

CONCEPTO DE CONTROL DE GESTIÓN Y SU IMPORTANCIA ANTE LA PANDEMIA COVID-19 (Management control concept and its importance in the face of the COVID-19 pandemic)

Marbelis Nava Rosillón

marbejans@gmail.com

<https://orcid.org/0000-0001-9328-4353>

Universidad del Zulia, Venezuela



RESUMEN. La pandemia COVID-19 que agobia al mundo actualmente ha afectado la actividad de las empresas cesando el control de gestión empresarial, este permite determinar desviaciones en la ejecución de los planes a través de la comparación de los resultados con lo establecido y aplicar medidas correctivas. Bajo esta perspectiva, la investigación desarrollada orienta su objetivo a analizar el concepto de control de gestión y su importancia ante la pandemia COVID-19. Se aborda desde una investigación analítica con diseño documental, utilizando técnicas para recolectar datos como la observación directa, medios visuales y electrónicos; siendo Barajas (2008), Reyes (2007), Anthony y Govindarajan (2007), Rubio (2008), Pérez – Carballo (2013), Villanueva (2019), Boned y Bagur (2006) y Amat (2013), los principales referentes teóricos consultados. Los resultados evidencian un marco conceptual donde el control de gestión es concebido como función, proceso o sistema, enfocado en los resultados de la actividad empresarial mediante la medición del desempeño de los empleados para una toma de decisiones orientada al alcance de la estrategia y objetivos. Utiliza como instrumentos básicos la contabilidad de gestión y el cuadro de mando integral. Las medidas preventivas como cuarentena radical, confinamiento social en el año 2020 paralizaron la actividad empresarial venezolana, activada bajo el esquema 7+7. Se concluye que el control de gestión es pieza clave por aportar información de los resultados de la gestión para tomar decisiones relativas a la capacidad de la empresa para mantenerse activa y lograr su posicionamiento en el mercado afrontando los efectos pandémicos.

Palabras clave: control de gestión, gestión empresarial, estrategias, objetivos, pandemia COVID-19.

ABSTRACT. The COVID-19 pandemic that is currently overwhelming the world has affected the activity of the enterprises ceasing management control, this allows determining deviations in the execution of the plans by comparing the results with the established and applying corrective measures. From this perspective, the research carried out directs its objective to analyze the management control concept and its importance for business management in the face of the COVID-19 pandemic. It is approached from an analytical research with documentary design, using techniques to collect data such as direct observation, visual and electronic means; with Barajas (2008), Reyes (2007), Anthony y Govindarajan (2007), Rubio (2008), Pérez – Carballo (2013), Villanueva (2019), Boned y Bagur (2006) y Amat (2013) the main references consulted. Results show a conceptual framework where management control is conceived as a function, process or system, focused on the results of business activity by measuring employee performance for decision – making aimed at achieving the strategy and objectives. Used as instruments basic the accounting of management and the balanced scorecard. Preventive measures such as radical quarantine, social confinement in 2020 paralyzed Venezuelan business activity, activated under the 7+7 scheme. It is concluded that management control is a key element for providing information on the results of management to make decisions regarding the company's ability to remain active and achieve its market position in the face of pandemic effects.

Keywords: management control, business management, strategy, objectives, COVID-19 pandemic.

Recibido: 07/07/2021

Aceptado: 07/11/2021

Nava Rosillón, M. (2021). Concepto de control de gestión y su importancia ante la pandemia COVID-19. *STUMMA. Revista disciplinaria en ciencias económicas y sociales*, 3(2), 1-39. DOI: www.doi.org/10.47666/summa.3.2.37

1. Introducción.

La historia de la humanidad ha estado marcada por la aparición de una serie de virus que produjeron diversas pandemias a nivel mundial generando consecuencias en todos los ámbitos de la vida. A finales del año 2019 aparece en China un virus denominado virus del Síndrome Agudo Respiratorio Severo (SARS-CoV-2) que se transmite por vía respiratoria, afectando al ser humano con infecciones respiratorias altas, tipo resfriado común (Avendaño, 2020). Por su parte, la Organización Mundial de la Salud (OMS) lo denomina COVID-19, declarando pandemia en Marzo del año 2020. Este consiste en una familia de virus que producen enfermedades en animales y humanos.

Ante esta situación, las instituciones internacionales correspondientes emitieron algunas medidas de prevención, ya que no se trata de una gripe común sino de una infección respiratoria que puede ser mortal; muchas de estas medidas han sido acatadas por los diferentes países a fin de minimizar su propagación; no obstante, cada Nación ha establecido normas internas según considere lo amerita su situación. Las medidas recomendadas más comunes y generalizadas incluyen el confinamiento social, distanciamiento social, cierre parcial, total o intermitente de empresas e instituciones, cierres y controles de las fronteras, entre otras, que han repercutido intensamente en la actividad económica y social de los países a nivel mundial, generando nocivos efectos económicos y financieros debido al alto nivel de incertidumbre, resaltando la contracción de la operatividad cotidiana de las empresas, ineficiencia de la gestión empresarial, disminución de la producción y el consumo.

Al respecto, se destaca que según opinión de Georgieva (2020), Directora Gerente del Fondo Monetario Internacional (FMI), la cuarentena y el distanciamiento social constituyen las medidas adecuadas para minimizar los efectos de la COVID – 19 sobre la salud pública, pero no contribuyen a resguardar las economías; pues solo mantener operativas las empresas sería la ruta más viable para sosegar los efectos pandémicos en la dinámica económica de los países, aun cuando eso

implica el contacto habitual y una estrecha coordinación de las actividades laborales.

Este escenario ha convertido a las empresas en entes muy vulnerables, especialmente las empresas venezolanas, por ello en este estudio se destaca el caso del sector empresarial venezolano debido a que, este sector, no solo sufre los embates de la pandemia sino serias consecuencias dado que “Venezuela está inmersa en la más severa crisis económica que haya encarado país latinoamericano alguno en la historia moderna” (Vera, 2018, p. 83), caracterizada por una profunda escasez de insumos, divisas, combustible y materia prima importada, desempleo, hiperinflación, dolarización informal, sanciones por parte de Estados Unidos, lo que ha conllevado a que las empresas vean muy mermada su capacidad productiva bajo una gestión restringida. A esta crisis, se suman las medidas implementadas por el Presidente Nicolás Maduro para minimizar los impactos de la COVID-19.

Medidas como una cuarentena social preventiva en todo el territorio Nacional a partir del 17 de Marzo de 2020, con prohibición de libre tránsito entre estados, suspensión de todas las actividades laborales, excepto la cadena de distribución de alimentos, servicios sanitarios y de salud, seguridad policial y militar, transporte, electricidad, gas, combustible, desechos sólidos y telecomunicaciones; así como la suspensión de vuelos comerciales y privados provenientes de Europa, Colombia, República Dominicana y Panamá, fueron las más destacadas; pero para el mes de Junio de 2020, se implementó una cuarentena bajo el esquema 7+7, que consiste en siete (7) días de cuarentena radical y siete (7) días de cuarentena flexible, durante la cual se comenzaron a incorporar paulatinamente las empresas de los diferentes sectores productivos a retomar sus actividades; cuyo esquema se mantiene en el año 2021.

Ahora bien, la paralización de la actividad empresarial durante todo este periodo de tiempo ha generado como consecuencia una disminución drástica de los ingresos de las empresas, pero a pesar de su paralización mantienen el compromiso de cubrir sus costos fijos, incidiendo ferozmente en la eficiencia de la gestión de las empresas

venezolanas de todos los sectores productivos: comercio, transporte, servicios, turismo, agricultura, comunicaciones, entre otros; provocando, de esta forma, mayor colapso en el control de los procesos, desempeño del talento humano, diseño de estrategias, alcance de objetivos, misión y contrayendo la posibilidad de lograr la visión empresarial.

El entorno actual expuesto se vislumbra como uno de los escenarios más desafiantes para los empresarios venezolanos, pues, el control de la gestión que desarrollan se escapa de sus manos por verse obligados a la paralización parcial o total de sus actividades, a su vez, ello obstaculiza la elaboración de proyecciones firmes debido al inexorable nivel de incertidumbre. Dentro de ese contexto, el control cumple un rol fundamental para la determinación de los resultados de las operaciones diarias, guiando el comportamiento y desempeño de los empleados hacia el alcance de la estrategia y constituyendo el principal instrumento de la gerencia para la toma de decisiones, dirigiendo así, la gestión empresarial hacia la consecución de los objetivos previamente establecidos, lo que sugiere una coherencia entre desempeño, decisiones, resultados, objetivos y estrategia.

Por lo tanto, se hace imprescindible acentuar la importancia del concepto de control de gestión ajustado a los objetivos empresariales alcanzables ante los efectos pandémicos, ya que el control de gestión coadyuva a determinar la facultad de las empresas para continuar con sus operaciones, la disponibilidad de información actual así como las medidas más apropiadas que permitan su estabilidad ante cualquier eventualidad que pueda perturbar su funcionamiento. De esta manera, se diseña la estrategia que contiene los planes y objetivos de la organización requiriendo de un sistema de control integral que garanticen su consecución, mediante la comparación de resultados, estimaciones y su respectiva evaluación para el logro de los objetivos (Salgado y Calderón, 2014).

En este sentido, el control de gestión evoca una serie de procedimientos que permiten corregir desviaciones en la ejecución de los planes diseñados, a través de la comparación de los resultados con lo

establecido previamente; de manera tal, de aplicar las pautas necesarias al momento de surgir alguna discrepancia entre lo estimado y lo obtenido en la realidad, para tal propósito, el control induce a la observación frecuente y seguimiento del progreso de la realización de los planes.

