

# Il bilancio sociale delle imprese, delle pubbliche amministrazioni e delle organizzazioni non profit: origini e struttura

**Autore:** Visconti Gianfranco

**In:** Diritto civile e commerciale

## 1) Le origini del concetto di “bilancio sociale”.

Il bilancio sociale delle imprese, ma anche delle organizzazioni private non profit e degli Enti Pubblici, costituisce oggi la frontiera della rappresentazione e della comunicazione dell'attività delle organizzazioni, siano esse a scopo di lucro (imprese) oppure no (Enti Pubblici ed organizzazioni private non profit), verso tutti i portatori di interesse nei loro confronti (stakeholders) e, più in generale, verso i cittadini.

Infatti, soprattutto in Europa ed in Giappone (meno negli Stati Uniti e nei paesi a recente industrializzazione) è in atto una elaborazione, non limitata solo alle scienze aziendalistiche o manageriali (la “business administration”), che tende a superare la visione dell'impresa come un organismo del tutto autonomo dalla società e dall'ambiente naturale ed antropico in cui è inserito, per rappresentare l'attività della quale basta la sintesi dei documenti amministrativo - contabili, cioè il bilancio d'esercizio.

E se questo è vero per l'impresa, organizzazione a scopo di lucro, lo è ancora di più per le organizzazioni che hanno scopi solidaristici, le organizzazioni non profit, od il perseguimento di interessi pubblici, appunto gli Enti Pubblici. Per queste categorie di organizzazioni non è mai sufficiente la pura rappresentazione amministrativo - contabile dell'attività, ma occorre capire che cosa questi movimenti economici e finanziari hanno prodotto in termini di perseguimento e raggiungimento degli obiettivi sociali di esse. Del resto, non è un caso se la categoria di imprese che per prima ha adottato il bilancio sociale è stata quella delle utilities, vale a dire quelle che gestiscono servizi pubblici, di solito di rete.

Solo da pochi anni, con l'introduzione di alcune innovazioni nella redazione dei bilanci degli Enti Pubblici a partire dal 1995 (per esempio, con quella rappresentata dal c.d. "Bilancio di mandato" delle Amministrazioni Locali, poi esteso agli altri tipi di Pubbliche Amministrazioni), col Decreto Legislativo n° 460 del 1997 di riforma della disciplina amministrativo - contabile e tributaria degli enti non commerciali e delle Onlus (il c.d. "Decreto Zamagni") e con l'elaborazione teorica dei principi del bilancio sociale delle imprese e le prime applicazioni concrete di esso, si sta facendo strada la coscienza della necessità che tutte le organizzazioni hanno di spiegare ai portatori d'interesse (o stakeholders: soci, lavoratori, clienti, fornitori, finanziatori, Amministrazioni Pubbliche, ecc.) e, più in generale, ai cittadini l'impatto dell'attività di esse sul tessuto sociale e sull'ambiente, per il quale non basta la sola rappresentazione economica, patrimoniale e finanziaria offerta dal bilancio civilistico.

Per sintetizzare, possiamo dire che il bilancio sociale sta al bilancio civilistico come gli indicatori della qualità della vita o della "qualità sociale" di un paese stanno al suo prodotto interno lordo (il PIL).

Il concetto di "bilancio sociale" non nasce dal nulla, ma deriva almeno da due filoni di studi aziendalistici: uno del marketing strategico e l'altro dell'organizzazione aziendale intesa in senso ampio, cioè come riflessione sulla natura ed i fini dell'impresa e non soltanto come studio della morfologia delle sue strutture organizzative.

Il primo filone di studi è quello che si forma attorno al concetto di "comunicazione istituzionale" dell'impresa (o delle organizzazioni che imprese non sono, di natura pubblica o privata) che serve a creare un "ambiente (sociale ed istituzionale) favorevole" all'impresa, visto come pre-condizione perché l'attività economica esercitata dia i risultati migliori. Essa va distinta dalla "comunicazione di prodotto (o servizio)" che serve a promuovere la vendita dei prodotti (o servizi) dell'impresa o l'utilizzo dei beni e dei servizi non destinati alla vendita forniti dalle organizzazioni senza scopo di lucro.

