

# *Management Control:* il “gattopardo” per il governo aziendale

*Maria Pia Maraghini\**

## **Abstract**

### **Management Control. The “gattopardo” for corporate governance**

Management control – to maintain its role of guiding the organizations to perform their objectives (strategic and operational) – has to continue change in order to deal with the unending challenges it faces. To that end, precious is the availability of updated – and critically examined – knowledges and experiences, from which to draw inspiration (A) for management control systems’ adoption and development (that could be more useful), as well as (B) for their continuous analysis. This issue focuses on specific management control systems’ evolutions (using different research approaches):

- a. aimed at benefit from the current availability of big data and new information systems;
- b. related to the wine sector;
- c. that occur along the business life cycle (in particular, to prevent and face economic crisis).

**Keywords:** management control change, big data & new information systems, wine sector, business life cycle, crisis & turnaround.

## **1. Introduzione**

Il “controllo” in ambito aziendale può essere definito come quel sistema di elementi (complesso eterogeneo, organico e sistematizzato degli strumenti, dei processi, dei ruoli e delle soluzioni informali) aventi l’obiettivo di indurre comportamenti individuali ed organizzativi in linea con il raggiungimento degli obiettivi aziendali (Catturi, Riccaboni, 2001; Merchant, Riccaboni, 2001; Riccaboni, Marchi, Marasca, 2018).

Volendo rappresentare questa essenziale funzione esercitata dal controllo, potremmo raffigurarla (Figura 1) come la freccia simboleggiante il “movimento” di avvicinamento (fino al traguardo della completa coincidenza) fra

---

\* Prof. ssa Maria Pia Maraghini, Dipartimento di Studi Aziendali e Giuridici, *Università degli Studi di Siena*, e-mail: [mariapia.maraghini@unisi.it](mailto:mariapia.maraghini@unisi.it).

i comportamenti della “comunità” aziendale (simboleggiati con A) e gli obiettivi organizzativi, siano essi strategici che operativi (simboleggiati con B). Non sempre, infatti, i due poli corrispondono (o comunque restano pressoché collimanti): lo potrebbero nel caso di imprese individuali, di aziende familiari o di contesti organizzativi caratterizzati da un clima interno particolarmente coeso per il quale ogni singolo componente si identifica esso stesso con l’azienda di cui fa parte e viceversa. Persino in tali fattispecie, tuttavia, si rivela opportuna un’azione, per così dire, di completo “assestamento”.

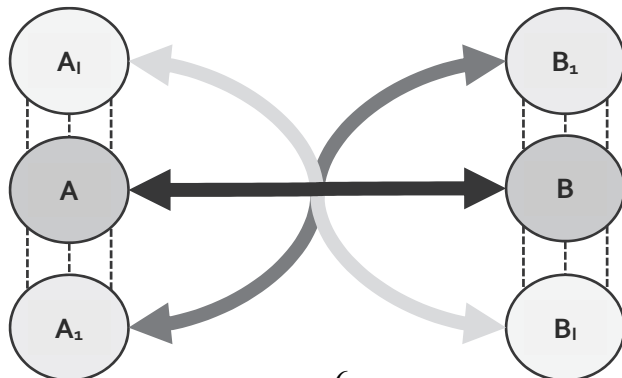
Figura 1 - Il ruolo del “controllo” in ambito aziendale



Sulla base di simili considerazioni e raffigurazioni, risulta facile comprendere la costante tensione al cambiamento dei sistemi di controllo in ambito aziendale (Busco, Riccaboni, Quattrone, 2007; Pavan, D’Onza, Supino, 2013) per poter svolgere nel continuo la propria essenziale funzione di “guida”. A tal fine, infatti, essi debbono incessantemente evolversi ed adattarsi al necessario persistente mutamento di quelli che sono (A) i comportamenti da indirizzare e/o (B) gli obiettivi da perseguire (Figura 2).

In effetti, la crescente instabilità (ed incertezza) dei contesti sociali, economici ed ambientali nei quali le aziende vivono ed operano determinano il costante e sempre più repentino e drastico mutamento dei due poli di origine e di destinazione del “movimento” di avvicinamento costituente il controllo, sia in senso generale, che in relazione al singolo contesto aziendale.

