

# RENDICONTARE L'IMPEGNO CONTRO IL GLOBAL WARMING

L'INCLUSIONE NELLA CONTABILITÀ (NON SOLO ECONOMICA) DEGLI ASPETTI INERENTI IL CAMBIAMENTO CLIMATICO SI STA DIFFONDENDO, SIA NELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE CHE NEL MONDO DELLE IMPRESE. GLI STRUMENTI PRINCIPALI COMPRENDONO STUDI DI TIPO LCA, INCLUSIONE NEI BILANCI DI SOSTENIBILITÀ E APPLICAZIONE DI NORME ISO E LINEE GUIDA.

Il cambiamento climatico, come ogni grande fenomeno, rappresenta per le organizzazioni una variabile strategica che necessita di essere rilevata nelle prassi contabili, sia di natura monetaria (il bilancio economico) che extramonetaria (il bilancio ambientale e delle risorse). A livello nazionale e internazionale, il processo di inclusione nella contabilità e nella rendicontazione degli aspetti inerenti il cambiamento climatico è avvenuto sia per quanto riguarda i metodi strettamente contabili di rilevazione delle voci e degli indicatori (siano essi inventari o database gestionali), sia per quanto riguarda le metodologie di *accountability*, cioè dei modelli di rendicontazione e governance ambientale e di sostenibilità (i bilanci ambientali).

Tutto ciò, seppur in maniera diversa e con strumenti tecnici differenziati, è avvenuto sia per le imprese pubbliche che per quelle private.

Per quanto riguarda la pubblica amministrazione, l'elaborazione del Seap (Piano d'azione per l'energia sostenibile) e il suo monitoraggio, previsti entrambi per onorare il patto dei sindaci, ha richiesto

l'individuazione di modelli di raccolta ed elaborazione di dati a partire dagli inventari ambientali.

I metodi più utilizzati per la redazione dell'inventario delle emissioni, primo step fondamentale per la realizzazione di un piano di politiche locali per il cambiamento climatico, sono l'*International Local Government Greenhouse Gas Emissions Analysis Protocol (Leap)* diICLEI, e le linee guida Ipcc. Le metodologie di riferimento includono anche la Iso 14064 "*Greenhouse gases: Specification for the quantification, monitoring and reporting of organization emissions and removals*".

I bilanci ambientali redatti dagli enti locali hanno focalizzato in questi anni con maggior precisione le attività, i dati e i risultati relativi alle politiche di mitigazione e adattamento, al fine di rendicontare ai cittadini e nei consigli comunali le spese, le misure previste e le azioni realizzate e programmate per contrastare i cambiamenti climatici.

Arpa Emilia-Romagna è stata partner di Laks (*Local Accountability for Kyoto Goals*), uno dei principali progetti che hanno

prodotto metodologie a supporto della rendicontazione sul climate change per la pubblica amministrazione (vedi *box*). Laks è un progetto che ha visto la realizzazione di alcuni strumenti utili agli enti locali per realizzare e monitorare le proprie azioni locali per il clima. Fra questi strumenti i principali sono:

- *l'inventario delle emissioni di CO<sub>2</sub>*: uno strumento utile a ogni città che voglia costruire la propria *baseline* e calcolare quante emissioni annue vengono generate dai consumi e dalla produzione di energia a livello locale, considerando sia le operazioni dirette che quelle indirette dell'ente (edifici pubblici, trasporti, settore residenziale ecc.)

- *il piano clima*: uno strumento utile a sistematizzare e selezionare tutte le politiche utili alla riduzione delle emissioni di gas serra a livello locale e a quantificarne gli effetti

- *il bilancio del clima*: uno strumento utile al monitoraggio delle azioni implementate.

## L'impegno delle aziende

Per quanto riguarda il settore privato, il problema dei cambiamenti climatici è stato, fino ai primi anni novanta, praticamente ignorato da parte delle imprese. Oggi però si sta assistendo a un mutamento da parte delle aziende, che stanno integrando il concetto di *carbon management* nelle loro attività, anche come strategia di differenziazione dai *competitors* e come opportunità di rendere più efficienti i propri processi produttivi. L'intenso dibattito sul *climate change* vede coinvolti, a vario livello, non solo governi nazionali e sovranazionali, ma anche organizzazioni non profit e organismi di standardizzazione contabile (creati grazie alla *multi-stakeholder partnership* tra imprese, organizzazioni non governative e ricercatori), che hanno portato a definire gli standard di rendicontazione. Il *climate change*, e in particolare il tema

### FOCUS

## IL PROGETTO LAKS

Il bilancio del clima Laks è suddiviso in due parti principali.