Non a caso, dapprima gli strumenti (per esempio: rapporto cartaceo, depliant coi dati fondamentali, presentazione informatica, pagine web dedicate, ecc.) e le azioni (conferenze stampa, inserzioni o redazionali sui giornali, ecc.) per la presentazione del bilancio civilistico e poi, da qualche anno, per quella

del bilancio sociale sono sempre più due categorie di strumenti fondamentali della comunicazione istituzionale delle imprese.

E se lo sono per le imprese, lo sono anche di più per gli Enti Pubblici, di cui sta aumentando in questi anni l'autonomia impositiva, con la conseguente necessità di spiegare ai cittadini sempre più attenti in quali modi viene utilizzato il denaro raccolto con le imposte e le tasse locali, e lo sono pure per le organizzazioni non profit private per le quali un bilancio sociale trasparente e positivo nei suoi risultati diventa il presupposto necessario per qualsiasi attività di fund raising, vale a dire di raccolta di fondi, presso soggetti privati o pubblici, per finanziare l'attività dell'organizzazione.

Mentre questo primo filone di studi arriva in Italia negli anni sessanta, il secondo è molto più recente, essendosi sviluppato a partire dalla seconda metà degli anni ottanta, e riguarda il concetto di "sviluppo sostenibile" dapprima applicato all'intera economia di uno Stato o di una sua zona o territorio e poi alla singola impresa.

La matrice originaria di questo concetto è di natura ambientale, nel senso di "ecologica" (cioè di rapporto fra l'impresa e l'ambiente naturale), ma negli ultimi anni esso si è allargato per comprendere quell'insieme di pre-condizioni all'attività di una organizzazione (di impresa o di altro tipo) su cui poggia la continuità nel tempo di essa, come, per esempio, la lealtà e la trasparenza dei rapporti coi fornitori, coi concorrenti e coi clienti (la c.d. "etica degli affari", cioè il complesso di norme morali individuali rispettate dai soggetti che operano per l'organizzazione e su cui si fonda la "reputazione" di essa), la cura della soddisfazione di questi ultimi (la c.d. customer satisfaction) e, da ultimo, anche la sostenibilità dei rapporti con le comunità locali e con le loro Istituzioni rappresentative. Tutto questo è il presupposto anche per l'affermazione positiva presso il pubblico dell'immagine dell'azienda e dei suoi prodotti, vale a dire della sua "marca" (o brand), l'elemento o asset immateriale determinante per la determinazione del valore di un'impresa.<sup>1</sup>

Si ritorna, così, alla natura del bilancio sociale come strumento di visibilità e di governo delle relazioni

dell'organizzazione col suo ambiente sociale, costituito dall'opinione pubblica e dalle Istituzioni rappresentative della o delle comunità in cui essa è inserita ed opera.

## **2) I contenuti e la struttura del bilancio sociale delle imprese.**

Chiarita la natura e gli scopi del bilancio sociale cerchiamo adesso di capire quale può essere la struttura di quello delle imprese, cioè delle organizzazioni a scopo di lucro.

Essa non può essere meramente numerica e neutrale come quella del bilancio d'esercizio (anche se questo ha sempre potuto contenere informazioni qualitative sull'attività aziendale, di solito, però, ridotte al minimo, nella relazione degli amministratori, che accompagna il bilancio e, dal 1991, nella nota integrativa che, invece, ne fa parte), ma sarà, almeno tendenzialmente, "non neutrale", nel senso che privilegerà di più alcuni valori di riferimento e meno altri, pur restando sempre "verificabile" ed "oggettivo".

Ciò significa che il bilancio sociale non si può fermare all'enunciazione dei valori etici e sociali promossi o difesi dalla o nella attività dell'organizzazione (per esempio, la minimizzazione dell'impatto ambientale di essa o la lotta contro le discriminazioni di genere), ma deve portare a sostegno di ciò tutti i dati numerici, anche ripresi dal bilancio d'esercizio, e le informazioni oggettivamente verificabili che confermano questa impostazione. Tutto questo ha l'obbiettivo di dimostrare, in forma chiara e sintetica, la creazione, oltre al profitto (per le imprese), di quello che viene chiamato "valore aggiunto per la comunità".

