



Università
Ca' Foscari
Venezia

Corso di Laurea Magistrale
in Amministrazione, Finanza e Controllo

Tesi di Laurea

Le aziende ibride: aspetti di strategia, pianificazione e controllo

Relatore

Prof. Marco Vedovato

Laureanda

Alice Franchetti

Matricola 868618

Anno Accademico

2021/2022

Ringrazio il mio relatore Marco Vedovato per la disponibilità,
la mia famiglia per avermi sopportata e supportata
e i miei amici per aver creduto sempre in me

INDICE

INTRODUZIONE	1
CAPITOLO I - LA SOSTENIBILITA' AZIENDALE	3
1.1 - Concetto di sostenibilità.....	3
1.2 - Linee guida e principi a favore della sostenibilità	7
1.3 - La Responsabilità Sociale d'Impresa	13
1.4 - Ruolo delle imprese nella sostenibilità.....	17
1.5 - Impresa ibrida	20
1.6 - L'impegno per la sostenibilità in Italia.....	26
CAPITOLO II - SOSTENIBILITA' E STRATEGIA, PIANIFICAZIONE E CONTROLLO AZIENDALE.....	31
2.1 - Sostenibilità come parte integrante della strategia, del controllo e della pianificazione	31
2.2 - Governance e performance nelle organizzazioni ibride	39
2.3 - Il <i>management accounting</i> orientato alla sostenibilità	43
2.3.1 - Gli strumenti di <i>accountability</i> indiretta	45
2.3.2 - Gli strumenti di <i>accountability</i> diretta	49
2.3.3 -La contabilità e la rendicontazione ambientale.....	56
CAPITOLO III - CASI AZIENDALI	63
3.1 - Irinox Spa	63
3.3 - Gruppo HERA	73
3.4 - Gruppo SIT	79
CONCLUSIONI.....	85
BIBLIOGRAFIA E SITOGRAFIA.....	87

INTRODUZIONE

Nell'ultimo ventennio, in seguito alla crisi economica globale e alle preoccupazioni sociali ed ambientali generate dalle minacce dell'ecosistema, sta crescendo l'interesse verso la creazione di un'economia più responsabile. La sostenibilità è al centro di un dibattito che interessa differenti ambiti disciplinari e che si riflette sul divenire dell'impresa.

Il presente lavoro si pone l'obiettivo di evidenziare come tale tema è entrato nel vocabolario delle imprese, conciliando la generazione di valore economico con la creazione di valore sociale, nel rispetto dell'ambiente e delle generazioni future.

I temi sostenibili sono sempre più centrali nel contesto aziendale e sono elementi imprescindibili per poter essere competitivi nel mercato.

La globalizzazione e l'asimmetria informativa tra consumatori ed imprese, ha spinto all'introduzione, nei processi decisionali aziendali, delle tematiche sostenibili, ridefinendo così la programmazione, il controllo, la gestione e la strategia aziendale. La risposta alle sfide a livello sociale ed ambientale, le quali richiedono un sistema imprenditoriale inclusivo, nelle quali le imprese sono driver, va nella direzione delle organizzazioni ibride, modelli imprenditoriali che assimilano mission sociali con attività commerciali, in grado di coniugare profit e no profit.

La trattazione si compone di tre capitoli.

Nel primo capitolo viene definito il concetto di sostenibilità aziendale, i suoi principi e le linee guida e il tema della Responsabilità Sociale d'Impresa (RSI), ovvero l'insieme di politiche e comportamenti che in un'impresa adotta per creare un impatto sociale ed ambientale positivo, in un'ottica di sostenibilità in armonia con il proprio business; per poi trattare il tema del quarto settore, concentrandosi sulle caratteristiche principali e le diverse tipologie di imprese ibride presenti. Il capitolo si conclude con breve quadro dell'impegno per la sostenibilità nella nostra nazione e in particolare nel Veneto.

Il secondo capitolo analizza il tema della pianificazione e del controllo di gestione nel caso di un'impresa ibrida e di come è sempre più importante che una strategia di medio/lungo termine debba integrare la sostenibilità in modo globale. Il focus è incentrato sul *management accounting* orientato alla sostenibilità: strumenti,

indiretti e diretti, che evidenziano l'integrazione dello sviluppo sostenibile nei modelli di business, concentrandosi in particolare sull'analisi dei sistemi di monitoraggio e rendicontazione della sostenibilità nelle realtà aziendali. Tale capitolo analizza inoltre, la governance e le performance delle organizzazioni ibride, sopra citate, e il relativo sistema informativo contabile, ponendo attenzione sulla contabilità e sulla rendicontazione ambientale.

Infine, sulla base degli elementi trattati nei precedenti capitoli, l'ultimo capitolo vuole presentare quattro casi aziendali: Irinox Spa, Gruppo Mastrotto, Gruppo Hera e Gruppo Sit, con l'obiettivo di descrivere realtà aziendali italiane sostenibili.

Queste aziende introducono temi sostenibili all'interno della loro organizzazione, attuano strategie sostenibili di programmazione e controllo: incorporano lo sviluppo sostenibile in ogni ambito aziendale come valore aggiunto, coinvolgendo gli stakeholder e rendicontando il tutto tramite report di Sostenibilità.

CAPITOLO I – LA SOSTENIBILITA' AZIENDALE

1.1 – Concetto di sostenibilità

In ambito economico-aziendale, la diffusione del concetto di sostenibilità è iniziata nel 1987 con la pubblicazione del Rapporto Brundtland da parte della Commissione Mondiale su Ambiente e Sviluppo. Il rapporto evidenziava la necessità di attuare una strategia, definita in inglese con il termine «*sustainable development*» e tradotta successivamente con «sviluppo sostenibile», in grado di integrare le esigenze dello sviluppo e dell'ambiente. Se dovessimo trovare una definizione generica del concetto di sviluppo sostenibile probabilmente sarebbe la seguente: «lo sviluppo sostenibile è quello sviluppo che consente alla generazione presente di soddisfare i propri bisogni senza compromettere la possibilità delle generazioni future di soddisfare i propri» (Rapporto Brundtland, 1987).

Negli ultimi anni, l'attenzione alla sostenibilità sta via via aumentando e attirando l'attenzione dei Paesi, i quali hanno attuato manovre globali volte a promuoverne la diffusione. Principi e temi connessi con la sostenibilità hanno trovato riscontro nelle pratiche politiche messe in atto dalle Organizzazioni Internazionali, le quali hanno definito obiettivi e azioni al fine di incentivare tale tema nei diversi contesti mondiali.

Varie sono state le tappe attraverso cui la Comunità Internazionale ha cercato di dare forma e sostanza ad una strategia che integri le esigenze di sviluppo economico con quelle dell'ambiente e della società, tra cui la 'Conferenza delle Nazioni Unite sull'Ambiente e lo Sviluppo' di Rio de Janeiro nel 1992, durante la quale sono stati prodotti alcuni documenti ufficiali che costituiscono oggi un quadro di riferimento a livello internazionale.

È doveroso richiamare inoltre, i *Millennium Development Goals*, o più semplicemente Obiettivi del Millennio, firmati da 193 stati membri dell'ONU, i quali si impegnarono per l'intervallo temporale 2000-2015 a raggiungere una serie di obiettivi di carattere socio-economico tra cui la sostenibilità ambientale.

L'Unione Europea ha individuato la sostenibilità tra i suoi impegni a partire dalla sua costituzione, infatti negli obiettivi esposti nel Trattato di Maastricht (1992), essa si impegna a promuovere un progresso economico-sociale equilibrato e sostenibile.

La Commissione Europea, riunitasi a Bruxelles nel luglio del 2001, ha proposto il Libro Verde “Promuovere un quadro europeo per la responsabilità sociale delle imprese”, con lo scopo di creare un contesto generale di principi e di prassi che favoriscano la diffusione della responsabilità sociale d’impresa nell’intero territorio dell’Unione.

Figura 1. Il percorso istituzionale verso la sostenibilità globale



Fonte: www.venetosostenibile.regione.veneto.it

Il 2015 rappresenta un’ulteriore tappa, nella quale è stata approvata l’ ‘Agenda 2030 per lo sviluppo sostenibile’ dall’ONU, un programma d’azione con l’obiettivo di porre fine alla povertà, all’ineguaglianza e di perseguire lo sviluppo sociale ed economico; il tutto riassunto in 169 target, i cui elementi essenziali sono rappresentati da 17 Obiettivi di Sviluppo Sostenibile (SDGs), aspetti fondamentali da raggiungere entro il 2030, per lo sviluppo sostenibile, riguardanti cambiamenti climatici, povertà, salute, pace, educazione e crescita economica. Ciascun obiettivo ha validità universale e richiede il contributo di tutti i Paesi, attori del sistema economico, nonché cittadini.

L’Agenda, accolta con entusiasmo, rappresenta un passo in avanti nella promozione dello sviluppo sostenibile e risponde alla necessità di intervenire per affrontare la sfida della sostenibilità in tutti i suoi aspetti.

Figura 2. I 17 Obiettivi di Sviluppo Sostenibile (Sustainable Development Goals)



Fonte: www.unric.org

L'Europa è una delle forze trainanti dell'Agenda 2030 e si impegna per darne attuazione, attraverso standard sociali e ambientali ambiziosi e rigorosi, a dimostrazione che lo sviluppo sostenibile è radicato nel progetto europeo. L'UE è paladina della lotta contro i cambiamenti climatici, della riduzione delle disuguaglianze tra gli Stati membri, della transizione verso un'economia circolare e della tutela della biodiversità, agricoltura e sistema alimentare.

La sostenibilità è costituita in modo simultaneo da tre dimensioni strettamente interrelate, tra le quali non esiste priorità o trade-off e quindi una visione olistica dello sviluppo. Tale concetto fu annunciato per la prima volta da John Elkington nel 1997 nel suo articolo "*Partner-ship from cannibals with forks: the triple bottom line of 21st-century business*".

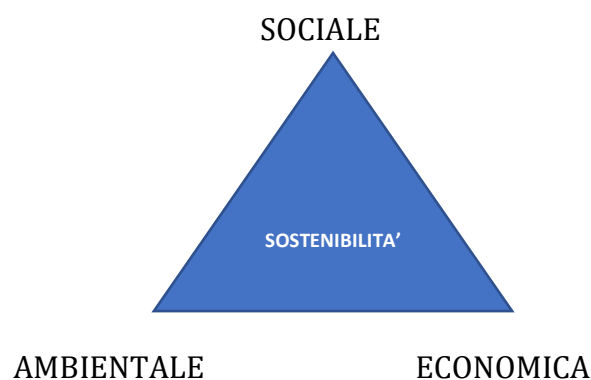
Con l'espressione *triple line bottom* si intende che le performance di un'azienda devono comprendere il risultato economico, ovvero la generazione di profitto quale condizione necessaria per la sopravvivenza economica, il risultato ambientale, che consiste nella limitazione dell'impatto delle decisioni aziendali sull'ambiente e il risultato sociale, quindi rispondere alle esigenze dei portatori di interesse. Vi sono quindi tre aspetti su cui indirizzare il costante miglioramento delle prestazioni aziendali: *profit, people e planet*.

Le tre dimensioni della sostenibilità sono:

- sostenibilità ambientale: l'impegno sull'uso delle risorse al fine di rispettare vincoli di rigenerazione, assorbimento dell'ecosistema e qualità dell'ambiente e capacità di mantenere le caratteristiche e la riproducibilità delle risorse umane. Questo fattore è quello a cui sono rivolte le principali attenzioni in quanto presenta rischi maggiori;
- sostenibilità sociale: focus sul miglioramento delle condizioni di vita, attraverso un cambiamento sostanziale del modo di vivere dei consumatori e garantendo un eccellente accesso a servizi sanitari, educativi, sociali e al lavoro;
- sostenibilità economica: ridurre costi e rischi negli attuali modelli di consumo, migliorando la qualità di prodotti e servizi e garantendo la capacità di generare reddito e lavoro per il sostentamento della popolazione.

È importante ricordare che le tre dimensioni sopra descritte non possono essere massimizzate contemporaneamente, ma è necessario cercare un compromesso fra i molteplici ed eterogenei obiettivi. Esse possono essere raffigurate come un triangolo equilatero, i cui lati rappresentano le linee di condivisione tra gli obiettivi presenti ai vertici.

Figura 3. Le dimensioni della sostenibilità



Fonte: elaborazione dell'autrice

Un'azienda sostenibile non può trascurare queste tre dimensioni in quanto la sostenibilità deriva dalla coesistenza di esse.

Il perseguimento della sostenibilità lungo questi tre aspetti, strettamente interrelati, segna il superamento della misurazione della performance aziendale con solo riferimento ai risultati economico-finanziari e del concetto di sostenibilità legato unicamente alla dimensione ambientale.

1.2 – Linee guida e principi a favore della sostenibilità

Global Compact delle Nazioni Unite

Per guidare e affermare lo sviluppo di un sistema sostenibile è necessario un quadro normativo e di principi; tale tema recentemente, è diventato infatti di primaria importanza tra le varie istituzioni internazionali e tra i governi.

Il *Global Compact*, proposto dall'Organizzazione delle Nazioni Unite nel 1999, non ha natura obbligatoria o normativa, ma offre un quadro di riferimento per promuovere la responsabilità sociale delle imprese attraverso il rispetto di alcuni principi, al fine di indirizzarle verso una gestione aziendale in un'ottica di sostenibilità.

I principi, sintetizzati nella figura 4, conformi alla Dichiarazione dei Diritti Umani, alla Dichiarazione ILO, alla Dichiarazione Rio e alla Convenzione delle Nazioni Unite contro la corruzione, riguardano i macro-temi dei diritti umani, della tutela dell'ambiente e di iniziative a contrasto della corruzione.

Figura 4. I principi del Global Compact

DIRITTI UMANI

Alle imprese è richiesto di:

- promuovere e rispettare la tutela dei diritti umani universalmente riconosciuti nell'ambito delle rispettive sfere di influenza;
- e di assicurarsi di non essere, seppure indirettamente, complici di abusi dei diritti umani.

LAVORO

Alle imprese è richiesto di:

- sostenere la libertà di associazione dei lavoratori e riconoscere il diritto alla contrattazione collettiva;

- nonché di sostenere l'eliminazione di tutte le forme di lavoro forzato e obbligatorio;
 - l'abolizione del lavoro minorile;
 - e l'eliminazione di ogni forma di discriminazione in materia di impiego e professione.
-

AMBIENTE

Alle imprese è richiesto di:

- sostenere un approccio preventivo nei confronti dei problemi ambientali;
 - di intraprendere iniziative che promuovano una maggiore responsabilità ambientale;
 - e di incoraggiare lo sviluppo e la diffusione di tecnologie che rispettino l'ambiente.
-

LOTTA ALLA CORRUZIONE

Le imprese si impegnano a:

- contrastare la corruzione in ogni sua forma, incluse l'estorsione e le tangenti.

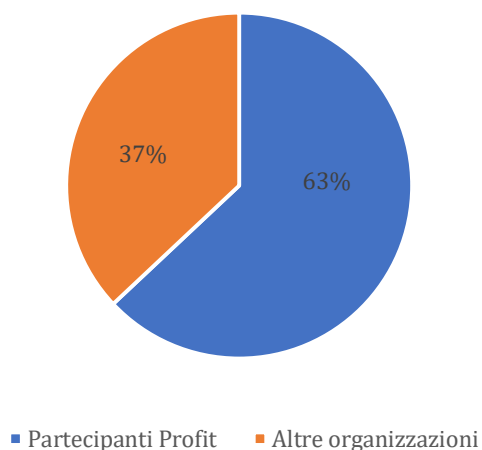
Fonte: elaborazione dell'autrice

Le aziende aderenti, le quali si impegnano a produrre una esplicita e pubblica dichiarazione di adesione a tale Patto Globale, "devono rendere i principi parte integrante delle strategie, delle operazioni quotidiane e della cultura organizzativa. Occorre incorporare il *Global Compact* e i suoi principi nei processi decisioni aziendali, coinvolgendo i massimi organi di governance e attraverso la sensibilizzazione di partner, clienti, consumatori e di tutte le categorie di stakeholder" (Balluchi e Furlotti, 2019).

Dal 2020, data di pubblicazione, l'iniziativa conta più di 17.000 partecipanti, con sede in 160 paesi, sia sviluppati che in via di sviluppo, che rappresentano quasi tutti i settori e le dimensioni (www.globalcompactnetwork.org).

Al Global Compact Network Italia, come riportato dal sito, partecipano quasi 200 organizzazioni italiane, divise tra profit e altre tipologie.

Grafico 1. Le organizzazioni italiane aderenti al GC

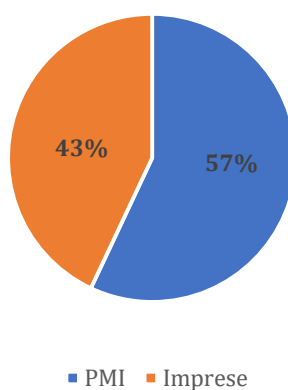


Fonte: www.unglobalcompact.org

Le altre organizzazioni aderenti maggiormente rappresentate sono: ONG locali, associazioni imprenditoriali e organizzazioni accademiche.

Più della metà delle aziende aderenti sono piccole e medie imprese (da 11 a 250 dipendenti) mentre il resto imprese di grandi dimensioni.

Grafico 2. Le imprese italiane aderenti al GC



Fonte: www.unglobalcompact.org

Le imprese che aderiscono al Patto operano in molteplici settori, in particolare il settore bancario e assicurativo, quello delle costruzioni e quello delle multiutility.

Libro Verde dell'Unione Europea

Tra i documenti proposti dalla Commissione Europea, denominati libri verdi, rientra il Libro Verde "Promuovere un quadro europeo per la responsabilità sociale d'impresa", con l'obiettivo di creare un insieme di principi che favoriscano la diffusione della responsabilità sociale delle imprese nel territorio dell'Unione.

"L'Unione europea si sforza di identificare valori comuni adottando una Carta dei diritti fondamentali, un numero sempre maggiore di imprese riconosce in modo sempre più chiaro la propria responsabilità e la considera come una delle componenti della propria identità" (Commissione Europea, 2001).

Nel documento viene sottolineata la rilevanza di promuovere i concetti in tutti i settori industriali e tra tutte le categorie di impresa, in particolare nelle piccole medie imprese per il loro impatto nelle comunità locali a livello occupazionale e sociale.

Il Libro Verde in particolare indica temi della gestione delle risorse umane, che comprende un migliore equilibrio tra lavoro, famiglia e tempo libero, eguaglianza per le retribuzioni e le prospettive di carriera delle donne, sicurezza nel luogo di lavoro, istruzione e formazione.

Dichiarazione non finanziaria

La rendicontazione sociale e ambientale è stata oggetto di attenzione in ambito comunitario ed è stata sottolineata la necessità di perseguire obiettivi di interesse generale, di sviluppo etico, sociale ed ambientale attraverso un intervento legislativo per migliorare la qualità e la trasparenza delle informazioni sociali ed ambientali.

Secondo la direttiva 2013/34/EU del Parlamento Europeo e del Consiglio, nel bilancio deve esserci un approfondimento degli aspetti ambientali e sociali, oltre che a quelli finanziari dell'attività d'impresa. In particolare, nel 2014, il Parlamento Europeo ha emanato la direttiva 2014/95/EU conosciuta come "*non-financial reporting directive*" e recepita in Italia dal D.Lgs. 245/2016 ed entrata in vigore dall'esercizio finanziario 2017, la quale introduce l'obbligo per le imprese e i grandi gruppi di predisporre un'informativa non finanziaria, ovvero reporting di dati su tematiche ambientali e sociali.

La Direttiva ha come obiettivi quelli di:

- sostenere e incoraggiare le imprese all'integrazione delle questioni sociali-ambientali nei processi di programmazione, gestione e controllo;
- migliorare la RSI;
- accrescere la comparabilità delle informazioni di carattere "non-finanziario";
- fornire agli investitori un quadro completo delle performance;
- implementare la trasparenza delle informazioni.

Con riguardo all'ambito di applicazione sono stati individuati come destinatari di tale obbligo gli Enti di Interesse Pubblico (EIP) e i gruppi da essi controllati che hanno impiegato nell'esercizio sociale un numero medio di dipendenti superiori a 500 e che hanno superato, nello stesso esercizio sociale, uno dei seguenti limiti dimensionali: totale dello stato patrimoniale € 20.000.000, totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni € 40.000.000.

Per Enti di Interesse Pubblico si intendono le società comunitarie emittenti valori immobiliari ammessi alla negoziazione su mercati regolamentati dell'Unione Europea, le banche e le imprese di assicurazione e riassicurazione.

Le informazioni che devono essere riportate riguardano il modello di gestione delle attività dell'impresa, le politiche attuate e i risultati ottenuti e i relativi indicatori di prestazione di carattere non finanziario. Il documento descrive come si posiziona l'azienda riguardo temi come ambiente, società, rispetto dei diritti umani e lotta alla corruzione. Sono previste sanzioni pecuniarie per il non rispetto dei termini di deposito o nel caso di non rispetto dell'obbligo informativo.

Tale dichiarazione può essere predisposta su base individuale o consolidata e assicura la comprensione dell'attività svolta dall'azienda, dei risultati e dell'impatto prodotto a livello ambientale e sociale, nonché a temi riguardanti i lavoratori dipendenti, il rispetto dei diritti umani e la lotta alla corruzione.

Le informazioni trattate riguardano, attraverso un confronto temporale con gli esercizi precedenti, l'impatto delle operazioni aziendali su:

- risorse rinnovabili e non rinnovabili;
- consumo d'acqua;
- emissioni gas a effetto serra;
- inquinamento atmosferico;
- uguaglianza di genere;
- coinvolgimento dipendenti;

- rispetto diritti sindacali;
- salute e sicurezza sul lavoro;
- rapporti con comunità locali;
- corruzione attiva e passiva, con indicazione degli strumenti adottati.

Gli amministratori devono predisporre il contenuto della Dichiarazione, descrivendo:

- il modello aziendale di gestione, organizzazione e controllo;
- le politiche e le strategie dell'azienda;
- i principali rischi in relazioni a tematiche rilevanti per la Dichiarazione.

