

# CONTROLLO DI GESTIONE: UN'ESIGENZA NATURALE

Renato Tagiuri, Alberto Bubbio\*

Nella primavera del 2000 si stava rientrando in aereo da un intervento di formazione manageriale svolto a Roma per la Tim spa e dedicato al *value based management*, quando il prof. Renato Tagiuri mi disse: “nelle nostre discipline si crea valore quando si propongono idee semplici che aiutano realmente a gestire. Perché non proviamo a pensare al controllo come a quello che realmente è: un’attività naturale ! Quali sono le conseguenze di un simile approccio al controllo in termini di strumenti e di processi da utilizzare nella prassi aziendale?”

A quella domanda ho tardato a rispondere non perché non la ritenessi importante, ma poiché era per me carica di enormi conseguenze, era una lettura diversa da quella che avevo sempre dato al controllo e che vedeva in esso un’attività parte della più ampia attività di direzione, ma alla pari con altre attività. Il controllo rimane parte dell’attività di direzione, ma diventa un’esigenza “naturale” di base e in questa nuova luce risulta un’attività imprescindibile, che richiede soluzioni drammaticamente diverse<sup>1</sup>.

Così da allora ho sempre tenuto nella mia borsa da lavoro gli appunti di quel viaggio e ogni tanto vi aggiungevo qualche esempio, qualche spunto. Oggi è venuto il momento di pubblicare quegli appunti ma ancora in forma di work in progress. Quell’idea mi ha sempre più convinto, ma ci sono tante implicazioni che non ho ancora individuato. Tuttavia dopo averla condivisa con i miei studenti nel corso di Programmazione e controllo in Liuc e con alcuni partecipanti ad iniziative di formazione manageriale credo sia giunta a maturazione e possa essere diffusa ad un pubblico più ampio. Questo Liuc paper è un primo passo in questa direzione.

L’assunto di base fondamentale che si desidera dimostrare è semplice: **il controllo è un’esigenza naturale** delle persone. Ne consegue che anche effettuare il controllo della gestione d’impresa (per brevità convenzionalmente chiamato *management control* o controllo di gestione) risponde ad un’esigenza naturale delle persone che svolgono a qualsiasi livello organizzativo un’attività di gestione. Il controllo è quindi pervasivo, anche se quanto più si ampliano le responsabilità di una persona tanto più il controllo diventa un’esigenza sentita ed imprescindibile.

Prima di dare evidenza a queste affermazioni una precisazione. Se si cerca su un vocabolario il verbo controllare si trovano diverse definizioni. Fra queste due sembrano essere particolarmente utili. La prima suona così: “accertarsi, attraverso una scrupolosa osservazione, dell’esattezza, regolarità, validità di qualcosa” : La seconda afferma che controllare significa “esercitare su qualcosa un’azione regolatrice, ordinatrice”<sup>2</sup>.

Ebbene queste attività sono un’esigenza che ogni essere umano ed ogni animale avverte. Prima di rendersi disponibile per una qualsiasi attività in un maneggio il cavallo controlla l’ambiente utilizzando tutti gli strumenti di controllo a sua disposizione. Un qualsiasi altro animale prima di avvicinarsi al cibo per controllarlo, controlla l’ambiente circostante per verificare che non vi siano presenze pericolose. Anche per le persone il controllo è altrettanto importante. Si pensi a quanto la giornata di una persona sia cosparsa da un’infinità di momenti di controllo. Da quando ci si alza la mattina e ci si guarda allo specchio a quando la sera, prima di coricarsi, si controllano, anche se si è stanchi, le ultime cose ( gas, luce, acqua, chiusura delle porte e così via). Prima di uscire di casa ci si controlla, saliti in macchina, si controlla che i livelli fondamentali (benzina, olio e temperatura dell’acqua) siano rispondenti all’aspettativa fondamentale che l’auto non si fermi. E allora viene da domandarsi: “perché arrivando la mattina in azienda non si fanno altrettanti adeguati controlli ?” La risposta è semplice o non ci si ritaglia il tempo per farlo, si è subito travolti dagli eventi, o mancano gli strumenti per farlo.

Resta il fatto che il controllo lo si fa per essere più sicuri che le attività, che si svolgeranno dopo il momento di controllo, siano in linea con quanto desiderato. Ci si controlla allo specchio e lo si fa con tanta maggior cura quanto più i momenti della giornata sono ritenuti importanti e la persona desidera presentarsi a questi appuntamenti in modo adeguato. In auto si controllano i livelli inseriti nel cruscotto e si valuta se sono adeguati in relazione al percorso che si dovrà affrontare. Un momento di controllo importante è quindi quello che si svolge prima dell’azione.

Si consideri ora un altro concetto. Ciò che spesso è profondamente diverso, a livello di singolo individuo, sono le reazioni a quello che risulta dall’attività di controllo. C’è chi verificata la non perfetta rispondenza tra quello che risulta dal controllo e le aspettative, non interviene e chi invece dedica moltissimi sforzi prima di agire per trovare le soluzioni prima che il problema si verifichi. Così nel caso dell’auto, se i livelli sono a rischio, si può decidere di rischiare e cercare di raggiungere il primo distributore oppure ci si reca a piedi (o con altro mezzo) dal primo distributore si acquisiscono le risorse necessarie, si ritorna all’autovettura, si riportano i livelli in linea con quelli ritenuti adeguati e poi si parte. Sono atteggiamenti diversi come quello di cambiare la cravatta se viene valutata nell’insieme non consona al resto dell’abbigliamento. Sono atteggiamenti che dipendono dalla propensione del singolo a

“rischiare” di non essere perfettamente allineato con le attese che consentirebbero una certa tranquillità, la tranquillità di avere, almeno apparentemente, il “tutto sotto controllo”.

