



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

SAF • SCUOLA DI ALTA FORMAZIONE LUIGI MARTINO

Il modello GBS 2013

lo standard italiano per la redazione del Bilancio Sociale

nr. **50.** Commissione
Bilancio Integrato

a cura di
Claudio Badalotti, Dario Velo,
Gabriele Badalotti

i quaderni



S.A.F. LUIGI MARTINO

Fondazione dei Dottori Commercialisti di Milano



Il modello GBS 2013

lo standard italiano per la redazione del Bilancio Sociale

nr. **50.** Commissione
Bilancio Integrato

a cura di
Claudio Badalotti, Dario Velo,
Gabriele Badalotti

I Quaderni della Scuola di Alta Formazione

Comitato Istituzionale:

Vincenzo Delle Femmine, Marcello Fontanesi, Giuseppe Grechi, Nicola Mastropasqua, Lorenzo Ornaghi, Angelo Provasoli, Gianfelice Rocca, Andrea Sironi, Alessandro Solidoro, Eduardo Ursilli.

Comitato Scientifico:

Giuseppe Bernoni, Luigi Carbone, Donato Centrone, Franco Dalla Sega, Sergio Galimberti, Michele Garrubba, Felice Martinelli, Guido Marzorati, Lorenzo Pozza, Patrizia Riva, Massimo Saita, Paola Saracino, Alessandro Solidoro.

Comitato Editoriale:

Claudio Badalotti, Aldo Camagni, Corrado Colombo, Ciro D'Aries, Francesca Fieconi, Carlo Garbarino, Francesco Novelli, Patrizia Riva, Alessandro Solidoro, Gian Battista Stoppani, Alessandra Tami, Dario Velo, Cesare Zafarana.

Commissione Bilancio Integrato:

Delegato del Consiglio: Francesco Randazzo.

Presidente della Commissione: Eros Ambrogio Tavernar.

Componenti: Elena Baroni, Loredana Caprioli, Giuseppe Chiacchio, Raffaella Dall'Anese, Andrea Federico Galimberti, Lorenza Guglielmi, Nicola Mavellia, Antonio Navassa, Adriano Propersi, Cristiana Maria Schena, Paola Spoldi, Alessandra Tami.

Direttore Responsabile:

Patrizia Riva

Segreteria:

Elena Cattaneo
corso Europa, 11 • 20122 Milano
tel: 02 77731121 • fax: 02 77731173

INDICE

Introduzione	5
1.1. Il Bilancio Sociale: un processo in evoluzione continua.....	5
1.2. Etica ed economia.....	8
1.3. Profitto e sostenibilità	10
1.4. Il Bilancio Sociale come cosmesi.....	11
1.5. L'Economia Sociale di Mercato e la concezione istituzionale dell'impresa	12
1.6. Dalla autoregolamentazione alla regolamentazione	13
2. Il Bilancio Sociale GBS 2013.....	15
2.1. Il modello GBS 2013 nella prospettiva europea.....	15
2.2. Il Bilancio Sociale: la lettura dello Standard GBS 2013.....	20
2.3. Lo Standard di base: principi di redazione, struttura e contenuti del Bilancio Sociale	22

1.1. Il Bilancio Sociale: un processo in evoluzione continua

Per qualsiasi evento è sempre arbitrario fissare una data di inizio. Ciò vale anche per il Bilancio Sociale, tanto più ove si consideri che non esiste un consenso universale su cosa debba intendersi con precisione per Bilancio Sociale.

Può essere utile, per i fini qui perseguiti, individuare come inizio della problematica del Bilancio Sociale la transizione epocale dalla prima alla seconda rivoluzione industriale.

È in questa fase storica che il bilancio diventa di interesse generale, non più solo strumento di gestione per l'imprenditore-capitalista.

La prima rivoluzione industriale, iniziata in Inghilterra nel XVIII secolo era caratterizzata da un preciso ordine economico, sociale e istituzionale.

Il mercato ha assunto con la prima rivoluzione industriale il valore di luogo di libertà, di affermazione della borghesia come nuova classe dirigente rispetto alla nobiltà terriera.

Al centro del mercato si collocava l'impresa che a propria volta si fondava su una figura dominante, l'imprenditore capitalista.

In questo contesto la massimizzazione del profitto costituiva la missione sociale dell'impresa: il profitto consentiva gli investimenti, lo sviluppo, l'innovazione, l'affermazione della libertà.

Il bilancio costituiva uno strumento che consentiva all'imprenditore-capitalista di valutare il risultato dell'attività.

^(*) A cura di Dario Velo, Professore Ordinario di Economia e Gestione delle Imprese presso la Facoltà di Economia dell'Università di Pavia, membro del Conseil Universitaire Européen e Presidente del Polo di Eccellenza Europea Jean Monnet.

Questo ordine è mutato gradualmente e ha subito un profondo rivolgimento con la seconda rivoluzione industriale e col *New Deal* statunitense.

All'imprenditore-capitalista si sostituiscono nuovi gruppi di operatori. Il capitale viene offerto da un numero crescente di risparmiatori e nasce la *public company*. La guida dell'impresa vede emergere i manager non necessariamente facenti parte del gruppo finanziario di controllo: è la cosiddetta rivoluzione manageriale.

Il mercato finanziario è chiamato a svolgere nuove funzioni. Il *New Deal* di Roosevelt segna l'ingresso dei poteri pubblici nel mercato, al fine di regolarne l'attività e assicurarne la stabilità e il buon funzionamento.

In questo nuovo ordine neo-liberale il bilancio è chiamato a svolgere nuove funzioni più complesse e importanti. Esso diventa lo strumento per dar conto dell'attività a tutti gli azionisti, al mercato finanziario, ai pubblici poteri e a quanti sono legati all'impresa. Con circa mezzo secolo di ritardo negli anni '80 del secolo scorso gli economisti prenderanno atto del profondo cambiamento intervenuto e conieranno il termine "*stakeholder*" per definire tutti i soggetti coinvolti nella vita d'impresa; in realtà il cambiamento ha avuto inizio negli anni '30.

Altrettanto vale per il Bilancio Sociale: esso inizia il proprio sviluppo a partire dalla seconda rivoluzione industriale e anche in questo caso gli economisti hanno preso atto con grave ritardo del cambiamento intercorso.

Ciò che più conta inizia già negli anni '30 una profonda divaricazione che contrappone diversi concetti di Bilancio Sociale.

Se è corretta la nostra interpretazione, il Bilancio Sociale si struttura in funzione:

- a) del progresso dell'ordine economico con l'affermazione di nuovi attori pubblici e privati;
- b) dell'ordine giuridico, istituzionale, economico e sociale entro cui si colloca l'impresa.

Si comprende come con l'avanzamento del progresso, il Bilancio Sociale sia mutato; è fatale che esso subirà ulteriori cambiamenti in futuro. Da ciò consegue una fondamentale indicazione. Non esiste una struttura ottimale del Bilancio Sociale; ciò che occorre perseguire è una continua messa a punto del Bilancio Sociale, in parallelo ai cambiamenti che intervengono nell'ambiente entro cui l'attività economica si colloca. Questo processo di adeguamento è più intenso per il Bilancio Sociale rispetto al bilancio contabile.

La contrapposizione più radicale che è emersa nel tempo è costituita dal

secondo aspetto sopra ricordato, costituito dalle norme che il Bilancio Sociale è tenuto a rispettare.

È questa una discriminante che contrappone da un lato le imprese che redigono il Bilancio Sociale su base volontaria, come forma di autoregolamentazione; dall'altro lato le imprese che redigono il Bilancio Sociale per rispondere a precise norme pubbliche.

Alcuni sistemi giuridici hanno regolamentato il Bilancio Sociale; il suo contenuto è stabilito dalle leggi, non è frutto della sensibilità sociale di alcuni imprenditori.

Esperienza diversa è lo sviluppo di diverse forme di autoregolamentazione. Le esperienze di questo secondo tipo si sono diffuse con la globalizzazione.

Le imprese globali si sono trovate ad agire in un mercato privo di una cornice istituzionale e quindi hanno dovuto fronteggiare questo vuoto giuridico-istituzionale.

La soluzione adottata è stata lo sviluppo dell'autoregolamentazione in assenza di una regolamentazione nel senso proprio del termine.

Queste imprese hanno sentito la necessità di darsi proprie regole per rispettare sia i principi del bilancio contabile sia l'etica e la loro responsabilità sociale, supplendo alla mancanza di leggi adeguate, tipicamente nei paesi meno sviluppati in cui si trovavano ad operare.

In tal modo queste imprese hanno assunto il ruolo che spetta allo Stato svolgere almeno sotto certi aspetti. L'arbitrio ha avuto buon gioco ad imporsi. Le imprese globali sono diventate al tempo stesso soggetto e oggetto della regolamentazione.

Ciò ha sostenuto la nascita di organismi per definire standard accettabili; ma sempre siamo di fronte ad organismi che cercano di supplire alla mancanza di una legislazione, di un quadro statale ordinato.

Osservazioni corrispondenti, certamente in misura più attenuata, valgono per le imprese o gli organismi che su base volontaria hanno elaborato principi per la redazione del Bilancio Sociale, come frontiera avanzata della normativa in essere o in gestazione nei sistemi di appartenenza.

Ecco allora consolidarsi due grandi famiglie di Bilanci sociali. Da un lato i Bilanci sociali che derivano da norme, da obblighi imposti dalle autorità o che aspirano a incidere in modo evolutivo sulle norme vigenti. Dall'altro lato i Bilanci sociali che derivano da una autoregolamentazione delle imprese o di altri organismi.

Queste due famiglie di Bilanci sociali oggi convivono. Già si intravede un trend per cui Bilanci sociali che derivano da una regolamentazione o

comunque ad essa connessi, tendono ad affermarsi sulle iniziative generate dalla pura autoregolamentazione.

Un processo di interesse specifico per i professionisti italiani è costituito dal processo di omogeneizzazione delle normative a livello europeo.

I singoli Stati europei hanno normato, in misura più o meno organica, il Bilancio Sociale. Oggi sta emergendo con crescente chiarezza l'opportunità di avere una normativa unica per l'Europa.

È prevedibile che lo stesso processo si svilupperà a livello atlantico con un accordo fra Stati Uniti e Unione Europea. L'autoregolamentazione incontrollata a livello della globalizzazione è destinata a perdere importanza.

Il presente quaderno illustra l'iniziativa leader affermata in Italia, il GBS 2013, in linea con gli orientamenti del nostro legislatore.

Questa iniziativa subirà mutamenti in futuro; essa è certamente un punto di riferimento importante per l'evoluzione della normativa e dei comportamenti imprenditoriali.

In Europa si sta affermando l'Economia Sociale di Mercato e ciò avrà un impatto fondamentale sulle imprese, sui bilanci e sui Bilanci sociali.

Il Bilancio Sociale così come qui inteso e descritto, oggi interessa prevalentemente le medie-grandi imprese e le istituzioni più innovative. È inevitabile che il processo si amplierà. L'affermazione dell'Economia Sociale di Mercato imprimerà una accelerazione al processo di diffusione.

Il Bilancio Sociale è oggi di interesse di un numero limitato di professionisti. Per la maggioranza è un tema di interesse culturale ed etico. Ogni giorno che passa, esso sta diventando di interesse professionale per un numero crescente di professionisti. L'emanazione di una normativa coerente nazionale ed europea segnerà un punto di svolta per l'affermazione del ruolo del Bilancio Sociale.

1.2. Etica ed economia

Il Bilancio Sociale è generalmente inteso come la risposta all'esigenza di rendere più etica l'economia, recependo una istanza sociale sempre più sentita di porre l'uomo al centro dell'economia e della società.

Ciò pone un problema fondamentale: l'autonomia dell'economia, la priorità dei valori, i rapporti fra etica ed economia.

Questo tema è stato affrontato a lungo in modo confuso. Sostanzialmente, il dibattito si è prevalentemente concentrato sulla

legittimità del profitto; è stato cercato un “compromesso” fra profitto ed etica cercando di stabilire dei limiti entro i quali il profitto si giustifica. Il quesito di fondo è rimasto insoluto. Oggi occorre affrontare questo tema, non solo per esigenze morali o filosofiche, ma perché l'importanza stessa del Bilancio Sociale richiede di definire con chiarezza i rapporti fra etica ed economia.

I caratteri di fondo del dibattito corrente possono essere riassunti in questo modo.

Nella prima rivoluzione industriale le potenzialità rivoluzionarie del capitalismo hanno sostenuto la visione della centralità dell'economia, della sua autonomia rispetto all'etica. All'etica è stato riconosciuto il ruolo di mettere in discussione la distribuzione degli utili generati dal capitalismo ma non il capitalismo in sé.

Una volta raggiunto il benessere con la seconda rivoluzione industriale, si è diffusa una critica radicale delle diseguaglianze di reddito fra persone e stati generate dal capitalismo.

L'Economia Sociale di Mercato e la Dottrina Sociale della Chiesa hanno delineato un nuovo ordine economico fondato sulla capacità di coniugare libertà e solidarietà. L'impatto sullo sviluppo industriale sull'ambiente ha ulteriormente rafforzato la critica al capitalismo tradizionale.

La tematica stessa del Bilancio Sociale deriva dalla volontà di superare la contraddizione tra aspetti positivi e negativi del capitalismo.

Se questo è il processo in corso si comprende come le opinioni e le forze in campo siano confluite a comporre atteggiamenti contrapposti: da un lato un approccio conservatore a tutela dei vantaggi storicamente generati dal capitalismo, dall'altro lato un approccio riformatore volto a tutelare l'eredità del passato aggiornandola e accettando il confronto con i nuovi fermenti espressi dalla società civile.

L'approccio conservatore fa oggi perno su una visione caricaturale dell'*homo oeconomicus*, interessato unicamente all'edonismo e alla soddisfazione dei bisogni materiali.

Questa visione individua solamente il momento della scelta fra alternative date.

L'Economia Sociale di Mercato si fonda invece su una visione dell'uomo capace di progettare il proprio futuro e di dare senso alla propria attività, sulla base di valori. La consonanza di questo approccio con la Dottrina Sociale della Chiesa è evidente.

È questa la radice più profonda su cui si fonda il Bilancio Sociale: una concezione dell'economia al servizio dell'uomo capace di adattarsi ai suoi

obiettivi e non economia che impone le proprie regole all'uomo.

La prima rivoluzione industriale ha fatto avanzare la libertà affermando la meritocrazia di cui era portatrice la borghesia.

Oggi siamo di fronte a una nuova possibilità di avanzamento della libertà, con il cittadino-lavoratore-consumatore che chiede di partecipare alle decisioni.

Il Bilancio Sociale è nell'alveo di una nuova democrazia economia, dell'affermazione di una economia al servizio dell'uomo e dei suoi valori.

1.3. Profitto e sostenibilità

Il dibattito corrente vede oggi diffondersi una critica sempre più serrata ai manager, accusati di privilegiare i profitti a breve termine rispetto ai valori dello sviluppo sostenibile.

Di qui scaturisce la concezione che vede il bilancio contabile come contrapposto al Bilancio Sociale.

Il bilancio tradizionale è visto come strumentale all'affermazione della centralità della ricerca del profitto; il Bilancio Sociale è visto invece come strumentale all'affermazione dei valori della sostenibilità ambientale, della solidarietà, della partecipazione dei lavoratori alle decisioni aziendali ed ancora dei valori che la società civile è in grado di generare nella sua maturazione.

Questa ipotizzata contrapposizione può essere svuotata di contenuti, semplicemente riformulando i temi del dibattito, riconducendoli alla dialettica fra strategia e tattica, patrimonio consolidato della cultura aziendale.

Da sempre nell'impresa si sono contrapposti stili manageriali volti a privilegiare l'opzione strategica rappresentata dalla figura dell'imprenditore innovatore o alternativamente l'opzione tattica rappresentata dalla figura dell'amministratore prudente.

In realtà strategia e tattica costituiscono due idealtypus che valgono a interpretare le decisioni dell'impresa che sempre contengono un aspetto strategico e un aspetto tattico, se pure in misura diversa da impresa a impresa, da momento a momento.

Il profitto privilegia il breve termine. Lo sviluppo e la capacità di generare stabilmente valore privilegia il lungo termine.

Il problema, se affrontato in questi termini, porta allora a concepire bilancio contabile e Bilancio Sociale come strumenti complementari, volti a illustrare la complessità dei processi decisionali che si sviluppano

nell'impresa.

Si ritrova la radice di alcune esperienze nazionali, che hanno imposto la redazione del Bilancio Sociale al fine di fornire una informazione completa che il bilancio contabile non era in grado di evidenziare in modo adeguato con contrapposizioni ma sinergie.

1.4. Il Bilancio Sociale come cosmesi

Di ogni strumento è possibile fare buono o cattivo uso. Questa regola non può non valere anche per il Bilancio Sociale. In realtà l'esperienza indica come alcune imprese, cadute nelle maglie della giustizia per reati ambientali e di altro genere, si erano dotate di Bilancio Sociale. È lecito nutrire il dubbio che l'elaborazione di un Bilancio Sociale in questi casi non testimoniassero un effettivo orientamento a dare conto nel modo più vasto e completo dell'attività realizzata, quanto piuttosto esprimesse il desiderio di occultare la realtà dei comportamenti dietro una comunicazione abilmente artefatta.

Questi comportamenti possono essere considerati devianti. Ciò non toglie che essi debbono essere presi in considerazione, in quanto costituiscono fenomeno non marginale.

Il Bilancio Sociale è elaborato in questi casi non per esprimere un impegno dell'organizzazione a collaborare con gli attori con cui interagisce, a prevenire esternalità negative, a promuovere attività sostenibili; il Bilancio Sociale è concepito al contrario come strumento per far apparire, artatamente, l'organizzazione come impegnata in queste direzioni.

Nell'esperienza USA è stato coniato il termine "*green washing*" per individuare questa categoria di organizzazioni che concepiscono il Bilancio Sociale come semplice cosmesi quando non anche come occultamento di attività scorrette.

Il termine "*green washing*" trae origine dagli alberghi che invitano i clienti a riutilizzare gli asciugamani onde ridurre l'uso dei detersivi nocivi per l'ambiente questa politica risulta essere utilizzata in numerosi casi per ridurre i costi della lavanderia, senza attenzione alcuna da parte dei gestori dell'albergo alle molteplici forme onerose con cui può essere sviluppata una politica ambientale. Per questo motivo è stato creato dall'università dell'Oregon il "*green washing index*" per valutare casi di falso impegno per l'ambiente.

Il Bilancio Sociale diviene in questi casi tecnica di mistificazione.

1.5. L'Economia Sociale di Mercato e la concezione istituzionale dell'impresa

L'Economia Sociale di Mercato considera l'impresa come istituzione con caratteristiche particolari ma che si colloca accanto alle altre istituzioni che rispondono ad un'unica logica: un ordine fondato su libertà, solidarietà e sussidiarietà.

L'Economia Sociale di Mercato è il modello che l'Europa si è dato recependolo nella propria costituzione approvata a Lisbona [trattato di Lisbona].

L'Economia Sociale di Mercato ha radici lontane e profonde. Essa viene spesso erroneamente interpretata semplicemente come l'ordine economico sociale e costituzionale affermatosi in Germania del dopoguerra. Questa interpretazione è riduttiva. In realtà l'economia sociale di mercato ha radici che risalgono almeno al XIX secolo e che si sono consolidate in molti paesi, in Europa e anche al di fuori del vecchio continente.

L'Economia Sociale di Mercato appare come l'ordine in via di diffusione, sempre più chiaramente, in tutta l'area atlantica. La sua forza sta nel sintetizzare i principi di libertà, solidarietà e sussidiarietà; in ultima analisi è l'ordine economico-sociale più confacente agli Stati organizzati in forma federale.

La forma federale a propria volta è il principio costituzionale in grado di coniugare l'ampliamento della dimensione dello stato con la valorizzazione delle autonomie.

Questo concetto è alla base della impostazione che il Bilancio Sociale assumerà in tutti i sistemi avanzati e in primis in Europa.

Il Bilancio Sociale è destinato ad esprimere sempre più chiaramente la concezione istituzionale dell'impresa che a propria volta è aspetto qualificante dell'Economia Sociale di Mercato. Siamo di fronte all'ordine, nelle sue articolazioni, che caratterizzerà il XXI secolo nei paesi più avanzati.

L'impresa, ove concepita come istituzione, è molto di più di una rete di contatti, che regolano soggetti definiti per periodi definiti. L'impresa non sarà allora una semplice controparte contrattuale per chi lavora al suo interno e per chi intrattiene con essa rapporti economici; ma costituisce una istituzione che assieme ad altre istituzioni costituisce il sistema economico-sociale-istituzionale entro cui l'uomo si colloca. L'impresa dovrà allora rendere conto del proprio operato così come qualsiasi altra istituzione tenuto delle specificità del suo operare.

Questa concezione è tanto più importante e piena di conseguenze, in quanto la deriva post-moderna ha negato questi legami, affermando l'individualismo in alternativa alla centralità dell'individuo, l'edonismo in alternativa alla responsabilità.

1.6. Dalla autoregolamentazione alla regolamentazione

L'affermazione graduale e costante del Bilancio Sociale ha sostenuto la diffusione sia di forme di autoregolamentazione sia la definizione di regolamentazioni pubbliche. Il punto è già stato accennato nelle pagine precedenti.

Se le osservazioni qui proposte sono fondate, è prevedibile che la diffusione dei Bilanci sociali in modo ordinato in futuro richiederà una crescente attenzione alla sua regolamentazione.

Alcune forme di autoregolamentazione sono ben note e autorevoli. In Italia nel 1954 è stato istituito l'Oscar del bilancio, nel 1992 l'Oscar ha istituito nel proprio seno un "Premio speciale Bilancio ambientale", nel 1995 il "Premio speciale Bilancio Sociale", nel 2001 il "Premio speciale Bilancio di sostenibilità". Questi premi indicano una volontà, di natura privata, di diffondere best practices in grado di alimentare una diffusione non normata di comportamenti coerenti ai principi del Bilancio Sociale. Questo approccio vale a collocarsi in un processo e a cogliere i suoi contenuti premiando le iniziative sviluppate "dal basso" dalle imprese. Non spetta a questo approccio rendere universale l'elaborazione di Bilanci sociali da parte di tutte le imprese.

Le Nazioni Unite hanno sostenuto lo sviluppo della Global Reporting Initiative (GRI) per stimolare con la propria autorevolezza, senza imporre con autorità, la diffusione dei Bilanci sociali redatti in forma adeguata. Non esiste nessun obbligo di seguire le linee guida della Global Reporting Initiative, ma è dato di fatto che tali linee guida sono state fatte proprie da un numero crescente di organizzazioni.

Analogamente possono essere citati i Dow Jones Sustainability Indexes.

Le iniziative che si sono sviluppate nei diversi paesi e a livello internazionale sono oltremodo numerose. Non è nostra intenzione qui proporre una loro illustrazione.

Va sottolineato come l'italiano GBS 2013 si collochi in questo contesto con una propria specifica autorevolezza.

Ora è giunto il momento di chiedersi se i promotori di queste iniziative

debbano farsi carico di contribuire ad un salto di qualità passando da una fase di volontarismo e autoregolamentazione a una fase di regolamentazione. Le esperienze sperimentate potranno allora costituire il punto di riferimento, la base su cui costruire una efficace e giusta regolamentazione.

Chi ha elaborato forme volontarie di autoregolamentazione del Bilancio Sociale in molti casi non ha voluto sostituirsi alle autorità pubbliche, ma ha voluto aprire la strada ad una regolamentazione rispettosa dei principi di professionalità, di rigore, di adeguatezza del reporting.

Nel 2008 il ministro del lavoro del presidente Clinton, Robert Reich, ha affermato che “chiedere alle singole aziende di essere socialmente responsabili è un surrogato della politica: una distrazione di massa dai problemi morali, un diversivo della necessità di norme che bilancino gli interessi dei consumatori e degli investitori con quelli del resto della società”. Queste parole non suonano come accusa a chi ha promosso i Bilanci sociali in forma di autoregolamentazione; suonano piuttosto come critica alle autorità per i ritardi accumulati di fronte alla esigenza, sempre più avvertita, di affiancare un Bilancio Sociale al bilancio contabile sulla base di norme precise.

Queste parole debbono valere come stimolo per le autorità del nostro paese ed europee a varare una normativa coerente, come stimolo per la nostra professione a contribuire all’emanazione di buone norme.

In questa fase di transizione dalla autoregolamentazione alla regolamentazione del Bilancio Sociale spetta agli operatori dotati di maggiore professionalità e in primis al nostro Ordine, affiancare il legislatore per elaborare una efficace e giusta normativa sui Bilanci sociali.