La normativa prevede che tale Dichiarazione, predisposta dall'organo amministrativo della società, deve essere comunicata in una delle tre diverse modalità: inserimento in una sezione della Relazione sulla gestione, come relazione autonoma o sono consentiti rimandi ad altre sezioni della Relazione sulla gestione o ad altre relazioni in cui sono reperibili informazioni di carattere non-finanziario. Inoltre, a prescindere dalla modalità di pubblicazione, l'ente deve indicare la sezione del sito web in cui sono pubblicati tali documenti. La Dichiarazione è considerata parte integrante del bilancio d'esercizio o consolidato con conseguenti obblighi di approvazione del consiglio di amministrazione ed oggetto di pubblicazione nel registro delle imprese.

Ricordiamo inoltre l'“European Green Deal”, il Patto Verde Europeo, un insieme di iniziative politiche che definiscono gli obiettivi per rendere l'Europa *climate neutral* entro il 2050 e la Tassonomia EU, un sistema di classificazione che stabilisce un elenco di attività economiche ecosostenibili e che prevede nuovi obblighi di informazione per le società che redigono le dichiarazioni non finanziarie.

Nel 2022 è stata proposta la “Corporate Sustainability Reporting Directive”, una direttiva, che se approvata, prevederà che a partire dall'esercizio 2023, le imprese di grandi dimensioni, anche non quotate, dovranno predisporre una reportistica di sostenibilità.

1.3 – La Responsabilità Sociale d’Impresa

Si fa partire la storia della *Corporate Social Responsibility* (CRS) negli Stati Uniti, a partire dagli anni '30, dove nascono scuole di pensiero che attribuiscono ai manager aziendali obblighi sociali al di là della realizzazione di profitto.

Nella letteratura aziendale troviamo diversi autori, come Howard Bowen, Keith Davis, Archie Carroll, Edward Freeman, che hanno contribuito allo sviluppo dell'attuale concetto di CRS.

Le iniziative internazionali che meritano di essere ricordate sono la formalizzazione del *Global Compact* e la diffusione delle Linee Guida dell'OCSE. A livello europeo invece, la Strategia di Lisbona è da molti considerato il documento di partenza della CSR.

“Il concetto di responsabilità sociale delle imprese significa essenzialmente che esse decidono di propria iniziativa di contribuire a migliorare la società e rendere più pulito l'ambiente. (...) La maggior parte delle definizioni della responsabilità sociale delle imprese descrivono questo concetto come l'integrazione volontaria delle preoccupazioni sociali ed ecologiche delle imprese nelle loro operazioni commerciali e nei loro rapporti con le parti interessate” (Commissione Europea, 2001).

Non esiste tutt'oggi una definizione condivisa univocamente di Responsabilità Sociale d'Impresa (RSI), che traduce dall'inglese la *Corporate Social Responsibility* ma può essere definito come l'insieme di politiche e comportamenti che in un'impresa adotta per creare un impatto sociale positivo e perseguire obiettivi sociali ed ambientali in un'ottica di sostenibilità in armonia con il proprio business. Tale impegno dell'azienda di comportarsi in modo etico e corretto comprende la dimensione interna (gestione risorse umane, salute e sicurezza sul lavoro, ecc.) e la dimensione esterna (fornitori, clienti, comunità locale, ecc.). Tale tematica si diffuse alla fine del ventesimo secolo, quale reazione a due fenomeni: la globalizzazione dei sistemi economici e la crisi dei mercati finanziari. “Tali fenomeni hanno imposto ai sistemi manageriali un ripensamento dei modelli di *Corporate Governance* delle grandi imprese ed il necessario passaggio da modelli di responsabilità monocratica a modelli di responsabilità multistakeholder; in particolare, chi governa l'impresa è

chiamato a rispondere nei confronti di un numero crescente di interlocutori sociali” (Marchetti, 2006).

Per CSR si intende secondo la Commissione Europea (2001) “non solo soddisfare pienamente gli obblighi giuridici applicabili, ma anche andare al di là investendo “di più” nel capitale umano, nell’ambiente e nei rapporti con le altre parti interessate”. “Anche se, a tutt’oggi, la responsabilità sociale delle imprese è promossa prevalentemente da grandi società o dalle multinazionali, essa riveste un’importanza per tutti i tipi di imprese e per tutti i settori di attività, dalle PMI alle multinazionali. È fondamentale che essa sia più ampiamente applicata nell’ambito delle PMI, comprese le microimprese, poiché il loro apporto all’economia e all’occupazione è il più importante. Anche se numerose PMI assumono già la loro responsabilità sociale, in particolare attraverso un impegno a livello locale, una più intensa sensibilizzazione e un maggiore sostegno alla diffusione delle buone prassi potrebbero facilitare la promozione della responsabilità sociale tra le imprese di questa categoria” (Commissione Europea, 2001).

All’interno delle prerogative economiche del governo aziendale, si tratta di introdurre pratiche e strumenti che, nel lungo termine, portano al raggiungimento dell’economicità attraverso il buon funzionamento e la qualità dell’attività economica, anche all’utilizzo responsabile e alla sostenibilità delle risorse sociali e naturali (Carassi e Peragine, 2008).

Balluchi e Furlotti (2019) spiegano che “i comportamenti socialmente responsabili assumono una rilevanza strategica, dal momento che possono contribuire in maniera significativa al consolidamento della legittimazione d’azienda, sia in senso di partecipazione all’interno dell’organizzazione che per le relazioni a lungo termine con gli stakeholder”.

I continui cambiamenti dell’attuale panorama socio-economico avvenuti negli ultimi anni, conducono le imprese ad un naturale processo di adeguamento al mutare del contesto di riferimento, in quanto esse hanno compreso che la loro sopravvivenza e il loro successo non solo legati solamente ad una performance in termini di profitto, integrando la RSI nella gestione quotidiana dell’intera catena del valore. I driver e le determinanti della RSI sono da un lato le istituzioni, ma anche le forme di rappresentazione dell’intera società civile, come organizzazioni non governative,

associazioni dei consumatori e movimenti ambientalisti, e le varie aggregazioni di imprese.

Come spiega Bisio (2015), “le azioni di *Corporate Social Responsibility* possono essere interpretate secondo due approcci antitetici:

1. CSR quale filantropia d’impresa;
2. CSR quale fonte di vantaggio competitivo.”

Secondo il primo approccio l’impresa utilizza la CSR per proteggere la *corporate identity* e di conseguenza assume le caratteristiche di un programma di pubblicità o propaganda istituzionale, in quanto consapevoli che l’opinione pubblica giudica in modo positivo le imprese impegnate in attività sostenibili.

Il secondo approccio invece, riconosce la CSR come fonte di opportunità, innovazione e vantaggio competitivo, in armonia con la visione di Porter e Kramer, diventando così un fattore distintivo.

L’adeguamento alle richieste della RSI rappresenta un evidente segnale della volontà delle imprese di distinguersi nel contesto globale, adottando comportamenti socialmente responsabili oltre i confini aziendali.

Gli elementi fondamentali della RSI, come spiega Pagamici (2017) sono due: il riconoscimento che l’impresa non può più limitarsi al perseguimento del profitto e al rispetto della legge ma deve operare in modo eticamente responsabile e sviluppare sensibilità verso temi di interesse collettivo e in secondo luogo, la consapevolezza che l’azienda è al centro di una rete di relazioni che condizionano ed influenzano le dinamiche aziendali.

A livello europeo, le istituzioni hanno garantito una progressiva evoluzione della legislazione e delle priorità d’azione, al pari delle tendenze globali su tale tema. Secondo la direttiva 2013/34/EU del Parlamento Europeo e del Consiglio, nel bilancio dovrebbe esserci un approfondimento degli aspetti ambientali e sociali, oltre che a quelli finanziari dell’attività d’impresa, al fine di comprendere la situazione dell’impresa.

Le imprese hanno dunque sviluppato strumenti e processi per la gestione, misurazione e comunicazione delle loro azioni di RSI in quanto nell’ambito della comunicazione aziendale, acquisiscono sempre più importanza le performance ambientali, sociali e di governance di un’azienda.

Tra gli strumenti sviluppati dal mercato per aiutare l'impegno delle aziende nelle tematiche sociali e ambientali, troviamo:

- "etichette sociali", ovvero principi da rispettare e procedure da implementare, tra cui lo standard Accountability 1000 (AA1000) e lo standard Social Accountability 8000 Stati Uniti dal SAI (Social Accountability International), standard di prodotto maggiormente utilizzati a livello internazionale;
- investimenti socialmente responsabili, strumenti recenti sviluppati al fine di inserire la Responsabilità Sociale d'Impresa nella gestione e valutazione degli investimenti finanziari;
- indici azionari di borsa che raggruppano imprese con caratteristiche riconducibili alla RSI;
- premi alla responsabilità sociale per l'impegno e il comportamento corretto tenuto dall'impresa e spingono a continuare ad operare in un'ottica di RSI.

Con la nascita del concetto di CSR, si introduce anche la tematica di welfare aziendale, che identifica quelle iniziative messe in atto dall'impresa, per migliorare il clima aziendale, promuovendo azioni che hanno lo scopo di creare benessere sul posto di lavoro e di permettere un coordinamento efficace tra la vita privata e quella professionale dei dipendenti. La CSR si basa sull'integrazione e sull'indipendenza tra il business e la società e come spiega Perulli (2013) "l'impatto sociale diventa parte integrante della strategia d'impresa: la *value proposition* di stampo sociale apre una nuova frontiera nel posizionamento competitivo e la CSR cessa di rappresentare una semplice politica di controllo dei danni per divenire uno strumento volto a costruire valori condivisi". Gli standard di certificazione della CRS richiedono costi indiretti di implementazione notevoli e investimenti di tempo da parte dei dipendenti, ma le motivazioni alla base dell'attuazione di standard di responsabilità sociale sono:

- migliori relazioni con il governo e con i consumatori, investitori, comunità e altre imprese;
- differenziazione dai concorrenti e ottenimento di un vantaggio competitivo;
- riduzione delle asimmetrie informative e maggior dialogo con gli stakeholders.

1.4 – Ruolo delle imprese nella sostenibilità

La sostenibilità è un tema che suscita interesse da parte delle imprese e degli operatori economici e porta ad una piena consapevolezza degli effetti prodotti dal punto di vista economico ma anche ambientale e sociale.

Le relazioni che un'azienda instaura non si limitano a interazioni di tipo economico, poiché svolgono la propria attività in uno scenario di cui l'ambiente ne è parte e con cui essa si relaziona. Le imprese, infatti, sono un ecosistema aperto che si relaziona continuamente in modo attivo con l'esterno e genera esternalità positive e negative. L'impatto aziendale interessa la comunità, in quanto le imprese partecipano alla creazione di occupazione ma riguarda anche l'ambiente naturale: è essenziale che le aziende capiscano il ruolo che svolgono nella sostenibilità e che agiscano come modelli per l'adozione di comportamenti sostenibili.

“Nell'assolvere alla loro funzione tipica di creazione del valore, le aziende dovrebbero farsi carico dei complessivi effetti del loro operato promuovendo, al contempo, comportamenti e best practices che rispettano gli standard internazionali di tutela ambientale e di tutela dei diritti umani” (Balluchi e Furlotti, 2019).

Come può essere definita quindi un'impresa sostenibile? Un'impresa che adotta un comportamento “socialmente responsabile”, al fine di promuovere il benessere degli individui, interpretare in modo corretto le sollecitazioni del contesto esterno, mantenere il consenso dei propri stakeholders e quindi un modo di operare non in contrasto con i valori fondamentali dell'agire umano e dell'ambiente.

Non esiste un comportamento codificato, espressione della responsabilità sociale d'impresa e da adottare come modello di riferimento da seguire, ma l'impresa “socialmente responsabile”, è stato affermato, “innanzitutto, opera nel pieno rispetto della legalità e dei valori etici fondamentali, persegue la propria funzionalità duratura e difende la propria autonomia. A tal fine persegue nel continuo l'economicità e si attiene a rigorosi criteri di sostenibilità sociale e ambientale della propria attività” (Minoja, 2010).

In un'ottica di lungo periodo, gli obiettivi di natura economica sono convergenti con quelli aziendali di natura socio-ambientale, come ad esempio qualità del prodotto/servizi, salvaguardia dell'ambiente, fiducia dei consumatori, sicurezza sul posto di lavoro.

Le aziende possono implementare i principi di uno sviluppo sostenibile secondo diversi gradi e sfaccettature in base all'impatto economico, sociale, ambientale, al livello di penetrazione dei principi all'interno dell'organizzazione e l'importanza del coinvolgimento degli stakeholder.

La sostenibilità è una sfida e allo stesso tempo un'opportunità e in tale contesto le imprese hanno un ruolo fondamentale. Sono stati introdotti strumenti per sviluppare processi e prodotti sostenibili e realizzate iniziative con l'obiettivo di sensibilizzare le aziende su temi legati alla sostenibilità. Le aziende devono capire quale strategia adottare o quale strumento utilizzare per adeguare il sistema aziendale alle richieste del sistema economico e sociale, in quanto tutto ciò ha a che fare con fattori quali processi, prodotti, persone, ambiente, sono differenti per ogni organizzazione.

L'avvicinamento dell'impresa al tema della sostenibilità porta a tre cambiamenti: il focus aziendale non è più solo quello economico, ma si estende alla dimensione sociale ed ambientale, la proposta di valore viene ampliata al fine di includere tutte le variabili della *triple line bottom* e il fine dell'impresa diventa quello di perseguire il bene comune.

Le aziende che scelgono la sostenibilità possono raggiungere una serie di vantaggi anche sul piano economico quali:

- a) creazione di valore aggiunto e fidelizzazione dei clienti. Un'azienda che abbraccia i temi della sostenibilità si assicura un vantaggio competitivo rispetto ai competitors. I consumatori sono sempre più propensi ad acquistare da aziende sostenibili in quanto sensibili alle tematiche ambientali, all'equità e alle questioni sociali, al punto da richiedere beni e servizi che rappresentino questi valori, anche a costo di spendere di più e tutto ciò si ripercuote sul fatturato dell'azienda, che vede ripagati gli investimenti in sostenibilità attraverso un incremento dei ricavi;
- b) processi aziendali più efficienti e riduzione degli sprechi. L'utilizzo di energia proveniente da fonti rinnovabili e la riduzione di sprechi e scarti di produzione consente di diminuire i costi dovuti a inefficienze e generare così conseguenze positive a livello economico;

- c) aumento della produzione e dell'occupazione. Con la crescente richiesta di prodotti e servizi sostenibili, le aziende hanno visto aumentare il proprio business;
- d) miglioramento della reputazione e aumento della fiducia da parte degli stakeholder. Comunicare efficacemente la strategia di sostenibilità dell'azienda è un passo molto importante per aumentare il valore dell'azienda sul mercato nei confronti dei propri portatori di interesse e impattare positivamente sulla fiducia che lega le parti coinvolte a tutti i livelli aziendali (consumatori, partner commerciali, investitori, ecc.).

Possiamo parlare di “sostenibilità d'impresa”, ovvero l'insieme delle politiche aziendali che permettono all'impresa di combinare le tre dimensioni dello sviluppo sostenibile. La sostenibilità, come si vedrà nel prossimo capitolo, diventerà parte integrante nella strategia, nei processi, nella pianificazione e nei sistemi di controllo e gestione con l'obiettivo di generare valore in una prospettiva di lungo periodo.

In che modo l'azienda può attuare la sostenibilità d'impresa? Adottando una forte propensione all'innovazione, creando una relazione costante con i propri stakeholder, adottando un approccio sistematico e trasparente e far entrare tale tema nella cultura aziendale.

Gli elementi base di un approccio sostenibile sono:

- ✓ integrazione dei principi della sostenibilità con i valori e il modello di governance dell'impresa;
- ✓ la sostenibilità del prodotto e dei servizi, in linea con i principi dell'economia circolare;
- ✓ integrazione della sostenibilità all'interno dei processi aziendali in quanto essa è trasversale a tutte le funzioni;
- ✓ promozione dello sviluppo del contesto in cui l'azienda opera;
- ✓ misurazione e rendicontazione delle performance e degli impatti.

Le aziende si trovano ad affrontare una serie di “sfide manageriali” tra cui rendere effettivo e misurabile il loro contributo al raggiungimento degli SDGs, implementare politiche e strategie di *stakeholder engagement* efficaci e gestire in maniera sostenibile la catena di fornitura.

Come spiega Elena Masia (2020) nel suo articolo “I Sistemi di Gestione Ambientale per integrare sostenibilità e business” “per un’impresa al giorno d’oggi, e lo sarà sempre di più, la decisione di non intraprendere un percorso di sviluppo sostenibile potrebbe comportare un rischio in termini di competitività e credibilità”.

Influente è dunque il ruolo delle aziende nell’affermazione della sostenibilità, sempre più amplificatore della diffusione di una cultura aziendale sostenibile, da collegamento tra regolamentazione e consumatori.

La sensibilità a tale tema è recentemente cresciuta nelle grandi multinazionali, mentre è ancora lontana nelle piccole e medie imprese (PMI): spesso la rendicontazione sostenibile è percepita come un impegno a cui si è sottoposti e le scelte sostenibili comportano esborsi aggiuntivi.

In particolare, nelle PMI, l’adozione di politiche di RSI è spesso tacita e non codificata, creando difficoltà nella misurazione e nella rendicontazione.

L’approccio delle imprese alla sostenibilità si muove lungo tre direzioni:

- integrazione orizzontale: una visione collegata delle tre dimensioni della sostenibilità, sfruttando le sinergie tra di esse;
- integrazione verticale: l’intera azienda va verso un’ottica sostenibile e quindi un allineamento tra strategia e performance;
- integrazione circolare: viene promossa la sostenibilità nei rapporti con l’esterno.

1.5 – Impresa ibrida

“In seguito alla crisi economica globale che ha colpito in particolare i Paesi occidentali e a causa delle preoccupazioni sociali ed ambientali generate dalle minacce all’ecosistema, a livello internazionale sta crescendo sempre più l’interesse verso la creazione di un’economia più responsabile, in cui la figura del capitalista/imprenditore/soggetto economico è sottoposta ad un evitabile processo evolutivo e le performance aziendali non vengono più misurate solo in termini di profitto ma anche in relazione ai risultati ottenuti in campo sociale e ambientale” (Pagamici, 2017).

Due concetti stanno entrando rapidamente nel nostro linguaggio quotidiano: «Quarto Settore» e «Organizzazioni Ibride».

Il «Quarto Settore» raggruppa quelle organizzazioni che coniugano sfera sociale e sfera economica, trovando il bilanciamento più adatto tra le due senza annacquare l'identità e le funzioni originali e mischiando valori, consumo e produzione.

Le "Organizzazioni Ibride" sono imprese che scelgono di inserire nella governance aziendale l'obiettivo sociale o ambientale, al pari dell'attività di business che costituisce la fonte di reddito principale.

Le imprese ibride sono dunque forme d'impresa in grado di coniugare profit e no profit, allargando lo spettro d'azione dell'azienda, conciliando gli interessi privati con quelli della collettività. Queste imprese nascono con il duplice obiettivo di raggiungere elevati livelli di competitività sul mercato e alti livelli di beneficio per la società e l'ambiente. Tali imprese si impegnano a realizzare gli scopi degli Obiettivi di Sviluppo Sostenibile che tutti i paesi si sono impegnati a raggiungere entro il 2030. Esse decidono di introdurre nel loro business, oltre alla dimensione economica, anche quella sociale e ambientale, facendo convivere al loro interno la componente orientata alla massimizzazione del profitto e quella più incline al perseguimento di finalità sociali. La "sostenibilità d'impresa" è importante per le aziende di grandi dimensioni e forte presenza internazionale ma anche per quelle che operano nel contesto nazionale o locale. L'impresa ibrida è caratterizzata da un sistema di valori aziendali, più o meno formalizzati, i quali rappresentano la cultura organizzativa di un'azienda e che ispirano l'adozione di strategie, scelte organizzative e dall'apertura del sistema di valori nei confronti degli stakeholders e della comunità.

I valori della sostenibilità influenzano altre variabili della struttura aziendale come strategia e governance, gestione caratteristica e meccanismi operativi.

Come spiegano Venturi e Zandonai (2016), "le imprese nel senso tradizionale del termine stanno cambiando l'organizzazione della produzione di beni e servizi, fornendo in misura crescente nel loro modello di business le dimensioni economiche, sociali e ambientali".

"Le organizzazioni ibride possono essere definite soggetti che assumono missioni sociali, come le organizzazioni no profit, ma producono al contempo un reddito da attività commerciale per poter perseguire i loro obiettivi, al pari delle imprese for profit" (Venturi e Zandonai, 2016) e quindi possiamo dire essere realtà che si collocano su entrambi i lati della linea di demarcazione for profit/non profit.

Nell'attuale scenario economico, l'impresa ibrida costituisce un driver per guidare l'evoluzione di imprese tradizionali verso l'impegno attivo per la realizzazione di uno sviluppo sostenibile, attraverso l'adozione del modello della Responsabilità Sociale d'Impresa, cercando di instaurare una *stakeholder-relationship* e prendendo atto che le performance aziendali dipendono anche da elementi *intangibles*, quali la fiducia degli stakeholder, attenzione all'ambiente e alla comunità con cui l'impresa entra in contatto.

Comune denominatore dell'azione delle imprese ibride è il perseguimento della sostenibilità, intesa come tentativo di creare miglioramenti sistemici a livello sociale- ambientale attraverso la loro azione, ovvero l'erogazione di servizi e commercializzazione di prodotti.

Queste forme organizzative "profit" e "non profit" mitigano la logica del lucro, bilanciando l'interesse dei soci con quello degli altri stakeholders, costituendo un'opportunità di differenziazione e crescita per le imprese.

Queste organizzazioni rappresentano un punto di rottura rispetto allo status quo che porta il confine tra organizzazione profit e non profit a essere sempre più fragile e si assiste così ad una trasformazione delle imprese classiche in imprese contagiate dalle nuove sollecitazioni economiche, sociale ed ambientali. Come spiega Matteo Pedrini (2021) nel suo articolo "le organizzazioni ibride sono più di altre capaci di abbracciare la complessità delle relazioni tra dimensioni economica, sociale e ambientale in azienda, generando nuovi modi di fare impresa capaci di rompere gli schemi e le assunzioni tipiche del settore".

"In questo quadro di riferimento, la concezione della natura dell'impresa cambia: da attore economico orientato esclusivamente alla massimizzazione del profitto ad organizzazione finalizzata ad allineare "interessi pubblici e privati", che non può essere in alcun modo isolata dal contesto economico, sociale ed ambientale nel quale svolge la propria attività. L'impresa deve allora identificare e adottare un approccio gestionale (con i conseguenti strumenti operativi) adeguato a contemperare il raggiungimento di determinate performance economiche, con obiettivi di natura sociale e ambientale" (Pagamici, 2017).

