

Percepciones de los controllers sobre los sistemas de control de gestión de empresas peruanas

Perceptions of controllers on management control systems in peruvian companies

Julio Hernández-Pajares¹, Gino Vivanco Ruidías²

RESUMEN

Las empresas han presentado una evolución en los sistemas de control de gestión aplicados, los cuales les permiten definir objetivos estratégicos y gestionar información a través de herramientas más avanzadas, tales como analítica de datos y *Enterprise Resource Planning* (ERP). Este estudio, tiene como objetivo conocer el perfil tanto de los *controllers* responsables de control de gestión como de las empresas peruanas que cuentan con tales sistemas, y describir los sistemas y herramientas de control aplicados, así como conocer la percepción de los *controllers* sobre su importancia y sus factores.

Esta investigación cuantitativa de alcance explicativo se realizó mediante una encuesta a *controllers* de empresas peruanas, la que permitió un análisis descriptivo de los sistemas de control aplicados, así como, un análisis de factores de dichas percepciones.

Los resultados señalan que los *controllers* mantienen la aplicación de sistemas de control tradicionales como análisis financiero, de costos y presupuestos en mayor medida que los sistemas basados en aspectos estratégicos como el *Balanced Scorecard* (BSC). La implementación de analítica de datos y ERP, no es una práctica muy desarrollada y es un aspecto de mejora. Las empresas con mayor facturación, con departamentos de control de gestión, planeamiento estratégico, y con mayor experiencia presentan una mayor valoración hacia la importancia del control de gestión.

Palabras clave: control de gestión, percepciones de controllers, planeamiento estratégico, presupuestos, sistemas de costos.

Recepción: 14/10/2022. *Aprobación:* 08/11/2022.

ABSTRACT

Companies have evolved in the management control systems they have applied, which allow them to define strategic objectives and manage information through more advanced tools, such as data analytics and Enterprise Resource Planning (ERP). The objective of this study is to know the profile of the controllers responsible for management control and the Peruvian companies that have such systems, describe the control systems and the tools applied and also to know the controllers' perception of their importance.

This quantitative research of explanatory scope was carried out by means of a survey of controllers of Peruvian companies, which allowed for a descriptive analysis of the control systems applied, as well as to know the controllers' perception of their importance and their factors.

The results indicate that controllers maintain the application of traditional control systems

¹ Universidad de Piura, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales., Lima, Perú, e-mail: julio.hernandez@udep.edu.pe
² Universidad de Piura, Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales., Lima, Perú, e-mail: gino.vivanco@udep.edu.pe

such as financial analysis, costs and budgets to a greater extent than systems based on strategic aspects such as the Balanced Scorecard (BSC). The implementation of data analytics and ERP is not a very developed practice and is an area for improvement. Companies with higher turnover, management control departments, strategic planning, and more experience present a higher valuation towards the importance of management control.

Keywords: management control, perceptions of controllers, strategic planning, budgets, cost systems.

INTRODUCCIÓN

Tradicionalmente las herramientas de control de gestión de objetivos operativos y estratégicos aplicadas por las empresas han sido los presupuestos y el análisis de desviaciones de costos, que se consideran como parte de la contabilidad de gestión tradicional. Sin embargo, ante la presencia de herramientas de control de gestión más desarrollados como el costeo y gestión basados en actividades, o análisis de indicadores de gestión basados en tableros de mando y mapas estratégicos, los *controllers* han requerido una adaptación a dichas herramientas (Angelakis et al., 2010; Badem et al., 2013; Horngren et al., 2012; Sulaiman et al; 2004).

El control de gestión mediante indicadores y objetivos estratégicos ha tenido como herramienta de mayor difusión y aplicación por las empresas al *Balanced Scorecard* (BSC), que permite alinear la estrategia en términos operativos, como un proceso continuo y movilizándolo el cambio mediante el liderazgo de directivos (Kaplan y Norton, 2005), sin embargo, estudios encuentran que el BSC presenta dificultades en la definición de los factores clave de éxito para definir indicadores (Awadallah y Allam, 2015; Basuony, 2014). Por otro lado, el avance del uso de sistemas informáticos tales como el uso de *Data Analytics* o *Enterprise Resource Planning* (ERP) como herramientas para el control de gestión han tenido una importante difusión para mejorar la gestión de información y que su análisis por los *controllers* y que ha incidido positivamente en los resultados de las empresas (Azan y Bollecker, 2011; Kallunki et al., 2011; Nguyen et al., 2018).

Estudios sobre percepciones de directivos sobre los sistemas de control de gestión en las empresas, han tenido distintos enfoques, se encuentra en países desarrollados que los directivos más involucrados y participativos en el desarrollo de la estrategia empresarial permiten mejores sistemas de control de gestión, asimismo estos sistemas inciden en mejores procesos de desarrollo de estrategias como es el caso de la innovación, como el caso de empresas inglesas y portuguesas (Collier et al., 2004; Gonçalves y Gaio, 2021; Tapinos, 2011). Estudios en países en vías de desarrollo como Malasia e Indonesia los sistemas de control de gestión permiten desarrollar mejor las estrategias, pero están más enfocados a control de estrategias financieras, presentan una falta de políticas de evaluación de desempeño, liderazgo por la dirección y la necesidad de un buen diseño de dichos sistemas (Ayoup et al., 2012; Jariya y Haleem, 2021; Nani y Safitri, 2021). Finalmente, en Latinoamérica también se encuentra un enfoque financiero de control de gestión, que requiere un cambio de la cultura empresarial, apoyo de la dirección para el desarrollo de mejores objetivos estratégicos y afrontar las incertidumbres de las decisiones gerenciales como estudios en México, Chile y Argentina (Almazán et al., 2013; Müller, 2019; Porporato y García, 2011).

