



saggi

siamo in: Homepage / archivio

working paper

N° 2 2005

di Lorenzo Caselli

autori

archivio



La funzione civile degli aziendalisti

recensioni

segnalazioni

eventi

link

saggi

⇒ Lorenzo Caselli

Dove vanno le nostre discipline. I contributi di Adalberto Alberici, Claudio Baccarani, Guido Corbetta, Gianfranco Rusconi, Dario Velo

⇒ Giovanni Padroni

Scenari della complessità e vincoli etici nell'organizzazione delle risorse umane

⇒ Pierpaolo Andriani

'De Rerum Pareti': On Power Laws and Organization Science

⇒ Nicoletta Buratti

Note a commento del saggio di P. Andriani "De Rerum Pareti: On Power Laws and Organization Science". Riflessioni sul contributo della teoria della complessità alla ricerca in campo manageriale

⇒ Gianni Cozzi

Marketing Territoriale o Marketing delle analogie? Alcune riflessioni da un esame sommario del caso genovese

⇒ Riccardo Spinelli

La e-internationalisation: una rilettura del modello dei vettori di internazionalizzazione nell'ottica dell'e-business

< indietro

working paper

⇒ Clara Benevolo
Luca Bianchi

L'internazionalizzazione delle imprese in Cina: tra ostacoli e nuove opportunità. Il caso Esaote.

⇒ Sonia Ruggiero

I rapporti "Comune controllante - società controllata" nel settore dei servizi pubblici locali

⇒ Sara Poggesi

I servizi pubblici locali italiani alla luce del network management

⇒ Roberto Garelli

Bilancio d'esercizio e bilancio sociale nelle organizzazioni di volontariato

⇒ Sara Campi
Angelo Gasparre

Organizational Boundaries in Childcare Services System and the promotion of NPO Networks by Local Public Agencies in an Italian Metropolitan Area

⇒ Clara Benevolo
Riccardo Spinelli

Second Level Organisations (SLOs) in Voluntary Sector: an Italian Perspective



scarica il plug-in gratuito
Acrobat Reader



Bilancio d'esercizio e bilancio sociale nelle organizzazioni di volontariato

Roberto Garelli

Sommario: 1. Il volontariato in Italia dopo la legge 266/91: i risvolti informativo/contabili - 2. Il bilancio sociale nelle ONP e nelle organizzazioni di volontariato - 3. Il premio bilancio sociale per il volontariato nella provincia di Genova - Bibliografia

Abstract

La crescente importanza delle organizzazioni di volontariato nell'ambito del tessuto economico-sociale nazionale, che ha imposto - come noto - un intervento legislativo (legge 266/91) finalizzato alla regolamentazione degli aspetti giuridici di tali realtà, è oggi il motore di molteplici studi focalizzati sugli specifici aspetti gestionali e organizzativi. In tale ambito infatti, le Odv si trovano ad affrontare un'importante sfida per la sopravvivenza che le obbliga ad un confronto continuo con un contesto economico in costante mutamento e caratterizzato da sempre più elevati gradi di variabilità.. Ne consegue che la conoscenza degli aspetti gestionali e delle correlate tecniche di rilevazione contabile diviene un elemento di vitale importanza per consentire sia il monitoraggio dello stato di salute dell'organizzazione sia la necessaria visibilità tra le diverse categorie di stakeholder.

Il bilancio d'esercizio e il bilancio sociale, opportunamente ridimensionati e riadattati, possono essere considerati, in tale ottica, come due fattori propulsivi per una più corretta individuazione degli elementi che consentono di:

- individuare le condizioni di economicità dell'organizzazione,
- ridiscutere le tipicità del processo gestionale,
- acquisire il consenso delle parti terze.

Sulla base di tali premesse, nel presente lavoro, dopo una breve disamina delle più importanti norme in tema di Odv, si affronta il problema della redazione e della diffusione del bilancio sociale analizzando, tra l'altro le risultanze di un'iniziativa locale che ha bandito un premio per il miglior bilancio sociale redatto dalla Odv con sede nella provincia di Genova.

1. Il volontariato in Italia dopo la legge 266/91: i risvolti informativo/contabili

L'evoluzione economica che ha caratterizzato gli ultimi anni, unitamente al noto crollo del sistema di *welfare*, ha favorito il proliferare di interventi di carattere sociale, sorti spesso per spontanea iniziativa di gruppi autonomi di cittadini, finalizzati – nella quasi totalità dei casi – al soddisfacimento di bisogni cui lo Stato non era più in grado di dare una compiuta risposta.

La costante crescita, sia numerica che in termini di dimensioni¹, delle realtà gestite dal cosiddetto volontariato ha, come noto, generato – in ambito nazionale - un importante intervento legislativo finalizzato ad evidenziare e disciplinare, per quanto possibile, le variegate e poliedriche attività oggetto di questa tipologia di organizzazione non profit². La legge quadro 266 dell'11 agosto 1991 infatti, nel disposto di diciassette articoli originari, consente sia di riconoscere "il valore sociale e la funzione dell'attività di volontariato come espressione di partecipazione, solidarietà e pluralismo" sia di evidenziare una serie di regole di carattere civilistico e tributario finalizzate alla regolamentazione del fenomeno in esame.

Sinteticamente, la legge quadro focalizza alcuni aspetti di fondo che riguardano:

- l'attività di volontariato, che deve essere prestata in modo personale, spontaneo, gratuito e senza fine di lucro nonché collegata a fini di solidarietà e svolta a scopo solidaristico; tale caratteristica di gratuità si concretizza nella totale incompatibilità tra la prestazione e qualunque forma di rapporto di lavoro subordinato o autonomo e con ogni altro rapporto avente un contenuto patrimoniale;
- l'organizzazione di volontariato, inteso come l'organismo liberamente costituito per espletare, senza fine di lucro, qualunque tipo di attività con finalità solidaristiche³; in tale ambito si evidenzia (art. 3 comma 3) la

¹In base ai dati relativi alle rilevazioni dell'ISTAT (2001) le Odv rispondenti ai criteri definatori della legge 266/91, di cui si dirà in seguito, in Italia erano 18.293.