Le imprese ibride sono caratterizzate da:

- consapevolezza del ruolo dell'azienda come attore sociale;
- integrazione obiettivi economico-finanziari con obiettivi sociali;

- riconoscimento esplicito della dimensione strategica della sostenibilità;
- ruolo di centralità alla relazione con i diversi portatori d'interesse;
- percezione della sostenibilità come strumento di creazione di valore interno ed esterno all'azienda;
- focalizzazione su attività capaci di creare valore per i dipendenti, per la collettività, per l'ambiente e per i propri clienti, grazie ad una gestione etica del processo produttivo e dal monitoraggio della catena di fornitura.

Le aree strategicamente rilevanti per la competitività aziendale sono quelle relative allo sviluppo di rapporti fiduciari con partner commerciali ed istituzioni locali, alle relazioni con i dipendenti, al contributo diretto al progresso economico, sociale ed ambientale, all'innovazione tecnologica, alla tutela ambientale e del consumatore.

Figura 5. La convergenza del quarto settore



Fonte: elaborazione dell'autrice

Il *business model* delle organizzazioni ibride è orientato al valore condiviso, ovvero mira all'innovazione in termini di sostenibilità e generazione di valore sociale e ambientale congiuntamente a quello economico, differenziandosi da quello delle organizzazioni tradizionali riguardo tre dimensioni:

1. l'influenza delle questioni di natura sociale/ambientale sugli obiettivi di natura organizzativa;
2. i rapporti con i fornitori, dipendenti e clienti, creando relazioni di reciproco vantaggio con gli stakeholder;
3. sviluppo di interazioni con il mercato, concorrenti ed istituzioni economiche.

La mission delle imprese ibride è sempre incentrata su valori sociali ed ambientali; dunque, lo scopo non consiste nella massimizzazione dei profitti, conseguenza del fatto che il contesto socio-ambientale viene portato all'interno dell'organizzazione.

A livello internazionale, la letteratura distingue le organizzazioni ibride da un lato tra l'azione della sfera pubblica e quella no profit (filone di pensiero americano e anglosassone) e dall'altro tra l'operato dello stato e quello di soggetti no profit (corrente europea).

Fanno parte del primo gruppo di organizzazioni ibride le americane *B-Corporation*, *Benefit Corporation* e *Low Profit Limited Liability Company* (L3C). Sul fronte inglese, invece, sono state introdotte le *Community Interest Company* (CIC), una forma di impresa che nasce con l'obiettivo di perseguire fini sociali o altre attività a beneficio della collettività.

In particolare, negli Stati Uniti, l'integrazione tra gli obiettivi sociali e ambientali con quelli commerciali, ha ricevuto riconoscimento nelle *Benefit Corporation*, un modello di impresa ibrida che incorpora le caratteristiche del Quarto Settore quali la governance inclusiva e la rendicontazione trasparente.

In Italia, sulla scia delle imprese ibride sopra citate, sono state introdotte dalla Legge di Stabilità 2016 nell'ordinamento le Società Benefit (SB), definite dal relativo disegno come "società che nell'esercizio di un'attività economica, oltre allo scopo di dividerne gli utili, perseguono una o più finalità di beneficio comune e operano in modo responsabile, sostenibile e trasparente nei confronti di persone, comunità, territori e ambiente, beni e attività culturali e sociali, enti e associazioni e altri portatori di interesse"(www.societabenefit.net). Si tratta quindi di una società for profit che persegue per statuto anche obiettivi di beneficio comune, utilizzando il business come strumento per la creazione di valore. L'Italia è stato il primo paese europeo ad introdurre questa nuova forma giuridica e vi sono circa 1.400 Società Benefit italiane, presenti in ogni regione d'Italia, quasi triplicate dal 2020, con una crescita costante, in particolare nell'anno del COVID-19 (www.assobenefit.org).

Secondo la specifica normativa sulle società benefit (l. 28.12.2015, n. 208, commi 376-384), tutti i tipi societari previsti dal Codice civile possono utilizzare il modello della Società Benefit, un elemento di distinzione rispetto alla B-Corp americane.

Le motivazioni e benefici della costituzione o trasformazione in società benefit sono molte, tra cui:

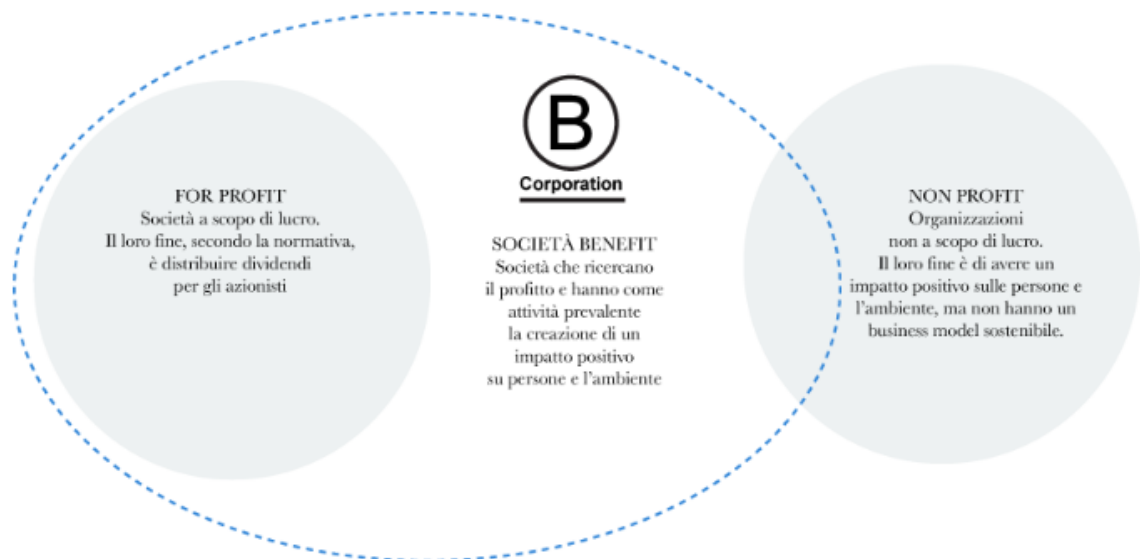
- miglioramento della propria reputazione rivolgendosi ad un mercato sofisticato, attento alle questioni sociali e ambientali;

- agevolazioni fiscali;
- entrare a far parte di un network di imprese che condividono valori;
- ruolo di leadership;
- attrarre consumatori sempre più orientati ad acquistare prodotti sostenibili.

La trasformazione in Società Benefit ha delle implicazioni per la governance, l'organizzazione e la strategia aziendale; in particolare deve essere ridefinita la mission aziendale che deve includere obiettivi di impatto.

Le SB, al fine di assicurare una gestione trasparente, devono redigere una relazione annuale, allegata al bilancio d'esercizio, sull'attività svolta per la realizzazione degli obiettivi con una valutazione delle performance sociali e ambientali della società.

Figura 6. Le Società Benefit



Fonte: www.societabenefit.net

Una seconda tipologia che troviamo sono le B-Corp, spesso usata come sinonimo delle società benefit, in inglese denominate *Benefit Corporation*.

La prima distinzione tra le due è che le Società Benefit sono un tipo di forma giuridica legalmente riconosciuta che un'azienda può assumere, mentre "B Corp" è una certificazione ufficiale rilasciata da B Lab, un ente no profit, attraverso la misurazione di performance in base all'impatto ambientale, sociale ed economico.

La certificazione viene rilasciata a seguito di un questionario che misura l'impegno dell'impresa nelle tematiche sostenibili, i cui risultati vengono resi pubblici dalla

stessa B Lab. In Italia sono presenti dieci B-Corp certificate, le quali, per mantenere la certificazione, devono convertirsi in Società Benefit entro 2-4 anni dalla prima data di certificazione. Come definiscono Venturi e Zandonai (2016), “la forma giuridica di SB è complementare al modello B-Corp: la prima garantisce in merito all’impatto positivo attuale o nel futuro a breve termine; la seconda garantisce gli stessi obiettivi nel medio e lungo termine”.

Considerando invece, le organizzazioni ibride che si posizionano tra il settore pubblico e quello no profit, vi sono i *third sector hybrid*, ovvero ibridi di terzo settore. Queste organizzazioni ibride non devono essere confuse con l’impresa sociale, le quali hanno nel loro DNA una funzione pubblica di interesse generale.

1.6 – L’impegno per la sostenibilità in Italia

L’attenzione verso il tema della sostenibilità è cresciuta rapidamente negli anni più recenti, le imprese italiane sono chiamate a rispondere dell’impatto della propria attività e ad avvicinarsi a scelte di consumo e di investimento orientate alla responsabilità ambientale e sociale.

Crescente è il numero di aziende che puntano sulla sostenibilità e scelgono di inserirla tra gli obiettivi delle proprie strategie di business, segno di una presa di posizione netta nei confronti dell’impatto ambientale e sociale del proprio business, la quale implica l’allargamento a tutti i suoi processi aziendali.

Sono sostenibili le aziende che integrano nel loro modello di business preoccupazioni di carattere sociale ed ambientale, nelle operazioni commerciali e nei rapporti con gli stakeholder e prendono coscienza dell’impatto delle scelte di governance sull’economia, sulla società e sull’ambiente.

La maggior parte delle aziende italiane, ad oggi, ritiene che la sostenibilità sia importante tanto quanto o addirittura di più del successo finanziario, considerazione aumentata con l’avvento del Covid-19 e l’attenzione agli aspetti ESG rappresenta un “must” per le aziende del nostro paese.

Esempi di iniziative poste in atto dalle aziende su tale tema sono:

- definizione di una catena di fornitura sostenibile, caratterizzata da trasparenza, tracciabilità, tutela ambientale e sociale, fiducia. Le imprese definiscono obiettivi relativi alla sostenibilità della *supply chain*, selezionando in modo responsabile i propri fornitori;

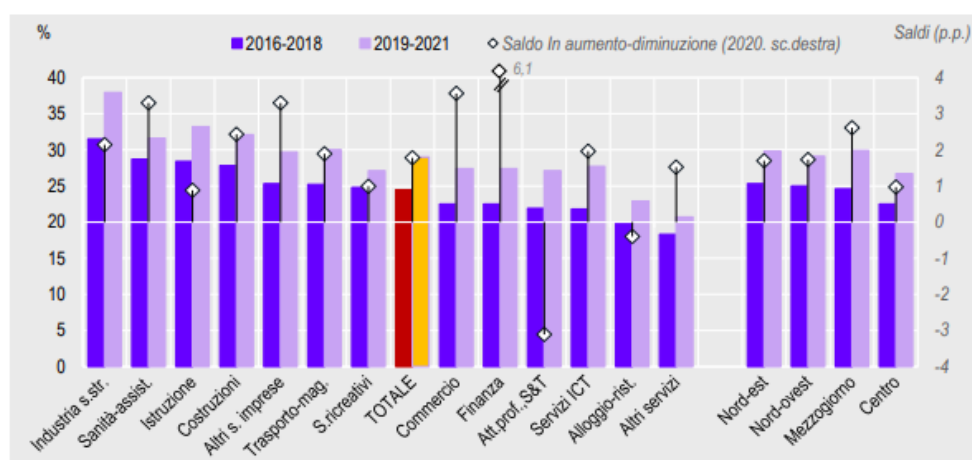
- sviluppo di strategie di investimento finanziario sostenibile;
- riduzione dell'impatto delle risorse e iniziative di supporto alla comunità.

A livello nazionale, l'Istat (Istituto Nazionale di Statistica) ha avviato una intensa attività per la definizione e la progressiva realizzazione di un quadro statistico in grado di fornire prime evidenze empiriche sulle caratteristiche dei comportamenti sostenibili delle imprese del nostro territorio e i dati di tale censimento permettono di misurare il tema della sostenibilità nelle imprese. L'Iniziativa ha come obiettivo la raccolta di dati dalle imprese per produrre indicatori di diffusione ed orientamento alla sostenibilità nel tessuto produttivo italiano ed osservare le performance di imprese che sviluppano modelli di business orientati allo sviluppo sostenibile.

Come riportato nel Rapporto Imprese Istat 2021, "l'attenzione nei confronti dell'ambiente è legata soprattutto al miglioramento della reputazione verso clienti e fornitori, mentre la strategia e la mission d'impresa prevalgono nel caso del benessere lavorativo e della sicurezza, e i legami col territorio per le azioni a favore della collettività".

L'Istat rileva una crescita di interesse sulla responsabilità sociale e sulla sostenibilità: quasi un quarto delle imprese con almeno tre addetti ha dichiarato di avere effettuato investimenti nell'ambito della responsabilità sociale e ambientale tra il 2016 e il 2018, e poco meno del 30% ne prevedeva per il periodo 2019-2021.

Figura 7. La diffusione degli investimenti in sostenibilità ambientale e responsabilità sociale anni 2016-2020



Fonte: Istat Rapporto Imprese 2021, www.istat.it

Il Censimento Permanente ha esplorato la RSI, distinguendo i tipi di intervento più rilevanti per il benessere lavorativo e le pari opportunità (RSI interna) e per il territorio (RSI esterna), e la presenza di un sistema di valutazione dell'efficacia di questi interventi da parte delle imprese.

Secondo il report dell'Istat sulla situazione delle imprese dopo l'emergenza sanitaria Covid-19, nel corso del 2022, sei imprese su dieci hanno investito in capitale umano e formazione con intensità modesta e circa la metà ha rivolto i propri investimenti nella sostenibilità ambientale.

È importante citare il Rapporto Istat SGDs 2022, pubblicato al fine di descrivere il cammino compiuto dal nostro paese verso gli Obiettivi di Sviluppo Sostenibile.

L'analisi e il confronto dei dati europei sulla sostenibilità OCSE e BRICS dal 2015 al 2020, rivelano i buoni progressi e segnali particolarmente positivi per le imprese del nostro paese.

“Sembra un paradosso, ma la crisi determinata dalla pandemia ha costretto le imprese a ripensare le proprie strategie, fissando come non rinunciabili le attività legate alle responsabilità sociali, economiche e ambientali”, ha spiegato Roberto Orsi, direttore dell'Osservatorio Socialis.

Più della metà delle aziende italiane hanno sviluppato o prevedono lo sviluppo di un piano di sostenibilità o di un piano strategico contenente obiettivi quantitativi di sostenibilità sociale ed ambientale, accelerando così la transizione verso modelli più sostenibili.

Alcune aziende hanno dichiarato di aver disposto un organo interno di governance che riporta al Consiglio di Amministrazione sui temi di sostenibilità aziendali.

Nella maggior parte dei piani aziendali predisposti dalle aziende l'obiettivo principale riportato è la definizione di azioni per la riduzione di emissioni di CO₂, modificando il processo produttivo e il proprio modello di business.

Se si analizza il tema della sostenibilità nel nostro Paese per aree geografiche, emerge che le province del Nord sono le più sostenibili del Paese, con in testa Milano, Bolzano, Padova, Trento, mentre nelle ultime posizioni ci sono quelle del Sud Italia.

Vi sono molti esempi virtuosi tra le grandi imprese italiane che hanno a cuore il tema della sostenibilità, come Enel, Lavazza, Barilla e Hera. Mentre tra le PMI, le quali

costituiscono lo scheletro del sistema produttivo nazionale, lo sviluppo sostenibile è meno diffuso.

Ricordiamo Enel per la sua capacità di operare in modo sostenibile e al servizio della comunità, per la gestione responsabile della catena di fornitura, per l'attuazione di una strategia ambientale, per l'utilizzo di energie rinnovabili e per la lotta alla corruzione

In tema di sostenibilità, il Veneto c'è. L'ultimo report della Fondazione Mattei riporta che la regione si trova ai primi posti della classifica che misura le performance rispetto agli Obiettivi dell'Agenda 2030 dell'ONU. Il Veneto, in generale, manifesta una migliore performance nel percorso di transizione verso la sostenibilità rispetto alla media nazionale.

Lo sviluppo sostenibile del Veneto non è solo nelle sue eccellenze produttive, tra cui ricordiamo Diesel, Bauli, Giovanni Rana ma è presente anche in tanti altri settori, dal turismo, alle università, agli enti locali e alle tante partnership pubblico-private.

CAPITOLO II – SOSTENIBILITA’ E STRATEGIA, PIANIFICAZIONE E CONTROLLO AZIENDALE

2.1 – Sostenibilità come parte integrante della strategia, del controllo e della pianificazione

La sostenibilità, come spiegano Ballucchi e Furlotti (2019), “non rappresenta esclusivamente uno *slogan* da propagandare, ma un obiettivo da perseguire e da realizzare concretamente, è necessario che diventi un valore fondamentale della “*vision*” e della cultura organizzativa aziendale. L’ottica della sostenibilità deve essere integrata nel processo di definizione delle strategie aziendali e tradotta in politiche e azioni corrette”.

Figura 8. Sostenibilità come parte integrante della strategia



Fonte: Ballucchi e Furlotti (2019) a sua volta tratto da “Sustainability: the missing ingredient in strategy” in “Journal of Business Strategy” di Bonn I. e Fisher J.

Lo scopo dell’impresa di ridurre l’impatto negativo sulla società e sull’ambiente deve essere messo in pratica e controllato attraverso un efficace sistema di controllo. “Tale controllo deve innanzitutto stimare quantitativamente e qualitativamente l’impatto ecologico e sociale attraverso una valutazione iniziale che definisca l’oggetto di indagine. Successivamente si rende necessario il

monitoraggio continuo dell'impatto socio-ambientale prodotto dall'impresa" (Mio, 2005).

La sostenibilità, dunque, non è più una questione accessoria ma è diventata negli ultimi anni uno dei pilastri su cui fondare la strategia aziendale come linea direttrice delle scelte strategiche. È evidente, visto quanto detto, che le imprese dovranno adattare il business model in modo da essere sostenibili dal punto di vista economico, ambientale e sociale, integrando iniziative sostenibili all'interno del processo di pianificazione strategica, definendo obiettivi e opportunità, legando le performance finanziarie alla sostenibilità e implementando un processo di raccolta dati al fine di rendicontare le attività sostenibili a vantaggio degli investitori.

Una maggiore attenzione all'utilizzo delle risorse è fondamentale per garantire la sopravvivenza delle aziende nel lungo periodo, in quanto la sostenibilità deve essere vista dalle aziende come un vantaggio competitivo e parte integrante del programma aziendale.

L'azienda deve porsi una serie di domande quali: "cosa rappresenta la sostenibilità per l'azienda? Quali obiettivi sostenibili si pone l'azienda? Cosa differenzia il proprio approccio sostenibile rispetto a quello dei competitors?". La risposta a tali domande sarà alla base dell'individuazione di una mission, vision, delle scelte di lungo periodo e della creazione di una strategia aziendale per la sostenibilità coerente con la cultura intrinseca dell'impresa.

La sostenibilità, un vero e proprio driver di cambiamento strategico, contamina la dimensione economico-finanziaria e sarà compito dell'azienda formalizzare un indirizzo strategico, progettato in modo da integrare la sostenibilità sinergicamente nel business.

Per Ernst & Young nel suo report 'Seize The Change', integrare la sostenibilità nei sistemi di business significa: "comprendere il cambiamento e portarlo in azienda a tutti i livelli, significa ridefinire la strategia dei processi operativi per affrontare il cambiamento e rispondere alle aspettative di mercato e della società, con l'obiettivo di accrescere la competitività e raggiungere una redditività duratura".

Come spiega Fiondella (2020), "un corretto approccio alla gestione della sostenibilità presuppone la considerazione e l'integrazione della variabile socio-ambientale nella strategia aziendale". I manager devono essere in grado di formulare strategie di sostenibilità integrative, le quali possono contribuire,

secondo una visione primordiale, al raggiungimento di una leadership di costo o di differenziazione del prodotto, mentre secondo una prospettiva più evoluta, la sostenibilità è un valore centrale nella visione strategica aziendale. Con l'espressione *sustainable strategic management* si intende un'integrazione pervasiva della sostenibilità nei processi strategici, nei cicli operativi, nell'assetto organizzativo e nella costituzione di relazioni con l'esterno, non concentrandosi solamente in termini di sopravvivenza dell'impresa ma conservazione e miglioramento del sistema economico, ambientale e sociale.

Ci sono quattro tipologie di strategie di sostenibilità per le aziende:

- ✓ strategia passiva: l'azienda vede la responsabilità sociale ed ambientale come una costrizione. Subisce la variabile ambientale, senza includerla nelle considerazioni strategiche, in quanto elemento estraneo alle finalità aziendali. Si tratta generalmente di imprese orientate alla produzione, alla vendita e al conseguimento di elevati profitti;
- ✓ strategia adattiva: l'azienda si adatta ai regolamenti normativi e alle istanze degli stakeholder in quanto vi è una consapevolezza maggiore rispetto all'atteggiamento passivo delle responsabilità ambientali e sociali. Gli interventi sono finalizzati al rispetto della legislazione ambientale, senza investimenti e senza programmare attività e azioni aziendali orientati. Si tratta di piccole imprese, nelle quali i temi ambientali sono gestiti dai responsabili di produzione con basso livello di organizzazione delle funzioni aziendali;
- ✓ strategia reattiva: l'azienda vede la CSR come un vantaggio economico di breve e lungo termine, per questo reagisce agli stimoli esterni, scegliendo lo sviluppo di processi e prodotti a basso impatto ambientale, destinando risorse alla tecnologia "pulita" ma senza cambiare il business model. Tale comportamento è tipico delle grandi imprese industriali;
- ✓ strategia proattiva: l'azienda considera la sostenibilità come una responsabilità interna, come una prospettiva valoriale, che la differenzia nel contesto di riferimento e quindi la condivide in tutti i livelli aziendali, attraverso comportamenti anticipativi o innovativi.

Il sistema di pianificazione e controllo è uno dei principali ambiti aziendali in cui il tema della sostenibilità può portare a cambiamenti significativi in quanto ha la funzione di attuazione della strategia, indirizzando l'azienda verso obiettivi e traguardi.

L'azienda, dunque, deve dedicare spazio ad un sistema di controllo di gestione orientato alla sostenibilità e dotarsi di un'ampia reportistica su tale tema.

