

BILANCIO DI SOSTENIBILITÀ

Sommario

Non-Financial Reporting Directive (Direttiva UE 2014/95 e D.lgs. 254/2016)	2
1. Premessa.....	2
2. Soggetti obbligati alla redazione della Dichiarazione.....	2
3. Tipologie di informazioni da comunicare.....	3
4. Redazione e controllo.....	4
5. Modalità di redazione.....	4
Corporate Sustainability Reporting Directive (Direttiva UE 2464/2022).....	5
1. Premessa.....	5
2. Soggetti obbligati alla redazione della Informativa.....	5
3. Tipologie di informazioni da comunicare.....	7
4. Modalità di redazione: i c.d. ESRS.....	8
5. Collocazione del documento.....	10
6. L'informativa di sostenibilità digitalizzata.....	10
7. Controllo.....	10
Il MOG 231 e i criteri ESG.....	11
1. Premessa.....	11
2. Gli indicatori ESG e il D.lgs. 231/01.....	11
3. Conclusioni	12

Non-Financial Reporting Directive (Direttiva UE 2014/95 e D.lgs. 254/2016)

1. Premessa

La **Non-Financial Reporting Directive** (NFRD) ha introdotto l'obbligo per alcune Società di grandi dimensioni di includere nella relazione sulla gestione o in un documento distinto (v. art. 5 D.lgs. 256/2016) una c.d. **Dichiarazione di carattere non finanziario**.

Il 30 dicembre 2016, la Direttiva UE 2014/95 veniva recepita nel nostro ordinamento attraverso il **D.lgs. 254/2016** in materia di "*Comunicazione di informazioni di carattere non finanziario e di informazione sulla diversità da parte di talune imprese e di taluni gruppi di grandi dimensioni*".

Il D.lgs. 254/2016 è entrato in vigore il 25 gennaio 2017 e le disposizioni ivi contenute si applicano ai bilanci con inizio di esercizio a partire dal 1° gennaio 2017.

2. Soggetti obbligati alla redazione della Dichiarazione

Ai sensi dell'art. 2 D.lgs. 254/2016 sono obbligate al bilancio di sostenibilità:

1. **Enti di interesse pubblico**¹, che, alla data di chiusura del bilancio:

- abbiano un numero di dipendenti, occupati nel corso dell'esercizio finanziario, in media, superiore a 500;
- abbiano superato almeno uno dei due seguenti limiti dimensionali:
 - a. totale dello stato patrimoniale: € 20.000.000;
 - b. totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 40.000.000.

Trattasi in questo caso di **Dichiarazione individuale di carattere non finanziario** ex art. 3 D.lgs. 254/2016

2. **Società madri, aventi la qualifica di enti di interesse pubblico**, di un Gruppo che:

- abbia complessivamente, un numero di dipendenti, occupati nel corso dell'esercizio finanziario, in media, superiore a 500;
- abbia un bilancio consolidato in cui si verificata almeno una delle seguenti condizioni:
 - a. totale dello stato patrimoniale: € 20.000.000;
 - b. totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 40.000.000.

¹ Sono enti di interesse pubblico, ai sensi dell'art. 2, punto 1 della Direttiva 2013/34/UE:

1. Società quotate su mercati regolamentati italiani e dell'UE;
2. Enti creditizi;
3. Compagnie di assicurazioni;
4. Società considerate tali dalla legislazione nazionale in ragione della propria natura, attività, dimensione.

Trattasi in questo secondo caso di **Dichiarazione consolidata di carattere non finanziario** ex art. 4 D.lgs. 254/2016. Documentazione, in altre parole, comprendente sia i dati della Società madre sia quelli aventi ad oggetto le Società figlie della stessa.

L'art. 6 D.lgs. 254/2016 prevede **l'esonero dall'obbligo redazionale** per gli enti di cui al punto 1 nel caso in cui siano inseriti nella dichiarazione consolidata di carattere non finanziario redatta da un'altra Società. L'esonero dell'obbligo redazionale è previsto anche per gli enti di cui al punto 2, qualora siano, a contempo, Società figlie incluse nella dichiarazione consolidata di carattere non finanziario redatta da un'altra Società madre.

