



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE



Il bilancio sociale nelle piccole e medie imprese

nr. **12.** a cura di
Adriano Propersi

Commissione
Responsabilità Sociale delle Imprese

i quaderni



FONDAZIONE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI DI MILANO

SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE



Il bilancio sociale nelle piccole e medie imprese

nr. **12.** a cura di
Adriano Propersi

Commissione
Responsabilità Sociale delle Imprese

I Quaderni della Scuola di Alta Formazione

Comitato Istituzionale:

Diana Bracco, Marcello Fontanesi, Giuseppe Grechi, Luigi Martino, Francesco Miceli, Lorenzo Ornaghi, Angelo Provasoli.

Comitato Scientifico:

Giuseppe Bernoni, Franco Dalla Sega, Rita Anna Di Gregorio, Felice Martinelli, Luigi Martino, Guido Marzorati, Lorenzo Pozza, Patrizia Riva, Massimo Saita, Antonio Tangorra, Stefania Totaro.

Comitato Editoriale:

Claudio Badalotti, Aldo Camagni, Ciro D'Aries, Francesca Fieconi, Carlo Garbarino, Cesare Gerla, Luigi Martino, Francesco Novelli, Patrizia Riva, Gian Battista Stoppani, Alesandra Tami, Dario Velo, Cesare Zafarana.

Commissione Responsabilità Sociale delle Imprese:

Delegato del Consiglio: Giuseppe Holzmilller.

Presidente della Commissione: Adriano Propersi.

Componenti: Gabriele Badalotti, Elisabetta Barone, Elena Baroni, Lucio Bertoluzzi, Michele Calcaterra, Giuseppe Chiacchio, Mauro Cocchi, Giuseppe Currao, Sara Fornasiero, Andrea Federico Galimberti, Paolo Mori, Roberto Mosca, Francesca Motola, Antonio Navassa, Silvio Prosperì, Francesco Randazzo, Francesco Sansalone, Cristiana Schena, Paola Spoldi, Eros Ambrogio Tavernar.

Direttore Responsabile:

Patrizia Riva

Segreteria:

Elena Cattaneo

corso Europa, 11 • 20122 Milano

tel: 02 77731121 • fax: 02 77731173

GLI AUTORI

Gabriele Badalotti

Segretario del GBS – Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale.

Elena Baroni

Componente della Commissione “Responsabilità sociale delle imprese” dell’Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano.

Giuseppe Chiacchio

Componente della Commissione “Responsabilità sociale delle imprese” dell’Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano.

Adriano Propersi

Presidente della Commissione “Responsabilità sociale delle imprese” dell’Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano.

Francesco Randazzo

Componente della Commissione “Responsabilità sociale delle imprese” dell’Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano.

Cristiana Schena

Professore Straordinario di Finanziamenti di aziende e di Economia del Mercato Mobiliare e Vice direttore del CreaRes - Centro di Ricerche su Etica negli Affari e Responsabilità Sociale dell’Università degli Studi dell’Insubria.

Paola Spoldi

Componente della Commissione “Responsabilità sociale delle imprese” dell’Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano.

Eros A. Tavernar

Componente della Commissione “Responsabilità sociale delle imprese” dell’Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano.

INDICE

Introduzione	
<i>Adriano Propersi</i>	7
Spunti di riflessione su responsabilità e rendicontazione sociale nelle piccole e medie imprese	
<i>Cristiana Schena</i>	9
1. Lo scenario europeo in tema di CSR.....	9
2. Le prospettive di sviluppo della rendicontazione sociale delle PMI italiane	11
Condizioni e modalità di sviluppo della csr nelle PMI	
<i>Eros A. Tavernar</i>	15
1. Premessa	15
2. Una definizione della CSR	16
3. Lo sviluppo della CSR nella piccola-media impresa.....	17
4. Gli approcci alla CSR nelle PMI	19
5. Alcune evidenze empiriche	20
6. Il piccolo imprenditore socialmente responsabile	22
7. Lo sviluppo graduale di una governance socialmente responsabile nelle PMI	22
Il bilancio sociale: obiettivi, modelli e principi di redazione	
<i>Francesco Randazzo e Dott. Giuseppe Chiacchio</i>	27
1. Il Bilancio Sociale	27
2. Chi deve fare il Bilancio Sociale	28
3. Obiettivi del Bilancio Sociale.....	29
4. I modelli di rendicontazione sociale	31

Produzione e distribuzione del valore aggiunto nelle PMI	
<i>Elena Baroni</i>	43
1. Considerazioni preliminari	43
2. Il Prospetto di determinazione del Valore Aggiunto.....	45
3. Il Prospetto di distribuzione del Valore Aggiunto.....	52
La relazione sociale	
<i>Paola Spoldi</i>	61
Identificazione degli stakeholder.....	61
Definizione delle politiche e delle strategie e descrizione dell'attività svolta	62
Il personale.....	65
Clienti.....	66
Soci/Azionisti.....	67
Fornitori.....	68
Partner finanziari.....	68
Stato, enti locali e pubblica amministrazione.....	69
Comunità.....	69
Ambiente.....	70
Disamina di un caso pratico la rendicontazione sociale di Boxmarche S.p.A.	
<i>Gabriele Badalotti</i>	71
1. Identità	76
2. Creazione e distribuzione del Valore Aggiunto	79
3. Relazione Sociale	82
Risorse Umane.....	83
Azionisti e comunità finanziaria.....	85
Clienti.....	85
Fornitori.....	86
Partner finanziari.....	86
Stato, enti locali e pubblica amministrazione.....	87
Comunità e territorio.....	87
Ambiente.....	87

Il percorso di rendicontazione sociale di Boxmarche.....	89
Conclusioni	90
Riferimenti bibliografici per approfondimenti	91

INTRODUZIONE

Adriano Propersi*

La dottrina aziendalistica italiana già a cavallo dell'ottocento e del primo novecento aveva definito l'impresa non solo come centro di creazione di profitto, ma anche come centro di interessi convergenti, quali quelli dei lavoratori, dei fornitori, dei clienti, dei finanziatori e dell'ambiente sociale di riferimento dell'attività aziendale¹.

Pietro Onida negli anni '50 distingueva già chiaramente i problemi di soggettività economica rispetto a quelli di soggettività giuridica, anticipando di parecchie decine di anni i nuovi studi sulle attese degli *stakeholders* e sulla *corporate social responsibility* (C.S.R.).

Non vi è dubbio comunque che solo negli ultimi anni, grazie alla diffusione di pratiche di C.S.R. nelle realtà internazionali prevalentemente di lingua anglosassone, anche da noi si sono diffuse tali pratiche, soprattutto per ora con riferimento alla grande impresa.

Gli studi sulla C.S.R. sono in questi anni avanzati molto, al punto tale che le pratiche aziendali non si limitano solo alla redazione di bilanci sociali, ma comportano intensi processi riorganizzativi, che interessano tutte le attività delle grandi aziende interessate.

Il fenomeno interessa per ora poco la piccola e media impresa, ma comincia a diventare un tema di attenzione, soprattutto con riferimento alla redazione dei bilanci sociali di tali entità.

* Presidente della Commissione "Responsabilità sociale delle imprese" dell'Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano.

¹ Rossi nel 1882 definisce le imprese "enti sociali con vita economico – amministrativa".

Zappa nel 1927 definisce l'impresa come "una coordinazione economica in atto [...] istituita e retta per il soddisfacimento di bisogni umani"; e ancora nel 1956 vede l'azienda come "istituto economico destinato a perdurare che, per il soddisfacimento dei bisogni umani, ordina e svolge in continua coordinazione la produzione, o il procacciamento e il consumo della ricchezza".

Una recente ricerca condotta da ALTIS dell'Università Cattolica² su di un campione di 834 piccole o medie imprese lombarde, ha individuato che il 22,8% adotta pratiche di comunicazione e di marketing aziendale correlate alla C.S.R., e non è poco, data la numerosità delle piccole e medie imprese nella realtà produttiva italiana.

Per molti Dottori Commercialisti, tipici consulenti generali delle piccole e medie imprese, la richiesta di redigere bilanci sociali sta diventando un nuovo campo di attività professionale.

Da qui l'iniziativa della Commissione "Responsabilità sociale delle imprese" di aprire la sua attività con un documento semplice sulle modalità di redazione del bilancio sociale nelle piccole e medie imprese.

La commissione ha lavorato come gruppo, ma poi su singoli temi alcuni componenti hanno prodotto i documenti che riportiamo.

Il lavoro è stato svolto in modo intenso e proficuo grazie alla collaborazione della Prof. Cristiana Schena e del Dott. Gabriele Badalotti, che hanno curato il coordinamento dei lavori.

Un particolare ringraziamento va al Dott. Giuseppe Holzmueller, delegato dell'Ordine, per la spinta che ha dato alla redazione di documenti pratici sulla materia.

² Competitività e responsabilità sociale nei distretti industriali lombardi, aprile 2007.

SPUNTI DI RIFLESSIONE SU RESPONSABILITÀ E RENDICONTAZIONE SOCIALE NELLE PICCOLE E MEDIE IMPRESE

Cristiana Schena*

1. Lo scenario europeo in tema di CSR

Il supporto e l'incoraggiamento dello sviluppo della *corporate social responsibility* (CSR) all'interno delle piccole e medie imprese (PMI) è diventata una delle aree tematiche prioritarie nell'ambito delle azioni di promozione della CSR della Commissione Europea. Ciò indica un importante cambiamento di prospettiva e di approccio, dato che sino ad un recente passato la trattazione dei temi inerenti la CSR è stata tradizionalmente e prevalentemente rivolta alle imprese di maggiori dimensioni. Questo diverso orientamento nasce dalla maggiore consapevolezza, maturata in seno alle istituzioni europee, dell'importanza cruciale che le PMI assumono nel contesto economico del continente, in considerazione non solo della loro predominanza numerica, ma anche del loro determinante contributo in termini di PIL e di occupazione.

La Commissione Europea è, quindi, convinta che il pieno sviluppo di politiche di CSR a livello comunitario passi necessariamente, da un lato, dall'adozione da parte delle PMI del modello di governo dell'impresa orientato alla responsabilità sociale e, dall'altro, dalla realizzazione di iniziative capaci di riconoscere e valorizzare gli sforzi che questo tipo di aziende compie per sviluppare percorsi di crescita coerenti con politiche di qualità, equità e responsabilità.

I lavori svolti in sede europea³ hanno evidenziato che la CSR costituisce una leva competitiva per le PMI (sviluppo delle attività,

* Professore Straordinario di Finanziamenti di aziende e di Economia del Mercato Mobiliare e Vice direttore del CreaRes - Centro di Ricerche su Etica negli Affari e Responsabilità Sociale dell'Università degli Studi dell'Insubria.

³ European Commission, *European SMEs and social and environmental responsibility*, Observatory of European SMEs, n. 4, 2002.

riduzione dei conflitti, incremento dei contratti di fornitura con imprese di grandi dimensioni che sviluppano strategie di responsabilità sociale, miglioramento della produttività, *loyalty* dei consumatori/clienti, ecc.) e che è rintracciabile una relazione positiva tra lo sviluppo della CSR e il grado di innovatività e di qualità delle strategie e delle politiche realizzate dalle stesse aziende. E' stato anche rilevato che spesso l'adozione della CSR all'interno delle PMI è ostacolata da "barriere attitudinali", piuttosto che dalla mancanza di risorse (economiche, di tempo, ecc.); per questo motivo la Commissione Europea sta lavorando anche per diffondere la conoscenza delle *best practice* rilevabili a livello europeo, sia nell'ambito delle esperienze aziendali, sia nella sfera delle iniziative di collaborazione e supporto realizzate a favore delle PMI da parte di istituzioni pubbliche e private, associazioni di categoria e professionali.

Inoltre, il gruppo di lavoro che opera in seno alla Commissione Europea per individuare le soluzioni applicative utili ai fini del supporto delle PMI per lo sviluppo della CSR (*toolkits*, guide, sistemi di gestione, ecc.), ha concentrato l'attenzione sul Bilancio Sociale ponendosi l'obiettivo di chiarire le motivazioni che possono indurre le PMI alla stesura di questo documento e le modalità applicative a tal fine sperimentabili⁴.

European Multistakeholder Forum on CSR, *Report of the Round Table on "Fostering CSR among SMEs"*, final version 03/05/04.

European Commission - Directorate General for Enterprise and Industry, *Opportunity and Responsibility. How to help more small businesses to integrate social and environmental issues into what they do*, May 2007.

⁴ CERES, *Reporting Requirements for Small Enterprises and Non-profit Organizations*, 2002.

GRI, *The High 5! Handbook*, 2004; questa pubblicazione è stata promossa dal Ministero dell'Economia olandese per supportare le PMI nella fase di avvio del processo di rendicontazione; si tratta di una guida pratica, volta ad agevolare l'applicazione delle linee guida del GRI ai fini della stesura del Bilancio Sociale di imprese di piccole dimensioni. Nel sito del GRI sono disponibili anche numerosi bilanci sociali di PMI appartenenti a diversi settori produttivi (<http://www.globalreporting.org/WhoAreYou/SME>).

2. Le prospettive di sviluppo della rendicontazione sociale delle PMI italiane

Le indicazioni sin qui riportate, sebbene sintetiche, consentono di cogliere l'importanza che il Bilancio Sociale assume anche per le PMI italiane: dotarsi di questo strumento può costituire un vantaggio competitivo per le aziende interessate a confrontarsi con il mercato e ad assicurarsi condizioni di sviluppo di lungo termine.

Il Bilancio Sociale ha indubbiamente una valenza esterna di prioritaria importanza: esso costituisce il documento atto a rendicontare l'impatto sociale ed ambientale, oltre che economico, delle attività svolte dalle aziende attente e propense a soddisfare le aspettative ed i bisogni della pluralità dei loro *stakeholder*, ovvero dei soggetti che influenzano o sono influenzati dal loro agire. In tal modo diviene possibile valorizzare la propria attività ed accrescere la propria reputazione, comunicando all'esterno che l'azienda persegue la propria *missione* (il proprio "oggetto sociale") nel rispetto delle esigenze degli *stakeholder* e ispirando la propria operatività ad un sistema valoriale coerente con uno sviluppo responsabile del sistema economico. Al contempo, i terzi dispongono di uno strumento di analisi e di valutazione dei risultati conseguiti dall'azienda, certamente più puntuale e completo rispetto al bilancio di esercizio preposto alla rendicontazione dei soli effetti monetari dell'attività imprenditoriale.

Il Bilancio Sociale ha anche una importante valenza interna, dato che il percorso di rendicontazione che si rende necessario per giungere alla sua stesura innesca un processo interno di valutazione della "coerenza" tra missione e scelte strategiche, organizzative ed operative che certamente rende l'impresa - specie quella di piccole dimensioni - più consapevole dei punti di forza e di debolezza del suo progetto imprenditoriale e dei correttivi che possono essere adottati per migliorare i risultati conseguiti. Inoltre, l'ascolto e il confronto con gli *stakeholder*, che caratterizzano e qualificano il processo di rendicontazione sociale, permettono all'azienda di maturare strategie più adeguate alle loro esigenze e, per tale via, foriere di sviluppo anche sul fronte economico. In questa ottica, dunque, il Bilancio Sociale stimola un processo di qualificazione dei processi strategici e di *governance* che nel tempo migliorano e rafforzano la capacità dell'azienda di agire in modo responsabile e di sviluppare politiche di CSR sempre più efficaci.

A fronte di questi benefici, l'adozione del Bilancio Sociale comporta degli oneri che possono essere ritenuti gravosi da imprese di piccole dimensioni. L'applicazione degli standard di rendicontazione sociale e di sviluppo dei processi di *stakeholder engagement*⁵ richiede, infatti, competenze specifiche di cui la PMI tipicamente non dispone; inoltre, il percorso di rendicontazione sociale presuppone, da un lato, la strutturazione e l'alimentazione nel tempo di un *database* più ampio di quello sottostante alla rendicontazione economica tradizionalmente realizzata dalla PMI e, dall'altro, la capacità di individuazione di un *set* di indicatori espressivi dell'efficacia ed efficienza delle attività dell'azienda dal punto di vista sociale ed ambientale.

Queste considerazioni rendono immediatamente evidente il ruolo che i Dottori Commercialisti potrebbero svolgere nei confronti delle PMI, di cui sono consulenti e referenti privilegiati. Il loro affiancamento potrebbe rivelarsi prezioso per diversi ordini di motivi, ovvero:

- per superare gli ostacoli tecnici ed applicativi legati alle competenze relative agli schemi di rendicontazione,
- per fornire alle imprese informazioni su eventuali contributi e/o agevolazioni previsti da istituzioni pubbliche e private (Regione, CCIAA, ecc.) a vantaggio delle imprese che redigono il Bilancio Sociale o, più in generale, realizzano percorsi di responsabilità sociale (azioni solidali, certificazioni di qualità, ecc.),
- per far breccia in quelle "barriere attitudinali" evidenziate dalle analisi condotte a livello europeo, precedentemente richiamate. L'azione dei professionisti, infatti, potrebbe determinare risultati importanti ai fini del cambiamento dell'approccio culturale attualmente rilevabile in gran parte delle PMI, che spesso le induce ad essere aprioristicamente contrarie all'adozione di politiche di CSR o, in alcuni casi, addirittura restie a comunicare politiche di responsabilità effettivamente già realizzate al proprio interno.

In questa ottica è da ritenere particolarmente apprezzabile, oltre che coerente con l'orientamento che si va delineando a livello comunitario, la

⁵ Tra gli standard di rendicontazione sociale e di *stakeholder engagement* più accreditati a livello nazionale ed internazionale possiamo certamente ricordare le linee guida definite dal GBS (Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale - www.gruppobilanciosociale.org), dal Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali (Social Statement, Progetto CSR-SC, 2002), dal GRI (Global Reporting Iniziative - www.globalreporting.org) e da AccountAbility (AA1000 - www.accountability21.net).

volontà della Commissione “Responsabilità sociale delle imprese” dell’Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano di avviare una riflessione su questa area tematica e di adoperarsi per poter giungere alla definizione di strumenti applicativi che spronino ed agevolino la diffusione del Bilancio Sociale nell’ambito delle PMI, che certamente costituiscono il “motore” della nostra economia.

CONDIZIONI E MODALITÀ DI SVILUPPO DELLA CSR NELLE PMI

Eros A. Tavernar^{*}

1. Premessa

E' arduo attribuire una *definizione unitaria* (o unitariamente meritevole di considerazione) a concetti, come quello della responsabilità sociale delle imprese (o *Corporate Social Responsibility* - CSR), che comprendono un insieme di variegati elementi e comportamenti imprenditoriali e che investono una complessità di relazioni con interlocutori interni ed esterni all'azienda, qualificati con il termine anglosassone di "stakeholders" ovvero "portatori di interessi".

Cercheremo pertanto di fornire un'indicazione di massima sulla definizione di CSR, al semplice scopo di delineare il tema in discussione; in particolare si tenterà di collocare la CSR all'interno delle dinamiche aziendali, evidenziando le peculiarità che essa riveste per la piccola-media impresa. L'analisi ci porterà quindi ad enucleare immediate implicazioni che rilevano per l'ambito di applicazione oggetto del nostro studio.

Sarà a quel punto importante spendere qualche riflessione sullo "stato dell'arte", fornendo una fotografia dell'attuale posizione delle aziende da noi considerate nei confronti della CSR nonché dei "segni di vitalità" riscontrabili sul piano operativo, a dimostrazione di una più o meno consapevole manifestazione della "cultura della responsabilità sociale".

Per ultimo, anche alla luce delle positive esperienze empiriche, si suggerirà un *possibile approccio "per gradi"*, identificando inizialmente gli ambiti di intervento e quindi i veri e propri *step* del percorso di sviluppo di una governance delle piccole-medie imprese (PMI) coerente con l'adozione di politiche di responsabilità sociale.

* Componente della Commissione "Responsabilità sociale delle imprese" dell'Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano.

2. Una definizione della CSR

In questo scritto riteniamo opportuno fare riferimento alla definizione di CSR individuata dalla *Commissione Europea*, da cui è possibile cogliere significativi spunti di riflessione.

Il Libro verde presentato dalla Commissione Europea nel 2001 definiva la responsabilità sociale delle imprese come *“l’integrazione su base volontaria dei problemi sociali ed ambientali delle imprese nelle loro attività commerciali e nelle loro relazioni con le altre parti”*.

Da questa definizione emergono alcuni aspetti di assoluta rilevanza.

Innanzitutto risulta di fondamentale importanza la natura volontaria della CSR, che quindi è il frutto di una libera scelta imprenditoriale: non vi è infatti nell’ordinamento comunitario alcuna prescrizione legislativa rivolta all’imperativa adozione della stessa.

D’altro canto, la definizione richiamata evidenzia l’importanza della diffusione di una cultura aziendale rinnovata, che vede l’implementazione di politiche aziendali rivolte all’ambiente ed al sociale quali opportunità e non unicamente come costi, contrariamente quindi ad una miope interpretazione delle stesse pratiche (opinione certamente ancora diffusa, non solo nelle piccole aziende). Questa libera scelta imprenditoriale nel breve termine comporta certamente il sostenimento di oneri, ma nel medio-lungo termine, se opportunamente gestita, genera vantaggi in termini di competizione, immagine ed affidabilità. In particolare, sul piano pratico l’impresa può attivarsi in vari ambiti, quali ad esempio:

- istruzione e formazione professionale continua;
- organizzazione del lavoro;
- inserimento sociale;
- pari opportunità;
- tutela dell’ambiente;
- sviluppo delle comunità locali.