I sistemi di controllo di gestione tradizionali di un'azienda (*Management Control System* – MSC), non comprendono al loro interno questioni di carattere ambientale e sociale, di conseguenza le aziende devono adottare un *Sustainability Control System* (SCS), al fine di legare la strategia aziendale con le performance di sostenibilità di lungo periodo.

La sostenibilità deve essere integrata nell'ambito dei sistemi direzionali di pianificazione, programmazione e controllo e la dottrina propende per l'inclusione di strumenti e modelli specifici a supporto della variabile socio-ambientale all'interno dei sistemi aziendali convenzionali adattati e rinnovati.

In particolare, è necessario per la pianificazione strategica, definire gli obiettivi di fondo della gestione in termini qualitativi o con un maggiore livello di dettaglio quantitativo. L'analisi di benchmark permette un confronto con aziende similari dello stesso settore e quindi fissare obiettivi aziendali più realistici.

Tutto ciò deve trovare rappresentazione in un piano strategico di sostenibilità, attraverso il quale l'azienda comunica all'esterno le linee direttrici dell'inclusione della sostenibilità nel proprio modello di business.

Successivamente è necessario predisporre un budget ambientale, il quale individua le risorse riservate alle questioni socio-ambientali di cui il management si occuperà nel breve periodo, esprimendo così il grado di integrazione della sostenibilità nella strategia aziendale.

Adottare un comportamento socialmente e ambientalmente responsabile implica un ripensamento degli strumenti gestionali al fine di determinare un equilibrio tra le tre dimensioni della *triple line bottom*.

Un'azienda deve attuare una riprogettazione del sistema di controllo per dar vita ad una condotta sostenibile e tutto ciò necessita un allargamento della prospettiva imprenditoriale in quanto è necessario uscire dai confini aziendali: sviluppare una cultura sostenibile in tutta l'azienda e che coinvolga tutti, è un punto chiave per

beneficiare di un vantaggio competitivo. È necessario, per la creazione di una strategia aziendale per la sostenibilità, analizzare lo scenario di mercato, analizzare i rischi socio-ambientali, analizzare le priorità aziendali e infine identificare un piano strategico che coinvolga funzioni aziendali come marketing, logistica e risorse umane.

I tradizionali sistemi di *management control* sono efficaci al fine di massimizzare i profitti aziendali ma incapaci di incorporare variabili di tipo non economico come quelle ambientali e sociali.

L'integrazione di tali sistemi con quelli orientati alla sostenibilità varia da impresa ad impresa e si tratta di un lungo processo che non è già insito all'interno dell'organizzazione aziendale ma che le aziende devono intraprendere.

L'integrazione si basa su tre dimensioni, le quali possono essere presenti in misura differente all'interno del processo di un'azienda e l'assenza di una di esse può essere compensata dalla presenza di un'altra. La dimensione tecnica fa riferimento al fatto di considerare i singoli elementi del *sustainability control* all'interno di un sistema più ampio di controllo manageriale e fondere i sistemi tradizionali di controllo con i sistemi di controllo sostenibili. Una dimensione organizzativa, basata sul fatto che servono azioni e attività svolte dalle persone all'interno dell'organizzazione attraverso piani e ruoli ben definiti. Infine, una dimensione cognitiva, quale opportunità di confronto e dialogo tra attori coinvolti.

Gond (2012) descrive otto tipologie di configurazioni ideali, partendo da una bassa integrazione per arrivare a più evolute forme di integrazione tra sistema di controllo tradizionale e la sostenibilità, quali:

1. Strategia Latente Disaccoppiata;
2. Strategia Emergente attraverso la sostenibilità;
3. Strategia Orientata alla Conformità Sostenibile;
4. Strategia di Sostenibilità Schizoide;
5. Strategia Latente Integrata;
6. Strategia Orientata alla sostenibilità;
7. Strategia Integrata Periferica della Sostenibilità;
8. Strategia Integrata della Sostenibilità.

A livello pratico l'assimilazione dei due sistemi è in fase di evoluzione per la maggior parte delle imprese nazionali ed europee.

La casistica ideale sarebbe quella di integrazione della sostenibilità nella strategia aziendale, nella quale i due sistemi vengono utilizzati entrambi in maniera interattiva. La strategia comprende dunque sia le tematiche gestionali che quelle sostenibili e ciò permette di sviluppare a pieno la sostenibilità all'interno dell'impresa. Le aziende che adottano tale configurazione, come quelle analizzate nel seguente capitolo, introducono strumenti di misurazione e controllo dei risultati raggiunti, ottenendo inoltre una differenziazione nel mercato e una crescita del vantaggio competitivo.

Le aziende, al fine di inserire la sostenibilità nel modello di business, devono gestire correttamente i dati ambientali e sociali, minimizzare le esternalità negative, rendendo i progressi misurabili e rendicontabili grazie strumenti di sostenibilità, i quali potrebbero non essere tutti uguali in ogni organizzazione.

La relazione tra impresa e supply chain rientra nei più importanti aspetti aziendali in materia di sostenibilità e le modalità con le quali viene gestito sono rilevanti sul piano strategico ed è fonte di vantaggio competitivo.

“Gli strumenti di programmazione e controllo, orientati alla sostenibilità, si distinguono da quelli convenzionali perché mirano ad integrare il dato economico-finanziario, oggetto di rilevazione e rappresentazione dei sistemi contabili tradizionali, con una serie di informazioni che sostanzialmente riguardano l'impatto ambientale e sociale, generato dai processi produttivi e dai prodotti/servizi offerti dall'azienda” (Fiordella, 2020).

Il manager ha due possibilità di azione:

- in base a criteri economici-finanziari: valorizzare gli aspetti economico-finanziari e ordinare gli investimenti secondo un criterio di convenienza e solo successivamente provare ad ottimizzare anche le dimensioni ambientali e sociali;
- ponderazione delle tre prospettive: stabilire il livello di priorità delle tre dimensioni, valutarne l'importanza attraverso indicatori e infine ponderare il tutto. Applicare la *triple line bottom* e trovare la soluzione più conveniente e in linea con la strategia aziendale, sarà premiante nel lungo termine.

Un elemento indispensabile, trasversale nella relazione tra sostenibilità e il sistema di programmazione e controllo, è lo *stakeholder engagement*, un “allargamento” della governance aziendale che accoglie i portatori di interesse nelle fasi decisionali

da cui sono tradizionalmente esclusi e coinvolgendoli in fase di definizione dei temi di sostenibilità.

L'azienda deve:

- ✓ definire come creare valore (strategia e business model) e il ruolo della sostenibilità;
- ✓ mappare degli stakeholder;
- ✓ rilevarne le aspettative e le richieste;
- ✓ identificare le nuove variabili critiche monitorabili (FCS);
- ✓ identificare i parametri-obiettivo (misurazione KPI e KRI);
- ✓ attribuire le responsabilità e i ruoli organizzativi (definizione di obiettivi, target di performance, analisi degli scostamenti, MBO).

La scelta degli stakeholder rilevanti è un tema di altissima direzione (CdA) ed è importante capire qual è il rapporto con essi attraverso meccanismi di *Corporate Governance*. Lo *stakeholder engagement* è finalizzato alla creazione di un dialogo permanente e strutturato con i portatori di interessi aziendali, non solo finalizzato al reporting, ma anche alla consultazione (feedbacks, questionari e gruppi di discussione) e alla partnership (joint ventures, sviluppo di progetti e iniziative multi-stakeholder). I diversi portatori di interesse mandano segnali all'impresa attraverso i canali che possiedono, come ad esempio i media e l'azienda ne tiene conto rispondendo o tacendo e attraverso azioni di mediazione, si cerca di mettere d'accordo le due parti.

Non tutte le variabili critiche possono essere trasformate in parametri-obiettivo e quindi catturate nel sistema di controllo.

La *Corporate Social Responsibility* e la sostenibilità si influenzano ed è necessario sviluppare strumenti per misurare in modo completo le prestazioni ottenute dall'azienda comprendendo la sostenibilità.

L'attenzione alle tematiche in ambito di misurazione delle performance in ottica di sostenibilità ha condotto alla definizione della *Sustainability Balanced Scorecard*, la quale permette di ampliare il focus gestionale in modo da poter includere indicatori capaci di catturare le variabili ambientale e sociale e consente di monitorare gli indicatori ambientali strategicamente rilevanti cercando un bilanciamento con gli

indicatori presenti nella *Balanced Scorecard* tradizionale, al fine di consentire una migliore esecuzione della strategia aziendale.

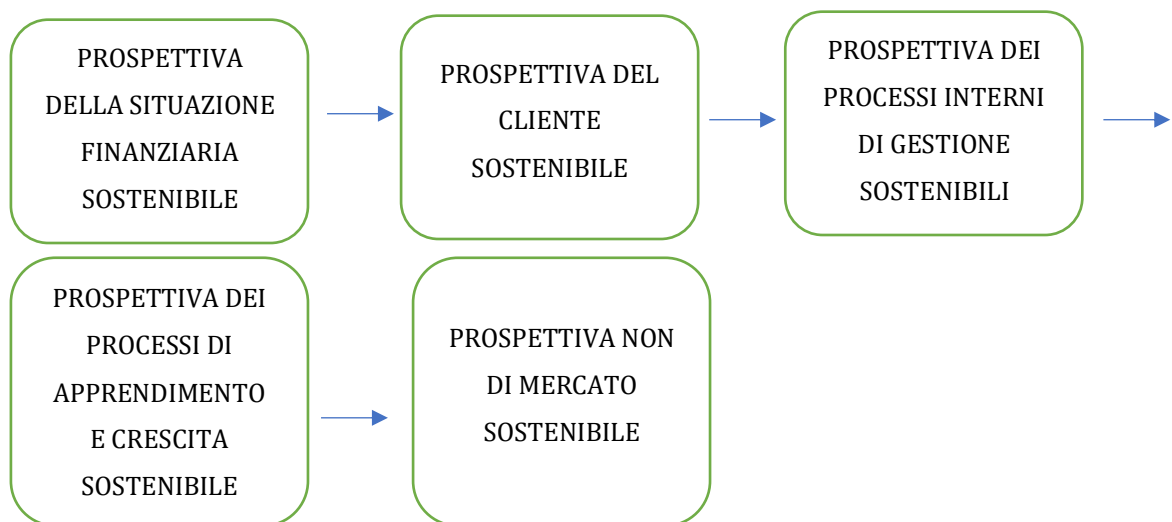
La sua formulazione si basa su teorie come il fatto che la visione dell'impresa deve basarsi su valori che includano aspetti ambientali e sociali, che tali aspetti sostenibili vengano integrati nel sistema di programmazione, controllo e gestione dell'impresa e che il risultato finale debba essere combinato in base alla sua rilevanza strategica. La sostenibilità deve essere vista come una caratteristica indipendentemente dalle variabili economico-finanziarie e le sue tre dimensioni che la caratterizzano, devono essere poste sullo stesso livello ed essere complementari tra loro.

L'integrazione della sostenibilità può avvenire secondo tre modalità:

1. inserire gli aspetti sostenibili all'interno delle quattro prospettive tipiche della *Balanced Scorecard* tradizionale;
2. introdurre una quinta prospettiva "non-market" a fianco delle consolidate prospettive tradizionali, dedicata alla sostenibilità, attraverso l'integrazione di indicatori di sostenibilità;
3. creare una *Balanced Scorecard* derivata.

Figura 9. Processo di formulazione della SBSC





Fonte: Figge et al. (2002)

Tale strumento ha permesso dunque di gestire la sostenibilità e di tradurla in termini operativi e può essere utilizzata da diverse tipologie di imprese, a prescindere dal fatto che la sostenibilità sia più o meno presente nella strategia aziendale.

Vi sono dunque, degli studi che si occupano degli strumenti di pianificazione, programmazione e controllo e numerose proposte in continua evoluzione, accomunate dalla predominanza di un approccio adattivo che mira a conciliare i tradizionali sistemi con le esigenze di quantificare l'impatto dell'attività economica sull'ambiente e sulla società.

2.2 – Governance e performance nelle organizzazioni ibride

Nella letteratura e in particolare nell'articolo *"The governance of social enterprise: mission drift and accountability challenges in hybrid organizations"* di Ebrahim et al. (2014), le organizzazioni ibride vengono distinte in due tipologie ideali: gli ibridi differenziati e gli ibridi integrati.

Il primo tipo separa le attività indirizzate al raggiungimento della mission sociale da quelle per la generazione di ricavi, nel secondo caso invece profitto e valore socio-ambientale sono creati attraverso lo stesso insieme di attività.

Negli ibridi differenziati, vi è il rischio che le imprese diano priorità alla creazione di valore economico-finanziario, che li porterà ad investire più risorse nelle attività commerciali.

Al contrario, negli ibridi integrati, questo rischio è meno presente, in quanto le attività soddisfano contemporaneamente tutte e due le tipologie di obiettivi.

Le imprese ibride devono affrontare principalmente due sfide di governance: la responsabilità per gli obiettivi di performance economico-finanziaria e sociale e la responsabilità nei confronti dei molteplici stakeholder.

Le imprese tradizionali hanno l'obiettivo di creare valore per gli azionisti, ponendo così enfasi sulla performance economico-finanziaria, al contrario le imprese sociali prediligono gli interessi pubblici rispetto a quelli privati e il loro successo è misurato in termini di progressi verso la loro missione sociale e risulta complicato misurare e comparare le performance per la mancanza di standard e parametri di riferimento.

Le imprese ibride, che coniugano queste due tipologie di organizzazioni, devono garantire che gli obiettivi finanziari e sociali siano complementari. "La governance organizzativa si occupa di bilanciare simultaneamente questi duplici obiettivi di generazione di profitti (o di surplus) e di missione sociale, obiettivi che tradizionalmente sono stati governati attraverso le distinte forme di impresa e di beneficenza e codificati nelle leggi di molti paesi come aziende for profit e no profit. Nell'ultimo decennio, diversi Paesi hanno sviluppato nuovi statuti giuridici per adattarsi meglio alle esigenze delle imprese sociali che non sono né tipiche imprese for profit né tipiche imprese non profit" (Ebrahim et al., 2014).

Vi sono una serie di forme giuridiche emergenti progettate al fine di consentire di perseguire sia obiettivi sociali che commerciali e di attenuare problemi di governance; anche se tali imprese ibride continueranno ad affrontare tensioni tra aspetti sociali ed economici delle attività, indipendentemente dallo status giuridico che adottano.

Le diverse forme, previste dall'ordinamento statunitense e britannico, riconosciute come organizzazioni distinte, né for profit, né no profit, creano occasioni per combinare obiettivi sociali e commerciali, ma varia il loro approccio nel farlo.

Come spiegano Ebrahim et al. (2014), i due ruoli principali della governance sono: il monitoraggio della relazione tra attività sociali e commerciali e il monitoraggio delle prestazioni degli agenti.

Le aziende, per misurare le performance finanziarie, utilizzano misure contabili (ad esempio vendite, profitti, ritorno sugli investimenti) e misure di mercato (ad esempio prezzo delle azioni, rendimento del capitale proprio), considerate

consolidate attraverso metodi di valutazione standardizzati che permettono la comparabilità nel tempo e con altre imprese. Nella valutazione della performance sociale invece, non vi è una misura comune in quanto i risultati riguardano attività diverse.

Si sono sviluppati una serie di metodi di valutazione noti come “teoria della valutazione guidata”, basati sull’articolazione di “una esplicita teoria o modello di come un programma provochi i risultati previsti o osservati”. Essi si basano su come gli input organizzativi (conoscenze, attrezzature, risorse finanziarie) sono utilizzati a supporto di processi e attività per la produzione di beni e servizi.

È difficile trovare i nessi causali tra attività e risultati, soprattutto quando si verificano al di fuori dei confini organizzativi e sono influenzati da attori e variabili ambientali.

“Gli studi distinguono livelli di complessità delle logiche causali, sviluppando quadri di contingenza per la valutazione della performance sociale e creando forme di valutazione dello sviluppo più adatte alle condizioni di scarsa o causale conoscenza” (Ebrahim et al., 2014). Rimane però, il problema della comparabilità, che si è cercato di superare attraverso l’analisi di costi e benefici, di ritorno sociale sugli investimenti e di calcolo del tasso di rendimento economico ma nonostante questo, esiste ancora un’ampia gamma di approcci alla performance sociale ancora limitati sul come valutare e confrontare le diverse prestazioni. I problemi di causalità e di comparabilità rendono la valutazione difficile e richiedono maggiore attenzione da parte della governance in quanto sono difficilmente interpretabili. Negli ibridi differenziati, la separazione tra attività commerciale e attività sociale permette di monitorare in modo separato le prestazioni aziendali. Negli ibridi integrati invece, vi è il rischio che gli obiettivi commerciali prevarichino quelli sociali; compito della governance è quello di monitorare se le attività che generano reddito producono i risultati sociali previsti. “In breve, la sfida della governance degli ibridi differenziati consiste nel monitorare la presenza di contraddizioni o conflitti tra attività commerciali e sociali, mentre quella degli ibridi integrati consiste nell’assicurare un chiaro nesso causale tra l’attività integrata e i risultati sociali” (Ebrahim et al., 2014). “Per le società dual-purpose, agire su obiettivi finanziari a volte richiede di violare le aspettative delle parti sociali, mentre agire su obiettivi sociali può violare le richieste degli azionisti” (Battilana et al., 2022).

Una grande sfida del monitoraggio delle performance riguarda le performance degli agenti. “La teoria dell’agenzia specifica due meccanismi principali per la supervisione degli agenti: il monitoraggio del comportamento della direzione e del personale (come vengono svolte le attività sociali ed economiche); e/o il monitoraggio diretto dei risultati (risultati sociali e commerciali)” (Ebrahim et al., 2014). I teorici organizzativi introducono un terzo meccanismo di governance che riguarda la selezione e formazione degli agenti, valori e pratiche organizzative e di lavoro.

La governance deve determinare che tipo di strategia è più fattibile e appropriata per il contesto organizzativo aziendale; ci si aspetta che la maggior parte delle organizzazioni utilizzerà una combinazione di entrambi. Per il controllo sul comportamento sono richieste una serie di informazioni ottenute dall’osservazione del personale e della direzione integrate con sistemi di informazioni.

Nel secondo meccanismo invece, gli agenti vengono ricompensati in base ai risultati ottenuti dalle loro azioni e tale controllo può essere utilizzato quando il comportamento è difficile/costoso da osservare o quando i risultati sono facilmente misurabili.

I Consigli di Amministrazione delle imprese ibride dovranno stabilire strategie di controllo per dare priorità ai risultati sociali rispetto a quelli finanziari e ridurre al minimo la deriva della missione, anche se le principali fonti di reddito sono commerciali e ci si aspetta un monitoraggio di tali attività.

Oltre alla supervisione dei duplici obiettivi di performance aziendali, vi è anche la responsabilità verso gli stakeholder, ovvero trovare un modo per allineare gli obiettivi dei diversi stakeholder e a quali interessi dare priorità, sulla base del loro potere, della legittimità sociale e dell’urgenza delle richieste.

Vi sono due mezzi per migliorare la responsabilità verso gli stakeholder: fornire una rappresentanza diretta nel CdA, dando loro voce in capitolo nell’organizzazione o una rappresentazione indiretta attraverso una raccolta sistematica di dati sulle preferenze ed esigenze.

Per quanto riguarda la misurazione delle prestazioni, le imprese ibride stanno adottando pratiche formalizzate come la valutazione quantitativa, l’auditing e la valutazione di terze parti, ma non esiste una metodologia comunemente accettata per valutare le prestazioni sociali. Inoltre, l’orizzonte temporale di valutazione dei

risultati finanziari è trimestrale o annuale, mentre quello dei risultati sociali è pluriennale.

2.3 – Il *management accounting* orientato alla sostenibilità

Rendicontare la sostenibilità, non più prerogativa solo delle organizzazioni obbligate alla rendicontazione della Dichiarazione Non Finanziaria, rappresenta l'elemento chiave per la strategia aziendale, in quanto stakeholder e investitori richiedono sempre di più la conoscenza di pratiche commerciali aziendali responsabili, trattamenti del personale e iniziative sostenibili a sostegno dell'ambiente e della società.

Con il termine *accountability* si intende la responsabilità informativa che un'azienda ha verso i propri portatori di interessi ad essere trasparenti sulle politiche, decisioni, azioni e sull'impatto che esse hanno.

L'obiettivo dell'*accountability* è dar conto all'esterno e in particolare agli stakeholder, il corretto utilizzo delle risorse e della produzione di risultati in linea con gli impegni dichiarati, attraverso una cultura orientata alla trasparenza e alla rendicontazione.

Negli studi di *accounting*, il tema della sostenibilità ha trovato spazio di trattazione e sono state introdotte numerose espressioni, sempre più diffuse, quali *social responsibility accounting*, *environmental accounting*, *social accounting*, *sustainability accounting*, ecc.

Viene riconosciuto all'*accounting* orientato alla sostenibilità un ruolo positivo, ovvero uno strumento in grado di supportare il management nella gestione delle problematiche ambientali e sociali che coinvolgono l'impresa. Nasce l'esigenza di sistemi di programmazione e controllo idonei a guidare l'impresa verso lo sviluppo sostenibile.

Figura 10. *Accounting* e sostenibilità socio-ambientale

SOSTENIBILITA' SOCIO-AMBIENTALE ED ACCOUNTING: FILONE DI STUDI	SPIEGAZIONE ATTRIBUITA AL RUOLO DELL'ACCOUNTING
Approccio manageriale all' <i>accounting</i> della sostenibilità socio-ambientale per la rendicontazione esterna	L' <i>accounting</i> agisce prevalentemente come istituzione sociale con scopi di legittimazione esterna

Approccio manageriale all'accounting della sostenibilità socio-ambientale per la gestione interna	Accounting inteso prevalentemente come strumento tecnico-razionale a supporto dei processi decisionali aventi per oggetto temi relativi alla sostenibilità
Approccio critico al ruolo dell'accounting per la sostenibilità socio-ambientale	L'utilizzo degli strumenti di accounting da parte delle aziende causa problemi di sostenibilità

Fonte: Cifalinò (2018)

“Rispetto alla sostenibilità, le ricerche di *accounting* hanno assunto nel tempo una diversa connotazione, mostrando inizialmente una natura prevalentemente descrittiva, ma il progressivo acuirsi delle questioni ambientali e sociali ha spinto il dibattito contemporaneo a concentrarsi sull'adeguatezza degli strumenti di rendicontazione esterna e, in più generale, sul ruolo che l'*accounting* dovrebbe svolgere” (Fiondella, 2020).