Por lo antes expuesto resulta de interés elaborar este aporte investigativo en la búsqueda de desarrollar aspectos que permiten abordar el concepto de control de gestión como pieza clave para la tan necesaria innovación en la gestión empresarial ante la pandemia COVID-19. Por ello, se plantea como objetivo analizar el concepto de control de gestión y su importancia ante esta pandemia, distinguiendo las acepciones teóricas más destacadas sobre el control de gestión y su evolución a lo largo de la historia para establecer su importancia en el desarrollo de la actividad de cualquier empresa, destacando su valor ante eventos imprevistos como el momento pandémico actual.

A ello se suma identificar las medidas preventivas impuestas para minimizar los efectos de la COVID-19 en Venezuela y su afectación en el control de gestión de las empresas de este país, precisando las directrices a seguir que garanticen su operatividad bajo un control de gestión adecuado que refleje una gestión efectiva, así como las nociones aprendidas ante tan sorprendente e inesperado hecho que ha cambiado la rutina personal y empresarial a nivel mundial.

Desde esta perspectiva, el panorama actual exige en forma ineludible una reflexión acerca de la disrupción ocasionada por la pandemia en la gestión empresarial, cuyo contexto requiere abordar aquellos aspectos que garanticen gestionar, de la forma más adecuada, los cambios tan voraces e imprevistos producidos en el entorno a través de prácticas empresariales orientadas a la búsqueda de la eficiencia y eficacia de la actividad desarrollada por las empresas venezolanas.

2. Metodología.

Reiterando que este estudio se orienta a analizar el concepto de control de gestión y su importancia ante la pandemia COVID-19, se tipificó como una investigación analítica abordada bajo un diseño

documental, siendo el análisis uno de los procedimientos más utilizados a lo largo del tiempo para estudiar el conocimiento en los diversos espacios de la realidad.

En efecto, se procedió a su abordaje mediante la organización de un mapeo teórico a partir de la selección y compilación de literatura que expone las diferentes posturas teóricas utilizando fuentes documentales escritas como libros, revistas científicas especializadas, diccionarios y fuentes electrónicas, que permitieron la lectura y reflexión de manuscritos y artículos científicos, permitiendo identificar las deficiencias y fortalezas de la temática seleccionada para el estudio. Ello se obtuvo recurriendo a las bases de datos Scielo, Redalyc, Latindex, Dialnet y Google Académico utilizando como descriptores: control de gestión, contabilidad de gestión, gestión empresarial, avances tecnológicos, pandemia, COVID-19, los cuales se combinaron para ampliar los criterios de indagación.

De allí, se depuraron los documentos determinando su pertinencia con el tema estudiado, seleccionando la información más relevante y apropiada para iniciar el estudio planteado, procedimiento que se llevó a cabo durante el primer semestre del año 2021.

También se utilizó la observación directa, la revisión y escucha activa de canales noticiosos visuales como los medios televisivos y radiales nacionales; así como canales electrónicos (páginas web), considerando estas tres (3) técnicas válidas para fines de esta investigación, los cuales permitieron recoger datos concernientes a los acontecimientos ocurridos en el entorno económico, social y pandémico a nivel local, regional, nacional y mundial, tomando como referente la información pertinente acerca de la situación actual de estos eventos para inferir acerca de su afectación en la marcha diaria de las actividades empresariales.

3. Resultados.

3.1. Una mirada a la evolución del control de gestión.

Para estudiar el concepto de control de gestión, se indagaron los antecedentes que permitieron la cimentación de lo que hoy se denomina

Control de Gestión, para ello, se han considerado los planteamientos que Autores como Boned y Bagur (2006), Amat (2013) y Villanueva (2019) han aportado en el seguimiento de los avances experimentados por este concepto a lo largo de la historia.

Los sistemas de medición y control han existido desde la antigüedad cuando mercaderes fenicios, egipcios y venecianos en Europa desarrollaron formas primitivas de contabilización de sus operaciones, que se traducen en registros contables, mediante los cuales buscaban satisfacer la obligación de agentes en cuanto a rendir cuentas a sus principales, relativas al manejo de los bienes y patrimonios que estaban bajo su responsabilidad y cuidado, así como hacer seguimiento a los procesos del negocio o de las actividades.

Esos registros o formas primitivas de contabilización se llevaban en forma manual por los responsables de los registros llamados tenedores de libros y con el paso del tiempo han sido considerados la base de la contabilidad; no obstante, el aporte de información proveniente de esos registros pone de manifiesto el control que lograban tener los mercaderes de sus negocios.

Los sistemas contables, desarrollados por Fra Lucca Pacioli a principios del Siglo XVI sirvieron como base para los sistemas de costos que surgieron con la revolución industrial en el Siglo XVIII y para los métodos desarrollados por Frederick Taylor, Frank Gilbreth y Henry Fayol en el siglo XX, permitieron grandes logros en el mundo empresarial (Amat, 2013); momento en el cual las empresas adquieren mayor complejidad por la convergencia que existe entre las actividades de producción, comercialización, inversión e innovación.

Posteriormente, los avances tecnológicos y las aperturas de las economías, que caracterizaron el desarrollo económico generado luego de la crisis de los años 1929 – 1930 principalmente en Estados Unidos, Japón y países Europeos, fueron aprovechados para la internacionalización de las economías y el fortalecimiento de las relaciones comerciales con el resto del mundo.

Este momento, representó la aparición del control de gestión como instrumento útil para la administración de las empresas, pues con

los cambios producidos se hacía necesario adaptar las estructuras de las organizaciones a las nuevas exigencias del entorno ajustándolas a una mejor planeación, control y gestión, así lo plantean Boned y Bagur, (2006). Autores que también expresan que para las nuevas empresas de la época era preciso disponer sistemas de información que reportaran datos objetivos y cuantificables, enfocados en mejorar los procesos y métodos de producción y organización del trabajo, permitiendo identificar las dificultades existentes.

Es así como nace la contabilidad de costos como instrumento de gestión, esta se perfeccionó en el Siglo XX, cuando aparece el Taylorismo y la organización científica del trabajo; posterior a ello, se habla de contabilidad analítica hasta llegar a la contabilidad de gestión, que surge con una visión más integrada (Villanueva, 2019) y estrecha sus vínculos con el control implícito en los sistemas de costos.

Específicamente, ya para los años 1950 y 1960, la gestión de las empresas fue adquiriendo mayor complejidad, se requería distribuir tareas y responsabilidades, disponer de una estructura de costos cada vez más definida, establecer objetivos claros y precisos, las empresas comienzan a elaborar presupuestos directamente desde los departamentos cuyo fin se centraba en minimizar costos, ello a pesar de las controversias que representaba, ya que resultaba dificultoso ajustar los resultados reales con los previstos según se planteaba en el presupuesto.

Con el transcurso del tiempo, ya para los años 70, continuaba la evolución de las economías y por ende del entorno empresarial, se introduce la tecnología aplicada al control de gestión, la cual permitía realizar simulaciones y análisis de escenarios para llevar una mejor gestión organizacional, todo ello significaba avances y grandiosos cambios en los modelos anteriores. Seguidamente, aparece la figura del controller con un perfil más profesional, cuyo concepto nace en Estados Unidos y llega a Europa a mediados del siglo XX (Villanueva, 2019).

Los controller nacieron para dar respuesta a la necesidad de determinar y controlar los costos de la empresa, así como para establecer sistemas presupuestarios que permitieran afrontar las transformaciones

tan turbulentas que rodeaban el ámbito empresarial de la época. En ese tiempo, los sistemas de control se orientaban a ser más descentralizados con delegación de responsabilidades, llevar un proceso presupuestario mensual y anual con mayor formalidad conducente al seguimiento de los objetivos, cálculo de desviaciones presupuestarias y de los resultados de la gestión (Amat, 2013).

Así, el control de gestión fue tomando fuerza en las actividades de las empresas e impera un nuevo modelo que permite confrontar cualquier inconveniente referente al control. De esta manera, el control de gestión continuó en evolución, entonces, en el ámbito empresarial de países como Gran Bretaña, Italia, Francia y Alemania se comenzó a observar acentuados cambios de los sistemas de control, que para los años 1980, llevaron a las empresas españolas a experimentar un gran formalismo en el control de gestión y en la dirección empresarial (Amat, 2013).

Todo ello se tradujo en una intensa competitividad de las empresas europeas, asiáticas y norteamericanas que se reflejó en una nueva praxis gerencial, siendo en los años 1980 cuando las empresas latinoamericanas adoptan este nuevo modelo e inician los ajustes necesarios para adaptarse a sistemas de control de gestión más avanzados y sofisticados.

Ahora bien, se observa que hasta ese momento, la perspectiva predominante sobre el control de gestión estaba centrada en aspectos cuantitativos y financieros de la empresa, se trataba de un enfoque a corto plazo, racional y orientado al incremento máximo de la ganancia. Sin embargo, los dinámicos cambios como los avances tecnológicos, el crecimiento de las empresas, la globalización, la cultura organizacional, la competitividad, la creatividad, el rol del recurso humano dentro de la organización, ostentados a partir de los años 1980, dieron origen a nuevos aportes de especialistas en el área adscritos a grandes universidades, que ampliaron la óptica, desarrollando un conjunto de instrumentos que enaltecen y fortalecen el control de gestión como base primordial de la dirección de las organizaciones.

