



I Principi europei ESRS per l'ambito sociale Caserta - 23 Settembre 2023

Marco D'Orsogna Bucci
Dottore Commercialista

Dal Bilancio di Esercizio al Bilancio di sostenibilità

- Piramide delle responsabilità di Carroll (1979): nasce la responsabilità sociale dell'impresa;
- Evoluzione del concetto di stakeholder;
- Environment Social Governance, dal concetto alla misurazione per arrivare al rating;
- Dal GRI agli ESRS (European Sustainability Reporting Standards);

Dal Bilancio di Esercizio al Bilancio di sostenibilità

- Direttiva 2013/34/UE
- Direttiva 2014/95/UE (recepita dal D. Lgs 254/2016)
- Comunicazione Commissione dell'11/12/2019 «Green Deal Europeo»
- Direttiva 2022/2464 del 14.12.2022;
- I modelli saranno comuni dal 2024, vincolanti per la UE, elaborati dall'EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group);
- Regolamento Delegato del 31/7/2023.

Concetto di doppia materialità

- Direttiva 2022/2464, punto 29) in relazione alla doppia materialità: è la cosiddetta prospettiva della doppia rilevanza, nella quale il rischio che l'impresa affronta e l'impatto da essa prodotto rappresentano ciascuno una prospettiva di rilevanza. ... E' pertanto necessario chiarire che le imprese dovrebbero considerare ciascuna prospettiva di rilevanza singolarmente e comunicare sia informazioni che sono rilevanti da entrambe le prospettive sia informazioni che sono rilevanti da una sola prospettiva.

Concetto di doppia materialità

- Le aziende rendicontano rischi e opportunità della propria attività rispetto alle questioni ambientali, sociali e di governance;
- La rendicontazione deve avvenire sia dal punto di vista finanziario che dal punto di vista di impatto;
- Come le questioni ESG influenzano finanziariamente l'azienda? Quali sono gli impatti esterni su persone, ambiente e diritti?

Concetto di doppia materialità

- Prospettiva temporale: l'impatto dei fattori materiali aziendali (e della catena del valore) su ESG nel breve, medio e lungo termine;
- Prospettiva finanziaria: l'influenza sul risultato finanziario, sui flussi di cassa, sui finanziamenti (rating ESG) delle questioni di sostenibilità.

I principi di sostenibilità sociale

- I principi standard comuni ESRS emanati dall'EFRAG prevedono 10 topical standard (5 su temi ambientali, 4 su temi sociali e 1 sul tema della governance);
- ESRS S1- Forza lavoro propria
- ESRS S2- Lavoratori nella catena del valore
- ESRS S3- Comunità interessate
- ESRS S4- Consumatori/clienti e utenti finali

I principi di sostenibilità sociale: tempistiche

- Modifiche al CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive) da parte del Regolamento delegato UE della Commissione del 31.7.2023;
- Applicazione graduale dell'informativa ESG ai sensi dell'art. 5 del CSRD
- Introduzione graduale di determinati obblighi nei primi due anni;
- Conversione di elementi di informazione obbligatori in facoltativi;
- Introduzione di elementi di flessibilità per alcuni elementi di informazione obbligatori.

I principi di sostenibilità sociale: Applicazione dal 1 Gennaio 2024

- CSRD: A) le società che alla data di chiusura del bilancio superano due delle tre soglie di seguito indicate:
 - Attivo dello Stato patrimoniale > 20 mln euro
 - Fatturato > 40 mln euro
 - Numero medio dipendenti nell'anno > 250
- B) le società quotate sui mercati regolamentati dall'unione europea.

I principi di sostenibilità sociale: Applicazione Graduale

- Regolamento Delegato del 31/7/2023
 - la Commissione ha previsto un'ulteriore gradualità nell'introduzione degli obblighi:
 - **le imprese con meno di 750 dipendenti possono omettere i dati** sulle emissioni di gas serra di ambito 3 e gli obblighi di informativa specificati nel principio **sulla "forza lavoro propria" nel primo anno**;
 - **gli obblighi di informativa specificati nei principi** sulla biodiversità e **sui lavoratori nella catena del valore**, sulle comunità interessate, sui consumatori e sugli utilizzatori finali nei primi due anni;
 - **tutte le imprese possono omettere le informazioni nel primo anno** di applicazione dei principi sugli effetti finanziari attesi relativi a questioni ambientali non climatiche (inquinamento, acque, biodiversità e uso delle risorse) e **su alcuni elementi d'informazione relativi alla forza lavoro propria (protezione sociale, persone con disabilità, malattie connesse al lavoro ed equilibrio tra vita professionale e vita privata)**.

