



**UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI PADOVA**

**DIPARTIMENTO DI SCIENZE ECONOMICHE ED AZIENDALI  
"M. FANNO"**

**CORSO DI LAUREA IN ECONOMIA**

**PROVA FINALE**

**"LA RILEVANZA DELLA SOSTENIBILITA' NELLA SOCIETA': UNA  
CRESCENTE SFIDA PER LE IMPRESE"**

**RELATORE:**

**CH.MO PROF. PASSETTI EMILIO**

**LAUREANDA: REBECCA ZANDEGU'**

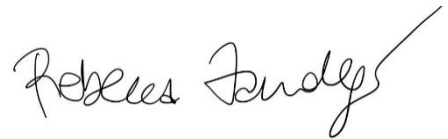
**MATRICOLA N. 2001253**

**ANNO ACCADEMICO 2022 – 2023**

Dichiaro di aver preso visione del “Regolamento antiplagio” approvato dal Consiglio del Dipartimento di Scienze Economiche e Aziendali e, consapevole delle conseguenze derivanti da dichiarazioni mendaci, dichiaro che il presente lavoro non è già stato sottoposto, in tutto o in parte, per il conseguimento di un titolo accademico in altre Università italiane o straniere. Dichiaro inoltre che tutte le fonti utilizzate per la realizzazione del presente lavoro, inclusi i materiali digitali, sono state correttamente citate nel corpo del testo e nella sezione ‘Riferimenti bibliografici’.

*I hereby declare that I have read and understood the “Anti-plagiarism rules and regulations” approved by the Council of the Department of Economics and Management and I am aware of the consequences of making false statements. I declare that this piece of work has not been previously submitted – either fully or partially – for fulfilling the requirements of an academic degree, whether in Italy or abroad. Furthermore, I declare that the references used for this work – including the digital materials – have been appropriately cited and acknowledged in the text and in the section ‘References’.*

Firma (signature)

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Rebecca J. Jones". The signature is written in a cursive style with a long, sweeping flourish at the end.

# INDICE

|  |    |
|--|----|
| <b>INTRODUZIONE</b> .....  | 1  |
| <b>CAPITOLO 1: LA SOSTENIBILITA'</b> .....                                       | 2  |
| 1.1 LA SOSTENIBILITA' E L 'EVOLUZIONE NORMATIVA INTERNAZIONALE .....             | 2  |
| 1.2 LA SOSTENIBILITA' AMBIENTALE, SOCIALE ED ECONOMICA.....                      | 4  |
| 1.3 GLI INDICATORI DI SOSTENIBILITA' .....                                       | 7  |
| 1.4 L'IMPORTANZA DELLA SOSTENIBILITA' PER AZIENDE E SOCIETA' .....               | 9  |
| <b>CAPITOLO 2: IL CONTROLLO DI GESTIONE</b> .....                                | 13 |
| 2.1 IL SISTEMA DI PIANIFICAZIONE E CONTROLLO .....                               | 13 |
| 2.2 GLI STRUMENTI PER IL CONTROLLO DI GESTIONE.....                              | 16 |
| 2.3 GLI ATTORI DEL CONTROLLO DI GESTIONE .....                                   | 20 |
| <b>CAPITOLO 3: SOSTENIBILITA' E CONTROLLO DI GESTIONE</b> .....                  | 22 |
| 3.1 LA SOSTENIBILITA' INTEGRATA .....  | 22 |
| 3.2 ANALISI EMPIRICA: LA STRATEGIA DI SOSTENIBILITA' DEL GRUPPO<br>BARILLA ..... | 26 |
| <b>CONCLUSIONI</b> .....   | 30 |
| <b>RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI</b> .....   | 31 |

## INTRODUZIONE

Il presente elaborato si occuperà di presentare i temi della sostenibilità e del controllo di gestione e delle possibili modalità di integrare uno sviluppo sostenibile in azienda. La tesi si concluderà con la presentazione di un caso aziendale, sottolineando le azioni strategiche intraprese in ambito ambientale, sociale ed economico.

Nel primo capitolo è stata analizzata l'evoluzione del concetto di sostenibilità attraverso le tappe principali della normativa internazionale, dalle prime conferenze fino alla realizzazione dell'Agenda 2030 dell'ONU. Un'analisi delle tre dimensioni della sostenibilità e dei suoi indicatori verrà presentata nel corso del capitolo, per poi concludere con un approfondimento sull'impatto che la sostenibilità ha sia sulle aziende sia sulla società.

Nel secondo capitolo verranno illustrate le fasi, le funzionalità e gli attori del controllo di gestione, il quale insieme alla pianificazione aziendale formano il sistema di pianificazione e controllo. Tra gli strumenti di valutazione aziendale presentati, è stata approfondita la Balanced scorecard che mette in evidenza prestazioni di natura finanziaria e prestazioni non finanziarie.

Infine, nel terzo capitolo si analizzerà la sostenibilità integrata e la responsabilità sociale d'impresa, concludendo con la presentazione della strategia di sostenibilità del Gruppo Barilla tra obiettivi e azioni concrete.

# CAPITOLO 1: LA SOSTENIBILITA'

## 1.1 LA SOSTENIBILITA' E L'EVOLUZIONE NORMATIVA INTERNAZIONALE

Dagli anni '70 si è iniziato a criticare il modello di sviluppo economico tradizionale. I primi studiosi che hanno introdotto l'idea di sostenibilità furono Paul Ehrlich e John P. Holdren nel 1972 e pubblicarono la loro teoria nota come 'IPAT'. Il modello IPAT è un metodo di valutazione dell'impatto ambientale, il quale si può sintetizzare in una formula compresa di tre variabili indipendenti:

- P la popolazione
- A il benessere economico
- T la tecnologia

$$I = P \times A \times T$$

I è il risultato dell'equazione e rappresenta l'impatto dell'inquinamento.

Si può immediatamente denotare che il deterioramento ambientale dovuto ad un cambiamento negativo nella tecnologia dipende sia dai livelli della popolazione sia dal benessere.

Un'involuzione tecnologica risulta più grave se si verifica in una società popolosa e benestante rispetto in una più piccola e povera.<sup>1</sup> La crescita economica è vista come il risultato inevitabile della crescita della popolazione, della natura acquisitiva delle persone e dell'innovazione tecnologica.

In questi anni, dunque, si prende consapevolezza del problema dello sfruttamento delle risorse naturali. Le risorse hanno un peso fondamentale nell'economia e per tutelarle è necessaria una pianificazione strategica del loro utilizzo.

Durante la Conferenza di Stoccolma del 1972 si affrontarono tematiche relative alla salvaguardia dell'ambiente, identificando "la terra come capitale da preservare, nella considerazione del rapporto critico tra crescita ed ecosistema e del processo irreversibile costituito dallo sfruttamento delle risorse non rinnovabili" (Dichiarazione di Stoccolma, 1972).

Nel 1987 con la pubblicazione del documento "Our Common Future", noto con il nome "Rapporto Brundtland", redatto dalla World Commission on Environment and Development WCED si diede la prima definizione di sviluppo sostenibile. Il rapporto raccoglieva i risultati

---

<sup>1</sup> John P. Holdren, 7 September 1993, A brief history of "IPAT" (IMPACT = POPULATION x AFFLUENCE x TECHNOLOGY) 4-5, Disponibile su <<https://mahb.stanford.edu/wp-content/uploads/2020/02/1993-holdre-BRIEF-HISTORY-OF-COMMONER-BATTLE.pdf>>

della Commissione presieduta da Gro Harlem Brundtland, allora primo ministro norvegese. La prima definizione, dal punto di vista temporale, di sviluppo sostenibile (Cencini, in Menegatti, 1999; Lanza, 1997): “lo Sviluppo sostenibile è uno sviluppo che garantisce i bisogni delle generazioni attuali senza compromettere la possibilità che le generazioni future riescano a soddisfare i propri”.<sup>2</sup>

Il presupposto è un equilibrio tra ecologia, equità ed economia, tenendo in considerazione l'uso delle risorse disponibili, i bisogni della popolazione attuale senza intaccare quelli futuri. Sviluppo sostenibile viene ormai considerato un sinonimo del termine ‘sostenibilità’.

Negli anni successivi il termine si è esteso anche alle questioni di sviluppo economico e progresso sociale con la Dichiarazione di Rio, nella quale sono presenti 27 principi volti a tutelare l'integrità del sistema globale dell'ambiente e dello sviluppo attraverso l'istituzione di una nuova ed equa partnership globale.

Gli elementi essenziali comuni che emergono nella definizione di sostenibilità includono:

- Il continuo sostegno della vita umana sulla terra
- Il mantenimento a lungo termine dello stock di risorse naturali
- La stabilità delle popolazioni
- Le economie a crescita limitata
- L'enfasi sull'autosufficienza e la piccola scala
- La qualità costante dell'ambiente e degli ecosistemi

Nel 1992 durante la Conferenza di Rio de Janeiro si è esteso il significato di sostenibilità, ampliandolo anche all'ambito economico e sociale e non più solo quello ambientale. Venne posta l'attenzione sul concetto di progresso sostenibile, volto a tutelare le risorse naturali, limitando l'uso di quelle non rinnovabili.

Negli anni successivi, grazie al protocollo di Kyoto si è arrivati ad un patto internazionale, con validità dal 2005. L'accordo evidenzia: “ottimizzazione della fase produttiva e dell'uso finale a fini di risparmio energetico (impianti, edifici, sistemi ad alta efficienza, educazione al consumo sostenibile) e lo sviluppo di fonti energetiche alternative” (Tenuta, 2009).

L'obiettivo principale del protocollo si basa sul limitare le emissioni grazie all'impegno di tutti i paesi che hanno aderito.

Nel 2015 si è presa consapevolezza anche dal punto di vista normativo del problema del riscaldamento globale attraverso la stipula dell'accordo di Parigi, il quale punta a contenerlo, assicurando un finanziamento sia ai paesi più sviluppati sia a quelli meno sviluppati.

---

<sup>2</sup> “Development that meets the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs”, Our Common Future, 1987

Infine, con l'Agenda ONU 2030 sono stati individuati 17 Sustainable Development Goals (SDGs) relativi ad ambiti che riguardano i diritti umani, lo sviluppo economico e l'ambiente, da raggiungere entro il 2030 con la collaborazione di tutti i paesi. Questi obiettivi rappresentano un punto di riferimento per lo sviluppo sostenibile e per la prosperità del nostro pianeta.<sup>3</sup>

In senso stretto, sostenibilità globale identifica la sopravvivenza indefinita della specie umana in tutte le regioni del mondo. Un senso più ampio specifica che tutti gli esseri umani, una volta al mondo, vivono fino all'età adulta e che le loro vite hanno una qualità che va oltre la semplice biologica sopravvivenza.

Infine, il significato più vasto di sostenibilità globale include la persistenza di tutte le componenti della biosfera, anche quelle senza apparente beneficio per l'umanità.<sup>4</sup>

## **1.2 LA SOSTENIBILITA' AMBIENTALE, SOCIALE ED ECONOMICA**

Il dizionario inglese di Oxford definisce sostenibile come "in grado di essere mantenuto; mantenibile". L'etimologia del termine ha origine dal verbo francese 'soutenir'.<sup>5</sup>

La sostenibilità presenta tre dimensioni: ambientale, economica e sociale.

Si considera infatti sostenibile "lo sviluppo in grado di coniugare le dimensioni economica, ambientale e sociale di ogni attività umana, mantenendo il suo impatto all'interno delle capacità di carico del sistema in cui si realizza" (Gazzola, 2005).