Si noti, inoltre, che la scelta di adottare sistemi di rendicontazione sociale e ambientale costituisce, in un mondo di relazioni economiche ed imprenditoriali sempre più complesso e maturo, una manifestazione di attenzione nei confronti degli *stakeholder*, ai quali si dà conto dei risultati ottenuti nello svolgimento delle attività, mettendo in evidenza non solo le ricadute economiche, ma anche quelle sociali ed ambientali.

L’obiettivo finale della diffusione di pratiche di CSR è *promuovere un mercato più equo ed efficiente*. L’espressione utilizzata non deve

assolutamente essere ritenuta inutile o scontata: solo un'impresa "incosciente" sarebbe portata a sottovalutare il peso del mercato, fra l'altro sempre più influenzato da esternalità. Quello che allora sembra una conclusione ovvia diventa il motore e la ragione stessa dell'esistenza dell'impresa, per la quale il mercato è al contempo obiettivo e punto di partenza, motivo di esistenza dell'impresa. Equità ed efficienza, quali fondamentali connotazioni del mercato, assumono pertanto la qualifica di condizioni "*sine qua non*" per lo sviluppo dell'attività.

3. Lo sviluppo della CSR nella piccola-media impresa

Lo sviluppo della CSR ha risentito sensibilmente delle dimensioni aziendali⁶: il concetto di "responsabilità sociale" è stato sviluppato prevalentemente da imprese multinazionali o comunque di grandi dimensioni, che considerano la CSR una questione che inerisce la loro identità e che comporta implicazioni sulle *performance* economiche.

Ciò è riconducibile non solo alla maggiore disponibilità di risorse economiche, umane e gestionali di cui dispongono le maggiori *corporations* per implementare azioni di responsabilità sociale (dalle fasi di formalizzazione di *policy*, alla loro pratica applicazione ed alla redazione del bilancio sociale), ma anche all'esigenza avvertita al loro interno di ottenere una certa "visibilità", non solo legata al loro *core business*.

Le PMI hanno inizialmente reagito in maniera non favorevole all'adozione di sistemi di certificazione, nella convinzione che ciò si sarebbe tradotto esclusivamente in un improduttivo aggravio di costi; tuttavia, come vedremo nel corso dell'analisi, nel tempo queste imprese hanno saputo superare tali preconcetti e si sono rese conto che in alcuni casi *già* avevano implementato comportamenti socialmente responsabili!

⁶ Con riferimento all'aspetto dimensionale facciamo riferimento alla classificazione adottata dalla Commissione Europea per *qualificare le piccole e medie imprese* (Raccomandazione UE 2003/361/EC del 6 maggio 2003):

Imprese	Occupati	Volume d'affari	Totale attività
Medie	Meno di 250	Fino € 50 mil	Fino € 43 mil
Piccole	Meno di 50	Fino € 10 mil	Fino € 10 mil
Micro	Meno di 10	Fino € 2 mil	Fino € 2 mil

Nella “*Comunicazione della Commissione relativa alla Responsabilità sociale delle imprese: un contributo delle imprese allo sviluppo sostenibile*” (COM 2002/347 del 2/7/2002) si sostiene che “il concetto, le pratiche e gli strumenti della responsabilità sociale delle imprese dovranno essere *adattate* alla situazione specifica delle PMI, che rappresentano la parte più importante dell’imprenditoria europea” e che “molti degli sviluppi più innovativi nell’ambito della CSR hanno *origine* nella PMI”. Questo in linea con la strategia dello stesso Organo Comunitario, ispirata alle piccole imprese, strategia che può essere riassunta nell’espressione Schumpeteriana “Think Small First”. Si tratta quindi, per rimarcare l’orientamento della Commissione, di *implementare un processo di “adattamento”*, certamente non immediato ma che spesso - come detto - inconsapevolmente è già percorso.

E’, quindi, utile individuare le caratteristiche peculiari delle PMI che hanno significativa rilevanza per l’adozione di *policy* relative alla CSR e, più in particolare, mettere in evidenza i fattori che possono giocare a favore o, viceversa, che possono ostacolare lo sviluppo di questo approccio.

Con riferimento agli aspetti aziendali generatori di “*positività*” possiamo citare:

- la minore complessità legata alle dimensioni ridotte dell’impresa favorisce una adozione più rapida di politiche socio-ambientali;
- il forte radicamento al territorio e la prossimità alla comunità locale comportano reciproca riconoscibilità. In questo contesto l’imprenditore “vive” l’azienda e il territorio e monitora continuamente l’ambiente interno ed esterno in cui opera, grazie ad esempio al contatto personale con clienti e fornitori, alla conoscenza diretta dei suoi dipendenti, alla condivisione delle esperienze lavorative quotidiane. L’essere “socialmente responsabili” sta spesso quindi nello stesso DNA delle piccole e medie imprese! In questo ambito il “ritorno” per le PMI è diretto e percepibile in termini di buone relazioni con l’ambiente (*latu sensu*), di accrescimento del grado di fiducia dei dipendenti e della reputazione aziendale, sviluppando in questi termini la percezione di una presenza benefica dell’impresa nel territorio;
- riflessi positivi derivano anche dalla maggiore flessibilità che consente di rispondere più rapidamente ai cambiamenti sociali e alle esigenze dei mercati (locali).

Per quanto concerne le caratteristiche che possono generare effetti “negativi” possiamo ricordare:

- il costo, considerato in relazione ai benefici derivanti dall’adozione della CSR;
- la scarsa conoscenza delle dinamiche della CSR e il diffuso convincimento che esse possano intralciare l’attività aziendale;
- la frequente inconsapevolezza della adozione di politiche di CSR.

Certo è che, a prescindere dalla ridotta dimensione aziendale, un minimo sostenimento di costi ed un minimo investimento di medio-lungo termine deve essere *accettato* anche dalla PMI che desidera adottare un programma di CSR. Al contempo si è consapevoli del fatto che, molto spesso, le singole PMI non sono in grado autonomamente di affrontare questi ulteriori gravami. Le risorse finanziarie impiegate nella CSR da parte delle PMI sono pertanto generalmente nulle o comunque limitatissime.

La mancata (od esigua) adozione di politiche formalizzate deriva inoltre dal fatto che le PMI non sono in grado di dedicare personale adeguatamente formato e con competenze specifiche in materia di CSR: le risorse umane sono impiegate essenzialmente nella gestione operativa e, pertanto, la CSR è scarsamente presidiata.

Un ambito di assoluta rilevanza riguarda la ‘*governance*’ stessa dell’impresa. Questo è un concetto legato nelle PMI alla *proprietà*, che in esse si identifica generalmente con la gestione. Nelle PMI è fondamentale la figura dell’imprenditore come motore del processo di gestione e, quindi, anche del comportamento etico dell’impresa.

4. Gli approcci alla CSR nelle PMI

Le peculiari caratteristiche delle PMI precedentemente richiamate e l’esperienza applicativa consentono di evidenziare che spesso tali imprese non adottano approcci gestionali strutturati per lo sviluppo di politiche di CSR e ciò spesso spiega lo scarso ritorno delle azioni realizzate; in particolare, le PMI spesso approcciano la CSR in uno dei seguenti modi:

- *approccio informale*: ogni strumentazione “formale” più o meno sofisticata (compreso il Bilancio Sociale) è percepita come burocratica e di intralcio per la gestione e, quindi, non viene utilizzata dalla PMI;

▪ *approccio intuitivo e non strutturato*: il comportamento del *management* riflette il convincimento che l'azione sviluppata sia 'giusta', in quanto conveniente per l'azienda e per l'esterno (ad esempio, soddisfare il cliente, rispondere ai bisogni del personale, rispettare i fornitori e le altre imprese che operano nel tessuto locale, tutelare l'ambiente, ecc.). L'adozione di questi comportamenti, generalmente non codificati e difficilmente riconducibili a politiche strutturate, porta con sé l'impossibilità oggettiva di verificare il loro esito e la loro efficacia (elemento non positivo per l'azienda);

▪ *approccio filantropico*: gli interventi nei confronti della comunità di riferimento sono spesso realizzati senza una precisa pianificazione spazio-temporale: vengono così favorite iniziative 'marginali', con elargizioni "a pioggia" (di cui frequentemente non è pure possibile operare una rilevazione oggettiva) a scapito di interventi 'mirati', volti a soddisfare bisogni più urgenti. Spesso si tratta di sponsorizzazioni, che si risolvono in inutile dispendio di denaro (con scarsissimo ritorno in termini economici e di immagine). Si noti, inoltre, che comportamenti di natura episodica e prevalentemente filantropica sono rivolti all'esterno dell'impresa e, quindi, sono ben lungi dall'individuare l'adozione e lo sviluppo all'interno dell'impresa di politiche di CSR che si riflettono sulla sua strategia e sulla gestione;

▪ *approccio inconsapevole o silente*: alcune PMI nel corso del tempo hanno implementato pratiche socialmente responsabili senza rendersene conto e/o senza comunicare le proprie politiche di CSR e il loro impegno; in questi casi si può parlare di "CSR sommersa".

5. Alcune evidenze empiriche

Una recente analisi del Centro Studi Unioncamere (*La responsabilità sociale delle imprese e gli orientamenti dei consumatori*, 2006) offre importanti elementi di riflessione sulle PMI:

→ conoscenza di temi e strumenti della CSR (libro verde, codice etico, bilancio ambientale, bilancio sociale, SA8000, EMAS/ISO 14001): il 55% delle imprese con meno di 20 dipendenti non conosce alcuno di tali strumenti;

→ iniziative a favore della comunità di riferimento (donazioni, sponsorizzazioni, etc.): crescono in relazione alla dimensione; esperienze

di advertising sociale e *cause related marketing* sono pressoché assenti nelle imprese minori;

(*) il 33% delle PMI effettua donazioni monetarie ed il 46% sponsorizza attività ed enti nel territorio di riferimento;

→ programmi a tutela dell'ambiente: l'adozione legata alla dimensione aziendale è esponenziale!;

→ gestione dei rapporti con il personale: la gestione è sostanzialmente di natura "paternalistica"; le differenze fra singole PMI e le imprese di più grandi dimensioni riguardano prevalentemente l'assistenza sanitaria, le attività connesse al tempo libero e gli strumenti di comunicazione;

(*) si registrano "pratiche positive" nei confronti dei dipendenti quali concessione di orario flessibile (46% dei casi), coinvolgimento dei dipendenti attraverso incontri periodici per presentare obiettivi e risultati (58%) ed attività di formazione diretta in loco e mediata, ricorrendo a formatori/centri di formazione esterni (39,2%);

→ attestati e certificazioni ambientali nelle relazioni con clienti e fornitori: le grandi imprese richiedono attestati e certificazioni ai loro fornitori in misura circa doppia rispetto a quelle minori; tuttavia in questo ambito i dati sono relativamente confortanti, dato che:

(*) si registrano richieste da parte delle PMI ai loro fornitori di certificazioni di qualità del prodotto/servizio nella misura del 41%;

→ sistemi di gestione connessi ad alcuni aspetti della CSR: il grado di adozione soffre di una profonda discontinuità tra medie imprese e grandi imprese, mentre nulla è rilevabile con riferimento alle piccole imprese. Dati indicativi sono quelli riferibili al bilancio sociale (dal 3% al 10,2%) ed alla certificazione ambientale (dal 3,5% al 21,4%); l'adozione di certificazioni di qualità invece interessa nel 31% dei casi PMI, il che appare relativamente positivo.

Da questi dati emerge che il sistema sta vivendo una fase di maturazione, ma che lo sviluppo della CSR richiede ancora molti sforzi: alcuni aspetti (specie quelli a rilevanza esterna, quali ad esempio le certificazioni) si possono ritenere acquisiti, mentre altri (di natura endogena, come ad esempio la rendicontazione sociale e la gestione delle risorse umane) necessitano di ulteriore sviluppo, confermando la scarsa *consapevolezza* dell'imprenditore dell'importanza dell'adozione di strumenti e politiche di CSR.

6. Il piccolo imprenditore socialmente responsabile

Come precedentemente detto, nelle PMI vi è sostanziale identificazione fra governance e proprietà e ciò fa comprendere le relazioni fra CSR e governance della PMI.

L'imprenditore socialmente responsabile può essere inteso come il soggetto che, nell'adozione della strategia volta alla riuscita economica dell'impresa, è in grado di gestire le aspettative di altri soggetti interni ed esterni all'impresa (personale, fornitori, comunità di riferimento, stakeholders). L'adozione da parte dell'imprenditore di un atteggiamento socialmente responsabile può contribuire al raggiungimento ed al rafforzamento dei tipici obiettivi aziendali, quali la continuità negli affari e i vantaggi competitivi di medio e lungo termine. In un certo senso ciò determina un ribaltamento della relazione causa-effetto: in un primo scenario dall'interno impatta all'esterno, mentre in un quadro evoluto la performance aziendale è direttamente influenzata dall'esistenza e dal consolidamento di esternalità positive. La direzione dell'iniziativa (in-out) - una volta consolidate certe "good practice" - viene ribaltata (out-in) secondo le linee di un virtuoso processo iterativo di crescita aziendale.

Tale processo (promozione dall'esterno) è attuato nel tempo in forza delle pressioni (non solo negative-limitative) esercitate dalle stesse comunità locali, dagli enti di controllo, dalle banche, dai clienti, etc. Questo approccio, che potremmo definire circolare, comporta positività per gli attori coinvolti (imprese e classi di interessi convergenti), contribuendo in maniera significativa alla crescita del sistema impresa-mercato-ambiente.

7. Lo sviluppo graduale di una governance socialmente responsabile nelle PMI

A questo punto è opportuno chiederci come *'operativamente'* la governance della PMI può affrontare un *percorso* di orientamento verso la CSR.

L'adozione di iniziative "ispirate ad un approccio responsabile" ma non coordinate fra loro, non tempificate e non condivise con alcune categorie di stakeholder potrebbe portare se non all'insuccesso delle

azioni, quantomeno alla dispersione di energie e risorse aziendali, come è spesso avvenuto in passato. Il percorso di sviluppo della CSR all'interno di una PMI è più credibile ed efficace se è *graduale*, ovvero se l'azienda si propone di perseguire nel breve periodo pochi obiettivi effettivamente realizzabili, che verranno consolidati e ampliati nel tempo.

Questo approccio richiede di *identificare le priorità aziendali sul piano socio-ambientale*, che saranno perseguite con gradualità. Seguendo tale approccio, nel tempo, si può lavorare su vari fronti nei confronti di diverse categorie di stakeholder, quali ad esempio:

- *personale*: offrire la possibilità di partecipare a corsi di formazione e riqualificazione professionale; coinvolgere il personale addetto alla gestione aziendale in talune scelte aziendali → con un ritorno in termini di risorse umane motivate e con prevedibili conseguenti benefici diretti per l'impresa;

- *comunità locale*: partecipare finanziariamente e sponsorizzare progetti ed iniziative promossi dalla comunità locale (non erogare, quindi, risorse "a pioggia" o ad iniziative non ben qualificate) → con un ritorno in termini di positiva reputazione dell'impresa nell'ambiente in cui opera;

- *ambiente*: adottare politiche ambientali volte all'ottimizzazione dell'utilizzo delle risorse energetiche, alla prevenzione dell'inquinamento, alla minimizzazione dell'impatto dei rifiuti, al riciclaggio, alla certificazione ambientale (ISO 14001) → con un ritorno in termini di positiva reputazione dell'impresa e positive refluenze commerciali derivanti dall'acquisizione di clienti alla ricerca di fornitori "verdi";

- *altre imprese* (concorrenti e non): stringere partnership volte all'adozione di specifici studi/progetti comuni di CSR → con un ritorno in termini di risparmio e di conoscenza di nuove realtà imprenditoriali.

E' importante sottolineare che un ruolo importante è svolto dalla *comunicazione* dei risultati di questi processi: la conoscenza di casi di successo (o anche di insuccesso), può innescare il circolo virtuoso di adozione diffusa di politiche di CSR e del progressivo miglioramento delle azioni responsabili sul piano socio-ambientale. Spesso, infatti, al piccolo imprenditore sfuggono le opportunità che potrebbero derivare da attività socialmente responsabili, solo perché non dispone di adeguate informazioni. In questo ambito è fondamentale l'attività delle Camere di Commercio, delle Associazioni di Categoria e delle Associazioni Professionali, che possono giocare un ruolo prezioso nella divulgazione della conoscenza delle *best practices* e nella sensibilizzazione delle PMI.

In particolare, è importante far conoscere all'imprenditore le esperienze di successo già realizzate sul mercato nazionale e, ove possibile, internazionale da imprese dello stesso settore merceologico (o di settori affini), con chiara evidenziazione dei costi sostenuti e degli obiettivi raggiunti; ove possibile, sarebbe opportuno dimostrare all'imprenditore che l'inerzia avrebbe portato ad un insuccesso! Peraltro, l'informazione dovrà essere adeguata, ovvero rilevante e non sovrabbondante o dispersiva. Gli sforzi devono essere volti a far comprendere all'imprenditore che la CSR non coincide con le sole azioni "filantropiche" o con le "liberalità" e, inoltre, che essa non comporta solo il sostenimento di costi ma spesso si traduce in un vantaggio competitivo: questi sono certamente passaggi complessi, che richiedono il superamento di preconcetti e l'accettazione di una visione dell'attività aziendale che va al di là dei meri interessi economici di breve periodo.

Ovviamente la capacità di cogliere la rilevanza ed i contenuti effettivi della CSR dipende dalla sensibilità, dalle attitudini e dalla formazione professionale e culturale dell'imprenditore.

La mancanza di sensibilità sembra essere *l'ostacolo più importante* ad un impegno sociale, specie per le realtà imprenditoriali di più piccole dimensioni. Anche in questo ambito è fondamentale il ruolo degli 'informatori' (che auspichiamo indipendenti) e delle istituzioni preposte alla formazione, che dovrebbero porre attenzione alla diffusione di una cultura della "responsabilità" tra le nuove generazioni di imprenditori.

Un altro passaggio di fondamentale importanza per lo sviluppo di una "gestione strategica" della CSR è il *monitoraggio dei processi*.

Come ogni processo, anche in questo ambito ogni attività deve essere oggetto di attenta e costante osservazione, al fine di adottare *in itinere* le eventuali opportune correzioni per l'impresa o per il gruppo di imprese in questione. Si innesca in tal modo un meccanismo virtuoso, perfezionato dall'analisi e dalla valutazione dei risultati: il risultato finale diventa quindi punto di partenza per l'implementazione di nuove e più incisive esperienze nel campo della responsabilità sociale d'impresa.

Nel mondo delle PMI le attività di monitoraggio esterno sono, in pratica, relativamente complicate da realizzare, per il convincimento (ingiustificato) dell'imprenditore che si tratti di una pericolosa ingerenza nella sua quotidiana attività. Nelle realtà di minori dimensioni è complesso statuire anche "gates" di accesso ai singoli processi, con un netto distinguo fra processi "operativi" e "informativi".

Infine, anche il più indipendente degli analisti è in tale ambito generalmente visto dall'imprenditore come portatore (all'esterno!) di elementi e di dati sensibili di funzione e di processo.

Si tratta, quindi, di rendere lo stesso imprenditore capace di gestire il processo di sviluppo interno di politiche di responsabilità sociale, fornendogli sensibilità, tecniche e strumenti che lo mettano in grado di seguire le attività nelle diverse fasi della gestione e di verificarne i risultati; questi ultimi saranno oggetto di analisi, monitoraggio e successiva condivisione e divulgazione.

Quando la PMI avrà compiuto i passi sin qui descritti, certamente potrà sviluppare in modo più strutturato politiche di CSR integrate sul piano strategico ed operativo. In questa ottica i criteri di sviluppo della CSR superano gli obiettivi di mero rispetto della legge e/o di sviluppare una socialità esclusivamente esterna a vantaggio della comunità. Nei limiti ed alle condizioni esposte, questo importante passaggio fa sì che la CSR ispiri il *sistema di governance delle transazioni e delle relazioni* tra impresa e portatori di interessi (stakeholder): in questo contesto la CSR non solo influenza il processo di governance, ma diventa elemento essenziale dello stesso.

Il passaggio fondamentale sta in una *rinnovata definizione di governance*: non più unicamente un insieme di regole che allocano il diritto di proprietà ed il relativo controllo da parte del proprietario sulla gestione dell'impresa (i vincoli legali, sempre e comunque presenti). La CSR diventa un modello di "*governance allargata*" dell'impresa, in base al quale chi governa l'impresa non si limita all'osservanza dei doveri (fiduciari) nei riguardi della proprietà (modello tradizionale di governance), ma assume responsabilità nei confronti della pluralità degli stakeholders. In questo contesto l'imprenditore assume pertanto la complessa posizione di *'fiduciario'*, che assume doveri (fiduciari, appunto) estrinsecabili nella responsabilità di impiegare un'autorità (potere gestorio) nell'interesse dei soggetti che gliela concedono (i fiducianti): la CSR è lungi dall'essere una mera attività filantropica!

