



Economia Aziendale Online

International Business Review

*La rendicontazione sociale nelle aziende pubbliche
e non profit secondo le indicazioni dell'associazione per la
ricerca scientifica sul bilancio sociale (GBS)
sulla rendicontazione sociale delle aziende pubbliche e non profit*

Francesco Vermiglio

SPECIAL ISSUE - SMOG Conference Proceedings

Pavia, July, 2010

N. 3 bis/2010

Summer Issue

www.ea2000.it

www.economiaaziendale.it



Pavia University Press

Electronic ISSN 1826-4719

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

La rendicontazione sociale nelle aziende pubbliche e non profit secondo le indicazioni dell'associazione per la ricerca scientifica sul bilancio sociale (GBS) sulla rendicontazione sociale delle aziende pubbliche e non profit

Francesco Vermiglio

Abstract

The paper starts with a preface on the origins of the association and the characteristics of the standard, which the indications on public and non-profit companies refer to. In this section the characteristics of the proposed sustainability report are underlined: flexibility; strong link to the financial statements; articulation in 3 sections: identity, added value calculation and allocation, social report. Furthermore, it emphasizes the consistency among mission, values and objectives; the internal efficiency; the efficacy of the results compared to stakeholders' expectations and perceptions.

Then the adjustment of each part of the model to public and non-profit companies is illustrated.

This section describes which elements define the identity of public and non-profit companies, how to reclassify accounting data and when it is possible to calculate added value. It also suggests to draw up an asset, liability and equity informative fact sheet and divide the stakeholders into subgroups, based on the services received.

Finally, due to the variety of reports proposed, it is to be hoped that a single document, easy to edit and to read, will be rapidly indicated.

Abstract

Il lavoro parte da una premessa sulle origini dell'associazione e sulle caratteristiche dello standard generale, al quale si richiamano le indicazioni fornite sulle aziende pubbliche e non profit. In questa parte si sottolineano le caratteristiche del modello di bilancio sociale proposto: flessibilità; forte aggancio al bilancio di esercizio; articolazione in tre parti: identità, calcolo del valore aggiunto e della sua ripartizione, relazione sociale. Si sottolinea inoltre che esso tende a mettere in evidenza la coerenza fra missione valori e obiettivi; l'efficienza interna; l'efficacia dei risultati rispetto alle aspettative degli stakeholder e la percezione avuta da questi ultimi.

Dopo di che viene illustrato l'adattamento delle singole parti del modello alle aziende pubbliche e a quelle non profit.

Si descrivono quali sono gli elementi che definiscono l'identità delle aziende pubbliche e di quelle non profit; come devono essere riclassificati i dati contabili e quando è possibile calcolare il valore aggiunto; si propone di redigere il prospetto informativo sul patrimonio; e si suggerisce di scomporre le tradizionali figure di stakeholder in sottogruppi, sulla base dei servizi di cui gli stessi sono destinatari.

Infine, considerata la varietà dei documenti di rendicontazione proposti, si auspica di pervenire rapidamente a un documento unico che sia di semplice redazione e di facile lettura.

Keywords: rendicontazione sociale, standard, GBS.

1 – Premessa

L'invito degli organizzatori, che ringrazio sentitamente, mi offre l'opportunità di fare una breve presentazione dell'associazione che ho l'onore di presie-

dere e di esporre gli orientamenti della stessa in tema di rendicontazione sociale delle aziende pubbliche e non profit.

Pur avendo al suo attivo ricerche e standard ampiamente utilizzati da imprese, istituti pubblici e aziende non profit, l'associazione è stata fin qui poco

presente, almeno nelle sedi non accademiche, nelle quali si è parlato di rendicontazione sociale. E ciò appare ancora più strano se si considera che essa è stata la prima, in ordine di tempo, a interessarsi di questo tema, e ha sempre messo a disposizione di tutti, a titolo gratuito, ciò che ha prodotto e pubblicato.

L'associazione nazionale per la ricerca scientifica sul bilancio sociale - meglio nota con l'acronimo GBS - è nata ufficialmente nel 2001, dopo la presentazione dello standard generale¹, la cui definizione aveva impegnato per circa due anni un gruppo di lavoro composto da economisti d'azienda, economisti generali, sociologi e professionisti della comunicazione, che si riuniva periodicamente presso la sede di Milano della KPMG.