È infine prevista la facoltà, per soggetti non obbligati, di redigere una Dichiarazione di carattere non finanziario "conforme" al Decreto.

Si parla in questo caso di **Dichiarazione volontaria di carattere non finanziario** ex art. 7 D.lgs. 254/2016.

3. Tipologie di informazioni da comunicare

I contenuti della Dichiarazione di carattere non finanziario sono dettati dagli artt. 3 e 4 D.lgs. 254/2016. Questa, **deve contenere informazioni**:

1. di **carattere ambientale**: analisi in termini di impiego di risorse energetiche e idriche, emissioni di gas a effetto serra nonché inquinanti, impatto presente e presumibile dei fattori di rischio ambientali e sanitari che contraddistinguono l'attività dell'impresa/Gruppo;
2. di **carattere sociale**: analisi del *modus operandi* aziendale in materia di salute e sicurezza;
3. **inerenti alla gestione del personale**: analisi relative alle azioni avviate per assicurare la parità di genere, contrastare lo sfruttamento del lavoro minorile e del caporalato, alle modalità con cui si instaura il dialogo con le parti sociali;
4. **inerenti alla tutela dei diritti umani**: analisi delle misure intraprese per evitare violazioni dei diritti umani o eventuali condotte discriminatorie;
5. **riguardanti la lotta contro la corruzione** attiva e passiva segnalando gli strumenti scelti e adottati a tal fine.

Il Decreto legislativo prevede, inoltre, la **possibilità di non fornire informazioni** in merito ad uno o più aspetti tra quelli sopra elencati qualora l'impresa/Gruppo non pratici politiche in tale ambito. In questo caso, però, l'ente deve indicare all'interno della Dichiarazione stessa, le ragioni che hanno portato a non fornire alcuna informazione.

È infine possibile omettere le informazioni relative a prossimi sviluppi e operazioni in corso di negoziazione, nel caso eccezionale in cui la loro divulgazione possa pregiudicare in modo grave la posizione commerciale dell'impresa/Gruppo.

Tali informazioni devono essere rendicontate descrivendo almeno:

1. il modello aziendale di gestione, organizzazione e controllo dell'impresa/Gruppo, ivi compreso l'eventuale MOG231 con riferimento ai temi di cui al D.lgs. 256/2016;
2. le politiche praticate dall'impresa/Gruppo, 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 connessi all'attività dell'impresa/Gruppo.

4. Redazione e controllo

Secondo l'art. 3 co. X D.lgs. 254/2016 le Dichiarazioni di carattere non finanziario devono essere **redatte e pubblicate** – a seconda dei casi, nella relazione sulla gestione o nel registro delle imprese, congiuntamente alla relazione sulla gestione - **dagli Amministratori della Società**.

Il D.lgs. 254/2016 prevede due diverse **tipologie di controllo**:

- sull'osservanza delle disposizioni stabilite dal Decreto, ricadente sull'organo di controllo;
- sull'avvenuta predisposizione nonché sulle modalità di redazione e sui contenuti della Dichiarazione di carattere non finanziario, ricadente sul soggetto incaricato di effettuare la revisione legale del bilancio d'esercizio, il quale, deve esprimere le proprie conclusioni in merito alla conformità della Dichiarazione alle previsioni del Decreto.

5. Modalità di redazione

Ai sensi dell'art. 3 co. III D.lgs. 254/2016 la Dichiarazione di carattere non finanziario deve essere **redatta sulla base di uno standard di rendicontazione** nazionale, unionale o internazionale riconosciuto.

A tal proposito, il successivo comma IV prevede, tuttavia, la **possibilità di adottare un'autonoma metodologia di rendicontazione**, fermo restando l'onere di riportare una descrizione della metodologia stessa nonché dei motivi della sua adozione.

Corporate Sustainability Reporting Directive (Direttiva UE 2464/2022)

1. Premessa

Il 16 dicembre 2022 veniva pubblicata nella Gazzetta Ufficiale UE la **Direttiva UE 2464/2022**² (c.d. **Corporate Sustainability Reporting Directive** o CSRD) sul *Reporting* di sostenibilità delle imprese, che modifica la Direttiva UE 95/2014.