Qui è però opportuno approfondire la trattazione inserendo una graduazione di valori: in una rinnovata impostazione, il sistema di governance dovrà *stabilire* e *graduare* molteplici diritti e doveri, in funzione della tipologia di stakeholders e di relazione che con essi si instaura. Passaggio questo estremamente delicato, per la natura difficilmente razionalizzabile del processo e quindi prevalentemente

lasciato alla discrezione dell'imprenditore, alla sua sensibilità ed al suo orientamento alla responsabilità.

Nell'ambito dell'analisi di un “*sistema di governance allargata*”, volto ad indagare il livello d'inclusione delle istanze sociali ed ambientali nei meccanismi che governano le attività delle PMI, potranno essere considerati i seguenti aspetti:

- *l'interesse per l'adozione di un codice etico*, in cui formalizzare i fondamentali principi aziendali ispirati al sistema valoriale;
- *l'esistenza di una funzione autonoma assegnata al controllo della conformità, dell'efficacia e dell'efficienza dell'attività aziendale* a garanzia delle sostenibilità economica dell'azienda nel tempo;
- *le verifiche in merito all'esistenza di patti di famiglia nelle aziende a base familiare*, volti a regolare i rapporti fra componenti del nucleo familiare (allargato eventualmente a parenti ed affini) che costituiscono la compagine societaria;
- *le dinamiche di funzionamento dei consigli di amministrazione*, ove esistenti (identificando nel numero di riunioni un possibile indicatore di impegno sui problemi di governo dell'attività aziendale, naturalmente al di fuori degli incontri necessari per l'adempimento delle attività formali).

1. Il Bilancio Sociale

Il Bilancio Sociale è un documento di valutazione complessiva delle relazioni di scambio che l'azienda ha con la comunità, nella quale si trova ad operare.

Non è uno strumento contabile come il Bilancio di Esercizio, ma uno strumento di collegamento fra la componente contabile e l'insieme dei rapporti che l'azienda ha con l'ambiente di riferimento.

Per certi aspetti, è un documento che integra le informazioni contenute nella Relazione sulla Gestione, con un obiettivo diverso: comunicare all'esterno dati qualitativi e quantitativi sugli effetti che l'attività aziendale produce sulla società circostante.

E' ben noto che l'impresa non opera nel deserto, ma in una realtà sociale ben definita. Così come è pacifico che il contesto dell'impresa non è solo economico ma anche sociale, per cui non è possibile fare business in conflitto con le componenti sociali, ma in accordo ed in armonia con le stesse.

Il successo dell'impresa (e dell'imprenditore) deriva dal sapiente equilibrio fra interessi economici e sociali, rappresentati dai soggetti e gruppi, che interagiscono con l'impresa ed ai quali l'impresa deve la propria ragione di esistere.

L'insieme di tali soggetti e gruppi viene chiamato stakeholder, espressione inglese molto felice e bipartisan, che indica indifferentemente i portatori di interessi economici ed i portatori di

* Componenti della Commissione "Responsabilità sociale delle imprese" dell'Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano. Nell'ambito del presente contributo al dott. Chiacchio è riconducibile l'approfondimento dei principi di rendicontazione sociale, mentre il dott. Randazzo ha curato le altre tematiche relative alle motivazioni e ai contenuti del Bilancio Sociale.

interessi sociali o, con una espressione omnicomprensiva, gli interlocutori sociali dell'azienda.

Essi – in prima approssimazione – sono il personale, i soci, i finanziatori, i clienti, i fornitori, la collettività e la pubblica amministrazione. Ad essi è indirizzato e rivolto il Bilancio Sociale, di cui sono i destinatari ma anche i co-protagonisti.

2. Chi deve fare il Bilancio Sociale

Non essendo imposto da alcuna norma di legge ma assolutamente volontario, nessuno ha l'obbligo di redigere il Bilancio Sociale, tranne le fondazioni e le imprese sociali.

Essendo considerato, come prima detto, anche uno strumento di comunicazione delle imprese, è ovvio che le più interessate alla redazione del Bilancio Sociale siano state e sono le società quotate, che lo utilizzano come strumento di visibilità, che può contribuire a consolidarne e rafforzarne l'immagine presso il pubblico.

Da qualche anno, la cultura del Bilancio Sociale si sta diffondendo anche fra le società non quotate e negli ultimi tempi fra le medie imprese e fra le realtà non profit e, dopo l'iniziativa del Ministero del Lavoro sulla diffusione della Responsabilità Sociale delle Imprese, anche fra le piccole imprese. Queste ultime spesso hanno avvertito ed avvertono il Bilancio Sociale come un orpello inutile o una sovrastruttura, per giunta complicato e costoso in termini di tempo e di denaro.

L'avanzamento degli studi sui modelli di Bilancio Sociale, tra cui quello del Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale (GBS), unitamente al varo da parte del Ministero del Lavoro del Social Statement, strumento semplificato di autovalutazione, monitoraggio e rendicontazione della responsabilità sociale delle imprese, consentono la redazione di un "Bilancio Sociale Semplificato", con costi contenuti.

Se si considerano, poi, i vantaggi che vengono alla piccola impresa dalla redazione del Bilancio Sociale, le ragioni sono tali e tante, da spingere il professionista a consigliarne l'adozione.

Prima di parlare di vantaggi in senso stretto, occorre far prendere coscienza al piccolo imprenditore che, in via generale, essendo immerso con la propria impresa nel tessuto sociale, la sua attività economica

produce, in ogni caso, positivi effetti sociali, che è opportuno esplicitare e non tenere nascosti.

Ci sono quindi i vantaggi specifici del rafforzamento dell'immagine dell'azienda sul mercato, che attribuisce ai comportamenti socialmente corretti la riduzione dei rischi aziendali, la cattura dei clienti sensibili alle tematiche etico-sociali, l'interesse degli investitori, la benevolenza dei finanziatori, delle istituzioni e dei sindacati.

Ma c'è di più. La diffusione in Europa e nel mondo della Responsabilità Sociale d'Impresa fa sì che, oltre al depliant in lingua inglese, viene e verrà sempre più richiesta alle imprese che si internazionalizzano, l'adesione ai principi della Responsabilità Sociale, come valore aggiunto economico e sociale.

Ciò sta facendo breccia nel piccolo imprenditore, che volendo garantire alla propria azienda pace all'interno, consenso all'esterno verso la comunità ed appeal verso il mercato, non può rinunciare alla predisposizione del Bilancio Sociale, sia pure nella forma più semplificata possibile, che è l'obiettivo del presente scritto.

3. Obiettivi del Bilancio Sociale

Alla base della decisione di un'azienda di procedere alla realizzazione del Bilancio Sociale c'è indubbiamente il proposito della libera scelta di un confronto con i propri stakeholder, con la consapevolezza che la cultura della responsabilità sociale è un processo che si consolida attraverso un continuo confronto nel tempo.

L'adozione della rendicontazione sociale da parte della singola azienda muove anche dal bisogno di avvertire la presenza della collettività non come soggetto passivo delle politiche intraprese, ma come interlocutore pronto al dialogo, da coinvolgere ai fini della valutazione dei risultati conseguiti. Il Bilancio Sociale è un'importante occasione per identificare gli obiettivi di miglioramento della qualità delle relazioni con gli stakeholder nonché l'individuazione dei percorsi idonei al loro raggiungimento.

La validità di un Bilancio Sociale si rinviene nella capacità che esso ha di misurare quanto i valori e gli obiettivi dell'azienda riescano a tradursi in azioni concrete; la rendicontazione sociale rappresenta, quindi,

l'occasione per fare il punto sulla strategia aziendale e verificare l'efficacia del piano programmatico predisposto per la sua attuazione.

I vari modelli a cui fare riferimento per intraprendere un percorso di rendicontazione sociale, pur con svariate sfumature e priorità diverse, si rifanno sostanzialmente ai seguenti concetti chiave:

- rendere conto agli stakeholders dell'impatto socio-economico-ambientale prodotto dalle attività svolte;
- rappresentare un quadro complessivo delle prestazioni aziendali unitamente alla possibilità di intraprendere concretamente l'attività di dialogo con gli stakeholder;
- contribuire a sviluppare la conoscenza dell'attività d'impresa nonché la possibilità di valutazione e di scelta consapevole da parte degli stakeholders;
- focalizzare l'attenzione sulla possibilità di continuo miglioramento delle prestazioni dell'impresa.

Oltre a ciò, va tenuto conto che in genere i bilanci sociali, specie quelli delle grandi aziende, tendono al cosiddetto approccio della “*triple bottom line*”⁷, che in effetti rappresenta uno schema per misurare e rendicontare le prestazioni aziendali sotto il profilo economico, ambientale e sociale.

Nel linguaggio specifico questo concetto sta a significare che le aziende dovrebbero effettuare investimenti relativi allo *sviluppo sostenibile*⁸ ed assumere decisioni societarie perseguendo simultaneamente i tre obiettivi di equità sociale, qualità ambientale e prosperità economica.

⁷ Si tratta di una metodologia di approccio integrato che rendiconta le attività aziendali avuto riguardo ai tre profili in cui in genere è articolato il concetto di sviluppo sostenibile d'impresa: economico, ambientale e sociale. In particolare, le imprese dovrebbero sviluppare investimenti “sostenibili” e assumere decisioni societarie partendo dalla base “bottom” (la bottom line è l'ultima riga del bilancio: quella del profitto), perseguendo simultaneamente 3 obiettivi (triple line): equità sociale, qualità ambientale, risultato economico.

⁸ Secondo il “Rapporto Brundtland” per sviluppo sostenibile si deve intendere un percorso di sviluppo capace di soddisfare “i bisogni dell'attuale generazione, senza compromettere la capacità di soddisfazione di quelle future”. *Gdc il giornale dei dottori commercialisti* 12/2004.

4. I modelli di rendicontazione sociale

Non esistendo normativa di riferimento, ogni azienda può adottare il modello di rendicontazione sociale e il relativo schema di Bilancio Sociale più consono alle proprie caratteristiche.

I modelli più diffusi, che individuano standard di rendicontazione e di processo, sono:

- GRI (Global Reporting Initiative)
- GBS (Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale)
- Accountability 1000 (ISEA – Institute for Social and Ethical Accountability);
- CSR – SC (Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali 2002)
- ABI (mutuato da IBS - Istituto Europeo per il Bilancio Sociale)⁹
- modello Comunità e Impresa¹⁰.

Di seguito vengono descritti i primi quattro.

Modello GRI

La Global Reporting Initiative (GRI) viene fondata nel 1997 dalla *Coalition for Environmentally Responsible Economies* (CERES) in collaborazione con lo *United Nations Environment Programme* (UNEP) con l'obiettivo di promuovere, a livello internazionale, l'armonizzazione delle diverse modalità di rendicontazione sulle performance, economiche sociali ed ambientali delle imprese, mirando allo sviluppo di linee guida comuni che consentissero la confrontabilità e verificabilità dei report. In quello stesso periodo si era assistito alla proliferazione di iniziative di questo tipo, il GRI non si poneva quindi come una novità, tuttavia l'approccio di tale standard presentava delle innovazioni:

- 1) l'approccio multistakeholder;
- 2) l'ambizione di affermarsi come standard a livello internazionale;
- 3) uno stretto legame con le pratiche ed i dibattiti sulla rendicontazione finanziaria.

⁹ ABI, *Modello di redazione del bilancio sociale per il settore del credito*, Bancaria Editrice, Roma, 2001.

¹⁰ Chiesi A., Martinelli A., Pellegatta M., *Il bilancio sociale. Stakeholder e responsabilità sociale d'impresa*, ed. il sole24ore, Milano, 2000.

Dopo la prima edizione delle Guidelines (giugno 2000) sono stati raccolti i feedback da un campione di aziende che le hanno utilizzate per rivedere ed aggiornare il documento; oggi GRI è alla sua terza edizione.

Le linee guida GRI 3.0 delineano i principi che devono essere seguiti per decidere cosa includere nel report, guidando dall'inizio alla fine il processo di redazione attraverso la selezione di tematiche ed indicatori. I principi aiutano a realizzare la trasparenza, un valore ed un obiettivo che sottende tutti gli altri e che è realizzato attraverso la diffusione delle informazioni che misurano gli impatti economici, sociali e ambientali dell'azienda, permettendo agli stakeholder di prendere decisioni in modo consapevole.

I principi si dividono in due gruppi:

1) i principi per determinare le tematiche e gli indicatori su cui l'organizzazione deve rendicontare:

Materialità (Materiality): le informazioni contenute nel Report devono riguardare argomenti ed Indicatori che rispecchino gli impatti significativi dell'organizzazione in campo economico, ambientale e sociale, o che siano in grado di influenzare in maniera significativa i giudizi e le decisioni degli stakeholder.

Inclusività (Inclusivity): l'organizzazione deve identificare i propri stakeholder e spiegare come ha risposto ai loro ragionevoli interessi ed aspettative all'interno del Report.

Contesto di sostenibilità (Sustainability context): l'organizzazione deve presentare le proprie performance in un contesto più ampio di sostenibilità, laddove tale contesto abbia un significativo valore interpretativo delle informazioni divulgate.

Completezza (Completeness): le questioni trattate, la rilevanza e pertinenza degli Indicatori e la definizione del perimetro di rendicontazione devono permettere agli stakeholder di valutare le performance economiche, ambientali e sociali del periodo considerato.

2) i principi per assicurare la qualità e l'appropriata presentazione delle informazioni riportate:

Equilibrio (Balance): il Report deve rappresentare in modo equilibrato e ragionevole le performance dell'organizzazione.

Comparabilità (Comparability): le questioni e le informazioni devono essere selezionate, compilate e riportate coerentemente. Le informazioni riportate devono essere presentate in modo da permettere agli stakeholder di analizzare l'evoluzione delle performance

dell'organizzazione nel corso del tempo e in rapporto alle altre organizzazioni.

Accuratezza (Accuracy): l'informazione riportata deve essere esatta e sufficientemente dettagliata affinché gli stakeholder utilizzatori del Report possano prendere decisioni con un alto grado di confidenza.

Tempestività (Timeliness): le informazioni sono presentate nei tempi opportuni su base regolare per permettere agli stakeholder di prendere decisioni fondate.

Chiarezza (Clarity): le informazioni devono essere esposte in maniera comprensibile e accessibile per gli stakeholder utilizzatori del Report.

Affidabilità (Reliability): le informazioni e il processo utilizzato per la redazione del Report devono essere registrate, compilate, analizzate e presentate in modo che possano essere oggetto di revisione e di assurance.

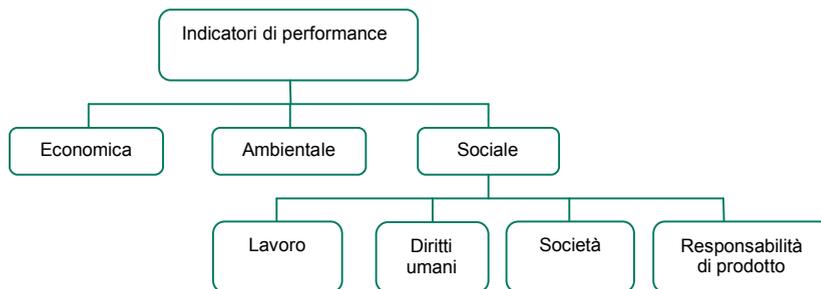
Ogni principio può essere utile in una serie di decisioni e potrebbe dimostrarsi di aiuto nel considerare ulteriori questioni relative alla definizione del contenuto del Report o all'assicurazione della qualità delle informazioni riportate, inoltre ciascun principio di rendicontazione è costituito da una definizione, una spiegazione ed una serie di test che guidano l'organizzazione al loro uso e servono per effettuare un'auto-diagnosi.

Secondo le linee guida l'impresa dovrebbe adottare una struttura del report ripartita in tre sezioni: responsabilità economia, ambiente e sociale, quest'ultima suddivisa: in condizioni di lavoro, diritti umani, società e responsabilità di prodotto, definendo per ogni tematica le modalità di gestione e gli indicatori di performance.

Gli indicatori si distinguono in:

1) Indicatori *Core*: di applicazione generale considerati importanti per la maggior parte delle imprese ed identificati tramite il processo multistakeholder;

2) Indicatori *Additional*: che affrontano argomenti che potrebbero risultare significativi solo per alcune organizzazioni.



A seconda del numero e del tipo di indicatori di performance inseriti nel Report si identifica un livello di applicazione dello standard: dalla A (applicazione massima) alla C (applicazione minima). Ad ogni livello di applicazione si aggiunge poi il simbolo “+” nel caso in cui il documento sia stato certificato da una terza parte indipendente.

Modello GBS

Nel 2001 il GBS (Gruppo di studio per il Bilancio Sociale) ha definito le linee guida di redazione del Bilancio Sociale, contribuendo alla diffusione in Italia di questo strumento. Il modello proposto dal GBS evidenzia due ambiti principali ai fini della rendicontazione: obiettivi e principi, struttura e contenuto del bilancio sociale.

La prima parte è dedicata al concetto di “bilancio sociale”, inteso come documento deputato ad accogliere non solo i dati contabili afferenti la gestione dell’azienda, ma anche ad evidenziare gli effetti sociali connessi allo svolgimento di tale attività. Il Bilancio Sociale è inteso anche come strumento che consente di effettuare un diffuso processo di comunicazione nei confronti dei soggetti interessati sia agli obiettivi di tipo economico, sia a quelli di natura sociale¹¹.

Nel definire l’ambito di applicazione, il GBS sostiene che il bilancio sociale dovrebbe essere redatto da tutte le aziende (di consumo, di erogazione, di produzione).

¹¹ Il bilancio sociale si propone di conseguire i seguenti obiettivi:

- fornire a tutti gli stakeholder un quadro complessivo delle performance dell’azienda, aprendo un processo interattivo di comunicazione sociale
- fornire informazioni utili sulla qualità dell’attività aziendale per ampliare e migliorare anche sotto il profilo etico-sociale le conoscenze e le possibilità valutazione e di scelta degli stakeholder – “*Principi di redazione del bilancio sociale GBS, aprile 2001*”.

Il modello del GBS indica i principi guida che le aziende devono rispettare nella redazione del Bilancio Sociale; tali principi fanno riferimento alla sfera dell'etica, alla dottrina giuridica e alla prassi della professione contabile.

In particolare si riferiscono ai principi e valori condivisi di etica pubblica ed economica e, per quanto attiene al campo del diritto, alla Costituzione e alla legislazione vigente, nazionale e comunitaria, e ai principi fondamentali dei diritti dell'uomo (Carta dei Diritti dell'ONU). Infine, per quanto riguarda gli aspetti più professionali o procedurali, ai principi contabili nazionali e internazionali (Consigli Nazionali dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri, IASC/IFAC).

Tuttavia, ciò è solo premessa al fatto che la singola azienda possa fare riferimento ad ambiti etici, normativi o professionali più specifici. Infatti, posta la necessità di osservare i riferimenti normativi di cui sopra, ogni ulteriore specificazione dei valori cui si ispira l'azienda appare utile e necessaria. E' essenziale però che tali peculiarità osservino, nel manifestarsi, criteri espliciti, condivisi e ricorrenti.

Di seguito l'elenco dei principi che garantiscono la qualità del processo di formazione del bilancio sociale e delle informazioni in esso contenute:

1. *Responsabilità*: occorre fare in modo che siano identificabili o che possano identificarsi le categorie di stakeholder ai quali l'azienda deve rendere conto degli effetti della sua attività.

2. *Identificazione*: dovrà essere fornita la più completa informazione riguardo alla proprietà e al governo dell'azienda, per dare ai terzi la chiara percezione delle responsabilità connesse. E' necessario sia evidenziato il paradigma etico di riferimento, esposto come serie di valori, principi, regole e obiettivi generali (missione).

3. *Trasparenza*: tutti i destinatari devono essere posti in condizione di comprendere il procedimento logico di rilevazione, riclassificazione e formazione, nelle sue componenti procedurali e tecniche e riguardo agli elementi discrezionali adottati.

4. *Inclusione*: si farà in modo di dar voce - direttamente o indirettamente - a tutti gli stakeholder identificati, esplicitando la metodologia di indagine e di reporting adottata. Eventuali esclusioni o limitazioni devono essere motivate.

5. *Coerenza*: dovrà essere fornita una descrizione esplicita della conformità delle politiche e delle scelte del management ai valori dichiarati.

6. *Neutralità*: il bilancio sociale deve essere imparziale ed indipendente da interessi di parte o da particolari coalizioni.

7. *Competenza di periodo*: gli effetti sociali devono essere rilevati nel momento in cui si manifestano (maturazione e realizzazione dell'impatto sociale) e non in quello della manifestazione finanziaria delle operazioni da cui hanno origine.

8. *Prudenza*: gli effetti sociali positivi e negativi devono essere rappresentati in modo tale da non sopravvalutare il quadro della realtà aziendale e della sua rappresentazione. Quelli che si riferiscono a valori contabili devono essere indicati in base al costo.