L'idea di realizzare uno standard era nata a Taormina, nel 1998, a conclusione di un Convegno Internazionale sul bilancio sociale promosso dall'Istituto di Economia Aziendale dell'Università di Messina e dalla Fondazione Bonino Pulejo. In quella occasione, confrontando lo stato dell'arte nei paesi europei, era emerso che la scarsa fiducia dell'opinione pubblica nei confronti di questo tipo di rendiconto dipendeva prevalentemente dalla mancanza di regole di redazione. Il che faceva sorgere il sospetto, in chi leggeva questi documenti, che contenessero solo le informazioni che giovavano alle imprese che li avevano redatti. Maturò così l'idea di cercare soluzioni e strumenti che potessero servire a diffondere una pratica che, al di là delle critiche che avevano suscitato i primi bilanci sociali, ampliava significativamente il campo dell'informazione aziendale. Da qui la decisione di definire delle linee guida da offrire a chi aveva interesse ad utilizzarle.

Ricordo con piacere, avendo partecipato attivamente a quei lavori in veste di coordinatore, che il gruppo riuscì a mettere insieme quanto di più valido e sostenibile si era consolidato nell'esperienza dei suoi componenti, i quali, già in quella sede, consideravano lo standard come un *work in progress*, vale a dire come un documento suscettibile di integrazioni, modifiche e adattamenti.

Dopo la presentazione del documento, il gruppo - che si era formato spontaneamente e aveva lavorato su base volontaria - si costituì in associazione. Vi aderirono tutti i suoi componenti, in qualità di soci fondatori, alcune Università italiane, quattro società di revisione, qualche associazione di categoria, diversi professionisti e ricercatori. Da allora il numero dei soci è cresciuto parecchio: oggi sono poco più di 100, e tra essi ci sono 25 Università.

I documenti fin qui pubblicati sono 12, tra cui due standard: uno generale, denominato "Principi di

redazione del bilancio sociale", riguardante prevalentemente le imprese, ma suscettibile di adattamento anche ad altro tipo di aziende; e uno sul settore pubblico, denominato "La rendicontazione sociale sul settore pubblico"². Gli altri lavori sono ricerche che riguardano: la revisione del bilancio sociale; gli indicatori di *performance* per *reporting* e *rating* di sostenibilità; il *reporting* ambientale e valore aggiunto; la responsabilità sociale e la *corporate governance*; la rendicontazione sociale nelle regioni, nelle Università, nelle aziende sanitarie e in quelle *non profit*; gli intangibili. Sono tutti pubblicati e distribuiti dalla casa editrice Giuffrè e, tranne l'ultimo che è ancora in corso di stampa, sono utilizzabili anche *on line* sul sito *web*. Lo standard generale è tradotto in inglese. L'uso di tutti i documenti è libero e gratuito; si chiede solo di citare la fonte.

In seno all'associazione sono in atto al lavoro più gruppi di ricerca: uno è impegnato sul tema della rendicontazione territoriale; un altro su quello del bilancio sociale di gruppo (il primo è coordinato dal prof. Ricci, il secondo è coordinato dai professori Andrei e Andreatus); un terzo gruppo sta conducendo una ricerca sull'applicazione dello standard GBS a livello nazionale. Una nuova ricerca sta per essere avviata sugli enti di previdenza, e sono in programmazione quelle sul bilancio di genere, sulla catena del valore, sugli enti locali e sulle imprese sociali. Inoltre, l'associazione partecipa alla realizzazione del progetto UNI/TR.

2 – Le caratteristiche dello standard generale

Con riferimento al tema del nostro Convegno l'associazione ha prodotto lo standard sul settore pubblico e quattro ricerche che si riferiscono alle Regioni, alle Università, alle aziende sanitarie e a quelle non profit. Si ispirano tutti allo standard generale, perché ne richiamano le finalità e l'impostazione di fondo, e cercano di adattarle alle specifiche realtà considerate.

Per illustrare il contenuto di tali ricerche, anche se in modo sintetico, è necessaria una premessa sullo standard generale, cosa che cercherò di fare subito soffermandomi solo su alcuni punti salienti.

