

Paese che vai, comportamento nelle imprese che trovi

Gianni Onesti

Abstract

Quando si sente parlare di impresa e di implementazione di strategie aziendali, il pensiero dominante verte inconsciamente verso complessi bilanci, budget e business plan pieni di numeri e articolate relazioni economico-finanziarie.

Ma è proprio così? È questo il focus principale?

Pur non mettendo in discussione l'importanza di questi aspetti, è sempre più rilevante considerare dimensioni meno "asettiche" per sostenere la sopravvivenza e il successo delle imprese. Su questo tema, le dimensioni sociali e comportamentali sono di certo tra i principali fattori che una gestione illuminata dovrebbe considerare per il bene della propria organizzazione.

La dimensione comportamentale del controllo di gestione

Nell'operatività aziendale sono presenti una serie di processi strettamente connessi tra loro.

Questi rappresentano un insieme complesso di decisioni legate ad aspetti cognitivi e strategici che permettono di definire i valori e gli obiettivi delle imprese.

In questo quadro, i sistemi di pianificazione e controllo diventano sempre più interconnessi, come nuclei

complementari intrinsecamente legati con l'obiettivo di ottenere maggiore qualità ed efficienza.

Nelle sue prime accezioni il **controllo di gestione** è stato definito come un sistema limitato alla pianificazione e al controllo dell'attività aziendale (Anthony, 1965).

Dall'inizio degli anni '90 il sistema di controllo di gestione vede arricchire il suo contenuto e i propri compiti. Comincia ad essere visto, infatti, come un meccanismo attraverso il quale l'azienda persegue gli obiettivi. Questi

ultimi possono essere raggiunti assistendo e/o limitando lo spazio delle decisioni e influenzando i comportamenti degli individui all'interno dell'organizzazione; ciò allo scopo di migliorare la profittabilità e il benessere sia dell'azienda sia degli attori che ne fanno parte (Birnberg e Snodgrass, 1988; Cunningham, 1992; Otley, et al 1995; Abernethy e Chua, 1996; Flamholtz, 1996).

Figura 1. Un tipico sistema di implementazione strategica nell'ambito del controllo di gestione.



Fonte: T. Shimizu (2017). Modello di sistema di controllo di gestione ripreso da Merchant e Van der Stede (2012)

Oltre alle aree più caratteristiche come il management, l'organizzazione e il controllo, il sistema di gestione è costituito anche dalla cultura (figura 1).

Quest'ultima è una componente molto importante per l'azienda. In effetti, il sistema di controllo di gestione permette di osservare e indirizzare i **modelli comportamentali all'interno delle imprese**. Di conseguenza, è **influenzato in maniera significativa dai valori socio-culturali del contesto**

territoriale e delle persone che ne fanno parte.

L'ambiente esterno all'azienda comincia, a partire da un certo momento storico, ad essere fortemente considerato nell'implementazione del sistema gestionale delle imprese.

Un sistema di controllo di gestione, quindi, non è più una semplice regola da rispettare di fare o di non fare. È, piuttosto, **un insieme integrato di regole, pratiche, valori e altre attività messe in atto per orientare il comportamento dei dipendenti e di tutte le persone che servono la complessa organizzazione aziendale** (Malmi e Brown, 2008).

In tal modo si verificano maggiori possibilità di raggiungere in maniera efficiente gli obiettivi designati (Kallunki et al, 2011).

Se, quindi, il controllo di gestione dipende anche da aspetti comportamentali legati alle radici culturali, può esistere un sistema di controllo di gestione definibile "migliore in assoluto" e applicabile indiscriminatamente a tutte le organizzazioni?

Certamente no!

I sistemi di controllo, infatti, possono essere condizionati da numerosi aspetti tra cui la cultura nazionale in cui ha sede l'organizzazione, le repentine trasformazioni tecnologiche, la dimensione dell'impresa, le differenze di

esperienze e di competenze insite nel gruppo di management.

Le caratteristiche dei sistemi di controllo di gestione hanno diverse configurazioni in base all'incertezza dell'ambiente politico, sociale, istituzionale e commerciale circostante; inoltre gli elementi del controllo possono essere influenzati anche dalla strategia organizzativa che l'azienda vuole adottare e dal suo livello di internazionalizzazione.