9. *Comparabilità*: deve essere consentito il confronto fra bilanci differenziati nel tempo della stessa azienda o con bilanci di altre aziende operanti nel medesimo settore o contesto.

10. *Comprensibilità, chiarezza ed intelligibilità*: le informazioni contenute nel bilancio sociale devono essere chiare e comprensibili. Pertanto la struttura espressiva deve trovare un giusto equilibrio tra forma e sostanza. La struttura e il contenuto del bilancio devono favorire l'intelligibilità delle scelte aziendali e del procedimento seguito.

11. *Periodicità e ricorrenza*: il bilancio sociale, essendo complementare al bilancio di esercizio, deve corrispondere al periodo amministrativo di quest'ultimo.

12. *Omogeneità*: tutte le espressioni quantitative monetarie devono essere espresse nell'unica moneta di conto.

13. *Utilità*: il complesso di notizie che compongono il bilancio sociale deve contenere solo dati ed informazioni utili a soddisfare le aspettative del pubblico in termini di attendibilità e completezza.

14. *Significatività e rilevanza*: bisogna tenere conto dell'impatto effettivo che gli accadimenti, economici e non, hanno prodotto nella realtà circostante. Eventuali stime o valutazioni soggettive devono essere fondate su ipotesi esplicite e congruenti.

15. *Verificabilità dell'informazione*: deve essere verificabile anche l'informativa supplementare del bilancio sociale attraverso la ricostruzione del procedimento di raccolta e rendicontazione dei dati e delle informazioni.

16. *Attendibilità e fedele rappresentazione*: le informazioni desumibili dal bilancio sociale devono essere scevre da errori e pregiudizi, in modo da poter essere considerate dagli utilizzatori come fedele rappresentazione dell'oggetto cui si riferiscono. Per essere attendibile, l'informazione deve rappresentare in modo completo e veritiero il proprio oggetto, con prevalenza degli aspetti sostanziali su quelli formali.

17. *Autonomia delle terze parti*. Ove terze parti fossero incaricate di realizzare specifiche parti del bilancio sociale ovvero a garantire la qualità del processo o formulare valutazioni e commenti, a esse deve essere richiesta e garantita la più completa autonomia e indipendenza di giudizio

Nella seconda parte del documento del GBS si fa riferimento alla struttura e al contenuto del Bilancio Sociale, proponendo un report articolato nelle seguenti aree tematiche:

1. *identità aziendale*: è necessario precisare la propria missione, i valori e rendere noto il proprio assetto istituzionale, comunicare le modalità con cui sono stati applicati i valori alle attività poste in essere e raffrontare i valori enunciati con le performance realizzate;

2. *produzione e distribuzione del valore aggiunto*: i dati contabili del conto economico vengono rappresentati in modo da evidenziare il processo di formazione del valore aggiunto e la sua distribuzione tra gli stakeholders;

3. *relazione sociale*: è la sezione di bilancio che contiene la descrizione qualitativa e quantitativa dei risultati che l'azienda ha ottenuto in relazione agli impegni assunti e ai programmi realizzati nei confronti di ciascuna categoria di stakeholder.

Il modello GBS propone, dunque, un'impostazione di analisi "per stakeholder", differendo dal GRI che propone un'analisi "per tematiche di sostenibilità".

Modello AccountAbility 1000

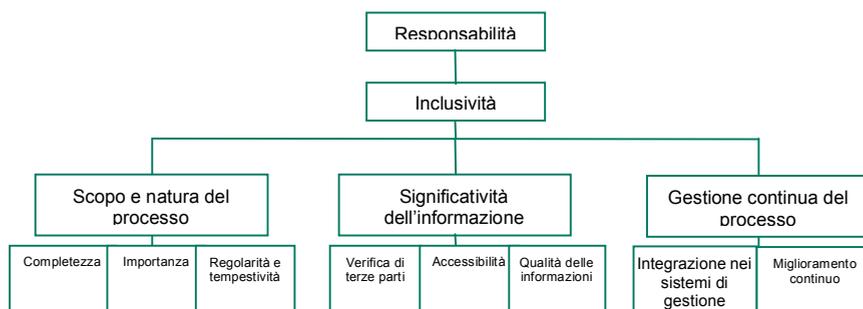
Elaborato nel 1999 dall'*International Council of the Institute of Social and Ethical AccountAbility*, AA1000 può essere definito come uno standard di processo che le organizzazioni possono adottare per raggiungere due risultati:

- 1) implementare un sistema di gestione etico-sociale;
- 2) misurare, al loro interno, la qualità del proprio metodo di rendicontazione.

Lo standard ha una struttura dinamica per il miglioramento continuo, con un approccio progressivo che ne consente una costruzione graduale nel tempo all'interno delle organizzazioni che decidano di adottarlo.

Sin dalla sua emanazione, AA 1000 ha cercato di disciplinare alcune aree critiche tipiche di ogni processo di rendicontazione etico-sociale: la sostanzialità delle informazioni contenute nel documento, il coinvolgimento degli stakeholder in ogni fase del processo di rendicontazione, la verifica di conformità dei dati contenuti nel documento.

I principi di AccountAbility 1000 costituiscono l'impianto di riferimento anche delle versioni che via via si sono evolute del modello (AccountAbility 1000 Series); al vertice sta il principio di *Responsabilità* (Accountability), seguito da quello dell'*Inclusività* (Inclusivity), che, a sua volta, sostiene ed infonde significato operativo agli altri principi che sono suddivisi in tre gruppi: alcuni si riferiscono alla portata dell'area della rendicontazione e alla natura del processo, altri alla significatività dell'informazione; altri ancora alla gestione continua del processo.



La *Responsabilità* è la capacità di spiegare o dare giustificazione delle azioni – e omissioni – delle quali l'organizzazione è responsabile verso quanti hanno un interesse legittimo nei suoi confronti. Il concetto di accountability include il dovere di osservanza della legislazione e di conformità a standard internazionali.

L'*Inclusività* attiene all'importanza che gli interessi e le aspettative degli stakeholder siano integrati in tutto il processo di SEAR¹², evitando che l'opinione di un gruppo con maggiori risorse possa prevalere su quella di tutti gli altri o che un punto di vista minoritario possa essere ignorato.

¹² Social and Ethical Accounting, Auditing and Reporting

Inoltre si dovrebbe tenere conto anche del punto di vista degli stakeholder che non possono esprimersi, come l'ambiente e le generazioni future.

Alcuni principi si riferiscono alla portata dell'area della rendicontazione e alla natura del processo sono:

Completezza (Completeness): nessun ambito dell'attività dell'organizzazione deve essere deliberatamente e sistematicamente esclusa dalla valutazione della performance etica e sociale nell'arco di più cicli di rendicontazione. Ogni anno l'organizzazione dovrà indicare nel Report quali sono le aree incluse e quali quelle escluse, indicandone i motivi.

Importanza (Materiality): l'informazione frutto del processo di SEAAR deve essere significativa, ovvero fornire agli stakeholder una base informativa accurata e corretta in base alla quale essi possano formare i propri giudizi riguardo all'organizzazione.

Regolarità e Tempestività (Regularity and Timeliness): L'attività di SEAAR deve avvenire in modo regolare, sistematico e tempestivo, per essere di supporto alle strategie ed alle decisioni dell'organizzazione.

I Principi che si riferiscono alla significatività dell'informazione sono:

Verifica di Terze parti (Quality Assurance): Il processo SEAAR deve essere controllato da una terza parte indipendente in grado di controllarne la qualità verificando l'inclusività degli stakeholder e la completezza ed accuratezza delle informazioni.

Accessibilità (Accessibility): I risultati della rendicontazione devono essere comunicati agli stakeholder in modo appropriato ed efficace. L'organizzazione è tenuta a pubblicare il Rapporto finale ed il rapporto della terza parte indipendente che abbia effettuato l'audit, rendendo tali documenti di facile accesso.

Qualità dell'informazione (Information Quality): L'informazione generata dalla rendicontazione deve avere tali caratteristiche:

- 1) comparabilità: la performance etica e sociale dell'organizzazione deve essere comparabile nel tempo e rispetto a parametri di confronto esterni
- 2) attendibilità: priva di errori o di omissioni
- 3) rilevanza: L'informazione deve essere utile per l'organizzazione e per i suoi stakeholder quale mezzo per costruire conoscenza, formare opinioni e facilitare il processo decisionale.

4) comprensibilità: non devono servire conoscenze specialistiche o di carattere tecnico per comprendere la terminologia.

I principi che si riferiscono alla gestione continua del processo sono:

Integrazione nei sistemi di gestione (Embeddedness): Il processo SEEAR deve entrare a far parte dei sistemi operativi e delle procedure gestionali in uso nell'organizzazione e non deve essere concepita come un'attività separata da esse.

Miglioramento continuo (Continuous Improvement): La rendicontazione etico-sociale è improntata al miglioramento continuo della performance dell'organizzazione nelle relazioni con gli stakeholder. Il Report deve perciò includere una valutazione rispetto alla performance precedente ed identificare gli obiettivi che saranno perseguiti in futuro.

Nel modello delineato dai principi dell'AA1000 appare evidente come il coinvolgimento degli stakeholder sia la caratteristica che infonde rilevanza alle diverse fasi del processo, rappresentandone l'elemento di innovatività e successo.

Modello CSR - SC

Il modello “*Corporate Social Responsibility – Social Commitment*”, definito dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali nel 2002, si propone come obiettivo la promozione della cultura della Responsabilità sociale d'impresa nell'ambito del mondo imprenditoriale.

In particolare, esso ha fornito uno strumento di autovalutazione e di rendicontazione dei comportamenti sociali ed ambientali delle imprese, definito “*Social Statement*”, al fine di accrescere il grado di consapevolezza sul tema della responsabilità sociale e di facilitare l'attività di monitoraggio e di autovalutazione delle politiche aziendali in vista di un probabile miglioramento dei risultati conseguiti. Inoltre, il modello propone una modalità di rendicontazione delle prestazioni sociali ed ambientali capace di rendere più incisiva la comunicazione a tutela degli interlocutori.

Il “*Social Statement*” si compone di una parte anagrafica e di una serie di indicatori:

a) indicatori comuni, che devono essere utilizzati da tutte le imprese;

b) indicatori addizionali, che vengono richiesti alle imprese di maggiori dimensioni (con più di 50 dipendenti) in aggiunta agli indicatori comuni.

Questi indicatori mirano ad evidenziare aspetti quantitativi e qualitativi riferiti alle relazioni con le diverse categorie di stakeholder previste dal documento: risorse umane, soci-azionisti e comunità finanziaria, partner finanziari, clienti, fornitori, comunità, ambiente, Stato-Pubblica Amministrazione-Enti locali.

L'attività di verifica

Al fine di assicurare l'attendibilità dei propri report, le aziende utilizzano approcci diversi, quali i sistemi di controllo interni, nonché gli strumenti di autovalutazione proposti in alcuni dei modelli di rendicontazione sociale precedentemente citati.

In aggiunta alla verifica interna è opportuno che le società provvedano anche alla cosiddetta "Assurance" esterna del report¹³.

Si tratta di una valutazione dell'affidabilità del report e delle informazioni in esso contenute condotta da una società in possesso di alcuni requisiti, quali:

- indipendenza dall'azienda e quindi assenza di rapporti che possano indurre a configurazioni di conflitto di interesse;
- competenza professionale del soggetto chiamato ad effettuare la verifica;
- capacità organizzativa della società che rilascerà la verifica, che deve essere eseguita in modo documentato, supportata da evidenze e da procedure definite, con l'accertamento dei dati presentati e la scelta dei contenuti.

I criteri utilizzabili ai fini dell'*Assurance* sono individuabili nel documento prodotto da AccountAbility "*Assurance standard*" AA1000S e dalle "*Linee guida per la revisione del Bilancio Sociale*" del GBS.

In estrema sintesi si può dire che i principi che guidano la verifica esterna fanno riferimento alla:

¹³ Con il termine *assurance* si intende il maggior grado di affidabilità di una ipotesi per il suo utilizzatore allorquando essa sia corroborata o corroborabile dai risultati di verifiche autonome svolte, o da altre circostanze di fatto o da ipotesi ritenute più affidabili. *L'Enterprise Risk Management, Suppl. n. 3/2006 Rivista dei Dottori Commercialisti (Fortunato-Livatino-Mantovano-Pecchiari)*.

- *completezza* delle informazioni sulle attività svolte;
- *rilevanza* delle informazioni per gli stakeholders, che devono essere in grado di comprendere le attività dell'impresa, valutarla, prendere decisioni;
 - *rispondenza*, intesa come capacità di rispondere alle esigenze e alle aspettative degli stakeholders;
 - *accessibilità*, intesa come intelligibilità del report per gli stakeholders;
 - *evidenza*, intesa come capacità di supportare con dati adeguati le informazioni contenute nel report.

L'attestazione del giudizio professionale prodotto deve contenere la dichiarazione della metodologia applicata e del processo di riscontro con la coerenza dei dati e delle informazioni contenute nella rendicontazione.

1. Considerazioni preliminari¹⁴

Il parametro del valore aggiunto (V.A.) misura la ricchezza generata da una società (o da un gruppo) nello svolgimento della propria attività in un dato esercizio contabile, con riferimento agli interlocutori (stakeholder) che partecipano alla sua distribuzione.

Il V.A. viene rappresentato in due distinti prospetti che espongono i dati di derivazione contabile:

1. il prospetto di determinazione del V.A. (§ 2), rappresentato come contrapposizione fra i ricavi ed i costi intermedi;
2. il prospetto di riparto del V.A. (§ 3), ricomposto quale sommatoria delle remunerazioni percepite dagli stakeholders.

I due prospetti vengono generalmente rappresentati in forma bilanciante.

La determinazione del V.A. costituisce il tramite contabile fra il bilancio d'esercizio civilistico ed il bilancio sociale. Il V.A. serve, infatti, ad ancorare il bilancio sociale ai dati contabili. Esso si collega al bilancio di esercizio, nel cui ambito i dati contabili trovano accoglimento, e ne amplia le informazioni.

L'elemento qualificante del modello di determinazione del V.A. risiede nella misurabilità e comparabilità dei dati che vengono esposti; esso prevede una attività di riclassificazione – secondo modalità e schemi che analizzeremo più avanti – dei dati rinvenibili dal bilancio di esercizio in funzione delle performance sociali dell'azienda. Questa

* Componente della Commissione “Responsabilità sociale delle imprese” dell'Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano.

¹⁴ Il presente documento segue l'impostazione del bilancio sociale secondo i “Principi di redazione del bilancio sociale” elaborati nel 2001 dal Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale (GBS).

riclassificazione consente di quantificare come i vari *stakeholders* abbiano beneficiato della ricchezza prodotta dall'azienda nel periodo esaminato, esprimendo in maniera quantitativa il rapporto fra l'impresa ed il sistema socio-economico in cui opera ed interagisce.

La necessità di conciliare il bilancio sociale con i dati quantitativo-monetari di origine contabile che hanno trovato rappresentazione nel bilancio d'esercizio fa sì che il bilancio sociale "mutui" anche alcune peculiarità dal bilancio d'esercizio stesso, quali:

- la periodicità annuale della redazione che deve abbracciare tutto l'esercizio sociale;
- l'uniformità dei criteri di redazione che deve consentire la comparabilità dei dati provenienti dalla stessa azienda nel tempo, ma anche la comparabilità dei dati provenienti da aziende diverse.

Alcune precisazioni metodologiche sono necessarie prima di descrivere gli aspetti tecnico-contabili alla base dell'informativa contabile del bilancio sociale.

L'utilizzo ed inserimento di dati che provengono dalle scritture contabili e dal bilancio di esercizio valorizza l'informativa e riduce o elimina il rischio che il bilancio sociale sia considerato un documento autoreferenziale, soprattutto in considerazione del fatto che il bilancio sociale costituisce uno strumento di rendicontazione volontaria⁽¹⁵⁾. Infatti, non esiste una legge che ne imponga l'adozione da parte delle aziende e la volontarietà costituisce con tutta probabilità un segno distintivo a difesa delle imprese che appunto, operando volontariamente, manifestano e sottolineano la loro sensibilità alle tematiche di responsabilità sociale.

Ad oggi questo strumento volontario viene adottato per lo più dai grandi gruppi quotati e non. Siamo sicuri che sulla base di un processo di progressiva sensibilizzazione, a cui questo scritto intende offrire un fattivo contributo, il Bilancio Sociale potrà essere volontariamente adottato anche da un numero crescente di PMI per integrare e completare l'informativa di bilancio.

Sulla base di questi presupposti nel seguito circoscriveremo l'approfondimento della riclassificazione del conto economico civilistico, predisposto secondo lo schema ed il contenuto obbligatorio previsto per le imprese mercantili, industriali e di servizi ai sensi

⁽¹⁵⁾ Al momento le uniche organizzazioni a cui l'ordinamento italiano impone una rendicontazione sociale sono le fondazioni di origine bancaria e le imprese sociali.

dell'articolo 2425 del c.c.⁽¹⁶⁾. Non essendo questo lavoro finalizzato ad uno o più specifici settori merceologici, nel par. 3 faremo riferimento ad un casistica di *stakeholders* “standard” (non dettagliata), adattabile a qualsiasi realtà aziendale.

2. Il Prospetto di determinazione del Valore Aggiunto

2.1 Criteri di redazione

Dimostrando qual è la misura del Valore Aggiunto creato, l'azienda riferisce sul contributo che ha dato alla formazione di nuova ricchezza.

Pur non essendo il bilancio sociale obbligatorio, il prospetto di determinazione del Valore Aggiunto deve avere un contenuto minimo e definito. A tal fine si deve fare riferimento ad uno specifico Prospetto (tavola 1) i cui dati sono segnatamente rinvenibili dal conto economico civilistico. Anche il prospetto di determinazione del V.A. presenta – analogamente al conto economico civilistico – una forma scalare, sebbene risponda ad una differente finalità informativa.

In particolare, come noto, il conto economico deve prevedere una espressiva rappresentazione e dimostrazione delle operazioni di gestione, mediante una sintesi delle componenti positive e negative di reddito che hanno contribuito a determinare il risultato conseguito, adottando raggruppamenti atti a fornire significativi risultati intermedi. La struttura di conto economico può essere così riassunta:

	(n)	(n-1)
A - Valore della produzione		
B - Costi della produzione		
<i>Differenza tra valori e costi della produzione (A - B)</i>		
C - Proventi e oneri finanziari		
D - Rettifiche di valore di attività finanziarie		

⁽¹⁶⁾ Cfr. Documento OIC n. 12 del 30 maggio 2005 “Composizione e schemi del bilancio di esercizio di imprese mercantili, industriali e di servizi”. Esula dalle finalità di questo documento ogni considerazione in merito alla riclassificazione di schemi di conto economico previsti da disposizioni speciali, quali il D. Lgs. n. 87/1992 per le banche e le altre istituzioni creditizie e finanziarie ed il D. Lgs. n. 173/1997 per le imprese di assicurazione e le mutue assicuratrici.

	(n)	(n-1)
E - Proventi e oneri straordinari		
<i>Risultato prima delle imposte</i> (A - B +/- C +/- D +/- E)		
Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate		
<i>Utile (perdita) dell'esercizio</i>		

I dati rinvenibili dal conto economico rappresentano la misura della nuova ricchezza che può essere distribuita oppure destinata alla remunerazione dell'azienda tramite accantonamento a riserva (autofinanziamento).

Nel passaggio alla logica del V.A. la proprietà smette di essere l'unico interlocutore e diventa uno dei possibili interlocutori dell'azienda: in questa ottica il concetto di ricchezza prodotta abbandona la rigidità interpretativa in termini di remunerazione dell'assetto proprietario, per conseguire nuovi intenti informativi e, segnatamente, per individuare la remunerazione di nuovi ed ulteriori categorie di soggetti.

Il Valore Aggiunto Globale si determina secondo livelli di aggregazione successivi che coinvolgono, rispettivamente, la gestione caratteristica (tipica e non), la gestione accessoria e la gestione straordinaria, secondo lo schema che segue:

	(n)	(n-1)	(n-2)
<i>Valore Aggiunto Globale</i>			
A + Valore della produzione			
B - Costi intermedi della produzione			
C +/- Componenti accessori			
D +/- componenti straordinarie			
<i>Valore aggiunto globale lordo</i> (A - B +/- C +/- D)			
- Ammortamenti della gestione per gruppi omogenei di beni.			
<i>Valore aggiunto globale netto</i> (A - B +/- C +/- D - E)			

Tavola 1

La riclassificazione è un momento delicato nel passaggio dalla logica bilancistica alla logica del Valore Aggiunto, in quanto il riclassificatore deve entrare nel merito di ciascuna voce di costo e di ricavo e valutare se

la stessa debba partecipare alla determinazione del Valore Aggiunto e, in caso affermativo, se debba essere riclassificata rispetto alla contabilizzazione ricevuta in sede di bilancio.

Dalla lettura della precedente tav. 1 emerge che il V.A. si origina, in una prima fase intermedia, come contrapposizione del valore della produzione con i costi intermedi di gestione, secondo le definizioni ed i contenuti descritti dal GBS in merito alla determinazione del Valore Aggiunto.