Ma da tutte queste esemplificazioni quello che risulta fondamentale evidenziare è che tutte queste attività di controllo e le eventuali azioni correttive si svolgono prima di intraprendere le azioni per le quali si effettua il controllo. ***La vera attività di controllo “naturale” è dunque quella che si svolge prima dell’azione.*** Quando si controlla dopo aver svolto un’attività(ex-post) lo si fa semplicemente per avere un feedback che conforti o meno la correttezza di quanto realizzato. Anche quest’attività di controllo ex-post è utile, ma per il futuro. Per consentire alla persona di “accumulare esperienza” e di evitare in futuro gli errori commessi (feedback negativo), ma soprattutto di assumere lo stesso comportamento in situazioni analoghe in futuro (feedback positivo). Si pensi all’esempio del pilota di rally. Questi si avvale di un navigatore (il controller) per impostare la curva in modo corretto ed efficiente, raccogliendo e valutando una serie di informazioni prima. Fatta la curva ci si può solo o rallegrare per averla fatta alla perfezione o rammaricare per averla fatta male, perdendo tempo prezioso o, peggio ancora, per averla sbagliata completamente con conseguenze che possono essere anche drammatiche: essere usciti di strada e quindi aver chiuso con quella gara.

Così se si precisa ancora meglio che controllare significa *verificare che ci si troverà nella situazione in cui uno pensa (o desidera) trovarsi* (ad esempio controllare l’attività di guida di un’autovettura significa come minimo controllare che se si continua così si sarà in movimento, sulla strada prescelta e alla velocità desiderata) ne consegue che:

- Il controllo è da sempre un’esigenza naturale degli esseri viventi ed in particolare, poiché è ciò che qui ci interessa, dell’individuo; la frase classica alla quale si ricorre per comunicare a se stessi o agli altri che tutto sta procedendo come da “desiderato” è : “tranquilli è tutto sotto controllo”;

Da quest’assunto ne derivano alcuni corollari:

- Il non sentire “sotto controllo” una data situazione determina negli individui uno stato di profondo disagio che si traduce dapprima in uno stato di ansia che può poi precipitare nel panico (paura incontrollata).
- Il controllo soddisfa un’altra esigenza naturale degli esseri viventi intelligenti quando questi svolgono un’azione: l’esigenza di un feedback che, a seconda delle sue caratteristiche e di come viene dato, risulta fondamentale nel condizionare poi la motivazione a fare.
- L’importanza e la difficoltà di fare controllo aumentano con la complessità dei fenomeni che si desidera tenere sotto controllo.

- Si può pensare che a tutti sia capitato di trovarsi con un mezzo (l'auto, una bicicletta, gli sci) nella spiacevole situazione di avere la sensazione di averne perso il controllo. Agli attimi di ansia iniziale, può subentrare il panico. Sono momenti brevi, ma intensi che restano impressi nella memoria e che porteranno, come affermano anche le teorie della programmazione neuro linguistica (nel seguito PNL), a costruire delle convinzioni in base alle quali in futuro assumeremo, in presenza di situazioni analoghe, determinati comportamenti ripetitivi e automatici<sup>3</sup>. Talvolta basta un'unica esperienza per formare in noi una convinzione, che ci impedirà di assumere comportamenti diversi in futuro.

Sempre le teorie della PNL evidenziano la rilevanza del feedback, dell'informazione di ritorno<sup>4</sup>. Quando questa viene data direttamente da strumenti (lo specchio, il cruscotto, un report numerico o grafico) è neutra. Non è foriera di reazioni diverse da quelle che ci si aspetta vi siano. Dalla comunicazione, diretta o indiretta, tra persone invece si possono ottenere comportamenti non desiderati o determinare uno stato di demotivazione: a) poiché le informazioni date di ritorno non hanno la stessa connotazione che hanno per chi le ha emesse (aspetto legato al contenuto della comunicazione); b) poiché sul piano relazionale sono state comunicate con toni di voce, sguardi, modi di fare incoerenti con quello che si voleva comunicare<sup>5</sup>. Il controllo attraverso il feedback condiziona i comportamenti. Quest'aspetto è ipercritico, in passato, spesso si è trascurato. Invece non va mai dimenticato sia quando si scelgono gli strumenti per dare il feedback (cioè quando si scelgono gli strumenti per effettuare il controllo), sia soprattutto quando se ne scelgono i contenuti e le modalità di comunicazione degli stessi.

Pur essendo il controllo così importante nell'esistenza di un individuo, non sempre i fenomeni che si desidera controllare sono conosciuti nelle loro relazioni di causa-effetto ed è quindi difficile riuscire ad effettuare quel controllo ex-ante così importante per la tranquillità di azione successiva<sup>6</sup>. In questi casi si è in presenza di complessità: il numero delle variabili in gioco e le loro relazioni di causalità non sono ben conosciute. Ciò non di meno anche in queste situazioni si tenta e si deve tentare di effettuare egualmente il controllo ricercando somiglianze con altri fenomeni meglio conosciuti e dominati. E' anche nella natura umana cercare di affrontare e superare situazioni complesse. Anzi vi sono individui che vanno alla ricerca di questa sfida, che consapevolmente creano o individuano situazioni complesse nelle quali cimentarsi.

Si è giunti così ad una prima conclusione benché il controllo sia tanto importante ciò non significa che sia un'attività sempre facile da svolgere, soprattutto in azienda. Vi possono essere situazioni oggettive nelle quali è difficile effettuarlo. Con questo non bisogna rassegnarsi, poiché le conseguenze sarebbero, anche a livello psicologico, negative.

Di conseguenza può essere utile affermare, per attenuare eventuali sensi di impotenza, che l'attività di controllo risulta più semplice se:

- Si dispone degli strumenti adeguati; così come risulta essere per il controllo prima di uscire di casa la mattina, uno specchio, per l'autovettura il cruscotto, per la temperatura di un termometro o di un termostato e così via,
- Si sono individuate delle misure "adeguate" per i fenomeni e le variabili che li descrivono che si vogliono "tenere sotto controllo",
- Con riferimento ai fenomeni che si vogliono controllare si sono definiti degli obiettivi da raggiungere o dei parametri (limiti) entro i quali le variabili determinanti i risultati ( i drivers) devono rimanere.

