

## **ACCOUNTABILITY: UNA PROSPETTIVA POLITOLOGICA**

**RAFFAELE MARCELLO**

Docente di Economia dei Gruppi e delle Concentrazioni Aziendali presso la Facoltà di Scienze Manageriali dell'Università degli Studi "G. d'Annunzio" di Chieti-Pescara

**Sommario:** 1. *Considerazioni introduttive* 2. *La disciplina contabile* 3. *L'accountability degli imprenditori e dei dirigenti d'impresa* 4. *Conclusioni* 5. *Riferimenti bibliografici*

### **1. Considerazioni introduttive**

*Accountability* è un concetto complesso, che si fonda sul binomio autonomia e responsabilità degli organi di governo aziendale nei confronti degli *stakeholder*, la cui ampiezza di contenuti chiama in causa una pluralità di competenze multidisciplinari, socioeconomiche e giuridiche<sup>1</sup>.

Tuttavia, tale tema può essere utilmente affrontato in una chiave di lettura economico aziendale partendo dalla nozione di **rendicontabilità** dell'operato aziendale, la quale, a sua volta, richiama il concetto di trasparenza nel rispondere alle poliedriche sollecitazioni che gli attori dello scenario di riferimento proiettano sull'azienda.

È ormai sempre più evidente, infatti, come le aziende - pur mantenendo l'autonomia che è propria di tale istituto socioeconomico - sono, di fatto, il fulcro di un sistema di pressioni politiche, istituzionali, ambientali e sociali esercitate da una pluralità di soggetti, i quali chiedono di vedere realizzate le proprie attese e soddisfatti i propri interessi.

In tale quadro, allora, la ragion d'essere di qualsiasi azienda, oltre che le condizioni del suo perdurare nel tempo, sono legate ad un delicato equilibrio relazionale.

L'azienda, in altri termini, deriva la propria legittimazione dall'assunzione di un ruolo - socialmente responsabile appunto - nel quale si compendiano tre prospettive fondamentali: economica, sociale ed ambientale<sup>2</sup>.

Il concetto (o principio) di *responsabilità sociale*, in particolare, incarna il dovere di

---

<sup>1</sup> Per un approfondimento mirato anche alle funzioni del bilancio sociale si rinvia a B. CAMPEDELLI e S. CANTELE, *Bilancio sociale e governo aziendale responsabile: alcune riflessioni*, in Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale, fascicolo 9/10, Roma, 2004.

<sup>2</sup> Ciò comporta la necessità di arricchire i tradizionali strumenti di governo aziendale (gestionali, organizzativi ed amministrativi) al fine di incrementare la capacità dell'azienda di comprendere, rispondere e comunicare: in altri termini con l'obiettivo di potenziarne la qualità relazionale.

tutte le organizzazioni di rispondere dell'utilizzo delle risorse economiche, sociali e ambientali e della produzione di utilità (o disutilità) sociali.

Il riconoscimento della *social accountability* ha avuto origine da cambiamenti socio-culturali, tra i quali l'avvento della competizione globale, che hanno determinato:

- ✓ una moltiplicazione degli *stakeholders*<sup>3</sup>;
- ✓ un cambiamento nelle modalità di concertazione degli interessi;
- ✓ una diminuzione dell'autonomia delle grandi imprese (specie multinazionali) per le quali si è amplificata la necessità di «rendere conto» delle proprie scelte strategiche e degli effetti ambientali e sociali delle loro attività.

Fare *accountability*<sup>4</sup> aiuta a rispondere alle **pressioni esterne** esercitate dalla società civile che sempre più chiede di dare conto della «sostenibilità» in termini di impatti ambientali e sociali e non solo dei risultati economici (logica *triple bottom line*)<sup>5</sup> e implica:

- ✓ di analizzare le attività realizzate, da un punto di vista economico e di risultato (*outcome*);
- ✓ di comunicare agli *stakeholders* in modo trasparente quanto realizzato.

L'utilità dell'attivare un processo continuo di *accountability* sta nel fatto che se quanto realizzato è coerente con le attese (esplicitate a priori o meno), il soggetto ne trae grande forza e legittimazione.