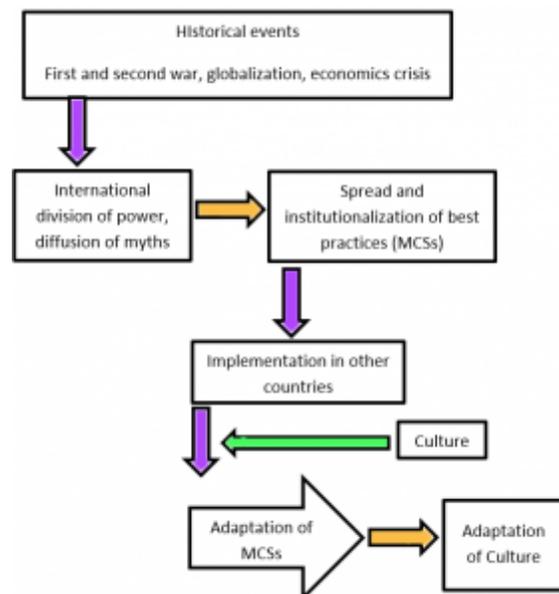
Questo ultimo aspetto interessa soprattutto le organizzazioni che operano in più paesi e che, quindi, hanno la necessità di adattare le loro pratiche di gestione ad ogni specifico contesto nazionale.

Le aziende multinazionali, in effetti, potrebbero essere portate ad utilizzare il medesimo sistema di controllo di gestione in diverse unità aziendali operanti in paesi differenti. In questo caso, si trascurerebbe totalmente il **ruolo delle variabili comportamentali**, dovute al fatto che persone e collaboratori con una diversa inclinazione sociale, potrebbero comportarsi in modo assai diverso nei confronti di pratiche di gestione tra loro uguali o comunque molto simili.

Su queste basi, l'implementazione di un sistema di controllo gestionale senza la giusta ponderazione degli aspetti culturali/comportamentali potrebbe non

produrre i risultati sperati in termini di performance (Newman e Nollen, 1996).

Figura 2. Processo logico di influenza della cultura nazionale sul sistema di controllo di gestione.



Fonte: Tallaky e Bracci (2011).

Alcuni esempi di fattori comportamentali nei sistemi di controllo di gestione

Possiamo affermare, quindi, che la prospettiva socio-culturale è un tema centrale per spiegare le diversità tra i sistemi gestionali (figura 2).

La tipologia di cultura di cui si parla non è legata a caratteristiche individuali, ma dipende dal fatto che un certo numero di individui è stato influenzato da una **serie di fattori che ne condizionano il comportamento** (Bhimani, 1999). Tra questi, i più importanti vanno ricercati nell'aver ricevuto la stessa impostazione

scolastico-educativa ed aver condiviso simili esperienze di vita.

Ciò comporta che persone di origini differenti potrebbero avere verosimilmente preferenze e reazioni diverse ad un determinato tipo di controllo di gestione. In effetti, diversi autori hanno dimostrato che la cultura nazionale ha un impatto diretto sul controllo di gestione proprio perché la maggior parte dei problemi legati al controllo sono di origine “comportamentale”. Il controllo di gestione deve essere idoneo, quindi, alla preparazione socio-culturale di chi deve applicarlo o recepirlo.

In questa direzione, la divisione delle differenze culturali a livello nazionale fornita da Hofstede (1980) assume ancora oggi un particolare rilievo.

Ad esempio, gli individui appartenenti ad una **cultura “individualista”** tendono a privilegiare i loro interessi personali rispetto a quelli del gruppo; in una **cultura più “collettivista”**, invece, ognuno è motivato maggiormente dall’interesse e dall’armonia del gruppo (Merchant e Van der Stede, 2012). Su tali aspetti sono emerse profonde differenze tra imprese americane (alto individualismo) e asiatiche (alto collettivismo). Le differenze tra paesi possono essere colte anche nei sistemi di valutazione dei collaboratori, che tengono conto della distribuzione dei ruoli e della diversità di genere all’interno di un’organizzazione.

In un sistema di controllo inserito all’interno di una cultura in cui prevale la “mascolinità”, i meccanismi di valutazione si fondano prevalentemente su indicatori finanziari, sulla competizione e sul successo materiale. In sistemi dove prevale la cultura “femminile”, invece, si è più propensi ad adottare meccanismi maggiormente basati sull’esigenza, sulle relazioni e sulla qualità della vita facendo meno ricorso a formule finanziarie formali (Merchant et al 2011).

Altre differenze tra i fattori comportamentali, ad esempio, possono rilevarsi anche nel grado di accettazione che il potere sia distribuito inegualmente tra i collaboratori all’interno dell’organizzazione (cosiddetto indice di distanza del potere), nella misura della tolleranza dei lavoratori nei confronti dell’incertezza sul futuro o nel tipo di atteggiamento assunto verso le limitazioni e le gratificazioni.

Su questi ed altri fattori comportamentali sono emerse marcate differenze tra paesi a livello globale e, in tal senso, diversi studi hanno dedotto che pratiche di gestione utilizzate negli Stati Uniti, ad esempio, non potrebbero aver successo in Giappone o in Europa (e viceversa).

