

# Impresa Sociale

ISSAN  
*edizioni*

Istituto Studi Sviluppo Aziende Nonprofit  
Via Inama, 5 - 38100 Trento  
e-mail: [issan@issan.info](mailto:issan@issan.info)  
Tel. 0461.88.22.89 Fax 0461.88.22.94

**Direttore responsabile**  
Felice Scalvini

**Direzione scientifica**  
Carlo Borzaga, Luca Fazzi

## **Comitato editoriale**

Gregorio Arena, Gianpaolo Barbetta,  
Luigi Bruni, Fabrizio Cafaggi, Ivo  
Colozzi, Pierpaolo Donati, Gianluca  
Fiorentini, Giorgio Fiorentini, Gianna  
Giannelli, Domenico Marino, Antonio  
Matacena, Salvo Pettinato, Giovanna Rossi,  
Marina Schenkel, Claudio Travaglini,  
Stefano Zamagni

## **Redazione scientifica**

Michele Andreas, Marco Bombardelli,  
Giulio Ecchia, Giorgio Giorgetti,  
Benedetto Gui, Marco Musella, Luca  
Nogler, Lorenzo Sacconi, Luca Solari,  
Ermanno Tortia, Flaviano Zandonai

## Sommario

<b>GLI AUTORI</b>	<b>4</b>
<b>EDITORIALE</b>	<b>6</b>
<i>Carlo Borzaga e Luca Fazzi</i>	
<b>INTRODUZIONE</b>	<b>9</b>
<i>Michele Andreaus</i>	
<b>AZIENDE NONPROFIT, ACCOUNTABILUTY E RENDICONTAZIONE</b>	<b>11</b>
<i>Accountability e social reporting nelle imprese sociali</i>	<b>13</b>
<i>Antonio Matacena</i>	
<b>Responsabilità sociale e azienda nonprofit: quale declinazione?</b>	<b>40</b>
<i>Gianfranco Rusconi e Silvana Signori</i>	
<b>Quale modello di rendicontazione per l'impresa sociale?</b>	<b>59</b>
<i>Michele Andreaus</i>	
<b>Dal gruppo nonprofit al gruppo dell'impresa sociale: dieci anni di sviluppo delle attività e di accountability nonprofit</b>	<b>79</b>
<i>Claudio Travaglini</i>	
<b>Il bilancio sociale nell'esperienza del CSV di Trento</b>	<b>91</b>
<i>Ericka Costa</i>	

### Responsabile recensioni

(cui inviare i volumi da recensire)

Marco Musella  
Università degli Studi di Napoli -  
Dip.to Teoria Economica  
Via Rodinò, 22 - 80100 Napoli

### Proprietà

Consorzio Nazionale della Cooperazione  
di Solidarietà Sociale Gino Mattarelli  
Soc. Coop. a r.l.  
Via Rose di Sotto, 53 - 25126 Brescia  
Tel. 030.28.93.411 Fax 030.28.93.425

### Redazione

Federica Silvestri - ISSAN  
mail: redazione@impresasociale.info

### Grafica e fotocomposizione

èdiZac grafica (Tn)

### Stampa

Lineagrafica Bertelli Editori snc (Tn)

**Diffusione** nazionale

**Cadenza** trimestrale

### Registrazione

Tribunale di Trento n. 1257 del 15/07/05

<b>Le esperienze di bilancio sociale nella rete del Consorzio CGM</b>	<b>113</b>
<i>Francesco Abbà e Silvia De Vogli</i>	
<b>Il bilancio sociale: l'esperienza del Consorzio Con.Solida.</b>	<b>131</b>
<i>Stefano Maines e Silvia De Vogli</i>	
<b>Il ruolo del capitale intellettuale nella rendicontazione del bilancio sociale: un caso di studio</b>	<b>145</b>
<i>Roberta Cuel, Fabiola Michelotti, Valentina Visioli</i>	
<b>IL FORUM</b>	<b>161</b>
<b>Cultura e obbligo alla rendicontazione</b>	<b>163</b>
<i>Intervista a: P. Bersani, C. Donaggio, M. Morganti, L. Vallet</i>	
<b>VERSO L'IMPRESA SOCIALE</b>	<b>181</b>
<b>Prima lettura del d.lgs. 24 marzo 2006, n. 155 "Disciplina dell'impresa sociale, a norma della legge 13 giugno 2005, n. 118"</b>	<b>183</b>
<i>Daniela Bolognino</i>	
<b>L'impresa sociale tra mercato, autorità e reciprocità: problemi e prospettive</b>	<b>212</b>
<i>Giancarlo Provasi</i>	
<b>RECENSIONI, SEGNALAZIONI E DOCUMENTI</b>	<b>235</b>
<b>Recensioni e segnalazioni</b>	<b>237</b>
<b>English abstract</b>	<b>241</b>

**Abbonamenti:**

sostenitore 70 euro

ordinario 45 euro

estero 80 euro

individuale 25 euro

copie singole 15 euro

copie arretrate 10 euro

Ci si abbona tutto l'anno.

L'abbonamento dà diritto a ricevere i quattro numeri della Rivista che escono nel corso dell'anno.

La quota di abbonamento

è da versare al

C/C postale n. 62238555,

intestato a ISSAN Istituto Studi Sviluppo Aziende Nonprofit

oppure alle seguenti coordinate:

BAN X 0760-01800-000062238555

IBAN IT-18-X07601-01800-000062238555

L'impegno di abbonamento è continuativo, salvo regolare disdetta da notificarsi entro il 31 dicembre.

**Ufficio Abbonamenti**

ISSAN

telefono: 0461.88.22.89 - 0461.88.37.82

mail: abbonamenti@impresasociale.info

## Gli autori

---

**ANTONIO MATACENA**

Professore ordinario di Economia aziendale e Tecnica professionale presso la Facoltà di Economia dell'Università degli Studi di Bologna

---

**GIANFRANCO RUSCONI**

Professore ordinario di Ragioneria generale e applicata presso la Facoltà di Economia dell'Università degli Studi di Bergamo

---

**SILVANA SIGNORI**

Professoressa a contratto di Economia aziendale e Ragioneria generale e applicata presso la Facoltà di Economia dell'Università degli Studi di Bergamo

---

**MICHELE ANDREAUS**

Professore ordinario di Economia aziendale presso la Facoltà di Economia dell'Università degli Studi di Trento

---

**CLAUDIO TRAVAGLINI**

Professore straordinario di Economia aziendale, Dipartimento di scienze aziendali dell'Università degli Studi di Bologna

---

**ERICKA COSTA**

Assegnista di ricerca presso l'Università degli Studi di Trento

**FRANCESCO ABBÀ**

---

Consulente Consorzio Nazionale "G. Mattarelli"

**SILVIA DE VOGLI**

---

Responsabile del settore "Comunicazione" del Consorzio Con.Solida. di Trento

**STEFANO MAINES**

---

Amministratore delegato di Con.Solida.

**ROBERTA CUEL**

---

Borsista post-dottorato presso il Dipartimento di informatica e studi aziendali della Facoltà di Economia dell'Università degli Studi di Trento

**FABIOLA MICHELOTTI**

---

Direttore del personale del Gruppo Spes

**VALENTINA VISIOLI**

---

Responsabile dell'Ufficio progettazione sviluppo qualità del Gruppo Spes

## Editoriale

Già nel 2002, la sessione plenaria della più importante Conferenza Internazionale sul nonprofit - quella annualmente organizzata dall'*Association for research on nonprofit organizations and voluntary action* (Arnova) - era stata dedicata al tema dell'"*accountability and the public trust*". Negli anni successivi, l'interesse per l'*accountability* è diventato uno dei principali argomenti di discussione nella letteratura internazionale sul settore nonprofit.

I motivi per cui l'*accountability* ha assunto lo *status* di tema cruciale del dibattito vanno fatti risalire soprattutto ai processi di strutturazione gestionale delle organizzazioni volontaristiche e caritative tradizionali, che hanno portato negli ultimi venti anni all'emersione di un settore nonprofit con una sempre più marcata vocazione imprenditoriale e produttiva. La caratterizzazione produttiva del nonprofit pone infatti un problema molto forte di *accountability*, perché i beni e i servizi erogati dalle organizzazioni nonprofit o dalle imprese sociali hanno in larghissima parte una dimensione esplicitamente pubblica. Essi rispondono infatti a bisogni diffusi ed essenziali per molte tipologie di utenza (ad esempio, i portatori di handicap, gli anziani o i minori), spesso non in grado di valutare la corrispondenza tra costi e qualità offerta e quindi implicano la sussistenza di rapporti fiduciari, sia con i beneficiari che con i finanziatori. In parte consistente, inoltre, le attività delle organizzazioni nonprofit e delle imprese sociali che producono ed erogano beni e servizi risultano finanziate dagli enti pubblici che sono chiamati ad assumere di conseguenza una duplice responsabilità: di selezione di enti affidabili sotto un profilo economico e sociale, da un lato, e di valutazione del loro operato, dall'altro. In tutti i casi, la valutazione dei risultati delle organizzazioni nonprofit di carattere produttivo è più complessa e difficile di quella adottata per le imprese tradizionali. E richiede quindi una strumentazione specifica.

In questo scenario, l'*accountability* tende ad acquisire, per utilizzare la bella metafora coniata da Mario Viviani, i connotati di "specchio" per leggere ed attribuire valore al lavoro ed all'impegno di enti che fino ad un recente passato basavano la propria legittimazione su valori prevalentemente simbolici come la carità o l'orientamento solidaristico e che oggi sono invece

chiamati a giustificare il proprio ruolo di erogatori di servizi e di beni pubblici anche sotto il profilo dell'utilità sociale del proprio agire.

L'emersione del tema dell'*accountability* per il settore nonprofit e le sue componenti più produttive e imprenditoriali interroga le scienze aziendali ed economiche rispetto al cruciale problema della misurazione del valore sociale dei beni e dei servizi. Come si può misurare tale valore? In che modo esso può essere reso intelleggibile e visibile? Quali procedure e strumenti possono essere utilizzati per raggiungere questo scopo?

L'obbligo di introdurre il bilancio sociale, previsto per le imprese sociali dalla legge delega 155/2006 sull'impresa sociale, così come il crescente interesse da parte degli enti finanziatori - sia pubblici che privati - nei confronti della rendicontazione sociale costituiscono indicazioni esplicite di come questi interrogativi non siano più meri quesiti confinati nell'ambito della discussione accademica, ma rappresentino ormai un problema immediatamente operativo per la gestione delle organizzazioni nonprofit impegnate nella produzione ed erogazione continuativa e professionalizzata di beni e servizi.

In Italia, gli studi che si sono occupati del tema della misurazione del valore sociale dell'agire delle organizzazioni nonprofit hanno ormai una certa tradizione. In questo volume della Rivista viene fatto il punto sui risultati a cui questi studi sono giunti, mettendo a confronto le posizioni di alcuni tra i più importanti studiosi della materia e indicando le linee evolutive del dibattito e le ricadute che esso ha, e può avere, sulle tecniche e le modalità di gestione delle imprese sociali. Curatore del numero è Michele Andreas, uno dei primi autori che si sono occupati dell'argomento già a partire dalla metà degli anni novanta e, ad oggi, uno dei riconosciuti massimi esperti dell'argomento.

Dal lavoro emerge una panoramica molto articolata ed approfondita della discussione sulla misurazione del valore sociale dell'attività economica delle organizzazioni nonprofit, che si segnala per l'elevata qualità dei contributi e per la spendibilità degli stessi nella concreta gestione dell'impresa sociale.

Il *leit motiv* che il curatore e gli autori hanno voluto seguire è costituito dalla necessità di pensare ed orientare l'agire delle organizzazioni nonprofit e delle imprese sociali su basi di corretta gestione aziendale, perché è il ruolo stesso acquisito dalle organizzazioni nonprofit di tipo produttivo a richiedere un adeguamento delle tecniche di gestione alle richieste delle istituzioni e della società. Viene ribadito in questo modo ancora una volta l'orientamento che nel corso del tempo la Rivista ha voluto assumere, quello di strumento al contempo di riflessione e di contaminazione dei mondi della teoria e della pratica dell'impresa sociale.

La convinzione è che solo attraverso il contatto e lo scambio tra il piano della teoria e quello della prassi empirica, che si costituiscono attraverso richieste, opportunità e vincoli con cui le organizzazioni nonprofit devono confrontarsi nel loro agire quotidiano, sia possibile procedere sulla via dell'evoluzione virtuosa dei modelli di imprenditorialità sociale che si sono nel tempo sviluppati e consolidati nel nostro paese. Anche il mondo delle imprese sociali, così come tutti i mondi umani, non è caratterizzato, e forse converrebbe aggiungere per fortuna, da risultati raggiunti una volta per sempre, ma è il risultato di un continuo procedere ed interrogarsi che necessita di un dialogo costante e costruttivo tra il lavoro di chi all'interno di queste organizzazioni si impegna ed opera e l'impegno di chi invece tali organizzazioni studia ed osserva.

Coerentemente con questa linea di pensiero l'augurio è di avere fornito attraverso il presente volume, e con la collaborazione di tutti gli autori a cui rivolgiamo un sentito ringraziamento per lo sforzo profuso, uno strumento utile, sia a migliorare la gestione operativa delle imprese sociali, che a promuovere e sostenere la necessaria riflessione critica su dove e come esse devono e possono operare.

Vogliamo inoltre segnalare ai lettori che da questo numero della Rivista troveranno una piccola innovazione: una nuova rubrica che si aggiunge alla parte monografica e a quelle già conosciute intitolata "Verso l'impresa sociale". Essa è destinata a raccogliere saggi sull'impresa sociale che scaturiscono soprattutto dalla riflessione sulla nuova normativa approvata negli anni 2005 e 2006. Essa si pone in continuità con i numeri monografici 2/2005 e 3/2006, preparati in occasione dei due workshop sull'impresa sociale dedicati il primo alla legge delega ed il secondo al decreto delegato e vuole mantenere vivo il dibattito sulla legge, sulle interpretazioni della stessa, sulla sua evoluzione, con particolare riferimento ai decreti delegati che ancora mancano, ma anche alle prime applicazioni della legge stessa. In altri termini, senza mettere in discussione l'impostazione monografica della Rivista, la nuova rubrica si propone di dare continuità anche alla riflessione su una legge che non tutti riteniamo fondamentale.

*Carlo Borzaga e Luca Fazzi*



## Introduzione

*Michele Andreaus*

Sarebbe certamente riduttivo trattare il vasto tema dell'*accountability* dell'impresa sociale o dell'azienda nonprofit in genere limitando l'analisi all'aspetto rendicontativo. Spesso infatti l'espressione inglese viene tradotta con il termine "rendicontazione", dando l'enfasi innanzitutto all'aspetto della comunicazione verso gli interlocutori esterni.

Certamente tale aspetto è importante, ma rappresenta non un fine, bensì uno strumento ed in ogni caso si deve basare su un approccio alla gestione basato su trasparenza, apertura, coinvolgimento e comunicazione.

Trasparenza in quanto l'azienda nonprofit, che vede spesso nella comunità di riferimento il proprio soggetto economico reale, deve essere una casa di cristallo e non, come ancora spesso accade, una torre d'avorio, dove dall'esterno poco si capisce di quello che accade all'interno. Tale atteggiamento è di fatto incompatibile con la necessità di riuscire ad instaurare un rapporto costruttivo con i propri interlocutori, nei confronti dei quali l'impresa sociale deve assumere un atteggiamento di apertura, non solo in termini di coinvolgimento, ma anche, e soprattutto, nel senso di riuscire a cogliere, valutare e selezionare le istanze. Senza tale atteggiamento di apertura l'azienda con ogni probabilità cristallizza la propria attività e la propria strategia, rischiando di marginalizzarsi e lasciare spazio ad aziende meglio in grado di seguire l'evoluzione del contesto nel quale operano.

Il coinvolgimento degli interlocutori, tra l'altro, almeno con riferimento ad alcune specifiche figure, giuridicamente obbligatorio per le imprese sociali, deve essere visto non tanto in termini di "cogestione", ma soprattutto in termini di confronto e di condivisione di valori e *mission*. È probabilmente su questo punto che si deve declinare all'interno del settore nonprofit il concetto di responsabilità sociale, abbandonando una volta per tutte il dogma

che l'azienda nonprofit sia per definizione socialmente responsabile.

In altri termini, volutamente provocatori, è possibile essere filantropici e socialmente poco responsabili, se tale filantropia si riduce ad essere discrezionale, e non pianificata in modo coerente con la propria *mission*, i propri valori e quindi la propria strategia.

Un atteggiamento di coinvolgimento nei confronti degli interlocutori significa innanzitutto dichiarazione del proprio comportamento, creando quindi aspettative di comportamento, sulle quali definire un adeguato sistema di rendicontazione e comunicazione, che, sulla base di tale approccio, non può che essere collocato a valle di un percorso più ampio e certamente più profondo.

Il presente numero di *Impresa Sociale* declina quindi il concetto di rendicontazione secondo la scansione sopra riportata. Il contributo di Maticena inquadra con lucidità e notevole approfondimento scientifico il concetto di *accountability* proprio in questi termini.

Rusconi e Signori offrono la loro chiave di lettura e di declinazione del concetto di responsabilità sociale all'interno del settore nonprofit, tema raramente affrontato dalla dottrina.

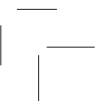
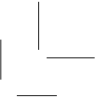
Travaglini riprende un "vecchio" lavoro del 1995, dando una rilettura dei vari soggetti operanti all'interno del settore nonprofit e dei rapporti funzionali e "societari" che possono intercorrere tra di essi, alla luce dell'evoluzione del contesto e della normativa avvenuti in questi ultimi dieci anni.

Andreaus cerca di lavorare sull'ultimo anello di quella ideale catena sopra delineata, cercando di ragionare su come possa essere definita questa base di rendicontazione e comunicazione, alla luce dei concetti di trasparenza, apertura e coinvolgimento.

Il numero si chiude infine con due ulteriori sezioni. L'esame di alcuni *case study* particolarmente interessanti e riferiti a varie tipologie di imprese sociali, dalla cooperazione sociale all'associazionismo. Il Forum particolarmente qualificato ed aperto a spunti e contributi anche esterni al settore nonprofit.

Da parte mia, il più sentito ringraziamento a tutti gli autori, a molti dei quali sono legato da rapporti di sincera amicizia nata da anni di collaborazione e confronto scientifico, per la collaborazione ed il tempo dedicato ad *Impresa Sociale*.