No obstante, no se puede dejar a un lado las relevantes líneas de investigación que forjaron el concepto de control de gestión a lo largo de la historia, que impulsaron esas nuevas ideas, criterios, doctrinas y hechos descritos anteriormente y que contribuyeron con las empresas y organizaciones a adaptar sus procesos a los cambios tan rápidos suscitados en el mundo, generando un concepto de control de gestión que involucra diversos elementos implícitos en los procesos organizacionales en pro de lograr el éxito de las empresas en su entorno.

Por ello, se presenta el Cuadro 1, donde se visualizan las diversas perspectivas desarrolladas sobre el control de gestión con sus respectivas líneas de investigación surgidas a través de los años, identificando los estudiosos más destacados de la época, los aportes planteados y las variables más destacadas en cada una de estas.

Perspectivas	Línea de Investigación	Años	Autores destacados	Aportes	Variables que inciden en el sistema de control
Aspectos Formales: La organización es un sistema técnico y formal.	Taylorismo (Clásica)	1911	Frederick Taylor	Organización científica del trabajo basada en actividades físicas relacionadas con la producción y métodos de trabajo. Se valoraban los procesos y la eficiencia en las operaciones.	Motivación del trabajador. Eficiencia. Asignación del trabajo.

	Clásica	1937 1949	Gulick y Urwick Henry Fayol	División departamental del trabajo y la coordinación entre los departamentos para la obtención de mejores resultados.	Coordinación entre departamentos. Responsabilidades departamentales.
		1972	Anthony Vancil	Influencia de la política de la empresa en el diseño de los sistemas de control. Ampliación de la óptica de la empresa.	Política de la empresa. Enfoque más extenso de la organización.
	Teoría de la Contingencia	1965 1967 1967	Robert Anthony Thompson Lawrence y Lorsch	Esta teoría se basa en que no existe un único sistema de control que pueda aplicarse en todas las empresas, sino que dependerá de las circunstancias en que opere cada organización. Teoría con análisis heterogéneos y contradictorios.	Tecnología. Entorno. Estructura organizativa.
Aspectos psicosociales: La organización es considerada un organismo social	Escuela de relaciones humanas	1952 1976 1976 1977	Chris Argyris Lawler y Rhode Ivancevich Steers	Se basa en el comportamiento de los miembros de la organización según factores como objetivos individuales, participación de cada individuo, motivación y su relación con el trabajo.	Motivación. Satisfacción personal.
		1968 1972 1982	Coster y Fertakis Hopwood, Seller y Barlett	Efectos de los estilos de liderazgo	Liderazgo Dirección

	Procesos humanos	1964 1977 1981 1986	Driver y Mock y Prakast y Rapport Macintosh Nutt	Análisis de los factores que inciden en las decisiones individuales: grado de confianza, personalidad, inteligencia, velocidad y calidad de los razonamientos.	Desempeño individual. Pensamiento crítico. Agilidad mental. Seguridad en sí mismo.
	Teoría de los sistemas abiertos	1964 1966 1967 1979	Chris Argyris Katz y Kahn Thomson Amey	Se basa en la estrecha relación organización – entorno, así como también el comportamiento humano.	Entorno. Comportamiento humano.
Aspectos culturales y antropológicos: La organización es un conjunto social con valores concretos.	Visión antropológica y social	1979 1982 1987 1995	William Ouchi Collins Kerr y Slocum Fisher	La cultura es factor clave en la eficiencia de los sistemas de control, involucrando principios, valores y creencias de la organización.	Valores, Principios, Creencias, Comportamiento individual.

Cuadro 1. Líneas de investigación que definen la evolución del control de gestión.

Fuente: Elaboración propia (2021) con base en Boned y Bagur (2006).

Las diferentes perspectivas que iniciaron bajo una mirada formal del control de gestión hasta las actuales con un enfoque más extenso, experimentaron críticas y limitaciones muy fuertes por parte de científicos e investigadores de cada época por considerar que estas teorías o corrientes no contemplaban estudiar empíricamente algunos aspectos de la realidad empresarial.

Sin embargo, las teorías definidas han concedido exponer la perspectiva vigente, la cual aborda aspectos culturales y antropológicos enfocándose en aspectos cualitativos reinantes dentro de las organizaciones como la cultura organizacional, creencias, valores, entorno y el comportamiento humano como factores clave que inciden en la eficiencia de los sistemas de control de gestión, siendo la

información cuantitativa el punto de partida para desplegar el control de la actividad empresarial, ello evidencia que el sistema de control debe estar encaminado según las estrategias, los objetivos, los planes, los puestos de trabajo, los miembros, los clientes, la competencia, el mercado y las características de la gestión de la empresa, en caso contrario, el sistema de control será infructuoso.

3.2. Gestión.

El término gestión proviene del latín *gestio* – *gestionis*, cuyo origen se remonta a 1884 y significa acción de llevar a cabo algo. A juicio de Pilar (2012) la gestión es una actividad analítica y creativa enfocada en la formulación de principios, normas, estructuración de sistemas gerenciales y de toma de decisiones sobre el presente y futuro de una empresa o institución.

Por su parte, Pérez (2016) considera que la gestión es un proceso dinámico basado en la acción, en la que se generan desviaciones que la realimentan, surgiendo nuevas acciones y nuevos efectos, mostrando un concepto sistémico.

Generalmente, la gestión se relaciona con el mundo empresarial, aun cuando además de gestionar las empresas u organizaciones también se gestionan recursos y tiempo; pues, la gestión se concreta en un conjunto de tareas que se ejecutan para alcanzar un fin u objetivo.

Estas premisas sugieren que la gestión está enfocada en un ejercicio o trabajo mediante el cual se dirige un negocio, empresa u organización, basada en un proceso llevado a cabo por personas a través de la promoción, organización y designación de actividades laborales orientadas a asignar los recursos necesarios para la realización del proceso de producción, resaltando el talento humano como recurso, la evaluación de los resultados, la toma de decisiones, la forma de autoridad, control, evaluación y direccionamiento estratégico de la actividad empresarial encaminadas al logro de las metas y objetivos establecidos.

3.3. Sistemas.

Antes de referir el concepto de control de gestión para fines de esta investigación se considera importante definir el término Sistema. Muchos autores opinan que el control de gestión se fundamenta en el establecimiento de un sistema; denominado sistema de control de gestión. Para ello, se toma como base la Teoría General de Sistemas (TGS), postulada por el biólogo alemán Ludwing Von Bertalanffy en 1940, para quien esta Teoría constituye un mecanismo de integración entre las ciencias naturales y sociales, definiendo sistema como un conjunto de elementos interrelacionados. A juicio de Martin (2021), el enfoque sistémico se basa principalmente en el estudio de las interacciones entre las partes y entre estas y su entorno, cuya importancia permite distinguir entre las variables de entrada generadas por el entorno y las variables de salida generadas por el propio sistema.

Considerando lo expuesto, es conveniente precisar que Bertalanffy en 1976 expuso una definición de sistema, planteando que se trata de un conjunto de entidades mutuamente relacionadas dirigidas hacia dos sentidos: un sentido: hacia los propósitos (Objetivos) y el otro hacia el globalismo (totalidad). Estas premisas inducen a puntualizar un sistema como un conjunto estructurado de elementos con características propias relacionados entre sí que conforman un todo, que suscitan procesamientos para generar resultados y funcionan de forma independiente.

En virtud de ello, se hace necesario mencionar que un sistema está conformado por elementos básicos como las entradas (insumos necesarios para el funcionamiento del sistema), el procesador (procesos internos del sistemas que generan las salidas), las salidas (resultado o producto final), la retroalimentación (flujo de entradas a partir de los resultados o salidas) y los límites del sistema que precisan el entorno (fronteras).

3.4. Concepto de Control de Gestión.

Existe una relación muy estrecha entre gestión y control, así lo evidencia la literatura en el área gerencial. Generalmente, el control es

considerado una función de gestión; pues, definido así, se enfoca en optimizar la gestión de las organizaciones, actuando como un mecanismo que permite verificar que la situación real de la empresa se ajuste a lo planteado en los objetivos establecidos. Al respecto, Salgado y Calderón (2014) alegan que el termino control, según la literatura administrativa, frecuentemente se orienta a una comparación; la cual apunta a contrastar lo planificado con los resultados obtenidos. De esa manera, se busca encaminar la organización hacia las acciones correctivas necesarias para el logro de los objetivos planteados.

A continuación se presenta el Cuadro 2, donde se exponen algunas definiciones de Control de gestión, seleccionadas de acuerdo a la posición de diversos autores consultados, considerando concepciones amplias y reducidas del control de gestión, en búsqueda de identificar aspectos similares o hilos conductores que permitan distinguir las diversas perspectivas existentes.

Autor /Año	Definición	Perspectiva	Aspectos resaltantes
Merchant & Otley, (2007)	Función enfocada en la búsqueda de garantizar el eficiente desempeño de las organizaciones.	Función	Desempeño, Eficiencia
Pérez – Carballo (2013, p. 29)	El control de gestión es la función por la cual la dirección se asegura que los recursos son obtenidos y empleados eficaz y eficientemente para el logro de los objetivos de la organización. Su propósito es gobernar la organización para que desarrolle las estrategias seleccionadas para alcanzar los objetivos prefijados.	Función	Eficiencia, eficacia, Empleados, objetivos, autoridad, estrategias.
Villanueva (2019)	Función de análisis, supervisión y transmisión de información necesaria para la toma de decisiones.	Función	Revisión, Información, toma de decisiones
Anthony y Govindarajan (2007)	Proceso mediante el cual los gerentes o directivos intervienen en la actuación de otros miembros de la organización para instaurar las estrategias a seguir.	Proceso	Autoridad, Desempeño, empleados, estrategias.
Barajas (2008)	El control está referido a establecer sistemas que permitan medir los resultados y corregir los desvíos que se presenten, con el objetivo de asegurar que los planes diseñados se logren.	Sistema	Comprobación Verificación.