²Si parla genericamente di organizzazione di volontariato per indicare la possibilità di erogare servizi gratuiti, solidaristici e senza alcun fine di lucro, non solo ai propri iscritti ma genericamente ai terzi appartenenti alla collettività. Tale considerazione segna il infatti confine tra l'associazione di volontariato e l'organizzazione di volontariato. In tal senso occorre sottolineare che, mentre la legge 266/91 ha sancito che le organizzazioni di volontariato possono assumere la forma giuridica che meglio si adatta allo svolgimento della specifica attività (compatibilmente con il vincolo dello scopo solidaristico), la circolare del Ministero delle Finanze del 25 febbraio 1992. n.3 precisa che le organizzazioni di volontariato non possano costituirsi in forma societaria.

A. Propersi, G. Rossi, *Il volontariato*, Ilsole24ore – Milano, 1999.

³Il disposto dell'art. 3 della legge 266/91 lascia ampi margini di manovra nell'ambito della scelta della forma giuridica con cui organizzate l'attività di volontariato. Tuttavia, alla luce della necessità di tutelare la natura solidaristica dell'ente si richiede che nello statuto e nell'atto costitutivo siano espressamente menzionati: l'assenza del fine di lucro, la

necessità della redazione di un documento contabile di sintesi, comunemente denominato bilancio, presumibilmente derivante da un processo di rendicontazione sistematica, nel quale devono comparire precise informazioni sui beni, sui contributi e sui lasciti ricevuti;

- le risorse economiche, espressamente indicate in categorie omogenee che dovrebbero costituire il punto di partenza per la redazione dei documenti di cui al punto precedente;
- l'iscrizione e la pubblicità negli appositi registri, istituiti e gestiti nell'ambito delle regioni e delle provincie autonome (Registri generali delle organizzazioni di volontariato)⁴;
- le peculiarità fiscali, ampiamente trattate nell'art. 8;
- l'Osservatorio nazionale per il volontariato; inteso come organismo istituito con Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri e presieduto dal Ministro per gli affari sociali o da un suo delegato e composto da altri dieci membri avente compiti relativi al censimento, alla promozione di ricerche, allo sviluppo del volontariato, al sostenimento di iniziative di formazione e aggiornamento e alla pubblicazione di appositi documenti informativi.

In un panorama così complesso dal punto di vista normativo l'individuazione di specifici richiami ai processi di rendicontazione e ai correlati documenti di sintesi diventa estremamente difficoltosa. Con riferimento alle organizzazioni di volontariato è possibile affermare che queste rientrano nell'ambito di applicazione del Titolo II del Libro I del codice civile e, come tali, non siano soggette all'obbligo della tenuta delle scritture contabili prescritte dal 2214 cc. (e successivi) per le sole imprese commerciali⁵. A ben vedere tuttavia, nell'ambito della summenzionata legge quadro (266/91) emergono almeno due richiami espliciti a documenti contabili:

democraticità della struttura, l'elettività e la gratuità delle cariche associative nonché la gratuità delle prestazioni fornite dagli aderenti, i criteri di formazione del bilancio e le modalità di approvazione dello stesso.

Vedi: legge 266 – 11 agosto 1991 – G.U n. 196 del 22 agosto 1991; vedi inoltre: A. Propersi, G. Rossi, op. cit.

⁴Il disposto dell'art. 6 della legge 266/91 evidenzia che l'iscrizione nei suddetti Registri è condizione necessaria per l'ottenimento di contributi pubblici, per stipulare convenzioni con lo Stato e con altri enti pubblici territoriali, nonché per ottenere le agevolazioni fiscali di cui agli artt. successivi.

Vedi: legge 266 – 11 agosto 1991 – G.U n. 196 del 22 agosto 1991; vedi inoltre: A. Propersi, G. Rossi, op. cit.

⁵Ci si riferisce in questa sede al libro giornale, il libro degli inventari e le scritture accessorie, genericamente previste per l'imprenditore che esercita attività commerciale. Occorre comunque da notare che i libri contabili divengono obbligatori quando sono previsti dallo statuto e " sono la fonte da cui gli amministratori, i quali devono rispondere secondo le regole del mandato (art. 18 cc.) possono attingere gli elementi per rendere conto della loro gestione e, quindi, soddisfare le esigenze di trasparenza sia nei confronti degli aderenti che dei terzi".

G. M. Colombo, M. Setti, Contabilità e bilancio degli enti non profit, Ipsoa – Milano, 2003

- l'art. 6 comma 7 richiede che le organizzazioni iscritte negli appositi Registri conservino la documentazione relativa alle entrate di cui all'art. 5 comma 1, ossia tutte le entrate distinte per categorie omogenee rispetto al soggetto erogante;
- l'art. 3 comma 3, come già evidenziato, dispone che occorre formalizzare [nell'atto costitutivo] l'obbligo di formazione del bilancio, dal quale devono risultare i beni, i contributi o i lasciti ricevuti, nonché le modalità di approvazione dello stesso da parte dell'assemblea degli aderenti.

