

Sommario

2. Il bilancio sociale in Italia: origini, modelli, problematiche e prospettive	53
2.1 Introduzione	53
2.2 Le origini del bilancio sociale in Italia	54
2.3 La diffusione del bilancio sociale negli anni novanta	55
2.4 I modelli di bilancio sociale italiani	57
2.4.1 <i>Il bilancio di responsabilità sociale (BRS)</i>	59
2.4.2 <i>Il bilancio sociale cooperativo (BSC)</i>	60
2.4.3 <i>Il modello IBS</i>	61
2.4.4 <i>Il modello Comunità e Impresa</i>	63
2.4.5 <i>Il modello GBS</i>	64
2.4.6 <i>Il modello Q-RES</i>	66
2.4.7 <i>Il bilancio di missione</i>	68
2.4.8 <i>Il rendiconto sociale-economico</i>	69
2.5 Problematiche attuali	74
2.5.1 <i>La molteplicità dei modelli</i>	74
2.5.2 <i>Il bilancio sociale come strumento di comunicazione o di gestione?</i>	76
2.5.3 <i>Le forme di controllo e revisione: certificazione, obbligatorietà e destinazione del bilancio sociale</i>	78
2.6 Prospettive future	81
2.6.1 <i>L'allargamento dell'ambito di applicazione</i>	81
2.6.2 <i>L'armonizzazione a livello europeo ed internazionale</i>	82
2.6.3 <i>L'interconnessione con altri strumenti di accountability, pianificazione, gestione e controllo</i>	83

2. Il bilancio sociale in Italia: origini, modelli, problematiche e prospettive

a cura di Paolo Rossi e Paolo Tomasin
(Università degli Studi di Trento)

2.1 Introduzione

Questo articolo rappresenta un tentativo di rassegna critica delle principali esperienze italiane sul tema del bilancio sociale. Assai sinteticamente, il bilancio sociale può essere definito un documento¹ che illustra in maniera più ampia, articolata e comprensibile le attività di un'organizzazione rispetto a quanto delineato nel bilancio d'esercizio, con una particolare attenzione per i risvolti etici, sociali ed ambientali di tali attività. Tale definizione ha un carattere meramente orientativo ed introduttivo e nel corso dell'articolo vedremo che il dibattito sulla funzione del bilancio sociale e sui contenuti che esso deve presentare è piuttosto acceso e complesso.

Il bilancio sociale è qui concepito come uno strumento profondamente interconnesso al concetto più generale di responsabilità sociale d'impresa. La responsabilità sociale d'impresa – o *corporate social responsibility* (CSR) nella sua dizione anglosassone – è un argomento attualmente molto frequentato sia in sede accademica che istituzionale, ma che vanta ormai mezzo secolo di storia² e che trova le proprie origini nel paternalismo imprenditoriale e nella filantropia d'impresa³. Alla base di tale concetto sta l'idea che le imprese, in quanto attori sociali che intervengono pesantemente nella vita quotidiana di diverse categorie di persone, debbano assumersi particolari responsabilità, di carattere etico, sociale ed ambientale, al di là delle attività che conducono per adempiere ai loro obiettivi economici (creare profitto).

Il tema della responsabilità sociale d'impresa catalizza numerose attenzioni ed interessi, che spingono le riflessioni verso molteplici direzioni: attività filantropiche,

¹ Parallelamente può essere definito anche un processo: “il bilancio sociale è un processo attraverso il quale un'organizzazione valuta e comunica agli stakeholders e alla comunità, in una prospettiva di assunzione di responsabilità, comportamenti, risultati, impatti delle proprie scelte e del proprio agire in merito a questioni sociali, ambientali ed economiche” (Maino, 2002).

² Il dibattito sulla CSR viene fatto risalire perlomeno al lavoro di Bowen [Bowen, 1953].

³ Per una ricostruzione storica e concettuale di questi concetti si rimanda a J. Ballet e F. De Bry, 2001.

business ethics, cause related marketing, sviluppo sostenibile, codici etici, cittadinanza d'impresa ecc. Non è questa la sede per affrontare un discorso di ampio respiro su questo argomento, in quanto ciò richiederebbe uno spazio diverso, nonché molto più ampio. L'obiettivo dell'articolo è più modestamente esaminare come il **bilancio sociale**, nelle sue diverse formulazioni, sia stato utilizzato dalle imprese italiane quale strumento per attuare, rendicontare e comunicare la propria *corporate social responsibility*.

Il percorso di analisi parte con una ricostruzione storica delle prime sperimentazioni del bilancio sociale in Italia, per giungere ad esaminare le ragioni che hanno contribuito alla crescente diffusione di tale strumento a partire dalla fine degli anni novanta. Dopodiché verranno presentati ed illustrati i modelli più significativi di bilancio sociale che sono stati sviluppati e realizzati in Italia. L'accezione del termine "modello" rispetto alla metodologia di stesura di un bilancio sociale richiederà tuttavia una riflessione preliminare sul significato da attribuire a tale espressione, in quanto spesso le esperienze analizzate hanno mantenuto un carattere sperimentale o episodico senza giungere ad una compiuta formalizzazione o riconoscimento. Le ultime due sezioni saranno invece dedicate rispettivamente ad un'analisi delle questioni tuttora aperte rispetto all'impiego del bilancio sociale e alla prefigurazione dei possibili scenari di sviluppo di questo strumento.

2.2 Le origini del bilancio sociale in Italia

Il bilancio sociale come forma di rendicontazione complementare al bilancio d'esercizio compare nelle imprese italiane nella seconda metà degli anni '70. Il primo caso aziendale di cui si ha notizia è il bilancio sociale della Merloni [Bartocci, 1979].

Negli stessi anni, prende avvio anche il dibattito teorico e metodologico sul tema [Trabucchi, 1975; AA.VV., 1976]. Si sviluppa lentamente un filone di studi, di matrice prevalentemente economico-aziendale, molto specifico anche se profondamente legato a quello più generale sulla responsabilità sociale dell'impresa, intesa come emergente strategia manageriale a disposizione di una azienda in relazione con l'ambiente. Caratteristica del dibattito è quella di essere completamente importato dall'estero. Dagli Stati Uniti, in primis, dove dagli anni '60 è in corso una riflessione sugli indicatori non economici o finanziari che misurino l'efficacia delle imprese e, in particolare la loro *social performance* e/o *social responsibility* [CED, 1971]⁴. Fin dagli anni '50, d'altra parte

⁴ Il dibattito americano su questi temi ha vari e diversi risvolti; per certi versi può essere fatto risalire ancora più lontano nel tempo, agli anni '50, periodo in cui appaiono le prime definizioni di responsabilità sociale dell'impresa (Bowen, 1953).

in questo paese si discute di *Social Responsibilities* in ambito aziendale. Dalla Francia, dove il dibattito sulla riforma dell'impresa⁵, porterà nel 1977 all'emanazione di una legge⁶ che renderà obbligatorio lo strumento del bilancio sociale [Kapp-Petitguyot, 1978; Revue Française de Gestion, 1977]. Dalla Germania, altro contesto fertile sia dal punto di vista teorico [Dierkes, 1974, 1979; Budaus, 1977], che di esperienze aziendali⁷.

Durante gli anni '70 e '80, la gran parte della produzione scientifica in lingua italiana sul bilancio sociale rimane modesta sia dal punto di vista quantitativo che qualitativo e ha come obiettivo l'introduzione del tema e l'esposizione delle più interessanti esperienze straniere [De Santis-Ventrella, 1980; AA.VV, 1981; Hopt-Teubner, 1986]. Il lento sviluppo della riflessione farà sì che il confronto con l'esperienza straniera rimarrà comunque una costante anche durante gli anni '90 [Puleio, 1996].

I primi prodotti di una riflessione organica e originale di matrice italiana sul tema sono indubbiamente quelli di Maticena [Maticena, 1984] e Rusconi [Rusconi, 1988]. In questi studi pionieristici, il contesto di applicazione del bilancio sociale è la grande azienda profit, concepita come istituzione socio-economica. Maticena definisce il bilancio sociale come “il complesso dei documenti contabili e non che, insieme ai bilanci tradizionali, abbia come scopo di offrire informazioni quali-quantitative sulle operazioni svolte dall'impresa per effetto delle finalità sociali che si è assunta” [Maticena, 1984: 99].

2.3 La diffusione del bilancio sociale negli anni novanta

Il tema del bilancio sociale e della responsabilità sociale d'impresa vengono “riscoperti” a partire degli anni novanta⁸ e, specie nella seconda metà della decade, sono oggetto di un'attenzione sempre più crescente. Alcuni elementi scatenanti di questa nuova ondata di interesse possono essere ricondotti a:

⁵ Cfr. Pierre Sudreau, LA REFORME DE L'ENTREPRISE. Rapport du comité d'étude pour la réforme de l'entreprise. “La Documentation Française”, Paris, 1975.

⁶ Legge n. 77-769 del 12 luglio 1977 e decreti applicativi dell'8 dicembre 1977. La legge renderà obbligatorio per le imprese con più di 300 addetti la redazione di un particolare modello di bilancio sociale concentrato solo su indicatori relativi al personale.

⁷ Il primo bilancio sociale di cui si ha conoscenza in Germania (e nel mondo) è quello pubblicato dalla Aeg nel 1939. Dopo diversi anni di silenzio il tema riappare negli anni '70. La Pieroth GMBH è una delle imprese che la letteratura cita ad esempio di adozione del modello SOZIALBILANZ PRAXIS

⁸ Negli anni precedenti è comunque presente una riflessione accademica e una pratica aziendale, anche se entrambe raggiungono dimensioni modeste e rimangono piuttosto circoscritte.

- la crescente pressione esterna della società organizzata verso il comportamento etico, sociale e ambientale delle imprese, legato anche al tema della globalizzazione [Martinelli, 2000];
- la crisi degli strumenti di valutazione del valore prodotto dalle aziende [Gabrovec Mei, 1993];
- l'elaborazione e la diffusione di linee guida, principi, modelli e standard che permettono la redazione di bilanci sociali⁹ tarati sulle esigenze specifiche di un'impresa, nonché le prime certificazioni etico-sociali (come SA 8000);
- le possibilità di ampliamento di analisi e di applicazione in particolare verso il mondo cooperativo e le organizzazioni nonprofit, che negli anni '90 hanno visto un loro sviluppo notevole, accompagnato anche dall'apertura di nuovi spazi normativi (leggi n. 218/90, n. 59/92, n. 381/91, d.lgs. 460/97).