Da ciò deriva che non può esistere un'unica forma di redazione del bilancio sociale, ma che esso va modellato sulla base di (almeno) queste quattro variabili:

-

la o le attività dell'organizzazione,

•

le tipologie e le misure degli impatti di esse sulla comunità ed il suo ambiente,

•

gli stakeholders di riferimento diretto (soci, lavoratori, clienti, fornitori, finanziatori, ecc.) e quelli importanti per determinare il "clima sociale" in cui essa opera (per esempio: l'opinione pubblica delle comunità, le loro associazioni, le loro Istituzioni rappresentative, ecc.),

•

i valori di riferimento dell'impresa (o di un altro tipo di organizzazione) e quelli delle comunità sociali in cui essa è inserita.

L'altra conseguenza di questo discorso è che è preferibile tenere separato il bilancio sociale da quello di esercizio, data la differente natura dei due documenti (ricordiamo che per il bilancio sociale, come per quello "ambientale" non esiste alcun obbligo legale di presentazione).

A differenza del campo ambientale, in cui esistono la norma internazionale ISO 14000 e quella europea EMAS sui sistemi di qualità ambientali ed altre tra cui la ISO 14031 sugli indicatori numerici che devono essere presenti nei bilanci ambientali, non vi è ancora per quello sociale una norma volontaria in base alla quale si possa certificare la qualità del sistema di procedure adottate dall'organizzazione (di impresa o di altro tipo) nel settore dei rapporti sociali con tutti gli stakeholders prima individuati. L'unica eccezione è

la norma internazionale SA8000 che però riguarda solo il rispetto dei diritti umani in generale, di quelli dei minori e di quelli dei lavoratori.

Un primo tentativo, è quello dello standard (cioè di una norma volontaria in base alla quale non si può ottenere una certificazione del sistema qualità) internazionale AA1000 (AA sta per Accountability, rendicontazione) sviluppato dall'ISEA (Institute of Social and Ethical Accountability), che ha il suo aspetto più interessante nel coinvolgimento degli stakeholders in senso allargato (di cui sopra) proprio al fine della definizione della struttura e dei contenuti del bilancio sociale. Sarebbe un'ottima cosa se esso fornisse la base per la redazione di una norma volontaria almeno di livello europeo finalizzata alla certificazione della "qualità sociale" dell'organizzazione.

Un altro interessante tentativo, in Italia, è quello dello schema di bilancio sociale delle imprese elaborato e promosso dal GBS - "Gruppo di studio per la statuizione dei principi di redazione del bilancio sociale" nel documento "Principi di redazione del bilancio sociale" (scaricabile dal sito web: [www.bilanciosociale.it](http://www.bilanciosociale.it)).

Anche esso è molto dettagliato, essendo impostato su tre macrosezioni:

1.  
Identità aziendale: missione e valori;
  
2.  
Produzione e distribuzione fra gli stakeholders del valore aggiunto (è un conto economico riclassificato a valore aggiunto, in cui la remunerazione dei fattori produttivi viene vista come la distribuzione del valore aggiunto fra gli stakeholders di riferimento diretto);

3.

Relazione sociale sugli effetti che l'attività dell'impresa ha prodotto per ogni categoria di stakeholders, sia di riferimento diretto che in senso ampio (come sopra definiti).

Questo è uno schema molto flessibile, dato che le sue parti possono servire o non servire in concreto od essere passibili di modifiche più o meno profonde a seconda della differente natura delle organizzazioni che lo utilizzano (imprese o nonprofit), dei valori sociali di esse e degli stakeholders di riferimento.

Proprio questo esempio conferma la non realizzabilità di uno schema fisso od universale di bilancio sociale, ma solo quella di una metodologia per l'elaborazione di esso che deve tendere al suo miglioramento continuo (obiettivo generale di tutte le attività aziendali posto dalla versione del 2000 delle norme ISO 9000 e seguenti, le c.d. "Vision 2000"), come abbiamo detto prima.

Chiudiamo questo paragrafo ricordando che in Puglia abbiamo uno dei migliori esempi di bilancio sociale ed ambientale a livello nazionale, quello dell'Acquedotto Pugliese Spa, il maggior fornitore italiano di servizi idrici (principalmente, finora, la fornitura di acqua potabile) che sta sviluppando la sua missione verso la gestione del servizio idrico integrato, cioè di tutto il ciclo del trattamento delle acque, e che da alcuni anni presenta, accanto al bilancio civilistico, anche la descrizione qualitativa e la rendicontazione attraverso indici numerici dell'impegno per lo sviluppo sostenibile della sua attività (il documento è consultabile presso: <http://www.aqp.it/mondo/frameset/h-missione.htm>).