Le norme in esame consentono, lette congiuntamente, di evidenziare un contenuto minimo relativamente al cosiddetto bilancio d'esercizio al quale viene per altro innegabilmente attribuita la caratteristica di bilancio consuntivo⁶. Dal punto di vista contenutistico sembra poter affermare che il prospetto genericamente denominato "bilancio" dalla legge quadro, dovrebbe indicare, tra le altre, informazioni relative a:

- a) beni dell'organizzazione;
- b) contributi
 - degli aderenti,
 - dei privati,
 - dello stato, degli enti o istituzioni pubbliche finalizzati esclusivamente al sostegno di specifiche e documentate attività o progetti,
 - di organismi internazionali,
- c) lasciti e le donazioni testamentarie,
- d) rimborsi derivanti da convenzioni,
- e) entrate derivanti da attività commerciali⁷.

Dal punto di vista delle spese, pur non avendo particolari obblighi di rendicontazione, sembra opportuno evidenziare in un eventuale schema minimo (facendo riferimento alle nozioni richiamate dagli artt. 2,3 e 8 della legge quadro);

- rimborsi spese ai volontari e agli aderenti,
- assicurazioni agli aderenti,
- compensi per lavoro dipendente ed autonomo (nell'osservanza dei limiti imposti),
- spese per attività, marginali/collaterali e commerciali,
- altre spese

Per esigenza di completezza, dovrà poi essere rappresentata un'apposita sezione per le spese e le entrate in conto capitale, in modo da dare corretta rappresentazione anche alle eventuali quote associative, alle accensione e ai rimborsi di prestiti, ai nuovi investimenti e agli eventuali disinvestimenti.

⁶Non si fa cenno nella legge al bilancio preventivo, tuttavia occorre notare come esso appaia estremamente importante in un ente lucrativo dove, per altro, potrebbe svolgere una discreta funzione di controllo antecedente.

⁷Mentre i punti a) b) e c) vengono richiamati espressamente dall'art. 3 della 266/91, i punti d) ed e) si ritiene, a giudizio di chi scrive, debbano essere inseriti in bilancio alla luce del richiamo di cui all'art. 6 comma 7 della 266/91.

L'annosa questione della tipologia di contabilità con cui procedere sistematicamente alla rendicontazione degli eventi gestionali è legata sia alla dimensione dell'organizzazione sia alla presenza o meno di attività commerciali o in convenzione. La decisione di aderire ai disposti degli articoli 2423 e successivi del codice civile, ossia di impostare un sistema di contabilità economica finalizzato alla redazione di un bilancio consuntivo composto da stato patrimoniale, conto economico e nota integrativa, riguarda sostanzialmente sia la necessità di indagare in merito all'efficienza dei processi gestionali sia la volontà di evidenziare il processo di formazione del reddito d'esercizio. Com'è noto, infatti, la formulazione di giudizi sugli assetti economico-finanziari non può prescindere dalla rilevazione contabile del reddito e del connesso capitale di funzionamento secondo le consuete regole della competenza economica. In tal senso, la tenuta della contabilità col metodo della partita doppia applicato al sistema del reddito consente sia la determinazione del risultato economico di competenza, il cui processo di formazione viene evidenziato nel conto economico sia la rappresentazione del capitale nello stato patrimoniale.

Dal punto di vista operativo vengono da più parti suggerite soluzioni finalizzate all'ottenimento di documenti contabili di sintesi in grado di rappresentare compiutamente il fenomeno gestionale; in tale contesto il rendiconto finanziario (entrare e spese)⁸, non essendo considerato uno strumento adeguato a "render

⁸Di particolare interesse è il Rendiconto finanziario suggerito dalla regione Lombardia per le organizzazioni iscritte all'apposito registro. Lo schema in esame prevede

ENTRATE	USCITE
Ricavi da fonte pubblica <ul style="list-style-type: none"> - Contributi a fondo perduto (Comunità Europea, comuni, provincie, regioni, ASL; - Convenzioni (enti statali, enti regionali, enti locali) - Altro 	
Ricavi da fonte privata <ul style="list-style-type: none"> - Proventi da attività marginali (Vendite occasionali, vendite beni acquisiti a titolo gratuito, Cessione di beni prodotti internamente, Attività di somministrazione alimenti, Attività di prestazione servizi) - Ricavi da attività raccolta fondi - Eredità, donazioni, e contributi da privati - Lasciti testamentari - Contributi da privati - Oblazioni ed offerte - Quote associative - Ricavi finanziari e patrimoniali (Rendite patrimoniali, Affitti attivi, Rendite da titoli) - Altro 	Costi per gestione e altri <ul style="list-style-type: none"> - Personale (dipendenti, consulenti, collaboratori) - Costi per volontari ed obiettori - Rimborsi spese ai volontari - Costi generali ed amministrativi - Costi per l'attività d'esercizio - Ammortamenti e altri costi
Totale	Totale

conto” della gestione, viene quindi progressivamente sostituito (o affiancato) da un rendiconto patrimoniale e da un rendiconto economico⁹.

Secondo gli studiosi della materia il bilancio nelle organizzazioni di volontariato non può comunque esimersi dallo svolgere le sue funzioni fondamentali connesse sia alla verifica delle condizioni di economicità sia alla trasparente comunicazione dei risultati ottenuti; in tal senso si richiede la presenza dei seguenti documenti:

- rendiconto monetario o di cassa, per l'analisi delle condizioni di liquidità,
- rendiconto patrimoniale, finalizzato alla rappresentazione del capitale,
- rendiconto economico, per evidenziare il risultato economico e le correlate condizioni di efficienza,
- rendiconto istituzionale focalizzato sulle condizioni di efficacia dell'operato dell'organizzazione¹⁰.