La Direttiva UE 2464/2022 dovrà essere recepita dagli Stati membri entro il 6 luglio 2024.

La CSRD sostituisce il termine “*Dichiarazione di carattere non finanziario*”, usato dalla previgente normativa, con quello di “**Informazioni sulla sostenibilità**”.

La modifica non è meramente terminologica e sottende l’idea secondo la quale le informazioni sulla sostenibilità non sono più qualificabili come “non finanziarie” ma anzi, hanno un impatto anche sul piano finanziario delle imprese.

Obiettivo della Direttiva è infatti quello di migliorare l’informativa di sostenibilità valorizzando la connessione tra i fattori ESG e quelli riportati nel bilancio civilistico.

2. Soggetti obbligati alla redazione della Informativa

La Direttiva UE 2464/2022, continuando a riconoscere le forme di redazione nelle modalità individuale e consolidata, amplia notevolmente e progressivamente il perimetro delle imprese obbligate alla redazione dell’Informativa di sostenibilità.

Secondo tale normativa sono obbligate al bilancio di sostenibilità:

➤ a partire dal **1° gennaio 2024**:

1. **Grandi imprese³ aventi la qualifica di enti di interesse pubblico**, che, alla data di chiusura del bilancio:

- Abbiano un numero di dipendenti, occupati nel corso dell’esercizio finanziario, in media, superiore a 500;
- Abbiano superato almeno uno dei due seguenti limiti dimensionali:
 - a. totale dello stato patrimoniale: € 25.000.000;
 - b. totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 50.000.000.

² <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:32022L2464>

³ Sono **grandi imprese**, ai sensi dell’art. 3 Direttiva 2013/34/UE, le imprese che alla data di chiusura del bilancio superano i limiti numerici di almeno due dei tre criteri seguenti:

- Totale dello stato patrimoniale: 25.000.000;
- Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 50.000.000;
- Numero medio di dipendenti occupati durante l’esercizio: 250.

2. **Grandi imprese aventi la qualifica di enti di interesse pubblico che sono Società madri di un Gruppo** che:

- Abbia complessivamente, un numero di dipendenti, occupati nel corso dell'esercizio finanziario, in media, superiore a 500;
- Abbia un bilancio consolidato in cui sia verificata almeno una delle seguenti condizioni:
 - a. totale dello stato patrimoniale: € 25.000.000;
 - b. totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 50.000.000.

Si tratta, in questo caso, delle stesse Società già soggette all'obbligo di Dichiarazione di carattere non finanziario prevista dal D.lgs. 254/2016.

➤ A partire dal **1° gennaio 2025**:

1. **Grandi imprese diverse da quelle al precedente punto 1)**, ossia che, anche mancanti della qualifica di enti di interesse pubblico, alla data di chiusura del bilancio, abbiano superato almeno due dei tre seguenti limiti dimensionali:

- a. Numero di dipendenti, occupati nel corso dell'esercizio finanziario: 250;
- b. totale dello stato patrimoniale: € 25.000.000;
- c. totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 50.000.000

2. **Grandi imprese che sono Società madri diverse da quelle al precedente punto 2)**, ossia che, anche mancanti della qualifica di enti di interesse pubblico, alla data di chiusura del bilancio, facciano parte di un Gruppo che, su base consolidata, superato almeno due dei tre seguenti limiti dimensionali:

- a. Numero complessivo di dipendenti, occupati nel corso dell'esercizio finanziario: 250;
- b. totale dello stato patrimoniale: € 25.000.000;
- c. totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 50.000.000

➤ A partire dal **1° gennaio 2026**:

1. **Piccole⁴ imprese aventi la qualifica di enti di interesse pubblico** che, alla data di chiusura del bilancio:

- Non rientrano nella categoria delle micro-imprese⁵;

⁴ Sono piccole imprese, ai sensi dell'art. 3 Direttiva 2013/34/UE, le imprese che alla data di chiusura del bilancio non superano i limiti numerici di almeno due dei tre criteri seguenti:

- Totale dello stato patrimoniale: 5.000.000;
- Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 10.000.000;
- Numero medio di dipendenti occupati durante l'esercizio: 50.