### **3) Il bilancio sociale annuale e di mandato delle Pubbliche Amministrazioni.**

Oltre che nel settore privato, il bilancio sociale è il documento più diffuso di rendicontazione sociale anche

in ambito pubblico. Nella sua accezione più corretta in riferimento alle Pubbliche Amministrazioni si tratta di un documento riferito alle attività dell'Ente, quindi normalmente coincidente col periodo del bilancio di esercizio (l'anno solare), che rende conto in una prospettiva consuntiva e programmatica:

- della missione e delle strategie dell'Ente;
- dei progetti e delle attività realizzate nel corso dell'anno;
- dei risultati ottenuti e degli effetti determinati rispetto ai diversi portatori di interesse (stakeholders) verso le attività dell'Ente.

Volendo definire in termini più precisi i requisiti che un documento di rendicontazione deve avere per essere definito "bilancio sociale di una Pubblica Amministrazione", possiamo dire che esso è un documento:

- annuale, logicamente e funzionalmente collegato al normale bilancio di esercizio, rispetto al quale tuttavia non si configura come un semplice allegato ma come un documento a sé, con obiettivi di comunicazione differenti;



- completo, cioè riferito a tutte le attività dell'Ente, con livelli di approfondimento selettivi, perché deve essere anche agile e facilmente comprensibile e quindi è preferibile che non si dilunghi su aspetti di dettaglio;
- finalizzato a leggere i risultati dal punto di vista esterno all'Ente, vale a dire quello dei cittadini e degli altri portatori d'interesse nei suoi confronti, e quindi non focalizzato prevalentemente su indicatori di attività ed elementi di risultato (output), ma piuttosto su indicatori di utilizzo dei servizi, del livello di qualità di essi, di soddisfazione degli utenti o clienti degli stessi (customer satisfaction) e degli effetti sociali delle iniziative intraprese (outcome);
- affidabile, cioè basato su dati ed informazioni oggettive, attendibili e verificabili, acquisite attraverso un sistema di rilevazione metodologicamente corretto;
- che consente di costruire un ponte fra passato e futuro, aiutando a leggere i risultati a consuntivo e a definire le priorità sociali di intervento per gli esercizi successivi;
- aperto e volutamente sottoposto al giudizio ed al dialogo coi cittadini e gli altri stakeholders (imprese, associazioni, altri Enti Pubblici, ecc.), quindi non necessariamente perfetto e completo dal punto di vista formale, ma utilizzabile in termini di comunicazione e di base per la discussione.

Ovviamente, pur nel rispetto dei suddetti requisiti, le Pubbliche Amministrazioni che hanno realizzato il loro bilancio sociale annuale hanno costruito documenti con caratteristiche abbastanza differenti.

Il “bilancio sociale di mandato” può essere considerato, per certi versi, come lo strumento fondamentale per un Ente Pubblico per rendere conto alla sua comunità di riferimento del proprio operato. Infatti, si tratta di un documento che rilegge e rendiconta delle attività e dei risultati raggiunti da un’Amministrazione con riferimento a tutto l’arco del suo mandato politico (di solito, cinque anni).

Se dunque il bilancio sociale annuale consente di rendere conto alla fine di ogni anno dei risultati raggiunti, il bilancio sociale di mandato consente di realizzare un vero e proprio bilancio complessivo di ciò che l’Amministrazione è riuscita a realizzare rispetto agli impegni presi con i cittadini col suo programma amministrativo presentato in campagna elettorale e con le successive modifiche ed integrazioni di esso dovute all’approfondimento della riflessione sui modi di affrontare i problemi esistenti od al sorgere di problemi nuovi.

Il rapporto tra elettori e rappresentanti eletti in un’Amministrazione Regionale o in un Ente Locale è particolarmente diretto, sia per la vicinanza fisica tra le Amministrazioni e i cittadini, sia per le modalità di elezione diretta dei Presidenti della Giunta Regionale, di quella Provinciale e del Sindaco introdotte dalle riforme elettorali dello scorso decennio (la Legge n° 81 del 1993 sulla elezione diretta del Sindaco, del Presidente della Provincia, del Consiglio Comunale e di quello Provinciale, la Legge n° 43 del 1995 sulla elezione dei Presidenti e dei Consigli delle Regioni a statuto ordinario sostituita, in Puglia, dalla Legge Regionale n° 2 del 2005, la “Legge elettorale regionale”).

