

**LA REDAZIONE DEL BILANCIO SOCIALE
PER GLI ENTI LOCALI E PER LE SOCIETA'
SECONDO I PRINCIPI STABILITI DAL G.B.S.
OSSIA IL GRUPPO DI STUDIO PER IL
BILANCIO SOCIALE.**

1. Premessa.

Fino a pochi anni fa si riteneva che fosse sufficiente comunicare soltanto i dati relativi all'andamento economico e finanziario della gestione relativa all'ente locale oppure alla società, azienda, cooperativa etc...

Tutto questo di solito ancora oggi viene espresso in una relazione accurata e dettagliata che evidenzia un complesso di dati e notizie fornite dallo staff eco – finanziario amministrativo dell'ente o dell'impresa, ma da qualche anno tutta questa serie di notizie tecniche non bastano più a soddisfare le aspettative delle persone, enti, società, etc... che intrattengono rapporti diretti con l'ente locale o l'azienda stessa, oggi esiste un interesse più grande e generale che è manifestato da una base più ampia e cioè dalla stessa collettività.

Pertanto gli enti e le aziende devono adottare una politica di comunicazione più ampia, diffusa e trasparente che è in grado di soddisfare la domanda crescente di informazioni relative ai risultati amministrativi ottenuti dalla gestione ma anche gli effetti sociali collegati alla elaborazione e sviluppo dell'attività dell'ente.

A questo proposito possiamo dire che negli ultimi cinque anni si sono sviluppati alcuni modelli di rendicontazione degli effetti sociali ed hanno avuto un'ampia e doverosa riflessione allo scopo di esternare la capacità segnaletica dei risultati raggiunti e le modalità di amministrazione delle operazioni relative alla gestione.

Il Bilancio Sociale ha suscitato un interesse fin dall'inizio e nei recenti anni è stato più volte aggiornato il contenuto della rendicontazione nei confronti di tutti i cosiddetti “ stakeholders “ e cioè i gruppi portatori d'interesse.

Il Bilancio Sociale.

Verso la fine dell'anno 1998 nasceva il Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale in occasione di un seminario organizzato a livello universitario.

Questo gruppo di studio ha inteso definire i caratteri dello strumento relativo alla rendicontazione sociale in modo tale da consentire agli enti ed alle aziende utilizzatrici una strategia di comunicazione trasparente e diffusa allo scopo di conseguire il consenso e la legittimazione sociale che sono le premesse che permettono agli enti il raggiungimento di molti altri obiettivi economici e sociali.

E' pertanto un documento che relaziona in modo dettagliato e diffuso tutte le informazioni relative allo stato di “ performance “ originato dalle scelte politico – amministrative dell'ente o dell'azienda.

Questo flusso di informazioni sociali viene esternalizzato agli stakeholders in modo da favorire il consenso ed il coinvolgimento della collettività e consente agli enti di rafforzare la propria posizione sociale.

Il bilancio sociale è un documento autonomo e fornisce le informazioni di tipo quantitativo e sulla qualità degli effetti relativi all'attività gestionale.

E' stato necessario provvedere alla predisposizione dei principi generali relativi alla redazione che costituiscono delle vere e proprie “ guidelines “ di comportamento.

Il bilancio sociale è un documento pubblico e consuntivo destinato a tutti gli stakeholders ed alla collettività in generale.

I criteri ed i principi essenziali relativi alla sua redazione individuati dal G.B.S. consentono pertanto il confronto con i modelli internazionali più validi di rendicontazione della “ accountability “ sociale che possiamo citare: Accountability 1000; I.S.E.A. cioè Institute for Social & Ethical Accountability; K.P.M.G.; Sustainability Reporting Guidelines 2000, G.R.I. cioè Global Reporting Initiative; Voluntary Guidelines for C.S.R. Reporting & Communication 2000.