La prima è strutturata in modo tale da permettere la verifica dell'implementazione di tutti i progetti menzionati nel piano di mitigazione e di adattamento, prendendo in considerazione tutti i settori inclusi nell'inventario delle emissioni, per avere una struttura coerente. Per ogni settore, ogni anno, si analizzano i seguenti aspetti:

- la distanza dall'obiettivo di riduzione;
- i progetti conclusi e le riduzioni di emissioni ottenute;
- lo stato di esecuzione dei progetti in corso;
- gli indicatori di progressione per ogni progetto in corso;
- i progetti pianificati non ancora avviati (inizio programmato, fine prevista).

La seconda invece, che consiste in un report sulle emissioni di gas serra, aiuta i comuni a controllare i progressi ottenuti a livello locale confrontando i risultati con quelli dell'anno di riferimento.

Alcuni tra gli indicatori inseriti comprendono, ad esempio, i kWh di energia rinnovabile installata, i kWh di energia elettrica utilizzata, i km percorsi dai mezzi pubblici, il numero di veicoli a benzina sostituiti con quelli a metano, i km di piste ciclabili realizzate, la percentuale di edifici che passano da una classe energetica inferiore a una superiore.

dei diritti di emissione di gas a effetto serra, ha prodotto per alcuni aspetti effetti significativi sulla performance economico-finanziaria (e non solo) delle imprese e sui modelli di *accounting* e *reporting* chiamati a rilevarli, rendicontarli e monitorarli (Acca, AccountAbility e Kpmg, 2009). Questo sia per quelle imprese che sono obbligate alla contabilità delle emissioni sia per quelle che colgono nella corretta gestione delle politiche di mitigazione un'opportunità di efficienza e sostenibilità.

La gestione dei diritti di emissione, o semplicemente delle emissioni, infatti, genera un insieme di dati e informazioni che devono essere monitorati, rilevati e rendicontati in parte nei "tradizionali" sistemi di contabilità e bilancio d'impresa, in parte nei sistemi di gestione, *accounting* e *reporting* ambientale.

Tra i vantaggi del *carbon management*:

- riduzione dei costi legati prevalentemente ai consumi energetici
- riduzione dei costi legati al carbonio (Protocollo di Kyoto: Eu Ets, 1 t di CO<sub>2</sub>=7 €)
- supporto nella gestione degli aspetti legislativi legati al carbonio (Eu Ets, Direttiva Red, Regolamento 842/2006)
- miglioramento della propria reputazione
- miglioramento della propria strategia di sviluppo sostenibile
- approccio compatibile e coerente con la norma Iso 14001.

Strumento del *carbon management* è la *carbon footprint*, un sottoinsieme dei dati derivanti da uno studio di tipo *Life Cycle Assessment* (Lca), la cui analisi si limita alle emissioni che hanno effetto sul fenomeno del *global warming*, basandosi sulle metodologie fornite dalle norme Iso 14040, 14044.

È allo studio dell'Iso (Iso/Tc 207/SC 7/Wg 2) una norma specifica sul *carbon footprint*: la Iso 14067 (*carbon footprint of products*). A oggi lo standard esistente è la norma Pas 2050, elaborata in Inghilterra dal Bsi (*British Standard Institute*), dal Carbon Trust e dal Defra (*Department of Environment, Food and Rural Affairs*). Sempre nel campo del *carbon management*, diffusa è l'applicazione della norma Iso 14064, che a oggi è stata adottata e pubblicata anche come norma nazionale Uni Iso 14064. La norma è suddivisa in tre parti, che possono essere utilizzate separatamente o come un utile insieme di strumenti integrati, per rispondere ai differenti bisogni in materia di dichiarazioni e verifiche delle emissioni dei gas a effetto serra.

I dati e le informazioni raccolte e gestite dai sistemi sono oggetto di



comunicazione agli stakeholder esterni attraverso la redazione dei bilanci di sostenibilità, che riguardano tutte le imprese e non solo quelle in obbligo Ets. Una ricerca condotta dal Gri e dalla Kpmg – su 50 bilanci di sostenibilità pubblicati nel 2006 da parte di aziende operanti a livello internazionale – evidenzia che circa il 90% dei report include informazioni relative al *climate change* (Gri-Kpmg, *Reporting the Business Implications of Climate Change in Sustainability Reports*, 2007).