I principi di sostenibilità sociale: Applicazione Graduale

- Il Regolamento Delegato del 31/7/2023 si applica a decorrere dal 1° gennaio 2024 alle imprese che erano già soggette agli obblighi di comunicazione di informazioni di carattere non finanziario introdotti dalla direttiva sulla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario. La sua applicazione sarà introdotta gradualmente per altre categorie di imprese sulla base dell'approccio graduale di cui all'articolo 5 della CSRD;
- Per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2024 o in data successiva: i) le imprese di grandi dimensioni che sono **enti di interesse pubblico** e che alla data di riferimento del bilancio superano il numero medio di 500 dipendenti nel corso dell'esercizio; ii) **gli enti di interesse pubblico** che sono imprese madri di un grande gruppo e che alla data di riferimento del bilancio superano, su base consolidata, il numero medio di 500 dipendenti nel corso dell'esercizio;
- Per gli esercizi aventi inizio il 1° gennaio 2025 o in data successiva: i) le imprese di grandi dimensioni diverse dalle imprese di grandi dimensioni che sono enti di interesse pubblico, le quali alla data di riferimento del bilancio superano il numero medio di 500 dipendenti nel corso dell'esercizio; ii) le imprese madri di un grande gruppo diverse dagli enti di interesse pubblico che sono imprese madri di un grande gruppo, le quali alla data di riferimento del bilancio superano, su base consolidata, il numero medio di 500 dipendenti nel corso dell'esercizio;

I principi di sostenibilità sociale: Applicazione Graduale

- A partire dagli esercizi finanziari che hanno inizio il 1° gennaio 2026 o in data successiva (con la facoltà di non ottemperare ai principi per gli esercizi finanziari 2026 e 2027):
 - i) le piccole e medie imprese i cui valori mobiliari sono quotati nei mercati regolamentati dell'UE, escluse le microimprese;
 - ii) gli enti piccoli e non complessi, purché siano grandi imprese o siano piccole e medie imprese i cui valori mobiliari sono quotati nei mercati regolamentati dell'UE, escluse le microimprese;
 - iii) le imprese di assicurazione captive e le imprese di riassicurazione captive, purché siano grandi imprese o siano piccole e medie imprese i cui valori mobiliari sono quotati nei mercati regolamentati dell'UE, escluse le microimprese.

I principi di sostenibilità sociale

- Le aziende dovranno rendicontare, nel rispetto del principio della doppia materialità, modelli e strategie rispetto a temi quali (a titolo esemplificativo):
 - Pari opportunità (parità di genere e parità di retribuzione)
 - Politiche di formazione e sviluppo delle competenze
 - Occupazione ed inclusione categorie deboli
 - Condizioni di lavoro (compresi gli aspetti di sicurezza e salute)
 - Politiche retributive (salari adeguati e contrattazione applicata)
 - Dialogo sociale e relazioni sindacali
 - Equilibrio tra lavoro e vita privata (Work-life balance)
 - Rispetto dei diritti umani (lavoro minorile, lavoro forzato, alloggi adeguati)

I principi di sostenibilità sociale: La Forza lavoro propria

- Su questo tema gli stakeholders sono lavoratori e loro rappresentanti;
- Forza lavoro propria: dipendenti diretti, somministrati, autonomi;
- L'EFRAG richiede una informativa su politiche, obiettivi, azioni e processi di coinvolgimento dei lavoratori e delle OO.SS., richiede inoltre anche processi di correzione rispetto ad impatti negativi;
- Importanza di definire KPI quantitativi e qualitativi;

I principi di sostenibilità sociale: La Forza lavoro propria ESRS S1

Il principio precisa gli obblighi di informativa che consentono ai fruitori della dichiarazione sulla sostenibilità di comprendere gli impatti rilevanti dell'impresa sulla forza lavoro propria, nonché i rischi e le opportunità rilevanti, tra cui:

- Come l'impresa agisce sulla forza lavoro propria (impatti positivi e negativi, effettivi e potenziali);
- Azioni intraprese per prevenire impatti negativi, per affrontare rischi ed opportunità;
- Natura di rischi e opportunità rilevanti
- Effetti finanziari sull'impresa nel breve, medio e lungo termine

Il presente principio richiede altresì

- una spiegazione del modo gli impatti, unitamente alle dipendenze dell'impresa in termini di forza lavoro propria, possono dare luogo a rischi od opportunità rilevanti per l'impresa;
- Una dettagliata descrizione della forza lavoro propria.