Si parte dalla sostenibilità ambientale per definire un nuovo approccio strategico e operativo ai modelli di business. L'agenda ONU 2030 tramite i 17 Obiettivi di Sviluppo Sostenibile porta consapevolezza alla società civile, al mondo delle imprese, alle amministrazioni e all'opinione pubblica rispetto alla necessità di misure concrete e integrate per fronteggiare le sfide ambientali e istituzionali.<sup>6</sup>

Con la proposta degli Obiettivi di Sviluppo sostenibile si mira al raggiungimento di un benessere generalizzato, considerando le componenti sociali, ambientali ed ecologiche. Con il rapporto sullo sviluppo sostenibile si monitora quanto i paesi sono conformi ad ogni obiettivo definito.

Ogni obiettivo ha una rilevanza nei confronti degli altri obiettivi, che siano economici, sociali o ambientali. Il rispetto dell'agenda ONU non si limita al semplice impegno che i paesi

---

<sup>3</sup> Vota, V., 2020, Sostenibilità e Impresa: una Sfida per il Futuro nell'Ottica di una Maggiore Competitività. Economia Aziendale Online, vol. 11, no. 4, pp. 401-416

<sup>4</sup> Brown, et al., 1987, Global Sustainability: Toward the Definition, Environmental Management, 713-719

<sup>5</sup><https://www.agenziacoesione.gov.it/comunicazione/agenda-2030-per-lo-sviluppo-sostenibile/>

<sup>6</sup> <https://unric.org/it/agenda-2030/>

decidono di attuare nei confronti delle Nazioni Unite e dei paesi firmatari, ma è presente un contributo maggiore all'innovazione e alla competitività del paese.

Gli obiettivi sostenibili si basano sul fatto che la crescita economica sia connessa con ambiente e benessere sociale e viceversa.<sup>7</sup>

La sostenibilità ambientale rappresenta l'impegno nel mantenimento del valore delle risorse e della loro riproducibilità.

Dalla sostenibilità ambientale dipendono inoltre sia quella economica che quella sociale, le quali rappresentano dimensioni più ampie.

Il benessere degli esseri umani, inteso come sicurezza, salute, istruzione, democrazia e giustizia è il punto centrale della sostenibilità sociale. Quest'ultima si realizza quando le istituzioni e le relazioni sociali incentivano in modo attivo la possibilità alle attuali e future generazioni di generare sistemi sociali accettabili per la vita.<sup>8</sup>

La visione di una società sostenibile è fornita da Brown (1981), che vede una società sostenibile come “duratura, autosufficiente e poco vulnerabile alle forze esterne”. La sostenibilità sociale dovrebbe garantire le condizioni di benessere umano attraverso una distribuzione equa per classe e per genere.<sup>9</sup>

L'equità sociale è implicazione di questo concetto, intesa come mancanza di divario nella ripartizione delle risorse.

Viene posta l'attenzione sui principi di equità intergenerazionale e intragenerazionale anche nel rapporto Brundtland. “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)

La sostenibilità economica riguarda la capacità di accrescere il benessere delle persone.

Il sistema economico dovrebbe essere in grado di generare una crescita duratura, attraverso la creazione di reddito e lavoro e di raggiungere una situazione in cui le risorse impiegate nella produzione di prodotti e servizi siano minimizzate in modo tale che le imprese riducano il loro impatto, gli sprechi e i costi ambientali. L'utilizzo delle risorse disponibili dovrebbe avvenire in maniera razionale, limitando lo sfruttamento delle energie non rinnovabili. Affinché ci sia una sostenibilità economica, i benefici devono superare i costi o almeno eguagliarli.

---

<sup>7</sup> Del-Aguila-Arcentales, S, et al., 2022, Influence of Social, Environmental and Economic Sustainable Development Goals (SDGs) over Continuation of Entrepreneurship and Competitiveness, Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity, Volume 8, p.73

<sup>8</sup> Vota, V., 2020, Sostenibilità e Impresa: una Sfida per il Futuro nell'Ottica di una Maggiore Competitività. Economia Aziendale Online, vol. 11, no. 4, pp. 401-416

<sup>9</sup> D'Onghia, M, Sostenibilità economica versus sostenibilità sociale. La Corte costituzionale, con la sentenza n. 70/2015, passa dalle parole (i moniti) ai fatti, in "Rivista del Diritto della Sicurezza Sociale, Rivista trimestrale" 2/2015, pp. 319-352



Figura 1: The triple bottom line



*Fonte: Plastics for change*

Per favorire la sostenibilità l'UE ha adottato le modalità di economia circolare nel 2015, con l'obiettivo di favorire la crescita ambientale, sociale ed economica. La Ellen MacArthur Foundation sostiene: "l'economia circolare si riferisce a un'economia industriale che è riparativa per intenzione; mira a fare affidamento sulle energie rinnovabili; riduce al minimo, tiene traccia ed elimina l'uso di sostanze chimiche tossiche; ed elimina i rifiuti attraverso un'attenta progettazione. Il termine va oltre la meccanica della produzione e del consumo di beni e servizi nelle aree che cerca di ridefinire" (The Ellen MacArthur Foundation, 2012). Questo approccio ha l'intenzione di ridefinire i sistemi economici per renderli più sostenibili e meno vulnerabili. Per attuare un'economia circolare sostenibile, inoltre è necessario considerare strategie di circolarità a livello economico, sociale ed ambientale. L'economia circolare e i modelli di business circolari apportano valore lungo tutta la catena di fornitura tramite il riuso, la riduzione dei rifiuti e il riutilizzo. Questa strategia risulta innovativa e di successo ma la mancanza di strumenti per analizzare le prestazioni ambientali causa un rallentamento sull'implementazione dell'approccio nella pratica.<sup>10</sup>

---

<sup>10</sup> Mannan, M, Al-Ghamdi, S. 2022, Chapter 9 - Complementing circular economy with life cycle assessment: Deeper understanding of economic, social, and environmental sustainability, Editor(s): Alexandros Stefanakis, Ioannis Nikolaou, Circular Economy and Sustainability, Elsevier, pp. 145-160

Il rapporto di Brundtland comprende anche il concetto di ‘Triple Bottom Line’. L’approccio Triple Bottom Line associato alla sostenibilità, è stato adottato dalle “Linee guida dell’Ocse destinate alle imprese multinazionali”, pubblicate nel 1976 ed emendate nel 2000.

La sostenibilità non è legata solo all’impatto ambientale ma, quando viene applicato alla Corporate Social Responsibility (CSR), comprende anche la dimensione sociale ed economica. L’approccio è di tipo tridimensionale nel contesto aziendale.

L’obiettivo è quello di impiegare il capitale in modo efficiente ed efficace, attraverso un’analisi e valutazione delle risorse disponibili. Il TBL è uno strumento utile per le aziende per raggiungere un livello di equità sociale, qualità ambientale e prospettiva economica in una prospettiva di lungo periodo.

Martínez-Jurado and Moyano-Fuentes (2014) definiscono la sostenibilità a livello aziendale come “il soddisfacimento delle esigenze degli stakeholder diretti e indiretti di un’azienda, senza compromettere la capacità dell’azienda di soddisfare le esigenze degli stakeholder futuri.” Le prestazioni ambientali e sociali attuate dalle aziende sono positivamente collegate ai risultati economici.<sup>11</sup>

La letteratura mostra, inoltre, come l’utilizzo dell’approccio TBL promuove una tendenza da parte dell’impresa all’innovazione, che si trasferisce a miglioramenti nei processi legati al prodotto (Dewberry e De Barros, 2009; Dyllick e Hockerts, 2002).

Questo strumento rappresenta un modello imprenditoriale che esemplifica il bisogno di ponderare le prestazioni economico-finanziarie, sociali e ambientali dell’azienda, tramite investimenti che siano sostenibili e decisioni aziendali che perseguano obiettivi di equità sociale, quantità ambientale e prosperità economica (Balluchi, et al., 2017).<sup>12</sup>

### **1.3 GLI INDICATORI DI SOSTENIBILITA’**

Dal momento in cui il rapporto di Brundtland è stato pubblicato, alcune questioni relative allo sviluppo sostenibile sono sorte. La discussione si basava sulla condizione futura delle prossime generazioni e della loro capacità di appagare i propri bisogni e di conservare il loro benessere. La preoccupazione di non pervenire agli scopi sopra esplicitati, è stata una presa di consapevolezza dello sfruttamento delle risorse naturali e di ciò che comporta alle generazioni future. Inoltre, è stato rilevato come i sistemi economici e sociali non tengono in

---

<sup>11</sup> Jum’a, L, et al., 2022, Towards a sustainability paradigm; the nexus between lean green practices, sustainability-oriented innovation and Triple Bottom Line, International Journal of Production Economics

<sup>12</sup> Vota, V., 2020, Sostenibilità e Impresa: una Sfida per il Futuro nell’Ottica di una Maggiore Competitività. Economia Aziendale Online, vol. 11, no. 4, pp. 401-416

considerazione le necessità delle popolazioni più povere e hanno creato conflittualità e tensioni a livello sociale in alcune zone del mondo.

La valutazione della sostenibilità e il modo in cui si evolve nell'arco del tempo sono elementi importanti che hanno portato a studiare alcuni indicatori relativi alla sostenibilità economica, sociale e ambientale, per poi arrivare ad un unico indicatore della sostenibilità.

Per misurare la sostenibilità in ambito economico, l'indicatore più utilizzato è il consumo pro capite, che rappresenta la media della spesa individuale di un soggetto per beni e servizi. Per far sì che sia sostenibile, il valore dell'indice non dovrebbe ridursi nel corso del tempo. In caso diminuisse il consumo pro capite, viene meno la possibilità di assicurare alle prossime generazioni il livello di floridezza che hanno avuto le generazioni in precedenza.

La Banca mondiale ha inserito come misura per valutare la ricchezza anche il capitale naturale, per poter considerare anche le variazioni nei flussi dei servizi ambientali.

Tramite l'utilizzo di questi parametri, si sono rilevati problemi relativi allo sviluppo sostenibile in vari paesi, nei quali vengono sfruttate le risorse disponibili, limitando la loro accessibilità, senza pensare ad un'alternativa d'investimento.

Quando si considera la sfera ambientale e la sfera sociale della sostenibilità vengono usati indici relativi alla salute, all'impatto che hanno le varie attività economiche sul consumo delle risorse e alle misure sociali che includono i tassi di disoccupazione, di povertà e alfabetizzazione.

Riguardo a questi indicatori si sono rilevati alcuni limiti a causa della presenza di molti indici che possono essere utilizzati per rilevare il grado di sviluppo sostenibile. La difficoltà sta nel decidere quali indici sono più rilevanti e a quali dare maggiore importanza per l'analisi.

Per risolvere il problema, indicatori differenti relativi allo stesso ambito vengono raggruppati in un indicatore chiave, assegnando ad ognuno un peso. Gli indicatori di sintesi più importanti sono l'indice di Benessere Economico Sostenibile (ISEW) e l'indice di Sviluppo Umano (HDI).

In conclusione, gli indicatori della sostenibilità hanno due tendenze principali, una basata sul tema e l'altra sull'obiettivo.

I primi indici relativi ai temi analizzano lo sviluppo delle tre aree della sostenibilità. La componente che viene maggiormente studiata è quella ambientale, a seguire quella sociale ed economica.

Dall'altro lato le misurazioni basate sugli obiettivi esaminano la modalità e la dimensione in cui si ottiene un obiettivo definito in precedenza relativo allo sviluppo sostenibile.

