos que permitan su entendimiento, sin embargo, la discusión teórica acerca de dichos conceptos ha generado la diversificación de perspectivas aplicables a un modelo. Así, la discusión acerca del concepto de control y gestión resulta útil para establecer un lineamiento adecuado que permita entender y comprender cada término de acuerdo a su aplicación teórica desde la perspectiva de diversos autores.

Palabras Clave: control, gestión, sistema, información, organización, contabilidad.

## **PERSPECTIVAS DE APLICACIÓN DEL CONCEPTO DE CONTROL**

Al establecer una definición estricta respecto al concepto de Control es necesario configurar su descripción, de tal forma que sea posible diferenciarlo del Control de Gestión, con la finalidad de contemplar diversos criterios (López, 2009) que existen para su entendimiento, además de superar la acepción de definirlos de acuerdo a sus sinónimos directos, ya sea seguimiento o aquellos procedimientos que permiten la consecución de un negocio (RAE, 2014).

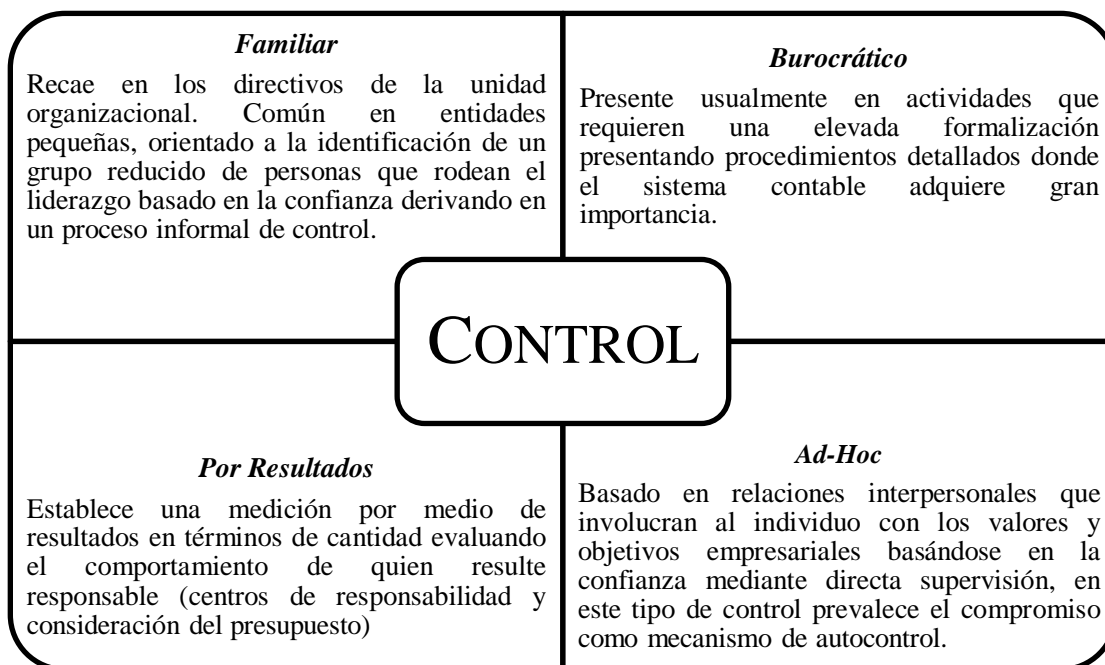
Al interior de la organización, es significativo poseer un orden de los acontecimientos de tal manera que la dirección pueda asegurarse que las actividades se llevan a cabo de la forma esperada y contribuyen al cumplimiento de los objetivos. Desde este punto de vista, existen dos perspectivas para abordar el concepto de control (Amat, 2003) siendo aquella perspectiva simple la que usualmente se encuentra basada en el resultado contable de la entidad y una perspectiva global, no sólo de aspectos financieros, sino más bien centrada en el comportamiento individual y en el contexto de la realización de diversas actividades. Por lo tanto, controlar no será tan sólo una actividad de seguimiento continuo, sino una actividad que involucra dirigir, dominar, guiar y regular (Freije & Rodríguez, 1993). Sin embargo, desde una perspectiva más limitada y financiera, se entiende por control un análisis posterior en términos monetarios de la gestión llevada a cabo por una entidad de acuerdo a los objetivos predeterminados (Amat, 2003) analizando de forma racional y aislada del contexto social, el cumplimiento de una estructura presupuestada. En contraposición, una representación más amplia del concepto incluye el comportamiento individual y organizativo de los seres que componen la unidad jerárquica.

En consecuencia, considerando un enfoque del concepto, se define control como un mecanismo utilizado para monitorear las actividades en base al cumplimiento de los objetivos presupuestados (perspectiva limitada) involucrando aquellos factores que son relevantes para este alcance (perspectiva amplia) abordando la cultura de la organización, comprendiendo el control como un mecanismo de motivación (Amat, 2003), además de ser un método mediante el cual se promueve la eficiencia, teniendo como principal característica el ser preventivo (Münch, 2011). La diferencia metodológica de ambas perspectivas descritas, se basa en la filosofía de aplicación, una orientada al ámbito cuantitativo y otra dirigida a implementar factores cualitativos y financieros.

A pesar de entender dos perspectivas opuestas inmersas en el concepto de control, existe aquella planteada por Jiménez (1996), que propone el dominio como factor dominante además de ser un aspecto central que define el término, basándose principalmente en la idea de dominar una situación utilizando un mecanismo de comparación en contraste a la realidad para luego corregir y lograr el resultado esperado. Tal definición requiere que el control sea ejercido por una autoridad con la necesidad de crear un flujo de información entre aquellos factores que influyen en el proceso.