Figura 2 - Il “controllo” in ambito aziendale: tra costanza di funzione e innovazione di ruolo e modalità



Si innovano, altresì, i singoli elementi del sistema di controllo (strumenti, processi, ruoli e soluzioni informali) i quali debbono essere differentemente composti ed integrati per il miglioramento continuo della funzione di guida esercitata, la cui efficacia risulta di importanza crescente ai fini dello sviluppo – se non della stessa sopravvivenza – aziendale.

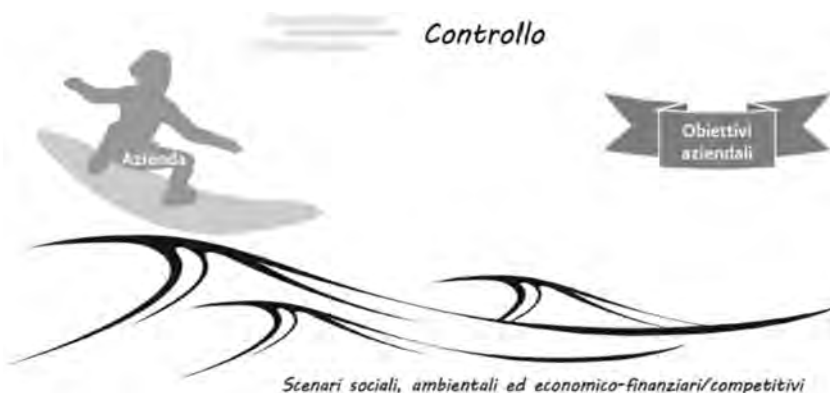
In definitiva, la funzione del controllo in ambito aziendale permane sempre la stessa. Ciò che cambia sono le modalità attraverso cui essa viene esercitata, nonché l'intensità, la tempestività e la rilevanza delle innovazioni e dei cambiamenti a loro inerenti. In altri termini, facendo ricorso alla celebre affermazione attribuita a Tancredi – nipote del principe Fabrizio Salina del romanzo *Il Gattopardo* di Giuseppe Tomasi di Lampedusa:

*“Se vogliamo che tutto rimanga com'è, bisogna che tutto cambi”.*

Al contempo, tuttavia, la validità della funzione di indirizzo presuppone una certa fissità dei traguardi individuati e dei criteri di incentivazione, rilevazione ed interpretazione delle azioni e comportamenti da adottare per il loro perseguimento, onde non ingenerare un eccessivo frastornamento in chi tali comportamenti deve implementare. Occorre, dunque, che i responsabili della definizione del sistema di controllo in azienda sappiano costantemente mediare tra la congenita necessità di costanza e la crescente tensione al cambiamento, nell'esercizio del proprio ruolo di condottiero di quella che può essere definita come una “nave alla deriva” (concetto di “drift” nella nota metafora impiegata da Quattrone, Hopper, 2001).

Facendoci contaminare da una simile suggestione, il controllo può anche raffigurarsi, dunque, come l'azione del surfista impegnato nel cavalcare l'onda del cambiamento continuo in cerca costante di un equilibrio, tanto instabile quanto indispensabile, per continuare a restare in competizione, cercando, al contempo, di individuare e mantenere la traiettoria più efficace per il perseguimento del traguardo desiderato (Figura 3).

*Figura 3 - Il Sistema di Controllo Manageriale*



A supporto di una simile azione risulta preziosa la disponibilità di conoscenze ed esperienze sempre aggiornate - nonché criticamente esaminate ed approfondite - al fine di coglierne le modalità di gestione più efficaci da cui poter trarre ispirazione (A) per l'adozione e sviluppo dei vari sistemi di controllo in azienda, potendone così sfruttare appieno le loro potenzialità ai fini del governo aziendale, nonché (B) ai fini della loro continua analisi ed interpretazione.

Questo è, in generale, il fine-ultimo che orienta la redazione della Rivista Management Control, ovvero quello di “sviluppare il dibattito scientifico ed il confronto tra mondo accademico e operatori aziendali per l'approfondimento delle tematiche di pianificazione, informazione e controllo, con il ricorso ad un approccio integrato di analisi” (Marchi, 2011: p. 5) nonché con l'impiego di differenziate metodologie di ricerca di natura induttivo-deduttiva (Marchi, 2018: p. 6). Ampio spazio, in particolare, è dedicato allo studio di variabili qualitative, all'interpretazione dei dati ed alla comprensione delle relazioni di concausa ed effetto molteplice tra gli elementi considerati, anche mediante un crescente ricorso alla *field-based research* (Chicchi, 2014).

