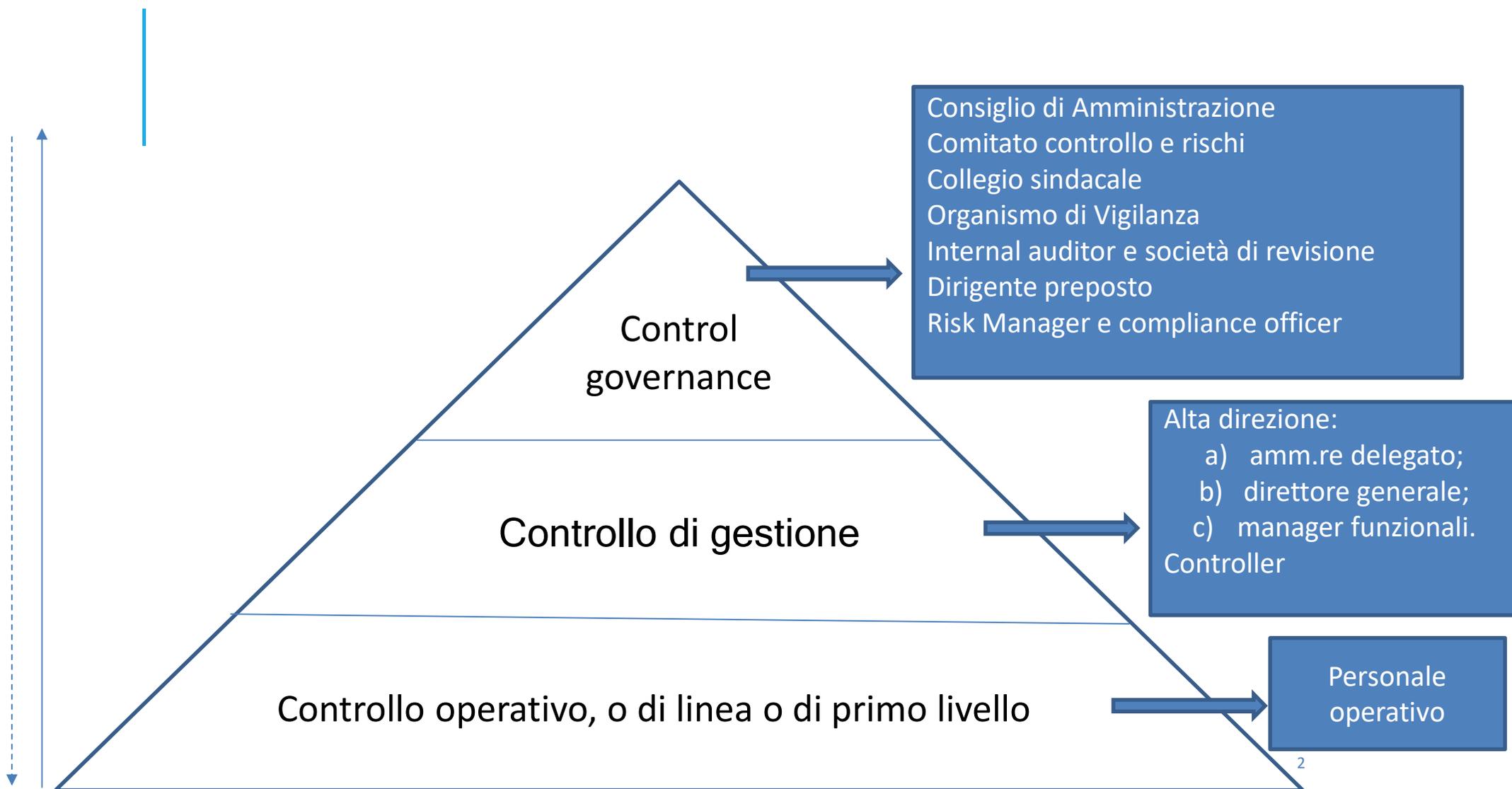


INTRODUZIONE ALSISTEMADI CONTROLLO: DEFINIZIONI E RUOLO

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI NAPOLI
PARTHENOPE
CORSO DI LAUREA DI II LIVELLO IN
AMMINISTRAZIONE FINANZA E
CONSULENZA AZIENDALE (AFCA)
A. A. 2022/ 2023

Una possibile interpretazione



PERCHÉ STUDIARE I SISTEMI DI CONTROLLO AZENDALE?

Progresso scientifico e tecnologico

Scandali finanziari

Interventi normativi (ad es. D.Lgs 231/ 2001)

*Sistemi di controllo come unodei **meccanismi operativi** in grado di guidare l'azienda verso **l'efficienza, l'efficacia** e **la trasparenza** dell'azione di governo e di assicurare all'esterno e all'interno la permanenza di tali condizioni*

QUALI SONO GLI ASPETTI RILEVANTI DA CONSIDERARE?