Questi elementi possono guidare l'osservazione del fermento che ha vissuto questo tema negli ultimi dieci anni. Il concetto di responsabilità sociale ha via via assunto una sempre maggiore visibilità e legittimità ed il numero delle imprese che hanno sviluppato un bilancio sociale, sebbene in forme diverse e con denominazioni altrettanto differenti e spesso disparate, è cresciuto notevolmente. Il primo rapporto sulla responsabilità sociale d'impresa, elaborato dall'ISVI [2003], ha censito il numero di bilanci sociali presentati dalle imprese italiane. Sebbene i dati presentati non siano esaustivi, è comunque importante rilevare l'alto tasso di crescita registrato a partire dagli ottanta: nel 1980, il numero dei bilanci sociali presentati in Italia era al di sotto delle dieci unità; questo valore è rimasto pressoché invariato sino al 1991. Solo a partire dal 1996 il numero dei bilanci sociali ha superato le venti unità, per poi crescere costantemente negli anni successivi e superare quota ottanta nel 1999. Il dato registrato nel 2002 è eloquente: oltre 180 bilanci sociali pubblicati. Ciò significa che il numero di bilanci sociali stilati dalle imprese sociali è più che raddoppiato nel giro di tre anni, dal 1999 al 2002. I trend di crescita sono simili per le tre categorie imprenditoriali considerate: imprese profit, imprese nonprofit e banche. Questo permette di affermare che l'attenzione verso il tema della responsabilità sociale è cresciuta in modo trasversale rispetto a soggetti di natura diversa.

A livello istituzionale si è riscontrata ugualmente una forte enfasi nella promozione delle tematiche legate alle responsabilità sociale d'impresa. Il documento più significativo in tal senso è il *Green Paper* redatto dalla Commissione Europea [CEC, 2001], che ha stabilito una serie di linee guida per l'incentivazione di politiche atte ad

⁹ Questi sviluppi sono stati possibili grazie al lavoro di alcune istituzioni nate, principalmente in USA e nell'Europa del Nord (Gran Bretagna, Danimarca), per occuparsi di questi argomenti: si segnalano tra le altre: SRI (Social Responsibility Initiative), ISEA (Institute of Social and Ethical Accountability), NEF (New Economics Foundation), il gruppo di Copenhagen, ecc..

accrescere l'attenzione verso il concetto di responsabilità sociale, seguito dalla *Comunicazione della Commissione relativa alla responsabilità sociale delle imprese* [CEC, 2002]. Tali documenti hanno un valore orientativo e servono come stimolo per lo sviluppo di iniziative legate alla responsabilità sociale d'impresa.

Infine, un'altra spinta a livello istituzionale è giunta dal Ministero del Welfare, che intende proporre la responsabilità sociale d'impresa come una delle cinque priorità di azione del semestre di presidenza italiana all'Unione Europea¹⁰.

2.4 I modelli di bilancio sociale italiani

Dopo aver presentato un excursus storico sulle origini e sulle prime implementazioni del bilancio sociale in Italia, è ora possibile procedere ad una rassegna delle principali esperienze che si sono susseguite e sviluppate nel contesto nazionale.

Seguendo alcune linee guida, abbiamo identificato otto modelli di bilancio sociale ideati e sviluppati nel nostro territorio nazionale. L'impiego del termine *modello* in ambito sociologico richiede tipicamente particolari cautele; l'uso di tale espressione in un simile lavoro può risultare ancor più problematico per una serie di ragioni specifiche e contingenti. È quindi necessario fornire ed illustrare sin da ora le motivazioni che ci hanno guidato nella selezione dei bilanci sociali, permettendoci di individuarne otto tipi diversi che abbiamo deciso di classificare come modelli di bilancio sociale.

La selezione dei bilanci sociali è frutto di un'ampia operazione di ricerca (peraltro ancora in corso¹¹) che ha attinto da più fonti: precedenti rassegne bibliografiche sul tema [Hinna, 2002; Vaccari, 1998; Viviani, 1999; Fuori Orario, 2001]; siti Internet dedicati al tema¹²; partecipazione a convegni e conferenze; documenti pubblicati da imprese, cooperative, fondazioni bancarie ed enti pubblici. La successiva opera di classificazione è avvenuta privilegiando come criterio distintivo il supporto metodologico che ha guidato ed orientato la stesura di ogni bilancio sociale. In tal modo, è stato possibile aggregare e classificare sotto un'unica categoria bilanci sociali stilati da imprese diverse (anche di natura diversa, come ad esempio fondazioni bancarie e cooperative di

¹⁰ Si tratta del 2° semestre del 2003. Il Ministero ha anche sviluppato un proprio approccio al tema denominandolo: CSR-SC (*Corporate Social Responsibility – Social Commitment*). Cfr. Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali. Cd Rom *Italia Lavoro*. Distribuito durante la conferenza "L'impegno sociale delle imprese per un nuovo Welfare", tenutasi a Milano il 13 Dicembre 2002. Si vedano anche i recenti documenti pubblicati sulle pagine web del Ministero: www.minwelfare.it. Una presentazione del progetto del Ministero è offerta anche da Martino (Martino, 2003).

¹¹ L'oggetto indagato è parte integrante dei dottorati di ricerca dei due autori.

¹² In particolare si rimanda a: www.bilanciosociale.it.

consumo), in periodi temporali anche distanti. L'esistenza di un supporto metodologico è stata verificata all'interno di ogni documento, annotando la società che ha fornito la consulenza per la stesura ed il metodo impiegato allo scopo.

La riflessione sul metodo di sviluppo e stesura di un bilancio sociale ci è parsa una ragione valida per poter parlare di modello: in tal modo, si ha uno schema concettuale, riferimenti teorici e, al tempo stesso, una guida operativa per poter andare al di là del singolo documento prodotto, definendo una traccia ricorrente che ben si presta ad essere definita come modello (teorico ed applicativo).

Il concetto di modello ci consente peraltro di andare al di là del "successo" o della "attualità" di un particolare stile di stesura. In tal senso, abbiamo riportato alcuni modelli che, benché oggi poco utilizzati, hanno rappresentato una parte importante nella "storia" della rendicontazione sociale in Italia, proprio perché costruiti su una approfondita ed organica riflessione teorica e metodologica. Al tempo stesso, riconosciamo che parlare di modello può risultare non idoneo o stridente rispetto ad esperienze che non hanno avuto largo seguito o che sono rimaste episodi sporadici ed isolati: ciononostante, abbiamo optato per menzionare queste esperienze e per classificarle ugualmente come modelli, in quanto la costruzione metodologica che ne è alla base è risultata originale e significativa e quindi degna di essere riportata. Tra l'altro, l'esistenza di una simile base metodologica ci permette di non escludere che simili modelli non vengano ripresi e sviluppati in futuro.

Occorre tenere in considerazione, peraltro, che esiste un'evoluzione continua dei modelli di stesura del bilancio sociale, così come le contaminazioni tra le varie esperienze, nazionali ed internazionali, continuano ad essere un'ulteriore e costante caratteristica di questo percorso di sviluppo. L'identificazione di otto modelli potrebbe quindi già rivelarsi insufficiente per raccogliere tutte le esperienze oggi in corso¹³. La possibile "somiglianza" di alcuni dei modelli presentati con modelli di bilancio sociale sviluppato all'estero non fa che rimarcare il fatto che la riflessione sulla responsabilità sociale d'impresa ha sempre assunto un carattere spiccatamente internazionale, in quanto è una riflessione che è nata soprattutto intorno all'attività di imprese multinazionali. Di conseguenza, eventuali analogie ed assonanze vanno ricondotte a due fattori principali: da un lato, l'innata venatura internazionale del dibattito su tale argomento e, dall'altro, il ruolo giocato da quei processi di mimesi – ben definiti nell'approccio neo-istituzionalista nella sociologia dell'organizzazione – nella definizione, sempre a livello internazionale, di alcuni standard per la rendicontazione della responsabilità sociale d'impresa.

¹³ Facciamo immediatamente notare che, tra gli altri, non sono stati inclusi i seguenti modelli: "bilancio di mandato" modalità di rendicontazione che si sta diffondendo in ambito pubblico [Bobbio, 1999] e MAQRè, (Modello Attivo della Qualità Relazionale) recentemente sperimentato nella cooperazione sociale umbra [Bernardoni, 2002].

Un'ultima precisazione è sostanzialmente un invito a non confondere o non sovrapporre il bilancio sociale con altre modalità di *social audit* e certificazione della responsabilità sociale d'impresa, come possono essere lo standard SA 8000, l'indice etico Domini 400 Social Index, ecc.. Questi ultimi rappresentano infatti delle linee guida che identificano alcuni criteri intorno ai quali un'impresa può valutare (e nel caso della SA 8000 anche certificare) il proprio comportamento rispetto a determinate problematiche ambientali o sociali; al contrario, il bilancio sociale è un documento che l'impresa stila per illustrare in modo più organico ed articolato le proprie attività.

Alla presentazione di ogni modello farà seguito una tavola sinottica costruita con l'obiettivo di comparare le principali dimensioni scelte per l'analisi: autori; anno di origine; matrici teoriche e culturali all'interno del quale è stato sviluppato; ambito di applicazione (individuazione di settori e organizzazioni in cui è stato adottato); concetto/i chiave; contenuti e struttura del documento; finalità e/o priorità; punti di forza e di debolezza.

2.4.1 Il bilancio di responsabilità sociale (BRS)

Il bilancio di responsabilità sociale (BRS) è un modello sviluppato dall'AROC (*Associazione Ricerche Organizzazioni Complesse*, già *Associazione Ricerche Organizzazioni Cooperative*) verso la fine degli anni ottanta. Un esempio di applicazione di questo modello è rappresentato dal bilancio di responsabilità presentato da COOP Emilia Veneto nel 1988. Successivamente, il modello del BRS è stato poi ripreso e adattato da altri autori con la nuova denominazione di bilancio sociale cooperativo.

Il BRS è uno strumento impostato principalmente in chiave gestionale e strategica, volto ad affrontare il tema della responsabilità sociale d'impresa in un'ottica di processo. Il tema della responsabilità sociale d'impresa è inserito in un quadro di analisi interorganizzativa, nel quale le logiche di azione di una singola organizzazione vanno definite ed analizzate in relazione al network relazionale a cui la stessa organizzazione appartiene. Il network di relazioni è una sorta di arena politica in cui varie organizzazioni interagiscono dando forma all'ambiente circostante; pertanto, il contesto di azione e di analisi non si presenta mai statico e definito.

Il BRS si formula attraverso la definizione preventiva di una serie di obiettivi di carattere sociale, relativi alle aree più strategiche dell'attività imprenditoriale, seguita da un'attività consuntiva di valutazione sul raggiungimento o meno degli obiettivi, con un'analisi degli scarti tra quanto programmato e quanto effettivamente realizzato. I diversi obiettivi corrispondono a determinate *policies* di intervento che l'organizzazione si è data in riferimento ad alcune problematiche di natura etica, sociale ed ambientale. La definizione di un obiettivo legato ad una determinata *policy* implica l'individuazione di

una persona responsabile per il suo raggiungimento, l'assegnazione di un budget e la costruzione di una serie di indicatori per la valutazione del suo avanzamento.

Il BRS si pone inoltre come strumento di apprendimento organizzativo, in quanto consente una programmazione condivisa di diverse attività d'impresa, facendo incontrare interessi, esigenze e sensibilità diverse e cercando di integrarli in un piano d'azione comune. Ciò predispone il BRS ad essere uno strumento organizzativo sia nella dimensione dei contenuti, mettendo in risalto i valori che ispirano l'agire organizzativo, sia nella dimensione di processo, relativamente all'impostazione metodologica delle relazioni che permettono la realizzazione di azioni con la partecipazione degli *stakeholders*.

