



Università degli Studi *Mediterranea* di Reggio Calabria
Dipartimento di Giurisprudenza, Economia e Scienze Umane (DIGIES)

Lezione 13
Pianificazione strategica e processo di *budgeting*

DOTT. GIUSEPPE VALENZA

Assegnista di Ricerca

giuseppe.valenza@unirc.it

Corso di Controllo di gestione

Corso di Laurea in Scienze Economiche (L-33)

Pianificazione, programmazione e controllo



Cosa significa «controllare un'impresa»?

Controllare un' impresa significa **indirizzarla verso le finalità** che questa si pone di raggiungere

Questa attività si esplica attraverso quattro fasi logiche distinte:

1. identificazione degli obiettivi (strategici e operativi)
2. misurazione dei risultati ottenuti in seguito alle azioni
3. valutazione del grado di raggiungimento degli obiettivi
4. azioni correttive e inizio del successivo ciclo di controllo

Pianificazione, programmazione e controllo *(segue)*



pianificazione strategica



- Decisione obiettivi strategici
- Definizione dei programmi intesi alla realizzazione di tali obiettivi
- Allocazione delle risorse ai programmi

programmazione operativa
e *budgeting*



- Orizzonte temporale di riferimento: breve periodo (1 anno)
- Linguaggio utilizzato: traduzione dei programmi in termini quantitativo-monetari
- Si instaura una relazione fra i budget e le strutture organizzative (individuazione delle responsabilità)

misurazione dei risultati e
reporting



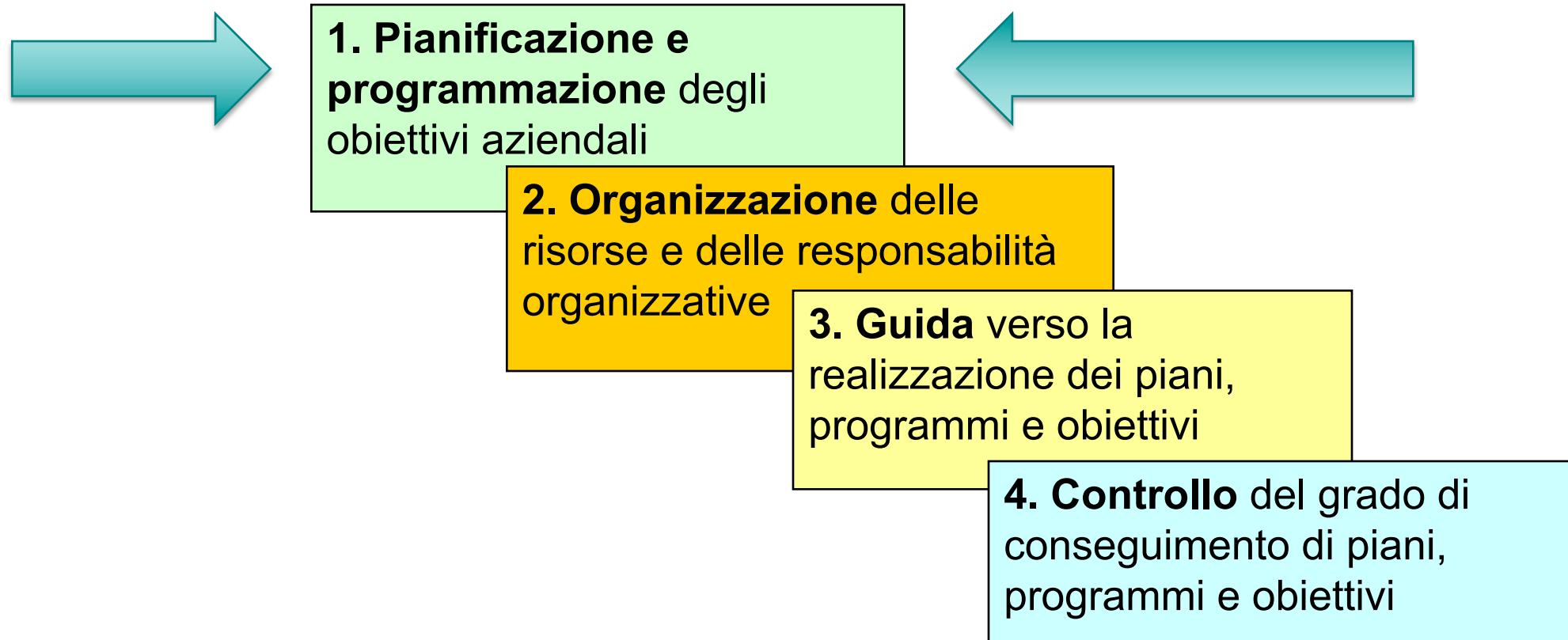
- Confronto tra obiettivi e risultati conseguiti
- Analisi degli scostamenti