Sistemas de Costos y Presupuestos

A pesar de las limitaciones de los sistemas de costos tradicionales basados en la asignación de costos de acuerdo a recursos en lugar de sistemas que reflejen la causa y relación de efecto entre los costos indirectos y las actividades, como el sistema de costos *Activity-based costing* (ABC), estudios señalan que

aún las empresas no muestran una aplicación difundida de costos ABC debido a limitaciones en recursos, tiempos de implementación, necesidad de sistemas informáticos y alineación del comportamiento organizacional, como es el caso de estudios en países en desarrollo como la India, Malasia y Singapur (Joshi, 2001; Maelah e Ibrahim, 2007; Sulaiman et al., 2004).

Por otro lado, investigaciones señalan una resistencia al cambio de sistemas de costos tradicionales a avanzados, se presenta un arraigo y satisfacción con los sistemas actuales. Sin embargo, el desarrollo e implementación de sistemas de análisis de datos a ayudado a una aplicación de sistemas de costos y control de gestión más desarrollados que requieren de procesos de cambio y adaptación y que no son inmediatos. Por ejemplo, los procesos de implementación de costos ABC con éxito han requerido de implementación de sistemas, implicación de la dirección, alineación organizacional y cambio de cultura organizacional como estudios de empresas de Finlandia, Irlanda y Nueva Zelanda (Askarany et al., 2010; Quinn, 2017; Fei e Isa, 2010; Granlund y Malmi, 2002).

Los presupuestos como herramienta de control de gestión tradicional y criterio más conservador de contabilidad de gestión, siguen siendo una herramienta para medir el rendimiento en las empresas. Facilitan la planificación, ayudan a asignar recursos, coordinar operaciones y miden el desempeño en empresas con cultura organizacional adecuada y de mayor tamaño (Dokulil et al., 2021; Horngren et al., 2012; Muslih, 2018). Otros estudios señalan limitaciones en la elaboración de presupuestos, procesos de planificación, así como su uso posterior por la dirección, siendo una herramienta limitada en adaptación a cambios en el entorno y flexibilidad en el largo plazo. Asimismo, señalan que la rigurosidad del control presupuestario no se traduce en un alto desempeño organizacional, siendo clave la relación entre el control presupuestario y la cultura corporativa como investigaciones en empresas de Canadá, Indonesia y Malasia (Libby y Lindsay, 2010; Hansen et al., 2003; Hope y Fraser, 2003; Maelah y Yadzid, 2018; Muslih, 2018).

Balanced Scorecard

El BSC como herramienta de control ha tenido una investigación importante sobre su aplicación en empresas y percepción de directivos, como una forma de implementación de la estrategia mejorando la eficacia de la gestión, aprendizaje organizacional, con incidencia en los resultados (Melgarejo et al., 2022; Quesado et al, 2018; Tapinos et al., 2011). Por otro lado, no todos los directivos han logrado éxito en su implementación y tampoco perciben que su implementación haya logrado los objetivos deseados de mejora de resultados, es decir, algunas empresas han logrado mejorar su rendimiento mientras que otras no (Awadallah y Allam, 2015; DeBusk et al., 2006; Madsen y Stenheim, 2014).

Lo señalado anteriormente lleva a señalar la importancia del involucramiento de la dirección en el desarrollo, implementación y adaptación de la estrategia en las organizaciones con éxito. Asimismo, el liderazgo del *controller* es importante para tener más influencia en la organización y agilizar los procesos de cambio (Collier et al., 2004; Hernández-García, 2017; KPMG y GCCI, 2016; Lueg y Vu, 2015).

Data Analytics y ERP

El avance del uso de sistemas informáticos como las herramientas de *Data Analytics* y ERP para el desarrollo de información para el control de gestión, se han hecho de uso más común en las empresas, con el fin de mejorar la productividad y permitir sistemas de información de calidad y mejor diseñados que se han traducido en mejores resultados, obtención de ventajas competitivas y conocer mejor la excelencia de procesos y costos, donde la experiencia del *controller* es clave (Azan y Bollecker, 2011; Balios, 2021; Hunton et al., 2003; Kallunki et al., 2011; Nguyen et al., 2018; Wier et al., 2007).

Sin embargo, a pesar de la mejora en la eficiencia del uso de los sistemas informáticos, estudios como el de Balios (2021) y Kim y Kankanhalli (2009) señalan que todavía existe una resistencia del cambio de modelos tradicionales de analítica, a aprendizajes de sistemas de *Data Analytics* por los *controllers*, manteniéndose ambos en algunas empresas lo que puede originar inseguridad, costos y riesgos innecesarios.

Control de Gestión en el Perú

Estudios señalan que en la mayoría de empresas peruanas no existen sistemas de control de gestión desarrollados e integrados, sobre todo en las de menor tamaño, donde la falta de conocimiento, recursos y políticas por parte de la dirección resultan siendo factores de su falta de desarrollo. En la economía peruana no existen una gran difusión de políticas ni estrategias en temas de competitividad entre empresas, presentándose una falta de cultura de control empresarial, de formalización de sistemas de información y de uso de base de datos (Espinoza-Cruz et al., 2021, García-Zapata y Sotomayor, 2013; Obispo y Gonzales, 2015; Gonzales et al. 2015)

Sin embargo, la fuerte competencia ha motivado a algunas empresas a implementar sistemas de control de gestión, que les ha posibilitado mejorar su eficiencia y resultados, así como la implementación de sistemas de control de procesos, competencias e información que les han permitido un mejor control (Huamán-Mejía, 2011; Rocca-Espinoza et al., 2016). Los estudios de BSC en empresa peruanas no están muy desarrollados, algunos estudios presentan un impacto positivo en sus resultados y en los procesos de implementación del BSC (Córdova, 2008; Jáuregui y Santana, 2008; Rodríguez-Gutiérrez, 2015).

