

1.

IL BUDGET PREVISIONALE DI VENDITA: CONCETTUALIZZAZIONE

Come molti aspetti legati allo sviluppo manageriale, anche il budget, come metodo di gestione aziendale, si inizia a diffondere sin dagli inizi del '900. Già in quel frangente, questo si posiziona come una tecnica utile alla gestione dell'impresa, consentendo di prevedere entrate ed uscite, al fine di giungere ad una migliore gestione delle risorse, delle persone e delle attività (Cleveland, 1915). Il successivo sviluppo del budgeting in qualità di metodologia gestionale, che è avvenuto dal periodo degli anni '80, si manifesta in concomitanza della diffusione delle tecnologie dell'informazione. Tuttavia, di lì a poco, a cavallo tra gli anni '90 e '2000 lo strumento inizia a soffrire una "crisi" sia nell'utilizzo che negli studi. Crisi che arriva fino ai giorni nostri, connessa alle limitazioni del metodo che sono emerse nel tempo (Marasca *et al.*, 2018).

Lo strumento, e la relativa metodologia sottostante, si è continuamente evoluto durante gli anni del boom dello sviluppo industriale. La digitalizzazione, attualmente, sta facendo ritornare in auge il sistema di budgeting. La sua centralità viene infatti "riscoperta" proprio grazie alla diffusione degli strumenti digitali in grado di abilitare una migliore gestione dei dati, così come grazie ad una rinnovata enfasi verso la necessità di processi decisionali data driven (Gregori e Pascucci, 2019). Le nuove tecnologie relative ai dati hanno infatti consentito la diffusione di strumenti un tempo complessi come il budget anche verso attori di business che erano solitamente in difficoltà, come le PMI.

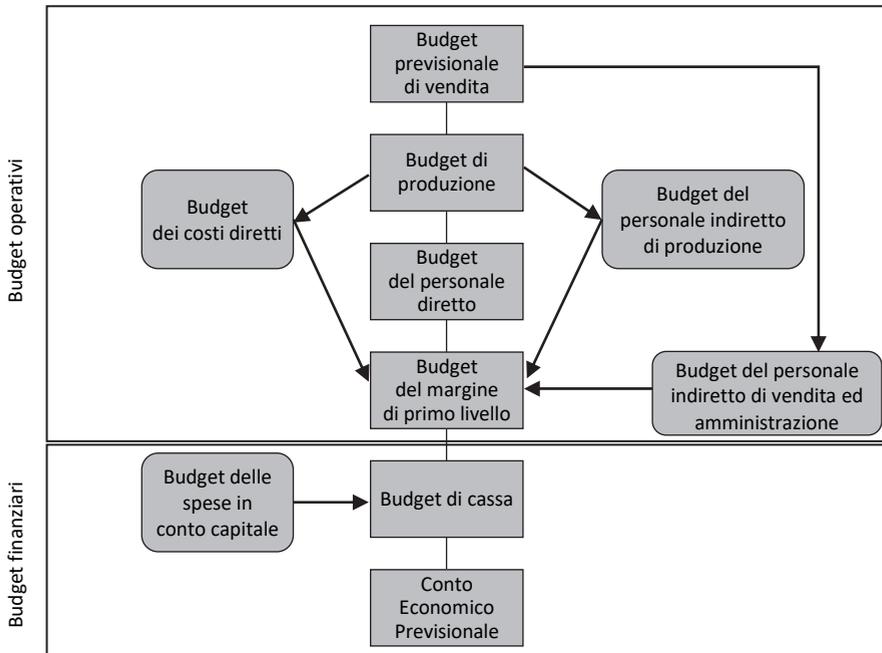
Per descrivere in modo corretto il budget previsionale di vendita, è innanzitutto utile e necessario posizionarlo all'interno del sistema di budgeting aziendale (Marchi *et al.*, 2018; vedi figura 1, di seguito). Lo schema suggerisce che il budget previsionale di vendita è uno degli elementi primari, se non l'elemento chiave, dell'intero budget aziendale, in quanto ogni impresa dovrebbe essere "sales driven" (Golec *et al.*, 2019). Infatti, il budget previsionale di vendita è l'elemento iniziale

del processo di budgeting e tutti gli altri budget e l'intero sistema dipendono dalle assunzioni e dai risultati previsti al suo interno. Per tale motivo, la sua centralità e rilevanza è tale che merita di essere approfondito in ogni suo aspetto, sia teorico che pratico (Petropoulos *et al.*, 2022).

Osservando lo schema proposto, è facile quindi intuire come la preparazione del budget previsionale di vendita sia caratterizzante dell'intero sistema di budgeting aziendale. Anche a livello temporale, la preparazione del budget previsionale di vendita rappresenta il punto di avvio dell'intero processo di budgeting. Come vedremo, ogni budget operativo e finanziario viene affidato alla responsabilità di una precisa funzione aziendale. Nel caso del budget previsionale di vendita, i responsabili dovrebbero appartenere alla funzione marketing e vendite. Pertanto, vi è una forte correlazione tra il sistema di budgeting aziendale ed i piani strategici ed operativi di marketing e vendite (Jobber e Lancaster, 2009; Marasca, 2018).

A livello aziendale (si veda figura 1 di seguito) il budget aziendale, che prende avvio dalla preparazione del budget previsionale di vendita, si sviluppa poi in una ulteriore serie di sotto-budget (Marchi *et al.*, 2018). Abbiamo quindi il budget di produzione e del personale indiretto amministrativo e di vendita che sono connessi a questo. Dal budget di produzione si andranno dunque a creare i budget per la manodopera diretta e per il personale di produzione indiretto, così come il budget relativo gli acquisti di materie prime e servizi di produzione. L'unione di tutti questi "sotto budget" consentirà di giungere alla creazione del budget di marginalità di primo livello, ovvero quello che tiene conto solo l'effetto dell'attività caratteristica ed operativa dell'impresa. Infatti, tutti questi budget vengono anche denominati budget operativi. Di seguito, poi, l'impresa dovrebbe costruire i budget di natura finanziaria. In particolare, sono i budget delle spese in conto capitale ed il budget di cassa. Entrambi questi strumenti ci consentono, infine, di giungere alla creazione del conto economico previsionale dell'impresa (Marchi *et al.*, 2018).

Focalizzando l'attenzione solamente sul budget previsionale di vendita, questo viene storicamente definito come una "quantitative expression of a plan for defined period of time." (Hope e Fraser, 2000). Ovvero, come una rappresentazione quantitativa di un piano – in questo caso delle vendite – per un determinato periodo di tempo. Quindi, tramite questo approccio possiamo pianificare il futuro dell'impresa in termini di vendite, fatturato, e profitti (se collegato con gli altri budget di natura operativa e finanziaria). In questo senso è utile offrire un chiarimento circa i concetti di previsione e di budget. La previsione è intesa come la stima dei risultati futuri, il budget è inteso come lo strumento che a livello aziendale si predispone per integrare e confrontare nel tempo le varie previsioni (Wyatt, 2012). Previsioni e budget sono in relazione in quanto le previsioni di vendita sono solitamente il punto di partenza dello sviluppo del processo di budgeting, a partire da quello delle vendite (Wyatt, 2012). La centralità del budget previsionale di vendita è tale che questo viene solitamente annoverato tra gli elementi che distinguono le imprese di maggior successo (Wyatt, 2012).