Si sono configurati due diversi approcci denominati rispettivamente approccio manageriale e approccio critico.

Il primo approccio, di gran lunga prevalente, riconosce un ruolo vantaggioso all'*accounting* orientato alla sostenibilità, ovvero uno strumento che offre un supporto al management nel controllo delle problematiche ambientali e sociali che riguardano l'impresa, riconoscendo che i tradizionali strumenti sono inadeguati a trattare tali tematiche.

Secondo l'approccio critico invece, le pratiche di rendicontazione socio-ambientali sono distanti dalla realtà e potrebbero quindi offuscare gli effetti dell'attività aziendale sulla società, sull'ambiente e sulle generazioni future.

Per quanto riguarda la *stakeholder theory* si sono affermati due filoni di studio. Un primo filone che intende tale teoria come normativa, secondo la quale considera le aspettative degli stakeholder indipendentemente dal grado di influenza o potere che sono in grado di esercitare nell'azienda. Il secondo filone invece, percepisce la teoria degli stakeholder come una teoria strumentale al miglioramento delle prestazioni aziendali, ponendo attenzione sul livello di influenza che essi esercitano.

Secondo gli studi di *management accounting and control*, la sostenibilità è un mezzo per raggiungere obiettivi strategici dell'azienda in un quadro decisionale in cui le aspettative degli stakeholder ricevono opportuna considerazione.

Le aziende, dotandosi di adeguati sistemi informativi, possono sviluppare correttamente la rendicontazione sostenibile e diffondere la cultura dello sviluppo sostenibile internamente attivando così meccanismi di verifica; nasce così l'esigenza di sistemi di programmazione e controllo idonei a seguire l'azienda nella direzione della sostenibilità.

La letteratura di *management accounting* ha riformulato strumenti convenzionali a supporto del management nella variabile socio-ambientale.

2.3.1 - Gli strumenti di *accountability* indiretta

Gli strumenti di *accountability* indiretta sono standard e linee guida per regolare alcuni aspetti dell'attività dell'azienda garantendo il rispetto di principi di responsabilità sociale.

Le aziende, al fine di integrare la sostenibilità a livello aziendale, hanno adottato diversi strumenti, oltre al costante adeguamento alle normative nazionali, europee e internazionali.

Tra i più importanti documenti finalizzati a migliorare la gestione aziendale, le Linee Guida dell'OCSE, destinate alle multinazionali, contengono raccomandazioni, principi e norme per stimolare il contributo positivo di tali organizzazioni nel progresso economico, sociale ed ambientale.

Rientra, negli strumenti di *accountability* indiretta, il Global Compact dell'Onu, citato nel capitolo precedente e le certificazioni, strumenti per validare l'attività dell'impresa secondo parametri comuni etici, sociali ed ambientali.

In particolare, gli standard danno indicazioni per una corretta gestione di alcune funzioni aziendali, mentre i principi possono essere considerati come una soglia minima che deve essere rispettata e danno informazioni su comportamenti e implementazioni di modalità operative che rispettino principi di responsabilità sociale.

Tali strumenti sono norme dettagliate con riferimento ad aspetti della gestione aziendale, al fine di assicurare un corretto processo di assunzione della responsabilità sociale d'impresa (standard di processo) o del documento di rendicontazione sociale (standard di contenuto).

Gli standard misurano e valutano il grado d'impatto socio-ambientale all'interno dell'impresa, in relazione al controllo strategico e di gestione attuato.

Gli standard di contenuto riguardano contenuti e forme che i documenti di rendicontazione sociale devono avere, sia in merito alle materie per le quali è necessario fornire informazioni in ottica di RSI, sia riguardo i temi dei documenti mentre gli standard di processo invece, regolano fasi o funzioni dell'attività aziendale per essere ritenute coerenti con la RSI.

I numerosi standard hanno come denominatore comune lo scopo a cui tendono ovvero offrire agli stakeholder informazioni adeguate e attendibili, sviluppare un dialogo con loro e promuovendo un senso diffuso di responsabilità sociale all'interno dell'organizzazione.

I due principali standard di rendicontazione sono gli *Sustainability Reporting Standards* (GRI) e *Integrated Reporting* (IIRC).

Global Reporting Initiative (GRI) è un'organizzazione indipendente non-profit, con sede ad Amsterdam, con l'obiettivo di sostenere il pubblico e il privato nella misurazione e comunicazione dell'impatto che un'attività può avere sulle dimensioni della sostenibilità e quindi su temi come cambiamento climatico, diritti umani, corruzione e molti altri.

Il GRI prevede un futuro sostenibile grazie alla trasparenza e al dialogo aperto sugli impatti, la cui rendicontazione è una pratica comune a tutte le organizzazioni del mondo.

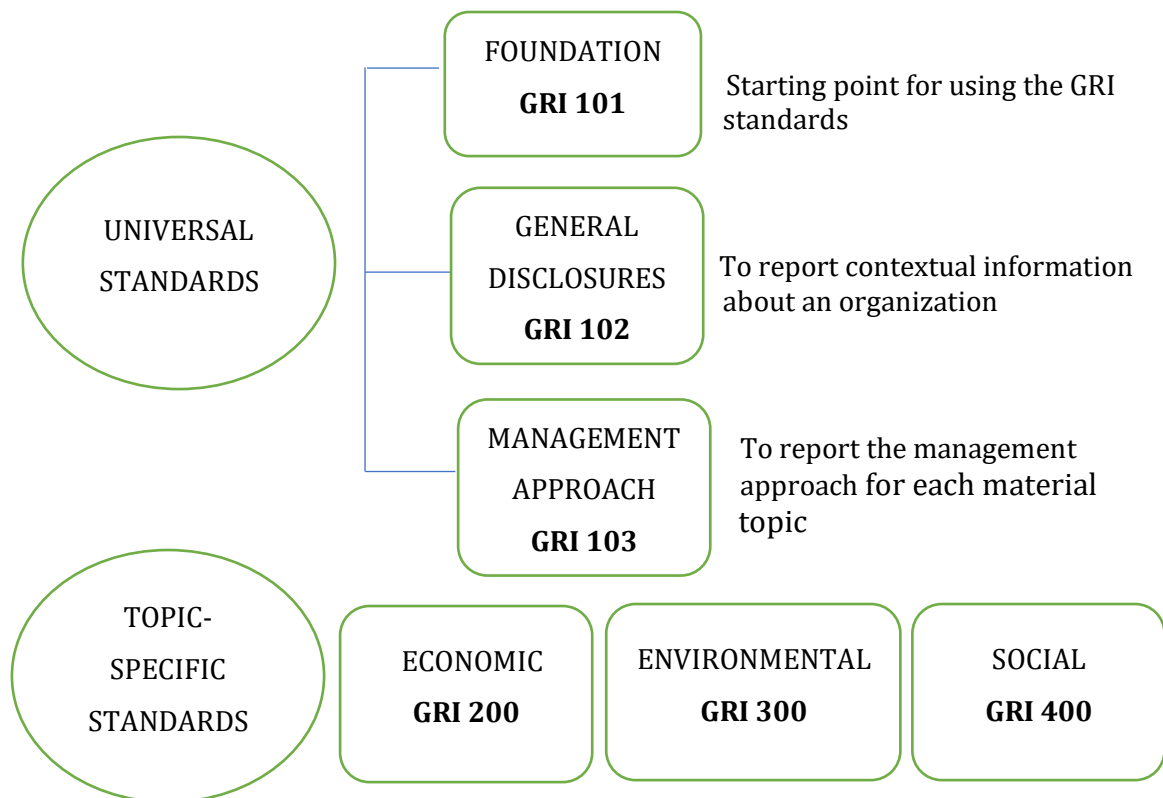
Questo standard vuole aiutare le organizzazioni ad essere trasparenti e ad assumersi la responsabilità dei loro impatti per poter creare un futuro sostenibile; crea il linguaggio comune globale per le organizzazioni per comunicare gli impatti attraverso un dialogo informato. Rappresenta il principale framework di riferimento globale per il "*sustainability reporting*" e attribuisce importanza allo *stakeholder engagement*, ovvero il coinvolgimento delle parti interessate nell'individuazione e nell'attuazione degli obiettivi di sostenibilità.

L'iniziativa è finalizzata allo sviluppo di linee guida di rendicontazione per le organizzazioni che volontariamente decidono di rendicontare i loro risultati dal punto di vista economico, sociale ed ambientale (*triple line bottom*), portando l'informazione di sostenibilità sociale ed ambientale ad un livello equivalente all'informazione di carattere economico-finanziario.

Lo standard si rivolge a tutte le tipologie di organizzazioni, con un focus sulle imprese private e il risultato finale si traduce nella stesura di un report di sostenibilità.

L'attuale versione in uso, pubblicata nel 2016, denominata *GRI Sustainability Reporting Standards*, contiene indicazioni di contenuto flessibili, strutturate in un sistema modulare e interconnesso di standard, per adattare con facilità gli standard alle diverse esigenze comunicative delle aziende. Tale sistema divide tra tre standard universali (GRI 101, 102, 103) e tre serie di standard specifici, per una ogni dimensione della sostenibilità (GRI 200, 300, 400). Quelli universali sono applicabili a qualunque organizzazione che redige una rendicontazione sui temi sostenibili, mentre quelli specifici riguardano la rendicontazione dell'impatto economico, ambientale e sociale.

Figura 11. La serie GRI



Select from these to report specific disclosures for each material topic

Fonte: www.globalreporting.org

L'analisi della materialità è il focus degli standard GRI: il report di sostenibilità, di cui si parlerà successivamente, deve basarsi su temi e indicatori che riflettono gli impatti economici, ambientali e sociali o che potrebbero influenzare le considerazioni e le decisioni degli stakeholder. La materialità è il principio secondo il quale le aziende devono redigere il loro report inserendo informazioni sugli aspetti che incidono in modo significativo sulla capacità di creare valore nel tempo. La materialità è la soglia oltre la quale un aspetto diventa sufficientemente importante e di conseguenza l'analisi della materialità definisce la rilevanza dei temi di sostenibilità in base alla rilevanza del tema per le decisioni degli stakeholder e la significatività degli impatti generati dall'organizzazione.

L'*International Integrated Reporting Council* (IIRC) è un ente globale che ha definito il Framework di riferimento per la predisposizione di Report Integrati: raccoglie aziende, investitori, organismi di regolamentazione, enti normativi e professionisti operanti nel settore della contabilità e ONG.

Tra gli strumenti si ricordano inoltre gli standard della serie AA100 dell'ISEA (*Institute of Social and Ethical Accountability*), i quali sostengono le organizzazioni con una serie di indicazioni e principi per la definizione di modelli, regole e strumenti per promuovere il rinnovamento e miglioramento delle aziende e per implementare un sistema di gestione della responsabilità etico-sociale.

La norma SA8000 del SAI (*Social Accountability International*) è uno standard internazionale che individua principi attinenti alla tutela dei diritti dei lavoratori, il lavoro minorile, salute e sicurezza, condizioni di lavoro, orari, retribuzioni e le politiche di RSI attuate dell'impresa.

La Copenaghen Charter, proposta nel 1999, rappresenta un modello di riferimento per la gestione della rendicontazione sociale. Essa definisce momenti e fasi del processo di rendicontazione al fine di favorire il dialogo e il confronto con gli stakeholder e si compone di tre parti principali: definizione degli elementi di essenziali per poter avviare il processo, l'integrazione della struttura e la comunicazione all'esterno.

Il documento indica il processo per la costituzione di una solida relazione con gli stakeholders a doppio senso, da un lato l'azienda comunica i risultati e dell'altro i portatori di interesse offrono opinioni e consensi che migliorano la reputazione aziendale e costituiscono un vantaggio competitivo.

L'*International Organization for Standardization* (ISO) è un organismo internazionale che fornisce strumenti normativi coinvolgendo tutti i settori. In Italia tali standard vengono recepiti e diffuse dall'Ente Nazionale Italiano di Unificazione. In particolare, l'ISO 26000 fornisce le linee guida internazionali sulla Responsabilità Sociale delle organizzazioni e ha l'obiettivo di incoraggiare l'adozione nel mondo di tali pratiche.

Lo standard GBS (Gruppo di studio per la statuizione dei principi di redazione del bilancio sociale) è un modello di rendicontazione della RSI, un punto di riferimento per la redazione di un bilancio sociale, il quale definisce principi e struttura del documento.

L'adozione di tali strumenti di accountability indiretta migliorano l'immagine e la credibilità dell'impresa, aumentando il valore strategico.

Sono in continua evoluzione diversi framework, linee guida e standard per guidare le imprese nel processo di redazione della reportistica di sostenibilità.

2.3.2 – Gli strumenti di *accountability* diretta

“La crescente attenzione rivolta alle problematiche ambientali ed all'agire etico dai numerosi stakeholders d'azienda, ha determinato nel tempo una crescente necessità di comunicare all'esterno le performance socio-ambientali delle imprese e, di conseguenza, ha come naturale percorso logico una maggiore attenzione alle forme di comunicazione socio-ambientale adottate dalle imprese” (Marchetti, 2006).

Gli strumenti di *social accountability* sono riconducibili al riconoscimento da parte delle aziende della loro Responsabilità Sociale d'Impresa, ovvero al fatto che la loro attività ha una dimensione economica, ma anche una socio-ambientale che impatta i vari soggetti che interagiscono con essa. L'utilizzo di tali strumenti permette legami con gli interlocutori aziendali e il consenso della collettività, essenziale per la durabilità dell'azienda.

Vi sono due alternative che è possibile percorrere:

1. ampliare il contenuto informativo del bilancio di esercizio, inserendo informazioni aggiuntive;
2. predisporre documenti informativi autonomi.

In un'impresa fornita di una strategia orientata alla sostenibilità, il reporting fornisce evidenza dei risultati ambientali e sociali conseguiti dell'azienda, oltre che alle performance convenzionali economico-finanziarie.

Tali strumenti devono seguire il modello della *triple line bottom* e assumere dunque le caratteristiche della multidimensionalità.

La rendicontazione sociale, la quale si trova all'interno dell'*accountability*, ha la funzione di sostenere e promuovere il coinvolgimento degli stakeholders, le quali finalità si differenziano a seconda della natura dell'azienda a cui si riferisce.

Gli strumenti di comunicazione sociale sono un ampio insieme di strumenti informativi che le aziende adottano per comunicare i principi e le modalità di svolgimento che ispirano il comportamento aziendale, per favorire la partecipazione alle scelte di governo e per dare informazioni non contenute nel bilancio di esercizio.

Figura 12. Gli strumenti di comunicazione sociale

CODICI DEONTOLOGICI CODICI ETICI	Rendere pubblico il sistema di regole di comportamento e di procedure che l'azienda si dà
BILANCIO DI GENERE	Dare rilievo all'adozione di una strategia di gender mainstreaming attraverso l'osservazione di un "approccio" di genere" nei processi di programmazione dell'attività da svolgere e di rendicontazione dei risultati ottenuti
CARTA DEI SERVIZI	Fornire indicazioni sulle modalità di scambio o di erogazione dei servizi resi
BILANCIO PARTECIPATIVO BILANCIO PARTECIPATO	Fornire la partecipazione della collettività al processo decisionale
BILANCIO DEGLI INTANGIBILI	Valutare il patrimonio intangibile di un'azienda
BILANCIO SOCIALE, AMBIENTALE, DI SOSTENIBILITA', DI MISSIONE, DI MANDATO	Fornire informazione sugli aspetti e profili dei risultati e degli impatti dell'attività svolta dalle aziende

Fonte: Ballucchi e Furlotti (2019)

Tali strumenti integrano le informazioni economico-finanziarie, rendendo possibile una conoscenza più trasparente dell'agire dell'azienda e si basano su alcune considerazioni come il fatto che la responsabilità aziendale va oltre le obbligazioni economiche e legali, che le decisioni aziendali condizionano la società e l'ambiente per molti aspetti e che è necessario considerare gli interessi di tutti i soggetti coinvolti.

“L'attenzione verso il tema della sostenibilità ha, di fatto, imposto un cambiamento anche sul fronte della strategia di comunicazione adottata dalle imprese, per questo accanto ai tradizionali strumenti di natura contabile, l'adozione di report sociali, ambientali e/o di sostenibilità è divenuta prassi operativa che esprime la volontà dell'impresa di assumersi (e rendere conto) delle responsabilità socio-ambientali” (Balluchi e Furlotti, 2019).

Il tema della rendicontazione della sostenibilità è complesso e riguarda le modalità con le quali le aziende comunicano il loro avvicinamento nei confronti della sostenibilità e questo porta due tipologie di benefici all'azienda: lo sviluppo di un sistema di controllo di gestione che analizza l'organizzazione e un aumento della reputazione e dell'attrazione di capitali esterni.

Gli scopi di tale rendicontazione sono: comunicare la strategia sostenibile, integrare nel bilancio d'esercizio informazioni non finanziarie e descrivere gli impatti socio-ambientali derivanti dalle attività operative.

È utile porre l'attenzione sul report di sostenibilità, il principale strumento attraverso il quale comunicare agli stakeholder gli obiettivi e i risultati ottenuti nell'ambito sostenibile sul bilancio di sostenibilità, il quale descrive le responsabilità sul piano della tutela dell'ambiente, della sicurezza sul lavoro e della governance.

I tre strumenti di rendicontazione socio-ambientale oggi più diffusi e strutturati, sostenuti da standard nazionali e internazionali o dalla legislazione italiana ed europea, sono: il Bilancio di sostenibilità, il Bilancio integrato e la Dichiarazione di carattere non-finanziario.

Tali strumenti, in Italia, hanno carattere volontario e non vi sono leggi o regolamentazioni che impongono alle aziende di predisporre tali documenti, ad eccezione della dichiarazione di carattere non-finanziario come detto nel capitolo precedente.

IL BILANCIO DI SOSTENIBILITA'

Recentemente, i bilanci ambientali, sociali ed altri report su specifiche tematiche sono stati abbandonati a causa dell'affermazione di un approccio più completo e globale che vede l'azienda rendicontare contenuti non solo sul piano ambientale. Si assiste ad un ampliamento del processo di reporting, che introduce il concetto di "reporting di sostenibilità", il quale assume un significato più ampio ed evidenzia un cambiamento nella strategia di comunicazione delle imprese, nelle quali l'adozione di report sociali, ambientali e di sostenibilità è divenuta una prassi operativa consolidata. Il Bilancio di sostenibilità è un documento che riporta gli impegni e i risultati di un'impresa nell'ambito della *Corporate Social Responsibility*, rivolto a tutti i portatori di interesse verso l'azienda. Tale bilancio, rappresenta lo strumento di rendicontazione socio-ambientale maggiormente utilizzato e le caratteristiche principali, comuni nella maggior parte dei casi, di questo documento sono:

- trattazione di tematiche inerenti alla sostenibilità, in particolare aspetti ambientali e sociali;
- utilizzo di indicatori e misure di performance, come i *Key Performance Indicators*;
- implementazione con gradi e livelli diversi di trasparenza comunicativa dell'analisi della materialità;
- revisione del documento di un ente esterno.

Deve illustrare le performance dell'organizzazione con riferimento al tema della sostenibilità, migliorando così l'organizzazione interna e la gestione dei processi aziendali.

In Italia è ricondotto alla tipologia di reporting di natura non finanziaria a carattere volontario.

I bilanci di sostenibilità vengono redatti secondo i principi del *Global Reporting Initiative* (GRI), il quale ha fornito un framework globale per la rendicontazione di tematiche legate alla sostenibilità.

Figura 13. Le principali tematiche dei GRI standards

GRI 200	GRI 300	GRI 400
Performance economiche	Materiali	Lavoro
Presenza nel mercato	Energia	Relazioni tra management e forza lavoro
Impatti economici indiretti	Acqua e scarichi idrici	Salute e sicurezza dei lavoratori
Pratiche di approvvigionamento	Biodiversità	Formazione e educazione
Anticorruzione	Emissioni	Diversità e pari opportunità
Comportamenti contro la libera concorrenza	Rifiuti	Non discriminazione
	Rispetto di leggi e regolamenti a carattere ambientale	Libertà di associazione e contrattazioni collettive
	Valutazione ambientale dei fornitori	Lavoro minorile
		Lavoro obbligatorio o forzato
		Pratiche di sicurezza
		Diritti sulle popolazioni indigene
		Valutazione dei diritti umani
		Comunità locali
		Valutazione sociale dei fornitori
		Politiche pubbliche
		Salute e sicurezza dei clienti
		Marketing ed etichettatura
		Privacy dei clienti
		Rispetto di leggi e regolamentazioni a carattere socio-economico

Fonte: Ballucchi e Furlotti (2019)

Figura 14. Principi di rendicontazione del GRI

PRINCIPI PER LA DEFINIZIONE DEL CONTENUTO	PRINCIPI PER LA DEFINIZIONE DELLA QUALITA'
COINVOLGIMENTO DEGLI STAKEHOLDERS	Accuratezza
CONTESTO DI SOSTENIBILITA'	Bilanciamento
MATERIALITA'	Chiarezza
COMPLETEZZA	Comparabilità
	Affidabilità
	Tempestività

Fonte: Ballucchi e Furlotti (2019)

IL BILANCIO INTEGRATO

È il punto finale visibile di un processo articolato e complesso che pervade tutta la gestione e amministrazione aziendale.

L' *Integrated Reporting* evidenzia la tendenza dell'abbandono di strumenti che si concentrano sull'analisi di solo alcune variabili della performance aziendale verso un approccio integrato nel quale coesistono tutte le dimensioni d'azienda rilevanti.

Tale documento deve garantire un contenuto minimo quale:

- presentazione dell'organizzazione e dell'ambiente esterno (cosa fa l'organizzazione e in quali contesti opera);
- struttura di governance;
- modello di business;
- rischi e opportunità;
- strategia e allocazione delle risorse;
- performance;
- prospettive.

La multidimensionalità del modello mostra i diversi "capitali" impiegati nel processo di creazione di valore e dimostra l'impegno nell'assunzione di comportamenti sostenibili e di soddisfare le aspettative degli stakeholders in ambito economico, ambientale e sociale.

Tale strumento, riconosciuto come il più innovativo e completo, non è ancora largamente utilizzato dalle aziende italiane ma la tendenza d'utilizzo è in crescita in tutto il mondo.