Por lo señalado anteriormente, planteamos como objetivo de esta investigación conocer el perfil tanto de los *controllers* responsables de control de gestión, como de las empresas peruanas que cuentan con tales sistemas, y describir los sistemas y herramientas de control aplicados, así como conocer la percepción de los *controllers* sobre su importancia y los factores que inciden en dichas percepciones.

De acuerdo los antecedentes revisados, se plantean las siguientes preguntas de investigación:

1. ¿Cuál es el perfil de los *controllers* y empresas analizadas?
2. ¿Cuáles son los sistemas de costos y de control de gestión que aplican las empresas peruanas estudiadas?
3. ¿Cuál es la percepción de los *controllers* de las empresas peruanas estudiadas sobre la importancia de los sistemas de control de gestión aplicados?
4. ¿Cuáles son los factores que inciden en la percepción de los *controllers* sobre la importancia de los sistemas de control de gestión?

METODOLOGÍA, MATERIALES Y MÉTODOS

Este estudio es de naturaleza cuantitativa es de alcance explicativo de los factores sobre percepción sobre sistemas de control de gestión y de carácter no experimental, realizado mediante encuestas con *Google Forms* a *controllers* de la red social LinkedIn en enero de 2022 (DeBusk et al. 2006; Tapinos et al., 2011).

La muestra se determinó de forma no probabilística. Se seleccionó de la red social sobre 1200 profesionales, se envió la encuesta a 200 directivos, en el mes de enero de 2022, que cumplieran los siguientes criterios:

- a) Que sea *controller* general de la empresa
- b) Jefe o Gerente del Área de Control de Gestión, y Administración y Finanzas
- c) Que reporten a la gerencia general y directorio

Obteniendo una muestra según los criterios señalados de 109 profesionales que respondieron la encuesta y realizan actividades de control de gestión en sus empresas, como se observa en las Tabla 1 y 2 con una clasificación de acuerdo a su actividad económica y facturación.

Tabla 1
Muestra de empresas por sector.

SECTOR	NÚMERO DE EMPRESAS	FRECUENCIA
Otros servicios	26	24%
Industrial	16	15%
Comercial	13	12%
Tecnología	9	8%
<i>Retail</i>	9	8%
Minería	9	8%
Financiero	7	6%
Agroindustrial	7	6%
Construcción	5	5%
Educación	4	4%
Energía y Gas	4	4%
Total	109	100%

Tabla 2
Muestra de empresas por nivel de facturación.

RANGO DE FACTURACIÓN	NÚMERO DE EMPRESAS	PORCENTAJE
Más de 1000 millones	30	28%
Entre 500 y 1000 millones	10	9%
Entre 100 y 500 millones	36	33%
Menos de 100 millones	33	30%
Total	109	100.0

Las variables independientes obtenidas de las encuestas para el análisis explicativo se muestran en la Tabla 3.

Tabla 3
Variables de estudio.

VARIABLE INDEPENDIENTES	DESCRIPCIÓN
Años de Experiencia Laboral	Variable que mide los años de experiencia laboral profesional.
Años de experiencia en control de gestión o <i>controller</i>	Variable que mide los años de experiencia en control de gestión o <i>controller</i> .
Tipo de <i>controller</i>	Variable del tipo de función de <i>controller</i> .
Nivel de Facturación de la empresa	Variable medida en millones de UM peruanas.
Sector empresarial	Variable que clasifica los sistemas de costos.
Departamento de control de gestión	Variable que mide si la empresa tiene o no (de valor 1 o 0) un departamento de control de gestión.
Aplicación de analítica de datos y/o ERP	Variable que mide si la empresa aplica o no herramientas de analítica de datos o ERP (de valor 1 o 0).
Planeamiento estratégico	Variable que mide si la empresa realiza un planeamiento estratégico o no (de valor 1 o 0).
Sexo de <i>controller</i>	Variable que mide si el <i>controller</i> es hombre o mujer (de valor 1 o 0).

Las variables dependientes son las valoraciones de importancia de las siguientes categorías de actividades de control de gestión, son variables ordinales medidas por una escala de Likert de cinco categorías entre 1 y 5 que van de “nada importante”, “poco importante”, “más o menos importante”, “muy importante”, a “demasiado importante”. Para validar los resultados de la encuesta se obtuvo un estadístico de fiabilidad de Alfa de Cronbach de 0.811 que muestra una consistencia interna de la escala utilizada.

Las actividades para el control de gestión que se consideraron como categorías de valoración de importancia fueron las siguientes:

- a) Importancia de las *soft skills* del *controller*
- b) Importancia de los sistemas y herramientas de control de gestión de objetivos estratégicos
- c) Importancia de planeamiento estratégico y su implementación
- d) Importancia de alineamiento organizacional a la estrategia
- e) Importancia de la gestión y análisis de costos
- f) Importancia de la analítica de datos
- g) Importancia de los sistemas de información
- h) Importancia de presupuesto y análisis de desviaciones
- i) Importancia de la gestión económico-financiera
- j) Importancia de los sistemas en medición y control de objetivos estratégicos

Para el análisis relacional se aplicó la prueba de Kruskal-Wallis de incidencia de las variables categóricas en las variables dependientes de valoraciones de importancia de actividades de control de gestión y para el análisis explicativo de factores sobre el nivel de valoración de importancia de actividades de control de gestión se desarrolló un modelo de regresión lineal.

RESULTADOS

Para responder la primera pregunta de investigación sobre el perfil de los *controllers* y empresas, se observa en las Figuras 1 y 2, de la muestra de directivos encuestados, en el que la mayoría son contadores e ingenieros de profesión y tienen el cargo de *controllers*, jefes o gerentes de control de gestión. Se aprecia además que la mayoría son jóvenes entre 25 y 45 años, hombres y desempeñan una función operativa y financiera de control. Estos resultados son conformes a otros estudios de perfil de *controllers*, en su mayoría jóvenes, hombres, contadores y actividades de control enfocados a control financiero y operativo, donde la experiencia en sistemas de control es clave (Azan y Bollecker, 2011; Hernández-García, 2017).

