

UNI/CT 038/GL 03 "Responsabilità Sociale – Indirizzi Applicativi"

Segretario nazionale: Gallo Mario Mr



Bozza Parte 2 ISO 26000 19.07.2023

Tipo di documento	Contenuto correlato	Data del documento	Azione prevista
Progetto / Progetto		2023-07-19	COMMENTO/RISPOSTA da 2023-07-24

Descrizione

Gentili esperti,

in allegato la bozza aggiornata del progetto che verrà discussa in riunione il 25 luglio su cui sarà possibile formulare i primi commenti entro il 24.

Un cordiale saluto,

Mario Gallo

Modello applicativo nazionale della UNI EN ISO 26000:2020

Parte 2 – Processi di reporting e di accountability

v. 30.05.2023

Sommario

1. Introduzione.....	3
2. Premessa.....	3
3. Inquadramento applicativo.....	3
3.1 Generalità.....	3
3.2 Il processo di pianificazione strategica sostenibile.....	3
3.2.1. I vertici.....	4
3.2.2. Il team.....	4
3.2.3. Definizione delle tematiche rilevanti.....	4
3.2.4.....	4
3.2.5.....	4
3.2.6.....	4
3.2.7. Descrizione di “effetti”, “esternalità” e “impatti” (differenziandoli tra loro).....	4
3.3 Il processo di rendicontazione non finanziaria.....	5
3.3.1 Fasi del processo di rendicontazione.....	5
3.3.1.1 Attribuzione da parte del vertice della responsabilità della gestione del processo di rendicontazione.....	5
3.3.1.2 Individuazione e scelta dello standard di riferimento;.....	6
3.3.1.3 Definizione delle tempistiche per il raggiungimento del processo di rendicontazione;.....	6
3.3.1.4 Individuazione degli stakeholder rilevanti e loro coinvolgimento.....	6
3.3.1.5 Individuazione dei temi rilevanti, predisposizione della matrice di materialità e definizione dei temi oggetto della rendicontazione.....	7
3.3.1.6 <i>Individuazione dei KPI per ogni tema materiale identificato</i>	7
3.3.1.7 <i>Raccolta dati a cura delle funzioni coinvolte, predisposizione della bozza del report e condivisione</i>	7
3.3.1.8 <i>Approvazione, pubblicazione e comunicazione</i>	8
3.3.1.9 <i>Versioni del report di sostenibilità o non finanziario</i>	8
3.4 La dichiarazione non finanziaria/reporting finanziario.....	8
3.4.1. Evoluzione del contesto normativo di riferimento.....	8
3.4.2. Applicabilità della CRSD al contesto di riferimento.....	9
3.4.3. Applicabilità della UNI EN ISO 26000:2020 - Parte 2 – processi di reporting e accountability	10
3.4.4. La Metrica.....	11
3.4.5. Indicatori di output comuni a tutti i settori e comparti.....	14
3.4.5.1. <i>Cluster e elenco di indicatori</i>	14

1. Introduzione

2. Premessa

Obiettivo del presente lavoro

3. Inquadramento applicativo

3.1 Generalità

La rendicontazione di sostenibilità (rendicontazione non finanziaria) rappresenta un aspetto centrale e ineludibile nella strategia di Responsabilità Sociale di ogni organizzazione, perché rende noti effetti, esternalità e (ove possibile) impatti non finanziari dell'organizzazione, che coinvolgono i propri portatori di interessi, previamente programmati.

Tale rendicontazione consiste in un rapporto dettagliato, comprensivo di obiettivi ambientali, sociali, di governance ed economici e permette di rendere note le stime e le valutazioni di percorsi progettati in conformità a obiettivi strategici di responsabilità sociale prefissati, comunicando a stakeholder interni ed esterni i risultati mediante opportune metriche.

La rendicontazione permette anche di testare l'efficacia del modello di Responsabilità Sociale già delineato nella Parte 1 della presente norma tecnica "Indirizzi applicativi alla UNI EN ISO 26000 Guida alla responsabilità sociale".

La rendicontazione costituisce una parte del più ampio processo di gestione della sostenibilità di una organizzazione, che prevede il coinvolgimento dell'alta Direzione per pianificare gli obiettivi di Responsabilità Sociale allineati e coerenti con la più ampia strategia aziendale e il coinvolgimento delle parti interessate, anche per il tramite della matrice di materialità (Cfr. paragrafi e fasi precedenti).

La rendicontazione si distingue in:

- iniziale (prima rendicontazione)
- periodica, successiva alla prima.

Nella rendicontazione iniziale vengono definiti obiettivi e target.

A partire dalla seconda rendicontazione, oltre a popolare gli indicatori prescelti occorre aggiungere una sezione contenente una analisi degli scostamenti rispetto agli obiettivi prefissati nel periodo precedente, inserendo -se del caso- una ricalibrazione di obiettivi futuri, tenuto conto sia dei risultati raggiunti e raggiungibili sia del contesto del momento e di quello previsionale.

3.2 Il processo di pianificazione strategica sostenibile

Nello sviluppo di tale processo occorre identificare ruoli e responsabilità organizzative, necessari per le attività di misurazione dei risultati, anche in ottica di miglioramento continuo.

3.2.1. I vertici

I vertici dell'organizzazione (CdA, amministratore unico, soci, consiglio di indirizzo, ecc.), integrano la strategia (visione, missione, obiettivi, piano strategico e/o industriale, ove presente) con un impegno relativo alla sostenibilità economica sociale e ambientale.

3.2.2. Il team

Dovrebbe essere definito un team di sostenibilità e/o comitato di sostenibilità, composto da almeno un rappresentante di ciascuna funzione/area dell'organizzazione, il cui responsabile potrebbe coincidere con il Sustainability Manager (ove presente) (cfr. Parte 1) o altro soggetto appartenente ad altra funzione in possesso di specifiche competenze in ambito "ESG".

La direzione, infine, dovrebbe definire ruoli, responsabilità e tempi utili allo sviluppo del processo di rendicontazione periodica, monitorando le attività e la relativa coerenza con il mandato assegnato (cfr. paragrafo successivo e relative fasi).

Nella programmazione di una strategia sostenibile dal punto di vista economico, sociale e ambientale, nell'ottica "non finanziaria" e "ESG", occorre delineare i seguenti aspetti:

3.2.3. Definizione delle tematiche rilevanti

Definizione delle tematiche rilevanti per l'organizzazione, in relazione al proprio Statuto e/o oggetto sociale.

3.2.4.