**Aziende nonprofit,  
*accountability*  
e rendicontazione**



## **Accountability e social reporting nelle imprese sociali**

*Antonio Maticena*

### **Sommario**

1. *Accountability e sistema informativo: mission, governance e accountability nelle imprese lucrative* - 2. *Accountability e sistema informativo: le imprese sociali. Dai modelli teorici all'implementazione giuridica italiana* - 3. *L'accountability nelle imprese sociali*

### **1. Accountability e sistema informativo: mission, governance e accountability nelle imprese lucrative**

Qualora si voglia analizzare il sistema informativo aziendale di qualsivoglia impresa, occorre ricordare che:

1. tutti i sistemi informativi aziendali devono essere strutturati in modo tale da offrire dati utili per la decisione e per il controllo d'esito (dati sia ad uso interno, sia esterno);

<sup>1</sup> La traccia originale del paradigma interpretativo degli idealtipi di impresa in termini di relazioni tra *mission-corporate-governance* e *accountability* si rintraccia in Maticena, 1999.

Da Wikipedia, l'enciclopedia libera, troviamo che un "idealtipo" (o "tipo ideale") è una costruzione teorica che in sé contiene i dati storici e contingenti di determinati fenomeni le cui relazioni e conseguenze sono riconducibili ad un unico modello con il quale è possibile comprendere i tratti essenziali di una realtà storico-sociale. Sull'argomento cfr. Weber, 1958.

Sulle tematiche del finalismo aziendale delle imprese lucrative, del bilancio sociale e della reponsabilità sociale delle imprese, trattate in questo lavoro, si vedano in particolare Maticena (1984; 1993, pp. 695-713; 2005a, pp. 15-40).

In tema di imprese lucrative socialmente "irresponsabili", trattate in questo paragrafo, ci si è rifatti in particolare ai lavori di Mitchell, 2001; Gallino, 2005; Rossi, 2003.

2. tutti i sistemi informativi aziendali debbono essere strutturati nel rispetto di un preciso principio d'ordine generale in base al quale l'informativa prodotta, obbligatoria o non che sia, deve rendere evidente l'esistenza di una correlazione esplicita tra: a) gli obiettivi perseguiti dalla singola azienda; b) la struttura organizzativa - come assetto istituzionale della singola azienda - che, acquisiti gli obiettivi da perseguire, definisce ed attua le strategie e le politiche necessarie al loro raggiungimento; c) l'insieme di procedure contabili e non, volte a produrre le informazioni necessarie per decidere e per verificare.

Ciò vale ad affermare che in ogni azienda deve esistere un'esplicita e coerente coordinazione tra *mission*, *governance* ed *accountability*. Di più qualora si propugni, utilizzando la teoria dei sistemi<sup>2</sup>, che in ogni azienda (privata o pubblica che sia) debba verificarsi, almeno teoricamente, l'esistenza di una precisa e stabile coordinazione "bidirezionale" tra i richiamati elementi, ogni "idealtipo" di azienda può leggersi nel suo "vissuto essenziale", cioè nelle cause di esistenza e nei caratteri comportamentali, attraverso un "paradigma" interpretativo nascente appunto dalla messa in luce delle coordinazioni sistemiche presenti, al suo interno, tra questi elementi; sapendo ovviamente che:

- la *mission*<sup>3</sup> rende esplicito il finalismo aziendale motivante l'essere ed il divenire dell'azienda, collegando così gli obiettivi aziendali perseguiti alle strategie tramite le quali raggiungerli - rappresentando quindi, la *mission*, l'elemento che caratterizza la direzione aziendale e ne finalizza i comportamenti a favore di determinati soggetti. In sostanza tramite la *mission* si "mantiene ferma l'ipotesi della centralità delle scelte individuali (o di gruppo) volte a massimizzare la soddisfazione delle preferenze dell'individuo (o del gruppo) e l'assunto che il comportamento di un'organizzazione debba essere spiegato a partire dalle scelte dei molteplici individui che la costituiscono"<sup>4</sup>;

<sup>2</sup> Da qui il successivo uso della terminologia tipica della teoria stessa.

<sup>3</sup> Dotti (2006, pp. 119-124) alla domanda: "Tra impresa e impresa sociale che differenza passa?" Così risponde: "Eccoci al punto. Qui cambierei davvero la definizione scritta sul vocabolario. Dove c'è scritto "con conseguimento di un profitto" mettiamoci "con il conseguimento della missione che si è data". Un'impresa ha il compito di massimizzare la propria missione, e può essere il profitto. Basta rispettare le regole.

<sup>4</sup> Sacconi, Faillo (2005b, p.14) affermano che "(...) la centralità degli ideali (...) è qui posta in relazione di complementarità, e non di esclusione, con sistemi formali di governo e di rendicontazione, che rendono responsabile l'impresa ed i suoi amministratori e *manager* di fronte ai loro *stakeholder*".

- la *corporate governance*<sup>5</sup> evidenzia la struttura di comando/governo presente nell'azienda ed identifica gli strumenti tramite i quali governare il conflitto fisiologico fra l'interesse dei gestori dell'impresa ad esercitare il controllo senza interferenze e l'interesse dei soggetti che l'hanno costituita e su cui "ricade" l'esito dell'azione gestionale. In sintesi con il termine *corporate governance* si identificano le modalità tramite le quali si costruiscono forme di partecipazione al governo aziendale dei soggetti esterni alla conduzione diretta dell'affare sociale, partecipazione da intendersi in termini di poteri di indirizzo e di scelta strategica;
- l'*accountability*<sup>6</sup> esprime la responsabilità informativa dell'azienda medesima e sostanzia quel sistema di comunicazioni, interne ed esterne, che nella trasparenza e nel controllo d'esito trovano la loro piena conformazione; *accountability* da intendersi (ricordando che il termine inglese *accountability* non ha una traduzione diretta in italiano) sinteticamente come esigenza (particolarmente sentita nel mondo anglosassone) del dover render conto dei risultati ottenuti nel caso si utilizzino risorse non proprie. In sintesi tramite l'*accountability* prende corpo quel potere di controllo sugli esiti gestionali da parte di coloro e su cui ricadono gli esiti della gestione stessa.

In sostanza:

- la *mission* individua i fini dei soggetti per i quali l'azienda vive e che all'azienda "hanno dato vita" - il cosiddetto *king* titolare questo del potere di controllo d'esito cioè di verifica di congruenza tra attese e risultati;
- la *corporate governance* evidenzia le modalità di governo dell'azienda e di relazione tra governo e controllo, cioè il principio di comando che viene posto in essere dal cosiddetto *king maker* - titolare questo del governo aziendale - ed il principio di indi-

<sup>5</sup> "La (...) espressione governo dell'impresa designa l'intero processo comprendente la reale e mutevole distribuzione, tra differenti gruppi di azionisti, del potere e del controllo sulla gestione dell'impresa, nonché tra questi e i *manager* ed i dirigenti (...); le relazioni con il potere politico". Gallino (2005, p. 20).

<sup>6</sup> Il termine *accountability*, nel tempo si è dimostrato veramente "proteiforme" tanto da essere interpretato recentemente anche come una modalità di conduzione gestionale che garantisce la congruenza tra fini, obiettivi e politiche aziendali e la loro coerenza con le attività poste in essere dall'impresa stessa; ovviamente questo modello di conduzione postula la comunicazione ai beneficiari di tutti gli elementi sopra richiamati; a nostro parere va ribadito che l'*accountability* è "il mezzo attraverso cui individui ed organizzazioni si relazionano di fronte a una o più autorità riconosciute rendendosi responsabili delle loro azioni". Edwards, Hulme (1996, p. 967).

In tema di *accountability* ormai sterminata è la letteratura, qui ci si limita a rinviare al lavoro di Melandri (2005), testo da cui è tratta la precedente citazione.

rizzo e di controllo che regola i rapporti tra *king maker*, *king* e restanti *stakeholder*;

- *l'accountability* individua l'area dedicata all'informazione ed alla comunicazione aziendale, area volta a predisporre tutte le informazioni necessarie da offrire: 1. al *king maker*, per decidere<sup>7</sup>; 2. al *king*, per misurare la performance aziendale e, quindi, controllare e valutare il *king maker*<sup>8</sup>; 3. agli *stakeholder* per valutare l'esito dell'attività aziendale che su di loro ricade. *L'accountability* evidenzia cioè l'insieme delle informazioni e delle modalità di comunicazione poste in essere dal cosiddetto *controller*. Avendo ben chiaro comunque che trattasi di un ruolo articolato in differenti funzioni ricoperte da vari soggetti (quali *l'internal auditor*, *l'external auditor*, *l'investor relator*) che fanno del cosiddetto *controller* un architetto e gestore di sistemi informativi, un consulente sulla verifica del perseguimento degli obiettivi aziendali, un comunicatore ed un motivatore, soggetto che esercita queste funzioni con professionalità ed in condizioni di terzietà<sup>9</sup>.

Applicando questo paradigma interpretativo possiamo giungere ad individuare, all'interno delle aziende operanti nell'attuale economia di mercato, gli idealtipi di aziende caratterizzate dalla coordinazione logica e sistematica sopra richiamata e, conseguentemente, la tipologia ed il contenuto dell'*accountability* che in esse dovrebbe essere presente.

Ai fini dell'economia del nostro lavoro soffermiamoci prima di tutto sulle imprese lucrative<sup>10</sup>; facendo riferimento a loro, la coordinazione sopra richiamata può essere resa evidente attraverso la successiva tabella.

Comunque prima di soffermarci su di essa va chiarito che è costruita sulla base del modello "puro" di *public company*, considerando quindi che l'esistenza di relazioni tra azionisti e *manager* dipenda da doveri fi-

<sup>7</sup> Area che nelle imprese lucrative si appoggia sul cosiddetto sistema informativo interno/decisionale.

<sup>8</sup> Area che nelle imprese lucrative si appoggia sul cosiddetto sistema informativo esterno (molte volte obbligatoriamente previsto negli aspetti di livello minimo, il cosiddetto obbligo contabile).

<sup>9</sup> In altri termini il complesso di funzioni richiamate, e fatte convergere nella figura del *controller*, lo "identificano", specie quando comunica verso l'esterno, come colui che deve far "capire" a tutti i "pubblici interessati" il valore dell'azienda e che produce e comunica informazioni necessarie per mantenere ed alimentare la fiducia verso l'azienda stessa da parte di tutti coloro a cui occorre render conto. Egli rappresenta quindi colui che promuove l'immagine dell'impresa.

<sup>10</sup> Ai fini definitivi delle tipologie delle aziende presentate nelle tabelle proposte ci avvaliamo della terminologia giuridica attualmente vigente in Italia considerando che dovremo analizzare la novella legislazione sulle imprese sociali.



duciari di questi ultimi nei confronti dei primi per effetto dei loro diritti di proprietà, nelle ipotesi che queste imprese siano caratterizzate da:

1. separazione della proprietà dalla gestione, fermo restando s'intende che il *king maker* debba perseguire la soddisfazione dell'interesse del *king*, soggetto questo che ha "il massimo interesse che l'azienda operi in modo duraturo e secondo economicità (...). L'obiettivo del perseguimento dell'economicità diventa, in quest'ottica, essenziale ai fini della creazione del valore per l'azionista" (Songini, 2002, p. 8);
2. indipendenza e professionalità del *king maker* e del *controller*;
3. trasparenza nei comportamenti sempre del *king maker* e del *controller*;
4. attenzione da parte del *king maker* alle problematiche della responsabilità sociale gravante sull'impresa lucrativa stessa e quindi alle attese degli *stakeholder* diversi dall'azionista.

**TABELLA 1 - MISSION, GOVERNANCE ED ACCOUNTABILITY NELLE IMPRESE LUCRATIVE**

<i>Mission</i> Azionisti	<i>Governance</i> Imprenditore <sup>11</sup>	<i>Accountability</i> Controller
Beneficio capitalistico rappresentato dalla "ottimizzazione dei rendimenti finanziari degli azionisti" nel perseguimento di un ottimo economico e di meta-finalità sociali ed ambientali ritenute, al momento, convenienti ed utili per lo sviluppo del <i>business</i> e del "credito" di immagine	Governo aziendale "coerente all'obiettivo finalistico"; coerenza ottenuta attraverso un principio di comando forte reso evidente da una finalizzata catena gerarchica e realizzato attraverso "comportamenti direzionali di tipo coordinativo" nei confronti di specifici, e variabili nel tempo, <i>stakeholder</i> economici e sociali; <i>governance</i> quindi tipica di un'organizzazione autoritaria e gerarchica	Sistema informativo interno utile al <i>management</i> , separato dal sistema informativo esterno, quest'ultimo volto a produrre documenti con dati e valori consuntivi. Sistema questo capace di produrre: 1. documenti conformi all'obbligo contabile utili per la verifica della aziendaleità; 2. reportistica finanziaria utile agli investitori; 3. eventuale reportistica sociale e ambientale utile agli <i>stakeholder</i> ritenuti prevalenti in quel momento

<sup>11</sup> Ci si riferisce alla ben nota figura di imprenditore schumpeteriano (cioè "solitario" innovatore di processi/prodotti/mercati), ciò al fine di potere separare, all'interno del *management*, i titolari dell'azione strategica - l'imprenditore che innova -, rappresentati dal *top management*, da coloro che consolidano e mantengono la prescelta innovazione, rappresentati dall'*executive management*.

Detta tabella merita alcuni necessari approfondimenti riassumibili nell'affermazione dell'emergere, dalla fine degli anni '70, di imprese lucrative socialmente "irresponsabili". L'evoluzione temporale della responsabilità sociale d'impresa nelle imprese lucrative potrebbe esplicitarsi attraverso la successiva tabella<sup>12</sup>.

**TABELLA 2 - EVOLUZIONE STORICA DELLA RESPONSABILITÀ SOCIALE D'IMPRESA**

<i>Imprese lucrative fino agli anni '70</i> <i>finalizzate all'ottimizzazione del reddito prodotto nel lungo periodo</i>			
<i>Meta-finalità</i>	<i>Resp. sociale impresa</i>	<i>Direzione</i>	<i>Stile di comando</i>
a) Capitalismo alsaziano-renano: tutela dell'impresa considerata bene in sé	Elemento del fine	Volta all'ottimizzazione delle remunerazioni delle risorse utilizzate	Concertativo
b) Capitalismo finanziario: tutela della concorrenza sui mercati	Strumento di governo	Volta all'ottimizzazione dei rendimenti degli azionisti	Coordinativo
<i>Imprese lucrative dagli anni '80</i> <i>finalizzate alla massimizzazione nel breve del valore azionario in sé</i>			
<i>Meta-finalità</i>	<i>Resp. sociale impresa</i>	<i>Direzione</i>	<i>Stile di comando</i>
Assenti	Presenti specifiche responsabilità se imposte o funzionali a politiche di <i>marketing</i>	Serventi solo il rendimento dei proprietari-azionisti e dell'alta direzione	Tendenzialmente concorsociativo-collusivo

Il sorgere di detta tipologia si attiva attraverso una trasformazione economica e culturale che trova i suoi tratti salienti:

- nel riorientamento della *mission* (o meglio, forse, occorrerebbe parlare di una kantiana eterogenesi dei fini): "dalla massimizzazione dei profitti, dalla quale discende il valore azionario dell'impresa (si passa nda) alla massimizzazione del valore delle

<sup>12</sup> La tabella è tratta da Maticena, 2005c. *A contraris* per Zamagni (2005, p. 3) "l'impresa socialmente responsabile (...) è quella che riesce a compatibilizzare gli interessi di tutte le classi di *stakeholder*, attraverso l'individuazione di un equilibrio del processo negoziale al quale partecipano i rappresentanti di tutti i portatori di interessi".

Sulle imprese socialmente responsabili si veda anche il recente lavoro di Buscarini, 2005.

azioni, che prescinde dalla sua performance (economica nda)". Riorientamento reso possibile da una profonda modifica delle regole della *corporate governance* preesistente attraverso un nuovo modello di conduzione aziendale che vede "il ritorno dei proprietari azionisti. Beninteso quelli che detengono quote sostanziali della proprietà: un ritorno caratterizzato da una nuova alleanza di governo tra grandi azionisti e grandi *manager*";

- nell'autoreferenzialità dei principali attori di questa trasformazione (azionisti-proprietari, *manager*, finanziatori "eccellenti", consulenti, controllori, ecc.), autoreferenzialità che deriva dalla "natura speculativa dell'impresa (e che sfocia nel credere che il suo nda) successo dipende da una *cieca* (corsivo nostro) fiducia nell'onestà dei dirigenti oltre che nella brevità dell'orizzonte"<sup>13</sup>. Autoreferenzialità che si sostanzia prima di tutto nel "rigoglioso fiorire di morali (specifiche o di gruppo nda) che si affermano a detrimento della morale"<sup>14</sup> e che, in molti casi, deborda nel conflitto di interessi, comportamento questo tramite il quale "per dolo, violenza, errore, o anche approfittando del proprio vantaggio (... un attore economico si avvantaggia su altri con cui opera transazioni, avendo chiaro che nda) alla sua radice c'è sempre un forte squilibrio a favore di uno degli attori. Tale squilibrio è dovuto al prevalere, fuori da ogni norma, regola o prassi, dell'interesse di una persona, e pertanto ad un eccesso di appagamento della situazione giuridica di chi agisce in conflitto rispetto a quella di chi il conflitto lo subisce"<sup>15</sup>;
- nella finanziarizzazione dell'economia e nella globalizzazione di questo processo<sup>16</sup>, finanziarizzazione questa che centra-

<sup>13</sup> Le prime due frasi entro virgolette sono di Ruffolo (2005, p. 14).

<sup>14</sup> Scalfari (2005, p. 26). Più oltre l'autore così continua: "La morale è sprofondata nell'amore di sé, ma poiché ciascuno vive in relazione con gli altri, con alcuni dei quali fa gruppo per contrastare altri gruppi e imporsi su di loro, ecco che dal profondo egoismo dell'amore di sé è riemersa una morale diciamo corporativa, una morale deontologica, identificata con le regole dell'arte".

<sup>15</sup> Rossi (2003, pp. 21-22). Alle pagine 14 e 15 l'autore dichiara che: "Il conflitto di interessi sta trasformando il mondo in cui viviamo, conferendogli una fisionomia che stentiamo a riconoscere. Permea l'economia, la finanza, il mercato, la politica, persino il costume. E la cosa peggiore è che in molti casi viene considerato un fatto in fondo normale". Scalfari (2005) così scrive: "Ma quel che è più grave sta nel fatto che il conflitto di interessi non è più solo la malapianta estirpabile dal libero mercato; è diventato il connotato principale del capitalismo globale, industriale e soprattutto finanziario".

<sup>16</sup> Sull'argomento vedi Beck (1999). Si ricordi che "tra il 1970 e la fine del secolo lo stock finanziario complessivo (...) ha raggiunto i cinquantatremilamiliardi di dollari, il triplo del valore della produzione mondiale. Ed è saltata qualsiasi proporzione tra scambi di beni e servizi, da

lizza il luogo di formazione del valore aziendale nelle borse. Ciò comporta l'emergere (o il crescere di importanza) di nuovi attori economici oltre agli azionisti, quali gli investitori istituzionali (banche, assicurazioni, enti previdenziali, fondi comuni, fondazioni) ed i finanziatori privati (i cosiddetti *bondholder*); tutti soggetti questi a cui, se non in grado di incidere sulle e/o controllare le scelte gestionali delle aziende su cui hanno investito, non resta che ragionare (o farsi guidare da terzi che ragionano) "in funzione di anticipazioni soggettive *fuzzy* o sfocate" (Gallino, 2005, p. 110) sperando che le aziende su cui investono presentino efficienti sistemi di controllo interno a supporto della propria *governance* ed i mercati borsistici, in cui operano, abbiano elevati *standard* etici.

