



**CONSIGLIO NAZIONALE  
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI  
E DEGLI ESPERTI CONTABILI**



**Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti  
e degli Esperti Contabili**

Prot. **0007150**

del 29/05/2018 ore 13:22:03

Protocollo generale - Registro: U

MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

*Il Presidente*

MM/COO/dt

Roma, 29 maggio 2018

*Informativa n. 43/2018*

**AI SIGNORI PRESIDENTI DEI CONSIGLI DEGLI  
ORDINI DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E  
DEGLI ESPERTI CONTABILI**

Oggetto: Documento "Corporate responsibility reporting e certificazione"- Cndcec/Rina

Caro Presidente,

nell'ambito della attività di collaborazione tra CNDCEC e RINA Services S.p.a. – partner certificativo che offre servizi qualificati nel settore della verifica di conformità e, in particolare, nel campo della certificazione dei sistemi di gestione di qualità, dell'ambiente, della sicurezza e della responsabilità sociale –, è stato predisposto un documento per promuovere iniziative di divulgazione e formazione in materia di redazione e asseverazione della *disclosure* di sostenibilità (e delle relative metodologie applicative).

All'inderogabile domanda da parte della collettività sociale per lo sviluppo di un sistema economico e produttivo sostenibile, si ritiene opportuno rispondere con l'elaborazione e la diffusione di strumenti tecnici e legislativi sempre più efficaci nel correggere le crescenti criticità generate dagli impatti sociali e ambientali dell'attività produttiva. La diffusione della *disclosure* di sostenibilità rappresenta uno di questi strumenti (di sensibilizzazione e di controllo sociale) di supporto agli individui e alle aziende nel realizzare comportamenti tesi a mitigare le esternalità negative, a favorire lo sviluppo della collettività e a premiare le realtà economiche che perseguono, appunto, strategie sostenibili.

Nel documento CNDCEC e RINA tracciano, nel contesto dell'attuale cornice normativa, le linee di una possibile convergenza d'azione attraverso la quale, da un lato, diffondere la cultura e le conoscenze tecniche in materia di *sustainability reporting* e, dall'altro, affinare i contenuti le attività di verifica di parte terza tramite uno specifico e dettagliato processo professionale, in cui sottoporre tale tipologia d'informativa aziendale a un'attività di verifica che possa affiancarsi (e andare oltre) al controllo di conformità previsto dalle recenti disposizioni (obbligatorie per talune tipologie di imprese) relative alla rendicontazione non finanziaria; il tutto al fine di realizzare la *ratio* e gli obiettivi della norma: la promozione dell'interesse economico (anche individuale) nell'ambito del perseguimento dell'interesse pubblico di un sistema sostenibile.

Nel trasmetterTi il documento in oggetto, Ti invio cordiali saluti.

Massimo Miani



**MAGGIO 2018**

# Corporate Responsibility reporting e verifica

**Progetto di responsabilità e opportunità  
per lo sviluppo sociale ed economico**

Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e  
RINA Services S.p.A.

All'impellente e inderogabile domanda da parte della collettività sociale per lo sviluppo di un sistema economico e produttivo sostenibile, operatori e ordinamenti stanno rispondendo con l'elaborazione e la diffusione di strumenti tecnici e legislativi sempre più efficaci nel correggere le crescenti criticità generate dagli impatti sociali e ambientali dell'attività produttiva. La diffusione della disclosure di sostenibilità rappresenta uno di questi strumenti (di sensibilizzazione e di controllo sociale) di supporto agli individui e alle aziende nel realizzare comportamenti tesi a mitigare le esternalità negative, a favorire lo sviluppo della collettività e a premiare le realtà economiche che perseguono, appunto, strategie sostenibili. CNDCEC e RINA Services, in virtù di specifiche e consolidate competenze in materia di redazione e asseverazione delle informative ambientali e sociali delle imprese e degli enti pubblici (e delle relative metodologie applicative), di analisi economica dei risultati aziendali, e di valutazione e di certificazione di terza parte, hanno individuato nel contesto qui descritto l'opportunità di supportare le imprese a legittimarsi, quali operatori consapevoli e concreti, nei confronti dell'opinione pubblica tramite il perfezionamento del sustainability reporting e di verifiche di processo che vadano oltre il controllo di conformità previsto dalle recenti disposizioni (obbligatorie per talune tipologie di imprese) in materia di disclosure non finanziaria nell'ordinamento nazionale. L'impegno ad approfondire e sviluppare il progetto qui descritto è anche un passo non secondario nel realizzare altresì la ratio e gli obiettivi della norma: la promozione dell'interesse economico (anche individuale) nell'ambito del perseguimento dell'interesse pubblico di un sistema sostenibile.

## INDEX

### Contesto ed evoluzione normativa

### Enti obbligati alla disclosure non finanziaria

### Enti non obbligati alla disclosure non finanziaria

### Chi deve controllare cosa

### Cosa si deve comunicare

### Cos'è il reporting di corporate responsibility

### Cos'è il report di sostenibilità

### Cos'è l'asseverazione

### Perché effettuare la disclosure non finanziaria

Benefici per l'azienda

Benefici per il sistema

### Perché effettuare l'asseverazione

Benefici per l'azienda

Benefici per il sistema

### Progetto per la verifica del report CR

### Verifica di terza parte sul report di sostenibilità

### RINA come organismo di certificazione

### Iter di verifica del report di sostenibilità RINA

Selezione del team di verifica

Esame documentale

Visita on-site

Bozza del rapporto di verifica

Rapporto di verifica finale

Dichiarazione di verifica

### Competenze del CNDCEC e del RINA

Competenze del CNDCEC

Competenze del RINA

## CONTESTO ED EVOLUZIONE NORMATIVA

Fino al 2007, nel sistema economico italiano non vi erano per le aziende del settore privato obblighi di sorta con riguardo alla comunicazione esterna di informazioni di natura non finanziaria (sociale e/o ambientale). Il d.lgs. 2 febbraio 2007, n. 32, recependo la direttiva 2003/51/CE (c.d. direttiva di modernizzazione contabile o *Accounts Modernisation Directive*), ha introdotto il co. 2 nell'art. 2428, c.c. e il co. 1-bis nell'art. 40 del d.lgs. n. 127/1991, che disciplinano la relazione sulla gestione, rispettivamente, per le società quotate e per le società che redigono il bilancio consolidato, disponendo che l'analisi contenuta nella relazione predisposta dagli amministratori *"[...] è coerente con l'entità e la complessità degli affari della società (n.d.r.: o dell'insieme delle imprese incluse nel bilancio consolidato) e contiene, nella misura necessaria alla comprensione della situazione della società (n.d.r.: o dell'insieme delle imprese incluse nel consolidamento) e dell'andamento e del risultato della sua (n.d.r.: o loro) gestione, gli indicatori di risultato finanziari e, se del caso, quelli non finanziari pertinenti all'attività specifica della società (n.d.r.: o alle attività specifiche delle imprese), comprese le informazioni attinenti all'ambiente e al personale [...]"*.

Il d.lgs. n. 254/2016 ha introdotto nel nostro ordinamento un obbligo di rendicontazione "non finanziaria" e di comunicazione di informazioni sulla diversità degli organi aziendali nel settore privato, le cui disposizioni si applicano, con riferimento alle dichiarazioni e alle relative relazioni, agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dal 1° gennaio 2017. È un'importante innovazione nella comunicazione di informazioni attinenti alla "sostenibilità" che interessa, nello specifico, le imprese di dimensioni rilevanti. D'altra parte, tali imprese daranno verosimilmente una spinta all'intero sistema della *sustainability disclosure*, promuovendone la diffusione anche tra le imprese che, pur non essendo direttamente obbligate dalla normativa, operino in qualità di fornitori di quante vi si debbano attenere, nell'ambito di una "catena sostenibile del valore". Inoltre, il d.lgs. n. 254/2016, all'art. 7, prevede anche la facoltà di redigere dichiarazioni di carattere non finanziario "conformi" allo stesso decreto per soggetti non obbligati alla *disclosure* non finanziaria; tali soggetti, attenendosi alle medesime disposizioni previste per quanti vi siano obbligati, possono apporre sulle proprie dichiarazioni non finanziarie la dicitura di "conformità" al d.lgs. n. 254/2016.

Sul piano dell'applicazione delle disposizioni normative sulla *disclosure* non finanziaria, occorre tuttavia sottolineare che, dopo la pubblicazione del d.lgs. n. 254/2016, il confronto tra gli operatori non ha mancato di evidenziare alcune problematiche interpretative e concettuali nella determinazione di principi e procedure metodologiche potenzialmente determinanti ai fini della compliance normativa. In questo

senso, quantomeno nella comprensione della *ratio* della direttiva 2014/95/UE (di cui il d.lgs. n. 254/2016 costituisce, appunto, il provvedimento di recepimento nell'ordinamento nazionale), alcune lacune sono state colmate dalla Comunicazione della Commissione europea 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 (peraltro "non vincolanti") formulati ai sensi dell'art. 2 della direttiva 2014/95/UE (di qui in avanti, anche solo gli "Orientamenti"). Gli Orientamenti riguardano, appunto, diversi aspetti operativi inerenti la metodologia di comunicazione, elaborati allo scopo di fornire esplicitazioni concettuali e di proporre strumenti di supporto ai fini di una più agevole applicazione della direttiva. Nondimeno, è possibile riferire e adottare diverse indicazioni, evidentemente, con specifico riguardo alle singole disposizioni del d.lgs. n. 254/2016, risultando infine anche idonee a dipingere nuovi tratti del quadro generale rispetto al quale, nel contesto nazionale, ulteriori contorni sono stati infine recentemente definiti dal "Regolamento di attuazione del d.lgs. 30 dicembre 2016, n. 254, relativo alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario", adottato dalla Consob con delibera del 18 gennaio 2018 n. 20267 (pubblicata nel Bollettino della Consob e nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana n. 21 del 26 gennaio 2018) e dalla "Relazione illustrativa degli esiti della consultazione, delle conseguenze sulla regolamentazione, sull'attività delle imprese e degli operatori e sugli interessi degli investitori e dei risparmiatori. Regolamento di attuazione del d.lgs. 30 dicembre 2016, n. 254 relativo alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario" pubblicata il 19 gennaio 2018.