Coinvolgimento degli stakeholder e mappatura delle tematiche rilevanti per gli stakeholder stessi. Gli strumenti maggiormente utilizzati sono i Focus Group, le interviste e i questionari da cui emergono i temi ESG considerati maggiormente rilevanti per i principali portatori di interesse da prendere in considerazione per l'avvio dell'analisi di rilevanza delle tematiche (altresì definita "materialità"). Si sottolinea che la rilevanza economica deve essere considerata come richiesto dalle recenti normative e standard ("doppia materialità").

3.2.5.

Analisi della cosiddetta "doppia materialità" in conformità agli standard vigenti.

3.2.6.

Descrizione degli "output" ossia dei risultati quantitativi che si intendono raggiungere, entro un periodo specifico da definire per ciascuno, inserendo valori "target".

Ad esempio: abbattimento delle emissioni di CO2 in atmosfera da propri impianti di riscaldamento e/o di condizionamento (c.d. Scope 1 della ISO 14064) pari al 10% rispetto al dato attuale, entro 3 anni.

Ad esempio: abbattimento delle emissioni di particolato N2O, PM 10, PM 2,5 degli automezzi della propria flotta aziendale, sostituendo camion e auto con automezzi omologati "Euro 6", entro 2 anni.

Ad esempio: percentuale di donne presenti nella prima linea di riporto al vertice dell'organizzazione;

Ad esempio: ore di formazione mirate alla riqualificazione del personale.

3.2.7. Descrizione di "effetti", "esternalità" e "impatti" (differenziandoli tra loro).

3.2.7.1 "Effetti e esternalità": trattasi di conseguenze derivanti da un progetto o percorso o attività.

Ad esempio: creazione di posti di lavoro relativi a nuovo personale dedicato alla mappatura delle emissioni.

Ad esempio: Generazione di indotto, connesso a percorsi di decarbonizzazione.

3.2.7.2 “Impatti”: trattasi di cambiamenti generati da un progetto o strategia, nel lungo periodo.

Ad esempio: miglioramento della salute dei cittadini, diminuzione delle malattie respiratorie e/o neoplasie.

N.B. Affinchè un “impatto” possa definirsi tale, occorre:

- una progettazione specifica (ex ante) relativa al cambiamento da generare (“intenzionalità”);
- una “addizionalità” dei risultati rispetto a comparables (differenziandosi quindi dai meri effetti o esternalità);
- una “misurabilità” con metriche specifiche di impatto (quai il S-ROI, il B-Impact assessment dedicato alle società benefit, ecc.).



3.3 Il processo di rendicontazione non finanziaria

3.3.1 Fasi del processo di rendicontazione

3.3.1.1 Attribuzione da parte del vertice della responsabilità della gestione del processo di rendicontazione

Data la complessità della definizione dei contenuti, della raccolta dei dati e della gestione dei temi da presidiare, il vertice dell'organizzazione dovrebbe individuare:

- Il/i soggetto/i responsabile/i del processo di rendicontazione. Il/i soggetto/i responsabile/i dovrebbe individuare le funzioni aziendali o dell'organizzazione che sono coinvolte nei processi di reporting e proporre o stabilire i componenti o collaboratori dedicati alla raccolta dei dati necessari in ogni area saliente dell'organigramma.
- Il gruppo di lavoro interfunzionale per la redazione dei documenti di rendicontazione (Bilancio di Sostenibilità, Dichiarazione Non Finanziaria, Report di Sostenibilità). Tale gruppo di lavoro interfunzionale per la redazione dei documenti dovrebbe dotarsi di un regolamento che garantisca lo svolgimento del proprio mandato, comprensivo di

procedure per il funzionamento, perimetro di azione, periodicità degli incontri, analisi di conflitti di interessi e altre istruzioni volte ad evitare la sovrapposizione di incarichi. Alla redazione dei documenti di rendicontazione possono anche partecipare uno o più membri del Comitato di sostenibilità (se presente) in base alle proprie competenze.

3.3.1.2 Individuazione e scelta dello standard di riferimento;

E' responsabilità del vertice dell'organizzazione e/o del Comitato di sostenibilità, se presente, identificare lo standard di rendicontazione o il set di indicatori da adottare per la stesura del documento di rendicontazione dell'organizzazione.

I criteri di scelta dipendono sia dalla tipologia di attività svolta sia dal settore e dalla dimensione organizzativa nonché dalle finalità del documento di rendicontazione stesso. Per la selezione dello standard di riferimento può essere utile un'analisi di benchmark che prenda in considerazione le scelte effettuate da organizzazioni simili, dell'ambito normativo in vigore applicabile, delle richieste specifiche del mercato di riferimento, tenendo in considerazione le buone pratiche di settore e/o anche del consiglio di esperti esterni all'organizzazione.

3.3.1.3 Definizione delle tempistiche per il raggiungimento del processo di rendicontazione;

A seguito della scelta dello standard di riferimento e del relativo set di indicatori specifici per la rendicontazione, il gruppo di lavoro interfunzionale per la redazione dovrebbe definire un piano d'azione per la raccolta e gestione delle informazioni necessarie in base allo standard individuato, secondo i punti riportati di seguito, comprensivo di tempistiche di realizzazione (cfr. diagramma di "gantt" o simili linee temporali).

3.3.1.4 Individuazione degli stakeholder rilevanti e loro coinvolgimento

Il gruppo di lavoro interfunzionale per la redazione, con la spinta propulsiva da parte del vertice, dovrebbe:

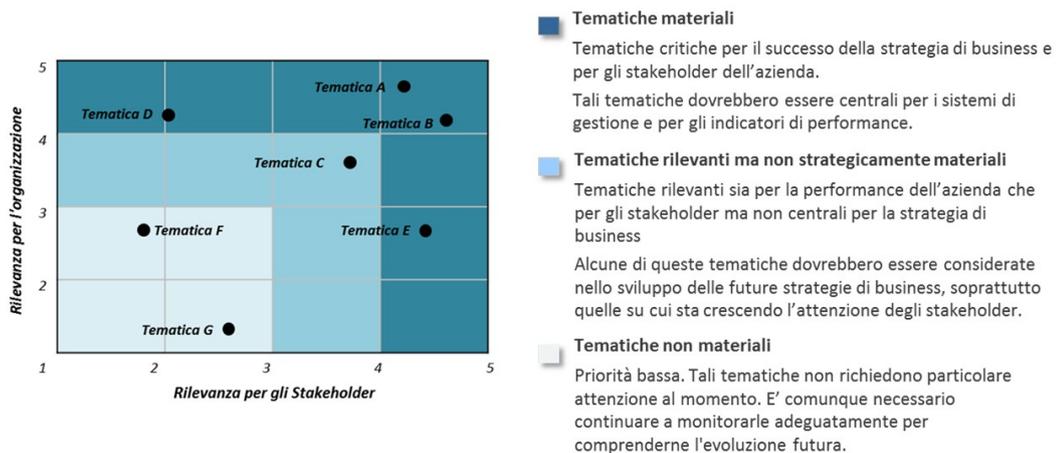
- attivare il necessario dialogo con e il coinvolgimento delle diverse funzioni aziendali
- Individuare i principali portatori di interessi (stakeholder) da coinvolgere (interni ed esterni) e dei criteri e/o delle modalità e tempistiche di coinvolgimento (Stakeholder Engagement). Tali processi, come indicato nella Parte 1, possono differire a seconda del tipo di organizzazione e della categoria di stakeholder.