In Australia, Giappone, Nuova Zelanda, Corea del Sud e Taiwan la redazione di report sulle emissioni è richiesto a imprese operanti in alcuni settori (Kpmg, 2010). A partire da gennaio 2010, l'Environmental Protection Agency (Epa) richiede a grandi emittenti di gas serra, appartenenti a diversi settori, di raccogliere e rendicontare informazioni relative alle emissioni (Epa, 2009). Obiettivo del *carbon disclosure* (Cdp, 2011; Ceres, 2011) è fornire agli investitori informazioni utili alla conoscenza degli effetti che i cambiamenti climatici possono generare sulle strategie e sulla performance d'impresa. La *disclosure* degli aspetti collegati ai cambiamenti climatici, e quindi anche alle emissioni, può essere realizzata infatti in modo volontario od obbligatorio. Poiché a oggi manca un modello di *disclosure* condiviso, in molti hanno sottolineato l'esigenza di una standardizzazione e, in alcuni casi, hanno proposto modelli di rendicontazione. Le imprese possono fornire volontariamente informazioni sul *climate change* utilizzando principalmente due percorsi: aderendo al *Carbon Disclosure*

*Project* o attraverso la redazione dei bilanci di sostenibilità basati sulle Linee guida del Gri (Kpmg, 2010, p.12; Ceres, 2006).

Il *Carbon Disclosure Project Global 500* è il rapporto che esamina le attività di riduzione del carbonio delle più grandi aziende pubbliche del mondo e che nel 2011 ha evidenziato che la maggior parte delle società ha incorporato nella propria strategia di business misure a favore della lotta al cambiamento climatico. Il documento, redatto da PwC, attribuisce questa tendenza all'aumentata consapevolezza del legame esistente tra efficienza energetica e una maggiore redditività. La ricerca *Accelerating low carbon growth* ha analizzato le informazioni provenienti da 396 tra le più grandi aziende nel mondo rilevando un sensibile aumento (20 punti percentuali dal 2010 al 2011) del numero di imprese che pone al centro delle strategie aziendali il fattore ambientale. Il 74% di queste aziende ha comunicato precisi obiettivi di riduzione della CO<sub>2</sub>, dieci punti percentuali in più rispetto all'anno precedente, mentre addirittura il 93% del campione ha riferito la nomina di un *board executive* o di un *senior executive* per i cambiamenti climatici.

Il Cdp ha inoltre creato la *Leadership Index Carbon*, classifica delle 29 aziende più impegnate sul fronte ecologico, selezionate attraverso la valutazione di due criteri fondamentali: trasparenza e performance. In altre parole la quantità e qualità dei dati messi a disposizione dalle stesse società e i margini di miglioramento raggiunti durante quest'anno.

Il secondo di questi modelli di disclosure, fornita sul *climate change* nei bilanci di sostenibilità redatti, sono le Gri Guidelines (Gri, 2006), a oggi le più diffuse a livello internazionale (Kpmg, 2009). Nelle linee guida del Gri è previsto uno specifico riferimento alle emissioni dei gas serra tra gli indicatori ambientali e un più generico riferimento alle «*implicazioni finanziarie e altri rischi e opportunità per le attività dell'organizzazione dovuti ai cambiamenti climatici*» nell'indicatore di performance economica.

Per indicare che un report è stato redatto in base ai principi del Gri, i redattori del report devono dichiarare il livello di applicazione del *Gri Reporting Framework* utilizzando il sistema "*Gri Application Levels*". Il sistema prevede tre livelli di applicazione. Il livello A indica la più ampia adozione dei principi del Gri, mentre il livello C costituisce il livello di adozione più basso. Se il bilancio è stato oggetto di *assurance* (da parte di un soggetto terzo indipendente) a ciascun livello può essere aggiunto un "più". Tra le variabili qualitative analizzate sono presenti le variabili da v4 a v7, inserite allo scopo di verificare nei documenti di rendicontazione unicamente la presenza di alcune informazioni relative agli investimenti in progetti di riduzione delle emissioni (v4) e nelle attività a supporto della gestione dei diritti di emissione (v6). Alcuni indicatori "core" del Gri:

- consumo diretto di energia suddiviso per fonte primaria (carbone, gas, petrolio ecc).
- consumo indiretto di energia suddiviso per tipologia (elettricità, riscaldamento, raffrescamento, gas ecc.)
- consumo indiretto di energia suddiviso per fonte primaria
- emissioni totali dirette e indirette di gas a effetto serra. Le fonti sono indirette quando non sono sotto il controllo dell'azienda (per esempio elettricità). Le fonti indirette sono da riportare quando rilevanti: per quantità, per importanza attribuita dagli stakeholder o per opportunità di miglioramenti
- risparmio energetico nei propri consumi
- iniziative intraprese per fornire prodotti o servizi con migliore efficienza energetica o che utilizzano risorse rinnovabili e relativi impatti
- risparmio energetico nei consumi indiretti (es. *outsourcing, business travel, commuting*)
- iniziative intraprese per ridurre le emissioni e relativi impatti.