Il GBS 2013 è una base di eccellente qualità da cui partire per fondare una adeguata legislazione in Italia e in Europa.

2. IL BILANCIO SOCIALE GBS 2013^(*)

2.1. Il modello GBS 2013 nella prospettiva europea

Lo standard GBS 2013 rappresenta un modello di rendicontazione della Responsabilità Sociale dell'Impresa così come definita dalla Commissione Europea ossia “l'integrazione volontaria delle preoccupazioni sociali ed ambientali delle imprese nelle loro operazioni commerciali e nei loro rapporti con le parti interessate”, elemento determinante della strategia aziendale. Il Bilancio Sociale, infatti, così come inteso dallo standard GBS è uno strumento fondamentale di rendicontazione, di gestione e di controllo per le aziende che intendono adottare un comportamento socialmente responsabile che si rivolge alla platea degli Stakeholder (personale, clienti, fornitori, soci, finanziatori, pubblica amministrazione, collettività e ambiente) quali soggetti di riferimento direttamente o indirettamente interessati dell'attività d'impresa.

La redazione del Bilancio Sociale è la conclusione di un processo che parte dalla definizione di strategie e politiche nei confronti dei differenti stakeholder per giungere alla scelta di appropriati indicatori quantitativi e qualitativi che possano rappresentare al meglio, e in modo chiaro, il livello di conseguimento delle stesse agli Stakeholder.

Non si tratta di una rendicontazione di tipo ragionieristico come potrebbe alludere il termine “bilancio” della tradizione contabile, poiché la rendicontazione sociale è rivolta alla descrizione degli effetti che l'attività aziendale comporta sugli stakeholder di riferimento. Il termine “bilancio” quindi si riferisce all'equilibrio che l'interesse conseguito dall'impresa deve mantenere con gli interessi generali della società affinché l'impatto complessivo delle proprie attività non sia sfavorevole

^(*) A cura di Claudio Badalotti e Gabriele Badalotti, rispettivamente Consigliere delegato e Segretario generale del G.B.S. Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale.

dal punto di vista del benessere economico, sociale e ambientale del contesto in cui opera.

Lo standard del GBS, emanato nella prima versione nel 2001⁽¹⁾ è stato antesignano della strategia rinnovata dell'UE, definita per il periodo 2011-2014, in materia di Responsabilità Sociale delle Imprese (RSI), così come espressa nella comunicazione della Commissione Europea e nella quale il Bilancio Sociale GBS 2013 trova completo riscontro.

In questa prospettiva la Commissione orienta la politica europea nel considerare la Responsabilità Sociale delle Imprese nell'interesse delle imprese e dell'intera società ridefinendo in tal modo la RSI come "responsabilità delle imprese per il loro impatto sulla società".

Per soddisfare pienamente questo principio la Commissione ne afferma il presupposto nel rispetto da parte delle imprese, della legislazione applicabile e dei contratti collettivi tra le parti sociali. Afferma inoltre che per soddisfare pienamente la loro responsabilità sociale, le imprese devono porre in atto un processo per integrare le questioni sociali, ambientali, etiche, i diritti umani e le sollecitazioni dei consumatori nelle loro operazioni commerciali e nella loro strategia di base in stretta collaborazione con i rispettivi interlocutori con l'obiettivo di:

- fare tutto il possibile per creare un valore condiviso tra i proprietari/azionisti e gli altri soggetti interessati e la società in generale;
- identificare, prevenire e mitigare i possibili effetti avversi.

La Commissione evidenzia che la complessità di tale processo dipenderà da fattori quali la dimensione dell'impresa e la natura delle sue

⁽¹⁾ Il Gruppo di Studio G.B.S. è sorto ufficialmente con la prima riunione a Milano il 15 ottobre 1998. L'iniziativa è nata a Taormina, in occasione di un seminario internazionale sul tema promosso e organizzato dall'Istituto di Economia Aziendale dell'Università di Messina e dalla Fondazione Bonino-Pulejo.

A quell'incontro parteciparono studiosi di diversi Paesi come Francia, Inghilterra, Spagna, Belgio e rappresentanti accademici ed esperti di massimo livello.

Per tre anni ha svolto un'intensa attività di approfondimento e ricerca che si è conclusa con la definizione dei Principi di redazione del Bilancio Sociale, presentati a Roma presso il CNEL il 3 maggio 2001.

Nell'ottobre dello stesso anno si è costituito formalmente come Associazione di ricerca non profit assumendo come missione "lo sviluppo e promozione della ricerca scientifica sul Bilancio Sociale e sulle tematiche inerenti ai processi di gestione responsabile di imprese al fine di favorire la diffusione della responsabilità sociale aziendale e la sua applicazione nei contesti nazionale ed internazionale".

operazioni e per gran parte delle PMI, in particolare le micro-imprese, il processo della RSI è destinato a rimanere informale e intuitivo.

Per identificare, prevenire e mitigare i possibili effetti negativi di tali strategie, le imprese devono doverosamente operare con diligenza, alla luce di un'analisi dei rischi, anche attraverso la loro catena di approvvigionamento. Quest'ultimo elemento coinvolge gran parte dell'indotto delle imprese di grandi dimensioni rappresentato anche dalle PMI che pur non avendo il requisito per l'obbligo della comunicazione dell'informazione non finanziaria, devono necessariamente disporre di una manifesta attitudine alla responsabilità sociale ed ambientale nell'ambito della RSI delle grandi aziende.

L'approccio strategico della Responsabilità Sociale per conseguire al massimo la creazione di valore condiviso, e l'opportunità per lo sviluppo di prodotti e servizi e modelli commerciali innovativi che contribuiscano all'interesse della società e portino a una maggiore qualità e produttività dei posti di lavoro, deve essere inteso dalle imprese nel lungo termine al di là alle tattiche manageriali mirate esclusivamente – e a tutti i costi – al conseguimento del profitto nel breve termine.

Nel programma d'azione 2011-2014 La Comunicazione della Commissione prende in considerazione le caratteristiche peculiari delle PMI e in particolare le loro risorse limitate ed evidenzia, in un apposito capitolo, l'esigenza di migliorare la divulgazione da parte delle imprese delle informazioni sociali e ambientali in quanto costituiscono un importante elemento di rendicontazione e per accrescere la fiducia del pubblico. Ciò indipendentemente dall'esclusione delle PMI dall'obbligo comunicazionale della informazione non finanziaria.

Un altro elemento interessante che si rileva nella Comunicazione della Commissione, è il riferimento al numero crescente di imprese, anche se ancora insufficiente, che divulga informazioni sociali e ambientali. In particolare le PMI comunicano tali informazioni in modo informale e su base volontaria e solo alcuni Stati membri hanno introdotto l'obbligo dell'informazione non finanziaria che va oltre la legislazione UE esistente. Infatti la direttiva relativa ai conti annuali 2003/51/CE prevede che le imprese nella loro relazione sulla gestione, rendano note le informazioni attinenti all'ambiente e al personale nella misura necessaria alla comprensione dell'andamento e del rendiconto della società e della sua situazione, e che le PMI sarebbero esonerate da questo obbligo.

A tal proposito in data 16 aprile 2013 è stata predisposta dalla Commissione Europea un proposta di direttiva del Parlamento Europeo e del Consiglio recante modifica delle direttive 78/660/CEE (IV

Direttiva) e 83/349/CEE (VII Direttiva) per quanto riguarda la comunicazione di informazioni di carattere non finanziario. Tale proposta è conseguente alla Comunicazione della Commissione riguardante la strategia rinnovata della UE in materia di Responsabilità Sociale delle Imprese e ribadisce l'impegno per le aziende alle dichiarazioni di carattere non finanziario contenenti almeno informazioni ambientali, sociali, attinenti al personale, al rispetto dei diritti umani, alla lotta contro la corruzione attiva e passiva e che devono riguardare:

- la descrizione delle politiche applicate in merito ai predetti aspetti;
- i risultati di tali politiche;
- i rischi connessi a tali aspetti e le relative modalità di gestione adottate dalle società.

Il 26 giugno 2013 è stata inoltre approvata definitivamente la Direttiva 2013/34/UE relativa ai bilanci d'esercizio, in abrogazione della IV e VII Direttiva, che oltre a proporre la semplificazione del regime contabile delle micro imprese esclude di fatto le PMI dall'obbligo della comunicazione dell'informazioni non finanziaria.

Tale esclusione però non deve far perdere di vista i benefici che anche una PMI può trarre dall'implementazione di strategie di responsabilità sociale/sostenibilità e dal processo di rendicontazione. Tra questi ricordiamo:

- decisioni più informate e basate su una migliore comprensione delle aspettative e delle opportunità;
- miglioramento della valutazione e gestione dei rischi;
- crescita della reputazione e maggiore fiducia da parte dei mercati e dell'opinione pubblica;
- innovazione di prodotto e di processo;
- miglioramento della competitività e facilitazione nell'accesso ai finanziamenti;
- miglioramento delle relazioni con gli stakeholder e nuove prospettive di collaborazioni;
- crescita della lealtà, impegno, partecipazione e motivazione dei dipendenti;
- miglioramento della sicurezza e salute dei lavoratori;
- impatto positivo sulla capacità di assumere, motivare e trattenere i dipendenti;
- realizzazione di risparmi legati all'aumento della produttività e all'efficace uso delle risorse, al minor consumo energetico e idrico, a una riduzione nella produzione dei rifiuti;
- aumento dell'affidabilità e della correttezza delle transazioni

attraverso la competizione leale e l'assenza di corruzione;

- riduzione dei potenziali conflitti con i clienti/consumatori relativi ai prodotti/servizi.

Lo Standard GBS 2013 si pone in tal modo quale modello di riferimento per orientare le aziende nella definizione, implementazione e rendicontazione di strategie di responsabilità sociale/sostenibilità. Si propone di conseguire i seguenti principali 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 di valutazione e di scelta degli stakeholder.

In particolare ciò significa:

- dare conto dell'identità e del sistema di valori di riferimento assunti dall'azienda e della loro declinazione nelle scelte strategiche, nei comportamenti gestionali nonché nei loro risultati ed effetti;

- fornire l'idea di bilanciamento tra le aspettative degli stakeholder ed indicare gli impegni assunti nei loro confronti;

- rendere conto del grado di adempimento degli impegni nei confronti degli stakeholder;

- esporre gli obiettivi di miglioramento che l'azienda si impegna a perseguire;

- fornire indicazioni sulle interazioni fra l'azienda e l'ambiente nel quale essa opera;

- rappresentare il Valore Aggiunto creato nell'esercizio e la sua ripartizione.

Oltre allo Standard 2013 sui Principi di redazione del Bilancio Sociale, in tema di RSI il GBS ha poi sviluppato una serie di ricerche su settori e casi specifici rese disponibili in dodici documenti già, pubblicati e disponibili sul sito internet per i colleghi interessati quali:

- La rendicontazione sociale nel settore pubblico;
- Linee guida per la revisione del Bilancio Sociale;
- Indicatori di performance nel reporting e reting di sostenibilità;
- Rendicontazione sociale per le Regioni;
- Reporting ambientale e valore aggiunto;
- Responsabilità sociale e corporate governance;
- La rendicontazione sociale nelle Università;
- Gli indicatori di performance nella rendicontazione sociale;
- La rendicontazione sociale per le aziende sanitarie;

- La rendicontazione sociale per le aziende non-profit;
- Il Bilancio Sociale Ambientale nei gruppi aziendali;
- La rendicontazione territoriale: finalità processo e indicatori;
- La rendicontazione sociale degli intangibili.

2.2. Il Bilancio Sociale: la lettura dello Standard GBS 2013

Gli standard G.B.S. sono una guida operativa che contiene indicazioni utili per la redazione del Bilancio Sociale.

Rappresentano un punto di vista neutrale, rivolto a garantire la completezza e l'attendibilità delle informazioni, nonché la trasparenza del processo seguito per raccoglierle, elaborarle e rappresentarle.

Il percorso di definizione degli standard è ampio, articolato e complesso. Ha inizio in seno al gruppo di lavoro, che attraverso il confronto di differenti idee e punti di vista perviene alla stesura di documenti. Continua con l'esame da parte del Comitato Scientifico, il quale ha il potere di approvarli, non approvarli o di rinviarli per eventuali approfondimenti, integrazioni o modifiche.

Una volta licenziati dal Comitato Scientifico, i documenti vengono trasmessi al Consiglio Direttivo per l'approvazione definitiva: quindi sono pubblicati. Il coinvolgimento di più organi, (gruppo di lavoro, Comitato Scientifico e Consiglio Direttivo) tende a garantire che gli standard riflettano nel modo più ampio possibile l'orientamento dell'Associazione

Grande contributo alla diffusione e applicazione dello Standard 2013 tra le PMI può derivare dall'assistenza professionale del dottore commercialista in quanto il CNDCEC (Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili) ha riconosciuto tale funzione fra le attività prerogative dei propri iscritti.

Lo Standard GBS 2013, che sottoponiamo all'attenzione del professionista interessato ad assistere le aziende nella rendicontazione del comportamento socialmente responsabile, come indicato nel documento stesso, presenta e illustra i principi e le indicazioni procedurali ritenuti essenziali per la redazione del Bilancio Sociale.

Tali principi e indicazioni sono stati in parte desunti dall'esperienza e dalla dottrina, e in parte messi a punto con la discussione e il confronto con i modelli di accountability accreditati a livello internazionale.

Gli eventi succedutisi dalla prima pubblicazione dello standard G.B.S. e l'incremento del numero di Bilanci Sociali e di Sostenibilità redatti, con una notevole evoluzione nei formati, enfasi e contenuti, hanno suggerito

la necessità di un aggiornamento della guida alla rendicontazione trasparente degli impatti socio-ambientali delle organizzazioni.

La crescente consapevolezza del ruolo cruciale delle aziende nel perseguire uno sviluppo sostenibile ha determinato un'accelerazione dell'interesse – da parte delle istituzioni e di stakeholder come gli investitori e la collettività – verso una maggior trasparenza degli impatti che le loro scelte e operazioni generano sulla società e sull'ambiente. Ciò ha prodotto importanti sviluppi nella normativa, negli standard, nella dottrina, nella prassi, e ha fatto emergere:

- da un lato un ampliamento degli ambiti del Financial Reporting e l'affermazione di nuovi strumenti e metodologie di misurazione e valorizzazione di aspetti della performance non ripresi dalla contabilità (rating per il Socially Responsible Investment, balanced scorecard, Bilancio degli Intangibili, Integrated Reporting);

- dall'altro l'esigenza di compatibilità e convergenza tra i vari tipi di reporting e disclosure.

L'assunto di partenza è la necessità di individuare criteri che diano uniformità al Bilancio Sociale.

Non si tratta solo di rendere comparabili i bilanci riferiti a periodi differenti e ad aziende diverse, ma di garantire attendibilità, trasparenza, neutralità, coerenza e pubblicità, per consentire a chi legge di comprenderli e di maturare fondati giudizi.

La nuova versione dello Standard GBS, nella parte introduttiva descrive le motivazioni e gli eventi che hanno condotto all'aggiornamento, ridefinisce il termine di Responsabilità Sociale e il Bilancio Sociale come strumento fondamentale di rendicontazione, gestione e controllo per le aziende che intendono adottare un comportamento socialmente responsabile; nella prima parte espone gli obiettivi e i principi che devono presiedere la costruzione e la redazione del Bilancio Sociale e nella seconda, illustra i contenuti delle sezioni nelle quali è stato suddiviso il bilancio, così come di seguito riportato:

1. identità aziendale e contesto;
2. riclassificazione dei dati contabili e calcolo del Valore Aggiunto;
3. relazione socio-ambientale;
4. sezioni integrative;
5. Appendice.

Nell'Appendice vengono indicati:

- le informazioni per la determinazione del Valore Aggiunto (valore della produzione, costi intermedi della produzione e componenti accessori e straordinari);

- gli schemi di traslazione dal conto economico di esercizio ai prospetti del Valore Aggiunto;
- il piano dei Conti Ambientali e il relativo commento.

La costruzione di un Bilancio Sociale può impegnare il governo dell'azienda per diversi esercizi. Può richiedere un'azione di progressivo coinvolgimento di volontà umane e mezzi tecnici, e può essere caratterizzata da diversi stadi evolutivi.

2.3. Lo Standard di base: principi di redazione, struttura e contenuti del Bilancio Sociale

Segue la riproduzione in originale del testo “il Bilancio Sociale GBS 2013”, lo Standard di base dei principi di redazione, struttura e contenuti, la cui osservanza - secondo l'assunto di partenza rivolto alla necessità di individuare criteri che diano uniformità al Bilancio Sociale - oltre a rendere comparabili i bilanci riferiti a periodi differenti e ad aziende diverse, garantisce attendibilità, trasparenza, neutralità, coerenza e pubblicità, per consentire a chi legge di comprenderli e di maturare fondati giudizi⁽²⁾.

Oltre agli obiettivi che si propone di conseguire il Bilancio Sociale, dettagliatamente indicati nella prima parte, vengono descritti n. 17 principi di redazione che fanno riferimento alla sfera dell'etica, alla dottrina giuridica e alla prassi della professione contabile e sotto il profilo professionale e procedurale, ai principi contabili nazionali e internazionali⁽³⁾.

⁽²⁾ Standard di base: introduzione, il documento pag. 13, 3° capoverso.

⁽³⁾ Principi di redazione: parte 1, punto 1, 2 – pag 17.



*Associazione nazionale
per la ricerca scientifica sul Bilancio Sociale*

IL BILANCIO SOCIALE

GBS 2013

STANDARD

PRINCIPI DI REDAZIONE
DEL BILANCIO SOCIALE



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

ASSIREVI



GIUFFRÈ EDITORE

ISBN 88-14-18098-9

È vietata la riproduzione non autorizzata, anche parziale,
con qualsiasi mezzo effettuata, senza indicarne con chiarezza la fonte.

Saremo grati alle Organizzazioni utilizzatrici
che segnaleranno all'Associazione l'adozione dello standard.
Tali segnalazioni saranno diffuse attraverso una sezione
dedicata del sito Internet del GBS.

© 2013 GBS - Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale - Milano

© Copyright Dott. A. Giuffrè Editore, S.p.A. Milano - 2013

Via Busto Arsizio, 40 - 20151 MILANO - Sito Internet: www.giuffre.it

La traduzione, l'adattamento totale o parziale, la riproduzione con qualsiasi
mezzo (compresi i microfilm, i film, le fotocopie), nonché la memorizzazio-
ne elettronica, sono riservati per tutti i Paesi.

Tipografia «MORI & C. S.p.A.» - 21100 Varese - Via F. Guicciardini 66

Il Gruppo di Studio G.B.S. è sorto ufficialmente con la prima riunione a Milano il 15 ottobre 1998. L'iniziativa è nata a Taormina, in occasione di un seminario internazionale sul tema promosso e organizzato dall'Istituto di Economia Aziendale dell'Università di Messina e dalla Fondazione Bonino-Pulejo.

A quell'incontro parteciparono studiosi di diversi Paesi come Francia, Inghilterra, Spagna, Belgio e rappresentanti accademici ed esperti di massimo livello.

Per tre anni ha svolto un'intensa attività di approfondimento e ricerca che si è conclusa con la definizione dei Principi di redazione del Bilancio Sociale, presentati a Roma presso il CNEL il 3 maggio 2001.

Nell'ottobre dello stesso anno si è costituito formalmente come Associazione di ricerca non profit assumendo come missione "lo sviluppo e promozione della ricerca scientifica sul Bilancio Sociale e sulle tematiche inerenti ai processi di gestione responsabile di imprese al fine di favorire la diffusione della responsabilità sociale aziendale e la sua applicazione nei contesti nazionale ed internazionale".

Il presente documento, approvato dal Comitato Scientifico e dal Consiglio Direttivo nel febbraio 2013, è stato redatto dal seguente **gruppo di lavoro**:

Coordinatore

Pietro Portaluppi

Componenti:

Claudio Badalotti

Gabriele Badalotti

Ruggero Bodo

Antonio Chiesi

Marco Eugenio Di Giandomenico

Ondina Gabrovec Mei

Alberto Martinelli

Roberto Marziantonio

Gianfranco Rusconi

Franco Vermiglio

Il Gruppo di lavoro si è inoltre avvalso dei seguenti documenti di ricerca:

- n°3 "**Reporting ambientale e Valore Aggiunto**" redatto dal gruppo di lavoro così costituito:

Coordinatore: Ondina Gabrovec Mai.

Componenti: Silvana Carcano, Luca Condosta, Stefano Dionisio, Francesco Manni, Anna Paris, Alessandra Tami, Annamaria Villa.

- n°4 "**Responsabilità sociale e corporate governance**" redatto dal gruppo di lavoro così costituito:

Coordinatori: Claudio Badalotti, Andrea Beretta Zanoni.

Componenti: Gabriele Badalotti, Bettina Campedelli, Silvia Cantele, Silvia Vernizzi, Donata Gottardi, Carlo Mammola, Paola Orlandini, Mauro Paoloni.

- n°5 "**Gli indicatori di performance nella rendicontazione sociale**" redatto dal gruppo di lavoro così costituito:

Coordinatore: Bettina Campedelli.

Componenti: Andrea Beretta Zanoni, Vanessa Bobbo, Elisa Bonollo, Silvia Cantele, Carlo Luison, Lucina Mercadante, Valeria Squarzoni, Silvia Vernizzi, Roberto Zangrandi, Mara Zuccardi Merli.

Il Consiglio Direttivo

Prof. Paolo Ricci - Presidente
Prof.ssa Chiara Mio - Vice Presidente
Dott. Claudio Badalotti - Consigliere Delegato
Prof. Francesco Vermiglio - Past President
Dott. Franco Amelio - Assirevi
Prof. Umberto Bocchino
Prof. sa Federica Farneti - CNDCEC
Dott. Paolo Palombelli - CNDCEC
Dott. Domenico Piccolo - CNDCEC

Il Comitato Scientifico

Prof. Gianfranco Rusconi - Presidente
Rag. Pietro Portaluppi - Vicepresidente
Prof. sa Luisa Pulejo - Vicepresidente
Dott. Mario Viviani - Vicepresidente
Prof. sa Ondina Gabrovec Mei - Past President
Dott. Piermario Barzagli
Dott. Ruggero Bodo
Prof. sa Cristiana Buscarini
Prof. Antonio Chiesi
Dott. Gianni Mario Colombo - CNDCEC
Prof. sa Lidia D'Alessio
Dott. Marco Eugenio Di Giandomenico - CNDCEC
Prof. Alberto Giussani
Prof. Alberto Martinelli
Prof. Roberto Marziantonio
Prof. Lorenzo Sacconi
Dott. Carlo Vermiglio
Prof. Alfredo Viganò

La Segreteria

Dott. Gabriele Badalotti
Dott. Carlo Luison

STANDARD DI BASE

**PRINCIPI DI REDAZIONE
DEL BILANCIO SOCIALE**

INDICE

INTRODUZIONE

	<i>pag.</i>
Una nuova versione dello Standard	6
La Responsabilità sociale	8
Il Bilancio Sociale	10
Il documento	13

Parte I

PRINCIPI DI REDAZIONE

1. Obiettivi del Bilancio Sociale	17
2. I principi di redazione	17

Parte II

STRUTTURA E CONTENUTI DEL BILANCIO SOCIALE

Premessa	25
1. <i>Identità aziendale e contesto</i>	25
1.1. Assetto istituzionale	26
1.1.1. Corporate Governance	26
1.1.2. Indicatori di Corporate Governance	29
1.2. Valori di riferimento	31
1.3. Missione	32
1.4. Strategie e politiche	32
1.5. Sistema Azienda	33
1.6. Aree di intervento	34
2. <i>Riclassificazione dei dati contabili e calcolo del Valore Aggiunto</i>	35
2.1. Prospetto di determinazione del Valore Aggiunto	36
2.2. Prospetto di riparto del Valore Aggiunto	39
A. Remunerazione del Personale	40
B. Remunerazione della Pubblica Amministrazione	41
C. Remunerazione del Capitale di Credito	42
D. Remunerazione del Capitale di Rischio	42
E. Remunerazione dell'Azienda	42

F. Liberalità	43
G. Ambiente	43
3. <i>Relazione socio-ambientale</i>	44
3.1. Aspetti generali	44
3.2. La dimensione sociale.	46
3.2.1. L'individuazione degli <i>stakeholder</i> e delle aree di inter- vento.	46
3.2.2. Personale.	48
3.2.3. Soci e Azionisti	53
3.2.4. Finanziatori	55
3.2.5. Pubblica Amministrazione.	55
3.2.6. Collettività.	58
3.2.7. Clienti	61
3.2.8. Fornitori	63
3.3. La dimensione Ambientale	64
3.3.1. Aspetti generali	64
3.3.1.1. Informazioni di carattere economico-finanzia- rio.	64
3.3.1.2. Informazioni di carattere qualitativo	66
3.3.1.3. Informazioni di carattere quantitativo	68
3.3.2. Relazione ambientale.	69
3.3.2.1. Identità Ambientale	69
3.3.2.2. Aspetti ambientali diretti.	70
3.3.2.3. Aspetti ambientali indiretti	71
3.3.3. Tavola degli indicatori ambientali.	72
4. <i>Sezioni integrative</i>	74
4.1. Giudizi e opinioni degli <i>stakeholder</i>	74
4.2. Miglioramento del Bilancio Sociale	74
5. <i>Appendice</i>	75
5.1. Informazioni per la determinazione del Valore Aggiunto	75
5.2. Schemi di traslazione dal conto economico di esercizio ai pro- spetti del Valore Aggiunto	76
5.3. Il Piano dei Conti Ambientali.	86

INTRODUZIONE

Una nuova versione dello Standard

Gli eventi succedutisi dalla prima pubblicazione dello standard G.B.S. e l'incremento del numero di Bilanci Sociali e di Sostenibilità redatti, con una notevole evoluzione nei formati, enfasi e contenuti, hanno suggerito la necessità di un aggiornamento della guida alla rendicontazione trasparente degli impatti socio-ambientali delle organizzazioni.