Quanto sopra detto richiede un sia pur breve ulteriore approfondimento, visto che dagli anni '80 in poi muta il modo d'essere del capitalismo che conoscevamo precedentemente.

Come detto, prima di tutto, muta il finalismo gestionale che si incentra su un'estremizzazione del paradigma dello *shareholder value*; paradigma che evoca un'azione imprenditoriale volta solo alla massimizzazione del valore monetario delle azioni, valore che non viene fatto però dipendere da processi gestionali volti all'ottimizzazione dell'efficiente uso delle risorse disponibili cioè dai "tradizionali scopi del fare impresa: innovare il modo di produzione, introdurre nuovi beni, creare occupazione (e aprire nuovi mercati)". Tutto ciò avviene utilizzando a pieno il mercato borsistico sempre più chiamato ad "assicurare la liquidità dei titoli di proprietà degli azionisti e a favorire operazioni atte a far salire il valore delle azioni dissociandolo dai valori degli attivi tangibili e intangibili di un'impresa" (Gallino, 2005, p. 107) ed attuando comportamenti strategici di "breve periodo" (diversi da quelle che nella continuità e nello sviluppo trovavano gli elementi di successo) ed operazioni "erratiche" (non focalizzate cioè alla logica dello sviluppo del *core business*, ma attuate per ricercare il massimo "*net cash atteso*"); strategie ed operazioni quindi volte unicamente a sostenere "la remunerabilità agli azionisti" con politiche di distribuzione di dividendi o di riacquisto di azioni proprie (a scapito delle politiche di autofinanziamento finalizzate all'autosviluppo, dovendo quindi l'impresa sostenerlo con "il debito" o come si direbbe odiernamente tramite l'uso del *leverage*).

una parte, e transazioni finanziarie e valutarie, dall'altra: quest'ultima nettamente dominante". Ruffolo (2006, p. 82).

La modifica della *mission* aziendale palesa quindi il prevalere del capitalismo finanziario, capitalismo nel quale gli scambi finanziari diventano predominanti rispetto a quelli commerciali, il debito diviene il motore di sviluppo e nel quale la rendita finanziaria ha molto più *appeal* del valore aggiunto<sup>17</sup>; di più, capitalismo finanziario che si globalizza<sup>18</sup>.

Il mutamento della *mission* diviene effettivo in quanto è accompagnato da un profondo mutamento del governo societario che impone come “interesse sociale” dell’impresa quello degli azionisti e vincola l’operare dei *manager* (i dirigenti non gli operativi s’intende) solo a comportamenti serventi questo fine<sup>19</sup>; mutamento reso possibile attraverso: a) il rientro degli azionisti nella direzione strategica e nel controllo delle imprese; b) comportamenti che fidelizzano i dirigenti a detto interesse<sup>20</sup>. Tutto ciò con gli ovvi risultati:

- di far venir meno la separazione tra proprietà e governo (separazione che postulava un ruolo passivo degli azionisti e considerava, secondo una visione neocontrattualista, i *manager* come “agenti fiduciari” dei diritti della proprietà e di tutti gli altri *stakeholder*);
- di tacitare una visione “istituzionalista” della *governance* (tipica delle imprese europee che attribuiva ai *manager* la funzione di

<sup>17</sup> “Negli ultimi anni le previsioni di Keynes e Sraffa sull’inarrestabile trasformazione del capitalismo in economia puramente monetaria, sul rapporto sempre più stretto fra economia reale e mercati finanziari, sul crescente ruolo di questi ultimi (...) nella determinazione del profitto sembrano essersi avverate. (...) La distanza tra mercati (finanziari) e società si è dunque molto accorciata, con conseguenze sulle quali si è appena cominciato a riflettere (...). Negli Stati Uniti, prima, e poco dopo in Europa, *la borsa è diventata la struttura portante del capitalismo* (corsivo nostro)”. Rossi (2003, pp. 21-22).

<sup>18</sup> Sulla connessione tra comportamento “irresponsabile” delle imprese lucrative e globalizzazione si veda in particolare il lavoro di Gallino (2000).

<sup>19</sup> Rossi (2003, p. 123) ricorda la celebre sentenza della suprema corte del Michigan Dodge vs. Ford del 1919 nella quale era precisato che: “L’organizzazione e la conduzione di una società sono rivolte ad un solo beneficiario, i suoi azionisti; tutti i poteri di chi la dirige vanno esercitati con questa finalità”.

<sup>20</sup> Il rientro dei proprietari nella direzione si è avvalso di svariate e ben note pratiche quali: partecipazioni incrociate, catene di controllo, raggruppamenti societari, ecc., tutte volte a garantire, con il minimo investimento il controllo su grandi masse di capitali di terzi.

Le tecniche di fidelizzazione dei *manager*, secondo Gallino (2005, pp. 118 ss.) hanno invece risposto alla logica del “bastone e della carota”; in effetti l’autore elenca le seguenti tecniche: licenziamenti in tronco; minaccia di acquisizioni ostili ma, forse soprattutto, integrazioni stipendiali funzionali ai corsi di borsa e *stocks options*; queste ultime pratiche in particolare hanno legato l’interesse degli azionisti-proprietari con quello dei *manager* specie se i corsi di borsa crescevano. Tutto ciò ovviamente a scapito dell’interesse dell’impresa in sé e di tutti gli altri attori del mercato borsistico.

perseguire interessi d'ordine collettivo volti a garantire sopravvivenza e sviluppo all'impresa stessa facendo coincidere l'interesse sociale con "l'interesse dell'impresa in sé, della *Unternehmen an sich*"<sup>21</sup>);

- di fare "esplosione" il conflitto di interessi visto che vengono meno i meccanismi che dovrebbero controllarlo, meccanismi previsti nel modello di *governance* in precedenza richiamato<sup>22</sup>. Di più, mentre viene cancellata, nel sentire comune, "la percezione della differenza fra interesse individuale ed interesse collettivo e dei gravi squilibri che si creano quando il primo è lasciato libero di prevalere sul secondo" (Rossi, 2003, p. 56) si afferma uno stile di comportamento collusivo generalizzato che odiernamente sembra diventato il motore di sviluppo di questo sistema capitalistico.

Le conseguenze di questi cambiamenti portano "(...alla nda) minimizzazione dei costi dell'impresa e (...a nda) scaricare sulla società costi ambientali, sociali e morali. Questi ultimi, soprattutto, rovinosi"<sup>23</sup>.

In conclusione si passa da una tipologia d'impresa lucrativa, che può essere considerata "multiobiettivo" cioè volta al perseguimento di un ottimo economico, ma anche al rispetto di alcuni vincoli d'ordine sociale ed ambientale, ad una successiva tipologia che vede l'impresa vocata unicamente al beneficio finanziario dell'azionista-proprietario, mentre "gli interessi materiali e ideali dei dipendenti, delle comunità locali, dei fornitori e lo stato dell'ambiente sono usciti dal suo orizzonte decisionale" (Gallino, 2005, p. 129).

Di più odiernamente queste imprese lucrative si sviluppano attuando forme di competizione coercitive abbandonando cioè compor-

<sup>21</sup> Rossi (2003, p. 77). Sulle teorie istituzionaliste e contrattualistiche negli studi aziendali italiani si veda per tutti Lai, 2004.

<sup>22</sup> "Nel primo caso (*public company* nda), in cui i *manager* agiscono in regime di assoluta discrezionalità, si tenta di comporre il conflitto ricorrendo al monitoraggio dei loro comportamenti, che viene affidato a società di revisione o ad agenzie pubbliche indipendenti. Nel secondo caso (imprese europee nda) (...) si stanno predisponendo norme tese a una rigorosa tutela delle minoranze". Rossi (2003, p. 30).

Si noti che a p. 27 l'autore afferma che: "Il conflitto di interessi è connotato al capitalismo finanziario, ma quando passa dallo stato endemico a quello epidemico esclude ogni azione istituzionale o legislativa, ogni tipo di regola, e trascina nel caos le stesse strutture dei mercati".

<sup>23</sup> Ruffolo (2005). Con riferimento all'odierna situazione italiana Diamanti (2005, p. 16) così si esprime: "Ma, con preoccupazione vera verso questo clima di indifferenza. Peggio, di assuefazione sociale. Non c'è scandalo che riesce a scandalizzare. Quindi non c'è scandalo. (...). In più, è dilagato un sottile, ma profondo, disincanto. La convinzione che tutto è lecito. Basta non farsi scoprire. (...). Il senso cinico ha avvolto e logorato il senso civico".

tamenti cooperativi o, come li chiamava Schumpeter, corrispettosi (Schumpeter, 1955); competizione, la prima, che può comportare crisi relazionali tra mercato e società civile: crisi in quanto detti comportamenti generano costi sociali che sulla stessa si scaricano. Infatti le imprese socialmente irresponsabili, dopo avere abbandonato tutti i mercati profittualmente marginali, attuano politiche gestionali volte a rendersi sempre più "leggere" (si pensi alle politiche di decentramento produttivo, all'*outsourcing*, alla smaterializzazione dei processi produttivi e quindi alla riduzione di tutti i costi fissi oltreché, s'intende e soprattutto, di quello del personale, ecc.), sempre più "destrutturate" - costituendosi come agglomerati di unità produttive "labilmente" collegate tra loro, sempre capaci, s'intende, di creare almeno nel breve il valore ricercato - e sempre più "territorialmente collocate per motivazioni opportunistiche" - le imprese industriali dove costa di meno il fattore lavoro, quelle finanziarie dove c'è più liquidità, le capogruppo dove la tassazione sui redditi d'impresa è più bassa - politiche che sono esiti di strategie finalizzate a:

- stabilizzare, verso l'alto s'intende, *earnings per share* e *capital gain*;
- favorire la rapida dismissione e sostituzione dell'impresa e/o di proprie unità operative che non soddisfino *earnings per share* e *capital gain* attesi.

Tutto ciò genera però costi sociali<sup>24</sup> ovviamente indotti per favorire il perseguimento dei due soprarichiamati obiettivi. Infatti per incentivare i rendimenti si opererà per opportune strategie di *tax planning*, con l'uso di elusione e finanche evasione fiscale, mentre la pratica della rapida dismissione sarà accompagnata dalla generazione di costi ambientali e dalla precarizzazione dei rapporti di lavoro; il che ovviamente determina insicurezza e diseguaglianza sociale crescente ed il consolidarsi di imprese a sviluppo "insostenibile".

L'emergere però delle imprese lucrative socialmente irresponsabili<sup>25</sup> ha reso possibile, di converso, il consolidarsi e l'ampliarsi di un ulte-

<sup>24</sup> Sulla nozione e sulle tipologie di costo sociale, anche per apprezzare l'evoluzione della tematica rispetto all'arco temporale che stiamo esaminando, si rinvia a Kapp (1978); International Council on Human Right Policy (2004).

<sup>25</sup> Ed il contemporaneo "sgretolarsi" dei sistemi di *welfare state* universalistici.

riore<sup>26</sup> attore economico il cosiddetto terzo settore<sup>27</sup> oltre al mercato

<sup>26</sup> Ulteriore in quanto non va certo dimenticata la presenza, coeva a quella delle imprese lucrative, fra gli attori del mercato, delle imprese cooperative mutualistiche, che, a parere dello scrivente, hanno, per *mission*, funzione di “levatrice” delle cooperative sociali che a tutt’oggi rappresentano la più evidente forma di “impresa sociale”. Intepretate in termini di *mission*, *governance* ed *accountability* esse si caratterizzano come emerge dalla sotto esposta tabella.

**Tabella 3 - Mission, governance ed accountability nelle imprese mutualistiche**

<i>Mission</i>	<i>Governance</i>	<i>Accountability</i>
<i>Soci Cooperatori</i>	<i>Imprenditore Cooperativo</i>	<i>Controller</i>
Beneficio mutualistico cioè “ottimizzazione dei rendimenti degli apporti sociali, in qualunque forma effettuati”, nel rispetto del vincolo della aziendaleità e della tutela del patrimonio collettivo e nel necessario perseguimento di obiettivi di solidarietà di gruppo e collettivi, secondo le specifiche aspirazioni sociali internamente maturate e possibilmente conformi alle indicazioni del movimento.	Governo aziendale posto in essere “nel rispetto dei principi della porta aperta e della democrazia” e realizzato attraverso comportamenti direzionali di tipo coordinativo volti a favorire “il bilanciamento degli interessi dei soci cooperatori e non, del movimento cooperativo e degli <i>stakeholder</i> singoli e collettivi.	Sistema “informativo unico” da cui derivano informazioni atte a dar vita ad una sistematica comunicazione tramite la quale perseguire la verifica della <i>mission</i> mediante il controllo degli esiti: 1. amministrativi, utili alla verifica del rispetto degli obblighi derivanti dalla presenza di eventuale legislazione agevolativa; 2. gestionali, utili alla verifica della condizione di aziendaleità e del livello di finalismo mutualistico interno raggiunto; 3. istituzionali, utili alla verifica del livello di finalismo mutualistico esterno raggiunto e delle responsabilità sociali specificamente assunte. Controllo “consuntivo” per tutti gli <i>stakeholder</i> esterni alla base sociale, <i>ex ante</i> , <i>in itinere</i> ed <i>ex post</i> per la base sociale ed il movimento, ciò al fine di garantire il dialogo intracooperativo e rendere possibili comportamenti dei soci basati sulla lealtà e fedeltà di appartenenza.

Sull’argomento si veda Matacena (2005b); Matacena, Marano (2006, pp. 68-120).

<sup>27</sup> Le più note ipotesi interpretative, d’ordine economico, del sorgere del terzo settore; ipotesi elaborate, a partire dagli anni settanta, sono riassunte da Borzaga (2001, pp 8-9) nei seguenti quattro filoni interpretativi:

- nonprofit come settore capace di superare i fallimenti di contratto “determinati dall’esistenza di asimmetrie informative tra produttore e consumatore (o donatore) che impediscono a questi ultimi di valutare e controllare *ex post* la qualità del prodotto concordata *ex ante*”;
- nonprofit come settore capace di superare i fallimenti dello stato derivanti “dalle difficoltà del governo di soddisfare una domanda di beni pubblici eterogenei (...visto che nda) l’offerta di beni pubblici o di interesse collettivo è strutturata sulla base della domanda del votante mediano (...);”;
- nonprofit come settore in cui è massima la capacità di controllo dei consumatori “sull’*output* al fine di superare le asimmetrie informative tra produttore e consumatore (...);”;
- nonprofit come settore economico a comportamento etico derivante dall’azione di “particolari tipologie di imprenditori (...), di gruppi religiosi e non (...).”

È utile ricordare anche l’interpretazione che dà l’autore richiamato che vede lo svilupparsi delle organizzazioni nonprofit vocate alla produzione di servizi come “strutture di incentivi”.

Altresì ci pare molto utile richiamare il recente lavoro di Sacconi, Faillo (2005a, pp. 82-105) nel quale si individua, secondo un’impostazione di carattere neocontrattualista, la genesi delle imprese sociali nelle specifiche relazioni che, in esse si verificano, tra *mission*, *governance* ed *accountability*.



(cioè il complesso delle imprese lucrative) come produttore di ricchezza - mercato che gestisce il circuito di produzione/distribuzione dei cosiddetti beni privati - e lo Stato come regolatore e distributore della ricchezza - Stato che, oltre a regolare a monte e valle l'attività del mercato, direttamente gestisce il circuito di produzione/distribuzione dei cosiddetti beni pubblici o meritori. Detto nuovo attore è rappresentato da articolazioni della società civile che pongono autonomamente in essere sistemi di atti gestionali di autoconsumo, erogativi e produttivi di beni e servizi; articolazioni, queste, volte al perseguimento di obiettivi/fini ultraeconomici; terzo settore estremamente articolato in quanto vede la presenza di diversi soggetti agenti raggruppabili in organizzazioni volte alla:

1. tutela e promozione di interessi generali o specifici;
2. redistribuzione di risorse;
3. produzione di servizi ad utilità collettiva.

Occupiamoci ora delle organizzazioni vocate a questo ultimo ruolo, ormai unanimemente note come imprese sociali<sup>28</sup>, soffermandoci in particolare sul contenuto della loro *accountability*; imprese sociali la cui "funzione obiettivo è quella di produrre, intenzionalmente, nell'ammontare più elevato possibile, esternalità sociali, che rappresentano uno dei più rilevanti fattori d'accumulo del capitale sociale", imprese sociali pienamente "altere" rispetto alle imprese lucrative visto che sono "orientate all'equità (... e nda) rifiutano la logica dei due tempi: prima si produce reddito (o valore aggiunto) e poi si provvede alla sua distribuzione"; di più "esse sono 'organizzazioni senza proprietari': nessun *stakeholder* detiene diritti di proprietà verso gli amministratori/fiduciari dell'organizzazione; (...) non vi è obbligo di servire un particolare interesse finanziario o economico esterno all'organizzazione stessa; non vi sono diritti di proprietà associati alla posizione di un particolare *stakeholder* che vincolano, ma (...) solo vincoli rispetto agli obiettivi intrinseci ed alla *mission* dell'organizzazione"<sup>29</sup>.

<sup>28</sup> Il termine impresa sociale acquisisce riconoscibilità quando viene utilizzato da organismi internazionali; si ricordano in particolare i documenti della Cee (1993) e dell'Oecd (1999); in ambito aziendale italiano la sua utilizzazione si deve prima di tutto a Capaldo, 1996. La storia delle imprese sociali in Italia, dalla sua unificazione, è ampiamente trattata da Borzaga, lanes, 2006.

<sup>29</sup> Le frasi entro virgolette sono di Bruni, Zamagni (2004, p. 183 e p. 14 - le prime due - e di Balbin, 2005, p. 65 - la terza).

"Una ulteriore peculiarità delle organizzazioni nonprofit è la loro capacità di presentarsi (...) come istituzioni in grado di generare direttamente capitale sociale (...) intendendosi con questo termine il complesso di istituzioni sociali e norme che producono e riproducono la fiducia,

Tutto ciò premesso qualora si voglia studiare la tipologia di *accountability* presente nelle imprese sociali, utilizzando il modello relazionale sopra richiamato, è necessario, prima di tutto, verificarne le condizioni di alterità rispetto alle imprese lucrative, alterità di *mission* e di *governance* e quindi vedere in che modo esse incidono sul contenuto dell'*accountability*.

Effettuiamo questo esame utilizzando la recente normativa italiana in tema di imprese sociali<sup>30</sup>.