Reyes (2007)	Establecimiento de un sistema enfocado en medir los resultados presentes y pasados con respecto al futuro para determinar si los resultados esperados han sido alcanzados.	Sistema	Comprobación Verificación.
Albert, (2020)	Consiste en la evaluación del desempeño, mediante la medición y análisis de resultados con los objetivos establecidos, para la toma de acciones a seguir, basados en los recursos disponibles y en búsqueda del mejoramiento de los procesos internos de la organización.	Evaluación del desempeño	Desempeño, objetivos, toma de decisiones, recursos disponibles, procesos internos.
Rubio (2008, p. 13)	El control consiste en “cuantificar el progreso realizado por el personal en cuanto a los objetivos marcados,” involucrando a los miembros de la organización.	Función	Autoridad, Empleados, Objetivos.
Jordan et al., (2008)	Conjunto de instrumentos conducentes a la delegación de autoridad y asignación de responsabilidades, cuyo manejo está dirigido a la toma de decisiones y su ejecución, a través de la motivación de los directivos hacia la obtención de los objetivos estratégicos.	Función	Autoridad, empleados, toma de decisiones, objetivos.
Pérez (2016)	Es un facilitador decisional que provee un sistema de información integrado, para minimizar incertidumbre y lograr la máxima certeza en la toma de decisiones de las organizaciones.	Facilitador decisional	Toma de decisiones, incertidumbre, información, certeza

Cuadro 2. Definiciones de control de gestión.

Fuente: Elaboración propia (2021).

Para fines de esta investigación, se realizó una diferenciación a partir de las acepciones encontradas al indagar los diferentes matices de los autores consultados. El control de gestión es avistado como función, proceso, sistema, facilitador decisional, radica en la evaluación del desempeño, destacando, independientemente de la perspectiva, similitudes en los elementos involucrados en su aplicación en cualquiera de las acepciones concebidas, entre esos elementos se encuentran: autoridad, desempeño, empleados, eficiencia, eficacia, objetivos, estrategias y toma de decisiones.

En ese sentido, esas acepciones están sujetas a la forma en la que este concepto es percibido por cada autor según las exigencias de la

dinámica que ha experimentado el entorno empresarial a lo largo de la historia y que sigue concibiendo día tras día, sin dejar de lado que en un contexto tan riguroso surgen controversias, críticas y directrices en los diferentes matices que se le otorgan a este concepto.

Con base en las apreciaciones expuestas, se despliega una significación muy particular que permite fijar posición sobre el control de gestión, a consideración de constituir un aporte de este estudio a tan importante componente de la gestión empresarial. De manera coherente, se esboza que el control de gestión, figurando una función de la gestión acompañada de la planificación, organización y dirección, se lleva a cabo a través de un proceso que demanda un sistema conformado por personas, procedimientos, equipos y recursos; enfocado en los resultados de la actividad empresarial mediante la medición del desempeño de los miembros de la organización en pro de una toma de decisiones encaminada hacia el alcance de la estrategia y objetivos previamente establecidos.

A respecto, es pertinente resaltar que el control de gestión no ocupa una posición jerárquica en la organización pero si contempla como ámbito de actuación toda la empresa, aseverando una perspectiva extensa del contexto que abarca este concepto.

Como función gerencial, el control de gestión implica la capacidad de guiar la actuación de las personas responsables de su realización, a través de la motivación, desarrollo de nuevas ideas, disposición para el trabajo, honestidad, interacción entre sí mismos, asumir responsabilidades y nuevos cambios, habilidad para tomar decisiones, entre otros elementos.

En un sentido más concreto, aborda un conjunto de acciones que garantizan el buen funcionamiento de la organización a través de la observación y revisión de sus funciones, actividades, tareas, procesos, áreas, desempeño de los individuos implicados, así como de la cultura y el clima organizacional reinante, a fin de ofrecer una óptica general de la calidad del proceso de gestión aplicado en la organización. Para tal fin, proporciona las tareas básicas a seguir para determinar los recursos necesarios en el proceso productivo, distribuir, asignar las labores y

vigilar el comportamiento de los individuos en la ejecución de las estrategias, ello requiere recopilar tanto información cuantitativa como cualitativa de la organización.

No obstante, el control de gestión emplea “procedimientos, métodos e instrumentos integrados en un sistema formal” (Pérez – Carballo, 2013, p. 13), involucrando operaciones, materiales, personas y equipos, que interactúan entre sí para generar resultados; por lo tanto, el control de gestión hace necesario definir un sistema que vislumbre una visión integral de los procesos empresariales que requieren observación, supervisión y cautela. Para tal propósito, el control de gestión se lleva a cabo a través de un proceso que comprende varias fases, las cuales se especifican en la Figura 1.

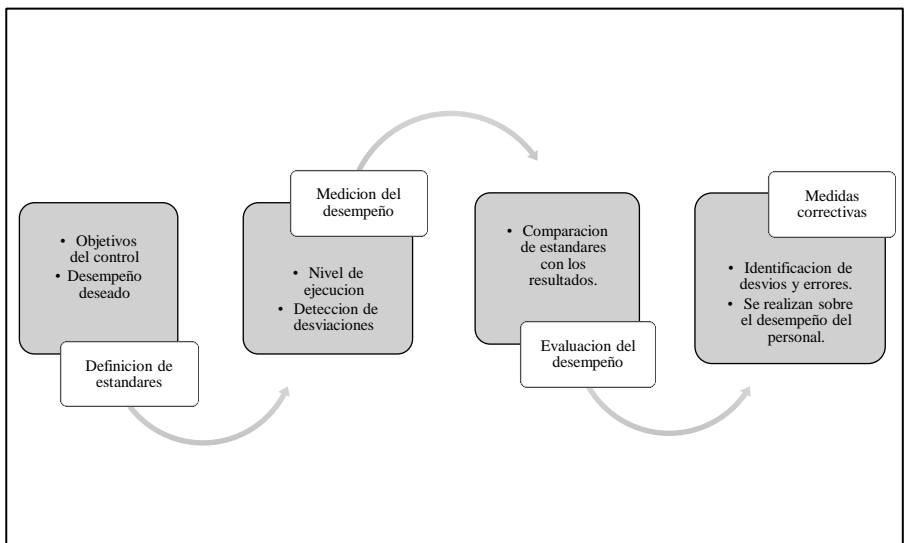


Figura 1. Proceso de Control de Gestión.

Fuente: Elaboración propia.

3.5. Bases del Control de Gestión: Contabilidad de gestión y Cuadro de Mando Integral.

“En los últimos años la contabilidad de gestión se ha convertido en uno de los instrumentos de dirección más utilizados en la empresa” (Amat, 2003, p. 9), aunque ha enfrentado marcadas restricciones al precisarse como instrumento de control. Ante ello, Boned y Bagur (2006, p. 104) expresan que “se tiende a considerar la contabilidad de gestión y el control de gestión como conceptos prácticamente sinónimos, cuando la revisión de la literatura existente tiende más a considerar la contabilidad de gestión como una parte del control de gestión.”

Al respecto, la Comisión de Contabilidad de Gestión de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA, 2003) expone que la contabilidad de gestión es un instrumento que contribuye al proceso de control mediante la elaboración de presupuestos, el análisis y evaluación de las desviaciones, mostrando así que se trata de un sistema de control formalmente establecido.

Citando el planteamiento de Boned y Bagur (2006, p 104), la contabilidad de gestión constituye el “proceso de recogida, tratamiento y síntesis de la información” orientando el camino hacia una toma de decisiones efectiva. Entonces, estas premisas permiten desglosar que la contabilidad de gestión se basa en la información generada de las operaciones diarias de la empresa, que luego de ser analizada, es utilizada para controlar el funcionamiento de la misma lo que conduce a diseñar las acciones a seguir en pro de alcanzar los objetivos previos fijados.

Para tal fin, existen aspectos significativos a considerar, como la objetividad, precisión y veracidad de la información así como la manipulación y uso de la misma; pues, es posible que quienes manejan esa información solo divulguen la más beneficiosa para la empresa y resguarden la restante; ello afecta la toma de decisiones incidiendo negativamente en la gestión empresarial.

Mientras mayor complejidad represente la gestión de las organizaciones, se requiere un control general e integral de las mismas, lo cual se considera inabordable por el cúmulo de variables implícitas,

algunas de las cuales son incontrolables como el entorno y la competitividad (Boned y Bagur, 2006). Ello, forja la aparición de sistemas de control más desarrollados y capaces, no solo de congregar información cuantitativa sino también cualitativa.

Ahora bien, en 1987 aparecen Jhonson y Robert Kaplan con nuevas aportaciones acerca de la contabilidad de gestión, resaltando que existen factores importantes a considerar como la calidad y flexibilidad; desarrollando contribuciones en la medida en que el entorno se tornara más exigente para llevar una mejor gestión que tuviera implícita sistemas de control que cubrieran esas exigencias quedando desfasados los sistemas de control tradicionales. Mientras los años transcurrían, esas nuevas aportaciones sufrieron fuertes críticas por presentar importantes limitaciones para su aplicación.

