



Economia Aziendale Online

Economia Aziendale Online

International Business Review

Editorial

Introduzione ai lavori della Preconference

Giuseppe Farneti - Paolo Ricci

SPECIAL ISSUE - SMOG Conference Proceedings

Pavia, July, 2010

N. 3 bis/2010

Summer Issue

www.ea2000.it

www.economiaaziendale.it



PaviaUniversityPress

Electronic ISSN 1826-4719

Reg. Trib. Pavia n. 685/2007 R.S.P.

Editorial

Introduzione ai lavori della Preconference

Giuseppe Farneti, Paolo Ricci

Negli ultimi anni è notevolmente cresciuta, nel mondo economico ma anche in ambito scientifico, l'attenzione per le relazioni tra documenti di bilancio e bisogni cognitivi dei portatori di interesse con particolare riferimento non solo all'informazione economico-finanziaria. L'attenzione è stata rivolta soprattutto verso l'analisi e lo sviluppo del livello di *accountability* che le aziende devono poter esprimere. Il termine *accountability* o "rendicontabilità" concerne il dovere di rendere conto del proprio operato da parte di un soggetto nei confronti di altri per definire responsabilmente e credibilmente le relazioni esistenti tra programmazione, decisione, azione e controllo. In dettaglio, è necessario riferire come le risorse economiche e finanziarie sono state utilizzate, la correttezza con cui hanno agito i soggetti coinvolti nella gestione, l'adeguatezza e la rispondenza dei comportamenti assunti rispetto agli obiettivi stabiliti e ai risultati effettivamente conseguiti nel tempo. Il termine dovrebbe sintetizzare soprattutto le condizioni aziendali, legislative, politiche, sociali, ambientali e culturali alle quali taluni soggetti, interessati alla vita di una qualunque identità economica, pubblica o privata, sono vincolati in occasione della formulazione di valutazioni sull'operato dell'amministrazione. Le condizioni sotto le quali si sviluppa il giudizio di rispondenza dipendono dalla ricchezza con cui il sistema aziendale di *accountability* è organizzato. Si può affermare che normalmente concorrono a qualificare il grado di *accountability*:

- un articolato e chiaro processo di programmazione;
- una trasparente definizione delle responsabilità interne ed esterne;
- un adeguato sistema di rilevazione contabile;
- un efficace sistema interno di controllo e di valutazione;
- una periodica attività informativa sull'azione svolta;
- una significativa attività di *benchmarking*;
- un apprezzabile impiego della tecnologia nei processi di comunicazione.

A migliori condizioni di esistenza di tali fattori dovrebbero corrispondere migliori processi di valutazione e di responsabilizzazione. In tale direzione, il termine *accountability* esprime anche la capacità di mettere i terzi in condizione di valutare l'azione svolta, allo scopo di responsabilizzare adeguatamente gli operatori aziendali. In tema di aziende private, il bilancio d'esercizio e i documenti correlati rappresentano uno strumento di "rendicontazione" dei soggetti che gestiscono l'impresa nei confronti di coloro che presentano interessi specifici su di essa. È evidente che l'interesse portato e il coinvolgimento del soggetto nella vita aziendale condizionano i caratteri e le modalità della rendicontazione o, ancor meglio, "delle rendicontazioni": è fuor di dubbio, infatti, che a categorie eterogenee di destinatari debbano corrispondere elementi informativi specifici con contenuti dedicati, capaci di assecondare bisogni cognitivi che riguardano aspetti economici, ambientali, sociali.

Vorremmo ringraziare la Fondazione Garzanti Onlus Forlì ed il Dipartimento di Scienze Aziendali dell'Università di Bologna che hanno concretamente sostenuto la realizzazione della SMOG Conference e di questo special issue, la Dott.ssa Nicola Jane Altera per aver collaborato ad entrambe le iniziative e l'Editore di Economia Aziendale on line per aver ospitato il numero 3 e questo special issue nell'ambito della sua rivista.

Prof. Giuseppe Farneti

Professore Ordinario di Economia Aziendale, Docente di Programmazione e Controllo, Docente di Politiche e Strategie Aziendali per le Aziende Pubbliche
Alma Mater Studiorum Università di Bologna, Facoltà di Economia di Forlì
Piazzale della Vittoria, 15 - 47121 Forlì, Italy
Tel. +39 0541 54480 | Mob. +31 335 1381151 - giuseppe.farneti@unibo.it
<http://www.unibo.it/SitoWebDocente/default.htm?upn=giuseppe.farneti%40unibo.it&TabControl1=TabCV>

Prof. Paolo Ricci

Professore Ordinario di Economia Aziendale e di Economia delle Aziende e delle Amministrazioni Pubbliche
Facoltà di Scienze Economiche e Aziendali Università degli Studi del Sannio - Benevento
via delle Puglie, 82 - 82100 Benevento, Italy - ricci@unisannio.it
Tel. +39 082 4305764 | Mob. +39 328 0092108