Figura 1. – Schema del budget aziendale

Fonte: tratto da AA.VV.^{1,2,3,4}, nostra rielaborazione.

La letteratura focalizzata sui budget previsionali di vendita si è sviluppata a partire dalla fine degli anni '80 (Tiberius *et al.*, 2020; de Kluyver, 1980), seguendo due approcci e due punti di vista differenti ma complementari: quello relativo all'area marketing e vendite e quello invece più squisitamente connesso all'area controllo di gestione e contabilità. Recenti pubblicazioni hanno suggerito come il tema del budgeting abbia interessato un ampio numero di campi nell'ambito della ricerca sulla gestione dell'impresa, ad esempio: finanza, marketing, vendite, produzione e operations, controllo dei processi industriali e demografia (Petropoulos *et al.*, 2022; Fahrudin *et al.*, 2023). Le previsioni sono sempre più importanti al giorno d'oggi per via di ambienti competitivi sempre più dinamici e turbolenti (Marasca, 2018), dove le aspettative dei clienti sono sempre più alte e dove si affronta

¹ PRESSBOOKS, "Understanding the structure of budgets".

² Marchi, Marasca e Chiucchi, 2018.

³ Brusa, 2012.

⁴ Marasca, 2018.

una scarsità di risorse cronica anche per i brevi periodi, con orizzonte temporale minore di un anno (Marasca, 2018; Sohrabpour *et al.*, 2021). Infatti, il budget riflette le aspettative circa i livelli di vendita, e proprio la stima delle vendite che condiziona le scelte a valle rispetto la produzione, gli investimenti e lo sviluppo di nuovi prodotti (Grønhaug e Ims, 1988; Lackman, 2007). In particolare, la previsione delle vendite impatta direttamente anche nella creazione di altri strumenti di grande importanza per l'impresa; tra i vari possiamo citare: il business plan, il piano di incentivazione del personale, il rendiconto finanziario previsionale ed il conto economico previsionale (Mentzer *et al.*, 1999).

La centralità del budget previsionale di vendita viene ancora di più evidenziata se consideriamo i contesti business-to-business e gli aspetti relazionali (Haggenmüller *et al.*, 2023). Lo sviluppo di relazioni durature e proficue con i clienti chiave rappresenta una delle maggiori sfide per le imprese. Lo sviluppo di una relazione dovrebbe avvenire sulla base di una valutazione costi-benefici delle parti coinvolte. Tuttavia, questa valutazione viene solitamente svolta in modo utilitaristico e informale, che rischia di compromettere la veridicità del processo stesso. Inoltre, il valore di una relazione può assumere varie forme e significati sulla base dei soggetti coinvolti (Biggeman e Buttle, 2012). Queste complessità, unite al fatto che solitamente le relazioni non sono controllabili e gestibili (in senso stretto) e che sono quindi di fatto imprevedibili, rappresentano le ragioni per le quali i processi definizione del budget previsionale di vendita nelle imprese business-to-business sono ancora molto complessi (Kerkkanen *et al.*, 2012; Biggeman e Buttle, 2012). Pertanto, vi è la necessità di individuare un metodo o uno strumento che possa aiutare l'impresa sia nella pianificazione di azioni e decisioni, sia nell'aumentare le possibilità di controllare l'effettivo andamento di queste relazioni sulla base di quanto previsto (Haggenmüller *et al.*, 2023). Molto spesso, infatti, le imprese ricorrono al cosiddetto approccio “arm-length”, ovvero letteralmente a braccio, quando si deve decidere sullo sviluppo delle relazioni strategiche (Biggeman e Buttle, 2012; Haggenmüller *et al.*, 2023).

In questo senso, l'area in cui le nuove metodologie di budgeting sono chiamate a migliorare è proprio quella della loro applicazione di quanto sviluppato nei processi decisionali e di pianificazione (Davis e Mentzer, 2007). Proprio perché il modello di previsione, comando e controllo risulta oggi sempre meno efficace in virtù di crisi e cambiamenti repentini, nonché dei vari “cigni neri”⁵ che si sono abbattuti nei contesti di business mondiali (Rigby *et al.*, 2020), si suggerisce che il budget possa essere sempre meno considerato come uno strumento “chiuso” e sempre di

⁵ Con il termine “cigno nero” si fa riferimenti ad eventi inattesi che posso cambiare radicalmente il contesto di business e portare a conseguenze estreme (possono essere sia positive sia negative). Il concetto è stato coniato da Nassim Taleb nell'omonimo libro “Il cigno nero. Come l'improbabile governa la nostra vita” (2009), Il Saggiatore, Milano.

più visto come una filosofia gestionale del futuro delle relazioni di business dell'impresa. Infatti, il budget previsionale di vendita dovrebbe essere un sistema attendibile ma flessibile poiché deve consentire di prendere decisioni che possono ricadere in range molto ampio di situazioni di business (Haggenmüller *et al.*, 2023; McKinsey e Co., 2020). Sempre considerando il ruolo del budget previsionale di vendita a livello aziendale, è opportuno ribadire quanto già ampiamente saputo: la centralità del budget previsionale di vendita risiede nel fatto che i numeri che si generano in questa sede saranno la base per lo sviluppo di strumenti e decisioni altamente strategici per l'impresa: business plan, investimenti, piani strategici, piani di incentivazione (Williamson, 1999).

Sebbene vi sia un certo allineamento verso il fatto che il budget previsionale di vendita possa essere considerato una stima del livello delle vendite secondo un dato periodo futuro di un'impresa, vi è sempre di più concordanza anche sul fatto che l'esercizio dello sviluppo del budget previsionale di vendita dovrebbe essere considerato un processo in continuo sviluppo (Donaldson, 1998). In altre parole, il budget di vendita diviene l'espressione quantitativa dei piani e delle previsioni dell'impresa e del suo futuro (Hope e Fraser, 2000). Infatti, il budget può, e deve, essere considerato come un piano che offre una visione complessiva di quanto abbiamo intenzione di fare per il periodo futuro e dei risultati che ipotizziamo si possano concretizzare (Wyatt, 2012). Coerentemente, studi più recenti hanno suggerito che il processo di budgeting delle vendite potrebbe essere considerato come una routine organizzativa da implementare nell'impresa (Davis e Mentzer, 2007). Inoltre, vi è allineamento sulla centralità del budget previsionale di vendita come primo step dell'intero processo di budgeting e di pianificazione strategica dell'impresa (Mentzer *et al.*, 1999; Lewis Reynolds e Lancaster, 2007; Haggenmüller *et al.*, 2023). Il budget previsionale di vendita assume un ruolo centrale anche nelle modalità e nelle decisioni con il quale l'impresa alloca risorse e coordina lo svolgimento di attività e processi. In termini operativi, perciò, il budget previsionale di vendita si presenta come un piano di operazioni ed azioni espresse sotto forma di numeri e scenari che riflettono le previsioni e le aspirazioni dell'impresa. Perciò, il budget previsionale di vendita condiziona fortemente anche i processi di decisione strategica dell'impresa nonché il modo con cui l'impresa vede il proprio presente e futuro (Grønhaug e Ims, 1988). Le più moderne prospettive sul budgeting suggeriscono come questo debba essere uno strumento adattivo, flessibile, orientato al futuro ed all'esterno dell'impresa, basato su target specifici (Hofer *et al.*, 2015; Marasca, 2018).