A pesar de que años atrás surgieron posiciones acerca de incorporar variables cualitativas en los sistemas de control, fue en los años 90 cuando apuntaron nuevos aportes que proporcionaron una gran trascendencia a la contabilidad de gestión, prevaleciendo la necesidad de hacer énfasis en un enfoque más estratégico, práctico y menos contable de las empresas (Boned y Bagur, 2006) que otorgara mayor atención a los factores cualitativos.

Es así como la marcha de los aportes realizados a través de los años ha conllevado a que la contabilidad de gestión constituya un instrumento para el control de gestión de las organizaciones; puesto que, esta contribuye a medir contablemente el desempeño de cada departamento de la empresa expresado en términos de ingresos, costos, beneficios y el comportamiento de cada miembro de la organización en pro de ajustarlo al alcance de los objetivos organizacionales; además, apoya las estrategias y disposiciones empresariales para lograr que la empresa se adapte a las nuevas exigencias del entorno, así como enfatiza en una toma de decisiones que favorezca un mejor funcionamiento y posicionamiento de la empresa en el mercado lo que significa una mayor competitividad.

Así pues, después de una fuerte discrepancia acerca de la utilidad de la contabilidad de gestión, ya para los años 90 nace una nueva

posición. Aparece Robert Kaplan con un nuevo proyecto de investigación, acompañado del Nolan Norton Institute: “La medición del resultado en la organización del futuro”, cuyo estudio dio origen a un nuevo instrumento que ha despertado un gran interés en la comunidad académica y empresarial. Este instrumento se denomina Balanced Scorecard o Cuadro de Mando Integral (CMI) que actualmente se ha situado como un instrumento de gran utilidad para la actividad desarrollada por las empresas.

Esta nueva herramienta “favorece que el control de gestión adopte una visión más global y no solo genere información, sino que también contribuya a coordinar, controlar e implementar la estrategia” (Asociación Catalana de Contabilidad y Dirección (ACCID, 2010). Para tal propósito, el CMI articula indicadores a corto plazo, valores, objetivos, misión, visión, recursos, aspectos relacionados con la actuación de las personas, con la estrategia a seguir en pro del alcance de los objetivos de la organización, vinculando factores de largo plazo con factores de corto plazo. Además, el CMI permite construir relaciones causa – efecto derivadas de la misma estrategia para mejorar los aspectos estratégicos de la organización; contribuyendo a generar un marco de referencia sobre la situación actual de la empresa para concretar la actuación futura sin olvidar el desempeño pasado.

Dentro de este contexto, los estudiosos del CMI visualizan la organización bajo cuatro (4) perspectivas que deben ser abordadas para organizar, conducir y controlar el cumplimiento de las acciones requeridas para la estrategia empresarial. Estas perspectivas son las más comunes y se pueden adaptar a la mayor parte de las empresas pero no constituyen una condición indispensable para elaborar este modelo; las cuales son: perspectiva del cliente, perspectiva de procesos internos, perspectiva financiera y perspectiva de innovación y formación.

La perspectiva del cliente identifica el mercado y el cliente al cual se dirige el producto, para ello se vinculan estos dos aspectos con la estrategia, acentuando las relaciones con los clientes y sus expectativas sobre el producto y la empresa, permitiendo generar rendimientos financieros satisfactorios en el futuro. Mediante la perspectiva procesos

internos, se identifican los procesos internos críticos y analiza la eficiencia con la cual se realizan, ajustándolos de manera de encaminarlos hacia la satisfacción del cliente y la obtención de altos rendimientos financieros, mediante el análisis de los procesos operativos, gestión de clientes, innovación y relación con el medio ambiente.

Por su parte, la perspectiva financiera se enfoca en medir los aspectos financieros de la empresa, ocupándose del manejo de los recursos financieros. Los indicadores financieros son los más utilizados históricamente, toman como base la información contable de la empresa e indican su desempeño pasado. En tanto, la perspectiva innovación y formación se centra en tres aspectos fundamentales como las personas, sistemas y clima organizacional; pues, estos permiten determinar la formación y capacitación del personal, los avances tecnológicos adoptados en la empresa, el desarrollo en maquinarias e instalaciones, entre otros. El Cuadro 4 muestra los indicadores más utilizados para medir cada una de las perspectivas planteadas en el CMI.

Perspectiva	Indicadores
Del Cliente	Tiempo, calidad, producto, precios de venta, satisfacción.
Procesos Internos	Costos, calidad, flexibilidad de los procesos, captación de clientes, retención y ampliación de clientes, productos nuevos, gestión ambiental, seguridad, higiene y responsabilidad social
Financiera	Liquidez, eficiencia, endeudamiento, rentabilidad.
Innovación y formación	Eficiencia, eficacia y efectividad.

Cuadro 4. Indicadores para medir las perspectivas del CMI

Fuente: Elaboración propia (2021).

De esta manera, el CMI constituye el instrumento básico para el adecuado control de gestión aportando información relevante acerca de aspectos específicos, generando una perspectiva integral de los procesos internos de la empresa y una unificación entre la estrategia y el control, a través de la coordinación de todas y cada una de las actividades y tareas a realizar para el alcance de la estrategia y objetivos correspondientes a cada perspectiva.

3.6. Control de gestión y la disrupción de la Pandemia COVID-19.

La pandemia presentada en el mundo a finales del año 2019 que se ha prolongado durante el año 2020 y 2021, y posiblemente los próximos, constituye el mayor desafío y un gran proceso de cambio para la gestión de las organizaciones hoy en día. La COVID-19 es una enfermedad infecciosa causada por el coronavirus descubierto más recientemente, que ha ocasionado la pandemia actual que afecta una gran parte de los países del mundo y ha generado la más fuerte crisis sanitaria, económica y empresarial a lo largo de la historia de la humanidad.

Para mitigar la propagación del virus, las instituciones internacionales recomendaron una serie de medidas preventivas para todos los países. Sin embargo, cada país acató aquellas más idóneas ante su situación. Particularmente, países latinoamericanos como “Brasil, El Salvador, Ecuador y Venezuela implementaron medidas enfocadas en moratorias tributarias, reducciones temporales en contribuciones a los sistemas de pensiones, renegociaciones o aplazamiento de términos de deudas, entre otras” (Useche et al., (2020, p. 64).

En este sentido, llama la atención como caso particular, Venezuela, por ser un país bajo una fuerte crisis económica agudizada por la pandemia COVID-19. El Gobierno de este país estableció sus propias normas para medidos de Marzo de 2020. Como base fundamental para implantar tales medidas, el Ejecutivo Nacional consideró lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999 (CRBV), sobre los Estados de Excepción, pues, estos constituyen aquellas:

“Circunstancias de orden social, económico, político, natural o ecológico que afecten gravemente la seguridad de la Nación, de las instituciones y sus ciudadanos y ciudadanas, a cuyo respecto resultan insuficientes las facultades de las cuales se disponen para hacer frente a tales hechos” (Artículo 337).

Bajo esa premisa, decretó Estado de Alarma, por 30 días el 13 de Marzo de 2020, el cual se decreta, siendo este un Estado de Excepción, según el Artículo 338 de la CRBV “cuando se produzcan catástrofes, calamidades públicas u otros acontecimientos similares” que representen riesgo para el bienestar de la ciudadanía. Este Estado de Alarma fue prorrogado por 30 días más el 12 de Abril y posteriormente, el 12 de Mayo se decretó nuevamente por 30 días más, ello debido a que según la Ley Orgánica de Estados de Excepción (2001) en su Artículo 8, establece que la vigencia de este Estado de Excepción tiene una vigencia no mayor de 30 días y puede prorrogarse por treinta días. En su contenido contempla las restricciones de circulación vehicular, suspensión de las actividades económicas, suspensión de vuelos comerciales, entre otras medidas como lo muestra el Cuadro 5, pero como norma primordial se estableció el aislamiento o confinamiento social.

Medidas para mitigar la propagación del COVID19
1. Cuarentena Social preventiva en todo el territorio Nacional a partir del 17 de Marzo de 2020, con cierre de entradas y salidas entre los estados, excepto la cadena de distribución de alimentos, servicios sanitarios y de salud, seguridad policial y militar, transporte, electricidad, gas, combustible, desechos sólidos y telecomunicaciones.
2. Suspensión de todas las actividades laborales con excepción de las actividades de servicio social y de necesidad apremiante (distribución de alimentos, servicios sanitarios de salud, de seguridad y de transporte).
3. Suspensión de actividades educativas en todos los niveles a partir del lunes 16 de marzo.
4. Suspensión de vuelos comerciales y privados provenientes de Europa, Colombia, República Dominicana y Panamá a partir del 15 de marzo y durante 30 días, y de vuelos nacionales, excepto vuelos de carga y correo.
5. Uso obligatorio del tapabocas en medios de transporte público y espacios públicos.
6. Establecimiento de 46 hospitales y centros centinelas y todos los Estados, con dotación de insumos y medicamentos, cooperación técnica y apoyo con recursos humanos.

Cuadro 5. Medidas preventivas establecidas por el Gobierno venezolano ante el COVID-19.

Fuente: Elaboración propia (2021) con base en datos aportados por la Oficina de las Naciones Unidas para la Coordinación de Asuntos Humanitarios (OCHA) (2020).