2. Il bilancio sociale nelle ONP e nelle organizzazioni di volontariato

Nel vasto panorama che comprende le tematiche connesse all'*accountability* è stato osservato che “il bilancio sociale, nato per rendicontare la responsabilità di una singola organizzazione, sta lentamente dando visibilità ad una responsabilità che è collettiva e che chiama in causa tutti gli attori organizzati presenti in un territorio. Aziende profit, ONP, ed enti pubblici, pur registrando esperienze diverse in tema di bilancio sociale, possono oggi disporre di un interessante strumento comune per avviare un confronto sullo sviluppo locale”¹¹. E' appena il caso di sottolineare che la concreta responsabilizzazione sociale non riguarda la semplice comunicazione di informazioni ma deve intendersi collegata ad un globale ripensamento delle logiche gestionali e, soprattutto, ad continuo affinamento del processo di rilevazione. E' infatti opinione condivisibile che, con particolare riferimento alle realtà non profit oriented, il bilancio sociale inteso come strumento di gestione dovrebbe essere finalizzato al costante miglioramento del processo di identificazione tra i diversi stakeholder e l'organizzazione promuovendo un costante e formalizzato monitoraggio degli obiettivi e dei connessi risultati consuntivati.

L'approccio che consente di produrre un bilancio sociale, inteso come output di uno specifico processo di rilevazione contabile, tende solitamente – com'è noto - ad ispirarsi a modelli genericamente definiti e adattabili alle diverse realtà aziendali. In tale ambito, la mancanza di una legislazione in materia ha spinto gli

⁹ Vedi per tutti: G. M. Colombo, M. Setti in op. cit.

¹⁰ Vedi per tutti: A. Propersi, G. Rossi in op. cit.

¹¹ P. Tommasin, Il bilancio sociale per le organizzazioni non profit: una rassegna bibliografica, in L. Fazi, G. Giorgetti, (a cura di) Il bilancio sociale per le organizzazioni non profit, Guerini e Associati Editore, Milano – 2005.

operatori economici ad utilizzare soggettivamente schemi di riferimento comunemente suggeriti ed in grado di evidenziare, spesso in modo standardizzato, le informazioni che vengono ritenute indispensabili per l'ottenimento del consenso in tema di socialità. E' innegabile che l'attenzione posta al bilancio inteso come documento informativo, piuttosto che come processo di consapevole gestione, ha comunque conferito alla materia una valenza tipicamente (ed erroneamente) pubblicitaria, convogliando le scelte degli operatori verso quei modelli che meglio si adattano al soddisfacimento delle aspettative degli interlocutori esterni. Nell'ambito delle scelte possibili emergono tra gli altri, per gli operatori del settore non profit, i seguenti modelli di bilancio:

- il bilancio sociale cooperativo (1995) focalizzato sulle esigenze delle imprese cooperative e sulla illustrazione delle procedure per la statuizione delle relazioni con gli stakeholder;
- il modello proposto dal GBS (2001) fondato sulla teoria multi stakeholder e ampiamente riconosciuto dalla comunità scientifica;
- il modello di comunità e impresa (1998); che da ampio spazio alla rendicontazione degli accadimenti gestionali verso le diverse categorie di interessi e si collega agli standard internazionali dell'AA1000;
- le linee guida del progetto CSR-SC (2003), emanate dal Ministero del Welfare, particolarmente indicate per le imprese di piccola dimensione e finalizzate a premiare le realtà che sostengono il welfare;
- il modello del gruppo IBS (1990) che ha avuto ampio riconoscimento istituzionale e promuove il tema della responsabilità sociale nell'ambito della gestione nel suo complesso;
- il rendiconto socio economico di Fuori Orario (2001), particolarmente indicato per le imprese cooperative e focalizzato sulla possibilità di intervento degli stakeholder nel processo gestionale e di controllo¹².

E' opinione di chi scrive che, indipendente dalla modellizzazione richiamata, nell'ambito delle Odv, il bilancio sociale dovrebbe necessariamente soddisfare una serie di requisiti tra i quali:

- a) richiamare almeno tre sezioni nelle quali individuare e rappresentare rispettivamente i caratteri salienti della dimensione storico-culturale, della dimensione economica e di quella istituzionale¹³;
- b) stimolare l'elaborazione di una mappatura ragionata degli stakeholder;

¹²Non è questa la sede per esaminare nel dettaglio i diversi modelli citati. Per approfondimenti e maggiori informazioni vedi: L. Fazi, G. Giorgetti (a cura di) op cit. e L. Hinna (a cura di), *Il bilancio sociale*, Ilsole24ore – Milano, 2002

¹³Ci si riferisce in questa sede alle tre sezioni proposte dalle Linee Guida del Gruppo Studi Bilancio Sociale (2001) secondo le quali il documento deve essere predisposto compilando una prima parte definita come: identità aziendale (valori, mission, assetto organizzativo), una seconda parte relativa alla dimensione economica (che per le imprese for profit prevede il calcolo e la distribuzione del valore aggiunto) e una terza parte intesa come relazione sociale (aspetti relazionali con gli stakeholder, esposizione dei risultati ottenuti rispetto agli obiettivi prefissati, effetti delle attività sulle diverse categorie di stakeholder). Vedi le Linee Guida del GBS (2001) – www.bilanciosociale.it

- c) indagare sulla coerenza, anche potenziale, tra i valori dell'organizzazione e le concrete attività poste in essere;
- d) promuovere la concreta rendicontazione delle attività poste in essere al fine di ottenere l'auspicato consenso dalle diverse categorie di stakeholder;
- e) condurre all'implementazione della contabilità sociale;
- f) permettere la definizione di percorsi di sviluppo (socialmente) sostenibile;
- g) agevolare l'introduzione di concrete dinamiche partecipative nei processi di gestione;
- h) consentire l'intervento degli stakeholder anche nel controllo dell'organizzazione;

Il bilancio sociale o, come è stato da più parti proposto, il rendiconto sociale, deve in ogni caso essere inteso come "insieme di procedure finalizzate a render conto e illustrare la responsabilità sociale d'azienda" E' infatti opinione condivisibile che la formalizzazione insita nella stesura del documento debba mirare alla valorizzazione di tre processi fondamentali:

- individuare ed analizzare le relazioni con gli stakeholder;
- orientare operativamente la gestione attraverso la definizione di politiche di qualità, la compilazione di carte etiche e altri strumenti considerati socialmente responsabili;
- la comunicazione standardizzata delle informazioni ritenute rilevanti¹⁴.