⁵ Sono micro-imprese, ai sensi dell'art. 3 Direttiva 2013/34/UE, le imprese che alla data di chiusura del bilancio non superano i limiti numerici di almeno due dei tre criteri seguenti:

- Totale dello stato patrimoniale: 450.000;
- Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 900.000;

Numero medio di dipendenti occupati durante l'esercizio: 10

- Non abbiano superato due dei tre seguenti limiti dimensionali:
 - a. Numero di dipendenti, occupati nel corso dell'esercizio finanziario: 50;
 - b. totale dello stato patrimoniale: € 5.000.000;
 - c. totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 10.000.000
1. **Medie imprese⁶ aventi la qualifica di enti di interesse pubblico** che, alla data di chiusura del bilancio:
- Non rientrano nella categoria delle piccole imprese;
 - Non abbiano superato due dei tre seguenti limiti dimensionali:
 - a. Numero di dipendenti, occupati nel corso dell'esercizio finanziario: 250;
 - b. totale dello stato patrimoniale: € 25.000.000;
 - c. totale dei ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 50.000.000
- A partire dal **1° gennaio 2028**:
1. **Società Holding residenti in Paesi Extra-UE, facenti parte di un Gruppo operante sul territorio europeo**, che:
- Abbia generato ricavi netti superiori a € 150.000.000;
 - Abbia almeno una delle due seguenti condizioni:
 - a. Un'impresa figlia che soddisfi i requisiti dimensionali della CSRD;
 - b. Una succursale che abbia generato ricavi netti superiori a € 40.000.000

L'art. 1 punto 4) n. 9) e punto 7) n. 8) prevede l'**esonero dall'obbligo redazionale** per gli enti nel caso in cui siano inseriti nella dichiarazione consolidata di carattere non finanziario redatta da una Società madre.

3. *Tipologie di informazioni da comunicare*

Le aziende dovranno presentare la rendicontazione annuale di sostenibilità, secondo un **approccio c.d. di doppia materialità (o doppia rilevanza)**: riferendo sia in merito all'impatto delle proprie attività sulla società e sull'ambiente (approccio *outside-in*), sia in merito al modo in cui i fattori di sostenibilità influiscono sull'andamento dell'impresa, sui suoi risultati e sulla situazione economico-finanziaria nonché sulla struttura del modello di *business* (approccio *inside-out*).

L'approccio della doppia rilevanza porta con sé, pertanto, due dimensioni strettamente connesse: la rilevanza d'impatto e la rilevanza finanziaria.

⁶ Sono **medie imprese**, ai sensi dell'art. 3 Direttiva 2013/34/UE, le imprese che non rientrano nella categoria delle piccole imprese e che alla data di chiusura del bilancio non superano i limiti numerici di almeno due dei tre criteri seguenti:

- Totale dello stato patrimoniale: 25.000.000;
- Ricavi netti delle vendite e delle prestazioni: € 50.000.000;
- Numero medio di dipendenti occupati durante l'esercizio: 250.

Nel rendicontare l'Informativa di sostenibilità, inoltre, le imprese dovranno prendere in considerazione e, pertanto, includere informazioni sugli impatti materiali, sui rischi e sulle opportunità riguardanti i fattori ESG connessi all'intera catena del valore.

Le **tematiche oggetto di rendicontazione** includono (v. art. 1 punti 4 e 7):

1. **il business model e la strategia dell'impresa/Gruppo**: indicando la resilienza ai rischi connessi alle questioni di sostenibilità, le modalità di attuazione delle strategie connesse alle questioni di sostenibilità nonché i piani – inclusi quelli finanziari e di investimento – atti a garantire la compatibilità dell'impresa/Gruppo con un'economia sostenibile;
2. le opportunità, gli obiettivi e le politiche di sostenibilità e del progresso nel loro raggiungimento (c.d. **transition plan**);
3. il **ruolo degli organi di amministrazione, gestione e controllo** in merito ai fattori ESG e l'eventuale esistenza di incentivi legati alle questioni di sostenibilità offerti a questi soggetti;
4. i principali **rischi ed impatti negativi**, effettivi e potenziali, legati all'attività dell'impresa/Gruppo, nonché le azioni intraprese per identificarli, monitorarli, prevenirli e gestirli;
5. le procedure di **due diligence** applicate in relazione alle questioni di sostenibilità.