La direttiva sulla disclosure non finanziaria (e il relativo d.lgs. n. 254/2016 di recepimento) segna uno spartiacque nell'approccio europeo e nazionale in materia di comunicazione aziendale. Tali disposizioni normative hanno una portata che travalica l'attuale circoscrizione della stessa alle sole imprese di grandi dimensioni e di interesse pubblico: tale asserzione è giustificata dai dati inerenti alla pubblicazione di report CR nei principali *database* e *directory* internazionali, da cui si evince, da un lato, un'ampia e crescente diffusione del *reporting* CR volontario sia tra le società quotate sia tra altre tipologie di aziende (appartenenti a settori economici tra loro anche molto diversi con riguardo agli impatti sociali e ambientali generati), dall'altro, il corollario di oneri relativamente marginali connessi a tale tipologia di *disclosure* (in rapporto ad altre attività amministrative e contabili). Non è irragionevole ipotizzare nel prossimo futuro sviluppi tecnici (magari vincolanti) nella normativa in materia (non solo relativamente alla plausibile estensione di disposizioni di "*hard law*" ad altre categorie di soggetti economici); è ormai pacifico constatare i molteplici benefici connessi alla *sustainability disclosure*, tra i quali la possibilità di orientare consapevolmente, in una prospettiva di sistema, le decisioni di investimento dei singoli individui e, soprattutto, dei c.d. "*universal owners*" (i grandi investitori istituzionali: soprattutto governi e fondi gestione) verso aziende più virtuose sotto il profilo degli impatti sociali e ambientali prodotti e più attente a strategie gestionali e produttive sostenibili.

Nella tabella che segue è fornito un quadro sinottico delle disposizioni normative relative alle due diverse tipologie di *disclosure* finanziaria e non finanziaria, indicate in funzione di diverse principali tipologie di enti economici e non economici operanti nel sistema nazionale.

### Schema sinottico degli adempimenti di rendicontazione per le diverse tipologie di enti

<b>Organizzazioni</b>	<b>Non finanziaria (ESG e di sostenibilità)</b>	<b>Economico-finanziaria</b>
Enti di interesse pubblico rilevanti (EIPR), ovvero nell'ambito di applicazione del d.lgs. 254/2016	Obbligatoria secondo le disposizioni del d.lgs. 254/2016	Obbligatoria secondo gli schemi di bilancio e le indicazioni sui contenuti e/o le disposizioni previste in conformità alla loro natura giuridica
Società quotate	Obbligatoria (se EIPR) secondo le disposizioni del il d.lgs. 254/2016, altrimenti volontaria, ma, se del caso, con informazioni attinenti all'ambiente e al personale nella relazione sulla gestione ex d.lgs. 32/2007	Obbligatoria secondo gli schemi di bilancio e le indicazioni sui contenuti previsti dagli IAS/IFRS
Società non quotate e altre società di capitali	Volontaria, ma, se del caso, con informazioni attinenti all'ambiente e al personale nella relazione sulla gestione ex d.lgs. 32/2007	Obbligatoria secondo la disciplina nazionale o gli schemi di bilancio e le indicazioni sui contenuti previsti dagli IAS/IFRS o le norme del c.c.
Imprese bancarie e finanziarie e SIM	Obbligatoria (se EIPR) secondo le disposizioni del d.lgs. 254/2016, altrimenti volontaria, ma, se del caso, con informazioni attinenti all'ambiente e al personale nella relazione sulla gestione ex d.lgs. 32/2007	Obbligatoria secondo gli schemi di bilancio e l'indicazione dei contenuti previsti dagli IAS/IFRS o la legislazione speciale o il c.c.
Imprese assicurative	Obbligatoria (se EIPR) secondo le disposizioni del d.lgs. 254/2016, altrimenti volontaria, ma, se del caso, con informazioni attinenti all'ambiente e al personale nella relazione sulla gestione ex d.lgs. 32/2007	Obbligatoria secondo la disciplina nazionale e/o gli schemi di bilancio e l'indicazione dei contenuti stabiliti dagli IAS/IFRS

Pubbliche amministrazioni centrali e territoriali	Volontaria	Obbligatoria in base alla disciplina speciale
Enti del Terzo settore	Obbligatoria nei casi in cui è prevista dai decreti attuativi della l. 106/2016 di riforma del Terzo settore	Obbligatoria secondo le modalità previste dai decreti attuativi della l. 106/2016 di riforma del Terzo settore e per gli adempimenti alle disposizioni minimali degli artt. 14 e ss. del c.c., così come integrate dalle eventuali disposizioni fiscali
Fondazioni bancarie	Obbligatoria con riguardo alla suddivisione della Relazione sulla gestione in due sezioni: a. relazione economica e finanziaria b. bilancio di missione	Obbligatoria secondo la disciplina speciale (atto d'indirizzo 19 aprile 2001 del Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica)
Imprese sociali	Obbligatoria secondo le disposizioni previste dai decreti attuativi della l. 106/2016 di riforma del Terzo settore	Obbligatoria secondo la disciplina speciale

## ENTI OBBLIGATI ALLA DISLCOSURE NON FINANZIARIA

Il d.lgs. n. 254/2016 prevede l'obbligo di redigere la dichiarazione di carattere non finanziario per:

1. gli enti di interessi pubblico 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 patrimoniale)
    - b. totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: 40 milioni di euro.



2. le società madri, aventi la qualifica di enti di interesse pubblico (le holding), di un gruppo che:

- abbiano complessivamente, nel corso dell'esercizio finanziario, un numero di dipendenti maggiore di 500
- abbiano un bilancio consolidato in cui sia verificata almeno una delle seguenti condizioni:
  - a. totale dell'attivo dello stato patrimoniale maggiore di 20 milioni di euro
  - b. totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni eccedenti 40 milioni di euro.

Gli enti di cui al punto 1 sono obbligati a redigere la dichiarazione individuale di carattere non finanziario; le società di cui al punto 2 sono tenute a predisporre la dichiarazione consolidata di carattere non finanziario.

Il d.lgs. n. 254/2016 prevede una serie di casi in cui si esclude l'obbligo di redigere la dichiarazione non finanziaria individuale o consolidata.

Nel caso di enti di cui al punto 1, l'obbligo di redigere la dichiarazione individuale di carattere non finanziario viene meno quando:

- la stessa società sia tenuta a redigere una dichiarazione non finanziaria di natura consolidata (l'obbligo di redigere la dichiarazione consolidata assorbe, in capo alla società madre, l'obbligo di redigere la dichiarazione individuale)
- la società e le sue eventuali società figlie siano comprese nella dichiarazione consolidata redatta da un'altra società madre soggetta ai medesimi obblighi oppure da un'altra società madre europea che redige la dichiarazione non finanziaria in base alla disciplina comunitaria.

L'esonero dalla redazione della dichiarazione di carattere non finanziario è previsto anche per gli enti di cui al punto 2; le società/enti di interesse pubblico, che siano società madri di un gruppo di grandi dimensioni, non devono redigere la dichiarazione consolidata qualora:

- siano anche società figlie incluse nella dichiarazione consolidata di carattere non finanziario predisposta da una società madre soggetta ai medesimi obblighi o da una società madre europea che rediga tali dichiarazioni ai sensi degli articoli 19-bis e 29-bis della direttiva 2013/34/UE.

I meccanismi di esonero operano solo nel caso in cui la società apicale sia una società madre tenuta in via obbligatoria alla dichiarazione consolidata non finanziaria mentre non possono operare laddove la società apicale rediga una dichiarazione consolidata in via volontaria ovvero, nel caso di società apicali straniere, laddove essa appartenga a ordinamenti giuridici diversi da quelli di uno Stato membro dell'Unione europea.

## ENTI NON OBBLIGATI ALLA DISCLOSURE NON FINANZIARIA

Il decreto ha ampliato le fattispecie coinvolte rispetto a quelle indicate nella direttiva europea 2014/95/UE, prevedendo la possibilità del riconoscimento di una sorta di "attribuzione reputazionale" a enti che, pur non obbligati agli adempimenti di *sustainability disclosure* (dunque, imprese non di interesse pubblico né di grandi dimensioni), predispongano una dichiarazione non finanziaria conforme alle sue disposizioni: il d.lgs. n. 254/2016 prevede esplicitamente che gli enti non rientranti tra i soggetti obbligati alla comunicazione di informazioni non finanziarie, nel caso in cui redigano e pubblichino una dichiarazione non finanziaria attenendosi alle sue disposizioni, possano apporre su tali dichiarazioni la dicitura di conformità al decreto.

Tale approccio consolida l'impressione, anzi la convinzione, che si sia ormai entrati in una nuova epoca nell'ambito della disclosure aziendale cui, a nuovi adempimenti nell'ambito della rendicontazione corrispondano altresì ulteriori benefici, attribuiti non solo dal sistema sociale in termini di *reputation* e di immagine ma, si ritiene, di qui a poco anche dal legislatore, in termini di agevolazioni o di altri strumenti premiali, a favore di quanti intraprendano il sentiero della sostenibilità produttiva e strategica.

Finora, in effetti, i benefici gestionali ed economici della *corporate social responsibility (CSR)* e del *sustainability reporting* sono spesso stati esplicitati mediante una correlazione alla dimensione dell'impresa e, in particolare, alla categoria della grande impresa. E' altresì vero come da più parti sia oggi avvertita la necessità di diffondere anche tra le piccole e medie imprese (PMI) la cultura della responsabilità sociale verso tutti gli *stakeholder*. Per le PMI è emersa la necessità di adottare comportamenti socialmente responsabili proprio in virtù del forte legame che queste aziende hanno con il sistema locale. La capacità di creare consenso e sviluppare fiducia attorno al progetto imprenditoriale sono elementi essenziali per tali imprese, come pure la capacità di creare relazioni, anche in considerazione della presenza di molte PMI nei distretti industriali.

