

# STRUTTURA ORGANIZZATIVA E CONTROLLO DI GESTIONE NELLE PMI ITALIANE

*di Antonio Barretta*

SOMMARIO: 1. Premessa - 2. Sul concetto di piccola e media impresa - 3. Le specificità organizzative delle imprese minori - 3.1 Presenza di un modello di direzione aziendale di tipo imprenditoriale assoluto - 3.2 Mancanza di una precisa definizione di compiti e responsabilità - 3.3 Esistenza di una spiccata informalità nei rapporti interpersonali - 4. La funzione del controllo di gestione nelle imprese minori - 4.1 Diffusione e ruolo degli strumenti di guida della gestione - 4.2 Riflessioni sulle evidenze emerse - 5. Conclusioni.

## 1. PREMESSA

Nell'analizzare come le differenti tipologie di strutture organizzative influenzino il controllo di gestione, ci sembra interessante dedicare uno spazio specifico all'analisi di tale relazione nell'ambito delle piccole e medie imprese<sup>1</sup>. Tale esigenza è

---

<sup>1</sup> Intendiamo precisare, a tale proposito, che se da un lato i sistemi di controllo risentono, fra i vari condizionamenti, anche di alcuni da parte della struttura aziendale, d'altro lato esistono degli effetti di ritorno che il processo di controllo esercita a sua volta sulla struttura organizzativa. Ricordando che l'oggetto specifico del presente contributo intende focalizzarsi esclusivamente sui condizionamenti esercitati dalla struttura aziendale sul sistema di controllo, sull'argomento si

derivata dalla constatazione che la dottrina aziendalistica, sebbene gli organismi aziendali di piccole e medie dimensioni costituiscono la realtà maggiormente rappresentativa del tessuto economico del nostro Paese<sup>2</sup>, sembra non aver dedicato sufficiente spazio alla tematica del controllo di gestione in tali contesti, focalizzandosi, per altro, più su problematiche organizzative e di politica industriale caratterizzanti quest'ultimi<sup>3</sup>.

Nel prosieguo si vuole, innanzitutto, definire cosa debba intendersi, in questa analisi, con il termine *piccola e media impresa* (paragrafo 2), considerato che nel tempo la dottrina ha dato a tale espressione connotazioni differenti.

Definito concettualmente l'oggetto di analisi passeremo a descrivere le peculiarità organizzative delle aziende di *dimensioni minori* (paragrafo 3), così da evidenziare le implicazioni che le stesse hanno sulla funzione del controllo di gestione (paragrafo 4). A questo proposito si farà riferimento oltreché a quanto da tempo asserito dalla dottrina, anche alle evidenze emerse a seguito di alcune ricerche empiriche. Quindi,

---

rimanda a E. CORI (1993, pp. 127 e ss.).

<sup>2</sup> Per una analisi numerica puntuale si veda A. ZULIANI (1994).

<sup>3</sup> Scrive G. FIORI (1995, p. 136) a questo riguardo: "... è innegabile che la gran parte della ricerca, sia di base che applicata, nelle materie aziendali sia ancora rivolta alla realtà delle grandi imprese che, per molti aspetti risulta indubbiamente più affascinante e più ricca di contenuti innovativi".

verranno proposte alcune riflessioni sugli “adeguamenti” necessari agli strumenti di controllo di gestione per essere utilizzabili dalle *realità economiche minori*, ovvero, sul ruolo che il sistema di controllo, tradizionalmente inteso come meccanismo finalizzato da un lato alla produzione di informazioni gestionali e dall’altro all’influenza dei comportamenti, potrebbe assumere in queste realtà.

## 2. SUL CONCETTO DI PICCOLA E MEDIA IMPRESA

A seguito di un’analisi attenta della dottrina aziendale emerge che, nel tempo, il problema definitorio della piccola e media impresa non è sempre stato risolto allo stesso modo. Nello specifico è stata data via via maggiore importanza, coerentemente a quanto avvenuto in campo internazionale, a parametri qualitativi, anziché ai tradizionali parametri quantitativi<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> I parametri quantitativi possono essere di natura economica (es. fatturato, valore aggiunto creato), di natura tecnica (es. capacità produttiva degli impianti), di natura patrimoniale (es. valore del capitale proprio, ammontare del capitale fisso, importo del capitale complessivamente investito) e di tipo organizzativo (es. numero addetti, numero dei livelli gerarchici). Fra i principali parametri dimensionali di tipo qualitativo individuati dalla dottrina ricordiamo: lo stile di direzione, l’articolazione della struttura organizzativa e la tipologia di legami con l’ambiente specifico originario. Cfr. G. ZAPPA (p. 327, 1956), P. ONIDA (p. 299, 1962), M. CIAMBOTTI (p. 97, 1984), G.

Ciò è legato al fatto che nel trattare dei problemi gestionali caratterizzanti gli organismi aziendali aventi differenti dimensioni, i parametri qualitativi sono risultati più opportuni, al fine di individuare dei raggruppamenti sufficientemente omogenei, in quanto influenzanti il modo di operare delle unità economiche in modo più incisivo rispetto a quelli di natura quantitativa. Le piccole e medie imprese intese come organismi aziendali aventi un limitato numero di dipendenti e/o una cifra di affari contenuta, costituiscono, infatti, un universo estremamente eterogeneo in termini di soluzioni adottate per affrontare i problemi gestionali. Al contrario effettuando delle discriminazioni attraverso parametri di natura qualitativa è possibile creare, per l’analista aziendale, dei comparti all’interno dei quali le unità economiche presentano comportamenti gestionali ragionevolmente omogenei. In tal modo si è evitato di seguire la pericolosa strada che vorrebbe gli organismi aziendali, definibili di minori dimensioni attraverso parametri quantitativi, aventi tutti uguali problematiche ed adottanti le stesse scelte operative per risolverle.

A tale proposito preme

---

CATTURI (pp. 463 e ss., vol. I, 1984), F. PEZZANI (pp. 8 e ss., 1985), G. PADRONI (pp. 87-88, 1986), P. PRETI (pp. 2 e ss., 1991), A. QUAGLI (pp. 177 e ss., 1995), P. MASTROBERARDINO (pp. 3 e ss., 1996), G. LOMBARDI STOCCHETTI (pp. 8 e ss., 1996).

sottolineare che aspetti quali il grado di competizione del settore in cui è inserito l'organismo aziendale considerato, le caratteristiche del settore, le qualità personali dell'imprenditore, il profilo professionale medio dell'organico, la natura dei prodotti e le tecniche di produzione utilizzate, sono solo alcuni degli aspetti che più delle peculiarità aziendali quantificabili possono concorrere a spiegare le specifiche difficoltà affrontate da una qualsivoglia unità economica<sup>5</sup>.