Ai sensi dell'art. 1 punto 4) n. 6), le informazioni che le PMI devono fornire sono, invece, meno dettagliate di quelle appena elencate e possono limitarsi alla descrizione della strategia e delle politiche aziendali in relazione alle questioni di sostenibilità, all'indicazione dei principali impatti negativi e delle eventuali azioni intraprese per far fronte ai medesimi nonché l'indicazione dei principali rischi per l'impresa e la relativa gestione.

L'art. 1 punto 4) n. 7) prevede la possibilità per le PMI aventi la qualifica di enti di interesse pubblico (il cui inizio di esercizio precede il 1° gennaio 2028) di **non includere nella loro relazione** sulla gestione le informazioni in merito ad uno o più aspetti tra quelli sopra elencati. In tal caso, però, l'ente deve indicare all'interno della stessa dichiarazione, le ragioni alla base della scelta di non fornire alcuna informazione.

È infine possibile omettere le informazioni relative a prossimi sviluppi e operazioni in corso di negoziazione, nel caso eccezionale in cui la loro divulgazione possa pregiudicare in modo grave la posizione commerciale dell'impresa/Gruppo.

4. Modalità di redazione: i c.d. ESRS

Ai sensi del D.lgs. 254/2016 la Dichiarazione di carattere non finanziario poteva essere redatta sulla base di uno *standard* di rendicontazione riconosciuto ovvero anche mediante una metodologia di rendicontazione autonoma.

La Direttiva UE 2464/2022, percorrendo una strada diversa, prescrive ora che l'Informativa di sostenibilità venga redatta secondo uno **standard unico europeo (c.d. European Sustainability Reporting Standard o ESRS)** in elaborazione dall'*European Financial Reporting Advisory Group*.

A tal riguardo, possono distinguersi, all'interno dello *standard* unico europeo, tre categorie di ESRS: a) **Cross Cutting Standards**; b) **Topical Standards** e c) **Sector-specific Standards**.

I principi trasversali e quelli tematici sono intersettoriali, ossia si applicano a tutte le imprese indipendentemente dal settore in cui operano.

I principi settoriali, viceversa, trovano applicazione con riguardo alle imprese operanti nel settore specifico preso in considerazione dallo *standard* stesso. Considerato che, ad oggi, non risultano ancora elaborati i *Sector-specific Standard*, può ipotizzarsi che questi andranno a ricoprire questioni non coperte o non sufficientemente coperte dai *Topical Standards*.

Il primo set – adottato il 31 luglio 2023 con il **Regolamento Delegato UE 2772/2023⁷**, in vigore a partire dal 1° gennaio 2024 – è composto da **12 Standard**: due *Cross-Cutting Standards* (*standard* generali che non riguardano temi specifici di sostenibilità) e dieci *Topical Standard* (*standard* che si riferiscono alle tre aree ESG: ambiente, sociale e Governance). Nello specifico:

1. **Cross-Cutting Standard**: si applicano a tutti gli ambiti di rendicontazione e riguardano i principi e i requisiti generali di informativa;
2. **Standard ambientali**: riguardanti i cambiamenti climatici, l'inquinamento, le acque e le risorse marine, la biodiversità e gli ecosistemi nonché l'economia circolare (ad es. adattamento e mitigazione dei cambiamenti climatici; prevenzione e controllo dell'inquinamento dell'aria, dell'acqua, del suolo, ecc.; uso sostenibile e protezione delle risorse idriche; fattori di impatto diretto sulla biodiversità e sugli ecosistemi; protezione e ripristino della biodiversità e degli ecosistemi; transizione verso una forma di economia circolare).
3. **Standard sociali**: riguardanti la forza lavoro propria, i lavoratori nella catena del valore, le comunità interessate nonché i consumatori e utilizzatori finali (ad es. condizioni di lavoro riguardanti l'occupazione sicura, gli orari di lavoro, i salari adeguati, la salute e la sicurezza, il dialogo sociale, la libertà di associazione, ecc.; parità di trattamento e di opportunità tra cui la parità di genere e la parità retributiva; misure contro le molestie sul luogo di lavoro; diritti culturali; contrasto allo sfruttamento del lavoro minorile e al caporalato).
4. **Standard di Governance** riguardanti le condotte e le politiche aziendali (ad es. cultura dell'impresa; gestione dei rapporti con i fornitori; impegno politico e attività di lobbying; contrasto alla corruzione)