I principi di sostenibilità sociale: La Forza lavoro propria ESRS S1 - STRATEGIA

- L'impresa comunica in che modo gli interessi, le opinioni e i diritti dei lavoratori propri orientano la strategia e il modello aziendale dell'impresa stessa, anche per quanto riguarda il rispetto dei diritti umani. La forza lavoro propria dell'impresa costituisce un gruppo fondamentale di portatori d'interessi coinvolti (stakeholders);
- L'impresa indica se e come gli impatti effettivi e potenziali sulla forza lavoro propria individuati nell'ESRS 2 : i) derivano dalla strategia e dal modello aziendale dell'impresa o sono ad essi collegati e ii) orientano la strategia e il modello aziendale dell'impresa contribuendo al loro adeguamento;
- Indica altresì la relazione tra i rischi e le opportunità rilevanti che derivano dagli impatti e dalle dipendenze in termini di forza lavoro propria, da un lato, e la strategia e il modello aziendale, dall'altro.

I principi di sostenibilità sociale: La Forza lavoro propria ESRS S1 – Impatti, rischi e opportunità

- L'impresa descrive le politiche adottate per gestire i suoi impatti rilevanti sulla forza lavoro propria, unitamente ai rischi e alle opportunità rilevanti associati;
- L'impresa descrive i propri impegni in materia di politica dei diritti umani⁹⁶ che sono pertinenti per la forza lavoro propria, compresi i processi e i meccanismi atti a verificare l'osservanza dei principi guida delle Nazioni Unite su imprese e diritti umani, della dichiarazione dell'OIL sui principi e i diritti fondamentali nel lavoro;
- L'impresa indica i processi generali per il coinvolgimento dei lavoratori propri e dei rappresentanti dei lavoratori in merito agli impatti rilevanti, effettivi e potenziali, sulla forza lavoro propria;
- L'impresa descrive i processi predisposti per porre rimedio o cooperare nel porre rimedio agli impatti negativi sui lavoratori propri cui essa è collegata, nonché i canali a disposizione della forza lavoro propria per sollevare preoccupazioni e far sì che queste siano trattate (ES. Gestione dei reclami);
- L'impresa indica il modo in cui è intervenuta per affrontare gli impatti negativi e positivi rilevanti e per gestire i rischi rilevanti e perseguire opportunità rilevanti in relazione alla forza lavoro propria, nonché l'efficacia di tali azioni.

I principi di sostenibilità sociale: La Forza lavoro propria ESRS S1 – Metriche e Obiettivi

- Obiettivi legati alla gestione degli impatti negativi rilevanti, al potenziamento degli impatti positivi e alla gestione dei rischi e delle opportunità rilevanti;
- L'impresa indica eventuali obiettivi temporali e orientati ai risultati fissati in relazione agli aspetti seguenti:
a) riduzione degli impatti negativi sulla forza lavoro propria; e/o b) potenziamento degli impatti positivi sulla forza lavoro propria; e/o c) gestione dei rischi e delle opportunità rilevanti per la forza lavoro propri;
- L'impresa descrive le caratteristiche principali dei dipendenti che compongono la forza lavoro propria;
- L'impresa descrive le caratteristiche principali dei non dipendenti appartenenti alla forza lavoro propria;
- L'impresa comunica informazioni sulla misura in cui le condizioni di lavoro e di occupazione dei suoi dipendenti sono determinate o influenzate da contratti collettivi di lavoro e sulla misura in cui i suoi dipendenti sono rappresentati nel dialogo sociale;
- L'impresa comunica la distribuzione di genere tra i membri dell'alta dirigenza e la distribuzione per età dei suoi dipendenti;
- L'impresa comunica se i suoi dipendenti percepiscono un salario adeguato e, per coloro che non dovessero percepire un salario adeguato, i paesi e la percentuale di dipendenti interessati.