Dalla letteratura è possibile individuare un approccio innovativo al budgeting, chiamato "beyond budgeting". Questo è un metodo adattivo, orientato al futuro ed all'esterno, basato su obiettivi specifici e decentralizzato (Madueweke e Kamala, 2016); tuttavia è ancora poco diffuso, soprattutto nelle PMI. L'approccio "beyond budgeting" vuole suggerire l'adozione di un modello generalmente più centrato sia

sul cliente che sulle persone che si occupano di gestire le relazioni, decentralizzando, rispetto all'approccio classico le decisioni e le dinamiche (Hofer *et al.*, 2015). Il metodo in questo caso vuole in qualche maniera indirizzare un nuovo approccio al mutato ruolo del budget, da un set di informazioni finanziarie ad uno strumento manageriale per guidare le decisioni strategiche, il comportamento delle persone e la premialità nell'impresa (Hope e Fraser, 2000). L'approccio "beyond budgeting" prevede l'implementazione di una serie di sistemi, tra i quali (Hope e Fraser, 2000; Marasca, 2018):

1. Obiettivi e influenza della concorrenza nel loro raggiungimento.
2. Gestione delle informazioni anticipatorie rispetto la capacità di modificare continuamente la strategia.
3. Un processo per l'implementazione della strategia chiaro guidato dalle azioni e revisionato in modo ciclico.
4. Un processo di gestione degli investimenti che funziona insieme alla previsione, che comprenda anche dei "percorsi di uscita" in casi estremi pur di salvaguardare l'impresa.
5. Sistemi di controllo e allerta distribuiti che possono arrivare fino alla front-line.
6. Ricompense e premi basati sui risultati e a tutti i livelli in modo da incoraggiare azioni basate e guidate dai dati.

Sebbene questo approccio abbia come scopo quello di rendere le organizzazioni più adattive rispetto i cambiamenti di contesto, sconta una scarsa capacità di adeguatezza proprio nei contesti più turbolenti, soprattutto nel caso delle PMI che difficilmente tendono a gestire sistemi formalizzati in modo snello e continuativo. Inoltre, l'approccio si è spesso rivelato di difficile applicazione in termini pratici, soprattutto se consideriamo le PMI, le motivazioni alla base del suo sviluppo sono tuttora valide e di interesse. Infatti, i nuovi approcci al budgeting dovrebbero sempre di più tenere conto della maggiore flessibilità e dinamicità delle imprese e del contesto di business, dove le responsabilità sono sempre più decentralizzate e dove le decisioni si prendono in modo sempre più rapido e tempestivo. Quindi emergono i limiti degli approcci più tradizionali allo sviluppo ed utilizzo dei budget, come la rigidità, il fatto che sono decisi dal management e calati sulle persone, che sono spesso legati ai sistemi di incentivazioni su di una sola variabile, che si riferiscono ad orizzonti di lungo periodo difficilmente realizzabili, e che il controllo di questi risultati viene spesso svolto in maniera saltuaria e non continuativa (Zatta, 2018). Pertanto, si rendono necessari nuovi strumenti che si adattano alle diverse dimensioni e competenze delle imprese, soprattutto se prendiamo come riferimento le PMI, che non sono quantitativi e basati su serie storiche ma considerano come elemento centrale la relazione con i clienti, e che consentano una decentralizzazione delle decisioni specifiche (per ogni cliente) così da abilitare un'azione tempestiva della forza vendita orientata dagli obiettivi di budget e dalla relativa incentivazione.

Un continuo rinnovamento di come le imprese gestiscono le pratiche di budget e previsione dei risultati futuri è necessario in quanto il contesto di business attuale vede l'intensificare di instabilità e turbolenze (Rigby *et al.*, 2020). In questo senso emerge il limite dell'approccio "classico" al budget previsionale di vendita, che è legato alla sua incapacità di prevedere l'imponderabile; quindi, qualsiasi piano non può sostituirsi ad un attento controllo della realtà. Infatti, come suggerito da Saffo (2007) le previsioni "lineari" sono solitamente sviluppate a partire da un contesto dove eventi ed azioni sono preordinati e non ci sono influenze circa i risultati futuri, tuttavia, invece, dobbiamo considerare che il nostro mondo è molto diverso: non ci sono certezze, nulla è preordinato, tutto ciò che facciamo oggi influenza il futuro in un modo che difficilmente possiamo comprendere e che gli eventi si sviluppano in modi inaspettati ed imprevedibili. Quindi, si può concordare che lo sviluppo di budget previsionali rimane in ogni caso un approccio metodologico corretto alla gestione dell'impresa, al fine di migliorare il pensiero strategico e comprendere come servire in modo più efficace ed efficiente clienti e stakeholder (Rigby *et al.*, 2020). Gli autori suggeriscono quindi di spostare il focus dal successo finanziario (che richiede una precisione quantitativa difficilmente ottenibile considerando le incertezze del nostro tempo) al successo strategico, ovvero alla correttezza delle scelte prese.

"A company sales forecast is an estimate of the level of company sales for a future time period. The outcome of forecasting activity is aimed at an accurate sales figure, but it is more appropriate to view forecasting as a process" – Bill Donaldson (1998).

In questo frangente si rende utile individuare anche la relazione esistente tra le aree disciplinari che storicamente sono coinvolte nello studio e sviluppo delle teorie e degli strumenti relativi al budget previsionale di vendita: l'area marketing e vendite e l'area controllo di gestione. Infatti, sebbene la preparazione del budget previsionale di vendita – come verrà descritto in dettaglio nella sezione 1.7 di seguito – è un compito che dovrebbe essere appannaggio della funzione marketing e commerciale, molto spesso l'intero processo, o addirittura lo stesso budget previsionale di vendita, viene redatto dall'area che fa riferimento al controllo di gestione (sia questa denominata accounting, finanza o amministrazione) seppur coinvolgendo il personale di vendita. Come accennato nel capitolo introduttivo, infatti, l'area controllo di gestione è quella che più di tutti ha sviluppato contributi teorici e pratici (si vedano ad esempio i contributi di Marchi *et al.*, 2014; Marasca *et al.*, 2018 e Brusa, 2012), sebbene anche in questo caso la letteratura sia piuttosto frammentata (Bradfield *et al.*, 2005).

Come prestabilito, uno degli obiettivi di questo volume era proprio chiarire le responsabilità in capo allo sviluppo del budget previsionale, e quindi supportare la

comprensione di quali figure e funzioni organizzative sono responsabili delle operazioni all'interno delle imprese. Offrendo una discussione approfondita di questo tema, ed offrendo una specifica discussione di chi si dovrà occupare della redazione del budget previsionale di vendita (paragrafo 1.7 di seguito) il volume vuole chiarire anche il rapporto che esiste tra le due aree disciplinari, che sempre di più sono quindi chiamate a convivere e collaborare nelle organizzazioni aziendali al fine di programmare e verificare lo svolgimento dei processi di creazione di valore.

È necessario chiarire che il budget previsionale di vendita è oggetto di particolare attenzione delle due aree aziendali data la correlazione e l'influenza con altri budget (si veda Figura 1, sopra), dove proprio in base alla predisposizione del budget delle vendite è possibile procedere alla predisposizione del budget di produzione, budget per le forniture, budget per gli investimenti e spese generali di bilancio.