Entre otras medidas establecidas se incluyen la suspensión de pago de alquileres para empresas y particulares durante un lapso de seis

meses, la confirmación de la inamovilidad laboral que contempla las prohibiciones de despido, el Estado asumió el pago de salarios de las pequeñas y medianas empresas por un periodo de seis meses y la aplicación de un régimen especial sobre pagos de capital e intereses sobre préstamos de cualquier índole, acerca de las cuales no se generó información alguna de su ejecución o cumplimiento por parte del emisor y que se considera que no reducen el impacto que pueda producir la pandemia COVID-19 en la actividad empresarial.

Estas medidas han incidido en la eficiencia de la gestión de las empresas venezolanas de todos los sectores: turismo, construcción, comercio, salud, educación, agricultura, causando vulnerabilidad en el control de los procesos, competitividad, productividad y talento humano, factor indispensable para el desarrollo de toda actividad productiva.

De forma evidente, los ciudadanos venezolanos se mantuvieron en cuarentena radical preventiva durante casi tres meses, con paralización absoluta de la gran parte de las actividades económicas, a excepción de las prioritarias como se indica en el Cuadro 5. Más tarde, ya para finales del mes de Mayo, el Gobierno venezolano anunció un periodo de flexibilización durante los primeros cinco (5) días del mes de Junio y diez (10) días de cuarentena, cuyo anuncio fue modificado al establecer el esquema 7+7, que consiste en siete (7) días de cuarentena radical luego siete (7) días de cuarentena flexible; así fue incorporando paulatinamente las empresas de cada sector productivo a reiniciar sus actividades durante la semana de flexibilización.

Este esquema permaneció hasta el mes de diciembre de 2020, en cuyo mes fijó la flexibilización por 30 días, retomando el esquema 7+7 a partir del 1 de Enero de 2021; no obstante, en virtud del aumento de casos registrados diariamente y la detección de la variante brasilera del virus P1 y P2 en el país a principios de Marzo de 2021, el Ejecutivo Nacional estableció cuarentena radical desde el 22 de Marzo hasta el 11 de Abril de 2021, posteriormente se retomó el esquema 7+7. Esto durante el periodo de realización de esta investigación.

Ahora bien, imponer una medida como la cuarentena radical bajo su forma errática de aplicación agudizó la crisis económica, médico, política, social y humanitaria existente en el país desde hace muchos años, agravada por los seis años consecutivos de contracción económica y tres años de hiperinflación, lo cual genera una verdadera emergencia humanitaria (Araujo, 2020), acompañada de controles económicos, inseguridad jurídica y social, aplicación de sanciones económicas por parte de Estados Unidos, disminución de la entrada de divisas, cuyos efectos se han traducido en una marcada dolarización informal y una feroz escasez de combustible, que acrecientan cada día el nivel de incertidumbre en el país, todo ello ha sufrido una notable agudización al aparecer la COVID-19, afectando profundamente la gestión de las empresas y vislumbrando un mayor decrecimiento de la actividad de las empresas venezolanas.

Al respecto, es válido destacar que las cifras relativas al sector industrial expresan su deterioro desde hace años atrás; pues para el año 1998 este sector estaba conformado por unas 11.200 empresas, disminuyendo a 7.000 empresas aproximadamente en el año 2016 (Lara, Rodríguez y Del Canto, 2016), para el año 2019, 400 empresas cerraron sus puertas y el 71% disminuyeron su producción según la Confederación Venezolana de Industriales, (Conindustria, 2020). Asimismo, esta Confederación (2020) presentó resultados de su encuesta cualitativa de coyuntura industrial para el tercer trimestre de 2020, donde las cifras arrojaron que el 57% de las industrias trabajaron solo con el 20% de su capacidad instalada durante ese periodo en el cual la dificultad de sostenimiento de la operatividad de las empresas debido a la pandemia aumentó en 36,9%.

Por su parte, Luigi Pisella, Presidente de la Cámara Venezolana del Calzado (Cavecal) y Director Tesorero de Conindustria (2021), indicó que el esquema 7+7 no inmovilizó el virus ni los contagios, pero sí ha destruido a más empresas, al mismo tiempo, alegó que el 50% de las pequeñas y medianas empresas no lograron operar en el año 2020 a lo que se suma la escasez de diesel y combustible que paraliza la reactivación de la actividad empresarial en el territorio venezolano.

Con base en estas premisas, se desglosa que la paralización de la actividad empresarial ocurrida en el año 2020 llevó a la gran mayoría de las empresas venezolanas a cerrar sus puertas y las otras pocas que subsisten padecen grandes dificultades para mantenerse operativas ante la pandemia; ello debido a que no reciben suficientes ingresos al no producir pero igualmente continúan incurriendo en costos fijos como la cancelación de sueldos (se mantiene la inamovilidad laboral), alquileres, cuotas de compromisos financieros, seguros. Este escenario muestra evidencias de grandes desafíos para el control de la gestión empresarial; puesto que cada vez se ve truncado por el alto nivel de incertidumbre.

Bajo estas circunstancias, el control de gestión se convierte en el propulsor de la gestión empresarial por múltiples razones; ya que se apoya en diversas herramientas que aportan información veraz y precisa acerca de la realidad de la empresa, entre las que destacan el diagnóstico económico – financiero, control presupuestario, control de costos y rentabilidad, sistemas de información que propician la automatización de las tareas, balanced scorecard o cuadros de mando integral para cada área, enfatizando en los procesos y dirigidos por un profesional en el área; por lo cual el control de gestión se enfoca en los tres niveles jerárquicos de la empresa (estratégico, táctico y operativo).

De esta manera, a través de estas herramientas, el control de gestión orienta la búsqueda de una mayor eficiencia, prontitud en el cumplimiento de actividades y tareas, estimulando una visión global de la operatividad de la empresa, obtención de mayor información para una toma de decisiones efectiva, incremento en el nivel de prevención de riesgos e imprevistos, así como la antelación al futuro tanto a mediano como a largo plazo y el incremento en el nivel de competitividad, productividad y rentabilidad. Así, al control de gestión no solo le concierne los resultados y el plan contable – financiero de la empresa sino también los procesos y resultados cualitativos que se traduzcan en un firme posicionamiento de la empresa en el mercado.

3.6.1. ¿Qué hacer durante la pandemia COVID-19 para llevar un control de gestión adecuado?

El momento actual ha conducido a readaptar la dirección de las organizaciones. En efecto, según Useche et al., (2020, p. 74) “la reapertura del sector empresarial en América Latina en época de COVID-19 exige a las empresas el re-direccionamiento de negocios, creación de nuevas estrategias, reaparición y/o reajustes de otras, combinación de ellas.” Esto demanda que las empresas venezolanas se centren en reenfocar el concepto de control de gestión que hasta ahora han manejado y diseñar nuevos planes dirigidos a la continuidad del negocio de manera inmediata en todos los ámbitos, a fin de minimizar el impacto que genera el escenario poco alentador del presente.

Muchas empresas tanto a nivel mundial como las venezolanas, a pesar de las limitaciones en la disponibilidad de recursos, están orientando sus esfuerzos a aprovechar las oportunidades que pueden surgir ante el entorno actual para llevar una gestión efectiva apoyada en un control de gestión encaminado hacia fines competitivos.

Implementar un control de gestión basado en aspectos específicos de cada empresa es la vía a seguir, considerando tanto aspectos que acompañen a fortalecer el control de gestión como la relación directa entre el control de gestión y la estrategia establecida, estructura organizativa, sistema de control financiero, interacción del personal, autoridad, estilos de liderazgo, cultura organizativa, competencia, mercado, contingencias, imprevistos como una pandemia y las políticas económicas establecidas por el Gobierno Nacional que inciden en las variables macroeconómicas que representan un alto riesgo para las actividades empresariales. Por lo tanto, cada empresa decide la forma más idónea de operar el control de gestión a aplicar en búsqueda de que se ajuste a los aspectos mencionados.

Específicamente, las empresas venezolanas ostentan directrices para establecer el control de gestión coherentemente con el esquema 7+7, adecuando las políticas y procedimientos a este esquema, enfatizando en el control de las telecomunicaciones, seguridad en el sitio de trabajo, seguridad alimentaria, procesos operativos, llevando un

control presencial durante la semana de flexibilización, mediante el establecimiento de horarios especiales, reducción de personal, rotación del personal por turno y el cumplimiento de las medidas de bioseguridad, mientras que en la semana de cuarentena se lleva el control a distancia haciendo uso de la tecnología, a fin de gestionar en forma efectiva sus actividades, minimizar los efectos pandémicos, creando valor y permaneciendo activas en el mercado.

Estas directrices se fortalecen enfatizando en estrategias empresariales que coadyuvan a enfrentar los nuevos retos e inestabilidades que estos puedan representar. Afianzar la figura del Controller, es una estrategia primordial para las empresas venezolanas, por ser una figura que ha tomado mayor importancia en el ámbito estratégico empresarial en la medida que el concepto de control de gestión ha evolucionado. El controller es el responsable de llevar el control de gestión y se encarga de recopilar, conducir y difundir toda la información concerniente a la toma de decisiones a todo el personal interesado. Se perfila con formación gerencial, contable y financiera en el área de control y con conocimiento tanto del sector productivo donde se desenvuelve la empresa como de la empresa. En ello coinciden Ferreira et al., (2019) al considerar que el controller es un profesional de gran importancia para toda empresa, por ser el responsable de dirigir la gestión económica, financiera y patrimonial; evaluando el entorno interno y externo aplicado en los tres niveles jerárquicos de la organización: estratégico, táctico y operacional.

