

RENDICONTAZIONE AMBIENTALE DI IMPRESA E OBIETTIVI DI SVILUPPO SOSTENIBILE (SDGs)

Fiorenzo Martini¹, Alessandro Sciullo^{2,3}, Dario Padovan²

¹Associazione Italiana Economisti dell'Ambiente e delle risorse naturali (IAERE)

²Università di Torino, Dipartimento Culture, Politiche e Società

³Ires Piemonte

Indice

1. Premessa e obiettivi
 2. La materialità dei processi aziendali
 3. Rendicontazione ambientale di impresa
 4. Rendicontazione ambientale e SDGs
 5. La rilevanza della rendicontazione per gli SDGs
 6. Conclusioni: un nuovo ruolo per il management accounting
-

Premesse

A) Le (grandi) imprese/organizzazioni hanno ruolo centrale come driver dei processi di evoluzione sostenibile dei sistemi socio-economici

- sono l'istituzione protagonista del metabolismo socio-economico (mediatrici tra processi sociali e ambientali) (*Haberl et al 2016*)
- hanno un effetto di traino sull'intera catena di fornitura (*Magrassi 2017, KPMG 2017*)
- rendicontazione (c.d.) non finanziaria va rapidamente acquisendo importanza strategica (valore per gli investitori) e regolamentare (*KPMG 2017*)

B) L'importanza delle determinazioni quantitative d'azienda.

- autonome rispetto alle categorie della (micro)economica generale, più legate alla realtà di impresa sono capaci di segnalare importanti trasformazioni della realtà produttiva
- scarso interesse delle scienze sociali non economiche

C) La rendicontazione non finanziaria, in Italia, è obbligatoria dall'esercizio 2017

- D.Lgs 254/16 che recepisce la
 - Direttiva 2014/95/UE sulla rendicontazione non finanziaria che modifica
 - Direttiva 34/2013/UE sui bilanci d'impresa
-

Obiettivo

Definire un approccio e un metodo alla rendicontazione che massimizzi l'impatto dell'attività di impresa sul perseguimento degli obiettivi di sviluppo sostenibile (e viceversa?)



Una relazione biunivoca SDG-performance aziendale?

La materialità dei processi aziendali (1)

Il *material turn* negli studi organizzativi (Orlikowski 2007)

'Language matters. Discourse matters. Culture matters. But there is an important sense in which the only thing that does not seem to matter anymore is matter'

Superare la separazione tra componente sociale e materiale dei processi organizzativi

- andare oltre la *semplice* considerazione degli aspetti materiali dei processi (input e output)
- non esistono processi meramente sociali:
 - materialità non è un aspetto incidentale e intermittente ma integrale e costitutivo dell'azione organizzativa
 - il sociale e il materiale sono *constitutively entangled* ovvero non esistono realtà separate che si integrano nell'azione ma l'azione stessa emerge dall'interazione tra componenti che si definiscono mutualmente

Humans are constituted through relations of materiality — bodies, clothes, food, devices, tools, which, in turn, are produced through human practices.

La materialità dei processi aziendali (2)

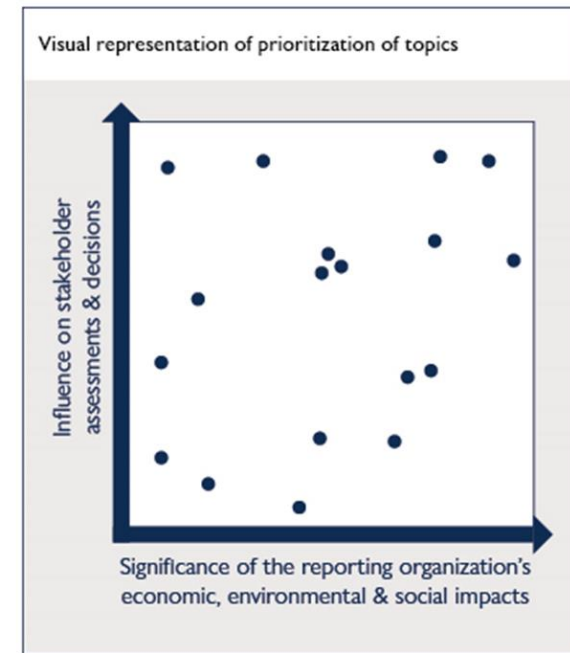
Nei riferimenti (normativi e tecnici) per la rendicontazione...
materialità non significa materiale (Magrassi 2017):