## **2. *Accountability* e sistema informativo: le imprese sociali. Dai modelli teorici all'implementazione giuridica italiana**

L'impresa sociale è definita dal novello legilastore come un'organizzazione privata che "esercita in via stabile e principale un'attività economica di produzione o di scambio di beni o di servizi di utilità sociale, diretta a realizzare finalità di interesse generale", la *mission* della stessa è quindi collegabile alla massimizzazione della soddisfazione sociale collettiva e, come già emerso, della valorizzazione del capitale sociale.

La *mission* in termini di utilità collettiva è resa evidente, dal novello legislatore, attraverso:

- a) la delimitazione dei settori economici entro cui può agire l'impresa sociale;
- b) la prescrizione di condizioni di vincolo all'agire economico della impresa sociale stessa.

Infatti sono imprese sociali quelle che producono e distribuiscono beni e servizi nei settori economici dell'assistenza, dell'educazione e formazione, della tutela dell'ambiente e dell'ecosistema, della valorizzazione del patrimonio culturale, della ricerca e del turismo sociale<sup>31</sup>.

Di più sono imprese sociali solo quelle che rispettano il vincolo di non lucrosità, vincolo che si esplicita nell'obbligo o al totale reinvestimento degli utili realizzati nello svolgimento dell'attività istituzionale o al totale loro utilizzo ad incremento del patrimonio - il che determina l'assoluta non remuneratività del capitale proprio im-

---

presupposto principale per il funzionamento del mercato, il che avvantaggia, pertanto, l'intera comunità". Musella, D'Angelo (2006, p. 43).

<sup>30</sup> Stiamo parlando della legge 13 giugno 2005, n. 118, "Delega al Governo concernente la disciplina dell'impresa sociale" e del d.lgs. 24 marzo 2006, n. 155, "Disciplina dell'impresa sociale a norma della legge 13 giugno 2005, n. 118".

<sup>31</sup> Inoltre possono conseguire la qualifica di imprese sociali i consorzi strumentali di queste imprese e tutte le imprese dedite all'inserimento lavorativo di svantaggiati e disabili.

piegato, affermando però la piena economicità dell'impresa sociale e favorendo la sua durabilità, qualificandola quindi come impresa *tout-court* visto che la legge ne prevede la condizione di aziendalià. Da detto obbligo scaturiscono:

1. un divieto assoluto di distribuzione degli utili e riserve a soci, amministratori e a soggetti terzi ed un vincolo di remuneratività a lavoratori e finanziatori terzi<sup>32</sup> - il che ne sancisce la non speculatività;
2. un obbligo di devoluzione gratuita del patrimonio residuo in caso di cessazione dell'impresa ad altra impresa o ente finalisticamente omologo - il che innesca la formazione di una capitalizzazione di carattere collettivo, ribadisce il divieto di non remunerabilità a vantaggio di terzi ed indirettamente facilita il consolidamento di processi basati su sviluppo in rete tra soggetti omologhi.

In sintesi emerge una nozione di impresa sociale connessa alla tipologia di settore in cui opera (*melius* funzionale alla natura dei beni e servizi che produce<sup>33</sup>) e caratterizzata gestionalmente da condizioni di divieto - non lucrosità, non speculatività.

Ma definire in questo modo il finalismo dell'impresa sociale determina l'opacizzazione del finalismo del *king* per effetto della mancata considerazione del suo carattere altruistico, carattere altruistico che è elemento fondante l'impresa e motivante i soggetti che operano nella stessa<sup>34</sup>, e la trasformazione di due condizioni di vincolo distributivo in elementi definitori della *mission*<sup>35</sup>.

In sostanza nel definire la *mission* il legislatore pare più attento a

<sup>32</sup> In effetti si limitano le remunerazioni degli amministratori, dei lavoratori e dei finanziatori terzi stabilendo, ad esempio per questi ultimi - diversi da banche e da intermediari finanziari autorizzati - che la loro remunerazione non possa eccedere i cinque punti percentuali oltre al tasso ufficiale di sconto.

<sup>33</sup> Sull'argomento si veda Turati (2005, pp. 21-42). L'autore identifica le tipologie dei beni prodotti nelle imprese nonprofit nei seguenti: beni per i quali esistono asimmetrie informative; beni collettivi; beni per i quali esistono costi rilevanti per tutti gli *stakeholder*; beni ad alto contenuto ideologico; beni relazionali; beni collettivi la cui produzione è *mission oriented*. Tra l'altro l'autore nota che il divieto di distribuzione dell'utile è strettamente connesso all'ipotesi della produzione del primo tipo di beni sopra elencati.

È utile comunque ricordare che a monte di questa classificazione Quadrio Curzio (2003, pp. 9-14) propone una distinzione dei beni in tre classi: pubblici, economici e sociali, beni questi ultimi prodotti da soggetti sociali cioè non dallo Stato o dal mercato.

<sup>34</sup> Per quanto affermato nella nota precedente, a parere dello scrivente, quindi, i beni prodotti tipizzanti l'agire economico delle imprese sociali andrebbero ricondotti ai beni collettivi intesi come servizi *mission oriented*.

<sup>35</sup> Condizioni di vincolo che tra l'altro possono rendere difficili i processi di finanziarizzazione delle imprese sociali nelle fasi di consolidamento e sviluppo, vista l'impossibilità remunerativa del capitale d'apporto.

limitare l'agire di questo attore economico ed a contrastare l'uso opportunistico della nuova forma di impresa più che ad enfatizzarne e premiarne la meritorietà sociale<sup>36</sup>.

Relativamente alla *governance*, quella delle imprese sociali è caratterizzata da:

- a) principi stabilenti le modalità di appartenenza e di partecipazione dei soggetti alla vita dell'organizzazione;
- b) divieti volti a garantire l'autonomia e l'indipendenza dell'impresa stessa.

Infatti l'adesione all'impresa sociale avviene secondo il principio di non discriminazione e la partecipazione alla sua vita si attua attraverso il principio di democraticità; sono inoltre previste forme di coinvolgimento dei lavoratori dell'impresa e dell'utenza della stessa<sup>37</sup>.

L'impresa sociale si qualifica quindi come un'impresa *multi-stakeholder* visto che i lavoratori e l'utenza solidale si potrebbero affiancare, ai soci gestori, nella direzione e nella gestione della stessa<sup>38</sup>.

<sup>36</sup> Si pensi al differente trattamento concesso alle cooperative mutualistiche la cui meritorietà viene segnalata con forme di detassazione degli utili formanti il patrimonio devolvibile e per le quali il vincolo di non speculatività è limitato al solo divieto di appropriazione, da parte di soci, delle plusremunerazioni dei fattori produttivi caratterizzanti il loro apporto sociale ed il loro finanziamento in conto capitale. Come si nota, quindi, la novella legislazione non sembra esplicitare in modo evidente alcuna meritorietà delle imprese sociali; tra l'altro Manganuzzi (2006, p. 302) scrivendo sulla richiamata legge delega afferma che il testo dovrebbe subire varie modifiche "a partire da quella sul concetto di utilità sociale (richiamato nell'art. 2 della L.D. 118/2005 nda) che la Costituzione pone come condizione per lo svolgimento di qualsiasi attività economica privata (art. 41), non limitandola quindi a determinate iniziative e a determinati tipi di impresa".

Per Borzaga, Ianes (2006, p. 33) con la "norma che di fatto limitava (per le cooperative mutualistiche nda) la distribuzione dell'utile e sanciva l'indivisibilità delle riserve, si finiva per qualificare questa forma di impresa come una nonprofit. Ovvero come un'organizzazione che pur potendo accumulare utili veniva parzialmente vincolata a non redistribuirli", connettendo il fine mutualistico alla funzione sociale e sancendone la meritorietà; meritorietà qualificata attraverso il riconoscimento costituzionale contenuto nell'art. 45 ed i trattamenti agevolativi per essa previsti nelle leggi ordinarie.

<sup>37</sup> Il c. 2 dell'art. 12 del d.lgs 155/2006 così recita: "Per coinvolgimento deve intendersi qualsiasi meccanismo, ivi comprese l'informazione, la consultazione o la partecipazione, mediante il quale lavoratori e destinatari della attività possono esercitare una influenza sulle decisioni che devono essere adottate nell'ambito dell'impresa, almeno in relazione alle questioni che incidano direttamente sulle condizioni di lavoro e sulla qualità dei beni e dei servizi prodotti o scambiati (corsivo nostro)".

<sup>38</sup> Che la *governance* delle imprese sociali, più che qualunque vincolo alla distribuzione dell'utile, sia il vero carattere di alterità delle stesse, rispetto alle imprese lucrative ed a quelle mutualistiche, traspare nella successiva affermazione di Borzaga, Ianes, (2006, p. 107), parlando di cooperazione sociale, così argomentano "erano tuttavia soprattutto le peculiarità dell'assetto proprietario ad attribuire fisionomia sociale alla cooperativa. Esso si distingueva da quello

Infine si cerca di garantire l'autonomia e l'indipendenza dell'impresa sociale attraverso:

1. un divieto assoluto per imprese lucrative ed amministrazioni pubbliche di esercitare attività di direzione e di controllo diretto ed indiretto, il che dovrebbe escludere il conflitto d'interessi istituzionale, cioè rispetto alle finalità fondanti; ben sapendo che se ciò avvenisse l'impresa sociale correrebbe il rischio di un riorientamento in termini di processo-prodotto-mercato;
2. un vincolo di partecipazione alla gestione diretta di soggetti esterni all'organizzazione, visto che essi non possono essere in maggioranza nelle cariche sociali, presenza comunque di gestori indipendenti che dovrebbe limitare la conflittualità entro detti organi visti gli interessi divergenti e potenzialmente conflittuali dei soggetti coinvolti nella direzione e gestione;
3. la previsione di una catena di controlli interni ed esterni volti alla verifica dei risultati sia gestionali sia sociali.

In sintesi dal novello legislatore emerge una *governance* societaria che, seppure conforme a modelli di *governance* tipici di un'organizzazione *multi-stakeholder* ed ultrademocratica, trova rischi attuativi in particolare nelle norme che: a) elasticizzano le forme di coinvolgimento dei lavoratori e dell'utenza nella direzione aziendale<sup>39</sup> lasciando, agli atti costitutivi o addirittura agli interni regolamenti aziendali, il compito di stabilirne livello e modalità tramite le quali questo coinvolgimento si estrinseca; b) attribuiscono al Ministero del lavoro i compiti di monitorare l'attività delle imprese sociali e di controllarne il rispetto dei caratteri definitivi.

In sostanza si corre il duplice rischio che, per comportamenti opportunistici, i soci escludano o limitino la partecipazione di lavoratori ed utenti alla gestione diretta e, per logiche politiche centralistiche, le imprese sociali siano attratte nella "soffocante" orbita dello Stato, mentre assenti dalla novella legislazione paiono essere proprio i

---

tipico di un'impresa lucrativa perché composto da soggetti diversi dai portatori di capitale di rischio. Importante poi era la partecipazione democratica alla vita delle società da parte di una compagine associativa portatrice anche di diversi interessi (...), composta da soci lavoratori, volontari e talvolta fruitori, che consentiva alla formula cooperativa di instaurare rapporti fiduciari tanto all'esterno dell'organizzazione - con i consumatori e la pubblica amministrazione - quanto all'interno di essa. Un assetto, questo, ulteriormente garantito dall'assunzione delle decisioni secondo il meccanismo una testa un voto".

<sup>39</sup> Il che rischia di rendere difficili, in termini motivazionali, la partecipazione di detti *stakeholder*; partecipazione che può nascere solo se essi si riconoscono nei fini perseguiti e sia a loro permesso di contemperare, in modo dialettico, le proprie personali attese con quelle degli altri partecipanti.

soggetti politici principali nei previsti settori di intervento delle imprese sociali: le Regioni.

Infine non va dimenticato che la novella legislazione prefigurando l'indifferenza della forma giuridica assumibile dall'impresa sociale (mentre attribuisce la denominazione di impresa sociale anche a specifiche tipologie di imprese ed enti già esistenti, si pensi alle cooperative sociali ed ai loro consorzi regolati ex legge 381/1991) pare non considerare appieno le difficoltà nascenti dall'adattare organizzazioni giuridiche, tipiche delle imprese lucrative, cooperative e degli enti non commerciali, ad imprese con finalizzazione di utilità sociale; difficoltà già emergenti, ad esempio, in sede di norme di coordinamento qualora si consideri la possibilità lasciata alle cooperative sociali, come detto riconosciute *iuris et iure* imprese sociali a condizione che esse adattino la loro *accountability* e la loro *governance*, di distribuire limitatamente utili.

In conclusione le alterità delle imprese sociali possono essere riassunte nella finalizzazione altruistica volta ad obiettivi di utilità collettiva e nell'essere organizzazioni *multi-stakeholder* e ultrademocratiche, fermo restando che esse, ripetiamolo, debbono rendere evidenti la presenza dei caratteri di economicità, durabilità ed autonomia, in sostanza rispondere al vincolo dell'aziendalità<sup>40</sup>.

Quale è l'esito di questi caratteri definitivi in termini di tipologia e di contenuto dell'*accountability* nelle imprese sociali? Questo è il tema del successivo paragrafo.

### 3. L'*accountability* nelle imprese sociali

L'*accountability* delle imprese sociali per il novello legislatore è collegata all'obbligatoria produzione e comunicazione di dati e di informazioni di natura economica e sociale, dati necessari alla verifica delle finalità sociali perseguite e degli esiti gestionali raggiunti cioè utili per il controllo *ex post*; dati questi necessari però anche all'obbligatorio monitoraggio *in itinere* degli andamenti delle attività poste

<sup>40</sup> Per Borzaga (2001, pp. 5-7), i caratteri definenti le imprese sociali sono: produzione di beni e servizi - pubblici, collettivi, relazionali - in modo prevalente e continuo; autonomia; assunzione di rischio economico non remunerato; presenza di lavoro volontario; *mission* sociale (anche se l'autore non nega la possibilità di remunerazione controllata del capitale proprio come "strumento di incentivo" alla partecipazione sociale); *governance* democratica.

Infine a p. 20 l'autore individua gli elementi che determinano l'effetto incentivante dell'impresa sociale e che sono: garanzia di coinvolgimento nella gestione dei lavoratori; democraticità; socialità. Tutti caratteri questi, si noti, presenti nelle cooperative mutualistiche di lavoro. In tema si veda Maticena, 1990.

in essere, sia all'interno sia all'esterno dell'impresa sociale - il che evidenzia, da un lato, la "grandezza" dimensionale dell'obbligatoria comunicazione esterna e della sua temporalità e, dall'altro, la "lunghezza" dimensionale della catena dei controlli che partendo dall'organo di controllo contabile interno raggiunge il Ministero del lavoro<sup>41</sup>.

Null'altro il novello legislatore impone, rinviando alle scritture contabili previste ex artt. 2216 e 2217 (e a tutte le norme specifiche previste per le diverse tipologie giuridiche che possono assumere la denominazione di impresa sociale) la definizione della forma e del contenuto della comunicazione di carattere aziendale - riassunta a consuntivo nel bilancio d'esercizio - e ad un potere di indirizzo del Ministero del lavoro per stabilire forma e contenuto della comunicazione sociale, riassunta nel bilancio sociale.

Stante così la situazione cerchiamo di capire quale sia il possibile idealtipo di sistema informativo per le imprese sociali, sistema informativo che implementi al meglio il duale "obbligo contabile" imposto dal legislatore italiano, ben sapendo che l'*accountability* delle imprese nonprofit (...) ha come suoi caratteri fondamentali:

- la missione come riferimento e guida;
- (che nda) chi governa è un fiduciario per la collettività e la società nel suo insieme<sup>42</sup>;
- (che nda) l'indipendenza dall'influenza di *stakeholder* con più voce (istituzioni politiche, mercato, ecc.) garantisce la coerenza con la missione e l'autonomia dell'organizzazione" (Baldin, 2005, p. 71).

Prima di tutto occorre considerare il modello di sistema informativo. Stante la *mission* che le imprese sociali perseguono, al loro interno, dovrebbe prevedersi un sistema informativo atto a:

- coordinare momenti sociali e vincoli economici, in fase implementativa;
- verificare, nel corso di svolgimento e al termine, gli effetti sociali ed i vincoli aziendali delle decisioni messe in opera;

<sup>41</sup> Il p.to 4 della lett. a) dell'art. 1 della L.D. 118/2005 recita infatti che è previsto "l'obbligo di redazione e di pubblicità del bilancio economico e sociale, nonché di previsione di forme di controllo contabile e di monitoraggio dell'osservanza delle finalità sociali da parte dell'impresa", ipotizzandosi inoltre, ai sensi della lett. c) dell'art. 1, di "attivare presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, funzioni e servizi permanenti di monitoraggio e di ricerca necessari alla verifica della qualità delle prestazioni rese dalle imprese sociali". Detti principi sono stati resi evidenti attraverso gli articoli nn. 10, 12, 14 p. 3 e 16 del d.lgs. n. 155/2006.

<sup>42</sup> Ovviamente si tratta di una clausola fiduciaria allargata perchè offerta a soggetti non proprietari, nell'ipotesi che questi - chi dirige l'impresa sociale - accetti di rispettare doveri fiduciari nei confronti di tutti gli *stakeholder*.

- qualificare/quantificare il raggiunto livello dell'obiettivo sociale perseguito e l'esito di detto perseguimento in termini di: economicità, solvibilità e patrimonializzazione dell'impresa;
- permettere ai terzi, interni ed esterni in base alle loro opzioni, di valutare (per validare o non) tali performance<sup>43</sup>.

Senza dilungarci ulteriormente, mediante il sistema informativo le imprese sociali, specie al crescere del loro impatto, dovrebbero dimostrare, al loro interno, l'applicazione del principio di ultrademocraticità caratterizzante le organizzazioni *multi-stakeholder* e, al loro esterno, il rispetto della coerenza finalistica e dei vincoli di ordine economico e finanziario.

Ciò significa quindi che nelle imprese sociali il sistema informativo deve essere, prima di tutto, in grado di attivare una rendicontazione complessiva incentrata su di un sistema unico di documenti contenenti dati e valori *ex post*, che, garantiscano la verifica della trasparenza:

1. amministrativa, trasparenza perseguita mediante la comunicazione di informazioni atte a permettere la verifica del rispetto dei vincoli d'ordine legale previsti;
2. gestionale, trasparenza perseguita mediante la comunicazione di informazioni atte a permettere la verifica del rispetto dei vincoli economici posti in testa a ciascuna di esse come d'altronde a qualunque tipo di impresa;
3. istituzionale, trasparenza perseguita mediante la comunicazione di informazioni atte a permettere il controllo dell'effettivo orientamento alle specifiche utilità collettive e la verifica del raggiunto livello di tale obiettivo.