La crescente consapevolezza del ruolo cruciale delle aziende nel perseguire uno sviluppo sostenibile ha determinato un'accelerazione dell'interesse — da parte delle istituzioni e di *stakeholder* come gli investitori e la collettività — verso una maggior trasparenza degli impatti che le loro scelte e operazioni generano sulla società e sull'ambiente. Ciò ha prodotto importanti sviluppi nella normativa, negli standard, nella dottrina, nella prassi, e ha fatto emergere:

— da un lato un ampliamento degli ambiti del Financial Reporting e l'affermazione di nuovi strumenti e metodologie di misurazione e valorizzazione di aspetti della performance non ripresi dalla contabilità (rating per il Socially Responsible Investment, balanced scorecard, Bilancio degli Intangibili, Integrated Reporting),

— dall'altro l'esigenza di compatibilità e convergenza tra i vari tipi di reporting e disclosure.

Per quanto riguarda il primo aspetto, una svolta significativa nell'evoluzione normativa del Financial Reporting, specificamente per gli impatti socio-ambientali, è rappresentata dalla Direttiva 2003/51 del Parlamento e del Consiglio Europeo (nota 1, art. 14), che richiede alla Relazione sulla Ge-

stione di contenere una “analisi fedele, equilibrata ed esauriente della situazione della società, del suo andamento e risultati, nonché una descrizione dei principali rischi e contenere, nella misura necessaria alla comprensione della sua situazione, indicatori finanziari e, se del caso, non-financial, comprese le informazioni attinenti all’ambiente e al personale”. La Direttiva è stata recepita, in alcuni paesi aggiungendo ulteriori significativi elementi.

Inoltre, sempre l’Unione Europea, con la Comunicazione 2004/725, ha istituito per le società quotate l’obbligo di prevedere, nella Relazione sulla Gestione, una sezione separata e facilmente identificabile sulla Corporate Governance, contenente un riferimento al Codice che l’impresa abbia deciso di adottare o debba seguire per legge, una spiegazione del livello di applicazione dello stesso, una descrizione dei sistemi aziendali di controllo interno e gestione dei rischi.

Oltre che nelle normative europee, l’ampliamento degli ambiti coperti dal Financial Reporting è considerato anche dagli standard setter contabili, come IASB che nel dicembre 2011 ha pubblicato un “International Financial Reporting Standard (IFRS) Practice Statement Management Commentary”.

Relativamente al secondo aspetto, al fine di non generare confusione e duplicazione, è molto sentita — da parte degli emittenti e degli utenti — l’esigenza di compatibilità e convergenza tra i vari standard e strumenti di reporting. Oggi una società, specialmente se quotata, non può prescindere dall’inquadramento delle varie forme di disclosure/reporting in una visione d’insieme, organica, capace di produrre sinergie. Nella pratica, una avanguardia di imprese sta già producendo da anni Bilanci Integrati, riconducendo ad un sistema unitario il Financial Reporting e il Bilancio Sociale.

Un altro sviluppo significativo è la crescente importanza attribuita dalle Istituzioni Europee alla rendicontazione della performance ambientale: la direttiva 2001/453/CE su “Rilevazione, valutazione e divulgazione di informazioni ambien-

tali nei Conti Annuali e nella Relazione sulla Gestione”, fornisce definizioni, criteri di rilevazione e di valutazione delle componenti contabili ambientali.

Altre novità di cui tener conto sono costituite:

1. dal rinnovato interesse sulla trasparenza manifestato dalla Commissione UE, lanciando una ampia consultazione sulla “Disclosure of non-financial information” e presentando al Parlamento e al Consiglio UE una “proposta legislativa sulla trasparenza dell’informazione sociale ed ambientale” fornita dalle imprese di tutti i settori;

2. dal favore della Commissione UE verso l’”Integrated Financial e Non-Financial Reporting” come obiettivo di medio-lungo periodo;

3. dalla forte ripresa del dibattito sul tema del “EU Corporate Governante Framework”.

La Responsabilità sociale

La Responsabilità sociale, definita dalla Commissione Europea come responsabilità delle imprese per il loro impatto sulla società, consiste in un impegno da parte delle aziende che, andando al di là del rispetto delle disposizioni legislative, cui si conforma, richiede alle stesse di porre in atto “un processo per integrare le questioni sociali, ambientali, etiche, i diritti umani e le sollecitazioni dei consumatori nelle loro operazioni commerciali e nella loro strategia di base in stretta collaborazione con i rispettivi interlocutori, con l’obiettivo di:

- fare tutto il possibile per creare valore condiviso tra proprietari/azionisti e gli altri soggetti interessati e la società in generale;

- identificare, prevenire e mitigare i loro possibili effetti avversi ⁽¹⁾.

(1) Comunicazione della Commissione al Parlamento Europeo, al Consi-

Quindi, secondo la visione europea e l'approccio degli *stakeholder*, la Responsabilità Sociale di Impresa è l'insieme delle responsabilità, derivanti da doveri estesi di natura fiduciaria, che l'azienda e la sua direzione ha nei confronti dei vari *stakeholder* al fine di favorire la cooperazione per la creazione ed un'equa distribuzione tra di loro del valore creato e per contenere effetti negativi sugli *stakeholder* stessi.

Condizione ineliminabile di questo approccio culturale è la libertà di coscienza e di espressione che permette il crearsi di un circuito permanente di fasi di ascolto, comprensione, azione, valutazione e ritorno dell'informazione: dialogo sistematico e sistematico arricchimento di informazioni per creare una piattaforma permanente di più armonici intendimenti.

Tutte le scelte dovrebbero essere orientate dal valore fondamentale secondo cui ogni persona è ugualmente degna di considerazione e rispetto, e conseguentemente dal valore della giustizia come imparziale promozione delle libertà negative e positive, del benessere sociale e della soddisfazione dei bisogni, dello sviluppo delle capacità e dei beni fondamentali che sono per chiunque un mezzo indispensabile per perseguire piani di vita che danno senso e significato all'esistenza umana. Tali principi potrebbero essere intesi come base di un accordo ragionevole e rispettoso dell'autonomia di ciascuna persona, in modo che la creazione di valore e ricchezza, attraverso l'attività economica, possa essere considerata non come un fine a sé ma come un mezzo per il perseguimento di valori e fini condivisi da tutti.

Ci sono state — è vero, e peraltro permangono — difficoltà nell'adesione al processo, da parte di attori sociali ancorati ad una visione fortemente economicistica del modello di

glio, al Comitato Economico e Sociale europeo e al Comitato delle Regioni. Strategia rinnovata dell'UE per il periodo 2011-14 in materia di responsabilità sociale delle imprese del 25 ottobre 2011.

sviluppo. Tra queste, in particolare, la difficoltà di coniugare la finalità paradigmatica del profitto con le modalità attraverso le quali perseguirlo in maniera socialmente responsabile; non tanto e soltanto soddisfacendo i vincoli di carattere normativo, ma sforzandosi di superarli in una visione di crescente assonanza valoriale, in grado di superare le stesse norme giuridiche ed i vincoli legali.

Il processo in atto spinge verso un'evoluzione stessa del diritto per soddisfare più compiutamente i valori e quindi le aspettative legittime di tutti i protagonisti della scena sociale per i quali sono stati delineati nuovi vincoli, nel rispetto dei diritti umani fondamentali.

Il Bilancio Sociale

Il Bilancio Sociale è uno strumento fondamentale di rendicontazione, di gestione e di controllo per le aziende che intendono adottare un comportamento socialmente responsabile.

Poiché la responsabilità sociale consiste nell'adempiere a obbligazioni fiduciarie verso gli *stakeholder* dell'azienda, il bilancio sociale è l'insieme delle attività volte a rendere conto agli *stakeholder*, in ottemperanza al loro diritto di conoscere gli effetti dell'attività aziendale.

Nella evoluzione della teoria e della pratica della rendicontazione, il Bilancio Sociale è stato spesso definito bilancio di sostenibilità, recependo il concetto introdotto dal rapporto ONU redatto dalla Commissione Brundtland nel 1987. In tale Rapporto, la sostenibilità è definita come "la capacità di soddisfare le esigenze delle generazioni attuali senza compromettere la capacità delle generazioni future di soddisfare i propri bisogni" e fa precipuo, ancorché non esclusivo, riferimento alla questione ambientale. Successivamente il concetto è stato declinato nella triplice dimensione economica,

ambientale e sociale e ha caratterizzato anche la stesura di molti bilanci definiti appunto di sostenibilità.

Pur consapevoli di tale evoluzione definitoria riteniamo di conservare la nostra denominazione originaria di Bilancio Sociale, sia perché essa ha caratterizzato sin dall'inizio la nostra attività, sia perché essa è ormai entrata nel linguaggio comune, specificando tuttavia che con l'aggettivo sociale si è sempre inteso la totalità degli effetti che l'attività delle aziende produce sul contesto sociale e ambientale in cui le stesse operano e l'intera gamma delle loro strategie e delle politiche adottate nei confronti dei legittimi interessi e delle aspettative dei propri *stakeholder*.

La dimensione ambientale dell'attività svolta dalle aziende è quindi pienamente considerata, accanto alla dimensione economica e alla dimensione sociale declinata in base ai diversi portatori di legittime aspettative secondo il paradigma dell'azienda *multi-stakeholder*.

Con il termine Bilancio Sociale non si intende fare riferimento a un documento che accoglie solo dati bilancianti, così come richiamato dalla tecnica contabile, bensì mettere in evidenza la natura di un documento di sintesi, con la presenza di molte informazioni qualitative, da redigere periodicamente, formato in base a regole e procedure precostituite alle quali ci si deve attenere.

Si tratta di un documento **autonomo**, nel senso che è pienamente adatto ad esprimere l'impatto complessivo dell'attività aziendale sulla società civile, anche se è fondamentale una **sinergia con gli altri documenti ed informazioni di accountability aziendale**. Pertanto le informazioni in esso contenute devono presentare un forte aggancio con fonti certe e verificabili e con procedure definite, per evitare il rischio che le informazioni prodotte appaiano mere dichiarazioni d'intento, e come tali, sfuggano a qualunque controllo e confronto spaziale e temporale.

Il Bilancio Sociale può costituire un documento a sé stante, oppure confluire come sezione dedicata nella Relazione sulla Gestione. È comunque necessario sviluppare un disegno complessivo del sistema informativo aziendale in cui le diverse componenti si focalizzino sulla loro ragione d'essere primaria, tenendo tuttavia conto dell'insieme delle informazioni disponibili, così da evitare duplicazioni di informazioni contenute in altre relazioni, anche facendo ricorso ad opportuni richiami e rinvii.

Allo scopo quindi di permettere la redazione di un documento che contenga le **informazioni minime** per essere considerato un Bilancio Sociale, è stato necessario individuare un insieme di principi generali di redazione, derivandone le specifiche regole applicabili nelle singole realtà aziendali in relazione, ad esempio, all'attività svolta o alle dimensioni assunte.

Il Bilancio Sociale, in prima approssimazione, deve essere redatto da tutte le **aziende** e i principi di seguito indicati possono, con gli opportuni accorgimenti, essere applicati a qualunque tipo di azienda, indipendentemente dalla forma giuridica, dall'oggetto dell'attività e dalla dimensione.

Il Bilancio Sociale deve essere redatto **periodicamente**, di norma alla fine di ogni esercizio e idealmente, in maniera contestuale al Bilancio, sottoscritto dall'organo di governo che si assume la responsabilità delle informazioni prodotte e divulgate.

Si tratta, quindi, di un documento al tempo stesso **consuntivo**, con il rendiconto dei risultati raggiunti nell'ultimo esercizio confrontabili con quelli precedenti e con gli obiettivi formulati, e con un forte **orientamento al futuro**, come richiesto dalle norme e standard di rendicontazione, che ne accentuano il ruolo come strumento di gestione, con l'inserimento di una descrizione dei principali rischi e fattori che potrebbero influenzare il futuro, e di indicazioni sulle linee programmatiche.

Il Bilancio Sociale è un documento **pubblico** rivolto agli interlocutori sociali che, direttamente o indirettamente, sono coinvolti nell'esercizio dell'attività: da un lato coloro che impiegano risorse in azienda sotto forma di mezzi patrimoniali, prestazioni di lavoro, forniture di beni e servizi, ecc., dall'altro coloro che utilizzano i risultati dell'attività aziendale e sui quali si riflette anche indirettamente tale attività.

Destinatari del Bilancio Sociale sono, quindi, tutti gli *stakeholder*. Naturalmente le informazioni sui risultati sociali, così come quelli sui risultati ambientali o quelli economici, rivestono, per i differenti soggetti, importanza diversa in relazione ai contributi apportati e alle conseguenti attese che ne derivano. In linea generale, tuttavia, nelle aziende che si comportano responsabilmente il Bilancio Sociale può contribuire a costruire una reputazione in grado di favorire il dialogo con tutti gli *stakeholder*.

Ben vengano quindi le azioni di rendicontazione sociale, anche quando, parziali o non perfettamente strutturate, non può essere ad esse ascritto il ruolo e il nome di Bilancio Sociale. Si ritiene infatti che possano definirsi "Bilanci Sociali" solo i documenti redatti nel rispetto dei principi e del processo di seguito descritti.

Il documento

Il documento presenta e illustra i principi e le indicazioni procedurali ritenuti essenziali per la redazione del Bilancio Sociale.

Tali principi e indicazioni sono stati in parte desunti dall'esperienza e dalla dottrina, e in parte messi a punto con la discussione e il confronto con i modelli di *accountability* accreditati a livello internazionale.

L'assunto di partenza è la necessità di individuare criteri che diano uniformità al Bilancio Sociale. Non si tratta solo di rendere comparabili i bilanci riferiti a periodi differenti e

ad aziende diverse, ma di garantire attendibilità, trasparenza, neutralità, coerenza e pubblicità, per consentire a chi legge di comprenderli e di maturare fondati giudizi.

Il presente documento è suddiviso in due parti. La prima espone gli obiettivi e i principi che devono presiedere la costruzione e la redazione del Bilancio Sociale; la seconda illustra i contenuti delle sezioni nelle quali è stato suddiviso il bilancio, così come di seguito riportato:

1. *identità aziendale;*
2. *riclassificazione dei dati contabili e calcolo del Valore*

Aggiunto;

3. *relazione socio-ambientale;*
4. *sezioni integrative;*
5. *appendice.*

La costruzione di un Bilancio Sociale può impegnare il governo dell'azienda per diversi esercizi. Può richiedere un'azione di progressivo coinvolgimento di volontà umane e mezzi tecnici, e può essere caratterizzata da diversi stadi evolutivi.

Parte I

PRINCIPI DI REDAZIONE

1. *Obiettivi del Bilancio Sociale*

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 di valutazione e di scelta degli *stakeholder*.

In particolare ciò significa:

- dare conto dell'identità e del sistema di valori di riferimento assunti dall'azienda e della loro declinazione nelle scelte strategiche, nei comportamenti gestionali nonché nei loro risultati ed effetti;
- fornire l'idea di bilanciamento tra le aspettative degli *stakeholder* ed indicare gli impegni assunti nei loro confronti;
- rendere conto del grado di adempimento degli impegni nei confronti degli *stakeholder*;
- esporre gli obiettivi di miglioramento che l'azienda si impegna a perseguire;
- fornire indicazioni sulle interazioni fra l'azienda e l'ambiente nel quale essa opera;
- rappresentare il Valore Aggiunto creato nell'esercizio e la sua ripartizione.

2. *I principi di redazione*

In capo al Bilancio Sociale v'è l'osservazione che ogni azienda, in modo e misura diversi, possiede e manifesta un determinato indirizzo etico, che informa le sue scelte strategiche e le sue azioni quotidiane.

V'è dunque la convinzione che — nella prospettiva del Bilancio Sociale — il governo dell'azienda debba rendere

espliciti gli scopi che esso affida all'attività posta in essere e le norme che regolano i comportamenti di manager e dipendenti.

I principi di redazione del Bilancio Sociale fanno riferimento alla sfera dell'etica, alla dottrina giuridica e alla prassi della professione contabile. In particolare 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.

Ciò è tuttavia solo premessa al fatto che la singola azienda possa far 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.

Nel caso di divergenze fra gli *stakeholder* su aspetti etico-sociali, il Bilancio Sociale deve presentare le informazioni in modo tale che ciascun lettore del documento possa giudicare adeguatamente secondo il proprio punto di vista. Ciò per agevolare un maggiore dialogo, che, pur lasciando invariate le posizioni "non negoziabili" o anche punti di vista differenti inconciliabili in linea di principio, permetta di mantenere una corretta e trasparente relazione con ogni *stakeholder* legittimamente interessato all'attività dell'azienda. È essenziale però che tali peculiarità osservino, nel manifestarsi, criteri espliciti, condivisi e ricorrenti.

La qualità del processo di formazione del Bilancio Sociale e delle informazioni in esso contenute è garantita dal rispetto dei seguenti principi.

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. È 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. **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⁽¹⁾.

8. **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.

⁽¹⁾ In presenza di valutazioni, giudizi e commenti di terze parti incaricate, questi formeranno oggetto di apposito allegato.

9. **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.

10. **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.

11. **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.

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

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

14. **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.

15. **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.

16. **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.

17. **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.

Parte II

STRUTTURA E CONTENUTI
DEL BILANCIO SOCIALE

Premessa

Di seguito sono descritte le parti che compongono il Bilancio Sociale. Esse sono:

1. *l'identità aziendale e contesto*, che implica l'esplicitazione del contesto socio-ambientale nel quale l'azienda è inserita, dell'assetto istituzionale, della missione, dei valori etici di riferimento e del disegno strategico;

2. *la riclassificazione dei dati contabili e calcolo del Valore Aggiunto*, che rappresenta il principale tramite di relazione con il bilancio di esercizio e che rende evidente l'effetto economico (o economicamente esprimibile) che l'attività d'azienda ha prodotto sugli *stakeholder* che concorrono in modo più diretto all'attività di produzione della ricchezza economica aziendale e partecipano alla sua distribuzione;

3. *la relazione socio-ambientale*, che espone sinteticamente i risultati ottenuti in relazione agli impegni e ai programmi e agli effetti sui singoli *stakeholder*;

4. *le sezioni integrative*;

5. *l'appendice*.

1. Identità aziendale e contesto

Per consentire agli *stakeholder* e agli altri soggetti che ne hanno interesse di valutare le performance dell'azienda e di formarsi un giudizio sul suo comportamento occorre comparare gli assunti valoriali e strategici che uniformano l'attività aziendale con i risultati ottenuti, inquadrando il tutto nel contesto socio ambientale nel quale opera l'azienda.

Gli elementi che consentono di definire l'identità aziendale sono:

- lo scenario e il contesto di riferimento;
- i principi e i valori di fondo che ispirano la missione, gli obiettivi e i comportamenti;
- il sistema di governance e l'assetto organizzativo;
- le strategie e le politiche.

È dunque necessario descrivere preliminarmente, in modo sintetico ma esauriente, gli aspetti salienti del sistema **socio-ambientale**, dopo di che vanno enunciati le finalità istituzionali dell'azienda ed i principi ed i valori ai quali l'azienda dice di ispirarsi. Questa più ampia visione rende agevole l'interpretazione del modo in cui i predetti principi e valori sono stati concretamente applicati e facilita il giudizio dei lettori in ordine alla coerenza fra assunti valoriali e performance realizzate.

Ciò comporta che l'azienda deve esporre in modo esauriente la propria *identità*, facendo riferimento alle notizie sugli aspetti salienti del contesto socio-ambientale, alle proprie finalità ed al proprio assetto istituzionale, ai valori di riferimento, alla missione da realizzare, alle strategie e alle politiche.

1.1. *Assetto istituzionale*

In capo all'esposizione degli assunti valoriali, dovranno essere forniti al lettore gli elementi conoscitivi che rendano possibile l'identificazione "oggettiva" dell'azienda, quali:

- l'assetto proprietario e l'evoluzione della governance;
- la storia, la cultura e l'evoluzione;
- la dimensione e la collocazione sul mercato;
- l'assetto organizzativo.

1.1.1. *Corporate Governance*

I principi di redazione del Bilancio Sociale suggeriscono una cultura ed una prassi aziendale che non possono prescindere dalla realizzazione di una governance che si estenda dalla esclusiva tutela del socio al più ampio governo delle relazioni con gli *stakeholder*. In particolare i principi di responsabilità, identificazione, trasparenza, inclusione, coerenza,

neutralità e utilità hanno ricadute significative sul sistema di governo d'impresa che possono riguardare:

— la definizione di ruoli e responsabilità in capo al CdA, al Consiglio di sorveglianza, al Collegio Sindacale e ai Comitati direzionali;

— i doveri di natura fiduciaria che gli amministratori devono adempiere nei confronti dei soci e degli altri *stakeholder*;

— le forme di partecipazione al governo da parte dei soci, dei lavoratori e degli altri *stakeholder*;

— la costituzione nei CdA di Comitati direzionali *ad hoc*;

— la definizione di ruoli e responsabilità in capo alla struttura organizzativa;

— i meccanismi operativi;

— la cultura aziendale.

Un'azienda socialmente responsabile deve, prima di tutto, seguire le principali *best practices di rendicontazione* vigenti nel proprio Paese o nel contesto ambientale di riferimento.

Si ritiene utile e necessaria la presenza di un processo di definizione della missione aziendale guidato e deliberato dal Consiglio di Amministrazione. Il paradigma etico di riferimento deve scaturire da un processo sistematico che coinvolge pienamente i vertici e la struttura aziendale. Fondamentale il ruolo del Presidente del CdA nel definire l'agenda del Consiglio.

Un aspetto di grande rilevanza è senza dubbio il ruolo dei consiglieri indipendenti. In prospettiva, si potrebbe realizzare un ampliamento del ruolo dei consiglieri indipendenti nella direzione del "sistema aziendale", a garanzia di tutti gli *stakeholder*, specificando nel dettaglio le caratteristiche che garantiscono l'indipendenza di tali consiglieri.

È suggerita l'istituzione di un Comitato *stakeholder* in seno al CdA, con il compito di presidiare in modo specifico

le principali problematiche attinenti al rapporto che l'azienda instaura con i propri *stakeholder*. Per i CdA che comprendono consiglieri indipendenti, si ritiene opportuno il loro inserimento nel Comitato *stakeholder*. È inoltre opportuno avviare un processo aziendale che permetta sistematicamente di identificare gli *stakeholder* e la natura degli scambi rilevanti con l'azienda. Tale processo di identificazione può fare leva sia sul Comitato *stakeholder*, sia, e soprattutto, su un adeguato supporto fornito dalla struttura aziendale. In definitiva il processo di identificazione degli *stakeholder* deve essere approntato dal management e sottoposto al CdA per l'approvazione.

L'obiettivo di informare sistematicamente gli *stakeholder* sui complessivi impatti delle azioni poste in essere e sulle principali decisioni assunte richiede un processo di raccolta ed elaborazione informativa appositamente progettato e gestito. Di tali informazioni devono essere destinatari tutti i componenti del Consiglio di Amministrazione (e i componenti del Consiglio di sorveglianza e del Collegio Sindacale).

È necessario sviluppare un completo sistema di indicatori della performance aziendale che faciliti la valutazione dei risultati ottenuti da parte di tutti gli *stakeholder*. Tali obiettivi dovrebbero essere parte degli strumenti di incentivazione/valutazione manageriale.