(A) Il valore della produzione

Il valore globale della produzione viene determinato dalla seguente sommatoria di ricavi:

1. *I ricavi della produzione tipica aziendale;*
 - a) *venduta: ricavi di vendita delle produzioni e dei servizi;*
 - b) *immagazzinata: variazione delle rimanenze di prodotti finiti, semilavorati;*
 - c) *distribuita: ricavi di prodotti e servizi distribuiti;*
 - d) *reimpiegata: ricavi di prodotti e servizi reimpiegati.*
2. *I ricavi della produzione atipica aziendale;*
 - e) *Incrementi di capitali fissi per produzioni in economia (lavori interni);*
 - f) *valore delle produzioni in economia (interne) di servizi.*
3. *I ricavi delle produzioni collaterali (ricavi della gestione mercantile o di prestazione di servizi nel contesto di una attività industriale).*

(B) I costi intermedi della produzione

Alla determinazione del Valore Aggiunto concorrono i costi-consumi intermedi di competenza del periodo, ovvero quelli che non costituiscono remunerazione per gli stakeholder. La selezione dei costi-remunerazione è strettamente legata alla individuazione (mappatura) degli stakeholders.

(C) e (D) *I componenti accessori e straordinari*

Al risultato della gestione caratteristica seguono due risultati intermedi, dati - rispettivamente - dal risultato della gestione accessoria e dal risultato della gestione straordinaria.

I componenti accessori di reddito, tipici della gestione patrimoniale e finanziaria, vengono accorpati per tipologia di gestione accessoria⁽¹⁷⁾.

⁽¹⁷⁾ Lo schema legislativo di cui al bilancio civilistico si basa sulla contrapposizione fra gestione ordinaria e straordinaria. Nella gestione ordinaria è separatamente indicata quella finanziaria, mentre non viene distinta la gestione caratteristica o tipica da quella accessoria. Al contrario, nel prospetto di determinazione del valore aggiunto la gestione accessoria viene distinta da quella caratteristica e la gestione finanziaria diventa un “di cui” della gestione accessoria.

Vediamo nel seguito alcune esemplificazioni di riclassificazione di ricavi e di costi ai fini della determinazione del V.A.

Ricavi

La voce *A.5 (Altri proventi)* del conto economico civilistico si riferisce a ricavi che – ancorché diversi da quelli caratteristici – rientrano comunque nella gestione ordinaria. Vi rientrano, ad esempio, i proventi derivanti dalla gestione – ma non dalla cessione - di beni immobili e di altri beni di natura patrimoniale, posseduti per investimento e, pertanto, non relativi alla gestione caratteristica (ovviamente se non ci si riferisce ad imprese immobiliari), come ad esempio i fitti attivi. In sede di determinazione del V.A. i fitti attivi devono essere riclassificati nella gestione accessoria e, quindi, contribuiscono all’incremento delle componenti ordinarie del V.A.

Sempre nella voce *A.5 (Altri proventi)* si trovano altre voci di ricavo quali: le plusvalenze da cessione di beni strumentali (di beni impiegati nella normale attività produttiva, commerciale o di servizi, alienati in base al loro deperimento economico-tecnico ed aventi scarsa significatività rispetto alla totalità dei beni strumentali utilizzati per la normale attività produttiva, mercantile o di servizi), i rimborsi assicurativi, le prescrizioni di debiti (insussistenza di passività) ed, ancora, le sopravvenienze e le insussistenze relative a valori stimati che non derivano da errori. Queste voci in sede di determinazione del V.A. devono essere riclassificate nella gestione straordinaria e confluiscono nella determinazione dell’aggregato VA globale lordo.

Come già accennato, nel prospetto di determinazione del V.A. la gestione finanziaria (alla quale appartiene anche la gestione partecipativa) diventa un di cui della gestione accessoria. Le voci di cui all’aggregato *C.15 (Proventi da partecipazione)* appartengono alla gestione accessoria partecipativa.

Analogamente le voci di ricavo incluse nel raggruppamento *C.16 (Altri proventi)* devono essere riclassificate nelle produzioni accessorie, secondo le caratteristiche loro proprie. Ad esempio: i proventi da titoli iscritti nell’attivo circolante ed i proventi derivanti da titoli iscritti fra le immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni, sono destinati alla gestione accessoria mobiliare. Al contrario gli interessi da crediti (verso clienti, dipendenti, erario, ecc.) hanno una natura accessoria classificabile in una categoria residuale.

Pertanto, parafrasando e riassumendo i principi elaborati dal GBS, nelle aziende che svolgono in via principale attività industriale e mercantile le fattispecie elencate nel seguito vengono considerate produzioni accessorie:

- a) gestione mobiliare;
- b) gestione partecipativa;
- c) gestione immobiliare;
- d) gestione di finanziamento;
- e) altre gestioni speciali e residuali.

La gestione finanziaria viene vista come gestione di investimenti che producono interessi attivi e dividendi. Il concetto di gestione finanziaria coincide con quello del c.c., che comprende anche la gestione partecipativa. La gestione finanziaria è un di cui della gestione accessoria. La gestione accessoria non finanziaria produce ricavi connessi alla gestione di attività che non si qualificano quali investimento finanziari, quindi fitti attivi, diritti di sfruttamento, royalties.

Analogamente a quanto avviene nel conto economico civilistico, i componenti straordinari di reddito vengono accorpati separatamente per non ledere la comparabilità nel tempo del reddito della gestione ordinaria, in quanto ad essa estranei.

Gli eventi che generano componenti straordinari di reddito sono generalmente:

- a) eventi casuali;
- b) rettifiche di costi o di ricavi di precedenti esercizi;
- c) eventi occasionali.

Del pari le voci raggruppate nell'aggregato *D. 18 (rivalutazioni di valore di attività finanziarie)* relative a ripristini di valore nei limiti delle svalutazioni precedentemente operate in partecipazioni ed immobilizzazioni, confluiscono rispettivamente nelle gestioni accessorie partecipative, mobiliari.

Pertanto, in via generale gli elementi di ricavo di cui alle voci C.15 e C.16 e D.18 confluiscono come gestioni accessorie tra le componenti ordinarie del V.A., fatta eccezione per gli sconti finanziari ottenuti per pronta cassa che possono avere la natura di componente straordinaria di reddito o di rettifica di costi o ricavi.

Costi

Alcune considerazioni sulla riclassificazione sono necessarie anche con riferimento ai costi, tenendo tuttavia presente che numerose voci di costo alimentano non soltanto il prospetto di determinazione del V.A., ma anche il prospetto di distribuzione del V.A. In particolare, sembra interessante segnalare i costi di natura accessoria che confluiscono tra le componenti ordinarie del V.A.: voce *B.14 (Altri oneri di gestione)*; raggruppamento *C.17 (Altri oneri)*; aggregato *D.19 (Rettifiche di valore di attività finanziarie)*.

Sommando algebricamente i risultati della gestione caratteristica, accessoria e straordinaria, si arriva a quantificare il Valore Aggiunto Globale.

Seguendo le linee guida del GBS, la configurazione prescelta per la definizione del valore aggiunto è proprio quella del valore aggiunto globale (V.A.G.), che può essere assunto sia al lordo (V.A.G. LORDO), che al netto (V.A.G. NETTO) degli ammortamenti.

La differenza tra i due prospetti sta nel fatto che nel V.A.G. lordo gli ammortamenti vengono considerati come remunerazione del capitale aziendale (insieme agli accantonamenti a riserva).

Pur considerando che entrambi i prospetti rappresentano in maniera veritiera la situazione economica, prescindendo anche dalle specifiche caratteristiche dell'azienda che possono far prevalere la scelta di un prospetto piuttosto che dell'altro, il prospetto di Valore Aggiunto Netto si presta con tutta probabilità a minori fraintendimenti da parte dei soggetti esterni destinatari del Bilancio Sociale.

2.2 Criteri di redazione. Segue: la riclassificazione

Lo schema di cui alla tav. 1-bis costituisce una versione ampliata dello schema di cui alla tav. 1, interpretato secondo le linee guida del GBS, e fornisce una maggiore informativa mutuata dallo schema obbligatorio di conto economico di cui all'articolo 2425 del c.c.

Come base per procedere alla riclassificazione contabile, sono stati elaborati specifici prospetti per la traslazione dal conto economico civilistico ai prospetti di determinazione e distribuzione del Valore Aggiunto.

In particolare, in tali prospetti lo stesso elemento rinvenibile dallo schema obbligatorio di conto economico di cui all'articolo 2425 del c.c. viene classificato in base:

- (i) al contenuto secondo il PC 12;
- (ii) alla natura;
- (iii) alla rilevanza ai fini del V.A.

Il contenuto secondo il principio contabile (PC) n. 12 dettaglia le componenti di reddito che confluiscono nella singola voce del conto economico.

La classificazione secondo natura permette di qualificare l'area di gestionale di appartenenza ed, infine, la rilevanza ai fini del Valore Aggiunto consente di stabilire se la singola voce:

- debba confluire nel prospetto di determinazione del Valore Aggiunto, con dettaglio dell'area gestionale di appartenenza (cfr. note 3 e 4) , oppure
- debba confluire nel prospetto di distribuzione del V.A. assumendo la qualifica di costo-remunerazione degli *stakeholders* ⁽¹⁸⁾.

	(n)	(n-1)	(n-2)
<i>Valore Aggiunto Globale</i>			
<i>A) Valore della produzione</i>			
1 Ricavi delle vendite e delle prestazioni di servizi			
2 Variazione delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti (merci)			
3 Variazione dei lavori in corso su ordinazione			
4 Altri ricavi e proventi			
<i>Ricavi della produzione tipica</i>			
5 Ricavi di produzioni atipiche (produzioni in economia)			
<i>B) Costi intermedi della produzione</i>			
6 Consumi di materie prime, sussidiarie e materie di consumo, costi di acquisto di merci (o costo delle merci vendute)			
7 Costi per servizi			
8 Costi per il godimento di beni di terzi			
9 Accantonamenti per rischi			
10 Altri accantonamenti			
11 Oneri diversi di gestione			
<i>Valore aggiunto caratteristico lordo (A - B)</i>			
C - Componenti accessori e straordinari			
<i>12 +/- saldo della gestione accessoria</i>			
+ Ricavi accessori			

⁽¹⁸⁾ Un caso particolare è rappresentato dai contributi in c/esercizio dovuti in base alla legge o a disposizioni contrattuali. In questo caso i proventi (classificati in A.5 del conto economico civilistico) sono elargiti dalla Pubblica Amministrazione all'azienda e devono essere portati in rettifica delle imposte dirette ed indirette che costituiscono costi-remunerazione della P.A.

	(n)	(n-1)	(n-2)
<i>Valore Aggiunto Globale</i>			
- Costi accessori			
<i>13 Saldo della gestione straordinaria</i>			
+ Ricavi straordinari			
- Costi straordinari			
<i>Valore aggiunto globale lordo</i>			
- Ammortamenti della gestione per gruppi omogenei di beni.			
<i>Valore aggiunto globale netto</i> (A - B +/- C +/- D - E).			

Tavola 1- bis

3. Il Prospetto di distribuzione del Valore Aggiunto

3.1 Distribuzione - cenni

Una volta individuata la ricchezza prodotta, il vero contributo economico-sociale dell'impresa viene rappresentato con il prospetto di ripartizione del Valore Aggiunto tra gli stakeholders. Di fatto, illustrando come è stato distribuito questo valore, l'azienda comunica in che misura i suoi interlocutori hanno attinto a quella ricchezza. In questa parte del Bilancio Sociale è possibile rinvenire l'impatto economico delle scelte operate dall'azienda anche sul piano sociale-ambientale ed evidenziare il suo contributo nei confronti delle categorie di stakeholder con si interfaccia nello sviluppo dell'attività imprenditoriale.

Così facendo vi è la possibilità di percepire in termini economici quale sia stato il contributo che la società ha prodotto – oltre che per se stessa - nei confronti del personale, della pubblica amministrazione, dei finanziatori (istituti creditizi) , dei soci e della collettività.

Il prospetto di distribuzione del V.A. si bilancia con il prospetto di determinazione del V.A.

	(n)	(n-1)	(n-2)
<i>Prospetto di riparto del valore aggiunto</i>			
<i>A – Remunerazione del personale</i>			
Personale non dipendente			
Personale dipendente			

	(n)	(n-1)	(n-2)
<i>Prospetto di riparto del valore aggiunto</i>			
a) remunerazioni dirette			
b) remunerazioni indirette			
c) quote di riparto del reddito			
<i>B – Remunerazione della Pubblica Amministrazione</i>			
Imposte dirette			
Imposte indirette			
- sovvenzioni in c/esercizio			
<i>C – Remunerazione del capitale di credito</i>			
Interessi e oneri per capitali a breve termine			
Interessi e oneri per capitali a lungo termine			
<i>D - Remunerazione del capitale di rischio</i>			
Dividendi (utili distribuiti alla proprietà)			
<i>E - Remunerazione dell'azienda</i>			
+/- Variazioni delle riserve			
- (ammortamenti) ¹⁹			
<i>F - Liberalità esterne</i>			
<i>Valore Aggiunto Globale Netto</i>			

Tavola 2

3.2 Gli stakeholders

Remunerazione del personale / Risorse umane

Con il termine “personale” si intende il gruppo di soggetti che intrattengono con l’azienda rapporti di lavoro per i quali l’interesse economico è legato in termini duraturi e prevalenti con quello dell’azienda. Il gruppo è diviso in due sottoinsiemi fondamentali:

- il personale dipendente (con contratto di lavoro a tempo determinato o indeterminato);
- il personale non dipendente.

In via generale, le remunerazioni del personale vengono scisse in remunerazioni (i) dirette, (ii) indirette e (iii) quote di partecipazione al reddito. Le remunerazioni dirette comprendono le retribuzioni dirette, le quote di TFR e le provvidenze aziendali (quali ad es. la mensa, l’asilo nido, le borse di studio). Sono cioè le remunerazioni finanziarie o in

⁽¹⁹⁾ Se è stata scelta la configurazione del valore aggiunto globale netto.

natura che concorrono a misurare il beneficio diretto o differito che il dipendente ricava dall'azienda.

Le remunerazioni indirette comprendono i contributi sociali a carico dell'azienda. Il personale non li percepisce quale remunerazione, in quanto ne può beneficiare solo indirettamente tramite gli enti preposti alla gestione del servizio sociale.

In sede di determinazione del prospetto di distribuzione del V.A. i dati relativi alla remunerazione del personale (dipendente e non) sono rinvenibili nelle voci di conto economico B.7 (spese per servizi) e B.9 (spese per il personale), il cui contenuto deve pertanto essere analizzato al fine della corretta valorizzazione del V.A. distribuito alle risorse umane (cfr. § 3.3).

Remunerazione della Pubblica Amministrazione

La remunerazione della P.A. è rappresentata principalmente dal beneficio economico acquisito in termini diretti per effetto dell'operare dell'azienda. Nei limiti dei dati risultanti dal bilancio questo beneficio viene misurato in termini di gettito fiscale che deriva dall'imposizione diretta ed indiretta⁽²⁰⁾.

La remunerazione della P.A. può essere dettagliata in relazione alle istituzioni ed enti beneficiari e si tenga in conto che il saldo della remunerazione della P.A. può essere positivo o negativo a seconda che le sovvenzioni in c/esercizio ricevute dall'azienda siano inferiori o superiori al gettito fiscale.

Infatti, nell'ipotesi in cui l'azienda riceva delle sovvenzioni pubbliche il cui importo supera la somma totale del gettito fiscale, la collettività soffre un sacrificio.

Pertanto, gli elementi costitutivi dell'aggregato remunerazione della P.A. (nonché delle eventuali classi di dettaglio) sono:

- (+) imposte dirette;
- (+) imposte indirette;
- (-) sovvenzioni in c/esercizio.

⁽²⁰⁾ Le imposte che l'azienda versa a titolo di ritenute e le imposte che non transitano per conto economico in quanto non costituiscono un costo di esercizio, devono essere indicate nella relazione sociale nella categoria di stakeholders relativa alla P.A.

In sede di determinazione del prospetto di distribuzione del V.A. i dati relativi alla remunerazione della Pubblica Amministrazione sono rinvenibili nelle voci di conto economico A.5 (Altri proventi), B.9 (Spese per personale), B.14 (Altri oneri), D. 22 (imposte sul reddito dell'esercizio) ed E. 21 (Oneri straordinari). Tali voci devono essere analizzate criticamente secondo modalità che verranno descritte nel prossimo par. § 3.3.

Remunerazione dei Finanziatori

Costituiscono interlocutori dell'aggregato in oggetto, i fornitori di capitale di funzionamento e di finanziamento. La remunerazione del capitale di credito è passibile di suddivisione in relazione alla durata, al tipo del finanziamento e ai soggetti che l'hanno erogato.

In sede di determinazione del prospetto di distribuzione del V.A. i dati relativi alla remunerazione del capitale di credito sono rinvenibili nella voce di conto economico C.17 (cfr. § 3.3).

Remunerazione dei Soci

La remunerazione del capitale di rischio è fondamentale costituita dagli utili (dividendi o meno) distribuiti alla proprietà. La remunerazione della proprietà può essere superiore all'utile conseguito. La remunerazione del capitale di rischio può essere ulteriormente disaggregata in relazione all'assetto della proprietà. In sede di determinazione del prospetto di distribuzione del V.A. i dati relativi alla remunerazione del capitale di rischio sono rinvenibili nei dividendi distribuiti alla proprietà.

La remunerazione dell'azienda

Anche l'azienda può essere vista essa stessa quale soggetto che beneficia del Valore Aggiunto dell'attività imprenditoriale. L'attività dell'azienda viene remunerata – secondo dati rinvenibili dal bilancio d'esercizio – con il trattenimento di riserve di utili destinate ad essere impiegate al suo interno per il consolidamento e l'espansione sul mercato (autofinanziamento).

Anche gli ammortamenti rientrano fra le remunerazioni dell'azienda, nell'ipotesi in cui sia stata scelta la configurazione del Valore Aggiunto Globale Lordo.

Nel caso in cui si prenda in considerazione il Valore Aggiunto Globale Netto, il processo di accumulazione >0 è, nel medio periodo, espressione di sviluppo.

Ne consegue che il processo di accumulazione $= 0$ indica sopravvivenza, mentre valori inferiori allo zero sono sinonimo di declino. Naturalmente, nell'ipotesi di configurazione del Valore Aggiunto Globale Lordo, per aversi uno stato sopravvivenza, è necessario che la remunerazione dell'azienda sia almeno pari agli ammortamenti.

In sede di determinazione del prospetto di distribuzione del V.A. i dati relativi alla remunerazione del sistema azienda sono rinvenibili negli ammortamenti (di cui alla voce B.10) e nelle variazioni delle riserve (ad esempio la variazione della riserva legale).

La remunerazione della collettività

Le liberalità elargite all'esterno non hanno la natura di vera e propria remunerazione, ma di distribuzioni effettuate dall'azienda in rispondenza di un particolare interesse e/o obiettivo nei confronti della collettività.

In sede di determinazione del prospetto di distribuzione del V.A. i dati relativi alle liberalità sono rinvenibili nelle voci di conto economico B.14 (altri oneri) e che pertanto devono essere analizzate criticamente.

3.3 Bilanciamento del valore aggiunto con il processo di distribuzione

Senza pretesa di esaustività, esponiamo nel seguito alcune esemplificazioni delle voci reddituali coinvolte nel processo di distribuzione del V.A.

Pendiamo ad esempio il costo del personale (B.9). A livello di PC 12 il costo del personale contiene:

- costi per salari e stipendi comprensivi dei compensi per straordinario, indennità di rischio, indennità sostitutiva mensa, indennità di trasferta, etc.;
- oneri sociali, previdenziali ed assicurativi;
- TFR
- trattamento di quiescenza e simili;

- altri costi del personale dipendente (borse di studio, erogazioni dirette a favore dei dipendenti, quote associative versare a favore dei dipendenti...).

La remunerazione del personale in sede di determinazione del V.A. perde la qualifica di costo-consumo per diventare parte del maggior valore creato dall'azienda (costo-remunerazione).

In base alla natura del costo, viene chiarito che il termine "personale" non necessariamente individua le sole risorse con contratto di lavoro dipendente.

L'interpretazione del PC 12 deve essere dilatata con riferimento alla voce B.7 (costi per servizi).

Infatti, nella voce B7 confluiscono anche i costi per figure professionali quali agenti ed intermediari ed anche di amministratori e sindaci, che partecipano alla distribuzione del Valore Aggiunto quale personale non dipendente.

Il compenso del personale non dipendente deve essere considerato quale costo/remunerazione di "risorse umane" con cui l'azienda si relaziona nello svolgimento della propria attività.

Ed ancora, la voce B.14 (altri oneri di gestione) del conto economico civilistico, accoglie costi della gestione caratteristica e delle gestioni accessorie. Rientrano fra gli altri oneri di gestione anche i costi di natura tributaria che non siano oneri accessori di acquisto.

In sede di determinazione del V.A.G. detti costi di natura tributaria non devono essere inclusi fra i costi intermedi, ma fra le remunerazioni della Pubblica Amministrazioni nel prospetto di distribuzione del V.A.