Circa il semplificarsi del controllo in relazione alla disponibilità di strumenti adeguati, vi è una precisazione da fare: non è sempre sufficiente esplicitare lo strumento ma è necessario definirne le caratteristiche. Così se è vero che lo specchio consente un controllo di se stessi la mattina prima di uscire, risulta ben diversa l'ampiezza dello specchio necessario qualora si voglia controllare solo se si è pettinati o se si, invece a posto anche nell'abbigliamento complessivo. Con uno specchio 40x60cm è difficile realizzare questo secondo controllo, se non effettuandolo in modo spezzettato e parzialmente efficace, mancando una visione completa d'insieme. Anzi una visione completa sarebbe possibile solo con due specchi uno davanti e l'altro alle spalle di 60x190 cm. Si potrebbe essere tentati di dire: ma tanto a che mi serve un controllo d'insieme. Beh! E se si avesse un incontro importante nel quale anche il look avesse un suo ruolo critico ?

La ricerca di misure adeguate al controllo non sempre è facile, nell'esempio appena fatto una misura non esiste. Esiste semplicemente un nostro standard qualitativo che viene testato dall'immagine riflessa. In altri casi, per fortuna, le misure esistono, anche se spesso sono parziali. Un esempio può essere la temperatura in un ambiente della casa. Questo indicatore nulla ci dice sulla qualità dell'aria in quella stanza e sul grado di umidità. Tuttavia se il nostro obiettivo è avere un ambiente confortevole e non sudare la prima misura ci può essere già di grande aiuto ancorché parziale.

Sempre quest'esempio ci consente di esplicitare la rilevanza di aver definito degli obiettivi da raggiungere il più chiari possibili, per modo che possano tradursi o in range entro il quale il parametro può oscillare, entro i quali i valori delle misure prescelte devono oscillare. Così se si ha come obiettivo quello di poter disporre di un ambiente confortevole, si potrà scegliere come parametro la temperatura, come unità di misura i gradi, come target un valore che oscilli tra 19°-22°. Se si vorrà perseguire quest'obiettivo in automatico si potrà scegliere come strumento il termostato. Inoltre qualora l'esperienza insegna che il termostato svolge la sua funzione in modo

non perfetto si sceglierà un valore leggermente diverso da quello prescelto. Queste sono le esigenze imprescindibili di un controllo efficace.

Si potrebbe affermare, estremizzando il concetto, che non vi è controllo efficace se non ci sono degli obiettivi da perseguire; più gli obiettivi sono chiari più il controllo diventa stringente. Si pensi a degli studenti che desiderano superare un esame, un conto è dire l'importante è superare l'esame, un conto è darsi l'obiettivo di conseguire un determinato voto.

E' nella definizione degli obiettivi che diventa rilevante aver esplicitato la strategia. L'obiettivo e la sua quantificazione dipendono proprio dalla strategia. Data una strategia diversa da quella di laurearsi con una buona media e in tempi brevi, ma, ad esempio, quella di laurearsi sicuri di aver acquisito delle conoscenze utili per il dopo laurea cambieranno i parametri di controllo. Questa nuova strategia porterebbe ad enfatizzare l'obiettivo "acquisizione di conoscenze" più che quello della media alta e dei tempi brevi. Siccome la conoscenza è informazioni più comprensione profonda delle informazioni acquisite, i tempi potrebbero dilatarsi, il voto potrebbe non essere una misura espressiva e potrebbe contare molto di più la percezione del singolo studente in una logica di self assessment.

In quest'ambito è il caso di sottolineare che, data la centralità della strategia nella definizione degli obiettivi rispetto ai quali effettuare il controllo, è opportuno avere un momento formale per la formulazione e l'esplicitazione della strategia stessa. Questo momento può essere rappresentato dall'elaborazione di un documento formale; in proposito oggi sarebbe meglio elaborare una Carta degli Intenti Strategici-CIS, piuttosto che il tradizionale piano strategico<sup>7</sup>. In ogni modo "l'importante è che se ne parli". Qualsiasi azione che porta da esplicitare la strategia aziendale risulta di grande utilità nella conduzione d'impresa. Anzi al limite è sufficiente esplicitare la missione aziendale. Da questa sarà possibile con strumenti più o meno sofisticati (uno di questi potrebbe essere la Balanced Scorecard) fissare degli obiettivi guida della gestione operativa.

Dovrebbe quindi risultare chiaro come mai un management consapevole delle proprie "esigenze naturali", prima o poi giunga a sentire la necessità di poter disporre di strumenti che lo aiutino a definire gli obiettivi, magari pianificando le azioni necessarie per raggiungerli, e a controllare con sistematicità a che punto ci si trovi rispetto al loro conseguimento.

Per facilitare tutto ciò e soddisfare le esigenze naturali, ci si dota di meccanismi e procedure che aiutano a fissare gli obiettivi, che misurano il funzionamento dell'impresa rispetto agli obiettivi prefissati e che permettono di rilevare se ci si sta muovendo nel durante verso gli obiettivi desiderati. La sequenza ideale, in base alla quale procedere è quindi la seguente:

- a) definizione dell'obiettivo(meglio se con un'attenzione alla dimensione strategica della gestione),

- b) scelta del parametro (indicatore) destinato a misurare l'obiettivo,
- c) definizione del livello entro il quale il parametro (indicatore) può oscillare o il livello che deve assolutamente raggiungere,
- d) valutazione nel durante, attraverso l'andamento dell'indicatore, di come ci si sta muovendo rispetto al conseguimento finale dell'obiettivo.