2. I principi di redazione del Bilancio Sociale.

Il documento che stabilisce i principi di redazione del B.S. è composto di tre parti essenziali che sono:

1. Esposizione del concetto di identità dell'ente o dell'azienda.
2. Lo sviluppo della produzione e la distribuzione del valore aggiunto.

3. La redazione della relazione sociale.

Premesso che gli obiettivi del bilancio sociale sono :

- a. Fornire a tutti i gruppi portatori di interesse collettivo un quadro analitico della situazione relativa alle prestazioni dell'ente con apertura di un processo di comunicazione sociale.
- b. Preparare tutte le informazioni utili sulla qualità relative all'attività dell'ente locale oppure aziendale allo scopo di ampliare e migliorare sotto il profilo etico e sociale tutte le conoscenze ed i criteri di valutazione ai fini della scelta operata dagli utilizzatori.

Possiamo determinare i principi che sovrintendono alla redazione del bilancio sociale secondo il G.B.S. il quale fa soprattutto riferimento all'etica, alla dottrina giuridica ed alla prassi della professione contabile. In particolare all'etica pubblica ed economica ed alla Costituzione italiana ed alla legislazione vigente nazionale e comunitaria, ai principi fondamentali dei diritti dell'uomo ed infine ai principi contabili nazionali ed internazionali I.A.S.C/IFAC.

Pertanto dobbiamo doverosamente osservare per la redazione del B.S. i principi::

- **Responsabilità;** poiché siano identificabili oppure si possano identificare le categorie di stakeholders ai quali l'ente deve rendere conto degli effetti della propria attività.
- **Identificazione;** si dovrà dare l'informazione della parte amministrativa che dirige ossia il vertice a cui fare riferimento le responsabilità connesse all'attività ed esprimere il paradigma etico con valori, principi, regole ed obiettivi generali ossia la cosiddetta " mission ".
- **Trasparenza;** i destinatari del documento devono essere posti in condizione di capire il procedimento logico di rilevazione, riclassificazione e formazione nelle sue componenti procedurali e tecniche.
- **Inclusione;** a tutti gli stakeholders identificati sarà data la spiegazione della metodologia applicata e della inclusione o esclusione di determinati elementi.
- **Coerenza;** in quanto dovrà essere fornita una esplicita descrizione della conformità delle politiche e delle scelte dell'amministrazione.
- **Neutralità;** lo strumento documentato del bilancio sociale deve essere imparziale e non dipendente da parziali interessi e condizioni.
- **Competenza di periodo;** poiché gli effetti sociali devono essere rilevati nel momento della loro manifestazione e non in quello della manifestazione finanziaria delle operazioni da cui hanno tratto l'origine.
- **Prudenza;** tutti gli effetti sociali positivi e negativi devono essere rappresentati in modo tale che non sia sopravvalutato lo scenario della realtà locale o aziendale. Ogni valore contabile deve essere valutato al costo.
- **Comparabilità;** deve essere assicurato il confronto tra i bilanci differenziati nel tempo relativi allo stesso ente con i bilanci di altri enti aventi le medesime caratteristiche strutturali, ambientali e di nucleo abitativo.
- **Comprensibilità, chiarezza ed intelligibilità;** tutte le informazioni del bilancio sociale devono essere chiare e comprensibili e favorire l'intelligibilità delle scelte amministrative e del procedimento seguito.
- **Periodicità e ricorrenza;** il bilancio sociale è complementare al bilancio d'esercizio e pertanto deve corrispondere al periodo amministrativo di quest'ultimo.
- **Omogeneità;** tutte le espressioni quantitative monetarie devono essere espresse nell'unica moneta di conto, ad esempio l'euro.
- **Utilità;** con questo principio tutte le notizie che definiscono il bilancio sociale devono essere utili al soddisfacimento delle aspettative degli stakeholders in termini di attendibilità e completezza.
- **Significatività e rilevanza;** occorre tener conto dell'impatto effettivo che gli eventi economici e sociali hanno provocato alla realtà locale.
- **Verificabilità dell'informazione;** occorre verificare anche l'informativa supplementare al bilancio sociale mediante la ricostruzione del processo relativo alla raccolta dei dati e delle informazioni.