Complementariamente, estas empresas generan más valor al adaptarse a los cambios que ocurren a diario en el mundo tecnológico. En la actualidad, las innovaciones tecnológicas contribuyen al desarrollo económico y social a través de la expansión de las Tecnologías de Información y Comunicación (TIC), las cuales repercuten en la gestión empresarial, ya que permiten “mayor comunicación, movilidad, administración de múltiples recursos, aumento de productividad y libertad a la hora de trabajar y relacionarse” (Osio, 2010, p. 96), aun cuando representan un desembolso de dinero convirtiéndose en una gran inversión para las empresas.

Ante esto, emerge el teletrabajo, el cual es una combinación de tecnología y trabajo no presencial, constituyendo una modalidad laboral con mayor autonomía para el trabajador o empleado y consiste en realizar las “actividades en lugares distintos a la oficina haciendo posible una mejora en su rendimiento y calidad de vida. Propicia un ahorro tanto en tiempos de desplazamiento como gastos derivados del pago de transporte público y/o consumo de combustible” (Martínez, 2020, p.107).

Cabe destacar que este singular modo de trabajar requiere conocimiento y recursos tecnológicos (computadores, móviles, impresoras, fax, dispositivos de almacenamiento) que faciliten el desarrollo de las actividades laborales a distancia; además, debe ser remunerado según lo estipula el marco jurídico legal y lo convenido con la organización. Aun cuando en Venezuela las condiciones son precarias en cuanto a conectividad, servicio eléctrico y “no se ha establecido una norma para el teletrabajo” (Rolon y Sánchez, 2018, p. 102); es primordial su consideración para que las empresas se mantengan activas bajo las circunstancias actuales.

Al respecto, se hace menester reseñar que la legislación venezolana contempla muy someramente las TIC y ninguna institución en este país muestra interés en plantear alguna ley o normativa para abordar el tema del teletrabajo, lo que sugiere indolencia por parte de los entes correspondientes para que los individuos estén inmersos en las innovaciones tecnológicas que florecen a cada minuto en el mundo.

Aunado a lo expuesto, tanto la situación pandémica como la turbulenta economía venezolana, exigen a las empresas convertirse en sujetos audaces para percibir las oportunidades que emerjan en su marcha. Según Suriaga et al., (2020, p. 139) “percibir oportunidades es un proceso que depende directamente de la capacidad del individuo para detectar brechas inexploradas o nichos bajo procesos dinámicos, creativos y reflexivos.” En efecto, este proceso está sujeto a la forma de pensar de los interesados (propietarios, gerentes o cualquier otro miembro involucrado); pues bien, desarrollar esta capacidad implica ser creativo e innovador para detectar necesidades insatisfechas,

ineficiencias en el mercado o cualquier otro evento que sugiera una actividad productiva factible tanto para satisfacer necesidades sociales como retribución económica para quien invierte y ante las crisis como la actual surgen mayores posibilidades de desarrollar nuevas ideas que representen negocios exitosos.

Un aspecto que está estrechamente relacionado con el anterior es la proactividad. Esta es una característica fundamental que debe resaltar en los directivos y demás miembros de cualquier organización venezolana, especialmente en el encargado de llevar el control de gestión. Ser proactivo significa ser impulsor de nuevas ideas y acciones que se conviertan en contextos positivos para el desarrollo y control de actividades de la empresa, prever dificultades en relación al mercado, gestión económica, insuficiencia de materia prima, obtención de recursos financieros, entre otros y actuar bajo control tomando decisiones en forma racional y efectiva dejando de lado la improvisación e intuición.

Del mismo modo, otro elemento a considerar como directriz fundamental es aprender a gestionar el conocimiento. Es de vital importancia para toda organización fomentar y gestionar el conocimiento ante la complejidad e incertidumbre existente hoy en día. La gestión del conocimiento está orientada a transformar el conocimiento personal y grupal en conocimiento organizacional, relacionando conocimiento, personal, directivos y entorno de trabajo enfocado en el desarrollo integral de las organizaciones a través de un clima organizacional adecuado para ello. Además, gestionar el conocimiento contribuye a una mayor capacidad de la empresa para adaptarse a los cambios de su entorno, operando eficientemente los procesos internos, bajo un desempeño más productivo, generador de mejores resultados y decisiones efectivas mediante la integración de un equipo de trabajo con disposición a desarrollar su trabajo con efectividad.

De esta manera, la empresa se convierte en creadora de conocimiento, lo cual impulsa la innovación y crear nuevo conocimiento se traduce en “crear nuevamente a la empresa y a todos sus miembros

en un proceso de autorrenovación personal y organizacional” (Nonaka, 2007, p. 2). Es allí donde radica para la empresa la importancia de ser creadora de conocimiento, pues, para estas empresas no solo se destaca mayor eficiencia, bajos costos y un alto rendimiento sobre la inversión (ROI) como coeficientes importantes para valorar el nuevo conocimiento, sino que elementos cualitativos como la visión, anhelos, metas y objetivos empresariales se transforman en criterios fundamentales para tal medición.

Aunado a lo expuesto, centrar el esfuerzo en la creación de valor haciendo énfasis en un CMI con sus cuatro (4) perspectivas propicio ante tal contexto, forma parte de los pasos a seguir por las empresas venezolanas para lograr un control de gestión efectivo que repercuta en mayor competitividad y su permanencia en el mercado en tiempos de COVID-19, destacando aspectos básicos como la motivación de los miembros de la empresa hacia un alto desempeño mediante el incremento de su formación para el mejor desarrollo de sus habilidades, procesos internos, tiempo de respuestas y calidad; así como acentuando en relaciones firmes con los clientes a través de la introducción de productos innovadores, de alta calidad y bajo costos, elaborados con la más alta tecnología.

En efecto, un CMI adecuado a las circunstancias actuales genera beneficios en la medida que se transforme la estrategia y objetivos empresariales en indicadores que no solo revelen resultados financieros basados en la actuación pasada sino también en indicadores que sirvan como inductores de la actuación futura, integrando los aspectos cuantitativos y cualitativos implícitos en los procesos internos de la actividad que desarrolla la empresa en el corto, mediano y largo plazo.

Estas directrices en conjunto se traducen en una reestructuración amplia de la empresa, enfatizando en una reestructuración interna, operativa, tecnológica y financiera que permita un manejo más eficiente del control de gestión entre sus diferentes áreas, a través de la adaptación a los nuevos avances tecnológicos y utilizando racionalmente los recursos financieros disponibles, afrontando, de esta manera, las adversidades que representan tanto la pandemia de la

COVID-19 como la aguda crisis económica, política, sanitaria y social que atraviesa la economía venezolana.

3.6.2. Nociones aprendidas.

El entorno actual se percibe como un escenario de aprendizaje que invita a las organizaciones empresariales a asumir una mirada más profunda hacia una mayor adaptabilidad, autonomía, cultura, confianza, valor, inclusión de tecnología de punta, diseño de planes de contingencia, incorporación de nuevas herramientas de gestión que permitan el desarrollo de una dirección eficiente y eficaz, sumando el fortalecimiento de la sostenibilidad de la empresa a través de una mejor comunicación entre accionistas, empleados, proveedores, clientes y todo aquel involucrado con la empresa, a través de la consolidación de lazos con agentes externos donde se unen esfuerzos para la implementación de mecanismos de rescate de las empresas más afectadas; en pro de mejorar el panorama actual y tomar acciones proactivas enfocadas en minimizar los riesgos implícitos en la actividad empresarial.

Entre los aprendizajes más resaltantes que deja este escenario es que no siempre el control de la gestión empresarial está relacionado con la presencialidad, vigilancia forzosa y rigidez en los procesos; que en circunstancias adversas, el control se puede llevar desde cualquier distancia siempre y cuando se realice bajo esquemas óptimos que permitan el adecuado desempeño de los responsables, en cuanto a la disposición de un equipo de trabajo comprometido con el buen funcionamiento de la empresa, que disponga de las herramientas tecnológicas necesarias y competencias pertinentes para trabajar a distancia haciendo uso de las nuevas herramientas tecnológicas.

Por ello, no solo el aprendizaje es para los directivos o propietarios de las empresas en asumir el compromiso de ofrecer los recursos requeridos a su personal, sino también para los trabajadores o empleados que conforman los equipos de trabajo; quienes deben tomar conciencia acerca de su disposición a desarrollar habilidades y adquirir las competencias que permitan un mejor desempeño de su trabajo en un

entorno flexible, liviano, de autogestión y adaptación a las nuevas tendencias en el mundo tecnológico y empresarial.

4. Reflexiones finales.

Los resultados del presente estudio permitieron inferir que el concepto de control de gestión ha sido muy dinámico a lo largo de la historia; evolucionó en la medida que la estructura y marcha de las empresas se hizo más compleja requiriendo mayor adaptación a los cambios del entorno; a ello debe la importancia que ha adquirido para la gestión empresarial en la actualidad.

Se encontraron diversas acepciones del control de gestión, entre las cuales figura como función gerencial, proceso o sistema, enfatizando en un estrecho lazo con elementos transcendentales y necesarios para la gestión empresarial como la delegación de autoridad, diseño de estrategias, objetivos, desempeño, eficiencia, eficacia y toma de decisiones, que han surgido en la medida que se acrecienta la complejidad del entorno, otorgando mayor relevancia a este concepto y dándole cabida a que se muestre como una ventaja competitiva para las empresas, con perspectivas, procedimientos y mecanismos específicos que se renuevan ante los desafíos que se presentan en el contexto empresarial.