Da questo quadro, sembrerebbe che le imprese debbano adottare un sistema di controllo gestionale specifico in ogni contesto locale, non potendo applicare un modello generale che non tenga conto di eventuali frontiere culturali

(Hanzlick 2015). Si è parlato, a tal proposito, di “local best fits” oppure di “universal best practises” (Jansen, Merchant e Van der Stede, 2009; Merchant et al, 2011).

Per concludere

Possiamo concludere che l'aspetto socio-comportamentale dovrebbe essere sempre considerato come uno dei cardini nell'implementazione di un sistema di controllo di gestione. La bassa consapevolezza delle diversità culturali e comportamentali tra i paesi, in effetti, può condurre ad un

sottodimensionamento dell'efficienza del sistema con dure ripercussioni sulle performance delle imprese.

Tale questione è ancora più pregnante nel caso in cui un'organizzazione decida di espandere la propria attività in un paese estero. In un sistema produttivo mondiale caratterizzato da catene globali del valore sempre più frammentate, queste tematiche avranno un ruolo crescente nella fattiva implementazione delle strategie d'impresa.

Bibliografia

1. Abernethy M.A. and Chua W.F (1996). A field study of control system “redesign”: The impact of institutional processes on strategic choice. *Contemporary Accounting Research*, 13(2): 569-606.
<https://doi.org/10.1111/j.1911-3846.1996.tb00515>.
2. Anthony, Robert N. (1965). *Planning and control systems: A framework for analysis*, Division of Research. Graduate Business School of Business Administration, Harvard University, Boston.
3. Birnberg J.G. and Snodgrass C. (1988). Culture and control: A field study. *Accounting, Organizations and Society*, 13(5):447-464.
[https://doi.org/10.1016/0361-3682\(88\)90016-5](https://doi.org/10.1016/0361-3682(88)90016-5).
4. Bhimani A. (1999). Mapping methodological frontiers in cross-national management control research. *Accounting, Organizations and Society*, 24(6):413-440. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(98\)00068-3](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(98)00068-3).
5. Cunningham G.M. (1992). Management Control and Accounting Systems under a Competitive Strategy. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 5(2):85-102. <https://doi.org/10.1108/09513579210011880>.
6. Flamholtz E.G. (1996). *Effective Management Control. Theory and Practice*. Springer US.
7. Hanzlick, M. (2015). *Management Control Systems and Cross-Cultural Research: Empirical Evidence on Performance Measurement, Performance Evaluation and Rewards in a Cross-Cultural Comparison*. Josef Eul Verlag GmbH, Lohmar.
8. Hofstede G. (1980). *Culture’s consequences: National differences in thinking and organization*. Sage Publishing, Beverley Hills.
9. Jansen E.P., Kenneth A. Merchant and Wim A. (2009). National differences in incentive compensation practices: The differing roles of financial performance measurement in the United States and the Netherlands. *Accounting, Organizations and Society*, 34(1): 58-84.
<https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.05.002>.
10. Kallunki J.P., Laitinen E.K. and 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.
<https://doi.org/10.1016/j.accinf.2010.02.001>.
11. Malmi T. and Brown D.A. (2008). Management control systems as a package-Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19(4):287-300. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.09.003>.
12. Merchant K., Van der Stede W., Thomas L. and Yu L.W. (2011). *Performance Measurement and Incentive Compensation: An Empirical Analysis and*

- Comparison of Chinese and Western Firms. Practices. *European Accounting Review*, 20(4): 639-667. <https://doi.org/10.1080/09638180.2011.593293>.
13. Merchant K. and Van Der Stede W. (2012). *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*. Third Edition. Eddy Vaassen, University of Maastricht. Pearson College Div.
 14. Newman, K. and Nollen, D.S. (1996). Culture and Congruence: The Fit Between Management Practices and National Culture. *Journal of International Business Studies*. 27(4):753-779. <https://doi.org/10.1057/palgrave.jibs.8490152>.
 15. Otley D., Broadbent J., and Berry A. (1995). Research in Management Control: An Overview of its Development. *British Journal of Management*, 6(S1). <https://doi.org/10.1111/j.1467-8551.1995.tb00136.x>.
 16. Shimizu T. (2017). *Management Control Systems in Japan*. Routledge, London. <https://doi.org/10.4324/9781315200019>.
 17. Tallaky M., Bracci E. (2011). *Management Control Systems and the National Culture*. Working Papers 201118, University of Ferrara, Department of Economics. <https://econpapers.repec.org/paper/udfwpaper/201118.htm>.