Figura 1
Perfil de controllers por profesión.

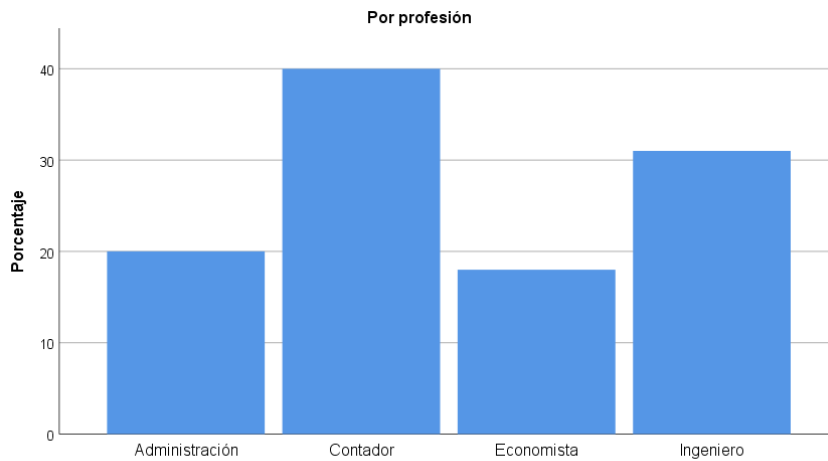
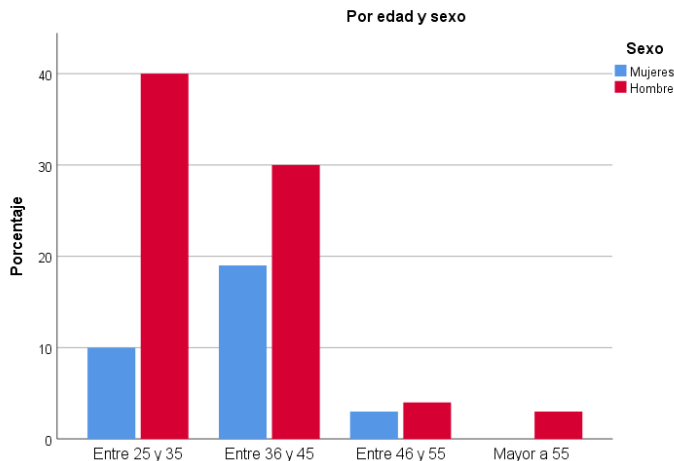


Figura 2
Perfil de controllers por edad y sexo.



Las Figura 3 y 4 muestran que la mayoría de las empresas, en más del 80%, poseen un departamento de control de gestión y realizan planeamiento estratégico basado en objetivos. Respecto a la aplicación de analítica de datos y utilización de ERP, la aplicación es menor en cerca del 60%. Asimismo, los aspectos de mejoras en control de gestión corresponden a conocimiento de herramientas de analítica de datos y ERP en mayor medida, sin embargo, se valora también el aprendizaje en temas financieros, contables y presupuestos.

La mayor parte de empresas con sistemas de control de gestión tradicionales, también están interesadas en aplicar herramientas de gestión más avanzadas, como analítica de datos y la utilización de ERP con mayor desarrollo en empresas con más experiencia (Azan y Bollecker, 2011; Kallunki et al., 2011; Kim y Kankanhalli, 2009).

Figura 3
Características de empresas.

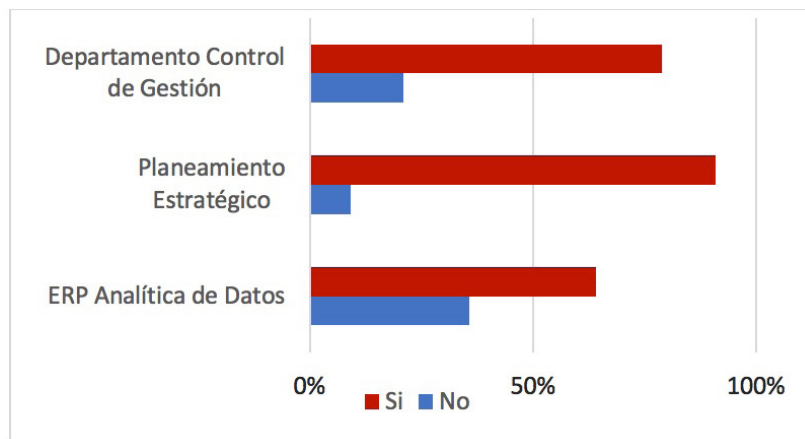
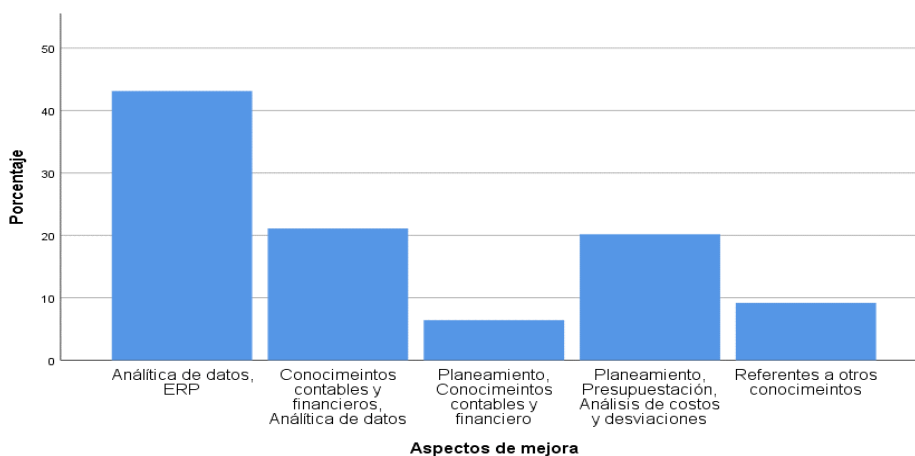
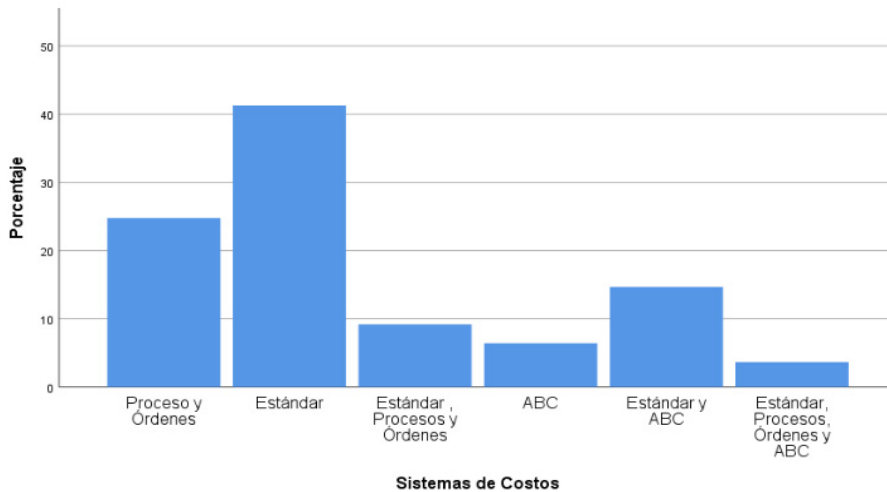


