

# Quale metodologia di ricerca sulle tematiche di *Management Control*?

Luciano Marchi\*

## Abstract

### Which research methodology on the *Management Control* issues?

The aim of the article is to discuss how to strengthen the process of internationalization of research, but preserving the basic values of Italian accounting thought, also in the methodological side, i.e. maintaining the integrated inductive-deductive method of research.

Specific reflections are carried out on the more and more relevant role played by the analytical demonstrations of the research hypotheses, with an experimental approach typical of the “hard” sciences. In particular, the research hypotheses are often based on cause-effect relationships in a true-false logic, with reference to the available data bases or to data collected on a sample basis, often neglecting the accuracy of such a data. Even the language used is more and more the mathematical one, not suitable for the scientific communication in our community, because it neglects the qualitative variables, the interpretation of the data and the understanding of the multiple non-linear cause-effect relationships.

With regard to the contents, the relevant issues seem to be no more those related to the understanding of the business complexity, but those that may lend best to the correlation analysis; in fact, the focus is on the quantitative methods, considered a priori better, and this increasingly determines the detachment from the business reality.

**Keywords:** research methodology, quantitative methods, qualitative methods, data accuracy.

## 1. Introduzione: il ruolo della metodologia di ricerca

Un approccio integrato di analisi sulle tematiche di pianificazione, informazione e controllo, per dare risposta alle richieste sia del mondo accademico che degli operatori aziendali, esprime tuttora la linea editoriale formulata nel primo numero della rivista (*Management Control*, n. 1/2011).

---

\* Università di Pisa, Dipartimento di Economia e Management, [luciano.marchi@unipi.it](mailto:luciano.marchi@unipi.it).

Il suddetto approccio era stato definito in termini di “integrazione dei sistemi operativi con quelli informativo-contabili, della struttura organizzativa con la tecnologia informatica, dell’analisi revisionale con quella prospettica, anche al fine di raccordare i sistemi di misurazione con quelli di governo aziendale, nel riferimento indistinto ad aziende pubbliche e private, profit e non-profit”.

La rivista intendeva differenziarsi, in tal modo, dalle riviste “generaliste” dell’economia aziendale e dall’insieme, più numeroso, delle riviste aventi carattere specialistico in rapporto ad una singola funzione aziendale, ovvero ad uno specifico settore di attività.

L’obiettivo di fondo della rivista era quello di inserirsi nel processo di internazionalizzazione della ricerca coniugando le conoscenze affermate a livello internazionale con i valori di fondo del pensiero economico aziendale italiano, anche nella scelta metodologica, cioè mantenendo il noto metodo di ricerca integrato induttivo-deduttivo.

Osservando il più recente cambiamento del contesto di ricerca, sempre nella prospettiva internazionale, caratterizzato da un ulteriore distacco degli studi di *Management Control* dalla nostra tradizione economico-aziendale, ci eravamo già chiesti se la linea editoriale della rivista doveva essere rivista (*Management Control*, n. 3/2015).

Specifiche riflessioni erano state svolte, in particolare, sulla metodologia, sempre più legata alla dimostrazione analitica delle ipotesi di ricerca, con l’approccio sperimentale tipico delle scienze “dure”: ipotesi di ricerca sempre più “selettive”, per verificare relazioni di causa-effetto nella logica vero-falso, con il ricorso alle basi di dati disponibili ovvero ad indagini campionarie, trascurando spesso l’accuratezza dei dati disponibili e di quelli raccolti su base campionaria. Anche il linguaggio utilizzato è sempre più quello matematico, poco adatto alla comunicazione nella comunità scientifica degli aziendalisti, perchè trascura le variabili qualitative, l’interpretazione dei dati e la comprensione delle relazioni di concausa ed effetto molteplice tra gli elementi considerati.

Relativamente ai contenuti, le tematiche rilevanti rischiano di diventare non quelle legate alla comprensione della complessità aziendale, ma quelle che meglio si prestavano ad analisi di correlazione o di “*content analysis*”; di fatto ci si focalizzava, di nuovo, sulla metodologia considerata a priori migliore, determinando sempre più spesso un distacco dalla realtà aziendale.