Quanto appena osservato vale per le imprese private ma anche per le aziende, gli enti e gli organismi pubblici. Nella pubblica amministrazione e nelle aziende non profit, il ruolo della rendicontazione ha dunque un significato ancora più profondo se si riflette sulla circostanza che le risorse utilizzate provengono dai contributi diretti e indiretti della comunità di riferimento, e che i denari utilizzati sono spesso pubblici ovvero derivano dall'esercizio di pubbliche funzioni. Tale circostanza rende necessaria una chiara ed articolata rendicontabilità, e rafforza il convincimento che solo l'obbligatorietà e il vincolo legale, possono garantire, almeno nei primi tempi, l'introduzione e lo sviluppo di adeguati sistemi di *accountability*. In questo senso, *accountability* significa "rendere conto" dell'utilizzo delle risorse pubbliche anche in riferimento ai risultati sociali conseguiti e ai bisogni collettivi soddisfatti. Inoltre, si rendono valutabili i risultati conseguiti e si approfondiscono i contenuti delle culture manageriali emergenti sia in relazione alle specificità dei sistemi e delle culture amministrative, sia con riferimento alla concreta promozione e vera tutela degli interessi e dei diritti del cittadino, in un quadro di rapporti istituzionali tra organi politici e *management* pubblico radicalmente mutato.

L'importanza di un'informazione veritiera e corretta ha richiesto e richiede l'elaborazione, anche per il settore pubblico e per le aziende non profit, di principi contabili, oltre alla definizione di regole capaci di incidere sui modelli organizzativi e sugli impianti di governo aziendale. Negli ultimi anni si è assistito ad importanti interventi legislativi che hanno inteso modificare radicalmente l'atteggiamento culturale delle amministrazioni. Per legge è stato bandito il "burocratese" dagli atti e dai documenti della pubblica amministrazione, e con notevole sforzo si stanno affermando nuovi modelli di comunicazione politica che richiedono l'abbandono del "politichese". Nelle aziende private, l'allargamento dell'informazione e lo sviluppo della comunicazione strategica si fa prevalentemente risalire a fattori di ordine competitivo connessi, ad esempio, al miglioramento dell'immagine aziendale e al desiderio di accrescere positivamente la propria reputazione presso i consumatori e il mercato: possiamo assumere le stesse motivazioni per gli enti pubblici e le aziende non profit?

Le organizzazioni pubbliche e quelle non lucrative che costituiscono i soggetti dei quali si vogliono analizzare i comportamenti sotto il profilo della loro capacità di affermare un *sustainable management*, sono quelle organizzazioni economiche che nella teoria accademica come si è sviluppata in Italia vengono chiamate "aziende". La nostra teoria ha elaborato riguardo ad esse regole uniformi alla luce delle quali comprenderne le finalità e i comportamenti che si rendono necessari. Le

organizzazioni economiche pubbliche o comunque quelle non lucrative debbono pertanto, in mancanza del mercato, dimostrare una corretta utilizzazione delle risorse attraverso processi fondati sulla programmazione e sul controllo e attraverso appropriati strumenti informativi; nel complesso devono, o dovrebbero, rendere operante un vero sistema di controllo manageriale. Esse dunque devono controllare sia l'efficienza sia l'efficacia, quest'ultima estesa alla soddisfazione degli utenti e agli effetti sociali e ambientali. Pertanto, si può osservare, la nostra cultura, quella accademica, ma anche quella diffusa nel nostro Paese, ingloba automaticamente quelle attività che l'affermazione di una gestione sostenibile richiede. Se guardiamo alla tassonomia osservata da Gray (2006)¹, possiamo osservare che siamo naturalmente indirizzati ad un'affermazione del modello manageriale che sembra inglobare, come tendenza, anche gli aspetti che vengono messi in luce dalla Triple Bottom Line e dall'approccio etico-ecologico.

I modelli elaborati dagli standard setter e le pratiche concretamente seguite dai soggetti qui intervenuti, in parte lo dimostrano.

Perché allora, ci si potrebbe chiedere, in Italia, queste pratiche rimangono assolutamente minoritarie? La nostra spiegazione, ma è un'ipotesi, certamente d'approfondire, in unione con altre, è che in Italia la politica e pertanto le decisioni che indirizzano i soggetti che analizziamo, non è orientata al bene pubblico, alla corretta amministrazione: sia per una sostanziale mancanza di controlli esterni da parte di agenzie e authorities efficaci, sia per la mancanza di controllo da parte degli utenti, spesso impossibilitati ad esprimersi a motivo di una insufficiente e talora non corretta informazione.

Le possibilità pertanto di reciproca fertilizzazione fra le nostre conoscenze e fra queste e i comportamenti reali, sono enormi e tutte d'approfondire.