Figura 4
Aspectos de mejoras en control de gestión.



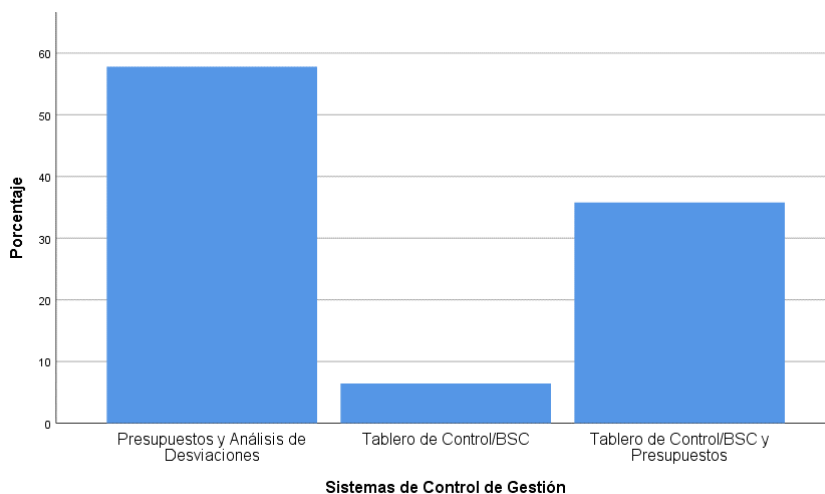
Respecto a la segunda pregunta de investigación, la Figura 5 muestra que los *controllers* consideran la aplicación de los sistemas de costos como herramientas necesarias para el control de gestión; los más utilizados son los sistemas de costos estándar, por proceso y órdenes y en menor medida el ABC (Badem et al., 2013; Joshi 2001; Sulaiman et al; 2004).

Figura 5
Sistemas de costos aplicados.



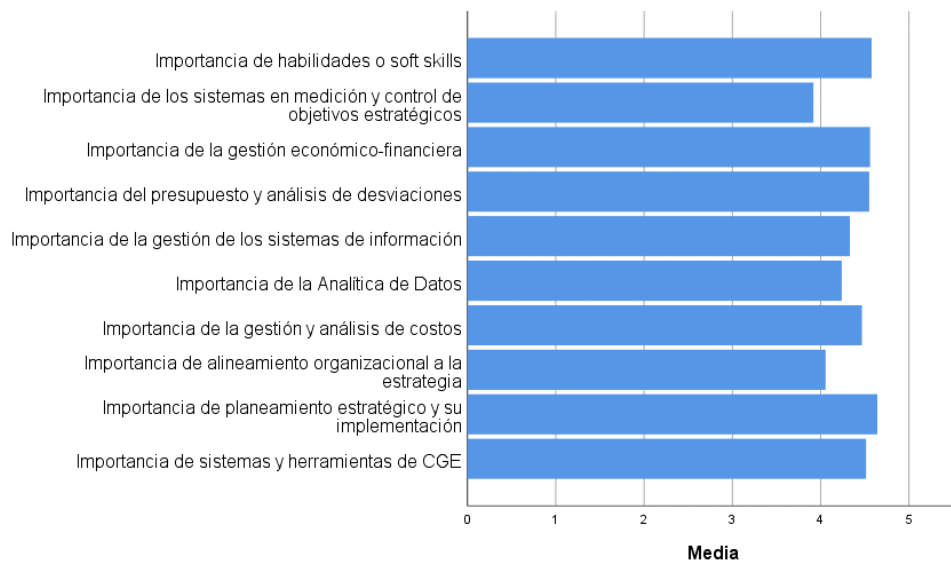
Respecto a los sistemas de control de gestión estratégicos, como se observa en la Figura 6, en casi 60% de los casos, el sistema principal de control de gestión utilizado es el presupuesto y análisis de desviaciones. Menos del 40%, utilizan a la vez el BSC y presupuestos como sistemas principales, y menos del 10% de los casos, solo utiliza como único sistema BSC (Badem et al., 2013; Sulaiman et al; 2004; Tapinos et al., 2011).

Figura 6
Sistemas de Control de Gestión Estratégicos.