Alla luce di tali considerazioni, dal punto di vista documentale, il bilancio sociale in ambito Odv potrebbe riguardare i seguenti aspetti (come da Tabella 1).

¹⁴L'impostazione a cui si fa riferimento è quella di descritta da C. Galliera in:
C. Galliera, Una costellazione di strumenti per la qualità sociale. La proposta di impresa a rete., Fuori Orario, n.31/2001. Per una ulteriore disamina sull'argomento vedi anche:
P. Rossi. P. Tommasin, Modelli di bilancio sociale, in L. Fazi, G. Giorgetti, (a cura di) Il bilancio sociale per le organizzazioni non profit, Guerini e Associati Editore, Milano – 2005

Tabella 1: Contenuto minimo del bilancio sociale per le Odv

Premessa metodologica	Esplicitazione dei motivi della rendicontazione Analisi del processo decisionale per la redazione del bs Esplicitazione degli obiettivi di miglioramento del bs
Identità aziendale	Con riferimento a storia, mission, e obiettivi generali Identificazione dei valori generali Esplicitazione delle strategie Esplicitazione degli obiettivi di miglioramento
Analisi economica	Prospetti economico-finanziari Analisi degli oneri e dei proventi Esplicitazione di indicatori quantitativi sugli aspetti economico-finanziari
Relazione sociale	Analisi degli aspetti organizzativi - Risorse umane Analisi degli aspetti relativi alle attività istituzionali (descrizione attività ed esplicitazione degli indicatori necessari per le valutazioni)
Notizie integrative	Con riferimento a meccanismi formalizzati di feed-back Programmi di gestione futura
Attestazioni di conformità	(eventuali)

3. Il premio bilancio sociale per il volontariato nella provincia di Genova

Nel corso del 2005 è stato bandito, per la prima volta, il premio bilancio sociale per le organizzazioni di volontariato operanti nella provincia di Genova¹⁵. In tale ambito i bilanci sociali sono stati esaminati sia con riferimento ai principali modelli teorici individuabili a livello nazionale sia con particolare attenzione alle peculiarità delle organizzazioni in esame. E' infatti appena il caso di sottolineare come gli schemi di bilancio maggiormente accreditati, sviluppati soprattutto per le realtà for profit, (a cura ad esempio di IBS, GBS e altri) non si prestino, in tutte le loro parti, a rappresentare compiutamente le logiche che comportano una

¹⁵ Il premio è stato bandito da Celivo. Tra le organizzazioni che hanno richiesto di partecipare all'iniziativa sono risultate in possesso dei requisiti necessari le seguenti: ASSOCIAZIONE GIGI GHIROTTI, ZAMAPTESA, GENOVA PER CHERNOBYL (ONLUS), ASSOCIAZIONE "FRATERNITA' E SERVIZIO", ASSOCIAZIONE "CERATIVI DELLA NOTTE MUSIC FOR PEACE", VOLONTARI DI GENOVA PUBBLICA ASSISTENZA (ONLUS), AVIS, VENERANDA COMPAGNIA DI MISERICORDIA , ASSOCIAZIONE NUOVO CIEP (ONLUS/ARCI), TERRA E LIBERTA', ASSOCIVILE ONLUS, CONSULTORIO FAMILIARE CIF, CORPO NAZIONALE GIOVANI ESPLORATRICI ED ESPLORATORI , CITTADINANZA ATTIVA LIGURIA – ONLUS, ARCI GENOVA, INGEGNERIA SENZA FRONTIERE, PROGETTO SVLUPPO LIGURIA (ONLUS), LEGAMBIENTE

gestione socialmente responsabile nei contesti non profit e, soprattutto, nelle particolarissime realtà gestite a livello di volontariato.

L'osservazione del fenomeno gestionale nelle ODV ha permesso di individuare empiricamente gli aspetti giudicati salienti per la stesura di un bilancio sociale esplicitamente indicato alla rappresentazione delle tipicità che influenzano e condizionano il raggiungimento di un accettabile livello di responsabilizzazione sociale. Gli elementi giudicati rilevanti nella predisposizione del documento sono sostanzialmente riepilogabili nelle dodici categorie seguenti:

a) *generalità sul BS, con riferimento a:* esercizio di riferimento; n° edizione; denominazione documento (bilancio sociale, bilancio di missione), tiratura dichiarata;

b) *leggibilità del documento:* sia a livello grafico sia a livello di testi;

c) *aspetti metodologici:* presenza di nota metodologica specifica; richiamo, anche critico, a modelli di rendicontazione ufficiali; esplicitazione delle motivazioni della rendicontazione; obiettivi di miglioramento del BS;

d) *struttura del documento:* livello di articolazione;

e) *contenuti: da dove viene l'organizzazione, dove vuole andare:* storia; missione; strategie/obiettivi strategici; obiettivi di miglioramento per l'anno successivo;

f) *contenuti: il contesto e le relazioni:* analisi del contesto di intervento; identificazione e mappatura degli stakeholder;

g) *contenuti: l'organizzazione interna:* descrizione degli organi statutari e del loro funzionamento; descrizione della struttura operativa; analisi composizione risorse umane (volontarie e retribuite); analisi processi di gestione e livello di partecipazione delle risorse umane;

