

# Limiti e prospettive di una ragioneria dell'ambiente: valutazioni di beni e servizi agricoli e forestali interni ed esterni al mercato

Leonardo Casini\*

## 1. Introduzione

La tesi che la contabilità ambientale sia un elemento importante nel futuro delle imprese agricole costituisce il punto di riferimento della relazione. La dimostrazione di tale tesi verrà sviluppata partendo dalla definizione delle varie configurazioni possibili di contabilità ambientale per poi passare all'analisi delle condizioni di applicabilità nel settore agricolo-forestale. In particolare, dopo il chiarimento di alcune questioni terminologiche, saranno illustrati sinteticamente obiettivi, strumenti e problemi applicativi della considerazione di aspetti ambientali nella contabilità analitica, nella contabilità generale, e della realizzazione di una contabilità sociale e *dell'environmental auditing*.

A partire dai risultati di questa analisi il tema dell'introduzione di tecniche di contabilità ambientale nelle imprese agro-forestali è affrontato considerando il quadro normativo di riferimento e le prospettive della Politica Agricola Comunitaria (PAC). Proprio i nuovi indirizzi della PAC rappresentano, infatti, gli elementi fondamentali su cui poggerà la dimostrazione della tesi della necessità di strumenti di contabilità ambientale nelle imprese agricole, e ciò non solo per gli aspetti sociali, sicuramente prevalenti, ma anche per elementi strettamente di mercato, determinati dal nuovo approccio gestionale *market-oriented* imposto dalla riforma.

L'ultima parte del lavoro si occupa dei problemi operativi dell'applicazione della contabilità ambientale a livello di impresa, soffermandosi principalmente sugli aspetti di sostenibilità economica delle rilevazioni, e su quelli metodologici e, conseguentemente normativi, per la definizione di un quadro certo e omogeneo di principi di contabilità ambientale.

---

\* Università degli Studi di Firenze

## 2. Gli strumenti di contabilità ambientale

Il termine contabilità ambientale è tuttora un contenitore molto ampio e sufficientemente ambiguo, soprattutto nell'esatta definizione dei suoi contenuti. La prima distinzione da effettuare è quella fra contabilità nazionale e contabilità d'impresa: in entrambi i casi è possibile impiegare l'aggettivo ambientale, ma è chiaro che i due contesti hanno caratteri e problemi affatto diversi. In questo lavoro affronterò esclusivamente il tema della contabilità ambientale d'impresa, cercando di verificare nello specifico la tesi che tale contabilità sia necessaria nel futuro del settore agricolo-forestale nazionale.

Nell'ambito della contabilità ambientale d'impresa molti sono gli aspetti teorico metodologici da approfondire e da chiarire, soprattutto ai fini di una sua applicazione alle imprese agricole - visto che quasi sempre i precedenti studi sono stati finalizzati al settore industriale e ai temi dell'inquinamento -, per motivi di spazio mi concentrerò, però, solo su alcuni di essi. Preliminarmente, fra gli aspetti terminologici, mi sembrano importanti da chiarire quelli relativi alla definizione dei concetti di costi e ricavi ambientali e quelli circa le diverse connotazioni che può assumere la contabilità ambientale d'impresa: Contabilità analitica, Contabilità generale, Contabilità sociale, Environmental auditing.

Per quanto concerne i Conti Ambientali, l'approccio storico al tema della contabilità ambientale è avvenuto nell'ambito delle attività industriali ed in particolare per permettere una esplicitazione dei costi connessi con le attività inquinanti dell'impresa, ciò ha ovviamente determinato un'attenzione praticamente esclusiva verso i costi ambientali, mentre del tutto trascurate sono le questioni metodologiche e definitorie circa i ricavi ambientali, tematica invece molto importante per le imprese agricole. Questa prima considerazione ci porta immediatamente alla definizione di un concetto fondamentale per la corretta analisi della contabilità ambientale d'impresa: *non esiste una contabilità ambientale d'impresa, intesa come corpus unico di regole di rilevazione e di rappresentazione dei fenomeni aziendali, ma tante possibili configurazioni, ciascuna funzionale agli obiettivi specifici che l'impresa intende perseguire con tale strumento.*