Desde un punto de vista más globalizado, la dirección de la empresa puede determinar qué mecanismo utilizar y bajo qué conceptos será llevado a cabo el proceso de control, estableciendo su naturaleza acorde a dos parámetros: *formales* (planificación estratégica, contabilidad de gestión y una estructura organizativa) o *no formales* (aquellas conductas implícitas e inherentes a las personas que participan de una organización). Por consiguiente, aquellos controles que posean naturaleza formal o informal podrán pertenecer a algún tipo de control: *control familiar, burocrático, por resultados y ad hoc*. (Amat, 2003)

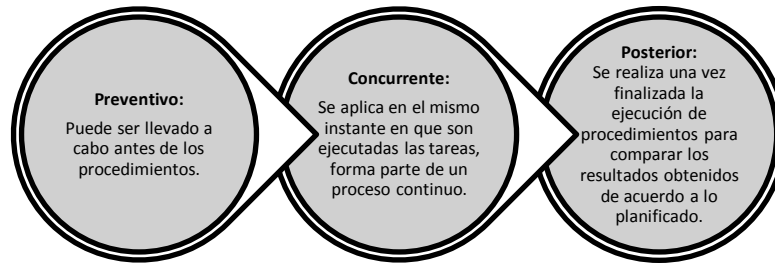
Ilustración 1: Tipos de Control según Amat (2003)



Fuente: Elaboración propia

A pesar que Münch (2011) separa el concepto de control en cuatro tipos, con una teoría administrativa moderna y basada principalmente en los cambios que han enfrentado las organizaciones, define los tipos de control de acuerdo al momento en que sean realizados, estableciendo que existen aquellos que muestra la ilustración 2:

Ilustración 2: Momentos en que se realiza el proceso de control



Fuente: Elaboración propia

En forma opuesta, años antes, se realiza un análisis del concepto desde una perspectiva económica incorporando el enfoque de mercado como base para la definición de control, Robbins (2009) basa su planteamiento de acuerdo a la relación que existe entre los precios y un control que pueda llevar a la entidad al logro de sus metas, en la ilustración 3 se muestran los tipos de control según el autor:

Ilustración 3: Tipos de Control según Robbins (2009)



Fuente: Elaboración propia

A pesar de estar descritos de forma separada en las distintas teorías y considerar diversas épocas, el concepto persigue básicamente el mismo objetivo: dirigir, controlar y corregir, permitiendo a la entidad monitorear aquellas actividades que se generan como parte del quehacer propio de una organización, persiguiendo la idea final de subsanar discrepancias. En efecto, para realizar tales tareas que al estar relacionadas entre sí forman un proceso, el *proceso de control* aplicado debe estar compuesto por factores que faciliten su ejecución e independiente de su formalidad; según Amat (2003), éstos serán nombrados como *mecanismos fundamentales* de aplicación, los cuales corresponden a:

1. Indicadores de control que permitan visualizar y evaluar el comportamiento de los distintos departamentos.
2. El establecimiento de un modelo predictivo que permita contrastar los resultados obtenidos asignados a un responsable
3. Objetivos vinculados directamente a los indicadores de evaluación y a la estrategia establecida por la entidad
4. Flujos de información acerca de los puntos anteriores
5. Mecanismo de evaluación de los resultados vinculados al comportamiento individual y/o el departamento relacionado con la finalidad de establecer las acciones correctivas.

Sin embargo, Münch (2011) años más tarde e incluyendo parte de la teoría de Amat (2003), describe en forma similar lo anterior enfatizando que constituyen *etapas*, y no *mecanismos* de aplicación, entendiendo el término (etapas) como las fases de desarrollo de cualquier proceso de control. En consecuencia, las separa acorde a:

- a) El establecimiento de estándares; de forma similar Amat (2003), describe el establecimiento de indicadores que faciliten la comparación.
- b) Medición y detección de desviaciones
- c) Corrección de deficiencias
- d) Retroalimentación

Sin embargo, no se trata de una teoría moderna. Años antes, pero sin establecer necesariamente etapas o mecanismos, Freije & Rodríguez (1993) establecen que deben estar presentes cuatro *elementos* en cualquier proceso de control, describiendo lo anteriormente mencionado incorporando aquellas etapas o mecanismos de acuerdo a elementos que rectifiquen su aplicación, así relaciona los conceptos asignándole un objetivo a cada tarea:

1. Elemento observador: Aquel que informa el estado actual del acontecimiento.
2. Elemento evaluador: Aquel que posee el patrón de evaluación del acontecer actual respecto a uno anterior o presupuestado
3. Elemento de corrección: Aquel que promueve las acciones dirigidas a corregir las diferencias.

4. Elemento comunicador: Aquel que genera la transmisión de la información y permite establecer la conexión entre los elementos.

## **LA IMPORTANCIA DEL CONTROL EN LA ORGANIZACIÓN**

Basándose en una definición integral y completa que surge a partir diferentes teorías relacionadas al concepto de control, es recomendable abarcar su fundamento desde la evolución histórica que diferentes autores han desarrollado respecto a su influencia al interior de la organización; la tabla 1 muestra el progreso del concepto desde diferentes perspectivas que han ampliado el concepto:

Tabla 1: Evolución de la importancia del Control en la Organización

<b>Efectividad del proceso de Control en la Organización</b>	<b>Autor</b>
Considerar el control interno como la forma adecuada de efectividad del control que asegure la confiabilidad de la información financiera: fundamental para estandarizar el proceso de control informal.	Victoria Martín & María Mancilla (2010)
Un sistema de control será efectivo en la medida que permita la consecución de objetivos en la organización.	Stephen Robbins (2009)
La efectividad del proceso estará determinada por la dimensión de la entidad además de su cultura organizacional.	Joan Amat (2003)
Se describe el proceso básico de control de acuerdo a etapas fundamentales, basándose en criterios de desempeño.	Harold Koontz & Heinz Weihrich (1998)
La responsabilidad y efectividad del control radica en la máxima autoridad presente en la entidad y delegada a los mandos que por orden jerárquica le prosiguen.	Patricio Jiménez (1996)
La relación existente entre la estructura de la organización y la formalidad del control, recaen básicamente en el comportamiento individual de las personas.	Antonio Freije & Susana Rodríguez (1993)
El proceso de control será óptimo en la medida que los líderes de la organización busquen <i>alcanzar los objetivos</i> mediante recursos obtenidos y utilizados de forma eficiente y eficaz.	Robert Anthony (1986)

Fuente: Elaboración propia

No obstante, aquellos enfoques suponen una entidad totalmente estructurada sin embargo; la organización puede poseer una estructura no definida acorde a los planteamientos expuestos con anterioridad; sin embargo, un sistema de control permite mantener la comunicación respecto a la coordinación de sus funciones que permitan llevar a cabo sus propósitos. Una representación gráfica de mostrar esta relación podría ser a través de un organigrama (Jiménez, 1996) que sin embargo, simboliza una forma estática de dar a conocer los procesos que en muchas instancias son de carácter dinámico. En este contexto, las entidades buscan alcanzar sus objetivos mediante el establecimiento de una estrategia empresarial (Amat, 2003) estructurándose de tal forma que logren alcanzar sus metas mediante el modelo de *cadena de mando* presente en cualquier tipo de organización; pues éste permite establecer una línea de autoridad formada en orden descendiente entendiéndose por autoridad aquel cargo que en virtud de sus funciones puede exigir el cumplimiento de ciertas órdenes con la esperanza de que éstas sean ejercidas (Robbins, 2009). En virtud de la definición de control y de la relación directa con la estructura organizacional que posee;



es posible establecer que ésta permite a la organización llevar a cabo los objetivos estratégicos, para lo que el concepto de control resulta apropiado garantizando el cumplimiento de los mismos. Así, el tamaño de la entidad será un factor influyente en la aplicación de un sistema de control (Robbins, 2009) y la estructura de la organización será determinante para la aplicación del mismo (Amat, 2003).