h) *contenuti: dimensione economica:* analisi degli oneri; analisi dei proventi; esposizione di eventuali indicatori di efficienza/redditività;

i) *contenuti: attività istituzionale:* grado di completezza dei temi trattati rispetto alle questioni rilevanti per gli stakeholder; analisi degli indicatori (qualitativi e quantitativi) su attività svolte / realizzazioni ottenute; analisi degli indicatori (qualitativi e quantitativi) su "effetto" sugli utenti / altri stakeholder rilevanti; evidenziazione della coerenza tra attività svolte / modalità di loro esecuzione / risultati e missione (scopo, valori, principi) dell'organizzazione;

l) *gestione interna del processo di rendicontazione:* gestione del processo (allargato/ristretto, contributo o meno di consulenti esterni); formazione interna e continua su BS;

m) *coinvolgimento degli stakeholder nel processo di elaborazione:* ampiezza del coinvolgimento; qualità del coinvolgimento;

n) *comunicazione del BS:* grado di diffusione del documento; realizzazione di specifiche iniziative di dialogo con gli stakeholder.

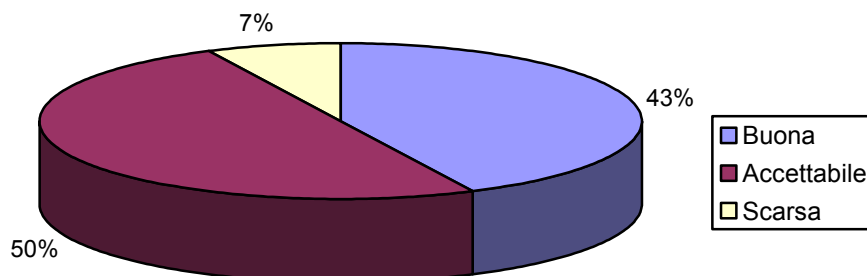


Figura 1: Giudizio di leggibilità del documento

Con riferimento alle organizzazioni esaminate nell'ambito del suddetto premio si possono effettuare alcune considerazioni di seguito esposte¹⁶.

Per quanto riguarda i punti a) e b) si rileva che nessuna delle Odv fornisce specifiche generalità sul documento redatto (tiratura o denominazione specifica), per contro la leggibilità risulta essere complessivamente buona (vedi Figura 1) sia a livello grafico che a livello di testo.

Il riferimento a specifici aspetti metodologici di cui al punto c) non è stato quasi mai esplicitato (vedi Figura 2). E' comunque da sottolineare che la maggioranza delle associazioni esaminate si ispira palesemente agli schemi proposti dal GBS, seppur con gli opportuni aggiustamenti resi necessari dalle specifiche peculiarità delle Odv.

¹⁶L'attribuzione del premio è stata effettuata tenendo conto di una serie di elementi giudicati indispensabili per la chiarezza del documento di rendicontazione; ogni bilancio è stato valutato attribuendo a ciascuno degli elementi di cui trattasi, esposti in Tabella 2, un punteggio da zero tre. Per la stesura della graduatoria finale gli elementi di cui sopra sono successivamente stati raggruppati ed omogeneizzati in sei categorie opportunamente ponderate per tenere conto della diversa importanza delle varie informazioni.

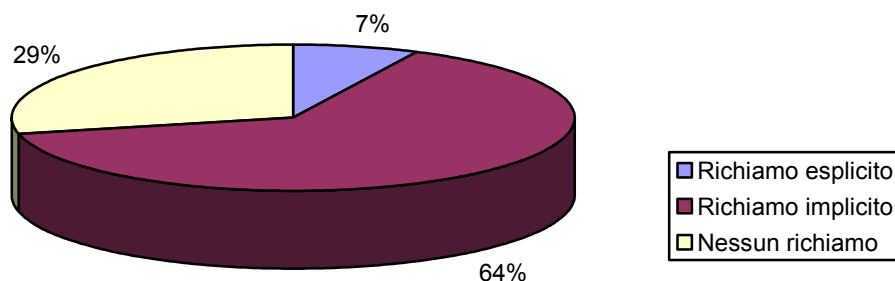


Figura 2: Riferimento a modelli specifici

Per quanto riguarda i contenuti del bilancio, con riferimento alla storia dell'organizzazione e alle sue possibili evoluzioni future, si è fatto specifico riferimento alla presenza di note relative alla storia dell'Odv, alla sua mission, alla definizione ed esplicitazione delle eventuali strategie e correlati obiettivi, nonché all'evidenziazione degli obiettivi di miglioramento connessi alla gestione nel suo complesso¹⁷. La Figura 3 mette in evidenza il giudizio complessivo per questa categoria di informazioni.

¹⁷L'analisi di tale ampia macroclasse richiede qualche considerazione aggiuntiva. In particolare tutte le organizzazioni inseriscono in bilancio una "nota storica" relativa alle proprie origini (il 21% relaziona in modo esauriente mentre il 79%, pur non essendo esaustivo, presenta un discreto "quadro storico"); la mission è descritta esaurientemente dal 64% delle organizzazioni mentre il restante 36% accenna comunque alla propria ragion d'essere in un'apposita sezione del bilancio. Le strategie e i relativi obiettivi costituiscono oggetto di trattazione per tutte le realtà esaminate e solo il 21% non raggiunge un punteggio sufficiente in tale ambito. Negativo il giudizio complessivo in relazione all'esplicitazione degli obiettivi di miglioramento (per l'esercizio/esercizi successivo/i) connessi alla gestione nel suo complesso: solo due organizzazioni esprimono considerazioni, per altro scarsamente significative, in tal senso.