Le informazioni a vario titolo e in vario modo portate all'attenzione degli *stakeholder* devono essere significative e attendibili. Per quanto riguarda l'attendibilità è ipotizzabile un coinvolgimento e una responsabilizzazione specifica del Revisore, del Collegio Sindacale, dell'Audit Committee.

Sotto molteplici prospettive, risulta infine necessario un certo grado di coinvolgimento degli *stakeholder*. Strumenti quali l'organizzazione periodica di focus group e/o panel di *stakeholder*, così come la realizzazione di un "Forum permanente multistakeholder", o altri ancora, possono offrire un contributo significativo in questa direzione.

1.1.2. *Indicatori di Corporate Governance*

Tenuto conto del panorama internazionale in tema di Corporate Governance riferita all'insieme di relazioni intercorrenti fra gli altri *stakeholder*, nel Bilancio Sociale deve essere evidenziato quanto segue:

a) descrizione del sistema di amministrazione adottato e logica di funzionamento, con riferimento non solo alle determinazioni specifiche richiamate dal diritto societario, ma anche alle motivazioni che in sede statutaria hanno condotto l'Assemblea alla scelta di quel particolare sistema (tradizionale, monistico, dualistico).

a-1) Modalità di nomina dei componenti gli organismi di governo e di controllo, nonché del profilo professionale delle persone nominate.

a-2) Ruolo del Presidente e dell'Amministratore Delegato. Nel caso in cui i due ruoli fossero ricoperti dalla stessa persona, andrebbero esplicitate le ragioni della scelta.

a-3) Presenza e numero di amministratori indipendenti e/o non esecutivi nel Consiglio di Amministrazione. Nel caso fossero presenti andrebbe chiarito a quale definizione di indipendenza e di esecutività si è fatto ricorso e dimostrata la conseguente coerenza del profilo professionale.

a-4) Composizione e attività di eventuali comitati consiliari, in particolare il comitato di remunerazione e di nomina.

a-5) Descrizione dell'attività degli organi e comitati consiliari: numero di riunioni e % di presenza dei componenti, distinguendo anche le presenze fisiche e telematiche.

a-6) Esplicitazione dell'eventuale legame tra le remunerazioni dei componenti gli organi di governo e dei dirigenti e il conseguimento di obiettivi di tipo economico, ambientale e sociale.

b) Eventuale dichiarazione di adesione ad un Codice di Autodisciplina vigente e motivazioni della scelta.

c) Nel caso sia stato adottato, caratteristiche e funzionamento del modello di organizzazione, gestione e controllo ai sensi del D.Lgs. 231/2001 ⁽¹⁾.

d) Descrizione del sistema di controllo interno.

e) Presenza e composizione del Collegio Sindacale.

f) Descrizione di eventuali organi di rappresentanza degli *stakeholder* in seno al CdA, loro composizione e profilo professionale dei membri. Rendicontazione degli obiettivi attribuiti, delle azioni intraprese nell'esercizio amministrativo, nonché dei risultati conseguiti.

g) Descrizione del processo aziendale che ha portato:

— alla definizione della missione e del paradigma etico di riferimento;

— all'identificazione degli *stakeholder*, delle loro aspettative e delle criticità relazionali nei rapporti con l'impresa;

— alla tutela e al miglioramento nelle qualità dei rapporti e al bilanciamento degli interessi contrapposti;

— all'integrazione nel piano strategico delle azioni da intraprendere per la tutela delle qualità relazionali e per il suddetto bilanciamento di interessi.

h) Descrizione del processo di comunicazione per lo sviluppo del dialogo con gli *stakeholder* al fine di recepirne le istanze e le aspettative ed esprimere iniziative di miglioramento in termini di Governance e di rendicontazione.

⁽¹⁾ Poiché il Decreto legislativo dell'8 giugno 2001 n. 231 ha introdotto nell'ordinamento giuridico italiano un regime di responsabilità amministrativa a carattere penale a carico delle società per reati compiuti nel loro interesse o a loro vantaggio da propri dirigenti, amministratori o da soggetti sottoposti alla loro direzione o vigilanza, le società sono tenute ad adottare un modello organizzativo contenente tutte le procedure e gli strumenti di prevenzione dei reati previsti dal D.Lgs. 231/2001. Tale modello organizzativo prevede tra l'altro l'approvazione di un Codice di Condotta e la nomina di un Organismo di Vigilanza, che hanno particolare rilevanza ai fini della stesura del Bilancio Sociale.

1.2. Valori di riferimento

Si devono rendere espliciti gli orientamenti valoriali, i principi etici e i codici deontologici effettivamente seguiti che vengono assunti dall'azienda per guidare le scelte strategiche, le linee politiche e i comportamenti operativi di coloro che sono responsabili della gestione. L'esistenza di un codice etico aziendale può costituire elemento qualificante che va sinteticamente richiamato.

Benché si ritenga che la cultura e lo stile dell'azienda siano attributi variabili e soggettivi e si riconosca il pluralismo dei valori e delle convinzioni morali, è necessario esplicitare alcuni criteri formali per assicurare che l'espressione del sistema di valori abbia significato e sia comprensibile al lettore. I requisiti formali sono:

Prescrittività	i valori affermati devono essere intesi come la guida effettiva del comportamento e dell'attività dell'azienda
Osservanza	i valori affermati devono essere effettivamente rispettati e osservati nell'azienda
Stabilità	i valori devono essere cogenti per una durata significativa
Generalità	i valori devono ricoprire l'insieme delle attività e delle relazioni tra l'azienda e i suoi <i>stakeholder</i>
Imparzialità	i valori affermati, se hanno validità generale, devono essere applicati in modo imparziale tra tutte le categorie di <i>stakeholder</i> e se riferiti a una specifica categoria di <i>stakeholder</i> , in modo imparziale tra soggetti in essa compresi
Universalità	i valori devono essere intesi dall'azienda in modo non occasionale ed essere considerati come validi in tutti i casi analoghi, cioè in tutti i casi in cui ricorrono le caratteristiche alle quali i valori si riferiscono

Questa sezione deve illustrare in modo coerente i valori riportati nel Codice di Condotta o Codice Etico e rendicontare le attività svolte dall'Organismo di Vigilanza (*ex* D.Lgs. 231/2001). Nel caso in cui l'azienda non sia ancora dotata di un Codice, la sua assenza deve essere giustificata.

Il Codice di Condotta o Codice Etico dovrebbe presentare una visione dei rapporti tra l'impresa ed i suoi *stakeholder* ed i criteri in base ai quali l'impresa intende bilanciare le diverse aspettative legittime o diritti che essa stessa riconosce agli *stakeholder*. Il codice descritto in questa parte dovrebbe essere un insieme di principi di natura astratta e generale, in grado di dare orientamento anche in relazione alle contingenze non previste, in base al quale le legittime aspettative trovano bilanciamento in un modo compatibile, coerente e mutuamente accettabile attraverso un accordo tra l'impresa ed i suoi *stakeholder*. Occorre inoltre illustrare in che modo il Codice Etico traduce i vari principi in impegni e comportamenti e la loro verificabilità in termini di divieti, di condotte precauzionali o di obiettivi per politiche aziendali.

La presenza di tutti gli *stakeholder* rilevanti e la trattazione nel codice di tutte le materie rilevanti ai fini delle relazioni è presupposto dell'esistenza di impegni che il Bilancio Sociale può rendicontare.

1.3. *Missione*

È necessario descrivere le principali finalità che l'azienda intende perseguire in campo economico, ambientale e sociale. Rientrano nelle finalità sociali i contributi agli *stakeholder* sotto forma di specifici vantaggi o gli apporti alla collettività in termini di accrescimento del benessere, di qualità della vita, di innovazione, di integrazione sociale, di mutualità e solidarietà.

1.4. *Strategie e politiche*

Occorre illustrare gli obiettivi a medio-lungo termine che l'azienda intende perseguire e le scelte che intende porre in essere per realizzarli, in termini di programmi, iniziative, azioni e risorse. È necessario rappresentare gli obiettivi e le

scelte di indirizzo e di intervento, ai fini della gestione delle risorse ad essi relative⁽²⁾ elencando e descrivendo le politiche che l'azienda intende realizzare ai fini di uno sviluppo sostenibile:

- politiche prevalentemente sociali;
- politiche a contenuto strettamente economico e finanziario;
- politiche di gestione ambientale.

È altresì necessario sviluppare un sistema di Programmazione e Controllo della qualità relazionale, attraverso l'elaborazione di opportuni indicatori e strumenti di reportistica. Concretamente, le ricadute sulla definizione di ruoli e di responsabilità manageriali rappresentano un aspetto centrale.

1.5. *Sistema Azienda*

Per sua natura l'azienda è destinata a durare nel tempo. La sua sopravvivenza è legata alla capacità di continuare a produrre valore e di soddisfare le aspettative e gli interessi di quelli che hanno con essa rapporti. Nei confronti di costoro l'azienda rappresenta il "bene comune" perché costituisce la fonte di soddisfazione degli interessi che questi soggetti esprimono, interessi che sono quanto mai vari e talora anche potenzialmente in contrasto.

In questa visione l'azienda diviene soggetto, esprime così interessi propri ed è destinataria degli effetti connessi all'attività che essa stessa svolge e dei risultati che riesce a produrre.

La performance economico-finanziaria dell'azienda va colta con riferimento all'incremento delle riserve dell'esercizio (accu-

(2) I primi due punti (*valori e missione*) si presumono stabili nel medio periodo e in questo senso rappresentano certamente la premessa ricorrente di diversi successivi bilanci sociali. I rimanenti punti (*strategie e politiche*) sono, al contrario, frutto di adattamenti e logiche di programmazione, il cui respiro oscilla indicativamente da uno a cinque anni.

mulazione). Ne va analizzata la formazione, anzitutto in termini di V.A. Globale. Il dato va parametrato agli esercizi precedenti. Esso va messo in rapporto anche con il dato della Remunerazione della Pubblica Amministrazione (R.P.A.), onde definire l'appartenenza di griglia (sopravvivenza, sviluppo o declino, sovvenzionati o meno dalla P.A.). L'analisi del suo andamento va parametrata alle dimensioni tradizionali (valore della produzione, fatturato, investimenti). Nella valutazione complessiva andrà tenuto conto anche di parametri riconducibili alla valutazione degli elementi intangibili. Di tali parametri va data informazione nella Relazione Sociale.

Anche la ricerca e lo sviluppo, come motore di competitività sul mercato e pertanto di continuità e prosperità dell'azienda, trovano logico inserimento tra i dati che commentano l'analisi dell'efficienza economica.

1.6. *Aree di intervento*

L'azienda dovrà identificare le proprie aree di intervento. Si tratta di aggregazioni significative di attività dell'azienda effettuate, per esempio, in base alla omogeneità delle aree di risultato perseguiti, dei destinatari principali dell'azione, delle scelte politiche, delle unità organizzative responsabili, delle forme di gestione, ecc.

L'individuazione delle aree di intervento deve avvenire da parte di ogni azienda in maniera coerente con la mission e la strategia aziendale (già specificate nella medesima sezione del documento) L'analisi delle ricadute per area verranno rappresentate nella seconda e terza parte del documento conseguente al fatto che si tratti di valori economico-finanziari o ricadute di costi e benefici non esprimibili nei medesimi termini.

2. Riclassificazione dei dati contabili e calcolo del Valore Aggiunto

Il Valore Aggiunto viene calcolato sia a livello macro che micro-economico. A livello macro-economico rappresenta una fondamentale grandezza della contabilità economica nazionale che corrisponde al calcolo del reddito nazionale e può essere definita sia nell'ottica della produzione che in quella della distribuzione. Da un punto di vista micro-economico, costituisce il valore che una istituzione economica genera con il concorso dei fattori produttivi e che nel contempo distribuisce ai soggetti cui riconosce la qualità di portatori di interesse (*stakeholder*). Da qui, la sua determinazione in base a due prospettive: quella dell'assolvimento della funzione di produzione e quella della remunerazione dei portatori di interesse. Si tratta di due prospettive che si integrano vicendevolmente e che, pertanto, divengono entrambe essenziali per l'analisi del Valore Aggiunto.

Entrambe le prospettive richiedono la riclassificazione delle grandezze del conto economico civilistico: la prima porta a determinare il Valore Aggiunto quale differenza tra il valore della produzione ed i consumi intermedi, venendo a determinare la performance del periodo da distribuire; la seconda assimila il Valore Aggiunto ad un fondo che serve a compensare i portatori di interesse e richiede quindi di redigere il "Prospetto di riparto del Valore Aggiunto".

Il documento del bilancio d'esercizio di collegamento è ovviamente il conto economico, integrato dai dati inerenti il riparto del reddito.

Va tenuto presente che il Valore Aggiunto è una grandezza con una **valenza informativa di carattere sociale** ed assume diversa rilevanza a seconda che l'azienda produca beni e servizi o sia semplicemente redistributiva di ricchezza, come nel caso di molte realtà non profit. Il Valore Aggiunto non è il semplice risultato di una riclassificazione dei dati del

conto economico, ma è la conseguenza di una profonda riconsiderazione e riaggregazione dei dati ivi contenuti. Il documento GBS presenta in merito un'ampia Appendice in cui viene data indicazione sulle variabili da considerare:

- nella determinazione del Valore globale della produzione;
- nell'individuazione dei costi-consumi intermedi;
- nella corretta individuazione dei componenti accessori e straordinari.

In sintesi dunque il parametro del Valore Aggiunto misura la ricchezza (economico-finanziaria) prodotta dall'azienda nell'esercizio, avendo a riferimento gli interlocutori che partecipano alla sua distribuzione.

Il Valore Aggiunto viene rappresentato in tre distinti prospetti:

- il prospetto di determinazione del Valore Aggiunto, individuato dalla contrapposizione dei ricavi e dei costi intermedi;
- il prospetto di riparto del Valore Aggiunto, ricomposto quale sommatoria delle remunerazioni percepite dagli interlocutori interni all'azienda e delle liberalità esterne;
- il prospetto del Valore Aggiunto per Aree di intervento.

I primi due prospetti sono bilancianti.

2.1. Prospetto di determinazione del Valore Aggiunto

Il Valore Aggiunto può riflettere varie configurazioni a seconda del livello di aggregazione dei componenti reddituali:

- a) Valore Aggiunto Caratteristico (V.A.C.);
- b) Valore Aggiunto Ordinario (V.A.O.);
- c) Valore Aggiunto Globale (V.A.G.).

La configurazione prescelta in questo standard è quella del **Valore Aggiunto Globale**, che può essere considerato sia al netto che al lordo degli ammortamenti.

Ulteriori indicazioni per la determinazione del Valore Aggiunto prodotto sono evidenziate in appendice.

PROSPETTO DI DETERMINAZIONE DEL VALORE AGGIUNTO GLOBALE	ESERCIZI (val./arr.)		
	(n)	(n-1)	(n-2)
A) Valore della produzione			
1. Ricavi delle vendite e delle prestazioni - rettifiche di ricavo			
2. Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti (e merci) ⁽³⁾			
3. Variazione dei lavori in corso su ordinazione			
4. Altri ricavi e proventi			
Ricavi della produzione tipica			
5. Ricavi per produzioni atipiche (produzioni in economia)			
B) Costi intermedi della produzione			
6. Consumi di materie prime, Consumi di materie sussidiarie Consumi di materie di consumo Costi di acquisto di merci (o Costo delle merci vendute)			
7. Costi per servizi			
8. Costi per godimento di beni di terzi			
9. Accantonamenti per rischi			
10. Altri accantonamenti			
11. Oneri diversi di gestione			
VALORE AGGIUNTO CARATTERISTICO LORDO			
C) Componenti accessori e straordinari			
12. +/-Saldo gestione accessoria Ricavi accessori - Costi accessori			
13 +/-Saldo componenti straordinari Ricavi straordinari - Costi straordinari			
VALORE AGGIUNTO GLOBALE LORDO			
- Ammortamenti della gestione per gruppi omogenei di beni			
VALORE AGGIUNTO GLOBALE NETTO			

Come sottolineato nell'Introduzione a questa nuova versione dello standard, le aspettative tendono a documenti che

⁽³⁾ Le componenti reddituali della produzione mercantile possono essere inserite anche secondo la logica del costo del venduto, seguendo l'impostazione civilistica.

devono contenere, nella misura necessaria alla comprensione della sua situazione, indicatori e informazioni finanziarie o, se del caso, non-financial, attinenti all'ambiente.

Le informazioni ambientali di tipo finanziario sono implicitamente contenute nelle determinazioni del Valore Aggiunto Prodotto.

Qualora venissero utilizzate le linee dettate dalla Raccomandazione 2001/453/CE, dalle singole voci dei costi e dei ricavi verranno scorporate le informazioni ambientali di tipo finanziario ⁽⁴⁾.

In sintesi:

1. Dal Conto Economico civilistico si possono enucleare tra le voci di ricavo e di costo di natura ambientale quali:

<p>Ricavi</p> <p>A1 Ricavi di vendita legati alla gestione ambientale</p> <p>A4 Incrementi per lavori interni su/di beni ambientali</p> <p>A5 Altri ricavi e proventi legati alla gestione ambientale</p> <p>A5 Contributi ambientali in c/esercizio</p> <p>E Proventi straordinari della gestione ambientale</p>
<p>Costi</p> <p>B6 +B11 Consumi di materie per la gestione ambientale</p> <p>B7 Costi per servizi vari della gestione ambientale</p> <p>B8 Costi per beni di terzi utilizzati nella gestione ambientale</p> <p>B9 Costi del personale della gestione ambientale</p> <p>B10 Ammortamenti e svalutazioni delle immobilizzazioni ambientali</p> <p>B 12 Accantonamenti per rischi ambientali</p> <p>B13 Altri accantonamenti legati alla gestione ambientale</p> <p>B 14 Altri oneri della gestione ambientale</p> <p>C 17 Interessi passivi per finanziamenti legati alla gestione ambientale</p> <p>E Oneri straordinari di carattere ambientale</p>

⁽⁴⁾ L'analisi dettagliata e commentata del documento viene fornita nella prima parte del documento di ricerca GBS n. 3: *Reporting Ambientale e Valore Aggiunto*.

2. Il saldo tra questi componenti partecipa a determinare l'impatto della gestione ambientale sul risultato dell'esercizio. L'analisi dettagliata delle componenti dovrà essere ripresa e commentata nella Relazione socio-ambientale, dove i dati potranno essere utilizzati anche per la formazione di opportuni indicatori di efficienza.

3. I valori utilizzati per la determinazione del Valore Aggiunto prodotto nel periodo si troveranno dunque decurtati per la quota ambientale.

4. La presenza di ricavi legati alla gestione ambientale non sarà sempre presente. Si ricorda che le sovvenzioni in c/ esercizio relative ai contributi ambientali vanno imputati in detrazione alle Remunerazioni della P.A.

5. Il saldo della gestione ambientale, pertanto, è da considerare quale componente del Valore Aggiunto Globale.

6. L'ambiente, quindi in questo caso, viene evidenziato nell'analisi del V.A. distribuito come *stakeholder* interno.

È stato ritenuto non opportuno portare il Ricavo per le sovvenzioni ambientali in detrazione dal costo complessivo della gestione ambientale tuttavia tale accostamento può essere rilevato in sede di Relazione socio-ambientale dove i dati vengono commentati ed analizzati. Appare però evidente che tale compensazione influenza il dato della Remunerazione della P.A. nei limiti in cui, di fatto, sta sostenendo il costo della gestione ambientale.

2.2. *Prospetto di riparto del Valore Aggiunto*

Il prospetto di Riparto del Valore Aggiunto, il cui saldo è bilanciante con quello della Produzione si articola secondo la tabella sottostante. Nei paragrafi successivi ne viene articolato il contenuto.

PROSPETTO DI RIPARTO DEL VALORE AGGIUNTO	ESERCIZI (val./arr.)		
	(n)	(n-1)	(n-2)
A. Remunerazione del Personale			
Personale non dipendente			
Personale dipendente			
a) remunerazioni dirette			
b) remunerazioni indirette			
c) quote di riparto del reddito			
B. Remunerazione della Pubblica Amministrazione			
Imposte dirette			
Imposte indirette			
- sovvenzioni in c/esercizio			
C. Remunerazione del Capitale di Credito			
Oneri per capitali a breve termine			
Oneri per capitali a lungo termine			
D. Remunerazione del Capitale di Rischio			
Dividendi (utili distribuiti alla proprietà)			
E. Remunerazione dell'Azienda			
+/- Variazioni riserve (Ammortamenti)			
F. Liberalità			
G. Ambiente			
VALORE AGGIUNTO GLOBALE NETTO			

A. Remunerazione del Personale

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

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

L'evoluzione di medio periodo del peso dei due sottoinsiemi dovrà essere analizzata e descritta nella relazione socio-ambientale.

Le remunerazioni del personale vengono scisse in tre classi:

- a) remunerazioni dirette;

- b) remunerazioni indirette;
- c) eventuali quote di riparto del reddito.

Le **remunerazioni dirette** comprendono tutte quelle componenti, finanziarie o in natura, che concorrono a misurare il beneficio economico — immediato o differito — che il dipendente ricava dal rapporto con l'azienda.

Costituiscono dunque remunerazioni dirette del personale:

- le retribuzioni dirette;
- le quote di trattamento di fine rapporto (TFR);
- le provvidenze aziendali.

I compensi in natura, da comprendere nella voce *remunerazioni dirette*, concernono la fornitura diretta di beni e servizi (viveri, alloggio, riscaldamento, ecc.) sia che costituiscano prodotti tipici aziendali, sia che siano beni acquisiti all'esterno dell'azienda. La valutazione segue, rispettivamente, il criterio dei costi di produzione e dei prezzi medi correnti. Non costituiscono retribuzione i rimborsi spese. Le *provvidenze aziendali* raggruppano i valori dei benefici — mensa, asili nido, borse di studio, ecc. — che le aziende elargiscono ai propri dipendenti.

Le **remunerazioni indirette** assommano i contributi sociali a carico dell'azienda. I costi che l'azienda sostiene per il personale non vengono percepiti facilmente come remunerazione dall'interlocutore, in quanto si trasformano in benefici acquisiti in modo indiretto per il tramite dell'Ente preposto alla gestione del servizio sociale.

B. *Remunerazione della Pubblica Amministrazione*

L'aggregato in oggetto rappresenta il beneficio economico acquisito dalla Pubblica Amministrazione, in termini diretti, per effetto dell'operare dell'azienda (nei limiti dei dati risultanti dal bilancio di esercizio). L'aggregato può essere dettagliato per tipologia di istituzione pubblica. La remunerazione dell'aggregato (o dei suoi eventuali dettagli) po-

trà avere segno positivo o negativo. Gli elementi costitutivi dell'aggregato Remunerazione della Pubblica Amministrazione, nonché delle sue eventuali classi di dettaglio sono:

- Imposizione diretta;
- Imposizione indiretta;
- Sovvenzioni in conto esercizio.

Le imposte che l'azienda versa a titolo di ritenute e quelle che non risultano dal conto economico in quanto non costituiscono un costo di esercizio, devono essere indicate nella relazione socio-ambientale nella categoria di *stakeholder* relativa alla pubblica amministrazione.

C. *Remunerazione del Capitale di Credito*

Costituiscono interlocutori (*stakeholder*) dell'aggregato in oggetto, i fornitori di capitale ad interesse esplicito: di funzionamento o di finanziamento; di breve o di lungo termine. Le classi di dettaglio riflettono la seguente analisi:

- Oneri finanziari su capitale di credito a breve termine;
- Oneri finanziari su capitale di credito a lungo termine, ulteriormente suddivise per classi di finanziatori.

D. *Remunerazione del Capitale di Rischio*

La remunerazione del capitale di rischio è data dall'ammontare dei dividendi o degli utili distribuiti alla proprietà. Tale ammontare può risultare superiore o inferiore al reddito conseguito. L'aggregato può essere ulteriormente dettagliato in ragione dell'assetto proprietario.

E. *Remunerazione dell'Azienda*

In questo contesto l'azienda è considerata interlocutore autonomo. Poiché si tratta di valori contenuti nel bilancio d'esercizio, l'aggregato comprende soltanto gli accantona-

menti a riserva nel caso in cui si consideri il Valore Aggiunto Netto, ovvero anche gli ammortamenti ove si consideri il Valore Aggiunto Lordo. Nel caso in cui si prenda in considerazione il Valore Aggiunto netto, il processo di accumulazione, quantificato da $ACCUM > 0$, è, nel medio periodo, condizione di sviluppo, come $ACCUM < 0$, in linea di massima, indica una condizione di declino. $ACCUM = 0$ indica uno stato di sopravvivenza. Nel caso in cui si consideri il Valore Aggiunto lordo, ai fini dell'individuazione dello stato di sopravvivenza, la remunerazione dell'azienda deve essere almeno uguale agli ammortamenti ⁽⁵⁾.