Entonces, concibiendo la idea de control que los autores han establecido como definición principal, ésta se concibe más allá del seguimiento, relacionado con la teoría social, (Gracia, 2004) la teoría de sistemas y la medición del desempeño explicado desde distintas corrientes filosóficas, administrativas y otras disciplinas que ajustan el concepto a sus necesidades de conocimiento, asumiendo una perspectiva dinámica y dejando atrás el concepto financiero- contable planteado en 1987, incorporando las relaciones interpersonales como base para el funcionamiento de la organización.

A pesar de estar descrito para una aplicación práctica con una visión general y jerárquica, el control puede ser llevado a cabo en función de actividades más específicas y focalizadas, como lo propone Frischknecht (1972) a través de una idea que desarrolla utilizando la partida doble como uno de los tantos sistemas de control, profundizando aún más en el concepto de Contabilidad como mecanismo de detección-control al incorporar metas al debe o al haber. Sin embargo, concuerda con la discusión anterior, pues para este autor, existen dos formas de percibir el control ya sea como supervisión directa o como control de gestión.

## **LA GESTIÓN CONTABLE COMO HERRAMIENTA DE CONTROL**

Al determinar el concepto de Gestión, se entiende que se abarcan diversos temas, (Majluf, 2011) desde la fabricación en su término estricto hasta el manejo del dinero; sin embargo, no existe una teoría ampliamente aceptada por lo que usualmente, se habla de un campo tentativo. Majluf (2011) establece que principalmente, la gestión puede ser entendida en dos términos al igual que el concepto de control, dirigiendo el enfoque de acuerdo a lo *formal*, que basado en la racionalidad de los procesos, intenta resolver problemas complejos con distintas variables que alteran su proceder y de forma *sutil*, una teoría originada desde la psicología (principalmente) que propone al individuo como centro de atención de la gestión. En este sentido, se define el concepto como las decisiones que debe tomar la alta administración para desarrollar las actividades que conducen a los objetivos (Dextre & Pozo, 2012) teniendo la capacidad de decidir y ajustar los procedimientos para resolver problemáticas propias de la organización. Previamente al proceso de control, se establece la gestión de los procedimientos que lleva a cabo la entidad.

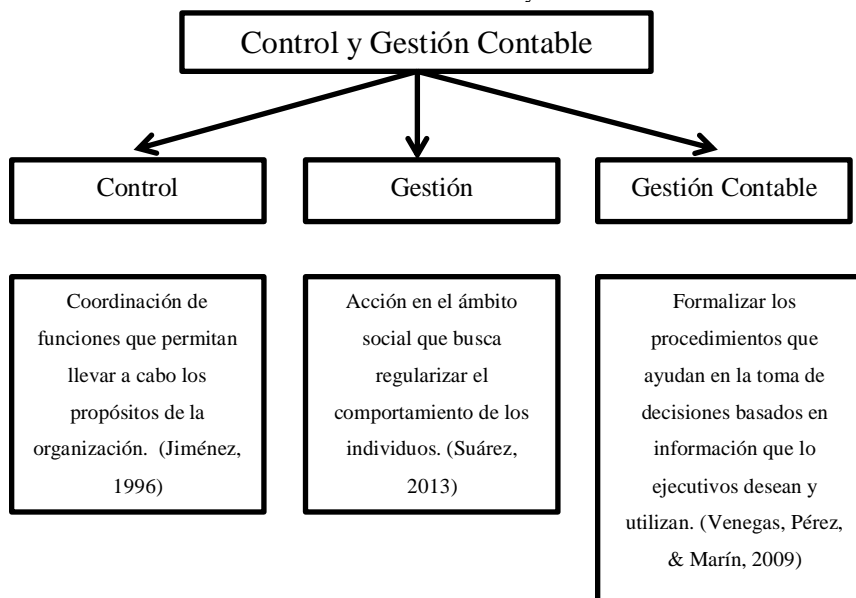
Sin embargo, el establecimiento de un significado integral no es una discusión moderna, sino más bien, ha trascendido en la historia de la administración siendo descrita internacionalmente como *management* y presente en la comunidad desde los inicios de la actividad económica (Brech, 1967) centrando sus esfuerzos en aspectos técnicos de la producción sin incorporar al igual que las diferentes perspectivas de control, aspectos sociales relacionados a las funciones desempeñadas por los ejecutivos. Así, Brech (1967)

define management como una planificación, motivación y regulación de actividades que llevan a cabo las personas en función del cumplimiento económico y efectivo de alguna tarea designada con normalidad, enfatizando en el rol que juega la responsabilidad en el enjuiciamiento de los acontecimientos que desembocan en procesos decisionales.

Por otro lado, y persiguiendo la idea central de vincular el control con las labores propias de la gestión, ésta se puede entender como una acción en el ámbito *social* que busca regularizar el comportamiento de los individuos que componen el sistema, implicando recursos (monetarios o no) intentando alcanzar un fin determinado (Suárez, 2013). En este sentido, el control de gestión es entendido como el control sobre los recursos que buscan alcanzar un objetivo establecido de acuerdo a los fines de la organización utilizando distintas fuentes de información.

En efecto, para comprender el control y gestión contable, es necesario precisar que ambos términos se entienden por separado. En este sentido, se establece un control sobre aquella información relevante para la entidad y se gestiona desde un punto de vista contable, siempre con la finalidad de mejorar los procesos presentes en las pequeñas empresas. Actualmente, al no existir teorías aceptadas íntegramente sobre gestión, se deben aceptar sólo preposiciones sobre ésta (Majluf, 2011), sin embargo años atrás el enfoque propuesto era visto desde una perspectiva más operativa y menos social. Así, la gestión se apoyaba en el Sistema Contable de Gestión para proporcionar la información necesaria a los altos mandos de tal manera que éstos puedan tomar decisiones óptimas respecto a su funcionamiento (Naranjo-Gil & Alvarez-Dardet, 2005), sin incorporar aún al individuo y sus percepciones sobre las decisiones organizacionales. En este contexto, Naranjo & Álvarez (2005) señalan que existen estilos para enfrentar la gestión, siendo categóricos en la proposición de dos extremos: *estilo proactivo* y *estilo reactivo*. Aquí es donde se incluye la perspectiva social, en un estilo proactivo las acciones influyen en el entorno, en búsqueda incesante de oportunidades e innovación, sin embargo y en forma totalmente opuesta (enfoque extremista del concepto), el estilo reactivo se presenta de forma similar al enfoque de control que se caracteriza por ser *posterior*; en este estilo se revisan los resultados pasados en busca de debilidades que pueden ser mejoradas en el presente para tomar decisiones a medida que se desarrollan las situaciones complejas. La ilustración 4 muestra el desglose del concepto de Control y Gestión Contable para ser comprendido dentro de enfoques orientados a dar explicación en base a parámetros similares.