1) Lo standard ha per oggetto la rendicontazione sociale; descrive le finalità, la forma e il contenuto del bilancio sociale. Non è una *best practice* di responsabilità sociale: non contiene regole di comportamento volte a migliorare la *performance* sociale dell'azienda. Sarebbe come se nei principi contabili si cercassero indicazioni rivolte ad incrementare la

¹ Lo standard è stato presentato nel corso di un Convegno tenuto presso la sede del CNEL il 3 Maggio 2001.

² Anche quest'ultimo è stato presentato il 1 Aprile del 2005, in occasione di un Convegno tenutosi presso la sede del CNEL.

redditività o a migliorare l'andamento finanziario dell'impresa.

Un'azienda può essere socialmente responsabile e non fare uso della rendicontazione sociale, così come può avvalersene e assumere comunque comportamenti ispirati a scarsa responsabilità sociale se non addirittura ad irresponsabilità.

Bisogna tuttavia riconoscere che l'uso del bilancio sociale favorisce la pratica della responsabilità sociale, perché avvia il dialogo con gli *stakeholder*, aiuta l'azienda a definire la propria strategia sociale e a perseguirne gli obiettivi. Per questo motivo si dice che il bilancio sociale non è solo uno strumento di comunicazione, ma serve anche per la programmazione sociale. Tale capacità, però, non è insita nella sua natura: dipende piuttosto dal modo in cui viene impiegato.

2) Lo standard è flessibile: indica il contenuto minimo del bilancio sociale; descrive la struttura del documento; il processo di formazione; le informazioni essenziali che deve riportare: ma lascia libere le aziende di ampliarle e di presentarle nel modo che ritengono più opportuno.

Si caratterizza per il forte aggancio con la contabilità e con il bilancio d'esercizio, e per il coinvolgimento degli *stakeholder*.

L'aggancio con la contabilità nasce dalla considerazione che, a regime, le informazioni riportate nel bilancio sociale provengono, in buona parte, dal sistema informativo aziendale e integrano quelle contenute nel bilancio d'esercizio. I dati contabili, com'è noto, hanno una autonoma valenza sociale che, spesso, non emerge dalla rappresentazione che ad essi viene data nei documenti tradizionali. Ciò è ancora più evidente nelle aziende pubbliche e in quelle non profit, nelle quali i dati contabili, così come vengono presentati, dicono poco in senso assoluto³.

3) Il modello di bilancio sociale proposto si ispira ad una visione di azienda *multistakeholder* a *governance* allargata, che ha dei doveri fiduciari nei confronti di tutti i soggetti con i quali intrattiene rapporti diretti e indiretti.

Chi governa l'azienda ha quindi il compito di armonizzare gli interessi che in essa convergono, rendendoli compatibili con quelli interni, e deve impegnarsi a perseguirli per garantire a tutti un livello adeguato di soddisfazione.

La capacità di armonizzare gli interessi e di riuscire a soddisfarli va considerata caso per caso, partendo dalla singola azienda e dai suoi *stakeholder*.

Nell'informare gli *stakeholder*, il bilancio sociale deve consentire loro di valutare il comportamento dell'azienda e di chi la amministra.

4) Per esprimere un giudizio sul comportamento dell'azienda bisogna conoscerla, sapere com'è fatta, qual è la sua missione, a quali valori dichiara di ispirarsi chi la governa, quali obiettivi persegue e quali risultati ottiene. Occorre inoltre sapere quali sono i suoi *stakeholder*, che cosa si aspettano, se e come percepiscono i risultati che l'azienda realizza, se, e in che misura, ritengono di essere soddisfatti.

Il percorso da seguire per maturare un giudizio del genere può essere così schematizzato. Si parte dalla missione, dai valori dichiarati dagli organi di governo e dagli obiettivi perseguiti dall'azienda; si mettono a confronto i risultati ottenuti con gli obiettivi prefissati; si considerano gli effetti che i risultati ottenuti hanno prodotto sugli *stakeholder*, nonché il modo in cui questi ultimi li hanno percepiti. Questo percorso di analisi e di confronto critico consente di mettere in evidenza: a) **la coerenza** che sussiste fra valori, missione e obiettivi; b) **l'efficienza** dimostrata nel raggiungere i risultati previsti; c) **l'efficacia** dei risultati ottenuti rispetto alle aspettative degli *stakeholder*; d) **le percezioni** che questi ultimi hanno avuto.