I vari fascicoli della Rivista sono stati quindi indirizzati ad esaminare le modalità di adattamento dei sistemi di *management control* a fronte delle specifiche sfide evolutive di volta in volta affrontate (Chicchi, Gatti, 2015), quali, ad esempio, quelle inerenti le dimensioni chiave per il vantaggio competitivo (Cinquini, Miraglia, Giannetti, 2016), i network (Mancini, 2016), le università pubbliche (Paolini, Soverchia, 2017), o le nuove relazioni strategiche e le odierne innovazioni istituzionali (Cardoni, 2018).

Anche il presente numero prosegue una simile tradizione con l'obiettivo, in particolare, di approfondire e sviscerare particolari cambiamenti dei sistemi di controllo inerenti a specifici strumenti e processi di controllo, con riferimento a ben determinati settori di operatività o fasi del ciclo di vita aziendale, come di seguito meglio descritto e contestualizzato.

## **2. Il contenuto del fascicolo**

Nel rispetto dell'intento generale della Rivista di promuovere e supportare il proficuo confronto tra mondo accademico e operativo, il presente fascicolo prende avvio con l'analisi di un'esperienza concreta – presentata dagli stessi operatori aziendali che la hanno guidata e vissuta (Alessandro Musso, Souheil Jebabli e Abbas Ghorbani) – per approfondire il ruolo sempre più ampio rivestito dai sistemi di controllo in ambito aziendale. In parti-

colare, ne viene evidenziata la funzione organizzativa che si correla, valorizzandola, a quella informativa. Ancor più nello specifico, emerge la funzione integrante svolta dai sistemi di controllo che, rendendo possibile esplicitare le conoscenze e competenze dei diversi stakeholders riuniti intorno alla medesima pratica, consente la gestione della conoscenza ed il suo ulteriore sviluppo all'interno dello stesso spazio organizzativo (Giovannoni, 2010; Maraghini, 2011). In tal modo viene favorita, a sua volta, l'integrazione delle conoscenze e il coordinamento tra i diversi attori coinvolti (Giovannoni e Maraghini, 2013).

I due articoli che seguono si concentrano poi nell'approfondire le evoluzioni in atto inerenti gli strumenti ed i processi di controllo onde beneficiare appieno dalla crescente disponibilità di grandi quantità di informazioni e dati (*Big Data*), nonché di strumenti e sistemi per la loro analisi, ovvero *Business Intelligence* e *Big Data Analytics* in primis (Maraghini, 2010; Bianchini e Maraghini, 2014). Al fine di combinare differenti tipologie di ricerca, mentre il primo dei due lavori, a cura di Daniela Mancini, Arianna Petrosino, Rita Lamboglia e Stefano Garzella, propone un'analisi della letteratura riguardante la *Business Intelligence* nell'era dei *Big Data*, il contributo di Sebastiano Cupertino, Gianluca Vitale e Angelo Riccaboni presenta uno specifico caso di studio inerente un'azienda di medio-piccole dimensioni operante nel settore agroalimentare.

Ed è proprio su questo settore che si focalizza la sezione che segue, analizzandone uno specifico ambito in particolare, ovvero quello vitivinicolo. Sempre nell'intento di combinare differenti tipologie di ricerca, mentre il contributo di Simona Alfiero, Laura Broccardo, Massimo Cane e Alfredo Esposito si basa su un'analisi quantitativa per indagare gli impatti dell'adozione di virtuosi processi di innovazione e sviluppo sulle performance delle PMI operanti nel settore oggetto di analisi, il successivo articolo di Maria Pia Maraghini e Gianluca Vitale fa invece riferimento ad uno specifico caso aziendale, per indagare il ruolo esercitato dal controllo di gestione nell'ottenimento delle performance aziendali, analizzandone l'evoluzione nelle diverse fasi del ciclo di vita di una realtà di piccole e medie dimensioni a conduzione familiare operante nel settore da oltre un secolo.

L'articolo di Anna Maria Arcari si concentra quindi sull'analisi ed approfondimento del ruolo del controllo in una specifica fase del ciclo di vita aziendale, ovvero nella prevenzione delle crisi e nella gestione del correlato processo di ritorno al valore (*turnaround*). Lo studio, in particolare, si basa sull'analisi ed interpretazione di una ricca serie di interviste condotte con numerosi attori dei processi di *turnaround* che hanno interessato tre diffe-

renti realtà aziendali. Anche l'ultimo contributo di Stefania Vignini è incentrato sul tema della crisi, passando però da un livello micro ad un ambito macro-economico. L'articolo, infatti, è volto ad indagare, tramite *cluster analysis*, l'impatto della crisi economica su redditività e rischio finanziario delle maggiori imprese romagnole nel triennio 2012-2014.