- Significativo
- Rilevante
- Opportuno

Matrice di materialità

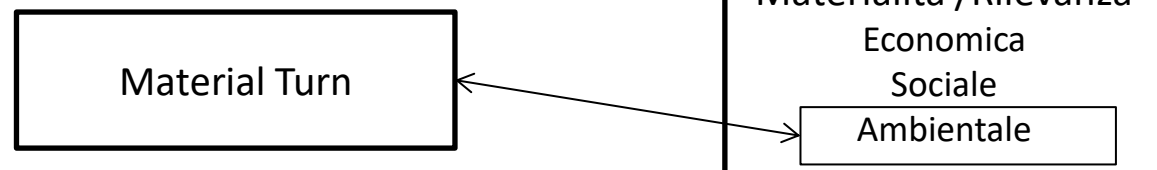
Material Aspects are those that reflect the organization's significant economic, environmental and social **impacts**; or that substantively influence the assessments and decisions of **stakeholders**.

To determine if an aspect is material, qualitative analysis, quantitative assessment and discussion are needed (GRI 2015)



Source : GRI 101: FOUNDATION2016

Le diverse prospettive di materialità dei processi aziendali



Rendicontazione non finanziaria : basics (D.Lgs 254/16)

Applicabilità

Enti di interesse pubblico (d.lgs 39/2010..società quotate, banche e assicurazioni) che:

- abbiano un numero di dipendenti superiore a 500, nel corso dell'esercizio finanziario (generalmente l'anno solare);
- abbiano superato almeno uno dei due seguenti limiti dimensionali, alla data di chiusura del bilancio:
 - a) totale dello stato patrimoniale: 20 milioni di euro (dove per totale dello stato patrimoniale si ritiene debba intendersi il totale dell'attivo dello stato patrimoniale²)
 - b) totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: 40 milioni di euro

Prescrizioni

(almeno) **informazioni ambientali**, sociali, attinenti al personale, al rispetto dei diritti umani e alla lotta contro la corruzione attiva e passiva che riguardano:

- **politiche praticate dall'impresa** in merito ai predetti aspetti (progetti, risorse, fondi riservati ai relativi stakeholder, ecc.)
 - **risultati conseguiti** (target nella dimensione quantitativa e qualitativa, ma anche costi e benefici legati a tali target, impatti della iniziative intraprese, target per i prossimi anni tramite tali politiche e
 - **principali rischi**, generati o subiti, connessi ai suddetti temi e che derivano dalle attività dell'impresa, dai suoi prodotti, servizi o rapporti commerciali, incluse, ove rilevanti, le **catene di fornitura e subappalto**
-

Rendicontazione non finanziaria: standards applicabili


Adottando uno dei seguenti...


- l'Eco-Management and Audit Scheme (EMAS) dell'Unione europea (ultima versione, 2009);
- il "Global Compact" delle Nazioni unite;
- i "Guiding Principles on Business and Human Rights" delle Nazioni unite (2011);
- le "Guidelines for Multinational Enterprises" dell'Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) (ultima versione, 2011);
- l'ISO 26000 "Social responsibility" dell'International Organization for Standardization (ISO) (ultima versione, 2010);
- la "Tripartite declaration of principles concerning multinational enterprises and social policy" dell'International Labour Organization (ILO) (ultima versione 2006);
- International Integrated Reporting Council (IIRC), "International Integrated Reporting (IR) Framework", dicembre 2013.
- **Global Reporting Initiative (GRI), "Sustainability Reporting (SR) Guidelines" Standards dal 2016)**