Si tratta di un percorso che è sostanzialmente uguale in qualunque tipo di azienda, anche se non può essere rappresentato allo stesso modo in tutte le tipologie e classi di azienda.

5) Il modello di bilancio sociale proposto si articola in tre parti: la prima riguarda **l'identità** dell'azienda; la seconda **il calcolo del valore aggiunto e della sua ripartizione**; la terza **la relazione sociale**.

La prima parte viene considerata come la premessa delle altre due; la seconda mette in evidenza collegamento esistente con il bilancio di esercizio e con gli altri documenti contabili; la terza si riferisce ai risultati che l'azienda ha raggiunto con riferimento alle singole categorie di *stakeholder* e al modo in cui costoro li hanno percepiti.

3 – L'adattamento al settore pubblico e alle aziende non profit

Fatta questa breve premessa sullo standard generale, si può passare a considerare come è stato adattato al settore pubblico e alle aziende non profit. Al riguardo va detto che l'adattamento ha richiesto un certo sforzo per via della notevole ampiezza dei settori considerati e per la grande varietà delle aziende che li popolano.

Settore pubblico e non profit sono due grandi contenitori nei quali rientrano enti, aziende e organizzazioni assai diversi - regioni, provincie, comuni, comunità montane, camere di commercio, università, istituti autonomi delle case popolari, enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, associazioni riconosciute e non, fondazioni, comitati, organizzazioni di volontariato, cooperative sociali, etc. -, ai quali bisogna accostarsi tenendo conto delle loro spe-

³ Un miglioramento per l'area del non profit verrà dalle linee guida sulla redazione del bilancio di esercizio emanate di recente dalla agenzia delle ONLUS.

cificità, altrimenti si rischia di compromettere l'efficacia e la stessa attendibilità della rendicontazione.

Le ricerche condotte sulla rendicontazione sociale delle regioni, delle università, delle aziende sanitarie e delle aziende non *profit* hanno tenuto conto delle specificità di tali aziende, e l'adattamento che esse hanno proposto riguarda tutte le parti del bilancio sociale, vale a dire **l'identità, il calcolo del valore aggiunto, la relazione sociale**.

3.1 – *L'identità*

a) In qualunque tipo di azienda **l'identità** è la premessa da cui bisogna partire per formarsi un giudizio sul comportamento di chi ha compiti e responsabilità di governo.

Le aziende non sono tutte uguali, non perseguono le stesse finalità, non hanno lo stesso tipo di *governance*, non operano nello stesso ambiente e non sono soggette agli stessi vincoli. Finalità, tipo di governo, scenari di riferimento e vincoli operativi variano a seconda della tipologia di azienda, e variano anche fra aziende della stessa tipologia.

Per declinare correttamente l'identità di un'azienda occorre individuare, caso per caso, gli elementi che la compongono.

Quelli che definiscono l'identità di una regione sono diversi da quelli di un'impresa o di una università o di una azienda sanitaria o di una impresa non profit, ma sono o possono essere diversi anche da quelli di un'altra regione. Uno stesso elemento assume ruolo e significato differenti a seconda dell'azienda cui si riferisce.

La regione svolge prevalentemente funzioni di programmazione, di riparto e di distribuzione delle risorse, di vigilanza, di indirizzo, di coordinamento; la gestione dei servizi costituisce spesso un'attività residuale, e viene talora affidata ad agenzie speciali, ad enti strumentali o a società esterne partecipate, collegate o controllate.

L'identità di una regione dipende dal suo statuto, dallo scenario, dal contesto di riferimento, dal sistema di *governance*, dal piano di sviluppo, dagli atti e dai documenti di programmazione e di mandato con cui è stata avviata la legislazione regionale, dall'assetto organizzativo, dalle strategie e dalle politiche seguite.