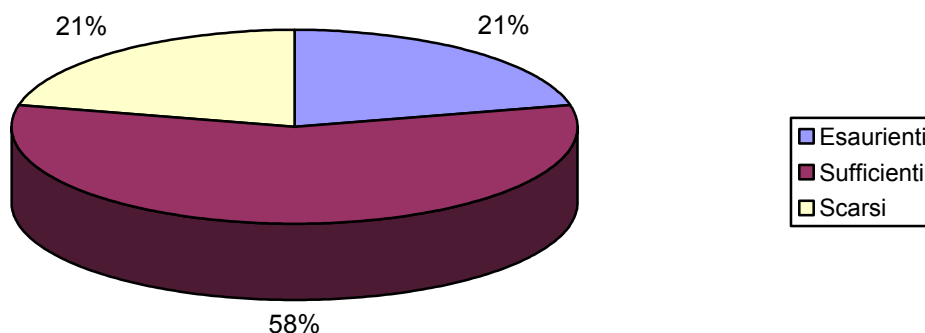


Figura 3: Contenuti riferiti all'organizzazione

L'organizzazione interna e la dimensione economica costituiscono il blocco di informazioni di cui ai punti g) e h). In tale ambito, con riferimento agli aspetti organizzativi, si è attribuita particolare rilevanza alle informazioni relative all'identificazione e relativa mappatura degli stakeholder, alla descrizione compiuta degli organi statutari e del loro funzionamento, alle informazioni sulle risorse umane (particolarmente importanti in una Odv) e alla descrizione dei principali processi di gestione¹⁸. Per quanto riguarda la dimensione economica occorre notare che il 93% delle realtà esaminate ha scelto di allegare al bilancio sociale il bilancio d'esercizio o il rendiconto della gestione. Complessivamente le informazioni relative a questa macroclasse sono giudicabili come emerge dalla Figura 4.

¹⁸In tale categoria di informazioni assume particolare rilevanza l'identificazione e la rappresentazione in bilancio delle diverse categorie di stakeholder: il 50% delle organizzazioni traccia una esaustiva mappatura delle diverse categorie di interessi convergenti negli specifici contesti di riferimento, solo il 21% non inserisce in bilancio riferimenti sufficientemente dettagliati sulle diverse categorie di stakeholder. Tutte le realtà descrivono gli organi istituzionali (il 50% in modo esauriente). Particolarmente anomalo l'approccio verso la descrizione delle risorse umane: il 50% delle organizzazioni non tratta l'argomento o se ne occupa in modo residuale, solo il 21% inserisce in bilancio un esauriente quadro delle risorse distinguendo tra personale volontario e altre tipologie di personale. Per quanto riguarda la dimensione economica occorre rilevare che quasi tutte le realtà (93%) inseriscono nel bilancio sociale schemi di rendicontazione degli oneri e dei proventi e spesso anche schemi di riepilogo della situazione patrimoniale; è invalsa la pratica di allegare il bilancio d'esercizio in luogo del prospetto del valore aggiunto, per altro privo di significato per questo tipo di organizzazioni.

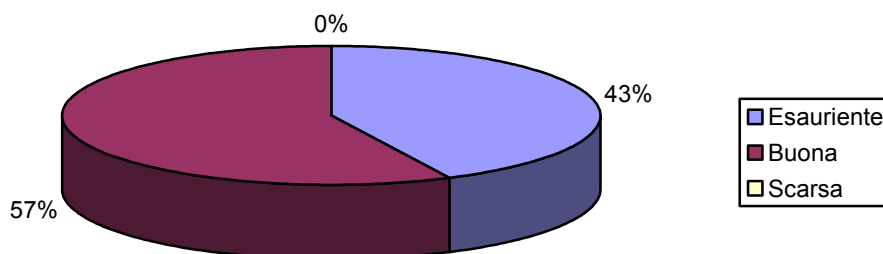


Figura 4: Contenuti dimensione organizzativa ed economica

I contenuti relativi all'attività istituzionale di cui al precedente punto i) riguardano sostanzialmente la descrizione del "core business" con particolare riferimento alle attività concrete poste in essere dalle specifiche realtà. In tale ambito acquistano particolare rilevanza gli indicatori qualitativi e quantitativi finalizzati sia a valutare l'efficacia delle specifiche attività sia l'impatto sulle diverse categorie di stakeholder. Vedi Figura 5¹⁹.

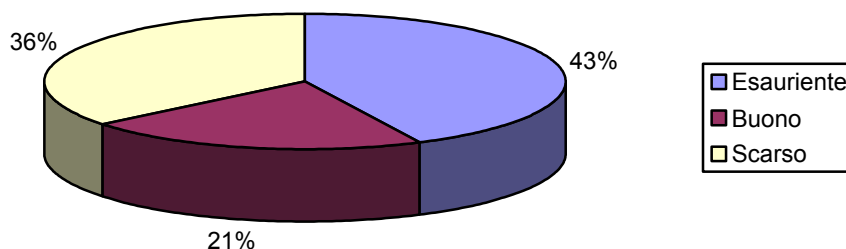


Figura 5: Contenuti relativi all'attività istituzionale

¹⁹I temi relativi all'attività operativa istituzionale sono trattati con dovizia di particolari dal 36% delle realtà mentre delle restanti Odv solo il 28% ottiene un punteggio sufficiente su tale parametro. L'esposizione e la spiegazione degli indicatori relativi alle attività svolte è buona o addirittura ottimale per il 50% del campione. Poche realtà rappresentano ed esplicitano in bilancio gli indicatori finalizzati mirati a monitorare l'effetto delle proprie attività nei confronti delle diverse categorie di stakeholder (29%).