Storicamente gli obiettivi che hanno sollecitato le imprese ed in particolare le grandi multinazionali, a dotarsi di forme di contabilità ambientale sono stati soprattutto quelli connessi al miglioramento

dell'immagine sociale dell'impresa ed in alcuni casi anche quelli di controllo dei processi produttivi, di valutazione delle alternative d'investimento e di valutazione di possibili responsabilità future. Coerentemente con tali obiettivi sono stati sviluppati adeguati modelli di contabilità ambientale, dove il problema dei costi di inquinamento, di prevenzione, di assicurazione, ecc. è chiaramente il tema unico. Le soluzioni proposte vengono tradizionalmente classificate in tre categorie denominate *light*, *medium*, *dark green* in funzione del minore o maggiore livello di attenzione agli aspetti ambientali che esse sottendono (Merlo Jobste 1996).

Il primo livello di analisi dei costi ambientali (*light green*) prevede semplicemente la classificazione specifica di elementi già quantificati sulla base di prezzi di mercato (costi per prevenire e/o ridurre l'inquinamento, assicurazioni, sanzioni per danni all'ambiente, ecc.). Con il secondo livello (*medium green*) si ha la classificazione e la valutazione di elementi ambientali "nascosti" o indiretti, la cui rilevanza economica è cioè presente ma non immediata, (costi per conflitti ambientali futuri, costi di una cattiva immagine, costi di ripristino, ecc.); tutte le valutazioni sono comunque a prezzi di mercato. Nel terzo livello (*dark green*) invece si giunge alla classificazione e alla valutazione di tutti gli elementi ambientali generati dalla gestione, sia interni sia esterni al mercato e con un sistema di valori che integri i prezzi di mercato con le utilità sociali nel caso si giunga ad una completa monetizzazione di tutti i costi, oppure con una semplice esposizione della quantificazione fisica degli effetti ambientali per le esternalità in conti satellite o *addenda* del bilancio.

Nel caso delle imprese agro-forestali i grossi vantaggi di una contabilità ambientale si conseguirebbero solo giungendo al terzo livello di analisi, ma ciò comporta inevitabilmente la risoluzione di problemi metodologici e gestionali molto più complessi. D'altro canto non si vede quali obiettivi imprenditoriali potrebbero spingere un'impresa agraria ad analizzare solo le strutture dei costi ambientali sostenuti o sostenibili, senza concentrarsi su una quantificazione dei benefici ambientali, quasi esclusivamente di natura extra-mercantile, e quindi richiedenti un approccio *dark green* per la rilevazione e contabilizzazione. Restringendo quindi l'analisi a quest'ultimo approccio di contabilità ambientale d'impresa il problema della identificazione e valutazione dei costi e ricavi classificabili come ambientali riguarda sia la corretta classificazione dei costi e ricavi sostenuti e

sostenibili valutabili a prezzi di mercato, sia la classificazione e valutazione delle esternalità positive e negative generate dalla gestione.