F. *Liberalità*

Le quote di Valore Aggiunto riguardanti le liberalità esterne non hanno natura di remunerazione ma costituiscono vere e proprie elargizioni. Il dato ha rilevanza esplicativa in quanto concorre ad esprimere la sensibilità sociale esterna dell'azienda, anche se ciò non va confuso con la piena attuazione di un comportamento responsabile dell'intera gestione, a partire dal core business.

G. *Ambiente*

Se si aderisce alla proposta di scorporo dei costi e ricavi ambientali finanziari, il saldo determinato viene inserito nel prospetto di riparto: misura la ricaduta a beneficio dell'ambiente prodotta nell'esercizio. Si tratta della sola quota finanziaria e non comprende le componenti di investimento e disinvestimento. Tutti questi ulteriori dati, assieme agli indicatori ambientali, vanno fatti affluire alla sezione Ambientale della Relazione.

⁽⁵⁾ Accum = Accumulazione dell'aggregato relativo alla remunerazione dell'azienda (aggregato E nel prospetto di riparto del Valore Aggiunto).

3. Relazione socio-ambientale

3.1. Aspetti generali

La sezione di bilancio indicata col nome *relazione socio-ambientale* contiene la descrizione qualitativa e quantitativa dei risultati che l'azienda ha ottenuto in relazione agli impegni assunti e ai programmi realizzati e degli effetti prodotti sui singoli *stakeholder*. Oltre ai risultati economici — desunti dal bilancio ordinario e già indicati nel prospetto del Valore Aggiunto — l'azienda ha prodotto per i propri *stakeholder* altri effetti, che ora essa identifica e descrive, avvalendosi di misurazioni e comparazioni, di resoconti narrativi, di quadri descrittivi, di testimonianze e pareri, e di ogni altro mezzo che renda infine possibile la costruzione di un quadro esauriente. Oltre a ciò che essa è in grado di identificare con precisione, vi sono certamente altri effetti che l'azienda ha prodotto in modo diretto o indiretto, con maggiore o minore consapevolezza, e che si riferiscono a varie categorie di *stakeholder*: la *relazione* dovrebbe permettere ai diversi pubblici di conoscere ciò che l'azienda ha realizzato e di intrattenere poi con essa rapporti più definiti e soddisfacenti.

La *relazione socio-ambientale* deve presentarsi come una serie ordinata di informazioni che fanno riferimento all'enunciato sull'identità (valori, missione, strategie e politiche) oltre che agli *stakeholder* individuati, dando al lettore la possibilità di verificare quanto tale enunciato sia stato più o meno realizzato e rispettato, permettendo conseguentemente una valutazione complessiva sul comportamento imprenditoriale.

Gli elementi essenziali della *relazione socio-ambientale* riguardano:

— l'indicazione degli impegni assunti ovvero gli obiettivi e le norme di comportamento (ad esempio: codice di com-

portamento, politiche aziendali, procedure operative, manuali di qualità, etc.) che conseguono dalla identità aziendale;

— l'identificazione degli *stakeholder* a cui il Bilancio Sociale si indirizza, con l'indicazione motivata di eventuali esclusioni rilevanti;

— l'esplicitazione delle politiche relative ad ogni categoria di *stakeholder*, dei risultati attesi e della coerenza ai valori dichiarati;

— l'ordinata e completa esposizione dei fatti, delle informazioni quantitative e qualitative, delle comparazioni, dei giudizi e più generalmente dei dati utili a descrivere la relazione tra assunti ed esiti;

— le eventuali comparazioni (*benchmarking*) adatte a mettere il lettore nelle condizioni di meglio valutare le performance dell'azienda. I *benchmark* vanno desunti da fonti ufficiali e pubbliche, citate in modo chiaro e completo.

Lo standard G.B.S. accoglie, nel suo nuovo approccio, il concetto di sviluppo sostenibile, vale a dire uno sviluppo in grado di “soddisfare le esigenze delle generazioni attuali senza compromettere la capacità delle generazioni future di soddisfare i propri bisogni”. Tale approccio è sempre stato presente nello standard, ma si è ritenuto di renderlo più evidente, ad esempio dando particolare rilievo nel processo di rendicontazione agli impatti di natura ambientale dell'attività svolta dalle aziende, ai quali viene dedicata una parte specifica della relazione⁽⁶⁾.

La relazione pertanto si divide in due parti:

- dimensione sociale;
- dimensione ambientale.

⁽⁶⁾ All'argomento il GBS ha dedicato uno spazio specifico con il suo Documento di Ricerca n. 3, *Reporting Ambientale e Valore Aggiunto*. Le argomentazioni e le soluzioni proposte sono ampiamente e liberamente tratte da questo documento, al quale rimandiamo per eventuali approfondimenti.

3.2. *La dimensione sociale*

Si individuano gli indicatori principali riguardanti gli specifici aspetti che devono essere evidenziati per ciascuna categoria di *stakeholder*⁽⁷⁾.

L'analisi si sviluppa prevalentemente per le seguenti categorie:

- Personale;
- Soci e azionisti;
- Finanziatori;
- Pubblica Amministrazione;
- Collettività;
- Clienti;
- Fornitori.

Un ulteriore livello di analisi deriva dalla considerazione che l'oggetto della dimensione sociale è la descrizione delle relazioni con gli *stakeholder* e di tutti gli aspetti dell'operatività aziendale che li riguardano.

3.2.1. *L'individuazione degli stakeholder e delle aree di intervento*

L'azienda definisce a quali categorie di *stakeholder* il proprio Bilancio Sociale è particolarmente indirizzato, specificando, se del caso, quali sono quelle che assumono rilievo prioritario e per quale motivo. Debbono comunque essere presenti nella relazione socio-ambientale tutti gli *stakeholder* interni, o esterni, che siano fortemente coinvolti nell'attività aziendale, essendo investiti i loro diritti e/o interessi legittimi fondamentali, sempre rispettando quanto richiesto dal principio di inclusione.

⁽⁷⁾ La materia è stata trattata nel Documento di Ricerca n. 5 *Gli indicatori di performance nella rendicontazione sociale*.

L'azienda avrà la facoltà di individuare, segmentare, suddividere, classificare le categorie nei modi più rispondenti alle necessità di comprensione.

Per ogni categoria di *stakeholder* dovranno essere esplicitate le politiche adottate mirando, attraverso il richiamo agli impegni espressi nella parte sull'identità, a ricercare la coerenza con gli obiettivi dichiarati.

Deve sempre essere resa certa e trasparente la *ratio* con cui i redattori del Bilancio Sociale hanno organizzato le informazioni (quantitative e qualitative) che non derivano direttamente dalla contabilità ordinaria.

La declinazione delle relazioni fra assunti ed esiti, correlata ai diversi *stakeholder*, deve permettere contemporaneamente:

- il giudizio sulla premessa dei valori;
- il giudizio sulla performance: l'esito esposto corrisponde più o meno alle sue premesse valoriali;
- il rilievo di eventuali effetti negativi dell'azione aziendale laddove sono identificabili e/o misurabili;
- gli elementi che permettano di valutare i risultati positivamente o negativamente anche agli *stakeholder* che non condividono pienamente la premessa di valore dell'azienda.

Il primo passo verso la rendicontazione sociale dei risultati consiste pertanto nella ricognizione delle aree di intervento, delle azioni e delle categorie di *stakeholder* ad esse interessate.

A tal fine, le aziende devono compilare una matrice di ricognizioni delle aree di intervento (nelle righe) e delle categorie degli *stakeholder* interessate (nelle colonne) come di seguito proposto.

AREE DI INTERVENTO	CATEGORIE DI STAKEHOLDER		

3.2.2. Personale

La relazione con il personale considera la remunerazione, i benefici, la salute e la sicurezza dei lavoratori. Quantunque queste ultime siano trattate a livello normativo, può essere di interesse comunicare nel Bilancio Sociale i dati relativi alle politiche e ai risultati ottenuti.

In linea di massima quindi è importante che l'azienda che redige il Bilancio Sociale evidenzi, in maniera sintetica, i seguenti elementi:

- il rispetto delle pari opportunità per l'accesso alle diverse posizioni lavorative e nei percorsi di avanzamento delle carriere;
- la politica relativa alla Salute e Sicurezza dei Lavoratori, gli impegni assunti, i risultati attesi e la coerenza ai valori dichiarati;
- l'eventuale adozione volontaria di norme internazionali (es: OHSAS 18001:2007) o di linee guida nazionali (es: linee guida INAIL, UNI, ISPESL) e l'eventuale integrazione con sistemi di gestione ambientale;
- il modello per la valutazione dei rischi e per l'attuazione delle conseguenti misure generali di protezione e prevenzione, nonché l'indicazione dell'integrazione con il modello di organizzazione e gestione di cui al D.Lgs. 231/2001;
- la formazione, l'istruzione e l'informazione specificamente erogata a tutti i soggetti con responsabilità in materia, nei confronti di tutti i collaboratori e dei prestatori d'o-

pera all'interno dell'organizzazione (inclusa la comprensibilità linguistica, in particolare nelle organizzazioni con personale straniero);

— la presenza e la strutturazione, ove esistente, del Servizio di Prevenzione e Protezione e i principi che ne guidano l'operato;

— l'indicazione del Rappresentante dei Lavoratori per la Sicurezza (RLS) o, se non eletto, di quello di sito produttivo, di comparto o territoriale con l'evidenziazione delle modalità di attuazione dei diritti del RLS;

— la modalità di recepimento operativo del principio della massima sicurezza tecnologicamente fattibile;

— l'eventuale adozione di misure volte alla tutela dei livelli occupazionali (ad esempio CIG, contratti di solidarietà, accordi di mobilità, ecc.).

Nell'analisi del personale si dovrà rendere conto del sistema di relazioni posto in essere con riferimento alle variabili economico-finanziarie, qualitative e quantitative. In particolare dovranno essere forniti i risultati della gestione del fondo pensioni interni. Conseguentemente, oltre alle informazioni sugli aspetti generali, dovranno essere presentati gli indicatori riportati nella tavola che segue.

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
remunerazione e benefici	costo del personale	eventuale dettaglio per natura (stipendi, oneri sociali, TFR) o per funzione (personale amministrativo, commerciale ecc.), area geografica ecc.
	% costo del personale sul valore aggiunto	
	retribuzione media pro-capite per categoria	cfr con media settore/area geografica di attività
	retribuzione neo-assunti/salario minimo area geografica	
	% incremento medio retribuzioni	cfr con inflazione
	% dipendenti con aumento retributivo	
	Differenziali retributivi (inclusendo anche le prestazioni previdenziali, ecc.) rispetto ai contratti a tempo indeterminato ordinario, distinti secondo le varie forme contrattuali	
	Differenziali tra il compenso (stock option incluse) dei massimi manager ed il compenso medio e minimo dei dipendenti	
	valore medio incentivazioni/benefit pro-capite	
	% dipendenti con incentivazioni	
	valore complessivo benefit aziendali	(es. fondi pensione, polizze sanitarie, alloggi, auto ecc.)
	% dipendenti che usufruiscono dei benefit	
	% dipendenti che hanno usufruito del periodo di maternità e numero di giornate di assenza	
% dipendenti che dopo aver usufruito del periodo di assenza per maternità hanno ripreso il lavoro		
salute e sicurezza	n infortuni	eventuale dettaglio per causa (agente materiale, mansione, reparto, settore produttivo, voce di tariffa) in itinere o sul lavoro ecc.
	indice di frequenza infortuni (1)	$(n \text{ infortuni} / \text{ore lavorate}) * 1.000.000$ possibile cfr con media settore
	indice di frequenza infortuni (2)	$(n \text{ infortuni} / n \text{ dipendenti}) * 1.000$ possibile cfr con media settore
	indice di gravità infortuni (1)	$(n \text{ giorni infortunio} / \text{ore lavorate}) * 1.000.000$ possibile cfr con media settore
	indice di gravità infortuni (2)	$(n \text{ giorni infortunio} / n \text{ dipendenti}) * 1.000$ possibile cfr con media settore
	rapporto tra infortuni in itinere ed infortuni totali	
	durata media assenze per infortuni	$n \text{ giorni infortunio} / n \text{ infortuni}$ possibile cfr con media settore
	% controlli di conformità sicurezza con esito positivo	precisare se controlli fatti da soggetti interni o da enti esterni preposti alla sicurezza

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
salute e sicurezza	% costi salute e sicurezza sul reddito operativo	
	% dipendenti con formazione sulla sicurezza	
	% del personale addetto alla sicurezza sul totale della forza lavoro	
	% ore aula rispetto ore formazione totali sulla sicurezza	distinzione delle modalità di erogazione della formazione (in aula o a distanza)
	Aspetti della sicurezza previsti da accordi contrattuali sindacali	
categoria sesso età anzianità tipologia contrattuale area geografica titolo di studio	personale complessivo	
	% personale dipendente e non dipendente	evidenza di contratti diversi dal lavoro dipendente (es. agenti, collaboratori, lavoratori interinali ecc.)
	% dipendenti per categoria e sesso	per categoria si intende la qualifica professionale (operai, impiegati, quadri e dirigenti)
	% dipendenti per tipologia contratto e sesso	per tipologia di contratto si intende a tempo determinato, a tempo indeterminato, lavoro a progetto ecc.
	% dipendenti per area geografica	per area geografica si intende il luogo di lavoro, supponendo che l'impresa operi su più unità locali
	% dipendenti per titolo di studio e categoria	
	età media per categoria	
	anzianità media per categoria	
formazione	costi di formazione	
	% costi di formazione su costo del personale	
	n medio ore formazione per categoria	
	% ore formazione su ore lavoro	
	% ore formazione per area tematica	per area tematica si intende l'oggetto del corso (es. lingue, formazione tecnica ecc.)
	% dipendenti formati per categoria	
	% ore aula rispetto ore formazione totali	distinzione delle modalità di erogazione della formazione (in aula o a distanza)
	n stage offerti	
Programmi di formazione manageriale e di aiuto per il fine carriera		
valorizzazione	% promozioni per categoria	
	% dipendenti sottoposti a valutazione performance o programmi sviluppo	es. programmi per neo-assunti, per "talenti"
	% contratti a tempo determinato trasformati in contratti a tempo indeterminato	
pari opportunità	% dipendenti per sesso e categoria	calcolato sul n totale dipendenti
	% dirigenti o quadri donne	calcolato sul n totale dirigenti/quadri

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
pari opportunità	% ore formazione per sesso e categoria	
	% promozioni per sesso e categoria	
	retribuzione media per sesso e categoria	
	n disabili o appartenenti a categorie protette	al netto obblighi di legge
organizzazione lavoro	n postazioni di lavoro attrezzate per disabili	
	% dipendenti part-time	
	% dipendenti a tempo determinato	
	% lavoratori con contratti lavoro interinale	
	% ore straordinarie su totali lavorate per categoria	
relazioni industriali	% dipendenti che usufruiscono orario flessibile	
	n dipendenti in aspettativa	
	tasso di sindacalizzazione	
	n accordi siglati	
	% incremento stipendi a seguito accordi sindacali	
	n posti di lavoro salvati per effetto accordi sindacali	
Comunicazione	% ore sciopero su ore totali di lavoro	
	% ore assemblea o permessi sindacali su ore lavoro	
	n incontri comunicazione interna	
	% dipendenti con intranet	
attività sociali	% dipendenti a cui è distribuita rivista/newsletter	
	n segnalazioni o suggerimenti ricevuti da dipendenti	
	contributo aziendale per circoli ricreativi	
	n iniziative sociali organizzate	
turnover	% dipendenti iscritti a circoli ricreativi ecc.	
	% dipendenti partecipanti alle iniziative	
	n cessazioni per tipologia e per categoria	per tipologia di cessazioni si intende: dimissioni, licenziamento, procedure collettive di licenziamento ecc.
assunzioni	% turnover	n cessazioni/personale medio
	% turnover	(n cessazioni-assunzioni)/personale medio
	n assunzioni totale	
	tasso di assunzione	n assunzioni/personale medio cfr con media settore
	tasso di assunzione per categoria, sesso, tipologia contrattuale	
turnover	tasso assunzioni a tempo determinato	n assunzioni t.d./n assunzioni t.i.
	% assunzioni a seguito stage	n stagisti assunti/n stagisti

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
clima aziendale	% dipendenti a cui è stato somministrato questionario	
	% adesione al questionario	
	punteggio medio soddisfazione dipendenti	
assenteismo	% ore assenza su ore totali lavorate	dettaglio per causa assenza
provvedimenti disciplinari e contenzioso	n contenziosi per tipologia	precisare se contenziosi attivi o passivi e possibile suddivisione per causale (es. licenziamento, retribuzioni, discriminazioni ecc.)
	n provvedimenti disciplinari per tipologia	
	n ricorsi contro provvedimenti disciplinari	
volontariato	n ore volontariato messe a disposizione dai dipendenti	
raccolte fondi	contributi raccolti da dipendenti per erogazioni liberali	

3.2.3. Soci e Azionisti

La categoria di *stakeholder* dei soci/azionisti deve equilibrare la descrizione economica-finanziaria con altri aspetti ugualmente rilevanti, che emergono soprattutto laddove il rapporto impresa-soci è più stretto (imprese di minori dimensioni o con soci persone fisiche che partecipano attivamente all'attività aziendale).

Nell'analisi del rapporto con i Soci e gli Azionisti si dovrà rendere conto del sistema di relazioni posto in essere con riferimento alle variabili economico-finanziarie, qualitative e quantitative. In tale contesto devono essere fornite informazioni sul coinvolgimento dei soci di minoranza.

Oltre alle informazioni sugli aspetti generali, dovranno essere presentati gli indicatori riportati nella tavola che segue.

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
remunerazione	Dividendo per azione	
	utile per azione	
valore dell'investimento	prezzo/utile per azione	
	andamento quotazione del titolo	
	valore del patrimonio netto	
	capitalizzazione di borsa	

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
esercizio del diritto di voto	n socio % capitale partecipante assemblea	possibile dettaglio: in proprio e per delega e per tipologia soci
	% capitale in patti parasociali	
compagine societaria	n soci	I dati sulla composizione e sulle caratteristiche dovrebbero essere espressi in una grandezza (n soci, % soci, % capitale) significativa per la realtà d'impresa.
	composizione % del capitale sociale	assetto proprietario nominativo (per lo meno indicazione dei principali nominativi)
tipologia soci	composizione % del capitale sociale per tipologia socio	per tipologia soci si intende privati, investitori istituzionali, imprese ecc.
area geografica	% capitale sociale o % soci per provenienza geografica	
soci dipendenti e soci clienti	% capitale sociale o % soci e n soci dipendenti / clienti	
concentrazione del capitale	% capitale sociale o % soci del/dei principali (n) azionisti	
caratteri di soci persone fisiche	% capitale sociale o % soci e n soci per fascia di età	se significativi
investor relations, comunicazione	n incontri con investitori	possibilmente suddivisi per tipo incontri
	n roadshow per area geografica	
	n partecipanti agli incontri	
agevolazioni ai soci	n programmi di agevolazioni ai soci	es. accesso a particolari servizi a condizioni di favore (indicatori variabili a seconda del tipo di attività dell'azienda)
	% adesione ai programmi di agevolazione	
	n prodotti a condizioni di favore per soci	
	vantaggio economico da prodotti a soci	es. riduzione percentuale prezzo acquisto
nuovi soci	n nuovi soci	
	% capitale nuovi soci	
anzianità dei soci	anzianità media rapporto sociale	
supporto alle decisioni del Cda	% maggioranza dell'assemblea che ha approvato le proposte del Cda	
	n. soci di minoranza nel Cda	
contenzioso	n contenziosi	
	n soci o % capitale che ha impugnato delibere	
finanza etica	% capitale detenuto da fondi etici	
indici di borsa di sostenibilità	n indici di borsa etici in cui è inserito il titolo	
rating etici	rating assegnato	

3.2.4. Finanziatori

Nell'analisi del rapporto con i finanziatori si dovrà rendere conto del sistema di relazioni posto in essere con riferimento alle variabili economico-finanziarie, qualitative e quantitative. Conseguentemente, oltre alle informazioni sugli aspetti generali, dovranno essere presentati gli indicatori riportati nella tavola che segue.

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
remunerazione	ammontare totale interessi del periodo	
	costo medio del capitale di debito	
	% indebitamento finanziario per tipologia di tasso	dettaglio tasso fisso, variabile, coperto
rimborso	% rimborsi a scadenza	indicatore del rispetto dei tempi di rimborso
tipologia finanziatori	ammontare o % del debito per natura del soggetto creditore	per tipologia finanziatori si intende banche, obbligazionisti, leasing ecc. Leasing finanziari da considerare tra i debiti
tipologia di finanziamento	ammontare o % del debito per tipologia	Per tipologia di finanziamento si intende la forma tecnica (es. prestito obbligazionario, mutuo, ...), la durata, le garanzie Leasing finanziari da considerare tra i debiti
concentrazione dell'indebitamento	% debito verso i primi n creditori	
continuità del finanziamento, della linea di credito	suddivisione percentuale del valore delle movimentazioni dei c/c bancari in relazione ai diversi istituti di credito	
comunicazione	n incontri con finanziatori	suddivisi per tipologia di creditore
nuovi finanziatori	ammontare del debito da nuovi finanziatori	
ammontare linee di credito disponibili	ammontare linee di credito disponibili	
contenzioso	n contenziosi	
	valore contenziosi	
accesso a finanziamenti tramite requisiti sociali e ambientali	% finanziamenti (prestiti obbligazionari) "etici" sul totale finanziamenti	

3.2.5. Pubblica amministrazione

Il rapporto che l'azienda instaura con la pubblica amministrazione si configura come un rapporto molto specifico,

che ha come fondamento essenzialmente l'imposizione fiscale, i contributi, le agevolazioni o i finanziamenti che l'azienda può ottenere, e l'esistenza di norme interne e sistemi di controllo volti all'osservanza di leggi e regolamenti. La specificità della relazione esistente tra azienda e amministrazioni pubbliche riduce così il margine di libertà concesso all'azienda per l'apertura a nuove relazioni e in parte l'attuazione di politiche e attività volte al consolidamento del rapporto; in merito a queste ultime, tuttavia, si è ritenuto di poter evidenziare come rilevanti gli aspetti di sostegno alle attività pubbliche e gli eventuali rapporti contrattuali con la pubblica amministrazione, che, pur formalizzandosi spesso in relazioni impresa-fornitore o impresa-cliente, assumono connotazioni peculiari che li distinguono dai rapporti con gli altri *stakeholder* del settore privato.

È comunque possibile individuare una serie di indicatori volti a misurare il grado di soddisfazione della relazione e la condivisione di valori tra azienda e pubbliche amministrazioni. I primi sono essenzialmente costituiti da informazioni relative ai contenziosi (condanne e sanzioni comminate da autorità di vigilanza, sanzioni relative alla violazione delle normative di sicurezza) mentre i secondi si riferiscono alle informazioni relative a progetti realizzati congiuntamente tra l'azienda e le pubbliche amministrazioni.

Nell'analisi del rapporto con la pubblica amministrazione si dovrà rendere conto del sistema di relazioni posto in essere con riferimento alle variabili economico-finanziarie, qualitative e quantitative. Conseguentemente, oltre alle informazioni sugli aspetti generali, dovranno essere presentati gli indicatori riportati nella tavola che segue.