- **Attendibilità e fedele rappresentazione;** tutte le informazioni ricavabili dal bilancio sociale devono essere depurate da errori e pregiudizi in quanto devono essere considerate dagli utilizzatori come fedele rappresentazione dell'argomento a cui si riferiscono.
- **Autonomia delle terze parti;** nel caso che parti estranee alla realizzazione del bilancio sociale fossero state incaricate di definire professionalmente alcuni settori specifici di tale opera, in questo caso deve essere garantita a loro la più completa autonomia ed indipendenza nel giudizio.

Il concetto di **identità** implica la evidenziazione ed esplicitazione di tutto l'assetto istituzionale dell'ente locale oppure dell'azienda, inoltre devono essere noti la missione, i valori etici di riferimento ed il disegno strategico.

Tutti gli stakeholders ed il pubblico che visionerà il contenuto del bilancio sociale devono essere messi in condizione di formarsi un giudizio e di valutare il grado di performance raggiunto dall'ente e pertanto occorrerà effettuare la comparazione tra i valori strategici che informano l'attività dell'ente ed i risultati conseguiti da tale attività.

Pertanto occorrerà che la esplicitazione dei principi e valori siano tali da consentire l'interpretazione del loro significato e modalità esecutive; inoltre tutti i lettori del bilancio sociale devono essere in grado di formulare un giudizio di coerenza tra valori assunti e risultati ottenuti.

L'identificazione oggettiva dell'ente deve essere evidenziata in modo chiaro in relazione alla governance, evoluzione, dimensione e collocazione nel contesto locale oppure nazionale dell'ente.

I valori di riferimento in questa fase sono soprattutto etici e deontologici e pertanto l'amministrazione dovrà seguire questi principi allo scopo di guidare le scelte strategiche, le linee politiche ed il comportamento operativo dei funzionari predisposti al vertice della gestione.

I requisiti formali di riferimento per il bilancio sociale sono:

- La prescrittività; tutti i valori inseriti devono essere recepiti come una guida effettiva al comportamento ed all'attività dell'ente.
- L'osservanza; tutti i valori considerati devono essere rispettati ed osservati nell'ente locale.
- La stabilità; tutti i valori devono essere imperativi nell'arco di un certo periodo di tempo definito.
- La generalità; tutti i valori devono ricoprire il complesso delle attività e le relazioni tra l'ente ed i propri stakeholders.
- L'imparzialità; tutti i valori descritti devono essere applicati senza parzialità tra tutte le diverse categorie di stakeholders.
- L'universalizzabilità; con questo nuovo terminologico requisito, tutti i valori devono essere recepiti dall'ente in modo non occasionale e considerati come validi in tutti i casi in cui ricorrono le caratteristiche alle quali tali valori si riferiscono.

Il concetto basilare di missione si rende necessario ed importante allo scopo della definizione delle principali finalità dell'ente nei settori economico – sociali.

Pertanto sono considerati i contributi agli stakeholders, i vantaggi e gli apporti a tutta la collettività per quanto riguarda l'aumento del benessere, della qualità della vita, dell'innovazione, dell'integrazione sociale, della mutualità e della solidarietà.

Infine occorre illustrare tutte le strategie e le politiche che l'ente intende realizzare mediante l'utilizzo di determinate risorse e con la responsabilità sociale dell'amministrazione e dei funzionari indicati.

3. I nuovi strumenti di partecipazione e di rendicontazione sociale.

Dobbiamo segnalare a conclusione di quanto detto che esistono attualmente alcuni strumenti che da poco tempo sono sperimentati a supporto ed a prosecuzione dell'opera costruttiva del B.S.