Tutto ciò impone di reinterpretare la CSR per tali realtà. In questa direzione sembra si stiano muovendo molte istituzioni pubbliche italiane, come pure la politica europea che guarda alla CSR come ad una strategia essenziale per rafforzare e rilanciare il sistema economico europeo, un sistema alternativo al modello americano di capitalismo liberista, basato su elevati *standard* di qualità della vita, opportunità paritarie, protezione dell'ambiente e attenzione al sociale.

Il comune denominatore di tutti questi interventi si ravvisa nella proposta di considerare la CSR non più come un aspetto addizionale delle strategie aziendali, ma come un fattore integrante della gestione delle imprese. Ciò vale in particolar modo per le PMI, che rappresentano una parte consistente del sistema economico europeo.

## CHI DEVE CONTROLLARE COSA

Il d.lgs. n. 254/2016 prevede tre diverse tipologie di "controllo" relative, rispettivamente:

- a. agli adempimenti formali di redazione e pubblicità della rendicontazione non finanziaria
- b. alle modalità di redazione e ai contenuti della dichiarazione non finanziaria (che si conclude con il rilascio di un'attestazione di conformità della stessa alle previsioni del decreto
- c. all'obbligo di vigilanza sull'osservanza delle disposizioni stabilite dal decreto.

Pertanto i soggetti potenziali deputati all'attività di controllo si ritiene siano tre:

1. il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale del bilancio d'esercizio
2. il soggetto incaricato di effettuare l'attestazione di conformità della dichiarazione (il quale deve essere comunque un revisore legale)
3. l'organo di controllo (per il controllo di legalità).

I primi due soggetti, sebbene deputati allo svolgimento di due distinte attività di controllo, possono coincidere. È l'impresa a decidere se conferire l'incarico di "attestazione di conformità" a un soggetto diverso e distinto da quello designato per effettuare la revisione legale del bilancio d'esercizio, ovvero di attribuire i due incarichi al medesimo soggetto. In ogni caso, l'attestatore deve essere un soggetto abilitato allo svolgimento della revisione legale.

L'organo di controllo viene richiamato dal disposto dell'art. 3, co. 7 (terzo periodo), che introduce, per l'"organo di controllo", appunto, l'obbligo di vigilare sull'osservanza delle disposizioni stabilite dal decreto, riferendone poi all'assemblea nella relazione annuale.

Nelle fattispecie di redazione di dichiarazioni volontarie di carattere non finanziario, "conformi al decreto" ai sensi dell'art. 7, l'incarico di attestazione deve essere sempre affidato a un soggetto abilitato alla revisione legale, che può coincidere con il revisore legale già deputato al controllo del bilancio ai sensi del d.lgs. n. 39/2010 oppure risultare un soggetto diverso, ma comunque iscritto nel Registro dei revisori legali. Peraltro, la norma prevede espressamente che, qualora la revisione legale ex d.lgs. n. 39/2010 sia affidata al collegio sindacale (e non a un revisore unico), il compito di "attestatore" debba essere attribuito a un soggetto diverso e abilitato allo svolgimento della revisione legale dei conti.

In ogni caso, ai soggetti che rientrino nell'ambito di applicazione delle disposizioni relative alla *disclosure* volontaria di sostenibilità, è data facoltà di riportare sulle proprie dichiarazioni la dicitura di conformità al decreto anche derogando alle attività di controllo di cui all'art. 3, co. 10 (relative alla predisposizione della dichiarazione di carattere non finanziario e alla predisposizione, presentazione e pubblicazione dell'attestazione di conformità), purché nella dichiarazione sia chiaramente indicato, tanto nell'intestazione tanto al suo interno, il mancato assoggettamento della stessa alle suddette attività di controllo e alla data di chiusura dell'esercizio siano soddisfatti almeno due dei seguenti limiti dimensionali: 1) numero di dipendenti durante l'esercizio inferiore a 250; 2) totale dello stato patrimoniale inferiore a 20 milioni di euro; 3) totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni inferiore a 40 milioni di euro.

## **COSA SI DEVE COMUNICARE**

Il d.lgs. n. 254/2016 dispone che la dichiarazione di carattere non finanziario "*nella misura necessaria ad assicurare la comprensione dell'attività di impresa, del suo andamento, dei suoi risultati e dell'impatto dalla stessa prodotta*", deve contenere informazioni:

1. di carattere ambientale: ad esempio, l'utilizzo di risorse energetiche, l'impiego di risorse idriche, le emissioni di gas a effetto serra e l'impatto presente e presumibile dei fattori di rischio ambientali e sanitari che contraddistinguono l'attività dell'impresa

2. di carattere sociale: ad esempio, le relazioni con i consumatori e con la collettività di riferimento
3. inerenti alla gestione del personale: ad esempio, informazioni relative alle azioni avviate per assicurare la parità di genere, alle misure previste in attuazione delle convenzioni di organizzazioni internazionali e sovranazionali in materia e alle modalità con cui si instaura il dialogo con le parti sociali
4. inerenti alla tutela dei diritti umani: ad esempio, le misure impiegate per evitare le relative violazioni e le azioni intraprese per ostacolare condotte discriminatorie
5. riguardanti la lotta contro la corruzione attiva e passiva: ad esempio, le segnalazioni degli strumenti scelti e adottati a tal fine.

Le informazioni su tali “temi”, che dovrebbero possedere il requisito della rilevanza (n.d.r.: si noti, la norma associa la rilevanza esplicitamente ai “temi” e non alle informazioni), valutata in relazione all’attività e alle caratteristiche dell’impresa, devono essere fornite descrivendo almeno:

1. il modello aziendale di gestione, organizzazione e controllo dell’impresa, ivi compreso l’eventuale modello adottato ex d.lgs. n. 231/2001, anche con riferimento alla gestione, in tale modello, dei temi di cui al d.lgs. n. 254/2016
2. le politiche praticate dall’impresa, i risultati conseguiti e i fondamentali indicatori di prestazione di carattere non finanziario
3. i principali rischi, generati o subiti, connessi ai temi oggetto del decreto e che derivano dalle attività dell’impresa, dai suoi prodotti, servizi o rapporti commerciali, incluse, ove rilevanti, le catene di fornitura e subappalto.

D’altro canto, è possibile non fornire informazioni in merito a uno o più aspetti sopra elencati qualora l’ente soggetto all’obbligo di *disclosure* non pratichi politiche in tali ambiti; in questo caso, però, l’ente è tenuto a indicare all’interno della dichiarazione, in modo chiaro e articolato, le ragioni che motivino la scelta di non fornire alcuna informazione su tali aspetti (approccio “*comply or explain*”).

È altresì consentito omettere le informazioni relative a prossimi sviluppi e operazioni in corso di negoziazione, ma unicamente nel caso in cui la loro diffusione possa pregiudicare in modo grave la posizione commerciale dell’impresa e purché l’ente in questione indichi nella propria dichiarazione che intenda avvalersi di questa facoltà, facendo espresso riferimento all’art. 3, co. 8. Peraltro, l’omissione di tali informazioni non è comunque consentita qualora comprometta la corretta ed equilibrata comprensione dell’andamento dell’impresa e degli effetti generati dalla sua attività sugli aspetti oggetto della dichiarazione.

Relativamente ai 5 ambiti tematici *“rilevanti tenuto conto delle attività e delle caratteristiche dell’impresa”* rispetto ai quali occorre fornire informazioni *“nella misura necessaria ad assicurare la comprensione dell’attività di impresa, del suo andamento, dei suoi risultati e dell’impatto dalla stessa prodotta [...]”*, il decreto (e prima ancora la direttiva) non esclude che gli enti possano ritenere opportuno ampliare gli ambiti oggetto della *disclosure*, qualora taluni aspetti, ancorché non esplicitamente indicati dalla norma, risultino rilevanti ai fini di una rappresentazione veritiera e corretta della situazione aziendale.

L’elenco esemplificativo sulle informazioni specifiche inerenti a ciascuno degli ambiti tematici incluso nel *considerando 7* della direttiva è peraltro assai scarno così come lo è quello incluso nel decreto all’art. 3, co. 2; non è un caso, quindi, che negli Orientamenti sulla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario del 4 luglio 2017/C 215/01 la Commissione europea, al paragrafo 4.6, *“Aspetti tematici”*, abbia provveduto a fornire ulteriori indicazioni interpretative ed esemplificative, talvolta ricalcando e talvolta ampliando i confini degli esempi di tipologie informative di *disclosure* della direttiva.

È ragionevole ritenere, infine, che tali disposizioni vadano interpretate in modo coerente e armonico con le disposizioni inerenti alla relazione sulla gestione, considerando che la dichiarazione di carattere non finanziario (sia individuale sia consolidata) può essere comunicata, di fatto, con tre diverse modalità:

1. può essere parte integrante della relazione sulla gestione di cui all’art. 2428, c.c., in una specifica sezione come tale contrassegnata (andrà poi indicata la sezione del sito internet dell’ente dove le informazioni sono pubblicate)
2. può costituire una relazione distinta, fermo restando l’obbligo di contrassegnarla con analogo dicitura (in tal caso, nella specifica sezione della relazione sulla gestione di cui al punto precedente deve essere indicato che è stata redatta una distinta dichiarazione di carattere non finanziario in cui reperire le informazioni richieste, indicando altresì la sezione del sito internet dell’ente in cui queste sono pubblicate, sebbene non risulti inequivoco se, con il termine *“queste”*, la norma si riferisca alle relazioni o alle informazioni)
3. nel caso costituisca parte integrante della relazione sulla gestione, la specifica sezione in cui la dichiarazione è collocata potrà indicare le altre sezioni della relazione sulla gestione ovvero le altre relazioni in cui le informazioni non finanziarie sono fornite (anche in questo caso dovrà essere indicata la sezione del sito internet dell’ente dove queste sono pubblicate (anche qui vale l’ultimo inciso di cui al punto precedente).