Il BRS nasce originariamente come strumento pensato per le imprese del settore della cooperazione di consumo e più in generale della cooperazione tout court, di cui vuole cogliere e rappresentare alcune importanti peculiarità di fondo: la distribuzione collettiva della proprietà dell'impresa, l'auto-imprenditorialità, la sovrapposizione dei ruoli e degli interessi di molti membri (che possono essere al contempo soci, lavoratori e clienti o fruitori dei servizi elargiti o dei prodotti venduti). In tal senso, il BRS si pone l'obiettivo di allargare ulteriormente i meccanismi di controllo dell'impresa, cercando di accentuarne la dimensione democratica e partecipativa.

2.4.2 *Il bilancio sociale cooperativo (BSC)*

Le sperimentazioni del BRS non cadranno nel vuoto. All'inizio degli anni '90 la Lega delle cooperative di Bologna è seriamente intenzionata a proporre a tutte le proprie affiliate l'adozione del BRS. Da un ripensamento di questa proposta prende avvio l'elaborazione del bilancio sociale cooperativo (BSC), la cui prima formulazione si trova in un documento di lavoro del 1993 di SMAER¹⁴. Negli anni successivi, il modello viene sperimentato e definito in modo più completo [Giglio-Vaccari-Viviani, 1995; Vaccari, 1998; Vaccari e Caputo, 2000].

Nel BSC si pone in primo piano l'individuazione di una serie di valori di riferimento (Valori Guida) attraverso i quali interpretare e raffigurare l'attività d'impresa. A differenza del BRS, il modello del BSC è meno articolato in chiave gestionale e strategica e ha un'ottica orientata prioritariamente alla rendicontazione [Vaccari e Caputo, 2000]. L'ambito principale di applicazione, coerentemente con la denominazione, rimane il settore cooperativo, benché esteso a tutte le tipologie produttive dell'impresa cooperativa (di consumo, sociale, assicurativa, agricola, ecc.).

La metodologia di stesura di un bilancio sociale cooperativo prevede cinque tappe

¹⁴ Società di consulenza specializzata sul tema.

principali, che possono essere raggruppate in due fasi distinte. In primo luogo, occorre curare la redazione del documento, attività che è articolata in tre momenti:

- a) la ricerca di uno sfondo valoriale e la costruzione della missione;
- b) la definizione di un piano dei conti, ossia la costruzione di una serie di indicatori che permettano di valutare gli aspetti sociali della missione dell'organizzazione;
- c) la definizione delle procedure per la raccolta delle informazioni richieste dal piano dei conti.

In secondo luogo, dopo aver redatto il piano dei conti, occorre procedere alla sua diffusione e alla sua valutazione, mediante due operazioni:

- d) la comunicazione del bilancio sociale;
- e) la formulazione del *preventivo sociale*, ossia degli obiettivi di carattere sociale sui quali l'organizzazione si propone di intervenire nell'anno successivo.

Il bilancio sociale cooperativo si presenta quindi come uno strumento di controllo dell'attività imprenditoriale in relazione ad una serie di tematiche di carattere sociale, etico ed ambientale che l'organizzazione deve esplicitare. Il bilancio sociale viene infatti descritto da Marco Viviani come “un'indagine sulla coerenza” tra l'impostazione valoriale di un'impresa e la sua attività imprenditoriale [Viviani, 2000].

2.4.3 Il modello IBS

Il modello IBS prende il nome dall'ente che l'ha elaborato, a partire dai primi anni novanta, denominato appunto Istituto Europeo per il Bilancio Sociale, evoluzione del dipartimento ufficio studi e ricerche della società *Strategia d'Immagine*. Le prime applicazioni prototipali del modello sono state effettuate da Enichem e dalle Ferrovie dello Stato. Nel 1994, quest'ultima società ha ricevuto anche il premio “Oscar di Bilancio” per il bilancio sociale da loro presentato e curato appunto da IBS.

L'opera del gruppo IBS si ispira ad una riflessione preliminare sul ruolo e sulla legittimazione sociale dell'impresa all'interno di un sistema socio-economico che ha assunto dimensioni ormai globali. In tale ottica, l'impresa viene concepita come un “attore culturale” e non come un semplice mercante di passaggio: i concetti di sviluppo sostenibile, responsabilità sociale ed equilibrio ambientale risultano così paradigmatici in questa nuova interpretazione dell'impresa, in quanto ne sottolineano l'appartenenza ad un contesto sociale sempre più ampio e fitto di interazioni tra attori diversi. Il concetto di cultura d'impresa va quindi arricchito ampliandolo per integrare istanze di legittimazione sociale e di eccellenza rispetto ad obiettivi etici. In tal senso, IBS ha proposto un'interpretazione del concetto di cultura d'impresa che

fa perno intorno a quattro elementi principali:

- efficienza: relativa alle attese di chi controlla o fornisce risorse;
- legittimazione: rispetto a norme e valori del contesto in cui si opera;
- apprezzamento affettivo: ossia la capacità dell'impresa di stimolare sentimenti di appartenenza da parte dei propri membri;
- utilità: nel soddisfare bisogni ed esigenze di stakeholders diversi.

È difficile, in poche parole, presentare in modo univoco il modello IBS, anche perché nel tempo si è profondamente evoluto, contaminandosi con altri modelli e personalizzandosi nei numerosissimi e diversificati contesti organizzativi dove è stato applicato. Il direttore dell'istituto, Roberto Marziantonio, è tra coloro che più si è impegnato nel promuovere il gruppo GBS; l'ABI (Associazione Banche Italiane) ha assunto questo modello per il settore del credito; dal 2001, IBS ha proposto PRO.G.RE.SS (processo di gestione responsabile per lo sviluppo sostenibile), meta-contesto di una strategia complessiva dove trova posto anche il bilancio sociale [Hinna, 2002].

Dovendo evidenziare la struttura essenziale, il bilancio sociale proposto dall'IBS può essere ricondotto a quattro sezioni principali:

- la mission: ossia l'introduzione dell'identità aziendale;
- il calcolo del valore aggiunto: con una rielaborazione dei dati del bilancio d'esercizio;
- il rapporto sociale: un insieme di dati di stampo qualitativo relativi principalmente all'analisi del sistema delle relazioni interne;
- la contabilità sociale: l'illustrazione dei costi e dei ricavi sociali suddivisi per categorie di stakeholders.

Come già ricordato, questo modello va però visto nell'ambito di un processo consulenziale di più ampio respiro, che può comportare anche profonde modifiche metodologiche nella struttura del documento. IBS privilegia infatti la creazione di un'architettura di processo idonea alle dimensioni, esigenze ed obiettivi dell'organizzazione.

In sostanza, il modello di bilancio sociale IBS si pone come uno strumento strategico di portata maggiore rispetto ad altri modelli più centrati sul tema della responsabilità sociale d'impresa. Ciò favorisce sicuramente un percorso più articolato ed approfondito dell'attività d'impresa, ma implica un impegno, in termini consulenziali e strategici, assai maggiore. Prova ne è che tale modello è stato adottato principalmente da imprese (pubbliche e private) di grosse dimensioni.

2.4.4 Il modello Comunità e Impresa

Il modello di redazione del bilancio sociale proposto da *Comunità e Impresa* poggia su due assi principali: il concetto di stakeholder ed il concetto di responsabilità sociale dell'impresa. Gli esempi più noti di applicazione di questo modello sono il bilancio sociale di Telecom Italia (edizione 1998) e di Electrolux Zanussi (edizione 1999), entrambi premiati dall'Oscar di bilancio per la sezione, appunto dedicata ai bilanci sociali.

Nell'ottica del gruppo *Comunità e Impresa*, l'impresa viene vista come un sistema aperto che interagisce con una molteplicità di gruppi di attori diversi. L'interazione con questi stakeholders è determinante per il raggiungimento dei fini imprenditoriali; al tempo stesso, gli stakeholders sono dipendenti dall'impresa per il conseguimento di obiettivi più specifici e personali.

Alla base di simili considerazioni sta una riflessione sul concetto di legittimazione sociale dell'impresa: gli esponenti di *Comunità e Impresa* ritengono che, allo stato attuale, la legittimazione sociale dell'impresa non possa più essere considerato un dato acquisito *tout court*; l'affermazione del sistema capitalistico su scala mondiale ha infatti contribuito ad un aumento della pressione concorrenziale sui mercati e ciò ha in molti casi esasperato le contraddizioni interne ai vari modelli di capitalismo, generando forti proteste e preoccupazioni da parte dell'opinione pubblica nei confronti dell'azione di diverse organizzazioni. Di conseguenza, molti imprenditori hanno avvertito l'esigenza di prestare più attenzione alle pratiche di rendicontazione sociale dell'attività di un'organizzazione, in modo da illustrare più dettagliatamente e nitidamente il comportamento della propria impresa a un insieme più ampio ed articolato di soggetti che interagiscono con essa.

In tal senso, il bilancio sociale si pone anche come strumento di *issue management*, ossia come strategia per rapportarsi ad una particolare questione o problema che ostacola la buona qualità dei rapporti tra impresa e stakeholders. Un'attenzione peculiare è riservata alle problematiche che possono guastare le relazioni tra un'impresa e la comunità nella quale ha sede la stessa impresa: si pensi alle questioni ambientali o alle problematiche sollevate dalla chiusura (parziale o totale) di uno stabilimento.

Il bilancio sociale proposto da *Comunità e Impresa* consta di cinque sezioni. La prima è dedicata ad un'analisi del contesto territoriale, economico e sociale toccato dall'attività di impresa e alla definizione dei valori di fondo e dell'identità culturale che ne ispirano l'azione. La seconda sezione è invece destinata al calcolo della distribuzione del valore aggiunto rispetto ai vari stakeholders, utilizzando i dati presenti nel bilancio d'esercizio ed esaminando i flussi di investimenti sia in termini quantitativi che in relazione alle categorie di soggetti con cui l'impresa interagisce. La terza sezione

è riservata ad una mappatura approfondita degli stakeholders, evidenziando quelli più significativi e decisivi per l'attività imprenditoriale. Questa mappatura serve a fornire un quadro completo delle interazioni, strategiche ed occasionali, tra organizzazione e stakeholders. Nella quarta sezione si definisce il cosiddetto budget sociale, ossia un insieme di risorse da destinare in interventi socialmente rilevanti. La destinazione del budget sociale dipende dai campi individuati nel processo di mappatura degli stakeholders e nell'analisi delle loro esigenze e necessità. L'ultima sezione è dedicata al rating sociale, ossia alla comparazione del bilancio sociale con quello realizzato da organizzazioni dalle dimensioni e strutture più o meno analoghe.

In sostanza, il modello delineato da *Comunità e Impresa* permette uno *screening* accurato dell'attività d'impresa, volto ad un'interpretazione più approfondita dei flussi finanziari e delle dinamiche produttive in chiave relazionale, riconsiderando ogni attività imprenditoriale alla luce delle categorie di stakeholders che ne sono toccate. Tuttavia, questo modello, pur seguendo un'ottica di processo (rifacendosi alle indicazioni proposte dallo standard AA 1000), rivolge un'attenzione prioritaria all'analisi di una particolare questione nelle relazioni tra impresa e stakeholders. Pertanto, la logica di processo che dovrebbe ispirarne la struttura viene sacrificata in virtù di una focalizzazione rispetto a determinati contenuti sostanziali, che hanno sollevato difficoltà o problemi per l'impresa.