Purtroppo in molte imprese, spesso per mancata consapevolezza o non conoscenza, si dispone solo di strumenti di base, del tipo indicatori di livello di benzina, olio, temperatura dell'acqua ed è rispetto a questi che si fissano gli obiettivi. Ma l'esperienza ci insegna che nonostante tutti questi indicatori diano un segnale positivo, spesso l'auto si ferma lo stesso o si creano fastidiosi problemi di funzionamento. Mancano altri indicatori, probabilmente altrettanto importanti rispetto a quelli "tradizionali" e pur sempre fondamentali. Anche sulle auto l'elettronica ha consentito dei miglioramenti, ma ci si avvicinerà alla perfezione quando tutti i problemi verranno anticipati consentendo un intervento prima che gli stessi si manifestino. Così al pari degli indicatori di livello, quante volte capita di sentir dire in azienda il nostro obiettivo è un Roi dell'x% o un cash flow di y milioni di euro e intanto si stanno perdendo clienti e fornitori importanti. Quest'impresa prima o poi rischia di "fermarsi". Occorrono altri indicatori, difficili da rilevare, imprecisi, ma pur sempre indicatori di variabili critiche.

La perfezione si sa, o almeno qualcuno sostiene, non è di questo mondo. E allora ci si deve accontentare sapendo che l'efficacia del sistema di controllo di cui ci si dota, almeno quella percepita dal cliente del sistema di controllo (il management), dipende dalla capacità che il sistema ha di far percepire la situazione come "sotto controllo" e di indicare tempestivamente (anzi meglio sarebbe in anticipo) se è necessario correggere o meno la rotta sin lì seguita e il modo di percorrerla.

Per avere un sistema di controllo di qualità, che risponda alle esigenze naturali del management può risultare particolarmente utile uno schema per la progettazione dei sistemi di pianificazione e controllo basato sull'individuazione dei fabbisogni informativi del management. La definizione di questi fabbisogni, infatti, richiede che si svolga un'attenta fase di analisi finalizzata a (Figura 1):

- a) individuare le aree e i processi gestionali critici<sup>8</sup>,
- b) delineare la strategia competitiva dell'impresa,
- c) descrivere il profilo strategico, il profilo organizzativo e il profilo economico-finanziario dell'impresa.

L'individuazione delle aree e dei processi gestionali critici può avvenire grazie alla definizione dei Fattori critici di successo (*Critical Success Factor*), che dipendono dall'ambiente generale esterno all'impresa, dalle caratteristiche dei singoli business nei quali

opera l'impresa e dalla sua strategia competitiva<sup>9</sup>. In particolare i fattori critici di successo sono quelli in base ai quali i clienti scelgono un'impresa piuttosto che un'altra. Per individuarli è necessario rispondere alle domande: "cosa desiderano i clienti ?" "quali sono i loro bisogni espliciti ? ". Per individuare i Fattori critici di successo derivanti dalla strategia competitiva, quelli che Porter(1985) chiama i vantaggi competitivi sostenibili, ci si deve domandare: " perché scelgono la mia impresa invece dei miei concorrenti ?", "cosa trovano nella mia offerta che gli altri non hanno ?".

La terza ed ultima variabile che gioca un ruolo nella identificazione delle aree e dei processi critici è la strategia competitiva. Questa si sostanzia nella risposta data alla domanda "come competere?", una delle due domande chiave nella definizione di una strategia<sup>10</sup>. I due estremi entro i quali può concretizzarsi tale strategia vanno dalla leadership di costo alla strategia di differenziazione<sup>11</sup>. La prima impone di intraprendere azioni che consentano di avere costi sempre più bassi di quelli dei concorrenti, la seconda ricerca il vantaggio competitivo nella creatività e nella capacità di innovare.

Ma i fabbisogni di pianificazione e controllo "naturali" dipendono anche dal profilo strategico d'impresa, che è il frutto dell'aver dato certe risposte alla prima domanda chiave nella definizione della strategia: "dove competere?". Così, a seconda delle risposte date, l'impresa potrà essere mono-business o multi-business, avere una strategia di diversificazione più o meno concentrica, essere in business in fasi diverse del loro ciclo di vita. Altresì gioca un ruolo importante il profilo organizzativo con le sue scelte caratterizzanti la struttura organizzativa e gli altri meccanismi operativi, oltre a quelli di pianificazione e controllo, che si utilizzano per influenzare i comportamenti delle persone. Non si può poi trascurare il profilo economico-finanziario per gli effetti che redditività, flussi di cassa e solidità finanziaria hanno sulla criticità dei rapporti con gli azionisti (shareholder) e gli stakeholder (fornitori, istituti di credito e altri interlocutori sociali). Tutti questi profili, sono collegati alla strategia competitiva per il tramite delle tecnologie, intese in senso lato, "fino ad includere tutti i processi di trasformazione atti a convertire risorse di input in prodotti e servizi destinati ai clienti"<sup>12</sup>. Basti pensare alle trasformazioni indotte, soprattutto sul profilo strategico e su quello organizzativo, dal diffondersi delle tecnologie web. Queste si sono rivelate un mezzo potente per abbattere barriere fisiche e accelerare lo svolgersi di alcuni processi gestionali.

Da queste analisi e dai conseguenti fabbisogni informativi "naturali", relativi alle attività di pianificazione e controllo deve discendere l'individuazione degli strumenti e delle soluzioni di controllo più efficaci in uno specifico contesto aziendale<sup>13</sup>. Per esemplificare, se dovesse emergere una strategia di leadership di costo l'esigenza sarebbe quella di perseguire in tutte le aree, ma in particolare nei processi di trasformazione, livelli di efficienza superiori a quelli di



tutti i concorrenti. A tal fine gli strumenti di controllo più utili risultano essere: i costi standard, le curve di esperienza e gli indicatori di produttività. L'impostazione di fondo del sistema di controllo è opportuno che si ispiri alle logiche del calcolo a costi variabili (*variable costing o direct costing semplice*) poiché questa è la metodologia di costo più utile poiché è a livello di costi variabili che si enfatizza l'efficienza produttiva. Se viceversa l'obiettivo fosse una strategia di volumi, poiché ci si trova in un mercato del tipo commodity o in una fase di forte sviluppo nel ciclo di vita del business, la metodologia di calcolo dei costi alla quale ispirarsi è quella del costo pieno (*full o absorption costing*), poiché la variabile volume viene enfatizzata proprio da questo metodo di calcolo. Ma ciò non basta poiché in questa realtà possono diventare importanti un'attenta selezione dei clienti e dei fornitori, da monitorare con parametri non solo monetari, ma soprattutto con parametri che consentano di “prevenire, piuttosto che curare”.