## COS'È IL REPORTING DI CORPORATE RESPONSIBILITY

Il *corporate responsibility (CR) reporting* (rendicontazione di responsabilità aziendale) può essere definito come un processo tramite il quale un'organizzazione descrive e comunica gli impatti economici, sociali e ambientali delle proprie attività in relazione ai principali *stakeholder* interni ed esterni di riferimento, in conformità a una serie di specifici requisiti e principi metodologici predisposti da operatori di settore "generalmente riconosciuti", descrizione che implica l'analisi dei fenomeni nella loro dimensione economico-finanziaria e/o non economica.

## COS'È IL REPORT DI SOSTENIBILITÀ

Il report di sostenibilità (locuzione cui talvolta ci si riferisce in modo generico anche per indicare ciò che sarebbe più esatto identificare con altre soluzioni terminologiche, quali, ad esempio, "bilancio sociale", "bilancio di missione" o anche "bilancio/rapporto ambientale) è uno tra gli output del CR reporting; è un documento nel quale un'organizzazione condivide con i propri *stakeholder* informazioni di natura finanziaria e non finanziaria (o anche solo non finanziaria laddove l'informativa finanziaria, contabile ed extra-contabile, sia fornita in un documento separato come il bilancio annuale o la relazione finanziaria) con riguardo alle proprie attività di valorizzazione economica (quando si tratti di un'azienda) o alle attività istituzionali (quando si tratti di un'organizzazione non profit), con conseguenze su tematiche di carattere sociale e/o ambientale o con riguardo a politiche, strategie e risultati di iniziative realizzate in ambito sociale, ambientale e di sostenibilità economico-produttiva o sistematica.

Peraltro, in ragione della recente evoluzione normativa europea e nazionale sulla rendicontazione e sul controllo, alla rendicontazione e all'asseverazione di sostenibilità sociale e/o ambientale ci si riferisce ora anche con la locuzione "non finanziaria" (*non-financial*), introdotta, in particolare, dal d.lgs. n. 254/2016 (che recepisce la direttiva 2014/95/UE sulla *disclosure* non finanziaria e sulla diversità nella composizione degli organi di amministrazione, gestione e controllo).

## COS'È L'ASSEVERAZIONE

L'asseverazione (di documenti e/o processi di rendicontazione) è un'attività che ha lo scopo di aumentare l'affidabilità delle informazioni divulgate. I termini "attestazione", "controllo", "verifica", "asseverazione", "asseverazione esterna", "audit", "certificazione" e "parere terzo" sono spesso usati erroneamente come sinonimi; in realtà, possono avere definizioni e interpretazioni tra loro molto diverse nella forma e nel merito e andrebbero dunque adottati specificamente secondo il proprio significato tecnico.

In questo contesto, tuttavia, ha senso soprattutto la distinzione tra verifica di conformità e verifica di parte terza indipendente:

- a. verifica di conformità: (definizione di cui all'art. 3, co. 10, del d.lgs. n. 254/2016) verifica della consonanza e della conformità, appunto, delle informazioni fornite rispetto a disposizioni normative o a linee guida e/o standard di rendicontazione indicati dalla norma o in base al quale la rendicontazione viene effettuata volontariamente ("Il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale del bilancio ... o altro soggetto abilitato allo svolgimento della revisione legale appositamente designato, esprime, con apposita relazione ... un'attestazione circa la conformità delle informazioni fornite rispetto a quanto richiesto dal presente decreto legislativo e rispetto ai principi, alle metodologie e alle modalità previste dal comma 3", ossia ai "principi previsti dallo standard di rendicontazione utilizzato quale riferimento o dalla metodologia di rendicontazione autonoma utilizzata ai fini della redazione della dichiarazione ...")
- b. verifica di parte terza: processo documentato e sistematico, finalizzato a rafforzare la credibilità e la fiducia nei confronti di tutti gli stakeholder, tramite il quale un soggetto professionalmente competente, obiettivo e indipendente (quale ad esempio RINA) tramite un team di professionisti, rileva situazioni, informazioni e asserzioni espresse nella *disclosure* non finanziaria e ne valuta la veridicità seguendo criteri e principi metodologici generalmente riconosciuti, nella prospettiva di verificare che:
  - il report sia conforme alle linee guida e ai principi con riferimento ai quali esso è stato predisposto
  - la redazione in base a tali linee guida e principi consenta di valutarne l'attendibilità
  - i dati e le informazioni contenuti nel report siano coerenti con la documentazione esibita
  - nel complesso, l'informativa consenta, ragionevolmente, una corretta visibilità della situazione aziendale, rappresentandone adeguatamente le strategie, le politiche e le performance di sostenibilità."



Vantaggi	In cosa consistono
Miglioramento dell'immagine e del <i>brand</i> aziendale	Il fatto che siano poche le PMI a comunicare in maniera efficace consente ad una PMI virtuosa di differenziarsi dalle altre, potenziando la propria immagine agli occhi di clienti, finanziatori e fornitori: in sintesi, il riposizionamento strategico verso la CSR contribuisce alla notorietà e all'incremento di valore del <i>brand</i> aziendale
Migliore posizionamento a livello di <i>supply chain</i>	Una PMI virtuosa è in grado di correggere distorsioni e disincentivare comportamenti in conflitto con i propri valori e con i propri principi etici, sociali e ambientali. Assume un ruolo di primo piano non solo nei confronti dei propri fornitori ( <i>partner selection</i> in base a requisiti etici, ambientali e sociali), ma anche nei confronti dei propri clienti più importanti (di grandi dimensioni e spesso internazionali), che premiano le buone pratiche nel campo della sostenibilità
Incremento del capitale relazionale	Imprese animate da stessi principi etici, sociali e ambientali, riconoscendo in altre imprese lo stesso livello di rendicontazione di sostenibilità, sono naturalmente portate verso l'attivazione di rapporti di tipo sinergico o aggregativo
Supporto dai propri stakeholder	La CSR favorisce la comunicazione bidirezionale e il coinvolgimento con gli stakeholder, attivando così meccanismi di legittimazione sociale che favoriscono l'interazione dell'impresa con gli altri attori della comunità locale
Reperimento di migliori risorse umane e valorizzazione di quelle presenti	Una migliore reputazione aziendale favorisce un'efficace politica di reperimento di risorse qualificate e motivate nonché un clima di lavoro più disteso e, allo stesso tempo, più incentivante a beneficio della produttività aziendale
Riconoscibilità da parte del mercato	I consumatori sono sempre più attenti alle imprese che realizzano buone pratiche in materia di sostenibilità e sono disposti perciò a riconoscere un maggior valore al prodotto e al servizio offerto da quelle imprese (e ad "accettare" il suo maggior prezzo)
Migliore accesso al mercato del credito	Una più efficace rendicontazione economica, sociale e ambientale in una prospettiva di <i>risk assessment</i> può essere funzionale ad un migliore accesso al mercato del credito e a una più efficiente redistribuzione delle risorse finanziarie da parte del sistema creditizio
Più agevole accesso ai rapporti con la Pubblica Amministrazione	Negli appalti pubblici e negli strumenti di finanza agevolata le buone pratiche in tema di CSR costituiscono un fattore distintivo che incide positivamente nel processo di valutazione da parte della Pubblica amministrazione

Quest'ultima tipologia di verifica, che può essere di interesse anche per aziende non soggette all'obbligo, è una valutazione, sulla base di un insieme specifico di principi e standard, della qualità dei sistemi, dei processi e delle competenze che mettono a disposizione le relative informazioni e sono all'origine delle performance aziendali, contribuendo a evitare che il reporting risulti autoreferenziale, contenga errori od ometta dati significativi. Obiettivo principale di questo processo di verifica è infatti quello di contribuire ad accrescere l'attendibilità e la qualità della reportistica esterna mediante la definizione di un parere da parte di un soggetto indipendente che contribuisca non solo ad elevare il livello di fiducia riposta dagli utenti sul livello di affidabilità delle informazioni pubblicate da un'azienda, ma anche a consolidare la legittimazione sociale di quest'ultima attraverso l'assunzione di responsabilità nei confronti dei diversi portatori di interesse: in definitiva, per fornire maggiori garanzie sulla solidità e sull'adeguatezza di un processo di rendicontazione (e sul suo output) non sembra si possa prescindere dall'attribuzione alla verifica di parte terza di una valenza che si spinga, in qualche modo, verso un approfondimento di "merito" dei suoi contenuti.

## **PERCHÉ EFFETTUARE LA DISCLOSURE NON FINANZIARIA**

### **Benefici per l'azienda**

L'impegno di organizzazioni e aziende è oggi sempre più rivolto ad offrire alla comunità e al mercato servizi erogati e prodotti offerti nell'ambito di un sistema economico-produttivo e sociale in cui si realizzino comportamenti (di tutti gli attori a monte e a valle del processo: enti/imprese e cittadini/clienti) responsabili nei riguardi dell'ambiente e della società.

Il report di sostenibilità è lo strumento che consente alle organizzazioni di comunicare il proprio impegno per la costruzione di uno sviluppo sostenibile, prendendo in considerazione le problematiche sociali ed ambientali derivanti dalle loro operazioni produttive e commerciali e nei loro rapporti con le varie tipologie di *stakeholder*.

Il report di sostenibilità è uno strumento di comunicazione, di governo e di confronto con gli stakeholder di riferimento: le organizzazioni possono integrare le informazioni del bilancio aziendale, affiancando ai risultati economici le loro prestazioni in campo sociale e ambientale e fornendo dimostrazione della

propria capacità di identificare, comunicare e valorizzare i capisaldi su cui si fondano la sostenibilità e la responsabilità sociale d'impresa (*corporate responsibility*, CR).

Il *sustainability reporting*, peraltro, non si sostanzia in una mera raccolta e pubblicazione di dati e informazioni: esso costituisce un processo sistemico che aiuta le organizzazioni a monitorare, misurare e gestire gli impatti positivi e negativi delle proprie attività al fine di apportare gli opportuni miglioramenti e le necessarie innovazioni.

Il report di sostenibilità, predisposto secondo criteri di *accountability*, trasparenza, inclusività e materialità delle informazioni, permette di rileggere molti processi aziendali attraverso vari (e nuovi) punti di vista, individuando potenziali opportunità per lo sviluppo di investimenti ambientali e sociali strategici e calibrando azioni di *risk management* di criticità altrimenti invisibili, o comunque impossibili da rilevare e circoscrivere tramite gli strumenti di rendicontazione finanziaria.