"Il report integrato è una comunicazione sintetica che illustra come la strategia, la governance, le performance e le prospettive di un'organizzazione consentono di creare valore nel breve, medio e lungo periodo nel contesto in cui essa opera" (International Integrated Reporting Council, "Il Framework <IR> Internazionale"), questo è quello che differenzia il report integrato da altre tipologie di report, ovvero l'accento sul come si arriva alla creazione di valore.

L'*International Integrated Reporting Council* (IIRC) definisce sei capitali, ovvero i mezzi che l'azienda ha a disposizione per poterli utilizzare in differenti combinazioni all'interno dei processi aziendali o come un valore e bene già esistente che l'azienda può modificare, aumentandolo o diminuendolo. Il report è la fase finale

di un processo di reporting fondato sull'*integrated thinking*. I sei capitali dell'IR Framework sono:

- capitale finanziario, ovvero l'insieme di fondi per la produzione di beni e la fornitura di servizi;
- capitale produttivo, ossia gli oggetti fisici;
- capitale intellettuale, rappresentato da beni immateriali corrispondenti al capitale organizzativo e al valore della conoscenza;
- capitale umano, ovvero conoscenze, motivazione, esperienza delle persone;
- capitale sociale e relazionale;
- capitale naturale.

DICHIARAZIONE NON FINANZIARIA

È uno strumento di rendicontazione che contribuisce a mettere in atto una transazione verso un'economia sostenibile, fornendo informazioni sul business model su temi quali, politiche in materia ambientale e sociale, gestione del personale, rispetto dei diritti umani, lotta alla corruzione. Le informazioni che vengono rendicontate, si basano sull'analisi della materialità e sulla rilevanza e devono essere conformi a standard internazionali. Tale Dichiarazione rappresenta un efficace strumento di comunicazione capace di migliorare l'immagine aziendale

IL PIANO DI SOSTENIBILITA'

Fra gli strumenti che le imprese hanno a disposizione c'è il piano di sostenibilità, con il quale viene comunicato ai portatori di interesse l'adozione di pratiche sostenibili, la strategia di sostenibilità attuata, gli obiettivi che si intende raggiungere, le modalità di implementazione e le tempistiche.

Inizialmente l'azienda deve analizzare lo scenario interno di mercato, le tendenze del momento (come i SDGs e il Green New Deal), il benchmark delle strategie di sostenibilità sviluppate dal mercato, le best practices, il contesto normativo e le tematiche contingenti in tema di sostenibilità a seconda del momento, del settore e della situazione aziendale. Successivamente verrà definita la strategia vera e propria e una delle chiavi del successo della pianificazione di sostenibilità è il coinvolgimento costante e la comunicazione interna ed esterna.

Quindi si passa alla fase di attuazione, una serie di azioni trasversali alle funzioni aziendali per il raggiungimento di obiettivi di sostenibilità, i cui risultati sono monitorati una serie di indicatori di performance (KPI), dal punto di vista del contenuto e dal punto di vista temporale.

Diversi benefici possono derivare dall'adozione di un Piano di Sostenibilità, dal miglioramento della performance al coinvolgimento di tutti i portatori di interessi.

BILANCIO SOCIALE

Il bilancio sociale è uno strumento di pianificazione e controllo strategico, a carattere volontario e pubblico, con una funzione analoga al bilancio d'esercizio, di rendicontazione con valore di gestione, misurazione e comunicazione delle performance economiche, sociali ed ambientali. Può essere redatto dall'impresa ibrida ma anche da altre organizzazioni, come imprese pubbliche, private, for profit o non profit, nonché associazioni, ONG, ecc.

È un documento articolato e complesso che misura la Responsabilità Sociale d'Impresa di un'azienda, redatto periodicamente, rivolto a tutti coloro che hanno un interesse nell'attività dell'impresa ed è finalizzato alla comunicazione delle conseguenze dell'attività aziendale sul piano economico, sociale ed ambientale.

Vi è una vasta rosa di documenti similari, ma non identici, come il bilancio di missione, il bilancio di genere, il bilancio di RSI, il rapporto agli stakeholder, il sistema di gestione HSE, ecc.

Il Codice Etico è un importante strumento di governance auto-regolativo e volontario per la comunicazione della CSR, nel quale un'azienda determina norme etiche, regole sociali e linee di condotta nei confronti di tutti gli stakeholder. Tale documento può essere accompagnato dalla Carta dei valori e dal Codice di Comportamento.

2.3.3 -La contabilità e la rendicontazione ambientale

È differente l'approccio delle imprese alla rappresentazione delle informazioni socio-ambientali e questo dipende dalle scelte strategiche interne all'azienda e dalla dimensione organizzativa ambientale e il livello di approfondimento di tali

tematiche può limitarsi a strumenti già in uso o l'introduzione di altri strumenti che arricchiscono quelli tradizionali.

“La contabilità ambientale non è, pertanto, identificabile con un unico strumento o metodologia di rilevazione, ma appare essere il tentativo di fornire risposte adeguate alla richiesta di nuove provenienti dagli stakeholders e strettamente collegate alla gestione della variabile strategica ambientale” (Marchetti, 2006).

L'enviromental accounting è l'insieme di strumenti per il monitoraggio delle risorse ambientali disponibili e il loro impegno, quantificando gli interscambi ambientali e i sistemi economici, sia per scopi di rendicontazione esterna sia per fini decisionali interni.

Le aziende possono adottare due differenti approcci: riorganizzare le informazioni già rilevate nei sistemi di contabilità aziendale tradizionali, integrare tali sistemi informativi con nuove metodologie e strumenti o ancora riconsiderare criteri di contabilizzazione prettamente economici integrando la dimensione socio-ambientale.

Le mutate esigenze del mercato e una maggiore attenzione verso comportamenti eco-compatibili da parte delle aziende, hanno condotto le imprese a considerare l'ambiente come una variabile da ottimizzare nel processo aziendale, quale opportunità di crescita e di sviluppo e percepire l'eco-sistema come una risorsa da rispettare.

L'integrazione tra la contabilità tradizionale e la sostenibilità risale agli inizi degli anni '70.

La contabilità ambientale ha l'obiettivo di fornire una descrizione quantitativa, in unità fisica e monetarie, e qualitativa del rapporto impresa e società-ambiente, in quanto i costi ambientali vengono ritenuti come importanti entità numeriche nella determinazione delle performance economiche aziendali.

Essa si propone di integrare le informazioni contenute negli strumenti tradizionali di rendicontazione, quali la rilevazione della contabilità delle operazioni di esercizio e la redazione del bilancio, con un insieme di rilevazioni relative all'utilizzo di risorse nel processo economico-produttivo d'impresa.

Risulta essenziale definire una contabilità analitica ambientale d'impresa connesse alla gestione della variabile ambientale d'impresa e individuare i costi ambientali e distinguere all'interno di tali costi.

Marchetti (2006) afferma che “comunicare e diffondere informazioni a contenuto ambientale risponde alla volontà da parte dell’impresa di fornire agli stakeholders un quadro atto a consentire loro una valutazione maggiormente attendibile della realtà aziendale considerata”.

Le informazioni socio-ambientali possono essere rivolte alla comunicazione esterna e quindi evidenziate negli strumenti di contabilità generale o utilizzare per la gestione interna e quindi rilevate dalla contabilità analitica.

Implementare un adeguato sistema informativo aziendale significa distinguere tre sottosistemi interdipendenti quali contabilità generale, analitica ed ecologica.

Il sistema di contabilità ambientale, in linea generale, ha i seguenti obiettivi:

- rilevare i costi interni ambientali e i flussi fisici di materie utilizzate e di risultati prodotti;
- determinare le esternalità prodotte dagli impatti ambientali delle attività aziendali e rilevare i flussi fisici di materia sottratti all’ambiente;
- integrare i costi ambientali interni e i costi sociali.

Le informazioni fornite dal sistema di contabilità ambientale integrato possono essere esposte nei seguenti documenti:

- Bilancio di esercizio, nel quale vengono rappresentati le voci contabili relative agli investimenti ambientali effettuati e i costi ambientali di esercizio;
- Report gestionale interno, allo scopo di dare informazioni al management aziendale sui risultati ottenuti dalle politiche di gestione ambientale;
- Report ambientale, per la conoscenza delle performance ambientali all’interno e all’esterno dell’azienda.

Figura 15. Sistema informativo aziendale

STRUMENTI DEL SISTEMA INFORMATIVO	OGGETTO DI RILEVAZIONE DELLA VARIABILE AMBIENTALE	DOCUMENTI INFORMATIVI
CONTABILITA' GENERALE	Costi ambientali Accantonamenti ambientali Investimenti ambientali	Bilancio di esercizio
CONTABILITA' ANALITICA	Costi ambientali Costi ambientali di sito	Report gestionale ad uso interno

	Costi di attività ambientali	
CONTABILITA' ECOLOGICA	Misurazioni di impatto ambientale Misure fisico-tecniche Performance ambientali	Report ambientale

Fonte: Marchetti (2006)

Non esiste quindi, un ambito autonomo della contabilità ambientale rispetto al sistema informativo aziendale nel complesso e non si possono misurare fenomeni ambientali senza considerare la dimensione reddituale e monetaria.

Un'azienda può assumere un approccio gestionale di due tipologie: può esteriorizzare gli effetti ambientali provocati dai processi produttivi o viceversa, scegliere di interiorizzare tali effetti, adottando misure ed azioni per ridurre ed eliminare l'impatto ambientale delle attività. Quest'ultima filosofia di gestione porterà maggiore beneficio per la comunità, che gioverà di un miglioramento delle condizioni di vita e per l'impresa che potrà trarre benefici economici importanti, ovvero maggiori ricavi, risparmio di costi, incremento del valore economico dell'impresa.

Si possono identificare i costi di carattere ambientale in spese ambientali di investimento (o in conto capitale), costi ambientali di esercizio (o correnti) e altri costi.

Tra gli strumenti di gestione ambientale, vi è un sistema di indicatori che permettono un monitoraggio della gestione socio-ambientale e di diffondere internamente ed esternamente dati di performance ambientale raggiunti.

Tutto ciò richiede l'individuazione di parametri-obiettivo per la misurazione e successivamente l'analisi e valutazione al fine di verificare l'efficacia della politica adottata per la salvaguardia e tutela ambientale, in funzione della diversa strategia aziendale adottata. Tali indicatori possono essere di gestione interna, come gli indicatori di impatto ambientale e gli indicatori di performance ambientale o di comunicazione esterna, come gli indicatori di misurazione dell'impegno aziendale, gli indicatori diretti di tipo fisico, gli indicatori di relazione con il territorio e gli indicatori di tipo economico.

Uno strumento di supporto ai sistemi di gestione ambientale è *Life Cycle Assessment*, una metodologia operativa che permette alle imprese di valutare le conseguenze

ambientali riguardanti il ciclo di vita di un prodotto o di un servizio dall'inizio alla fine. È uno strumento qualitativo per la valutazione dell'utilizzo delle risorse naturali associato ad un prodotto/processo al fine di rilevare l'impatto sull'ecosistema. È importante ricordare che tale metodologia in esame viene applicata dalle imprese europee con sole finalità di ricerca e sviluppo, senza fini comunicazionali esterni.

L'interazione tra impresa ed ambiente e il grado di efficacia della politica adottata nella gestione delle problematiche ambientali possono essere valutati attraverso appropriati indicatori di performance ambientale, ovvero dati numerici e qualitativi di valutazione delle attività operative poste in essere per la salvaguardia ambientale, confrontabili con i risultati di anni precedenti o con imprese dello stesso settore e della stessa area geografica. Tali indicatori devono avere caratteristiche appropriate quali obiettività e dimostrabilità, assolvono la funzione di gestione interna o di comunicazione esterna e a seconda di tale funzione vi è una diversa classificazione.

Per quanto riguarda i costi ambientali nel processo economico-produttivo, possono essere definiti come "l'insieme delle risorse e delle attività destinate all'adozione di una logica di sviluppo sostenibile, tesa al miglioramento ed al controllo dell'impatto ambientale dei processi produttivi aziendali" (Marchetti, 2006).

È necessario per l'impresa individuare quali attività possono essere considerate generatrici di costi ambientali e classificare tali spese secondo dei criteri quali:

- il soggetto che li sostiene (costi interni ed esterni);
- modalità di rilevazione (costi impliciti ed espliciti);
- arco temporale di funzionalità nel processo produttivo (costi d'esercizio e costi pluriennali);
- orientamento strategico perseguito (costi di prevenzione, di verifica e di insuccesso);
- oggetto di imputazione e stadio del processo produttivo (costi di processo e di prodotto);
- responsabilità manageriale (costi ambientali e di responsabilità ambientale);
- in base alle risorse naturali utilizzate e consumate.

Concludendo, i costi ambientali sono i costi degli interventi e delle azioni che un'azienda sostiene per la prevenzione, riduzione e riparazione dei danni causati all'ambiente dalle attività attuate dall'impresa, escluse quelle spese sostenute, anche

se influenti positivamente sull'ambiente, per scopi diversi dalla salvaguardia e tutela del patrimonio ambientale.

“La crescente attenzione rivolta alle problematiche ambientali ed all'agire etico dai numerosi stakeholders d'azienda (azionisti, dipendenti, finanziatori, clienti, consumatori, gruppi ambientalisti, comunità locali) ha determinato nel tempo una crescente necessità di comunicare all'esterno le performance socio-ambientali delle imprese e, di conseguenza, ha come naturale percorso logico una maggiore attenzione alle forme di comunicazione socio-ambientale adottate dalle imprese” (Marchetti, 2006).

Le realtà aziendali devono, non solo monitorare le informazioni di carattere non finanziario, ma diffondere all'esterno tali informazioni, come risposta alle istanze dei portatori d'interesse. In primo luogo, il sistema informativo tradizionale deve integrare al suo interno il sistema informativo socio-ambientale, attraverso l'utilizzo di piani e report al fine di ampliare quanto divulgato dallo strumento comunicazionale esterno per eccellenza: il bilancio pubblico d'esercizio.

Nella discrezionalità informativa di ciascuna impresa, la comunicazione socio-ambientale può essere veicolata attraverso:

- il ricorso a strumenti propri della contabilità ambientale;
- la redazione e la diffusione di rapporti ambientali;
- la predisposizione di report aziendali esterni;
- la redazione di rapporti di sostenibilità.

La prassi aziendale assimila il rapporto ambientale al bilancio ambientale, o eco-bilancio, strumento di rendicontazione dei dati derivanti dal sistema di contabilità ambientale relativi all'impiego delle risorse naturali, alla produzione di inquinanti ecc., e dati monetari relativi a costi e investimenti sostenuti per gestire l'impatto ambientale.

Tale documento, ad uso esterno o interno, deve consentire una verifica dell'impatto ambientale generato dalle attività aziendali, l'individuazione di aree critiche e le azioni per il loro contenimento e lo scostamento tra i dati osservati e quelli programmati.

Si compone principalmente dal quadro contabile delle risorse impiegate, dal quadro contabile degli output prodotti e dal quadro contabile delle spese ambientali, ulteriormente divisi ulteriormente in modo più dettagliato.

Il report ambientale esterno invece, comunica la politica ambientale adottata, descrive il sistema di management ambientale, indica la politica di gestione del rischio, informazioni relative all'applicazione della legislazione ambientale, obiettivi ecologici a livello quantitativo-fisico, informazioni relative agli investimenti, ai costi di esercizio e alle performance di mercato.

CAPITOLO III – CASI AZIENDALI

3.1 – Irinox Spa

Irinox Spa è un'azienda nata nel 1989 a Treviso, da imprenditori con un'idea, una visione pionieristica ed una naturale predisposizione a soddisfare i bisogni di un mercato in continua evoluzione che ha permesso loro di diventare leader nella produzione di abbattitori rapidi di temperatura e di sistemi di conservazione di alta qualità per il settore professionale e domestico e di quadri elettrici in acciaio inox. Nel 2021, Irinox ha sottoscritto il Global Compact delle Nazioni Unite: l'iniziativa strategica, a adesione volontaria, più grande al mondo, che promuove un'economia più inclusiva e sostenibile, rispettosa dei diritti umani e del lavoro, della salvaguardia dell'ambiente e della lotta alla corruzione.

Un insieme di principi che promuovono i valori della sostenibilità nel lungo periodo con cui Irinox si impegna a contribuire ad una nuova fase della globalizzazione, caratterizzata da sostenibilità, cooperazione internazionale e attenzione ad una molteplicità di interessi.

La partecipazione al Global Compact comporta l'impegno per l'azienda ad implementare, diffondere e promuovere i Dieci Principi universali alla base dell'iniziativa, supportare gli Obiettivi di Sviluppo Sostenibile (SDG), rendicontare annualmente in un report i progressi registrati e promuovere pratiche di business responsabili attraverso la sensibilizzazione di partner, clienti e consumatori.

A tal proposito, Irinox presenta annualmente una Comunicazione sui Progressi (COP) all'UNGC che evidenzia alcune delle attività in relazione ai 10 principi.

Le parole di Irinox evidenziano il forte orientamento agli stakeholder: "Vogliamo svilupparci e crescere generando prosperità, per noi e per gli altri" (www.irinox.com).

La mission, la vision e il purpose di Irinox sono: essere specialisti, pionieri, innovatori, digitali e sostenibili attraverso le loro business units.

"Crediamo sia nostra responsabilità tenere in considerazione non solo gli interessi degli azionisti, ma anche dei nostri lavoratori, dei clienti e dei fornitori, della comunità in cui Irinox è inserita, del pianeta. Crediamo che Irinox debba produrre valore economico, ma anche sociale e ambientale, in linea con gli Obiettivi di Sviluppo Sostenibile delle Nazioni Unite che perseguono la fine della povertà e lo

sviluppo inclusivo, in linea con il trattato di Parigi che prevede la Neutralità Climatica per il 2050 e in linea con le pratiche di sviluppo sostenibile più evolute. Da una economia estrattiva – che ha funzionato fino ad oggi – crediamo sia giusto evolvere verso una economia rigenerativa e circolare, che tiene conto dei molteplici interessi degli stakeholders in contatto con IRINOX” (www.irinox.com). Queste sono le parole, le idee e principi che guidano la *roadmap* di Irinox sul tema della sostenibilità, riportate nel loro sito internet al fine che siano accessibili a tutti.

Irinox attua una strategia proattiva, ovvero l’azienda considera la sostenibilità come una responsabilità interna, come una prospettiva valoriale e non conseguenza di un vincolo normativo, che la differenzia nel contesto di riferimento e quindi la condivide in tutti i livelli aziendali, attraverso comportamenti anticipativi o innovativi.

Irinox ha sviluppato un Piano di Sostenibilità 2021-2023, il quale si snoda attraverso gli ambiti ESG: Ambiente, Comunità, Governance.

La sostenibilità e lo sviluppo secondo principi di prosperità sono parte integrante della strategia di crescita dell’azienda analizzata al fine di operare e gestire l’azienda con un sistema di governance basato sulla trasparenza, sulla responsabilità e sul rispetto.

Per quanto riguarda la Governance, Irinox ha adottato su base volontaria, dal 2016, il ‘Codice Etico Irinox’, il quale specifica le norme etiche e morali alle quali tutte le persone che lavorano o hanno rapporti con l’azienda sono tenute a rispettare e promuovere. Tale documento viene consegnato ai collaboratori ed è reso pubblico all’esterno dell’azienda attraverso tutti i canali disponibili.

Inoltre, l’azienda analizzata ha aderito, in maniera volontaria, al “Codice di Autodisciplina. Principi per il governo delle società non quotate a controllo familiare”, che guida la gestione secondo i principi di un sistema di governo societario evoluto e che prevede un corretto bilanciamento delle deleghe e delle responsabilità attribuite all’interno degli Organi di governo dell’Impresa, tenendo conto degli interessi della famiglia.

Dal punto di vista dell’ambiente, l’azienda contribuisce alle sfide ambientali e adotta un modello di consumo e produzione responsabile al fine di ridurre gli impatti sull’ambiente e salvaguardare le risorse per le future generazioni.

Per raggiungere tale obiettivo, sono state pianificate diverse azioni consultabili nel loro sito internet: “il primo progetto è usare energia totalmente da fonti rinnovabili; dall’attuale 30% passeremo al 100% entro il 2022. Un secondo passo riguarda la mobilità dei nostri collaboratori e delle merci; stiamo aumentando l’attenzione e trovando modalità nuove per ridurre tale impatto e selezionare fornitori in grado di quantificare le loro emissioni di Co2 e che siano impegnati a ridurre il loro impatto ambientale. Analizzeremo i nostri prodotti, a partire dagli imballaggi, con l’intento di mitigare il loro impatto sull’ambiente e supporteremo una progettazione adeguata al fine di migliorarne le prestazioni e al contempo ridurre il loro impatto ambientale, sia durante la fase di utilizzo che a fine vita. Contribuiremo in maniera attiva a proteggere l’Ambiente, agendo sull’impianto di nuovi alberi – ossia agendo in maniera contraria alla deforestazione del pianeta. Oltre alle emissioni di gas a effetto serra, valuteremo come gestire al meglio i rifiuti e l’utilizzo delle risorse idriche, agendo anche sulla “Cultura della sostenibilità” ossia sensibilizzando i nostri collaboratori a comportamenti più rispettosi e attenti all’ambiente, a partire dalle piccole azioni individuali quotidiane” (www.irinox.com).

Infine, Irinox si impegna nei confronti delle persone che lavorano con loro e della Comunità in cui sono inseriti, promuovendo, attraverso le loro azioni, lo sviluppo dell’area industriale, della comunità locale e del territorio per una crescita sostenibile e inclusiva.

Irinox, dal punto di vista della responsabilità sociale, garantisce l’ascolto delle richieste, dei desideri delle persone che lavorano con loro, sostenendo le loro ambizioni di crescita e creando un ambiente di lavoro inclusivo, promuovendo la formazione, garantendo pari opportunità, condizioni di lavoro sicure, combattendo qualsiasi forma di discriminazione.

L’azienda ha deciso di operare in prima linea contro la fame nel mondo, la povertà e l’educazione scolastica a fianco di una Onlus italiana, supportando una scuola in Africa. Irinox offre ai propri dipendenti un moderno asilo nido per i loro bambini.