Sono pertanto fonte di pericolose letture parziali dei sistemi di controllo e del loro ruolo tutte quelle impostazioni che, da Robert N. Anthony (1965) in poi, hanno dato al controllo una connotazione prevalentemente legata al “termostato”, come strumento basico, e alla lettura ex-post dei fenomeni aziendali.

Così spesso nell'abbondante letteratura in materia si dà ampio spazio agli strumenti come il budget, la contabilità analitica (di cui una parte importante è costituita dalla contabilità dei costi), il sistema di reporting e l'analisi degli scostamenti<sup>14</sup>.

Lo stesso termine **management accounting** (*contabilità direzionale*) può risultare ambiguo e fuorviante, se questo insieme di strumenti a supporto del management control è troppo qualificato dalla sola misura monetaria e dagli strumenti “tradizionali” ricordati.

Per effettuare un controllo ex-ante efficace invece servono: informazioni spesso non monetarie (*non financial indicator*), modelli di simulazione, l'analisi e l'individuazione delle relazioni di causa-effetto che ne sono alla base, le variabili predittive<sup>15</sup>. Tutto ciò per realizzare quel controllo che con efficace espressione W.H. Newman già nell'ormai lontano 1975, chiamava **steering control** (*controllo della direzione di marcia*)<sup>16</sup>. Questa impostazione risponde alle reali esigenze di un controllo che desideri essere orientato al futuro e così profondamente connesso con la strategia aziendale da diventare controllo strategico<sup>17</sup>. Quest'impostazione è ben diversa rispetto agli due approcci comunque utili e imprescindibili in determinate situazioni: il **yes-no control** (*controllo sì-no*) e il **post action control** (*controllo post azione*). Per comprendere a pieno le differenze tra questi tre approcci è utile ricorrere alle metafore utilizzate dallo stesso Newman (Figura 2). Il controllo sì-no (**yes-no control**) è quello che viene svolto in frontiera dai doganieri, il controllo post azione (**post action control**) è invece quello svolto in azienda quando ci si limiti a controllare quanto i risultati effettivi siano in linea con quelli budgetati. Il controllo della direzione di marcia (**steering control**) ha come obiettivi

quello di consentire, attraverso continui controlli orientati al futuro, di far centrare l'obiettivo strategico (nella figura raggiungere la luna). Tutto ciò è possibile solo continuando a stimare dove si andrà a finire se le cose continuano così come sono andate sino ad adesso. Si da sostanza in questo modo a quello che più correttamente si può definire un effetto feedforward anziché un effetto feed-back<sup>18</sup>. L'azione sulla quale si dà l'informazione di ritorno infatti non è stata ancora intrapresa, ma si proiettano nel futuro i risultati delle azioni sino a quel punto intraprese. Il tutto nella speranza di stimolare il pilota ad apportare i necessari adeguamenti alla direzione di marcia sino a quel punto seguita.

Questo controllo orientato al futuro induce a cercare di capire quali variabili contribuiscono a produrre i risultati economici e "sociali" desiderati ed entro quali limiti queste variabili possono rimanere senza compromettere il conseguimento degli obiettivi strategici. Anche con questo controllo centrato sul feedforward si attivano meccanismi di apprendimento. Ma queste attività non devono essere fatte dal controller, questi si deve limitare a renderle possibili predisponendo gli strumenti più adatti a farlo. Il controllo orientato al futuro lo deve svolgere il management, che peraltro dovrebbe sentirlo come esigenza naturale.

Per rendersi conto dell'importanza di questa tipologia di controllo e degli strumenti idonei a realizzarlo si pensi ai simulatori di volo per i piloti degli aerei. La loro progettazione e il loro utilizzo è finalizzato a far accumulare esperienza prima che siano in gioco altre vite umane o semplicemente l'investimento rappresentato da un aereo. Orbene non si capisce perché un comandante di un Boeing 747 prima di arrivare a tale responsabilità debba aver superato un certo numero di ore di volo simulate e reali, mentre un amministratore delegato o un Chief Executive Officer possano permettersi di assumere eguali se non superiori responsabilità senza aver avuto simili esperienze.

Con l'enfasi sul controllo ex-ante, rispetto a quello ex-post vi un'altra distinzione a livello di controllo che mantiene una sua validità; quella tra controllo economico e controllo esecutivo. Per anni ci si è occupati del primo, prestando un'attenzione quasi esclusiva alla valutazione della convenienza economica dei corsi di azione prescelti<sup>19</sup>. Nell'epoca degli intellectual assets e dell'intangibile si deve recuperare la dimensione "esecutiva", con la dovuta attenzione ai comportamenti delle persone e alle conseguenze degli stessi. Quanto più il controllo non risponde ad esigenze "naturali" tanto più sarà fonte di comportamenti indesiderati.

Da ultimo per capire qual è in questa nuova ottica il ruolo del controller in azienda la metafora più utile, tra quelle sin qui utilizzate, è quella del navigatore nei rally. Il suo posto di fianco al pilota si giustifica solo se aiuta il pilota a non sbagliare la curva o, meglio ancora, ad affrontarla nel modo più efficiente possibile in termini di traiettoria e velocità in uscita. Il navigatore che con dispiacere annuncia dopo la curva che la curva è stata sbagliata dovrebbe

non avere vita lunga. Il pilota se è una persona buona lo invita gentilmente a scendere, diversamente potrebbe avere reazioni anche violente. Ma lo stesso dicasi per il “controller” che si limita a dire “ottima curva” o “curva da manuale”, “o siamo in linea con i tempi che ci siamo prefissati”. Anche in questo caso il pilota è indotto a ritenere che il navigatore serva a poco. E non gli si può dare torto.