Considerando che la trasparenza amministrativa si persegue attraverso l'applicazione delle norme specifiche previste per le imprese sociali, nelle stesse la trasparenza gestionale trova la sua piena "esternazione" attraverso il ben noto sistema di documenti conta-

<sup>43</sup> Va da sé che questo sistema informativo nasce da un profondo cambiamento del sistema informativo, tipico delle imprese lucrative, in quando si deve prevedere il mutamento del:

- sistema delle decisioni: da autonome, sia pure condizionate, a codeterminate; sistema esaltante la natura democratica e pluralistica dell'organizzazione;
- sistema della programmazione: da implementante il solo obiettivo profituale (sia pure con finalità "prevalentemente finanziarie") a sociale, cioè implementante mete socio-solidaristiche nel rispetto della salvaguardia dell'aziendalità;
- sistema delle informazioni: da mirate al profitto come elemento volto a garantire la remunerazione capitalistica a volte al controllo/riazione degli sviluppi delle complessive relazioni fra gli *stakeholder* e facilitanti l'esplicitarsi di un "precipuo" controllo sociale, sistema delle informazioni modulato in funzione degli specifici ambiti di impatto dell'operare dell'attore sociale.



bili e non, formanti il bilancio di esercizio<sup>44</sup>; mentre la trasparenza istituzionale si persegue attraverso precipe forme di bilancio sociale.

Relativamente alla trasparenza istituzionale, senza volerci dilungare sulle tematiche della contabilità sociale e del bilancio sociale<sup>45</sup>, quello che qui ci preme ricordare è che si tratta di “ipotizzare” un segmento di sistema informativo facilitante il dialogo e il coordinamento *management/stakeholder* interni/esterni e la partecipazione di questi ultimi alla direzione dell’impresa; sistema informativo, questo, capace di definire i contorni dell’immagine dell’impresa stessa nei confronti dell’intero insieme dei propri interlocutori economici e sociali.

In altri termini si tratta di “costruire” un sistema informativo in grado di produrre *report*:

<sup>44</sup> Cioè, come ben noto: stato patrimoniale, conto economico e rendiconto finanziario che quantificano:

- il primo, il capitale netto di fine periodo. Esso esplicita le modalità di acquisizione delle risorse finanziarie a disposizione dell’azienda (passività) e le modalità di impiego delle risorse stesse (attività); informando così, specie se il documento faccia riferimento a più istanti temporali, stato patrimoniale a dati contigui, sull’essere e sul divenire della struttura patrimoniale dell’azienda;
- il secondo, il risultato economico di periodo. Esso esplicita le aree entro le quali tale risultato si forma (aree esprimenti le subgestioni economiche e gli esiti delle stesse; esiti derivanti dall’insieme dei circuiti operativi attivati, siano essi d’investimento o di finanziamento); informando così, specie se il documento faccia riferimento a più periodi temporali, conto economico a dati contigui, sull’essere e sul divenire della situazione economica dell’azienda;
- il terzo, il risultato finanziario (e/o monetario) del periodo. Esso esplicita le gestioni che, nel periodo medesimo, hanno generato risorse finanziarie e quelle che le hanno invece assorbito; informando così, specie se il documento faccia riferimento a più periodi temporali - rendiconto finanziario di capitale circolante netto e di tesoreria a dati contigui - sull’essere e sul divenire della situazione finanziaria e monetaria dell’azienda.

Infine nelle imprese sociali sarà comunque necessario che i documenti fin qui richiamati siano sempre accompagnati anche da un “prospetto di movimentazione dei fondi” tramite il quale rappresentare la dinamica delle poste del patrimonio netto avendo specie riguardo alle modalità di stanziamento e di impiego dei fondi intestati agli scopi dell’ente.

L’adattamento dei documenti richiamati, alle specifiche caratteristiche di acquisizione ed impiego fondi proprie delle imprese sociali, permette l’esame:

- sia della patrimonializzazione, mediante un’analisi verticale delle poste attive e passive;
- sia della situazione finanziaria e della solvibilità, mediante un’analisi orizzontale delle poste attive e passive dello stato patrimoniale e mediante un’analisi del rendiconto di liquidità;
- sia della situazione economica, mediante gli approfondimenti, in termini di efficienza e di produttività, dell’area di conto economico contenente la “gestione caratteristica” e mediante l’analisi dell’articolarsi della globale gestione economica in caratteristica/accessoria, ordinaria/straordinaria.

<sup>45</sup> Sull’argomento è ormai amplissima la teoria e la prassi; una prima visione complessiva delle stesse si rintraccia in Hinna, 2002.

- contenenti informazioni che permettano l'interpretazione "ampia e selettiva" dei processi di produzione, distribuzione e consumo della ricchezza socio-economica che si attivano nell'impresa, conformemente alla specifica *mission* ed alla sua futura implementazione;
- utilizzabili per affrontare forme di "controllo sociale".

Tutto ciò premesso, la comunicazione istituzionale nelle imprese sociali si persegue attraverso la predisposizione di un documento descrittivo, bilancio sociale come detto, che va costruito funzionalmente alle specifiche relazioni *mission/governance* presenti nell'impresa sociale stessa e che dovrebbe quindi contenere:

1. la definizione della *mission* cioè dell'obiettivo prioritario per cui l'impresa sociale è stata costituita, la sua funzione produttiva, ed il sistema delle convinzioni che accomuna i partecipanti a, qualsiasi titolo, all'attività dell'impresa, cioè la *vision* che i soggetti interni hanno della loro funzione distributiva; *mission* i cui elementi sostanzianti si possono riscontrare nelle definizioni programmatiche contenute nello statuto che deve stabilire la tipologia dei servizi che l'impresa sociale si impegna a fornire e le modalità di distribuzione dei risultati ottenuti dalle operazioni di gestione;
2. opportuni indicatori di efficacia atti a misurare i benefici collettivi conseguenti alle attività e di risultato (detti anche di *outcome*) atti a misurare i benefici derivanti all'utenza dalla fruizione dei servizi erogati; indicatori questi legati alla valutazione dei complessivi benefici che l'impresa sociale produce, capaci quindi di definire il "valore sociale" dei servizi offerti;
3. opportuni indicatori di attività (detti anche di *output*) atti a misurare il livello di produttività quantitativa/qualitativa<sup>46</sup>.

<sup>46</sup> Sull'argomento cfr. Maticena, Santi (2000, pp. 529-558). Per una migliore comprensione di quanto stiamo affermando occorre che siano ben chiare le differenze tra *output* ed *outcome*, sapendo che:

- l'*output* è misurabile al termine dell'erogazione del servizio (e quindi la sua valorizzazione è statica), mentre l'*outcome* è un risultato di lungo periodo (e quindi la sua valorizzazione è dinamica); in sintesi l'*output* è il risultato immediato dell'attività aziendale, mentre l'*outcome* è l'esito, indotto nel tempo, sul beneficiario dall'attività aziendale stessa;
  - gli *output* sono in buona parte standardizzabili, gli *outcome* vanno invece personalizzati;
  - la determinazione degli *output* è esterna alle valutazioni dell'utente non così gli *outcome*.
- Si consideri inoltre l'esigenza di predisporre anche indicatori di *outcome* depurati dagli effetti di quelle variabili fuori controllo da parte dei soggetti produttori e distributori (*outcome* depurati, capaci cioè di misurare il cosiddetto "valore aggiunto sociale", potremmo dire, dell'attività posta in essere dall'impresa sociale). Sull'argomento cfr. Vittadini, 2003.

Queste informazioni dovrebbero essere anche completate dalla presenza di:

1. indicatori di programmi di attività (detti anche *program benefit*) volti a misurare, in termini economico-monetari, i rapporti proventi/costi dei singoli programmi istituzionali posti in essere (specie se direttamente finanziati da terzi);
2. indicatori di efficienza (detti anche di *input*) volti a misurare la quantità dei fattori produttivi consumati nello svolgimento delle attività svolte;
3. indicatori di efficienza dell'organizzazione volti a misurare le risorse monetarie assorbite dal funzionamento dell'impresa sociale rispetto a quelle erogate per gli scopi istituzionali della stessa<sup>47</sup>.

Di più la produzione di questo documento dovrà sempre essere accompagnata dalla tempestiva interna comunicazione dei risultati in esso contenuti, man mano che si rendono evidenti (in precedenza parlavamo di comunicazioni *in itinere*), questo se si vogliono rendere possibili i processi di concertazione e di implementazione strategica che qualificano la prevista *governance* dell'impresa sociale.

Infine la produzione di questi *report* potrebbe facilitare quel "controllo sociale" esterno che tramite il controllo d'esito rende possibile l'accreditamento o il disaccreditamento delle imprese sociali medesime<sup>48 49</sup>.

<sup>47</sup> In tema di bilancio sociale nelle aziende nonprofit cfr. Matacena (2002).

<sup>48</sup> Si ricordi che l'accreditamento di un'attività è connesso con un processo di valutazione; avendo però ben chiaro che tramite il primo si verifica, definiti *ex ante* requisiti minimi di qualità, la presenza di detti requisiti nell'attività e/o nel soggetto accreditando, mentre con la seconda si misurano gli esiti dell'attività posta in essere. In sintesi attraverso l'azione congiunta di accreditamento/valutazione si rende evidente quella esigenza "di controlli dei risultati finalizzati al miglioramento dell'efficienza, efficacia ed equità del servizio erogato (...)". Gori (2003, p. 335). In tema di accreditamento e valutazione si veda Matacena, Bencivenga, Boselli (2005, pp. 135-154).

<sup>49</sup> *Mutatis mutandis*, sulla base dello schema sopra visto, è possibile immaginare lo "scheletro" del "bilancio sociale" di un'impresa lucrativa socialmente responsabile utile quindi alla sua comunicazione sociale; esso dovrebbe essere composto da un insieme di *report* volti a:

- illustrare la *vision* che l'impresa lucrativa ha di se stessa e del proprio operare con il mercato, declinando in altri termini il proprio modo d'essere e la propria *Weltanschauung*, ad esempio, attraverso i tanto attualmente enfatizzati codici etici;
- informare sui caratteri della propria *governance* e sulle misure poste in essere per limitare, se non annullare, il conflitto d'interessi latente nel caso che azionisti-proprietari e *management* siano copresenti nella gestione strategica, ad esempio, utili saranno le informazioni: sulle remunerazioni del *top management*, sulla presenza di amministratori "effettivamente" indipendenti; sulla tipologia di strutturate ed indipendenti catene di *internal audit*, ecc.;

Tutto ciò premesso, se è valido, può essere riassunto nella successiva e conclusiva tabella 4.

**TABELLA 4 - MISSION, GOVERNANCE ED ACCOUNTABILITY NELLE IMPRESE SOCIALI**

<i>Mission</i> <i>Utenza Solidale</i>	<i>Governance</i> <i>Imprenditore Collettivo</i>	<i>Accountability</i> <i>Controller</i>
Beneficio collettivo cioè "ottimizzazione delle utilità individuali, di gruppo e quindi collettive" nel rispetto del mantenimento della condizione di aziendaleità; garantendo cioè continuità, autonomia ed autosviluppo	Governo aziendale ultrademocratico di un'organizzazione <i>multi-stakeholder</i> che presenta cioè, nella direzione strategica, la presenza di tutti gli attori del <i>business</i> etico; ultrademocraticità da attuarsi con "comportamenti direzionali di tipo concertativo" capaci di facilitare la partecipazione dei diversi <i>stakeholder</i> <sup>50</sup> .	Sistema "informativo unico da cui derivano informazioni" atte a dar vita ad una sistematica comunicazione tramite cui verificare i livelli di aziendaleità e di <i>mission</i> perseguiti e raggiunti mediante il controllo degli esiti: 1. amministrativi, utili alla verifica degli obblighi derivanti dalla presenza di vincoli legislativi; 2. gestionali, utili alla verifica del vincolo di aziendaleità; 3. istituzionali, utili alla verifica delle performance sociali specifiche. Controlli consuntivi, <i>ex ante</i> ed <i>in itinere</i> per tutti gli attori presenti nella <i>governance</i> , ciò al fine anche di rendere possibile il dialogo intrasociale (dialogo utile per la concertazione dei differenti e conflittuali interessi degli attori coinvolti nella <i>governance</i> ) e per attivare forme di controllo sociale

- informare sulle modalità di coordinamento in atto con gli *stakeholder* interni e sugli esiti di detto coordinamento in termini economici, ad esempio, con documenti volti a favorire la comprensione della distribuzione dell'intero valore aggiunto e dell'eventuale produttività presentatasi in un periodo;
- informare sui costi privati socializzati, su quelli sociali assunti, sui ricavi sociali internalizzati e su quelli privati esternalizzati; informazioni queste, laddove è possibile, espresse in termini economici in modo da rendere evidente l'eventuale "costo", assoluto e relativo, che l'impresa stessa sopporta per effetto dell'assunzione di una specifica responsabilità sociale.

<sup>50</sup> Sull'argomento si veda Zandonai (2006, pp. 184-185). Così dichiara: "Il coinvolgimento di diversi *stakeholder* si configura come una prerogativa strutturale di queste imprese, legata non solo al richiamo delle (...) finalità di tipo solidaristico (...) ma anche al fatto che esse possono allocare, con più facilità di altri, diritti di proprietà a favore di vari soggetti individuali e collettivi. (...).Ciò da forma ad *nda*) inediti processi di produzione e ridistribuzione di beni di interesse collettivo basati su una separazione meno netta tra produttore e consumatore e sull'utilizzo sistematico di apporti e risorse che non sono riconducibili ai tradizionali scambi mercantili. *Su questo punto le imprese sociali marcano una discontinuità rispetto a fenomeni come la responsabilità sociale d'impresa (corsivo nostro)*".

Qualora si considerino la variegata composizione degli interessi della base sociale e degli altri *stakeholder*, il carattere “ideologico” della *mission*, la struttura motivazionale dell’organizzazione e le complesse funzioni attribuibili all’*accountability* nelle imprese sociali, la valenza applicativa di questo paradigma definitorio, a parere dello scrivente, potrebbe rivelarsi massima qualora la struttura di *governance* presente favorisse la separazione della funzione di direzione da quella del controllo, distaccando cioè *king* da *king maker* e rendendo pienamente terzo il *controller*.

Questo risultato potrebbe raggiungersi nel caso che la struttura stessa fosse di tipo “dualistico”, ipotizzandosi quindi la presenza di:

1. un’assemblea dei soci che definisce le linee fondative dell’impresa, individuazione della *vision* dell’impresa sociale cioè del proprio modo di operare su mercati in cui si scambiano beni e servizi a contenuto etico oltre che economico declinando quindi il proprio modo d’essere e la propria *Weltanschauung*<sup>51</sup>, e la precipua *mission*, esercita un unico e fondamentale potere: la nomina e la revoca dei membri del consiglio di sorveglianza;
2. un consiglio di sorveglianza con funzioni di coordinamento e controllo a cui spetterà, oltre alla nomina e revoca del consiglio di gestione, anche l’approvazione del bilancio di esercizio e del bilancio sociale;
3. un consiglio di gestione a cui è demandata in piena autonomia l’attuazione delle strategie e delle politiche utili al perseguimento della *mission* precipua nel rispetto della *vision* fondativa<sup>52</sup>.

<sup>51</sup> Magari attraverso appropriati codici etici.

<sup>52</sup> Consiglio questo in cui garantire la presenza ponderata di soci, lavoratori ed utenti.

Si ricordi che nell’attuale normativa italiana il consiglio di sorveglianza, costituito da almeno tre membri di cui almeno uno revisore contabile, se fornito di opportune deleghe può deliberare anche in ordine ai piani strategici sia di natura industriale che finanziaria.

Ovviamente una struttura di questo genere è pensata in particolare per quelle imprese sociali ad ampia base sociale, forte impatto verso l’utenza per la dimensione dei servizi offerti e, ovviamente, capaci di sostenerne il costo. Tale ipotesi si rifà a strutture di *governance* in cui i *board* (organi “a cui spettano principalmente le funzioni di indirizzo politico e strategico delle organizzazioni nonprofit (...) dovrebbero stabilire la politica e le strategie, rendere il *management* e lo *staff* operativo *accountable* in relazione al rispetto della missione ed operare affinché vi sia armonia tra l’organizzazione ed il suo ambiente di riferimento”. Baldin (2005, p. 66).

## Bibliografia

- Baldin E. (2005), "Sistemi di governance e sistemi di accountability nel nonprofit", *Impresa Sociale*, n. 4.
- Beck U. (1999), *Che cos'è la globalizzazione*, Carocci, Roma.
- Borzaga C. (2001), *Sull'impresa sociale*, Working Paper n. 19, Issan, Trento.
- Borzaga C., Ianes A. (2006), *L'economia della solidarietà. Storia e prospettive della cooperazione sociale*, Donzelli, Roma.
- Bruni L., Zamagni S. (2004), *Economia civile*, Il Mulino, Bologna.
- Buscarini C. (2005), *Il divenire dell'impresa "responsabile"*, Giappichelli, Torino.
- Capaldo P. (1996), "Le aziende non profit tra stato e mercato", in Accademia italiana di economia aziendale (a cura di), *Le aziende non profit tra stato e mercato*, Clueb, Bologna.
- Cee (1993), *Crescita, competitività ed occupazione*, Bruxelles.
- Diamanti I. (2005), "La questione amorale", *La Repubblica*, 9 agosto.
- Dotti J. (2006), "Impresa. La sposa che crea la storia", *Communitas*, in "Le Parole e le Cose", n. 9.
- Edwards M., Hulme D. (1996), "Too Close for Comfort? The Impact of Official Aid on Nongovernmental Organizations", *World Development*, n. 24.
- Gallino L. (2000), *Globalizzazione e disuguaglianze*, Laterza, Bari.
- Gallino L. (2005), *L'impresa irresponsabile*, Einaudi, Torino.
- Gori E. (2003), "Quali prospettive della ricerca sulla qualità e l'efficacia della scuola per la costruzione di sistemi di accountability dell'istruzione", *Non Profit*, n. 2.
- Hinna L. (a cura di) (2002), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano.
- International Council on Human Right Policy (2004), *Beyond Voluntarism. Human Right and the Developing International Legal Obligations of Companies*, Genève.
- Kapp K.W. (1978), *The Social Cost of Business Enterprise*, Spokesman, Nottingham.
- Lai A. (2004), *Paradigmi interpretativi dell'impresa contemporanea. Teorie istituzionali e logiche contrattuali*, Franco Angeli, Milano.
- Manganuzzi G.P. (2006), "Legislazione in cerca di sintesi. Un groviglio con duemila capi", *Communitas*, in "Il sociale muto", n. 8.
- Matacena A. (1984), *Impresa e ambiente. Il "bilancio sociale"*, Clueb, Bologna.
- Matacena A. (1990), *Impresa cooperativa: obiettivi finalizzanti, risultati gestionali e bilancio d'esercizio*, Clueb, Bologna.
- Matacena A. (1993), "La responsabilità sociale: da vincolo ad obiettivo. Verso una ridefinizione del finalismo d'impresa", in Aa.Vv., *Istituzioni di economia d'azienda. Scritti in onore di Carlo Masini*, Tomo I, Egea, Milano.
- Matacena A. (a cura di) (1999), *Azienda non profit. Scenari e strumenti per il terzo settore*, Egea, Milano.
- Matacena A. (2002), "Responsabilità sociale e comunicazione sociale nelle anp", in Hinna L. (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano.
- Matacena A. (2005a), "Responsabilità sociale d'impresa (RSI): momenti interpretativi", *Non Profit*, n. 1.