Nelle aziende pubbliche e in quelle non profit (che comprendono sia le aziende non lucrative sia quelle lucrative che non si propongono il mero profitto), l'allargamento dell'informazione ai temi che danno contenuto, ove seguiti, a comportamenti *accountable*, in particolare:

- la definizione di piani e programmi e degli obiettivi che ne conseguono;
- l'utilizzazione dell'informazione non solamente contabile, ma estesa all'efficacia e all'outcome;
- l'individuazione delle responsabilità politiche e gestionali,

¹ Gray, R. (2006), *Social, environmental and sustainability reporting and organisational value creation?: Whose value? Whose creation?*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 19, N. 6: 793-819.

costituiscono fattori specifici che si rendono necessari, anche nell'ottica dell'informazione obbligatoria. Il motivo va ricercato nella mancanza, per queste tipologie di aziende, del mercato e dunque nella minore significatività delle conoscenze ritraibili dai dati consuntivi utilizzando il modello del conto economico e dello stato patrimoniale e pertanto, anche, nella minore significatività che per queste aziende esprime il risultato economico.

La Preconference ha raccolto ed ospitato con vivo interesse un insieme di contributi ed esperienze di diversa provenienza. In essa sono infatti presentati e sottoposti al vaglio e al giudizio critico progetti, analisi empiriche, esperimenti in tema di sostenibilità, responsabilità e rendicontabilità promossi da standard setter e istituzioni (Ministero dell'Interno, Agenzia per le ONLUS, GBS, Corte dei Conti, Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili e Dipartimento della Funzione Pubblica), da società di consulenza (Kpmg e Deloitte), da enti locali e territoriali (Comune di Reggio Emilia, Comune di S.Giovanni in Persiceto, Provincia di Forlì-Cesena, Regione Toscana), da soggetti di rappresentanza imprenditoriale (Confindustria Rimini), da aziende non profit (Associazione Figli del Mondo e Coop Adriatica).

Molti gli spunti utili per un approfondimento sulle metodologie seguite e sui risultati raggiunti. Dall'analisi dei singoli contributi presentati e illustrati nella Preconference è emerso un interessante spaccato della realtà italiana, realtà in cui risalta un buon avanzamento delle pratiche e un significativo intervento normativo inteso a disciplinare e orientare meglio i comportamenti che si assumono soprattutto in tema di rendicontazione sociale.

L'annotato intervento normativo, in particolare, caratterizza la realtà italiana ed è probabilmente la conseguenza di una cultura accademica e di "valori" che si sono formati nel tempo, in forza dei quali le organizzazioni non lucrative (pubbliche e private) soggiacciono alle medesime condotte gestionali che sono proprie delle imprese, seppure diversamente contestualizzate. Il New Public Management, in Italia, non ha avuto, pertanto, necessità di essere "scoperto", ma semplicemente applicato.

Non riteniamo in questa breve Introduzione, di fare una sintesi di tali contributi, ma semplicemente

d'indicare una chiave di lettura e un problema di fondo che, grazie ad essi, può essere meglio compreso.

La chiave di lettura è nell'indicata percezione che le "regole" per addivenire a comportamenti accountable sono state scritte. Con modernità, va aggiunto. Nella consapevolezza del particolare ruolo che assume l'attività di pianificazione/programmazione, la responsabilizzazione dei diversi protagonisti, l'informazione non solamente contabile. Secondo una direzione che si va lentamente imponendo anche negli altri paesi del mondo. Talora, può sembrare, con maggiore velocità, come si verifica per l'obbligatorietà della contabilità economico-patrimoniale o per l'indicazione dei specifici contenuti degli indicatori di sostenibilità (emanati dal GRI). Rimane la validità dell'indicazione che nella nostra realtà, accademica, nella normativa, nelle applicazioni concrete, emerge, quella di una contestualizzazione dei modelli da seguire senza importarli, acriticamente, da ambiti diversi (quelli delle aziende profit), secondo un processo che, appunto, si va diffondendo anche all'estero (con maggiore difficoltà, poiché ancorato ai soli comportamenti concreti e non alle conoscenze ritraibili da quel tessuto "teorico" che ci contraddistingue).

Il problema di fondo è quello, sopra indicato, relativo all'applicazione di questa normativa, di queste conoscenze. Sotto l'annotato profilo siamo in ritardo, incredibilmente in ritardo. Abbiamo indicato la strada da seguire, ma poi non ci siamo avventurati nel percorrerla. Sono sino ad ora mancati i controlli. Ma di una cosa possiamo essere sicuri. Ci sono le regole e, talora, i comportamenti congruenti. Forse, questa consapevolezza ci può aiutare a meglio individuare i modi per recuperare, anche sul piano dei comportamenti, quei contenuti che danno spessore alla cultura aziendale, all'insegna del rispetto delle norme, degli atteggiamenti professionalmente corretti e, anche, dell'impegno "etico", poiché nel pubblico e nel non profit gli obiettivi che si perseguono si pongono automaticamente nella direzione della realizzazione del "bene comune".