Cross-cutting standards	Environment	Social	Governance
ESRS 1 General requirements	ESRS E1 Climate change	ESRS S1 Own workforce	ESRS G1 Business conduct
ESRS 2 General disclosures	ESRS E2 Pollution	ESRS S2 Workers in the value chain	
	ESRS E3 Water and marine resources	ESRS S3 Affected communities	
	ESRS E4 Biodiversity and ecosystems	ESRS S4 Consumers and end-users	
	ESRS E5 Resource use and circular economy		

L'emanazione del secondo set di ESRS, specifici di settore, è prevista per il 30 giugno 2024.

⁷ https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=OJ:L_202302772

5. Collocazione del documento

La direttiva elimina la possibilità di pubblicare le informazioni di sostenibilità in una relazione separata rispetto alla relazione sulla gestione. La Direttiva UE 2464/2022 prescrive ora la **pubblicazione delle Informazioni di sostenibilità in un'apposita sezione della relazione sulla gestione** (v. art. 1 punto 4) n. 1)).

6. L'informativa di sostenibilità digitalizzata

Le imprese soggette all'obbligo di rendicontazione di sostenibilità saranno tenute a redigerla in un **formato elettronico unico** leggibile da dispositivi automatici e marcata ai sensi del Regolamento ESEF (v. art. 1 punto 9)).

7. Controllo

La Direttiva prevede, infine, che la rendicontazione di sostenibilità sia assoggettata ad un **sistema di monitoraggio**, ad opera di revisori legali e società di revisione contabile, i quali esprimono le proprie conclusioni in merito all'attendibilità delle informazioni in essa riportate. Monitoraggio che si conclude, in caso di risultato positivo, con una attestazione di conformità della rendicontazione stessa.

Sul punto, si evidenzia come il legislatore italiano, in realtà, abbia già anticipato questa scelta all'atto di recepimento della NFRD, prevedendo nel D.lgs. 254/2016 l'attività di *assurance* sulla Dichiarazione di carattere non finanziario.

Il MOG 231 e i criteri ESG

1. Premessa

Nell'attuale contesto storico, si assiste ad un processo sempre più intenso di responsabilizzazione delle imprese, tenute non più unicamente a massimizzare i profitti e ridurre i costi, ma anche a farsi **garanti di alcuni valori ed interessi generali**.

Considerata la forte sollecitazione per un rinnovamento del sistema economico-produttivo nell'ottica della sostenibilità, oggi le imprese sono tenute ad operare un ripensamento del loro modello di *business* verso quello che viene definito come **business sostenibile**.

Tali spinte implicano, l'integrazione della sostenibilità nelle strategie e negli obiettivi aziendali. A livello applicato i principali strumenti per operare in questo senso sono senza dubbio la *governance* e la *compliance*.

A riguardo, sono molteplici le convergenze tra logiche del D.lgs. 231/01, ispirate dalla prospettiva di prevenzione dei reati presupposto e l'adozione di modelli di *business ESG oriented*.

2. Gli indicatori ESG e il D.lgs. 231/01

La disciplina di cui al D.lgs. 231/01 è stata tra le prime che ha impegnato le imprese ad autoregolamentarsi tramite la predisposizione di strumenti che avessero come obiettivo principale quello di contenere il rischio di commissione di taluni reati nell'ambito dell'organizzazione aziendale. Tuttavia, oggi, alle imprese è richiesto qualcosa in più: la cultura della legalità ha bisogno di essere integrata con la **cultura della sostenibilità**.