Ilustración 4: Cómo Entender el Control y Gestión Contable



Fuente: Elaboración propia

Una descripción moderna respecto a la relación que existe entre el concepto de gestión y su apoyo en los Sistemas Contables de Gestión, es la que establecen Sánchez, Vélez & Ramón (2009) refiriéndose a éstos como estructuras que facilitan la comunicación respecto al suministro de información con la finalidad de ayudar a tomar decisiones en relación a la consecución de metas, sirviendo a las áreas de la organización desde dos puntos de vistas:

1. Control de la Decisión: Basada en el enfoque de control descrito anteriormente, genera el dominio suficiente de las operaciones de tal manera que se logren los objetivos estratégicos, esta vez incorporando la motivación y premiación como parte fundamental de su gestión.
2. Gestión de decisión: Genera una decisión informada, reduciendo la incertidumbre presente en operaciones difíciles, forjando la conciencia en los ejecutivos.

A lo largo de investigaciones respecto a ambos enfoques, se han descrito por separado, siendo que ambos (al igual que los enfoques de control) pueden complementarse y permanecer gracias a la retroalimentación (Sánchez, Vélez, & Ramón, 2009). Así lo comprueba la teoría contable donde Sánchez, Vélez & Ramón (2009) establecen que las organizaciones han optado por combinar ambas funciones de los Sistemas Contables de Gestión en un caso práctico, afirmando que la información obtenida desde estos sistemas es de gran importancia para investigar puntos de mejora y realizar un análisis detallado de causas que generan puntos débiles al interior de la organización, en la que la estructura de gobierno organizacional podrá tomar decisiones sobre una base informada creando mecanismos de evaluación congruentes a la situación. Además, en el mismo estudio señalan que al momento de aplicar una función u otra, la entidad puesta a prueba no discrimina entre aquél diseñado para controlar la decisión y aquel que gestiona la decisión.

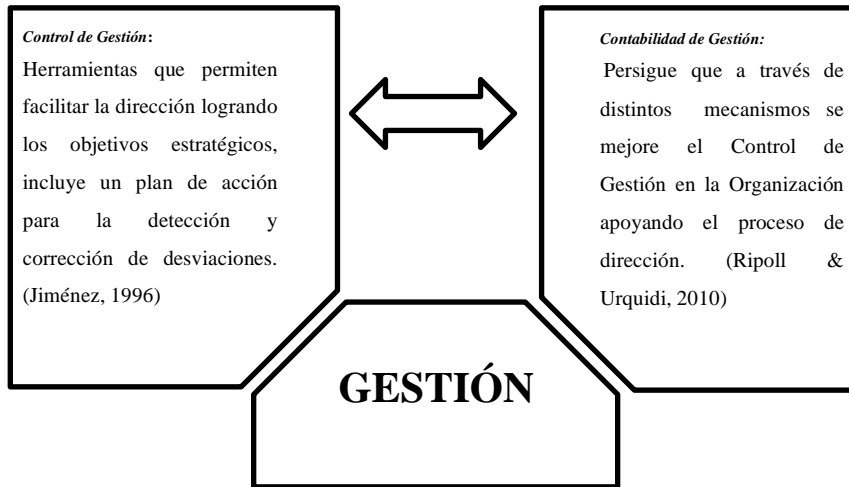
Principalmente, la Contabilidad de Gestión, entrega información que usualmente la contabilidad financiera no suele revelar (Esteban, 1998) y que son vitales para el proceso decisional, revelando además, factores que evolucionan simultáneamente con el crecimiento de la organización. Es por esto que, los sistemas contables de gestión deberían ser comunes en cualquier tipo de organización independiente del tamaño que desarrollen (Venegas, Pérez, & Marín, 2009) además de reforzar la cultura organizacional, incluyendo el concepto “sutil” de gestión que desarrolla Majluf (2011) donde es importante la persona y la forma en que se relaciona con sus pares. Como bien se puede apreciar, a medida que avanza la teoría en el tiempo, también avanzan los enfoques que cada vez se relacionan más con la forma en que el individuo se comporta en la sociedad, transformando el concepto de gestión más en un arte impreciso (Majluf, 2011) que en una ciencia preocupada por el liderazgo que desarrollan los ejecutivos al interior de la organización estableciendo límites de racionalidad de las decisiones.

En sí, es práctico considerar la definición que entregan Venegas, Pérez y Marín (2009) de un Sistema Contable de Gestión (SCG), señalando que éste formaliza los procedimientos que ayudan la toma de decisiones, basados en información que los ejecutivos requieren y utilizan para modificar lineamientos que se han instaurado a medida que las actividades se desarrollan, considerando nuevamente el concepto de control en base a la corrección de incongruencias. Ahora bien, es necesario precisar que existen herramientas que facilitan la implementación de un SCG, considerando que la contabilidad es el sistema de información más importante de toda empresa (Ripoll & Urquidí, 2010) pero que sin embargo, por sí sólo no satisface todos los requerimientos de información, ya que el objetivo de la contabilidad financiera se encuentra distante de aquel que persigue la contabilidad de gestión.