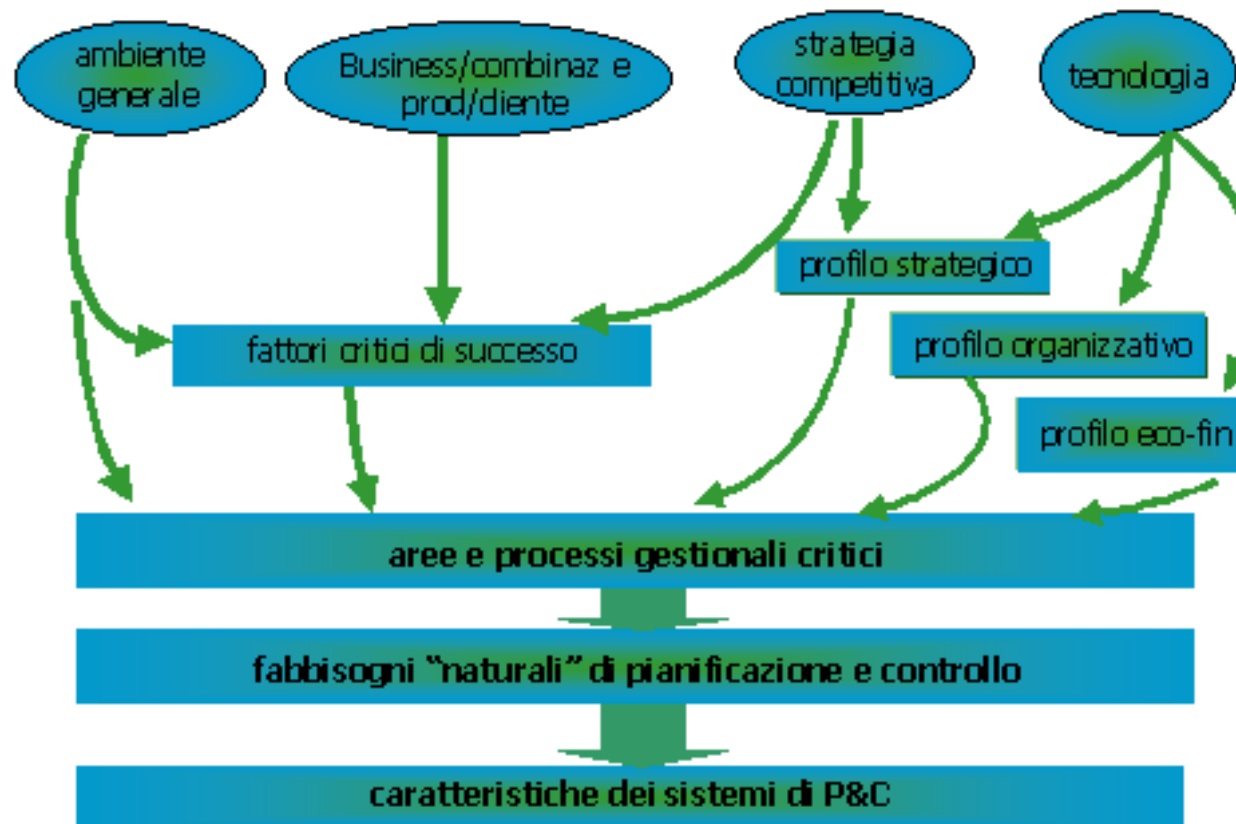
Sono comunque sbagliate tutte quelle impostazioni che vedono nel controller un asettico raccogliitore e distributore di numeri. Sull'auto c'è anche lui e un'uscita di strada o un incidente possono “costare anche a lui la vita”. Resta comunque il fatto che non si deve esaltare, non è lui che guida, ma lui aiuta solo a terminare il percorso con successo, con il pieno conseguimento degli obiettivi che ci si era prefissato di raggiungere.

In queste poche pagine si sono proposti numerosi concetti. Pertanto al lettore per ricondurre a sistema tali concetti, può essere utile, in chiusura, una sintesi.

Posto che essere in/aver il controllo della propria situazione è un bisogno naturale delle persone, è opportuno anche in azienda:

- a) Svolgere e facilitare l'attività di controllo,
- b) svolgerla e agevolarla prima di agire (controllo ex-ante) per aumentare le probabilità di conseguire gli obiettivi che ci si è prefissato di raggiungere,
- c) ricordarsi che non c'è controllo senza obiettivi,
- d) individuare gli strumenti e definirne le loro caratteristiche in base ai fabbisogni di pianificazione e controllo che emergono nella specifica situazione nella quale ci si trova ad operare,
- e) effettuare un controllo ex-post anche se il suo ruolo è secondario; serve infatti solo per verificare se ci si dovrà comportare in futuro ancora nello stesso modo o se è opportuno modificare qualcosa del proprio modo di agire, serve ad attivare dei momenti di apprendimento; il controllo ex-post può diventare rilevante se le informazioni rese disponibili diventano la base per effettuare uno steering control
- f) avere un “navigatore” (il controller), soprattutto se la competizione è impegnativa, così impegnativa da richiedere che qualcuno, studiato il percorso, offra al pilota adeguati suggerimenti per percorrerlo nel modo più efficace possibile. I rally spesso si vincono in due, soprattutto se la coppia è affiatata.