Rendere pubblico un documento, anche se non c'è un dovere di *accountability* sociale verso gli *stakeholder*, comporta la necessità di assicurare quella trasparenza attendibile e imparziale che è dichiarata nel documento medesimo al fine di alimentare la fiducia

---

<sup>3</sup> Intendendo per essi tutti gli individui o gruppi di individui che possono influenzare il successo dell'impresa (o di un'organizzazione in generale) o che hanno con essa un interesse in gioco (*at stake*), attuale o potenziale, nelle decisioni dell'impresa stessa; azionisti, collaboratori, clienti, fornitori e istituzioni pubbliche in primo luogo, ma anche concorrenti, comunità locali, interessi organizzati, movimenti, mezzi di comunicazione di massa.

<sup>4</sup> Il concetto di *accountability* può essere reso in italiano con il termine più generale di responsabilità, ma non coincide, e può anzi essere talvolta in contrasto con questo. L'idea è ripresa ed ampliata da A. MARTINELLI, *Accountability: una prospettiva politologica*, in *Guida critica alla Responsabilità sociale e al governo di impresa*, a cura di L. SACCONI, Bancaria Editrice, Roma 2005, dove, tra l'altro, si legge: « .... Le origini del concetto di *accountability* si ritrovano, come gran parte degli elementi costitutivi della teoria della democrazia, nella *polis* greca classica, e in particolare nella pratica delle *euthynai*, in base alle quali tutti i magistrati, sia eletti per sorteggio che tramite votazione, dovevano rispondere al popolo. .... L'*accountability* è anche un principio fondamentale della democrazia dei moderni, intrinsecamente connesso alla democrazia rappresentativa, in quanto i cittadini elettori possono accordare o rifiutare la loro fiducia ai propri rappresentanti sulla base di una valutazione del loro comportamento, ritenendoli responsabili delle loro decisioni. ....».

<sup>5</sup> L'obiettivo di fondo di tale nuova logica sarebbe quello di individuare una nuova misura che esprima l'entità del «valore» creato dall'impresa, osservato nella triplice dimensione economica, sociale ed ambientale: A. ALLINI, *Profili evolutivi della comunicazione d'impresa: il reporting sociale*, in *Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale*, fascicolo 11/12, Roma, 2005.

reciproca nelle relazioni tra le persone che operano nel sistema economico; in mancanza di essa aumentano a dismisura i costi agenzia<sup>6</sup>, legati al fatto che la mancanza di fiducia del *principal* (ad esempio colui che assegna un incarico o affida un interesse da tutelare) nel suo *agent* (colui che riceve l'incarico) comporta dei costi legati sia al controllo, sia all'incentivazione dell'agente.

Lo schema delle relazioni di agenzia è **replicabile** a tutti i rapporti economici e sociali, e quindi anche a tutti i costi che nascono dalla sfiducia nella redazione trasparente dei bilanci sociali, pertanto, si può concludere che più c'è sfiducia da parte degli *stakeholder* e più aumentano gli oneri per il sistema economico<sup>7</sup>.

## 2. La disciplina contabile

Partendo dai documenti di *accountability*, il primo di essi che ha avuto il compito di rendicontare al pubblico sull'attività dell'impresa<sup>8</sup> è il bilancio d'esercizio, che deve presentare, in sintesi ma con attendibilità e completezza i risultati economico-finanziari e patrimoniali dell'impresa, adempiendo a un'importante finalità sociale di informazione paritaria a tutti gli *stakeholder* (*management*, creditori, dipendenti, azionisti, Stato, ecc.).

Purtroppo negli ultimi anni il considerevole allargamento del panorama delle esigenze conoscitive sollecitato dalle svariate categorie di soggetti con le quali l'impresa interagisce, ha messo in discussione i confini del tradizionale modello di comunicazione rappresentato dal **bilancio d'esercizio**.

L'accresciuta richiesta di pervenire all'elaborazione di dati non solo monetari ma anche qualitativi ha alimentato una comunicazione di tipo propositivo che esplicita l'impegno profuso dall'impresa, nell'intento di migliorare il rapporto con la comunità e di creare un'immagine più favorevole, elementi, questi, funzionali ad una maggiore profittabilità.

---

<sup>6</sup> «Il ricorso allo schema contrattuale, tipico della teoria dell'agenzia, prevede come necessaria condizione il potere del *principal* di richiedere l'esecuzione del contratto, sanzionandone l'inadempimento. In assenza del potere di sanzionamento dell'interlocutore destinatario del rendiconto, non si ha una manifestazione di *accountability* poiché la rendicontazione dell'impresa si configurerebbe come un'attività discrezionale e non come l'assolvimento di un obbligo contrattuale»: P. DI TOMA, *Relazioni istituzionali e accountability nel governo delle imprese*, in Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale, fascicolo 1/2, Roma, 2005.