2.4.5 Il modello GBS

Il *Gruppo di studio per la Statuizione dei principi del Bilancio Sociale*, denominato come GBS, è un gruppo di studio interdisciplinare nato alla fine del 1998 e composto da una serie di studiosi e consulenti che, a diverso titolo e con differenti interessi, competenze ed obiettivi si erano occupati di bilanci sociali in Italia. Il GBS ha fatto propria l'esigenza di sistematizzare e delinearne organicamente una serie di principi di redazione del bilancio sociale; questo sforzo è culminato nella definizione di una serie di principi per la stesura di un bilancio sociale e nella costituzione di un'associazione a cui hanno aderito diversi professionisti e ricercatori legati al tema della rendicontazione sociale. Il modello GBS è stato presentato a Roma nel maggio del 2001, in occasione di un convegno presso il CNEL (Consiglio Nazionale dell'Economia e del Lavoro). Gli esempi di applicazione del modello GBS sono oggi molteplici e tra questi sono degni di segnalazione i bilanci sociali presentati da ACEA, CAMST, ENI, ecc. [ISVI, 2002].

Il modello sviluppato dal GBS si presta ad essere utilizzato sia in ambito *profit* che *nonprofit*. Le idee di fondo che hanno ispirato il GBS nella definizione di un modello di bilancio sociale si richiamano infatti ad una visione dell'attività imprenditoriale non limitata esclusivamente a considerazioni di stampo economico e finanziario. Nell'ottica

GBS, la produzione di ricchezza economica, pur rimanendo la premessa e la finalità dell'attività imprenditoriale, non può essere disgiunta da obiettivi di carattere sociale che sono immancabilmente presenti nell'agire organizzativo. Lo spettro degli interessi toccati da un'impresa è quindi assai più vasto di quello che può essere rintracciato analizzando i suoi flussi monetari. Ciò fa sì che un'impresa diventi un centro di attenzione verso il quale converge una pluralità di interessi ed esigenze diverse, corrispondenti all'insieme di stakeholders che hanno una relazione, di qualunque genere, con l'impresa stessa. L'obiettivo del GBS è stato quello di definire un modello di bilancio sociale che riesca ad armonizzare questi interessi, spesso contrapposti o contraddittori, cercando di valorizzare la qualità dei processi di comunicazione tra impresa e stakeholders.

Il GBS ha lavorato per produrre un modello che possa porsi come standard, identificando una serie di informazioni obbligatorie che devono essere presenti nel bilancio sociale, oltre ad una serie di informazioni che possono rimanere facoltative. Una parte rilevante del lavoro del GBS è stata la definizione di una serie di principi "contabili" ispiratori, attraverso i quali costruire le procedure di rendicontazione, soprattutto in merito al calcolo della produzione e distribuzione del valore aggiunto [Gabrovec Mei, 2002].

È poi importante soffermarsi su alcune delle linee guida che il GBS ha definito per la stesura del bilancio sociale, per illustrare le peculiarità di tale modello [Vermiglio, 2002] e per distinguerlo rispetto ai modelli illustrati precedentemente:

- a) il bilancio sociale riferisce notizie sugli effetti sociali prodotti dall'attività aziendale e non su quelli previsti. Il bilancio sociale non si pone quindi come documento strategico o come supporto all'attività gestionale e programmatica dell'attività imprenditoriale;
- b) il bilancio sociale è uno strumento integrativo del bilancio d'esercizio e non può essere presentato prima di quest'ultimo;
- c) il bilancio sociale è riconducibile alla responsabilità di governo più elevato in un'organizzazione e deve essere sottoscritto da chi ha la sua rappresentanza;

Un bilancio sociale stilato secondo il modello GBS ha una struttura molto chiara e sintetica, composta di tre elementi principali: *l'identità aziendale, il calcolo della produzione e distribuzione del valore aggiunto, la relazione sociale*. Queste tre parti sono obbligatorie e vanno compilate seguendo una precisa serie di criteri e di indicazioni. La definizione di tali criteri ed indicazioni permette sia una standardizzazione che una comparabilità dei bilanci sociali stilati secondo questo schema. Il peso di questi criteri è importante in particolar modo nella definizione delle procedure di calcolo della distribuzione del valore aggiunto. Tali criteri raffigurano inoltre una serie di principi che devono essere impiegati nella scelta dei contenuti e nel processo con cui comunicare e confrontarsi con gli stakeholders. Tra questi, è possibile segnalare l'importanza della

responsabilità, della trasparenza, della coerenza, della neutralità, della comparabilità e dell'attendibilità.

In sintesi, è possibile affermare che il GBS abbia compiuto uno sforzo notevole in direzione della definizione di una serie di parametri e principi di redazione del bilancio sociale, al fine di uniformare, perlomeno in chiave metodologica, la struttura di tali documenti. Resta però da valutare quanto l'impiego di una simile struttura metodologica possa risultare idonea in contesti organizzativi non altrettanto definiti e compiutamente architettati. Inoltre, tale modello si pone decisamente come strumento di rendicontazione *ex-post*, senza offrire possibilità di programmazione e progettazione organizzativa.

2.4.6 Il modello Q-RES

Il modello Q-RES (*Qualità della Responsabilità Etico-Sociale d'Impresa*) non è a ben vedere un modello di bilancio sociale come quelli finora presentati. Sviluppato dal CELE (*Centre for Ethics, Law & Economics*)¹⁵ a partire dalla seconda metà degli anni '90 [Sacconi e De Colle, s/d], nasce come “programma biennale finalizzato ad elaborare linee-guida settoriali ed intersettoriali, un sistema di auditing, di certificazione e di ranking in materia di Responsabilità Etica e Sociale”. In un documento del 2001, il CELE diffonde queste Linee Guida per il management, le quali includono, in un ciclo ben più ampio, anche il bilancio sociale.

Alla base del modello Q-RES sta una riflessione sui concetti di contratto sociale e di reputazione, intesi come nodi centrali nella costruzione e nel mantenimento delle relazioni tra impresa e *stakeholders*. Nell'ottica Q-RES, il concetto di reputazione viene declinato ed interpretato in termini etici e sociali, riprendendo l'idea della stipulazione di un contratto sociale tra impresa e *stakeholders*, nel quale siano definite le strategie e gli obiettivi che l'impresa si prefigge di raggiungere rispetto a determinate istanze di carattere etico, sociale ed ambientale. In tal senso, Q-RES non rappresenta esclusivamente un protocollo di stesura di un bilancio sociale bensì si pone come un programma più ampio di formazione, valorizzazione e certificazione del valore etico e sociale delle attività d'impresa.

Questo “programma di lavoro” si contraddistingue per la definizione di una serie di parametri ed indicatori che mirano ad analizzare e valutare la qualità dei processi e degli strumenti impiegati dall'impresa per valorizzare la propria responsabilità sociale. Tali indicatori sono strutturati in modo da illustrare i criteri di eccellenza che l'impresa

¹⁵ Il CELE è un centro di ricerca dell'Università Carlo Cattaneo di Castellanza; riunisce membri di imprese, associazioni professionali, università ed organizzazioni nonprofit interessati al tema della responsabilità sociale d'impresa.

dovrebbe seguire nella definizione degli obiettivi e nell'attuazione delle politiche d'intervento.

Il modello Q-RES è composto da sei sezioni principali, che rappresentano i punti cardinali su cui tale modello costruisce il processo di gestione della qualità etico e sociale:

- la visione etica d'impresa: la definizione dei valori d'impresa e della missione;
- il codice etico: ossia, l'individuazione e la presentazione dei diritti e dei doveri che l'impresa ha nei confronti dei propri stakeholders;
- la formazione etica: le attività da mettere in atto per favorire la condivisione dei valori d'impresa all'interno dell'organizzazione;
- sistemi organizzativi di attuazione e controllo: gli strumenti di implementazione e misurazione delle performance etiche dell'impresa;
- la rendicontazione etico-sociale: la raccolta, catalogazione e comunicazione dei dati inerenti all'impatto etico e sociale dell'attività d'impresa, da sintetizzare nel bilancio sociale;
- la verifica esterna: la valutazione esterna della conformità degli strumenti adottati per il controllo e l'incremento della responsabilità sociale d'impresa.

Come si può notare, il modello Q-RES si caratterizza per il tentativo di predisporre dei criteri di valutazione della qualità etica e sociale uniformi e comparabili a livello inter-organizzativo, attraverso la definizione di una serie di indicatori che identificano i livelli di eccellenza in ciascun ambito di progettazione ed implementazione. Tale scelta è rafforzata dalla disposizione di un sistema di verifica esterna, che intende esaminare, ad intervalli di tempo regolari, la coerenza e la conformità degli strumenti adottati rispetto a quanto previsto dagli standard Q-RES: se questa conformità viene accertata, l'impresa potrà ottenere la certificazione Q-RES, intesa come marchio di qualità della responsabilità etica e sociale.

Il modello Q-RES ha quindi il pregio di definire degli indicatori e dei criteri di valutazione uniformi e strutturati; esso inoltre si pone l'obiettivo di innescare una dinamica di aumento della visibilità e della riconoscibilità del concetto di responsabilità sociale d'impresa mediante la sua certificazione. Ciò tuttavia può costituire un vincolo, poiché l'impresa deve attenersi scrupolosamente ai criteri che sono definiti dal modello stesso, senza avere grosse possibilità di costruire un percorso tarato più specificamente sulle proprie caratteristiche; inoltre, anche la dimensione di raccordo e di progettualità con gli stakeholders viene penalizzata, in quanto la necessità di adeguarsi a criteri di eccellenza definiti *ex-ante* può impedire la sperimentazione di forme di partnership e collaborazione non riconducibili alla logica individuata negli stessi criteri.

2.4.7 Il bilancio di missione

Il bilancio di missione è stato proposto da un gruppo di ricercatori¹⁶ nell'ambito di una riflessione intorno ai concetti di responsabilità sociale d'impresa, bilancio sociale ed organizzazioni nonprofit. Il bilancio di missione nasce infatti come strumento pensato proprio le imprese nonprofit¹⁷, partendo dalla considerazione che queste abbiano l'esigenza di uno strumento che non si limiti a valorizzare la loro azione in termini di responsabilità sociale, ma che le caratterizzi anche come soggetti che operano espressamente in settori ed attività in cui si ritrovano bisogno inespressi o insoddisfatti da altre imprese ed istituzioni. Il bilancio di missione intende quindi porsi come strumento che metta in risalto la legittimità sociale delle organizzazioni nonprofit.

Questo modello è oggi, in Italia, l'unico che può vantare anche un riferimento legislativo essendo stato adottato nell'atto di indirizzo del Ministero del tesoro del 19 aprile 2001 che prevede per le fondazioni bancarie una Relazione di gestione suddivisa in due sezioni, la seconda delle quali da redigersi secondo il bilancio di missione [Hinna, 2002]. Il modello trova quindi oggi diffusione soprattutto tra le fondazioni di origine bancaria.