Definite in questo modo le componenti elementari da considerare, le modalità di rilevazione, la forma di rappresentazione e gli altri aspetti contabili dipenderanno dallo specifico obiettivo che l'imprenditore intende perseguire. Nel caso l'obiettivo sia quello di migliorare il processo decisionale, attraverso l'ampliamento del quadro conoscitivo di riferimento finalizzato all'impiego di strumenti valutativi più efficienti, l'imprenditore svilupperà essenzialmente una contabilità analitica ambientale. Le tecniche tradizionali di rilevazione dei costi e dei ricavi dei processi produttivi saranno integrate con informazioni sui ricavi e sui costi ambientali (interni ed esterni al mercato), implementando strumenti quali il *Total Cost Assessment*, che consente una valutazione di lungo periodo, anche probabilistica, dei costi generati dal processo produttivo e l'*Activity Based Costing* (EPA, 1995; Bartolomeo, 1997), o proprio una forma di contabilità industriale-ambientale completa, che con un'analisi dell'intero sistema azienda permetta sia la valutazione completa (comprensiva quindi anche delle esternalità) del ruolo economico e sociale di ciascun processo produttivo, sia l'analisi delle performances economiche e sociali dell'intera impresa. Se l'obiettivo perseguito è invece prevalentemente quello di informare il pubblico per decisioni economiche: consumatori, investitori, autorità pubbliche, ecc.; la contabilità analitica deve integrarsi in una contabilità generale che permetta l'informazione a terzi attraverso forme di bilancio e di prospetti integrativi in grado di analizzare anche le poste ambientali. La forma estrema di Contabilità sociale, intesa come bilancio rivolto alla considerazione degli aspetti esterni all'impresa, è rappresentata dal così detto Bilancio sociale. Relativamente in auge negli anni '70-'80, questo strumento, rivolto specificamente all'informazione della società sulle attività dell'impresa, ha però poi visto perdere gran parte del suo interesse per varie ragioni, fra cui le principali sono rappresentate dall'inattendibilità della valutazione di molte sue poste (era prevista la sola valutazione monetaria), l'onerosità di rilevazioni corrette e la mancanza di strumenti di controllo (Terzani, 1994). Se il bilancio sociale non ha avuto seguito nella pratica contabile, l'inserimento di informazioni ambientali negli *annual reports* delle imprese più importanti è invece un fenomeno in costante aumento e risponde a precise esigenze di informazione da parte degli investitori e dei consumatori finali, sia sulle prospettive

future dell'impresa sia sulla qualità sociale delle sue produzioni. Certamente siamo in presenza di forme di informazione non codificate e estremamente difformi, ma già la spontanea comparsa di esse nei bilanci o comunque nei vari allegati indica chiaramente l'importanza del tema nel settore industriale.

I problemi metodologici per una corretta applicazione di una contabilità generale ambientale sono molteplici ed esulano dal tema specifico del contributo, ma sembra opportuno sottolinearli, soprattutto per la loro rilevanza nelle tematiche di studio dell'economia agraria per i prossimi anni. In estrema sintesi essi possono essere raggruppati in due grandi categorie: la prima relativa agli aspetti strettamente contabili e che comprende la classificazione corretta delle componenti ambientali e la rispondenza delle poste relative ai principi contabili; la seconda riguarda invece il tema della valutazione monetaria e/o non monetaria degli effetti ambientali della gestione. Relativamente alla prima già considerando il solo tema dei costi ambientali sussistono vari problemi di corrispondenza delle esigenze di contabilizzazione di tali costi con principi contabili per ora del tutto estranei alle problematiche ambientali (concetto di certezza, ecc.), soprattutto in tema di costi pluriennali e di passività ambientali (Fondi rischi, ecc.), se poi il tema viene esteso anche ai ricavi ambientali ci troviamo di fronte ad un quasi vuoto metodologico per le rilevazioni. La valutazione corretta delle componenti ambientali è invece un tema molto più studiato degli economisti agrari e ambientali, ma generalmente per ragioni diverse da quella di una loro contabilizzazione, per cui anche in questo caso sarebbe opportuno uno sforzo di sistemazione teorico metodologica dell'argomento, per non parlare di tutti i problemi aperti in tema di valutazione monetaria e più in generale di definizione di adeguati indicatori ambientali, anche solo in termini fisici, per la valutazione del ruolo ambientale dell'impresa (Bernetti - Casini, 1995), ma su quest'ultimo aspetto tornerò più avanti.