<sup>7</sup> Se i lavoratori dipendenti di un'impresa non hanno fiducia nella trasparenza dei bilanci sociali perché manca l'indicazione di alcuni dati che essi ritengono significativi, essi aumenteranno le richieste di controlli dall'esterno e, soprattutto, assumeranno un atteggiamento diffidente nei rapporti con il *management* aziendale, con tutti gli oneri che ciò comporta.

<sup>8</sup> I temi sviluppati si riferiscono unicamente all'impresa *for-profit*. Cfr. G. RUSCONI, *Accountability d'impresa: la prospettiva della disciplina contabile*, in Guida critica alla Responsabilità sociale e al governo di impresa, a cura di SACCONI L., Bancaria Editrice, Roma 2005.

Così come tradizionalmente si sono raccolte le informazioni dell'operare dell'impresa nella sua dimensione economica nel documento illustrativo chiamato, come si è detto, bilancio d'esercizio<sup>9</sup>, allo stesso modo si tende ad utilizzare lo stesso termine «bilancio» per quei documenti che hanno lo scopo di informare sui rapporti tra l'impresa e la società, tra l'impresa e l'ambiente e tra l'impresa e l'etica<sup>10</sup>.

Nasce allora l'esigenza di redigere un documento apposito sulla «misurazione della responsabilità» complessiva dell'impresa, che integri il bilancio d'esercizio senza alterarne contenuti e finalità<sup>11</sup>.

Nel caso specifico del bilancio sociale<sup>12</sup> si costruisce un vero e proprio «bilancio», che deve presentare in modo attendibile e trasparente quello che un'azienda «dà e riceve» dall'ambiente in cui vive, inteso in senso lato.

I primi bilanci sociali venivano presentati seguendo logiche e progetti differenti,

---

<sup>9</sup> «.. E che riguarda i fatti d'impresa attribuibili ad un determinato periodo di tempo e la sua situazione al termine del medesimo periodo con oggetto la ricchezza che ha prodotto e a quella che può riferirsi al termine del periodo considerato ..»: L.G. STAFFICO, *La comunicazione ambientale, sociale ed etica dell'impresa ed il suo controllo*, in Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale, fascicolo 9/10, Roma, 2004.

<sup>10</sup> Documenti che «.. riguardano l'operare dell'azienda nei suoi effetti diretti ed indiretti rispettivamente nella dimensione sociale, nella dimensione ambientale e in quella etica. Dal loro campo specifico d'indagine sono derivati nel linguaggio comune i nomi di “bilancio sociale”, di “bilancio ambientale” e “bilancio etico”...»: L.G. STAFFICO, *La comunicazione ambientale, sociale ed etica dell'impresa ed il suo controllo*, cit..

<sup>11</sup> Tale impostazione ovviamente non è esente da critiche dal momento che parte della dottrina aziendalistica, in tal senso anche L.G. STAFFICO, *La comunicazione ambientale, sociale ed etica dell'impresa ed il suo controllo*, cit., asserisce che: « ... il termine bilancio deriva dal fatto che si vogliono bilanciare in quel documento gli effetti della ricchezza dell'operare economico dell'impresa, sia come confronto tra gli elementi attivi e gli elementi passivi considerati in un determinato momento, sia come cause accrescitive e diminutive della ricchezza nel periodo esaminato. Il bilanciamento è reso possibile perché questi effetti, questi accadimenti possono essere conosciuti e rappresentati con riferimento ad un comune denominatore che è individuato nella moneta di conto e possono essere contrassegnati con i segni aritmetici “più” o “meno”, rendendo così possibile la loro somma algebrica. Le caratteristiche dei dati che permettono il bilanciamento nei rapporti tra l'impresa e la ricchezza non sono individuabili nei rapporti tra l'impresa e l'ambiente, nei rapporti tra l'impresa e la società umana e tra l'impresa e l'etica. Ne consegue che l'uso del termine bilancio è improprio sia con riferimento all'ambiente, sia con riferimento alla società umana, sia con riferimento all'etica. Più opportuno si dimostra invece l'uso del termine “rapporto”, venendo così a parlare di rapporto ambientale, di rapporto sociale e di rapporto etico per tutti quei documenti che portano a conoscenza dei diversi interessati l'operare dell'impresa nell'ambiente, nella società umana e nell'etica. .... Per tutti questi motivi nella comunicazione si rende necessario il ricorso ad altri elementi quantitativi e qualitativi e ad altri documenti epilogativi ed informativi, destinati ad una ben più vasta categoria di persone di quella direttamente interessata ai soli valori economici dell'impresa, perché anche interessati ad altri aspetti degli effetti dell'operare dell'impresa...».