- Maticena A. (2005b), *L'alterità cooperativa: dalla mutualità alla socialità: verso quale accountability?*, Preprint n. 220, Biblioteca Bigiavi, Bologna, gennaio.
- Maticena A. (2005c), *L'accountability nelle imprese lucrative e sociali. Verso una possibile convergenza?* Preprint n. 247, Biblioteca Bigiavi, Bologna, ottobre.
- Maticena A., Santi M. (2000), "Il controllo di gestione nelle aziende non profit", in Bocchino U. (a cura di), *Manuale di controllo di gestione*, Il Sole 24 Ore, Milano.
- Maticena A., Bencivenga V., Boselli I. (2005), "Accreditation and Evaluation: Toward a New Synthesis", *International Journal for Education Law and Policy*, special issue.
- Maticena A., Marano M. (2006), "Accountability e social reporting nelle cooperative mutualistiche", *Rivista della Cooperazione*, n. 2.
- Melandri V. (2005), *L'accountability nelle aziende non profit*, Guerrini, Milano.
- Mitchell L.E. (2001), *Corporate Irresponsibility. America's Newest Export*, Yale University Press, New Haven.
- Musella M., D'Angelo S. (2006), *Strategie per lo sviluppo dell'imprenditorialità sociale*, Gesco Edizioni, Napoli.
- Oecd (1999), *Social Enterprises*, Parigi.
- Quadrio Curzio A. (2003), "Sussidiarietà e sviluppo economico", *Quaderni della Fondazione per la Sussidiarietà*, n. 1.
- Rossi G. (2003), *Il conflitto epidemico*, Adelphi, Milano.
- Ruffolo G. (2005), "Un nuovo compromesso tra capitalismo e sinistra", *La Repubblica*, 5 luglio.
- Ruffolo G. (2006), *Lo specchio del diavolo. La storia dell'economia dal Paradiso terrestre all'inferno della finanza*, Einaudi, Torino.
- Sacconi L., Faillo M. (2005a), "Come emerge l'impresa sociale? Uno sguardo d'assieme alla teoria della complementarità tra ideologia, governance ed accountability", *Impresa Sociale*, n. 4.
- Sacconi L., Faillo M. (2005b), "Introduzione", *Impresa Sociale*, n. 4.
- Scalfari E. (2005), "La morale perduta", *La Repubblica*, 7 agosto.
- Schumpeter J. (1955), *Capitalismo, socialismo e democrazia*, Edizione Comunità, Milano.
- Songini L. (2002), "Il principio di creazione del valore per l'azionista", in Pistoni A., Songini L., *Reporting e valore*, Egea, Milano.
- Turati G. (2005), "Teoria economica ed imprese senza scopo di lucro: una rassegna aggiornata della letteratura", *Impresa Sociale*, n. 4.
- Vittadini G. (2003), *Indicatori di qualità, efficienza ed efficacia nelle aziende di formazione*, Relazione al Convegno, *Il bilancio Sociale per gli enti di formazione professionale*, Bologna 21 novembre.
- Weber M. (1958), *Il metodo delle scienze storico sociali*, Einaudi, Torino.
- Zamagni S. (2005), *Rappresentanza: Modelli e prospettive per il Terzo Settore*, Abstract dell'intervento alla V Edizione de "Le Giornate di Bertinoro", 14-15 ottobre, a cura di Aiccon.
- Zandonai F. (2006), "Imprese di comunità. Dai servizi alle relazioni", *Communitas*, in "Il sociale muto", n. 8.

## Responsabilità sociale e azienda nonprofit: quale declinazione?<sup>1</sup>

*Gianfranco Rusconi e Silvana Signori*

### **Sommario**

*1. Finalismo, responsabilità sociale e ruolo del profitto nella gestione d'azienda - 2. La teoria manageriale degli stakeholder - 3. I punti critici della SMT ed il suo inserimento in un modello sistemico - 4. SMT e sua estensione sistemica: dal profit al nonprofit. Problemi etici e conseguimento degli obiettivi istituzionali*

### **1. Finalismo, responsabilità sociale e ruolo del profitto nella gestione d'azienda**

Uno fra i temi maggiormente in discussione in questi ultimi anni, soprattutto in ambito accademico, è quello della responsabilità sociale d'azienda (di seguito indicata anche con l'acronimo CSR dall'inglese *Corporate Social Responsibility*<sup>2</sup>). Il contesto socio-economico in cui viviamo offre certamente numerosi stimoli al dibattito, nonché un fertile ambiente in cui verificarne l'eventuale applicazione

<sup>1</sup> Sebbene il presente articolo sia il risultato del confronto e dello sforzo congiunto dei due autori, a Gianfranco Rusconi possono essere attribuiti i paragrafi 2 e 3 e a Silvana Signori i paragrafi 1 e 4.

<sup>2</sup> Tradotto in Italia talvolta con Rsi (responsabilità sociale d'impresa). Sebbene entrambe le traduzioni vengano comunemente utilizzate con specifico riferimento alle imprese (in particolare for-profit), molti dei concetti possono essere estesi all'azienda in generale. In questa sede, ci si riferirà alla responsabilità sociale dell'azienda sia for-profit che, in specifico, nonprofit, anche se per comodità si utilizzeranno i suddetti acronimi.



pratica. Come ogni argomento oggetto di fervido interesse, anche alla responsabilità sociale vengono attribuite svariate definizioni con contenuti sovente assai difforni. In questi ultimi decenni, inoltre, i differenti studi hanno stimolato il nascere di numerose teorie e la proliferazione di approcci alla materia diversi tra di loro<sup>3</sup>.

L'argomento è di sicura attualità anche se non rappresenta un'assoluta novità per la dottrina economico-aziendale italiana. Diversi autori, infatti, si sono occupati, anche in tempi non recenti, di indagare se e come elementi "di socialità"<sup>4</sup> potessero (o dovessero) essere ricompresi nella definizione dell'azienda e del suo finalismo.

Per poter delinearne la responsabilità pare quindi opportuno risalire al soggetto - l'azienda - e alle sue finalità, ripercorrendo brevemente il pensiero di alcuni grandi maestri dell'economia aziendale italiana<sup>5</sup>.

Gino Zappa (1956), in particolare, definisce l'azienda come "un istituto economico destinato a perdurare che, per il soddisfacimento dei bisogni umani, ordina e svolge in continua coordinazione la produzione, o il procacciamento e il consumo di ricchezza" (p. 37). Essa rappresenta il luogo ove "si compongono gli interessi dei singoli e per il bene comune si moderano gli egoismi particolari" (p. 38). L'autore specifica che "nell'ordine economico le aziende, pur mosse di solito a operare per particolari interessi, agiscono anche nel lungo andare per il bene comune. L'interesse comune però non è la somma degli interessi particolari, né può ad essi solo ridursi; tanto meno poi si contrappone a tali interessi. L'armonia tra i fini economici particolari e i fini generali delle maggiori collettività sociali è

<sup>3</sup> Un importante tentativo di dare ordine è proposto da Garriga e Melè (2004). Per approfondimenti sull'argomento si rimanda ai numerosi e recenti studi, in particolare, tra i volumi editi in lingua italiana si segnalano, tra gli altri, Chirieleison (2002), Rusconi, Dorigatti (2004, 2006), mentre più specificatamente sul tema dell'etica nell'impresa si segnalano Di Toro (1993), Riccaboni (1995), Rusconi (1997), Manzone (2002), Rusconi, Dorigatti (2005). Nel saggio di Garriga e Melè (2004) sono disponibili i riferimenti bibliografici di alcuni tra i più significativi studi internazionali sul tema della *Corporate Social Responsibility*.

<sup>4</sup> L'etica non coincide con la socialità, anche se problemi etici e sociali si intersecano. Si supponga di avere coincidenza di finalità etica di fondo (maggiore benessere ed occupazione per tutti); nel giudizio sulle conseguenze sociali delle politiche aziendali, ad esempio di remunerazione, si potrebbe avere divergenza. Per qualcuno, infatti, la maggior disegualianza sociale, derivante da significative differenze retributive tra diverse mansioni, porta a minore benessere relativo per una parte consistente della popolazione, per altri, invece, ad un miglior funzionamento del sistema e quindi ad un vantaggio per tutti.

<sup>5</sup> Interessanti spunti di riflessione sull'argomento sono rintracciabili nel già citato Chirieleison (2002) e nei paper presentati al XI Convegno Annuale di Aidea Giovani, tenutosi a Pescara il 24 e 25 marzo 2006, da Di Cimbrini (2006) e da Bonfanti, Castellani e Rossato (2006).

anzi condizione di utile vita così per i singoli, come per le collettività umane. Per lo stesso benessere dei singoli, specialmente se inteso nel lungo andare, l'azienda deve informare e quasi sottomettere la sua convenienza particolare, come a fine suo proprio, alla convenienza generale" compiendo così un'"opera socialmente utile" (p. 42).

Anche Carlo Masini (1960) riprende il principio del bene comune, sostenendo che nell'impresa "si deve tendere al bene comune proprio della sua comunità in armonica composizione con il conseguimento del bene comune oggetto delle altre comunità dell'ambiente economico-sociale. (...) Tutti gli interessi (...) debbono essere ordinati secondo i principi di economia in accordo con i principi di etica: il loro esercizio appropriato ha fondamento nelle virtù della giustizia e della carità" (pp. 194-195). Masini (1974) sottolinea inoltre che "i fini dell'azienda devono essere coerenti con i fini superiori della persona umana secondo etica e religione (...). Uguali vincoli evidentemente sono posti alle scelte di mezzi per raggiungere tali fini, mezzi espressi nelle combinazioni di processi di consumo e di produzione di redditi e di capitali, compresi quindi quelli della produzione di beni" (p. 49). In modo analogo Onida (1971) evidenzia che la considerazione degli effetti sociali dell'attività aziendale può acquisire diretto risalto "per quanto concerne la determinazione dei fini e delle condizioni di natura etica cui si suppongono ordinate e subordinate l'attività e la politica economica dell'azienda e le relative scelte di convenienza. Rispetto a molte scelte, gli aspetti aziendali e quelli sociali si compenetrano mutuamente, prospettando l'azienda come ente che, mentre tende a soddisfare esigenze proprie di conservazione e di sviluppo, deve pur servire alla società nella quale vive e in virtù della quale vive" (p. 126). Per l'autore "nei limiti in cui è condizione di vita e di sviluppo dell'impresa, l'economicità ha un essenziale valore strumentale per qualsiasi fine, non solo di singoli soggetti, ma pure di natura sociale e di bene comune, che l'impresa si proponga di realizzare" ed infatti, conclude che "le imprese di ogni specie, pubbliche o private, in quanto producono e distribuiscono ricchezza ed offrono occupazione ai lavoratori, in quanto diffondono il benessere e contribuiscono al progresso economico e civile del paese - lungi dall'essere negate alla socialità - svolgono opera altamente sociale e tanto più concorrono alla crescita del bene comune, quanto meglio sono amministrate" (pp. 105, 108).

Queste brevi e suggestive affermazioni, che ovviamente non hanno la pretesa dell'esaustività, permettono di trarre alcune considerazioni.

Il continuo comporsi di obiettivi sociali ed economici può trovare un giusto equilibrio nel finalismo aziendale. La possibilità dell'azienda di "perdurare nel tempo" sembra infatti dipendere dalla sua capacità di porre in essere un continuo coordinamento tra i vari interessi che in essa convergono.

Per fare ciò è però indispensabile porre "a fondamento dei giudizi economici non un generico, astratto concetto di profitto, che è quanto di più ambiguo ci possa essere, ma l'economicità duratura dell'impresa, ossia il valore della sopravvivenza e del benessere duraturo della stessa", nonché radicare "le valutazioni etiche (...) in una comprensione approfondita della realtà dell'impresa, in tutta la sua complessità"<sup>6</sup>. Ne consegue che, per le imprese lucrative (o for-profit), "in una concezione fisiologica del finalismo dell'impresa (...) il profitto non si colloca all'interno di una struttura gerarchico-piramidale di fini e obiettivi", ma "appare bensì come un elemento essenziale inserito in un movimento circolare di fini e obiettivi altrettanto importanti, con i quali deve coniugarsi sinergicamente"<sup>7</sup>. In modo analogo si può interpretare la necessaria apertura del finalismo aziendale degli enti nonprofit: ne emerge una visione "patologica" sia delle imprese for-profit orientate esclusivamente da obiettivi economici di breve respiro, sia delle aziende nonprofit unicamente concentrate su specifiche attività, anche se "sociali".

Il profitto assume infatti per le imprese for-profit l'importante ruolo di fine istituzionale, ma si integra sinergicamente con altre finalità socialmente legittimanti. Per le aziende nonprofit invece l'economicità (di breve e di lungo periodo) diviene vincolo/obiettivo, il cui rispetto costituisce uno strumento essenziale di sopravvivenza ed

<sup>6</sup> Coda (1988b, p. 78). Utilizzando le parole di Onida (1971) "La socialità, a sua volta, dev'essere apprezzata non superficialmente, considerando, ad esempio, condotta dell'impresa in rapporto a certi vantaggi esterni, circoscritti e immediati, che si vorrebbero con essa ottenere, ma ponderando attentamente i riflessi sociali, diretti e indiretti, immediati o differiti della detta condotta, e tenendo presente che la mortificazione dell'impresa o la sua caduta sono pur sempre un male per la società" (p. 105).

<sup>7</sup> Coda (1988a, p. 174). Per l'autore, il profitto scaturisce "da una superiore capacità di servire i bisogni del cliente e alimenta una superiore capacità di soddisfare le attese degli interlocutori sociali", la quale, a sua volta, induce ad "una superiore performance competitiva". Nella maggior parte dei casi è verosimile pensare che dalla soddisfazione delle attese degli interlocutori sociali (o *stakeholder*) dovrebbe scaturire un vantaggio competitivo, anche se esistono contesti o situazioni particolari in cui ciò non si verifica (sull'argomento si tornerà successivamente). Non tutte le ricerche empiriche, inoltre, confermano l'ipotesi secondo la quale da comportamenti socialmente responsabili derivino necessariamente più elevate performance economico-finanziarie. Una raccolta bibliografica di studi e ricerche sulla correlazione tra CSR e performance economico-finanziarie è disponibile in Signori (2006).

autonomia, istituzionalmente finalizzato da determinati obiettivi "sociali". Anche per queste realtà esiste però una responsabilità che si estende oltre la *mission*<sup>8</sup> per il perseguimento della quale l'organizzazione è stata istituita.

Condividendo tale impostazione, emerge nelle aziende nonprofit, così come in tutte le imprese, un finalismo aziendale il cui cuore è costituito da una "mission strettamente giuridico-istituzionale" (o finalità istituzionale), che costituisce la ragione per cui un'organizzazione è stata istituita ed è retta, a cui si legano sinergicamente altri obiettivi (a volte identificati passivamente come vincoli), non strettamente riconducibili allo scopo costitutivo, ma altrettanto importanti per ottenere la necessaria legittimazione ad operare (finalità socialmente legittimanti)<sup>9</sup>. Tale "meritorietà"<sup>10</sup> è strettamente connessa alla coerenza tra finalità dichiarate (istituzionali e socialmente legittimanti) ed attività effettivamente poste in essere.

Il rispetto di entrambe queste dimensioni è alla base della responsabilità sociale.

Condividendo una visione allargata del finalismo aziendale, il divario tra responsabilità sociale delle aziende for-profit e di quelle nonprofit sembra colmarsi, almeno parzialmente. Utilizzando le parole di Maticena, "la responsabilità sociale diviene quindi, almeno teoricamente, obiettivo finalizzante il sistema-impresa, che, in quanto istituto economico duraturo, destinato alla produzione di beni e servizi per il mercato, già contiene nella propria definizione le idee di sopravvivenza e di economicità e che, accettando quanto detto, dovrebbe gestirsi attraverso l'identificazione di un insieme multiplo di mete, larga parte delle quali gli derivano dagli ambiti in cui vive e da cui trae risorse, vincoli e opportunità"<sup>11</sup>.

La responsabilità sociale è pertanto una "componente strutturale del modo di essere e di fare impresa" (Caselli, 2004, p. 46), "qualunque sia l'attore gestionale (...), qualunque sia il suo obiettivo e il suo fine ultimo" (Maticena, 2004, p. 174).

Il non avere scopo di lucro (almeno prevalente) e perseguire "finalità di solidarietà sociale" (art. 10 d.lgs. 460/1997 - istitutivo delle Onlus - organizzazioni non lucrative di utilità sociale) o "l'interesse

<sup>8</sup> Con il termine *mission* si intende non solo lo scopo di un'istituzione, ma altresì l'insieme dei valori e dei principi di riferimento che la governano.

<sup>9</sup> Sui concetti di finalità istituzionali e finalità socialmente legittimanti e, in particolare, sui relativi documenti di *accountability* si veda Rusconi (2004).

<sup>10</sup> Termine utilizzato in particolare da Maticena (2004).

<sup>11</sup> Maticena (2004, p. 174). Nel testo l'autore rinvia a Maticena (1984).

generale della comunità alla promozione umana e all'integrazione sociale dei cittadini" (art. 1, l. 381/1991 - cooperative sociali) o "esercitare un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o servizi di utilità sociale, diretta a realizzare finalità di interesse generale" (art. 1, d.lgs. 155/2006 - impresa sociale) non conduce automaticamente ad essere socialmente responsabili. L'assunzione di responsabilità sociale da parte dell'azienda non è qualcosa di automatico, di predefinito o di "imposto per legge", "richiede comportamenti consapevoli e strategicamente orientati" (Caselli, 2004, p. 48).

## 2. La teoria manageriale degli *stakeholder*

Il discorso sulla responsabilità sociale resterebbe nel vago se non si precisasse verso chi le aziende sono responsabili.

Se infatti è vero che la CSR costituisce il fine socialmente legittimante di tutte le aziende, appare essenziale individuare verso chi si attua questa responsabilità, premessa fondamentale per capire anche chi, in che misura e come è responsabile. Dopo avere considerato nel paragrafo precedente che anche nel nonprofit la CSR è in ogni caso "globale", appare essenziale dedurre che la CSR si rivolge all'intera parte della società civile in cui opera un'organizzazione economica qualsiasi.

Utile punto di riferimento è l'approccio *stakeholder* come è stato formulato da Freeman e altri, a partire dalla fine degli anni settanta nell'ambito dell'impresa profit<sup>12</sup>.