La distinzione tra impresa profit e nonprofit è fondamentale per comprendere la peculiarità del bilancio di missione. Il primo obiettivo dell'impresa profit è quello del raggiungimento del profitto; le altre istanze che possono essere costruite in seguito mirano ad un accordo tra l'impresa e gli stakeholders ma non possono intervenire per indirizzare diversamente l'attività imprenditoriale. In tal senso, anche il bilancio sociale assume per le imprese profit un significato reddituale, che può essere identificato nella costruzione di un miglior clima relazionale tra impresa e stakeholders, attraverso la concertazione su una serie di tematiche di natura etica, sociale ed ambientale. Al contrario, l'impresa nonprofit nasce essenzialmente per proporre una visione dell'attività d'impresa distaccata dal fine unico del profitto: la razionalità delle sua attività non deve quindi rispondere a questo criterio esclusivo. Ciò permette all'impresa nonprofit di rendicontare il proprio operato in termini diversi ed in relazione a differenti parametri di validità e di efficacia.

Il bilancio di missione è strutturato in tre sezioni principali, il cui peso e rilevano variano a seconda dell'organizzazione che lo adotta. La prima sezione riguarda l'identità dell'organizzazione: in essa vanno convogliate tutte le informazioni relative alla sua *mission*, relativamente ai valori che ne ispirano l'agire, i settori d'intervento, l'assetto organizzativo e giuridico-amministrativo. La seconda sezione ospita invece i contenuti di gestione: all'interno di questa area vanno indicate le forme di alcuni processi primari per

¹⁶ La paternità del modello è da attribuire in particolare ad Hinna [1996]. Altri studiosi, tra cui G. Bruni [1997], hanno poi dato il loro contributo.

¹⁷ È bene precisare che Hinna sviluppa le sue riflessioni avendo come riferimento le fondazioni bancarie, soggetti nonprofit del tutto particolari.

la gestione dell'impresa, come ad esempio le modalità di raccolta dei fondi, i sistemi di gestione del patrimonio, i modelli operativi e le competenze presenti all'interno dell'organizzazione. La terza ed ultima sezione è infine dedicata ai risultati: in essa vanno quindi segnalate tutte le iniziative intraprese dall'organizzazione e gli stakeholders che sono state coinvolte in esse, fornendone inoltre una rendicontazione in termini economici.

Grazie a questa struttura, il bilancio di missione assume una triplice veste, perché è al tempo stesso uno strumento di comunicazione, rendicontazione e di dimostrazione dei risultati ottenuti. In tal senso, il bilancio di missione mira a costruire un legame sistemico tra i processi di definizione della missione organizzativa, gli strumenti di corporate governance e le procedure di accountability.

Il bilancio di missione si pone in sintesi come strumento di crescita per le organizzazioni nonprofit, per permettere loro di proiettarsi in una dimensione organizzativa più articolata e definita, attraverso un'analisi più approfondita delle proprie attività. Il bilancio di missione è dunque uno strumento che, sulla carta, ha un respiro più ampio rispetto ad altri modelli che mirano prioritariamente all'analisi delle istanze etiche e sociali legate all'attività d'impresa; esso si presenta come una leva gestionale, attraverso la quale progettare l'intera attività imprenditoriale.

2.4.8 *Il rendiconto sociale-economico*

Il rendiconto sociale-economico è un particolare modello di bilancio sociale proposto ripetutamente in diversi lavori pubblicati sulla rivista *Fuori Orario*¹⁸. Il modello nasce per essere applicato principalmente a società cooperative (soprattutto sociali) ed organizzazioni nonprofit.

Il punto di partenza del rendiconto sociale-economico è l'interpretazione del bilancio sociale come un complesso di procedure inerenti a rendere conto ed illustrare la responsabilità sociale d'impresa [Galliera, 2001]. Il bilancio sociale si pone quindi come sintesi conclusiva di una serie di strumenti che mirano a valorizzare tre processi principali:

- l'individuazione e l'analisi delle relazioni con gli stakeholders, al fine di presentare una mappa dei rapporti che intercorrono tra impresa e portatori d'interesse;
- l'orientamento operativo, ossia la definizione di una politica di qualità, l'illustrazione della mission imprenditoriale e l'eventuale formulazione di una carta etica di riferimento;
- la comunicazione, ovvero la stesura vera e propria del rapporto sociale.

¹⁸ Rivista di cultura e pratiche sociali – edita da Lavorint Consorzio Imprese Sociali Milano e promossa da *Impresa a rete* (organizzazione cooperativa di secondo livello) – che ha ospitato alcuni numeri monografici e diversi articoli sul tema [Fuori Orario, 1995, 1999, 2001].

Questi tre processi rappresentano le tre fasi di preparazione del bilancio sociale che, secondo quanto delineato da questo protocollo, può anche essere costituito da tre documenti separati. Le informazioni presentate all'interno di tali documenti possono essere sia dati economici riclassificati (come il calcolo della distribuzione del valore aggiunto), sia altri indicatori qualitativi.

Un punto importante del rendiconto sociale-economico è la definizione di una metodologia di lavoro partecipata. Ciò significa che il processo di creazione di un bilancio sociale non deve essere né condotto da soggetti esterni all'organizzazione né deve seguire una logica verticistica, per cui la scelta di particolari procedure viene imposta dai vertici dell'organizzazione senza una discussione tra i vari membri. L'organizzazione che intenda redigere un bilancio sociale deve costituire un gruppo di lavoro nel quale trovino posto stakeholders interni ed esterni, nonché alcuni responsabili della stessa organizzazione. Ciò implica l'adozione di un approccio multi-stakeholder, ossia una strategia di valorizzazione del ruolo degli stakeholders nella definizione delle politiche di rendicontazione sociale e nella costruzione di obiettivi di carattere etico, sociale ed ambientale. Gli stakeholders vengono così coinvolti nel processo di stesura di un bilancio sociale in virtù di tre differenti modalità di relazione [Galliera, 2001]:

- a) come destinatari del bilancio sociale;
- b) come base di rendicontazione, in quanto ogni stakeholder può rappresentare una categoria o tematica di valutazione;
- c) come attori da coinvolgere nella definizione degli obiettivi sociali.

Il rendiconto sociale-economico permette quindi una progettualità sociale negoziata tra impresa e stakeholders, sebbene l'approccio multi-stakeholders presenti delle difficoltà operative abbastanza rilevanti che lo rendono spesso poco praticabile. Questo limite può essere superato a livello metodologico attraverso la definizione di un profilo dell'organizzazione, di una mission imprenditoriale e di una carta etica: questi tre elementi permettono di enunciare dei principi di fondo che dovranno essere il collante dell'intero processo di rendicontazione sociale, al di là dei problemi che si potranno riscontrare a livello operativo. Questi tre elementi costituiscono il "piano delle intenzioni" del bilancio sociale.

Dopo la definizione del "piano delle intenzioni", è necessario procedere al cosiddetto "piano delle azioni". In tale fase, occorre fornire delle informazioni relative all'effettiva "messa in opera" dei valori enunciati in precedenza. Il "piano delle azioni" è quindi composto dall'illustrazione delle politiche e degli strumenti di governance, dal rendiconto sociale e dalla riclassificazione del valore aggiunto. Queste tre sezioni permettono sia di rendere conto delle dinamiche intercorse rispetto agli obiettivi programmati, sia di porre le basi per rinnovare e definire le politiche di rendicontazione.

Infine, il rapporto sociale deve essere sottoposto al giudizio degli stakeholders, che possono intervenire per segnalare punti critici o per integrare alcune categorie non sufficientemente sviluppate.

In sintesi, il rendiconto sociale-economico si contraddistingue rispetto ai modelli esposti in precedenza per la sua enfasi sulla progettualità e per l'attenuazione che le fasi di elaborazione quantitativa (come il calcolo della distribuzione del valore aggiunto) rivestono. Come già segnalato, la sua maggiore difficoltà è insita nell'approccio multi-stakeholder, che presuppone una collaborazione fattiva tra impresa ed interlocutori nella costruzione del bilancio sociale; a livello operativo, l'approccio multi-stakeholder presenta però alcune problematiche che (come la difficoltà di convocare periodicamente l'insieme degli stakeholder più significativi), possono rappresentare un grosso ostacolo alla sua adozione, specie per quanto riguarda le organizzazioni di piccole dimensioni.

Tabella 2.1 : tavola sinottica di comparazione dei modelli di bilancio sociale

Modello	BRS	Bilancio Sociale Cooperativo	Modello GBS	Bilancio Sociale	Q-RES	BILANCIO DI MISSIONE	Modello IBS	Rendiconto sociale-economico
<i>Autori</i>	AROC	SMAER	GBS	COMUNITA'E IMPRESA	CELE	Hinna L.	IBS	FUORI ORARIO Impresa a rete
<i>Anno di origine</i>	1988	1995	2001	1998	1996	1996	1990	2001
<i>Matrici culturali</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Teoria dell'organizzazione (reticolo inter-organizzativo) 	<ul style="list-style-type: none"> - Cooperazione 	<ul style="list-style-type: none"> - Stakeholder management - Teoria del valore 	<ul style="list-style-type: none"> - Stakeholder management - Esigenze di nuova legittimazione sociale dell'impresa 	<ul style="list-style-type: none"> - Contratto sociale dell'impresa - Business Ethics 	<ul style="list-style-type: none"> - Legittimità sociale del non-profit 	<ul style="list-style-type: none"> - Sviluppo sostenibile - Impresa come attore culturale 	<ul style="list-style-type: none"> - Multi-stakeholder management
<i>Principale ambito di applicazione</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Cooperazione di consumo - Associazioni di rappresentanza 	<ul style="list-style-type: none"> - Impresa cooperativa 	<ul style="list-style-type: none"> - Imprese profit - Settore del credito - Imprese cooperative 	<ul style="list-style-type: none"> - Grandi gruppi industriali o di servizio di pubblica utilità 	<ul style="list-style-type: none"> - Imprese profit - Imprese non-profit 	<ul style="list-style-type: none"> - Fondazioni di origine bancaria - Organizzazioni nonprofit (associazioni) 	<ul style="list-style-type: none"> - Imprese profit - Banche ed istituzioni finanziarie - Imprese pubbliche 	<ul style="list-style-type: none"> - Cooperative sociali
<i>Casi aziendali</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Coop Adriatica - Biochemie 	<ul style="list-style-type: none"> - Cooperative della Lega Emilia Romagna 	<ul style="list-style-type: none"> - ENI - CAMST 	<ul style="list-style-type: none"> - Zanussi-Elecolux - Telecom Italia 	<ul style="list-style-type: none"> - Coop. Nord-Est 	<ul style="list-style-type: none"> - Praticamente tutte le fondazioni 	<ul style="list-style-type: none"> - FFSS - SABAF - Banca 121 (Banca del Salento) 	<ul style="list-style-type: none"> - Cooperative socie di Impresa a rete
<i>Concetto chiave</i>	Responsabilità sociale come processo di apprendimento organizzativo	Indagine sulla coerenza tra valori d'impresa ed attività imprenditoriale	Redistribuzione del valore aggiunto tra gli stakeholders	Rendicontazione delle attività d'impresa verso gli stakeholders	Eccellenza etica e sociale dell'impresa	Valorizzazione del carattere peculiare dell'impresa non-profit	Definizione di percorsi di sviluppo sostenibile	Implementazione di dinamiche partecipative nei processi di gestione organizzativa