valutazione delle performance manageriali



- Azioni correttive feedback
- Azioni correttive feed-forward

Fasi dell'attività di direzione aziendale



Pianificazione strategica, programmazione operativa e budgeting



Le finalità principali della **pianificazione strategica** sono:

- elaborare gli obiettivi strategici per il *lungo periodo*
- stabilire l'assegnazione delle risorse strategiche alle varie *aree aziendali*
- predisporre le condizioni organizzative per il raggiungimento degli obiettivi strategici

L'output della pianificazione strategica è il piano strategico, documento in cui si *declina la strategia aziendale in azioni da intraprendere per raggiungere gli obiettivi*

La **programmazione operativa** riprende quanto descritto nel processo di pianificazione strategica articolando nel breve periodo quale siano le *azioni che i singoli responsabili delle unità organizzative debbano implementare per raggiungere gli obiettivi fissati*

Gli output della programmazione operativa sono due:

- programmi operativi (o piani d'azione): documenti che fissano obiettivi particolari per i manager delle varie unità organizzative
- budget: espressione quantitativo-monetaria di un piano di azione proposto dalla direzione, relativo ad un periodo futuro (solitamente un anno) che contribuisce al coordinamento ed all'integrazione delle unità organizzative nel raggiungimento degli obiettivi strategici

Pianificazione strategica, programmazione operativa e budgeting (segue)



Differenze fra piano strategico e budget



Parametro	Piano strategico	Budget
Orizzonte temporale	lungo termine	breve termine (solitamente un anno)
Linguaggio	qualitativo e descrittivo, con pochi e sintetici valori	quantitativo-monetario, con valori molto analitici
Relazione con la struttura organizzativa	nessuna, si guarda all'intera azienda	articolazione in base alle unità organizzative / centri di responsabilità
Attori coinvolti	Alta Direzione	Alta Direzione e manager dei livelli inferiori (concertazione)

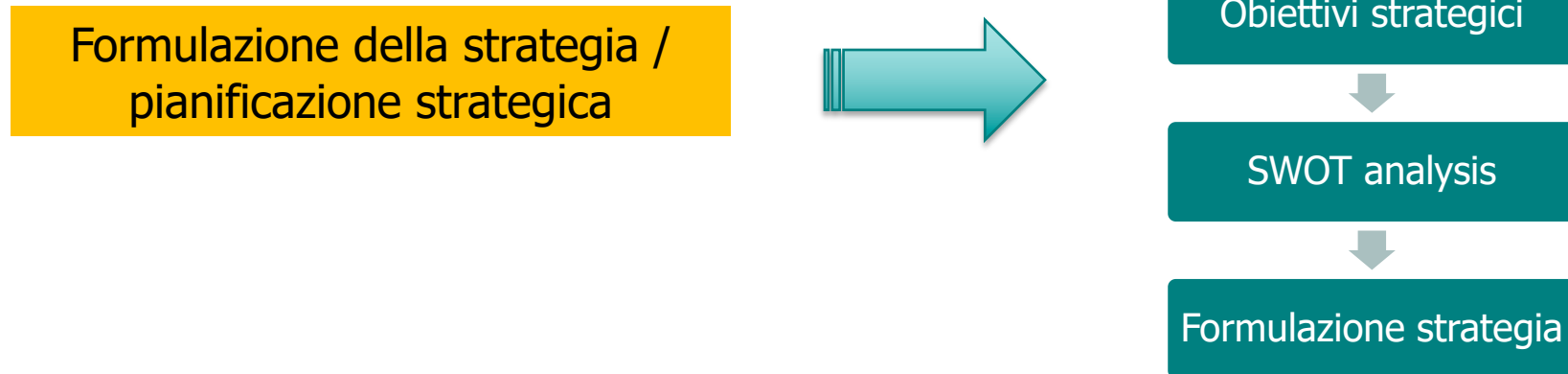
Formulazione della strategia e pianificazione strategica