Il termine *stakeholder* è spesso usato in modo acritico ed indeterminato, sia da chi lo rifiuta, sia da chi lo considera utile ed importante<sup>13</sup>, rischiando di ridurlo ad un'estrema genericità, priva di quell'unicità di significato, che distingue il linguaggio scientifico da quello comune. Per evitare equivoci si definisce la "teoria manageriale degli *stakeholder*" (d'ora in avanti SMT), come quella portata avanti negli ultimi venti-venticinque anni a partire dal lavoro di Freeman e Reed (1983) e sviluppatasi negli anni seguenti in una serie di contributi<sup>14</sup>. Si possono individuare in questa teoria alcune affermazioni

<sup>12</sup> Prime importanti formalizzazioni di questo approccio si hanno in Freeman e Reed (1983) e Freeman (1984), anche se poi il discorso viene affinato e sottoposto ad approfondimenti e precisazioni in molte opere successive.

<sup>13</sup> Per approfondimenti, Phillips, Freeman e Wicks (2003, p. 482).

<sup>14</sup> Per ulteriori informazioni bibliografiche si fa riferimento in particolare ad un volume di prossima pubblicazione in lingua italiana, curato da Freeman, Rusconi, Dorigatti, per la collana

essenziali:

- 1) in prima ragionevole approssimazione si possono definire *stakeholder* tutti coloro che hanno una "posta" (*stake*, scommessa) collegata all'attività dell'impresa, cioè che sono condizionati in qualche modo dalla sua attività ed a loro volta incidono su di essa;
- 2) chi elabora le strategie dell'impresa tiene conto non solo degli interessi dello *stakeholder* azionista, ma di tutti gli *stakeholder*;
- 3) nel gestire seguendo la SMT si ha una piena interdipendenza di *business* ed etica<sup>15</sup>;
- 4) l'impresa è pensabile come un insieme di *stakeholder* "regolati" da chi la gestisce;
- 5) la SMT studia la gestione dell'impresa e non è né una teoria socio-economica, né politica, né tantomeno è una teoria etica generale ed autosufficiente<sup>16</sup>.

### 3. I punti critici della SMT ed il suo inserimento in un modello sistemico

Alla luce degli obiettivi del presente lavoro, i fondamentali punti critici della SMT sono i seguenti:

- 1) è ragionevole pensare la coincidenza tra azione etica e *business* di successo, nell'interesse degli azionisti, come un "a priori" o comunque una regola generale, che si verifica sempre e necessariamente? La compenetrazione di etica e *business* insita nella SMT sino a che punto si differenzia con un suo uso meramente strumentale al profitto di lungo periodo?
- 2) come funzionano l'identificazione e l'eventuale gerarchizzazione degli *stakeholder*?

"Persona, imprese e società", edita da Franco Angeli e promossa dalla fondazione AcI di Milano. In questo lavoro sono presentate una decina di traduzioni italiane di saggi fondamentali sulla teoria degli *stakeholder*, oltre a lavori originali di studiosi italiani e stranieri.

<sup>15</sup> "(...) Esiste sempre un contesto per la teoria del *business* e questo contesto è di natura morale. È solo riconoscendo i presupposti morali della teoria del *business*, rifinandoli, verificandoli vivendo in modo differente e revisionandoli che noi possiamo inventare e reinventare migliori modi di vita" (Freeman, 1994, p. 412).

<sup>16</sup> "La teoria degli *stakeholder* non intende fornire una risposta a tutte le questioni morali. Gli obblighi basati sugli *stakeholder* non hanno neppure la precedenza all'interno di un'organizzazione in tutte le questioni morali. Le violazioni dei diritti umani di un gruppo di costituenti da parte di organizzazioni commerciali e la distruzione gratuita dell'ambiente naturale sono moralmente sbagliate, ma tali giudizi si basano su concetti che stanno fuori dalla teoria degli *stakeholder* come qui delineata" (Phillips, Freeman, Wicks, 2003, p. 493).

- 3) la SMT non potrebbe degenerare, soprattutto se calata nel contesto europeo, in una “gabbia corporativo-consociativa” in cui viene mortificata la libera iniziativa economica e contrattuale degli *stakeholder*?

I primi due quesiti sono stati oggetto, negli ultimi quindici anni, di un lungo e diffuso dibattito, per il quale si rinvia alla letteratura specializzata. Si preferisce invece tentare di rispondere con alcune considerazioni generali e con il riferimento ad un modello che inserisce la teoria manageriale degli *stakeholder* nella teoria dei sistemi aziendali<sup>17</sup> e, in particolare, nell’etica dell’economia aziendale italiana<sup>18</sup>, premessa questa per una corretta estensione del discorso al nonprofit. Il terzo quesito è stato posto in alcuni recenti studi di uno degli scriventi, già qui citati, ed è rilevante anche per il settore nonprofit. Le prime due questioni si collegano alla distinzione tra concezione etica (gli *stakeholder* sono titolari di aspettative legittime da soddisfare ed “equilibrare” tra loro) e strategico-strumentale (gli *stakeholder* sono portatori di interessi che vanno soddisfatti, in quanto ciò serve al successo competitivo ed alla redditività di lungo periodo) (Donaldson, Preston, 1995).

Se si accetta l’ipotesi che, sempre e comunque, un’azione etica comporta anche, prima o poi, il miglior risultato economico possibile per gli azionisti e per lo sviluppo dell’impresa, si è allora, parafrasando il filosofo Leibniz, “nel migliore dei mondi possibile”, in cui non si ha altro da fare che chiarire ai *manager* come devono comportarsi per evitare la “miopia imprenditoriale”, che induce a porre in atto scelte che sembrano convenienti solo per ignoranza o per mancanza di lungimiranza.

In realtà, anche solo la presenza di fenomeni di degrado sociale (come, ad esempio, un’illegalità diffusa ed impunità in alcuni aspetti della vita economica) o di pluralismo etico comporta la necessità di riconoscere che possono esistere anche situazioni in cui successo competitivo ed etica del decisore aziendale non “quadrano”.

Un’impostazione etica dello *stakeholder approach* comporta anche problemi di identificazione degli *stakeholder* in termini di legittimità delle loro aspettative, mentre una visione puramente strategico-strumentale è più “semplice”, in quanto tende automaticamente a considerare gli *stakeholder* non tanto come “portatori di una posta

<sup>17</sup> Su questa teoria, in particolare, Aldo Amaduzzi (1969) e Antonio Amaduzzi (1988).

<sup>18</sup> Sull’etica dell’economia aziendale italiana: Di Toro (1993), Riccaboni (1995), Rusconi (1997).

legittima” quanto come “portatori di interessi”<sup>19</sup>, non dovendo porsi quindi più di tanto il problema della legittimità degli interlocutori e delle loro richieste.

Un approccio *stakeholder* come quello SMT, che pensa ad un legame stretto<sup>20</sup> fra etica e successo, si differenzia da una visione puramente strumentale proprio perché intende dare un preciso rilievo anche all’etica in sé.

Una prima risposta a queste prime due criticità risiede nel fatto che la SMT non è una teoria etica generale ed autosufficiente, ma una teoria manageriale che affronta interconnessi problemi etici e di successo economico avvalendosi potenzialmente di diverse teorie etiche (Freeman, 1994; Phillips, Freeman, Wicks, 2003). Se dunque le basi etiche possono essere diverse, è allora possibile che in qualche caso alcuni comportamenti redditizi anche nel lungo periodo possano non essere compatibili con alcune etiche particolari di decisori aziendali, che sarebbero così tenuti a rispettare i loro principi attuando strategie aziendali subottimali. È possibile allora applicare alla SMT:

- 1) la distinzione tra etica strategica ed etica assoluta (Rusconi, 1997, pp. 154-161);
- 2) l’allargamento dell’analisi a più *stakeholder*-soggetto<sup>21</sup>.

Un equilibrato rapporto fra etica del soggetto che guida l’azienda e strategia aziendale può essere cercato pensando l’azione del decisore-

<sup>19</sup> Queste considerazioni implicano che la traduzione italiana di *stakeholder* come “portatori di interessi” non rispecchia adeguatamente tutte le caratteristiche e le interpretazioni di questo concetto.

<sup>20</sup> Questo legame stretto serve a rispondere alla distinzione proposta da Goodpaster (1991) di differenziare gli *stakeholder* titolari di un “rapporto fiduciario” (come gli azionisti) da quelli verso cui il *management* ha sì doveri etici, ma non fiduciari. Sul “paradosso degli *stakeholder*” di cui parla Goodpaster e sulla risposta di Freeman vedi Goodpaster (1991) e Freeman (1994).

<sup>21</sup> In Rusconi (2006a, 2006b, 2006c) si propone una sorta di integrazione della SMT nella teoria dei sistemi aziendali, utilizzando anche l’interpretazione sistemica della teoria degli *stakeholder* proposta da Freeman nell’articolo-intervista riportato in Baldarelli, Santi e Signori (2005), in cui si afferma: “Le organizzazioni, descritte come sistemi aperti, sono parti di una rete più ampia piuttosto che entità a sé stanti e indipendenti. L’identificazione sia degli *stakeholder* che delle interconnessioni che si creano tra loro è un punto cruciale per questo approccio.

I miei studi si focalizzano sui *manager* e sulla loro capacità di gestire le relazioni quindi preferisco porre la mia attenzione su questi soggetti.

Il punto di vista della teoria dei sistemi è sicuramente più ampio e fornisce una visione più completa, ma a seconda di quale *stakeholder* si pone al centro della rappresentazione stellare, si cambia la prospettiva e quindi le informazioni che si possono ottenere.

Questo non vuole dire che l’azienda è al centro del mondo, ma che stiamo vedendo il mondo dal punto di vista dell’azienda” (p. 231).



re aziendale come collegata sia ad un'etica strategica, sia ad un'etica pura (o assoluta).

La prima studia "(...) tutte le scelte morali che vengono compiute per salvaguardare l'equilibrio di lungo periodo del sistema aziendale; in particolare qui si cerca di evitare quei comportamenti in cui l'esigenza di massimizzazione dei profitti viene attuata da un *management* miope<sup>22</sup>". In questo modo si attua quella coincidenza di etica e *business* che è affermata nella SMT.

La seconda viene affrontata nei suoi principi e problemi base da discipline diverse dall'economia aziendale, potendo così in un certo senso "essere considerata come esterna" alla gestione aziendale vera e propria<sup>23</sup>, ma va conosciuta da chi si occupa di etica dell'economia aziendale, perché contiene i principi morali di fondo, che, soprattutto considerando il pluralismo etico o la presenza di ambienti sociali degradati, potrebbero trovarsi in conflitto con l'elaborazione di una strategia di massimo successo, costringendo il decisore a ricorrere ad una strategia etica subottimale.

Nel punto due si pone in atto il passaggio dalla visione, pur fondamentale, manageriale dello SMT<sup>24</sup> allo studio del punto di vista di altri *stakeholder* visti come soggetto, anche dal punto di vista etico: questo allargamento potrà del resto essere utile anche alla SMT in quanto il *manager*, partecipando a questa estensione della teoria, potrà avvalersi anche di nuove conoscenze utili a quella che resta la sua funzione insostituibile: gestire il sistema aziendale massimizzando il benessere (non solo in senso economico) degli *stakeholder*.

Riguardo alla terza ed ultima criticità, si può osservare che la SMT, almeno per come è nata e configurata negli studi di Freeman e altri, lascia trasparire una visione dinamica del rapporto fra gli *stakeholder*, ma in altri contesti, in particolare in Europa continentale, essa potrebbe essere intesa come una sorta di visione "neocorporativa", concependo l'equilibrio fra gli *stakeholder* come una struttura statica e predeterminata dal patteggiamento su tutto. Si precisa allora che,

<sup>22</sup> Rusconi (1997, p. 154). Questa "miopia etica" può essere dovuta non solo alla ricerca unidirezionale della massimizzazione del profitto, ma anche all'indebita assolutizzazione dei risultati di alcune aree funzionali, ad esempio, attribuendo eccessiva importanza al volume del fatturato od ai flussi finanziari di breve periodo.

<sup>23</sup> Del resto affermare che l'etica scaturisce tutta dall'interno dell'azione aziendale e dei suoi problemi comporterebbe una totale autoreferenzialità etica dell'azione del *management*, riducendosi quindi facilmente in questo modo ad una sorta di "amoralità del *business*", stereotipo ora rifiutato da gran parte degli studiosi di *business ethics*.

<sup>24</sup> Qui si studia come il *top management* (definibile quindi come "*stakeholder*-soggetto") "gestisce" l'insieme degli *stakeholder* (definiti "*stakeholder*-oggetto") e si rapporta ad essi.

una volta rispettate le condizioni di etica assoluta di fondo e di equilibrio fra gli *stakeholder*, ogni *stakeholder*-soggetto cerca legittimamente di migliorare un po' la propria posizione, contribuendo a rendere dinamico ed aperto al cambiamento il sistema aziendale.

In sintesi si può affermare che:

- 1) l'impresa è una rete-sistema di *stakeholder*;
- 2) tutti gli *stakeholder* tendono a perseguire un equilibrio dinamico tra loro basato su una "condizione minima di mutuo riconoscimento (CMMR)"<sup>25</sup>;
- 3) ogni *stakeholder* "disegna" la sua specifica "mappa", cioè come vede dal suo punto di vista il sistema-azienda;
- 4) ciascuno *stakeholder* nel rispettare la CMMR negozia per giungere alla situazione di equilibrio strategico che è la più favorevole ai suoi interessi.

#### **4. SMT e sua estensione sistemica: dal profit al nonprofit. Problemi etici e conseguimento degli obiettivi istituzionali**

Nelle precedenti pagine si è accolta una tra le più comuni e condivise interpretazioni della CSR quale responsabilità dell'azienda verso gli *stakeholder* per le azioni da essa intraprese. Sovente tale definizione, indicata come "socio-consequenziale" in quanto prende in esame le conseguenze "sociali" dell'agire aziendale, si affianca ad una visione secondo la quale occorre distinguere gli obblighi non fiduciari da quelli di natura fiduciaria, definendo quest'ultimi come doveri che legano, con un rapporto di agenzia, un soggetto "agente" ad un "principale"<sup>26</sup>. Nel caso delle società di capitali, o più in generale degli enti for-profit, il "principale" è costituito dall'assemblea dei soci (o dagli azionisti) e l'"agente" è il *manager* (organo o soggetto a cui è attribuito il potere di gestire l'azienda).

La presenza di queste due interpretazioni ha dato adito a, ed ancora solleva, dubbi sulla non sempre possibile coincidenza tra attenzione alle conseguenze "esterne" dell'agire aziendale e rispetto dei doveri fiduciari, quest'ultimi spesso ricondotti esclusivamente alla massimizzazione dei profitti per gli azionisti.

<sup>25</sup> Si tratta di qualcosa di più di quell'adeguarsi alla legge ed alla morale (etica assoluta del soggetto-*stakeholder*, che può anche essere diversa su alcuni punti) il cui rispetto è proposto, anche se spesso in modo vago, dalla teoria della massimizzazione per gli azionisti, avendo qui a che fare con quella "base" di diritti ed aspettative soddisfatte che ciascuno *stakeholder* si attende ragionevolmente dal suo fare parte della rete-sistema d'impresa.

<sup>26</sup> In particolare, sull'argomento Goodpaster (1991).

Che cosa succede però negli enti nonprofit? L'assenza di scopo di lucro ed il perseguimento di obiettivi "sociali" permettono di superare la possibile dicotomia tra responsabilità verso gli *stakeholder* e doveri fiduciari "interni"?

Come sottolineato in Bouckaert e Vandenhove (1998), solo un'analisi superficiale può portare all'affermazione che, essendo gli obiettivi di un'istituzione nonprofit sociali "dall'inizio alla fine" ed il contenuto della responsabilità fiduciaria non riconducibile al perseguimento di un "profitto privato" da parte degli azionisti, ma ad uno scopo sociale, non esiste conflitto tra responsabilità fiduciaria e socio-consequenziale<sup>27</sup>.

In realtà, pur essendo "sociali", gli scopi istituzionali di un ente nonprofit sono in genere limitati a specifiche questioni (ad esempio, l'assistenza a persone bisognose, la tutela ambientale, l'erogazione di servizi socio-assistenziali o sanitari, ecc.) e rivolti quindi a determinate e precise categorie di *stakeholder*-beneficiari. Solo nel caso, poco probabile, in cui i fini istituzionali si estendano tanto da includere il benessere, tra l'altro non solo economico in senso stretto, di tutti gli *stakeholder* la possibilità di conflitto potrebbe essere superata. Diversamente, come avviene per le società lucrative, il disaccordo deriva dalla presenza di possibili interessi, tra di loro confliggenti, tra il soggetto "principale" e gli altri *stakeholder*.

Il concetto di interesse del soggetto principale non è però sempre di immediata percezione, spesso a causa della difficile identificazione di chi sia concretamente il "principale", ossia da chi l'ente nonprofit riceve il mandato ad operare.

Un'interpretazione estensiva di ciò che normalmente avviene per le società lucrative porterebbe ad identificare quale "principale" l'assemblea degli associati. Questa è infatti l'organo sovrano, dal quale derivano le linee direttive e le decisioni sul futuro dell'organizzazione; in genere essa elegge l'organo esecutivo conferendo un incarico di direzione, spesso denominato appunto "mandato". L'assemblea degli associati ha inoltre il potere, seppur con maggioranze qualificate, di decidere lo scioglimento anticipato o il cambiamento dell'og-

<sup>27</sup> "C'è una tensione simile tra responsabilità fiduciaria e socio-consequenziale nel settore nonprofit? A prima vista sembrerebbe di no, e a ragione. L'oggetto delle istituzioni nonprofit è sociale dall'inizio alla fine. Il contenuto della responsabilità fiduciaria non è il profitto riservato agli azionisti, ma un profitto sociale. Non può quindi esserci alcun conflitto tra responsabilità socio-consequenziale e fiduciaria.

Tuttavia questa sembra essere una risposta piuttosto superficiale. È certamente vero che un'istituzione nonprofit ha, come *mission* principale, uno scopo sociale ed altruistico, ma questo obiettivo sociale è di natura molto specifica" (Bouckaert, Vandenhove, 1998, p. 1074).

getto, ossia della *mission* istituzionale.

Sembrerebbe quindi fuori dubbio ricondurre a tale soggetto la qualifica di "principale" ed identificare nella realizzazione della *mission* istituzionale il suo interesse particolare (o almeno così dovrebbe essere dal punto di vista delle ragioni costitutive dell'ente).

I soci o gli azionisti sono "proprietari" della società in quanto conferiscono il capitale di rischio necessario per il suo funzionamento, così, con un'interpretazione estensiva del concetto, si potrebbero identificare come soggetti "principali" anche coloro che apportano il "capitale" necessario alla realizzazione degli obiettivi dell'organizzazione. La concreta possibilità di operare è infatti spesso riconducibile alla capacità dell'ente nonprofit di attrarre risorse, non solo economiche<sup>28</sup>, dalla comunità in cui agisce e tale attitudine è strettamente legata alla fiducia che è in grado di ottenere.