Anche in materia di *carbon accounting* sono stati elaborati diversi progetti che propongono linee guida. Alcune sono

state elaborate a corollario di *mandatory trading scheme* (es. Ce, 2007); in altri casi sono frutto di decisioni nazionali (es. Uk Defra e Decc, 2009; Us Doe, 2006 e 2007) o di agenzie governative (es. *Climate Leaders* Us Epa, 2005). Da ricordare anche i *global standard* in materia di quantificazione e reporting delle emissioni dal World Resource Institute (Wri), in collaborazione

con World Business Council for Sustainable Development (Wbcsd), e dall'International Organization for Standardization (Iso) (Wbcsd e Wri, 2004 e 2005; Iso, 2006).

**Alessandra Vaccari**

Indica Srl

## BIBLIOGRAFIA

- Acca, AccountAbility e Kpmg, 2009, *Reporting. Sustainability Briefing Paper*, Uk, Acca.
- Carbon Disclosure Project (Cdp), 2010, *Carbon Disclosure Project 2010 Global 500 Report*, London, Cdp.
- Carbon Disclosure Project (Cdp), 2010, *Carbon Disclosure Project 2010 Italy 60 Report*, London, Cdp.
- Ceres, 2011, *Disclosing Climate Risks & Opportunities in SEC Filings*, February, Boston, Ceres.
- Commission of the European Communities (Ce), 1999a, *Europe's Environment: What Directions for the Future?*, communication from the Commission, Com (1999) 543 final, Brussels.
- Commission of the European Communities (Ce), 1999b, *Preparing for implementation of the Kyoto protocol*, Com (1999) 230 (Commission Communication to the Council and the Parliament).
- Commission of the European Communities (Ce), 2000, *Green paper on greenhouse gas emissions trading within the European Union*, Com (2000) 87 final.
- Department for Environment Food and Rural Affairs, Department of Energy & Climate Change (Defra-Decc), 2009, Epa, 2009, *Mandatory Reporting of Greenhouse Gases*, Epa-Hq-Oar-2008-0508; Frl-8963-5, Federal Register, Vol. 74, n. 209.
- Ernst&Young 2009, *Accounting for emission reductions and other incentive schemes*, Eygm Limited.
- Faure M., Peeters M., 2008, *Climate Change and European Emission Trading*, Cheltenham, Uk, Edward Elgar publishing Limited.
- Freeman M., Jaggi B., 2005, "Global warming, commitment to the Kyoto Protocol, and accounting disclosures by the largest global public firms from polluting industries", *The International Journal of Accounting*, 40: 215-232.
- Freeman M., Jaggi B., 2011, "Global Warming Disclosures: Impact of Kyoto Protocol Across Countries", *Journal of International Financial Management and Accounting*, 22: 46- 90.
- Global Reporting Initiative (GRI), 2009, *Sustainability Reporting Guidelines & Electric Utility Sector Supplement*, Amsterdam, Gri.
- Iso 14064-1, 2006, *Specification with guidance at the organizational level for quantification and reporting of Greenhouse Gas Emissions & Removals*.
- Kpmg e Gri 2007, *Reporting the Business Implications of Climate Change in Sustainability Reports*, Amsterdam, Gri e Kpmg's Global Sustainability Services.
- Kpmg, 2008, *Climate Changes your business*, Amsterdam, Kpmg International.
- Kpmg, 2010, *The Ceo Guide to Carbon. Emission reporting and management in Asia Pacific*, Amsterdam, Kpmg International.
- World Business Council for Sustainable Development, World Resource Institute (Wbcsd-Wri), 2004, *The Greenhouse Gas Protocol - A corporate Accounting and Reporting Standard*, rev. ed. Washington, DC and Geneva, Wri/Wbcsd.
- World Business Council for Sustainable Development, World Resource Institute (Wbcsd-Wri), 2005, *The Ghg Protocol for Project Accounting*, November, Washington, DC and Geneva, Wri/Wbcsd.
- Carbon Disclosure Project, <https://www.cdproject.net/en-US/Pages/HomePage.aspx>