E’evidente come il bilancio sociale di mandato possa garantire in modo efficace la sua funzione di rendiconto conclusivo se l’Amministrazione che intende realizzarlo ha già prodotto nel corso degli anni del suo mandato dei bilanci sociali annuali. In questo caso il bilancio di mandato costituisce il momento

conclusivo di un percorso di trasparenza e di rendicontazione sociale delle attività e dei risultati raggiunti dall'Ente, che possono essere sintetizzati e valutati complessivamente solo al termine del percorso stesso.

Ovviamente, la presenza di bilanci sociali annuali è una condizione che favorisce ed alimenta la redazione di un bilancio di mandato, ma non è pregiudiziale ad esso.

Il contenuto del bilancio di mandato non può che essere concentrato sul merito:

- delle politiche dell'Amministrazione;
- dei risultati socialmente rilevanti raggiunti con riferimento a queste politiche, sia dal punto di vista dell'efficienza e dell'efficacia degli interventi (cioè degli output, dei risultati quantitativi di essi), sia, dato il periodo temporale di riferimento, sugli impatti sociali (risultati qualitativi) prodotti dall'azione amministrativa (il c.d. outcome).

Dato tuttavia il carattere di rendicontazione complessiva dell'azione amministrativa, il bilancio di mandato può dar conto anche del metodo utilizzato, vale a dire della correttezza dei processi di attuazione delle politiche, relativamente, ad esempio:

-

alla legalità, cioè alla legittimità dell'azione amministrativa (per esempio, in tema di appalti, di altri tipi di gare pubbliche, ecc.) ed alla sua trasparenza;

- al rispetto sostanziale dei ruoli dei diversi attori organizzativi all'interno ed all'esterno dell'Ente, per esempio: 1) riguardo al rapporto tra il livello politico ed il livello burocratico interno all'Ente, titolari, il primo dei poteri di indirizzo - controllo ed il secondo di quello di gestione - attuazione; 2) rispetto all'integrazione delle competenze dei diversi livelli istituzionali del governo locale, per esempio: Comuni - Unioni di Comuni - Province, ecc.; 3) riguardo all'integrazione ed al dialogo (o concertazione) con gli altri attori istituzionali pubblici e privati, ecc.

In tal modo il bilancio sociale di mandato può fornire ai destinatari non solo la visione complessiva dei risultati dell'azione amministrativa, ma anche i profili di equità, di correttezza, di trasparenza e di legittimità della stessa<sup>2</sup>.

#### **4) La Direttiva Ministeriale del Febbraio 2006 sul bilancio sociale delle Pubbliche Amministrazioni**

Con la Direttiva del 17 Febbraio 2006 del Ministro per la Funzione Pubblica relativa alla rendicontazione sociale nelle Amministrazioni Pubbliche, si sono dettate a queste le linee guida per la stesura del bilancio sociale visto come completamento del processo di trasparenza iniziato negli anni novanta con la Legge n. 241/1990, recentemente riformata dalla Legge n. 15/2005.

La rendicontazione sociale (tuttora non obbligatoria) si basa su una visione unitaria dell'Amministrazione,

dovendo essa rendere evidenti all'esterno i risultati dell'azione amministrativa. A sua volta, il controllo strategico, di cui il bilancio sociale è parte quale rendiconto rispondente alle esigenze conoscitive dei diversi interlocutori dell'Amministrazione sugli effetti della sua azione, comporta la necessità di valutare il sistema sociale e politico come una pluralità di attori interagenti fra loro su un piano di pari dignità.

Occorre preliminarmente precisare il concetto relativo all'attività di public government, che risiede nel coordinare l'azione dei diversi attori del sistema socioeconomico. L'attività di governance (governo) richiede la capacità di creare e gestire rapporti tra diversi attori che divengano forme permanenti di cooperazione tali da mobilitare anche risorse finanziarie esterne. Il risultato ultimo di questa attività dovrebbe essere la capacità di stimolare la crescita di formule auto - organizzative della società civile.