La necessità di informare il pubblico e anche di conoscere meglio la propria impresa, può essere soddisfatta anche con il ricorso all'*environmental auditing*, (Greelolass et al.ii, 1987) ovvero ad una certificazione ambientale della propria impresa da parte di società esterne specializzate. Questa soluzione appare di particolare interesse in quanto permette di superare alcuni dei dubbi sull'affidabilità di informazioni pubbliche fornite dalla stessa impresa sul suo ruolo ambientale, d'altra parte però continua a presentare elementi di incer-

tezza se il ruolo dei certificatori esterni non risponde a protocolli normativi noti e vincolanti. Proprio quest'ultimo aspetto riporta al tema delle metodologie di definizione e di valutazione delle poste ambientali, che nel settore agrario risulta in buona parte inesplorato.

Riepilogando le diverse connotazioni assumibili da una contabilità ambientale d'impresa, dal punto di vista dell'imprenditore agricolo è verosimile ritenere un interesse prioritario per quelle di tipo *dark green* rivolte all'esterno dell'impresa: consumatori, enti pubblici, in particolare per l'implementazione dei nuovi indirizzi di politica agraria, come cercherò di dimostrare in seguito, ma anche per rispondere all'evoluzione dei mercati. Per lo sviluppo di qualunque forma di contabilità ambientale nel settore agrario sono presenti numerosi problemi, primo fra tutti quello che la stessa contabilità analitica tradizionale non è praticata se non da pochissime grandi imprese. Il problema culturale e le capacità manageriali appaiono quindi l'ostacolo fondamentale per uno sviluppo di rilevazioni economico-ambientali di dettaglio, anche se non sono da sottovalutare i problemi economici legati ai costi delle rilevazioni, e quelli metodologici circa la quantificazione degli effetti ambientali della gestione. Ma prima di affrontare tali problemi cerchiamo di rispondere compiutamente alla domanda se è veramente necessaria una contabilità ambientale per l'impresa agraria.

### 3. Contabilità ambientale e imprese agrarie

I vantaggi economici della contabilità ambientale per l'impresa che la attua sono sintetizzabili nelle due categorie di: a) effetti diretti sul reddito (riduzione di costi) dovuti ad una migliore comprensione della gestione; b) effetti indiretti sul reddito determinati dal miglioramento dell'immagine aziendale, dalla maggiore capacità di acquisire finanziamenti, ecc.. A fronte di tali vantaggi troviamo invece un aumento dei costi d'esercizio connessi alle operazioni di rilevazione dei dati ambientali. Affinché l'impresa agraria trovi una convenienza autonoma alla realizzazione di questa contabilità è quindi anzitutto necessario, in assenza di vincoli normativi, che il saldo fra le due componenti sia positivo ed inoltre che vi siano le capacità gestionali sufficienti all'implementazione corretta delle procedure. La domanda a cui cercare di dare una risposta diviene quindi, più esattamente: è prevedibile una convenienza economica e una sufficiente capacità

manageriale per l'adozione di forma di contabilità ambientale nelle imprese agro-forestali nazionali?

Cominciando dalle caratteristiche delle imprese agricole, la maggior parte di esse presenta attualmente: piccole dimensioni aziendali ed economiche, mancanza di una cultura contabile; carenza di rilevazioni elementari; processo decisionale *product oriented* e non *market oriented*; modesto livello di imprenditorialità, assenza di rapporti con l'informazione sia economica che sociale; sviluppo di processi produttivi con impatti ambientali a livello di area e non di singola impresa; non convenienza, se non insostenibilità, di una contabilità ambientale dal punto di vista strettamente finanziario. Il quadro attuale è pertanto sicuramente sfavorevole a una diffusione di rilevazioni ambientali aziendali, ma le prospettive future sembrano aprire scenari profondamente diversi.