...o una metodologia mista fatta di parti diverse da standard diversi

Rendicontazione non-finanziaria e obiettivi di sviluppo sostenibile

A) Opportunità - Corrispondenza GRI standards - SDGs (*SDG compass 2017*)

| SDG | Business Theme | Relevant GRI Standard or Sector Disclosure | Disclosure/ Indicator Nr. | Disclosure/Indicator Title |
|---|----------------|---|---------------------------|--------------------------------|
| 12. Ensure sustainable consumption and production patterns  | Air quality | GRI 305: Emissions | 305-1 | Direct (Scope 1) GHG emissions |
| | | | 305-2 | |
| | | | 305-3 | |
| | | | 305-6 | |
| | | | 305-7 | |
| | | G4 Sector Disclosures: Airport Operators, Oil and Gas | AO5 | |
| | | | OG6 | |

| SDG | Business Theme | Relevant GRI Standard or Sector Disclosure | Disclosure/ Indicator Nr. | Disclosure/Indicator Title |
|--|-------------------|---|---------------------------|---|
| 13. Take urgent action to combat climate change and its impacts*  | Energy efficiency | GRI 302: Energy | 302-1 | Energy consumption within the organization |
| | | | 302-2 | Energy consumption outside of the organization |
| | | | 302-3 | Energy intensity |
| | | | 302-4 | Reduction of energy consumption |
| | | | 302-5 | Reductions in energy requirements of products and services |
| | | G4 Sector Disclosures: Construction and Real Estate, Electric Utilities, Mining and Metals, Oil and Gas | CRE1 | Building energy intensity |
| | | | CRE8 | Type and number of sustainability certification, rating and labeling schemes for new construction, management, occupation and redevelopment |
| | | | EU11 | Average generation efficiency of thermal plants by energy source and by regulatory regime |
| | | | EU12 | Transmission and distribution losses as a percentage of total energy |

* Acknowledging that the United Nations Framework Convention on Climate Change is the primary international, intergovernmental forum for negotiating the global response to climate change.

SDG , in soli due anni (Dal 2015) stanno acquistando rilevanza nella reportistica CR , adottati da ca il 40% delle grandi imprese a livello mondiale (KPMG 2017, AIAF 2017).

B) Problemi

1. Mancanza di standard non aiuta comparazione e valutazione da parte degli stakeholders efficace monitoraggio della performance aziendale
2. Fissati gli standard le metodologie di contabilità applicate non consentono di associare realmente gli impatti ambientali alle reali attività di impresa

Una proposta di metodo : Activity Based Costing (ABC) (1)

ABC è un tipo di **contabilità analitica**

Diversamente e contraria alla contabilità generale

- Generale -> espressione monetaria di costi, ricavi e variazioni del patrimonio
- Analitica -> performance economica di prodotti, servizi, processi, segmenti di clientela, ecc.
Ne fa parte a pieno titolo la questione dei RENDIMENTI, cioè delle relazioni intercorrenti fra volumi produttivi e volumi di fattori impiegati, con riferimento a processi effettivamente attuati.