Modello	BRS	Bilancio Sociale Cooperativo	Modello GBS	Bilancio Sociale	Q-RES	BILANCIO DI MISSIONE	Modello IBS	FUORI ORARIO
Contenuti	<ul style="list-style-type: none"> - Valori di riferimento - Policies di intervento - Piano delle azioni per ogni policy 	<ul style="list-style-type: none"> - Mission organizzativa - Piano dei conti - Illustrazione procedure di relazione con stakeholders 	<ul style="list-style-type: none"> - Identità aziendale - Calcolo della produzione e della distribuzione del valore aggiunto - Relazione sociale 	<ul style="list-style-type: none"> - Identità aziendale - Calcolo della distribuzione del valore aggiunto verso gli stakeholders - Rating sociale 	<ul style="list-style-type: none"> - Visione etica d'impresa - Codice etico e formazione etica d'impresa - Sistemi di controllo delle performance etiche - Rendicontazione etico-sociale 	<ul style="list-style-type: none"> - Identità organizzativa - Contenuti di gestione relativi ai processi primari dell'attività d'impresa - Risultati economici 	<ul style="list-style-type: none"> - Mission aziendale - Rielaborazione della distribuzione del valore aggiunto - Rapporto sociale - Contabilità sociale 	<ul style="list-style-type: none"> - Mappatura degli stakeholders - Orientamento operativo - Comunicazione sociale
Finalità / Priorità	<ul style="list-style-type: none"> - Coinvolgimento degli stakeholders - Pianificazione di interventi concreti 	<ul style="list-style-type: none"> - Controllo delle attività imprenditoriali 	<ul style="list-style-type: none"> - Definizione di un approccio standard per la rendicontazione della responsabilità sociale d'impresa - Comparazione dei bilanci sociali 	<ul style="list-style-type: none"> - Ri-classificazione del bilancio d'esercizio - Comparazione dei bilanci sociali 	<ul style="list-style-type: none"> - Certificazione della rendicontazione della responsabilità sociale d'impresa - Identificazione di criteri di eccellenza etica e sociale 	<ul style="list-style-type: none"> - Integrazione degli strumenti gestionali per le organizzazioni nonprofit 	<ul style="list-style-type: none"> - Integrazione del tema della responsabilità sociale in un percorso di sviluppo organizzativo di più ampio respiro 	<ul style="list-style-type: none"> - Attuazione di dinamiche partecipative nelle pratiche di rendicontazione sociale
Punti di forza	<ul style="list-style-type: none"> - Possibilità di progettualità gestionale - Struttura aperta e flessibile 	<ul style="list-style-type: none"> - Capacità di controllo delle dinamiche produttive 	<ul style="list-style-type: none"> - Chiarezza dei principi contabili alla base della rendicontazione - Ampia adesione e riconoscimento scientifico ed istituzionale 	<ul style="list-style-type: none"> - Riferimento a standard internazionali (AA 1000) - Qualità delle procedure di analisi del budget 	<ul style="list-style-type: none"> - Definizione sistematica degli indicatori di valutazione - Verifica esterna 	<ul style="list-style-type: none"> - Integrazione dei processi di governance con tematiche etiche e sociali 	<ul style="list-style-type: none"> - Architettura di processo aperta - Notevole riconoscimento istituzionale - Metodologia di processo aperta sperimentazioni 	<ul style="list-style-type: none"> - Agevolazione dell'intervento degli stakeholders nel controllo dell'organizzazione - Metodologia di processo aperta sperimentazioni
Punti di debolezza	<ul style="list-style-type: none"> - Limitata diffusione ed applicazione 	<ul style="list-style-type: none"> - Mancanza di una dimensione progettuale 	<ul style="list-style-type: none"> - Metodologia di valutazione ex-post e non in itinere 	<ul style="list-style-type: none"> - Enfasi sulla riclassificazione delle voci di bilancio 	<ul style="list-style-type: none"> - Eccessiva standardizzazione dei parametri di stesura del BS 	<ul style="list-style-type: none"> - Non appropriata considerazione degli stakeholders 	<ul style="list-style-type: none"> - Ottica principalmente consulenziale 	<ul style="list-style-type: none"> - Difficoltà di attuazione delle politiche di multi-stakeholder management

2.5 Problematiche attuali

La presentazione dei modelli di bilancio sociale permette ora di procedere ad una riflessione più generale sulle esperienze di rendicontazione sociale sviluppate in Italia, valutando complessivamente le problematiche riscontrate e le possibili prospettive di sviluppo.

2.5.1 *La molteplicità dei modelli*

Un primo punto di discussione è relativo alla molteplicità delle forme e dei modelli di bilancio sociale oggi presenti. È interessante notare che la diffusione di questi modelli è un fenomeno che ha avuto luogo in un tempo piuttosto breve, a partire dagli anni novanta.

Sebbene sia possibile rintracciare delle analogie di fondo tra i vari modelli, questi differiscono comunque sia dal punto di vista dei contenuti, sia sul piano metodologico. Tali differenze sono marginali in alcuni casi (in generale per tutti i modelli che in qualche modo fanno riferimento al lavoro di classificazione operato dal gruppo GBS) ma diventano significative se si confrontano modelli che incapsulano una forte dimensione progettuale (come il modello AROC o il bilancio di missione) con modelli che prediligono una riclassificazione dei dati del bilancio d'esercizio o che comunque sistematizzano informazioni (BSC). Uno dei risvolti più evidenti della diversità degli approcci è la tipologia degli indicatori previsti: nei modelli che privilegiano gli aspetti di rendicontazione si hanno indicatori di stampo principalmente quantitativo, mentre i modelli più aperti ad una dinamica progettuale permettono la valutazione attraverso un'analisi qualitativa.

Una simile moltiplicazione di formati ed approcci trova la sua giustificazione principale nella continua ricerca di adattare i modelli di rendicontazione alle diverse esigenze organizzative, che possono divergere sia sul piano strutturale (la natura dell'organizzazione, la forma giuridica, la tipologia di attività, le sue dimensioni, il numero di stakeholders, gli strumenti di governance, ecc.), sia sul piano culturale (la visione d'impresa e l'identità dell'organizzazione, la sensibilità del management verso tematiche etiche, sociali ed ambientali, la considerazione del ruolo e dell'importanza degli stakeholders).

La disponibilità di diversi modelli di bilancio sociale tra cui scegliere, oltre a testimoniare la crescente attenzione riversata sul tema della responsabilità sociale d'impresa da parte di soggetti di natura diversa (imprese, istituzioni, università, centri di ricerca, associazioni di rappresentanza, società di consulenza, ecc.), pone un problema di scelta per l'impresa. Infatti, l'adozione di un particolare modello di bilancio sociale indica

una preferenza espressa dall'organizzazione verso una determinata ottica di relazione nei confronti dei propri stakeholders. L'aspetto interessante di tale scenario non è quindi soltanto la differenziazione metodologica degli approcci verso il bilancio sociale, ma anche la dinamica decisionale che questa innesca in sede di selezione di un particolare modello. Scegliere una tipologia di bilancio sociale significa inserirsi in un percorso di apprendimento per l'organizzazione, apprendimento che si costruisce mediante una relazione più attenta e collaborativa con gli interlocutori di riferimento. Ciascun modello di bilancio sociale costituisce in tal senso un'architettura relazionale differente, la cui scelta prefigura già l'approccio che l'organizzazione intende seguire e gli obiettivi che l'organizzazione stessa si pone intorno al processo di valorizzazione della propria responsabilità sociale.

Quali altri risvolti può poi assumere la diffusione di tanti modelli e percorsi di rendicontazione? Si va verso un'uniformazione e standardizzazione dei modelli o, al contrario, verso una frammentazione e distinzione degli approcci? L'analisi finora condotta ci permette di sostenere che si stiano affermando due tendenze. In primo luogo, c'è una tendenza alla conformazione dei modelli, per quanto riguarda sia la definizione dei criteri di stesura che l'individuazione degli indicatori (o di categorie di indicatori) di valutazione. In tal senso, il gruppo di lavoro che ha dato vita al modello GBS rappresenta oggi il tentativo più incisivo di standardizzazione. In secondo luogo, è in corso una distinzione dei modelli in relazione al loro ambito di applicazione: imprese profit, fondazioni, cooperative, pubbliche amministrazioni, banche, ecc.. Il crinale più rilevante e significativo è rappresentato dalla distinzione tra gli ambiti profit e nonprofit: sembra ormai evidente che i criteri di stesura, il percorso metodologico e gli indicatori di valutazione non possano essere gli stessi in entrambi i campi. Ciò non tanto per questioni tecniche, metodologiche o relative alla struttura organizzativa dei soggetti interessati, quanto piuttosto per il diverso significato che il bilancio sociale assume nei due ambiti.

Una terza annotazione va poi fatta relativamente ai percorsi metodologici di stesura di un bilancio sociale, che ancora non sono stati definiti in forma univoca e prescrittiva. Questo aspetto non deve essere considerato marginale, in quanto gli aspetti metodologici sono centrali, ad esempio, in molti processi di certificazione; il dato che sembra emergere è che tale aspetto non sia ancora stato definito in termini espliciti in quanto le pressioni – istituzionali e a livello di opinione pubblica – non sono ancora tali da richiedere un'esplicitazione dettagliata delle procedure metodologiche. Ciò peraltro potrebbe pregiudicare gli spazi progettuali propri di ogni singola organizzazione, come vedremo in seguito. L'assenza di un quadro metodologico compiutamente definito è il segnale più evidente del fatto che il bilancio sociale è uno strumento in via di costruzione ed affinamento, dove i percorsi di sperimentazione, seppur avendo

superato la fase pionieristica, rimangono comunque importanti e possono ottenere una significativa risonanza all'interno del dibattito complessivo.

In sintesi, possiamo sostenere che la moltiplicazione dei modelli di bilancio sociale sia frutto di una crescente attenzione verso il tema della responsabilità sociale ma, al tempo stesso, della mancanza di un quadro istituzionale preciso a riguardo. Ciò comporta che, come sostenuto da Fazzi [1998] un'organizzazione, specie nell'universo nonprofit, debba tener conto di una serie di fattori nella scelta del proprio modello: la possibilità di comparare il suo operato con quello di organizzazioni analoghe impegnate nel medesimo settore, la ricettività del contesto sociale ed istituzionale (con un occhio di riguardo all'ente pubblico) verso forme di rendicontazione alternative rispetto alle tipologie di bilancio più tradizionali, e la propria capacità nel fornire una rappresentazione articolata e significativa (in altri termini responsabile) delle relazioni che essa ha intrecciato con gli stakeholders.

2.5.2 Il bilancio sociale come strumento di comunicazione o di gestione?

Una seconda e classica problematica di questo campo di studi è quella relativa al ruolo che il bilancio sociale nelle organizzazioni che lo sviluppano. Un dibattito strisciante è da tempo sorto intorno alla valenza che il bilancio sociale può avere come strumento gestionale [Pellegatta, 2001] o come strumento di comunicazione [CE.I.S.CO., 1999; Manni, 1998].