<sup>12</sup> Il bilancio sociale è stato definito «un complesso di documenti contabili e non che, insieme al bilancio tradizionale, abbia come scopo di offrire informazioni quali-quantitative sulle operazioni svolte dall'impresa per effetto delle finalità sociali che si è assunta»: A. MATA CENA, *Impresa e ambiente*, Bologna, 1984.

finalizzati prevalentemente a fornire informazioni sul lavoro dipendente (Paesi dell'Europa continentale), su ecologia, minoranze etniche, consumatori, ecc. (Stati Uniti). Dalla metà degli anni '90, si stanno usando spesso delle «linee guida» che, predisposte da istituzioni particolari, indicano i principi da seguire per redigere un documento che rispetti le finalità di *accountability* che gli sono proprie. Ci si riferisce per esempio alle proposte della *Global Reporting Initiative (GRI)*<sup>13</sup>, dell'*Institute of Social Ethical Accountability (ISEA)*<sup>14</sup> e del Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale (GBS)<sup>15</sup>.

I principi guida più importanti per la redazione del bilancio sociale<sup>16</sup>, sono:

1. *neutralità*: ovvero imparzialità e indipendenza del bilancio da interessi o giudizi di parte;
2. *coerenza*: ovvero esplicita descrizione delle conformità delle politiche del *management* ai valori dichiarati;
3. *responsabilità*: ovvero identificazione delle categorie di *stakeholder* cui l'azienda deve relazionarsi;
4. *identificazione*: ovvero inserimento nel bilancio di una completa informativa in merito alla proprietà e al governo;
5. *competenza di periodo*: nel senso che i fatti devono essere rappresentati nel periodo in cui maturano, non in quello in cui si manifestano i relativi flussi finanziari;
6. *prudenza* nella rappresentazione degli effetti sociali positivi e negativi, onde evitare di sopravvalutare la realtà aziendale;
7. *inclusione*: ovvero coinvolgimento sistematico di tutti gli *stakeholder* rilevanti nel processo di formazione del bilancio;
8. *completezza*: ovvero inserimento di tutte le informazioni che rientrano nell'ambito di operatività dell'azienda nel periodo di riferimento e che sono rilevanti per la valutazione delle *performance* economiche, sociali ed ambientali dell'impresa.

---

<sup>13</sup> Il progetto Global Reporting Initiative (GRI), realizzato nel 1997 da alcune istituzioni europee e supportato da imprese, enti e organizzazioni non governative, è finalizzato a creare un sistema di «*sustainability reporting*» per le imprese che volontariamente producono report ambientali e sociali (<http://www.globalreporting.com>).

<sup>14</sup> Lo standard *Accountability 1000 – AA1000*, prodotto nel 1999 dall'ISEA - Institute of Social and Ethical Accountability, si pone come obiettivo il miglioramento continuo del sistema di rendicontazione di natura sociale e della performance d'impresa, rivolgendo particolare attenzione al dialogo e al confronto tra l'impresa e i propri *stakeholders* (<http://www.accountability.org.uk>).

<sup>15</sup> Nel 1998 è stato costituito il Gruppo di studio per la statuizione dei principi di redazione del Bilancio Sociale - GBS composto da esperti del bilancio sociale appartenenti al mondo accademico, agli ordini professionali e associativi. Il GBS si propone di formulare un modello standard di bilancio sociale, a valenza nazionale e internazionale, con il sostegno e la collaborazione del mondo accademico e degli ordini professionali.

<sup>16</sup> Cfr. B. CAMPEDELLI e S. CANTELE, *Bilancio sociale e governo aziendale responsabile: alcune riflessioni*, cit..

Le citate «linee guide» non forniscono un *format* strumentale all'elaborazione di uno specifico *report* ma, come indicato dal GRI, definiscono un quadro generale di riferimento cui possono approcciarsi tanto le imprese già orientate alla sostenibilità, quanto quelle che si apprestano per la prima volta.