Essi hanno queste denominazioni:

- Bilancio Partecipativo.
- Bilancio Ambientale.
- Bilancio di Sostenibilità.

- Bilancio di Genere.

Il Bilancio Partecipativo costituisce un grado molto elevato di partecipazione sociale in quanto garantisce la partecipazione della Comunità ripartita in frazioni, quartieri, zone, circoscrizioni dell'Ente Locale.

Si ispira al primo bilancio partecipativo mondiale, cioè quello di Porto Alegre del 1989, ed in pratica il suo ciclo è composto di tre fasi principali :

- . emersione del bisogno,
- . costruzione partecipata del piano delle risposte,
- . analisi del consuntivo.

Il Bilancio Ambientale definisce gli ambiti della rendicontazione nell'ente locale oppure nell'azienda secondo un determinato metodo che deriva da un progetto europeo.

Infatti i conti fisici e monetari che vengono utilizzati ai fini della rendicontazione degli ambiti soprattutto per la pubblica amministrazione sono di origine europea E.P.E.A.(Environmental Protection. Expenditure. Account).

Attualmente posso citare ad esempio il Bilancio Ambientale di previsione e consuntivo del Comune di Cavriago che sono due documenti molto analitici ed in continuo studio progressistico in quanto è obiettivo primario di questo Ente locale approfondire l'argomento ambientale ed essere all'avanguardia in Italia e nel mondo.

Il Bilancio di Sostenibilità è un documento che trae origine dalle esperienze del Bilancio Ambientale e del Bilancio Sociale e si ispira principalmente al concetto della sostenibilità dello sviluppo.

Il proprio sistema di rendicontazione mette in evidenza il collegamento razionale tra le scelte politiche, economiche, sociali ed ambientali che sono attuate dall'Ente locale oppure dall'impresa.

Il Bilancio di Genere consente l'analisi dei bilanci tradizionali attraverso un controllo sul bilancio di previsione e consuntivo dell'Ente locale e le scelte politiche adottate in coerenza con l'obiettivo fondamentale delle " pari opportunità " e l'eguaglianza tra i generi.

Esso consente la verifica del rispetto dei valori sociali, delle strategie, dei programmi e delle azioni mirate e pertanto predisporre al controllo della coerenza di genere che costituisce la " mission ".

4. Alcune esemplificazioni.

Nella prima parte abbiamo trattato in modo analitico i principi basilari alla predisposizione del bilancio sociale ed in particolare anche i canoni costruttivi del concetto di identità dell'ente locale ai fini dell'evidenza nei confronti di tutti gli stakeholders e della collettività utente ed interessata.

Adesso trattiamo in modo analitico la produzione e la distribuzione del valore aggiunto che si presta e si adatta molto bene al conto economico delle aziende ma che altrettanto validamente è possibile attuare mediante l'applicazione al conto economico redatto secondo i canoni obbligatori del modello n.17 D.P.R. n.194/96 .

Il parametro del valore aggiunto definisce il contenuto economico prodotto dall'ente locale e dall'azienda durante l'anno amministrativo rivolto ed esternato a tutti gli stakeholders che partecipano alla sua distribuzione.

Questo procedimento di riclassificazione dei dati economici consiste nel ripartire il valore aggiunto agli aventi diritto in quanto questo può essere impostato con la dimensione al netto oppure al lordo degli ammortamenti. Con il procedimento della dimensione al lordo vengono assemblati tutti i flussi relativi alla graduale reintegrazione dei costi dei fattori produttivi durevoli alla nuova ricchezza prodotta e pertanto in questo caso gli ammortamenti sono attribuiti alla remunerazione dell'ente o dell'azienda nella fase della distribuzione.

Appare doveroso evidenziare i motivi della scelta operata nella relazione sociale.