---

<sup>5</sup> Scrive M. CIAMBOTTI (p. 96, 1984): “[La nozione di dimensione] difficilmente si spingerebbe fino al punto di rendere possibile confronti tra imprese diverse, appartenenti non solo a settori diversi, ma anche allo stesso settore, nel caso in cui si tentasse di identificare una dimensione d'impresa in termini assoluti (con parametri, cioè, unicamente quantitativi): ciò, infatti, significherebbe dare un unico denominatore ad entità che possono essere profondamente diverse, in relazione a variabili quali il tipo di tecnologia utilizzata, la struttura organizzativa, il rapporto con il mercato, le caratteristiche del soggetto economico, il fabbisogno e le fonti di finanziamento”. In tale senso si esprime anche la dottrina internazionale; fra gli altri si legga di CURRAN J. - STANWORTH J., sta in CURRAN J. - STANWORTH J. - WATKINS D. (1986). Le posizioni della dottrina risultano peraltro confermate da quanto emerso da alcune ricerche empiriche condotte avendo come riferimento imprese appartenenti a differenti settori di attività, individuate tramite parametri quantitativi. Tali ricerche hanno evidenziato peculiarità organizzative e problematiche gestionali delle singole unità economiche estremamente diversificate a seconda del settore di appartenenza. Cfr. REGIONE TOSCANA/GIUNTA REGIONALE -

Per altro il fatto che, spesso, si possa riscontrare la presenza, presso gli organismi aziendali definibili minori attraverso parametri quantitativi, anche di quelli qualitativi non deve comunque far ritenere che tale situazione rappresenti una regola ed indurre, dunque, ad avere una visione approssimativa della realtà economica.

### 3. LE SPECIFICITÀ ORGANIZZATIVE DELLE IMPRESE MINORI

Evidenziato che per i nostri fini è opportuno procedere ad un'individuazione delle piccole e medie imprese facendo riferimento ad aspetti di tipo qualitativo soffermiamoci su quanto la dottrina asserisce da tempo a tale riguardo con particolare riferimento alle specificità organizzative che, insieme al controllo di gestione, rappresentano oggetto di analisi di questo contributo.

A tale proposito le imprese di minori dimensioni vengono definite come unità caratterizzate dai seguenti aspetti principali:

- presenza di un modello di direzione aziendale definibile di tipo imprenditoriale assoluto<sup>6</sup>,

---

OSSERVATORIO REGIONALE SUL MERCATO DEL LAVORO (1995).

<sup>6</sup> Il *modello imprenditoriale* di direzione aziendale si afferma quando emerge quale soggetto volitivo la figura dell'imprenditore il quale assume tutte le responsabilità di governo dell'impresa ed attribuisce solo deleghe meramente esecutive. Sull'argomento si veda di G.

- mancanza di una precisa definizione di compiti e responsabilità dovuta all'assenza di una tecnostuttura di supporto all'imprenditore<sup>7</sup>,
- esistenza di una spiccata informalità nei rapporti interpersonali, anche fra soggetti appartenenti a differenti livelli gerarchici<sup>8</sup>.

### *3.1 Presenza di un modello di direzione aziendale di tipo imprenditoriale assoluto*

Tale modello di direzione aziendale si riscontra frequentemente sia nel caso delle imprese individuali che in quello delle imprese collettive che assumono la forma giuridica delle società a carattere personale (società in nome collettivo e società in accomandita semplice)<sup>9</sup>. In tale situazione l'imprenditore o il soggetto economico creano l'impresa, la organizzano ed esercitano quasi totalmente il potere decisionale assumendosi ogni responsabilità, tanto che, a questo proposito, si è scritto di imprenditorialità nettamente

---

BRUNI (pp. 39 e ss., 1990). Sulla posizione che vuole le imprese minori caratterizzate dalla presenza di un leader indiscusso identificabile nell'imprenditore si veda U. BERTINI (1984), A. QUAGLI (pp. 140-141, 1989), R. CAFFERATA (pp. 228-229, 1993).

<sup>7</sup> Cfr. G. PADRONI (1988).

<sup>8</sup> In tal senso G. PADRONI (1988), G. BELLANDI e M. GIANNINI stanno in G. PADRONI (1993).

<sup>9</sup> Si veda G. BRUNI (pp. 19-20, 1990).

prevalente sulla managerialità<sup>10</sup>.

Tale situazione ha come conseguenza fondamentale la sovrapposizione degli obiettivi del soggetto economico con gli obiettivi dell'impresa<sup>11</sup>. La compenetrazione dell'obiettivo del profitto con le motivazioni dirigenziali, derivante dalla coincidenza fra proprietà e controllo, è solo una delle possibili manifestazioni della sovrapposizione a cui si è fatto riferimento<sup>12</sup>. Le altre pericolose conseguenze sono relative al fatto che gli interessi personali dell'imprenditore o del soggetto economico possono incidere pesantemente sulle scelte gestionali condizionandole a tal punto che

---

<sup>10</sup> A questo riguardo scrive U. BERTINI (pp. 23-24, 1984): "Come l'imprenditorialità rappresenta l'anima politica dell'azienda la managerialità ne rappresenta l'anima tecnica. [...] Imprenditorialità e managerialità sono particolari qualità del ruolo svolto dal soggetto economico per il governo dell'azienda, con una matrice bene individuata che si riconduce a due distinte e un tempo nettamente separate funzioni amministrative: quella volitiva, riconducibile agli imprenditori e quella direttiva riconducibile ai dirigenti".

<sup>11</sup> Si veda a questo proposito I. LANSBERG (1983), D. BOLDIZZONI (pp. 111 e ss., 1988).

<sup>12</sup> Scrive G. BRUNI (p. 11, 1990) a questo proposito: "L'impresa individuale è il modello più assoluto di organismo economico orientato al profitto, indipendentemente dallo scopo dell'impresa. Tali sono sostanzialmente, anche quelle imprese, pur di altra forma, dove prevale e domina largamente, anche in forma associata, la figura imprenditoriale".

quest'ultime non sempre sono ispirate dai principi economici di efficienza e di efficacia. Come scrive Lansberg (1983) i problemi maggiori derivanti da tale *status quo* si hanno in relazione alla gestione delle risorse umane. La selezione del personale, la formazione, la definizione dei percorsi di carriera, la valutazione e la successiva ricompensa dei dipendenti sono problematiche in relazione alle quali non sempre vengono individuate soluzioni aventi come riferimento le esigenze dell'organismo aziendale, bensì le necessità dei familiari di coloro che detengono saldamente in mano il potere decisionale<sup>13</sup>.