Al pari la voce C.17 (Interessi passivi ed altri oneri finanziari) contiene, ad esempio, interessi e sconti passivi su finanziamenti ottenuti. In sede di riclassificazione questa voce non deve confluire nella gestione finanziario-accessoria ma nel prospetto di distribuzione del valore aggiunto in qualità di remunerazione del capitale di credito.

Si propone di seguito una esemplificazione di calcolo:

<i>PRODUZIONE E DISTRIBUZIONE DEL V.A. - Esempio</i>	
<i>Conto economico</i>	
A	<i>Valore della produzione</i>
	(1) Ricavi delle vendite e delle prestazioni 4.600.000
	(5) Altri ricavi 560.000
	Totale 5.160.000
B	<i>Costi della produzione</i>
	(6) per merci 2.650.000
	(7) per servizi 610.000
	(8) per godimento di beni di terzi 52.000
	(9) per il personale 850.000
	- salari e stipendi
	- TFR
	(10) ammortamenti 124.000
	(11) variazione delle rimanenze di merci -50.000
	(14) oneri diversi di gestione. 30.000
	Totale 4.266.000
	Differenza fra il valore e costi della produzione (A-B) 894.000
C	<i>Proventi ed oneri finanziari</i>
	(16) Altri proventi finanziari 130.000
	(17) Interessi ed oneri finanziari 67.000
	Totale 63.000
	Risultato prima delle imposte (A-B+C) 957.000
	Imposte sul reddito 350.000
	Utile dell'esercizio 607.000

<i>PRODUZIONE E DISTRIBUZIONE DEL V.A.</i>			
<i>Prospetto di determinazione del V.A.</i>		<i>Prospetto di riparto del V.A.</i>	
<i>Valore della produzione</i>		<i>Remunerazione del personale</i>	
(1) Ricavi delle vendite	4.600.000	Personale non dipendente	
(2) Variazione delle rimanenze	50.000		
(5) Altri ricavi	<u>560.000</u>	Personale dipendente	<u>850.000</u>
Totale	<u>5.210.000</u>	Totale remunerazione del personale	<u>850.000</u>
<i>Costi intermedi della produzione</i>		<i>Remunerazione della P.A.</i>	
(6) per merci	2.650.000	Imposte dirette	350.000
(7) per servizi	610.000	Imposte indirette	<u>0</u>
(8) per godimento di beni di terzi	52.000	Totale	<u>350.000</u>
(9) Accantonamenti per rischi	0	<i>Remun. del cap. credito</i>	
(14) oneri diversi di gestione.	<u>30.000</u>	Interessi su prestiti bancari	67.000
Totale	<u>3.342.000</u>	Interessi ed oneri verso altri finanziatori	<u>0</u>
		Totale	<u>67.000</u>
VA caratteristico lordo (A-B)	1.868.000	<i>Remun. cap. rischio</i>	
+/- risultato della gestione accessoria/straordinaria	130.000	Utili distribuiti alla proprietà	576.650
			<u>576.650</u>
<i>Valore aggiunto globale lordo</i>	1.998.000	Remunerazione dell'azienda +/- variazione delle riserve	<u>30.350</u>
- ammortamenti	124.000		<u>30.350</u>
		Remunerazione della collettività	
		Liberalità	
<i>Valore aggiunto globale netto</i>	1.874.000	<i>Totale distribuzioni</i>	1.874.000

LA RELAZIONE SOCIALE

Paola Spoldi*

La sezione del bilancio sociale indicata, nello schema proposto dal GBS, come Relazione Sociale è dedicata alla descrizione qualitativa e quantitativa degli effetti che l'attività aziendale ha prodotto sui propri stakeholder. Esaminati e analizzati i risultati economici e la ricchezza prodotta e distribuita nel prospetto del valore aggiunto, nella relazione sociale si rendiconta l'insieme di risultati, effetti e utilità extraeconomiche prodotte dall'azienda nei confronti delle varie categorie di stakeholder.

La compilazione della relazione sociale prevede dunque i seguenti aspetti:

- identificazione degli stakeholder;
- definizione delle politiche e delle strategie per ciascuna categoria di stakeholder coerenti con i valori espressi nell'identità;
- descrizione delle attività svolte e dei risultati raggiunti in relazione agli impegni assunti;
- esposizione dei risultati dell'attività di coinvolgimento degli stakeholder e loro giudizio;
- indicazione degli obiettivi di miglioramento per gli esercizi successivi.

Identificazione degli stakeholder

Per procedere all'identificazione partiamo innanzitutto dalla definizione di stakeholder: per stakeholder si intendono quei soggetti (individui, gruppi, organizzazioni) che hanno con l'azienda relazioni significative e i cui interessi sono a vario titolo coinvolti nell'attività

* Componente della Commissione "Responsabilità sociale delle imprese" dell'Ordine dei Dottori Commercialisti di Milano.

dell'azienda per le relazioni di scambio che intrattengono con essa o perché ne sono significativamente influenzati o perché ne possono influenzare le strategie e il raggiungimento degli obiettivi.

Gli stakeholder possono essere sia interni che esterni e per ciascuna categoria si identificherà un diverso posizionamento (e quindi un diverso grado di influenza) rispetto all'azienda a seconda: dell'intensità della relazione, della centralità del business, del grado di rischio etico insito nella relazione. Infatti, per quanto i destinatari del bilancio siano tutti gli stakeholder e la collettività in generale, le informazioni sui risultati sociali, così come quelle sui risultati economici, rivestono, per i diversi soggetti, importanza diversa in relazione ai contributi apportati e alle conseguenti attese che ne derivano. L'azienda dunque dovrà identificare le categorie di stakeholder a cui il bilancio è specificatamente indirizzato e valutare quali sono quelle che assumono rilievo prioritario.

Se consideriamo prevalentemente aziende manifatturiere o di servizi si possono in linea generale identificare le seguenti categorie di stakeholder:

- il personale e i collaboratori
- i soci e gli azionisti
- i clienti, che in alcuni settori possono essere ulteriormente identificati in utenti o consumatori
 - i partner finanziari
 - i fornitori
 - lo Stato, gli enti locali e la pubblica amministrazione
 - la comunità
 - l'ambiente.

Definizione delle politiche e delle strategie e descrizione dell'attività svolta

Per ogni gruppo di stakeholder si identificano le politiche che l'impresa ha specificatamente adottato evidenziando il nesso di coerenza con i valori e la missione espressi nell'identità e rendendo espliciti gli impegni che assume nei confronti delle varie categorie di stakeholder.

Si procederà poi alla descrizione qualitativa e quantitativa delle azioni messe in atto per raggiungere i risultati che derivano dagli impegni assunti, dai programmi realizzati e di conseguenza gli effetti prodotti sui singoli stakeholder. In tal modo l'azienda offre la possibilità di verificare

come tali enunciati siano stati realizzati e rispettati e permette una valutazione complessiva del comportamento imprenditoriale. In particolare, dovranno essere individuate le aspettative e gli interessi degli stakeholder così come si dovranno valutare gli effetti dell'attività aziendale sulle diverse categorie di stakeholder, nell'ottica di un unico insieme in cui risultati ed effetti sono interdipendenti.

Le informazioni, i fatti e i dati raccolti saranno esposti in modo ordinato e completo, anche attraverso eventuali comparazioni che mettano il lettore in grado di meglio valutare le performance dell'azienda, in modo da rendere chiara e trasparente l'attività svolta. In particolare, l'esposizione dovrà permettere di esprimere il giudizio sulla premessa dei valori, il giudizio sulle performance aziendali e la coerenza con i principi enunciati, il rilievo degli effetti negativi dell'azione aziendale laddove siano identificabili e misurabili.

Coinvolgimento degli stakeholder

Lo sviluppo continuo di causa-effetto tra l'azienda e gli stakeholder si realizza, inoltre, attraverso il processo di coinvolgimento degli stessi grazie al quale l'azienda crea gli strumenti per coglierne le aspettative e gli interessi oltre a misurare gli effetti del proprio operato. In realtà il coinvolgimento degli stakeholder rappresenta la tappa indispensabile per dare vita al processo di miglioramento continuo dell'organizzazione, quale fine ultimo della rendicontazione sociale.

Il mancato coinvolgimento degli stakeholder rischia di rendere inadeguato o incompleto il rendiconto in quanto potrebbe:

- non esprimere o interpretare in modo non corretto le aspettative degli stakeholder,
- non percepire gli interessi che gli stakeholder hanno nell'azienda,
- non fornire le informazioni che gli stakeholder si attendono,
- non avere tutti gli strumenti per poter misurare gli effetti delle proprie azioni.

La mancanza o l'inadeguatezza di dette informazioni potrebbe rendere incompleto il processo di rendicontazione e, pertanto, inficiare il presupposto primario che l'azienda volontariamente assume di concorrere alla realizzazione degli interessi degli stakeholder. Al contrario il regolare coinvolgimento degli stakeholder fornisce elementi di apprendimento continuo all'interno dell'organizzazione, incrementa la

responsabilità nei confronti degli stakeholder, rafforzando la fiducia e la credibilità reciproca.

Non esistono metodologie o strumenti predefiniti per avviare il processo di dialogo con gli stakeholder. Ciascuna azienda stabilisce le tappe e le modalità che intende adottare e le rende esplicite nel proprio Bilancio Sociale. Gli strumenti che si possono adottare sono: sondaggi, questionari, focus group, community panel, comunicazioni scritte e altri strumenti. Inoltre, gli stakeholder possono essere consultati direttamente, attraverso campionamenti o rappresentanze.

Il processo verrà introdotto gradualmente individuando dapprima gli attori ritenuti fondamentali per poi interessare tutte le categorie individuate.

Si identificheranno gli argomenti da proporre agli stakeholder, che potranno riguardare gli enunciati principali dell'azienda così come gli esiti gestionali e le performance sociali oggetto del bilancio.

Nel Bilancio Sociale verranno esposti gli argomenti chiave e le criticità emerse durante l'attività di coinvolgimento degli stakeholder e sarà chiarito in che modo si intende rispondere a tali criticità.

Indicazione degli obiettivi di miglioramento

A conclusione dell'esposizione delle attività svolte e dei risultati raggiunti l'azienda indica gli obiettivi di miglioramento da realizzarsi negli esercizi successivi nei confronti dei vari stakeholder. Si indicheranno obiettivi sia qualitativi che quantitativi, il cui raggiungimento verrà rendicontato e misurato nelle edizioni successive del Bilancio Sociale. Gli obiettivi riguarderanno sia l'attività aziendale e gli effetti sugli stakeholder, sia il miglioramento del processo di rendicontazione, che nel susseguirsi degli esercizi dovrà rendersi sempre più completo, chiaro e trasparente.

Informazioni e indicatori rilevanti per categoria di stakeholder

Di seguito si riportano, per ciascuna delle categorie di stakeholder identificate in linea generale per le imprese industriali o di servizi, l'insieme di informazioni e di indicatori che possono fornire una traccia per rendicontare l'attività svolta e i risultati raggiunti a seconda delle politiche adottate.

Il personale

Osservanza dei principi e dei diritti fondamentali nel lavoro e rispetto delle normative

L'azienda rende conto dell'osservanza dei principi fondamentali che regolano i rapporti di lavoro (ad esempio il rispetto delle convenzioni ILO), delle normative di legge e di eventuali contratti collettivi nazionali di lavoro, del rispetto delle rappresentanze sindacali e delle relazioni industriali.

Composizione e consistenza

Indicatori numerici che descrivono la realtà aziendale e permettono di inquadrarla nella situazione locale: numero totale di dipendenti suddivisi per categoria, provenienza territoriale, titolo di studio. Età ed anzianità aziendale media, tasso di turnover. Percentuale di dipendenti coperti da accordi collettivi di contrattazione.

Politica delle assunzioni

Vengono esplicitate le politiche adottate per le assunzioni, le politiche occupazionali, le metodologie di selezione e di inserimento del neo assunto, le modalità di cessazione del rapporto di lavoro.

Sistemi di remunerazione e di incentivazione

Vengono forniti indicatori circa le modalità retributive, i percorsi di carriera, e i sistemi di incentivazione.

Politiche di diversità e pari opportunità

Indicatori numerici che rilevano la composizione e la ripartizione dei dipendenti per categoria in base a sesso, età, appartenenza a categorie protette. Si descrivono eventuali politiche adottate o iniziative promosse

a favore delle pari opportunità, a tutela delle minoranze o all'inserimento di disabili.

Formazione e valorizzazione

Si indicano gli interventi formativi (esclusi quelli obbligatori per legge) volti allo sviluppo della professionalità individuale del personale e alla valorizzazione all'interno dell'azienda: progetti di formazione, ore di formazione per categoria, stage, ecc.

Salute e sicurezza sul lavoro

Si indicano le misure messe in atto per minimizzare il rischio per la Salute e la Sicurezza dei Lavoratori. Descrizione dei progetti avviati per ridurre il rischio di infortuni, oltre a quanto previsto in conformità alla normativa vigente, eventuale inserimento di un Sistema di Gestione della Salute e della Sicurezza sul Lavoro.

Organizzazione del lavoro

Si descrivono le modalità di organizzazione del lavoro: orari di lavoro, luoghi di svolgimento (sede o gestione di eventuali spostamenti), attrezzature, pianificazione delle attività. Si indicano, inoltre, eventuali interventi di agevolazione (esclusi i *fringe benefits*) volti a migliorare la qualità della vita dei dipendenti (o dei familiari): asilo nido aziendale, flessibilità di orario, disponibilità di alloggi per i dipendenti, ecc.

Clienti

Caratteristiche della clientela

Indicatori numerici relativi alla ripartizione dei clienti per categorie, per area geografica, per tipologie di offerta. Tali indicatori saranno utilizzati per fornire un quadro dettagliato della clientela al fine di individuarne meglio le necessità e le priorità.

Sviluppo del mercato

Descrizione delle metodologie di analisi del mercato e dei concorrenti al fine di individuare nuove tipologie di clienti o di prodotto/servizio.

Qualità del prodotto/informativa sul prodotto

Descrizione delle procedure adottate per garantire la qualità del prodotto/servizio. Indicazione di eventuali certificazioni. Indicazione di iniziative volontarie attivate per la tutela dei consumatori (es. *Ecolabel*, *Environmental Product Declaration*, marchi di certificazione di prodotti biologici, *Social Label*, ecc.).

Valutazione della soddisfazione dei clienti

Iniziative di *customer satisfaction* o *customer loyalty*: analisi che mirano a valutare in che modo e quanto un'azienda si interfaccia con i propri clienti e come risponde alle loro richieste o aspettative, attivandosi per consolidare ed incrementare la loro lealtà.

Soci/Azionisti

Composizione del capitale sociale

Ripartizione del capitale sociale fra soci, suddivisi per natura giuridica e nazionalità: composizione, tipologia, caratteristiche dei soci e percentuali di partecipazione.

Remunerazione degli azionisti

Indicatori numerici che analizzano lo stato di salute dell'azienda fornendo indicazioni circa la sua capacità di creare e distribuire ricchezza: utile per azione, dividendi, prezzo/utile per azione.

Partecipazione dei soci al governo dell'impresa e *investor relations*

Verranno forniti indicatori quantitativi e qualitativi circa la partecipazione dei soci alla conduzione dell'azienda: composizione del

CdA, frequenza delle riunioni del CdA, eventuale presenza e numero di consiglieri indipendenti, presenza di soci di minoranza nel CdA, presenza di codici di autoregolamentazione o altre forme di governance che favoriscano la partecipazione generale dei soci.

Infine si riportano le attività di comunicazione e di rendicontazione, nonché le modalità di presentazione dei documenti istituzionali.

Agevolazioni per i soci

Descrizione di eventuali iniziative riservate ai soci.

Fornitori

Politica di gestione dei fornitori

Indicatori di ripartizione dei fornitori per categoria, analisi delle tipologie e evidenziazione di situazioni di dipendenza uni/bilaterale, situazioni di monopolio/oligopolio.

Descrizione delle politiche di gestione del rapporto: modalità delle trattative, della stipula del contratto, della gestione in itinere, della risoluzione del rapporto.

Selezione dei fornitori (rispetto degli standard di qualità)

Si espongono i criteri di selezione dei fornitori che l'azienda utilizza, valutando i loro sistemi di gestione e la relativa implementazione sui servizi e prodotti offerti alla stessa azienda, al fine di verificare se tali prodotti e servizi rispecchiano le caratteristiche di qualità e di impatto ambientale e sociale condivise dall'azienda.

Partner finanziari

Composizione tipologia e caratteristiche dei finanziatori e dei finanziamenti

Ammontare dei finanziamenti, tipologia, tassi, durata, garanzie e altre informazioni.

Gestione del rapporto

Descrizione delle modalità e dei principi adottati nel rapporto: tempestività delle informazioni, trasparenza dei meccanismi di governance, accuratezza, correttezza e veridicità delle scritture contabili.

Stato, enti locali e pubblica amministrazione

Imposte tributi e tasse

Quantificazione dei tributi pagati al fine di valutare il contributo dell'impresa allo sviluppo del sistema territoriale attraverso la ricchezza generata e distribuita ai soggetti pubblici.

Rapporto con gli enti locali

Descrizione di eventuali iniziative attuate su specifici programmi aventi impatto di sviluppo economico, ambientale o sociale sul territorio.

Norme e codici etici per il rispetto della legge

Informazioni relative all'adozione di codici di comportamento e norme interne, nonché alle modalità di implementazione di correlati sistemi di controllo interno.

Comunità

Apporti diretti nei diversi ambiti di intervento

Descrizione di iniziative realizzate a vantaggio diretto della collettività: attività di istruzione e formazione, ricerca e innovazione, iniziative culturali, manifestazioni sportive, iniziative di solidarietà sociale.

Comunicazione e coinvolgimento della comunità

Descrizione delle attività di comunicazione e dialogo con associazioni e istituzioni rappresentanti della comunità.

Ambiente

Strategia ambientale

Descrizione della strategia ambientale adottata e delle attività di comunicazione/dialogo e di coinvolgimento realizzate dall'impresa e rivolte agli stakeholder. Descrizione degli strumenti di gestione adottati.

Impatto ambientale delle attività

Descrizione e valutazione delle iniziative messe in atto per minimizzare l'impatto ambientale derivante dall'attività svolta: contenimento del consumo di materie prime (input) e controllo delle emissioni inquinanti (output).

Indicatori di utilizzo di materie prime, energia, acqua. Indicatori di quantità delle emissioni, degli scarichi e dei rifiuti.

DISAMINA DI UN CASO PRATICO

LA RENDICONTAZIONE SOCIALE DI BOXMARCHE S.P.A.

Gabriele Badalotti*

La disamina di un caso pratico ha come obiettivo quello di “fare una sorta di viaggio all’interno di un bilancio sociale” per analizzarne struttura e contenuti e per comprendere quale significato l’azienda che lo ha redatto ha attribuito alla propria responsabilità sociale, quali i passi compiuti per affrontare la rendicontazione e quali gli obiettivi raggiunti.

Il caso in esame è quello di Boxmarche S.p.A. un’impresa marchigiana che inizia la sua attività nel 1969 come produttrice di scatole da scarpe per i calzaturifici della zona e che nel tempo ha saputo far emergere la sua vocazione “grafica e cartotecnica” indirizzando la propria attività nella progettazione e realizzazione di astucci, scatole ed espositori litografati in cartoncino teso e microondulato, rivolgendosi ai settori: Casalinghi, Alimentari, Piccoli Elettrodomestici, Articoli tecnici, Cosmesi e Parafarmaceutica.

Nella *premessa* del bilancio sociale 2003 si legge: “L’attuale contesto sociale apre una nuova sfida alle imprese e al mercato che consiste nel superare l’obiettivo della crescita economica per dedicarsi ad un fine più complesso: lo Sviluppo Umano. L’impresa assume un ruolo attivo in questo processo: ad essa si chiede di diventare un’istituzione “civile” nel perseguimento dei propri obiettivi economici, capace di attenzioni e responsabilità verso l’ambiente e la collettività. Questa “visione” è divenuta una necessità non solo intellettuale ma reale; il tema della sostenibilità economica, ambientale e sociale è tra i punti principali nelle agende di governi nazionali e nei summit internazionali”.

Il punto di partenza è quindi la consapevolezza, acquisita dall’impresa, di un contesto economico e sociale che cambia e di un conseguente ripensamento della propria attività in vista della produzione non solo di valore economico ma anche di valore sociale.

* Segretario del GBS – Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale.

Si assiste spesso, e non a caso, in questa attività di ripensamento, ad un riappropriarsi della propria identità storica, quale depositaria di quei *sani* valori e di quella *cultura imprenditoriale del saper fare nel rispetto degli altri* che si vuole mantenere intatta e guida per i tempi futuri.

Nella *storia* di Boxmarche si legge infatti: *“Alcuni degli artefici di questa splendida realtà non ci sono più, ma hanno lasciato il testimone di continuare a “fare” per realizzare il loro sogno. Gente venuta dalla terra, gente di valore e di solidi principi, lungimiranti e con la voglia di fare. Gente di poche parole, ma di profondi pensieri; abituata a guardarsi negli occhi ed a stringersi la mano in segno di rispetto. C’era in quegli animi un senso di profonda responsabilità; c’era in quella gente l’etica del carattere”* che insegna che *ci sono principi fondamentali che stanno alla base del vivere. “La parola vale una scrittura”, era una espressione usata nel mondo contadino”*.