Il valore aggiunto viene rappresentato con due prospetti distinti e cioè il prospetto relativo alla determinazione del valore aggiunto evidenziato mediante la contrapposizione dei ricavi e dei costi intermedi ed il prospetto di ripartizione del valore aggiunto che comprende la somma delle remunerazioni attribuite ai gruppi economici intervenuti ed alle liberalità esterne.

Questi due prospetti si bilanciano perfettamente.

Possiamo definire il valore aggiunto attraverso tre configurazioni secondo le modalità di aggregazione desiderate:

1. il valore aggiunto caratteristico chiamato V.A.C.
2. il valore aggiunto ordinario chiamato V.A.O.
3. il valore aggiunto globale chiamato V.A.G.

La configurazione che esprime maggiormente le caratteristiche del V.A. è riferita al valore aggiunto globale e può essere evidenziata al netto oppure al lordo degli ammortamenti.

Per quanto riguarda la riclassificazione del valore aggiunto per gli enti locali facciamo un doveroso rinvio ad alcuni recenti articoli pubblicati, invece possiamo evidenziare un esempio significativo della determinazione sintetica del valore aggiunto di un ente locale.

Il totale dei Proventi della gestione come da Conto Economico anno 2003 = 15.363.900/00

Il costo dei beni fini dell'utilizzo di materie prime

e di beni di consumo + var.mat.pr. = 4.207.900/00

per servizi = 604.200/00

per godimento di beni di terzi = 34.900/00

oneri straordinari e diversi = 2.882.510/00

pertanto il totale del valore aggiunto è per l'anno 2003 = 7.634.390/00

A questo punto determiniamo la distribuzione in valore ed in percentuale del valore aggiunto fra i fattori che hanno partecipato alla sua produzione.

Fattore lavoro umano, cioè le spese del personale:	3.490.200/00	45,72%
Fattore lavoro tecnologico, cioè gli ammortamenti:	1.391.400/00	18,23%
Finanziatori, cioè gli oneri finanziari netti:	1.491.800/00	19,53%
Pubblica amministrazione, cioè le imposte e tasse:	249.250/00	3,26%
Destinatari sociali, cioè i trasferimenti:	891.200/00	11,67%
Incremento di patrimonio netto dell'Ente locale, cioè		
Il risultato economico dell'esercizio 2003:	120.440/00	1,59%

Totale valore aggiunto: 7.634.290/00 100%

La relazione sociale.

Il terzo elemento costitutivo del bilancio sociale è la relazione sociale. Questo documento contiene la descrizione in modo qualitativo e quantitativo dei risultati che l'ente ha conseguito in rapporto agli impegni intrapresi ed ai programmi realizzati e delle conseguenze prodotte sui singoli stakeholders.

Attraverso la relazione sociale è possibile evidenziare gli effetti prodotti dall'ente in modo diretto ed indiretto alle varie categorie di gruppi portatori d'interesse.

Pertanto si presenta come una serie ordinata di informazioni che fanno riferimento all'identità e forniscono alla collettività la possibilità di verificare se e quanto tale principio è stato realizzato e rispettato ed infine fornire una valutazione complessiva sul "behaviour" dei vertici dell'ente.

Gli elementi fondamentali della relazione sociale sono:

1. indicazione degli elementi assunti ossia tutti gli obiettivi e le norme relative di comportamento, politiche, procedure operative, manuali di qualità etc..
2. identificazione degli stakeholders ai quali va indirizzato il B.S.
3. esplicitazione delle politiche relative verso i singoli stakeholders e dei risultati che si intendono conseguire.

4. il procedimento di formazione del bilancio sociale che consente l'evidenza delle relazioni tra obiettivi e risultati collegati all'attività dell'ente.
5. una completa ed ordinata esposizione dei fatti e delle informazioni, confronti, giudizi, e dati utili a descrivere la relazione.
6. le opinioni ed i giudizi di tutti gli stakeholders intervenuti.
7. il confronto mediante il cosiddetto " benchmarking " che permette alla collettività di valutare in modo migliore il grado di performance dell'ente.
8. tutti gli obiettivi ai fini del miglioramento per l'anno successivo.
9. i giudizi ed i pareri delle terze parti predisposte alla verifica della qualità del processo e della rispondenza ai postulati metodologici prestabiliti.