Irinox rende pubblico il primo Bilancio di Sostenibilità in conformità ai *Global Reporting Initiative Standards* (GRI), con l’intento di integrare le informazioni di tipo economico-finanziario con gli aspetti sociali e ambientali dell’azienda, in linea con il principio essenziale di trasparenza verso gli stakeholder che guida tutte le attività

aziendali, evidenziando tutti i comportamenti virtuosi che stanno attuando con lo scopo di creare valore condiviso. Il documento è stato redatto in modo volontario e il periodo di reporting considera l'intervallo temporale dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2021.

L'azienda nella redazione del documento ha tenuto in considerazione una serie di principi quali materialità, inclusività, sostenibilità, completezza, equilibrio, chiarezza, accuratezza, tempestività e affidabilità.

In tale bilancio, Irinox ha evidenziato i temi materiali rilevanti per la società in linea con gli Obiettivi di Sviluppo Sostenibile dell'Agenda 2030 dell'ONU e ad ognuno di essi è stato associato uno specifico indicatore GRI.

Tale documento, con lo scopo di comunicare in modo trasparente l'approccio del gruppo alla sostenibilità e le sue performance in ottica ESG, è stato per Irinox un grande successo in quanto ha permesso la comprensione dell'andamento delle attività aziendali, dei risultati e dell'impatto prodotto in termini ambientali, sull'occupazione e sul territorio.

Figura 16. Tabella di indicatori GRI Irinox

TEMA MATERIALE	GRI	CONTRIBUTO DELL'AGENDA 2030 DELL'ONU
CREAZIONE DEL VALORE	201-1	8 9 16
ETICA, INTEGRITÀ E VALORI AZIENDALI	102-16 102-18 / 102-42 102-43 / 205-3	8 9 16
CATENA DI FORNITURA SOSTENIBILE	204-1 308-1 / 414-1	8 9 16
INNOVAZIONE DI PRODOTTO E PROCESSO	103-1 103-2 / 103-3	
GESTIONE RESPONSABILE DEI CONSUMI E DEI RIFIUTI	301-1 303-1 / 303-5 306-2	6 7 8 9 11 12 13
EFFICIENTAMENTO ENERGETICO	302-1 / 302-4	6 7 8 9 11 12 13
RIDUZIONE DELLE EMISSIONI NELL'ARIA	305-1 / 305-2 / 305-5	

Fonte: www.irinox.com

L'analisi della materialità attuata da Irinox Spa, si è basata sulla scelta di temi riguardanti gli aspetti di ESG ritenuti rilevanti in termini di impatto, strategia e rischi per l'azienda e tutti i suoi stakeholder. I temi scelti sono tre aspetti chiave che definiscono l'identità ESG dell'azienda: responsabilità ambientale (E), responsabilità sociale (S) e governance (G).

Sono stati individuati undici temi, identificati dai principali competitor, in linea con il business aziendale e in particolare con i rischi ESG a cui si espone il settore di riferimento dell'azienda. Tali tematiche sono state poi valutate e approvate dalla Direzione interna.

Monitorare la rilevanza di tali temi permette all'azienda in questione di avere una chiave di lettura al fine di interiorizzare i temi di sostenibilità e farne reali obiettivi strategici.

Figura 17. Aspetti ESG e temi analizzati

ASPETTO ESG INDAGATO	TEMI MATERIALI
G - Governance	Creazione del valore
G - Governance	Etica, integrità e valori aziendali
G - Governance	Catena di fornitura sostenibile
G - Governance	Innovazione di prodotto e processo
E - Environmental	Gestione responsabile dei consumi e dei rifiuti
E - Environmental	Efficientamento energetico
E - Environmental	Riduzione delle emissioni nell'aria
S - Social	Salute e sicurezza sul lavoro
S - Social	Formazione e crescita dei dipendenti
S - Social	Pari opportunità ed inclusione
S - Social	Promuovere lo sviluppo nella Comunità Locale

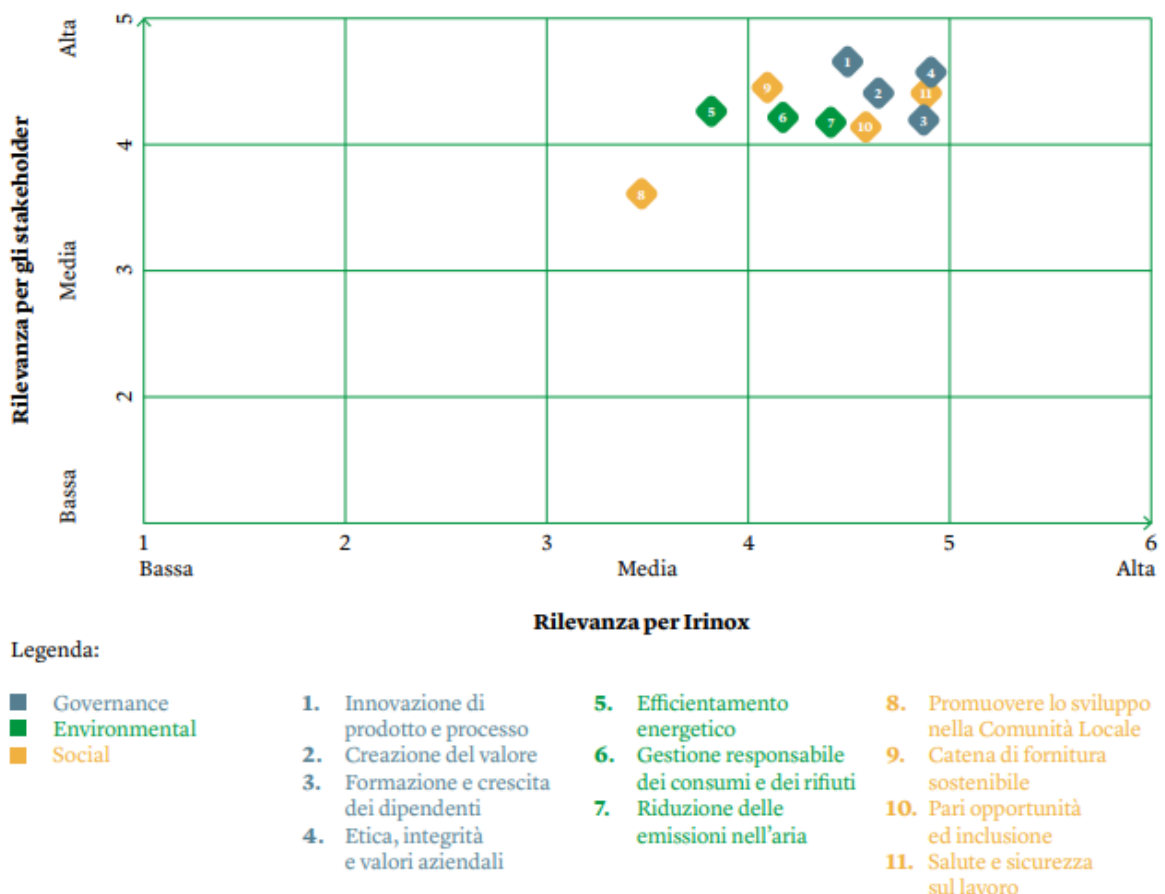
Fonte: www.irinox.com

Successivamente, Irinox ha provveduto all'individuazione delle diverse categorie di stakeholder, in una logica multi-stakeholders, che mette in relazione gli interessi degli organi decisionali interni e quelli degli attori coinvolti in modo diretto o indiretto nell'attività aziendale.

Le categorie di stakeholder selezionate sono: partners commerciali, clienti ed utilizzatori, dipendenti e collaboratori, comunità locali (es. università, associazioni), fornitori, media, management e Consiglio di Amministrazione. Ai relativi rappresentanti sono stati somministrati questionari in cui si chiedeva di attribuire un punteggio da 1 a 5 per ciascuno dei temi esaminati, secondo la percezione e la sensibilità, al fine di mettere in evidenza le tematiche maggiormente rilevanti per l'azienda e per i portatori di interessi.

Il risultato finale consiste nel grafico della matrice di materialità, sotto riportato, nel quale l'asse delle ascisse mostra la rilevanza che Irinox attribuisce agli 11 temi della sostenibilità, mentre nell'asse delle ordinate vi è il livello di importanza attribuito a tali temi dagli stakeholder coinvolti.

Figura 18. Matrice della materialità



Fonte: www.irinox.com

Dall'analisi emerge che i temi considerati rilevanti per l'azienda, lo sono in uguale misura anche per gli stakeholders.

Irinox ha deciso di investire nell'applicazione della tecnologia al monitoraggio, alla raccolta e alla comunicazione di dati di alta qualità non finanziari afferenti alla sostenibilità e che interessa molti soggetti interni ed esterni al perimetro aziendale, al fine di favorire la condivisione del valore con gli stakeholders. In particolare, come riporta Irinox nel proprio Bilancio di Sostenibilità, il progetto mira a: "digitalizzare la raccolta dei dati ESG al fine di migliorare il metodo di rendicontazione, rendere il processo più strutturato, tracciare tutti i passaggi nella fase di costruzione del Bilancio di Sostenibilità, consentire supervisione e coordinamento in tutte le fasi della procedura, essere conforme agli standard utilizzati (standard GRI), fornire al Gruppo uno strumento per il monitoraggio costante delle performance ESG, incrementare l'affidabilità dei dati e agevolare il coinvolgimento con gli azionisti e tutti gli altri stakeholders" (www.irinox.com).

Il processo di reporting dell'azienda analizzata è articolato nelle seguenti fasi:

- individuazione dei temi materiali;
- definizione dei contenuti del documento, quali indicatori, informative e perimetro;
- processo di raccolta e consolidamento dei dati e delle informazioni non finanziarie tramite piattaforma cloud;
- analisi del report e score da parte di Cerved Group Spa.

Inoltre, oltre a quanto già descritto, il Bilancio di Sostenibilità di Irinox, contiene i seguenti macro-temi:

1. la responsabilità economica e di governance (creazione di valore, gestione sostenibile della catena di fornitura, innovazione di prodotti e processi);
2. la responsabilità ambientale (gestione responsabile dei consumi e dei rifiuti, efficientamento energetico, riduzione delle emissioni nell'aria);
3. la responsabilità sociale (salute e sicurezza sul lavoro, formazione e crescita dei dipendenti, pari opportunità e inclusione, promozione dello sviluppo nella comunità locale).

3.2 – Gruppo Mastrotto

Gruppo Mastrotto nasce nel 1989 ed è un punto di riferimento internazionale nella lavorazione di pelli bovine per l'arredamento, l'industria calzaturiera, la pelletteria, le automotive, la nautica e l'aviazione.

L'azienda, una dei principali player del settore, persegue ogni giorno obiettivi quali qualità, ricerca, innovazione, sviluppo tecnologico, attenzione alla sicurezza dei lavoratori e all'ambiente.

L'azienda ha costruito negli anni un modello di business considerando fondamentali gli aspetti ambientali e sociali per lo sviluppo sostenibile, attraverso investimenti mirati e con un'attenzione costante alle persone, ai processi produttivi e all'impatto ambientale.

“Sustainability, next level è per noi un valore fondante, perché crediamo di poter dare un contributo concreto, costruendo un mondo migliore per le nuove generazioni” è la mission del Gruppo Mastrotto (www.mastrotto.com).

Il sistema di gestione qualità, conforme allo standard internazionale ISO 9001, e la certificazione ambientale ISO 14001, sono garanzia di professionalità e responsabilità sociale, valori fondamentali nella gestione e operatività quotidiana di tutto il Gruppo.

Il rispetto dell'ambiente è una priorità aziendale e il Gruppo ha investito negli anni soluzioni che riducono l'impatto ambientale facendosi promotore di iniziative presso i partner e il personale dipendente.

A testimonianza dell'impegno concreto applicato ogni giorno nelle sue attività, il Gruppo Mastrotto ha ottenuto anche la certificazione Ambientale secondo i requisiti della norma UNI EN ISO 14001.

Figura 19. Idea fondante di sviluppo sostenibile



Fonte: www.mastrotto.com

Il Sistema Integrato di Gestione, per il Gruppo Mastrotto, è l'unità che attraverso le sue attività, ottimizza la comunicazione integrata dei processi aziendali e incontro tra qualità, sicurezza e ambiente, al fine di implementare un'adeguata pianificazione strategica aziendale.

I punti in comune dei tali sistemi sono tradotti in azioni relazionali e di pianificazione con l'obiettivo di aumentare la soddisfazione del cliente attraverso risposte esaurienti e veloci, conformi alle normative, di realizzare un'adeguata pianificazione strategica e continuo miglioramento condiviso.

Figura 20. Il sistema integrato di gestione del Gruppo



Fonte: www.mastrotto.com

L'azienda ha ottenuto una serie di certificazioni di sistema e di prodotto e le best practices in ambito ambientale e della sicurezza sono state riconosciute con l'ottenimento del punteggio massimo della certificazione internazionale Leather Working Group.

Anche l'azienda analizzata in questo paragrafo attua una strategia proattiva, in quanto la sostenibilità è diventato un asset strategico per l'azienda, la quale si impegna verso tutti gli stakeholder nella Responsabilità Sociale d'Impresa e fonda le radici su una cultura d'impresa basata sull'attenzione all'ambiente e alle persone. Mastrotto ha costruito un modello di business incentrato su aspetti ambientali e sociali necessari per uno sviluppo sostenibile, attraverso investimenti mirati.

Il bilancio di sostenibilità rappresenta, per il Gruppo Mastrotto, una valorizzazione della funzione sociale dell'impresa, intesa come impegno per il soddisfacimento delle aspettative dei propri stakeholder. Gruppo Mastrotto è consapevole che le loro scelte in termini di processi produttivi, di approvvigionamento, distribuzione e gestione delle risorse umane ha e avrà un impatto sociale, economico ed ambientale. I risultati relativi all'impegno sui temi di sostenibilità sono divisi su tre macroaree: ambiente, economia e società. Sul fronte ambientale il bilancio evidenzia una riduzione delle emissioni di CO₂, della produzione di rifiuti, l'approvvigionamento di energia elettrica da fonti rinnovabili e numerose sono le iniziative a sostegno del territorio come donazione di alberi, borse di studio per figli di dipendenti, supporto agli ospedali.

A livello economico invece, il documento sottolinea un grande legame al territorio nazionale con un valore di acquisti per oltre il 50% verso fornitori italiani.

Con la pubblicazione del Bilancio, il Gruppo prosegue il suo viaggio verso la sostenibilità e verso un'economia sostenibile.

L'azienda attua un approccio sistemico alla sostenibilità, individuando obiettivi e attività aziendali e considerando il Bilancio, quale strumento di rendicontazione, un elemento di orientamento aziendale, un approccio strategico allo sviluppo sostenibile. Inoltre, l'adesione al Global Compact delle Nazioni Unite, la pubblicazione della nuova edizione del Codice Etico e la diffusione di un Codice di

Condotta fornitori confermano la volontà di mirare ad uno sviluppo aziendale inclusivo e duraturo.

Il Codice Etico, elemento del modello organizzativo e del sistema di controllo, ispirato alle normative e linee guida nazionali ed internazionali e ai principi del Global Compact, rappresenta una responsabilità verso gli stakeholder, individua i principi di riferimento per il comportamento delle persone che operano al suo interno e indica gli impegni verso l'esterno al fine di creare delle relazioni di lungo termine basate su collaborazione e dialogo.

Per quanto riguarda la dimensione sociale, il Gruppo ha distribuito il 60% del valore aggiunto a dipendenti e collaboratori e prevede un potenziamento del sistema del welfare aziendale.

In particolare, l'impegno per la sostenibilità del Gruppo Mastrotto, formalizzato in un piano di sostenibilità aziendale, si basa su una serie di obiettivi trasparenti di breve, medio e lungo periodo quali:

- garanzia di un sistema di tracciabilità affidabile della catena di fornitura;
- disclosure volontaria per condividere l'impegno verso la deforestazione;
- definizione di un protocollo per la selezione di fornitori secondo criteri ESG;
- sviluppo di un sistema di monitoraggio e rating delle prestazioni ambientali e sociali dei fornitori.

3.3 – Gruppo HERA

Il gruppo Hera è un'azienda multiservizi italiana operativa nel settore dell'ambiente per la gestione del sistema idrico e dei rifiuti, dell'energia, per la vendita e distribuzione di energia elettrica e gas ed altri servizi come illuminazione e telecomunicazioni.

È un esempio di organizzazione che è riuscita ad integrare con successo gli obiettivi della *triple line bottom* all'interno del bilancio di sostenibilità: la sostenibilità ha un ruolo fondamentale nella pianificazione e nel controllo delle attività economiche e base dei piani industriali.

Dal 2016, partendo da quanto affermato da Porter e Kramer nel loro noto articolo e dalla comunicazione dell'Unione Europa sulla Responsabilità Sociale d'Impresa, l'azienda ha avviato un percorso di 'creazione di valore condiviso', integrando lo sviluppo sostenibile nella loro strategia aziendale. Coerentemente, la mission

dell'azienda consiste proprio nella creazione di valore economico per l'azienda e allo stesso tempo per la comunità e il territorio, posizionandosi così all'interno della categoria di imprese ibride, precedentemente descritte.

Lo scopo, la ragione d'essere del Gruppo è "Hera per il Pianeta, per le Persone e per la Prosperità", il quale racchiude valori, obiettivi e il ruolo sociale che Hera vuole ricoprire.

È evidente che il gruppo attua una strategia proattiva per l'impegno nella sostenibilità, ribadito ulteriormente nello Statuo e confermato dal riconoscimento quale migliore multiutility al mondo nelle dimensioni ESG (Environment, Social, Governance), non come conseguenza di un vincolo normativo, ma come un asset strategico consolidato.

L'approccio di Hera in materia di Responsabilità Sociale d'Impresa e sostenibilità riguarda i temi della competitività e dello sviluppo sostenibile del territorio.

Obiettivi che l'azienda si pone riguardano il raggiungimento di una transazione energetica e di un'economia circolare, attraverso l'innovazione, la digitalizzazione e l'equità sociale.

La sostenibilità è centrale nel business: viene integrata nei sistemi di programmazione e controllo e nella gestione delle funzioni delle attività economiche, metodo concretizzato nel sistema, citato nel precedente capitolo, di *balanced scorecard*, che coinvolge tutto il management e consente di declinare la strategia in progetti operativi.

Tale approccio permette di sviluppare obiettivi di varia natura, economici-finanziari da un lato e dall'altro il perfezionamento dell'offerta e del servizio adattandoli al territorio e alla società.

Hera utilizza come scelta strategica un Sistema di Gestione Integrato per raggiungere gli obiettivi e traguardi aziendali.

Mission, vision e valori confluiscono nel Codice Etico, strumento di responsabilità sociale d'impresa, creato con il coinvolgimento dei lavoratori, punto di riferimento per i comportamenti aziendali delle persone che operano nel Gruppo.

I valori nei quali Hera si riconosce sono: integrità, trasparenza, responsabilità personale e coerenza e per raggiungere gli obiettivi strategici intende mantenere principi di funzionamento quali: sostenibilità e valore condiviso, qualità ed

eccellenza del servizio, efficienza, innovazione e miglioramento continuo, coinvolgimento e valorizzazione, volontà di scegliere.

Per quanto riguarda lo *stakeholder engagement*, Hera considera fondamentale un dialogo con tutti i portatori di interesse, rispondendo alle loro aspettative e integrandole nelle strategie aziendali.

Gli stakeholder individuati sono:

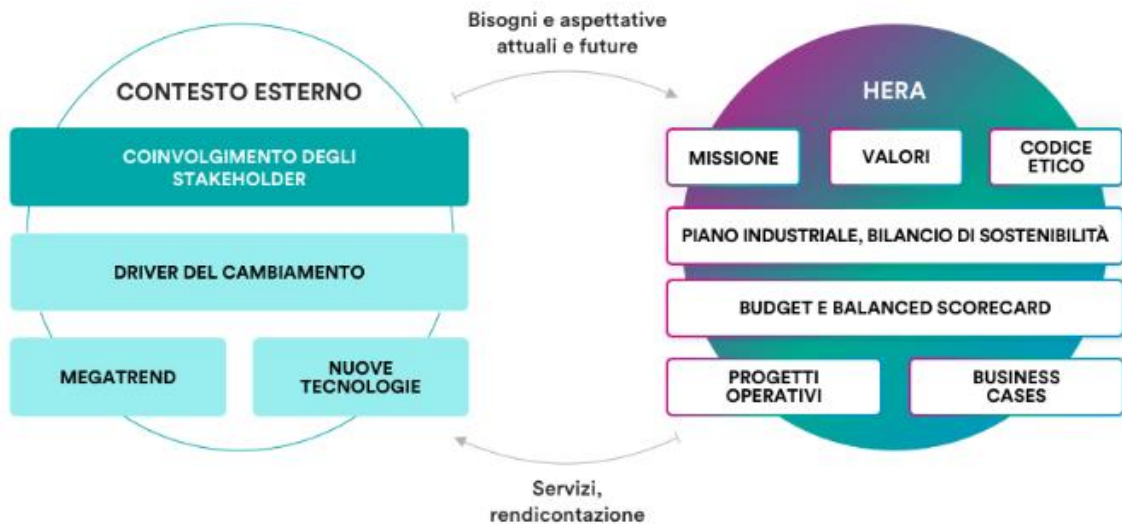
- i lavoratori,
- i clienti;
- gli azionisti e i finanziatori;
- i fornitori;
- la Pubblica Amministrazione;
- la comunità locale.

Per ognuna di queste categorie, è stata identificata la composizione e la presenza di obiettivi di particolare interesse, temi considerati prioritari e attività di ascolto, dialogo e consultazione, come ad esempio indagini annuali di soddisfazione dei clienti, portale web per le associazioni di consumatori e indagini sul clima interno.

Hera è un punto di riferimento per quanto riguarda l'integrazione di politiche di sostenibilità nelle strategie di business interne, mantenendo il primo posto nell'*Integrated Governance Index*.

Figura 21. Da approccio strategico che integra la CSR nella strategia e nelle attività di business a un'esplicita connessione tra priorità dell'Agenda globale e opportunità di business.