Condizioni che ne assicurano il **corretto funzionamento** rispetto all'azione e all'organizzazione del governo d'azienda

Modalità di **verifica** dell'adeguato funzionamento e delle componenti che lo caratterizzano (nuovi strumenti e metodologie di valutazione)

Definizione di opportuni canali e strumenti di **comunicazione**

AMPLIAMENTO DEL RUOLO DEL SISTEMA DI CONTROLLO VERSO L'INTERNO E VERSO L'ESTERNO

All'interno dell'azienda, al controllo direzionale, considerato come nucleo principale di controllo-guida dell'azione manageriale, si sono affiancate ulteriori «prospettive» di analisi, quali il controllo strategico, quello organizzativo e quello relazionale

Verso l'esterno, il ruolo del sistema di controllo si è ampliato:

- dal «**controllo amministrativo-contabile**», strumentale a garantire l'attendibilità dei dati contabili che confluiscono nel bilancio di periodo,
- alla concezione di «**sistema dei controlli interni**» come uno degli elementi chiave del governo societario, cioè come complesso ed articolato meccanismo di governance a disposizione delle aziende per garantire e dare conto a tutti gli stakeholder di una gestione sana, corretta, trasparente, efficace ed efficiente. Rilevanza della sua valutazione rispetto alle attese conoscitive degli stakeholder

IL SISTEMA DI CONTROLLO È COMPOSTO DA DUE DIMENSIONI: OGGETTIVA E SOGGETTIVA

OGGETTIVA: l'insieme di strumenti, tecniche, metodologie, regole, procedure, report gestionali ed ispettivi necessari per guidare e coordinare i processi aziendali, per monitorare il corretto andamento della gestione, per dare conto all'esterno dello «stato dell'arte».

SOGGETTIVA: l'insieme delle condizioni immateriali che qualificano e dei soggetti che governano il sistema di controllo aziendale.

- Elemento qualificante e principale del sistema di controllo, rivestendo un ruolo chiave nel determinare le sue condizioni di efficacia. Ne conseguirebbe, pertanto, che essa influenza l'efficacia e condiziona la validità delle componenti oggettive del sistema

I PRIMI STUDI SUL SISTEMA DI CONTROLLO

L'evoluzione del concetto di sistema di controllo aziendale appare strettamente connesso con l'evoluzione delle teorie sui sistemi contabili e sulle metodologie di rilevazione

Controllo contabile collegato alle tecniche di svolgimento del lavoro di revisione e della certificazione dei bilanci

Le sue prime definizioni tra la fine del settecento e gli inizi dell'ottocento

I Contributi più importanti per il suo sviluppo: Scuola Lombarda (Crippa, Villa e Tonzig) e Scuola Toscana (Marchi e Cerboni)

FRANCESCOVILLA

Definisce il controllo come l'oggetto specifico della scienza ragionieristica e lo considera come uno strumento di verifica *ex-post* dei dati dell'attività aziendale, attribuendogli il semplice ruolo di ispettorato

Identifica tre momenti in cui si divide lo studio dell'azienda:

- l'organizzazione;
- l'amministrazione del patrimonio;
- la registrazione dei fatti aziendali, come l'attività per fissare le operazioni aziendali dirette alla conservazione della ricchezza, per conoscere i risultati definitivi e per controllare la gestione dell'azienda.

FABIOBESTA(1)

Attribuisce al controllo un significato più ampio di quello ad esso dato dagli altri studiosi di ragioneria che lo avevano preceduto

Ragioneria come scienza, basata su un metodo sperimentale, basato sulla considerazione di fatti reali ed osservati

Attribuisce un ruolo rilevante all'amministrazione economica considerata come «quella parte dell'amministrazione che si riferisce al governo e all'uso della ricchezza dell'Azienda»

Tale amministrazione economica comprende tre parti differenti:

- la **gestione**, viene intesa come il «lavoro economico» e si sostanzia nelle funzioni economiche dell'acquisto, trasmissione e impiego di ricchezza;
 - la **direzione**, ha il compito di disciplinare e governare il lavoro economico, in modo che questo sia svolto con la massima efficacia;
 - il **riscontro o controllo**, ha la funzione di rilevare e di analizzare le cause e gli effetti del lavoro economico «al fine di poterlo con fondata conoscenza dirigere».
- Mentre la gestione è ritenuta «utile di per se stessa», le altre due parti sono da ritenersi rilevanti in quanto fanno in modo che questa possa svolgersi efficacemente.

FABIOBESTA(2)

Tra le tre attività solo quella del controllo può essere ricondotta ad una disciplina scientifica: la Ragioneria

Egli considera la ragioneria come «la scienza del controllo economico delle aziende di ogni fatta», e definisce il controllo come l'insieme delle procedure per cui «tutto il lavoro economico si rileva e si studia nelle sue cause e nei suoi effetti, affine di poterlo con fondata conoscenza dirigere [...]»