Per un'impresa che miri all'eccellenza, la rendicontazione delle proprie performance di CR risulta, quindi, un prerequisito fondamentale.

La trasparenza sulle performance e gli impatti con riguardo alle variabili della sostenibilità rappresenta una richiesta sempre più pressante di governi, investitori, clienti, fornitori, *media*, *partner*, istituti di credito e di tutti quei soggetti il cui supporto è per una organizzazione imprescindibile.

I benefici connessi all'implementazione di un processo di *sustainability reporting* sono molteplici e si concretizzano sia sul fronte esterno sia nell'ambito dei processi gestionali e organizzativi interni. Tra i più immediati si evidenziano i seguenti:

- rafforzamento del brand e del posizionamento sul mercato: il report di sostenibilità è un efficace strumento di comunicazione e di *marketing* con i clienti ed il mercato, che consente di migliorare l'immagine dell'impresa e contribuisce alla creazione di una *brand equity*
- miglioramento delle relazioni con gli *stakeholder* e della loro percezione dell'organizzazione: il report di sostenibilità è un importante strumento per la gestione dei rapporti con i principali *stakeholder* (tra i quali i dipendenti, le istituzioni e la società), in quanto consente la riduzione dei conflitti interni ed esterni legati all'organizzazione, divulgando il suo impegno nel perseguire uno sviluppo economico durevole in equilibrio con le esigenze ambientali e di promozione sociale

- creazione di una *baseline* per evidenziare e valutare il raggiungimento dei propri obiettivi nel tempo, identificando eventuali carenze e criticità del sistema: il report di sostenibilità è un fondamentale strumento di gestione interna, in quanto permette di valutare in modo oggettivo le prestazioni globali di un'organizzazione, misurando i suoi risultati operativi in funzione del loro contributo dal punto di vista economico, della qualità, dell'ambiente e del capitale sociale.

I benefici del *sustainability reporting* non si realizzano però solo nelle imprese di grandi dimensioni (eventualmente tenute a adempiere le nuove disposizioni normative in materia di disclosure non finanziaria), ma si estendono e, anzi, si amplificano nelle organizzazioni di dimensioni medie e piccole.

In effetti, l'integrazione della CSR nei sistemi di governo e gestione aziendale diviene elemento determinante nella prospettiva della creazione del valore nel medio-lungo termine: esiste un'imponente mole di studi empirici sull'argomento, che dimostrano e rimarcano la presenza di una relazione positiva tra responsabilità sociale e ambientale d'impresa, sovente associata alla comunicazione di informativa di sostenibilità, e *performance* economico-finanziarie; l'impegno sui temi della responsabilità sociale d'impresa, misurato dalla propensione delle aziende alla rendicontazione di sostenibilità, è associato positivamente alla *performance* economica di bilancio in termini di patrimonio netto, valore della produzione, totale attivo, utile netto ed Ebitda.

Tali evidenze confermano che la realizzazione di un investimento in CSR favorisca nel medio-lungo termine il miglioramento delle *performance* economiche d'impresa. Quest'ultima considerazione assume ancor più rilevanza laddove si considerino anche i molteplici benefici riconducibili ad un'impresa che manifesti un approccio "pro-attivo" verso la responsabilità sociale d'impresa.

I benefici della CSR per le PMI entrano in stretta relazione con alcuni temi specifici che, nel corso dell'ultimo ventennio, sono stati oggetto di autorevoli studi internazionali sulla sostenibilità di tali imprese.

Tali studi hanno evidenziato alcune peculiarità di tale tipologia di imprese, tra le quali si segnalano le seguenti:

- le politiche di CSR sono sovente di tipo tacito e non codificato, pertanto, nelle PMI la misurazione e la rendicontazione dei relativi fenomeni e dinamiche risulta difficoltosa
- la motivazione personale nell'implementare politiche socialmente responsabili prevale su quella strategica, di *marketing* e relazionale

- le PMI costituiscono parte integrante della comunità locale in cui operano e sono direttamente coinvolte nel suo sviluppo
- l'importanza che la reputazione delle PMI assume nello sviluppo di relazioni informali nell'ambito del contesto sociale in cui operano vincola le stesse ad agire con onestà e integrità
- l'elevata importanza che assumono le risorse umane nel loro operare porta le PMI a sviluppare molteplici politiche di gestione delle stesse, anche in forme non codificate
- il settore di appartenenza è di estrema importanza per le PMI, in quanto ne influenza la cultura in tema di implementazione delle politiche di sostenibilità.

Nelle PMI, infine, si ravvisa spesso una relazione positiva tra adesione alla cultura della sostenibilità ed evoluzione dei sistemi di *governance*.

L'orientamento alla CSR da parte delle PMI è spesso legata a fenomeni di legittimazione esterna favoriti dalla presenza di fattori quali:

- le motivazioni, i valori e le convinzioni personali dell'imprenditore
- il legame ad un territorio di riferimento (che naturalmente spinge le PMI all'acquisizione e al mantenimento di un consenso da parte della comunità locale di riferimento).

Da tutte queste considerazioni e circostanze, è possibile enucleare alcuni tra i vantaggi più evidenti, in particolare per le PMI, derivanti da un approccio *CSR-oriented*, che vengono sintetizzati nella seguente tabella.

Si noti, infine, che, il *sustainability reporting* può costituire uno tra gli elementi di CSR esplicitamente previsti dalle procedure per il conseguimento del Rating di legalità: nella sezione C), "Elementi per la determinazione del punteggio (art. 3, co. 2, 3, 4 e 5, del Regolamento)", del formulario per la verifica, da parte dell'Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato (AGCM), dei requisiti necessari al conseguimento del rating, sono infatti inclusi tre punti corrispondenti ad altrettante prassi di CR - nell'ambito della sottosezione C1, "Dichiarazione per la verifica delle condizioni per l'incremento del punteggio" -, il cui possesso da parte dell'impresa consente alla stessa di incrementare, appunto, il proprio livello di *rating*.

Il rating di legalità premia dunque processi volti a garantire forme di CSR, anche attraverso l'adesione a programmi promossi da organizzazioni nazionali o internazionali e l'acquisizione di indici di sostenibilità, e permette alle aziende di ottenere diversi **vantaggi competitivi**:

- più opportunità di business
- maggiore trasparenza e visibilità sul mercato
- migliore immagine sul territorio di appartenenza (anche grazie all'apposita sezione sul sito dell'AGCM con i nomi delle imprese titolari del *Rating*).

Oltre ai vantaggi competitivi, esistono una serie di **benefici di natura economica**, visto che il Rating è riconosciuto a norma di legge:

- a. dalle **amministrazioni pubbliche**, che tengono conto delle imprese "stellate" nell'emanazione di bandi o nella concessione di finanziamenti (concedendo preferenza in graduatoria, attribuendo un punteggio aggiuntivo, riservando una quota delle risorse finanziarie allocate)
- b. dagli **istituti di credito** che tengono conto del rating riducendo la tempistica e gli oneri relativi per le richieste di finanziamento e variando la determinazione delle condizioni economiche di erogazione, laddove se ne riscontri rilevanza rispetto all'andamento del rapporto creditizio
- c. dal **nuovo codice degli appalti** (d.lgs. n. 50/2016), che inserisce il *Rating* di legalità come criterio premiale nella valutazione dell'offerta di gara (art. 93: nei contratti di servizi e forniture, l'importo della garanzia e del suo eventuale rinnovo è ridotto del 30% per gli operatori economici in possesso del *rating* di legalità; all'art. 95: le amministrazioni aggiudicatrici indicano nel bando di gara, nell'avviso o nell'invito, i criteri premiali che intendono applicare alla valutazione dell'offerta in relazione al maggior *rating* di legalità e di impresa dell'offerente).

## Benefici per il sistema

Uno studio del 2011 sui danni ambientali globali annuali (esternalità negative) prodotti dal sistema economico e produttivo a livello mondiale promosso da United Nations Environment Programme - Finance Initiative (UNEP FI) e Principles for Responsible Investment (PRI) evidenzia che dei 6.600 miliardi di dollari annuali di esternalità causate dalle attività economiche e umane (pari a circa l'11% del prodotto lordo globale del 2008), oltre un terzo sono ascrivibili alle società quotate (35%), mentre gli altri attori dell'economia globale, quali PMI, governi, altre organizzazioni e singoli individui, contribuiscono in termini di esternalità ambientali per i restanti 4.450 miliardi dollari. Nel 2008 le prime 3.000 società quotate per livello capitalizzazione di mercato avevano generato esternalità ambientali per un costo totale di oltre 2.000 miliardi di dollari (circa il 7% dei loro ricavi totali); tali società, con la loro capitalizzazione complessiva di circa 30.000 miliardi di dollari, rappresentano la maggior parte del mercato azionario mondiale. In particolare, alcuni settori

risultano critici nel generare esternalità ambientali: Elettricità, Oil & Gas, Minerario e metalli industriali, Industria alimentare e Edilizia e materiali.

Allo stato attuale, i meccanismi di funzionamento dell'economia di mercato consentono però di aggiustare il tiro e di correggere alcune distorsioni attraverso la selezione, da parte degli investitori, delle realtà produttive più virtuose sotto il profilo della sostenibilità, per il tramite di un approccio a ciò che è generalmente definito come *Socially Responsible Investing*, o *Sustainable Responsible Investing*, o ancora *Sustainable, Responsible and impact Investing* (tutti concetti contraddistinti dall'acronimo "SRI"). Questo approccio necessita della pubblicità e delle conoscenze di informazioni non finanziarie (di cui il *reporting* CR costituisce oggi uno tra i principali strumenti di diffusione e di cui l'asseverazione rappresenta una tra le principali forme di controllo).