L'introduzione della rendicontazione sociale permette di stimolare il dibattito sulla qualità dell'intervento pubblico, sui compiti che esso deve assumersi in via prioritaria e sulle logiche ad esso sottese attraverso la valutazione delle tipologie di intervento attuate. Essa è focalizzata sulla formulazione delle politiche pubbliche e sulla loro implementazione, con una visione dinamica dell'ambiente e della sua complessità. Si ha, in tal modo, il superamento della prospettiva piuttosto riduttiva dei soli criteri di efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa.

Infatti, dalla lettura della Direttiva si ricava che per ciascuna area delle politiche e dei servizi dell'Amministrazione dovranno essere rendicontati:

1.  
gli obiettivi perseguiti;
  
2.  
le azioni intraprese;

3.

le risorse impiegate;

4.

i risultati raggiunti;

5.

gli impegni e le azioni previste per il futuro.

Mentre, relativamente alle risorse disponibili e utilizzate rientrano, tra le altre, le informazioni in merito:

1.

all'utilizzo ed allo sviluppo di infrastrutture e soluzioni tecnologiche per la gestione dei processi e dei servizi;

2.

alle partecipazioni promosse e realizzate dall'Amministrazione con altri soggetti pubblici e privati.

Quest'ultimo aspetto risulta particolarmente importante se si considera che è in atto una forte spinta all'esternalizzazione dei servizi, verso imprese private ed organizzazioni nonprofit, ed un contemporaneo sviluppo delle partecipazioni pubbliche in ambito locale.

L'adozione di una rendicontazione sociale effettiva, se non vuole ridursi ad un mero elenco propagandistico di azioni compiute e buone intenzioni, comporta l'impianto di un sistema complesso in cui i vari attori siano motivati e disposti ad un coordinamento. La direttiva elenca con precisione i presupposti di essa:

- la chiara formulazione dei valori e degli obiettivi che presiedono all'azione dell'Amministrazione e l'identificazione dei programmi, piani e progetti in cui essa si articola;
  
- l'attribuzione delle responsabilità politiche e dirigenziali;
  
- l'esistenza di un sistema informativo in grado di supportare efficacemente l'attività di rendicontazione;
  
- il coinvolgimento interno degli organi di governo e della struttura amministrativa;

- il coinvolgimento della comunità nella valutazione degli esiti e nella individuazione degli obiettivi di miglioramento;
- l'allineamento e l'integrazione degli strumenti di programmazione, controllo e rendicontazione adottati dall'Amministrazione;
- la continuità temporale dell'iniziativa.

In quest'ottica è fondamentale la pianificazione strategica dell'Amministrazione come processo in cui si individuano la missione e gli obiettivi di fondo, le funzioni, i modelli organizzativi, i programmi e le attività svolte, i servizi forniti, le risorse finanziarie e umane a disposizione. Successivamente si individuano le azioni necessarie mediante la definizione di piani operativi, relativi alle risorse tecnologiche e logistiche, alla gestione delle risorse umane, alla ridefinizione dei processi in rapporto alle politiche previste e ai valori dell'organizzazione negoziati con gli stakeholders (portatori di interesse) costituiti dagli opinion leaders, dagli attori chiave sociali ed economici e da adeguati campioni di cittadini.

La formulazione del piano strategico dovrà avvenire in termini di opportunità / sfide e non secondo la vecchia visione di punti di forza / debolezza, individuati dall'analisi quantitativa e qualitativa dell'ambiente esterno con la selezione dei sottoambienti in rapporto alle attività dell'Amministrazione.



Solo accettando il modello della razionalità limitata, derivante dalla teoria dei costi di transazione, quale rappresentazione del processo decisionale nelle Amministrazioni Pubbliche, si può concepire la pianificazione strategica nella P.A. come un processo incrementale, fondato sulla continua contrattazione fra centri decisionali e portatori di interesse.

Anche la continuità politica è un elemento importante per l'uso corretto della contabilità sociale, al fine di impedirne un uso distorto per fini puramente propagandistici ed elettorali e necessaria per la predisposizione ed attuazione di piani strategici realistici e di ampio respiro. Basti pensare quanto la Direttiva dispone circa la rappresentazione delle informazioni quantitative e qualitative necessarie alla formulazione di un giudizio sull'operato dell'amministrazione:

- gli obiettivi perseguiti, in termini di cambiamenti quantificabili e misurabili attesi alla situazione di partenza;
  
- le azioni intraprese, in termini di piani, progetti, servizi e interventi normativi, anche se relative a iniziative pluriennali non ancora concluse;
  
- gli impegni e le azioni previste per il futuro, in termini di ulteriori cambiamenti programmati sulla base dei risultati raggiunti.