Il controllo non si configura soltanto come un semplice «fatto formale», bensì come un'analisi sostanziale delle operazioni aziendali, che pone così la sua attenzione sulla determinazione e sulla registrazione dei fatti di gestione, con l'obiettivo di stabilire se questi sono svolti secondo i criteri della convenienza economica.

Ritiene fondamentali molteplici strumenti e metodi di rilevazione (ad esempio gli inventari, i preventivi, le scritture elementari, i bilanci, i rendiconti) per rilevare, controllare ed amministrare quantitativamente i fatti aziendali.

BESTA CLASSIFICA LE FUNZIONI DEL CONTROLLO IN DUE GRUPPI

1. Forme di controllo distinte in relazione al loro realizzarsi nel tempo:

Controllo antecedente

Controllo concomitante e di vigilanza

Controllo susseguente

2. Per la diversa natura dei fatti di gestione oggetto di controllo:

Natura ordinaria

Natura straordinaria

GINO ZAPPA

Amplia la definizione di controllo teorizzata da Besta e gli attribuisce un significato più ampio

La Ragioneria non può esistere come scienza autonoma

Necessità di sviluppare 2 forme di controllo

1. Pianificazione, o controllo ex-ante
2. Controllo ex-post, che costituisce oggetto specifico della ragioneria

PIETRO ONDA

- Si sofferma sulla realtà dell'impresa basandosi su una serie di eventi politici, sociali ed economici degli anni cinquanta e sessanta
- Sottolinea l'esigenza per un'azienda di avere al suo interno un sistema di controllo sia sulla funzione amministrativa, sia, in generale, sull'andamento della gestione economico-finanziaria. L'azione di controllo nell'area amministrativa mantiene una natura di verifica a posteriori
- Il controllo è diviso in 3 momenti:
 1. Ex-ante
 2. Contemporaneo
 3. Ex-post

AMADUZZI

Teoria del controllo integrato del sistema d'impresa. Il sistema di controllo è definito dallo studioso come integrato in quanto copre tutte le fasi del processo amministrativo aziendale, dall'ideazione e programmazione (controllo ex-ante) fino al controllo e alla revisione, dove viene realizzato il controllo operativo o a posteriori.

Notevole importanza è attribuita al controllo ex-ante (pianificazione aziendale integrata) quale strumento di decisione e di controllo e ritiene che il suo compito sia quello di fornire all'operatore economico uno strumento di decisione e controllo per avere una visione complessiva ed una maggiore conoscenza struttura del proprio sistema. rappresenta un procedimento di controllo formulato con metodo contabile, consistente nella previsione e nel continuo confronto di dati consuntivi e preventivi.

I due momenti, ex-ante ed ex-post, in cui si articola il controllo integrato, abbiano la loro origine nel sistema delle rilevazioni contabili.



DUE NUOVI APPROCCI

1. Approccio strutturalistico
2. Approccio comportamentistico

APPROCCIO STRUTTURALISTICO

Di stampo manageriale, riguarda gli strumenti del controllo e gli aspetti informativi e di comunicazione

Gli studi raccolti in questo approccio comprendono, ad esempio, gli strumenti tecnico-contabili (*budget*, contabilità analitica, analisi degli scostamenti, *reporting*, etc.), il sistema informativo di controllo, gli indicatori di performance ed il controllo direzionale

Considera il controllo come una guida verso gli obiettivi definiti dalla pianificazione, e lo concepisce, nella sua versione più tradizionale, come un sistema cibernetico che consente all'azienda di autoregolarsi attraverso un processo di *feedback*

Al suo interno si colloca l'opera di Anthony, la quale ripartisce il sistema di controllo su tre livelli pianificazione strategica, controllo direzionale e controllo operativo

APPROCCIO COMPORTAMENTISTICO

Raccoglie i contributi dottrinali che analizzano gli aspetti psicologici e comportamentali del controllo, ed attribuiscono un'importanza rilevante alla risorsa umana.

Tale filone di studi ritiene che il comportamento dei soggetti che operano in azienda non è neutrale all'attività di controllo. Implementare un sistema di controllo significa indirizzare l'agire umano, in particolare significa operare sui comportamenti degli individui e dei gruppi, sulle loro variabili sociali, psicologiche ed etiche, sulla componente immateriale del controllo e su variabili come la motivazione e l'apprendimento.

LE TENDENZE PIÙ RECENTI

1. Il sistema di controllo tra esigenze di governance e vincoli normativi
 - ✓ Committee of Sponsoring Organizations (CoSo Report)
 - ✓ Codice di Autodisciplina
 - ✓ Studi sull'internal auditing
2. La gestione dei rischi ed il sistema di controllo: un approccio integrato
 - ✓ Enterprise Risk management (ERM)
3. Il contributo del sistema di controllo a supporto della Corporate Social Responsibility