Si elencano di seguito i più comuni approcci al coinvolgimento degli stakeholder

- coinvolgimento realizzato stimolando risposte scritte da parte degli stakeholder, es. le schede di valutazione dei report;
- focus group;
- meeting pubblici;
- linee telefoniche dedicate;
- indagini;
- meeting individuali;

- comitati di stakeholder consultivi e di verifica;
- strumenti on-line di coinvolgimento;
- forum multi-stakeholder;
- coinvolgimento degli stakeholder nell'esame delle tematiche, nel reporting e nello sviluppo delle politiche;
- associazioni, partnership, iniziative volontarie e progetti congiunti multi stakeholder;
- indagini sulle tecniche di aiuto

3.3.1.5 Individuazione dei temi rilevanti, predisposizione della matrice di materialità e definizione dei temi oggetto della rendicontazione
Sulla base di quanto emerso dall'attività di Stakeholder Engagement, vengono posizionati in un grafico a matrice i temi considerati maggiormente rilevanti per l'organizzazione e per i principali portatori di interesse (temi materiali).



3.3.1.6 Individuazione dei KPI per ogni tema materiale identificato

In base allo standard selezionato occorre definire gli indicatori prestazionali (KPI) necessari per la rendicontazione (Cfr. dettaglio successivamente svolto nel cap. XXX 2?).

3.3.1.7 Raccolta dati a cura delle funzioni coinvolte, predisposizione della bozza del report e condivisione

Il gruppo di lavoro per la redazione dovrebbe facilitare la raccolta delle informazioni necessarie per la misurazione degli indicatori (KPI) selezionati relativi alle diverse aree funzionali.

Una volta effettuata la raccolta dei dati il gruppo di lavoro per la redazione dovrebbe stilare il documento di rendicontazione, secondo lo standard individuato e sotto la supervisione del/i soggetto/i responsabile/i del processo di rendicontazione, i quali dovrebbero occuparsi anche di tenere sotto controllo il rispetto delle tempistiche prestabilite. La bozza dei documenti di rendicontazione dovrebbe essere condivisa con il/i soggetto/i responsabile/i del processo di rendicontazione.

3.3.1.8 *Approvazione, pubblicazione e comunicazione*

Dopo la verifica da parte del/i soggetto/i responsabile/i del processo di rendicontazione, La bozza del documento di rendicontazione dovrebbe essere verificata e approvata dal vertice dell'organizzazione

È opportuno che il documento di rendicontazione contenga una dichiarazione di risultati raggiunti e di nuovi impegni sui temi ESG, per fornire evidenza del continuo allineamento del piano di sostenibilità con la strategia d'impresa.

Alla pubblicazione del report segue la sua comunicazione, che verrà attuata con azioni dedicate a:

- stakeholder interni: dipendenti, collaboratori, parti sociali, azionisti e soci, componenti degli organi di governo e controllo, ...
- stakeholder esterni: clienti e utenti, fornitori, partner, istituzioni, comunità e territorio, opinion leader, ...

La comunicazione del report potrà avvenire secondo diversi canali ed approcci, ovvero sia attraverso modalità *one-way* (comunicato stampa e azioni sui media, invio diretto agli stakeholder di interesse, ...), che attraverso modalità di coinvolgimento attivo e dialogo con rappresentanti degli stakeholder di interesse (questionario per raccogliere commenti e riscontri, focus group, ecc).

3.3.1.9 *Versioni del report di sostenibilità o non finanziario*

La redazione del report di sostenibilità, come visto nei paragrafi precedenti, è frutto di uno sforzo collettivo di un team dedicato che, con la collaborazione dell'intera struttura e la spinta propositiva dell'alta direzione, intende rendicontare e rendere pubblici gli impatti positivi e negativi che l'organizzazione genera. Il risultato è un documento complesso, di carattere quali-quantitativo che intende restituire non solo l'immagine dello stato di fatto della sostenibilità nell'organizzazione, ma anche le linee prospettiche e gli sviluppi che l'organizzazione stessa ha impostato per il proprio futuro a breve, medio e lungo termine. Proprio per la complessità del tema è consigliabile utilizzare i contenuti del Bilancio di Sostenibilità per la realizzazione di materiale di comunicazione (grafici, infografiche, tabelle di sintesi comparativa) che renda accessibile e facilmente comunicabile il contenuto del bilancio. Il documento di bilancio, nella sua redazione completa secondo lo standard adottato, intende assumere un valore comparabile a quello del bilancio d'esercizio e non è necessariamente adatto ad un suo utilizzo per la comunicazione "di massa" dell'organizzazione.

3.4 La dichiarazione non finanziaria/reporting finanziario

3.4.1. Evoluzione del contesto normativo di riferimento

Il 22 ottobre 2014 è stata approvata dal Consiglio Europeo la Direttiva 2014/95/UE che stabilisce nuovi standard minimi di reporting in materia ambientale e sociale, in relazione alla gestione del personale, al rispetto dei diritti umani e alla lotta alla corruzione attiva e passiva. Relativa alla comunicazione di informazioni di carattere non finanziario e di informazioni sulla diversità da parte

di talune imprese e di taluni gruppi di grandi dimensioni, la Direttiva ha reso obbligatoria la rendicontazione non finanziaria per le aziende di grandi dimensioni (> 500 dipendenti)

I principali obiettivi della Direttiva europea erano quelli di: 1) rendere trasparenti le informazioni sociali e ambientali fornite dalle imprese di tutti i settori e 2) migliorare l'uniformità e la comparabilità delle informazioni di carattere non finanziario comunicate all'interno della Comunità Europea.

