

Terzo settore

# Accountability: una prospettiva politologica

di Raffaele Marcello\*

La responsabilità di rendicontazione verso gli stakeholder trova un più compiuto assolvimento con la previsione di notizie riguardanti le strategie sociali perseguite dalle aziende, al fine di rendere possibile una positiva integrazione nell'ambiente economico e sociale di riferimento. Ciò ha portato ad una evoluzione dell'informativa offerta da tali aziende, 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. L'articolo fa riferimento innanzitutto ad aziende non profit che gestiscono attività economiche.

**A**ccountability è un **concetto complesso**, che si fonda sul binomio autonomia e responsabilità degli organi di governo delle aziende nei confronti degli *stakeholder*, la cui ampiezza di contenuti chiama in causa una pluralità di competenze multidisciplinari, socio-economiche e giuridiche.

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 sollecita-

zioni che gli attori dello scenario di riferimento proiettano sull'azienda.

È ormai sempre più evidente, infatti, come le aziende non lucrative - pur mantenendo l'autonomia che è propria di tale istituto socio-economico - 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**. 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.

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

\* Docente di Economia dei gruppi e delle concentrazioni aziendali - Facoltà di Scienze Manageriali - Università Chieti-Pesca-  
ra.

- una moltiplicazione degli *stakeholders*<sup>1</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>2</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>3</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 reciproca nelle relazioni tra le persone che operano nel sistema economico; in mancanza di essa aumentano a dismisura i costi di agenzia, 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>4</sup>.

## Disciplina contabile

Partendo dai **documenti di accountability**, il primo di essi che ha avuto il compito di rendicontare al pubblico sull'attività dell'impresa 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.

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>5</sup>, allo stesso modo si tende ad utilizzare lo stesso termine “bilancio” per quei documenti che hanno lo scopo di **informare sui rap-**

- 1 Intendendo per essi tutti gli individui o gruppi di individui che possono influenzare il successo dell'azienda non profit o che hanno con essa un interesse in gioco (*at stake*), attuale o potenziale, nelle decisioni dell'azienda stessa; azionisti, collaboratori, clienti, fornitori e istituzioni pubbliche in primo luogo, ma anche concorrenti, comunità locali, interessi organizzati, movimenti, mezzi di comunicazione di massa.
- 2 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.
- 3 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.
- 4 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.
- 5 «..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.

### porti tra l'impresa e la società, tra l'impresa e l'ambiente e tra l'impresa e l'etica<sup>6</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.

Nel caso specifico del **bilancio sociale**<sup>7</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, 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>8</sup>, dell'*Institute of Social Ethical Accountability* (ISEA)<sup>9</sup> e del Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale (GBS)<sup>10</sup>.

I **principi guida** più importanti per la redazione del **bilancio sociale**, 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 rile-

vanti per la valutazione delle performance economiche, sociali ed ambientali dell'impresa.

Le citate "linee guida" 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.

La parte seguente ha come oggetto la **spiegazione della formazione del valore aggiunto** e della sua di-

6 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..

7 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. Maticena, *Impresa e ambiente*, Bologna, 1984.

8 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>).

9 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>).

10 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.

stribuzione<sup>11</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>12</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<sup>13</sup>. 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, 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.

### **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.

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 go-

verno 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>14</sup>.

La responsabilità sorge, quindi, in capo al soggetto economico o a qualsiasi altro attore che legittimamente "operi l'azienda"<sup>15</sup>. È necessario, però, considerare in che modo le decisioni dei vari soggetti, nel perseguimento dell'oggetto economico prospettato all'azienda, abbiano "toccato" i valori degli *stakeholder*. 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"<sup>16</sup>.

Ai fini dell'applicazione del concetto di *accountability* ai comportamenti dei dirigenti di enti è necessario chiarire, *in primis*, quali siano gli **interessi legittimi di cui i diversi gruppi di stakeholder sono portatori** per definire poi la natura e gli ambiti delle obbligazioni dell'impresa verso di essi. 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 remun-

11 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.

12 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.

13 Salvo quanto disposto dal D.Lgs. 24 marzo 2006, n. 118.

14 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.

15 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

16 F. Vermiglio, *Il «bilancio sociale» nel quadro evolutivo del sistema d'impresa*, Grafo editor, Messina, 1984.

nerazione 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 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, ad 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 con-

seguenze delle loro decisioni a una pluralità di *stakeholder* che possono avanzare pretese legittime senza pregiudicare la competitività delle imprese.

## 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. Ciò ha portato ad una **evoluzione dell'informativa offerta dalle imprese**, 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>17</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.

<sup>17</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.