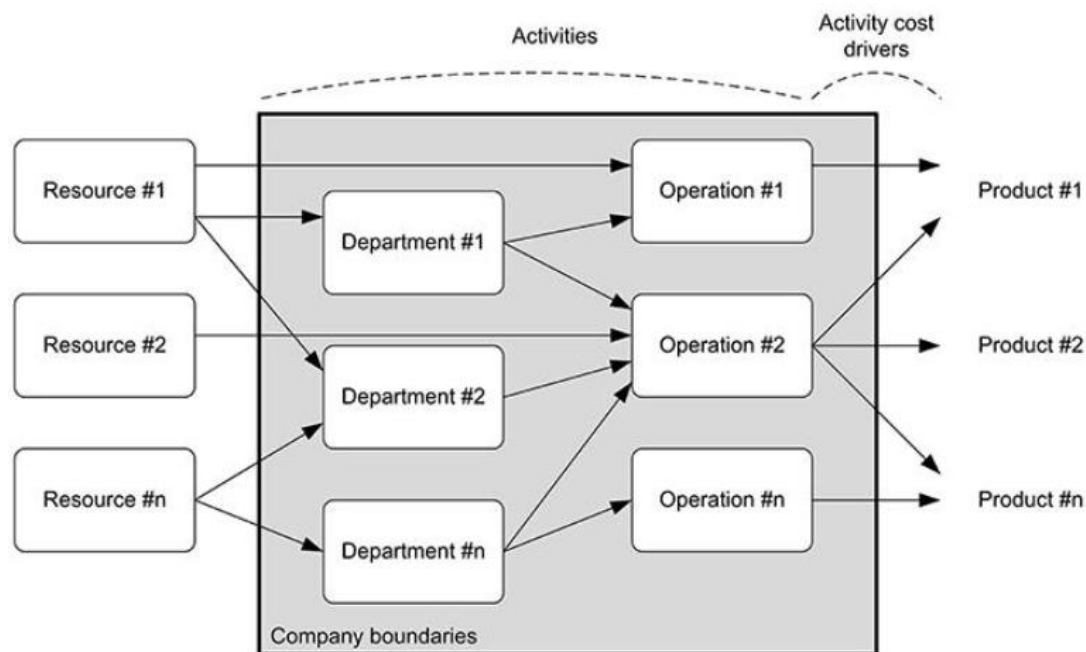
In economia aziendale si tende a sottolineare la differenza fra impostazione per centri di costo e activity based costing (ABC) ma ai nostri fini si può semplificare adottando una felicemente ambigua definizione

ABC = metodo di management accounting che imputa tutti i costi dell'azienda ai centri di costo e agli oggetti di costo finale sulla base delle attività che hanno causato i costi

(UN-DSB, 2001)

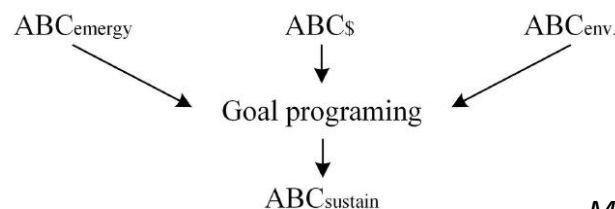
Una proposta di metodo : Activity Based Costing (ABC) (2)

Ciò che rileva dal punto di vista delle nostre premesse (rilevanza impresa per lo sviluppo sostenibile) è la presenza di contenitori intermedi (attività/centri di costo), delle loro interazioni



Marinho Neto et al 2018)