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
imposizione fiscale	suddivisione di imposte e tasse per tipologia	
	suddivisione imposte e tasse per ente destinatario	
contributi, agevolazioni fiscali e/o finanziamenti agevolati	importo contributi, agevolazioni e/o finanziamenti agevolati	
	% contributi, agevolazioni, finanziamenti agevolati distinti per amm.ne pubblica di provenienza	
norme interne e sistemi di controllo volti a garantire l'osservanza della legge	n episodi (comprovati) di corruzione	Per "comprovati" s'intende l'esistenza di una sentenza di condanna passata in giudicato oppure ammissioni di colpevolezza o patteggiamenti (specificando comunque la differenza di natura giuridica fra patteggiamenti e sentenze di condanna definitive)
	n casi (comprovati) di comportamenti anti-competitivi	
	n codici di autodisciplina per prevenire corruzione e/o per garantire l'osservanza della legge	
sostegno alle attività pubbliche	n donazioni/sponsorizzazioni a favore di pubbliche amministrazioni	
	valore donazioni/sponsorizzazioni a favore di pubbliche amministrazioni	
rapporti contrattuali, attività con PA	n presenze in albi fornitori di amministrazioni pubbliche	
	n concessioni/autorizzazioni ottenute per svolgimento attività dell'impresa	
	n compartecipazioni azionarie in aziende servizi pubblici locali	
	valore compartecipazioni azionarie in aziende servizi pubblici locali	
contenzioso	casi di violazione della legge, in particolare di quella penale, accertati in sede definitiva giudiziaria a carico del personale dell'azienda nell'esercizio delle sue funzioni e provvedimenti presi in proposito	
	n sanzioni (suddivise per tipologia) per violazioni normativa sicurezza prodotti, etichettatura, privacy, pubblicità ingannevole	
	importo sanzioni (suddivise per tipologia) per violazioni normativa sicurezza prodotti, etichettatura, privacy, pubblicità ingannevole	
progetti comuni con amministrazioni pubbliche	n progetti con amministrazioni pubbliche	es. progetti di ricerca con università, progetti comuni in tema di responsabilità sociale
	n valore progetti con amministrazioni pubbliche/ totale fatturato	

3.2.6. Collettività

La relazione esistente tra l'azienda e la collettività, intesa nel senso di contesto nel quale l'azienda è inserita, si basa essenzialmente sulla capacità dell'azienda di creare benessere sociale ed economico per la comunità, oltre che sul rispetto dei diritti umani.

L'azienda svolge la propria attività inserita in un contesto dal quale non può prescindere e dal quale cerca una sorta di legittimazione ad operare. La creazione di benessere economico e sociale diventa così il requisito minimo necessario per l'esistenza di una relazione positiva tra l'azienda e il suo contesto di riferimento. La creazione di benessere può avvenire in svariati modi che vanno dalla creazione di posti di lavoro allo sviluppo di un indotto legato all'attività dell'azienda, alle iniziative svolte a favore della comunità. Il rispetto dei diritti umani rappresenta una condizione imprescindibile affinché l'azienda riceva dalla collettività di riferimento la legittimazione di cui ha bisogno per svolgere la propria attività.

La collettività rappresenta uno *stakeholder* di difficile identificazione poiché al suo interno sono racchiusi soggetti di diversa natura che direttamente, indirettamente e a vario titolo, influenzano e sono influenzati dall'attività aziendale.

A causa della vastità e della disomogeneità dello *stakeholder* in oggetto, nell'identificazione della composizione e delle caratteristiche in questo contesto si fa riferimento soltanto a quei soggetti ai quali l'impresa si rivolge direttamente e in modo esplicito. Conseguentemente si rileveranno per i soggetti beneficiari delle erogazioni e delle iniziative dell'azienda:

- le percentuali di erogazioni per tipologia di soggetti destinatari o settore;
- le percentuali di sponsorizzazioni per tipologia di soggetti destinatari o settore;

— il numero di soggetti (e loro composizione percentuale) beneficiari di iniziative promozionali con impatto sociale;

— l'ammontare dei contributi erogati in favore di candidati, partiti politici e istituzioni ad essi collegate, con indicazione chiara individuale di chi è beneficiario.

Per “soggetti” s'intendono singoli individui, ONG, associazioni di volontariato, enti di beneficenza.

Per “settore” s'intendono ambiti quali sport, cultura, istruzione, assistenza, ricerca, ecc.

Per “istituzioni ad essi collegate” s'intendono soggetti volti a finanziare, direttamente o indirettamente, l'attività e/o le campagne elettorali di singoli candidati o partiti politici.

Nell'analisi di questa posizione si dovrà rendere conto del sistema di relazioni posto in essere con riferimento alle variabili economico-finanziarie, qualitative e quantitative evidenziando le procedure di partecipazione e le modalità di corresponsabilizzazione poste in atto. Oltre alle informazioni sugli aspetti generali, dovranno essere presentati gli indicatori riportati nella tavola che segue.

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
benessere economico e sociale - posti di lavoro creati - indotto - iniziative a favore della comunità	n personale dipendente appartenente alla regione o provincia o comune di riferimento/totale personale dipendente	
	n assunzioni/n persone in cerca di lavoro nel territorio di riferimento	
	n assunzioni/totale assunzioni nella regione o provincia o comune di riferimento	
	andamento storico addetti aziende dell'indotto	
	% fornitori appartenenti alla regione o provincia o comune di riferimento sul totale fornitori	
	% acquisti da aziende appartenenti alla regione o provincia o comune di riferimento sul totale costi d'acquisto sostenuti	
	% fatturato vs aziende appartenenti alla regione o provincia o comune di riferimento sul totale fatturato	
	esborsi sostenuti per lo sviluppo di infrastrutture (scuole, strade, ospedali, ecc.)	
rispetto dei diritti umani	ammontare risorse (finanziarie e non) attratte per effetto degli investimenti dell'azienda nella comunità	
	% e n. contratti di investimento che prevedono clausole per diritti umani	
	n violazioni dei diritti delle comunità locali	
	n programmi di gestione degli impatti sulla comunità locale	
	n ore formazione a dipendenti per rispetto diritti umani e contro corruzione	
tipologia di soggetti beneficiari delle erogazioni ed iniziative dell'azienda	% dipendenti istruiti contro la corruzione	
	n iniziative per evitare lavoro minorile e forzato	
	% erogazioni per tipologia di soggetti destinatari o settore	Per "soggetti" s'intendono singoli individui, ong, associazioni di volontariato, eventi di beneficenza Per "settore" s'intendono ambiti quali sport, cultura, istruzione, assistenza, ricerca, ecc.
	% sponsorizzazioni per tipologia soggetti di destinatari o settore	
n soggetti (e loro composizione percentuale) beneficiari di iniziative promozionali con impatto sociale		
ammontare contributi erogati in favore di candidati, partiti politici ed istituzioni ad essi collegate	Per "istituzioni ad essi collegate" s'intendono soggetti volti a finanziare, direttamente o indirettamente, l'attività e/o le campagne elettorali di singoli candidati o partiti politici. Per esempio le Fondazioni collegate a personaggi politici	

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
liberalità	importi liberalità	
	erogazioni per tipologia di soggetti destinatari o settore	Per "soggetti" s'intendono singoli individui, ong, associazioni di volontariato, eventi di beneficenza, ecc.
	% erogazioni per tipologia di soggetti destinatari o settore	Per "settore" s'intendono ambiti quali sport, cultura, istruzione, assistenza, ricerca, ecc.
	liberalità/fatturato	
sponsorizzazioni	liberalità/EBT	
	Importi sponsorizzazioni	
	sponsorizzazioni per soggetti destinatari o settore	Per "soggetti" s'intendono singoli individui, ong, associazioni di volontariato, eventi di beneficenza, ecc.
iniziative promozionali con impatto sociale (cause-related marketing)	% per tipologia di soggetti destinatari o settore	Per "settore" s'intendono ambiti quali sport, cultura, istruzione, assistenza, ricerca, ecc.
	esborsi per iniziative promozionali con impatto sociale	
comunicazione esterna	n (e composizione percentuale) soggetti o settori beneficiari di iniziative promozionali con impatto sociale	Per "soggetti" s'intendono singoli individui, ong, associazioni di volontariato, eventi di beneficenza, ecc. Per "settore" s'intendono ambiti quali sport, cultura, istruzione, assistenza, ricerca, ecc.
	n incontri pubblici	es. azienda aperta
	n visitatori sito internet	
rapporti con scuole ed università	n articoli, comunicati stampa	
	n ed importo borse di studio	
contenzioso	n ed importo stage, valutazioni sul funzionamento e sui suoi risultati	
	n vertenze e procedimenti civili e penali in capo alla società	
	n condanne ed assoluzioni relative a vertenze e procedimenti	

3.2.7. *Clients*

Nell'analisi dei clienti si dovrà rendere conto del sistema di relazioni posto in essere con riferimento alle variabili economico-finanziarie, qualitative e quantitative. Conseguentemente, oltre alle informazioni sugli aspetti generali, dovranno essere presentati gli indicatori riportati nella tavola che segue.

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
dimensione economica della relazione	Fatturato	
	quota di mercato	
attributi dei prodotti /servizi: qualità innovazione personalizzazione sicurezza	% riduzione difettosità prodotti	
	% resi da clienti per difetti	
	n nuovi prodotti	
	n varianti a prodotti	
	% prodotti personalizzati	
	% componenti atossici/antiallergici nei prodotti	
area geografica tipologia cliente tipologia prodotti/servizi dimensione concentrazione	n test sicurezza prodotti	
	% fatturato per area geografica, settore attività, segmento di mercato, linea di prodotti ecc.	dettaglio prescelto dall'azienda in base alla significatività dell'informazione
	% clienti per area geografica	
	% clienti per tipologia	per tipologia di clienti si intende se trattati di persone fisiche, imprese, amministrazioni pubbliche ecc.
	% clienti per tipo offerta	suddivisione dell'offerta per linee di prodotti, tipologia servizi ecc.
	% clienti per fasce di fatturato	
customer retention	% fatturato primi n clienti	
	% clienti con rapporto esistente da più di x anni	
comunicazione e informazione	% clienti persi sul totale	
	n chiamate ricevute dal call center	
	% risposta call center	
condizioni negoziali	tempo medio risposta call center	
	tempo medio consegna prodotti	
	dilazione media pagamento	
immagine e reputazione	% sconti per raggiungimento volumi	
	brand awareness	conoscenza marchio misurata da sondaggi o focus group
customer acquisition	costi per promozioni, pubblicità, sponsorizzazioni	
	% nuovi clienti	
qualità	% fatturato da nuovi clienti	
	costi e investimenti per qualità	
	% costi qualità sul fatturato	
customer satisfaction	n certificazioni qualità con l'indicazione dell'ente certificatore	
	giudizio medio customer satisfaction	
	n clienti intervistati	

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
reclami e contenzioso	tasso incidenza reclami	n reclami/n clienti
	% reclami risolti entro x tempo	
	n contenziosi e loro esito	dettaglio contenziosi passivi e attivi e per causale
	valore dei contenziosi in essere	
attributi sociali e ambientali dei prodotti	n prodotti eco-compatibili	prodotti con componenti atossici, prodotti interamente riciclabili, che risparmiano energia ecc.

3.2.8. Fornitori

Nell'analisi dei fornitori si dovrà rendere conto del sistema di relazioni posto in essere con riferimento alle variabili economico-finanziarie, qualitative e quantitative. Conseguentemente, oltre alle informazioni sugli aspetti generali, dovranno essere presentati gli indicatori riportati nella tavola che segue.

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
dimensione economica della relazione	costo per acquisti e servizi	
	% costi acquisti e servizi sul fatturato	
attributi della risorsa acquisita/servizio, qualità	% resi per non conformità qualitativa	
area geografica tipologia acquisto/servizio dimensione concentrazione	% acquisti per area geografica, tipo acquisto, fasce acquisto, ecc.	dettagli in base alla significatività dell'informazione per l'azienda
	% fornitori per area geografica	
	% fornitori per tipo acquisto/servizio	
	% acquisti dai primi n fornitori	
condizioni negoziali	dilazione media ottenuta da fornitori	
	% pagamenti fatti entro i termini pattuiti	
retention	n fornitori abituali	per fornitori abituali si intende quelli con cui si è in relazione da almeno tot anni
	% acquisto da fornitori abituali	
trasferimento conoscenze tecnologiche/ co-progettazione	n suggerimenti a fornitori per miglioramento di prodotti	
	n prodotti co-progettati con i fornitori	

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
adeguamento a standard qualità	n fornitori certificati	
	n fornitori sottoposti ad audit da parte dell'azienda	
	% non conformità fornitori	rispetto a standard stabilito dall'azienda
nuovi contatti con fornitori	n nuovi fornitori	
	% acquisto da nuovi fornitori	
modalità di selezione dei fornitori	% acquisti tramite aste, gare d'appalto	
reclami e contenzioso	tasso incidenza reclami	numero reclami / numero fornitori
	n contenziosi	dettaglio contenziosi attivi e passivi e per causale
	valore ed esito dei contenziosi	
adesione a standard comuni etici e ambientali	n fornitori conformi SA 8000	
	n fornitori con certificazione ambientale	
	% acquisti da imprese sociali, enti non profit	
	% acquisti prodotti riciclati (es. carta)	

3.3. La dimensione ambientale

3.3.1. Aspetti generali

La comunicazione sui risultati aziendali deve approfondire anche le informazioni ambientali che raccontano l'impatto dell'organizzazione e delle sue strategie sullo sviluppo sostenibile e il livello di raggiungimento di obiettivi di sostenibilità.

Nel trattare un sistema di comunicazione ambientale sono da considerare:

- le informazioni di **carattere economico-finanziario**;
- le informazioni di **carattere qualitativo**;
- i dati e gli indicatori di **carattere quantitativo** che tendono a trasmettere la dimensione della performance ambientale del periodo.

3.3.1.1. Informazioni di carattere economico-finanziario

Conviene definire anzitutto i significati di Ambiente e Spesa Ambientale secondo la Raccomandazione 2001/453/

CE, relativa alla rilevazione, alla valutazione e alla divulgazione di informazioni ambientali nei conti annuali e nelle relazioni sulla gestione delle aziende.

L'**ambiente** è concepito come lo spazio fisico naturale che ci circonda e comprende l'aria, l'acqua, la terra, la flora, la fauna e le risorse non rinnovabili (combustibili fossili, minerali, ecc).

La **spesa ambientale** comprende il costo degli interventi posti in essere da un'azienda allo scopo di **prevenire, ridurre o riparare** i danni all'ambiente derivanti *dalle sue attività operative*. Tra i costi in esame sono da comprendere i costi sopportati:

- per lo smaltimento dei rifiuti e per prevenirne la formazione;
- per la protezione dell'ambiente;
- per la riduzione dell'inquinamento acustico;
- per la tutela della biodiversità e del paesaggio.

Nella spesa ambientale non possono essere compresi quei costi connessi ad interventi che, sebbene possano produrre anche effetti positivi sull'ambiente, hanno lo scopo principale di conseguire obiettivi di miglioramento aziendale. La disposizione è individuata come criterio della "*finalizzazione*". In termini contabili le spese ambientali devono avere la caratteristica della "*specificità*". In caso di spese comuni a più oggetti o finalità andrà applicato il criterio del pro-quota.

I costi sostenuti per ammende e indennizzi per danni causati dall'inquinamento ambientale sono **esclusi** dalla nozione di spesa ambientale in quanto non prevengono, riducono o riparano i danni provocati all'ambiente, benché essi siano collegati all'impatto ambientale dell'attività svolta dalle aziende.

A questo riguardo, ci pare opportuno segnalare che l'espressione "... danni all'ambiente derivanti dalle sue attività operative" sembrerebbe escludere dalla nozione di spesa ambientale i costi per interventi volontariamente posti in essere

dall'azienda per prevenire, ridurre o riparare danni all'ambiente causati da altri soggetti o comunque non derivanti dalle sue attività operative.

Come è evidente, in questo caso, il criterio della “finalizzazione” cede il passo al criterio della responsabilità operativa, in altre occasioni richiamato nella raccomandazione per delimitare l'entità dell'obbligazione aziendale anche quando il danno è causato da più “agenti”, escludendo così tra essi una responsabilità di tipo solidale.

In ultimo, va detto che la raccomandazione sollecita, all'atto della divulgazione delle spese ambientali, l'utilizzazione delle definizioni di dettaglio elaborate da Eurostat.

In quanto si sia accolta la raccomandazione 2001/453/CE, i dati dovrebbero essere già rilevati nei conti economici e negli stati patrimoniali delle imprese in modo distinto. L'impatto sul C.E. permetterà di esplicitare l'effetto della gestione anche in termini di Valore Aggiunto.

Altri dati, connessi agli investimenti, finanziamenti, fondi rischi istituiti, ecc. dovranno confluire nella Relazione socio-ambientale (Cfr. 3.3.2.2 Aspetti ambientali diretti).

3.3.1.2. *Informazioni di carattere qualitativo*

Per quanto riguarda le **informazioni qualitative**, il passaggio più significativo, indispensabile ad assicurare un approccio ambientale coerente con i valori aziendali dichiarati, è quello della definizione della *politica ambientale*, quadro di riferimento per stabilire e riesaminare gli obiettivi e i traguardi ambientali. Attraverso questo passaggio l'azienda sancisce la propria *filosofia ed i propri valori* in tema di salvaguardia dell'ambiente. La sua introduzione, anche quando possa rappresentare una semplice dichiarazione d'intenti, sottolinea l'impegno nell'affrontare in modo strategico le problematiche ambientali.

Questo momento costituisce, nella maggior parte dei casi, un'occasione per pensare al proprio business con un occhio critico, evidenziando il come si sta producendo, il proprio sfondo valoriale e i motivi che spingono a preoccuparsi della variabile ambientale.

Fondamentale è anche la scelta dell'ambito di riferimento, che può interessare sia la *dimensione organizzativa* dell'azienda (sito, multisito, sub-holding, holding), che la *dimensione produttiva* (il settore o i settori produttivi più rilevanti, le altre attività aziendali, come ad esempio le attività immobiliari o la logistica). È evidente che a seconda che l'azienda sia monosito o multisito, l'impostazione e i contenuti del rapporto possono cambiare notevolmente. Allo stesso modo, diverso è se un'azienda è monoprodotto rispetto ad un'azienda con più tipi di produzioni/prodotti e di conseguenza anche più complessa dal punto di vista dei servizi ausiliari e di supporto.

Particolare importanza assume anche l'evidenziazione:

- della presenza di eventuali Sistemi di Gestione Ambientali;
- della presenza di certificazioni ambientali;
- della realizzazione di eventuali studi ambientali specifici (ad esempio studi LCA);
- l'indicazione che l'organizzazione rientra nel campo di applicazione dell'*Emission Trading*;
- dell'applicazione pratica del principio secondo il quale l'organizzazione che redige il Bilancio Sociale deve strutturarsi per accogliere in tempi rapidi la "migliore tecnologia disponibile" (BAT, *Best Available Technologies*) e garantire uno sviluppo sostenibile al passo con la rapida evoluzione tecnologica (e normativa) in campo ambientale;
- delle informazioni che hanno accompagnato (o che stanno accompagnando) eventuali progetti sottoposti a VIA (Valutazione d'Impatto Ambientale), così come le modifiche sostanziali di opere e interventi rientranti nel campo di appli-

cazione della VIA stessa (es: descrizione delle misure previste per evitare, ridurre e se possibile compensare i rilevanti effetti negativi del progetto sull'ambiente, descrizione delle misure previste in merito al monitoraggio e controllo degli effetti ambientali significativi derivanti dall'attuazione del piano o del programma proposto).

In sintesi si può constatare che si tratta di informazioni che individuano l'**Identità Ambientale** dell'azienda. (Cfr. le posizioni del Punto 3.3.2.1).

3.3.1.3. *Informazioni di carattere quantitativo*

Per quanto riguarda i **contenuti quantitativi**, base fondamentale per monitorare la performance ambientale, è indispensabile che le informazioni e i dati considerati riguardino la produzione, i consumi e i diversi impatti prodotti dalle attività aziendali.

Riguardo ai dati sulle emissioni in aria, nel suolo, sotto-suolo e nell'acqua, i dati devono essere aggregati per famiglie di inquinanti e, per ognuno dei dati forniti, è auspicabile che vengano indicate le metodologie di misurazione adottate (misurazioni dirette, campionamenti, stime, etc.).

Sarà utile parametrare le informazioni quantitative con le informazioni relative alle spese sostenute dall'azienda. In assenza di dati disaggregati, è auspicabile che siano presentate stime o percentuali. In entrambi i casi è necessario indicare le metodologie di misurazione o di stima dei diversi consumi o impatti ambientali nonché delle voci e configurazioni di costo considerati, quando vengono valutati in termini economico-finanziari (Cfr. Le posizioni della Relazione Ambientale, punti 3.3.2.2. *b*), *c*), *d*), *e*)).

Infine, è importante che vengano misurati indicatori sulla *formazione* erogata ai dipendenti in materia e sulle prassi e i risultati delle *attività di audit interno*.

3.3.2. *Relazione ambientale*

La decisione di procedere alla rendicontazione ambientale, può tradursi in un autonomo bilancio ambientale, quando aziende operanti in settori ad alto impatto ambientale decidano di sviluppare un Bilancio dedicato esclusivamente alla comunicazione ambientale. In tal caso si propone uno sviluppo dei contenuti specifico secondo un approccio sistematico contabile che permette una graduazione gerarchicamente organizzata delle informazioni. I contenuti qualitativi e quantitativi vengono trasposti in una sequenza che assume la veste di un Piano dei Conti Ambientali (PCA). Si veda in proposito l'Appendice 5.3.

Quando la dimensione ambientale viene esposta come Sezione del Bilancio socio-ambientale la comunicazione è più ridotta.

Elementi dell'identità ambientale sono già inseriti nella Sezione Identità del documento contenitore. Si ritiene preferibile, però che vengano raggruppati nella Sezione Ambientale che viene così a comprendere tre fondamentali categorie di analisi:

1. Identità Ambientale;
2. Aspetti ambientali diretti;
3. Aspetti ambientali indiretti.

3.3.2.1. *Identità Ambientale*

L'Identità Ambientale è individuabile:

- a) nel sito produttivo;
- b) nelle attività organizzative soggette al controllo ambientale;
- c) negli impianti tecnologici;
- d) nei processi produttivi /prodotti soggetti a controllo ambientale;
- e) nel contenzioso in essere;

- f) nelle tipologie di monitoraggio esistenti;
- g) nelle principali criticità ambientali in azienda e delle tipologie di danno prodotto;
- b) nelle politiche e dei programmi ambientali in essere o previsti.

A queste posizioni potranno essere aggiunte le informazioni sul sistema di gestione della sicurezza sul lavoro.

3.3.2.2. *Aspetti ambientali diretti*

Questa voce conterrà:

a) **Dettagli su Costi, Ricavi, Finanziamenti ed Investimenti.**

b) **Analisi dei consumi delle risorse.** La posizione trova opportuno dettaglio nelle seguenti categorie:

1. Consumi di materie prime ed accessori (Materie utilizzate per tipologia);
2. Consumi energetici per tipologia di fonte utilizzata (elettricità, metano, gasolio, altro);
3. Consumi di acqua.

Per ciascuna risorsa l'analisi va effettuata per quantità di consumo, indicando anche la % riciclata. L'analisi in termini di trend andrà espressa anche in termini relativi, atti ad esprimere l'efficienza della produzione.

c) **Analisi delle emissioni, scarichi ed effluenti liquidi:** Le emissioni da controllare vanno analizzate con riferimento ai valori imposti dalle autorità competenti ed analizzate in termini di trend. L'elenco deve includere tutte le sostanze previste in leggi, regolamenti o convenzioni (locali, nazionali o internazionali). In dettaglio si relazionerà rispetto alle seguenti categorie:

1. Polveri e Gas;
2. Effluenti liquidi e scarichi (di acque o perdite significative di elementi chimici, olii e combustibili in termini di numero totale o volume totale, indicando la dimensione dell'impatto sull'ambiente);

3. Inquinamento acustico;
4. Inquinamento olfattivo;
5. Inquinamento del suolo e sottosuolo.

Gli indicatori faranno riferimento alle soglie di permissività imposte dalle autorità competenti, sia in termini *di periodo* che *di trend* e *di benchmarking*.

d) Analisi della produzione e dello smaltimento di rifiuti.

La posizione presenta tre livelli di analisi, cogliendo i tre successivi aspetti:

1. Sintesi produzione rifiuti;
2. Analisi di trend della produzione;
3. Tavola di classificazione dei rifiuti per destinazione (discarica, incenerimento, riciclaggio, riuso).

La produzione dei rifiuti va analizzata per tipo, secondo il codice CER⁽⁸⁾, con distinzione tra rifiuti urbani ed altri (pericolosi e non pericolosi). La quantità va espressa in tonnellate.

L'analisi di trend va rappresentata in termini assoluti e percentuali anche in riferimento ai volumi produttivi effettuati.

e) Comportamenti aziendali rispetto al paesaggio (fauna, flora, estetica), all'ecosistema ed alla biodiversità.

3.3.2.3. *Aspetti ambientali indiretti*

Questa categoria misura l'impatto ambientale indirettamente legato alla produzione aziendale e dunque risale alla catena della filiera produttiva.

Passa dunque all'indicazione degli effetti riconducibili:

1. ai fornitori, colti nella loro qualifica strategica per la produzione;

⁽⁸⁾ Catalogo Europeo dei Rifiuti.

2. ai trasporti “ a e dall’azienda”;
3. alla fornitura di servizi ausiliari;
4. ai clienti e consumatori, per il tramite dell’analisi del ciclo di vita dei prodotti e del relativo impatto ambientale.