Infine, si è arrivati a realizzare gli indicatori aggregati che sostituiscono i primi nominati. Tali indici considerano complessivamente i risultati compiuti per la sostenibilità, considerando anche la modalità di assegnazione dei valori alle dimensioni.<sup>13</sup>

#### **1.4 L'IMPORTANZA DELLA SOSTENIBILITA' PER AZIENDE E SOCIETA'**

La sostenibilità non riguarda solo la filantropia. Le aziende sostenibili svolgono la loro attività in modo che i benefici fluiscano a tutti gli stakeholder, includendo dipendenti, partner commerciali, azionisti e comunità in cui operano. Gli interessi finanziari e non finanziari coinvolgono tutti.

La creazione di valore per tutti gli stakeholder è alla base di un'azienda di successo. Uno sguardo d'insieme degli interessi di tutti coloro che apportano valore all'impresa è necessario per pensare ad una direzione comune. Freeman (1984) nella Teoria degli Stakeholder afferma: "each one of this group (stakeholder) is important for the success of the business and figure it out the interest go in the same direction."<sup>14</sup>

Le aziende dovrebbero valersi di questa teoria per rilevare la presenza di trade off tra gli interessi dei vari stakeholders. Rilevando gli interessi divergenti che entrano in conflitto nella creazione di valore, si riescono a comprendere le varie esigenze degli stakeholders.

La sostenibilità apre diverse opportunità alle aziende, le quali possono sfruttare nuove occasioni di business, grazie alla possibilità di entrare in diverse catene di fornitura e di valore sostenibili.

Le aziende si stanno riorientando e riorganizzando verso la sostenibilità, in particolare verso i progetti e gli investimenti sostenibili, i quali vanno ad influenzare direttamente i territori e la società con ricadute positive. La sostenibilità incide nel posizionamento strategico che un'impresa decide di intraprendere ed è fondamentale esserne consapevoli per riuscire a cogliere al meglio questa opportunità.

L'innovazione orientata alla sostenibilità (SOI) è l'insieme dei processi coinvolti nello sviluppo del prodotto per soddisfare l'impegno sociale, economico ed ambientale.

L'obiettivo è quello di attuare delle pratiche sostenibili per lo sviluppo di prodotti che rispettano l'ambiente attraverso un impegno anche sociale senza però trascurare il ritorno economico. L'innovazione per le imprese è sia a livello di prodotto sia a livello di processo per migliorare la strategia sostenibile dell'azienda.

---

<sup>13</sup> Markandya, A., 2010, Misurare la sostenibilità, in "Equilibri, Rivista per lo sviluppo sostenibile", pp. 42-48

<sup>14</sup> Institute for Corporate Ethics, 2009 Episodio 1, R. Edward Freeman on Stakeholder Theory - 1

Un'azienda che investe negli obiettivi di sviluppo sostenibile decide di contribuire al loro raggiungimento e alla generazione di benefici economici.

I consumatori richiedono alle aziende di porre attenzione alla responsabilità ambientale e alla scelta dei fornitori. Se un'azienda provoca danni gravi all'ecosistema e non provvede a un ambiente lavorativo ottimale, alla sicurezza dei suoi collaboratori e a contribuire positivamente alla società, le azioni sostenibili attuate dall'impresa potrebbero non essere tali. Una catena di fornitura sostenibile punta all'integrazione delle informazioni, dei capitali e delle risorse consentendo il raggiungimento delle tre dimensioni della sostenibilità e di una crescita sostenibile. In un modello di economia circolare, l'attuazione della responsabilità sociale d'impresa (RSI) porta all'ottenimento di vantaggi. La RSI implica l'attuazione di iniziative che cercano di condensare le preoccupazioni e gli interessi dei vari stakeholders, bilanciando le esigenze dell'azienda e lo sviluppo sostenibile. Le aziende si impegnano in progetti di questo tipo impiegando risorse per la costruzione di relazioni con la comunità e tutti i portatori d'interesse. La RSI dovrebbe essere inclusa nella struttura dell'organizzazione, ponendo attenzione al livello gerarchico presente in azienda e all'allocazione di persone e risorse al progetto. La responsabilità dell'impresa a livello sociale è un tema sempre più importante per il ruolo che ha l'azienda rispetto ai valori economici, sociali ed ambientali e per il suo impegno nell'implementare la sostenibilità aziendale.<sup>15</sup>

Poter utilizzare la sostenibilità nella propria strategia aziendale è un'opportunità per creare maggiore valore ed essere più competitivi. Negli ultimi anni si sono formati e potenziati alcuni modelli, i quali sfruttando la sostenibilità, sono riusciti a portare le aziende a crescere ed avere dei risultati ottimi in ambito economico, sociale ed ambientale. Per potere operare in modo competitivo la predisposizione alla responsabilità sociale è un elemento necessario in tutti i settori.

Corporate Social Responsibility (CSR) si riferisce alle attività e politiche aziendali che valutano, gestiscono e governano le responsabilità di un'impresa e il suo impatto sulla società e sull'ambiente, spesso con l'obiettivo di fornire assistenza sociale o rendere le attività più sostenibili. Le aziende integrano le preoccupazioni sociali ed ambientali nelle loro operazioni commerciali e nelle loro interazioni con gli stakeholders su base volontaria.

L'approccio della CSR rende l'idea di economia circolare rilevante per la risoluzione di problemi di sostenibilità aziendale e per la valutazione del contributo che le aziende attuano per raggiungere l'obiettivo delle sostenibilità.

---

<sup>15</sup> Santiago, B, et al., 2023, Circular Sustainable Supply Chain Management Framework from the Perspective of Triple Bottom Line, Procedia Computer Science, Volume 221, pp. 673-680

Gli investitori vogliono comprendere le caratteristiche chiave della strategia di CSR. La divulgazione CSR diventa uno strumento per gli investitori per valutare meglio i rischi in linea con un approccio di gestione orientato al mercato. Tuttavia, la possibilità di migliorare le informazioni disponibili agli investitori dipende dalla specificità degli standard che le imprese adotteranno. L'abilità delle aziende di conformarsi agli standard di rendicontazione aziendale dovrebbe anche rendere più facile la possibilità di confrontare i temi e le attività di sostenibilità tra le imprese.<sup>16</sup>

Il tema della sostenibilità nelle diverse articolazioni ambiente, società e corporate governance è sempre più rilevante per misurare l'impatto che ha sul valore delle imprese. Il legame tra sostenibilità e valore delle imprese si evince dai rating Environmental, Social e Governance ESG disponibili per le sole imprese quotate.

Si moltiplicano dunque gli 'ESG Raters', ovvero società specializzate nell'analisi della performance ambientale, sociale e di governance di imprese quotate. Maggiori sono i rating ESG, migliore è la gestione delle risorse e dei relativi rischi che le aziende mettono in atto. Anche il mercato premia le imprese con migliore rating, rendendo disponibile capitale a minor costo. Il mercato mette a disposizione finanziamenti a tassi d'interesse ridotti alle aziende che identifica più efficienti tecnologicamente o abili nel risk management relativo alla sostenibilità. Questo aspetto varia e dipende anche dalle specificità dei settori di business in cui operano le imprese.

La collaborazione tra imprenditori nell'approccio a questioni sociali relative agli obiettivi sostenibili è necessaria per le imprese nel raggiungimento degli obiettivi e nell'ottenimento di risorse e finanziamenti, rafforzando la legittimità per l'accesso ai capitali.

Infine, le aziende che rispettano i criteri ESG attraggono maggiori capitali poiché la sostenibilità rappresenta un fattore di resistenza attribuito alle aziende.

La ricerca "Be good to be wise" dell'Università La Sapienza ha constatato che le aziende che tutelano l'ambiente e rispettano le comunità, tutelando i clienti hanno meno probabilità di fallire. Inserire driver sostenibili nel proprio core business, implementando una cultura aziendale inclusiva, contribuisce alla performance aziendale e al suo mantenimento nel lungo periodo.<sup>17</sup>

Ad oggi la rendicontazione non finanziaria è ancora su base volontaria ma gli obblighi relativi a tale disclosure sono in aumento. Le pressioni provengono da banche e fornitori internazionali che richiederanno sempre di più modelli di reporting ESG anche per coloro che

---

<sup>16</sup> Bellavite Pellegrini, C., 2023, Sostenibilità e valore delle imprese, alleanza sempre più stretta, Il Sole 24 Ore

<sup>17</sup> ANON., 2023, Tra banche e fornitori, la sostenibilità fa breccia nel reporting aziendale, Il Sole 24 Ore

per ora non sono ancora vincolati. Anche i consumatori finali sono sempre più attenti a questioni relative alla sostenibilità e premiano le aziende specialiste nelle loro scelte. I clienti hanno iniziato a informarsi sugli effettivi risultati rispetto agli impegni assunti dalle aziende e a boicottare i marchi che puntano solo sulla comunicazione attuando greenwashing.

Tutto ciò raggruppa un insieme di interessi comuni che portano beneficiario sia alle imprese che alla società e all'ambiente.

La sostenibilità ambientale risulta per le aziende ancora un terreno poco esplorato, ad eccezione di coloro che stanno o hanno già integrato il contesto nella loro agenda e strategia. Molte aziende sostengono la necessità di una politica industriale organica a livello europeo che salvaguardi sia gli obiettivi economici sia quelli di sostenibilità. Gli imprenditori vogliono essere ascoltati e coinvolti per portare anche la loro visione e le loro proposte in un contesto puramente istituzionale che non sempre tiene conto delle effettive dinamiche aziendali.

L'ideale sarebbe una collaborazione tra le parti, con la consapevolezza dell'importanza di fare fronte comune per un pianeta più sostenibile.

Dal punto di vista istituzionale, l'Europa si sta impegnando sul tema della sostenibilità con delle nuove normative ESG, le quali però creano qualche difficoltà soprattutto alle piccole e medie imprese, strette tra scarse risorse e altri nuovi adempimenti.

Da non sottovalutare inoltre, è l'orientamento delle next generations che sono indirizzate verso acquisiti sostenibili: sono disposte a pagare un prezzo maggiore per prodotti finali sostenibili e preferiscono lavorare in aziende che presentino la sostenibilità nella loro strategia, impegnandosi per un'economia circolare che concretizzi l'obiettivo.<sup>18</sup>

Dal rapporto «Digital Sustainability Index Young» presentato dalla Fondazione per la sostenibilità digitale e da EY Foundation Onlus, risulta che i giovani europei percepiscono il tema della sostenibilità a loro vicino e il 37% si ritiene attento al tema. Inoltre, le ragazze hanno comportamenti d'acquisto ed uso sostenibile più consapevoli rispetto ai ragazzi.<sup>19</sup>

La sostenibilità rappresenta una sfida collettiva non una individuale. Bisogna essere consapevoli che il processo di trasformazione richiede decenni di tempo, miglioramenti tecnologici e importanti investimenti. Uno degli obiettivi è un cambiamento equo che tenga in considerazione le 3 P: persone, pianeta e profitti.