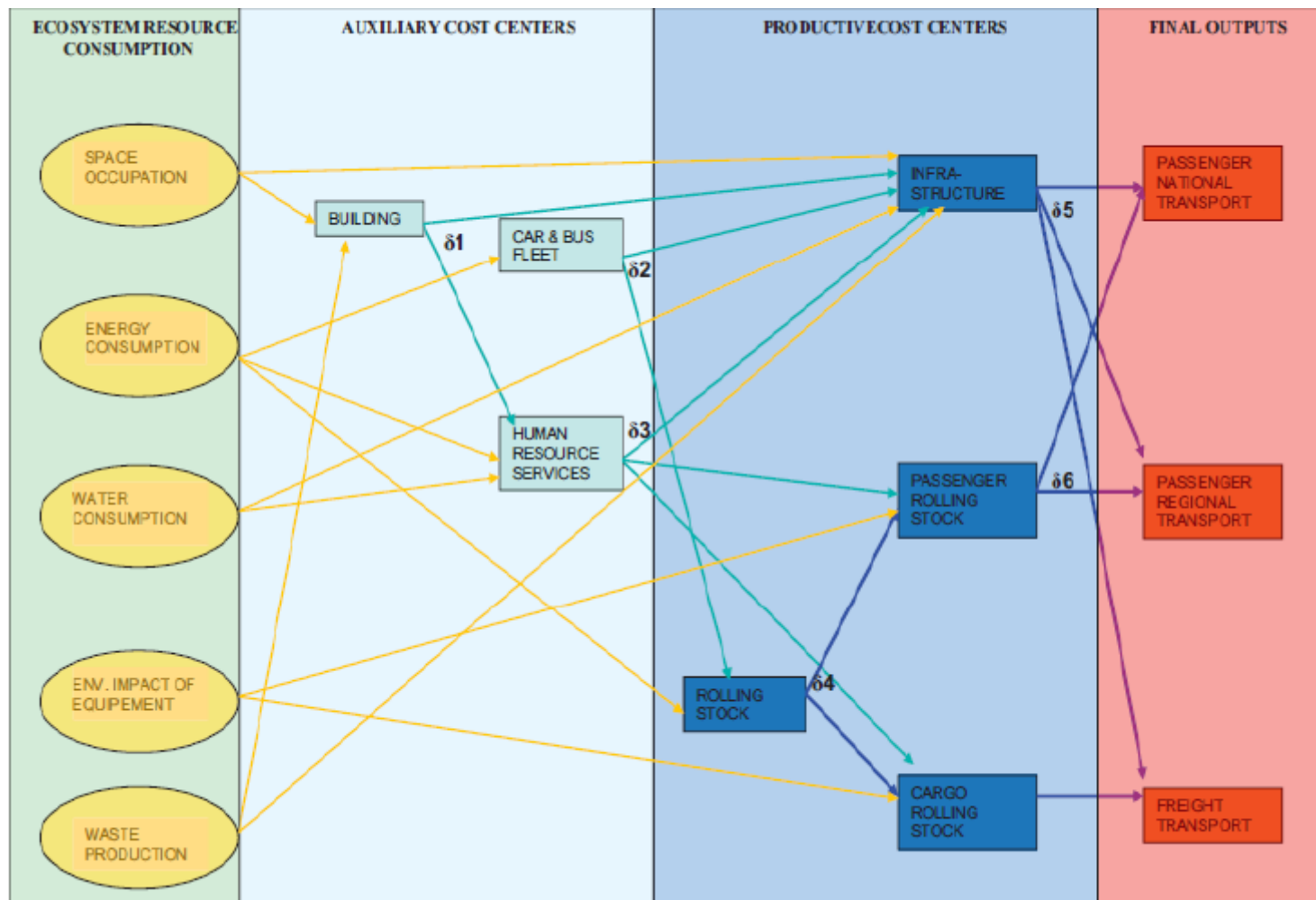
L'individuazione di questi 'contenitori' consente la considerazione, in maniera integrata, di diverse prospettive di accounting che, riportate agli obiettivi di impresa, configurano l'accounting di sostenibilità



Marinho Neto et al 2018)

La matrice di materialità, informata dalla considerazione degli SDGs, può facilmente supportare l'individuazione degli oggetti intermedi

Una proposta di metodo : Activity Based Costing (ABC) (3)



(Bagliani e Martini 2012)

Conclusioni (molto) provvisorie

A) Una relazione biunivoca

SDG->ABC : SDGs per la definizione degli aspetti/attività rilevanti su cui operare la rendicontazione

ABC->SDG : La rendicontazione come strumento di misura e driver di cambiamento dei processi aziendali verso la sostenibilità

B) Un nuovo ruolo per il management accounting

Determinazione di impatti ambientali di beni, servizi e processi (in alternativa e integrazione al Life Cycle Assessment)