L'applicabilità della Direttiva è rivolta alle imprese di "grandi dimensioni"¹ e agli "enti di interesse pubblico"²

Le imprese che sono soggette alla Direttiva possono basarsi su standard nazionali, su standard unionali o su standard internazionali: Global Reporting Initiative (GRI), ISO26000, Global Compact, Linee Guida OCSE, EMAS

Gli Stati membri hanno avuto due anni per recepire la Direttiva, che in Italia è stata recepita con il D.Lgs. 254/2016 ed è entrata in vigore ai soggetti interessati a decorrere dal 1 Gennaio 2017 o comunque durante l'anno 2017 e limitatamente alle grandi imprese e agli enti di interesse pubblico.

Successivamente la Commissione Europea ha lavorato per la predisposizione di una proposta CRSD con l'obiettivo di migliorare il reporting di sostenibilità per sfruttare al meglio il potenziale del Mercato Unico europeo e contribuire alla transizione verso un sistema economico e finanziario pienamente sostenibile e inclusivo, in linea con il Green Deal europeo e gli obiettivi di sviluppo sostenibile delle Nazioni Unite (SDGs).

Il 16 dicembre 2022 è stato pubblicato sulla Gazzetta ufficiale dell'UE il testo della Direttiva 2022/2464 sul corporate sustainability reporting (CSRD).

3.4.2. Applicabilità della CRSD al contesto di riferimento

La CRSD prevede l'obbligo di trasparenza in ambito ESG per tutte le aziende/gruppi che rispondono ad almeno due dei seguenti requisiti (a livello di singola Società o di Gruppo)

- N. dipendenti > 250
- Fatturato annuo > € 40 mln
- Attivo patrimoniale > € 20 mln

L'applicazione della direttiva si sviluppa in modo progressivo negli anni a seconda delle dimensioni e caratteristiche delle imprese secondo la tabella sotto riportata:

Tipologia di impresa	Parametri		
	N° dipendenti medi	Totale attivo	Ricavi netti
Grande Impresa	>250	>20.000.000	>40.000.000
Media impresa	<250	<20.000.000	<40.000.000

¹ con un numero medio di più di 500 dipendenti e con un totale di bilancio superiore ai 20 milioni di euro o un fatturato netto superiore ai 40 milioni di euro ai sensi Art.3 della direttiva 2013/34 /UE

² Definite dall'art. 2 a, b, c, d della direttiva 2013/34 / UE

Piccola Impresa	<50	<4.000.000	<8.000.000
Micro Impresa	<20	<350.000	<700.000

Tipologia di impresa	Tipologia di rendicontazione	Primo anno di rendicontazione	Standard di riferimento
Grandi Imprese già soggetta alla DNF	Obbligatoria	2024 (pubblicazione nel 2025)	ESRS ³
Grandi Imprese non ancora soggette alla DNF	Obbligatoria	2025 (pubblicazione 2026)	ESRS
Medie imprese	Obbligatoria	2026 (pubblicazione 2027)	ESRS per SME's
Piccola Impresa	Volontaria	-	ESRS per SME ⁴ 's
Micro Impresa	Volontaria	-	ESRS per SME's

L'Unione europea ha previsto la predisposizione di appositi Standard, incaricando l'EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) di predisporli. Tali Standard (ESRS European Sustainability Reporting Standards) saranno emanati dalla Commissione europea con Regolamenti ad hoc ("Delegated Acts").

Le aziende che rientreranno nel perimetro normativo dovranno essere in grado di pubblicare un documento di rendicontazione prodotto secondo standard di rendicontazione promossi dall'EFRAG e verificati da enti esterni (società di revisione)

3.4.3. Applicabilità della UNI EN ISO 26000:2020 - Parte 2 - processi di reporting e accountability

Alla luce di quanto sopra riportato appare evidente che risulta essere totalmente assente un quadro normativo di riferimento per le micro imprese e le PMI, escluse le quotate e quelle che non superano i requisiti sopra riportati.

Sulla base dei dati ISTAT più recenti⁵ sotto rappresentati e riferiti all'annualità 2020 emerge il seguente substrato imprenditoriale italiano: su 4.253.279 di imprese italiane 4.047.293, circa il 95,16% sono rappresentate da "micro imprese" e 179.330, 4,22% invece sono rappresentate da PMI.

³ European Sustainability Reporting Standards - Gli **ESRS sono** una serie di nuovi standard e indicatori il cui obiettivo è standardizzare la rendicontazione non finanziaria e mettere fine alla pratica di redigere i report in base a quadri di riferimento nazionali o di altro tipo, come il GRI, gli OSS o il Patto Mondiale delle Nazioni Unite

⁴ **Small and medium-sized enterprises (SMEs) represent 99% of all businesses in the EU.**

⁵ http://dati.istat.it/Index.aspx?DataSetCode=DCSP_SBSNAZ#

Risultati economici delle imprese

Territorio: Italia
 Ateco 2007: 0010: TOTALE
 Classe di fatturato: totale
 Dominio di protezione ambientale: totale
 Selezione periodo: 2020
 Classe di addetti: 0-9, 10-19, 20-49, 50-249, 250 e più, totale

Variable	0-9	10-19	20-49	50-249	250 e più	totale
imprese	4 047 293	127 204	52 126	22 601	4 055	4 253 279
fatturato (migliaia di euro)	658 105 062	266 586 544	314 588 115	562 126 289	1 003 990 833	2 805 396 843
valore della produzione (migliaia di euro)	491 019 586	196 632 562	238 962 751	429 166 073	793 799 792	2 149 580 744
valore aggiunto al costo dei fattori (migliaia di euro)	197 752 824	67 073 140	76 376 431	134 414 529	263 390 046	739 006 970
marginare operativo lordo (migliaia di euro)	134 660 849	23 185 856	25 435 841	48 684 482	94 811 401	326 778 429
acquisto di beni e servizi (migliaia di euro)	460 174 098	202 593 978	244 233 978	441 458 689	756 811 387	2 105 272 130
costi del personale (migliaia di euro)	63 092 000	43 887 286	50 940 587	85 730 050	168 578 664	412 228 587
salari e stipendi (migliaia di euro)	45 831 280	31 671 352	36 588 027	61 742 701	119 933 741	295 767 101
investimenti lordi in beni materiali (migliaia di euro)	13 069 592	6 301 880	9 017 711	20 505 797	41 293 784	90 188 784
occupati	7 269 701	1 668 434	1 550 783	2 203 260	3 902 790	16 594 968

Dati estratti il 02 Jul 2023, 15h17 UTC (GMT) da I.Stat

In tal senso appare utile e sempre più necessario fornire linee guida utili a più del 95% delle imprese italiane che si vogliono approcciare alla sostenibilità in modo più o meno spontaneo e diretto, in tal senso la presente Linea guida rappresenta un'utile guida di riferimento.