Il ruolo della PAC in questa ottica è decisivo. L'ambiente sta assumendo un peso progressivamente crescente nelle scelte di politica economica dell'Unione Europea (UE), il passaggio da obiettivi di crescita economica a quelli di sviluppo e di sviluppo sostenibile è sempre più concreto. Già la direttiva 85/337 *Environmental Impact Assessment* (EIA) includeva nell'allegato II *agricultural projects concerning: restructuring of rural land holdings; use of uncultivated land or semi-natural areas for intensive agricultural purposes; water-management for agriculture; initial afforestation where this may lead to adverse ecological changes and land reclamation for the purposes of conversion to another type of land use*, e quindi in qualche modo poneva le basi normative per una valutazione degli effetti ambientali di alcune scelte gestionali, ma è con l'avvio della procedura di revisione della così detta riforma Mc Sharry del 1992, che si evidenzia chiaramente l'esigenza di valorizzazione e quindi di verifica delle funzioni ambientali e sociali dell'agricoltura. Così il Commissario europeo nel 1995 su *The Common Agricultural Policy in the 21st Century: What could be more obvious than further upgrading the role which can be played by farmers in relation to environmental protection, the care and maintenance of our cultivated areas and our natural resources. But this assumes that in agricultural policy and in environmental policy the proper background conditions are created and also assumes when special efforts are made which go beyond what is generally referred to as 'good professional practice' these special services should be suitably rewarded.* (Fischler, 1995) Successivamente, la Conferenza di Cork del novembre 1996 esprime forse nel modo più chiaro possibile i

nuovi indirizzi comunitari ponendo al centro dell'analisi non le produzioni agricole ma lo sviluppo rurale. In particolare nella relativa Dichiarazione partendo dalla constatazione che larga parte dell'Europa rurale è costituita da terreni agricoli e forestali che hanno una grossa influenza sui caratteri dei paesaggi europei, e che l'agricoltura rimane la principale interfaccia fra la popolazione e l'ambiente e che gli agricoltori hanno una responsabilità quali gestori di buona parte delle risorse naturali presenti nei territori rurali e dall'esigenza di trovare giustificazioni degli aiuti all'agricoltura più coerenti con il perseguimento di uno sviluppo sostenibile, definisce le basi di una PAC finalizzata allo sviluppo rurale, basata soprattutto sui principi di: approccio integrato, diversificazione, sostenibilità e sussidiarietà, e con uno specifico riferimento alla valutazione degli effetti complessivi degli interventi: *monitoring, evaluation and beneficiary assessment will need to be reinforced in order to ensure transparency of procedures, guarantee the good use of public money, stimulate research and innovation, and enable an informed public debate.* Concetti questi esattamente ripresi nei successivi documenti. Nel documento *Agriculture and environment* (CAP, 1997) il Commissario Franz Fischler, individua i seguenti orientamenti che dovranno caratterizzare PAC nel futuro: *reduced reliance on market price support and use of more direct measures; increased emphasis on the integrated development of rural areas; stress on the multifunctional role of agriculture; simplification and increased decentralisation* e conseguentemente: *monitoring and implementation must be based on appropriate information and clear environmental indicators. Environmental indicators would help to transform physical and monetary data about human activities and the state of the environment into decision supporting information. In the field of policy assessment and analysis of the environmental performance of agriculture, agri-environmental indicators help to: simplify complex issues in the domain of agriculture and environment, get quantitative information and communicate information on environmental problems and the performance of agriculture. Agri-environmental indicators can play an important role for the assessment of the environmental impacts of CAP including the Common Market Organisations, the agri-environmental schemes under Regulation (EEC) No 2078/92 and the measures like the Nitrate Directive and other measures related to the protection of waters and habitats.* Infine il documento di orientamento della Commissione del 18 marzo 1998 sull'applicazione di Agenda 2000 sancisce nuovamente come l'obiettivo sia quello di realizzare: una politica agricola in grado di spiegare

chiaramente che le spese che essa occasiona sono giustificate in quanto permettono di adempiere le funzioni che la società si aspetta dagli agricoltori (Commissione Europea, 1998).