Come vedremo nel corso del volume, il processo decisionale commerciale e di marketing richiede una gestione efficace del budget delle vendite, sia sotto il punto di vista della previsione e della programmazione delle azioni operative (attività che solitamente ricadono sotto la responsabilità della funzione marketing e vendite) sia sotto il profilo del controllo e della reportistica (attività che solitamente ricadono sotto la responsabilità dell'area amministrativa e del controllo di gestione). La stretta collaborazione tra le due aree è propedeutica al corretto funzionamento dell'intero processo di budgeting, così come è necessaria all'adozione di un approccio alle vendite ed al marketing data driven che possa essere diffuso a tutti i livelli dell'organizzazione. La collaborazione tra le due aree si realizza inoltre nella possibilità di utilizzare tutti i dati storici dell'impresa opportunamente analizzati e predisposti per supportare le previsioni. Queste dovrebbero essere basate su informazioni storiche corrette e veritiere che i manager ed imprenditori utilizzano per analizzare e prevedere le dinamiche future (Gregori e Pascucci, 2019; Petropoulos *et al.*, 2022).

In sintesi, quindi, il budget – ed in particolare il budget previsionale di vendita – dovrebbe essere considerato come uno strumento ed un processo manageriale multidisciplinare che richiede la forte integrazione delle aree aziendali dedicate al marketing ed alle vendite e delle aree preposte all'amministrazione, la finanza ed al controllo di gestione.

A questo punto è utile comprendere per quale ragione è opportuno, partendo dalla raccolta della letteratura sul budget previsionale di vendita, uno studio su questo tema è necessario, così come è necessario individuare un nuovo approccio pratico alla sua redazione. Per prima cosa, il processo di budgeting tradizionale è considerato gravoso in termini di sforzo e di tempo, nonché costoso in termini economici in quanto impatta in modo diretto sulle figure apicali dell'impresa. L'approccio tradizionale non è in grado di rimanere al passo dei cambiamenti dell'ambiente e quindi non riesce a tenere il passo delle necessità informa-

tive dell'impresa (Haggenmüller *et al.*, 2023). L'approccio tradizionale potrebbe far emergere comportamenti opportunistici o essere facilmente manipolato (Guruge, 2021).

1.1. Il processo di budgeting

La visione processuale del budget può essere inoltre vista sotto la prospettiva organizzativa. Ovvero, considerare il budget come processo richiede di individuare tutti i sotto-processi organizzativi che l'impresa è chiamata a sviluppare per il suo ottenimento e gestione. Vari studi si sono avvicinati nella definizione delle fasi principali di questo processo.

Diviene utile per prima cosa individuare che il budget previsionale di vendita scaturisce all'interno di un processo di budgeting aziendale più ampio. Processo che solitamente prende avvio in sede di definizione della strategia complessiva dell'impresa, che riguarda anche aspetti come investimenti, politiche del personale ed organizzative. Il budget aziendale, che prende spesso il nome di "master budget", integra diversi budget, come ad esempio: vendite, produzione, materiali, manodopera, rimanenze, cassa, conto economico e stato patrimoniale previsionale (Wyatt, 2012). La rilevanza del budget previsionale di vendita è data dal fatto che oggi le imprese hanno sempre di più la necessità di adottare un approccio customer centric (Porsche Consulting, 2020), ovvero partire sempre dai clienti nello sviluppo di decisioni strategiche. In questo senso il budget previsionale di vendita diviene il link tra tutti gli altri budget, considerando le vendite spesso il driver delle altre dimensioni aziendali. Va fatto notare che laddove l'intero processo di budgeting venga gestito dal CFO (o comunque in un'ottica finanziaria / amministrativa) il budget di vendita è poco approfondito e spesso vi è il rischio che il suo sviluppo sia perlopiù fonte di attriti e stress tra i vari reparti organizzativi. Anche a livello di dottrina, nei manuali di controllo di gestione solitamente il budget di vendita viene trattato in poco meno di un capitolo, dove non si approfondiscono i risvolti per l'area vendite, ma si offre la prospettiva MAC (Management Accounting e Control) su questo aspetto, ma questi volumi sono solitamente più focalizzati sul tema del controllo dei costi e la loro manifestazione. In questo volume invece ci si focalizza sui ricavi e si approfondisce come gestire questo aspetto non solo in termini di definizione e costruzione ma anche in termini di risvolti sulle decisioni strategiche ed operative di marketing, in particolar modo, su come gestire le relazioni con i clienti grazie al corretto utilizzo di questo strumento. Il budget previsionale di vendita rappresenta anche l'elemento di partenza per la redazione dei piani industriali e dei business plan, definendo il livello delle vendite atteso, infatti, si indicano anche i futuri livelli previsti per l'attività produttiva, dei relativi fabbisogni di acquisto e di personale

(Petropoulos *et al.*, 2022; Lalli, 2012). Soprattutto per le imprese a forte vocazione manifatturiera e ad alto utilizzo di investimenti in tecnologie produttive, si sottolinea che non si possa fare a meno di un budget previsionale di vendita opportunamente creato sulla base delle esigenze clienti al fine di giungere ad una pianificazione più possibile coerente anche dei fabbisogni organizzativi della produzione e degli investimenti.

Perciò, adottando la visione processuale, Moon *et al.* (2003) considerano lo sviluppo del budget previsionale di vendita come il passaggio da una fase “AS IS” presente ad una fase futura “TO BE”. La fase “AS IS” rappresenta la necessità di analizzare e comprendere la situazione attuale dell’impresa. In questa fase i responsabili del processo di budgeting previsionale delle vendite sono chiamati a fare una valutazione di ciò che è attualmente in dotazione all’impresa. Quindi valutare ciò che è stato formalizzato in termini di dati, decisioni, documenti e reportistica. La fase di valutazione si conclude quando il team predispone una roadmap per sviluppare un nuovo e più robusto approccio al budgeting. La fase “TO BE”, di converso, rappresenta l’attivazione delle attività secondo la visione del futuro dell’impresa, ovvero di come l’impresa vuole essere e di quali risultati ambisce ad ottenere. Tuttavia, non vi è un accordo in letteratura circa il numero specifico di fasi, ma vi è un fronte comune nel definire il processo di budgeting in base al “momento” in cui viene costruito, dove vi è quindi un prima “AS IS”, un durante ed un dopo “TO BE”.

In questo senso, Kerkkanen *et al.* (2012) individuano quattro fasi principali legate allo sviluppo del budget previsionale di vendita:

1. Definire l’ambiente operativo: categorizzare i clienti e raccogliere informazioni su di loro.
2. Definire il metodo di previsione: selezionare il metodo sulla base dei dati disponibili e sull’utilizzo che se ne vuole fare.
3. Definire i ruoli organizzativi del processo di budgeting: gli sforzi di chi si occuperà di sviluppare il budget previsionale di vendita vanno programmati in funzione della loro conoscenza e del loro accesso alle informazioni chiave.
4. Definire il budget previsionale, le variabili chiave e le modalità di misurazione: creare un ciclo virtuoso di misurazione (vedi Box 1), valutazione e feedback per guidare l’organizzazione verso il raggiungimento degli obiettivi.