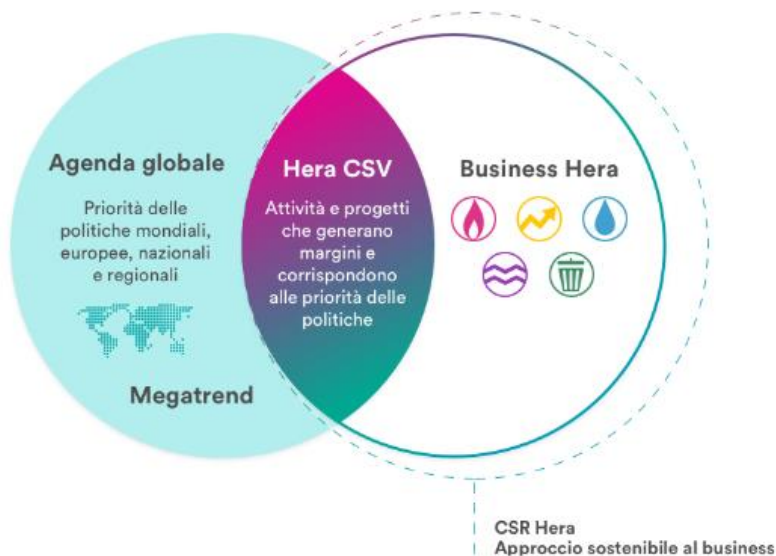




Fonte: www.gruppohera.it

Il Gruppo Hera integra la *Corporate Social Responsibility* (CSR) con la prospettiva di “Creazione di Valore Condiviso” (CSV) attraverso attività e progetti che incrementano le performance di sostenibilità ambientale e sociale, in relazione ai business gestiti, alla legge e alla regolamentazione di settore, generando margini operativi e rispondendo ai principi dell’Agenda globale.

Figura 22. Le relazioni tra CRS e CSV secondo Hera



Fonte: www.gruppohera.it

Il Gruppo Hera analizza le politiche europee, nazionali e locali al fine di individuare tre “driver di cambiamento”, ovvero gli ambiti strategici per lo sviluppo,

periodicamente aggiornati rispetto alle nuove sfide globali e collegati agli obiettivi dell'Agenda ONU del 2030. Gli obiettivi prioritari, ovvero quelle attività che generano margini operativi in accordo con l'Agenda sono rappresentati in Figura 23. È importante citare la transazione verso un'economia circolare che Gruppo Hera vuole attuare, un modello di sviluppo economico che riguarda l'uso efficiente delle risorse e dell'energia attraverso il riciclo, il riuso e la condivisione, permettendo di raggiungere l'obiettivo della sostenibilità del pianeta.

Figura 23. Settori prioritari per gli obiettivi dell'Agenda 2030 secondo Hera



Fonte: www.gruppohera.it

La multiutility Hera ha introdotto nel reporting un sistema di misura del CSV: la misurazione del 'MOL a valore condiviso', ovvero il Margine Operativo Lordo generato dalle attività in risposta alle priorità dell'Agenda globale.

Tale indice, verificato dalla società di revisione che controlla il bilancio di sostenibilità, rappresenta una misura delle attività di Hera verso uno sviluppo sostenibile, importante per internamente per il gruppo ed esternamente per gli stakeholder.

Come previsto nel piano industriale 2021-2025, il 55% del Margine Operativo Lordo deve derivare da attività di business che rispondono alle esigenze dell'agenda globale di sostenibilità.

Figura 24. MOL a valore condiviso del Gruppo Hera



Fonte: www.gruppohera.it

Per Hera, i report di sostenibilità sono lo strumento primario di gestione e rendicontazione delle loro attività e dei risultati sul fronte economico, ambientale e sociale, nonché strumento di dialogo con i portatori di interesse aziendali.

Con l'obiettivo di essere trasparenti, il Gruppo produce report tematici che vanno oltre alla richiesta standard del report di sostenibilità.

Gli aspetti sociali ed ambientali, integrati nel loro sistema di pianificazione e controllo, trovano rendicontazione nel Bilancio di Sostenibilità, in aderenza agli standard internazionali e numerosi report tematici.

Il Bilancio di Sostenibilità Hera è un rendiconto articolato in differenti formati per i diversi interlocutori con diversi livelli di approfondimenti.

Tale Dichiarazione non finanziaria 2021, redatta in conformità agli standards della *Global Reporting Initiative*, espone l'allineamento con gli obiettivi dell'Agenda ONU e viene sottoposta al Global Compact delle Nazioni Unite.

Tutto ciò è preceduto dall'identificazione e dall'analisi di tematiche materiali, in base agli impatti positivi e negativi e alle conseguenze che possono avere sulle scelte degli stakeholder, approfondendo documenti come il piano industriale, l'analisi dei rischi, le novità normative, indagini sulla soddisfazione e rassegna stampa.

Gli obiettivi contenuti nel Bilancio sono stati definiti sulla base di altri strumenti di pianificazione e controllo quali budget, piano industriale e *balanced scorecard*.

Dall'analisi della materialità emergono tre macro-elementi quali: economia circolare, cambiamento climatico e resilienza.

Il CdA del Gruppo Hera ha approvato inoltre, il piano industriale fino al 2025 che si articola lungo tre dimensioni quali ambiente, socio-economico e innovazione.

La mission e i valori aziendali di Hera convergono nel Codice Etico, un punto di riferimento verso cui indirizzare l'azione aziendale.

Questo strumento di responsabilità sociale contiene impegni, responsabilità, valori, principi per indirizzare la gestione dell'attività. Tale documento prevede una validità di tre anni e successivamente deve essere sottoposto a verifica e revisione ed è caratterizzato dal coinvolgimento e contributo di tutti i lavoratori, è condiviso con i fornitori e i contratti prevedono clausole risolutive in caso di mancato rispetto del Codice. Nella *Corporate Governance* di Hera è previsto il Comitato etico e sostenibilità, il quale esercita funzioni di supervisione degli aspetti di sostenibilità connessi all'attività d'impresa e la Direzione Valore Condiviso e Sostenibilità, responsabile della definizione di linee guida sulla responsabilità sociale d'impresa e sulla creazione di valore condiviso, del sistema di *balanced scorecard*, della rendicontazione sulla sostenibilità.

3.4 – Gruppo SIT

SIT è un'azienda padovana, fondata nel 1953, che sviluppa e produce sistemi per la sicurezza e l'alto rendimento di apparecchi a gas.

Il gruppo SIT, a partire dal 2018, considera la sostenibilità una tematica rilevante a livello mondiale e per questo ha iniziato un percorso di rilevazione degli impatti economici, ambientali e sociali delle proprie attività aziendali.

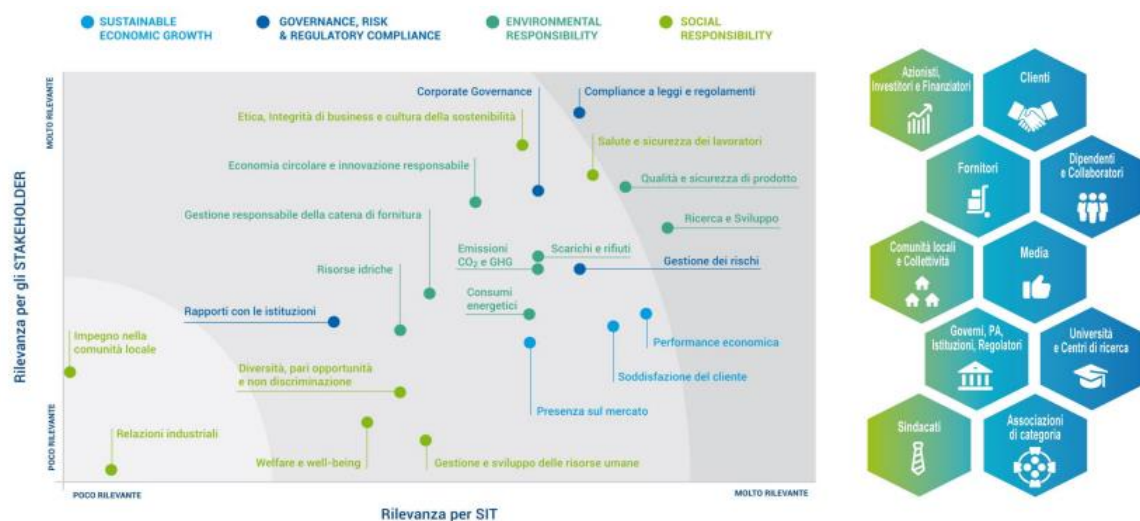
L'azienda, producendo un Report di Sostenibilità, crea valore per gli stakeholder in modo trasparente, tenendo conto dei loro interessi e aspettative (*stakeholder engagement*).

Il compito della loro Governance di Sostenibilità è la produzione di un Piano di Sostenibilità, mediante il quale SIT evidenzia le funzioni aziendali in ambito ESG, identifica gli obiettivi di implementazione e i KPI per la misurazione delle performance.

Tale piano viene presentato dal Corporate Sustainability Director al Comitato Controllo, Rischi e Sostenibilità. Al fine di garantire sinergia tra il business e l'ottica ESG, l'orizzonte temporale di riferimento è lo stesso previsto per la Pianificazione Strategica.

La società inoltre svolge l'analisi della materialità per individuare gli aspetti sostenibili più rilevanti per l'azienda e i portatori di interesse. La matrice di materialità identifica i temi più rilevanti per la comprensione degli impatti economici, ambientali e sociali delle attività aziendali, tenendo conto della rilevanza strategica di ciascun tema per l'azienda e per gli stakeholder.

Figura 25. La matrice di materialità: chiave della strategia ESG



Fonte: www.sitgroup.it

Il sistema di Governance di SIT si caratterizza per la presenza di organi sociali, a dimostrazione del loro impegno nelle tematiche sostenibili, quali:

- *Corporate Sustainability Director*, un amministratore in ambito ESG con responsabilità di coordinazione del Piano di Sostenibilità e promozione di coinvolgimento dei portatori di interessi aziendali;

- *Sustainability Officer & Corporate Team*, un gruppo di lavoro con competenze nel tema della sostenibilità, con il compito di implementare le azioni previste dal Piano di Sostenibilità, diffondendo la cultura della sostenibilità;
- *Sustainability Local Units*, unità specializzate punti di riferimento per tali tematiche.

Figura 26. Governance della sostenibilità



Fonte: www.sitgroup.it

La raccolta di dati e delle informazioni per il *Sustainability Report* avvengono secondo principi quali: equilibrio (*balance*), comparabilità (*comparability*), accuratezza (*accuracy*), tempestività (*timeliness*), chiarezza (*clarity*) e affidabilità (*reliability*), richiesti dai GRI Standards.

La mission del Gruppo è quella di controllare le condizioni ambientali e misurare i consumi per un mondo più sostenibile, mentre la vision consiste nell'essere riconosciuti come principale partner sostenibile.

SIT ha individuato, al fine di attuare una strategia di sostenibilità, i seguenti stakeholder rilevanti:

- azionisti, investitori e finanziatori;
- clienti;
- dipendenti e collaboratori,
- governi, Pubbliche Amministrazioni, Istituzioni, Regulatori;
- fornitori, subappaltatori, partner commerciali;
- sindacati;

- comunità locale e collettività;
- università e centri di ricerca;
- associazioni di categoria.

Nella Tabella vengono riepilogate le modalità di *stakeholder engagement* applicate dal Gruppo.

Figura 27. *Stakeholder engagement*

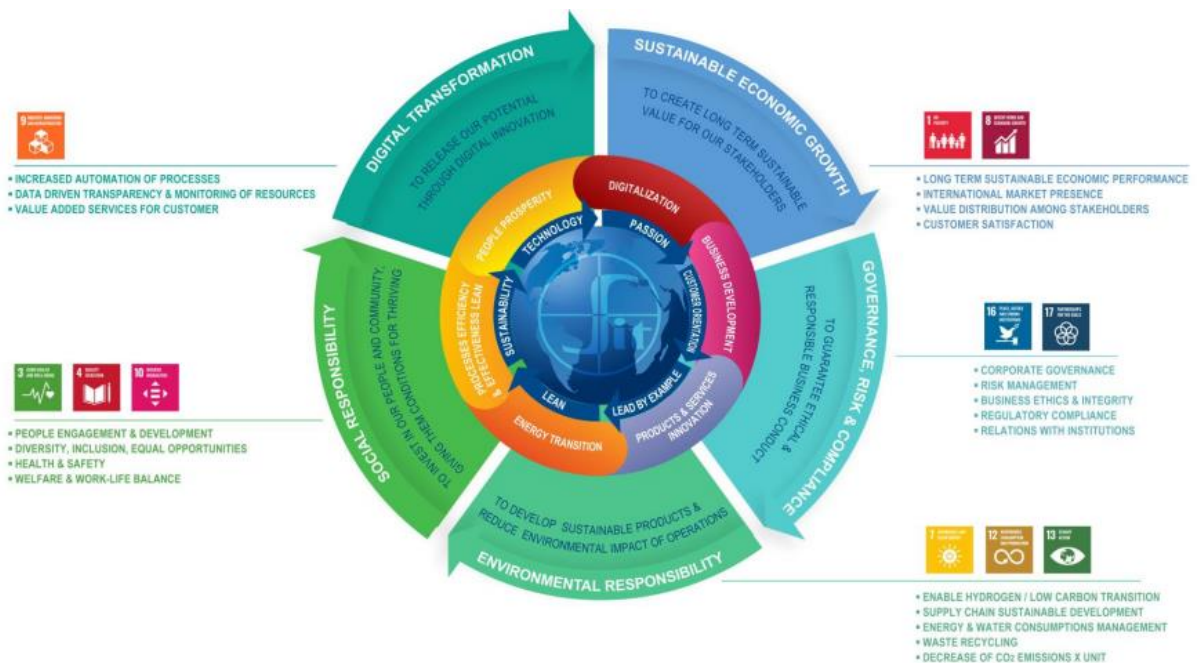


Fonte: www.sitgroup.it

Per SIT, la responsabilità sociale d'impresa è fondamentale, grazie all'utilizzo di nuove tecnologie, rispetto per l'ambiente e *work-life balance*, con l'obiettivo

rappresentato in Bilancio, di rafforzare il framework ESG, ottenendo ulteriori rating e riconoscimenti nei prossimi anni, allineando gli obiettivi alla Tassonomia ESG UE, evolvendo il Report di Sostenibilità e aderendo al UN Global Compact entro il 2023. Il “Green Paper” è la sintesi degli SDGs ONU presi in considerazione per la sostenibilità di SIT, integrati con le linee direttive del Piano Strategico del Gruppo. Fondamentali sono le funzioni aziendali legati al *Business Development* e al Marketing Strategico, le Operations e Ricerca e Sviluppo, funzioni trasversali allo sviluppo sostenibile insieme alle Risorse Umane, Amministrazione Finanza e Controllo e Governance.

Figura 28. “Green Paper” del Gruppo SIT



Fonte: www.sitgroup.it

Le aziende analizzate, che possiamo considerare imprese ibride, affrontano le sfide proposte al giorno d’oggi a livello sociale ed economico, mettendo insieme una mission sociale con attività di natura economica.

Tali organizzazioni, dunque, sono caratterizzate da una varietà di parti interessate, il perseguimento di obiettivi multipli, di carattere economico, sociale e ambientale e l’impegno in attività diverse.

Tutte e quattro le società attuano una strategia proattiva nell'approccio alla sostenibilità, modificando i loro modelli di business, combinando le tre dimensioni dello sviluppo sostenibile e generando valore nella prospettiva di lungo periodo. La sostenibilità d'impresa e la RSI sono entrate a far parte della cultura aziendale.

L'estensione e il contenuto della divulgazione socio-ambientale differiscono da una società all'altra. In ogni società troviamo, con diversa importanza ed intensità, diversi temi analizzati nei primi due capitoli.

In particolare, le società:

- incorporano al loro interno gli Obiettivi di Sviluppo Sostenibile dell'Agenda 2030;
- aderiscono o hanno l'intenzione nel breve periodo di aderire al Global Compact delle Nazioni Unite;
- utilizzano strumenti di RSI quali Codice Etico, Codice di Condotta;
- rendicontano il loro impegno per la sostenibilità attraverso piani di sostenibilità, bilanci di sostenibilità, in conformità con dei GRI;
- attuano una strategia proattiva nell'approccio a tale tema;
- considerano una visione *triple line bottom*;
- attuano un *stakeholders engagement* attraverso l'analisi della materialità;
- utilizzano un sistema integrato di gestione, supportato in alcuni casi dalla *Balanced Scorecard*.

CONCLUSIONI

Nell'attuale scenario economico globale, le imprese svolgono un ruolo di grande responsabilità dal punto di vista ambientale e sociale. Il lavoro proposto si poneva l'intento di spiegare come la sostenibilità viene percepita dalle imprese, come viene implementata al suo interno, a livello strategico e di *core business* e come viene successivamente comunicata agli stakeholder.

Per le aziende, al giorno d'oggi è importante non focalizzarsi solamente sulla visione economico-finanziaria, ma accogliere una visione proattiva di lungo termine verso la società e l'ambiente e quindi verso le generazioni future.

La programmazione e il controllo sono fondamentali nello svolgimento dell'attività aziendale, consentendo la definizione di obiettivi, implementazione di strategie e pianificazione di attività. L'azienda è parte di un ambiente e di una società con cui interagisce e quindi risulta essenziale allineare gli obiettivi economici con quelli socio-ambientali. Nell'ottica di un perseguimento congiunto di economicità, eco-efficienza e socialità, le organizzazioni devono quindi adottare strumenti, come certificazioni, standard, report per definire le performance aziendali sotto l'aspetto della sostenibilità e controllarle in modo da poter intervenire.

Il presente elaborato si è posto come obiettivo l'analisi di come i temi della *Corporate Social Responsibility* e della sostenibilità socio-ambientale siano stati recepiti dalle aziende all'interno dei loro modelli di business. Si è portato all'attenzione alcuni mezzi che le aziende possono prendere in considerazione nell'impegno concreto di uno sviluppo sostenibile nell'organizzazione, in linea con gli SDGs.

In Italia, il trend delle aziende, che prestano attenzione agli Obiettivi di Sviluppo Sostenibile, è in costante crescita ed è compito delle aziende percorrere la strada di integrazione di tale tematica al suo interno: le aziende trattate, sono state in grado di percepire la sostenibilità all'interno dell'azienda, dalla mission alla strategia e controllo, adottando strumenti di misurazione delle performance.

Le imprese ibride, innovative strutture imprenditoriali, hanno tre obiettivi da raggiungere: di natura economica, ambientale e sociale e implementano strategie che integrano tali aspetti. Le organizzazioni ibride sono modelli che fanno del sociale un asset strategico, promotrici di innovazione sociale e per loro la comunicazione e la rendicontazione diventa importante.

Diventeranno il business model dominante?

BIBLIOGRAFIA E SITOGRAFIA

AssoBenefit. www.assobenefit.org.

Ballucchi, B., & Furlotti, K. (2019). *La responsabilità sociale d'impresa. Un percorso verso lo sviluppo sostenibile. Profili di governance e di accountability*. G. Giapichelli Editore.

Battilana J., Obloj, T., Pache A.N., Sengul, M. (2022). *Beyond shareholder value maximization: accounting for financial/social trade-offs in dual-purpose companies*. *Academy of Management Review*.

Bisio, L. (2015). *Comunicazione aziendale di sostenibilità socio-ambientale*. Franco Angeli.

Carassi M., & Peragine V. (2008). *Responsabilità sociale d'impresa: fondamenti teorici e strumentali di comunicazione*. Franco Angeli

Cavalli, L., Alibegovic, M., Farnia, L., & Nucceteli, F. (2021). *Verso la sostenibilità. Uno strumento a supporto delle regioni*. Aggiornamento 2021. Fondazione Mattei

Comissione Europea. (2001). *Libro Verde. Promuovere un quadro europeo per la responsabilità sociale delle imprese*.

Cifalinò, A. (2018). *La sostenibilità socio-ambientale nella letteratura di accounting: stato dell'arte e questioni aperte*.

Ebrahim, A., Battilana, J., Mail, J. (2014). *The governance of social enterprise: mission drift and accountability challenges in hybrid organizations*. Elsevier.

EY. *Seize the change. Integrare la sostenibilità nel core business*. www.ey.com.

Focus. *La sostenibilità? Per le imprese italiane è una scelta di mercato*. www.focus.it.

Figge, F., Hahn, T., Scahltegger, S., & Wagner, M. (2002). *The Sustainability Balanced Scorecard – Theory and Application of a Tool for Value-Based Sustainability Management*.

Fiondella, C. (2020). *Il management accounting orientato alla sostenibilità. Evoluzione, approci teorici e scelte operative*. G.Giapichelli Editore.

Global Compact Newtork Italia. www.globalcompactnetwork.org.

Global Reporting International. www.globalreporting.org.

Gond, J. et al., (2012). *Configuring management control system: theorizing the integration of strategy and sustainability*. *Management Accounting Research*.

Gruppo Hera. www.gruppohera.it.

Gruppo Mastrotto. www.mastrotto.com.

International Integrated Reporting Council. *Il Framework <IR> Internazionale*, cit., p.7.

Iriinox Spa. www.irinox.com.

Istat. *Rapporto SDGs 2022*. www.istat.it

Istat. *Report Covid Imprese 2022*. www.istat.it.

Istat. *Rapporto Imprese 2021*. www.istat.it.

Marchetti, S. (2006). *L'informativa socio-ambientale nel sistema aziendale*. Cacucci Editore.

Masia, E. (2020). *I sistemi di Gestione Ambientale per integrare sostenibilità e business*. www.nexteco.it

Nazioni Unite. www.unric.org.

Minoja, M., Arinoldi, G., Brunetti, G., Corbetta, G., Invernizzi, G. (2010). *L'impresa responsabile*. Università Bocconi Editore Milano.

Mio, C. (2005). *Corporate Social Responsibility e Sistema di Controllo: verso l'integrazione*. Franco Angeli.

Pagamici, B. (2017). *Impresa ibrida e terzo settore. I modelli imprenditoriali innovativi per l'impresa*. Primiceri Editore.

Pedrini, M. (2021). *Organizzazioni ibride per abbracciare la complessità*. www.formafuturi.news.

Perulli, A. (2013). *La responsabilità sociale dell'impresa: idee e prassi*. Il Mulino Bologna.

Rapporto Brundtland. (1987).

Slide lezioni "Sistemi di programmazione e controllo". Università Ca' Foscari Venezia. Professore M. Vedovato.

Società Benefit. www.societabenefit.net.

Sit Group. www.sitgroup.it.

United Nations Global Compact. www.unglobalcompact.org.

Veneto Sostenibile. www.venetosostenibile.regione.veneto.it.

Venturi, P., & Zandonai, F. (2014). *Ibridi Organizzativi. L'innovazione sociale generata dal Gruppo Cooperativo CGM*. Il Mulino Bologna.