## Ringraziamenti

Desidero ringraziare la Dott.ssa Alessandra Goti per la preziosa assistenza editoriale fornita nella preparazione di questo numero.

## Bibliografia:

- Bianchini M., Maraghini M.P. (2014), Nuove tecnologie dell'informazione per il controllo di gestione, in Busco C., Giovannoni E., Riccaboni A. (a cura di), *Il controllo di gestione. Metodi, strumenti ed esperienze. I fondamentali e le novità*, III Edizione, Capitolo 19, pp.743-782, Milano, IPSOA.
- Busco C., Riccaboni A., Quattrone P. (2007), Management Accounting. Issues in interpreting its nature and change, *Management Accounting Research*, 18, 2, pp. 125-149.
- Cardoni A. (2018), Le sfide evolutive del Management Control tra relazioni strategiche, innovazione e discontinuità: a knowledge transfer matter?, *Management Control*, 1, pp. 5-15. Doi: 10.3280/MACO2018-001001.
- Catturi G., Riccaboni A. (2001), Economia aziendale e teoria istituzionale: affinità concettuali ed implicazioni operative per il controllo di gestione, *Contabilità e Cultura Aziendale, RIREA*, 2.
- Chiucchi M.S. (2014), Il gap tra teoria e prassi nel Management Accounting: il contributo della field-based research, *Management Control*, 2, pp. 5-9. Doi: 10.3280/MACO2014-003001.
- Chiucchi M.S., Gatti M. (2015), L'evoluzione degli studi di management control: un percorso nel segno della varietà, *Management Control*, 1, pp. 5-8. Doi: 10.3280/MACO2015-001001.
- Cinquini L., Miraglia R., Giannetti R. (2016), Strumenti di gestione dei costi e misure di performance negli attuali contesti competitivi, *Management Control*, 2, pp. 5-14. Doi: 10.3280/MACO2016-002001.
- Giovannoni E. (2010), Il carattere integrato e la funzione integrante dei sistemi di misurazione dei risultati, *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale, RIREA*, 9 e 10 (settembre-ottobre), pp. 621-631.
- Giovannoni E., Maraghini M.P. (2013), The challenges of integrated performance measurement systems: integrating mechanisms for integrated measures, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 26, 6, pp. 978-1008.
- Mancini D. (2016), Accounting Information Systems in an Open Society. Emerging Trends and Issues, *Management Control*, 1, pp. 5-16. Doi: 10.3280/MACO2016-001001.

- Maraghini M.P. (2010), New Integrated Information Systems and Management Control Change in Small and Medium Enterprises, in Taticchi P. (Ed.), *Business Performance Measurement and Management. New Contexts, Themes and Challenges*, Springer, Chapter 2, pp. 13-39.
- Maraghini M.P. (2011), Integrazione aziendale, sistemi integrati di misurazione dei risultati e sviluppo delle conoscenze: il caso Monnalisa S.p.A., *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale, RIREA*, 3 e 4 (marzo-aprile), pp. 143-155.
- Marchi L. (2011), Integrazione pubblico-privato su metodologie e strumenti di controllo gestionale, *Management Control*, 2, pp. 5-8.  
Doi: 10.3280/MACO2011-002001.
- Marchi L. (2018), Quale metodologia di ricerca sulle tematiche di Management Control?, *Management Control*, 2, pp. 5-10.  
Doi: 10.3280/MACO2018-002001.
- Merchant K., Riccaboni A. (2001), *Il controllo di gestione*, McGraw Hill.
- Paolini A., Soverchia M. (2017), I sistemi informativi per il controllo e la valutazione delle performance nelle università italiane, *Management Control*, 1, pp. 5-14.  
Doi: 10.3280/MACO2017-001001
- Pavan A., D'Onza G., Supino E. (2013), Innovare i sistemi di controllo e di governance per gestire il cambiamento, *Management Control, Special Issue*, 2, pp. 5-7.  
Doi: 10.3280/MACO2013-002001.
- Quattrone P., Hopper T. (2001), What does organizational change mean? Speculations on a taken for granted category, *Management Accounting Research*, 12, 4, pp. 403-435.