---

<sup>18</sup> Grassigli, A, 2023, Sostenibilità per PMI e startup, chiave per nuove opportunità di business, Il Sole 24 Ore

<sup>19</sup> ANON., 2023, Giovani e digitale: gli italiani sono i più attenti alla sostenibilità, Il Sole 24 Ore

## CAPITOLO 2: IL CONTROLLO DI GESTIONE

### 2.1 IL SISTEMA DI PIANIFICAZIONE E CONTROLLO

Il controllo di gestione, definito dall'art 196 comma 2 TUEL Testo Unico degli Enti Locali D.lgs. 267 del 2000, è la procedura diretta a verificare lo stato di attuazione degli obiettivi programmati e, attraverso l'analisi delle risorse acquisite e della comparazione tra i costi e la quantità e qualità dei servizi offerti, la funzionalità dell'organizzazione dell'ente, l'efficacia, l'efficienza ed il livello di economicità nell'attività di realizzazione dei predetti obiettivi.

Il controllo di gestione è considerato un insieme di strumenti e modalità quantitativi utili per migliorare il processo decisionale e si avvale di procedure tecnico-contabili per ottenere informazioni fondamentali per la gestione dell'azienda. Rappresenta uno degli strumenti decisionali a disposizione della direzione e del management per il raggiungimento degli obiettivi strategici di medio/lungo periodo.<sup>20</sup>

I risultati aziendali derivanti dalle varie aree di attività vengono misurati e controllati per identificare le origini e le cause dei possibili scostamenti dagli obiettivi finali. Il CDG è di fondamentale importanza per migliorare l'attività relativa alla pianificazione economico-finanziaria e tecnico produttiva.

Il CDG presenta diverse funzionalità contemporaneamente:

- è uno strumento aziendale impiegato per il miglioramento delle modalità con cui vengono prese decisioni
- viene utilizzato per rilevare e valutare la performance dell'azienda, con l'uso dei parametri di confronto attribuiti ad ogni responsabile
- è utile per concretare strumenti presuntivi
- rappresenta un buon metodo per rendere partecipi e apportare motivazione all'organizzazione
- comprende un sistema di reporting che coopera con la parte finanziaria della comunicazione

Il CDG opera in diversi campi d'azione:

1. il controllo strategico: fornisce i mezzi necessari al management per prevedere e tenere monitorato lo stato di avanzamento delle varie fasi riguardanti

---

<sup>20</sup> Raccichini, F., et al., 2018, Il controllo di gestione nelle PMI L'imprenditore e lo sviluppo economico Commissione di studio sul Controllo di Gestione e Analisi Finanziaria Documento n. 1



- l'implementazione delle strategie competitive e di crescita. L'orientamento è di medio lungo periodo nella valutazione della proficuità delle scelte strategiche
2. il controllo direzionale: la direzione lo utilizza per monitorare le variabili economiche, finanziarie e gestionali, le quali devono essere in linea con gli obiettivi definiti dall'azienda
  3. il controllo operativo: le funzioni presenti in azienda vengono sottoposte a controllo delle rispettive variabili operative.<sup>21</sup>

Le varie fasi del CDG, a prescindere dagli strumenti utilizzati, sono articolate in

- a) formulazione degli obiettivi di breve periodo i quali devono essere in linea con gli elementi determinati durante la pianificazione strategica
- b) verifica della gestione attraverso l'analisi degli scostamenti per esaminare la realizzazione del piano stabilito in precedenza relativamente ai risultati economici, finanziari e di performance già raggiunti
- c) attuazione di azioni correttive in caso di distorsioni partendo dalla ricerca delle cause per poterle eliminare<sup>22</sup>

Il CDG è legato sia teoricamente che dal punto di vista pratico al sistema di pianificazione aziendale ed insieme formano il sistema di pianificazione e controllo.

La pianificazione strategica è il processo di decisione sugli obiettivi della organizzazione, sui loro cambiamenti, sulle risorse da usare per il loro raggiungimento e sulle politiche che debbono informare l'acquisizione, l'uso e l'assegnazione di tali risorse (Anthony, 1967).<sup>23</sup>

La pianificazione comprende la definizione di iniziative che verranno messe in atto in un periodo temporale definito e la misurazione degli output ottenuti. Si inizia con la compilazione di un piano strategico/industriale che espone la direzione degli scenari economici e finanziari, con l'inclusione di aspetti sociali e ambientali. L'insieme degli intenti d'azione comprende la dichiarazione della strategia da attuare, le implementazioni di quest'ultima e alcuni bilanci di previsione che mettono in luce i risultati attesi economici e finanziari.

Vengono anticipate delle situazioni di gestione che si prevedono di raggiungere in futuro, attraverso un'analisi dei vari indici economici, dell'ambiente in cui opera l'azienda e

---

<sup>21</sup> ANON., 2021, Il controllo di gestione in ottica di sostenibilità, Edicola Fisco, pp. 10-18

<sup>22</sup> Amoroso, M., et al., 2000, Manuale di controllo di gestione. Il sole-24 ore, pp. 8-9

<sup>23</sup> Mella, P., 2018, I Sistemi Di Controllo Nelle Imprese. Macro e Micro Controllo Di Gestione, Economia Aziendale Online, vol. 9, no. 1, pp. 23-45

temporali. Le previsioni migliori sono quelle che sono state in grado di proiettare nel tempo lo storico aziendale, anticipando una situazione futura

La pianificazione riguarda la previsione ed è una minima parte del processo di pianificazione e controllo, il quale quest'ultimo è più ampio. Inoltre, la parte di progettazione, nonostante comprenda elementi quali-quantitativi, mantiene una parte di soggettività.<sup>24</sup>

Il primo utilizzo del CDG deve anticipare l'inizio di ogni iniziativa imprenditoriale, durante la fase di progettazione e formulazione della strategia. Il controllo di gestione permette di verificare l'ammontare di capitale da investire e la capacità dell'impresa di ottenere risultati positivi negli anni. Durante tutta la vita aziendale, infine, viene utilizzato come strumento di guida e governo dell'attività aziendale.<sup>25</sup>

Rilevazioni in ambito economico e finanziario non sono sufficienti per il controllo nel breve termine. I vari report relativi alle aree strategiche non possono limitarsi alla rendicontazione contabile, poiché ciò limiterebbe le dimensioni non contabili che spesso sono una parte fondamentale dell'azienda.<sup>26</sup>

Grazie al controllo di gestione la direzione è in grado di modificare l'organizzazione aziendale e influenzare il modo di agire degli addetti delle varie aree funzionali, i quali vengono indirizzati verso gli obiettivi generali aziendali relativi ad innovazione, qualità, produttività, sinergie interne, responsabilità.

L'efficacia del CDG dipende dal tipo di legame che ha con la struttura dell'organizzazione, il quale dovrebbe essere interdipendente con i vari organi, il management e tutti coloro che sono attivi nei vari processi.

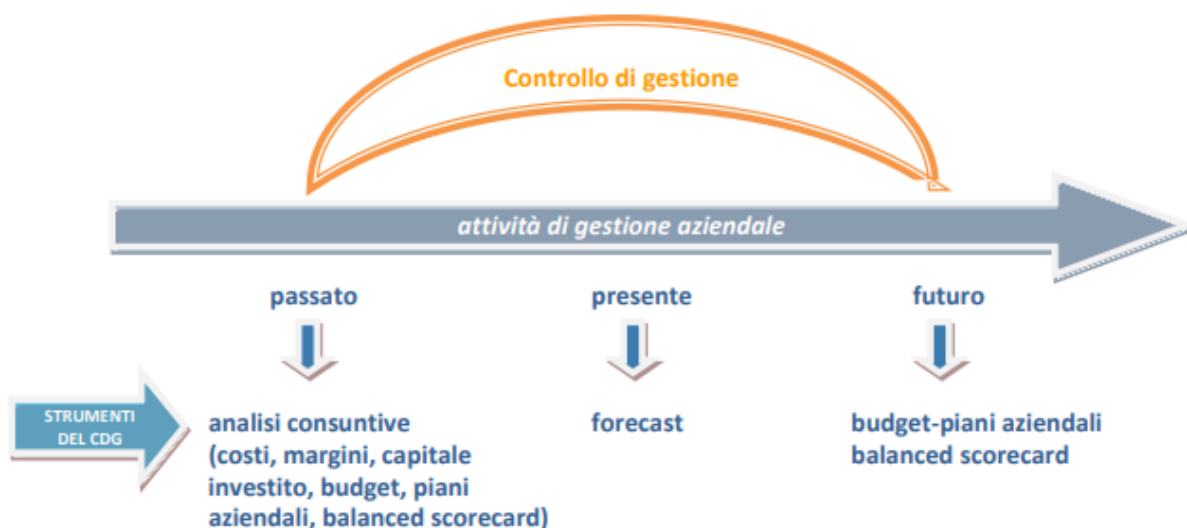
---

<sup>24</sup> Amoroso, M., et al., 2000, Manuale di controllo di gestione. Il sole-24 ore, pp. 3-7

<sup>25</sup> Raccichini, F., et al., 2018, Il controllo di gestione nelle PMI L'imprenditore e lo sviluppo economico Commissione di studio sul Controllo di Gestione e Analisi Finanziaria Documento n. 1

<sup>26</sup> Sorano, E., 2019, La Pianificazione e Il Controllo Di Gestione Quali Strumenti per La Valutazione Prospettica, Diritto Ed Economia Dell'Impresa, no. 5, pp. 716-719

Figura 2: Controllo di gestione in una realtà aziendale già avviata



Fonte: Commiss. CDG ODCEC FERMO Documento n.1 il CDG

## 2.2 GLI STRUMENTI PER IL CONTROLLO DI GESTIONE

Il controllo di gestione è un processo direzionale che ha bisogno del supporto di un sistema informativo per il controllo economico-finanziario di gestione. Le metodologie utilizzate per il controllo di gestione riguardano misurazioni quantitativo-monetarie della gestione aziendale, le quali, da sole non sono adeguate ad una corretta misurazione globale. Sono necessarie, perciò, informazioni di natura contabile ed extra-contabile.

Gli strumenti fondamentali per un'analisi degli obiettivi e dei risultati sono:

- Contabilità generale e bilancio d'esercizio:  
la contabilità generale comprende l'insieme delle informazioni contabili della gestione passata dell'azienda, rilevando costi e ricavi per determinare il reddito netto d'esercizio.  
Il bilancio d'esercizio include il conto economico che mette in evidenza l'utile o la perdita e lo stato patrimoniale che mette in luce la composizione del capitale netto dell'impresa.  
Tramite la contabilità generale si registrano i risultati effettivi della gestione, utili per il confronto con i risultati attesi
- Contabilità analitica o industriale:  
comprende informazioni contabili della gestione passata di specifiche aree dell'azienda tra cui risultati della gestione che si riferiscono a determinate unità come

commesse e gruppi di prodotto. Vengono imputati costi e ricavi effettivamente sostenuti alle funzioni che compongono la struttura aziendale e ai singoli prodotti o al loro insieme. Questo tipo di contabilità è rilevante per lo studio dei costi in quanto possono essere attribuiti a specifiche sezioni aziendali.<sup>27</sup>

- Budget:

elaborazioni contabili della gestione aziendale futura che si vogliono raggiungere, le quali vengono programmate e controllate considerando tutte le attività di esercizio, gli investimenti e le operazioni finanziarie. Il budget dimostra preventivamente il risultato economico-finanziario, tenendo conto delle previsioni e delle azioni già intraprese.

Sono presenti budget che comprendono i costi e i ricavi della gestione di un esercizio nel suo insieme (budget di esercizio) o budget specifici (es. budget degli investimenti, budget finanziario)<sup>28</sup>

- Reporting:

rendiconti periodici di controllo forniti al management che includono aggiornamenti dell'andamento della gestione. Questi strumenti consentono ai manager di agire per raggiungere gli obiettivi propri e globali a livello aziendale.