I principi di sostenibilità sociale: La Forza lavoro propria ESRS S1 – Metriche e Obiettivi

- L'impresa comunica se i suoi dipendenti sono coperti dalla protezione sociale contro la perdita di reddito dovuta a eventi importanti della vita e, in caso contrario, i paesi in cui ciò non avviene;
- L'impresa comunica la percentuale dei dipendenti propri con disabilità;
- L'impresa comunica in che misura ai propri dipendenti sono fornite opportunità di formazione e sviluppo professionale;
- L'impresa comunica informazioni sulla misura in cui la forza lavoro propria è coperta dal sistema aziendale di gestione della salute e della sicurezza e sul numero di infortuni associati a lesioni, malattie e decessi connessi a lavoro della forza lavoro propria. Indica inoltre il numero di decessi dovuti a lesioni e malattie connesse al lavoro di altri lavoratori che operano nei siti dell'impresa;
- L'impresa comunica in quale misura i dipendenti hanno diritto al congedo per motivi familiari e ne usufruiscono;
- L'impresa indica la percentuale del divario retributivo tra dipendenti di sesso femminile e dipendenti di sesso maschile e il rapporto tra la remunerazione della persona che percepisce il salario più elevato e la remunerazione mediana tra i dipendenti;
- L'impresa comunica il numero di incidenti e/o denunce connessi al lavoro e gli impatti gravi in materia di diritti umani all'interno della forza lavoro propria, nonché le relative ammende e sanzioni o i risarcimenti rilevanti per il periodo di riferimento;

I principi di sostenibilità sociale: La Forza lavoro propria ESRS S1 – Copertura Contrattazione

- La percentuale di dipendenti coperti da contratti collettivi di lavoro è calcolata secondo la formula seguente: $(\text{Num. Dip. Coperti da CCNL} / \text{num. Dipendenti totali}) \times 100$
- Per il calcolo delle informazioni richieste, l'impresa individua i paesi dello Spazio economico europeo (SEE) in cui ha un livello significativo di occupazione (ossia almeno 50 dipendenti che rappresentano almeno il 10 % dei dipendenti totali). Per questi paesi, l'impresa comunica la percentuale di dipendenti di ciascun paese impiegati in stabilimenti in cui i dipendenti sono rappresentati da rappresentanti dei lavoratori. "Stabilimento" indica qualsiasi luogo di operazioni in cui l'impresa esercita in maniera non transitoria un'attività economica con mezzi umani e con beni. Tra gli esempi figurano le fabbriche, le succursali di una catena di vendita al dettaglio o la sede centrale di un'impresa. Per i paesi in cui esiste un solo stabilimento, la percentuale indicata è pari al 100 % o allo 0 %

I principi di sostenibilità sociale: La Forza lavoro propria ESRS S1 – Salario

- Il salario più basso è calcolato per la categoria di retribuzione più bassa, esclusi i tirocinanti e gli apprendisti. Questo calcolo si fonda sul salario di base sommato a ogni pagamento aggiuntivo fisso garantito a tutti i dipendenti. Il salario più basso è considerato separatamente per ciascun paese in cui opera l'impresa, tranne che al di fuori del SEE, quando il salario adeguato o minimo pertinente è definito a livello subnazionale;
- Il salario adeguato di riferimento utilizzato ai fini del confronto con il salario più basso non è inferiore a quanto segue:
 - all'interno del SEE: il salario minimo stabilito in conformità della direttiva (UE) 2022/2041 del Parlamento europeo e del Consiglio relativa a salari minimi adeguati nell'Unione europea;
 - al di fuori del SEE: A) il livello salariale stabilito dalla legislazione internazionale, nazionale o subnazionale vigente, da norme ufficiali o da contratti collettivi, sulla base di una valutazione del livello salariale necessario per un tenore di vita dignitoso; B) se non esiste nessuno degli strumenti di cui al punto i), qualsiasi salario minimo nazionale o subnazionale stabilito dalla legislazione o dalla contrattazione collettiva; C) se non esiste nessuno degli strumenti di cui ai punti A) o B), qualsiasi parametro di riferimento che soddisfi i criteri stabiliti dall'iniziativa per il commercio sostenibile "**Roadmap on Living Wages – A Platform to Secure Living Wages in Supply Chains**"

I principi di sostenibilità sociale: La Forza lavoro propria: **Strumenti**

- Esemplificazione degli strumenti:
 - Formazione e sviluppo competenze
 - Pianificazione percorsi di carriera
 - Politiche di attrazione dei talenti
 - Politiche di compensation
 - Politiche in inclusione
 - Gestione dell'orario di lavoro, turnazione, smart-working
 - Moderne relazioni sindacali

I principi di sostenibilità sociale, ESRS S2: Lavoratori della catena del valore

- Stakeholders: lavoratori della catena del valore;
- Impatti materiali: da rendicontare sia i positivi che i negativi, gli effettivi e quelli potenzialmente provocabili;
- Compliance su terziarizzazione e subfornitura, sugli appalti, sulle delocalizzazioni;
- Rilevanza dei costi applicativi per le aziende minori nella catena del valore.