In termini pratici, possiamo tuttavia adottare una visione più operativa del processo, seguendo i passaggi descritti da Neely *et al.* (2001). Nella visione offerta dagli autori, coerente con l’approccio presentato in questo volume, lo sviluppo del processo di budgeting comprende diversi passaggi chiave. Questi sono:

1. Predisposizione degli strumenti e dei file per la Raccolta dei dati: la prima azione da svolgere per la predisposizione del budget previsionale di vendita è lo svi-

luppo delle interfacce di raccolta dati e la conseguente raccolta di tutte le informazioni di natura processuale, economica e finanziaria pertinente.

2. Definizione degli obiettivi del budget previsionale di vendita: L'organizzazione è chiamata ad individuare con precisione gli obiettivi economici e finanziari che intende raggiungere durante il periodo di riferimento. Questi obiettivi possono includere aspetti processuali come il numero di clienti nuovi o recuperati, aspetti economici come il fatturato o la marginalità, o aspetti finanziari come rendimenti e indicatori del flusso di cassa.
3. Creazione del budget previsionale di vendita: Unendo i dati raccolti con gli obiettivi appena definiti, si procede nella creazione del budget previsionale di vendita. Il budget previsionale di vendita prenderà la forma di una pianificazione dettagliata di previsioni e scenari in merito ai risultati attesi circa ogni cliente per ogni tipo di prodotto/servizio ad esso associato.
4. Definizione delle attività ed assegnazione delle risorse: per la concreta realizzazione del piano si individuano le attività e vengono allocate le risorse (tecniche, economiche e finanziarie) in base alle priorità individuate ed alle esigenze dell'organizzazione. Partendo dal presupposto che tutte le imprese operano in un regime di scarsità di risorse, sarà molto importante bilanciare il loro utilizzo per le diverse esigenze in modo da garantire l'efficienza e l'efficacia delle operazioni.
5. Monitoraggio e controllo in itinere: Una volta implementato il budget, diviene fondamentale dapprima individuare una serie di KPI e dashboard⁶ da monitorare regolarmente per comprendere l'andamento delle attività. La finalità è quella di comprendere se le previsioni sono rispettate nella realtà. Se necessario, ovvero qualora si individuino scostamenti rilevanti, sarà possibile apportare correzioni o adeguamenti per mantenere il budget previsionali in linea con gli obiettivi.
6. Revisione e aggiornamento del budget: I budget non sono statici e possono cambiare nel tempo a causa di nuove circostanze, opportunità o sfide. È importante rivedere e aggiornare regolarmente il budget in base alle nuove informazioni e alle condizioni economiche. È auspicabile individuare delle finestre temporali utili per la revisione del budget al fine di coordinare le azioni di tutti i reparti e le persone coinvolte.

⁶ KPI è l'acronimo di Key Performance Indicator, come suggerito dal nome questi sono gli indicatori chiave di performance aziendale. Spesso vengono presentati tramite cruscotti direzionali (dashboard) in grado di integrare diverse dimensioni dell'andamento dell'impresa. Questo oggi assume una nuova potenzialità in quanto si possono implementare sistemi piuttosto complessi con i comuni strumenti di calcolo (ad es. Excel) o di business intelligence (ad es. Qlick o Microsoft PowerBI) (si veda successiva sezione 2.3.4).

Chiaramente, rispetto a quanto visto si deve in ogni caso considerare che il processo di sviluppo del budget previsionale di vendita può variare in base a diverse dimensioni. Queste possono essere, solo per citarne alcune come esempio: il settore industriale, la dimensione dell'impresa, le capacità dell'impresa nello sviluppo del metodo in oggetto, e le complessità organizzative specifiche dell'impresa. Considerando le dovute differenze che emergeranno tra le imprese, è utile tenere a mente che lo scopo del budget previsionale di vendita è quello di creare una base di dati per supportare il processo di decision-making nelle aree strategiche ed operative dell'area marketing e vendite secondo una serie di obiettivi individuati nel rispetto di criteri di efficienza ed efficacia (Marginson e Ogden, 2005). Il processo relativo lo sviluppo del budget previsionale di vendita, quindi, diviene uno degli strumenti aziendali utili ad accompagnare l'impresa nell'impostazione di un approccio volto al miglioramento continuo (si veda a tal proposito l'approfondimento offerto nel Box 1 di seguito).

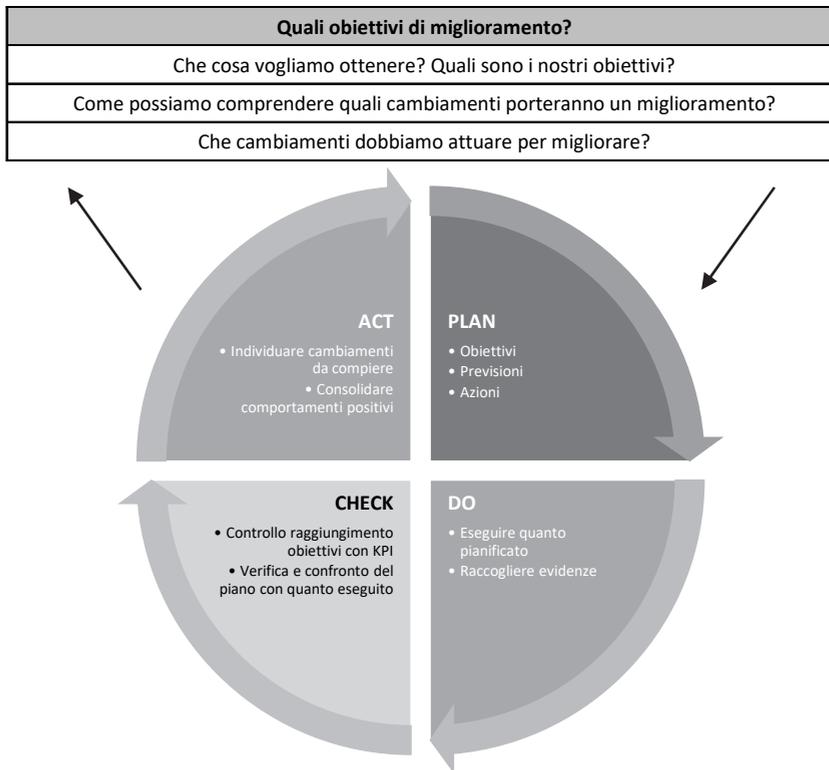
Si sottolinea che nell'ambito della definizione degli obiettivi di budget previsionale di vendita è suggeribile comprendere che, sebbene sia giusto attribuire ai manager solo obiettivi per i quali essi possano essere pienamente responsabilizzati, si considera il budget come uno strumento di consapevolizzazione delle dinamiche e del funzionamento aziendale. Pertanto, nella definizione degli obiettivi di budget potrebbe essere utile individuare degli obiettivi condivisi dove i manager possono solo avere responsabilità indirette (Lalli, 2012).

Box 1 – Approfondimento: il ciclo di Deming e miglioramento continuo

Uno degli approcci manageriali attualmente più diffusi per la gestione dei cicli di miglioramento continuo⁷ e di risoluzione dei problemi sia tecnici che manageriali (Deming, 1953; Moen e Norman, 2009). Questo approccio manageriale prevede di affrontare ogni processo o attività secondo uno ciclo fondato su quattro fasi principali (si veda figura 2 di seguito). Queste quattro fasi sono denominate Pianificare (Plan), Fare (Do), Controllare (Check) e prendere azioni correttive e di miglioramento (Act) (Deming, 1953). All'interno di ognuna di queste fasi possiamo trovare attività, strumenti e azioni differenti da impresa a impresa o da applicazione e applicazione. Tuttavia, possiamo convenire nell'individuare le azioni "generiche" che si dovrebbero attuare una volta adottato questo metodo.