La sensibilità e la consapevolezza di investitori e di consumatori sulle problematiche di impatto ambientale cresce in misura progressiva. I dati dell'European Sustainable Investment Forum (Eurosif) mostrano come il mercato europeo del SRI abbia attraversato una fase di crescita pressoché esponenziale negli ultimi 15 anni. Solo per fornire un'idea delle cifre di cui complessivamente si tratta, si consideri che il totale delle attività gestite (*asset management*, AM) dagli operatori a livello mondiale - siano esse coinvolte o meno in SRI - nell'ambito dei suoi mercati di riferimento - era stato quantificato dal network GSIA in 62.300 miliardi di dollari nel 2012; nello stesso anno, un'altra autorevole fonte, TheCityUK, stimava il patrimonio globale gestito - comprese però anche le gestioni di fondi alternativi e con un "bacino" di riferimento un po' più ampio rispetto all'universo coperto dal GSIA - in 79.800 miliardi di dollari; infine, ValueWalk.com, con sede a New York quantificava l'AM globale in 68.295 miliardi di dollari nel 2012 e in 78.069 miliardi di dollari nel 2014.

Sempre secondo i dati del GSIA, il valore delle attività gestite dagli operatori in investimenti effettuati in funzione di criteri di valutazione ESG è passato da oltre 13.000 miliardi di dollari nel 2012 a quasi 21.500 miliardi di dollari nel 2014, pari circa, rispettivamente, al 21,8% e al 30,2% del totale del capitale investito nelle aree/mercati coperti dalla GSIA.

In termini generali, riuscire a incidere sulle organizzazioni produttive e le società con gli impatti più significativi in ambito sociale e ambientale (in ragione delle loro dimensioni e della criticità dei settori in cui operano) rappresenta un'opportunità straordinaria, il cui presupposto è rendere più efficienti, sotto il profilo delle informazioni disponibili, i meccanismi che incidono sui loro comportamenti, al fine di indirizzare nel miglior modo possibile le scelte di investimento degli investitori istituzionali verso società

meritevoli sotto il profilo della sostenibilità (in quanto trattasi del “bene comune” individuato sul piano politico) e, di conseguenza, della riduzione dei costi e delle esternalità ambientali mondiali. *Report* e investitori possono quindi mitigare sostanzialmente la produzione di esternalità negative, includendo la valutazione degli impatti sul capitale naturale nei propri processi decisionali di investimento. È su questo fronte che le imprese possono acquisire ulteriori benefici competitivi in virtù di un miglioramento dei processi di *reporting* non finanziario e della relativa acquisizione di *know how* nella gestione/mitigazione dei rischi ambientali.

## PERCHÉ EFFETTUARE L'ASSEVERAZIONE

### Benefici per l'azienda

Poiché i dati contenuti nel report di sostenibilità devono provenire da fonti certe e verificabili, complementari e coerenti con le informazioni della rendicontazione finanziaria, esso risulta maggiormente efficace se verificato da una società indipendente, che ne attesti sia il risultato finale sia il processo attraverso cui viene redatto.

Tale procedimento evita il rischio che il documento risulti sostanzialmente autoreferenziale e contribuisce a garantire la completezza e la veridicità dei suoi contenuti.

Inoltre, il procedimento di verifica indipendente del documento e del processo che ne consente al realizzazione può rappresentare un valido momento nel quale focalizzarsi sul miglioramento dei processi gestionali a seguito delle raccomandazioni emerse nell'ambito dell'attività di verifica e controllo effettuate ai fini del rilascio all'organizzazione dell'attestazione o del rapporto da parte dagli esperti del *team* di verifica.

### Benefici per il sistema

Il tema dell'asseverazione esterna dei report CR acquisisce importanza crescente nei mercati globali allorché cresce l'esigenza, manifestata dagli *stakeholder*, di disporre di informazioni ESG credibili e attendibili. I mercati finanziari, in particolare, fondano il proprio funzionamento su dati economico-finanziari credibili e verificabili, circostanza per cui *regulator* e operatori cercano di sviluppare meccanismi di validazione indipendente delle informazioni pubbliche, sia economico-finanziarie sia non finanziarie. In molti, quindi,



assegnano all'asseverazione di terze parti indipendenti una funzione essenziale al funzionamento stesso del sistema al fine di propagare su più larga scala i benefici insiti nel *sustainability reporting*.

Gli spazi nel mercato dell'asseverazione nell'ambito delle realtà di medie dimensioni è ampio, ed è libero. La tematica della responsabilità sociale e ambientale è invero qualificante non solo per le società quotate o di grandi dimensioni, ma anche per tutte le altre società e aziende: è evidente infatti come la posizione economica e finanziaria dell'azienda possa risultare alterata da passività potenziali individuabili in molteplici aree di rischio connesse alle dinamiche sociali e ambientali della gestione; è altrettanto evidente come possa rivelarsi fatale sottovalutare i rischi legati alla *reputation* e ai fattori immateriali, sui quali una buona parte dell'economia attuale si basa. Peraltro, lungi dal voler appesantire eccessivamente l'obbligo di *disclosure* in capo alle aziende di piccole dimensioni o impegnate in attività prive di un impatto sociale e ambientale di rilievo, la verificabilità delle informazioni su fattori di produzione non di proprietà dell'impresa, come il personale e l'ambiente, dovrebbe costituire un comportamento di responsabilità "dovuto" e non una concessione potenziale e volontaria.

La bassa percentuale di report CR asseverati rispetto a quelli prodotti rimarca un vuoto nel mercato dell'asseverazione, che, presumibilmente, sarà presto colmato, specialmente in alcuni determinati settori e per talune specifiche tipologie di aziende, da chi riuscirà a qualificarsi come soggetto competente, credibile e indipendente agli occhi delle istituzioni, degli operatori, dei consumatori e dei cittadini. Sembra però altrettanto fondamentale lavorare di più sulle condizioni affinché la necessità di tali requisiti sia sentita anche dalle stesse aziende.

## **PROGETTO PER LA VERIFICA DEL REPORT CR**

L'autonomia e la volontarietà del report di sostenibilità riguardano le metodologie di redazione del documento e la tipologia di informazione contenutavi. Requisito fondamentale è quello della verificabilità e certezza delle fonti da cui derivano le informazioni, in modo da dare al documento credibilità ed oggettività soprattutto nella prospettiva di una confrontabilità.

Inoltre, le informazioni devono essere coerenti con qualsiasi altro dato contenuto nella relazione sulla gestione e nei conti annuali dell'impresa. Questo testimonia quanto sia fondamentale una completa integrazione tra i sistemi contabili tradizionali e quelli sociali.

Diversi gruppi di lavoro hanno reso disponibili negli ultimi anni numerose linee guida secondo quali un'Organizzazione può redigere il proprio Report di Sostenibilità, al fine di fornire un riferimento e standardizzare sempre più il processo di rendicontazione.

Tali modelli predispongono un insieme di principi generali di rendicontazione sociale che costituiscono il fondamento metodologico per la redazione del Report di Sostenibilità definendone le caratteristiche in modo da consentire alle aziende e alle altre organizzazioni di realizzare una strategia di comunicazione diffusa e trasparente e in grado di perseguire il consenso e la legittimazione sociale.

Le numerose linee guida elaborate da principali operatori internazionali e nazionali di settore, nell'indicare le modalità di rendicontazione, elencano una serie di principi fondanti, da considerare durante la redazione del report di sostenibilità: alcuni di questi sono comuni a tutte, sebbene possano essere indicati talvolta con nomi diversi da una guida all'altra, altri vengono esplicitati solo in alcune. Questi principi, di cui, a soli fini esemplificativi, si fornisce di seguito un'elencazione parziale, possono essere distinti in principi di contenuto e principi di qualità:

### **Principi di contenuto:**

- **Materialità:** il principio di materialità prevede che un report di sostenibilità contenga aspetti effettivamente rilevanti per l'organizzazione e per i suoi stakeholder; questo principio è forse uno tra i più fondamentali nel corso dell'attività di rendicontazione
- **Completezza:** questo principio si riferisce all'evitare mancanze ed omissioni (se non giustificabili) nella stesura del report, ed inserire dati riguardanti l'intero «perimetro» di rendicontazione
- **Inclusività degli Stakeholder:** anche questo un principio fondamentale, che prevede che il processo di rendicontazione sia anche il risultato delle aspettative degli stakeholder dell'organizzazione, che possono essere talvolta coinvolti anche in prima persona nella definizione degli obiettivi e dei contenuti del report
- **Contesto di Sostenibilità:** questo principio prevede che i dati vadano forniti, laddove possibile, in maniera contestualizzata ad esempio con diagrammi di confronto, grafici, trend ecc.

## Principi di qualità:

- Accuratezza: questo principio prevede che informazioni e i dati all'interno del report vadano forniti in maniera approfondita ed accurata
- Tempestività: secondo questo principio, il report di sostenibilità deve rispettare determinate e ben precise tempistiche, sia per quanto riguarda la raccolta e la comunicazione dei dati che per quanto concerne la pubblicazione
- Comparabilità: tale principio è riferito all'importanza di comunicare informazioni e dati, all'interno del report, in una modalità che li renda comparabili sia internamente all'organizzazione nel tempo (es: trend) sia esternamente (per esempio con altre organizzazioni)
- Affidabilità: per rispettare il principio di affidabilità, le informazioni e i dati comunicati all'interno del report devono essere consistenti, provenire da fonti dimostrabili e tracciabili, oltre che essere coerenti con quanto comunicato dall'azienda
- Chiarezza: questo importante principio determina la possibilità di fruizione del report di sostenibilità anche ad un pubblico non necessariamente "tecnico", indicando che le modalità di i dati all'interno del report devono essere comunicati in modo chiaro ed accessibile, ad esempio tramite il supporto di grafiche e senza un eccessivo ricorso a termini «tecnici»
- Equilibrio: questo principio prevede che il report includa tanto o gli aspetti «positivi» quanto quelli «negativi», in modo che esso presenti anche uno stimolo al miglioramento continuo senza correre il rischio di ridursi a mero "documento pubblicitario" per l'organizzazione.

È importante precisare che i principi sopra elencati non sono di importanza esclusivamente per chi redige il report, ma anche per i soggetti che ne conducono la verifica indipendente di terza parte: essendo infatti i principi in questione elencati all'interno delle norme (completamente o solo in parte a seconda) l'aderenza ad essi è parte integrante degli elementi da verificare per poter affermare che un report sia redatto "in conformità" ad una determinata linea guida.