## **CONTROL DE GESTIÓN Y CONTABILIDAD DE GESTIÓN**

Al hablar del origen práctico de la Contabilidad de Gestión, se está hablando del umbral de la contabilidad de costos, aunque no existe un consenso establecido claramente, su nacimiento es punto de discusión (Boned & Bagur, 2006); es entonces cuando se realizan las principales diferencias respecto a la gestión en sí, pues la contabilidad incluiría herramientas que facilitarían la administración y dirección de los procesos empresariales desde una perspectiva operativa, transformándose en lo que hoy se conoce; no obstante, a partir de los años 80 comienzan a girar las decisiones en torno a los comportamientos de los individuos en base a la cultura organizacional considerando para la gestión herramientas cualitativas que desembocaran en decisiones cuantitativas. Así, se obtiene la principal diferencia entre ambos conceptos tal como muestra la ilustración 5:

Ilustración 5: Control de Gestión y Contabilidad de Gestión



Fuente: Elaboración propia

En definitiva, a medida que evolucionaron las funciones de la contabilidad, se fueron ampliando los usos que se le daban a misma, abarcando la inclusión del capital humano (Sánchez S. , 2003) pero sin dejar de entregar datos cuantitativos respecto a los aspectos financieros de la organización. La contabilidad de gestión, por otra parte, al tener su origen principal en la contabilidad de costos, fue evolucionando respecto al uso de la información con la que los ejecutivos dirigían sus empresas, (Gutiérrez, 2005) pues al ser ésta diseñada para efectos financieros; fue requerida en la práctica, para el control de gestión y la toma de decisiones. Así nacen diferentes herramientas que facilitaron el proceso decisional y de control al interior de las organizaciones, pues por ejemplo, como señala Gutiérrez (2005) ya no se admitía la implementación de un sistema de costos fijos único para tomar medidas, entonces se implementan sistemas de *costos variables*. Tal disyuntiva de creer que los sistemas de contabilidad de costos podían mejorar los procesos correctivos y de control de la entidad nace a finales de la década de los setenta donde en definitiva, se consideró la Contabilidad de Gestión como una parte adicional a todos los sistemas de información de la empresa.

Gutiérrez (2005), señala la importancia que Boned & Bagur (2006) le entregan en la década de los ochenta respecto a los avances innovadores sobre el tema; Gutiérrez enfatiza el conflicto existente en tal década caracterizada por el conflicto productivo de la producción en masa que transformó en inestable la aplicación de costos y gestión de la época. En este punto, se decide orientar los costos hacia la mejora de la productividad y relación con el cliente, en general ponderar aspectos modernos que en la producción tradicional eran conceptos efímeros poco relevantes. En efecto, si la contabilidad de costos según en el enfoque antiguo consideraba sólo bases fijas (anuales, mensuales, diarias) el nuevo entorno empresarial obligaría a los sistemas vigentes a incluir indicadores basados en la demanda.

Es más, los sistemas de contabilidad de gestión contemporáneos utilizan la información en tiempo real basada en su exactitud además de considerar información en base a datos no procesados (Naranjo-Gil & Alvarez-Dardet, 2005) primando la conectividad entre distintos departamentos, productos o unidades presentes.

Finalmente, ambos sistemas (contabilidad de gestión y control de gestión) deben tener etapas de retroalimentación continua que permitan y faciliten la gestión empresarial; pero a menudo se tratan como sinónimos cuando, según los autores que han planteado las diversas teorías ya descritas, la Contabilidad de gestión forma parte del Control de Gestión (Boned & Bagur, 2006) otorgando el apoyo necesario para la gestión ya sea de forma *sutil* o *formal* (Majluf, 2011) mejorando significativamente: el conocimiento acerca del resultado de una empresa y sus unidades y el proceso de control en el análisis de las desviaciones permitiendo evaluar la contribución económica contribuyendo a facilitar la toma de decisiones, la coordinación y cohesión (Amat, 2003) promoviendo los procesos de control. Explicado de otra forma, el primer sistema (SCG) facilita la síntesis de la información relevante para los procesos decisionales y su tratamiento, mientras que el segundo (Control de Gestión) se presenta como un concepto amplio que abarca la supervivencia (Boned & Bagur, 2006) de la entidad en un entorno competitivo.

## **EL SISTEMA DE INFORMACIÓN COMO BASE DE ORDENAMIENTO LÓGICO**

Habitualmente, se tiende a confundir el concepto de sistema información con la automatización de los procesos (García, Arias, & Machado, 1999) que se basan en información, como se pensaba en la década de los cincuenta, donde el miedo latente era el de sustituir la mano de obra por máquinas. Sin embargo, ya en la década de los setenta, en paralelo al desarrollo del concepto amplio de control y gestión empresarial, se comienza a desarrollar la idea de un sistema de información como aquél que apoya las tareas directivas, los procesos de planificación y control; sin necesariamente incluir el proceso de toma de decisiones.

Desde una perspectiva que abarca el proceso decisional, ya en los años ochenta, comienzan a relucir los primeros indicios de los *DSS* o sistemas de apoyo a las decisiones, permitiendo a los usuarios reaccionar a procesos complejos de decisión con mayor flexibilidad y rapidez (García, Arias, & Machado, 1999). Sin embargo, ese fue el inicio de una etapa de constante perfeccionamiento técnico, donde las tecnologías de la información jugarían un rol protagonista; no obstante, al interior de las Pymes el panorama no ha sido convincente, pues los sistemas de información se han quedado en su etapa inicial, presentando la información contable para análisis externo y no para lo que han sido implementados.

Para efectos prácticos, el concepto de Sistema de información podría abarcar “un conjunto de componentes interrelacionados que recolectan (o recuperan), procesan, almacenan y distribuyen información para apoyar los procesos de toma de decisiones y de control en una organización” (Laudon & Laudon, 2012, pág. 15). En el mismo contexto, se considera que

el sistema abarca la agrupación de datos que han sido moldeados de tal manera que son significativos para la organización, así las personas pueden hacer uso de ellos en la forma que estimen conveniente. De acuerdo a la teoría que plantean Laudon & Laudon (2012), para que un sistema de información pueda ayudar en el proceso de toma de decisiones debe contener al menos tres elementos fundamentales, pues debe contener una *entrada, proceso y salida*; considerando además el factor fundamental de la retroalimentación que permite realizar el proceso de control (evaluación y corrección de actividades) de la información. Así, queda en evidencia que la aparición de la información como un factor determinante en la producción, además de ser un motor de desarrollo se hace evidente en la actual formación de la sociedad (Melchor, Lavín, & Pedraza, 2012); pero no tan sólo su procesamiento sino que además la comunicación de ésta permite desarrollar la gestión de la entidad siempre que los mecanismos para recopilarla y divulgarla sean concretos y oportunos (García, 2000). Es lo que García (2000) llama las *organizaciones basadas en información*, donde se intenta que los conocimientos agrupados en datos sean transformados en información útil para los niveles operativos inferiores, pues los empleados esperan tener una relación con sus directivos buscando la flexibilidad de la comunicación. Efectivamente, si bien la tecnología suele definirse como un factor dominante en los sistemas de información, estos son sistemas socio técnicos (Laudon & Laudon, 2012) y aunque se encuentran comúnmente constituidos por máquinas o dispositivos electrónicos que facilitan su implementación y continuo desarrollo, requieren importantes inversiones sociales y de intelecto relacionadas a la organización. Es necesario mencionar que no sólo la tecnología es un factor influyente, ya que los sistemas de información además requieren la contribución de otras técnicas como la informática con un fuerte crecimiento en las últimas décadas, la ciencia de la administración en relación directa con el proceso decisional; e investigación de operaciones, por la estrecha relación con los estándares matemáticos que optimizan las actividades.