In questa direzione e nei seguenti termini il tema ESG è intrinsecamente connesso al D.lgs. 231/01:

1. L'ampliamento del **catalogo dei reati** presupposto ha attratto nella competenza del Decreto Legislativo 231 tematiche che presentano profili di connessione con i fattori ESG:
 - a. *Environment*: reati ambientali;
 - b. *Social*: delitti contro la personalità individuale (es. intermediazione illecita e sfruttamento del lavoro), reati di omicidio colposo e lesioni colpose commessi con violazione delle norme antinfortunistiche e sulla tutela dell'igiene e della salute sul lavoro, impiego di cittadini di paesi terzi il cui soggiorno è irregolare;
 - c. *Governance*: reati societari, reati di riciclaggio e autoriciclaggio, reati tributari.

Alla funzione difensiva tipica del Modello di organizzazione, gestione e controllo può, quindi, accompagnarsi una funzione proattiva rispetto ai fattori di sostenibilità. Il sistema di controllo interno implementato con il MOG231 in

funzione di presidio della responsabilità penale-amministrativa derivante da reato, impattando anche sul fronte ESG, può, infatti, contribuire al perseguimento di molti tra gli obiettivi di sostenibilità comunitari ed internazionali⁸.

2. Il **Codice Etico** dell'ente – componente essenziale del Modello di organizzazione, gestione e controllo – quale documento contenente specifici principi di comportamento cui tutta la popolazione aziendale deve attenersi, può reputarsi un utile strumento ai fini della promozione di una sana cultura aziendale non solo corretta dal punto di vista etico ma soprattutto capace di orientare e accompagnare l'impresa nella transizione verso la sostenibilità dell'intera organizzazione.
3. La **rilevanza del MOG231** nella prospettiva della sostenibilità è, inoltre, confermata da un dato normativo inequivocabile. Il D.lgs. 254/2016, in merito alle informazioni riportate all'interno della Dichiarazione di carattere non finanziario, richiede che queste siano rendicontate descrivendo, tra gli altri, il modello di organizzazione e gestione aziendale esistente, ivi includendo espressamente il Modello adottato ai sensi del D.lgs. 231/01.

3. Conclusioni

La considerazione dei principi ESG all'interno dei Modelli di organizzazione, gestione e controllo può risultare altamente proficua sotto due punti di vista:

1. Il MOG231, nell'ottica di strumento di *compliance* capace di supportare l'implementazione di prassi aziendali virtuose nella prospettiva ESG, può essere sfruttato e utilizzato quale mezzo per il raggiungimento degli obiettivi ulteriori di sostenibilità. Le tipiche misure di presidio della responsabilità penale-amministrativa in capo agli enti possono essere infatti utilizzate e valorizzate anche come strumento di gestione dei rischi di sostenibilità tramite l'implementazione di un modello integrato di *compliance*.
2. Introdurre criteri ESG nel MOG231 e nel Codice Etico non solo ne rafforza l'efficacia, ma dimostra un impegno concreto nella promozione di detti valori.

⁸ Ci si riferisce, in tal senso, al D.lgs. 254/2016, alla successiva Direttiva UE 2464/2022 nonché ai *Sustainable Development Goals* dell'Agenda 2030 definiti dall'Organizzazione delle Nazioni Unite che prevede traguardi come:

- 6.3. “Entro il 2030, migliorare la qualità dell'acqua riducendo l'inquinamento, eliminando le pratiche di scarico non controllato e riducendo al minimo il rilascio di sostanze chimiche e materiali pericolosi, dimezzare la percentuale di acque reflue non trattate e aumentare sostanzialmente il riciclaggio e il riutilizzo sicuro a livello globale”;
- 6.6. “Entro il 2030, proteggere e ripristinare gli ecosistemi legati all'acqua, tra cui montagne, foreste, zone umide, fiumi, falde acquifere e laghi”;
- 9.4. “Entro il 2030, aggiornare le infrastrutture e ammodernare le industrie per renderle sostenibili, con maggiore efficienza delle risorse da utilizzare e una maggiore adozione di tecnologie pulite e rispettose dell'ambiente e dei processi industriali, in modo che tutti i Paesi intraprendano azioni in accordo con le loro rispettive capacità”.