Il guardare al futuro dell’azienda attraverso la lente della propria storia, il ricercare discontinuità e cambiamento nel solco della continuità e della tradizione è una riflessione tipica delle imprese che si accostano alla CSR; non a caso il concetto stesso di Responsabilità Sociale d’Impresa ha radici, come ricorda il Prof. Propersi nell’introduzione di questo lavoro, nella dottrina aziendalistica italiana a cavallo dell’ottocento e del primo novecento. Già a quel tempo l’impresa era definita non solo come centro di creazione di profitto, ma come centro di interessi convergenti quali quelli dei lavoratori, dei fornitori, dei clienti, dei finanziatori e dell’ambiente sociale di riferimento.

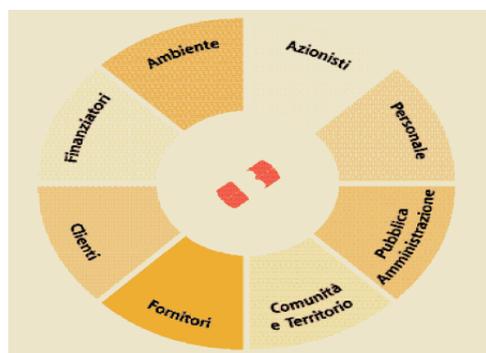
Le finalità che Boxmarche vuole raggiungere attraverso la propria rendicontazione sociale appaiono chiare nella **premessa** al documento: *“Attraverso il Bilancio Sociale Boxmarche vuol rendere trasparente la propria volontà a farsi parte attiva di un processo di sviluppo sostenibile. Dopo numerose iniziative intraprese in questo ambito, l’impresa intende portare a conoscenza delle parti interessate i principi e le scelte alla base della propria gestione. Il bilancio sociale è stato realizzato con queste finalità:*

- *creare un sistema di gestione responsabile delle conseguenze economiche, etiche, ambientali e sociali;*
- *creare un nuovo strumento di comunicazione con cui rendere trasparenti a tutti gli interessati (stakeholder) le linee di azione Boxmarche e le valutazioni sottese ai dati economico-contabili.*

La divulgazione di questo report sociale è dunque finalizzata al desiderio di aprire una finestra di dialogo in cui gli interessati possano confrontarsi e farsi partecipi di continui miglioramenti aziendali”.

Quanto scritto da Boxmarche fa intendere che il bilancio sociale svolge per le aziende una duplice funzione: è strumento di gestione (e controllo), in quanto permette di misurare le performance economiche, sociali e ambientali e di creare un valido sistema informativo interno per assumere meglio le decisioni supportando la pianificazione strategica e verificando il raggiungimento degli obiettivi; è strumento di comunicazione poiché apre canali di ascolto e dialogo con gli stakeholder dell'impresa per informare con trasparenza delle proprie attività rendendo partecipi, da spettatori passivi, tutti coloro i quali sono direttamente o indirettamente interessati allo sviluppo dell'azienda.

Costoro, gli stakeholder, vengono in questo modo definiti e rappresentati:



Gli stakeholder Boxmarche

Coloro che hanno un interesse rilevante in gioco nella conduzione dell'impresa sia a causa degli investimenti specifici che intraprendono per effettuare transazioni con l'impresa o nell'impresa, sia a causa dei possibili effetti esterni positivi o negativi delle transazioni effettuate dall'impresa, che ricadono su di loro (clienti, collaboratori, investitori, fornitori, partner, competitori, comunità circostante, generazioni future).

Sono gli stakeholder i destinatari del bilancio sociale ed è al miglioramento della qualità relazionale con essi a cui l'azienda tende, cercando di creare una vera e propria partnership. Nella *lettera di presentazione dell'Amministratore Delegato* si legge: *“Crediamo che sia opportuno valorizzare alcuni elementi del patrimonio culturale di un'impresa: l'identità aziendale, il valore del capitale umano, il territorio in cui l'impresa vive. Quest'ultima variabile contiene, tra l'altro, una dimensione etica importante: se un'impresa ha vita lunga significa che ha saputo stabilire legami duraturi tanto con i suoi interlocutori diretti quanto con il suo contesto di riferimento. I legami duraturi si fondano sulla volontà di ricercare vantaggi per tutti, una sorta di partnership estesa”*.

Come, dal punto di vista operativo, Boxmarche ha affrontato il tema della rendicontazione sociale è correttamente descritto nel bilancio sociale stesso. Infatti la spiegazione del metodo di lavoro, delle linee

guida seguite e della struttura del documento costituiscono la *premessa metodologica* del bilancio sociale e caratterizzano l'accountability dell'azienda ossia la qualità del suo rendere conto agli stakeholder. *“Per la redazione del presente documento è stato individuato un gruppo di lavoro rappresentativo delle diverse aree aziendali, nonché della volontà del management. Il gruppo di lavoro ha operato con metodo dialogico; periodicamente si sono tenute tavole rotonde dove il confronto e lo scambio di opinioni è stato fondamentale per la selezione degli strumenti di social accountability ritenuti più significativi per la realtà aziendale. In questa prima edizione del documento si è ritenuto necessario il supporto di consulenti esterni per il coordinamento e l'organizzazione dei lavori. Il giudizio dei consulenti esterni viene allegato quale parte integrante del Bilancio Sociale”*.

Quest'ultima dichiarazione lascia intravedere il ruolo di supporto culturale e metodologico che i Dottori Commercialisti potrebbero svolgere, affiancando le PMI nel percorso di rendicontazione sociale, come ricordato dalla Prof. Schena nelle riflessioni introduttive di questo lavoro.

Quanto al processo di rendicontazione²¹ Boxmarche così lo descrive:

- *creazione di un gruppo di lavoro - guidato dai consulenti esterni - e definizione del coordinatore responsabile dell'intero processo;*
- *definizione degli obiettivi della rendicontazione e degli stakeholder di riferimento;*
- *individuazione degli standard e degli indicatori di performance in riferimento a modelli riconosciuti, al fine di consentire un benchmarking dei risultati. Individuazione autonoma di indicatori adeguati alle specificità aziendali e alle responsabilità sociali assunte dall'azienda;*
- *creazione di un sistema informativo per la raccolta dei dati necessari alla elaborazione degli indicatori e individuazione delle fonti aziendali;*
- *redazione del “Bilancio Sociale” come relazione sintetica dell'attività di rendicontazione di performance economiche, etiche, ambientali e sociali;*
- *definizione del piano di comunicazione.*

La struttura del documento che Boxmarche adotta è quella consigliata dal GBS (Gruppo di studio per il Bilancio Sociale) che bene si adatta alla realtà delle PMI e si compone di tre sezioni fondamentali:

²¹ Nel documento è scritto che il processo di rendicontazione fa riferimento alla metodologia *Q-Res* per la qualità etico-sociale d'impresa realizzato dal *Centre for Ethics, Law & Economics*; gli indicatori di base utilizzati sono quelli proposti dal *Progetto CSR-SC* del Ministero del Welfare italiano (2002).

- *identità aziendale*, in cui l'azienda presenta le proprie caratteristiche oggettive ed esplicita i valori e i principi alla base del proprio agire;
- *creazione e distribuzione del Valore Aggiunto*, in cui i dati del sistema economico-contabile vengono rielaborati per valutare la ricchezza prodotta nell'esercizio e la distribuzione di tale ricchezza tra gli stakeholder. In questa sezione si è ritenuto opportuno l'inserimento di ulteriori indicatori economici, patrimoniali e finanziari.
- *relazione sociale*, finalizzata alla presentazione dei risultati aziendali in relazione agli impegni assunti, ai programmi realizzati e agli effetti prodotti sugli stakeholder. Tale sezione permette un'interpretazione allargata della performance aziendale in quanto, partendo dai dati economici, si è creato un sistema di rendicontazione sugli aspetti etico-sociali delle operazioni aziendali. La descrizione degli effetti non economici è di tipo sia quantitativo che qualitativo.

Il documento inoltre contiene come allegati:

- Il Parere dei Consulenti Esterni fornito: *“sulle peculiarità aziendali Boxmarche che costituiscono il fondamento motivazionale della scelta di redigere volontariamente il Bilancio Sociale; e sul documento bilancio sociale Boxmarche per l'esercizio 2003, al fine di valutarne la rispondenza alle premesse metodologiche enunciate nella sezione introduttiva e la coerenza con quanto risultante dalla contabilità aziendale e dai sistemi di rilevazione interna extra contabili per il controllo e la direzione aziendale.*

- Un Glossario sulla Responsabilità Sociale, utile per aiutare una migliore comprensione interna ed esterna delle tematiche trattate.

- I riferimenti internet sui principali standard per la responsabilità sociale di impresa.

Al Bilancio Sociale è allegato un *questionario di valutazione* attraverso il quale l'azienda chiede ai suoi stakeholder di esprimere suggerimenti e valutazioni per migliorare le future edizioni. Viene chiesto un giudizio sulla chiarezza espositiva, sulla completezza delle informazioni, sulla capacità del documento di migliorare la conoscenza dell'azienda e sulla coerenza tra informazioni contenute e operato aziendale.

Il questionario di valutazione è una delle forme di dialogo che viene attivata, attraverso il bilancio sociale, tra l'azienda e i suoi stakeholder e ha come scopo primario quello di cercare di comprenderne meglio le esigenze informative per migliorare la capacità di accountability dell'impresa.

Diamo ora una breve descrizione delle tre sezioni del documento, Identità, Creazione e distribuzione del Valore Aggiunto e Relazione Sociale, per cercare di comprendere il significato dei contenuti in relazione all'essere azienda socialmente responsabile.

1. Identità

Come si caratterizza l'Identità di un'impresa socialmente responsabile?

In primo luogo deve mostrare coerenza tra visione e valori che ne orientano le scelte, missione, strategie e politiche. La visione o missione deve coniugare valenze di tipo economico con istanze di tipo sociale e ambientale (declinate anche attraverso una carta dei Valori); la governance deve essere chiara e trasparente per quanto riguarda le responsabilità decisionali e il controllo della gestione; la struttura organizzativa disegnata in funzione della realizzazione della missione.

Nell'Identità di Boxmarche si legge quale **vision**:

“Consolidare la leadership nel centro Italia nei settori casalinghi ed alimentari, nella realizzazione di piccoli e grandi lotti di produzione, offrendo al cliente efficienza ed efficacia nella progettazione, flessibilità produttiva, risorse umane qualificate e tecnologia d'avanguardia. La volontà Boxmarche è quella di operare in un sistema etico applicando la logica dei valori in tutta l'attività, a partire dallo stesso profitto che da anni viene reinvestito in azienda per favorirne la crescita”.

I valori si sintetizzano in nove principi fondamentali

1. *Il cliente prima di tutto*: dare forza alla collaborazione con i clienti offrendo prodotti e servizi con alto valore, attraverso l'innovazione e l'eccellenza.

2. *Partnership*: sviluppare collaborazione tecnica e produttiva con i principali clienti e fornitori di prodotti e servizi in un'ottica di innovazione tecnologica e dei materiali, e di rispetto dei diritti umani nel mondo del lavoro.

3. *Centralità dell'impresa*: superare gli interessi individuali per il successo e la continuità dell'impresa, la sola in grado di assicurare un futuro sereno ai dipendenti.

4. *Organizzazione*: ricercare l'eccellenza nell'organizzazione del lavoro, dare enfasi alla flessibilità e alla professionalità dell'organico.

5. *Rispetto dell'individuo*: enfatizzare la dignità dei dipendenti, incoraggiare la crescita individuale mediante la formazione continua, credere nelle capacità degli altri e rispettare il loro lavoro, gestire la conflittualità, prevedere un ambiente di lavoro sicuro e salubre, e processi produttivi in assoluto rispetto della sicurezza, secondo la legislazione e le norme vigenti. Boxmarche non ammette lavoro infantile; evita qualsiasi forma di discriminazione, garantendo pari opportunità; non utilizza procedure disciplinari, quali punizioni corporali, coercizione mentale o fisica, abusi verbali; garantisce un'equa retribuzione dei propri dipendenti ed un orario di lavoro adeguato, garantendo la libertà di associazione e contrattazione collettiva.

6. *Ambiente e territorio*: diventare un punto di riferimento per tutte le aziende del territorio nel rispetto dell'ambiente, impegnandosi: Nello sviluppo sostenibile; Nella conformità alle leggi vigenti applicabili e, possibilmente, nel superamento degli standard minimi; Nell'orientare i clienti ad una sensibilità ambientale; Nel coinvolgere i dipendenti ad attenzioni verso l'ambiente; Nella ricerca, con i fornitori, di nuove opportunità nel rispetto dell'ambiente; Nell'instaurare con la comunità locale e la pubblica amministrazione un rapporto di fiducia e trasparenza sulle attività dell'azienda.

7. *Qualità*: eseguire con eccellenza; scegliere tra infinite possibilità la chiave del processo; superare le aspettative del cliente.

8. *Valore del capitale*: ottimizzare e migliorare i risultati economico-finanziari per poter continuare ad investire in risorse tecnologiche ed umane. Considerando queste ultime un valore primario per l'azienda.

9. *Miglioramento continuo*: diffondere e praticare la cultura del miglioramento continuo a tutti i livelli dell'organizzazione e in tutti gli ambiti (produttivo, gestione delle risorse umane, condizioni lavorative).

La *Missione*: "Può definirsi come "la vocazione a scalare la montagna": dare uno scopo alla propria esistenza. Boxmarche, osservando i principi e valori ai quali crede, vuole essere un'azienda eccellente che soddisfi Clienti, Fornitori, Dipendenti, Partner Finanziari, Stato, Soci, Comunità e Ambiente, con:

- Clienti entusiasti;
- Risorse Umane etiche, soddisfatte ed orgogliose di lavorare alla Boxmarche;
- Margini Aziendali sempre crescenti.

Per ottenere ciò la Direzione Aziendale ed i responsabili di funzione, ciascuno nel rispettivo ruolo, intendono agire su più fronti:

- comunicazione delle iniziative intraprese e dei risultati ottenuti (incluso il Riesame del Sistema) a tutte le parti interessate (Fornitori, Clienti, Collaboratori, Soci, Comunità esterna) tramite il sito web, le pubblicazioni su Next o su riviste di associazioni di settore;

- sensibilizzazione continua dei fornitori verso istanze di responsabilità sociale;

- formazione/informazione continua del personale;

- esempio giornaliero.

Le *strategie* Boxmarche:

- Differenziazione dell'offerta di prodotti e servizi nel mercato del packaging industriale.

- Qualificazione dei processi di ricerca e sviluppo, di progettazione e tecnologici finalizzati alla innovazione continua.

- Sviluppo di una rete di alleanze e partnership con fornitori e clienti.

- Miglioramento della qualità della vita dei collaboratori, della comunità e del territorio.

Le *politiche* Boxmarche:

- Centralità del cliente: attraverso gli strumenti di marketing, comunicazione, immagine ed una rete commerciale attenta ai bisogni. Boxmarche intende trasferire valore aggiunto ai clienti offrendo costantemente idee innovative e creative e nuovi packaging per valorizzare i prodotti.

- Formazione mirata alle conoscenze ed allo sviluppo delle competenze; la conoscenza ricopre un ruolo centrale. Boxmarche intende distinguersi sul mercato attraverso la competenza e la responsabilità del personale, incorporate nella rapidità di offerta di prodotti e servizi.

- Catena del Valore allargata, si esplicita nella collaborazione con fornitori, nel codesign ed attraverso l'instaurazione di rapporti con Istituzioni e scuole specializzate finalizzati alla ricerca applicata.

- Eticità dell'impresa, tradotta nell'orientamento allo sviluppo sostenibile, alla consapevolezza ambientale e sociale.

L'azienda inoltre vanta un sistema di gestione integrato di Salute, Sicurezza e Ambiente punto di arrivo di un percorso verso la qualità.

La struttura organizzativa è snella con pochi livelli gerarchici e funzionali con competenze estese.

2. Creazione e distribuzione del Valore Aggiunto

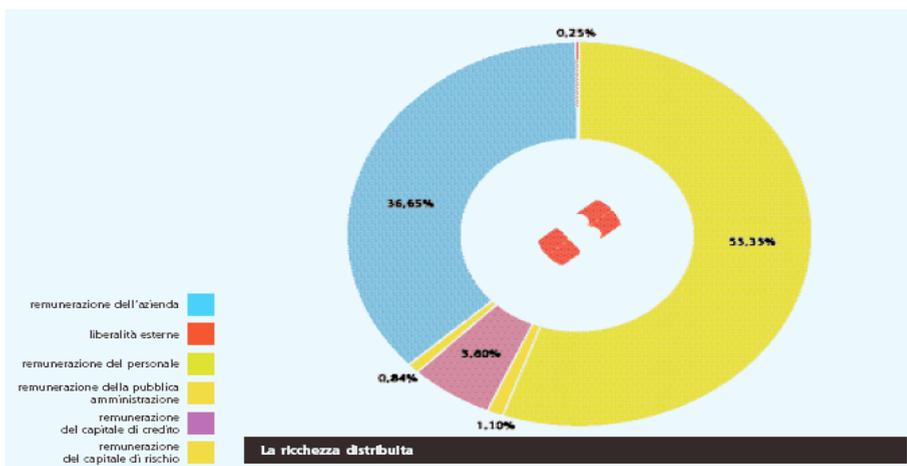
Il calcolo del Valore Aggiunto (rappresentabile come differenza tra ricavi lordi e consumi effettuati nella produzione) è basato sulla riclassificazione del Conto Economico del Bilancio d'Esercizio. Si tratta di una diversa esposizione dei dati contabili che risulta finalizzata ad evidenziare i rapporti con le parti sociali. Il calcolo del Valore Aggiunto permette infatti una rappresentazione della capacità dell'azienda di creare ricchezza e di distribuirla tra i diversi stakeholder che a vario titolo interagiscono con essa.

Boxmarche riporta nel Bilancio Sociale le seguenti tabelle di produzione e distribuzione del Valore Aggiunto.

La ricchezza creata						
	2003	%	2002	%	var.	%
A) Valore della produzione						
1. Ricavi delle vendite e delle prestazioni	9.698.404	99,7	9.614.243	99,0	84.160	0,9
- rettifiche di ricavo	- 74.794	-0,8	- 53.851	-0,6	- 20.943	38,9
2. Variazioni rimanenze prodotti in corso lav., semil., finiti, merci	- 4.595	0,0	60.845	0,6	- 65.440	-107,6
3. Variazione dei lavori in corso su ordinazione	-	-	-	-	-	-
4. altri ricavi e proventi	105.471	1,1	92.724	1,0	12.747	13,7
Ricavi della produzione tipica	9.724.485	100,0	9.713.960	100,0	10.525	0,1
5. Ricavi per produzioni atipiche (in economia)	-	-	-	-	-	-
B) Costi intermedi della produzione	6.171.708	63,5	6.334.369	65,2	- 162.930	- 2,6
6. Consumi di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	4.114.378	42,3	4.202.780	43,3	- 88.402	- 2,1
7. Costi per servizi	1.675.164	17,2	1.700.386	17,5	- 25.222	- 1,5
8. Costi per godimento di beni di terzi	332.312	3,4	337.867	3,5	- 5.555	- 1,6
9. Accantonamenti per rischi	20.585	0,2	21.727	0,2	- 1.143	- 5,3
10. Altri accantonamenti	-	-	-	-	-	-
11. Oneri diversi di gestione	29.270	0,3	71.878	0,7	- 42.608	- 59,3
VALORE AGGIUNTO CARATTERISTICO LORDO	3.552.777	36,5	3.379.322	34,8	173.455	5,1
C) Componenti accessori e straordinari	2.374	0,0	19.541	0,2	- 17.166	- 87,8
12. +/- Saldo gestione accessoria	1.488	0,0	374	0,0	1.114	297,6
Ricavi accessori	1.488	0,0	374	0,0	1.114	297,6
- Costi accessori	-	-	-	-	-	-
13. +/- Saldo componenti straordinari	886	0,0	19.166	0,2	- 18.280	- 95,4
Ricavi straordinari	10.766	0,1	62.730	0,6	- 51.954	- 82,8
- Costi straordinari	- 9.890	-0,1	- 43.564	-0,4	33.674	- 77,3
VALORE AGGIUNTO GLOBALE LORDO	3.555.152	36,6	3.398.863	35,0	156.289	4,6
Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	- 1.220.465	- 12,6	- 1.055.588	- 10,9	- 164.878	15,6
Ammortamento delle immobilizzazioni materiali	- 51.467	- 0,5	- 46.683	- 0,5	- 4.784	10,2
VALORE AGGIUNTO GLOBALE NETTO	2.283.219	23,5	2.296.592	23,6	- 13.373	- 0,6

La ricchezza distribuita						
	2003	%	2002	%	var.	%
A) Remunerazione del personale	1.967.895	55,4	1.863.48	54,8	104.415	5,6
Personale non dipendente	403.600	11,4	374.756	11,0	28.844	7,7
Personale dipendente						
a) remunerazioni dirette	1.209.102	34,0	1.160.452	34,1	48.649	4,2
b) remunerazioni indirette	355.194	10,0	328.272	9,7	26.922	8,2
c) quote di riparto del reddito	-	-	-	-	-	-
B) Remunerazione della Pubblica Amministrazione	39.174	1,1	19.506	0,6	19.668	100,8
Imposte dirette	97.417	2,7	99.741	2,9	- 2.324	- 2,3
Imposte indirette	4.939	0,1	2.224	0,1	2.715	122,1
- sovvenzioni e contributi in c/esercizio	- 63.182	- 1,8	- 82.460	- 2,4	19.278	- 23,4
C) Remunerazione del capitale di credito	206.244	5,8	232.564	6,8	- 26.320	- 11,3
Oneri per capitali a breve termine	54.836	1,5	64.003	1,9	- 9.167	- 14,3
Oneri per capitali a lungo termine	151.408	4,3	168.561	5,0	- 17.154	- 10,2
D) Remunerazione del capitale di rischio	30.000	0,8	30.000	0,9	0,0	0,0
Dividendi (utili distribuiti alla proprietà)	30.000	0,8	30.000	0,9	-	-
E) Remunerazione dell'azienda	1.303.002	36,7	1.246.812	36,7	56.190	4,5
+/- Variazioni riserve	31.069	0,9	144.541	4,3	- 113.472	- 78,5
Ammortamento delle immobilizzazioni materiali	1.220.465	34,3	1.055.588	31,1	164.878	15,6
Ammortamento delle immobilizzazioni immateriali	51.467	1,4	46.683	1,4	4.784	10,2
F) Liberalità esterne	8.837	0,2	6.500	0,2	2.337	35,9
VALORE AGGIUNTO GLOBALE LORDO	3.555.152	100,0	3.398.863	100,0	156.289	4,6

Boxmarche ha deciso di adottare la scomposizione del Valore Aggiunto Globale Lordo per evidenziare nella “Remunerazione dell'azienda” oltre alla variazione delle riserve, gli ammortamenti materiali e immateriali.