Si pensi, inoltre, anche ai riflessi a cascata che l'applicazione normativa obbligatoria di cui sopra per le medio e grandi comporteranno più o meno in modo pervasivo per le micro e piccole imprese italiane, anche in seguito alla finalizzazione e graduale applicazione della CSDD Corporate Sustainability Due Diligence Directive - CSDD 2019/1937 con particolare riferimento alla catena di fornitura di cui le micro e le piccole sono spesso parte integrante.

3.4.4. La Metrica

Deliberare una metrica idonea a definire il processo di rendicontazione sociale comporta una ricerca fra diversi setting disponibili, inclusi alcuni presenti a livello europeo ed altri a livello internazionale.

La scelta va indirizzata sulla base di considerazioni oggettive, caratteristiche del panorama italiano e del tessuto sociale, economico e culturale in cui si collocano le organizzazioni, pubbliche e private. Con tali presupposti ci si deve indirizzare verso strumenti modulabili ed adattabili a dimensione aziendale, tipologia di *business*, rete e composizione del sistema di relazioni, attraverso cui l'organizzazione riesca a dare il giusto rilievo alla identità aziendale ed al sistema di valori assunti nel proprio esercizio economico, in chiave ambientale, sociale e di *governance* di impresa (di seguito esercizio ESG), rappresentandone contestualmente l'impatto ed il valore aggiunto generati, nonché la partizione fra gli stakeholder.

Per la composizione e la peculiarità del sistema imprenditoriale italiano, caratterizzato prevalentemente da realtà di micro e piccola dimensione, con una bassa presenza di medie e grandi imprese, risulta evidente la necessità di tarare gli strumenti di rendicontazione sociale su

criteri di scalarità, decisamente orientati a caratteristiche di semplicità e sinteticità, che consentano contestualmente però, una rappresentazione *material*⁶ esaustiva e pertinente.

Nella rappresentazione, anche in previsione di eventuali future indicazioni, sarebbe opportuno ragionare sulla base della “doppia rilevanza”, altrimenti intesa come doppia materialità⁷, in modo da poter contemporaneamente fornire esiti dell’attività di esercizio ESG e degli impatti generati.

Con riferimento all’aspetto dimensionale occorre fare riferimento alla classificazione adottata dalla Commissione Europea per qualificare le piccole e medie imprese (Cfr. la Raccomandazione UE 2003/361/EC del 6 maggio 2003).

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

In riferimento alle peculiarità del tessuto imprenditoriale italiano, assume rilievo pensare a setting scalari, parametrizzati, adottando il principio di proporzionalità alle dimensioni e caratteristiche dell’impresa, rispetto alla dimensione aziendale, alla classificazione commerciale (NACE e ATECO) e allo specifico ambito di operatività.

Ne scaturisce una ripartizione in (quantomeno) tre macro categorie, suddivise per:

- o dimensione aziendale in:
 - micro;
 - piccole;
 - medie e grandi;

- o classificazione commerciale in:
 - agricoltura,
 - industria
 - terziario (servizi),

- o ambito di operatività
 - imprese o organizzazioni profit;
 - enti del terzo settore (ETS) e altre organizzazioni non profit assimilabili.

Su tale tipizzazione va innestato il processo di rendicontazione, che deve essere indirizzato a fornire riscontri ed evidenze ESG di proprie attività *material* nonché una stima di effetti, esternalità e-ove possibile- degli impatti generati.

⁶ *Material* = rilevante

⁷ NFT: il termine doppia materialità è da intendersi in modo del tutto equivalente al termine doppia rilevanza; pertanto nel presente testo saranno da intendersi intercambiabili.

Appare qui utile ricordare che il processo di rendicontazione che l'organizzazione deve organizzare e declinare deve essere riferito al percorso di sostenibilità intrapreso e/o che intende costruire, secondo i temi fondamentali della UNI EN ISO 26000:2020.

Pertanto, il processo di rendicontazione dovrà essere focalizzato su sette temi fondamentali:

1. Governance
2. Diritti Umani
3. Lavoro
4. Ambiente
5. Corrette prassi gestionali
6. Consumatori/clienti
7. Coinvolgimento e sviluppo della comunità.

Il tema della *governance* risulta sempre un fattore cruciale; tema fondamentale e -nel contempo- strumento attraverso il quale l'organizzazione definisce e integra i principi della propria responsabilità sociale nel proprio processo strategico, decisionale e di business, e attraverso cui definisce e si assume la responsabilità degli impatti delle proprie decisioni e attività all'interno della stessa organizzazione e nelle sue relazioni.

Appare del tutto naturale che una organizzazione possa integrare il processo di rendicontazione sui 7 temi sopra riferiti in una prospettiva ancora più ampia, avuti a riferimento altri aspetti ESG e/o anche i 17 SDGs dell'Agenda 2030 delle UN, laddove individuati come *material* per pertinenza e/o per significatività.

Laddove una organizzazione risulti strutturata e abbastanza matura, si potrebbe già impostare un doppio approccio, retrospettivo⁸ e prospettico^{9,10}, in modo da poter raggiungere un allineamento fra i processi di pianificazione e di monitoraggio, rendendoli *output* del processo di *governance* ed *input* del processo di rendicontazione. Le informazioni prospettiche andranno a costituire parte dei piani di esercizio ESG, comportando l'opportunità di rendicontare le azioni di implementazione in accordo con quanto pianificato.

Tanto peraltro induce alla esplicitazione di una attività di rendicontazione a monte, sui processi, e a valle, sugli esiti; in una prospettiva e secondo una programmazione crono- temporale definita, ne scaturisce una azione di un confronto, negli anni, fra gli obiettivi dichiarati e quelli raggiunti, eccezion fatta per il primo anno, di impostazione del processo e della attività di rendicontazione.

Sostanzialmente l'organizzazione deve muoversi nell'ambito di due processi differenti: l'uno di attività realizzata e l'altro di impatto generato. Ne consegue un processo di rendicontazione da impostare tenendo conto di:

- o Outcome - di processo/funzione/attività/ rispetto a un determinato tema fondamentale UNI ISO 26000 e correlato aspetto specifico e, laddove individuati, ulteriori ambiti di esercizio ESG.

⁸ NFT - Approccio retrospettivo è volto a misurare eventi accaduti in un periodo precedente rispetto al momento della rendicontazione.

⁹ NFT - Approccio prospettico è volto a valutare gli effetti di un intervento, a partire dall'inizio e fino alla sua conclusione, per osservare gli esiti dell'intervento stesso.