Durante il reporting il controllo avviene attraverso il confronto dei vari importi con dei parametri di confronto. Di solito, la comparazione avviene con i budget.

I report sono accreditati come sintesi di tutte le rilevazioni per il controllo di gestione, comprendendo due finalità correlate. Questi strumenti valutano la performance dei manager in base alle responsabilità attribuitegli e hanno anche una funzione informativa sull'andamento della gestione e su quanto i risultati sono allineati ai programmi predefiniti. Il management utilizzano le valutazioni della performance per intraprendere azioni future con maggiore consapevolezza ed essere in grado di prendere decisioni coerenti con i piani d'azione. Il reporting solitamente è di derivazione contabile e si basa su indici utili per valutare le condizioni di equilibrio economico-finanziario della gestione e dei vari sistemi e sub-sistemi. Pone l'attenzione sulla redditività e sul risultato operativo che si suddivide in ricavi di vendita, costi variabili e costi fissi.<sup>29</sup>

---

<sup>27</sup> Brusa, L., et al., 1983, Budget e controllo di gestione, Giuffrè, pp. 51-54

<sup>28</sup> Massa, G. B., 1968, Il controllo di gestione, ETAS Kompass, pp. 214-217

<sup>29</sup> Brusa, L., 2000, Sistemi manageriali di programmazione e controllo, Giuffrè, pp. 309-314

- Rilevazioni extra-contabili passate e future<sup>30</sup>

I vertici dell'azienda con queste informazioni a disposizione saranno in grado di prendere decisioni ottimali per l'impresa.

Nelle aziende sono presenti sistemi di controllo che misurano i risultati ottenuti, spesso con limitazione alle analisi degli scostamenti. Oltre all'analisi della situazione economica è necessaria anche quella di natura finanziaria, con l'integrazione di budget e rendiconti finanziari previsionali. Anche l'analisi delle varianze è uno strumento importante per le imprese per individuare elementi come gli effetti del prezzo, delle quantità e di vari indicatori riguardanti possibili problemi. L'analisi avviene sulla base delle varie aree aziendali.

La Balanced scorecard (BSC) è uno strumento di valutazione aziendale che mette in evidenza prestazioni di natura finanziaria e prestazioni non finanziarie. È un metodo di comunicazione e di informazione che non si limita al puro controllo. La BSC traduce la missione e la strategia aziendale in un sistema di misurazione della performance.<sup>31</sup>

I risultati vengono analizzati attraverso quattro prospettive:

- Economica-finanziaria: la misurazione della performance finanziaria mostrerà se la pianificazione e l'implementazione delle strategie garantiscono miglioramenti dei profitti aziendali, legati alla crescita dell'azienda e del valore per gli azionisti
- Cliente: nell'ottica del cliente, l'azienda individua i possibili clienti e segmenti di mercato in cui poter operare. Le prospettive dei clienti sono fondamentali e l'organizzazione deve considerare la soddisfazione del cliente in termini di proposta di valore
- Processi aziendali: la valutazione avviene per le attività che esistono già all'interno dell'organizzazione, le quali creano prodotti e servizi qualitativi che dovrebbero soddisfare le aspettative dei clienti. I processi principali si riferiscono al processo di innovazione, al processo operativo e al processo di servizio post-vendita, i quali insieme formano il modello generale della catena del valore
- Apprendimento e crescita: viene descritta la capacità di un'organizzazione di apportare miglioramenti e cambiamenti facendo leva sulle risorse interne all'organizzazione. È fondamentale porre la giusta attenzione al benessere dei propri

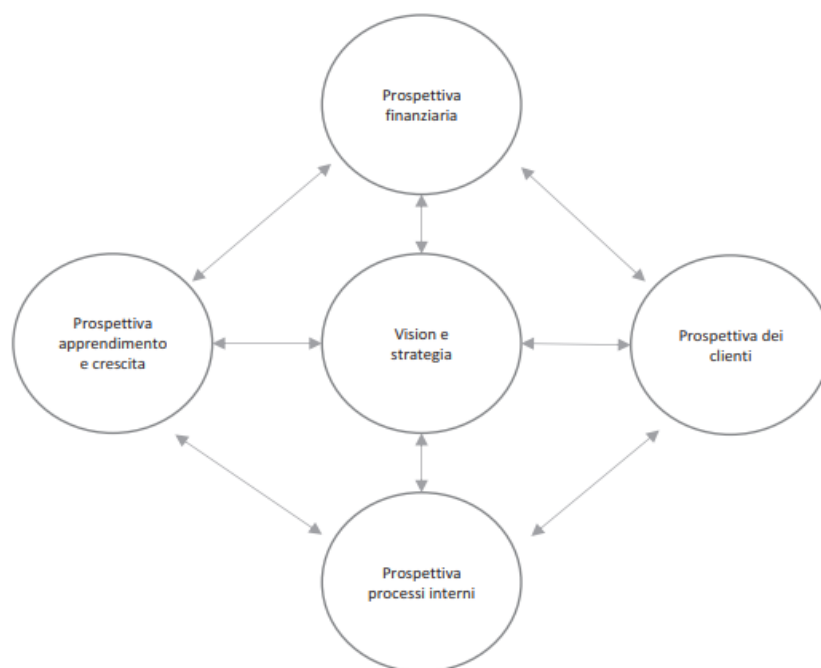
---

<sup>30</sup> ANON, Il controllo di gestione: tratti generali Disponibile su <https://www.unisalento.it/documents/20152/3591050/TRATTI+GENERALI+DEL+CONTROLLO+DI+GESTIONE.pdf/c5f5efba-ebbc-5d80-9fd4-b48ebc1b4356?version=1.0>

<sup>31</sup> Bazzlerla, M., 2018, Crisi aziendali e controllo di gestione: l'importanza degli strumenti di controllo nella prevenzione della crisi, Metodi e Strumenti, n. 4

dipendenti e far in modo di implementare le loro conoscenze e competenze per raggiungere gli obiettivi aziendali.

Figura 3: La Balanced scorecard



*Fonte: Bazzlerla 4 2018*

Al management risulterà più accessibile la misurazione delle prestazioni delle unità di business attuali, tenendo conto degli obiettivi futuri, grazie alla misurazione dei vari investimenti in sviluppo delle risorse umane, dei sistemi e delle procedure.

La misurazione delle prestazioni aziendali è molto utile per confrontare le prestazioni passate e future, per constatare se le prestazioni sono state effettivamente potenziate o sono diminuite. Questo tipo di analisi è un metodo per mappare le strategie d'azione per raggiungere determinati obiettivi. La Balanced Scorecard è stata sviluppata per integrare la misurazione della performance finanziaria tradizionale. Viene introdotto un sistema di misurazione della performance dell'azienda, con l'utilizzo di criteri collegati alla missione e alla strategia di lungo periodo aziendali.

Come sistema di gestione la BSC è a disposizione del management, il quale può attuare processi gestionali rilevanti nell'organizzazione. Questo strumento può essere utilizzato per descrivere la vision, la mission e la strategia aziendale in modo da rendere più agevole la direzione dell'azienda verso il raggiungimento degli obiettivi. Il management riesce a comunicare e collegare gli obiettivi strategici con parametri di riferimento e supporto, pianificare e attuare gli adeguamenti delle iniziative strategiche grazie ai processi di feedback e apprendimento strategico.

La BSC è uno strumento completo, coerente, equilibrato e con possibilità di misurazione.<sup>32</sup> In questo modo si riesce ad evidenziare il rapporto causa-effetto tra i risultati e la strategia definita. Si riescono a rilevare anche segnali deboli che preannunciano possibili difficoltà sia a livello organizzativo che di modello di business.

Lo stato economico e finanziario dell'azienda è un ulteriore strumento di fondamentale importanza per determinare la strategia competitiva e il conseguente controllo di gestione. Quest'ultimo deve essere poi adeguato con il passare del tempo con interventi di vario tipo che comprendo:

1. Analisi what-if: includono le modifiche di variabili specifiche nel momento di cambiamento della strategia
2. Adeguamento del modello di calcolo dei costi: vengono manovrati i costi se il prezzo è determinante per un cliente
3. Riprevisionsi finanziarie collegate con il sistema di cash management: riguardano la relazione con il sistema bancario rispetto a incassi ed esborsi e previsioni di cassa basate su dati storici che tengono conto della nuova strategia<sup>33</sup>

Infine, con il controllo di gestione si vuole orientare sia i comportamenti individuali che quelli organizzativi verso la realizzazione degli obiettivi aziendali. Oltre alla funzione di monitoraggio e orientamento delle attività, il CDG svolge anche un'azione di comunicazione delle priorità aziendali e delle modifiche operative e strategiche.

### **2.3 GLI ATTORI DEL CONTROLLO DI GESTIONE**

Gli attori principali del controllo di gestione sono i vertici aziendali, con una diffusione del monitoraggio a tutti i livelli dell'organizzazione. La qualità del controllo di gestione dipende anche da quanto il management è coinvolto e quanta influenza ha la sua comunicazione. Il controllo deve essere legato e accettato dall'intera organizzazione aziendale.<sup>34</sup>

Al processo di pianificazione e CDG prendono parte due gruppi di soggetti:

- il management, che gestisce l'alta direzione, i manager funzionali e i responsabili delle business unit
- gli specialisti che si occupano del sistema di pianificazione e controllo

---

<sup>32</sup> Bandonò, Adi, Sukmo Hadi Nugroho., 2023, The Assessment of Company Performance Target Using Balanced Scorecard Methods, International Journal of Professional Business Review (JPBReview), vol. 8, no. 5, pp. 1-17

<sup>33</sup> Coda, R., Selvi, R., 2010, Un decalogo per rafforzare il sistema di pianificazione e controllo in presenza di turbolenze ambientali, rivista dei dottori commercialisti

<sup>34</sup> Amoroso, M., et al., 2000, Manuale di controllo di gestione. Il sole-24 ore, pp. 5-6

Il management come analizzato nella sezione precedente utilizza i risultati del CDG per implementare le scelte a livello strategico ed operativo. Lo staff di specialisti invece è formato da tecnici, tra cui planner e controller, che rendono disponibili ai manager i risultati configurati, necessari per prendere le decisioni opportune.

Il planner produce informazioni rilevanti per la pianificazione strategica.

La figura del controller fa parte della famiglia di professione dei contabili nel significato più ampio e si occupa principalmente della contabilità analitica, del budgeting e dei report. Per svolgere questo ruolo è necessario conoscere dettagliatamente il business in cui opera l'azienda e il piano strategico attuato, per essere in grado di comunicare con l'alta direzione e apportargli supporto e consulenza per raggiungere gli obiettivi prefissati.

Il controller si occupa di diverse mansioni:

- la progettazione del sistema nella sezione tecnico-contabile
- l'intervento nella fase di controllo per registrare i dati necessari da comunicare ai manager offrendo loro supporto e coordinamento nella risoluzione dei problemi<sup>35</sup>
- esamina solidità e adeguatezza dei controlli contabili, finanziari e operativi
- valuta la conformità alle politiche e alle procedure stabilite in precedenza
- si accerta dell'attendibilità dei dati contabili e delle elaborazioni aziendali<sup>36</sup>

Il management non viene sostituito da questa figura, ma viene offerta assistenza ai manager nella valutazione delle azioni economiche di breve e medio-lungo periodo da intraprendere. Manager che appartengono a funzioni aziendali differenti hanno a disposizione un ausilio da parte del controller che li sostiene nel perseguimento degli obiettivi complessivi aziendali e non solo dei singoli sub-sistemi.