3.3.3. Tavola degli indicatori ambientali

Le indicazioni ambientali, economico-finanziarie, qualitative e quantitative descritte nel § 3.3. possono trovare espressione nella seguente tavola di sintesi — in termini minimali:

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
ASPETTI AMBIENTALI DIRETTI		
Consumi di materie prime ed accessorie	Indicatori di consumo per peso o volume delle materie utilizzate	Indicazione della % proveniente da materiale riciclato
Consumi di energia per tipologia di fonte utilizzata	Indicatori di consumo Sviluppo e caratteristiche di prodotti “Energy efficient”	Indicare anche le percentuali di risparmio in conseguenza di iniziative di efficienza intraprese
Consumi di acqua	Indicatori di consumo per fonti utilizzate	Indicare le % di acqua riutilizzata
Emissioni, scarichi ed effluenti liquidi		
Polveri e gas serra	Indicatori di emissione totale, dirette ed indirette per tipologia (CO ₂ , CH ₄ , N ₂ O, e altre sostanze previste in leggi e regolamenti locali e altre Convenzioni internazionali)	Indicare le iniziative intraprese per la riduzione ed i risultati raggiunti
Effluenti liquidi e scarichi	Indicatori di numero totale o volume totale di: acque, perdite di elementi chimici, olii o combustibili	Gli indicatori fanno riferimento alle soglie di permittività imposte dalle autorità competenti, sia in termini di periodo che di trend o di benchmarking
Rifiuti	Classificazione dei rifiuti per destinazione e indicatori di quantità	La produzione dei rifiuti va analizzata per tipo secondo il codice CER,
	Indicatori di produzione dei rifiuti per tipologia e metodo di smaltimento	Per i rifiuti pericolosi indicare anche i dati di trattamento ed eventuale esportazione all’estero
Inquinamento acustico o olfattivo	Indicatori specifici	Gli indicatori fanno riferimento alle soglie di permittività imposte dalle autorità competenti, sia in termini di periodo che di trend o di benchmarking
Comportamenti aziendali rispetto al paesaggio ed alle aree protette (fauna, flora, estetica), all’ecosistema ed alla biodiversità	- Localizzazioni e dimensioni di impianti gestiti in o in adiacenza ad aree protette - Programmi per gestire e salvaguardare l’ecosistema e la biodiversità - Fonti d’acqua e relativi habitat influenzati significativamente da scarichi e perdite	Valutazione degli impatti Aree recuperate Analisi rispetto alle specie della lista “IUCN Red List”

ASPETTO	INDICATORI	NOTE
ASPETTI AMBIENTALI INDIRETTI		
Fornitori strategici e di servizi ausiliari presi in esame	Indicatori specifici analizzati anche per trend con riferimento agli effetti ambientali indotti dai rapporti di fornitura	Comunicazione e valutazione degli effetti
Trasporti	Indicatori specifici analizzati anche per trend	Impatti ambientali significativi per - il trasporto di materie e prodotti - per gli spostamenti del personale
Impatti dei prodotti e servizi erogati (Clienti e consumatori)	Indicatori specifici analizzati anche per trend Con particolare riferimento agli imballaggi	Comunicazione e valutazione degli effetti
Compliance	Sanzioni pagate per mancato rispetto delle leggi e regolamenti in materia ambientale	Numero, valore e contesto

Qualora non fossero già ricomprese nella sezione dell'identità, oltre agli indicatori della Tabella di cui sopra, vanno inserite in questa sede le seguenti informazioni e dati identificativi:

1. Sito produttivo;
2. Attività organizzative soggette al controllo ambientale;
3. Impianti tecnologici;
4. Processi produttivi/prodotti soggetti a controllo ambientale;
5. Contenzioso in essere;
6. Tipologie di monitoraggio esistenti;
7. Principali criticità ambientali in azienda;
8. Politiche e Programmi Ambientali in essere o previsti;
9. Stima del danno ambientale, anche con notevole approssimazione e cautele (anche presentando diverse valutazioni in modo che gli *stakeholder* possano giudicare): malattie e loro conseguenze.

La presentazione dei dati è opportuno che venga sintetizzata in schede di facile consultazione.

Ove non fossero già esplicitati nello Stato Patrimoniale è opportuno indicare anche il valore dei Finanziamenti e degli Investimenti specifici.

4. Sanzioni integrative

4.1. *Giudizi e opinioni degli stakeholder*

Uno dei punti qualificanti dei bilanci sociali, intesi come strumento di rendicontazione e dialogo, è il coinvolgimento degli *stakeholder*. In particolare:

- è necessario ipotizzare il coinvolgimento graduale almeno dei soggetti che l'azienda ritiene fondamentali;
- non esistono criteri predefiniti di coinvolgimento degli *stakeholder*, ma tali criteri devono essere esposti chiaramente nel bilancio stesso, precisando le motivazioni in base alle quali si è deciso considerare fondamentale uno *stakeholder* piuttosto che un altro;
- gli *stakeholder* possono essere consultati sia direttamente, sia attraverso campionamenti, sia attraverso rappresentanze. Del criterio prescelto si dovrà dare specifica informazione e motivazione;
- la voce degli *stakeholder* può riguardare gli assunti valoriali di partenza, ma soprattutto gli esiti gestionali e le *performance* sociali oggetto del bilancio.

4.2. *Miglioramento del bilancio sociale*

L'azienda, nella successiva edizione del Bilancio Sociale, terrà conto dei commenti e dei suggerimenti ricevuti dagli *stakeholder* al fine di aumentare la completezza, la trasparenza, e la proattività del documento.

5. Appendice

5.1. Informazioni per la determinazione del Valore Aggiunto

A. Valore della produzione

Il Valore Globale della Produzione è determinato dalla seguente sommatoria di ricavi:

1. *Ricavi della produzione tipica aziendale:*
 - a) vendita: Ricavi di vendita prodotti e servizi;
 - b) immagazzinata: Var. rimanenze prodotti finiti; Var. rimanenze prodotti semilavorati; Var. rimanenze semilavorati;
 - c) distribuita: Ricavi di prodotti e servizi distribuiti;
 - d) reimpiegata: Ricavi di prodotti e servizi reimpiegati.
2. *Ricavi della produzione atipica aziendale:*
 - a) Incrementi di capitali fissi per produzioni in economia (lavori interni);
 - b) Valore delle produzioni in economia (interne) di servizi.
3. *Ricavi di produzioni collaterali* (ricavi della gestione mercantile o di prestazione di servizi nel contesto di un'azienda industriale).

I ricavi della produzione atipica e quelli della produzione tipica reimpiegata (punti 2a + 2b + 1d) costituiscono la categoria delle Produzioni per uso interno. La loro valutazione rispecchia i costi di produzione.

B. Costi intermedi della produzione

Alla determinazione del Valore Aggiunto partecipano i costi-consumi intermedi di competenza del periodo.

Sono costi-consumi intermedi del periodo quelli che non costituiscono remunerazione per gli interlocutori interni.

La selezione dei costi-remunerazione è strettamente legata alla individuazione degli interlocutori interni.

C. Componenti accessori e straordinari

I componenti accessori di reddito, tipici della gestione patrimoniale e finanziaria, vengono accorpati per tipologia di gestione accessoria. Nelle aziende che hanno come attività tipica fondamentale un'attività industriale o mercantile, le tipologie di produzione accessoria sono riconducibili al seguente schema di dettaglio:

- a) gestione immobiliare;

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

La gestione finanziaria viene qui intesa come la gestione di investimenti che producono dividendi e interessi attivi. Il concetto di gestione finanziaria coincide con quello proposto dal Codice Civile, che comprende anche la gestione partecipativa. La gestione finanziaria è quindi un sottosectore della gestione accessoria.

Il complemento — la gestione accessoria non finanziaria — produce ricavi connessi alla gestione di attività (investimenti) non finanziarie e quindi, fitti attivi, royalties, utili di partecipazione in investimenti comuni, ecc.

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:

- eventi casuali;
- rettifiche di costi e ricavi di precedenti esercizi;
- eventi occasionali.

5.2. *Schemi di traslazione dal conto economico di esercizio ai prospetti del Valore Aggiunto*

Legenda:

R.CAR	ricavi caratteristici
R.ACC.	ricavi accessori
Ris. G.ACC.	risultato gestione accessoria
VGP	valore globale produzione
CO.S	componenti straordinari
P & P	profitti e perdite
CO.INT	costo intermedio
Sval.	svalutazione
S.do	saldo
Rem.	remunerazione

Elemento	Contenuto secondo OIC 12 ⁽⁹⁾	Natura	Rilevanza ai fini del V.A.
RAGGRUPPAMENTO A) DEL CODICE CIVILE			
A.1 - Ricavi delle vendite e delle prestazioni	Ricavi di vendita – prodotti – merci – prodotti semilavorati (ricambi) – semilavorati – materie Ricavi di prestazioni di servizi	R. CAR. - prod. tipica fond. R.CAR - prod. tipica coll. R. CAR. - prod. tipica fond. eventi occasionali; danno luogo a comp. str. di redd. in termini di eccedenze R.CAR - prod. tipica coll.	VGP VGP VGP C.O.S - P&P di realizzo VGP
A.2 - Variazioni delle rim. di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti	Le var. delle quantità di cui a A.1) Tranne: materie e merci.	Componenti CAR.(+/-) della prod. tipica fond. o coll. concorrono a determinare il consumo di materie (+/-) componenti della prod. tipica coll. o, inserite tra i costi concorrono a determinare il costo delle merci vendute	VGP Consumi materie VGP
A.3 - Variazioni dei lavori in corso su ordinazione	Valutazione delle commesse in corso	R.CAR.	VGP
A.4 - Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni	Costi capitalizzati in contropartita alle classi B.I - Imm. imm. e B.II imm. - mate.	R.CAR.: – produzione tipica, prodotti impiegati (reimpiego per consumo interno) – produzione atipica per impiego interno	VGP VGP

⁽⁹⁾ OIC - ORGANISMO ITALIANO DI CONTABILITÀ: Principio contabile n. 12.

Elemento	Contenuto secondo OIC 12	Natura	Rilevanza ai fini del V.A.
A.5. - Altri ricavi	<ul style="list-style-type: none"> - Proventi di gestioni accessorie - Plusval. al. beni strumentali - Sopravv. e insuss. relative a valori stimati che non derivino da errori (normale aggiornamento) - Ricavi e prov. diversi di natura non finanziaria - Rimborsi spese - Penalità addebitate - Rimborsi assicurativi, ecc - Contributi in c/esercizio (non di natura straordinaria) dovuti in base alla legge o a disposizioni contrattuali - Prescrizione di debiti 	<ul style="list-style-type: none"> R.ACC. delle gestioni non finanziarie Componenti straordinari Componenti straordinari Produzione tipica (o collaterale) distribuita o impiegata in qualità di circolante (rilevata in contropartita a costo) Rettifica del costo specifico rimborsato Comp. straordinari, salvo eccezioni routinarie da verificare Comp. straordinari Contributi pubblici o privati connessi con la produzione caratteristica o accessoria che costituiscono integrazione di ricavi o rettifica di costi - È una rettifica di costo di prec. esercizi, ovvero una insussistenza di passività 	<ul style="list-style-type: none"> Ris. G.ACC. CO.S. CO.S. VGP Rett. costo CO.S. CO.S. - Contr. PU - - Rem. PU. Amm (recuperare i valori posti in rettifica di costo) - Contr. PRI - - Ris. G.A. o VGP CO.S.
RAGGRUPPAMENTO B) DEL CODICE CIVILE			
B.6 - Per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci	<p>Importi netti, comprensivi dei costi accessori di acquisto (in alternativa al B7) <i>Le imposte di fabbricazione e l'IVA non recuperabile sono incorporate nel costo dei beni.</i></p>	<p>Costi d'acquisto certi, assimilati e presunti destinati:</p> <ul style="list-style-type: none"> - alla prod. caratt. fondamentale - alla prod. caratt. coll. - alla produzione caratt. atipica di beni o di servizi (mense, asili, ecc.) 	<ul style="list-style-type: none"> + (+/- var) = Consumi di mat. = CO.INT. CO.INT. oppure + (+/- var) = Costo Venduto = CO.INT + (+/- var) = Consumi = CO.INT.

Elemento	Contenuto secondo OIC 12	Natura	Rilevanza ai fini del V.A.
B.7 - Per servizi	<p>Elenco di natura esemplificativa, tra i quali, significativi per il V.A.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Provvigioni ad agenti e rappres. - Compensi ad amm., sindaci e rev. - Costi del personale distaccato di altre aziende - Prestazioni di personale estemo - Costi per mense gestite da terzi (al netto dei costi addebitati ai dipendenti) - Costi dei buoni pasto distribuiti ai dipendenti - costi di agg. professionale - Vitto e all. di dip. in trasferta - Accantonamenti ai seguenti fondi: Fondo ind. cessazione rapporti di agenzia e rapp., fondi indenn. suppl. alla clientela, fondo indenn. di rapp. di coll. coord. e cont. 	<p>Costi di competenza, finanziari ed in natura</p> <p>a) di natura residuale rispetto alle categorie B.8, B.9, B.10, B.11, B.12, B.13, chiaramente interpretabili</p> <p>b) ma non definiti per la analoga residualità della voce B.14, Oneri diversi di gestione.</p>	<p>CO.INT. tranne</p> <p>Rem. per.non dip Rem.per.non dip.</p> <p>Rem.per.non dip. Rem. per.non dip.</p> <p>Rem.per.dip.⁽¹⁰⁾</p> <p>Rem.per.dip</p> <p>Rem.per.dip. CO.INT. /Rem Rem.per.non dip.</p>
B.8 - Per godimento di beni di terzi	Costi di utilizzazione di beni mat. o immateriali di terzi	Costi di competenza, finanziari o in natura	CO.INT.
B.9. - Per il personale	<p>Solo personale dipendente</p> <p>a) Salari e stipendi comprensivi dei compensi per straordinario, indennità di rischio, ind. sostitutiva di mensa, ind. di trasferta, ecc.)</p>	<p>Il termine "personale" non individua necessariamente solo le risorse impiegate con contratto di lavoro dipendente. L'individuazione del P.C.12 è ristretta e dilatata quella del B.7</p>	<p>a) Rem.per.dip. - rem.-diretta</p> <p>b) Rem.per.dip. - rem.indiretta / Rem. P.A.:sovv.</p> <p>c) + d) Rem.per.dip. - Rem. diretta</p>

⁽¹⁰⁾ La rilevazione della fattispecie non è proposta nei termini più correnti, ma è quantitativamente corrispondente.

Elemento	Contenuto secondo OIC 12	Natura	Rilevanza ai fini del V.A.
	<p><i>b)</i> Oneri sociali, previdenziali ed assicurativi, al netto degli importi fiscalizzati</p> <p><i>c)</i> Trattamento di fine rapporto</p> <p><i>d)</i> Trattamento di quiescenza e simili</p> <p><i>e)</i> Altri costi (del personale dipendente)</p> <ul style="list-style-type: none"> - indennità di prepensionamento - quote associative versate a favore dei dipendenti - borse di studio a favore dei dip. o familiari - erogazioni dirette a favore di dipendenti 	<p><i>b)</i> La scelta compensa una sovvenzione pubblica con il costo.</p> <p><i>e)</i> Il contenuto può mascherare Liberalità a favore dei dipendenti. Anche se fiscalmente detraibili, le liberalità non sono costi, ma volontari riparti di reddito a favore del personale dipendente</p>	<p><i>e)</i> Rem.per.dip.: rem.diretta o quote di part. al redd.</p>
B.10 - Ammortamento e svalutazioni	<ul style="list-style-type: none"> - Ammortamenti e svalutazioni di natura ordinaria su attività non finanziarie - Svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide 	<p>Costi caratteristici o accessori a seconda dell'investimento (attività) di riferimento. Le svalutazioni di regola sono sempre straordinarie</p> <p>Accant. al Fondo effettuati in base alle statistiche regresse e dunque prevedibili e comparabili. Il non comparabile è straord.</p>	<p><i>a)</i> Sval.CAR.: CO.S.</p> <p><i>b)</i> Sval.ACC.: S.do G.ACC. ⁽¹¹⁾</p> <p>Amm.=determinante tra la dimensione lorda e netta del V. A.</p> <p><i>c)</i> sval cred.: in detrazione a R.V.</p> <p><i>d)</i> CO.S. B</p>
B.11			Cfr. B.6.
B.12 - Accant. per rischi	<p>Accant. ai Fondi iscritti nella classe B del passivo dello S.P. (esclusi acc. ai fondi imposte e di quiescenza), e dunque la classe "Altri"</p>	<p>Costi di competenza per la copertura di eventi incerti nell'esistenza e certi o incerti nell'importo</p>	CO.INT

(11) Si accoglie l'opzione dell'Accessorio cumulativo.

Elemento	Contenuto secondo OIC 12	Natura	Rilevanza ai fini del V.A.
B.13 - Altri accanton.	Accanton. ai Fondi iscritti nella classe B del Passivo - Riferimento al Doc. 19 dei principi contabili ed elenco esemplificativo	Costi di competenza per la copertura di eventi certi nell'esistenza, ma incerti nell'importo	CO.INT.
B.14 - Oneri diversi di gestione	<p>Costi della gestione caratteristica e delle gestioni accessorie (<i>diverse da quella finanziaria</i>) Costi di natura tributaria che non sono oneri accessori di acquisto. In particolare:</p> <p>a) Costi derivanti dalle gestioni accessorie</p> <p>b) Minusvalenze da alienazione di beni strumentali impiegati nella normale attività produttiva</p> <p>c) Sopravvenienze e insussistenze passive che non derivano da errori (aggiornamento di stime compiute in precedenti esercizi, perdite realizzate su crediti a seguito di transazioni, ecc.)</p> <p>d) Imposte indirette, tasse e contributi che non costituiscono costo accessorio di acquisto + accantonamenti per contenzioso</p> <p>e) Costi ed oneri diversi, di natura non finanziaria. Segue elenco solo esemplificativo;</p> <p>- Contributi ad associazioni sindacali e di categoria</p> <p>- Omaggi ed articoli promozionali</p>	<p>Individuando più specificatamente il B/7, questa posta poteva essere residuale. Essendo entrambe meramente esemplificative, il costruito generale non è determinato in modo inequivocabile</p> <p>a) costi diretti della gestione degli investimenti accessori</p> <p>b) Componenti straordinari</p> <p>c) Componenti straordinari</p> <p>d) Costi di competenza certi e assimilati non incorporati nei costi di acquisto costi di competenza presunti</p> <p>e) Confusione tra costi e liberalità, costituenti riparti di reddito</p>	<p>a) Ris. G.ACC.</p> <p>b) CO.S.</p> <p>c) CO.S.</p> <p>d) Rem: P.U.A. (vanno recuperati i costi incorporati)</p> <p>e) CO.INT./Rem/ Distribuzioni a vantaggio sociale- Liberalità esterne</p>

Elemento	Contenuto secondo OIC 12	Natura	Rilevanza ai fini del V.A.
	<ul style="list-style-type: none"> - oneri di utilità sociale non iscrivibili nel B.9 - liberalità - abbonamenti a giornali e riviste - costi d'acquisto di giornali, riviste e pubbl. varie - spese per deposito e pubblicazione di bilanci, verbali, ecc. 		

RAGGRUPPAMENTO C) DEL CODICE CIVILE

C.15 - Proventi da partecipazioni	<ul style="list-style-type: none"> - Dividendi - Plusvalenza da alienazione partecipazioni iscritte nell'attivo circolante - Ricavi di vendita diritti di opzione - Utili da <i>joint ventures</i> e consorzi - Eventuali utili in natura distribuiti da aziende partecipate 	<p>Componente periodico di reddito della gestione partecipativa</p> <p>Evento occasionale, salvo diversa indicazione - componente straordinario</p> <p>Ricavo occasionale</p> <p>Componente periodico</p>	G. ACC. - Partecipativa (L'opzione per l'accesso cumulativo rende irrilevante la distinzione tra periodico e straordinario)
C.16 - Altri proventi	<p>a) Da crediti iscritti nelle immobilizzazioni (interessi e aggi su prestiti concessi)</p> <p>b) Da titoli iscritti nelle immobilizzazioni che non costituiscono partecipazioni</p> <p>c) Da titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni</p> <p>d) Proventi diversi dai precedenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> - utili da associazioni in partecipazione e cointeressenze - interessi attivi su conti e depositi bancari 	<p>Componente periodico, ricavo di competenza della gestione di finanziamento</p> <p>b) Componente periodico, ricavo di competenza della gestione mobiliare</p> <p>c) Componente periodico, ricavo di competenza della gestione mobiliare</p> <p>Con alcune eccezioni si tratta di componenti periodici, ricavi di competenza di gestioni varie accessorie</p>	<p>G.ACC. - Finanziamento</p> <p>G.ACC. - Mobiliare</p> <p>G.ACC. - Mobiliare</p> <p>G.ACC. - Varie</p>

Elemento	Contenuto secondo OIC 12	Natura	Rilevanza ai fini del V.A.
	<ul style="list-style-type: none"> - interessi da clienti - interessi da crediti dell'attivo circolante (v/dipendenti, v/Erario, v/Enti previdenziali, ecc) - sconti finanziari non in fattura ottenuti per pronta cassa - utili su cambi (connessi a crediti e debiti in valuta - plusvalenze da alienazione di titoli iscritti nell'attivo circolante 	<ul style="list-style-type: none"> - possono avere natura straordinaria o essere differenze diminutive dei costi di acquisizione o aumentative dei ricavi - Componenti periodici o aperiodici, ricavi di competenza della gestione mobiliare 	<p>CO.S. / rettifiche di costi o ricavi</p> <p>G.ACC. - Mobiliare</p>
<p>C.17 - Interessi passivi ed altri oneri finanziari</p>	<p>Oneri finanziari di competenza. Seguono alcuni esempi:</p> <ul style="list-style-type: none"> - interessi e sconti passivi (commissioni, spese bancarie, ecc.) su finanziamenti ottenuti - differenze negative di indicizzazione su prestiti - interessi su dilazioni di debiti di fornitura e interessi di mora - sconti concessi per pagamenti pronta cassa - perdite su cambi (maturate o realizzate) - minusvalenze da alienazione di titoli e partecipazioni iscritte nel circolante 	<p>Costi periodici di competenza per finanziamenti ottenuti, con alcune eccezioni</p> <ul style="list-style-type: none"> - possono avere natura straordinaria o essere differenze aumentative del costo di acquisizione o diminutive dei ricavi - Componenti periodici o aperiodici, costi di competenza della gestione mobiliare e partecipativa 	<p>Rem. del capitale di credito</p> <p>CO.S./rettifiche di costi o ricavi</p> <p>G.ACC. - Mobiliare e partecipativa</p>

Elemento	Contenuto secondo OIC 12	Natura	Rilevanza ai fini del V.A.
RAGGRUPPAMENTO D) DEL CODICE CIVILE			
D.18 - Rivalutazioni di attività finanziarie	Ripristino di valore nei limiti delle svalutazioni precedentemente operate in: <ul style="list-style-type: none"> - partecipazioni - immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni - titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni 	Rettifiche di costi imputati in precedenti esercizi, connessi con <ul style="list-style-type: none"> - Gestione partecipativa - Gestione mobiliare e Gestione di finanziamenti - Gestione mobiliare 	G.ACC. (L'opzione per l'accessorio cumulativo rende irrilevante la distinzione tra periodico e straordinario)
D.19 - Svalutazioni di attività finanziarie	Svalutazioni di: <ul style="list-style-type: none"> - partecipazioni - immobilizzazioni finanziarie che non costituiscono partecipazioni - titoli iscritti nell'attivo circolante che non costituiscono partecipazioni 	Svalutazioni (o Minusvalenze non realizzate) <ul style="list-style-type: none"> - Gestione partecipativa - Gestione mobiliare e Gestione di finanziamenti - Gestione mobiliare 	G.ACC. (L'opzione per l'accessorio cumulativo rende irrilevante la distinzione tra periodico e straordinario)
D.22. - Imposte sul reddito dell'esercizio	Tributi diretti quali IR-PEG, IRAP, IRPEF e imposte sostitutive di tali tributi, <ul style="list-style-type: none"> a) di competenza dell'esercizio, pagate, da pagare o accantonate al Fondo Imposte b) differite (La diminuzione eventuale del Fondo imposte differite va portato in diminuzione della voce 22b) 	Le imposte dirette non costituiscono costi, ma quote di riparto di reddito Andrebbero inserite anche le imposte sul reddito di precedenti esercizi.	Rem. della P.U.A.
RAGGRUPPAMENTO E) DEL CODICE CIVILE			
E.20 - Proventi straor. E.21 - Oneri straor.	a) Oneri, plusvalenze e minusvalenze derivanti da operazioni con rilevanti effetti sulla struttura dell'azienda <ul style="list-style-type: none"> - oneri di ristrutturazioni aziendali 	Componenti reddituali connessi a mutazioni strutturali	CO.S.