---

<sup>13</sup> “Fattore unificante del panorama delle imprese familiari in senso lato è dunque la sovrapposizione-interferenza delle due istituzioni famiglia e impresa, le quali sono strutturalmente diverse, essendo la prima un'azienda di consumo e la seconda un'azienda di produzione, e presentando profonde diversità di valori, di principi di funzionamento, di finalità. Infatti: (a) i valori della famiglia sono di tipo affettivo; (b) tra i suoi componenti vigono evidentemente principi di reciproca collaborazione, la quale non si fonda su controprestazioni equivalenti o su aspettative di ricompense; (c) la famiglia persegue finalità di protezione e sopravvivenza dei propri membri, e a tal scopo, nei rapporti sociali con l'esterno, tende a creare le condizioni di migliore soddisfazione dei loro bisogni. Nell'impresa invece: (a') i valori di riferimento sono connessi all'efficienza; (b') i principi di funzionamento sono, in linee generali, di tipo gerarchico; (c') le finalità concernono il profitto e la crescita del valore economico di essa, attraverso la produzione di beni e servizi, per cui i comportamenti che promanano dai suoi

Le motivazioni dello stile di direzione descritto vanno probabilmente ricercate nelle vicende storiche vissute dagli imprenditori. Essi nelle prime fasi della vita dell'impresa, ma spesso anche in seguito, costituiscono il vero *motore* dell'organismo aziendale in quanto gestiscono ogni sorta di problemi gestionali, da quelli tipici della fase costitutiva a quelli caratteristici della fase di funzionamento (produzione, finanza, vendite, ...). Le vicende dell'impresa risultano fortemente dipendenti dalle azioni dell'imprenditore non solo perché esso risulta, spesso, il finanziatore principale (detentore, dunque, del potere volitivo), ma anche perché costituisce, la maggior parte delle volte, il principale *trasmettitore* sia di conoscenze gestionali che di capacità tecnico-produttive. A conferma di ciò riportiamo che, come emerso da alcune ricerche empiriche, spesso, l'individuo che da vita ad una nuova realtà economica proviene da una precedente esperienza lavorativa pluriennale come dipendente in un'impresa operante nello stesso settore di attività della prima, cosicché nel tempo ha avuto modo di acquisire un rilevante bagaglio conoscitivo<sup>14</sup>.

---

membri sono tesi ad agevolare tale processo di produzione di ricchezza”. Si veda P. MASTROBERARDINO (pp. 28-29, 1996).

<sup>14</sup> Si veda AA. AA. (p. 131, 1983), A. BAGNASCO (1988), M. FRANCHI (1991), REGIONE TOSCANA/GIUNTA REGIONALE - OSSERVATORIO REGIONALE SUL MERCATO DEL LAVORO (1995).

Tali vicende, comuni a molte piccole e medie imprese italiane, offrono un contributo alla comprensione della ragione di fondo di una gestione aziendale condizionata dal soggetto economico dell'impresa di dimensioni minori.

### *3.2 Mancanza di una precisa definizione di compiti e responsabilità*

Tale aspetto qualificante la struttura organizzativa delle piccole e medie imprese risulta strettamente collegato a quanto scritto nel punto precedente in relazione allo stile di direzione dominante nei contesti aziendali in esame.

Infatti l'assenza di una precisa definizione di compiti e responsabilità e la connessa mancanza di una tecno-struttura di supporto all'imprenditore sono giustificate anche dal modo di conduzione dell'impresa minore appena analizzato. Le caratteristiche dell'imprenditorialità della piccola e media impresa, infatti, costituiscono uno dei motivi della mancanza in tali contesti di un processo di delega decisionale. Anche nel caso in cui taluni compiti vengano demandati dal soggetto economico ad uno o più dei suoi collaboratori, ci si trova di fronte a forme di "pseudodecentramento", che si traducono, in realtà, in una delega limitata ad attività di natura operativa secondo regole emanate dal vertice. Conseguenza da ciò è una struttura organizzativa molto

semplificata, imperniata sulla figura dell'imprenditore-accentratore e che prevede un certo numero di collaboratori posti in una posizione gerarchica inferiore ma con limitate possibilità di incidere sul piano gestionale<sup>15</sup>.

Si noti, tuttavia, che l'estrema integrazione delle funzioni in una persona od in un ristretto numero di persone ed il basso numero di livelli gerarchici consentono indubbi vantaggi in termini di "elasticità organizzativa", ovvero, accrescono la capacità dell'organismo aziendale di adattarsi con rapidità alle evoluzioni ambientali<sup>16</sup>.

Occorre sottolineare che le peculiarità della struttura organizzativa della piccola e media impresa sono il risultato non solo dello stile di direzione aziendale in essa presente, bensì di altre importanti concause sulle quali è opportuno soffermarsi. Si pensi, per esempio, al fatto che le imprese minori non sempre sono in grado di offrire profili remunerativi (e percorsi di carriera) allettanti tanto quanto quelli ottenibili presso le realtà economiche più grandi. Ciò determina una minore capacità delle piccole e medie imprese di

<sup>15</sup> M. GIANNINI (p. 110) sta in G. PADRONI (1993).

<sup>16</sup> Nelle grandi imprese caratterizzate da una maggiore complessità e strutturazione organizzativa e da un più elevato numero di livelli gerarchici, infatti, la definizione degli obiettivi, e le scelte fra di essi è di frequente il risultato di contrattazioni spesso lunghe e di elevata conflittualità. Si veda F. PEZZANI (p. 88, 1985).

attrarre personale qualificato in grado di assumersi responsabilità al di sopra del piano meramente esecutivo<sup>17</sup>. Tale situazione risulta confermata da una recente ricerca che ha evidenziato la quasi assenza, presso la funzione di amministrazione e controllo delle piccole e medie imprese dell'Italia centrale, di personale laureato<sup>18</sup>.

Ed ancora le ristrettezze finanziarie impediscono alla maggior parte delle imprese minori di realizzare un sistema di valutazione delle prestazioni che consenta di "monitorare" l'operato dei dipendenti ai quali fosse delegato il potere decisionale, cosicché i costi del decentramento potrebbero essere uno dei fattori che rendono difficoltoso l'insediamento di figure di tramite con il soggetto economico responsabili di particolari aspetti della gestione. Infine l'ultimo elemento che non si può trascurare è legato ad una caratteristica oggettiva delle unità economiche in esame rappresentata dalla minore complessità gestionale che consente la concentrazione dell'attività decisionale in una o poche persone<sup>19</sup>.

### *3.3 Esistenza di una spiccata informalità nei rapporti interpersonali*

Un'altra caratteristica che la

dottrina riconosce al modello organizzativo dell'impresa minore è l'informalità nei rapporti interpersonali. Tale aspetto risulta particolarmente interessante ai nostri fini in quanto costituisce, come vedremo meglio nei paragrafi successivi, un elemento di grande impatto sulla progettazione di un sistema di guida della gestione.

Mentre nelle imprese di grande dimensione aziendale vi sono, spesso, delle condizioni che rendono difficoltosi i momenti di "socializzazione" fra i vari individui, nelle piccole realtà, al contrario, è possibile parlare di circostanze che facilitano la stessa.

La prima e forse la più importante di esse è costituita dal fatto che nelle realtà economiche minori sono il più delle volte impiegati parenti e conoscenti del soggetto economico; tale situazione contribuisce con ogni probabilità a creare un clima di maggiore familiarità nei rapporti interpersonali<sup>20</sup>. Inoltre nelle piccole imprese esistono filtri di selezione all'entrata meno rigidi rispetto a quelli in uso nella grande impresa, che consentono lo sviluppo di un processo di apprendimento imperniato sulla pratica (*learning by doing*) e centrato su alcune figure professionali di operai qualificati e sullo stesso imprenditore<sup>21</sup>. Per cui la stessa necessità di addestrare il personale diventa occasione di

<sup>17</sup> Sull'argomento si veda L. BRUSA sta in A. A. V. V. (p. 173, 1986).