Da un lato, il bilancio sociale si presenta come strumento di comunicazione. Già la definizione "social report" o "rapporto sociale" è indicativa della portata che tali documenti possono assumere: un tentativo di illustrare le attività organizzative in una forma diversa che includa precisi riferimenti a questioni etiche, sociali e, in taluni casi, ambientali. Questa funzione comunicativa del bilancio sociale ha origine dal fatto che la tradizionale informazione economica d'impresa (si legga: il bilancio d'esercizio) è da tempo valutata come insufficiente rispetto alle richieste avanzate dai suoi principali interlocutori [Cavalieri, 1981]. Ciò è più evidente nei modelli di bilancio sociale che hanno un'impostazione quantitativa, nei quali lo sforzo principale è quello di riclassificare i dati del bilancio d'esercizio integrandoli con informazioni aggiuntive sulla distribuzione del valore aggiunto in relazione alle categorie di stakeholder. In questo caso, la missione comunicativa del bilancio sociale è piuttosto chiara: il bilancio sociale diviene un bilancio più "leggibile" e meno circoscritto a dati finanziari e contabili. La dimensione gestionale e progettuale risulta in questi casi penalizzata se non completamente assente, sebbene il bilancio sociale possa risultare uno strumento per ampliare il controllo sulle attività organizzative; l'ottica del documento è infatti quella della rendicontazione ex-post di una serie di attività compiute dall'organizzazione in un determinato intervallo temporale.

D'altro lato, il bilancio sociale può porsi anche come strumento gestionale, in relazione alle capacità che esso può assumere in termini progettuali. Tale funzione è più marcata nei modelli, come il BRS o Q-RES, che sono articolati in una fase programmatica ed in una fase consuntiva. L'ambito gestionale si situa principalmente nella definizione delle politiche d'intervento in sede di programmazione; la possibilità di utilizzare il bilancio sociale come strumento gestionale accompagna poi l'intero arco temporale coperto dallo stesso bilancio sociale, che culminerà nella stesura di documento consuntivo. In un simile processo, la dimensione della rendicontazione è più sfumata, in quanto il valore aggiunto del bilancio sociale va individuato nelle sue potenzialità progettuali. L'impianto di tali modelli ha di conseguenza un approccio più segnatamente qualitativo e rivolto ad un'ottica di supporto ai processi decisionali che va situata sia *ex-ante*, ossia nella fase programmatica, che *in itinere*, attraverso il continuo controllo e la verifica sullo stato delle politiche predisposte per il raggiungimento degli obiettivi etici e sociali.

I modelli che si connotano in chiave gestionale permettono inoltre un più efficace riferimento all'insieme di valori a cui l'azione organizzativa si ispira. La loro esplicitazione avviene infatti in fase preliminare: ad esempio, nel modello AROC, la definizione delle *policies* di intervento è successiva al processo di individuazione dei valori condivisi tra organizzazione e stakeholders, in modo da orientare le azioni organizzative verso il raggiungimento di obiettivi condivisi. Questo processo è peraltro il presupposto di ogni tentativo di *multi-stakeholder management*. I modelli che invece ripongono più enfasi sulle dinamiche comunicative seguono un approccio differente: l'orientamento ai valori diviene una sorta di chiave di lettura o di paradigma interpretativo *ex-post*, una cartina di tornasole per valutare il comportamento dell'organizzazione in relazione ad una serie di attese e problematiche sociali.

È chiaro che il confine tra questi due approcci è labile. I modelli che si connotano maggiormente in termini comunicativi possono comunque fungere da strumenti gestionali, specialmente nella definizione di politiche ed obiettivi per l'anno successivo a quello della presentazione del bilancio sociale. I modelli che invece hanno una struttura più orientata ad obiettivi gestionali riservano a loro volta una notevole attenzione agli aspetti comunicativi, specie nella redazione della relazione o rapporto sociale. La chiave di volta sta pertanto sia nelle differenze strutturali che sussistono tra i modelli ma anche nel diverso significato che si associa ai processi comunicativi e ai processi gestionali. Ciò risulta determinante specialmente nel processo di coinvolgimento degli stakeholders, che può essere considerato sia un processo gestionale che un momento di relazione e comunicazione.

Un punto da sviluppare, a cavallo di tale distinzione, è il significato che la costruzione di un bilancio sociale assume in relazione all'organizzazione interna del lavoro in

un'impresa. Cosa infatti può comportare la scelta di adottare uno strumento di gestione "alternativo"? Può stimolare i membri dell'organizzazione ad una maggiore attenzione e sensibilità verso determinate problematiche (all'interno della disposizione delle attività quotidiane)? Oppure diviene un vincolo da aggirare con artifici più o meno scoperti, confidando che esso rimarrà uno delle tante procedure consuntive da compilare alla fine di un'annata? L'esperienza piuttosto deludente di due decenni di bilancio sociale francese [Igalens J., 1997] che ha posto l'accento sull'aspetto informativo¹⁹ a scapito di quello gestionale, è a nostro avviso un segnale importante a tale riguardo.

Al tempo stesso, l'implementazione di un sistema di comunicazione più efficace con gli stakeholders favorisce lo sviluppo di relazioni migliori nelle dinamiche quotidiane oppure non interferisce con l'abituale svolgersi di tali relazioni? Tutti questi interrogativi rappresentano delle possibili piste di ricerca, da sviluppare seguendo da vicino il processo di costruzione di un bilancio sociale e valutandone gli effetti e le implicazioni non solo in sede di stesura e presentazione, ma durante l'intero arco temporale di cui esso poi fornirà una rappresentazione.

2.5.3 Le forme di controllo e revisione: certificazione, obbligatorietà e destinazione del bilancio sociale

Un ulteriore elemento di discussione emerge intorno alle prospettive di obbligatorietà e di certificazione dei bilanci sociali. Tale dibattito può essere affrontato da più punti di vista e mette in gioco una serie di considerazioni che abbracciano da vicino il significato stesso da attribuire al bilancio sociale, sia come strumento gestionale che come strumento comunicativo. Questo tema pone infatti una serie di sfide ai concetti finora presentati, sia dal punto di vista metodologico e soprattutto in chiave teorica ed istituzionale.

Quale può essere il significato dell'implementazione di procedure di certificazione dei bilanci sociali? Questo interrogativo può avere molte risposte, che si intrecciano però saldamente intorno alla relazione che lega un'organizzazione ed i suoi stakeholders, destinatari e fruitori del bilancio sociale. Il bilancio sociale è uno strumento di controllo e raccordo tra organizzazione e stakeholders: la sua normazione o certificazione può essere considerata una sorta di "cerniera" di questo rapporto. Il valore ed il peso di una simile "cerniera" possono però variare in relazione a diversi elementi:

- la normazione o la volontarietà della produzione del bilancio sociale;
- il tipo di verifica che dovrebbe portare alla certificazione;
- i soggetti garanti ed i soggetti fruitori della certificazione.

¹⁹ Osserviamo inoltre che il bilancio sociale francese, definito dalla legge, informa solo relativamente agli aspetti del rapporto di lavoro, trascurando di prendere in considerazione mission, valori, stakeholders esterni o riclassificazioni dell'andamento economico.

La prima questione affronta il nodo del bilancio sociale come strumento volontario, così come è allo stato attuale in Italia²⁰, oppure di documento la cui presentazione potrebbe essere prescritta per legge. La differenziazione tra i due ambiti è piuttosto rilevante. Oggigiorno, il bilancio sociale rappresenta uno strumento che le organizzazioni possono volontariamente adottare. Di conseguenza, le organizzazioni che sviluppano un bilancio sociale intravedono in esso un vantaggio competitivo, per diversi motivi: visibilità, legittimazione sociale, coinvolgimento di più stakeholders, riconoscimento istituzionale, ecc. La costruzione di un bilancio sociale rappresenta dunque un investimento per l'organizzazione e si configura come un'occasione di crescita, con la quale sperimentare nuove modalità di gestione delle relazioni con gli stakeholders e di comunicazione della propria attenzione verso questioni etiche, sociali ed ambientali.

In assenza dell'obbligo normativo di presentazione del bilancio sociale, la certificazione assume allora un significato particolare, riconducibile a quelle tendenze di conformazione e "mimesi" descritte dalle teorie neo-istituzionaliste della sociologia dell'organizzazione [Powell e DiMaggio, 1983; Guler, Guillén e Macpherson, 2002]. L'obiettivo di una certificazione diviene in questo caso la ricerca di canali di comunicazione standardizzati e più facilmente comprensibili a livello inter-organizzativo: la certificazione implica l'adozione di un "linguaggio", implicitamente definito nei criteri e nelle procedure di controllo, che diventa il sigillo della validità dell'azione organizzativa. La certificazione comporta quindi l'adesione ad una razionalità costruita esternamente all'organizzazione. Il rischio insito nelle procedure di certificazione è quello di uno stravolgimento delle pratiche organizzative al fine di una conformazione che, paradossalmente, viene considerata come strategia competitiva per l'organizzazione.

Cosa accadrebbe invece se la presentazione di un bilancio sociale venisse prescritta per legge? In questo caso, l'adozione di tale strumento potrebbe assumere un significato diverso. In primo luogo, perché il bilancio sociale perderebbe in sé quel vantaggio competitivo che oggi può avere: la sua normazione lo inserirebbe all'interno di un sistema di prassi con il rischio di tramutarlo in una semplice compilazione di item relativi all'attenzione verso determinate tematiche. In secondo luogo, la normazione diventerebbe ancor più un "avallo" istituzionale di adesione ad una razionalità esterna all'organizzazione. Il bilancio sociale rischierebbe di smarrire le proprie potenzialità

²⁰ Sulla scia dell'esperienza francese, anche in Italia nel 1981 è stata avanzata una proposta di legge per regolamentare il bilancio sociale che però non ha avuto alcun esito (ddl. n°1571 del 22.07.1981). Attualmente in Europa, oltre la Francia (che nel 2001 ha anche approvato nuove norme obbligando le imprese quotate in borsa a produrre una informazione più dettagliata per dare conto della loro responsabilità socioambientale), solo il Portogallo ha una legislazione in materia di bilancio sociale, peraltro relativa solo alle amministrazioni pubbliche (Decreto Lei n°190 del 9.10.1996). In Italia, l'unico riferimento normativo a livello nazionale rimane dunque quello del bilancio di missione (Cfr. § 2.4.7).

come strumento gestionale, in quanto l'obbligatorietà della sua presentazione porrebbe dei vincoli notevoli al percorso di redazione.

Questa analisi apre la strada sul tipo di verifica che dovrebbe portare ad un'eventuale certificazione dei bilanci sociali. Quale tipo di controllo dovrebbe essere effettuato? Una certificazione di processo oppure una certificazione nel merito dei contenuti del bilancio sociale? È chiaro che ciascuna delle due opzioni assume una rilevanza diversa per ciascuno dei modelli presentati in precedenza. Una certificazione di processo potrebbe essere più idonea per quei modelli (BRS, Bilancio di Missione) che privilegiano un'architettura aperta e più spinta nel coinvolgimento, in fase decisionale, degli stakeholders. Questi approcci valorizzano infatti il bilancio sociale come strumento di riconoscimento reciproco e relazione tra impresa e stakeholders: il valore aggiunto sta nella costruzione di un percorso, più che nella definizione di criteri di eccellenza etica o sociale dell'impresa. La valutazione degli esiti diviene in simili modelli un processo dialettico di confronto e progettazione. Al contrario, quei modelli che hanno un'ottica fortemente orientata alla rendicontazione (Q-RES, GBS) mirano ad una definizione precisa, anche in termini contabili, degli indicatori di valutazione. Di conseguenza, la certificazione diviene un controllo delle procedure e delle misure da adottare secondo determinati canoni di riferimento.