Si bien autores ya a fines de los noventa hablaban de la incorporación de tecnologías como parte de los sistemas (García, Arias, & Machado, 1999) existen otros (García, Laudon & Laudon) con una perspectiva más moderna que señalan que hoy es impensable realizar una gestión del negocio sin involucrar la tecnología pues la cantidad de datos procesada supera los límites que los directivos pueden gestionar basados en un sistema simple y de manipulación manual, por lo que la importancia de dar sinergia a las distintas herramientas que faciliten la implementación de un sistema eficaz y eficiente, es primordial para las organizaciones.

## **LA CONTABILIDAD DE GESTIÓN COMO SISTEMA DE INFORMACIÓN**

La contabilidad a través de sus informes básicos, entrega información fundamental para los usuarios, siendo éstos básicamente: “los inversores actuales y potenciales, empleados, instituciones financieras, proveedores, y otros acreedores comerciales, clientes, gobiernos y público en general”. (Silva, 2010)

Sin embargo, el concepto de contabilidad podría ser entendido bajo la premisa de ser entendido como un sistema de información, a través de un sistema de principios, métodos y técnicas focalizados en entregar un registro, clasificación, cuantificación y valorización de las transacciones y operaciones ya sea de una organización tanto como de una persona ajena a la misma, con el propósito de proveer de información adecuada a quienes deseen tomar decisiones sobre la misma. (Churi, Dominik, & Rivero, 2001)

Silva (2010) revela que existen dos categorías vinculada al uso para la cual es destinada la información, clasificando a los usuarios en externos e internos, siendo los primeros aquellos que se relacionan con la entidad de acuerdo a la información que proporciona, pues les es relevante para sus propias decisiones; mientras que los siguientes (internos) se vinculan directamente con la organización y sus procesos en distintos niveles. Sin embargo, existe aquella clasificación (Churi, Dominik, & Rivero, 2001) que clasifica a los usuarios como externos de acuerdo a su relación con la entidad pero a su vez los sub divide en relación al interés que poseen sobre la información: *interés directo* (propietarios, acreedores, entre otros) e *interés indirecto* (sindicatos, entidades fiscalizadoras, entre otras); mientras que los usuarios internos son aquellos que participan de la organización. Además se agrega que pueden ser clasificados de acuerdo a la solicitud de información que éstos realizan: *nacionales o internacionales*.

Aunque la información proporcionada por los sistemas de Contabilidad es destinada a distintos usuarios, esta debe permitir a los usuarios tomar decisiones, sin embargo, su finalidad dependerá del análisis que se espera realizar respecto a la contabilidad dividiéndola principalmente en dos categorías (Amat, 2003): *Contabilidad General* o financiera usualmente insuficiente para la dirección y *contabilidad analítica*, que facilita la gestión empresarial a través de la determinación analítica del resultado de la empresa.

A pesar que se describe la información entregada por el sistema contable financiero, en términos de su uso por distintos usuarios, cabe destacar que además de facilitar el proceso decisional, ésta además es una fuente importante de información que apoya el Control de Gestión (Freije & Rodríguez, 1993) pero que presenta el problema de estar fuertemente sistematizada (estandarizada) en concordancia con las normas y procedimiento establecidos tanto nacional como internacionalmente, por lo que se requiere alto poder inquisitivo respecto al análisis objetivo de la información que proporciona la contabilidad. Ahora bien, cualquier tipo de información será útil, si se posee este poder inquisitivo, para tomar decisiones ya sea para la gestión contable o el control de gestión.

Si bien Amat (2003) separa la Contabilidad en Financiera y Analítica (de costos), años antes Freije & Rodríguez (1993) ya la separaban en Contabilidad Financiera y *de gestión* basada en la asignación de costos, responsabilidades y analítica. Es decir, ya se considera una ampliación del concepto que Amat (2003) no consideró dentro de su análisis, pero que refleja los cambios que ha sufrido la teoría en las últimas dos décadas. En este contexto, la aparición de las tecnologías de información ha facilitado la utilización de la información en los distintos niveles de la entidad, pues décadas atrás, la posesión de ésta otorgaba grados de poder a su dueño, sometiendo al resto de los usuarios a sus criterios (Bonsón, Canay,



Escobar, & Gago, 2000) pero que, con la aparición de los ordenadores se ofreció mayor disponibilidad y personalización de la información.

Claramente, la aparición del internet y nuevas tecnologías han mejorado el establecimiento de ventajas competitivas, pero no han sido siempre la condición determinante de los Sistemas contables de gestión pues la automatización sólo permite que estas ventajas se hagan efectivas (Bonsón, Canay, Escobar, & Gago, 2000).

Es necesario precisar y no confundir el concepto de Sistema de Información respecto a procesos *automatizados*, pues se entenderá por éste:

“una red comunicacional que comprende a toda la organización, a través de la cual fluyen decisiones y órdenes que permiten mantener integrada y funcionando a la misma y se regula a través de un Sistema de Control incorporado al Sistema de Información”. (Silva, 2010, pág. 21)

En sí, un Sistema de Información puede incluir la utilización de tecnologías de la información que faciliten la gestión y mejoren la comunicación (Castañeda, 2013) siendo la tecnología el instrumento para el tratamiento de dicha información (Churi, Dominik, & Rivero, 2001). Sin embargo, independiente de la forma en que se presente, el sistema debe cumplir al menos tres funciones: respaldar las operaciones propias relacionadas a las actividades a las cuales se dedica la entidad, fomentar el proceso de toma de decisiones y apoyar la implementación de medidas que fomenten la ventaja competitiva (Castañeda, 2013). Básicamente, los sistemas de información para la gestión son utilizados por mandos intermedios o por niveles operativos generando un apoyo integral a través de la generación de informes o reportes que facilitan la monitorización y control de actividades (Cobarsí, 2011) sin embargo, la comprensión sobre la importancia de la información debe ser conocida en un contexto organizativo que comprende una serie de transacciones que facilitan la gestión. En efecto, el resultado del apoyo de los sistemas a las diferentes funciones comerciales genera la evolución propia de éstos (Senn, 1992).