⁷Approcci che spesso sono riferiti agli sviluppi manageriale di matrice giapponese che a partire dagli anni '80 hanno introdotto i concetti relativi alla filosofia KAIZEN e di gestione totale della qualità (Moen e Norman, 2009).

Figura 2. – Ciclo di Deming (PDCA)



Fonte: nostra elaborazione sulla base di AA.VV.

La prima fase, quella di pianificazione, prevede la definizione di obiettivi e/o relativi problemi da risolvere, individuando le potenziali previsioni, scenari ed azioni da eseguire. La fase relativa al fare, invece, prevede che si svolga quanto pianificato. Ciò assume particolare rilevanza per valutare correttamente le assunzioni fatte nella fase di pianificazione. In questa fase si devono anche raccogliere più evidenze possibili, che saranno poi analizzate nelle fasi successive. Nella fase di verifica, infatti, andremo a controllare e monitorare lo stato di raggiungimento degli obiettivi, e si andrà ad analizzare lo stato di svolgimento delle attività. Queste analisi saranno supportate dall'utilizzo di quante più informazioni possibili, molte delle quali dovranno essere raccolte durante lo svolgimento operativo delle attività. L'ultima fase, ovvero quella relativa le azioni di miglioramento, prevede che sulla base delle analisi svolte e dei dati in nostro possesso si possa essere in grado di individuare delle azioni correttive rispetto alle cose che non funzionano mentre allo stesso tempo si possano consolidare i comportamenti virtuosi (Deming, 1953). Una volta terminata questa fase, queste scelte ricadono di nuovo

nella fase di pianificazione che va a revisionare o a ridefinire obiettivi ed attività, facendo ricominciare il ciclo. L'utilizzo di questo approccio, oltre ad essere evidentemente pratico e facile da utilizzare ai vari livelli dell'organizzazione, consente di prevenire di commettere errori in modo ricorrente ed eliminare attività che non portano valore aggiunto andando a migliorare gli standard manageriali dell'impresa (Langley *et al.*, 2009; Moen e Norman, 2009).

Lo sviluppo del processo di budgeting delle vendite richiede una forte integrazione delle aree aziendali, sia sotto il profilo funzionale che sotto il profilo dei sistemi informativi. Dal punto di vista funzionale questo è necessario affinché tutta l'organizzazione sia allineata e possa contribuire al processo. Vedremo infatti che il budget previsionale di vendita ha un impatto diretto sulle dinamiche organizzative, e queste ovviamente vanno individuate e previste in sede di definizione del budget. Nonché, come vedremo più avanti nella trattazione, prevedere che questo impatto renda più facile dare trazione e concretezza al processo di budgeting. Dal punto di vista dei sistemi informativi, invece, l'allineamento diviene necessario per fare in modo che il budget possa sfruttare il capitale informativo dell'impresa, e che i dati di budget poi vengano effettivamente utilizzati dal sistema di misurazione delle performance aziendali (Moon *et al.*, 2003). Non dobbiamo dimenticare che, come vedremo più avanti, il ruolo dei dati, ed in particolare sulla possibilità di poter contare su dati affidabili e veritieri, rispondenti dell'effettiva situazione dell'impresa, diviene oggi una prerogativa per l'avvio di qualsiasi processo di budgeting.

Vale la pena sottolineare che l'approccio stesso cambierà fortemente in base al tipo di industria e produzione l'impresa copre. In particolare, gli elementi che è necessario da considerare sulla base delle caratteristiche dell'impresa sono (Mentzer *et al.*, 1999):

- Stagionalità degli acquisti o delle vendite: valutare se il contesto in cui opera l'impresa è sottoposto a periodi di stagionalità (picchi e valli di attività) o se l'attività di business scorre omogenea nel tempo.
- Stadio del ciclo di vita del prodotto: valutare se l'offerta dell'impresa è soggetta a obsolescenza o se l'offerta è stabilmente integrata all'interno dei processi dei clienti.
- Domanda diretta o domanda derivata: valutare quanto delle vendite deriva dalla capacità di vendita dei nostri clienti.
- Shelf life: valutare il tempo di validità dei prodotti, semilavorati e/o altri componenti una volta acquistati, prodotti e/o preparati, questo influenzerà le politiche di produzione (ad esempio produzione per il magazzino contro commessa).
- Valore del prodotto: valutare il valore medio di ogni prodotto in modo tale da individuare il modello di vendita e la strategia di marketing più efficace sulla

base delle specifiche dinamiche associate a questo (ad esempio differenze tra vendita a catalogo e vendita di prodotti su specifica commessa).

- Sensibilità dei clienti al servizio ed al supporto tecnico: valutare quanto la competenza tecnica incide nella relazione con i clienti, e nella creazione della soluzione che andremo a vendere a questi ultimi.
- Lead time e scarsità delle materie prime: valutare la centralità di approvvigionarsi e di mantenere relazioni strategiche con i fornitori di materie prime al fine di essere competitivi verso la clientela.
- Lead time della produzione e scarsità delle capacità produttive: valutare quanto il processo produttivo/esecutivo presenti delle criticità al fine di mantenere uno standard adeguato alle richieste della clientela.

Per questa ragione si intende sottinteso il ruolo che ha la funzione marketing dell'impresa nel supportare ed integrare il reparto vendite nella definizione del budget previsionale di vendita. In particolare, le analisi di marketing strategico necessarie a comprendere l'ecosistema di business in cui si opera saranno utili alla comprensione di fattori operativi che guidano le performance del mercato, alcuni dei più importanti sono, ad esempio: analisi del portafoglio clienti (ad esempio definire il valore, retention, nuovi, persi, etc.), analisi del portafoglio ordini (ad esempio valutare volume, frequenza, etc.), analisi dei clienti (ad esempio la segmentazione e la clusterizzazione), ed altri indicatori chiave della gestione dei clienti (ad esempio il costo di acquisizione, la marginalità, etc.).

Va infine considerato che il processo di budget, una volta implementato ed adottato pienamente dall'impresa, dovrebbe divenire una routine organizzativa ed un processo sistematico che si compie per monitorare gli obiettivi ed il loro raggiungimento (Davis e Mentzer, 2007). Infatti, l'implementazione del budget previsionale di vendita supporta l'impresa nel raggiungere performance superiori. Le imprese che sono in grado di individuare rischi operativi, finanziari e non finanziari, integrando le valutazioni nel budget previsionale di vendita solitamente hanno risultati migliori sia in termini di fatturato che di aumento del valore dell'impresa, rispetto a quelle che non hanno acquisita questa abitudine (Hofer *et al.*, 2015). La corretta preparazione dei budget previsionali diviene quindi una delle chiavi del successo dell'impresa, considerando che la scarsa capacità di pianificare può portare ad incorrere in seri problemi in termini di scorte, acquisti, capacità produttive e di incapacità di realizzare il reale potenziale del mercato (Lewis Reynolds e Lancaster, 2007). L'implementazione del budget, considerando le dinamiche odierne, dovrebbe essere un processo sempre più snello e frequente, al fine di allineare costantemente le assunzioni fatte con le notizie e gli eventi quotidiani che vive l'impresa (Rigby *et al.*, 2020).