Il profilo del controller dovrebbe presentare alcune caratteristiche:

- competenze in ambito di contabilità direzionale
- familiarità del business aziendale
- abilità di Information Technology
- flessibilità, dinamicità e capacità comunicative avanzate <sup>37</sup>

Il controller deve quindi valutare la sostenibilità e le opportunità sotto il profilo economico-finanziario degli interventi sia di natura tattica sia di natura strategica per evitare che l'impresa operi in modo efficace ed efficiente, svolgendo attività di Internal Auditing.

---

<sup>35</sup> Brusa, L., 2000, Sistemi manageriali di programmazione e controllo, Giuffrè, pp. 389-392

<sup>36</sup> Massa, G. B., 1968, Il controllo di gestione, ETAS Kompass, pp. 297-298

<sup>37</sup> Brusa, L., 2000, Sistemi manageriali di programmazione e controllo, Giuffrè, pp. 392-395



## **CAPITOLO 3: SOSTENIBILITA' E CONTROLLO DI GESTIONE**

### **3.1 LA SOSTENIBILITA' INTEGRATA**

Le imprese devono uniformarsi alle linee guida sulla sostenibilità riguardanti la compliance e allo stesso tempo devono essere performanti, per raggiungere in modo attivo il fine dello sviluppo sostenibile. Le strategie attuate dalle aziende risultano molto poco combinate a livello di dimensione ambientale, sociale ed economica della sostenibilità, le quali quest'ultime se non operano in modo integrato, perdono le connessioni positive possibili. L'obiettivo delle aziende è perciò puntare su una strategia che preveda un approccio alla sostenibilità integrata, in cui tutte le sue dimensioni vengono attuate in maniera simultanea. Dalla struttura di governance ai modelli di business, comprendendo il sistema di pianificazione e controllo, devono essere ben predisposti per raggiungere la sostenibilità integrata.

La governance integrata richiede la presenza della compliance, del controllo della prestazione aziendale e del rischio. Per ottenere una sostenibilità integrata è necessario determinare una strategia ideale che integri la parte economica con quella sociale ed ambientale. Inoltre, è necessario combinare questi elementi anche nel modello di business dell'azienda.

Si dovrebbe partire dalla mission per definire le dimensioni della sostenibilità, tenendo conto di tutti gli individui coinvolti nell'ambiente in cui l'azienda opera. Durante la fase di progettazione è necessario comprendere ciò che sta alla base dei modelli di business sostenibili.

In primis, le risorse a disposizione dovrebbero essere prevalentemente rinnovabili per non inficiare negativamente l'ambiente, in modo da poter apportare un valore positivo alla zona. L'azienda per concorrere alla generazione di valore e per apportare un miglioramento anche a livello sociale deve tenere conto del medio-lungo periodo.

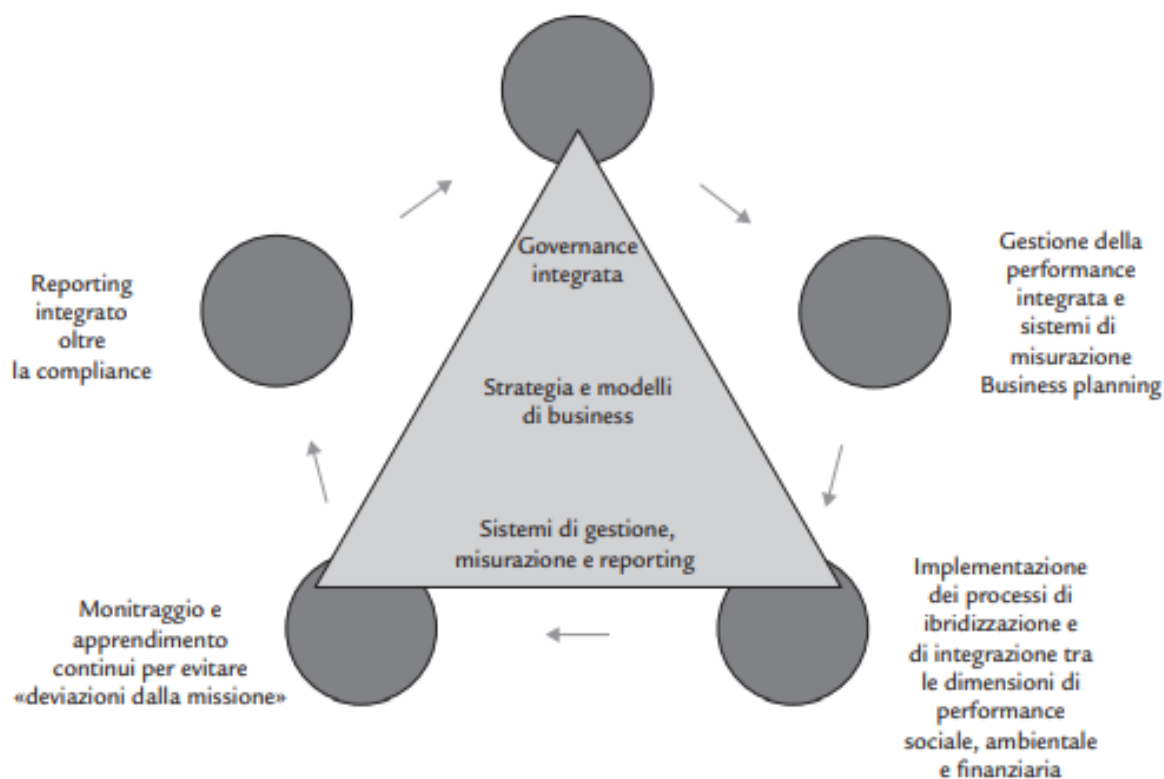
Pensare al controllo di gestione in maniera integrata non vuol dire considerare solo in modo combinato i reporting ambientali, sociali ed economici alla fine del processo. È invece necessario dar loro valore fin dall'inizio della pianificazione, attraverso la combinazione dei vari sistemi informativi e di controllo.

Il controllo di gestione integrato dovrebbe essere utilizzato per implementare a sua volta la sostenibilità integrata, grazie all'identificazione dei divari presenti tra i sistemi di controllo e programmazione delle dimensioni della sostenibilità aziendale.

Il reporting integrato deve perciò rendere conto non solo alle necessità di conformità e legalità, ma anche alle esigenze di creazione di valore. Per far parte di una dimensione di

sostenibilità integrata complessivamente a tutti i livelli dell'organizzazione, il reporting deve essere allineato con i vari parametri di misurazione e con la cultura aziendale.

Figura 4: Sostenibilità integrata e reporting



Fonte: E. Giovannoni e G. Fabietti, *What is sustainability?*

Le obbligazioni e le varie imposizioni in termini di sostenibilità rivolte alle aziende non dovrebbero essere considerate solo dei vincoli, ma un modo per raggiungere un vantaggio competitivo derivante dall'inclusione attiva della compliance nella strategia.<sup>38</sup>

Alcuni studiosi come Porter e Kramer credevano che la responsabilità sociale d'impresa (CSR) fosse molto di più di un costo o un vincolo per le aziende. Se affrontato da una prospettiva strategica, l'approccio al CSR genera opportunità, innovazione e vantaggio competitivo per le aziende, risolvendo allo stesso tempo problemi sociali. Il metodo risulta vincente sia per l'impresa che raggiunge maggiori profitti, sia per la società che trae beneficio dalle azioni adottate dall'azienda. L'approccio strategico viene utilizzato per determinare sia gli aspetti positivi sia quelli negativi che hanno sulla società, determinando i metodi efficaci per attuare la strategia.

<sup>38</sup> Giovannoni, E., Fabietti, G., 2014, La sfida della sostenibilità integrata, *Equilibri, Rivista per lo sviluppo sostenibile*, pp. 371-380

Si possono definire alcune fasi che l'azienda può attuare per implementare la propria CSR:

1. Identificare i punti di intersezione tra impresa e società
2. Scegliere quali questioni sociali affrontare
3. Realizzare un'agenda sociale aziendale
4. Creare una dimensione sociale alla proposta di valore
5. Organizzarsi per la responsabilità sociale d'impresa

Le aziende devono entrare nell'ottica che il tema della sostenibilità sarà sempre più presente e la necessità di ripensare il proprio modello di business è sempre più imminente. Il ruolo degli attori del controllo della gestione sarà uno tra i più rilevanti in ottica della rilevanza della sostenibilità. Come prima cosa si dovrà intervenire nella parte della pianificazione, integrando gli obiettivi sostenibili nella strategia. Il monitoraggio dell'attuazione degli intenti sostenibili verrà attuato dal controllo di gestione, il quale necessita di un'implementazione per la rilevazione degli effettivi progressi aziendali in termini di sostenibilità.

Il modo in cui l'impresa opera nel proprio contesto viene contabilizzato nella rendicontazione di sostenibilità, nel quale l'azienda illustra i progetti e le strategie che attua per uno sviluppo sostenibile. Grazie a questo strumento di reporting l'impresa espande il suo livello di divulgazione degli obiettivi prefissati e dei risultati raggiunti a tutti gli stakeholder.

Per supportare le imprese in questo tipo di Disclosure, sono state fornite delle disposizioni che evidenziano le modalità di illustrazione dei vari indicatori ambientali, sociale ed economici.

Il Global Reporting Initiative (GRI) predispone delle modalità di comunicazione dello sviluppo sostenibile tra le più equilibrate e coerenti rispetto alle altre linee guida messe a disposizione. Il rendiconto di sostenibilità proposto è strutturato rispetto a quattro ambiti: la vision e il corrispondente piano strategico, il profilo dell'azienda, il governo dell'impresa e la sua struttura e le modalità che identificano la performance.

Nel 2001 The Global Reporters ha confrontato i vari rapporti sulla sostenibilità contabilizzati da diverse aziende e ha individuato le varie modalità di comunicazione della sostenibilità. Tra gli indicatori rilevati sono presenti la rappresentazione del contesto in cui opera l'azienda, il procedimento decisionale attuato, le modalità d'azione della dirigenza, la prestazione economica, sociale ed ambientale e l'attendibilità e la reperibilità della Disclosure.

In generale le indagini eseguite hanno rilevato che le rendicontazioni sulla sostenibilità non seguono una linea comune poiché si interfacciano con modelli contabili persistenti nel tempo e devono trovare il modo per integrarsi in sistemi contabili che variano da società a società, in base alla grandezza dell'impresa e all'ambito di riferimento. Sono necessarie, perciò, delle

linee guide integrate che siano agevoli per le imprese e che raffigurino in modo chiaro il grado di sostenibilità dell'azienda.<sup>39</sup>

Le aziende stanno dunque prendendo consapevolezza del fatto che non è più sufficiente concentrarsi sull'unico fine del profitto ma è necessario tenere conto anche degli intenti in termini economicamente sostenibili, sociali ed ambientali. L'implementazione del controllo di gestione si sviluppa su tre stadi.

Il monitoraggio a livello di strategia predispose il management dei mezzi necessari per sviluppare e implementare strategie che facciano crescere l'azienda e la rendano competitiva con un orizzonte temporale di lungo periodo. Per quanto riguarda il breve periodo, il tipo di controllo è a livello di direzione di ciò che concerne il raggiungimento degli obiettivi stabiliti, a livello economico, finanziario e di gestione. Infine, tramite i report vengono monitorati le azioni operative svolte nelle varie funzioni aziendali. Il controllo viene posto sull'efficacia e l'efficienza delle decisioni prese a monte e delle varie attività svolte a valle.<sup>40</sup>

Oltre al monitoraggio degli obiettivi in tema di sostenibilità, un altro elemento fondamentale da tenere in considerazione riguarda le modalità comunicative dell'azienda rispetto ai risultati raggiunti. La comunicazione è un elemento fondamentale che permette di ridurre la distanza tra l'immagine reale dell'impresa e quella percepita dal mondo esterno (Birindelli & Tarabella, 2001).