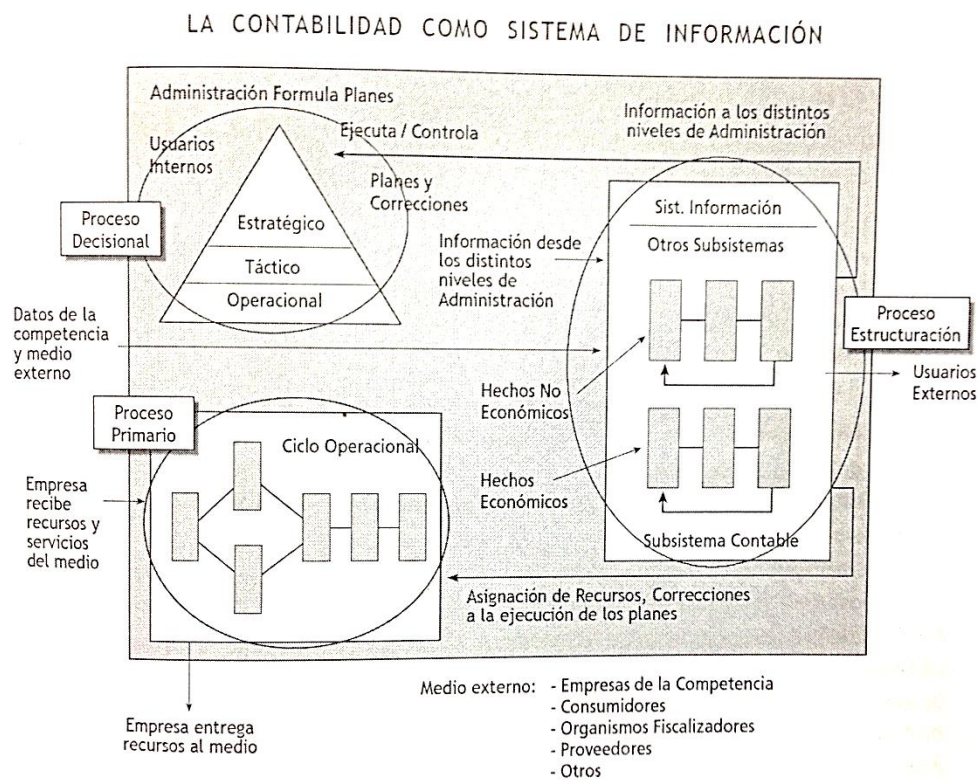
Es debido a lo anterior que el sistema de información contable que aplique la entidad no puede ser estático impidiendo la adaptación a la constante evolución de la organización (Rueda & Arias, 2009) y debe ser flexible respondiendo a tiempo a la innovación y cambios organizacionales; siendo un apoyo fundamental para la gerencia pero que debe atender a las necesidades propias de la empresa.

La información contable amplía el concepto de Control, intentando comprender las acciones de los individuos que permanecen en la organización y forman parte de ella en los procesos transaccionales siendo una herramienta que permite comparar la realidad con lo planificado (Churi, Dominik, & Rivero, 2001) procesando la información para que pueda ser interpretada. En este ámbito, se establece como herramienta fundamental la implementación de un *sistema de información contable integrado* que permite la conectividad a través de un conjunto de datos que pueden ser utilizados por distintos niveles organizacionales. A pesar que el sistema de información contribuye positivamente

al desarrollo de la empresa, generará valor en la medida que se encuentre alineado con su estrategia (Rueda & Arias, 2009) aunque ésta se encuentre establecida informalmente.

Como se puede apreciar en la ilustración 1; la contabilidad como sistema de información agrupa una diversidad de ciclos que se complementan para formar un sistema integrado de control y gestión contable, lo que apoya la idea principal acerca de los sistemas que complementan las principales funciones de negocios (Laudon & Laudon, 2012) siendo por ejemplo, el sistema de ventas. Los sistemas operantes de forma independiente ya pasaron a ser parte de la historia que basaba la información de la entidad sobre una base estática, dando paso a sistemas multifuncionales como lo es la Contabilidad permitiendo la comunicación de distintos niveles jerárquicos dando soporte a las necesidades de cada organización en relación a sus procesos de adaptación.

Ilustración 1. La Contabilidad como Sistema de información



*Fuente: Fundamentos del Sistema contable: Nuevos enfoques y actualización (Silva, 2010)*

Desde este punto de vista, los sistemas de contabilidad de gestión constituyen un apoyo concreto y estable para la consecución de procesos que requieren un continuo plan de acción, entregando los lineamientos que los sistemas de información gerencial deben considerar al momento de ejecutar su gestión.

## CONCLUSIONES

Si bien durante décadas el estudio acerca del concepto de Control ha generado controversias, es sencillo encontrar concordancias que se ajusten a la perspectiva de la entidad para comprender el concepto, estableciendo aquellas similitudes relacionadas a la aplicación de indicadores que puedan medir los logros y/o objetivos alcanzados durante la gestión no sin antes haber reunido satisfactoriamente procedimientos orientados a normar las conductas al interior de la organización. Sin embargo, a pesar de existir un amplia aplicación del concepto de Control aún existe la confusión para diferenciarlo del Control de Gestión; que busca establecer mecanismos y herramientas para llevar a cabo los procesos de la entidad de forma óptima incluyendo componentes de la etapa de control ejecutando actividades de monitoreo, dominio, supervisión y verificación del cumplimiento de la gestión.

Cada entidad en el transcurso de sus operaciones, logra establecer una jerarquía de necesidades, por lo que el sistema de control y gestión adecuado, será aquél que proporcione información consistente con el actuar de la organización, permitiéndole generar un orden lógico de tal forma que, para acceder a dicha información, se requiera un análisis sistemático que relacione la gestión con el control; es por esto que los datos que conforman la información debiesen ser agrupados en un sistema que no necesariamente se trata de un proceso automatizado, sino más bien de un ordenamiento causal que permita tomar decisiones a partir del desarrollo de herramientas de gestión concretas. Así, es preciso comprender que la inclusión de un sistema de información de control y gestión contable al interior de una organización debe permitir el dinamismo y la flexibilidad comunicacional ubicando al individuo como eje fundamental de interacción.

Es importante entender los conceptos desde la perspectiva teórica que diversos autores proponen, sin embargo, la realidad empresarial podría lograr la evolución de las temáticas más allá de ser plasmadas desde un punto de vista externo, tal como ocurrió en el caso particular de la Contabilidad de Costos, la que debido a su importancia y el uso de la información que ésta proveía a los usuarios, fue ampliando su campo de estudio al mismo tiempo que lograba entregar resultados concretos a los administradores de la organización; en efecto, así se ha logrado incluir ambos conceptos (control y gestión contable) en la aplicación de la Contabilidad de Gestión que al considerar la Contabilidad como sistema de información amplía su objeto de estudio abarcando perspectivas teóricas antiguas incorporando nuevos enfoques.