## **VERIFICA DI TERZA PARTE SUL REPORT DI SOSTENIBILITÀ**

L'importanza di una verifica indipendente sul report risiede principalmente nel principio di affidabilità richiamato al paragrafo precedente: i dati contenuti nel Rapporto di Sostenibilità devono infatti provenire da fonti certe e verificabili, pertanto esso risulta maggiormente efficace se verificato da un soggetto indipendente, che ne attesti sia il risultato finale sia il processo attraverso cui viene redatto. Un simile procedimento evita il rischio che il documento risulti autoreferenziale e contribuisce a garantire la completezza e la veridicità dei suoi contenuti.

Tuttavia, quello dell'affidabilità è solo uno dei motivi per far condurre una verifica indipendente del proprio report di sostenibilità: esso infatti viene portato solitamente a termine nelle fasi precedenti alla pubblicazione del report stesso, contribuendo così a migliorarne il contenuto e la qualità.

Occorre inoltre precisare che l'affidabilità di una verifica del report di sostenibilità non può prescindere dalla credibilità e dalla competenza della terza parte indipendente incaricata.

RINA, grazie alla pluriennale esperienza nei campi della certificazione e verifica di terza parte su temi ambientali e sociali, è in grado di fornire un servizio di verifica e asseverazione esterna su Rapporti di Sostenibilità, per Organizzazioni di ogni tipologia e dimensione, redatti secondo qualunque tipo di linea guida (GRI, AA1000, GBS, linee guida interne, ecc. ...).

## **RINA COME ORGANISMO DI CERTIFICAZIONE**

RINA Services è la società di RINA che fornisce i servizi di classificazione, certificazione, collaudo e ispezione per garantire l'eccellenza alle organizzazioni dei settori Energia, Marine, Certificazione, Infrastrutture e Trasporti e Industry.

In qualità di organismo di terza parte e indipendente, RINA offre i propri servizi nel pieno rispetto dei principi di etica professionale, trasparenza, riservatezza e responsabilità sociale d'impresa.

RINA è tra i fondatori dell'IACS (International Association of Classification Societies), che dal 1968 offre un contributo per la sicurezza e la regolamentazione marittima con attività tecniche, verifiche di conformità, ricerca e sviluppo.

A garanzia del valore delle proprie certificazioni e valutazioni, RINA ha acquisito una vasta gamma di riconoscimenti, rilasciati da Enti/Organismi di accreditamento internazionali, comunitari e nazionali, tra i quali: ACCREDIA, ANAB, INMETRO, NABCB, SAAS, ISPRA, EMAS, UNFCCC, ANSF e Ministeri Competenti.

RINA è parte del Comitato di Direzione del CEOC (International Confederation of inspection and certification organizations), di CONFORMA e della Federazione CISQ (Certificazione Italiana Sistema Qualità Aziendale), che raccolgono le principali società di certificazione nazionali.

Infine, attraverso, CISQ, la Società aderisce all'accordo internazionale IQNet (The International Certification Network), che rappresenta il maggiore network internazionale della certificazione dei sistemi di gestione per la qualità, l'ambiente e la sicurezza.

RINA, partner certificativo italiano, offre servizi altamente qualificati nel settore della Verifica di Conformità ed in particolare nel campo della Certificazione dei Sistemi di Gestione di Qualità, dell'Ambiente, della Sicurezza e della Responsabilità Sociale, e di prodotto.

RINA, infatti, tradizionalmente conosciuto come una delle più antiche società di classificazione navale, fondata nel 1861, fin dal 1989 opera anche quale Organismo Internazionale di Certificazione, proseguendo in altri contesti il proprio impegno volto, come recita l'attuale statuto, "alla salvaguardia della vita umana, dei beni e dell'ambiente, nell'interesse della collettività".

L'azienda svolge e promuove tutte le attività idonee a tale scopo, con particolare riguardo alle iniziative collegate al settore dei servizi e delle produzioni ad elevato impatto sociale, rappresentando una realtà di riferimento a livello internazionale.

RINA si colloca sul mercato come "Global Certification Provider" ed è il principale Organismo di certificazione di interesse strategico per il Sistema Paese, essendo l'unico a capitale e controllo italiano, con dimensioni e caratteristiche che gli consentono di competere con i maggiori organismi mondiali, disponendo altresì di una piattaforma tecnico-commerciale caratterizzata da elevate potenzialità.

RINA Services è un Organismo accreditato da Accredia (Sistema Italiano di Certificazione) nei più svariati settori merceologici per gli schemi di certificazione di Sistemi di Gestione (Qualità, Ambiente, Sicurezza, Sicurezza Alimentare, Sicurezza delle Informazioni), di Prodotti e di Personale. È accreditata come Verificatore Ambientale dal Comitato Ecolabel- Ecoaudit Sezione Emas Italia ai sensi del Regolamento Comunitario 1221/2009 per la Convalida della Dichiarazione Ambientale EMAS e notificata per le principali Direttive CE di prodotto (Macchine, Ascensori, Dispositivi di Protezione Individuale, Med, Diporto e PED).

RINA Services è accreditato da SAAS (Social Accountability Accreditation Services) per la certificazione SA 8000. La norma SA 8000 testimonia un approccio etico e responsabile dell'azienda alle problematiche sociali del lavoro. I suoi ambiti specifici di intervento sono il lavoro minorile, i lavori forzati, la salute e sicurezza dei lavoratori, la libertà di associazione, la non discriminazione, le misure disciplinari, l'orario di lavoro, le retribuzioni, nonché il sistema di gestione a supporto della conformità allo standard stesso.

Appartenente alla Federazione CISQ (Certificazione Italiana Sistemi Qualità) RINA aderisce all'accordo internazionale IQNet (The International Certification Network), per il mutuo riconoscimento tra i diversi Partner internazionali delle certificazioni nel mondo.

Ad oggi RINA offre un'ampia gamma di servizi certificativi attraverso una propria rete di uffici in Italia e all'estero nel settore Qualità, Ambiente, Sicurezza, EPD, Information Technology, Etica, Marcatura CE, Certificazione di Prodotto Alimentare e non, e Certificazione di Personale, Certificazione di sistemi di gestione della rintracciabilità agroalimentare, Certificazione di sistemi di gestione dell'igiene basati sul metodo HACCP etc.

Non ultimo l'accreditamento per la Validazione/Verifica e certificazione dei progetti CDM, meccanismo flessibile previsto dal protocollo di Kyoto, da parte UNFCCC e il riconoscimento di Assurance Provider autorizzato da AccountAbility (AA1000).

## **ITER DI VERIFICA DEI REPORT DI SOSTENIBILITÀ RINA**

Di seguito è indicato l'iter applicato da RINA per la verifica dei Report di Sostenibilità e una breve descrizione delle fasi previste dalla procedura, quali:

- Selezione del Team di verifica
- Esame Documentale
- Visita on-site
- Bozza del Rapporto di verifica
- Rapporto di verifica finale
- Dichiarazione di verifica.

### **Selezione del team di verifica**

RINA seleziona il team che eseguirà le attività e il personale che eseguirà il riesame tecnico indipendente, sulla base della conoscenza, abilità e competenze necessarie, tenendo conto dei requisiti di verifica propri dello schema concordato e ogni elemento addizionale indicato dall'organismo di supervisione dello schema. RINA services dispone di risorse qualificate nel settore della Sostenibilità, con esperienza professionale nella revisione del Report di Sostenibilità, nelle verifiche secondo lo standard ISO 26000, e secondo altri standard correlati alle tematiche in oggetto (ISO 14001, Regolamento EMAS, OHSAS 18001, SA 8000, ecc.).

### **Esame documentale**

L'organizzazione fornisce in questa fase a RINA le informazioni e i documenti richiesti dallo schema concordato; di norma, la documentazione che l'organizzazione fornisce a RINA è la seguente:

- visura camerale (o documento equivalente) aggiornata e comunque con data non antecedente a sei mesi
- il Report di Sostenibilità (solitamente in bozza)
- la documentazione di supporto al Rapporto di Sostenibilità.

Il team di verifica esamina successivamente i documenti per assicurare che essi siano conformi ai requisiti stabiliti per la verifica ed eseguire un controllo incrociato tra le informazioni fornite nel Report di Sostenibilità e i dati provenienti da altre fonti. Il Team identifica quindi gli argomenti e aspetti che devono essere approfonditi con l'organizzazione.

### **Visita on-site**

Questa fase del processo richiede una visita sul sito, per intervistare i rappresentanti dell'organizzazione e delle principali parti interessate, per raccogliere le evidenze a supporto del Report di Sostenibilità ed esaminare il flusso d'informazioni che ha generato i dati riportati.

La data della visita sul sito viene concordata con sufficiente anticipo con l'organizzazione e sarà confermata ufficialmente almeno una settimana prima.

### **Bozza del Rapporto di verifica**

Dopo la visita sul sito, il team fornisce all'organizzazione una bozza di un rapporto di verifica che descrive le attività svolte, riepiloga i risultati della verifica ed eventuali richieste di modifica o chiarimenti riguardanti aspetti che richiedano di essere ulteriormente elaborati, investigati o integrati dall'organizzazione.

Secondo la natura dei miglioramenti/correzioni e/o della documentazione fornita, può rendersi necessaria una visita sul sito aggiuntiva.

### **Rapporto di verifica finale**

Al ricevimento delle risposte formulate dai rappresentanti dell'organizzazione e dei documenti modificati la bozza del rapporto di verifica viene revisionata in modo da rispecchiare le risposte fornite dall'organizzazione.

Il rapporto di verifica finale, che include anche una pagina con l'opinione di verifica viene emesso una volta che tutti i rilievi presenti nella bozza del rapporto di verifica sono stati risolti dall'organizzazione e accettati da RINA.



Il rapporto di verifica finale viene infine sottoposto a un esame tecnico indipendente per garantire che la verifica soddisfi tutti i requisiti dello schema di riferimento e delle procedure RINA, ed infine approvato dalle persone autorizzate.