<sup>18</sup> Si veda di G. CATTURI - R. MUSSARI (pp. 188 e ss., 1995).

<sup>19</sup> Si legga F. PEZZANI (p. 85, 1985).

<sup>20</sup> Per un'analisi numerica su tale aspetto nelle imprese umbre si veda A. A. V. V. (pp. 136 e ss., 1983).

<sup>21</sup> M. FRANCHI (p. 191, 1991).

contatto fra diversi soggetti e persino fra l'imprenditore ed i suoi dipendenti. Ancora la scarsa burocratizzazione traducibile sia nell'assenza di numerosi livelli gerarchici, che nella mancanza dell'attribuzione di ruoli specifici, se da un lato potrebbe generare confusione di compiti, d'altra parte favorisce, spesso, la formazione di un ambiente di lavoro improntato al confronto ed alla collaborazione<sup>22</sup>.

Infine, verremmo riportare che tale informalità, più facilmente riscontrabile nelle imprese di dimensione minore, risulta facilitata anche dalla presenza di un ambiente di lavoro stimolante poiché, fra le possibili motivazioni, il lavoratore risulta più cosciente sia dell'importanza del suo lavoro in funzione dell'ottenimento del prodotto finito<sup>23</sup> che della relazione fra le sue azioni e gli obiettivi/risultati dell'impresa<sup>24</sup>.

#### 4. LA FUNZIONE DEL CONTROLLO DI GESTIONE NELLE IMPRESE MINORI

##### *4.1 Diffusione e ruolo degli strumenti di guida della gestione*

La dottrina italiana ha da tempo

---

<sup>22</sup> La grande impresa, al contrario, si trova ad affrontare il problema di snellire l'imponente struttura burocratica che impedisce comportamenti collaborativi e partecipativi. Sull'argomento si veda V. PERRONE (1990).

<sup>23</sup> Sull'argomento si veda G. VANNUCCI (pp. 46-47, 1990), sta in M. SQUILLACCIOTTI (cura di) (1990).

<sup>24</sup> CURRAN J. - STANWORTH J. (p. 25), sta in CURRAN J. - STANWORTH J. - WATKINS D. (1986).

evidenziato alcune peculiarità delle piccole e medie imprese in materia di strumentazione del controllo di gestione e, più recentemente, tali posizioni sono state confermate da alcune indagini empiriche.

In particolare è emerso che<sup>25</sup>:

- lo strumento del controllo di gestione maggiormente diffuso risulta l'analisi di bilancio.
- La contabilità dei costi, rispetto alle tecniche di analisi di bilancio, risulta più difficilmente utilizzabile e per tale ragione è meno diffusa. Nelle realtà dove tale strumento viene impiegato vengono elaborati, prevalentemente, dati consuntivi. In coerenza con ciò la contabilità dei costi costituisce prevalentemente un ausilio all'assunzione di decisioni in ambito aziendale e solo in maniera residuale viene utilizzata per facilitare il processo di attribuzione delle responsabilità.
- Lo strumento di guida della gestione meno diffuso risulta il budget d'esercizio. Ciò è giustificato sia dalla scarsa propensione alla redazione del programma e del piano (quest'ultimo in particolare fondamentale per la redazione del budget d'esercizio), che dalla maggiore diffusione delle previsioni di costo e ricavo di breve periodo riguardanti l'azienda nel suo complesso rispetto a quelle relative alle specifiche sub-unità organizzative.

---

<sup>25</sup> Cfr. G. CATTURI - R. MUSSARI (1996).

Dal quadro presentato emergono due aspetti principali: da un lato il limitato ricorso agli strumenti di controllo di gestione, dall'altro, nei casi in cui questi sono adottati, la loro prevalente validità di strumenti di informazione gestionale.

Tali elementi qualificanti la strumentazione del controllo di gestione, in uso presso le piccole e medie imprese italiane, trovano possibile spiegazione nelle peculiarità tanto della struttura organizzativa quanto della forma di controllo del personale adottata.

In primis occorre dire che il controllo di gestione interviene, in linea generale, come supporto e complemento del processo di delega<sup>26</sup>, per cui negli organismi aziendali ove il potere decisionale è completamente accentrato risulta naturale che tale meccanismo venga scarsamente utilizzato per guidare i comportamenti dei singoli individui e si limiti ad essere di supporto al decisore aziendale. Per altro l'informalità tipica dei contesti aziendali di dimensioni minori rende difficoltosa la valutazione dei dipendenti, focalizzata su una strumentazione prevalentemente tecnico-contabile, anche nelle realtà economiche dove esiste un certo livello di delega decisionale. In un ambiente informale, infatti, l'introduzione di un meccanismo operativo che fissi obiettivi da raggiungere, ed in base ad essi misuri le prestazioni realizzate, può essere osteggiato perché considerato inadeguato al

clima presente in azienda<sup>27</sup>. Oltre a ciò sottolineiamo, anticipando quanto si sta per scrivere a proposito di gestione del personale, che spesso il monitoraggio sull'operato dei dipendenti dell'organismo aziendale viene garantito da un controllo di natura sociale che non si avvale di un sistema di misurazione delle performance formalizzato, bensì, risulta incentrato su una specifica cultura aziendale la quale fornisce dei sicuri punti di riferimento all'agire dei soggetti.

Assenza di delega decisionale, informalità dei rapporti interpersonali e presenza di linee di condotta generalmente accettate rappresentano, dunque, alcune delle spiegazioni del perché il controllo di gestione in uso nelle imprese italiane di dimensioni minori sembra non assumere anche una valenza comportamentale al fianco di quella informativa.

A questo punto della trattazione, appurato che nella maggior parte delle imprese di minore dimensione il controllo di gestione svolge una funzione prevalentemente informativa, appare opportuno riflettere su quale meccanismo poggia il "dominio" dei comportamenti aziendali.

Se da una lato la grande dimensione aziendale concentra, in generale, il suo controllo su fattori quali la strategia, la struttura ed i sistemi informativi, gli organismi aziendali minori, invece, risultano

---

<sup>26</sup> G. BRUNETTI (p. 34, 1989).

---

<sup>27</sup> Si veda A. RICCABONI (a cura di) (pp. 141 e ss.) e G. LOMBARDI STOCCHETTI (p. 110, 1996).

focalizzati su altri fattori quali la creazione di una cultura aziendale<sup>28</sup> omogenea e la trasmissione di obiettivi di ordine superiore (che sono una delle possibili espressioni della prima) trasferiti ai vari soggetti durante lo sforzo quotidiano di “socializzazione”<sup>29</sup>.

Le peculiarità organizzative dell’accentramento del potere decisionale e dell’informalità nei rapporti interpersonali costituiscono le caratteristiche della piccola e media impresa che rendono preferibile, all’interno della stessa, l’utilizzo di forme di controllo di tipo sociale<sup>30</sup> (detto

<sup>28</sup> “Il concetto di cultura, pur nella diversità delle sue possibili definizioni, attiene comunque al complesso delle conoscenze, delle credenze, delle convinzioni, delle sanzioni, dei valori che presiedono i differenti modi di comportamento e, quindi, le fattispecie degli scambi tra individui e tra questi e l’ambiente [...]” G. CATTURI (p. 131, 1994).