Passando alla pratica della rendicontazione e diffusione dei bilanci sociali, taluni ritengono che essi vadano inseriti come appendice alla relazione sulla gestione, che non è soggetto alle regole «contabili» del bilancio d'esercizio, ma che è sufficientemente significativa per dare un'idea dell'andamento dell'impresa. La struttura del documento tende ad essere ripetitiva per la medesima impresa ed anche omogenea nella sua configurazione, con particolare riferimento ad alcuni argomenti, per tutte le imprese. In una prima parte ci si occupa di delineare la struttura aziendale, la sua funzione-missione sociale, l'identità che si vuole comunicare ai gruppi di interesse ai quali è rivolta<sup>17</sup>. La parte seguente ha come oggetto la spiegazione della formazione del valore aggiunto e della sua distribuzione<sup>18</sup>. In una terza parte si indicano gli altri risultati dell'area sociale che sono stati conseguiti nel periodo esaminato e le politiche perseguite con riferimento ai singoli gruppi di interesse<sup>19</sup>.

Mettendo insieme la relazione sulla gestione e la suddetta appendice si possono evidenziare contemporaneamente sia i risultati aziendali di tipo economico-finanziario-patrimoniale, sia quelli più specificamente sociali. In tal modo viene assicurata anche la **periodicità annuale** del bilancio sociale, senza alterare la struttura sostanziale del bilancio d'esercizio.

Mentre quest'ultimo è obbligatorio per legge e da essa disciplinato, per quanto riguarda il bilancio sociale appare oggi affrettata una completa regolamentazione ufficiale, data la ancora ridotta esperienza applicativa. Un'introduzione troppo rapida dell'obbligo e della regolamentazione di legge potrebbe, tra l'altro, portare alla redazione «burocratica» di documenti composti da una rete inadeguata di indicatori. Andrebbe invece regolamentata per legge la **revisione indipendente** dei bilanci sociali.

In conclusione, si può affermare che l'*accountability* delle imprese si sta allargando,

---

<sup>17</sup> Si tratta dell'assetto istituzionale, del modello organizzativo dell'impresa, dell'autorità di controllo della gestione, del potere imprenditoriale, dei valori dell'impresa, dei principi guida della sua azione, dei fini e delle politiche dirette al loro conseguimento.

<sup>18</sup> Il valore aggiunto indica il valore della ricchezza prodotta dall'impresa, dedotto il valore delle prestazioni ricevute dall'esterno. Esso è il valore del contributo che l'impresa fornisce alla collettività mediante la sua attività produttiva.

<sup>19</sup> Si tratta della parte dedicata alla elaborazione di specifici *ratios* ispirata alla logica *triple bottom line*. Il loro contenuto investe l'aspetto economico, con particolare riguardo alle condizioni lavorative dei dipendenti, alla produttività del lavoro, ai costi di ricerca e sviluppo sostenuti, alla remunerazione degli azionisti, alla promozione del capitale umano; l'aspetto ambientale, relativo alla valutazione degli impatti dei processi produttivi, dei prodotti e dei servizi sull'ambiente naturale; l'aspetto sociale concernente la misurazione dell'impegno dell'impresa nei confronti dei diversi *stakeholder* rilevanti.

fino a divenire un vero e proprio sistema di elementi autonomi, ma anche sinergici, potendo così rendere un grande servizio al corretto, equo ed efficace funzionamento di quella essenziale componente del sistema economico che sono le imprese.

### 3. La *accountability* degli imprenditori e dei dirigenti di imprese

L'impresa si colloca al centro di un insieme di relazioni, di diversa natura, tra gruppi di interesse, con differenti obiettivi, aspettative, contributi e gli organi dirigenti sono tenuti a creare e distribuire il valore creato in modo che gli interlocutori critici continuino a fornire il loro apporto<sup>20</sup>.

La configurazione di un equilibrio accettabile tra gli interessi dell'impresa e quelli dei soggetti che concorrono al suo funzionamento e che, in diversa natura, ne condividono il rischio, diviene una interessante scelta strategica al fine di perseguire la crescita di valore dell'impresa, dal momento che indirizza e stimola le scelte di gestione ad intraprendere attività che, essendo coerenti con le aspettative degli interlocutori, hanno effetti positivi anche sui risultati economico-finanziari.