Elemento	Contenuto secondo OIC 12	Natura	Rilevanza ai fini del V.A.
	<ul style="list-style-type: none"> - plus e minusvalenze da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, ecc. - plus e minusvalenze derivanti in generale da operazioni di natura straordinaria, di riconversione produttiva, ristrutturazione, ecc. - plus o minusvalenze da espropri o nazionalizzazioni di beni 		
	<p><i>b)</i> plus e minusvalenze derivanti dall'alienazione di imm. civili e altri beni non strumentali all'attività produttiva e non afferenti la gestione finanziaria</p>	<p>Profitti e perdite di realizzo di attività accessorie non finanziarie</p>	<p>CO.S.</p>
	<p><i>c)</i> plusvalenze e minusvalenze da svalutazioni e rivalutazioni di natura straordinaria</p>	<p>Rivalutazioni e svalutazioni</p>	<p>CO.S.</p>
	<p><i>d)</i> sopravvenienze attive e passive derivanti da fatti naturali o da fatti estranei alla gestione finanziaria:</p> <ul style="list-style-type: none"> - furti e ammanchi (gli indennizzi assicurativi sono sopravvenienze attive) - perdite e danneggiamenti a seguito di eventi naturali straordinari - liberalità ricevute in danaro o natura che non costituiscono contributi in c/esercizio - oneri per multe, ammende, penalità 	<ul style="list-style-type: none"> - costi e ricavi di eventi casuali - costi e ricavi di eventi casuali - ricavo di evento casuale - costo di evento casuale - costi e ricavi di eventi casuali - costi e ricavi di eventi casuali - costi e ricavi di eventi casuali 	<p>CO.S.</p>

Elemento	Contenuto secondo OIC 12	Natura	Rilevanza ai fini del V.A.
	<ul style="list-style-type: none"> - oneri da cause e controversie non pertinenti alla normale gestione dell'impresa - perdita o acquisizione a titolo definitivo di caparre - indennità varie per rotture di contratti 		
	e) componenti di reddito relativi ad esercizi precedenti	- Rettifiche di costi e ricavi di precedenti esercizi	COS.
	f) Componenti straordinari conseguenti a mutamenti nei principi contabili adottati	- L'esplicitazione è nella Nota Integrativa	
	g) Imposte relative a precedenti esercizi: <ul style="list-style-type: none"> - tutte le imposte, con i relativi accessori, relative a esercizi precedenti. - dirette - indirette 	<ul style="list-style-type: none"> - quote di riparto di reddito - rettifiche costi e ricavi prec.es. 	Rem. P.U.A.

5.3. Il Piano dei Conti Ambientali⁽¹²⁾

A) Il Piano dei Conti Ambientali

Categorie ambientali

1. Identità ambientale.
2. Aspetti ambientali diretti.
3. Aspetti ambientali indiretti.

⁽¹²⁾ Tratto da G.B.S., Documento di ricerca n. 3, *Reporting ambientale e Valore Aggiunto*.

1. IDENTITÀ AMBIENTALE (PARAMETRI INFORMATIVI GENERALI)

1.1. Scheda del sito produttivo

1.2. Scheda Attività organizzative in essere

(Es. Amministrazione generale, Ricerca, Laboratorio, Mensa, Movimentazione e trasporti interni, Officina)

1.3. Scheda impianti tecnologici

Descrizione e dati caratteristici.

(Es. Gruppi elettrogeni, Centrale termica, Compressori ed essiccatori, Centrali pompe, Trasformatori a resina)

1.4. Scheda del Processo produttivo e dei Prodotti finiti e semilavorati

1.4.1. Analisi processi /prodotti

1.4.2. Analisi di trend prodotti finiti, semilavorati (in valore ed in quantità)

1.4.3. Analisi di trend dei consumi materie prime ed ausiliarie (in valore ed in quantità)

1.5. Contenziosi in essere

1.6. Controllo e monitoraggio

(Descrizione dei processi in essere in particolare comunicare sull'adesione a sistemi di gestione ambientale del rischio)

1.7. Identificazione delle principali criticità ambientali legate al business aziendale

1.8. Politiche e Programmi Ambientali (PPA) svolti o programmati

1.8.1. PPA di formazione ed educazione

1.8.2. PPA di riduzione dei consumi e di riutilizzo di materiali riciclati

1.8.3. PPA di aumento dell'efficienza energetica

1.8.4. PPA di riduzione dei consumi o di riutilizzo delle risorse (citare quali)

1.8.5. PPA di riduzione e controllo delle emissioni (citare quali)

1.8.6. PPA di stoccaggio di rifiuti pericolosi (citare quali)

1.8.7. PPA di selezione, coinvolgimento e controllo dei fornitori

1.8.8. PPA di riduzione impatto ambientale della logistica e mobilità

2. ASPETTI AMBIENTALI DIRETTI

2.1. Costi, Ricavi, Finanziamenti ed Investimenti

2.2. Matrice Fasi processo / variabili

2.3. Tavole di Analisi dei consumi delle risorse

2.3.1. Consumi di materie prime ed accessori (Materie utilizzate per tipologia)

2.3.2. Consumi energetici per tipologia di fonte utilizzata (elettricità, metano, gasolio, altro)

2.3.3. Consumi di acqua

2.4. Tavola di analisi delle emissioni, scarichi ed effluenti liquidi,

2.4.1. Polveri e Gas

2.4.2. Effluenti liquidi e scarichi (di acque o perdite significative di elementi chimici, olii e combustibili in termini di numero totale o volume totale, indicando la dimensione dell'impatto sull'ambiente)

2.4.3. Inquinamento acustico

2.4.4. Inquinamento olfattivo

2.4.5. Inquinamento del suolo e sottosuolo

2.5. Tavole di analisi della produzione e dello smaltimento di rifiuti

2.5.1. Sintesi produzione rifiuti

2.5.2. Analisi di trend della produzione

2.5.3. Tavola di classificazione dei rifiuti per destinazione (discarica, incenerimento, riciclaggio, riuso)

2.6. Comportamenti aziendali rispetto al paesaggio (fauna, flora, estetica), all'ecosistema ed alla biodiversità

3. ASPETTI AMBIENTALI INDIRETTI

3.1. Fornitori strategici presi in esame

3.2. Trasporti

3.3. Fornitori servizi ausiliari

3.4. Impatti aziendali dei prodotti e servizi erogati (Clienti e consumatori)

B) *Il Commento del Piano dei Conti proposto*

Il Piano dei conti è formulato in modo da poter esprimere un Rapporto Ambientale completo ed autonomo e comprende i dati dell'Identità ambientale dell'azienda. Ove si tratti di predisporre semplicemente una sezione ambientale di un Bilancio Sociale — o di altri documenti similari — è possibile che elementi dell'identità ambientale siano inseriti nella Sezione Identità del documento contenitore.

Il PCA è strutturato in tre fondamentali categorie ambientali⁽¹³⁾:

1. Identità ambientale.

2. Aspetti ambientali diretti.

3. Aspetti ambientali indiretti.

L'analisi prosegue poi per sviluppo gerarchico progressivo, utilizzando lo schema «vaa»Categorie/Aspetti/Indicatori” ampiamente in uso, sia nel modello GRI che nella soluzione Ministeriale CSR-SC.

La numerazione delle variabili accolte seguirà così una progressione ordinata da Categorie a sub-categorie ad aspetti e sub-aspetti, fino all'individuazione degli indicatori specifici riconnettibili alle variabili di ultimo livello. Nell'ipotesi più semplice essa segue il seguente modello

1. CATEGORIA

1.1. ASPETTO

1.1.1. INDICATORE

1. L'IDENTITÀ AMBIENTALE si esprime mediante l'esposizione dei dati identificativi

1. del Sito produttivo: PCA 1.1.
2. delle Attività organizzative soggette al controllo ambientale: PCA 1.2
3. degli Impianti tecnologici: PCA 1.3.
4. dei Processi produttivi/prodotti soggetti a controllo ambientale: PCA 1.4.
5. del Contenzioso in essere: PCA 1.5.
6. delle tipologie di monitoraggio esistenti: PCA 1.6.
7. delle principali criticità ambientali in azienda: PCA 1.7.

⁽¹³⁾ Le due Categorie ambientali prese in considerazione seguono la tradizionale distinzione che suddivide l'analisi dell'impatto ambientale dell'azienda rispetto ad una sua azione diretta o indiretta sull'ambiente. In particolare, utilizzando la terminologia della ISO 14001, sono considerati aspetti diretti quelli che l'organizzazione può tenere sotto controllo e indiretti quelli sui quali essa può esercitare un'influenza.

8. delle Politiche e dei Programma Ambientali in essere o previsti: PCA 1.8.

A queste otto posizioni potrà essere aggiunta una nona inerente le informazioni sul sistema di gestione della sicurezza sul lavoro.

La presentazione dei dati è opportuno che venga sintetizzata in schede di facile consultazione.

La Scheda del sito produttivo (PCA 1.1.), ad esempio:

- riepilogherà le attività produttive e le localizzazioni;
- fornirà le planimetrie e indicherà il totale dell'area del sito con le indicazioni delle aree coperte e delle aree verdi;
- fornirà notizie sulle modifiche nel rapporto area coperta/area verde passate e le previsioni su quelle future;
- altre notizie generali riguarderanno le fonti di energia utilizzate, il numero dei dipendenti, il numero di turni effettuati, i giorni/ settimana ed i giorni/ anno lavorativi;
- sarà opportuno anche presentare un elenco delle materie prime ed ausiliarie utilizzate.

Le ulteriori due Categorie ambientali prese in considerazione seguono la tradizionale distinzione che suddivide l'analisi dell'impatto ambientale dell'azienda rispetto ad una sua azione diretta o indiretta sull'ambiente.

2. LA CATEGORIA ASPETTI AMBIENTALI DIRETTI è sviluppata in 6 punti che andiamo ad illustrare brevemente

PCA 2.1. Costi, Ricavi, Finanziamenti ed Investimenti

Si riprendono dalla contabilità generale d'esercizio il dettaglio dei costi e dei ricavi ambientali.

Le tavole analitiche riprese risulteranno bilancianti con i dati inseriti nel Prospetto del Valore Aggiunto

Analogamente verrà prodotta una tavola dettagliata degli investimenti ambientali e delle fonti di finanziamento specifiche, tratta dallo Stato Patrimoniale d'esercizio (adattato alla raccomandazione 2001/453/CE).

PCA 2.2. Matrice Fasi processo/variabili

Viene sviluppata la scheda (o le schede) PCA 1.4.1. dei processi per individuare le fasi ambientalmente rilevanti rispetto alle risorse ed agli inquinanti (Consumi di materie prime ed accessorie, Consumi di energia, consumi acqua, effluenti liquidi, emissioni in atmosfera, produzione di rifiuti, contaminazione del suolo e del sottosuolo, Inquinamento acustico, Inquinamento olfattivo, ecc.).

La scheda in oggetto può essere esposta in quantità fisiche, ma costituisce anche un possibile legame con la Contabilità analitica d'esercizio.

PCA 2.3. Tavole di Analisi dei consumi delle risorse

La posizione trova opportuno dettaglio nelle seguenti categorie

2.3.1. Consumi di materie prime ed accessori (Materie utilizzate per tipologia)

2.3.2. Consumi energetici per tipologia di fonte utilizzata (elettricità, metano, gasolio, altro)

2.3.3. Consumi di acqua

Per ciascuna risorsa l'analisi va effettuata per quantità di consumo, indicando anche la % riciclata. L'analisi in termini di trend andrà espressa anche in termini relativi atti ad esprimere l'efficienza della produzione.

PCA 2.4. Tavola di analisi delle emissioni, scarichi ed effluenti liquidi

Le emissioni da controllare vanno analizzate con riferimento ai valori imposti dalle autorità competenti ed analizzate in termini di trend. L'elenco deve includere tutte le sostanze previste in leggi, regolamenti o convenzioni (locali, nazionali o internazionali)

2.4.1. Polveri e Gas

2.4.2. Effluenti liquidi e scarichi (di acque o perdite significative di elementi chimici, olii e combustibili in termini di numero totale o volume totale, indicando la dimensione dell'impatto sull'ambiente)

2.4.3. Inquinamento acustico

2.4.4. Inquinamento olfattivo

2.4.5. Inquinamento del suolo e sottosuolo.

Gli indicatori faranno riferimento alle soglie di permissività imposte dalle autorità competenti, sia in termini di periodo che di trend e di benchmarking.

PCA 2.5. Tavole di analisi della produzione e dello smaltimento di rifiuti

La posizione presenta tre livelli di analisi, cogliendo i tre successivi aspetti

2.5.1. Sintesi produzione rifiuti

2.5.2. Analisi di trend della produzione

2.5.3. Tavola di classificazione dei rifiuti per destinazione (discarica, incenerimento, riciclaggio, riuso)

La produzione dei rifiuti va analizzata per tipo, secondo il codice CER, con distinzione tra rifiuti urbani ed altri (pericolosi e non pericolosi). La quantità va espressa in tonnellate.

L'analisi di trend va rappresentata in termini assoluti e percentuali anche in riferimento ai volumi produttivi effettuati.

PCA 2.6 Comportamenti aziendali rispetto al paesaggio (fauna, flora, estetica), all'ecosistema e alla biodiversità

3. LA CATEGORIA ASPETTI AMBIENTALI INDIRECTI

Questa categoria misura l'impatto ambientale indirettamente legato alla produzione aziendale e dunque risale alla catena della filiera produttiva.

Passa dunque all'indicazione degli effetti riconducibile:

- ai fornitori, colti nella loro qualifica strategica per la produzione: PCA 3.1.
- ai trasporti a e dall'impresa: PCA 3.2.
- alla fornitura di servizi ausiliari: PCA 3.3.
- ai clienti e consumatori, per il tramite dell'analisi del ciclo di vita dei prodotti e del relativo
 - impatto ambientale: PCA 3.4.

NUMERI PUBBLICATI

Anno 2007

- nr. 1 L'amministrazione nelle S.r.l. • *Simone Alodi*
- nr. 2 Lo Statuto dei diritti del contribuente • *Alessandro Turchi*
- nr. 3 Finanziamento dei Soci • *Giorgio Zanetti*
- nr. 4 Le norme del codice di procedura civile applicabili al Processo Tributario • *Paolo Brecciaroli*
- nr. 5 Bilancio e misurazione della performance delle organizzazioni non profit: principi e strumenti • *Marco Grumo*
- nr. 6 La normativa Antiriciclaggio. Profili normativi, obblighi ed adempimenti a carico dei dottori commercialisti • *Gian Gaetano Bellavia*
- nr. 7 Limiti dell'informativa societaria e controllo dei bilanci infrannuali • *Roberta Provasi, Daniele Bernardi, Claudio Sottoriva*
- nr. 8 La previdenza nella professione di Dottore Commercialista • *Ernersto Franco Carella*
- nr. 9 L'introduzione dei Principi contabili internazionali e il coordinamento con le norme fiscali • *Mario Difino*
- nr. 10 La governance delle società a partecipazione pubblica e il processo di esternalizzazione dei servizi pubblici locali • *Ciro D'Aries*
- nr. 11 Il Consolidato fiscale nazionale (artt. 117-129 TUIR e DM 9 giugno 2004) • *Ambrogio Piccoli*
- nr. 12 Il bilancio sociale nelle piccole e medie imprese • a cura di *Adriano Propersi*
- nr. 13 Le parti e la loro assistenza in giudizio • *Mariacarla Giorgetti*

Anno 2008

- nr. 14 Il nuovo ordinamento professionale: guida alla lettura del d.lgs n. 139 del 28 giugno 2005 • a cura della Commissione *Albo, Tutela e Ordinamento 2005-2007*
- nr. 15 Carta Europea dei diritti del contribuente • a cura della Commissione *Normative Comunitarie 2005-2007*
- nr. 16 Elementi di procedura civile applicati alle impugnazioni del processo tributario • *Mariacarla Giorgetti*
- nr. 17 Il processo di quotazione delle PMI tra presente e futuro: il ruolo del dottore commercialista in questa fase di cambiamento • *Carlo Arlotta*

- nr. 18 Controlled Foreign Companies Legislation: Analisi comparata negli stati comunitari • *Sebastiano Garufi*
- nr. 19 Il codice di condotta EU: Finalità e analisi comparativa a livello europeo • *Paola Sesana*
- nr. 20 Il dottore commercialista e la pianificazione e il controllo nella PMI • *Aldo Camagni, Riccardo Co da, Riccardo Sclavi*
- nr. 21 La nuova relazione di controllo contabile (art. 2409 ter del Codice Civile) • *Daniele Bernardi, Gaspare Insaudo, Maria Luisa Mesiano*

Anno 2009

- nr. 22 L'azionariato dei dipendenti come forma di incentivazione: ascesa e declino delle stock option? • *Vito Marraffa*
- nr. 23 Norme ed orientamenti rilevanti della Revisione Contabile • *Maria Luisa Mesiano, Mario Tamborini*
- nr. 24 Gli accordi giudiziali nella crisi d'impresa • *Cesare Zafarana, Mariacarla Giorgetti, Aldo Stesuri*
- nr. 25 Il bilancio consolidato e le scritture di consolidamento • *Francesco Grasso, Paolo Terazzi*
- nr. 26 Conciliazione e mediazione: attualità legislative e profili operativi • *Aldo Stesuri*

Anno 2010

- nr. 27 La crisi d'impresa - L'attestazione di ragionevolezza dei piani di ristrutturazione ex art. 67, 3° comma, lettera d) L.F. • *Commissione Gestione Crisi d'Impresa e Procedure Concorsuali*
- nr. 28 Il Consolidato fiscale nazionale (artt. 117-129 TUIR e DM 9 giugno 2004) seconda edizione • *Ambrogio Picolli*
- nr. 29 L'arbitrato - Analisi e commenti dalla recente prassi • *Commissione Arbitrato - a cura di Alessandro Augusto*
- nr. 30 Il bilancio di sostenibilità delle multiutilities: esperienze a confronto • *Commissione Bilancio Sociale - a cura di Francesco Randazzo, Cristiana Scenna, Gabriele Badalotti, Eros A. Tavernar*
- nr. 31 La riforma della revisione legale in Italia: una prima analisi del D.Lgs. 39 del 27 gennaio 2010 • *Commissione Controllo Societario - Gruppo di lavoro: Daniele Bernardi, Antonella Bisestile, Alessandro Carturani, Annamaria Casasco, Gaspare Insaudo, Luca Mariani, Giorgio Morettini, Marco Moroni, Gianluca Officio, Massimiliano Pergami, Roberta Provasi, Marco Rescigno, Claudio Sottoriva, Mario Tamborini*
- nr. 32 Obbligo P.E.C. - Opportunità e problematiche per gli studi professionali • *Commissione Informatica e C.C.I.A.A. - Gruppo di lavoro: Fabrizio Baudo, Davide Campolunghi, Filippo Caravati, Alberto De Giorgi, Gianluca De Vecchi, Pietro Longhi, Daniele Tumietto*
- nr. 33 Nuova tariffa professionale - Commento alle modifiche intervenute • *Mario Tracanella*

Anno 2011

- nr. 34 Perdite di valore e avviamento secondo i principi IFRS • *Riccardo Bauer, Claudia Mezzabotta*
- nr. 35 Patrimonializzare e sostenere la competitività delle PMI italiane: la quotazione su AIM Italia • *Commissione Finanza e Controllo di Gestione - Gruppo di lavoro: Carlo Arlotta, Franco Bertolotti, Elisabetta Coda Negozio, Carlo Pesaro, Giorgio Venturini*
- nr. 36 La mediazione civile – Novità normative e contesto operativo • *Gruppo di studio Commissione Mediazione e Conciliazione - a cura di Maria Rita Astorina e Claudia Mezzabotta*
- nr. 37 La mediazione civile – Le tecniche di gestione dei conflitti • *Gruppo di studio Commissione Mediazione e Conciliazione - a cura di Maria Rita Astorina e Claudia Mezzabotta*
- nr. 38 Caratteri e disciplina del concordato fallimentare • *Carlo Bianco, Mariacarla Giorgetti, Patrizia Riva, Aldo Stehuri, Cesare Zafarana*
- nr. 39 Remunerare gli amministratori - Compensi incentivi e governance • *Gianluigi Boffelli*

Anno 2012

- nr. 40 Scritti di Luigi Martino • *Comitato Editoriale - a cura di Gianbattista Stoppani e Dario Velo*
- nr. 41 Aspetti fiscali delle operazioni straordinarie per i soggetti IAS/IFRS • *Commissione Diritto Tributario Nazionale - a cura di Emanuela Fusa*
- nr. 42 L'accertamento tecnico dell'usura per le aperture di credito in conto corrente • *Commissione Banche, Intermediari Finanziari e Assicurazioni - a cura di Marco Capra, Roberto Capra*
- nr. 43 Il nuovo concordato preventivo a seguito della riforma • *Commissione Gestione Crisi di Impresa e Procedure Concorsuali*
- nr. 44 Introduzione all'Istituto del Trust • *Commissione Normative a Tutela dei Patrimoni*
- nr. 45 Ambiti di applicazione del Trust • *Commissione Normative a Tutela dei Patrimoni*

Anno 2013

- nr. 46 Arbitro Bancario Finanziario • *Commissione Metodi ADR*
- nr. 47 Il rischio di continuità aziendale nel bilancio IAS ed in quello OIC • *Commissione Principi Contabili - a cura di Girolamo Matranga*
- nr. 48 La mediazione civile nelle liti fra soci: profili giuridici ed efficacia negoziale • *Commissione Metodi ADR - a cura di Maria Rita Astorina, Marcella Caradonna*
- nr. 49 La fiscalità della produzione nelle fonti di energie rinnovabili • *Commissione Diritto Tributario Nazionale - a cura di Federica Fiorani*

finito di stampare
nel mese di dicembre 2013

3LB srl
Osnago (LC)

nr. 50.

Il Bilancio Sociale è uno strumento fondamentale di rendicontazione, gestione e controllo per le aziende che intendono adottare un comportamento socialmente responsabile. Lo Standard GBS 2013 si pone in tal modo quale modello di riferimento per orientare le aziende nella definizione, implementazione e rendicontazione di strategie di responsabilità sociale/sostenibilità.

L'obiettivo del quaderno è quello di diffondere lo Standard GBS 2013, sottoponendo all'attenzione del professionista interessato ad assistere le aziende nella rendicontazione del comportamento socialmente responsabile, i principi e le indicazioni procedurali ritenuti essenziali per la redazione dei Bilanci Sociali al fine di garantire l'attendibilità, trasparenza, neutralità, coerenza e pubblicità, per consentire a chi legge di comprenderli e di maturare fondati giudizi. Tali principi e indicazioni fanno riferimento alla sfera dell'etica, alla dottrina giuridica e alla prassi della professione contabile e sotto il profilo professionale e procedurale, ai principi contabili nazionali e internazionali; sono stati in parte desunti dall'esperienza e dalla dottrina, e in parte messi a punto con la discussione e il confronto con i modelli di accountability accreditati a livello internazionale.

Claudio Badalotti, Dottore Commercialista, Revisore legale, socio fondatore e Consigliere delegato del GBS, componente del gruppo di lavoro sullo Standard principi di redazione del Bilancio Sociale e della Rendicontazione sociale nel settore pubblico. Già Presidente della Commissione Nazionale sulle norme di comportamento degli organi di controllo legale e componente della Commissione Nazionale per la statuizione dei principi di revisione. Promotore e Direttore responsabile della Rivista della Fondazione dei Dottori Commercialisti di Milano, edita da Giuffrè, "Il controllo nelle società e negli enti".

Dario Velo, Ordinario all'Università di Pavia, Presidente del Collegio Sindacale Bankitalia, componente del Conseil Universitaire Européen della Commissione Europea. Ha ricoperto numerosi incarichi accademici, fra cui Preside della Facoltà di Economia dell'Università di Pavia e Presidente della Conferenza nazionale dei Presidi delle Facoltà di Economia e Statistica.

Gabriele Badalotti, Dottore in Economia Politica, Segretario Generale e membro del G.B.S., esperto sui temi della Responsabilità Sociale d'Impresa, dello Sviluppo Sostenibile e della Business Ethics, assiste le aziende nella definizione di strategie di sostenibilità e responsabilità sociale, nella redazione di bilanci di sostenibilità, ambientali e sociali e nella definizione di Codici Etici e Carte dei Valori.