¹⁰ *forward-looking*, collocandosi in una prospettiva temporale anche di medio-lungo termine, e risultando coerente con gli obiettivi fissati.

- o Effetti e esternalità.
- o Impatto sociale e/o ambientale generato.

3.4.5. Indicatori di output comuni a tutti i settori e comparti

Gli indicatori sono condizioni quantitative, qualitative o ibride che possono essere misurate, calcolate o descritte.

Gli indicatori forniscono una misura delle prestazioni in linea con lo scopo dell'organizzazione.

Ciò significa effettuare confronti per aiutare a prendere decisioni relative all'ambito di misurazione stabilita compresa la definizione delle priorità e la gestione dell'effettiva esecuzione delle azioni.

Per gli organi di governo questi confronti sono:

confronti tra diverse opzioni o azioni al fine di scegliere quella o la combinazione di opzioni che contribuisce in modo più efficace al raggiungimento degli obiettivi che l'organizzazione si è posta opzioni che contribuiscono più efficacemente al raggiungimento dello scopo organizzativo;

il semplice confronto binario tra prendere o meno una decisione;

il confronto tra i risultati effettivi e quelli attesi per valutare l'efficacia con cui le decisioni dell'organo di governo contribuiscono al raggiungimento dello scopo organizzativo e al ritmo richiesto.

Sebbene esistano definizioni contrastanti del rapporto tra indicatori e metriche, ai fini del presente documento gli indicatori e le metriche sono considerati sinonimi. Per questo documento, un indicatore consente la misurazione e, per essere utili, gli indicatori devono fornire una misura delle prestazioni rispetto agli scopi organizzativi. (tratto da ISO TC 309 CD ISO 37005/2)

Indicatori nell'anno iniziale (anno zero): vengono definiti senza confronti infra annuali.

Indicatori nel secondo anno di rendicontazione: vengono definiti con un confronto rispetto all'annualità precedente.

3.4.5.1. *Cluster e elenco di indicatori*

Governance (sistema di indicatori già suggerito nella norma Prospetto 4- Check list di valutazione della governance)

Piano strategico e valutazione tra piano strategico anno precedente e risultati ottenuti

Diritti umani

Sono impiegati in azienda giovani lavoratori (>16<18)?

Se si vengono rispettati gli obblighi di legge relativamente a tali lavoratori?

Esiste una politica aziendale in cui viene dichiarato esplicitamente il divieto al ricorso al lavoro infantile al lavoro obbligato e ad ogni forma di discriminazione?

Esiste una procedura per l'individuazione e la gestione di potenziali situazioni di rischio nel campo dei diritti umani, anche lungo la catena della fornitura?

Personale; persone e lavoro:

- Numero lavoratori impiegati per tipologia di contratto (indeterminato determinato apprendistato a contratto) in ottica di miglioramento incrementale dell'occupazione e/o della stabilizzazione.
- CCNL applicato/i (% di personale coperto sul totale, in ottica di miglioramento)
- Rispetto dell'orario di lavoro (e assenza di contestazioni)
- L'azienda ha identificato il cosiddetto "Living wage" ovvero il salario minimo dignitoso da corrispondere alla mansione più bassa prevista in azienda?
- E' stato valutato il rapporto tra lo stipendio lordo mensile più basso corrisposto in azienda e tale salario minimo dignitoso?
- Rapporto tra salari per posizioni identiche al netto degli scatti di anzianità tra uomini e donne
- Rapporto tra salario massimo e salario minimo corrisposto in azienda (indicazione non superiore a 12).
- L'azienda fa uso dello Smart working o di altre tipologie di lavoro agile applicate (indicazione della % oltre agli obblighi di legge)
- Esistono premialità legate al raggiungimento di risultati aziendali connessi ad impatto sociale o ambientale?
- Se "SI", descrizione della modalità del loro calcolo e corresponsione
- Indice di frequenza degli infortuni in azienda nell'ultimo anno (trend n, n-1)
- Indice di gravità degli infortuni in azienda nell'ultimo anno (trend n, n-1)

Ambiente

- Emissioni GHG annuo (consumi autoveicoli, caldaie, condizionatori, gas)
- Calcolo emissioni del c.d. "Scope 1" (ISO 14064), o "carbon footprint" di organizzazione
- Consumo energia annuo (fonti e mix energetico)
- Calcolo emissioni del c.d. "Scope 2" (ISO 14064), o "carbon footprint" di organizzazione
- Consumo acqua annuo
- I rifiuti vengono differenziati (cambio rapporto tra rifiuti indifferenziati e differenziati)
- Esiste un piano di riduzione dei rifiuti
- Esiste un piano di riduzione degli scarti (in relazione alla tipologia produttiva)
- Analisi del ciclo di vita di uno o più prodotti (valutazione LCA e/o Carbon Footprint di prodotto)
- (Impatto ambientale della produzione)
- Calcolo emissioni del c.d. "Scope 3" (ISO 14064), o "carbon footprint" di organizzazione, relativamente alla supply chain (a monte e a valle, upstream e downstream, acquisti materie e distribuzione dei prodotti e consumi durante il loro uso)

Corrette prassi gestionali

- Numero dei saldi dei fornitori con tempistiche inferiori a quelle di legge (30 gg)
- Numero di contestazioni accertate in ambito tributario (in ottica di miglioramento)
- Esistono modalità di gestione dei reclami dei clienti? Se "SI", descriverle.
- Esiste una Valutazione dei rischi sociali nella catena di fornitura.
- Esiste una Valutazione dei rischi ambientali nella catena di fornitura.

Consumatori/clienti

- Soddisfacimento esigenze rappresentate dai prodotti/servizi rispetto alle aspettative dei clienti/utenti
- Misurazione della soddisfazione clienti da un anno all'altro
- Iniziative per i clienti/consumatori oltre gli obblighi di legge (per imprese medio/grandi).

Coinvolgimento e sviluppo della comunità

- Ammontare fondi destinati ad iniziative di sostegno alla comunità e alla società civile
- Tipologia di interventi di sostegno alla comunità e alla società civile sostenuti dall'organizzazione (da valutare in base alla natura dell'organizzazione).

* * *

Seguono:

- indicatori specifici di settore (...)
- indicatori di effetti e esternalità (...)
- indicatori di impatto (...)