La dottrina tende a tenere distinte la fase della formulazione della strategia dalla fase di pianificazione strategica

- in linea teorica, la formulazione della strategia *precede* la pianificazione strategica
- nella prassi, vi è una significativa *sovrapposizione* fra le due fasi

Il processo di formulazione della strategia/pianificazione strategica prevede quattro fasi:

1. definizione della *mission* aziendale
2. formulazione degli obiettivi strategici coerentemente con la *mission*
3. SWOT analysis
4. formulazione della strategia



Formulazione della strategia e pianificazione strategica (segue)

1) Definizione della *mission* aziendale

La *mission* rappresenta lo **scopo ultimo dell'azienda**, ciò che giustifica la sua esistenza e la distingue da tutte le altre, ed è connessa alla visione aziendale, ai valori e ai principi di fondo che ispirano l'agire dell'azienda

La *mission* risponde alle seguenti domande:

- *chi siamo?*
- *cosa facciamo?*
- *perché lo facciamo?*

In questo modo, la *mission* contribuisce a **rafforzare l'identità aziendale**

L'esplicitazione della *mission* comporta due principali vantaggi:

- contribuisce a rafforzare l'immagine dell'azienda agli occhi degli stakeholder (es. clienti, fornitori, lavoratori, sindacati, istituzioni, etc.)
- contribuisce all'identificazione dei singoli membri dell'azienda (es. operai, impiegati, manager, etc.) con l'azienda stessa (allineamento degli obiettivi individuali con quelli aziendali), riducendo il rischio di comportamenti opportunistici da parte dei membri



Formulazione della strategia e pianificazione strategica (segue)



FERRERO

«Qualità elevatissima, cura artigianale, freschezza del prodotto, accurata selezione delle migliori materie prime, rispetto e considerazione del cliente. Ferrero è anche attenzione alla sicurezza alimentare, all'ambiente, al sociale, alle comunità locali in cui opera, alle proprie risorse umane. Al centro dell'impegno quotidiano da sempre sta il consumatore»

«Costruiamo Auto, simbolo di Eccellenza Italiana nel mondo, per vincere su strada e nelle competizioni. Oggetti unici che rinnovano il mito del Cavallino Rampante e generano un "Mondo di Sogni ed Emozioni"»



Formulazione della strategia e pianificazione strategica (segue)

2) Formulazione degli obiettivi strategici coerentemente con la *mission*

In questa fase si definiscono gli obiettivi strategici, che devono essere:

- coerenti con la *mission*
- orientati al *medio-lungo periodo*

Secondo Drucker (1954), gli obiettivi strategici devono essere S.M.A.R.T.:

- Specific (specifici, quindi non generici)
- Measurable (misurabili)
- Achievable (raggiungibili)
- Realistic (realistici)
- Time-bound (da raggiungere entro un termini definito)