Si riportano le considerazioni sulla distribuzione del Valore Aggiunto Globale Lordo

Il valore aggiunto globale lordo (V.A.G.L.) è stato così distribuito nell'anno 2003:

▪ *55,4% alle risorse umane*; in particolare l'11,4% è stato distribuito a collaboratori non dipendenti come consulenti, agenti rappresentanti, lavoratori interinali, co.co.co., amministratori e sindaci. Il 44,0% è stato invece distribuito come retribuzioni al personale dipendente, distinte in remunerazioni dirette (34,0%), comprensive di compensi in denaro, quote di TFR e provvidenze aziendali, e remunerazioni indirette composte dai contributi previdenziali a carico dell'azienda i quali si trasformeranno in benefici indiretti per i dipendenti tramite il servizio sociale. Nell'anno 2003 la ricchezza distribuita alle risorse umane è aumentata in valore assoluto di 104.415 € (+5,6%) rispetto all'anno precedente

▪ *1,1% alla pubblica amministrazione*. La ridotta incidenza è riconducibile all'effetto compensatorio di imposte e contributi percepiti in base alle seguenti normative: L. 140/97, L. 266/97 e L. 598/94 (il dettaglio dei progetti sovvenzionati è riportato nella relazione sociale - parte pubblica amministrazione).

▪ *5,8% ai partner finanziari*, sotto forma di interessi su finanziamenti di capitale a breve (1,5%) e a lungo termine (4,3%). Nella voce finanziamenti a lungo termine sono compresi gli interessi su prestito obbligazionario (estinto nell'esercizio 2003) e la quota di oneri finanziari relativa ai leasing industriali.

▪ Nell'anno 2003 sono stati distribuiti dividendi agli *azionisti* per € 30.000, pari allo **0,8%** del valore aggiunto globale lordo.

▪ La *remunerazione dell'azienda* è rappresentata, oltre che dagli utili reinvestiti, dalle quote di accantonamenti ed ammortamenti (costi non monetari). Agli ammortamenti è stata equiparata la quota capitale dei canoni di leasing finanziario, privilegiando la rappresentazione della natura sostanziale dei contratti di leasing stipulati per finanziare l'acquisizione di beni strumentali (metodo finanziario) piuttosto che quella formale (metodo patrimoniale), in accordo con quanto raccomandato dal principio IAS n. 17. Sulla base di queste considerazioni, la remunerazione dell'azienda è pari al 36,7% del valore aggiunto globale lordo. Nel dettaglio, il 34,3% è rappresentato da ammortamenti di beni materiali (comprensivi della quota capitale dei canoni di leasing), l'1,4% da ammortamenti di beni immateriali e il restante 0,9% (pari a € 31.069 ed indicato nel prospetto come variazione positiva riserve) è dato dall'incremento di riserve collegato all'utile

dell'esercizio 2003 al netto di quanto distribuito agli azionisti sotto forma di dividendo.

▪ Lo 0,2% del V.A.G.L. 2003 è stato destinato ad *attività filantropiche e di solidarietà*. In particolare, quanto rilevato nella voce liberalità esterne rappresenta il sostegno finanziario della Boxmarche al progetto AMREF (illustrato con maggiore dettaglio nella relazione sociale - sezione comunità e territorio.)

Per completare le informazioni di tipo economico, Boxmarche ha inserito in questa sezione del Bilancio Sociale i principali indicatori di performance economica (di redditività, di equilibrio finanziario e altri) nonché lo Stato Patrimoniale e il Conto Economico, prassi che è ormai diffusa in queste tipologie di rendicontazione.

3. Relazione Sociale

E' la sezione del bilancio sociale che contiene la descrizione qualitativa e quantitativa dei risultati che l'azienda ha ottenuto in relazione all'attività svolta e dei principali effetti prodotti nei confronti delle differenti categorie di stakeholder. Attraverso la Relazione Sociale l'azienda evidenzia la coerenza tra scelte fatte, strategie e valori dichiarati nell'Identità.

La Relazione Sociale di Boxmarche analizza con completezza e dovizia di particolari i rapporti con tutti gli stakeholder dell'azienda. Le diverse sezioni della Relazione ad essi dedicate, si aprono con la definizione degli impegni di comportamento che Boxmarche si assume nei loro confronti e le descrizioni delle attività svolte a favore di essi dimostrano coerenza con quanto dichiarato nell'Identità (Valori, Missione, Strategie e Politiche).

Boxmarche è riuscita attraverso la rendicontazione a far emergere il valore sociale (non monetario) delle relazioni che intrattiene con i propri stakeholder dando la possibilità a quest'ultimi di poter dare una valutazione complessiva del comportamento dell'azienda.

Si riportano di seguito gli indicatori quali-quantitativi di performance sociale e ambientale utilizzati da Boxmarche suddivisi per stakeholder:

Risorse Umane

Composizione del personale

- Composizione del personale per categorie
- Composizione del personale per fasce di età
- Anzianità lavorativa aziendale
- Provenienza territoriale
- Tipologia contrattuale
- Titolo di studio
- Stato civile
- Composizione del nucleo familiare
- Situazione reddituale nuclei familiari
- Occupazione figli di dipendenti

Turnover

- Politiche occupazionali
- Lavoratori dipendenti e non dipendenti
- Costi sostenuti per il personale esterno
- Costi sostenuti per il lavoro interinale
- Cause di cessazione del rapporto di lavoro

Selezione

- curricula pervenuti
- colloqui effettuati

Pari opportunità

- Categorie dipendenti per sesso
- Relazione tra salario maschile e femminile (per categoria e anzianità)
- Politiche verso le persone con disabilità e le minoranze in genere

Formazione

- Progetti di formazione
- Costi di formazione del personale
- Ore di formazione per sesso e tipologia del corso
- Numero partecipanti ai corsi di formazione
- Valutazione dei corsi di formazione
- Numero medio delle ore di formazione per sesso e tipo di corso
- Numero medio delle ore di formazione per ciascun partecipante
- Ore medie di formazione per ciascun partecipante a corsi di formazione per categoria contrattuale
- N° di stagisti

Orari di lavoro

- Orari di lavoro per categoria
- Ore lavorate
- Incidenza della flessibilità di orario
- Ore di assenza

Modalità retributive

- Retribuzioni medie lorde
- Composizione della retribuzione media lorda
- N° avanzamento di livello per categoria
- Fringe benefit: totale in busta paga
- Fringe benefit: totale persone che ne hanno usufruito

Relazioni industriali

- Dipendenti iscritti al sindacato

Sicurezza e salute

- Numero eventi ed ore di assenza per infortuni sul lavoro e in itinere

Soddisfazione del personale

- Ricerche sulla soddisfazione del personale

Tutela dei diritti dei lavoratori

- N° provvedimenti disciplinari e contenziosi

Azionisti e comunità finanziaria

- Composizione del capitale sociale
- Remunerazione degli azionisti
- Presenza di soci di minoranza nel CdA
- Frequenza riunioni del CdA
- Attività di comunicazione e rendicontazione ai soci

Clienti

Caratteristiche della clientela

- Fatturato
- Numero clienti
- Ripartizione dei clienti per categoria
- Numero clienti per area geografica
- Fatturato per area geografica
- Vendite per settore appartenenza dei clienti
- Fatturato per settori

Sviluppo del mercato

- Nuovi clienti
- Nuovi prodotti/servizi

Customer satisfaction e customer loyalty

- Iniziative di customer satisfaction (ricerche, iniziative di misura e utilizzo, call center e gestione dei reclami)

- Iniziative di customer loyalty (fedeltà del cliente)
- Durata del rapporto con i clienti

Informazioni ed etichettature di prodotto/servizio

Prodotti/servizi a connotazione etico/ambientale

Fornitori

Caratteristiche dei fornitori

- Numero di fornitori per categoria
- Fatturato medio per categoria di forniture
- Forniture per categoria
- Volume di acquisti per area geografica e tipologia di fornitore
- Ripartizione acquisti per categoria
- Distribuzione geografica degli acquisti
- Numero dei fornitori certificati per categorie

Condizioni negoziali

Contenzioso fornitori

Partner finanziari

Rapporti con le banche

- Oneri finanziari in valore assoluto e in % sul fatturato
- Affidamenti accordati ed utilizzati per tipologia
- Affidamenti per tipologia e Istituto
- Affidamenti per Istituto di credito
- Contenziosi con Istituti di credito

Rapporti con le Compagnie Assicurative

- Tipologia polizza per Compagnia

Rapporti con Società di Servizi Finanziari

- Ripartizione valore contratti di leasing
- Valore canoni di leasing (per quota capitale e quota oneri finanziari)

Stato, enti locali e pubblica amministrazione

- Valore delle Imposte per tipologia
- Contributi ricevuti
- Contenzioso con l'Amministrazione Finanziaria

Comunità e territorio

- Politiche riguardanti la comunità e il territorio
- Corporate giving e solidarietà sociale
- Apporti diretti nei diversi ambiti di intervento
- Relazioni con i mezzi di comunicazione

Ambiente

- Politica ambientale
- Strategia ambientale e certificazioni
- Consumi di energia, materiali ed emissioni
 - o Quantità di consumi di energia, metano, acqua da acquedotto e da pozzo
 - o Indicatori di efficienza energetica
 - o Quantità di materie prime utilizzate
 - o Tipologia di cartoncini utilizzati
 - o Emissioni in atmosfera
 - o Rifiuti prodotti per tipologia, di cui smaltiti e recuperati
 - o Quantitativi totali di rifiuti da imballaggio
- Contenzioso ambientale

La Relazione Sociale si chiude, come nelle migliori prassi, con una *Proposta di miglioramento* che qui riportiamo:

La redazione del bilancio sociale rappresenta una sintesi del processo di rendicontazione etico-economica ma anche un'opportunità per riflettere sui vari aspetti aziendali ed innescare future dinamiche di miglioramento.

Per il 2004, dunque, la “mania di fare meglio” impegnerà Boxmarche in:

- Procedura per il monitoraggio della situazione economica e finanziaria, esposizione complessiva e condizioni di pagamento dei principali clienti (top 22 che rappresentano il 75% delle vendite); assegnazione di un rating interno per prevenire eventuali insolvenze e ridurre il rischio di impresa;
- impegno al controllo delle situazioni a rischio etico rilevate durante il processo di rendicontazione sociale;
- ampliamento del periodo di rilevazione (almeno triennale) dei dati per le prossime edizioni del bilancio sociale;
- redazione del rapporto ambientale anche in conformità alle norme sulla certificazione ambientale sociale;
- analisi delle aspettative degli stakeholder sulla base dei dati raccolti dai questionari di valutazione sul bilancio sociale;
- formalizzazione del piano di diffusione del bilancio sociale.

Gli impegni presi possono riguardare attività nei confronti di singoli stakeholder, miglioramenti delle performance e l'affinamento dell'attività di rendicontazione stessa.

Gli ultimi due obiettivi di miglioramento di Boxemarche rappresentano impegni tipici delle aziende che affrontano questo tipo di rendicontazione in quanto caratteristici della responsabilità sociale.

Il primo riguarda l'*analisi delle aspettative degli stakeholder* (che nella fase iniziale della rendicontazione il più delle volte avviene semplicemente attraverso l'analisi delle schede di valutazione del documento). Non sempre le aziende, pur nel loro percorso di accountability, sono propense ad aprire un dialogo diretto (attraverso focus group o panel) con i propri stakeholder. Penso tuttavia che, soprattutto per le PMI, il dialogo con gli stakeholder sia occasione importante per accrescere il patrimonio di informazioni dell'azienda e renderla maggiormente capace di definire ed orientare meglio le proprie strategie.

Il secondo riguarda *la comunicazione del bilancio sociale*, nei confronti della quale è necessario trovare forme efficaci definendo possibilmente un piano di comunicazione.

Il percorso di rendicontazione sociale di Boxmarche

Il miglioramento della qualità delle relazioni con gli stakeholder nasce dal funzionamento del meccanismo reputazionale fatto di impegni presi e rendicontazione delle attività svolte per il loro perseguimento. Il bilancio sociale quale strumento di comunicazione svolge quindi un ruolo fondamentale per informare gli stakeholder ed accrescere la credibilità e la reputazione dell'azienda; per tale motivo deve essere redatto periodicamente (di norma, ma non necessariamente, ogni esercizio).

Il caso Boxmarche può essere definito di "eccellenza" dal punto di vista della rendicontazione. Nel 2005 viene pubblicata la seconda edizione del Bilancio Sociale arricchita di nuovi indicatori e nell'anno successivo viene pubblicato un Global Report, un documento globale che affianca ai contenuti tipici del bilancio di esercizio quelli della rendicontazione sociale e ambientale nonché una disamina del Capitale Intangibile.

Nella premessa al Global Report si legge:

Il documento che sottoponiamo all'attenzione del lettore è un report sul processo di rendicontazione economica, sociale ed ambientale che Boxmarche ha adottato da alcuni anni. La pubblicazione di un documento ampio come il "global report" nasce dalla volontà del management di rendere trasparente l'agire aziendale, analizzandone non solo gli aspetti economici ma anche le conseguenze sociali ed ambientali. Tutto ciò rientra in una filosofia aziendale orientata alla sostenibilità, e nel sistema di gestione adottato di tipo integrato "qualità-sicurezza-ambiente-responsabilità sociale".

Boxmarche è tra le prime imprese a redigere un documento informativo integrato che incorpora nella relazione sulla gestione, obbligatoria per legge e sottoposta all'approvazione dell'assemblea dei soci, un'informativa volontaria sugli aspetti sociali, ambientali e sull'analisi del capitale intellettuale.

Il Global Report si propone come strumento di arricchimento e consolidamento del percorso di stakeholder relationship che l'azienda ha attivato.

Il documento è strutturato in tre macrosezioni:

- *Presentazione e principali risultati raggiunti (highlights).*

- *Bilancio dell'esercizio 2005, costituito da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa, come previsto dagli artt. 2423 e ss. del c.c.*

- *Relazione sulla gestione redatta in base alle disposizioni dell'art. 2428 del c.c. integrata con le sezioni di Sostenibilità e di Analisi del Capitale Intellettuale.*

Il documento così composto, integrato con la relazione dell'organo di controllo, è stato sottoposto all'approvazione dell'assemblea dei soci del 28 aprile 2006.

Conclusioni

Boxmarche S.p.A. è l'esempio di come una PMI può accostarsi alla rendicontazione sociale. E' un caso interessante da analizzare e sicuramente di "eccellenza" sia per la ricchezza e completezza degli indicatori di performance utilizzati (per i quali rimandiamo ad una più completa lettura alla dei bilanci che si trovano pubblicati nel sito www.boxmarche.it) sia per il percorso di rendicontazione che ha portato l'azienda ad anticipare tendenze europee di pubblicazione di report integrati, nei quali si uniscono le informazioni del bilancio civilistico con quelle relative alle rendicontazione sociali e ambientali.

RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI PER APPROFONDIMENTI

- Commissione delle Comunità Europee, *Comunicazione: 'CSR: a business contribution to Sustainable Development'* COM 2002/347, Bruxelles, 2002;
- Unioncamere, *I modelli di Responsabilità Sociale nelle Imprese Italiane, Executive Summary*, con ISVI, Roma, 2003;
- Lorenzo Sacconi (a cura di), *Guida critica alla Responsabilità sociale ed al governo d'impresa*, Bancaria Editrice, Roma 2005;
- AA.VV., *La responsabilità sociale nelle piccole imprese*, Formaper, CCIAA Milano, 2004;
- AA.VV., *REBUS Relationship between Business & Society*, ISTUD, 2004;
- Stefania Bertolini, Mario Molteni e Matteo Pedrini (a cura di), *La responsabilità sociale nelle aziende familiari italiane*, ISVI e AIdAf, Milano, 2006;
- European Commission, *Enterprise and Industry: Multistakeholder Forum on CSR: Report of the round table on 'Fostering CSR among SMES'* Brussels, 2004
- Lorenzo Sacconi, *La CSR come Corporate Governance Allargata*, paper, EconomEtica, Università Milano Bicocca, 2005;
- Università Bocconi, *Atti del Convegno: Dalla CSR al Social Commitment*, Milano, 13.12.2002;
- Gianfranco Rusconi, Michele Dorigatti: *La responsabilità sociale di impresa*, Franco Angeli, Milano, 2004;
- Mario Molteni, *Responsabilità sociale e performance d'impresa*, Ed. V&P Università
- Il Sole 24 Ore (E.Si.), *Piccole Imprese, grande fiducia*, 27 Novembre 2006.

ANNOTAZIONI

finito di stampare
nel mese di ottobre 2007

3LB Printing&Design
Osnago (LC)

Numeri pubblicati

- nr. 1/2007 L'amministrazione nelle S.r.l. • *Simone Allodi*
- nr. 2/2007 Lo Statuto dei diritti del contribuente • *Alessandro Turchi*
- nr. 3/2007 Finanziamento dei Soci • *Giorgio Zanetti*
- nr. 4/2007 Le norme del codice di procedura civile applicabili al Processo Tributario • *Paolo Brecciaroli*
- nr. 5/2007 Bilancio e misurazione della performance delle organizzazioni non profit: principi e strumenti • *Marco Grumo*
- nr. 6/2007 La normativa Antiriciclaggio. Profili normativi, obblighi ed adempimenti a carico dei dottori commercialisti • *Gian Gaetano Bellavia*
- nr. 7/2007 Limiti dell'informativa societaria e controllo dei bilanci infrannuali • *Roberta Provasi, Daniele Bernardi, Claudio Sottoriva*
- nr. 8/2007 La previdenza nella professione di Dottore Commercialista • *Ernersto Franco Carella*
- nr. 9/2007 L'introduzione dei principi contabili internazionali e il coordinamento con le norme fiscali • *Mario D'ifino*
- nr. 10/2007 La governance delle società a partecipazione pubblica e il processo di esternalizzazione dei servizi pubblici locali • *Ciro D'Aries*
- nr. 11/2007 Il Consolidato fiscale nazionale (artt. 117-129 TUIR e DM 9 giugno 2004) • *Ambrogio Piccolli*

nr. 12.

Sempre più le imprese pongono attenzione alla responsabilità sociale nella conduzione delle loro attività aziendali. Da alcuni anni, questa attenzione è espressa attraverso la pubblicazione di bilanci sociali, soprattutto da parte delle grandi aziende. Ma la tematica della responsabilità sociale, comunque, è anche all'attenzione di piccoli e medi imprenditori per i quali si pone, con sempre maggiore frequenza, la necessità di pubblicare bilanci sociali. In tale ambito il Dottore Commercialista può svolgere un ruolo professionale importante e anche molto interessante sul piano pratico. Di qui l'origine della presente pubblicazione che affronta in modo scientifico ma anche pratico l'argomento dei bilanci sociali delle piccole e medie imprese.

Adriano Propersi è Dottore Commercialista dal 1972, è stato Membro del Consiglio dell'Ordine nel triennio 2003-2005 ed è attualmente Presidente della Commissione dell'Ordine sulla Responsabilità Sociale di Impresa.

E' Docente di Economia Aziendale al Politecnico a Milano e delle Aziende Pubbliche e non profit all'Università Cattolica di Milano. Dal 2007 è membro dell'Agenzia Nazionale per le ONLUS con sede in Milano.