## BIBLIOGRAFÍA

- Amat, J. M. (2003). *Control de Gestión: Una perspectiva de dirección* (Sexta Edición ed.). Barcelona: Ediciones Gestión 2000.
- Anthony, R. (1986). *Sistemas de Planeamiento y Control*. Barcelona: Orbis.
- Boned, J., & Bagur, L. (2006). Contabilidad y control de gestión. Una perspectiva histórica. *Revista de Contabilidad y Dirección*, 3, 103-127.
- Bonsón, E., Canay, J., Escobar, T., & Gago, S. (2000). Contabilidad de Gestión y Tecnologías de Información ¿Pérdida o relevancia? *Revista iberoamericana de Contabilidad de Gestión*.
- Brech, E. (1967). *Management: Su naturaleza y significado*. Barcelona : Orbis S.A. .
- Castañeda, L. (2013). Los sistemas de información contable una herramienta para la gestión integral de las Pymes. *Revista de la Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas (AJOICA)*(11), 31-40.
- Churi, M., Dominik, M., & Rivero, J. (2001). *Sistemas de Información Contable* (Primera ed.). (C. Gómez, Ed.) Santiago de Chile: McGraw-Hill/ Interamericana de Chile Ltda.
- Cobarsí, J. (2011). *Sistemas de información en la empresa*. Barcelona: El Ciervo 96, SA.
- Dextre, J., & Pozo, R. D. (Noviembre de 2012). ¿Control de Gestión o Gestión del Control? *Contabilidad y Negocios*, 7(14), 69-80.
- Esteban, M. L. (1998). La contabilidad de Gestión como herramienta para la toma de decisiones. *Revista de Relaciones Laborales*(6), 85-96.
- Freije, A., & Rodríguez, S. (1993). *Control de Gestión: Optimización de las decisiones operativas*. Madrid: Ibérico Europea de Ediciones.

- Frischknecht, F. (1972). *La Gerencia y la Empresa* (Tercera Edición ed.). Barcelona: Orbis S.A.
- García, J. (2000). Los sistemas de información y la estrategia empresarial . *Harvard Deusto; Finanzas y Contabilidad*, 4-12.
- García, J., Arias, A. M., & Machado, Á. (Enero-Diciembre de 1999). Metodología para la implementación de un sistema de información de gestión para las PYMES. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXVIII(102), 1101-1114.
- Gracia, E. (2004). Control, contabilidad y sociedad: Un asunto para re-pensar. *Lúmina*, 237-251.
- Gutiérrez, F. (Junio de 2005). Evolución Histórica de la Contabilidad de Costes y Gestión. *Revista Española de la Historia de la Contabilidad*(2), 100-122.
- Jiménez, P. (1996). *Control de Gestión*. Santiago de Chile: Editorial Jurídica ConoSur Ltda.
- Koontz, H., & Weihrich, H. (1998). *Administración: Una perspectiva Global* (Sexta ed.). (M. G.-H. S.A., Ed.) México : Mc Graw-Hill.
- Laudon, K., & Laudon, J. (2012). *Sistemas de Información Gerencial* (Decimosegunda ed.). México : Pearson Education .
- López, M. (2009). *El control de gestión en las organizaciones*. Argentina : El Cid Editor.
- Majluf, N. (2011). *Los desafíos de la Gestión: de lo formal a lo sutil*. Santiago de Chile: Aguilar Chilena Ediciones S.A. .
- Martín, V., & Mancilla, M. (2010). Control en la administración para una información financiera confiable. *Contabilidad y Negocios*, 9(5), 68-75.
- Melchor, J., Lavín, J., & Pedraza, N. (Octubre-Diciembre de 2012). Seguridad en la administración y calidad de los datos de un sistema de información contable en el desempeño organizacional. *Contaduría y Administración*, 57(4), 11-34.

- Münch, L. (2011). *Administración. Proceso administrativo, clave del éxito empresarial* (Segunda ed.). México : Pearson Educación de México S.A. .
- Naranjo-Gil, D., & Alvarez-Dardet, M. (Octubre-Diciembre de 2005). El papel de los estilos de gestión y sistemas contables de gestión en el cambio estratégico: un estudio empírico. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 34(127), 951-975.
- RAE. (15 de Junio de 2014). *Real Academia Española*. Obtenido de <http://lema.rae.es/drae/?val=gesti%C3%B3n>
- Ripoll, V., & Urquidi, A. (2010). Herramientas de contabilidad de gestión utilizadas en la práctica empresarial: Una revisión crítica de los trabajos de investigación. *Revista Latinoamericana de Administración*(40), 1-20.
- Robbins, S. (2009). *Fundamentos de Administración* (Sexta ed.). (P. M. Rosas, Ed.) México : Pearson Educación S.A. .
- Rueda, G., & Arias, M. (Julio-Diciembre de 2009). Los sistemas de información contable en la administración estratégica organizacional. *Cuaderno de Contabilidad*, 10(27), 247-268.
- Sánchez, J., Vélez, M., & Ramón, J. (Enero-Marzo de 2009). Uso de los sistemas de contabilidad de gestión: evidencia empírica en relaciones interorganizativas/ Management accounting uses: empirical evidence within interorganizational relationships. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXXVIII(141), 75-106.
- Sánchez, S. (6-12 de Enero de 2003). La Contabilidad orientada a la gestión. Una aplicación a la economía oleícola. *Revistas de Información Comercial Española (ICE)*(2753).
- Senn, J. (1992). *Análisis y Diseño de Sistemas de Información* (Segunda ed.). México : McGRAW-HILL INTERAMERICANA DE MÉXICO, S.A.

Silva, B. (2010). *Fundamentos del Sistema Contable: Nuevos enfoques y actualización* . Valparaíso : Ediciones Universitarias de Valparaíso .

Suárez, J. (Enero-Junio de 2013). Control de gestión en la cadena de valor y los aportes de la contabilidad de gestión: estudio de caso de una compañía colombiana . *Cuaderno de Contabilidad* , 14(34), 245-261. Obtenido de <http://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/6075/4895>

Venegas, N., Pérez, D., & Marín, S. (Julio - Diciembre de 2009). Estrategia, sistemas de contabilidad de gestión y rendimiento de la industria de la conserva de frutas y vegetales. *Cuaderno de Administración Bogotá*, 22(39), 213-233.