“Quando parliamo di cultura, in sintesi, ci riferiamo a quel materiale pre-disposto a livello cognitivo, emotivo, etico ed estetico che rappresenta, per chi entra a far parte di quella cultura, una sorta di ancoraggio, un punto di appoggio, se non un pilastro organizzativo, a partire dal quale è possibile prefigurare l’azione, ottenere orientamento e guida per inoltrarsi, con una sorta di mappa e di bussola, nel territorio organizzativo, senza timore di perdersi e di dover costantemente interrogarsi sulla correttezza delle risposte agli innumerevoli problemi che si presentano quotidianamente” C. PICCARDO (p. 107, 1992).

<sup>29</sup> Si veda G. PADRONI (pp. 60-61, 1988).

<sup>30</sup> Sull’argomento si vedano O. E. WILLIAMSON, R. BUTLER, J. B. BARNEY - W. G. OUCHI, stanno in R. C. D.

anche controllo di clan) anziché tipologie di controllo formalizzate e focalizzate su un processo di gerarchizzazione degli obiettivi caratteristico dei sistemi di controllo di gestione (definito controllo di tipo gerarchico o burocratico). Il controllo sociale non si avvale di un sistema di obiettivi tradotti in indicatori di valutazione sia quantitativo-monetari che qualitativi, bensì si basa su un insieme di valori culturali condivisi ed esternati dalla direzione aziendale in principi orientativi a cui far riferimento nei processi decisionali e nelle attività operative<sup>31</sup>. Nei contesti aziendali dove prevale la logica di clan lo stesso concetto di merito assume un significato differente rispetto agli

NACAMULLI - A. RUDIGIANI (1985), G. PADRONI (1988), A. L. WILKINS - W. G. OUCHI (1990), C. PICCARDO (1992), K. J. EUSKE - M. J. LEBAS - C. J. MCNAIR (1993), R. CAFFERATA (1995), S. PAGLIARI (1996).

<sup>31</sup> S. PAGLIARI (p. 128, 1996). Scrive P. DI TORO (1993, pp. 267 e ss.) a tale riguardo: “...[esiste] una tipologia di controllo che potremmo definire informale e diffusa, o per orientamenti, o sulla dimensione culturale, nella quale l’indirizzo desiderato viene perseguito lavorando alla definizione di modi di operare, discendenti da un certo clima aziendale e da logiche culturali, diffuse ed accettate; è un controllo invisibile, un tessuto connettivo che sottilmente ed in modo intangibile sottende ai comportamenti gestionali, grazie alla comune assunzione, da parte di tutti gli attori dell’unità economica, di un unico e condiviso sistema di valori di riferimento, intimamente interiorizzato nelle scelte e nelle condotte gestionali assunte dal singolo”.

ambiti dove è possibile incontrare un approccio gestionale focalizzato sulla gerarchizzazione degli obiettivi, infatti, mentre negli ultimi ciò che conta è la capacità di raggiungere gli obiettivi prefissati (es. riduzione dei costi del 10%, incremento della quota di mercato del prodotto alfa del 5%, riduzione del numero di pezzi difettosi fabbricati, ...), nei primi, invece, si conferisce importanza all'attitudine dell'individuo a rispettare i principi di comportamento e di funzionamento del collettivo (es. capacità di gestire i propri dipendenti, abilità collaborative, capacità di relazionare con i colleghi, aderenza alle linee guida esplicitate dai vertici aziendali, ...).

Le forme di controllo realmente in uso presso gli organismi aziendali, tuttavia, risultano essere degli ibridi delle due appena considerate, infatti, difficilmente si assisterà alla presenza esclusiva del controllo di clan o di quello gerarchico<sup>32</sup>. Ciò che si vuole evidenziare, tuttavia, è che anche quando nelle realtà medio-piccole sono compiuti sforzi tesi all'individuazione di alcuni obiettivi aziendali (seppur non strutturati in un processo consequenziale ed esteso all'intera azienda), la forma di controllo prevalente risulta essere, spesso, quella basata su un sapere sociale condiviso. Tale evidenza è collegata al fatto che il controllo di clan necessita (considerata la maggiore difficoltà a trasferire

delle tradizioni, delle credenze, dei valori... rispetto al comunicare o rendere partecipi di alcuni obiettivi) di condizioni che facilitino la formazione di una cultura aziendale condivisa, quali la spiccata informalità nei rapporti interpersonali e la presenza di un retroterra culturale originario sufficientemente omogeneo (derivante, per esempio, dal risiedere nello stesso luogo geografico), che più facilmente si riscontrano nelle imprese minori. Per altro le stesse cause di crisi del clan individuate dalla dottrina<sup>33</sup> evidenziano che tale tipologia di controllo del personale risulta divenire inefficace di fronte alle caratteristiche che qualificano un'impresa che sta attraversando il passaggio dalla minore dimensione a quella più grande. Tale evoluzione, infatti, dal un lato determina maggiori difficoltà di comunicazione fra le persone (per esempio per il fatto che viene introdotto un sistema organizzativo basato su più livelli gerarchici) e dall'altro, spesso, comporta l'arrivo nel contesto aziendale di individui provenienti da ambienti culturali originari differenti per i quali, perciò, sarà più difficile condividere i principi di fondo che guidano i comportamenti all'interno dell'azienda.

#### *4.2 Riflessioni sulle evidenze emerse*

<sup>32</sup> A. L. WILKINS - W. G. OUCHI (p. 108, 1990).

<sup>33</sup> Si veda R. NACAMULLI - A. RUDIGIANI (1985) e A. WILKINS - W. OUCHI (1989).

Facendo riferimento a quanto finora emerso, cercheremo di proporre alcune valutazioni sul possibile ruolo del controllo di gestione negli organismi aziendali di piccole e medie dimensioni.

A tale proposito riteniamo che in dottrina, mentre si è fatto ampio riferimento al fatto che gli strumenti di guida della gestione utilizzabili nei contesti aziendali minori dovrebbero essere meno complessi di quelli in uso nelle realtà più grandi, invece, non ci si è focalizzati a sufficienza sul ruolo che il controllo di gestione dovrebbe assumere negli stessi.

Ebbene soprattutto dalle analisi empiriche in precedenza menzionate sembrerebbe emergere un fatto su cui vale la pena riflettere, ovvero, le peculiarità delle piccole e medie imprese, in particolare quelle relative alla struttura organizzativa incidono in modo evidente sull'effettivo compito del controllo di gestione. Infatti mentre nelle grandi imprese quest'ultimo svolge al fianco di una finalità informativa un'importante funzione di guida dei comportamenti aziendali, nelle realtà di minore dimensione, invece, l'agire delle persone all'interno dell'impresa sembrerebbe regolamentato in maniera incisiva dai meccanismi tipici del controllo di clan.