La distinzione tra i due approcci ripropone la problematica dell'adesione a forme di razionalità esterne alla logica imprenditoriale propria di ogni singola organizzazione. Questo tema diviene ancor più significativo se si considera la diversa attitudine che hanno imprese profit ed organizzazioni nonprofit. Per le prime, l'orientamento al profit definisce in maniera perentoria, sebbene non esclusiva, la mission aziendale; le seconde trovano invece la loro ragion d'essere nell'attenzione verso segmenti della società abbandonati o trascurati dall'azione pubblica o dall'interesse privato. Le imprese profit hanno pertanto una razionalità più facilmente codificabile in una serie di indicatori di valutazione [sebbene il calcolo del valore delle loro attività presenti sempre più difficoltà, come fa notare D'Egidio, 2001]; di conseguenza, la certificazione del bilancio sociale, al di là del tipo di controllo che viene esercitato, potrebbe assumere il significato di un avvicinamento ed assimilazione delle forme di rendicontazione di cui l'impresa si dota. Nelle organizzazioni nonprofit o pubbliche, tale assimilazione diviene più problematica e rischia di produrre un salto logico tra la coerenza interna delle attività imprenditoriali e le pressioni esterne di uniformazione e standardizzazione.

Ciò perché, giungendo infine al terzo interrogativo, è importante considerare quali siano i soggetti che si pongono come garanti della certificazione ed i soggetti che si pongono come fruitori del bilancio sociale. Se manca una coincidenza tra queste due categorie di stakeholders, e si assegna una priorità alle esigenze poste dall'ente garante della certificazione, il bilancio sociale rischia di diventare uno strumento sfasato e non

tarato correttamente verso i soggetti che dovrebbero fruirne. Tale osservazione risulta ancor più rilevante se si considera che il bilancio sociale può essere considerato uno strumento di controllo dell'organizzazione da parte degli stakeholders. Nel caso in cui però l'organizzazione prediliga un percorso di adesione ad una razionalità imposta da un soggetto terzo che non rientra nel gruppo degli stakeholders (o perlomeno nel gruppo degli stakeholders più rilevanti) vengono meno le premesse per un reale utilizzo del bilancio sociale. È quindi necessario sviluppare un'attenzione verso il significato che la certificazione potrebbe avere nell'ottica di una dinamica di interazione e controllo reciproco tra organizzazione e stakeholders. Una certificazione da parte di ente terzo (come avviene per gli standard della qualità), d'altra parte, potrebbe, in via teorica, garantire con più trasparenza un bilancio sociale. La sfida che si apre dunque è cercare di mantenere sempre una coerenza tra i presupposti delle attività organizzativa, le logiche di azione ed i processi di valutazione. Questa coerenza si definisce anche nell'articolazione dei meccanismi di controllo e nell'individuazione di criteri ed indicatori idonei ad una corretta integrazione delle esigenze di tutti gli stakeholders con quelle dell'organizzazione.

2.6 Prospettive future

La ricchezza assunta dal dibattito teorico e metodologico sul bilancio sociale negli ultimi anni in Italia lascia intravedere perlomeno tre nuove prospettive di sviluppo, ricerca e sperimentazione:

- a) l'allargamento dell'ambito di applicazione, che si articola sia nel raggiungimento di ulteriori tipologie organizzative sia nell'introduzione del bilancio sociale a contesti inter-organizzativi o addirittura a popolazioni organizzative di un dato territorio;
- b) l'armonizzazione a livello europeo ed internazionale;
- c) l'interconnessione con altri strumenti di accountability, pianificazione, gestione e controllo.

2.6.1 *L'allargamento dell'ambito di applicazione*

Il bilancio sociale si sta diffondendo a macchia d'olio, raggiungendo sempre più tutte le tipologie organizzative oggi esistenti. Il bilancio sociale è oggi uno strumento impiegato non solo da grandi imprese profit, società per azioni e multinazionali ma diviene oggetto di interesse anche da parte delle piccole e medie imprese: perlomeno è in questa direzione che si sta muovendo l'analisi e la promozione della rendicontazione

della responsabilità sociale d'impresa [ISVI, 2003; Observatory of European SMEs, 2002]. Il suo uso è molto intenso anche nel mondo nonprofit: le imprese sociali come le cooperative rappresentano uno dei bacini d'utenza più rilevanti per questo strumento; le fondazioni di origine bancaria, come ricordato, sono obbligate alla redazione del bilancio di missione [Hinna, 1998]; le associazioni culturali ed organizzazioni di volontariato si stanno velocemente adeguando introducendo il bilancio sociale [Pucci, 2000]; le agenzie formative lo stanno adottando come strumento di comunicazione e valutazione degli effetti della formazione [www.enaip.piemonte.it]. Una ulteriore frontiera è poi rappresentata dalle amministrazioni pubbliche: Enti Locali (Amministrazioni comunali, in primis), Aziende Sanitarie, Università, ecc.. È quindi interessante valutare come questo strumento si stia evolvendo in relazione ai diversi contesti in cui viene applicato e, parallelamente, come venga percepito e considerato dalle organizzazioni che lo adottano.

Una seconda linea di allargamento dell'applicazione è quella che vede un superamento dei confini della singola unità organizzativa. Il bilancio sociale sta diventando anche uno strumento per aggregati di organizzazioni più o meno formalizzati – come consorzi, associazioni di organizzazioni, gruppi di imprese, strutture di implementazione di politiche pubbliche²¹, ecc. – diventando una sorta di “consolidato sociale²²”. Non solo, sono in atto sperimentazioni per adottarlo come strumento per rendicontare l'impatto sociale o socioambientale di popolazioni di organizzazioni in un distretto industriale o in un territorio specifico (ed assume la dicitura di “bilancio sociale di area”, “bilancio sociale di distretto”, ecc..).

Anche in questo caso, sarebbe molto interessante valutare i processi che l'implementazione di un bilancio sociale di questo genere, necessariamente orientato all'accoglimento di istanze diversificate ed eterogenee, innesca nei confronti degli stakeholders che vi sono coinvolti. Quale effetto potrebbe avere sulle interazioni inter-organizzative? Sulla capacità autoriflessiva e progettuale di un territorio? Quali ne sarebbero i presupposti e gli obiettivi, al di fuori di una logica costruita sulle esigenze di una singola realtà organizzativa?

2.6.2 *L'armonizzazione a livello europeo ed internazionale*

Il continuo processo di integrazione europea pone come futura ed immancabile prospettiva di sviluppo l'armonizzazione delle esperienze e dei modelli dei singoli paesi in un quadro più generale che è quello degli attuali 15 e prossimamente 25 Paesi facenti parte dell'Unione. Come è in atto una riflessione sugli IAS (*International Accounting*

²¹ Con questa denominazione [Hjern e Porter, 1981] si intende indicare anche le partnership di sviluppo quali quelle costituite per la gestione dei progetti EQUAL.

²² Il termine è già presente in Giglio-Vaccari-Viviani, 1995.

Standards) per i bilanci economici, così si dovrà consolidare una riflessione sulle diverse pratiche oggi in uso sul campo della rendicontazione sociale. Nondimeno, la crescente globalizzazione (non solo economica, ma sociale, giuridica e politica) apre anche la necessità di un confronto con Paesi extra-UE. In particolare, nei prossimi anni verrà sicuramente smentita definitivamente l'opinione di uno dei primi studiosi dell'argomento che individuava il bilancio sociale come strumento possibile solo nei contesti economici avanzati²³.

Si apre così un nuovo campo di sperimentazione e di indagine, nell'osservazione dei processi che porteranno, fase dopo fase, all'integrazione delle forme di rendicontazione o, perlomeno, a tentativi di integrazione. Che dinamiche si svilupperanno in questi processi? Come sarà possibile coniugare esigenze locali ed istanze di integrazione? Questo tema è particolarmente rilevante, in quanto le forme che emergeranno a livello internazionale e soprattutto europeo incideranno notevolmente sullo sviluppo futuro delle riflessioni sulla responsabilità sociale d'impresa e sulle forme di rendicontazione sociale. L'armonizzazione dei modelli di bilancio sociale, attraverso diversi percorsi (certificazione, prescrizione normativa, incentivazione statale o comunitaria ecc.) può rappresentare una cartina di tornasole dello stato del dibattito e delle direzioni che esso prenderà in futuro.

2.6.3 *L'interconnessione con altri strumenti di accountability, pianificazione, gestione e controllo*

Infine, la terza direzione di sviluppo futuro del bilancio sociale è individuata nella sua sempre maggiore interconnessione con altri strumenti di accountability, programmazione, gestione e controllo propri di contesti aziendali o di territori di implementazione di politiche pubbliche. In questo caso, è la dimensione strategica del bilancio sociale che viene considerata. Si pensi agli strumenti di valutazione, gestione e sviluppo delle risorse umane (bilancio del capitale umano, bilanci dell'intangibile, bilanci di competenza), e più in generale delle conoscenze (knowledge management tools). Si noti la possibile osmosi con strumenti di pianificazione delle politiche pubbliche quali piani regolatori sociali, piani di zona²⁴ [Battistella, 2002], carte dei servizi [Maino, 2002] profili di salute, di qualità della vita della popolazione.

Il bilancio sociale può inoltre divenire oggetto di una riflessione anche in relazione

²³ Così si esprime uno dei primi e più importanti studiosi francesi sul tema: "Qu'on ne s'y trompe pas: si nous pouvons aujourd'hui réclamer que l'entreprise public un <bilan social>, c'est parce que nous sommes collectivement assez riches pour nous offrir ce lux" (Edmond Marquès, "Le Bilan Social. L'homme, l'entreprise, la cité. Dalloz, Paris, 1978; pag. 5).

²⁴ Introdotti recentemente con la riforma dell'assistenza socio-assistenziale e la sua integrazione con gli interventi sanitari (Legge n.328 del 2000).

alla sua integrazione con i sistemi informativi presenti in un'organizzazione ed il peso che questa integrazione può avere nelle pratiche organizzative.

La riflessione sulla responsabilità sociale d'impresa e la diffusione del bilancio sociale stanno giungendo ad una fase di maturità che permetterà di procedere ad una loro articolazione più strutturale con altri aspetti della vita organizzativa. In questo senso, si aprono degli spunti interessanti di ricerca, per esaminare che il significato dell'introduzione, della costruzione e della presentazione di un bilancio sociale possano assumere in un'ottica che abbracci complessivamente le attività di un'organizzazione. Dopo gli studi pionieristici sul bilancio sociale in quanto tale e sulle diverse modalità di elaborazione è ora possibile ricollocare queste riflessioni in un quadro più ampio e complesso, cercando di cogliere i risvolti che l'impiego di questo strumento può avere sulla cultura organizzativa, sui processi decisionali, sui fenomeni di apprendimento organizzativo e sulle relazioni di status e potere che governano un'organizzazione.