Pertanto uno dei presupposti della comunicazione sociale è rappresentato dalla capacità dell'organo di governo di comprendere - e far comprendere agli attori interni e agli *stakeholder* - il significato dell'**autonomia aziendale**, intesa quale possibilità di orientare coscientemente l'andamento gestionale alla luce del sistema di vincoli e di opportunità che le forze ambientali generano<sup>21</sup>.

La responsabilità sorge, quindi, in capo al soggetto economico o a qualsiasi altro attore che legittimamente «operi l'azienda»<sup>22</sup>. È necessario, però, considerare in che

---

<sup>20</sup> «Il concetto di interlocutore dell'impresa ha una valenza dinamica ed è passato da una visione che considera gli interlocutori come soggetti passivi che, tendenzialmente, subiscono le conseguenze dell'attività aziendale, ad una concezione di soggetti attivi che si pongono in relazione con l'impresa, partecipando al processo di creazione del valore ed influenzando sulla prestazione dell'organo di governo»: P. DI TOMA, *Relazioni istituzionali e accountability nel governo delle imprese*, .

<sup>21</sup> Per una più estesa analisi del concetto di «azienda» in quanto definita «... più che dal complesso dei beni materiali, dal patrimonio di informazioni e conoscenze che ha accumulato e dalla possibilità-capacità di indirizzarlo verso formule che ne definiscono la strategia vincente, vale a dire dal patrimonio cognitivo e dalla capacità di apprendimento» si rinvia all'autorevole contributo di G. PAOLONE, *L'intelligenza emotiva nel sistema dei principi dell'economia aziendale*, in *Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale*, fascicolo 1/2, Roma, 2002.

<sup>22</sup> Cfr. G. MION, *Dall'individuazione dei linguaggi all'autenticità del messaggio informativo aziendale*, in *Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale*, fascicolo 9/10, Roma, 2004

modo le decisioni dei vari soggetti, nel perseguimento dell'oggetto economico prospettato all'azienda, abbiano «toccato» i valori degli *stakeholder*<sup>23</sup>.

Ai fini dell'applicazione del concetto di *accountability* ai comportamenti di imprenditori e dirigenti è necessario chiarire, *in primis*, quali siano gli interessi legittimi di cui i diversi gruppi di *stakeholder*<sup>24</sup> sono portatori per definire poi la natura e gli ambiti delle obbligazioni dell'impresa verso di essi<sup>25</sup>. Gli *stakeholder*, infatti, analogamente a quanto fanno gli *shareholder* che investono il loro capitale, pongono in essere degli investimenti (di risorse, competenze professionali, conoscenze, ecc.), che conferiscono agli stessi il diritto ad un'equa remunerazione da parte dell'impresa. Il ragionamento vale anche al contrario, nel senso che qualora gli *stakeholder* siano danneggiati dalle attività dell'impresa, il suddetto diritto ad un equo risarcimento sorge in capo all'impresa stessa.

Alquanto dibattute sono, invece, le linee di comportamento da adottare nei casi in cui l'impresa è chiamata a soddisfare esigenze di diversi *stakeholder* tra loro non facilmente conciliabili, oppure è gravoso distinguere tra pretese legittime e illegittime, accettabili e inaccettabili. Il problema dell'assegnazione di «pesi relativi» alle pretese avanzate dai vari *stakeholder*, al fine di un loro bilanciamento nella conduzione dell'impresa può essere affrontato adottando una **logica relazionale** e un metodo di tipo negoziale e contrattualistico.

La concezione di *corporate governance*, secondo la quale imprenditori e dirigenti devono render conto delle loro decisioni a una pluralità di *stakeholder*, è parte integrante della teoria della responsabilità sociale dell'impresa e si realizza attraverso una gestione strategica mirante ad attuare un soddisfacente temperamento degli interessi e delle aspettative di cui sono portatori i diversi gruppi di interlocutori con cui l'impresa intrattiene

---

<sup>23</sup> In effetti, «... si può dire che laddove c'è qualcuno che agisce c'è anche qualcuno che risponde. Sicché il termine in esame [responsabilità] assume il significato di dover rispondere di qualche cosa con qualche cosa». F. VERMIGLIO, *Il "bilancio sociale" nel quadro evolutivo del sistema d'impresa*, Grafo editor, Messina, 1984.