Porto Valtravaglia (Va), maggio 2002



**Fig. 1:** criteri per una progettazione dei sistemi che soddisfino le esigenze "naturali" di pianificazione e controllo

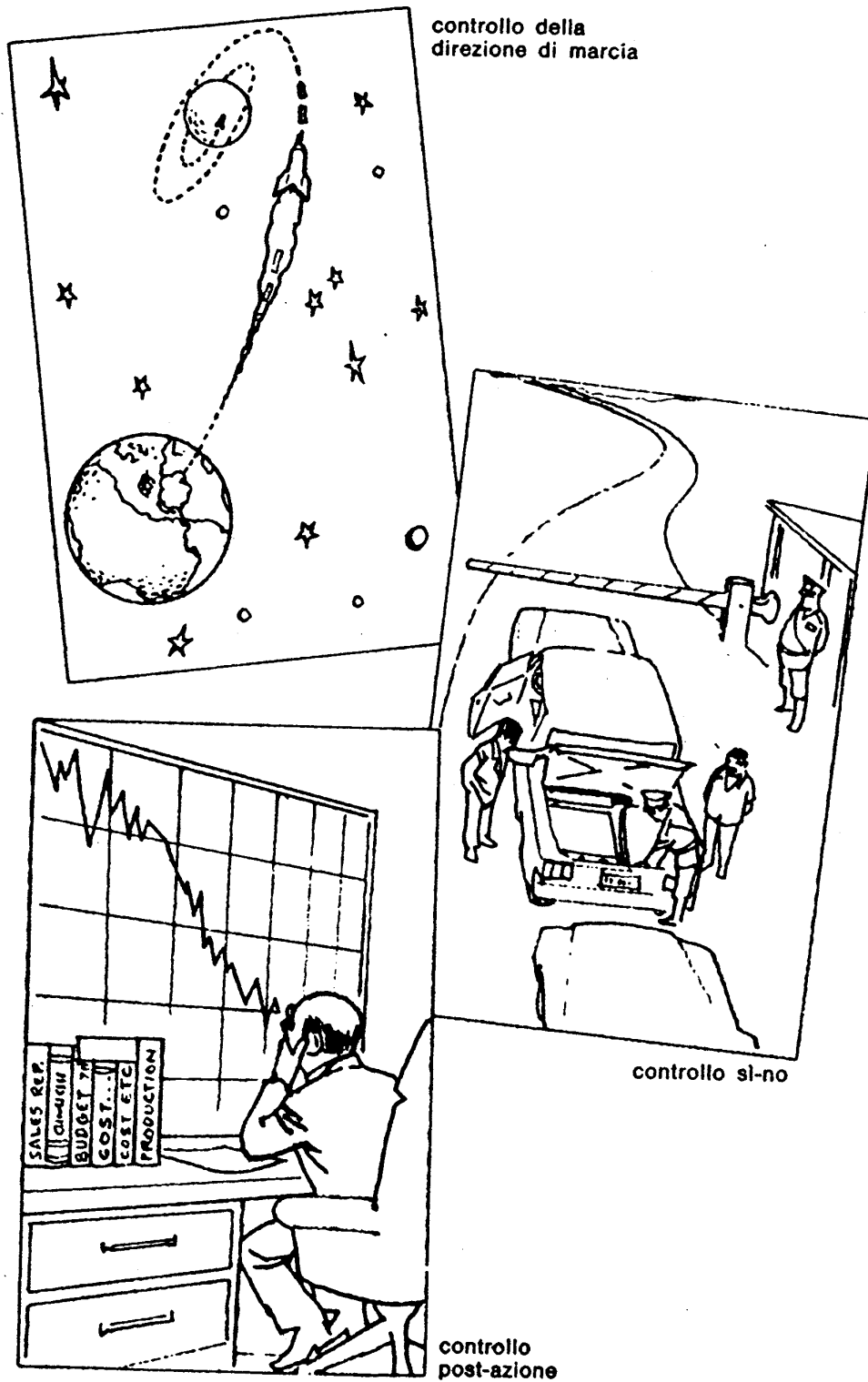


Figura 2

## **Bibliografia**

- Amigoni Franco (1979)** I sistemi di controllo direzionale. Criteri di progettazione e di impiego., Giuffrè Editore, Milano.
- Amigoni Franco (1984)** Formula imprenditoriale e controllo strategico in "Sviluppo & Organizzazione", n.83, maggio-giugno.
- Amigoni Franco (1987)** Strategic Control in Large Italian Corporations, in un numero monografico della rivista "Economia aziendale", dedicato a The Evolution of managerial Systems e coordinato da Maria Barbato Bergamin, agosto, n.2.
- Andrews Kenneth R. (1980)** The concept of Corporate Strategy, Irwin, Homewood, Illinois.
- Anthony Robert N.(1956)** Management Accounting, R.Irwin, Homewood, Ill., N.J.; trad. it., Contabilità per la direzione, Etas Libri, Milano 1966.
- Anthony Robert N. (1965)** Planning & Control System, Harvard Business School Press, Boston; trad. it., Sistemi di pianificazione e controllo, Etas Libri, Milano 1967.
- Anthony R.N., Dearden J., Vancil R.F.(1965)** Management Control System, Irwin, Homewood Ill., 1a ed.; anche la seconda e la terza edizione furono curate con Vancil, mentre la quarta edizione fu a cura dei soli Anthony e Dearden.
- Bergamin Barbato Maria (1991)** Programmazione e controllo in un'ottica strategica, Utet, Torino
- Bonini C.P., Jaedicke R.JK., Wagner H.M. (1964)** Management Control: New Direction in Basic Research, John Wiley & Sons.
- Bubbio Alberto (1989)** Contabilità analitica per l'attività di direzione, a cura di, Unicopli, Milano.
- Bubbio Alberto(1994)** Alla ricerca del legame mancante tra strategia e controllo della gestione operativa: il controllo strategico, postfazione in **Tanaka, Yoshikawa, Innes e Mitchell(1994)**.
- Bubbio Alberto(1998)** Pianificazione strategica: com'è cambiata nel tempo, in BUDGET, n.13, 1° Trimestre
- Bubbio Alberto(2000)** La pianificazione e il controllo di gestione: la necessità di cambiare, in Budget, n.21, 1° trimestre
- Coda Vittorio (1968)** Sull'attività di direzione, in Rivista Internazionale di Scienze economiche e commerciali, n.1
- Coda Vittorio (1976)** Aree critiche e rischio del finanziatore in Ricerche Economiche, n.1
- Coda Vittorio (1981)** I modelli predittivi nei meccanismi di controllo di gestione, in F.Favotto (a cura di) Strumenti contabili e statistici per il controllo di gestione, Cleup Padova.
- Coda Vittorio (1983)** L'analisi delle relazioni di causa effetto nel governo delle imprese, in Finanza, Marketing e Produzione, n.2
- Dalton Gene-Lawrence Paul (1971)** Motivation and Control in Organization, Richard Irwin, Homewood, Illinois
- Daniel Ronald D. (1961)** Management Information Crisis in Harvard Business Review, Sept.-Oct