Vi è inoltre da considerare che nel caso delle PMI, il processo di definizione del budget previsionale di vendita deve essere considerato un processo iterativo, che

potrebbe richiedere più di un ciclo (Schoemaker, 1993). Queste iterazioni potrebbero richiedere lo sviluppo e la validazione di diversi scenari coerentemente con la strategia dell'impresa (Mortlock e Osiyevskyy, 2023) (si veda sezione successiva 1.3 sul tema relativo agli scenari di budgeting).

Data la complessità del processo di budget, rimane intesa la necessità dell'impresa di impostare un documento formale che possa riassumere i passaggi principali ed il ruolo delle varie figure aziendali coinvolte (vedi sezione 1.7 di seguito). Il suggerimento è di avviare ed avanzare con il processo di budgeting solo quando l'organizzazione sarà opportunamente istruita sul funzionamento del processo e del loro ruolo all'interno del processo stesso (Lalli, 2012).

1.2. Tipologie di approccio al budgeting

In merito alla discussione dello sviluppo del budget previsionale di vendita è utile, nella logica di fornire una panoramica più approfondita possibile circa le dinamiche di applicazione ed utilizzo di questo strumento manageriale, indicare le principali metodologie attualmente conosciute e discusse. Queste metodologie rappresentano oggi la base teorica utile alla comprensione dei diversi approcci al processo di budgeting. Ognuna con le proprie peculiarità, possono offrire dei benefici informativi e gestionali che non vanno sottovalutati. In modo sintetico, di seguito si individuano le principali alternative a livello di approccio e si offre una sintetica descrizione di ognuna (Jobber e Lancaster, 2009; Zatta, 2018; Marchi *et al.*, 2018):

- Budget incrementale: la costruzione del budget prende avvio dai risultati, attività e fenomeni accaduti nel periodo precedente. Queste condizioni vengono poi adeguatamente modificate sulla base delle assunzioni future e sulla base delle nuove attività o strategie che si intendere mettere in atto (Wyatt, 2012). Il rischio che si corre è che non si riesce mai a cambiare rotta rispetto al passato, ma si crea una sorta di “inerzia strategica” che non consente una crescita “a salti”.
- Budget a base zero: significa partire da zero nella redazione del budget, ovvero non prendere in considerazione i dati circa le performance passate (Marasca, 2018). Quindi, anziché partire da dati storici e dover solo ragionare in modo incrementale, si parte considerando “da zero” tutte le potenziali variabili e risultati futuri (Zatta, 2018). Questo approccio è utile per le imprese che operano in contesti dove l'andamento del passato incide poco nel futuro (ad esempio il comparto fashion), e dove l'impresa sviluppa investimenti in innovazione consistenti che rendono le sue capacità molto diverse di anno in anno (Marasca, 2018). Va sottolineato che questo approccio si rivela quanto mai utile negli ultimi anni di enorme dinamismo ed incertezza. Questo approccio consente di trasferire

ogni anno nuove modalità di pensiero all'interno del budget sulla base delle nuove caratteristiche dell'ambiente interno ed esterno. Questo approccio conduce l'impresa a non dare per scontato le situazioni passate, ma a rimettere in discussione e riconsiderare ogni volta aspetti positivi e negativi che si possono evincere dall'analisi dei dati storici.

- Budget strategico: questo approccio prevede di tenere in considerazione eventuali nuove opportunità strategiche e la possibilità di costruire un piano ad hoc per coglierla. Questo approccio consente di focalizzare l'attenzione sui risultati potenziali che porta lo sviluppo del proprio vantaggio competitivo.
- Budget scorrevole: il budget prende avvio dalla valutazione del periodo di riferimento precedente (solitamente un anno solare), assumendo e valutando come eventuali cambiamenti nell'ambiente esterno o nella struttura interna possono influenzare tali tendenze. Questo approccio consente di confrontare l'andamento delle performance con il passato ed è particolarmente utile per tutti i business continuativi (ad esempio fornitura di materiali di consumo, servizi a consumo).
- Activity based budgeting: questo approccio individua l'impatto di singole attività chiave dell'impresa sui risultati delle vendite dell'impresa. È un approccio solitamente più complesso rispetto agli altri, poiché non prende avvio dallo studio della strategia, del passato o di altre variabili, ma prende avvio dalla valutazione del contributo al fatturato di determinate attività chiave.
- Beyond budgeting: questo è un approccio nato alla fine degli anni '90 che ha l'ambizione di andare oltre l'approccio classico al budget finanziario, considerando variabili basate sul valore e con una prospettiva olistica dell'impresa. Tuttavia, sebbene questo approccio abbia lo scopo di andare a risolvere le principali limitazioni degli approcci tradizionali al budgeting, tema che assume ancora più rilievo se adottiamo una prospettiva di MAC (Management Accounting e Control) e controllo di gestione piuttosto che una prospettiva di marketing e sales. Tuttavia, anche questo approccio è limitante e viene scarsamente adottato per via di una difficoltà nel tradurre le indicazioni di carattere teorico in un approccio pratico facile ed efficace da utilizzare (Zatta, 2018; Marasca, 2018).

Come vedremo nel modello operativo proposto in questo volume, attualmente si è sviluppata la consapevolezza che questi diversi approcci, e la loro diversa utilità, può essere utile a concepire un sistema ibrido andando a valorizzare ed integrare i punti di forza di questi, e nello stesso tempo cercando di limitarne le debolezze e le mancanze. Inoltre, si sottolinea che questi approcci, una volta ibridati, potrebbero essere anche opportunamente implementati in modo personalizzato al fine di essere coerenti con le tipiche necessità delle PMI nell'ambito dell'utilizzo ed adozione delle metodologie manageriali.

1.3. Budget e scenari

L'utilizzo degli scenari è da sempre un modo per esplorare e comprendere come si svilupperà il futuro. Come strumento strategico, gli scenari sono dapprima utilizzati in campo militare, poi trasferiti alle imprese. Nel business l'utilizzo degli scenari è impiegato come strumento di pianificazione di lungo periodo (Bradfield *et al.*, 2005; Haggemüller *et al.*, 2023). L'incremento dell'utilizzo di questi strumenti è consigliabile considerando l'aumento delle incertezze e della mutevolezza degli scenari in cui le imprese si trovano ad operare, che richiedono quindi non più un approccio lineare ma l'introduzione di un pensiero strategico basato su considerazioni isolate rispetto al passato nate da analisi di causa effetto (Haggemüller *et al.*, 2023).

La creazione di scenari può essere fatta per ogni gruppo di clienti, o per ogni cliente, o per ogni linea di prodotto. In questo senso si suggerisce in ogni caso di prevedere sempre almeno tre macro-scenari in sede di budget previsionale delle vendite: il primo che prevede un approccio ottimistico basato sull'ipotesi di avere un contesto di business in crescita spinto anche dall'efficacia delle azioni di marketing e vendita intraprese; il secondo basato su un approccio realistico; il terzo basato su valutazioni più prudentziali e/o addirittura pessimistiche, assumendo una possibile depressione del mercato (Haggemüller *et al.*, 2023; de Kluyver, 1980).