Con riferimento ai punti l), m) e n) occorre notare che le informazioni fornite dalle organizzazioni non hanno permesso un'analisi accurata dei fenomeni da indagare. Emerge tuttavia una scarsa connessione tra il bilancio sociale e l'eventuale processo di contabilizzazione che dovrebbe, invece, costituirne il fisiologico supporto. Estremamente carente, probabilmente anche in relazione al fatto che le realtà indagate producono bilanci sociali da pochissimo tempo, il coinvolgimento degli stakeholder nel processo di formazione del bilancio, come emerge dalla Figura 6.

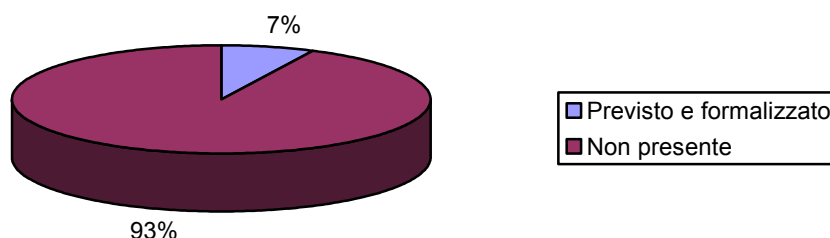


Figura 6: Flusso di feed-back con gli stakeholder

Per una disamina più completa sulle risultanze dell'analisi dei bilanci sociali delle organizzazioni che hanno partecipato all'iniziativa si veda la Tabella 2, di seguito riportata.

Nella tabella in esame i bilanci sociali sono stati valutati in relazione alle caratteristiche aprioristicamente individuate, utilizzando il seguente criterio:

- valutazione 1: ossia valutazione minima ottenuta attribuendo soggettivamente un punteggio pari a zero o uno (in una scala da zero a tre);
- valutazione 2: ossia valutazione intermedia attribuendo soggettivamente un punteggio pari a due (in una scala da zero a tre);
- valutazione 3: ossia valutazione eccellente attribuendo soggettivamente un punteggio tre (in una scala da zero a tre).

Tabella 2: Riepilogo sintetico risultati analisi bilanci sociali iniziativa "Premio bilancio sociale Odv provincia di Genova"

Leggibilità del documento			
	Val. 1	Val. 2	Val. 3
a livello grafico	21%	36%	43%
a livello di testi	7%	79%	14%
Aspetti metodologici			
	Val. 1	Val. 2	Val. 3
Richiamo a modelli di rendicontazione	21%	36%	43%
Motivazioni della rendicontazione	100%	0%	0%
Obiettivi di miglioramento del BS	100%	0%	0%
Contenuti: da dove viene l'organizzazione, dove vuole andare			
	Val. 1	Val. 2	Val. 3
Storia	7%	79%	14%
Missione	0%	36%	64%
Strategie / obiettivi strategici	29%	50%	21%
Obiettivi di miglioramento	100%	0%	0%
Contenuti: l'organizzazione, il contesto e la dimensione economica			
	Val. 1	Val. 2	Val. 3
Identificazione degli stakeholder	21%	29%	50%
Descrizione degli organi statutari	50%	29%	21%
Informazioni sulle risorse umane	50%	21%	29%
Descrizione dei processi di gestione	29%	42%	29%
Analisi oneri e proventi	7%	50%	43%
Contenuti: attività istituzionale			
	Val. 1	Val. 2	Val. 3
Grado di completezza dei temi trattati	36%	28%	36%
Indicatori (qualitativi e quantitativi) su attività svolte – realizzazioni ottenute	50%	29%	21%
Indicatori (qualitativi e quantitativi) su "effetto" sugli utenti / altri stakeholder rilevanti	71%	21%	8%
Coerenza tra attività svolta e obiettivi	86%	7%	7%
Coinvolgimento degli stakeholder e comunicazione del BS			
	Val. 1	Val. 2	Val. 3
Ampiezza del coinvolgimento	93%	7%	0%
Qualità del coinvolgimento	100%	0%	0%
Grado di diffusione del documento	100%	0%	0%

Bibliografia

- Bruni G. (1997), "Il bilancio di missione nelle aziende non profit", *Rivista Italiana di Ragioneria e Economia Aziendale*, n. 4, Maggio-Giugno.
- Colombo G. M., Setti M. (2003), *Contabilità e bilancio degli enti non profit*, Ipsoa, Milano.
- Fazi L. Giorgetti G. (a cura di) (2005), *Il bilancio sociale per le organizzazioni non profit*, Guerini e Associati, Milano.
- Galliera C. (2001), *Una costellazione di strumenti per la qualità sociale. La proposta di impresa a rete*, Fuori Orario n. 31.
- Hinna L. (a cura di) (2002), *IlSole24ore*, Milano.
- Matacena A. (1999), *Aziende non profit. Scenari e strumenti per il terzo settore*, Giappichelli, Torino.
- Propersi A., Rossi G. (1999), *Il volontariato*, Ilsole24ore, Milano.
- Pucci L., Vergani E. (2002), *Bilancio sociale nel terzo settore*, Egea, Milano.
- Pulejo L. (1996), *Esperienze in tema di bilancio sociale: il modello francese*, Giappichelli, Torino.
- Rusconi G. (2004), *Le caratteristiche generali del bilancio sociale d'impresa*, in Rusconi G., *Teoria generale del bilancio sociale e applicazioni pratiche*, Franco Angeli, Milano.

Bibliografia elettronica

- www.accountability.org.uk
www.aicpa.org
www.bilanciosociale.it
www.celivo.it
www.democraziaeconomica.it
www.feem.it
www.globalreporting.org
www.gruppobilanciosociale.it
www.vita.it

Roberto Garelli

Ricercatore di Economia Aziendale
DITEA – Dipartimento di Tecnica ed Economia delle Aziende
Facoltà di Economia, Università degli Studi di Genova
Via Vivaldi, 5
16126 Genova
e-mail: rgarelli@economia.unige.it