L'ente locale deve definire le categorie dei gruppi portatori d'interesse ai quali il B.S. è rivolto e specificare quelle più importanti. Ora possiamo definire le categorie ritenute essenziali allo sviluppo del B.S.:

1. personale
2. struttura esecutiva ed amministrativa
3. enti finanziari
4. clienti/utenti
5. fornitori
6. pubblica amministrazione collegata
7. collettività
8. altre

Per ciascuna categoria di stakeholders avremo alcuni contenuti comuni che sono:

- a. Le linee di politica ed i risultati da conseguire in ordine ai valori di riferimento ed alla mission.
- b. Il processo di rilevazione , le aspettative ed il grado di soddisfazione e di consenso.
- c. L'informazione e la comunicazione.
- d. Il contenzioso e la litigiosità.

Gli elementi raccomandati invece per particolari tipologie di stakeholders sono:

- **personale:** sua composizione distinta fra dipendente, non dipendente e volontario, consistenza per età, sesso, livello d'istruzione, qualifica, funzione, anzianità, contratto, organizzazione del lavoro, attività sociali, politica delle assunzioni, formazione, remunerazione ed incentivazione, sicurezza sul lavoro ed altre relazioni.
- **struttura esecutiva ed amministrativa:** ripartizione delle cariche di vertice, remunerazione, responsabilità, partecipazione, etc..
- **enti finanziari:** rapporti con istituti di credito, assunzioni di mutui, valutazione del tasso, sviluppo delle operazioni etc..
- **clienti/utenti:** caratteristica ed analisi degli utenti dei servizi locali, sistemi di qualità, valutazione della soddisfazione dei clienti ossia " customer satisfaction " e condizioni contrattuali.
- **fornitori :** caratteri ed analisi dei fornitori dell'ente, sistemi di qualità, condizioni negoziali, effetti sul territorio, rispetti e verifica degli standards omogenei della catena di fornitura.
- **pubblica amministrazione collegata:** i contributi e le agevolazioni fiscali, i finanziamenti agevolati, le tariffe differenziate, le imposte, le tasse ed i tributi, i rapporti contrattuali, la normativa ed i sistemi di controllo rivolti a garantire l'osservanza della legge.
- **collettività:** interessi di natura sociale, ossia l'istruzione, lo sport, la sanità, la cultura, la ricerca, la solidarietà sociale e rapporti con altre istituzioni. Interessi di natura ambientale, ossia i sistemi di gestione ambientale, la formazione, gli indicatori relativi all'ambiente e riferiti all'ente locale, l'utilizzo ed il consumo di energia e di materiale non riciclabile.

Il commento finale di tutti gli stakeholders di riferimento assume grande importanza per la validità del bilancio sociale dell'ente, pertanto la relazione sociale nella sua parte finale dovrà fornire notizia di questi commenti positivi o negativi in modo da evidenziare la precisa responsabilità sottostante degli amministratori dell'ente.

Infine l'ente dovrà dare espressione alla possibilità di ulteriore miglioramento del bilancio sociale nei prossimi anni e pertanto fornire ai gruppi portatori d'interesse collettivo una visione futura e trasparente dell'ente riguardo alla " social accountability ".

Recentemente è stata pubblicata sulla G.U. del 16 marzo 2006 la Direttiva del Ministero della Funzione Pubblica sulla Rendicontazione sociale nelle Amministrazioni Pubbliche.

Tale documento ha lo scopo di fornire gli strumenti o meglio le guide lines a tutti gli enti pubblici e locali che intendono promuovere la redazione del Bilancio sociale.

10 Maggio 2006.

Roberto Simonazzi.