Ma quanto detto finora può trovare un limite in una cultura sociale in cui il cittadino non rivendica e tutela i propri diritti alla correttezza, alla trasparenza, all'efficacia ed efficienza dell'azione amministrativa, ma ondeggia tra richieste di favori ed accomodamenti verso la classe politica e quella burocratica intese come potentati.

## **5) Il bilancio sociale delle “imprese sociali” (organizzazioni non profit) disciplinate dal Decreto Legislativo n° 155 del 2006.**

Il Decreto Legislativo n° 155 del 2006 ha introdotto la disciplina della c.d. “impresa sociale”, qualifica che le organizzazioni non profit possono assumere senza che cambi la disciplina per esse dettata dalle norme specifiche che le regolano, come, per esempio, la Legge n° 266 del 1991 per le organizzazioni di volontariato o la Legge n° 381 del 1991 sulle cooperative sociali.

Invece, le imprese che assumono la qualifica di “impresa sociale” si pongono, assieme alle società cooperative a mutualità prevalente che non hanno questa qualifica, come il trait d'union fra il mondo delle organizzazioni a scopo di lucro (o profit) e quello degli enti senza scopo di lucro (o non profit). L'impresa sociale scinde per la prima volta il nesso fra il concetto di impresa (esclusa l'impresa cooperativa) e quello di scopo di lucro, per il quale la sua attività è finalizzata a generare un utile che andrà all'imprenditore o sarà diviso fra i soci.

L'articolo 1° del Dlgs 155/2006 stabilisce che “possono acquisire la qualifica di impresa sociale tutte le organizzazioni private, compresi gli enti di cui al Libro V del Codice Civile, che esercitano in via stabile e principale un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o servizi di utilità sociale, diretta a realizzare finalità di interesse generale e che hanno i requisiti di cui agli articoli 2, 3 e 4” sempre del Dlgs 155/2006 (1° comma). Possono quindi acquisire la qualifica di “impresa sociale”:

•

le associazioni, riconosciute e non, le fondazioni, i comitati (cioè le organizzazioni private senza scopo di lucro o non profit);

- le società di persone, le società di capitali, le società cooperative, i consorzi ma non, riteniamo, le imprese individuali in quanto esse non hanno uno statuto od un atto costitutivo in cui inserire le clausole relative ai requisiti di cui agli artt. 2, 3 e 4 del Dlgs 155/2006.

Per attività “principale” si intende quella che genera più del 70% dei ricavi totali dell’organizzazione che esercita l’impresa sociale (art. 2, comma 3°).

Per quanto riguarda i requisiti che caratterizzano le imprese sociali e che devono risultare dai loro statuti od atti costitutivi, l’art. 2, comma 1°, identifica come “beni e servizi di utilità sociale” quelli prodotti e scambiati nei seguenti settori:

- assistenza sociale, sanitaria, socio - sanitaria;
- educazione, istruzione e formazione, compresa quella universitaria e post - universitaria e quella extra - scolastica;

- tutela dell'ambiente e dell'ecosistema (esclusa la raccolta e la gestione dei rifiuti);
- valorizzazione del patrimonio culturale, ricerca ed erogazione di servizi culturali, turismo sociale;
- servizi strumentali alle imprese sociali, resi da enti (consorzi o cooperative) composti, come numero di aderenti, in misura superiore al 70% da organizzazioni che esercitano un'attività di impresa sociale.

Possono inoltre acquisire la qualifica di imprese sociali tutte le organizzazioni che esercitano qualsiasi attività di impresa purché essa sia finalizzata all'inserimento lavorativo di soggetti svantaggiati identificati dalla lettera f), punti i), ix) e x) (giovani con meno di 25 anni, affetti da una dipendenza, detenuti) e/o di persone disabili individuate dalla lettera g), punti i) e ii) (persone riconosciute come disabili ai sensi della legislazione nazionale oppure persone riconosciute affette da un grave handicap fisico, mentale o psichico) del primo paragrafo dell'art. 2 del Regolamento CE n° 2204 del 2002. Questi soggetti devono essere almeno il 30% di quelli impiegati a qualunque titolo nell'impresa (commi 2° e 4° del Dlgs 155/2006), come per le cooperative sociali di "tipo B" previste dagli artt. 1 e 4 della Legge n° 381 del 1991.