En relación a la tercera pregunta de investigación, referida a la percepción sobre la importancia de los sistemas del control de gestión, la Figura 7 indica que la mayor parte de las valoraciones corresponden a que el planeamiento estratégico y su implementación son importantes en la organización y que las habilidades blandas son indispensables en la labor del *controller*. La gestión económico financiera y el análisis de presupuestos y desviaciones de costos también son valorados como importantes sistemas de control. Los aspectos menos valorados resultaron ser, el alineamiento organizacional con la estrategia, y la medición de los objetivos estratégicos a pesar de la alta valoración de su planeamiento.

Figura 7
Percepciones sobre actividades de control de gestión.



Para abordar la cuarta pregunta de investigación, y explicar la relación de las variables cualitativas de tipo de *controller*, sector empresarial y nivel de facturación de las empresas de la muestra, se aplicó una prueba no paramétrica de Kruskal Wallis, para ver el nivel de incidencia de dichas variables en cada percepción sobre control de gestión. (Ver Tabla 4). El tipo de *controller* presenta incidencia significativa en la importancia del análisis de costos y las habilidades blandas para la gestión, es decir la importancia de estos aspectos varía significativamente según la naturaleza del *controller*. El sector empresarial solo tiene incidencia significativa en la importancia de los sistemas y herramientas de control de gestión que varía de acuerdo a cada actividad empresarial. Finalmente, el nivel de facturación de las empresas que representa su tamaño incide significativamente en la mayoría de percepciones de los *controllers* como la importancia del planeamiento estratégico y su alineación, sistemas de costos, analítica de datos y habilidades blandas, es decir, para cada nivel de facturación la percepción sobre la importancia de dichas percepciones es distinta.

Tabla 4
Estadísticos de pruebas de Kruskal Wallis.

Prueba por variable	Importancia de sistemas y herramientas de CGE	Importancia de planeamiento estratégico y su implementación	Importancia de alineamiento organizacional a la estrategia	Importancia de la gestión y análisis de costos	Importancia de la Analítica de Datos	Importancia de la gestión de los sistemas de información	Importancia del presupuesto y análisis de desviaciones	Importancia de la gestión económico-financiera	Importancia de los sistemas en medición y control de objetivos estratégicos	Importancia de habilidades o soft skills
H de Kruskal-Wallis Por	1.940	4.247	5.859	7.947	1.842	0.645	6.451	2.459	2.118	8.192
gl	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4
Sig. asintótica	0.747	0.374	0.210	0.0936*	0.765	0.958	0.168	0.652	0.714	0.0848*
H de Kruskal-Wallis Por	18.990	12.017	13.042	15.785	15.169	9.443	10.249	12.902	9.938	14.026
Sector Empresarial										
gl	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10
Sig. asintótica	0.0404**	0.284	0.221	0.106	0.126	0.491	0.419	0.229	0.446	0.172
H de Kruskal-Wallis Por	1.059	11.006	8.880	10.574	7.068	4.615	5.137	3.117	3.719	14.264
Nivel de Facturación										
gl	3	3	3	3	3	3	3	3	3	3
Sig. asintótica	0.787	0.0116**	0.0309**	0.0143**	0.0698*	0.202	0.162	0.374	0.293	0.0026**

Sig. ** p<0.05, * p<0.10

Para el análisis explicativo de factores sobre la variable dependiente de percepción sobre la importancia de sistemas de control de gestión, se ha considerado un modelo de regresión que tiene como variable explicada el índice promedio de percepciones obtenidas para las categorías de la encuesta, y *controller* encuestado. El estudio arroja un estadístico F de 4.81 y con nivel de significancia de 0.000 que validan el modelo e independencia de variables. Los resultados de la regresión se muestran en la Tabla 5.

Tabla 5
Estadísticos de Regresión.

VARIABLES EXPLICATIVAS	β	Desv. Error	t	Sig.
(Constante)	4.043	.261	15.485	.000
Departamento de Control de Gestión	.159	.087	1.823	.071*
Nivel de Facturación	.053	.029	1.835	.070*
Analítica de Datos y ERP	-.027	.070	-.386	.700
Años Experiencia Laboral	-.169	.090	-1.875	.064*
Años Experiencia <i>Controller</i>	.169	.059	2.883	.005**
Planeamiento estratégico	.326	.112	2.915	.004**
Sexo	-.070	.071	-.994	.323

Sig. ** p<0.05, * p<0.10

Los resultados señalan que las empresas que tienen un planeamiento estratégico basado en objetivos e indicadores y presentan un departamento de control de gestión resultan factores explicativos positivos y significativos con un p<0.05, esto explica que las empresas que tienen sistemas formales de control de gestión, presentan un mayor desarrollo de sistemas de control de gestión que se perciben en la mayor valoración de los encuestados (Angelakis et al., 2010; Madsen y Stenheim, 2014).

Por otro lado, aunque la influencia de los años experiencia profesional y como *controllers* incide significativamente en el nivel de percepciones de actividades de control de gestión con un $p < 0.10$, arrojan resultados distintos, los que tienen mayor experiencia como *controllers* presentan una mayor percepción positiva sobre las actividades de control de gestión, en cambio la experiencia laboral cuando es mayor, la valoración de las actividades de control de gestión es menor. Los responsables de control de gestión con mayores años de actividad laboral no necesariamente tienen una opinión favorable sobre sistemas de control de gestión, resultando en cambio la experiencia del *controller* un aspecto clave (Azan y Bollecker, 2011; Kallunki et al., 2011).

El tamaño de las empresas medido por su nivel de facturación, resulta un factor positivo y significativo con un $p < 0.10$, esto quiere decir que las empresas de mayor tamaño y facturación posiblemente con mayores recursos tienen una mayor valoración sobre los aspectos del control de gestión, lo cual, puede permitir una mayor implementación de sistemas de control de gestión más desarrollados (Muslih, 2018).