<sup>24</sup> Si distinguono gli *stakeholder* in senso stretto (tutti quegli individui e gruppi ben identificabili da cui l'impresa dipende per la sua sopravvivenza, ovvero azionisti, dipendenti, clienti, fornitori, e agenzie governative chiave) e in senso più ampio (ogni individuo ben identificabile che può influenzare o essere influenzato dall'attività dell'organizzazione in termini di prodotti, politiche e processi lavorativi, ovvero, comunità locali, enti di governo, concorrenti, gruppi di interesse pubblico, movimenti di protesta, associazioni imprenditoriali, sindacati, stampa). Il concetto di *stakeholder* va esteso anche ai soggetti portatori di interessi potenziali, persone o gruppi che hanno pretese, titoli di proprietà, diritti, o interessi, relativi a una impresa e alle sue attività, passate, presenti e future.

<sup>25</sup> I problemi in ordine alla responsabilità dell'agire aziendale «... sorgono in occasione di conflitti fra ricerca degli equilibri di lungo periodo e i principi etici: in questi casi anche l'etica assoluta diviene oggetto dell'economia aziendale, ma solo in relazione all'emergere di doveri che generano vincoli alle decisioni: G. RUSCONI, *L'etica dell'impresa nell'ambito degli studi economico-aziendali*, in *Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale*, fascicolo 9/10, Roma, 1996.

relazioni critiche di funzionamento.

Il problema del render conto di imprenditori e *manager* si complica qualora il vertice dell'impresa si oppone a legittime pretese di azionisti, dipendenti, clienti o fornitori al fine di sviluppare l'impresa in quanto tale, ad esempio, resistendo a una distribuzione di utili da reinvestire, a un aumento retributivo, oppure a riduzioni dei prezzi di vendita dei prodotti.

Non solo, nell'epoca della **globalizzazione**, in virtù della crescente interdipendenza economica e finanziaria e della crescente interconnessione in reti sociali e culturali, diventa ulteriormente complessa la determinazione delle conseguenze delle decisioni strategiche di imprese transnazionali e aumentano sia il numero che l'eterogeneità di coloro che le subiscono e possono avanzare legittime pretese di *accountability*, rendendo poco praticabile un loro coinvolgimento nei processi decisionali e ancor più necessario assicurare la loro massima trasparenza come requisito per l'applicazione di controlli efficaci. Ciò posto, diventa indispensabile creare meccanismi istituzionali in grado di assicurare una effettiva *accountability* transnazionale e che consentano agli attori della economia globale, mediante istituzioni e norme di controllo efficaci, di render conto delle conseguenze delle loro decisioni a una pluralità di *stakeholder* che possono avanzare pretese legittime senza pregiudicare la competitività delle imprese.

#### 4. Conclusioni

Ed ora qualche considerazione conclusiva.

Il conseguimento degli equilibri economico-finanziari si integra, nel sistema di obiettivi dell'impresa, con finalità di ordine sociale che si manifestano nei comportamenti e nella trasparenza della comunicazione. La responsabilità di rendicontazione verso gli interlocutori trova un più compiuto assolvimento con l'inserimento di notizie riguardanti le **strategie sociali** perseguite dall'impresa, al fine di rendere possibile una positiva integrazione nell'ambiente economico e sociale di riferimento<sup>26</sup>. Ciò ha portato ad una evoluzione dell'informativa offerta dalle imprese,

---

<sup>26</sup> Si noti che «... se ci limitassimo a considerare “la responsabilità” nei suoi contenuti prescrittivi e nella sola relazione alle sanzioni previste, avremmo sì contezza di quello che dovrebbe essere un comportamento ortodosso di fronte alla legge, ma non ancora la consapevolezza di fronte all'istituto-azienda considerato in quella sua complessa realtà economica che è al servizio - lo si ricorda ancora - dell'umano consorzio. L'acquisizione di questa “consapevolezza” non è dunque e soltanto un problema di “coscienza”, vale a dire di *valutazione* della realtà in cui ciascuno opera, della propria capacità di assolvere i compiti che gli sono stati affidati, della convinzione razionale che questi compiti non contraddicano i fini ultimi dell'uomo. Coscienza e conoscenza sono dunque gli elementi costitutivi della *professionalità*, non soltanto intesa nei suoi aspetti tecnici (conoscenza) e nei suoi aspetti morali (coscienza) bensì nella loro indissolubile unità - con il che tutto