In particolare, la creazione di scenari consente di aumentare la confidenza delle imprese nella creazione di previsioni favorevoli. Ovvero, lo studio dei diversi scenari consente di individuare aspetti positivi, strategie e tattiche anche nel caso in cui ci dovessero essere degli eventi fortemente negativi. Questo accade perché l'impresa può prepararsi e lavorare nel contenere gli effetti negativi, oppure comprendere come da un effetto negativo trarne un nuovo vantaggio (Schnaars e Topol, 1987).

L'analisi per scenari trova particolare utilità nello sviluppo dei budget previsionali di vendita poiché raramente le vendite crescono in modo lineare, seguendo una logica incrementale. Molto più spesso si verificano invece dei "salti" dovuti a cambiamenti radicali e non incrementali; come ad esempio: nuovi prodotti, nuovi canali di vendita, ristrutturazione dell'area marketing e vendite, e via dicendo (Williamson, 1999). Questo aspetto diviene particolarmente interessante poiché nella creazione degli scenari saremo chiamati a fare in modo che il processo di previsione consenta di scoprire eventuali situazioni sconosciute e non note. La mappatura di questi elementi consentirà non solo previsioni più precise, ma anche la fissazione di elementi da monitorare prima sconosciuti al management dell'impresa.

Con il termine scenario si intende un setup, un possibile percorso che può avere il futuro, e quindi una serie di possibilità ad esso legate (Schnaars e Topol, 1987). Ogni scenario viene solitamente creato considerando i necessari dettagli, enfatiz-

zando le connessioni tra gli eventi, le relazioni causali e la coerenza con il percorso dell'impresa (Schoemaker, 1991). Solitamente lo scenario non è singolo, ma multiplo (Schoemaker, 1993). La creazione di scenari multipli è una conseguenza del fatto che il futuro è imprevedibile. La presentazione di più scenari facilita il decision-making delle figure apicali dell'impresa, consentendo loro di valutare più alternative e variabili. La considerazione di diversi scenari, effetti e risultati potenziali consente all'impresa di prevedere anche eventi imprevisi, o per lo meno, aver già previsto come reagire ad eventi che oggi non si possono prevedere (Schnaars e Topol, 1987; Schoemaker, 1991). L'analisi degli scenari, riprendendo le parole di Schoemaker (1991), è uno strumento a supporto del pensiero strategico, e della comunicazione della visione del management verso le aree più operative.

Solitamente la creazione degli scenari considera la necessità di individuare le dinamiche del futuro sia in una logica predittiva (cosa pensiamo che succeda) che secondo una logica prescrittiva (come vogliamo andare da dove siamo oggi a dove vogliamo essere domani). In questo senso, si rinnova che l'analisi degli scenari non riguarda solo la previsione del futuro o la pianificazione dei prossimi passi, ma è soprattutto concentrata sulla limitazione delle incertezze preparando l'impresa al manifestarsi di eventi di varia natura (siano essi positivi o negativi). Gli scenari, quindi, rappresentano il completamento della previsione, andando ad aggiungere ad un approccio basato sui numeri di fatturato e vendita delle sfumature di carattere qualitativo, che magari prendono in considerazione i casi migliori e peggiori che si possono verificare in futuro (Haggenmüller *et al.*, 2023; Schoemaker, 1991). In questo senso, lo stesso autore suggerisce che in periodi instabili, l'analisi per scenari consente una profondità di pensiero molto più elevata se associata ai budget previsionali. Infatti, gli scenari hanno lo scopo di andare oltre le mere statistiche, consentendo una valutazione spesso scevra dai trend e dal passato, ma soltanto prendendo in considerazione il futuro.

La creazione degli scenari può avvenire in varie modalità, principalmente tramite processi creativi azionati dall'esperienza, dagli eventi, dalla conoscenza del contesto. Oppure, possono essere creati in modo sistematico, quindi creando delle ipotesi che partono dalla valutazione e dallo studio degli eventi probabilistici, che possono essere correlati o correlabili a degli specifici aspetti della strategia e della gestione aziendale (Schoemaker, 1991). Pertanto, per supportare la comprensione di come poter costruire e formalizzare i diversi scenari futuri dell'impresa si può prevedere un percorso a tappe seguendo i punti elencati di seguito (Schoemaker, 1991):

1. Definire il tema da indagare considerando la cornice temporale e le variabili decisionali.
2. Individuare i maggiori attori relativi a quell'evento, i loro interessi e le loro posizioni di potere.

3. Esplicitare la situazione attuale e le previsioni per il futuro.
4. Individuare ed esplicitare le incertezze e gli elementi imprevedibili, quindi come e dove questi potrebbero impattare sulla gestione.
5. Costruire gli scenari, almeno due: uno fortemente positivo, uno fortemente negativo.
6. Valutare cosa può succedere all'impresa considerando i due scenari.
7. Individuare delle sfumature più verosimili rispetto al futuro creando altri scenari più plausibili, con diversi intervalli di incertezza e probabilità.
8. Comprendere come gli attori del nostro ecosistema (quindi in particolar modo i clienti) potrebbero reagire in questi scenari.
9. Assegnare un valore ai clienti per ogni scenario, andando quindi a creare una visione d'insieme per ogni scenario.
10. Individuare, sulla base degli scenari sviluppati, una serie di decisioni che vanno a creare l'architettura delle decisioni strategiche dell'impresa.

In questo schema, quindi, si passa dalle valutazioni macro alle decisioni manageriali (vedi figura 3 di seguito). Per fare ciò, quindi, sarà necessario dapprima considerare il macro-scenario, tramite ad esempio l'analisi PESTEL (Ho, 2014)⁸. Poi, sarà necessario andare a considerare il contesto industriale, quindi comprendere le dinamiche specifiche del settore in cui si fa business, utilizzando i tipici strumenti per l'analisi di settore ed analisi competitiva (Gregori e Perna, 2019; Marasca e Cattaneo, 2021; Porter, 2008)⁹. In seguito, il livello è quello del management dove si andranno a considerare i livelli di costo (fisso e variabile), ricavo (quindi vendite), la strategia di prezzo e la valutazione della domanda che si può potenzialmente servire (Schoemaker, 1991).

Vale la pena far notare che rispetto al modello originale proposto dall'autore, nel presente volume riteniamo opportuno aggiungere una ulteriore voce a livello macro che è il tema ambientale, che si lega alle crescenti problematiche e sfide che le imprese sono sempre di più chiamate a fronteggiare per limitare le proprie esternalità negative dovute allo svolgimento dell'attività di business. In particolare, queste dinamiche richiedono di essere considerate in quanto potrebbero condizionare fortemente lo sviluppo di interi settori industriali.

⁸ Con il termine analisi PESTEL si sintetizza l'acronimo di Political, Economical, Social, Tecnological, Environmental e Legal. Questo modello di analisi viene solitamente utilizzato per valutare i "mercati" e contesti di business, in particolare risulta utile per individuare eventuali potenzialità di ingresso in nuovi mercati/paesi o per programmare le strategie di sviluppo futuro dell'impresa nei contesti di business attuali tenendo conto di tutti gli aspetti di influenza provenienti dall'ambiente esterno all'impresa (Ho, 2014).

⁹ Alcuni dei principali strumenti per l'analisi competitiva sono il modello di 5 forze di Porter (Porter, 2008) e l'analisi dei fattori critici di successo (Brusa, 2011; Marasca e Cattaneo, 2021) e le matrici di posizionamento (Gregori e Perna, 2019).