- Granata Giulio (2001)** PNL la programmazione neurolinguistica, De Vecchi Editore, Milano
- Koontz Harold-Bradspies Robert (1972)** Managing through feedforward control, in *Business Horizons*, vol.15, n.3, June
- Newman William H.(1971)** Strategia e struttura direzionale dell'impresa, in *Journal of Business Policy*, autumn; trad. it in *Problemi di gestione*, luglio-agosto 1972 (Formez, Napoli) con il titolo *Strategia e strutture direzionali dell'impresa*.
- Newman William H.(1975)** *Constructive Control*, Prentice Hall, Englewood Cliff, N.J.; trad. It. di A. Bubbio con il titolo *Direzione e sistemi di controllo. Nuove idee per un controllo efficace e costruttivo.*; introduzione di V. Coda; Etas Libri, Milano 1981.
- O'Connor Joseph (1998)** *Leading with NPL (Neuro-Linguistic Programming)*, Thorsons, London
- Porter Michael (1985)** *Competitive advantage*, Free Press, New York; trad.it. di M. Pacifico con il titolo *Il vantaggio competitivo*, Edizioni di Comunità, Milano 1987.
- Rockart John F. (1979)** Chief Executives Decline Their Own Data Needs, in *Harvard Business Review*, mars-april; trad. It. In *Harvard Espansione* n.5.
- Skinner B.F. (1953)** *Science and Human Behavior*, MacMillan, New York.
- Tagiuri Renato(1980)** La pianificazione. Obiezioni e controargomentazioni in *Sviluppo e Organizzazione*, n.57, Gennaio-Febbraio
- Tanaka, Yoshikawa, Innes e Mitchell(1994)** *Logiche e strumenti di cost management: Dal calcolo dei costi alla gestione delle cause dei costi.*, A. Guerini & Ass., Milano.
- Tagiuri Renato (1996)** *Management e Persone: il personale informato*, Liuc Paper, supplemento al n.34, novembre.

## Note

\* Il contributo del prof. Renato Tagiuri (Professor Emeritus of Social Science in Business Administration alla Harvard Business School) nella stesura di questo paper è sull'idea iniziale e su numerosi spunti ed esempi da lui proposti e da me poi ripresi e organizzati in questo paper. La responsabilità della forma e della struttura data alla presentazione di quelle idee è comunque, almeno per il momento, unicamente mia (A.Bubbio). Un primo draft di questo paper è stato elaborato nel 2000 con il titolo: *Controllare la gestione: un bisogno naturale (nota didattica Liuc)*.

<sup>1</sup> Per un primo ripensamento in questa direzione si veda A.Bubbio (2000).

<sup>2</sup> Entrambe queste definizioni sono tratte da Gabrielli, *Dizionario della lingua italiana*, Signorelli Editore.

<sup>3</sup> Si veda in particolare cap.3 in G.Granata (2001).

<sup>4</sup> Antesignano nel sottolineare gli effetti del feedback sul comportamenti di un individuo all'interno delle organizzazioni fu Skinner (1953) dal quale ha tratto preziosi spunti per i suoi lavori Gene Dalton e Paul Lawrence (1971).

<sup>5</sup> Si veda in particolare cap.2 in G. Granata (2001) e per approfondimenti O'Connor (1998).

<sup>6</sup> Sulla rilevanza della conoscenza delle relazioni di causa-effetto nella gestione d'impresa si veda V.Coda (1983).

<sup>7</sup> Per un efficace impostazione dell'attività di pianificazione si veda R.Tagiuri (1980), per un'analisi dell'evoluzione storica delle teorie relative alla pianificazione aziendale si veda A.Bubbio (1998).

<sup>8</sup> L'idea di aree gestionali critiche e dell'analisi che può essere condotta per individuarle sono tratte da V. Coda (1976)

<sup>9</sup> Quest'approccio ai Critical Success Factor è mutuato dai lavori di Daniel Ronald (1961) e John Rockart (1979)

<sup>10</sup> Per le due domande chiave in tema di definizione della corporate strategy si veda Kenneth Andrews (1980).

<sup>11</sup> In proposito si veda ancora Porter M., 1985.

<sup>12</sup> Newman (1971) pag.176 .

<sup>13</sup> Sull'importanza di soddisfare i fabbisogni informativi del personale anche in termini di motivazione delle persone si veda R.Tagiuri,1996.

<sup>14</sup> Per una trattazione più completa degli strumenti caratterizzanti la **management accounting** nella sua impostazione tradizionale ci sia consentito rinviare oltre che al testo classico di Robert Anthony (1956) anche a A.Bubbio (1989) e in particolare al capitolo "La contabilità analitica, la contabilità direzionale e i sistemi di pianificazione e controllo: le relazioni".

<sup>15</sup> Per trarre preziose indicazioni in questa direzione si veda V.Coda, 1981

<sup>16</sup> Questo termine era stato tradotto con il termine *controllo della direzione di marcia*, che alla luce anche delle considerazioni qui svolte ci appare particolarmente efficace:

<sup>17</sup> Per approfondire il concetto di controllo strategico si rimanda a Amigoni (1984 e 1987),Barbato Bergamin(1991) e Bubbio (1994)

<sup>18</sup> Tra i primi studiosi a suggerire la necessità di controlli del tipo feedforward si ricordano Koontz-Bradspies (1972)

<sup>19</sup> Le idee di controllo di controllo ex-ante e ex-post, economico ed esecutivo si ispirano ad un lavoro di V.Coda (1968) dedicato ad un'analisi dell'attività direzionale.