DISCUSIÓN Y CONCLUSIONES

Los resultados muestran una alta valoración por los *controllers* a los sistemas de control tradicionales con enfoque financiero, así como de los sistemas de costos, presupuestos y análisis de desviaciones. Encontrándose además que si bien hay un alto porcentaje de empresas que hacen planeamiento estratégico, hay una menor valoración de la importancia de los sistemas de medición y control de los objetivos estratégicos.

Asimismo, el uso de sistemas como el BSC, analítica de datos y uso de ERP avanzados, se encuentran aplicados en menor medida por las empresas peruanas, siendo un aspecto de mejora señalado por los *controllers* y un aspecto en desarrollo por las empresas. De acuerdo con la literatura se presenta todavía una resistencia al cambio de sistemas contables tradicionales a la aplicación de sistemas de control más avanzados (Awadallah y Allam, 2015; Granlund y Malmi, 2002; Quinn, 2017; Madsen, y Stenheim, 2014).

Los *controllers* de las empresas peruanas estudiadas, perciben que las herramientas de analítica de datos y ERP son importantes para el control de gestión, pero no resultan un factor clave en la mayoría de empresas que mantienen aún sistemas tradicionales, enfocados a control financiero y operativo principalmente (Azan y Bollecker, 2011; Nguyen et al., 2018).

Por otro lado, se encuentra que las empresas con mayor nivel de facturación, con departamentos de control de gestión, que hacen planeamiento estratégico, y con *controllers* con mayor experiencia, presentan una valoración más favorable respecto a los sistemas y herramientas de control de gestión, lo que refleja un mayor desarrollo y disposición de recursos para sus sistemas de control de gestión (Lueg y Vu, 2015; Kallunki, 2011).

Las implicancias de este estudio señalan futuras investigaciones con mayor alcance de encuestados, que consideren otros países de Latinoamérica, y que consideren métodos cualitativos, para conocer las motivaciones, beneficios y limitaciones que perciben los *controllers* en la implementación de sistemas de control de gestión y su desarrollo. Por otro lado, consideramos importante para próximos estudios considerar en la planeación y control los aspectos de desempeño de sostenibilidad relacionados con objetivos ambiental y sociales.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Almazán, J. L., Salvatorio, A. M., y Lee Kim, H. (2013). Balanced Scorecard (BSC). ¿una herramienta innovativa para las pymes mexicanas?. *INCEPTUM*, 8(15), 85-109.
- Angelakis, G., Theriou, N., y Floropoulos, I. (2010). Adoption and benefits of management accounting practices: Evidence from Greece and Finland. *Advances in Accounting*, 26(1), 87-96.
- Askarany, D., Yazdifar, H., y Askary, S. (2010). Supply chain management, activity-based costing and organisational factors. *International Journal of Production Economics*, 127(2), 238-248.
- Ayoup, H., Omar, N., y Abdul Rahman, I. K. (2012). Implementation of Balanced Scorecard (BSC) in a Malaysian GLC: Perceptions of middle managers. *Asia-Pacific Management Accounting Journal*, 7(2), 1-28.
- Awadallah, E. A., y Allam, A. (2015). A critique of the balanced scorecard as a performance measurement tool. *International Journal of Business and Social Science*, 6(7), 91-99.
- Azan, W. y Bollecker, M. (2011). Management control competencies and ERP: an empirical analysis in France. *Journal of Modelling in Management*, 6 (2), 178-199.
- Badem, A. C., Ergin, E., y Drury, C. (2013). Is standard costing still used? Evidence from Turkish automotive industry. *International Business Research*, 6(7), 79-90.
- Balios, D. (2021). The impact of Big Data on accounting and auditing. *International Journal of Corporate Finance and Accounting*, 8(1), 1-14.
- Basuony, M. A. (2014). The Balanced Scorecard in large firms and SMEs: A critique of the nature, value and application. *Accounting and Finance Research*, 3 (2), 14-22.
- Collier, N., Fishwick, F., y Floyd, S. W. (2004). Managerial involvement and perceptions of strategy process. *Long range planning*, 37(1), 67-83.
- Córdova, L. J. (2008). Aplicación del Balanced Scorecard como metodología de gestión en las mypes y pymes peruanas. *Ingeniería Industrial*, (26), 85-97.
- DeBusk, G. K., y Crabtree, A. D. (2006). Does the balanced scorecard improve performance? *Management Accounting Quarterly*, 8(1), 44.
- Dokulil, J., Popesko, B. y Kadalová, K. (2022). Factors with a Major Effect on the Budgetary Control Process – An Empirical Study From the Czech Republic. *Amfiteatru Economic*, 24(59), 236-250.
- Espinoza-Cruz, M., Espinoza, E., y Chumpitaz, (2021). Control interno y gestión empresarial de centros comerciales peruanos en tiempos de la actual pandemia. *Contabilidad y Negocios*, 16(31), 57-70.
- Fei, Z. Y., e Isa, C. R. (2010). Factors influencing activity-based costing success: A research framework. *International Journal of Trade, Economics and Finance*, 1(2), 144.
- García-Zapata, T., y Sotomayor, C. (2013). Modelo de mejora de la competitividad basada en indicadores críticos de gestión en las pequeñas empresas de servicios de mantenimiento de equipos pesados. *Industrial Data*, 16(1), 37-49.
- Gonçalves, T., y Gaio, C. (2021). The role of management accounting systems in global value strategies. *Journal of Business Research*, 124, 603-609.
- Gonzales, R., Wareham, J., y Serida, J. (2015). Measuring the impact of data warehouse and business intelligence on enterprise performance in Peru: A developing country. *Journal of Global Information Technology Management*, 18(3), 162-187.
- Granlund, M., y Malmi, T. (2002). Moderate impact of ERPS on management accounting: a lag or permanent outcome?. *Management accounting research*, 13(3), 299-321.
- Joshi, P. L. (2001). The international diffusion of new management accounting practices: the case of India. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 10(1), 85-109.
- Hansen, S.C., Otle, D.T., Van der Stede, W.A., 2003. Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of Management Accounting Research* 15, 95-116.
- Hernández-García J. (2017). Radiografía del controller español, *Estrategia Financiera*, 349, 44-49