che, oltre alle tradizionali forme della comunicazione economico-finanziaria obbligatoriamente previste nel contesto di riferimento, evidenzia la diffusione di modelli di **rendicontazione** in grado di offrire con tempestività e flessibilità, dati e informazioni, elaborazioni e documenti utili ai diversi fini conoscitivi del governo aziendale. Tali modelli sono spesso derivati dei valori contabili, tesi alla ricerca del soddisfacimento del fabbisogno informativo dei diversi interlocutori riproducendo l'attenzione e la sensibilità dell'impresa rispetto a argomenti di considerevole interesse per la collettività. L'inclusione di temi di tipo sociale nell'informativa rappresenta un dato indicativo dell'evoluzione del concetto di *accountability*, relativo non più all'esclusivo rispetto della legalità ed alla tutela degli interessi dei conferenti di capitale o di altre circoscritte classi di interlocutori, bensì alla opportunità di procurarsi un consenso che legittimi l'impresa nel suo contesto economico e sociale di riferimento<sup>27</sup>. L'assolvimento dell'*accountability* diventa uno **strumento** del governo aziendale, utile non solo per rendere conto delle azioni compiute e delle decisioni adottate, ma anche al perseguimento di un efficace equilibrio nel sistema di relazioni stabilito, identificando gli elementi di consonanza con l'ambiente di riferimento.

## 5. Riferimenti bibliografici

- A. ALLINI, *Profili evolutivi della comunicazione d'impresa: il reporting sociale*, in Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale, fascicolo 11/12, Roma, 2005.
- B. CAMPEDELLI e S. CANTELE, *Bilancio sociale e governo aziendale responsabile: alcune riflessioni*, in Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale, fascicolo 9/10, Roma, 2004.
- A. CHIESI A., A. MARTINELLI e M. PELLEGGATTA, *Il bilancio sociale. Stakeholder e responsabilità sociale d'impresa*, in Il Sole 24 Ore, Milano, 2000.
- P. DI TOMA, *Relazioni istituzionali e accountability nel governo delle imprese*, in Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale, fascicolo 1/2, Roma, 2005.
- A. MARTINELLI, *Accountability: una prospettiva politologica*, in *Guida critica alla Responsabilità sociale e al governo di impresa*, a cura di L. SACCONI, Bancaria Editrice, Roma 2005
- A. MATA CENA, *Impresa e ambiente*, Bologna, 1984.
- G. MAZZA, *Gestione e responsabilità "aziendale"*, in *Scritti in onore di Carlo Masini*, Tomo I, Egea, Milano, 1993.
- G. MION, *Dall'individuazione dei linguaggi all'autenticità del messaggio informativo aziendale*, in Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale, fascicolo 9/10, Roma, 2004.

---

si traduce in una continua coerenza di comportamento». G. MAZZA, *Gestione e responsabilità "aziendale"*, in *Scritti in onore di Carlo Masini*, Tomo I, Egea, Milano, 1993.

<sup>27</sup> I documenti di informazione esterna e di comunicazione sociale, pertanto, devono essere improntati non tanto come risultati e, dunque, considerati validi per se stessi, bensì quali sintesi di un più ampio e consapevole processo di interrelazione, che nei suddetti prospetti deve trovare solo una compiuta organizzazione formale.

Convegno Nazionale UNAGRACO - Rilancio del sistema economico italiano:  
ruolo del Ragioniere Commercialista e responsabilità sociale dell'impresa - Ischia, 5-6 ottobre, 2006

G. PAOLONE, *L'intelligenza emotiva nel sistema dei principi dell'economia aziendale*, in Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale, fascicolo 1/2, Roma, 2002.

G. RUSCONI, *L'etica dell'impresa nell'ambito degli studi economico-aziendali*, in Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale, fascicolo 9/10, Roma, 1996.

G. RUSCONI, *Accountability d'impresa: la prospettiva della disciplina contabile*, in *Guida critica alla Responsabilità sociale e al governo di impresa*, a cura di SACCONI L., Bancaria Editrice, Roma 2005.

L.G. STAFFICO, *La comunicazione ambientale, sociale ed etica dell'impresa ed il suo controllo*, in Rivista italiana di ragioneria e di economia aziendale, fascicolo 9/10, Roma, 2004.

F. VERMIGLIO, *Il "bilancio sociale" nel quadro evolutivo del sistema d'impresa*, Grafo editor, Messina, 1984.