Gli indicatori di **impatto** sono comuni per tutte le tipologie di organizzazioni sia dal punto di vista dimensionale che da quello della classificazione commerciale

Ne vengono proposti 4; di questi in relazione alla tipologia di impresa si dovrebbero scegliere

Piccole imprese: almeno un indicatore

Medie imprese: almeno 2 indicatori

Grandi imprese: tutti gli indicatori

Area	Descrizione o outcome	Indicatori (KPI)	Documenti probanti
Impatto sociale (relativo al "core business")	Risparmio di tempo , mediante iniziative personali, accordi o nuovi software	Numero di ore/anno risparmiate, relative all'attività principale dell'azienda/ente/soggetto <i>Punteggio in caso di miglioramento rispetto all'esercizio precedente eccetto anno 1 di rendicontazione</i>	<i>Interviste, contratti, accordi, attestazioni degli stakeholder con autodichiarazione di rispondenza al vero ai sensi del DPR 445/2000</i>
Impatto ambientale (relativo al "core business")	Risparmio di CO2 o di H2O (anidride carbonica evitata o minore consumo di acqua)	Numero di Kg di CO2 evitata o litri di acqua risparmiati riduzione Nox prodotti <i>Punteggio in caso di miglioramento rispetto all'esercizio precedente eccetto anno 1 di rendicontazione</i>	<i>Interviste, contratti, accordi, attestazioni degli stakeholder con autodichiarazione di rispondenza al vero ai sensi del DPR 445/2000</i>
Ritorno sociale dell'organizzazione	Generazione di valore misurata o miglioramento del Social ROI (S-ROI)	Valore in Euro generato e misurato mediante indicatore Social-ROI (S-ROI) o altro equivalente indicatore di impatto.	<i>Perizie di valutazione o altre elaborazioni con autodichiarazione di rispondenza al vero ai sensi del DPR 445/2000</i>
Impatto economico dell'organizzazione sugli stakeholders	Generazione valore aggiunto	Distribuzione valore aziendale presso stakeholders (esclusi shareholders) Segnalare variazioni rispetto a esercizio precedente eccetto anno 1 rendicontazione	"Calcolo percentuale valore prodotto dall'azienda presso dipendenti e comunità rispetto al valore complessivo prodotto"

Indicatori specifici di settore

Produzione secondaria

Ne vengono proposti 9; di questi in relazione alla tipologia di impresa si dovrebbero scegliere

Piccole imprese: almeno 2 indicatori

Medie imprese: almeno 4 indicatori

Grandi imprese: almeno 6 indicatori

Area	Descrizione o outcome	Indicatori (KPI)	Documenti probanti
SSL Sicurezza sul lavoro	Benefici	Voucher o benefit per visite mediche sulle patologie a rischio correlate all'attività, oltre gli obblighi di legge	Accordi contrattuali, convenzioni
Innovazione e engagement	Innovativa modalità di organizzazione interna, maggiormente flessibile e partecipativa	Abbassamento dei gradi di separazione del potere e della piramide gerarchica interna, con partecipazione dei dipendenti alle decisioni strategiche. Oppure: organizzazione flessibile e snella, con possibilità di prendere decisioni da parte dei dipendenti, relative a prodotti e servizi da studiare e proporre sul mercato	Documentazione sottoscritta dall'organo amministrativo (DPR 445/2000)
Innovazione R&S	Conoscenza e diritti	Tutela delle invenzioni dei dipendenti e riconoscimento economico extracontrattuale	Procedura con verbale di approvazione CdA
SSL Lavoratori stranieri	Lavoratori stranieri; coinvolgimento e corsi sulla sicurezza specifici per lavoratori stranieri	Formazione ad integrazione dei corsi sulla sicurezza e corsi di lingua italiana per lavoratori stranieri. I corsi devono trattare almeno la terminologia fondamentale relativa all'attività lavorativa svolta e i rischi relativi e prevedere test finali per valutare la competenza linguistica su tali temi. Altri programmi di formazione specifica per i lavoratori stranieri, volti ad accrescere consapevolezza e conoscenze in merito al tema della prevenzione e salute e sicurezza sul lavoro	Attestazione nominativa frequenza corsi e verifiche di apprendimento. Contratto e documentazione contabile
Lavoratori	Salute e sicurezza sul lavoro	Adozione di una procedura finalizzata alla raccolta ed analisi sistematica delle informazioni sulle anomalie di funzionamento e/o sulle rotture avvenute sulle macchine, gli impianti e le singole attrezzature	Procedura, firmata e datata, per la raccolta e analisi delle informazioni; registro, firmato e datato, delle anomalie di funzionamento e/o delle rotture avvenute su macchine, impianti e attrezzature; elaborazioni effettuate sui dati raccolti
Catena di fornitura	Logistics social responsibility (LSR)	Integrazione della responsabilità sociale e ambientale (rispetto dell'ambiente, dei lavoratori, sicurezza, diritti umani) nelle operations (produzione e logistica) o sviluppo di progetti a valenza ambientale e gli approvvigionamenti sostenibili dal punto di vista sociale e ambientale. In questo caso la sostenibilità si ottiene mediante accordi di lungo periodo e pianificazione di obiettivi condivisi.	Elenco procedure e autocertific. legale rappres. o accordi sottoscritti
Catena di fornitura	Purchasing social responsibility (PSR)	Attuazione degli acquisti da altre imprese marginali rispetto ai canali e mercati tradizionali. In questo caso, oltre a gestire l'impatto ambientale delle scelte logistiche, si cerca di valutare l'aspetto dei diritti umani e delle comunità locali generalmente non incluse nei canali del commercio internazionale o incluse ma a condizioni non eque. I fornitori che diventano parte di una tale catena riescono a migliorare la loro posizione competitiva generale e le performance, oltre che qualità ed efficienza.	Elenco procedure e autocertific. legale rappres. o accordi sottoscritti

Catena di fornitura	Condizioni contrattuali per il mantenimento del vantaggio competitivo	Definizione equa di condizioni contrattuali quali ad esempio la riduzione dei prezzi applicati dai fornitori, la riduzione tempi di consegna, le consegne just-in-time per eliminare i costi di gestione magazzino, le sanzioni per ritardi in consegne etc., previste in modo da evitare specificamente l'adozione di pratiche quali: <ul style="list-style-type: none"> • Impostazione di orari eccessivi nei periodi di picco di domanda; • Retribuzioni sotto i minimi definiti dagli ordinamenti nazionali; • Obiettivi di produzione pressanti per poter rispettare altri tempi di consegna; • Opposizione alla costituzione di organizzazioni sindacali, per impedire ai lavoratori di far valere i propri diritti. 	<i>Elenco procedure e autocertific. legale rappres. o accordi sottoscritti</i>
Catena di fornitura	Condizioni contrattuali e <i>Due diligence e risk assessment</i> sui diritti umani lungo tutta la catena di fornitura anche indirettamente controllata	Attività di monitoraggio del rispetto del codice etico e modello organizzativo e procedure per il rispetto dei diritti umani da parte dei fornitori e subfornitori, attraverso visite, interviste ai manager e ai lavoratori. Il monitoraggio deve essere svolto da: <ul style="list-style-type: none"> - External monitor: membri di organizzazioni for-profit di social auditing; o - Independent monitor: membri di organizzazioni del terzo settore locali o internazionali, e previsione contrattuale di scioglimento del contratto in caso di riscontro continuato di situazioni critiche o violazioni del codice etico o degli standard di lavoro.	<i>Elenco procedure e autocertific. legale rappres., verbali verifiche o accordi sottoscritti</i>