Pensiamo perciò che finché questi saranno in grado di costituire un valido punto di incontro fra comportamenti degli individui ed obiettivi aziendali, probabilmente la dimensione comportamentale del

controllo di gestione risulta essere di minore utilità. Riteniamo, tuttavia, che ciò debba valere finché l'azienda mantiene le peculiarità organizzative che consentono di classificarla come organismo economico di dimensioni minori, poiché qualora venissero realizzati processi di delega decisionale, la valenza comportamentale del controllo di gestione diverrebbe senza dubbio estremamente importante.

Per tornare al ruolo del controllo di gestione nelle piccole e medie imprese e più specificamente alla funzione di produzione di informazioni gestionali, ci sembra che tali contesti economici possano trarre degli enormi vantaggi dall'introduzione di una strumentazione che da un lato consenta la comprensione della direzione seguita dall'impresa fin ad un certo momento e dall'altro offra indicazioni per le decisioni da prendere in futuro.

Non si dimentichi che il soggetto volitivo in tali organismi è spesso coinvolto nelle più svariate attività esecutive (produzione, commercializzazione, amministrazione ...) e dedica alle stesse molto del suo tempo lavorativo che viene in tal modo distolto all'attività decisionale che lo dovrebbe caratterizzare. Tale condizione a nostro avviso risulta essere una delle possibili spiegazioni sia dello stile direzionale caratterizzato, spesso, dall'essere improvvisato, sia del limitato interesse dimostrato nei confronti della contabilità

direzionale.

Riteniamo, invece, che anche le piccole e medie imprese necessitano, per fini quanto meno informativi, di una strumentazione di supporto alla guida della gestione. La crescita della competizione (che sta contribuendo ad eliminare i mercati di nicchia i quali hanno rappresentato isole felici per molte piccole e medie imprese) agisce in modo tale da amplificare ogni passo falso compiuto. Mentre nei mercati in crescita e sufficientemente stabili è possibile rimediare alle conseguenze di scelte gestionali errate, al contrario nell'attuale scenario economico-aziendale, caratterizzato da mercati sempre più affollati e turbolenti, recuperare situazioni di difficoltà, venutisi a creare a seguito dell'assunzione di decisioni improvvisate, risulta senza dubbio più arduo.

Da ciò la necessità di dotarsi di strumenti di guida delle decisioni aziendali che forniscano indicazioni ai decisori aziendali. La conseguenza che si otterrebbe sarebbe che alla capacità imprenditoriali, grazie alle quali molte imprese italiane si sono affermate nel mondo, si affiancherebbero delle conoscenze manageriali le quali consentirebbero di assumere alcune decisioni aziendali sulla base di processi decisionali aventi un maggior livello di razionalità.

Ci preme ribadire che questi strumenti non devono essere mutuati acriticamente dalle grandi realtà aziendali, ma al contrario

devono essere progettati e realizzati avendo presenti le specificità, soprattutto di carattere organizzativo, delle imprese di dimensioni minori. Perciò, a parere di chi scrive, risulterebbe particolarmente opportuno che:

- il sistema dei report aziendali fosse focalizzato su poche variabili chiave, le quali dovrebbero rapidamente offrire a chi le legge un quadro sintetico e chiaro della situazione aziendale;
- la contabilità dei costi venisse tenuta con il fine di determinare il costo dei singoli prodotti/servizi fabbricati/apprestati, facendo passare in secondo piano la problematica della determinazione del costo dei vari centri di responsabilità (che per altro raramente vengono individuati negli organismi aziendali di dimensioni minori);
- il budget venisse concepito più come uno strumento di programmazione e verifica ex-ante della validità economico-finanziaria delle proprie scelte che come mezzo di responsabilizzazione<sup>34</sup>;
- considerata la vitale importanza dell'aspetto finanziario della gestione, venissero predisposti strumenti di controllo atti a monitorare la dinamica (consuntiva e preventiva) di entrate ed uscite.

Una strumentazione così semplificata dovrebbe per altro

---

<sup>34</sup> Sull'argomento si legga L. BRUSA, sta in A. A. V. V. (1986).

garantire al soggetto volitivo di possedere informazioni di natura gestionale a costi ragionevolmente contenuti, cosicché verrebbe rimossa una delle possibili cause che ostacolano la diffusione della contabilità direzionale negli organismi di dimensione minore.

## 5. CONCLUSIONI

In questo lavoro si è inteso analizzare quali potrebbero essere i condizionamenti esercitati dalle specificità della struttura organizzativa delle piccole e medie imprese sul controllo di gestione in uso presso le stesse.

In modo particolare abbiamo voluto sottolineare che in tali ambiti aziendali il meccanismo del controllo di gestione sembrerebbe prevalentemente utile per fini informativi, in quanto l'assenza di delega decisionale da un lato e l'informalità che caratterizza i rapporti fra coloro i quali operano all'interno dell'impresa dall'altro, rendono, spesso, non necessaria o sconsigliabile l'introduzione di meccanismi di valutazione-ricompensa.

A conferma di ciò abbiamo osservato che i comportamenti aziendali all'interno delle piccole e medie imprese risultano prevalentemente governati per mezzo del cosiddetto controllo di clan.

Quanto appena scritto, a nostro modo di vedere, dovrebbe portare ad una rivisitazione da parte della dottrina del ruolo da attribuire al

sistema di guida della gestione in uso nelle piccole e medie imprese. Il controllo di gestione, infatti, tipicamente inteso come sistema finalizzato da un lato alla produzione di informazioni gestionali e dall'altro all'influenza dei comportamenti, dovrebbe ricoprire, invece, negli organismi aziendali considerati, esclusivamente una finalità informativa a supporto delle decisioni aziendali. Con ciò vogliamo affermare che nel parlare di strumenti di guida della gestione nelle realtà di minori dimensioni ci sembrerebbe riduttivo fare riferimento esclusivamente al fatto che questi dovrebbero essere meno complessi di quelli creati per le grandi imprese. Accanto a tale valutazione, infatti, ci pare opportuno ne venga proposta un'altra relativa al fatto che la gestione degli aspetti comportamentali probabilmente non può avvenire attraverso logiche identiche a quelle in uso presso le unità economiche aventi dimensioni maggiori. In molte piccole e medie imprese è la presenza di una cultura condivisa a garantire che l'agire economico dei dipendenti sia coerente con gli obiettivi del soggetto economico<sup>35</sup>,

---

<sup>35</sup> A tale proposito ci preme affermare che nei casi in cui il controllo di clan non riesca a garantire una certa coerenza fra comportamenti dei singoli ed obiettivi aziendali occorre comprendere le cause che originano tale situazione. La prima, alla quale per altro si è già fatto riferimento nel quarto paragrafo, potrebbe ricondursi al fatto che l'azienda trovandosi ad affrontare il passaggio dalla

per cui l'introduzione di strumenti formalizzati, aventi il fine di gestire gli aspetti comportamentali, potrebbe risultare superflua o addirittura comportare dei peggioramenti del clima aziendale preesistente.