Di fronte a tali scenari, considerando ancora valida la linea editoriale della rivista inizialmente definita e riaffermando l’orientamento di fondo (raccogliere la sfida dell’internazionalizzazione si possono ipotizzare inter-

venti volti a garantire la fruibilità della rivista sia nella comunità scientifica degli aziendalisti che nella comunità economico-sociale, con particolare riferimento ai soggetti attivamente coinvolti nei sistemi di governo e controllo aziendale.

In particolare, la scelta è quella di intervenire non sulla linea editoriale, ma sulla sua applicazione, operando, tra gli altri, i seguenti assestamenti (*Management Control*, n. 3/2015, p. 6):

- 1) accogliere articoli “ad invito” su tematiche rilevanti per gli operatori aziendali, attivando la sezione “*Best Practices*”. Meglio interpretare i comportamenti migliori andando “in profondità” su casi aziendali, infatti, piuttosto che dare veste formale a correlazioni ad alto impatto comunicativo ma di scarso valore applicativo;
- 2) ri-attivare la pratica delle note esplicative e di raffronto teorico commentato a piè di pagina, riducendo i riferimenti bibliografici inseriti (tra parentesi) all’interno del testo;
- 3) negli articoli che utilizzano metodi quantitativi, eliminare nel testo la dimostrazione analitica, spostandola in appendice.

## 2. Il contenuto del fascicolo: integrazione metodo-contenuti

Fatte queste necessarie premesse, è proprio il ruolo svolto dalla metodologia di ricerca che lega gli articoli contenuti nel presente numero di *Management Control* in una doppia prospettiva di integrazione: 1) il raccordo del metodo con i contenuti; 2) l’integrazione tra la teoria e la prassi delle aziende.

Le due prospettive di integrazione sono affrontate nel primo articolo del presente numero della rivista curato da Graziano Coller. L’oggetto di analisi del lavoro è il *reality-gap*, ovvero il divario tra teoria e prassi, con particolare riferimento al tema dell’uso delle informazioni di costo per la determinazione dei prezzi di vendita. Il tema è coerentemente affrontato con un approccio di analisi integrato induttivo-deduttivo.

Nel secondo articolo, il rapporto tra la teoria e la prassi viene affrontato facendo riferimento ad uno specifico caso aziendale sul tema della determinazione dei prezzi di trasferimento. Il caso è quello dell’Azienda Ospedaliero-Universitaria Pisana, gli autori sono Luca Del Bene, Antonello De Vito, Carlo Milli e Fabio Guarracino. L’integrazione tra teoria e prassi si realizza dunque sui contenuti, sul metodo adottato, ma anche sulla provenienza degli autori coinvolti: Luca Del Bene, infatti, è l’unico autore di prove-

nienza accademica, gli altri esprimono competenze e ruoli diversi, tutti riconducibili alla realtà oggetto di analisi.

Il caso di studio ha un grande rilievo perché, con le parole degli autori, “Le aziende ospedaliere si configurano come organizzazioni nelle quali, all’elevato livello di integrazione verticale e di diversificazione, si associa una complessità organizzativa che, molto spesso, il sistema di rilevazione interno fatica a rappresentare nel suo funzionamento coordinato. In questo tipo di aziende, a causa delle modalità con cui il servizio viene reso, che implica la partecipazione di più unità organizzative, si verificano intensi scambi interni di beni e servizi, la tecnica dei prezzi di trasferimento può assumere rilevanza strategica a fini conoscitivi sia per determinare un costo pieno del servizio quanto più possibile aderente al principio funzionale, sia per promuovere comportamenti organizzativi coerenti con l’ottenimento del servizio e con l’utilizzo adeguato delle risorse”.

Il tema oggetto del terzo articolo è quello dei contratti di rete nei processi di internazionalizzazione. Andrea Venturelli e gli altri autori si pongono in una prospettiva di integrazione teoria-prassi, partendo dalla teoria della “resource based view” ed osservando la prassi italiana dei contratti di rete su un campione di 230 aziende. Dal punto di vista metodologico, il campionamento è condotto con una buona redemption (55%) interpretando i risultati sia dal punto di vista della statistica descrittiva, sia in termini di correlazione lineare, sia dal punto di vista economico-aziendale.