Nell'azienda sanitaria assumono rilievo le aree geografiche interessate dai servizi offerti, il bacino di utenza, la composizione della popolazione assistita (suddivisa per fascia di età), i profili epidemiologici e ricorrenti, le aree di intervento, la gamma delle produzioni, gli eventuali vincoli impliciti o espliciti, i valori e i principi derivanti da leggi, da regolamenti, da statuto, e quelli liberamente assunti ed espressi in documenti approvati dagli organi di governo, come i codici etici e di comportamento, le carte di servizio o altri strumenti di carattere valoriale.

Nella grande varietà di aziende non profit è rilevante il contesto sociale e l'ambito di attività, il profilo storico e gli eventuali vincoli impliciti ed espliciti, le aree di intervento, le strategie e le politiche seguite.

Uno stesso elemento, come si è detto, può assumere significato differenti nel passaggio da un'azienda all'altra.

L'identità, si è detto, è la premessa della rendicontazione.

Ad essa bisogna fare riferimento per rendere conto agli altri, ma al tempo stesso costituisce un richiamo alla coerenza interna, perché consente a chi vive ed opera all'interno dell'azienda di rendersi conto degli interessi che in essa convergono e delle aspettative che nutrono coloro che sono in qualche modo legati ai risultati aziendali.

3.2 – *Le riclassificazioni dei dati contabili*

b) **Il calcolo del valore aggiunto e della sua ripartizione** è la parte dello standard che ha richiesto maggiori sforzi di adattamento.

Il primo adattamento ha riguardato la denominazione: alla espressione "calcolo del valore aggiunto e della sua distribuzione" adoperata nello standard generale è stata sostituita quella di "riclassificazione dei dati contabili e calcolo del valore aggiunto"; e quest'ultimo calcolo, inoltre, è divenuto eventuale, come si avrà modo di dire più avanti.

Il cambio di denominazione è legato al procedimento che bisogna seguire per mettere in evidenza la valenza sociale dei dati contabili nelle aziende pubbliche e in quelle non profit.

Se nel campo delle imprese il calcolo del valore aggiunto e della sua ripartizione fornisce informazioni utili dal punto di vista sociale, nell'area pubblica e in quella non profit questo stesso calcolo, il più delle volte, è impossibile o inutile.

Inoltre, il rendiconto delle aziende pubbliche, così come viene redatto, dice poco anche dal punto di vista contabile. È noto infatti che i risultati che mette in evidenza non rispondono alle esigenze di informazione degli *stakeholder* e, in particolare, a quelle dei cittadini.

Questi ultimi hanno poco interesse a conoscere l'ammontare dell'avanzo e del disavanzo di gestione, e spesso non riescono neppure a comprendere il contenuto dei rendiconti. In relazione agli interessi che esprimono, che possono essere paragonati a quelli dei conferenti di capitale delle imprese costituite in forma societaria, avrebbero bisogno di informazioni più ampie e diverse.

Anche se con motivazioni differenti, ciò vale anche per le aziende non profit, nelle quali, tuttavia, le linee guida in tema di bilancio di esercizio di recente emanate dalla Agenzia delle ONLUS dovrebbero migliorare la capacità informativa dei documenti contabili.

Sono queste le ragioni che hanno indotto a proporre la riclassificazione di dati contabili e a suggerire alcuni calcoli particolari.

Fra le novità più significative c'è il riferimento alle **aree di intervento**, che sono divenute oggetto di rendicontazione.

Le aree di intervento sono aggregazioni significative di attività che vengono individuate, in modo coerente con la missione e con la strategia, sulla base dell'omogeneità dei risultati, dei destinatari degli stessi, delle unità organizzative responsabili, delle forme di gestione.

Ad esse si collegano gli *stakeholder* principali, ossia i destinatari immediati dell'attività svolta, e questo insieme, formato da aree di intervento e *stakeholder*, diviene **un'area di rendicontazione**, in funzione della quale vengono riclassificati i dati contabili. Lo scopo è quello di mettere in evidenza il valore delle risorse destinate, quello delle risorse impiegate, i margini che si sono formati, le entrate e le uscite cui hanno dato luogo, ed altri dati di natura non monetaria che in questa logica acquistano una capacità informativa maggiore.