Se tale modo di intendere il controllo di gestione nelle piccole e medie imprese fosse ritenuto condivisibile significherebbe che lo studioso di problematiche economico-aziendali dovrebbe occuparsi oltre che degli effetti sui comportamenti aziendali provocati da strumentazioni di valutazione-ricompensa, anche delle conseguenze sugli stessi da parte dell'affermazione di specifiche culture aziendali. Questa area di indagine presenta delle indubbe difficoltà legate al fatto che per affrontarla occorre possedere conoscenze proprie di altre discipline (in particolare modo dell'antropologia e della sociologia), dall'altro lato, tuttavia, possiede delle potenzialità enormi in quanto dedicarsi ad essa significherebbe tenere in maggiore considerazione gli aspetti sociali ed

---

minore alla grande dimensione perde le peculiarità organizzative tipiche della piccola e media impresa e per tale motivo il controllo di clan non costituisce più la forma di gestione del personale più efficace. La seconda è relativa alle problematiche che potrebbero incontrarsi sia nel giungere ad una cultura aziendale condivisa, sia nel gestire una fase di cambiamento culturale resa necessaria per competere nei nuovi scenari aziendali a causa dell'inadeguatezza dei vecchi valori culturali. Sull'argomento C. PICCARDO (1992).

individuali dei sistemi di guida della gestione.

A tale riguardo rileviamo che seppure i meccanismi del controllo sociale risultano più evidenti nei contesti aziendali di dimensioni minori, ciò non significa che siano del tutto assenti nelle grandi realtà economiche. A conferma di ciò basti considerare gli sforzi, presenti sia nella dottrina che nella pratica (per la verità fino ad ora non numerosi), tesi a formalizzare i meccanismi di controllo sociale nel sistema di controllo direzionale delle imprese maggiori.

Per concludere a noi pare che prendere coscienza del fatto che nelle piccole e medie realtà aziendali il controllo del personale avviene con logiche del tutto peculiari che occorre studiare ed approfondire rappresenti un'opportunità per accrescere le conoscenze applicabili anche ai contesti economici maggiori. In questi ultimi, infatti, il sistema di obiettivi esplicitati esclusivamente attraverso parametri quantitativi è risultato, spesso, inefficace al fine di garantire comportamenti dei singoli in linea con i fini dell'azienda. Perciò lo studio del controllo sociale nelle piccole e medie imprese consentirebbe di possedere delle maggiori conoscenze applicabili anche alle realtà economiche più grandi, spesso, focalizzate sul controllo dei risultati e scarsamente attente agli aspetti comportamentali.

- A. A. V. V., *Imprenditorialità e piccola e media industria. Il caso dell'Umbria*, F. Angeli, Milano 1983.
- A. A. V. V., *L'economia delle piccole e medie imprese*, Accademia Italiana di Economia Aziendale, Clueb, Bologna 1986.
- BAGNASCO A., *La costruzione sociale del mercato*, Il Mulino, Bologna 1988.
- BATSTONE E. V., *Deference and the Ethos of Small Town Capitalism*, in BULMER M. (ed.), *Working Class Images of Society*, Routledge and Kegan Paul, London 1975.
- BAUER M., *Tra impresa e famiglia. Trasmissione e successione nelle Piccole e Medie Imprese*, Nis, Roma 1997.
- BERTINI U., *Il governo d'impresa tra "managerialità" e "impreditorialità"*, Studi e informazioni, n. 4, 1984.
- BERTINI U., *Fattori di successo e condizioni di sviluppo delle piccole e medie imprese*, Quaderni dei Diplomi universitari in Economia ed amministrazione delle imprese e in Commercio estero con sede in Arezzo, Aprile 1996.
- BOLDIZZONI D., *La piccola impresa*, il Sole 24 ore, Milano 1985.
- BOLDIZZONI D. (a cura di), *Nuovi paradigmi per la direzione del personale*, Petrini, Torino 1990.
- BRANCIARI S., *La dimensione d'impresa*, Sinergie, n. 12, 1987.
- BRUNETTI G., *Il controllo di gestione in condizioni ambientali perturbate*, F. Angeli, Milano 1989.
- BRUNI G., *Contabilità per l'alta direzione*, Etas Libri, Milano 1990.
- CAFFERATA R., *La famiglia, la proprietà e il controllo nell'amministrazione dell'azienda minore*, sta in A. A. V. V., *Scritti in onore di Carlo Masini*, tomo I, Egea, Milano 1993.
- CAFFERATA R., *L'approccio transazionale: mercati, gerarchie, clan*, sta in CASELLI L., *Le parole dell'impresa. Guida alla lettura del cambiamento*, vol. II, F. Angeli, Milano 1995.
- CATTURI G., *Lezioni di economia aziendale*, volumi I e II, Cedam, Padova 1984.
- CATTURI G., *Cultura aziendale e strumenti per il controllo della gestione*, Studi e informazioni, n. 4, 1992.
- CATTURI G., *La teoria dei flussi e degli stocks ed il "sistema dei valori d'impresa". Conversazioni con gli studenti sulla "creazione del valore"*, Cedam, Padova 1994.
- CATTURI G. - MUSSARI R. (a cura di), *Il controllo di gestione seguito dalle imprese operanti nelle province di Bologna, Firenze, Perugia e Siena. Comparazione dei risultati raggiunti dalle unità operative partecipanti alla ricerca interuniversitaria*, Cedam, Padova 1995.
- CAVAZZONI G. (a cura di), *Strumenti di controllo di gestione adottati nelle imprese operanti in provincia di Perugia*, Cedam, Padova 1995.
- CIAMBOTTI M., *La misurazione della dimensione e il problema definitorio della piccola impresa*, Rivista dei dottori commercialisti, n. 1, 1984.
- CORI E., *Problemi di controllo nei rapporti tra grandi e piccole aziende*, Studi e informazioni, n. 4, 1993.
- CRESCI F. - MONTIRONI G. B. - SEGATORI R. - CRISTOFORI C. - TORRESINI D., *Imprenditorialità e piccola e media industria - Il caso dell'Umbria*, F. Angeli, Milano 1983.
- CURRAN J. - STANWORTH J. - WATKINS D., *The Survival of the Small Firm*, volume 2, Gower Publishing Company, Vermont 1986.
- D'AMICO L. - DI STEFANO G. - MARASCA S. - PAOLINI A. - PINI M., *L'azienda a proprietà familiare*, Giappicchelli, Torino 1996.
- DELL'AMORE G., *Le caratteristiche economiche delle imprese minori*, Giuffrè, Milano 1969.
- DI TORO P., *L'etica nella gestione d'impresa. Studio sulla dimensione*