I principi di sostenibilità sociale, ESRS S2: Lavoratori della catena del valore

- Il presente Principio è inteso a precisare gli obblighi di informativa che consentiranno ai fruitori della dichiarazione sulla sostenibilità di comprendere gli impatti rilevanti sui lavoratori nella catena del valore connessi alle operazioni proprie e alla catena del valore dell'impresa, anche attraverso i propri prodotti o servizi nonché i propri rapporti commerciali, e i relativi rischi e opportunità rilevanti;
- il modo in cui l'impresa incide sui lavoratori nella catena del valore in termini di impatti rilevanti positivi e negativi, che possono essere tanto effettivi quanto potenziali;
- eventuali azioni intraprese per prevenire, mitigare o porre rimedio agli impatti negativi, effettivi o potenziali, e per affrontare rischi e opportunità, nonché i risultati conseguiti;
- la natura, il tipo e la portata dei rischi e delle opportunità rilevanti dell'impresa, compresi quelli legati agli impatti e alle dipendenze in relazione ai lavoratori nella catena del valore, e il modo in cui l'impresa li gestisce;
- gli effetti finanziari sull'impresa nel breve, medio e lungo termine provocati dai rischi e dalle opportunità rilevanti, compresi quelli che derivano dagli impatti e dalle dipendenze dell'impresa in relazione ai lavoratori nella catena del valore.

I principi di sostenibilità sociale, ESRS S2: Lavoratori della catena del valore

- Il presente principio riguarda tutti i lavoratori nella catena del valore a monte e a valle dell'impresa che subiscono o possono subire impatti rilevanti da parte dell'impresa, compresi gli impatti connessi a operazioni proprie e alla catena del valore dell'impresa, tra cui prodotti o servizi, nonché attraverso i suoi rapporti commerciali. Ciò comprende tutti i lavoratori che non rientrano nell'ambito della forza lavoro propria;
- lavoratori che esercitano la propria attività presso la sede dell'impresa ma che non fanno parte della forza lavoro propria, vale a dire che non sono lavoratori 211 autonomi o lavoratori forniti da imprese terze che esercitano principalmente attività di ricerca, selezione e fornitura di personale (disciplinati dall'ESRS S1);
- lavoratori che lavorano per entità nella catena del valore a monte dell'impresa (ad esempio coloro che sono coinvolti nella raccolta di materie prime, nella fabbricazione o in altre forme di trasformazione);
- lavoratori che lavorano per entità nella catena del valore a valle dell'impresa (ad esempio coloro che sono coinvolti nelle attività logistiche, o distributori, affiliati, rivenditori al dettaglio);
- lavoratori che svolgono operazioni in una joint venture o in una società veicolo in cui è coinvolta l'impresa che comunica le informazioni;

I principi di sostenibilità sociale, ESRS S2: Lavoratori della catena del valore

- L'impresa descrive le politiche che ha adottato per gestire gli impatti rilevanti sui lavoratori nella catena del valore, nonché i rischi e le opportunità rilevanti associati;
- L'impresa descrive i propri impegni in materia di politica dei diritti umani pertinenti per i lavoratori della catena del valore, compresi i processi e i meccanismi per monitorare il rispetto dei principi guida delle Nazioni Unite su imprese e diritti umani, della dichiarazione dell'OIL sui principi e i diritti fondamentali nel lavoro o delle linee guida dell'OCSE destinate alle imprese multinazionali;
- L'impresa indica i processi generali per il coinvolgimento dei lavoratori nella catena del valore e dei loro rappresentanti in merito agli impatti, effettivi e potenziali, che li riguardano;
- L'impresa descrive i processi che ha predisposto per porre rimedio o cooperare nel porre rimedio agli impatti negativi sui lavoratori nella catena del valore ai quali essa è connessa, nonché i canali a disposizione dei lavoratori nella catena del valore per esprimere preoccupazioni e ricevere assistenza in merito;
- L'impresa indica in che modo interviene per far fronte agli impatti rilevanti per i lavoratori nella catena del valore, per gestire i rischi rilevanti e conseguire opportunità rilevanti per i lavoratori nella catena del valore, nonché l'efficacia di tali azioni.