La prospettiva di analisi accolta nel quarto articolo è quella della previsione dello stato di insolvenza. Il riferimento alla prassi si realizza mediante l’utilizzo di un campione di 200 piccole e medie aziende manifatturiere (di cui 100 assoggettate a procedura fallimentare). Le teorie di riferimento sono la Z'-Score di Altman e la BCS di Bottani, Cipriani e Serao. Dal punto di vista metodologico, gli autori Mauro Paoloni e Massimiliano Celli si pongono in una prospettiva di integrazione tra analisi discriminante multivariata e interpretazione economico-aziendale.

I due capitoli successivi affrontano il tema dei sistemi di controllo interno-esterno: nel primo, Romilda Mazzotta, Giovanni Bronzetti, Graziella Sicoli e Paolo Tenuta riflettono sui benefici e sui limiti di utilizzo della Valutazione del Consiglio di Amministrazione nei Codici di Condotta delle società quotate; nel secondo, Federica De Santis riflette sulle potenzialità e sui limiti del ricorso ai cosiddetti Big Data nei processi di revisione contabile.

Nello specifico, in entrambi gli articoli si procede dall’analisi della letteratura all’osservazione della realtà aziendale applicando, tuttavia, una diversa metodologia di ricerca. I ricercatori dell’Università della Calabria ri-

spondono alla domanda di ricerca se “La valutazione del Consiglio di Amministrazione in contesti ad elevata concentrazione proprietaria rappresenti un mero conformismo o sia un reale strumento di valutazione” con l’analisi quantitativa di correlazione e regressione lineare su un campione di 158 società quotate, procedendo parallelamente all’interpretazione dei dati in ottica economico-aziendale. La ricercatrice Pisana procede invece direttamente all’analisi qualitativa e all’interpretazione dei dati nell’ottica economico-aziendale, con il ricorso a 14 interviste semi-strutturate con partner e senior manager di 8 società di revisione.

Nell’ultimo capitolo, Francesca Francioli analizza le problematiche relative ai sistemi di gestione delle performance strategiche delle banche italiane. L’analisi riguarda, in particolare, le diverse prospettive di analisi strategica, le misurazioni adottate (finanziarie e non finanziarie), oltreché l’allineamento strategico e il raccordo con il sistema di incentivazione dei dirigenti. La metodologia utilizzata è quella dell’indagine empirica su un campione di 35 banche con interviste strutturate a manager bancari inseriti prevalentemente nei ruoli di controller e risk manager.

## Bibliografia

- Baldvinsdottir G., Mitchell F., Nørreklit H. (2010), Issues in the relationship between theory and practice in management accounting, *Management Accounting Research*, 21, pp. 79-82.
- Cinquini L., Miraglia R.A., Giannetti R. (2016), Editoriale. Strumenti di gestione dei costi e misure di performance negli attuali contesti competitivi, *Management Control*, 2, pp. 5-14. Doi: 10.3280/MACO2016-002001.
- Elbashir, M.Z. (2008), Measuring the effects of business intelligence systems: The relationship between business process and organizational performance. *International Journal of Accounting Information Systems*, 9, 3, pp. 135-153.
- Greco G. (2014), Una comparazione internazionale tra i sistemi di valutazione della ricerca scientifica, *Management Control*, 1, pp. 87-99. Doi: 10.3280/MACO2014-001006.
- 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.
- Marchi L. (2015), Nuove prospettive di ricerca sulle tematiche di Management Control, *Management Control*, 3, pp. 5-8. Doi: 10.3280/MACO2015-003001.
- Marchi L., Marasca S., Giuliani M. (2013), Valutare la ricerca nella prospettiva europea e internazionale: prime riflessioni, *Management Control*, 3, pp. 99-113. Doi: 10.3280/MACO2013-003006.
- Paolini A., Quagli A. (2013), Una riflessione sugli strumenti bibliometrici per la valutazione della ricerca e una proposta: il real impact factor, *Management Control*, 3, pp. 115-128. Doi: 10.3280/MACO2013-003007.
- Rusconi G. (2014), La valutazione della ricerca scientifica. Alcuni spunti di riflessione dopo le recenti esperienze in Italia, *Management Control*, 1, pp. 73-85. Doi: 10.3280/MACO2014-001005.

Ryan B., Scapens R. W., Theobald M. (2002), *Research Method & Methodology in Finance & Accounting*, 2nd edition, Thomson.

Young D.W. (2013), The Managerial Implications of Caritas in Veritate, *Management Control*, 1, pp. 7-25. Doi: 10.3280/MACO2013-001002.