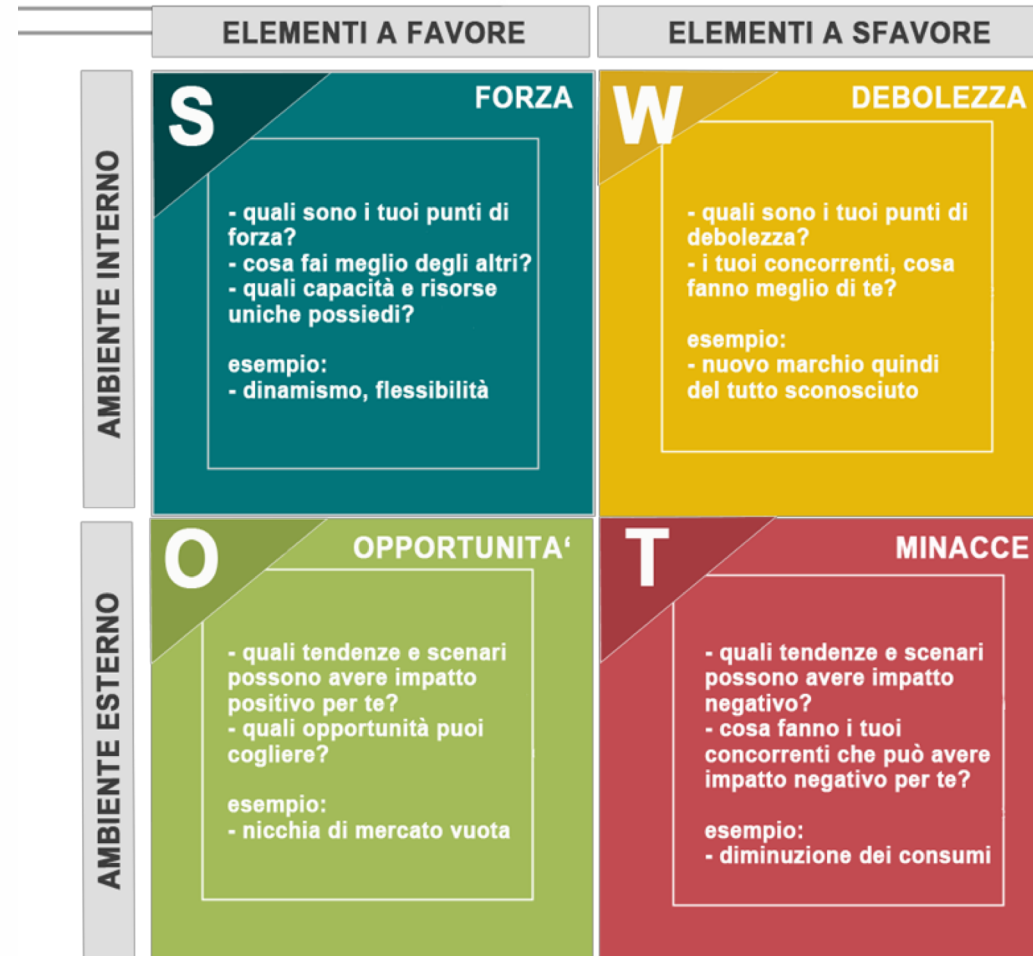
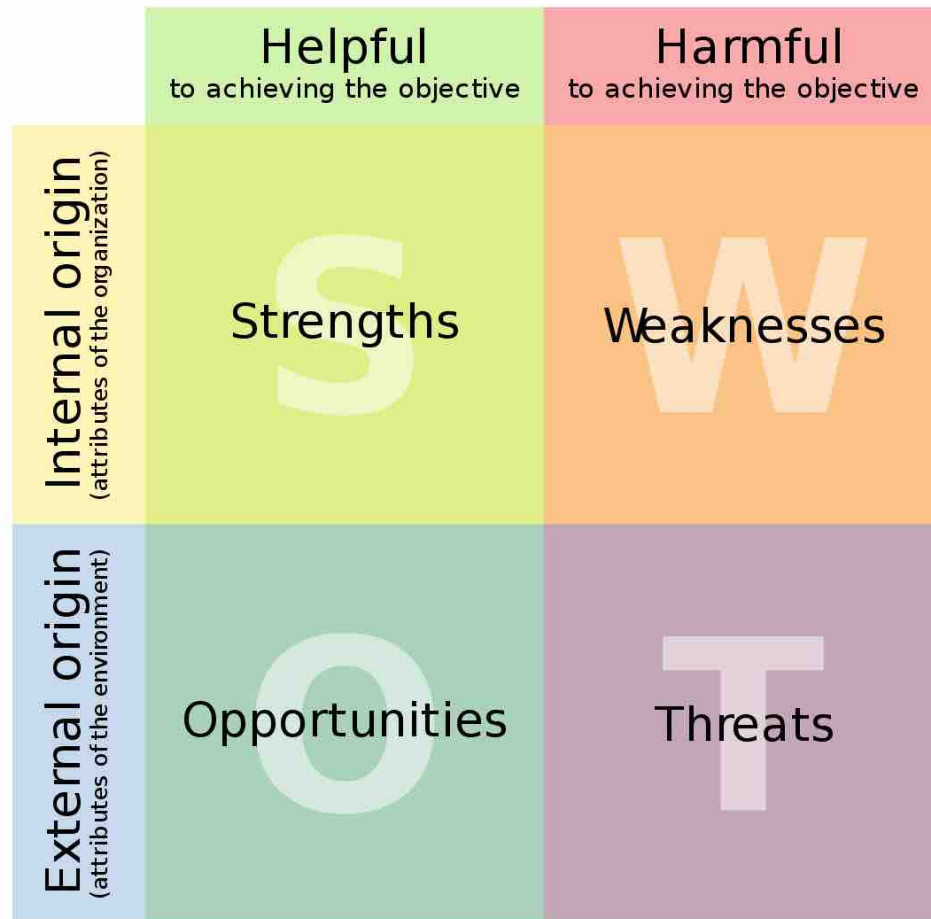
3) Analisi interna ed esterna affidata alla SWOT analysis