Il riferimento alle aree di intervento è utile anche nella declinazione dell'identità. Avere presente quali sono i soggetti interessati alle singole aree nelle quali si sviluppa l'attività aziendale costituisce un richiamo forte all'impegno, sia nel momento in cui si definiscono le strategie e gli obiettivi sia nella fase di raggiungimento dei risultati.

Si può citare, a titolo di esempio, che nel bilancio sociale dell'Università di Benevento, si legge che la scelta strategica di non essere una Università generalista, e di volere restare piccola, è motivata da valutazioni connesse alle aree di intervento e ai soggetti interessati.

Un'altra novità è rappresentata dal **prospetto informativo sul patrimonio**, che sintetizza l'evoluzione della gestione dei beni a disposizione e degli impegni assunti.

Esso fornisce una serie di informazioni fin qui sottovalutate.

Dà la misura della congruità dei mezzi disponibili rispetto alla missione dell'azienda, vista, quest'ultima, nel suo insieme ed in relazione agli obiettivi assegnati alle singole unità che la compongono; dà notizie sul contributo della gestione patrimoniale alla formazione dei proventi accessori; informa sulla tenuta dell'inventario; riferisce in ordine alla fruizione diretta dei beni patrimoniali da parte della comunità di riferimento; consente di valutare i riflessi che determinate scelte hanno rispetto agli interessi delle generazioni future.

Osservato nell'arco di un triennio, questo prospetto consente di valutare le politiche di incremento, di dismissione, di riqualificazione del patrimonio.

Le altre proposte variano a seconda dell'azienda considerata. Così, ad esempio, per le Università pub-

bliche, che non si avvalgono della contabilità economico patrimoniale, è previsto un tipo particolare di **analisi delle entrate e della spesa**. Sul fronte delle entrate si tende a mettere in evidenza quali sono le fonti di finanziamento e qual è la capacità di attrarre risorse in modo autonomo. Le spese in conto esercizio sono classificate in base alla loro natura, alla loro destinazione, agli *stakeholder* per i quali sono sostenute e alla tipologia di attività.

Le spese per investimenti sono distinte in investimenti in capitale tangibile (strutture edilizie e strumentazioni varie) e in capitale intangibile (progetti di ricerca, sviluppo carriere docenti e personale amministrativo, progetti di internazionalizzazione per gli studenti, per i docenti, *recruitment* di docenti stranieri, programmi di potenziamento di biblioteche, centri di documentazione, banche dati). Mentre per le Università che utilizzano la contabilità economico patrimoniale è previsto un **prospetto di riclassificazione dei costi** in: a) costi diretti per l'attività di formazione, ricerca e servizi; b) costi fissi speciali di struttura di supporto alle attività; c) costi generali di Ateneo.

Per le aziende non profit, considerata l'ampiezza e la varietà del relativo settore, è prevista una diversa riclassificazione dei dati contabili a seconda che l'attività svolta sia essenzialmente erogativa ovvero che dia luogo a scambio di mercato e sia in grado di generare valore aggiunto.

Nel primo caso, la proposta richiama le indicazioni fornite dall'Agenzia delle ONLUS sulla struttura delle entrate e della spesa. Nel secondo caso, se l'azienda non svolge attività di raccolta fondi, e non si avvale di contributi da parte della pubblica amministrazione, si chiede, in aggiunta a quanto suggerito dalla predetta Agenzia, di calcolare il valore aggiunto; e se l'azienda utilizza lavoro volontario, la proposta si estende fino al calcolo del valore aggiunto sociale.

Per quanto attiene al valore aggiunto, lo standard sul settore pubblico sottolinea che nelle aziende pubbliche questo calcolo non ha, né può avere, lo stesso valore e lo stesso significato che ha nelle imprese. E ciò vale anche per le aziende non profit.

Tuttavia, se l'azienda - pubblica o non profit - svolge attività di scambio, e consegue ricavi in competizione con altre aziende, è opportuno calcolarlo. Negli altri casi è meglio non farlo, perché non indica un risultato intermedio della produzione, non rappresenta il maggior valore creato per effetto dell'attività svolta.