Le conseguenze per le imprese agricole di questa nuova impostazione della politica comunitaria e quindi del regime di aiuti pubblici che, ricordiamo, rappresenta circa il 40% della PLV del settore, sono evidenti e di varia natura. Dal punto di vista strettamente di mercato i principali effetti possono essere individuati in un aumento della competizione internazionale e dei vincoli ambientali alle forme di coltivazione e di allevamento. La composizione di queste due istanze per molti versi contrapposte rappresenta la sfida principale che attende la nostra agricoltura nei prossimi anni. Per affrontarla efficacemente elementi essenziali appaiono un approccio gestionale *market-oriented*, e quindi attenzione ai consumatori, importanza dell'immagine, necessità di conseguire dimensioni critiche per la commercializzazione dei prodotti - sviluppo di associazioni di prodotto, Macro Organizzazione Commerciale (MOC), ecc. - valorizzazione del rapporto prodotti-territorio, dei prodotti tipici, delle relazioni agricoltura territorio: agriturismo, produzioni biologiche, agricoltura-turismo.

Dal punto di vista sociale, e quindi per la giustificazione di un intervento pubblico in agricoltura, la necessità di dimostrare le funzioni non di mercato svolte, diventerà sempre più insopprimibile e da qui l'importanza della valutazione sociale del ruolo multifunzionale dell'agricoltura. Il quadro per il prossimo futuro vedrebbe così da un lato l'esigenza sociale di una verifica quantitativa del ruolo non solo produttivo tradizionale dell'agricoltura, rafforzata anche dalle necessità informative degli strumenti di politica economica in discussione per questa nuova fase della PAC basati su forme contrattualistiche di sostegno (corresponsione degli aiuti in cambio di un impegno a conseguire determinati risultati produttivi e ambientali), e dall'altra un'evoluzione delle forze di mercato che sembra richiedere un adeguamento delle strutture produttive o, perlomeno di quelle di commercializzazione, ai requisiti minimi per una sostenibilità economica e di capacità manageriale per l'avvio di procedure di contabilizzazione ambientale. In altri termini sia dal punto di vista pubblico sia da quello privato lo sviluppo della PAC sembra rimuovere gran parte degli ostacoli fino ad oggi presenti per l'applicazione della contabilità ambientale a livello di imprese agricole. Certo, se l'indirizzo sembra inequivocabile, molto resta da fare affinché esso si concretizzi in

maniera diffusa e soprattutto corretta nel mondo agricolo. Un elemento determinante da cui potrà dipendere l'efficacia degli strumenti di contabilità ambientale impiegati - visto che l'evoluzione della PAC comunque ne richiederà qualche forma - è rappresentato dalla normativa di riferimento per la valutazione e la contabilizzazione delle componenti ambientali. Definire gli effetti ambientali da considerare, individuarne degli indicatori oggettivi e le relative metodologie di rilievo, decidere i criteri di valutazione monetaria e non monetaria, adeguare i principi contabili al nuovo contesto, individuare le forme di comunicazione più idonee, appaiono tutti elementi indispensabili per l'applicazione corretta di strumenti di contabilità ambientale per il settore agro-forestale, sia che si intenda giungere ad applicazioni a livello aziendale sia che l'obiettivo sia di livello territoriale.

#### 4. Conclusioni

L'evoluzione della PAC, con l'accentuarsi dell'importanza dei concetti di multifunzionalità dell'agricoltura e di sostenibilità dello sviluppo rurale, determina condizioni molto favorevoli per lo sviluppo di strumenti di contabilità ambientale, ma pone il problema di un rapporto pubblico privato di nuovo tipo: più contrattuale e meno assistenziale, con precise responsabilità da ambo le parti. L'importanza di forme di contabilità ambientale per le imprese agricole deriva dalla necessità di valutare il ruolo sociale di tali imprese in termini concreti e può inoltre rispondere al crescente bisogno di valorizzare l'immagine di singole imprese agricole e/o dell'agricoltura di un certo territorio dal punto di vista strettamente commerciale. Per gli enti pubblici di programmazione d'altra parte la valutazione degli effetti ambientali dell'agricoltura è sempre più necessaria per valutare sia la migliore allocazione delle risorse in una prospettiva multifunzionale, sia gli effetti delle scelte pregresse e sia per la corretta definizione di forme contrattualizzate di aiuti, come da più parti viene auspicato. Infine, per la società queste valutazioni potranno rispondere alla domanda centrale: è giusto e in che misura continuare a finanziare l'agricoltura? Ma se tutto questo è vero, sono altrettanto reali: il vincolo economico per la realizzazione di rilevazioni adeguate per le imprese di piccole dimensioni; la mancanza di adeguate professionalità in molte imprese; la mancanza di riferimenti teorico-

metodologici e normativi adeguati. È quindi necessario cercare di rispondere alla domanda di come configurare una contabilità ambientale per le imprese agricole.