L'impresa sociale è poi caratterizzata dall'assenza dello scopo di lucro. L'art. 3, 1° comma, stabilisce, infatti, che essa destini gli utili (se società) o gli avanzi di gestione (se associazione, fondazione o comitato) allo svolgimento dell'attività statutaria od all'incremento del patrimonio.

Per la sua contabilità l'impresa sociale deve tenere il libro giornale ed il libro degli inventari (artt. 2216 e 2217 c.c.), redigere il bilancio civilistico o un documento equivalente ed il "bilancio sociale" sui risultati delle sue attività di utilità sociale, secondo le linee guida di esso adottate con un Decreto del Ministro del Lavoro. Il "bilancio sociale" deve essere depositato presso il Registro delle Imprese (art. 10).

Le linee guida del bilancio sociale annuale delle imprese sociali (che sono, come abbiamo visto, organizzazioni senza scopo di lucro) sono state dettate dal Decreto del Ministro della Solidarietà Sociale del 24 Gennaio 2008. Esso deve essere **così** articolato:

1.

Introduzione sulla metodologia adottata per la redazione del bilancio sociale;

2.

Sezione A: informazioni generali sull'ente e sui suoi amministratori;

3.

Sezione B: struttura, governo ed amministrazione dell'ente. In questa sezione si devono esporre: la struttura della compagine sociale, le vicende della vita associativa, la presenza di volontari e le modalità del loro impiego, i compensi corrisposti agli amministratori ed ai componenti gli organi di controllo, le retribuzioni ed i compensi corrisposti ai collaboratori dell'ente, i rapporti con altre imprese sociali ed altri enti senza scopo di lucro e, nel caso di gruppo di imprese sociali, le sinergie ottenute con l'appartenenza al gruppo stesso, le collaborazioni con Enti Pubblici e con organizzazioni (imprese) a scopo di lucro, le tipologie ed il numero dei beneficiari, diretti ed indiretti, delle attività svolte;

4.

Sezione C: obiettivi ed attività dell'ente. Gli obiettivi vanno identificati a breve, medio e lungo termine e la descrizione delle attività dell'ente è finalizzata a verificare se ed in quale misura gli obiettivi sono stati raggiunti nell'esercizio a cui il bilancio sociale si riferisce, individuando anche tutti i fattori rilevanti per il conseguimento degli obiettivi stessi e descrivendo le forme di coinvolgimento dei lavoratori e dei beneficiari delle attività dell'impresa sociale e le operazioni di raccolta fondi (il c.d. fundraising) effettuate nel corso dell'esercizio;

5.

Sezione D: esame della situazione finanziaria. In questa sezione si esaminano le entrate e le spese in relazione alle attività ed agli obiettivi dell'impresa sociale;

6.

Sezione E: altre informazioni opzionali.<sup>3</sup>

1 Sugli "asset invisibili" rimandiamo all'opera classica di H. Itami: "Le risorse invisibili", Ed. GEA - ISEDI, 1988 e sul concetto di "brand" a K.L. Keller, B. Busacca e M.C. Ostillio: "Gestione e sviluppo del brand", Università Bocconi Editore, 2005.

2 Per chi volesse approfondire il tema del bilancio sociale nelle Pubbliche Amministrazioni, consigliamo il seguente volume: A.A.V.V. (a cura di Angelo Tanese): "Rendere conto ai cittadini - Il bilancio sociale nelle

Amministrazioni Pubbliche” - Edizioni Scientifiche Italiane, 2004.

3 Per chi volesse approfondire la tematica del bilancio sociale in generale e delle imprese sociali in particolare può consultare il saggio “Il bilancio sociale” di Cinzia Pollio pubblicato nel quaderno monografico “L’impresa sociale”, supplemento al numero 10/2009 della rivista “Enti non profit” di IPSOA Editore.

<https://www.diritto.it/il-bilancio-sociale-delle-imprese-delle-pubbliche-amministrazioni-e-delle-organizzazioni-non-profit-origini-e-struttura/>