È solo una differenza tra risorse attratte in prevalenza dall'esterno (proventi tributari, trasferimenti, contributi volontari, eventuali prestazioni di servizi) e oneri sostenuti per l'acquisto dei fattori produttivi occorrenti; una differenza che prescinde dal valore della produzione ottenuta.

Pertanto, se fosse eseguito, indicherebbe un margine utile solo ai fini di eventuali confronti, e per sapere com'è stato ripartito.

3.3 – *La relazione sociale*

c) Le novità sulla relazione sociale riguardano: a) l'invito a fare preventivamente la ricognizione degli *stakeholder* e a classificarli in modo più analitico, considerati i diversi ruoli che uno stesso soggetto può assumere; b) la creazione della matrice aree di intervento/*stakeholder*.

Nel caso degli enti pubblici territoriali - la cui attività oltre ad essere particolarmente complessa coinvolge un numero assai elevato di soggetti - si rende necessario scomporre in sotto gruppi alcune figure di *stakeholder*, come gli utenti, che in concreto sono destinatari di più servizi prodotti dall'ente.

La scomposizione è opportuna anche nelle aziende non profit ove, fra l'altro, alcune tradizionali figure di *stakeholder* mancano, o assumono caratteristiche particolari.

4 – Conclusioni

Confrontando lo stato dell'arte odierno con quello esistente quando fu costituita l'associazione, emerge in modo chiaro che di strada se n'è fatta parecchia. La rendicontazione sociale in Italia non è più un tema di frontiera come lo era quando cominciammo. È una realtà. In alcune tipologie di azienda è addirittura un obbligo previsto e disciplinato dalla legge. La diffusione di questa pratica è stata ampia sia dal punto di vista settoriale sia da quello territoriale.

Nell'ambito di una ricerca in corso, condotta all'interno dell'associazione, è stato costruito un ampio *database* di bilanci sociali e documenti analoghi redatti da istituti e aziende. Sono stati raccolti 890 documenti ed è stato formato l'archivio più ampio tra quelli esistenti. I primi risultati confermano che la pratica della rendicontazione sociale è equamente diffusa tra le varie tipologie e classi di aziende, tra i vari settori e aree geografiche⁴. La distribuzione territoriale vede in netto vantaggio le regioni Lombardia ed Emilia Romagna, seguite da Toscana, Veneto e Piemonte.

Anche se la diffusione è ampia, le questioni da affrontare sono ancora parecchie e il cammino da compiere è lungo, forse interminabile. L'esperienza

acquisita, tuttavia, consente di individuare quali sono le priorità sulle quali sarebbe opportuno concentrare l'attenzione e gli sforzi.

In ogni caso si deve rilevare che gli standard e le linee guida esistenti sono diversi, e parecchi sono i tipi di rendicontazione che vengono oggi proposti alle aziende. Le quali si trovano di fronte a nuovi adempimenti che, se pure ritenessero di volere assolvere, non sempre sarebbero in grado di farlo, anche per via della oggettività complessità e del costo che le nuove proposte comportano. È questo un punto delicato. Non è pensabile che le aziende redigano, oltre al bilancio di esercizio cui sono obbligate, il bilancio degli intangibili, quello sociale, quello ambientale, quello di sostenibilità e quello di genere.

Credo che il compito di chi svolge funzioni di standard setter sia oggi quello di ricercare soluzioni tendenti verso l'uniformità e la semplificazione. Non sfugge a nessuno quanto sia importante dare indicazioni semplici e chiare. Se vogliamo che la rendicontazione si diffonda e migliori in termini di qualità dobbiamo impegnarci a preparare linee guida uniformi che siano, al tempo stesso, di facile lettura e di semplice applicazione.

⁴ Le imprese private e pubbliche rappresentano il 25%; quelle non profit private l'11%; il settore pubblico pesa per il 37%; le imprese cooperative per il 23,2%; le associazioni di categoria per il 3,5%. Nel settore pubblico prevalgono gli enti locali (211) e tra questi ben 175 sono rappresentati da comuni: si tratta in ogni caso, di un primato poco significativo perché 175 comuni sono appena il 2% di quelli esistenti, mentre le regioni rappresentano il 20% e le province il 29%; seguono gli enti pubblici (119) e le imprese pubbliche.