- Hope, J., y Fraser, R. (2003). *Beyond Budgeting: How Managers Can Break Free from the Annual Performance Trap*. Boston, Mass., Harvard Business School Press.
- Hornngren Ch., Datar S., y Rajan M. (2012). *Contabilidad de Costos un enfoque gerencial* (pp. 1-669). Pearson. México.
- Huamán-Mejía, M. C. (2011). Planeamiento estratégico con BSC en un modelo de excelencia en la empresa textil Hakeni y mejora continua. *Gestión En El Tercer Milenio*, 14(27), 25–31.
- Hunton, J. E., Lippincott, B., y Reck, J. L. (2003). Enterprise resource planning systems: comparing firm performance of adopters and nonadopters. *International Journal of Accounting information systems*, 4(3), 165-184.
- Jariya, A. M. I., y Haleem, A. (2021). Management accounting practices' adoption among listed manufacturing companies in Sri Lanka. *Academy of Entrepreneurship Journal*, 27(6), 1-15.
- Jáuregui, K. L., y Santana, M. (2008). Corporation Jose R. Lindley: balanced scorecard implementation. *Revista Universidad y Empresa*, 7(15), 11-46.
- Kallunki, J. P., Laitinen, E. K., y Silvola, H. (2011). Impact of enterprise resource planning systems on management control systems and firm performance. *International Journal of Accounting Information Systems*, 12(1), 20-39.
- Kaplan R. y Norton D. (2005). *Cómo utilizar el Cuadro de Mando Integral para implantar y gestionar su estrategia* (pp.1-412). Gestión 2000. Barcelona, España.
- Kim, H-W., y Kankanhalli, A. 2009. Investigating user resistance to information systems implementation: A status quo bias perspective. *MIS Quarterly*, 33 (3), 567-582.
- KPMG y Global Chartered Controller Institute (GGCI). (2016). *2ª Radiografía del controller de la empresa española. Análisis de las habilidades y capacidades del controller*.
- Libby, T. y Lindsay, R.M. (2010). Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practice. *Management Accounting Research*, 21, pp.56-75
- Lueg, R., y Vu, L. (2015). Success factors in Balanced Scorecard implementations—A literature review. *Management Revue*, 26 (4), 306-327.
- Madsen, D. Ø., y Stenheim, T. (2014). Perceived benefits of balanced scorecard implementation: Some preliminary evidence. *Problems and Perspectives in management*, 12(3), 81-90.
- Maelah, R., y Ibrahim, D. N. (2007). Factors influencing activity based costing (ABC) adoption in manufacturing industry. *Investment Management and Financial Innovations*, (4, Iss. 2), 113-124.
- Maelah, R., y Yadzid, N. H. N. (2018). Budgetary control, corporate culture and performance of small and medium enterprises (SMEs) in Malaysia. *International Journal of Globalisation and Small Business*, 10(1), 77-99.
- Melgarejo, M., Rodríguez, C., y Torres, J. (2022). Effects of the adoption of management control practices on profitability: evidence from Latin America. *Spanish Journal of Finance and Accounting*, 51(1), 1-20.
- Müller, J. (2019). Herramientas de control de gestión en Pequeñas y Medianas Empresas en Chile. *Capic Review*, 17(1), 4.
- Muslih, M. (2018). The Influence of Budgeting System, Organizational Culture, and Firm Size to Performance. *FIRM Journal of Management Studies*, 3(2), 97-117.
- Nani, D. A., y Safitri, V. A. D. (2021). Exploring the relationship between formal management control systems, organisational performance and innovation: The role of leadership characteristics. *Asian Journal of Business and Accounting*, 14(1), 207-224.
- Nguyen, T., Li, Z. H., Spiegler, V., Ieromonachou, P., y Lin, Y. (2018). Big data analytics in supply chain management: A state-of-the-art literature review. *Computers & Operations Research*, 98, 254-264.
- Obispo, D., y Gonzales Y. (2015). Caracterización del control interno en la gestión de las empresas comerciales del Perú 2013. *In Crescendo*, 6(1), 64-73.

- Porporato, M., y García, N. (2011). Sistemas de control de gestión: un estudio exploratorio de su efecto sobre el desempeño organizacional. *Academia. Revista Latinoamericana de Administración*, (47), 61-77.
- Quinn, M., Elafi, O. and Mulgrew, M. (2017). Reasons for not changing to activity-based costing: a survey of Irish firms, *PSU Research Review*, 1(1), 63-70.
- Quesado, P. R., Aibar Guzmán, B., y Lima Rodrigues, L. (2018). Advantages and contributions in the balanced scorecard implementation. *Intangible capital*, 14(1), 186-201.
- Rocca-Espinoza, E., García, G., y Duréndez, A. (2016). Factores determinantes del éxito competitivo en la Mipyme: un estudio empírico en empresas peruanas. *Contabilidad y Negocios*, 11(22), 52-68.
- Rodríguez-Gutiérrez, R., Carpio, F, y Obando, M. (2015). Plan de Implementación Estratégica de una Vidriera Arequipeña Aplicando la Metodología del Balanced Scorecard. *Sinergia e Innovación*, 3(2), 123-136.
- Sulaiman, M.B., Ahmad, N.N. y Alwi, N. (2004). Management accounting practices in selected Asian countries. *Managerial Auditing Journal*, 19 (4), 493-508.
- Tapinos, E., Dyson, R. G., y Meadows, M. (2011). Does the balanced scorecard make a difference to the strategy development process? *Journal of the Operational Research Society*, 62(5), 888-899.
- Wier, B, Hunton J, y Hassab HR. (2007). Enterprise resource planning systems and non-financial performance incentives: the joint impact on corporate performance. *International Journal of Accounting Information Systems*, 8(3), 165-90.