Uno degli strumenti di maggiore uso della comunicazione in ambito sostenibile è il bilancio sostenibile. Negli ultimi tempi le aziende non si limitano al bilancio d'esercizio, ma redigono anche il rendiconto sociale, garantendo una comunicazione integrata della performance aziendale. I bilanci sociali sono stati ideati per far fronte alla mancanza di dati non finanziari, i quali non sono disponibili nel tradizionale bilancio d'esercizio.

Questo strumento di rendicontazione sociale con funzione informativa contiene informazioni etiche e sociali riferite all'azienda. Viene messo a disposizione degli stakeholder, i quali sono interessati alle scelte e azioni sociali dell'azienda.

Detiene la stessa importanza anche il bilancio ambientale che rappresenta le relazioni tra impresa e ambiente. L'azienda fa parte del sistema ambiente e ha il dovere di ridurre al minimo le esternalità negative. Ogni emissione di sostanze dannose nell'ambiente, lo spreco di energia e il mancato recupero del materiale potenzialmente riciclabile deve essere inteso come utilizzo non ottimale ed inefficiente delle risorse da parte dell'impresa (Porter & Van der Linde, 1995).

---

<sup>39</sup> Mauri, D., 2002, Un rendiconto sostenibile, *Equilibri*, Rivista per lo sviluppo sostenibile, pp. 353-366

<sup>40</sup> ANON., 2021, Il controllo di gestione in ottica di sostenibilità, *Edicola Fisco*, pp. 10-18

Questo bilancio include diversi indicatori:

- Gestione dell'ambiente, monitora l'attività di controllo dell'azienda nei confronti dell'ambiente
- Ambientali assoluti, rileva l'influenza che l'impresa ha sull'ambiente
- Prestazioni ambientali, misura il livello di efficienza delle strategie adottate dall'impresa
- Effetti potenziali, prevede gli effetti delle azioni aziendali sull'ambiente
- Effetto ambientale delle attività aziendali

Un'ulteriore modalità di rendicontazione sostenibile è il bilancio di sostenibilità. In contrapposizione con il bilancio sociale e il bilancio ambientale, i quali mettono in luce gli aspetti sociali e ambientali, il bilancio di sostenibilità rileva sia gli aspetti economici che quelli sociali e ambientali ed è per tale ragione che viene definito triple bottom line (Romagnoli, 2006). La sua funzione sta nel misurare e comunicare la performance aziendale rispetto allo sviluppo sostenibile.

Il bilancio di sostenibilità è indispensabile per l'impresa, in quanto rappresenta "uno strumento di rendicontazione, pianificazione e controllo strategico che permette di valutare un'organizzazione secondo le logiche dell'efficienza economica, della tutela ambientale e della tutela sociale" (Tenuta, 2009).

Associando al reporting di tipo finanziario, i bilanci sopra descritti, l'impresa ha l'opportunità di aumentare la sua reputazione, migliorare le relazioni con stakeholder sia interni che esterni e aumentare il proprio vantaggio competitivo.<sup>41</sup>

### **3.2 ANALISI EMPIRICA: LA STRATEGIA DI SOSTENIBILITÀ DEL GRUPPO BARILLA**

Nel 1877 nella città di Parma una bottega di pane venne aperta da Pietro Barilla, senza sapere al tempo che sarebbero diventati i leader nel mondo della pasta. Nel 1969 venne realizzato il più grande pastificio al mondo che riusciva a produrre 1000 tonnellate di pasta in una giornata. Dopo pochi anni, venne lanciato anche il brand Mulino Bianco fino al 2009, anno in cui la fondazione Barilla Center for Food & Nutrition venne creata con l'obiettivo di valutare temi legati all'alimentazione tramite un approccio multidisciplinare.

Ad oggi, il Gruppo presenta 29 siti produttivi (14 all'estero), contando più di 8400 dipendenti e producendo 1.954.000 tonnellate di prodotti comprendenti di pasta, condimenti e piatti già pronti e panificati, i quali vengono esportati in oltre 100 paesi.

---

<sup>41</sup> Vota, V., 2020, Sostenibilità e Impresa: una Sfida per il Futuro nell'Ottica di una Maggiore Competitività. Economia Aziendale Online, vol. 11, no. 4, pp. 401-416

Durante il 2019 Barilla ha collocato più di 8,6 milioni di euro per tutelare l'ambiente e circa 40 milioni in sviluppo e ricerca per riformulare i prodotti. Quest'ultimo aspetto di innovazione e progresso è presente nella mission e nella cultura aziendale, la quale viene condivisa e riconosciuta dai lavoratori dell'impresa. Anche con i vari stakeholder, il Gruppo mantiene un rapporto basato sulla fiducia, concorrendo alla creazione di solidi rapporti internamente ed esternamente all'azienda, puntando sulla collaborazione e la continuità. Il gruppo Barilla si distingue per l'accortezza alla qualità, cercando costantemente la migliore combinazione tra trasformazione e tradizioni.

Le azioni in tema di sostenibilità che l'azienda ha pianificato, partecipano alla realizzazione dei 17 obiettivi presenti nell'Agenda 2030 dell'ONU. La realizzazione di queste azioni, avvengono su larga misura collaborando con università, enti di ricerca e varie organizzazioni di categoria con l'obiettivo di ampliare il know-how a disposizione sull'alimentazione e ideare modalità di approvvigionamento sostenibile, sia per quanto riguarda l'ambito sociale sia quello relativo all'ambiente.<sup>42</sup>

Con il presupposto di una crescita sostenibile globale, fondamentale per l'Agenda, Barilla ha lavorato per riprogettare i sistemi di produzione e consumo.

Tra i principali macro-obiettivi sono presenti:

- Il miglioramento del profilo nutrizionale dei prodotti già presenti, puntando su nuovi prodotti adatti ad una dieta equilibrata, senza perdere il gusto
- L'incentivazione a stili di vita sani e ad un'alimentazione corretta come la dieta mediterranea
- L'incremento dell'efficienza dei processi di produzione con l'obiettivo di diminuire l'impatto sull'ambiente
- La promozione di azioni in ambito dell'agricoltura e dell'allevamento che impattino in modo minore sull'ambiente

Gli obiettivi sopra nominati, sono stati inclusi in una missione che ha preso il nome di «Buono per te, Buono per il pianeta». Nel 2021 il gruppo Barilla ha intrapreso un percorso per definire gli obiettivi di sostenibilità con l'intento di rendere disponibili prodotti che contribuiscano ad azioni alimentari sane e ad una vita migliore, limitando l'impatto ambientale e collettivo delle attività.

Con l'obiettivo temporale dell'anno 2030, l'azienda vuole favorire il benessere delle persone (Buono per te), incentivando prodotti e modelli di consumo che si ispirano alla dieta

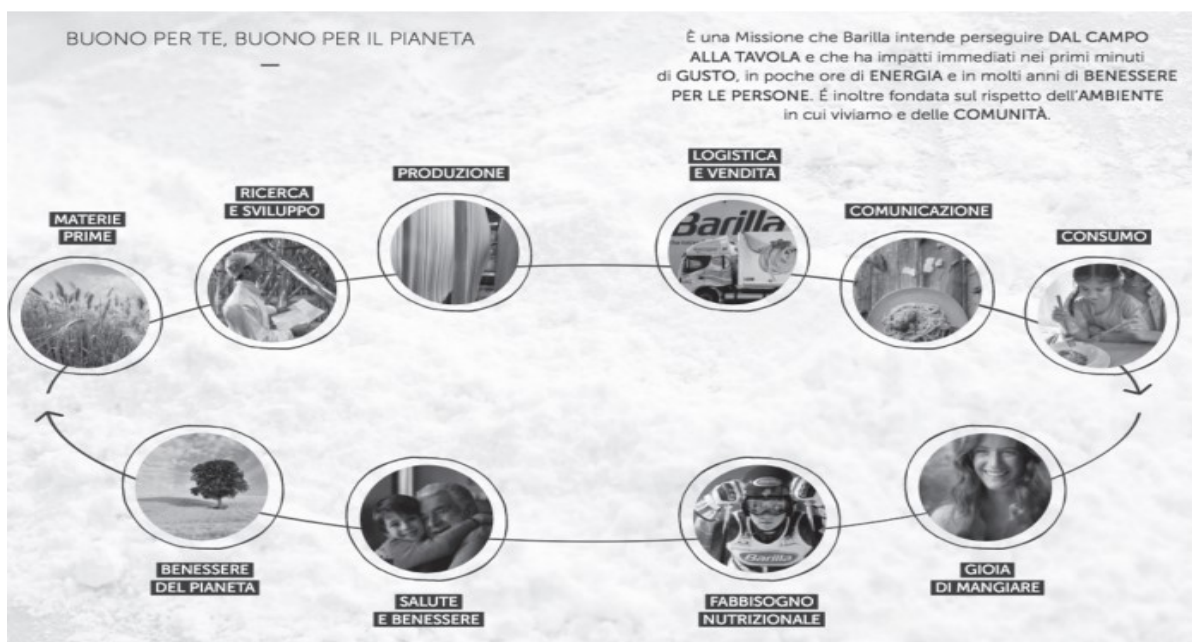
---

<sup>42</sup> Rapporto di sostenibilità di Barilla, 2021, [https://www.barillagroup.com/media/filer\\_public/c2/60/c260d218-8fed-46c6-9256-1344a0b392d3/ita\\_barilla\\_group\\_rapporto\\_di\\_sostenibilita\\_2021\\_interattivo.pdf](https://www.barillagroup.com/media/filer_public/c2/60/c260d218-8fed-46c6-9256-1344a0b392d3/ita_barilla_group_rapporto_di_sostenibilita_2021_interattivo.pdf)

mediterranea. Il profilo nutrizionale dei prodotti è stato migliorato, riformulando le ricette per ridurre la quantità di grassi, zucchero e/o sale e aumentando la parte integrale.

Inoltre, per perfezionare la sostenibilità dei prodotti Barilla si impegna a garantire la massima trasparenza e rintracciabilità del corso che i prodotti fanno dal campo al consumatore finale (Buono per il pianeta).

Figura 5: La missione di Barilla nell'ambito del sistema di impresa



Fonte: *Buono per te, Buono per il pianeta. Rapporto di sostenibilità 2020, Barilla Group*

L'azienda mira alla qualità e alla sicurezza in tutte le fasi di produzione. È di fondamentale importanza questo tipo di attenzione nelle filiere alimentari, che richiedono metodi e linee guida per identificare, gestire e prevenire i rischi collegati alla sicurezza in ambito alimentare. Il gruppo attua questi controlli a partire dalle materie prime, le quali devono essere conformi agli standard qualitativi.