Relativamente al problema della dimensione fisica e finanziaria adeguata e a quello delle capacità professionali, l'unica risposta possibile appare quella delle forme associative fra gli agricoltori. Quindi forme di gestione della contabilità ambientale tramite associazioni di categoria, associazioni di prodotto ecc. ma anche iniziative a livello territoriale, in modo da valorizzare una gestione sostenibile del territorio anche dal punto di vista del mercato. Già in questa prima fase appare chiara l'importanza del ruolo pubblico nel favorire questi indirizzi ed iniziative, ma dove l'ente pubblico deve assolutamente intervenire è per la soluzione dei *problemi metodologici e normativi* per la definizione di "principi di contabilità ambientale" adeguati a garantire la credibilità e la comparabilità dei risultati. La definizione di un vero e proprio protocollo di valutazione appare un compito fondamentale per un reale successo di forme di contabilizzazione dell'ambiente, specialmente per il settore agro-forestale nella nuova prospettiva della riforma della PAC. Non posso allargare l'analisi ai singoli aspetti su cui dovrebbe fondarsi questo possibile protocollo, ma mi limiterò a tratteggiare alcuni dei principali temi che esso coinvolge, convinto in ogni caso della sua necessità e dell'esigenza che anche il mondo accademico affronti in maniera più decisa i problemi teorico metodologici che esso pone. In estrema sintesi i problemi che la definizione di un protocollo di contabilità ambientale per gli scopi detti comporta sono riconducibili a tre categorie, tutte e tre inscindibilmente legati fra loro: il sistema di valori di riferimento; l'ambito spaziale della valutazione; la forma di rappresentazione.

Per quanto concerne la prima categoria di problemi, i tradizionali approcci dell'Analisi Costi Benefici (ACB) e del Prodotto Interno Lordo (PIL) non sembrano adeguati alle finalità di una contabilità ambientale. La teoria utilitarista implicita nell'ACB sembra inadeguata per problemi di valutazione sociale coinvolgenti risorse naturali in quanto la quantificazione monetaria di tutti gli effetti secondo il concetto di utilità monetaria e quindi di sovranità assoluta del consumatore attuale, presenta eccessivi limiti sia per la soggettività del concetto di utilità, sia per il ricorso implicito alla definizione di prezzi-utilità medi, sia di equità intra e intergenerazionale, sia di considerazione del fattore tempo. La teoria dell'opulenza, implicita in molte rilevazioni

statistiche: PIL, ecc., risulta più oggettiva ma lascia aperti i problemi di valutazione dei beni non di mercato e quelli relativi all'equità intra e intergenerazionale. Appare così necessario definire un nuovo spazio di valutazione, ovverosia oggetti di valore diversi dalle utilità individuali, attenzione alle potenzialità attuali e future, prossimità al concetto di sviluppo sostenibile. Mi rendo conto della complessità del problema, ma ritengo indispensabile affrontarlo, almeno procedendo gradualmente verso l'individuazione di un insieme di oggetti di valore socialmente accettati, la cui valutazione possa avvenire sia in forma monetaria sia in termini di altre unità di misura, se non solo in forma ordinale. D'altra parte se l'allocazione delle risorse pubbliche dovrà in futuro considerare anche le funzioni ambientali dell'agricoltura, sarà opportuno basare tali scelte su criteri di valore univoci e quindi definire ad esempio che l'importanza relativa fra paesaggio e salvaguardia idrogeologica e gli eventuali trade offs fra le due, che indicatori assumere per ciascuna di esse, ecc..