## Dichiarazione di verifica

Una volta che il processo di verifica è stato completato, è rilasciata all'organizzazione una dichiarazione di verifica contenente le seguenti informazioni:

- il nome, l'indirizzo e le altre informazioni rilevanti relative all'organizzazione
- il riferimento al nome del Report di Sostenibilità con data e numero di revisione
- la conformità con i requisiti di verifica dello schema concordato
- in caso di GRI l'opzione scelta (Core o Comprehensive)
- le omissioni e ogni frase necessaria sulle omissioni
- le conclusioni sul Report di Sostenibilità
- la data di approvazione della dichiarazione di verifica
- una firma autorizzata.

## COMPETENZE DEL CNDCEC E DEL RINA

### Competenze del CNDCEC

Ai fini della predisposizione della dichiarazione di carattere non finanziario e della relativa attestazione di conformità (con riguardo sia ai contenuti della dichiarazione sia al processo di *reporting*) occorre attenersi a linee guide e "standard riconosciuti". Il CNDCEC può proporsi quale operatore istituzionale di riferimento di settore ai fini dello sviluppo di linee guida e documentazione tecnica e/o della calibrazione delle linee guida esistenti per promuoverne l'applicazione da parte delle PMI.

Il CNDCEC, come organo istituzionale, e i professionisti iscritti negli albi tenuti dagli Ordini territoriali, infatti, possiedono e sviluppano specifiche competenze in tema sia di reporting sia di controllo; il comma 3 dell'art. 1 del d.lgs. n. 139/2005, dell'Ordinamento professionale (Costituzione dell'Ordine dei dottori

commercialisti e degli esperti contabili, a norma dell'articolo 2 della L. 24 febbraio 2005, n. 34), alle lettere o) e p), ha previsto, rispettivamente, che tra le attribuzioni professionali vi siano:

- *“la redazione e l’asseverazione delle informative ambientali, sociali e di sostenibilità delle imprese e degli enti pubblici e privati”*
- *“la certificazione degli investimenti ambientali ai fini delle agevolazioni previste dalle normative vigenti”.*

Il CNDCEC presidia tale settore ormai da molti anni tali, in passato attraverso il contributo di professionisti esperti e apposite Commissioni di studio (quali ad esempio, la Commissione *“Corporate reporting e sostenibilità”*) e attualmente attraverso le attività di collaborazione istituzionale e di ricerca scientifica, svolte nell'alveo delle diverse aree di delega coinvolte, orientate allo sviluppo tecnico nei seguenti ambiti:

- *disclosure* e valutazione di variabili di sostenibilità sociale e ambientale nella predisposizione del report d'esercizio e della relazione sulla gestione
- analisi ed elaborazione di principi e metodologie ai fini della predisposizione di report sostenibilità
- analisi ed elaborazione di principi per lo svolgimento dell'attività di asseverazione dei report di sostenibilità
- approfondimento degli aspetti ambientali nell'esercizio dell'attività di controllo.

In sintesi, il CNDCEC esamina criticità e problematiche inerenti al rapporto tra normativa e prassi, da un lato, e adempimenti e comportamenti dei soggetti tenuti alla rendicontazione o deputati al controllo di quanto comunicato, dall'altro, rapporto approfondito rispetto ai principi e alle modalità di rendicontazione e agli *standard* (o alla metodologia di rendicontazione) cui si fa riferimento.

Nella prospettiva degli obiettivi istituzionale del CNDCEC di tutela dell'interesse pubblico, tali ambiti risultano critici nel perseguire la *ratio* della norma in vigore, poiché discordanze nell'interpretazione teorica e nella prassi applicativa possano generare una certa superficialità nella definizione e nell'applicazione concettuale e metodologica delle disposizioni di rendicontazione non finanziaria, con conseguente differenziazione dei comportamenti attuati nei diversi contesti territoriali, o nei diversi settori economici, o anche nello stesso settore da parte di aziende analoghe e/o concorrenti.

Nella prospettiva di individuare soluzioni a tali problematiche e prendendo a riferimento quanto accaduto nel corso degli anni con riguardo all'informativa finanziaria, rispetto alla quale il sistema ha adottato *standard* convergenti a livello internazionale, il CNDCEC ritiene utile realizzare iniziative di collaborazione istituzionale per valutare l'opportunità, anche per l'informativa non finanziaria, di sviluppare principi e

metodologie di rendicontazione e di controllo convergenti e linee guida e strumenti uniformi o quantomeno calibrati in funzione di variabili settoriali e dimensionali.

In questa prospettiva, il CNDCEC aderisce a diverse principali organizzazioni che operano nei settori della *corporate responsibility*, del *non-financial reporting* e dell'*assurance*, tra le quali l'International Integrated Reporting Council (IIRC), che insieme alla Global Reporting Initiative (GRI), sviluppa "standard" nella prospettiva di fornire strumenti operativi diretti (linee guida) e indiretti (documenti complementari e *database*) anche ai fini dell'adempimento alle disposizioni previste dalla direttiva 2014/95/UE e recepite in Italia col d.lgs. n. 254/2016 e Accountancy Europe (già FEE), cui contribuisce nella predisposizione di documenti tecnici, in vari ambiti e con diversi strumenti (*party, working group e task force*), sui temi della trasparenza, della governance, del *reporting* e dell'*assurance* con riguardo alla sostenibilità economica.

In ultimo, il CNDCEC può promuovere presso gli Ordini territoriali iniziative di divulgazione del CR *reporting* ed inoltre anche iniziative di specializzazione nella specifica materia per il tramite delle Scuole di Alta Formazione (S.A.F.), operanti sul territorio nazionale in favore degli iscritti che volessero conseguire particolare competenza nel settore della revisione, controllo e certificazione prevista dal d.lgs. n. 254/2016 (dunque non nelle materie tecniche di competenza del RINA bensì nell'ambito delle competenze individuate dal citato art. 1, co. 3, del d.lgs. n. 139/2005, Ordinamento professionale).

## **Competenze del RINA**

Attraverso una rete globale di oltre 3.700 professionisti, che operano in 170 uffici distribuiti in 65 paesi, RINA opera in diversi settori, potenzialmente critici sotto il profilo della sostenibilità sia ambientale sia sociale, supportando gli operatori del mercato durante l'intero ciclo di vita dei loro progetti.

Nel settore Energy, ha ispezionato e supervisionato più di 30.000 km di pipeline, e ha certificato e riqualificato più di 250 piattaforme e più di 100 progetti LNG; nel settore Transport & Infrastructure, RINA è partner di oltre 700 progetti per linee ferroviarie, treni e metro, e ha certificato più di 695.000 mq di costruzioni sostenibili e, per quanto riguarda i progetti per la Difesa, ha sviluppato più di 50 studi sulla Combat System Integration; nel settore Industry, RINA ha contribuito allo sviluppo di più di 200 nuovi prototipi e prodotti, come di 10 leghe innovative e ha ricevuto più di 1200 ordini AIM; infine, nell'ambito della Certificazione, ha emesso più di 36.000 certificati di prodotto, più di 29.000 certificati di sistemi di gestione e ha effettuato 150.000 prove di laboratorio.

Inoltre, RINA è membro delle principali organizzazioni internazionali che operano nell'ambito dello sviluppo di nuovi standard legislativi ed è riconosciuto a livello nazionale e internazionale come banca di competenze in grado di erogare servizi volti al miglioramento della qualità della vita, della sicurezza e alla salvaguardia dell'ambiente.

Opera per conto di 115 Amministrazioni di bandiera: in ambito UE, in accordo al Regolamento (CE) n. 391/2009 e alla Direttiva 2009/15/CE; in ambito extra UE, in accordo alle norme IMO (International Maritime Organization). È inoltre Certifying Authority per conto di tutte le bandiere di categoria 1 del Red Ensign Group per verifica e certificazione in conformità a Marine Guidance Note MGN 280 della MCA (Maritime and Coastguard Agency) e per conto delle Amministrazioni di Lussemburgo, Marshall Islands, Malta ed altre per emissione certificazioni per yacht commerciali.

RINA è altresì accreditato dai principali Organismi di Accreditamento e notificato dai Ministeri competenti a operare secondo le più importanti Direttive Comunitarie, ai fini del rilascio della marcatura CE.

RINA è inoltre membro della Federazione CISQ (Certificazione Italiana Sistema Qualità Aziendale), che raccoglie i principali enti di certificazione nazionali e aderisce all'accordo internazionale IQNET (The International Certification Network), che rappresenta il più grande network internazionale della certificazione dei sistemi di gestione per la qualità, l'ambiente e la sicurezza.

Il Laboratorio Prove di RINA è accreditato ACCREDIA DL e DT come laboratorio e centro di taratura per macchine prova materiali, indicato IMO quale laboratorio nazionale di riferimento per le prove in accordo con IMO 2010 FTP Code e autorizzato dal Ministero dell'Interno, in accordo con DM 26 Marzo 1985, ad operare in materia di resistenza al fuoco e di reazione al fuoco dei materiali in accordo con Regolamento CPR 305/2011 e con DM 26 Giugno 1984.

Il Railway Certification Laboratory è accreditato ACCREDIA ai sensi della norma UNI CEI EN ISO/IEC 17025:2005, a riconoscimento della conformità ai requisiti del sistema per tutte le attività di prova nonché della competenza tecnica relativamente alle prove accreditate.

[Hanno collaborato alla redazione del presente documento](#)

[Dott. Alessio Gollo \(RINA\) e Dott. Lorenzo Magrassi \(FNC\)](#)



**RINA Services**  
Via Corsica, 12  
16128 Genova - Italy

T. +39 010 53851  
info@rina.org

[rina.org](http://rina.org)

**Consiglio Nazionale  
dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili**

*Area di delega: "Diritto societario"*  
*Consiglieri: Massimo Scotton, Lorenzo Sirch*

Piazza della Repubblica, 59  
00185 Roma - Italy

T. +39 06 47863 300  
consiglio.nazionale@pec.commercialisti.it

[commercialisti.it](http://commercialisti.it)