Successivamente si monitorano i processi produttivi e infine la supply chain. Tutta la filiera deve indirizzarsi verso i temi di sicurezza e qualità per poter garantire il raggiungimento degli standard etico-ambientali. Con il claim «Buono per il pianeta» l'azienda vuole promuovere una filiera sostenibile, impegnandosi nel migliorare l'efficienza dei processi di produzione attraverso la riduzione delle emissioni e dei consumi idrici e promuovendo pratiche più sostenibili per l'ambiente.<sup>43</sup>

<sup>43</sup> Cristini, G., Zerbini, C., 2021, Buono per Te, Buono per il Pianeta. La strategia di sostenibilità di Barilla, Micro & Macro Marketing, Rivista quadrimestrale, pp. 649-678

Il Codice di Agricoltura Sostenibile Barilla illustra le modalità per un'agricoltura sostenibile e le relazioni tra l'azienda e i fornitori secondo il principio della sostenibilità. Il Codice sostiene i seguenti principi:

- L'efficienza e la competitività dei sistemi di produzione
- Tutelare l'interesse del business tramite l'applicazione di codici etici
- Promuovere la salute e la sicurezza alimentare
- Ridurre l'impatto ambientale
- La cooperazione per garantire un progresso globale

Il Gruppo Barilla studia e analizza le modalità e i problemi presenti nella catena di fornitura, sviluppando metodologie innovative per migliorare i tre aspetti principali della sostenibilità:

1. Ambiente: ottimizzare l'uso dei fattori produttivi per migliorare i risultati produttivi, diminuire l'influenza che le attività agricole hanno sull'ambiente.
2. Sociale: valorizzare il prodotto e migliorarne la qualità offrendo una formazione agli agricoltori e ai vari partecipanti della filiera produttiva
3. Economia: utilizzare l'innovazione per apportare valore a tutti i fornitori della filiera, riducendo gli scarti e migliorando la produzione <sup>44</sup>

Per sostenere l'agricoltura italiana, Barilla si sta impegnando in diversi progetti. Per dimostrare l'impegno verso la filiera della pasta, il gruppo ha stretto un accordo con Crédit Agricole. L'obiettivo è quello di incentivare la concessione di finanziamenti a condizioni convenienti per gli agricoltori della filiera. All'incirca 5000 aziende agricole hanno avuto la possibilità di accedere al credito grazie a questa iniziativa, la quale contribuisce alla creazione di valore in tutta la filiera produttiva.

L'attenzione del gruppo nell'ambito sociale e ambientale è rilevante ed include molti altri progetti a cui l'azienda ha contribuito attivamente.

È stato dimostrato con questo caso pratico, come le relazioni tra le azioni strategiche rispettivamente ai tre ambiti della sostenibilità attuate da Barilla e i risultati complessivi della filiera in cui opera, siano decisamente positive e di valore per tutti. L'obiettivo di espansione e influenza di un approccio sostenibile al business in tutta la filiera, persiste nelle azioni strategiche del Gruppo Barilla.<sup>45</sup>

---

<sup>44</sup> Codice di agricoltura sostenibile Barilla, 2018,

[https://www.barillagroup.com/media/filer\\_public/cc/1a/cc1a77d5-1382-4b55-b7b8-6314c19ba8f9/sac\\_it\\_0.pdf](https://www.barillagroup.com/media/filer_public/cc/1a/cc1a77d5-1382-4b55-b7b8-6314c19ba8f9/sac_it_0.pdf)

<sup>45</sup> Cristini, G., Zerbini, C., 2021, Buono per Te, Buono per il Pianeta. La strategia di sostenibilità di Barilla, Micro & Macro Marketing, Rivista quadrimestrale, pp. 649-678



## CONCLUSIONI

Negli ultimi anni le aziende stanno prendendo consapevolezza dell'importanza del tema della sostenibilità. Per molti anni le imprese si sono focalizzate principalmente sulla dimensione economica, con obiettivi di profitto e valore per l'organizzazione, senza tenere conto del possibile impatto negativo sull'ambiente e sulla società.

Le prime misure in termini di sostenibilità sono state valutate dalle istituzioni quando alcuni problemi sono emersi in maniera definitiva, come l'inquinamento, la scarsità delle risorse e l'impatto negativo sulle generazioni future. Negli ultimi anni anche i consumatori hanno iniziato ad interessarsi al tema della sostenibilità, modificando le loro abitudini di consumo. Il susseguirsi degli eventi ha portato le aziende a dover ripensare alla loro strategia, con la necessità di integrare anche la dimensione sociale ed ambientale, oltre a quella economica. Le aziende devono considerare anche un'evoluzione relativa al business model, sfruttando nuove opportunità e puntando sull'innovazione. Di fondamentale importanza risulta la predisposizione di un sistema di pianificazione e controllo integrato per riuscire nell'obiettivo di creare valore sia per l'azienda che per l'ambiente in cui opera. Oltre alla parte strategica, l'organizzazione deve essere in grado di comunicare i risultati raggiunti in un'ottica di trasparenza e onestà verso i propri stakeholder.

L'impegno delle imprese per uno sviluppo sostenibile deve essere pensato in un'ottica di sostenibilità in cui vengono integrate le varie dimensioni: ambientale, sociale ed economica, in maniera simultanea.

Con il caso Barilla si dimostra come un'impresa leader, tramite una strategia consapevole di sostenibilità, riesca a produrre effetti positivi sull'intera catena in cui opera. È infatti necessaria l'attivazione di tutti gli attori per raggiungere più velocemente e complessivamente alcuni degli obiettivi di sviluppo sostenibile dell'Agenda 2030.

## RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI

- Amoroso, M., et al., 2000, Manuale di controllo di gestione. Il sole-24 ore, pp. 3-9
- ANON., 2021, Il controllo di gestione in ottica di sostenibilità, Edicola Fisco, pp. 10-18
- ANON., 2023, Giovani e digitale: gli italiani sono i più attenti alla sostenibilità, Il Sole 24 Ore
- ANON., 2023, Tra banche e fornitori, la sostenibilità fa breccia nel reporting aziendale, Il Sole 24 Ore
- Bandonio, Adi, Sukmo Hadi Nugroho., 2023, The Assessment of Company Performance Target Using Balanced Scorecard Methods, International Journal of Professional Business Review (JPBReview), vol. 8, no. 5, pp. 1-17.
- Bazzlerla, M., 2018, Crisi aziendali e controllo di gestione: l'importanza degli strumenti di controllo nella prevenzione della crisi, Metodi e Strumenti, n. 4
- Bellavite Pellegrini, C., 2023, Sostenibilità e valore delle imprese, alleanza sempre più stretta, Il Sole 24 Ore
- Brown, et al., 1987, Global Sustainability: Toward the Definition, Environmental Management, 713-719
- Brusa, L., 2000, Sistemi manageriali di programmazione e controllo, Giuffrè, pp.309-314, pp. 389-395
- Brusa, L., et al., 1983, Budget e controllo di gestione, Giuffrè, pp. 51-54
- Coda, R., Sclavi, R., 2010, Un decalogo per rafforzare il sistema di pianificazione e controllo in presenza di turbolenze ambientali, rivista dei dottori commercialisti
- Cristini, G., Zerbini, C., 2021, Buono per Te, Buono per il Pianeta. La strategia di sostenibilità di Barilla, Micro & Macro Marketing, Rivista quadrimestrale, pp. 649-678
- Del-Aguila-Arcentales, S, et al., 2022, Influence of Social, Environmental and Economic Sustainable Development Goals (SDGs) over Continuation of Entrepreneurship and Competitiveness, Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity, Volume 8, p.73

- D'Onghia, M, Sostenibilità economica versus sostenibilità sociale. La Corte costituzionale, con la sentenza n. 70/2015, passa dalle parole (i moniti) ai fatti, in "Rivista del Diritto della Sicurezza Sociale, Rivista trimestrale" 2/2015, pp. 319-352
- Giovannoni, E., Fabietti, G., 2014, La sfida della sostenibilità integrata, Equilibri, Rivista per lo sviluppo sostenibile, pp. 371-380
- Grassigli, A, 2023, Sostenibilità per PMI e startup, chiave per nuove opportunità di business, Il Sole 24 Ore
- Institute for Corporate Ethics, 2009 Episodio 1, R. Edward Freeman on Stakeholder Theory – 1
- Jum'a, L, et al., 2022, Towards a sustainability paradigm; the nexus between lean green practices, sustainability-oriented innovation and Triple Bottom Line, International Journal of Production Economics
- Mannan, M, Al-Ghamdi, S. 2022, Chapter 9 - Complementing circular economy with life cycle assessment: Deeper understanding of economic, social, and environmental sustainability, Editor(s): Alexandros Stefanakis, Ioannis Nikolaou, Circular Economy and Sustainability, Elsevier, pp. 145-160
- Markandya, A., 2010, Misurare la sostenibilità, in "Equilibri, Rivista per lo sviluppo sostenibile", pp. 42-48
- Massa, G. B., 1968, Il controllo di gestione, ETAS Kompass, pp. 214-217, pp. 297-298
- Mauri, D., 2002, Un rendiconto sostenibile, Equilibri, Rivista per lo sviluppo sostenibile, pp. 353-366
- Mella, P., 2018, I Sistemi Di Controllo Nelle Imprese. Macro e Micro Controllo Di Gestione, Economia Aziendale Online, vol. 9, no. 1, pp. 23-45
- Raccichini, F., et al., 2018, Il controllo di gestione nelle PMI L'imprenditore e lo sviluppo economico Commissione di studio sul Controllo di Gestione e Analisi Finanziaria Documento n. 1
- Santiago, B, et al., 2023, Circular Sustainable Supply Chain Management Framework from the Perspective of Triple Bottom Line, Procedia Computer Science, Volume 221, pp. 673-680
- Sorano, E., 2019, La Pianificazione e Il Controllo Di Gestione Quali Strumenti per La Valutazione Prospettica, Diritto Ed Economia Dell'Impresa, no. 5, pp. 716-719

- Vota, V., 2020, Sostenibilità e Impresa: una Sfida per il Futuro nell’Ottica di una Maggiore Competitività. Economia Aziendale Online, vol. 11, no. 4, pp. 401-416

## SITOGRAFIA

- Codice di agricoltura sostenibile Barilla, 2018,  
[https://www.barillagroup.com/media/filer\\_public/cc/1a/cc1a77d5-1382-4b55-b7b8-6314c19ba8f9/sac\\_it\\_0.pdf](https://www.barillagroup.com/media/filer_public/cc/1a/cc1a77d5-1382-4b55-b7b8-6314c19ba8f9/sac_it_0.pdf)
- <https://unric.org/it/agenda-2030/>
- <https://www.agenziacoessione.gov.it/comunicazione/agenda-2030-per-lo-sviluppo-sostenibile/>
- Il controllo di gestione: tratti generali  
<https://www.unisalento.it/documents/20152/3591050/TRATTI+GENERALI+DEL+CONTROLO+DI+GESTIONE.pdf/c5f5efba-ebbc-5d80-9fd4-b48ebc1b4356?version=1.0>
- John P. Holdren, 7 September 1993, A brief history of "IPAT" (IMPACT = POPULATION x AFFLUENCE x TECHNOLOGY) 4-5  
<https://mahb.stanford.edu/wp-content/uploads/2020/02/1993-holdre-BRIEF-HISTORY-OF-COMMONER-BATTLE.pdf>
- Rapporto di sostenibilità di Barilla, 2021,  
[https://www.barillagroup.com/media/filer\\_public/c2/60/c260d218-8fed-46c6-9256-1344a0b392d3/ita\\_barilla\\_group\\_rapporto\\_di\\_sostenibilita\\_2021\\_interattivo.pdf](https://www.barillagroup.com/media/filer_public/c2/60/c260d218-8fed-46c6-9256-1344a0b392d3/ita_barilla_group_rapporto_di_sostenibilita_2021_interattivo.pdf)