También, los resultados revelan que este concepto se ha paseado desde incluir solo aspectos cuantitativos, tomando información a través de la contabilidad de gestión, hasta considerar un enfoque más extenso que contempla conductas, cultura, creencias, entorno, valores, encaminado hacia la estrategia y objetivos, sin dejar de lado los clientes y la competencia; lo que se traduce en que actualmente, este concepto engloba aspectos cuantitativos y cualitativos haciendo uso del CMI como instrumento base para obtener información pertinente para un control efectivo.

Ahora bien, la gestión empresarial está sufriendo los embates de la pandemia COVID-19, ello ha impactado el control de la misma. Esta pandemia ha transformado la vida a nivel mundial, ha obligado a personas, empresas y organizaciones a modificar su rutina diaria, a tomar

medidas que han pasado a formar parte de sus hábitos y costumbres, abriendo puertas a nuevos modos de vida, técnicas y procesos de trabajo, que prometen convertirse en la nueva realidad empresarial, dando paso a una revolución en todos los ámbitos y preparando a las empresas a responder ante estos retos en pro de concretar acciones que enrumben el curso del negocio hacia los objetivos establecidos.

Sin lugar a dudas, la pandemia COVID-19 ha agravado el desarrollo de la operatividad del sector empresarial venezolano cesando el control de gestión correspondiente, dadas las medidas de cuarentena radical, confinamiento social, distanciamiento social y el esquema 7+7; por lo tanto, el camino a seguir por las empresas venezolanas es orientar su dirección al nuevo escenario pandémico bajo el esquema 7+7 creando nuevas estrategias, planes, objetivos y concebir un control de gestión con amplias dimensiones, mediante la consolidación de la figura del controller, adaptación al teletrabajo como recurso laboral que facilite el desarrollo y control de las actividades, aprovechamiento de las oportunidades del entorno y uso de herramientas de gestión básicas como el cuadro de mando integral.

Lo antes expuesto evidencia que el control de gestión es una pieza fundamental para llevar una gestión eficiente bajo la situación pandémica actual, ya que aporta la información para determinar los resultados de la actividad empresarial, a través de la observación y seguimiento del proceso operativo, conduciendo una toma de decisiones acerca de la capacidad de la empresa para invertir en tecnología de vanguardia y demás recursos necesarios para mantenerse activa en el mercado y lograr su posicionamiento en el mercado haciendo frente a los efectos pandémicos; sin olvidar que se puede llevar el control mediante una flexibilización laboral en cuanto a horario y lugar de trabajo que permita resguardar la salud de los empleados y directivos.

Entonces esta realidad exige una transformación más creativa e innovadora del control de gestión como resultado de una reflexión estratégica participativa por parte de los directivos empresariales venezolanos, enfatizando en un concepto de control de gestión más extenso y profundo, conducente a forjar ventajas competitivas donde

predominen herramientas de gestión y de tecnología como principal recurso, que agrupen equipos de trabajos de alto desempeño, que respalden el control de gestión para garantizar el progresivo mejoramiento de la actividad de las empresas, aprovechando sus fortalezas y las oportunidades que ofrezca el entorno.

Referencias bibliográficas.

- Albert, M. (2020). *Gestión Organizacional: guía del estudiante*. Editorial Universitaria.
- Amat, J. (2003). *Control de Gestión. Una perspectiva de Dirección*. (6^{ta} ed.). Gestión 2000.
- Amat, J. (2013). *Control 2.0. Una perspectiva del control de gestión menos financiera y más cualitativa*. Profit Editorial.
- Anthony, R. y Govindarajan, V. (2007). *Sistemas de Control de Gestión*. McGraw Hill.
- Araujo, J. (2020). *Violación de los Derechos Humanos en Venezuela: La otra cara de la pandemia*. SUMMA. *Revista disciplinaria en ciencias económicas y sociales*, 2(Especial), 87-115. <https://doi.org/10.47666/summa.2.esp.08>
- Asociación Catalana de Contabilidad y Dirección, (ACCID). (2010). *Manual de Control de Gestión*. Barcelona. Profit Editorial.
- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, (AECA). (2003). *Contabilidad de Gestión como instrumento de control*. Comisión de Contabilidad de Gestión. (4^{ta} ed.). <http://aeca.es/publicaciones2/documentos>
- Avendaño, L. (2020). *Covid-19: Una mirada desde la virología*. *Revista Chilena de Enfermedades Respiratorias*. 36 (3). 164 – 168. <http://dx.doi.org/10.4067/SO717-73482020000300164>
- Barajas, B. (2008). *Curso introductorio a la Administración*. (3^{era} ed.). Editorial Trillas.
- Boned, J. y Bagurd, L. (2006). *Contabilidad y Control de Gestión. Una perspectiva histórica*. *Revista de Contabilidad y Dirección*. 3. 103 – 127.

- Celis, A. (2020). El 57% de las industrias trabajan con el 20% de su capacidad instalada. Confederación Venezolana de Industriales (Conindustria). Diciembre. Finanzas digital. <http://www.finanzasdigital.com/2020/12/conindustria>
- Confederación Venezolana de Industriales (Conindustria). (2020). 400 empresas cerraron, 50% del sector no invirtió y 71% redujo su producción en 2019. <http://www.bancaynegocios.com>
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela. Caracas, Venezuela.
- Ferreira, E.; Santos, K. y Mazier, A. (2019). O papel do Controller Na Gestão das empresas. Diálogos em Contabilidade. Teoría e prática (Online). 7 (1). Edição 1, jan./dez. www.unifacef.com.br
- Georgieva, K. (2020). Medidas de Política para mantener la salud de la economía mundial. Fondo Monetario Internacional. Dialogo a Fondo. <http://blog-dialogoafondo.imf.org/?p=12999>
- Jordan, N.; Carvalho, J. y Rodrigues, J. (2008). O Controlo de gestão – ao serviço da estratégia e dos gestores. (8ª ed.). Lisboa. Áreas Editora.
- Lara, D.; Rodríguez, P. y Del Canto, E. (2016). La Gerencia en el Contexto Actual Venezolano. Sapienza Organizacional. 3 (6).
- Ley Orgánica sobre Estados de Excepción. (2001). Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela. Caracas, Venezuela. Gaceta Oficial N° 377361.
- Martin, J. (2021). Ciencias de la Complejidad. S/E.
- Martínez, J. (2020). COVID 19: Nuevos mercados y las oportunidades de reinventarnos. En: Memorias II Congreso Internacional de Fiscalidad y Finanzas. Consecuencias económicas, políticas y Oportunidades en tiempos de Coronavirus. ISBN: 978-9942-805-16-4. Guayaquil. Ecuador. <https://www.corposucre.edu.co>
- Merchant, K. Otley, D (2007). A review of the literature on control and accountability. Handbook of Management Accounting Research. Elsevier Ltd.

- Nonaka, I. (2007). La empresa creadora de conocimiento. Harvard Business Review América Latina. MBC Develop. <https://bschogardecristo.files.wordpress.com>
- Oficina de las Naciones Unidas para la Coordinación de Asuntos Humanitarios (OCHA). (2020). Informe de Situación. Venezuela. Octubre – Diciembre.
- Osio, L. (2010). El Teletrabajo: Una opción en la era digital. Observatorio Laboral Revista Venezolana. 3 (5), 93 – 109.
- Pérez - Carballo, J. (2013). Control de Gestión Empresarial. (8^{va} ed.). Esic Editorial.
- Pérez, A. (2016). Control de Gestión y Tablero de Comando: del diagnóstico a la acción. Signo Vital Ediciones.
- Pilar, J. (2012). Herramientas para la Gestión y la Toma de Decisiones. Editorial Hanne.
- Pisella, L. (2021). El Esquema 7+7 no contuvo el virus ni los contagios, pero si ha destruido a más empresas. Finanzas digital. <http://www.finanzasdigital.com/2021/05/luigi-pisella>
- Reyes, A. (2007). Administración de Empresas. Teoría y práctica. Limusa Noriega Editores.
- Rolon, F. y Sánchez, S. (2018). El Teletrabajo: ¿Una opción laboral acorde con las tendencias y exigencias del mercado o una figura con vacíos legislativos? Dictamen Libre. 22, 91 – 104. <https://doi.org/10.18041/2619-4244/dl.22.5030>
- Rubio, P. (2008). Introducción a la Gestión Empresarial. Instituto Europeo de Gestión Empresarial.
- Salgado, J. y Calderón, L. (2014). Sistemas de Control de Gestión y Desempeño Organizacional: Una revisión conceptual. XIX Congreso Internacional de Contaduría, Administración e Informática. Asociación Latinoamericana de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración. México. <https://congreso.investiga.fca.unam.mx>
- Suriaga, M.; Parrales, S. y Rivera G. (2020). Economía Creativa en tiempos de COVID 19. Memorias II Congreso Internacional de Fiscalidad y Finanzas. Consecuencias económicas, políticas y



Oportunidades en tiempos de Coronavirus. ISBN: 978-9942-805-16-4. Guayaquil. Ecuador. <https://www.corposucre.edu.co>

Useche, M.; Salazar, F.; Barragán, Ch. y Sánchez, P. (2020). Horizontes estratégicos empresariales en América Latina ante la pandemia generada por la COVID-19. SUMMA. Revista disciplinaria en ciencias económicas y sociales, 2(Especial), 59-86. www.doi.org/10.47666/summa.2.esp.07

Vera, L. (2018). ¿Cómo se explica la catástrofe económica venezolana? Nueva Sociedad. 274. Marzo – Abril. www.nuso.org

Villanueva, F. (2019). Control de Gestión. Editorial Elearning.