Declinazione dei rendimenti in ottica ambientale (oltre K,L...impatto, prelievi , intensità energetica e energetica)

C) Prospettive di ricerca e indagine

- costruire un framework condiviso : approfondita e aggiornata ricognizione dei riferimenti normativi a livello europeo e nazionale e degli standard disponibili
 - studi di caso (action research)
-

Bibliografia minima

- AIAF (2017) Bilancio Integrato e di Sostenibilità: la comunicazione dei contributi agli SDGs. I Quaderni, 172
- Bagliani M., Martini F. (2012) A joint implementation of ecological footprint methodology and cost accounting techniques for measuring environmental pressures at the company level. *Ecological Indicators*, 16, 148–156
- Bansal P., Knox-Hayes J. (2013) The Time and Space of Materiality in Organizations and the Natural Environment. *Organization & Environment*, 26, 61–82
- KPMG (2017) The Road Ahead. The KPMG survey of Corporate Responsibility Reporting 2017, KPMG
- GRI (2016) Foundations – 101, <https://www.globalreporting.org/standards/gri-standards-download-center/>
- GRI, RobecoSAM (2016), “Defining what matters. Do company and investors agree on what is material?”
- Haberl, H., Fischer-Kowalski, M., Krausmann, F., Winiwarter, V. (Eds.). (2016) *Social Ecology: Society-Nature Relations across Time and Space*. Springer, Switzerland
- Magrassi L., Raoli E. (2018) Rilevanza (e materialità) nella *disclosure* non finanziaria. Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
- Martini F. (2018) Disclosure di sostenibilità e nuovo ruolo del cost accounting, contributo alla conferenza Agenda 2030 e valutazione di sostenibilità delle organizzazioni complesse, Torino 12 giugno
- Miettinen R., Samra-Fredericks D., Yanow D. (2009) Re-Turn to Practice: An Introductory Essay. *Organization Studies*, 30(12), 1309–1327
- Marinho Neto F., Agostinho F., Almeida C., Moreno García R., Giannetti B. (2018) Activity-Based Costing Using Multicriteria Drivers: An Accounting Proposal to Boost Companies Toward Sustainability. *Frontiers of Energy Research*, 6
- Orlikowski, W. J. (2007) "Sociomaterial Practices: Exploring Technology at Work". *Organization Studies*, 28(9), 1435-1448
- SDG compass (2017) Linking GRI and SDGs, <https://www.globalreporting.org/standards/resource-download-center/sdg-compass-annex-linking-the-sdgs-and-gri-standards/>
- UN DSD - United Nations Division for Sustainable Development (2001): Environmental Management Accounting. Procedures and Principles, New York.

Riferimenti normativi

Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 giugno 2013, n. 34, relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, recante modifica della direttiva 2006/43/CE del Parlamento europeo e del Consiglio e abrogazione delle direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE del Consiglio

Direttiva del Parlamento europeo e del Consiglio del 22 ottobre 2014, n. 95, recante modifica della direttiva 2013/34/UE per quanto riguarda la comunicazione di informazioni di carattere non finanziario e di informazioni sulla diversità da parte di talune imprese e di taluni gruppi di grandi dimensioni

Decreto legislativo 30 dicembre 2016, n. 254, Attuazione della direttiva 2014/95/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 22 ottobre 2014, recante modifica alla direttiva 2013/34/UE per quanto riguarda la comunicazione di informazioni di carattere non finanziario e di informazioni sulla diversità da parte di talune imprese e di taluni gruppi di grandi dimensioni

Commissione europea, Comunicazione del 5 luglio 2017, C 215/01, “Orientamenti sulla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario. Metodologia per la comunicazione di informazioni di carattere non finanziario”. Orientamenti “non vincolanti” formulati ai sensi dell’art

Grazie per l'attenzione

fiorenzo_martini@virgilio.it

alessandro.sciullo@unito.it