L'analisi SWOT consente di individuare, relativamente agli obiettivi strategici individuati:

- **punti di forza:** attributi dell'azienda utili per il raggiungimento degli obiettivi
- **punti di debolezza:** attributi dell'azienda che compromettono il raggiungimento degli obiettivi
- **opportunità:** condizioni esterne favorevoli per il raggiungimento degli obiettivi
- **minacce:** condizioni esterne sfavorevoli per il raggiungimento degli obiettivi



Formulazione della strategia e pianificazione strategica (segue)



Fonte: www.be-startup.it

L'analisi SWOT consente di «fare i conti» per l'effettiva realizzabilità degli obiettivi strategici:

- se gli obiettivi sono realizzabili, si procede con la successiva fase
- se non sono realizzabili, si ritorna alla fase precedente per ridefinire/riformulare gli obiettivi strategici

Formulazione della strategia e pianificazione strategica (segue)

4) Formulazione della strategia

La formulazione della strategia prevede la formulazione di quattro diverse strategie (Airoldi, Brunetti, Coda, 1994):

Strategia
istituzionale



Individua le azioni da intraprendere per acquisire consenso duraturo da parte degli stakeholder/interlocutori sociali (lavoratori, azionisti, clienti, fornitori, PA, etc.)

Strategia reddituale-
finanziaria



Individua obiettivi espressi in termini quantitativo-monetari relativi alla redditività, solidità patrimoniale, liquidità e crescita aziendale

Strategia
organizzativa



Individua la configurazione dell'assetto organizzativo ideale per raggiungere gli obiettivi strategici (generalmente, nota la strategia, si ricerca la forma organizzativa maggiormente funzionale alla sua implementazione)