L'autorità pubblica non sembra possa esimersi dalla definizione di criteri di valutazione su cui fondare le scelte, anzi sembra inevitabile la realizzazione di *standards* di valutazione delle diverse componenti ambientali distinte per territorio, in modo di dare alle imprese un quadro certo sulle loro opportunità di finanziamento. Probabilmente queste considerazioni sono premature data la situazione dei nostri enti programmatori, ma mi sembra comunque utile cominciare a parlarne almeno a livello accademico, perché anche qui può esser opportuno prendere delle iniziative in questa direzione. Colgo anzi l'occasione offertami dal Ce.S.E.T., per proporre che proprio questa associazione si faccia promotrice di attività volte alla redazione di un protocollo di contabilità ambientale da proporre quale punto di riferimento anche agli attori pubblici coinvolti nel nuovo processo di riforma della PAC. Ritengo che le competenze specifiche degli estimatori siano tali da porli in una posizione privilegiata per affrontare la complessità della materia. Infatti, la tradizionale vicinanza fra tematiche economico-estimative agrarie e forestali e tematiche ambientali ha comportato lo sviluppo di metodologie di valutazione dei fenomeni ambientali molto in anticipo rispetto ad altre discipline e così molti problemi specifici sono già stati affrontati, come quelli di valutazione delle esternalità o l'impiego di procedure di ottimizzazione multicriterio, mentre per altri vi sono le conoscenze per affrontarli, come per l'altra categoria di problemi sopra

accennata relativa alla definizione del corretto ambito di valutazione degli aspetti ambientali: impresa, territorio.

In particolare per la valutazione degli elementi ambientali mi sembra già possibile esplicitare dall'esperienza estimativa un insieme di principi generali da inserire in un protocollo di valutazione e che qui presento soprattutto come base di discussione.

Principi generali:

- valutazioni monetarie solo quando economicamente corrette altrimenti valutazioni quantitative in base ad indicatori ed a metodologie di rilievo codificati
- valutazioni a livello territoriale per fenomeni che esplicano i propri effetti solo superfici ampie ed eventuale riferimento successivo alle singole imprese presenti (De Francesco - Merlo, 1996)
- distinzione delle componenti di valore per gruppi di interesse (considerando fra anche le generazioni future)
- esplicitazione della componente temporale con indicazione dei valori nei diversi periodi senza l'impiego di operatori non trasparenti (valore attuale finanziario) per i trasferimenti temporali.

## Bibliografia

Bartolomeo M. (a cura di), *La contabilità ambientale d'impresa*, Ed. Mulino, Studi e ricerche.

Bernetti I. - Casini L. (1995), *Ambiente e benessere: un approccio secondo la teoria delle scelte sociali di Sen*, Rivista di Economia Agraria v. 48 n. 1, pp. 3-40.

CAP (1997), *Agricultural and environment*, Working Notes DG VI.

Commissione Europea (1998), *Commission Proposals of 18 march 1998 concerning the Reform of IAG CAP*.

De Francesco E., Merlo M. (1996), *Landscape values in farming and forestry environmental accounting (area scale versus enterprise approach)*, Workshop on landscape and nature conservation, Universität Hohenheim.

Environmental Protection Agency (EPA) (1995), *An introduction to environmental accounting as a business Management tool: key concepts and terms*.

Fischler F. (1995), *The common Agricultural Policy in 21st century, First reflections*, speech delivered on 9.10.1995 at the European Commission Representation Office in Bonn.

Greeno Ladd J., Hedstrom Gilbert S., Diberto M. (1987), *Environmental Auditing, fundamentals and techniques*. Center for environmental Assurance Arthur D. Little Inc.

Merlo M., Jöbstl H. (1996), *Incorporating non-market values into the accounting systems of publicly and privately-owned forest enterprises: and operative stepwise approach*, Edimburg, 23-29 June Forestry Commission.

Terzani S. (1984), *Responsabilità sociale dell'impresa* in "Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale", Luglio-Agosto.