- culturale dell'azienda e sulla qualità del suo modo di essere*, Cedam, Padova 1993.
- EUSKE K. J. - LEBAS M. J. - MCNAIR C. J., *Performance management in an international setting*, Management Accounting Research, n. 4, 1993.
- FARNETI G., *L'innovazione nella funzione amministrativa delle piccole imprese*, Giappichelli, Torino 1988.
- FERRARESE P., *Controllo di gestione e controllo organizzativo*, Sviluppo ed organizzazione, n. 118, 1990.
- FERRERO G., *Capacità organizzativa e processi innovativi: i risultati di una ricerca empirica*, Relazione al convegno "L'innovazione nelle piccole e medie imprese", Urbino, 17-18 ottobre 1991.
- FIORI G., *La formazione manageriale per lo sviluppo delle piccole e medie imprese*, Sinergie, n. 11, dicembre 1995.
- FRANCHI M., *L'organizzazione del lavoro e della produzione nelle piccole imprese*, sta in REGIONE EMILIA-ROMAGNA - OSSERVATORIO REGIONALE SUL MERCATO DEL LAVORO, *La piccola impresa*, Jovene Editore, Napoli 1991.
- GAGLIARDI P. (a cura di), *Le imprese come culture. Nuove prospettive di analisi organizzativa*, Isedi, Torino 1986.
- GALLINARO S., *Teorie del controllo*, F. Angeli, Milano 1990.
- GOLDTHORPE J. - LOCKWOOD D. - BECHHOFFER F., *The Affluent Worker: Industrial Attitudes and Behaviour*, Cambridge University Press, Cambridge 1970.
- INGHAM G. K., *Size of Industrial Organization and Worker Behaviour*, Cambridge University Press, Cambridge 1970.
- KOTTER J. L., *Corporate Culture and Performance*, New York, The Free Press, 1992.
- LANSBERG I., *Managing Human Resources in Family Firms: The Problem of Institutional Overlap*, Organizational Dynamics, Summer 1983.
- LIPARI C., *Questioni di statica e dinamica nell'organizzazione e nel controllo di gestione delle aziende minori e medie*, sta in A. A. V. V., *Piccole e medie imprese e sistemi di direzione*, Giuffrè, Milano 1988.
- LOMBARDI STOCCHETTI G., *Il controllo di gestione nella piccola impresa*, Egea, Milano 1996.
- LORENZONI G., *L'architettura di sviluppo delle imprese minori*, il Mulino, Bologna 1990.
- MARCHI L. - PAOLINI A. - QUAGLI A., *Strumenti di analisi gestionale. Il profilo strategico*, Giappichelli Editore, Torino 1995.
- MARCHINI I., *Attualità, specificità, strategie delle piccole e medie imprese*, Finanza, marketing e produzione, n. 1, 1987.
- MASTROBERARDINO P., *Significato e ruolo dei clan familiari nel governo dell'impresa*, Cedam, Padova 1996.
- MATTEUZZI MAZZONI L. (a cura di), *Strumenti di controllo di gestione adottati nelle imprese operanti in provincia di Bologna*, Cedam, Padova 1995.
- MINTZBERG H., *Potere e cicli di vita delle imprese minori*, in Problemi di gestione, anno XV, n. 7/8, 1984.
- NACAMULLI R. C. D. - RUDIGIANI A., *Organizzazione e mercato*, Il Mulino, Bologna 1985.
- NANUT V., *Modelli dimensionali d'impresa e sistemi industriali*, Giuffrè, Milano 1984.
- NANUT V. - COMPAGNO C., *Strutture organizzative e processi gestionali nelle piccole e medie imprese*, F. Angeli, Milano 1989.
- ONIDA P., *Economia d'azienda*, Utet, Torino 1962.
- PADRONI G., *L'organizzazione nelle piccole e medie imprese*, sta in A. A. V. V., *L'economia delle piccole e medie imprese*, Accademia Italiana di Economia Aziendale, Clueb, Bologna 1986.
- PADRONI G., *Le risorse umane*

- nell'organizzazione e sviluppo della piccola media impresa*, sta in F. CORNO (a cura di), *L'eccellenza nella gestione delle risorse umane*, Cedam, Padova 1988.
- PADRONI G. (a cura di), *Lo sviluppo della piccola-media impresa: vincoli e opportunità*, Franco Angeli, Milano 1993.
- PAGLIARI S., *Gli aspetti sociali del controllo di gestione*, Problemi di gestione dell'impresa. Raccolta di studi e ricerche, Vita e pensiero, Milano 1996.
- PAROLINI G., *Le dimensioni d'impresa: evoluzione ed attualità*, Il Risparmio, n. 4, 1983.
- PERRONE V., *Le strutture organizzative*, Egea, Milano 1990.
- PEZZANI F., *Le imprese minori. Le funzioni nel sistema economico e tipicità della loro gestione*, Giuffrè, Milano 1985.
- PICCARDO C., *L'approccio culturale e la gestione del personale*, sta in COSTA G., *Manuale di gestione del personale*, vol. III, Utet, Torino 1992.
- POIANI M., *Cultura imprenditoriale e cultura manageriale*, Sviluppo ed organizzazione, n. 111, 1992.
- PRETI P., *L'organizzazione della piccola impresa. Nascita e sviluppo delle imprese minori*, Egea, Milano 1991.
- QUAGLI A., *Considerazioni sul controllo di gestione con particolare riferimento alle piccole imprese*, Studi ed informazioni, n. 2, 1989.
- QUAGLI A., *Il comportamento strategico delle piccole imprese*, sta in MARCHI L. - PAOLINI A. - QUAGLI A., *Strumenti di analisi gestionale. Il profilo strategico*, Giappichelli Editore, Torino 1995.
- RAFFA M. - ZOLLOLO G., *Organizzazione, professionalità ed innovazione nelle piccole imprese innovative: un confronto nord-sud*, in Politiche del lavoro, n. 18, 1992.
- REBORA G., *Comportamento d'impresa e controllo sociale*, Etas Libri, Milano 1981.
- REGIONE TOSCANA/GIUNTA REGIONALE - OSSERVATORIO REGIONALE SUL MERCATO DEL LAVORO, *Famiglia, risorse umane e reti sociali. La formazione della microimprenditorialità*, Quaderno n. 29, Firenze 1995.
- REID G. C. - IACODSEN L. R., *The Small Entrepreneurial Firm*, Aberdeen University Press, Aberdeen 1988.
- RICCABONI A. (a cura di), *Strumenti di controllo di gestione adottati nelle imprese operanti in provincia di Siena*, Cedam, Padova 1995.
- RUDIGIANI A., *Organizzazione d'impresa*, Giuffrè, Milano 1979.
- SMITH K. G. - GANNON M. J. - GIMM G., *Decision Making Behavior in Smaller Entrepreneurial and Larger Professionally Managed Firms*, Journal of Business Venturing, Summer 1988.
- SQUILLACCIOTTI M. (a cura di), *Lavoro, industria e cultura. Storia delle trasformazioni sul territorio aretino*, Electa, Perugia 1990.
- TERZANI S. (a cura di), *Strumenti di controllo di gestione adottati nelle imprese operanti in provincia di Firenze*, Cedam, Padova 1995.
- WILKINS A. L. - OUCHI W. G., *Cultura e prestazione aziendale*, sta in B. BERNARDI (a cura di), *Controllo e organizzazione. La ricerca di un nuovo paradigma*, Isedi, Torino 1989.
- USAI G., *Le imprese minori ed il loro ambiente. Il caso delle piccole e medie imprese della Sardegna*, Cedam, Padova 1981.
- ZAPPA G., *Le produzioni nell'Economia delle imprese*, Tomo I, Giuffrè, Milano 1956.
- ZULIANI A., *La struttura produttiva italiana alla luce dell'ultimo censimento*, L'industria, n. 1, gennaio-marzo 1994.