Strategia di
portafoglio



Individua le ASA in cui operare e l'assegnazione delle risorse alle stesse



Pianificazione strategica, programmazione operativa e budgeting



Budget



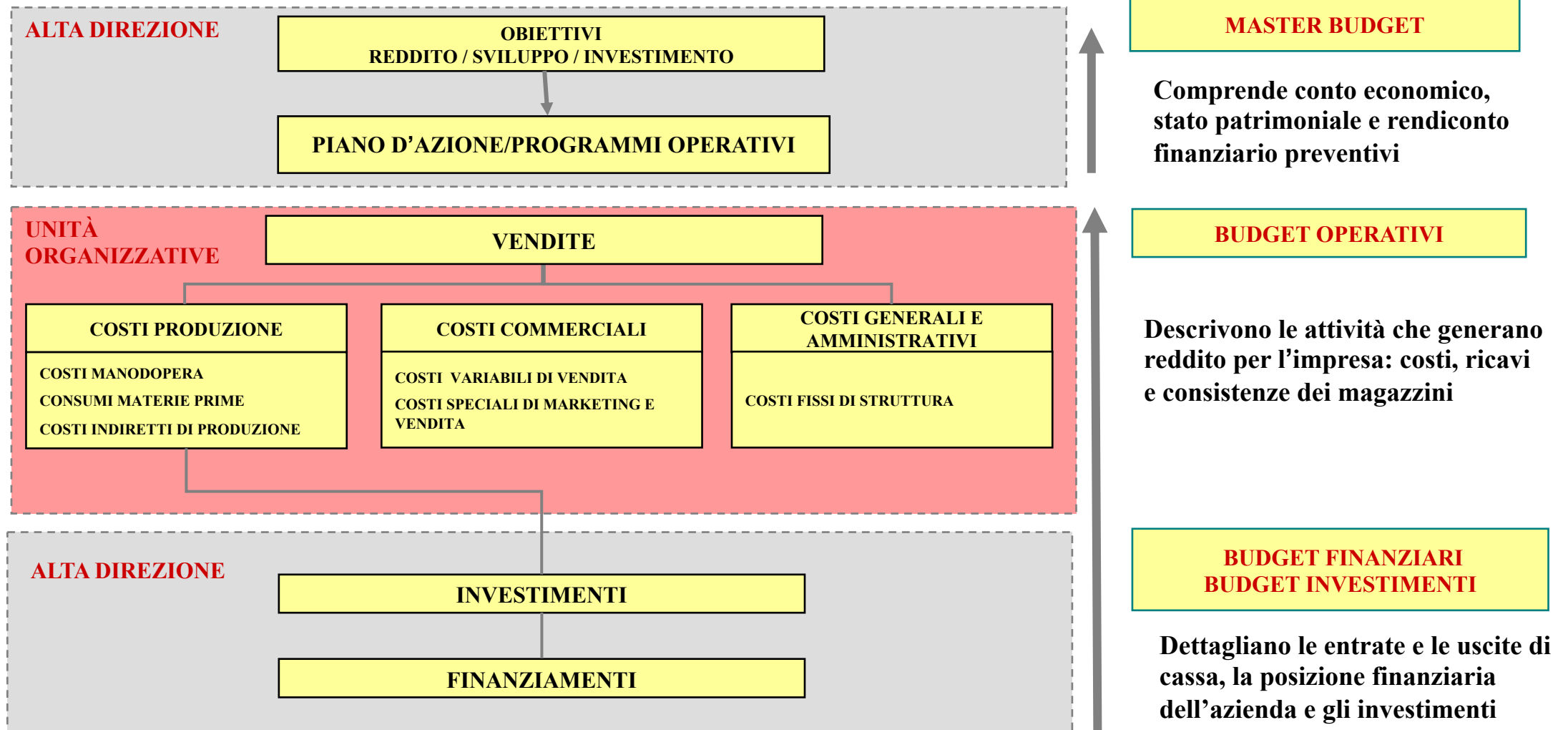
«Il budget è un programma di gestione aziendale, tradotto in termini economico-finanziari, che guida e responsabilizza i manager verso obiettivi di breve periodo, definiti nell'ambito di un piano strategico o di lungo periodo» (Brusa, 2012)

Si tratta quindi di uno strumento di guida del management, che «impegna» precisi soggetti verso obiettivi prestabiliti, responsabilizzandoli sui risultati

Il budget serve per:

- *simulare* le conseguenze economico-finanziarie conseguenti a date ipotesi di gestione
- *guidare/coordinare* il management nel corso dell'anno verso gli obiettivi prestabiliti
- *responsabilizzare* i manager
- *motivare* i manager
- *valutare* l'operato dei manager

Processo di budgeting: relazioni fra aree aziendali



Master budget: struttura ed articolazione

Master budget

Si tratta del budget di «massima ampiezza»: le previsioni contenute riguardano l'intera azienda (non singole partizioni di essa), e *sintetizza i dati contenuti in tutti gli altri budget particolari*

Riferimento temporale

Il periodo di riferimento del master budget è generalmente l'anno solare (coincidenza con l'esercizio amministrativo), con una articolazione interna infrannuale (generalmente mensile o trimestrale)

In alcuni casi, il master budget può non avere come riferimento temporale l'anno, ma specifici periodi dell'anno, es.:

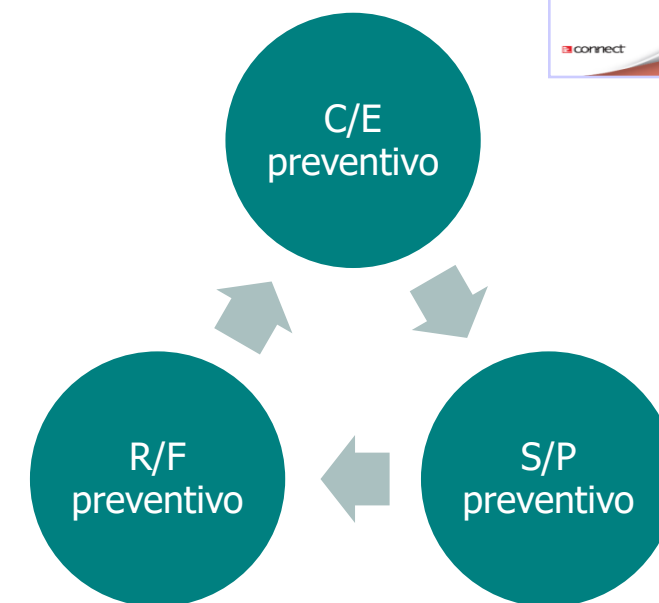
- settore turistico: il periodo di riferimento del master budget potrebbe essere la sola stagione estiva (periodo di alta stagione)
- settore alta moda: si potrebbero avere due riferimenti temporali per il master budget (stagione autunno-inverno e stagione primavera-estate)



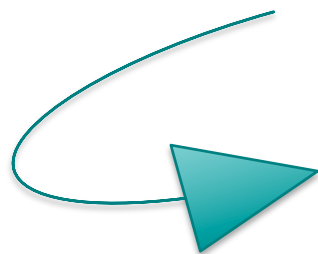
Master budget: struttura ed articolazione (segue)

I documenti di massima sintesi del master budget sono tre:

- **conto economico preventivo:** previsione dei flussi di reddito (costi e ricavi) per l'anno di budget
- **stato patrimoniale preventivo:** previsione delle consistenze patrimoniali (attività e passività) alla fine dell'anno di budget
- **rendiconto finanziario preventivo:** previsione dei flussi di cassa (entrate e uscite monetarie) per l'anno di budget



Per costruire questi documenti di massima sintesi, è necessario predisporre i budget particolari, che vengono distinti in tre categorie:



Budget operativi

Budget degli investimenti

Budget finanziari

Master budget: struttura ed articolazione (segue)



Budget operativi

I budget operativi vengono predisposti sulla base dei contenuti dei programmi operativi/piani d'azione

Vengono definiti «operativi» perché contengono previsioni di *costi e ricavi inerenti all'attività operativa*, pertanto dalla loro sintesi è possibile determinare il reddito operativo atteso (contenuto nel conto economico preventivo)

I budget operativi includono:

- **budget delle vendite**
- **budget dei costi di produzione**, a sua volta comprensivo di:
 - a) budget della manodopera diretta
 - b) budget dei consumi delle materie prime
 - c) budget dei costi indiretti di fabbricazione
 - d) budget delle rimanenze finali di materie prime, semilavorati e prodotti finiti
- **budget degli acquisti di materie prime**
- **budget dei costi operativi** variamente articolati, per esempio in:
 - a) budget dei costi di vendita e marketing
 - b) budget dei costi di ricerca e sviluppo
 - c) budget delle spese generali ed amministrative
- **conto economico preventivo**

Master budget: struttura ed articolazione (segue)



Budget degli investimenti

Il budget degli investimenti è il budget che definisce a livello previsionale l'ammontare e la tipologia di investimenti da effettuare in beni materiali e immateriali ad utilità ripetuta (c.d. «immobilizzazioni tecniche»)

Il budget in questione effettua la previsione/programmazione di acquisto e/o ammodernamento di impianti, macchinari, capannoni industriali, attrezzature produttive

Budget finanziari

I budget finanziari hanno lo scopo di simulare a preventivo gli impatti sulla dinamica finanziaria da parte delle politiche di gestione operativa, delle politiche di investimento e delle politiche di finanziamento

I budget finanziari tipici sono:

- ❖ budget di cassa
- ❖ stato patrimoniale preventivo
- ❖ rendiconto finanziario preventivo

Preparazione del master budget

I tempi del processo di preparazione del master budget dipendono da diversi fattori:

- complessità strategica dell'azienda
- complessità organizzativa dell'azienda
- verifiche di fattibilità tecnico-produttiva del budget
- verifica di fattibilità economico-finanziaria del budget
- numero di attori coinvolti
- propensione alla concertazione da parte dell'Alta Direzione con i manager dei livelli inferiori
- numero di interventi di revisione richiesti da parte degli attori coinvolti

Generalmente, le aziende impiegano 3-4 mesi per la redazione del master budget definitivo

Rough-cut budget (o **bozza di budget**): rappresenta una *primissima versione del master budget*, in cui la segmentazione interna a livello temporale e per aree di responsabilità risulta minima

L'obiettivo è quello di verificare la fattibilità tecnico-produttiva e la fattibilità economico-finanziaria dei programmi operativi

Dopo aver verificato dette fattibilità, la bozza viene trasformata nel **master budget definitivo**, caratterizzato da una elevata analiticità in termini di segmentazione a livello temporale e per aree di responsabilità



Preparazione del master budget (segue)



Revised budget: è il master budget rivisto e aggiornato nelle sue componenti al fine di tenere conto di condizioni operative diverse rispetto a quelle espresse nelle ipotesi iniziali (si tratta in sostanza di una *revisione del budget effettuata dopo l'inizio dell'anno di budget*, rivisto alla luce delle nuove dinamiche del contesto)

Esistono due varianti complesse del master budget:

- **budget flessibile:** i valori previsionali vengono espressi in funzione di diverse ipotesi di volume di vendita, pertanto permette di *simulare a preventivo l'impatto delle variazioni dei volumi di vendita sui risultati economici, patrimoniali e finanziari*
- **budget scorrevole:** i valori previsionali «scorrono» in base alla frazione d'anno; es. quando il mese (o trimestre) è terminato, si fa scorrere il successivo mese (o trimestre), aggiornando i restanti valori in base alle nuove informazioni desumibili dalle condizioni di contesto (es. il bilancio dello Stato italiano adotta la logica dello scorrimento annuale su base triennale)

Preparazione del master budget *(segue)*



Comitato di budget: è un organo che si occupa della preparazione del master budget

Questo organo è generalmente formato da:

- vertice aziendale (es. amministratore delegato)
- responsabili di business (es. responsabili di ASA, di divisioni geografiche, etc.)
- responsabili di funzioni aziendali (es. responsabile della produzione, responsabile commerciale, etc.)
- consulenti (interni o esterni) che si occupano del controllo di gestione

Processo razionale di preparazione del master budget