Produzione primaria

Ne vengono proposti 9; di questi in relazione alla tipologia di impresa si dovrebbero scegliere

Piccole imprese: almeno 2 indicatori

Medie imprese: almeno 4 indicatori

Grandi imprese: almeno 6 indicatori

Area	Descrizione o outcome	Indicatori (KPI)	Documenti probanti
G.1 Comunità territoriale	Stili di vita sani	Programmi e pratiche (contributi in natura, iniziative volontarie, trasferimento di conoscenze, iniziative in partnership e sviluppo di prodotto) che promuovano l'accesso a stili di vita sani.	<i>Autodichiarazione organo amministrativo ai sensi del DPR 445/2000; asseverazione, certificati, altri allegati al bilancio di esercizio o etichettatura, documentazione relativa all'attività informativa e di divulgazione.</i>
G.2 Prodotto	Trasparenza delle informazioni	Indicazioni sulle caratteristiche del prodotto e del processo, oltre agli obblighi di legge vigenti, non a fini esclusivamente promozionali, (es. la quantità e provenienza degli ingredienti utilizzati, composizione e/o indicazioni nutrizionali, ecc.).	<i>Autodichiarazione organo amministrativo ai sensi del DPR 445/2000; asseverazione, certificati, altri allegati al bilancio di esercizio o etichettatura, documentazione relativa all'attività informativa e di divulgazione.</i>

G.4	Comunità territoriale	Benessere degli animali	Adesione a standard volontari relativi a pratiche di allevamento, trasporto e macellazione di animali terrestri e acquatici vivi e sul numero totale di casi non conformi agli standard.	Autodichiarazione organo amministrativo ai sensi del DPR 445/2000; asseverazione, certificati, altri allegati al bilancio di esercizio o etichettatura, documentazione relativa all'attività informativa e di divulgazione, protocolli e adesione a misure PSR.
G.5	Prodotto	Biodiversità	Pratiche riguardanti il mantenimento e/o conservazione della biodiversità (es. Indicare se la percentuale di specie autoctone coltivate, di razze autoctone allevate e di foraggi prodotti in azienda superano il 50%).	Autodichiarazione organo amministrativo ai sensi del DPR 445/2000; asseverazione, certificati, altri allegati al bilancio di esercizio o etichettatura, documentazione relativa all'attività informativa e di divulgazione, greening e adesione a misure PSR.
G.7	Comunità territoriale	Attività a carattere sociale	G.7.1. Iniziative a favore delle comunità (es. agriturismo, servizio agli anziani, ecomuseo, fattorie didattiche, farmers market, vendita diretta, gruppi di acquisto solidali, filiera corta, turismo responsabile, terapia assistita con animali, ortoterapia, ecc.)	Autodichiarazione organo amministrativo ai sensi del DPR 445/2000; asseverazione, certificati, altri allegati al bilancio di esercizio, documentazione relativa all'attività informativa e di divulgazione.
G.8	Comunità territoriale	Progetti e iniziative	Partecipazione a progetti o/e iniziative di sviluppo rurale volti all'integrazione fra prodotti agricoli, artigianato, turismo rurale, interventi di ripristino e riqualificazione territoriale o apertura al pubblico di percorsi guidati in aree rurali o boschi e foreste o coinvolgendo partner locali appartenenti ad altri settori (hotel, musei, artigianato, sport, e attività del terziario in generale ecc.).	Autodichiarazione organo amministrativo ai sensi del DPR 445/2000; asseverazione, certificati, altri allegati al bilancio di esercizio, documentazione relativa all'attività informativa e di divulgazione.
G.9	Prodotto/ Ambiente	Sostenibilità dei processi produttivi	Adozione di tecniche o pratiche agricole a ridotto impatto ambientale, oltre le prescrizioni di legge (es. tecniche di coltivazione a basso impatto e "condizionalità della PAC", interventi di razionalizzazione dell'uso irriguo, attività di manutenzione permanente di tutti i terreni aziendali, gestione e /o riutilizzo degli scarti di produzione e dei reflui zootecnici, ecc.)	Autodichiarazione organo amministrativo ai sensi del DPR 445/2000; asseverazione, certificati, altri allegati al bilancio di esercizio o etichettatura, documentazione relativa all'attività informativa e di divulgazione, risultati Analisi chimiche terreno ex-ante e ex-post.
G.10	Lavoro	Buone Prassi: sicurezza sul lavoro	Realizzazione di buone prassi per migliorare le condizioni di salute e sicurezza sul luogo di lavoro, oltre gli obblighi di legge. (es.: piano di monitoraggio strumentale e migliorativo sui livelli di esposizione di lavoratori/trici ad uno o più agenti chimici, fisici e biologici, attraverso impianti automatizzati di monitoraggio o ditte specializzate, voucher o benefit per visite mediche sulle patologie a rischio correlate all'attività e manutenzione programmata di attrezzature, macchine o impianti, affidate a ditte specializzate).	Autodichiarazione organo amministrativo ai sensi del DPR 445/2000; asseverazione, certificati, altri allegati al bilancio di esercizio.
G.11	Lavoro	Partecipazione/integrazione	Realizzazione di progetti per l'integrazione, la formazione e valorizzazione di lavoratori/trici nell'azienda. (Es.: iniziative a favore di	Autodichiarazione organo amministrativo ai sensi del DPR 445/2000; asseverazione, certificati,

lavoratori/trici e delle loro famiglie,
facilitazioni per l'integrazione nel contesto
territoriale in cui si opera, formazione di lingua
italiana per lavoratori/trici stranieri/e ad
integrazione dei corsi sulla sicurezza).

*altri allegati al bilancio di
esercizio, accordi con
dipendenti e/o fatture e/o
aggiudicazione
finanziamenti*