Per un ente for-profit, gli azionisti sono anche, in un certo senso, gli "stakeholder di missione (istituzionale)", ossia coloro nell'interesse dei quali un'attività d'impresa è posta in essere ed è retta. Che dire quindi dei beneficiari, "stakeholder di missione", degli enti nonprofit? Non sono forse anch'essi soggetti nell'interesse dei quali l'azienda nonprofit è gestita?

Ripensando, inoltre, al contesto italiano e a come sono nate molte delle attuali realtà nonprofit, in particolare le organizzazioni volte all'erogazione di servizi socio-sanitari o assistenziali (i cosiddetti servizi alla persona), e a come in concreto oggi funzionano, il discorso sembra complicarsi.

Senza tentare una ricostruzione storica, che, vista la brevità e gli obiettivi del presente contributo, non potrebbe che essere approssimativa e quindi poco significativa, si desidera porre l'attenzione su alcuni aspetti fondamentali:

- molti dei servizi oggi offerti dagli enti nonprofit sono di nuova istituzione o erano precedentemente erogati direttamente dallo Stato;
- lo Stato continua a garantire tali servizi attraverso il pagamento degli stessi (direttamente agli enti nonprofit o, ad esempio, attraverso l'erogazione di *voucher*) e l'emanazione di normative specifiche in materia;
- lo Stato ha o dovrebbe avere potere di controllo *ex ante*, mediante il processo di accreditamento, e di valutazione *ex post* della qualità dei servizi erogati;

<sup>28</sup> Si pensi, ad esempio, al volontariato, risorsa fondamentale ed indispensabile per la maggior parte delle organizzazioni nonprofit.

- esiste una “contiguità di parte del terzo settore allo Stato in quanto finalizzato ad obiettivi di pubblica utilità cioè, (...) alla produzione di beni e servizi a beneficio anche, e soprattutto, di soggetti terzi diversi dai propri diretti attori economici” (Matacena, 2004, p. 179);
- ecc.

Per almeno queste ragioni anche lo Stato, inteso come ente pubblico, può in un certo senso essere considerato soggetto “principale” dell’ente nonprofit, in quanto è da lui che deriva la legittimazione all’esistenza e alla copertura di particolari funzioni che spesso costituiscono la *mission* istituzionale dell’ente stesso.

Quale può essere quindi l’interesse di coloro che apportano le risorse necessarie per dare vita e compimento alla *mission* giuridico-istituzionale, quello del sopra citato soggetto-ente pubblico e/o dei beneficiari? E come possono essere conciliati?

Indipendentemente dal soggetto “principale”, la risposta può essere nuovamente riconducibile alla coerenza tra *mission* dichiarata ed azione effettivamente posta in essere. Azione che non può prescindere dai requisiti della qualità, dell’efficacia e dell’efficienza<sup>29</sup>.

Questo dovrebbe essere l’obiettivo finalizzante l’azione di tutti gli enti nonprofit.

Un tale contesto sembra essere particolarmente adatto ad accogliere il modello di *stakeholder management* più sopra descritto.

La presenza di diversi possibili “mandatari”, seppur con obiettivi riconducibili alla finalità giuridico-istituzionale, impone a maggior

<sup>29</sup> I soggetti “principali” sopra individuati (assemblea degli associati, apportatori di risorse, beneficiari, Stato, ecc.) hanno in comune l’interesse che l’azienda nonprofit persegua gli scopi per la quale è stata istituita. L’esercizio di attività coerenti con la *mission* istituzionale non è però sufficiente. L’azione deve essere concretamente efficace, ossia deve contribuire effettivamente al raggiungimento degli obiettivi prefissati. Con specifico riferimento, ad esempio, alle organizzazioni erogative di servizi alla persona, non si tratta esclusivamente di una valutazione dei servizi resi (*output*), ma dell’adeguatezza dell’intervento dell’ente nonprofit rispetto al bisogno che lo ha generato (*outcome*) e dei conseguenti cambiamenti (in termini di “benessere” del beneficiario) avvenuti nel tempo. Sull’argomento, per tutti, Rossi (1999) e Santi (2002). Collegato all’efficacia vi è il requisito della qualità (particolarmente delicato per “beni relazionali” quali, per l’appunto, i servizi alla persona). L’efficienza è invece intesa come minor utilizzo delle risorse (*input*) a parità di risultati ottenuti (in termini di *output* e di *outcome*).

Santi (2002) evidenzia come “la possibilità di informare gli *stakeholder* sul reale perseguimento delle condizioni di efficacia sociale ed efficienza gestionale” favorisca il consenso sociale ed il conseguente ottenimento delle fonti di finanziamento necessarie per “permettere all’azienda nonprofit di sopravvivere ed autosvilupparsi” (p. 47).

Efficacia ed efficienza, unitamente alla capacità di remunerare adeguatamente e autonomamente, nel tempo, tutti i fattori produttivi impiegati, sembrano essere attribuiti strettamente connessi alla *mission* istituzionale degli enti in oggetto ed alla loro curabilità.

ragione una visione aziendale *multi-stakeholder*. Il che non significa necessariamente, un allargamento della *governance* dell'ente nonprofit a tutti gli *stakeholder*, ma un sistema di gestione caratterizzato dal superamento della focalizzazione su specifici interessi particolari in favore di un reciproco riconoscimento e contemperamento di interessi.

Similmente a ciò che è stato precedentemente analizzato con specifico riferimento alle imprese, la possibilità di un'organizzazione di "perdurare nel tempo" dipende anche dalla capacità di conciliare le sue finalità istituzionali con le esigenze socio-economiche di tutti i suoi interlocutori.

Il fatto che le aziende nonprofit perseguano una *mission* istituzionale che implica un beneficio verso "particolari *stakeholder*", ritenuti meritevoli di aiuto, non comporta automaticamente un atteggiamento socialmente responsabile in tutte le direzioni.

Va altresì osservato che lo sbilanciamento verso gli interessi particolari di uno specifico *stakeholder* (di missione o non) potrebbe portare ad un allontanamento dalla stessa *mission*.

I casi di squilibrio sono numerosi e riconducibili ad ogni categoria di *stakeholder*.

Una politica retributiva eccessivamente generosa verso lo *stakeholder* dipendente (o verso gli amministratori), ad esempio, potrebbe ridurre il numero di persone stipendiate e quindi la possibilità di intervento dell'ente stesso, a discapito dei beneficiari dei servizi erogati, ma anche di coloro che hanno apportato a titolo gratuito le loro risorse nell'organizzazione<sup>30</sup>. La presenza di volontari, grazie al disinteresse economico che li contraddistingue, può alimentare il clima di fiducia (sia all'interno che verso l'esterno), anche se la possibile incapacità di abbandonare certi ruoli quando "le competenze professionali e la necessità di continuità che sono richieste dallo sviluppo del servizio non possono essere garantite, può determinare uno scadimento della qualità del servizio, a tutto danno degli utenti" (Stiz, Spantidaki, 2000, p. 277) e della stessa organizzazione. Così come un'eccessiva ingerenza da parte dell'ente pubblico o dei soci fondatori, ancorati a visioni legate al passato, potrebbe impedire qualunque cambiamen-

<sup>30</sup> Il discorso può essere ovviamente capovolto. Ad esempio, politiche retributive al di sotto dei limiti consentiti da contratti ed accordi collettivi applicabili al settore, oltre a suscitare eventuali problemi legali, non possono ritenersi coerenti con un comportamento socialmente responsabile. Si ricorda che la recente normativa sull'impresa sociale (d.lgs. del 24/03/2006, n. 155) all'art. 14 esplicita il divieto di corresponsione di trattamenti economici e normativi inferiori a quelli previsti dai contratti e accordi collettivi applicabili. Il caso è quindi tutt'altro che ipotetico.

to dell'organizzazione, anche in presenza di un contesto in rapida trasformazione.

La responsabilità sociale dell'azienda nonprofit viene quindi ricondotta alla sua capacità di perseguire in modo efficace ed efficiente la propria *mission* istituzionale, nel rispetto di criteri di qualità, di inclusione e di reciproco riconoscimento degli interessi di tutti gli *stakeholder* (di missione e non). Come evidenziato nei precedenti paragrafi, il raggiungimento di tale obiettivo (ammesso che la responsabilità sociale sia un obiettivo) è facilitato appunto da una visione della realtà aziendale come rete-sistema di *stakeholder*, in cui ognuno (ogni *stakeholder* o classe di *stakeholder*) partecipa attivamente.

Secondo il modello più sopra presentato, è essenziale che ogni *stakeholder* disegni la sua specifica "mappa", ossia si ponga, o venga posto, al centro del sistema aziendale presentando il suo modo di percepire l'organizzazione ed il mondo che la circonda (il suo ambiente)<sup>31</sup>.

Ogni *stakeholder* diviene non solo "portatore di interessi", secondo una già citata ed approssimativa traduzione in lingua italiana, ma altresì corresponsabile, in quanto protagonista attivo, del buon esito di un'azione aziendale finalizzata al benessere, in senso non solo economico, di tutti gli *stakeholder*.

L'equilibrio che si raggiunge, basato su una "condizione minima di mutuo riconoscimento" (CMMR), non può che essere dinamico.

Nelle aziende nonprofit il coinvolgimento e la cooperazione sembrano quindi essere la via per superare le unilateralità e per favorire una reale partecipazione democratica<sup>32</sup>.

<sup>31</sup> La presente affermazione trae origine dalla tradizionale raffigurazione del sistema degli *stakeholder* quale diagramma radiale al cui centro viene generalmente posta l'azienda. Tale realtà può essere pensata come composta dai diversi e numerosi *stakeholder* che, a seconda del punto di vista che si desidera analizzare, possono essere posti al centro della rappresentazione stellare, fornendo diversi punti di vista. Tale pensiero richiama quanto affermato da Freeman nell'intervista precedentemente citata (Baldarelli, Santi, Signori, 2005) e da Werhane (2006). Questa autrice, in particolare, propone un modello in cui gli *stakeholder* sono disegnati in orbite ellittiche, il cui movimento genera ed è generato da una forza centripeta, che non è l'azienda, bensì l'"alleanza" che si crea tra i diversi soggetti (*alliance model*).

<sup>32</sup> In questa direzione può essere interpretata la volontà del legislatore, che nel recente decreto legislativo istitutivo dell'impresa sociale prevede meccanismi di coinvolgimento dei lavoratori e dei destinatari delle attività. L'art. 2 del già citato d.lgs. 155/2006 prevede infatti: "Ferma restando la normativa in vigore, nei regolamenti aziendali o negli atti costitutivi devono essere previste forme di coinvolgimento dei lavoratori e dei destinatari delle attività. Per coinvolgimento deve intendersi qualsiasi meccanismo, ivi comprese l'informazione, la consultazione o la partecipazione, mediante il quale lavoratori e destinatari delle attività possono esercitare un'influenza sulle decisioni che devono essere adottate nell'ambito dell'impresa, almeno in

Senza valori guida, principi ed orientamenti, il meccanismo sopra descritto rischia però di tradursi in uno sterile adempimento burocratico o, nella peggiore delle ipotesi, in un'occasione per imporre "legittimamente" la voce più forte. Nonostante il modello sembri essere un'efficace soluzione per rispondere ai doveri derivanti dalla responsabilità sociale d'azienda, è necessario supportarlo con un'adeguata teoria di riferimento che indirizzi in modo etico l'agire umano verso quel bene comune così auspicato anche dai grandi maestri dell'economia aziendale italiana.

### Bibliografia<sup>33</sup>

- Amaduzzi Aldo (1969), *L'azienda, nel suo sistema e nell'ordine delle sue rilevazioni*, seconda edizione, Utet, Torino.
- Amaduzzi Antonio (1988), *Economia aziendale, Volume primo, Principi e modelli*, Cacucci, Bari.
- Baldarelli G., Santi M., Signori S. (2005), "Chiacchierando con Edward Freeman...", *Non Profit*, Maggioli, Rimini, pp. 225-238.
- Bonfanti A., Castellani P., Rossato C. (2006), "La responsabilità sociale di impresa: un tema nuovo che viene da lontano?", Paper presentato al XI Convegno Annuale Aidea Giovani dal titolo *La responsabilità sociale negli Studi Economici Aziendali*, tenutosi a Pescara il 24-25 marzo.
- Bouckaert L., Vandenhove J. (1998), "Business Ethics and the Management of Non-profit Institutions", *Journal of Business Ethics*, vol. 17, issue 9, pp. 1073-1081.
- Caselli L. (2004), "Neppure le imprese possono fare a meno dell'etica", in Rusconi G., Dorigatti M. (a cura di), *La responsabilità sociale di impresa*, Collana Persona, imprese e società, FrancoAngeli, Milano.
- Chirieleison C. (2002), *Le strategie sociali nel governo dell'azienda*, Giuffrè Editore, Milano.
- Coda V. (1988a), *L'orientamento strategico dell'impresa*, Utet, Torino.
- Coda V. (1988b), "Valutazioni economiche e morali nella conduzione dell'impresa" in Aa.Vv., *Etica ed Economia*, Edizioni Il Sole 24 Ore, Milano.
- Di Cimbrini T. (2006), "Responsabilità sociale e finalismo d'impresa nella dottrina aziendalistica", Paper presentato al XI Convegno Annuale Aidea Giovani dal titolo *La responsabilità sociale negli studi economico-aziendali*, tenutosi a Pescara il 24-25 marzo.

relazione alle questioni che incidano direttamente sulle condizioni di lavoro e sulla qualità dei beni e dei servizi prodotti o scambiati".

La CMMR, strettamente legata alla teoria degli *stakeholder*, può realizzarsi ovviamente anche nell'impresa profit, dove però la partecipazione democratica, pur essendo auspicabile, non è condizione necessaria per avere un approccio di "stakeholder sistemico".

<sup>33</sup> Dove non diversamente specificato, tutte le traduzioni dei testi in lingua straniera sono a cura degli autori.



- Di Toro P. (1993), *L'etica nella gestione d'impresa*, Cedam, Padova.
- Donaldson T., Preston L. (1995), "The Stakeholder Theory of the Corporation: Concepts, Evidence and Implications", *Academy of Management Review*, pp. 65-91.
- Freeman E. (1984), *Strategic Management: A Stakeholder Approach*, Pitman, Boston.
- Freeman E. (1994), "The Politics of Stakeholder Theory: Some Future Directions", *Business Ethics Quarterly*, pp. 409-421.
- Freeman E., Reed D.L. (1983), "Stockholders and Stakeholders: A New Perspective on Corporate Governance", *California Management Review*, pp. 88-107.
- Garriga E., Melè D. (2004), "Corporate Social Responsibility Theories: Mapping the Territory", *Journal of Business Ethics*, pp. 51-71.
- Goodpaster K. (1991), "Business Ethics and Stakeholder Analysis", *Business Ethics Quarterly*, pp. 53-71.
- Manzone G. (2002), *La responsabilità dell'impresa. Business Ethics e dottrina sociale della Chiesa in dialogo*, Editrice Queriniana, Brescia.
- Masini C. (1960), *L'organizzazione del lavoro nell'impresa*, volume primo, Giuffrè Editore, Milano.
- Masini C. (1974), *Lavoro e risparmio. Economia d'azienda*, Utet, Torino.
- Matacena A. (1984), *Impresa e ambiente. Il "bilancio sociale"*, Clueb, Bologna.
- Matacena A. (2004), "Aziende non profit e meritorietà sociale", in Rusconi G., Dorigatti M. (a cura di), *La responsabilità sociale di impresa*, Collana Persona, imprese e società, FrancoAngeli, Milano.
- Onida P. (1971), *Economia d'azienda*, Utet, Torino.
- Phillips R., Freeman E., Wicks C. (2003), "What Stakeholder Theory is not", *Business Ethics Quarterly*, pp. 479-502.
- Riccaboni A. (a cura di) (1995), *Etica ed obiettivi d'impresa*, Cedam, Padova.
- Rossi G. (1999), "I servizi alla persona offerti dal terzo settore in Italia: verso una valutazione dell'efficacia", in Matacena A., *Aziende non profit. Scenari e strumenti per il Terzo Settore*, Egea, Milano.
- Rusconi G. (1997), *Etica e impresa. Un'analisi economico-aziendale*, Clueb, Bologna.
- Rusconi G. (2004), "Il bilancio sociale d'impresa", *Rivista della Cooperazione*, n. 1/2.
- Rusconi G. (2006a), *Il bilancio sociale. Economia, etica e responsabilità dell'impresa*, Ediesse, Roma.
- Rusconi G. (2006b), "Stakeholders and Documents of the Direct Accountability of Companies", in Arena P. (a cura di), *The Corporate Social Responsibility: Scientific Development and Implementation*, Aracne, Roma, Atti del Convegno di Catania dell'8-9 settembre 2005.
- Rusconi G. (2006c), "Stakeholder Theory and Business Economics", Atti disponibili in internet del VI° Convegno Internazionale sulla Dottrina Sociale della Chiesa Cattolica e l'educazione dei manager, dal titolo *The Good Company. Catholic Social Thought and Corporate Social Responsibility in Dialogue*, tenutosi a Roma il 5-7 ottobre.
- Rusconi G., Dorigatti M. (a cura di) (2004), *La responsabilità sociale di impresa*, Collana Persona, imprese e società, FrancoAngeli, Milano.

- Rusconi G., Dorigatti M. (a cura di) (2005), *Etica d'impresa*, Collana Persona, imprese e società, FrancoAngeli, Milano.
- Rusconi G., Dorigatti M. (a cura di) (2006), *Impresa e responsabilità sociale*, Collana Persona, imprese e società, FrancoAngeli, Milano.
- Santi M. (2002), *Controllo di gestione per le aziende non profit, sanitarie e pubbliche. Verso la comunicazione multidimensionale*, Egea, Milano.
- Signori S. (2006), *Gli investitori etici: implicazioni aziendali. Problemi e prospettive*, Giuffrè Editore, Milano.
- Stiz G., Spantidaki P. (2000), "La valutazione del volontariato da parte di un'organizzazione di finanza etica", in Bicciato F. (a cura di), *Finanza etica e impresa sociale*, Il Mulino, Bologna.
- Werhane P. (2006), "Mental Models, Moral Imagination and Systems Thinking in the Age of Globalization", Paper presentato al 14<sup>th</sup> International Symposium on Ethics, Business and Society dal titolo *Toward a Comprehensive Integration of Ethics into Management: Problems and Prospects*, Iese Business School, Barcellona, 18-19 maggio.
- Zappa G. (1956), *Le produzioni nell'economia delle imprese*, Tomo I, Giuffrè Editore, Milano.

## Quale modello di rendicontazione per l'impresa sociale?

*Michele Andreaus*

### **Sommario**

1. Premessa - 2. Rendicontazione o comunicazione? - 3. Quali possibili modelli di rendicontazione per l'impresa sociale? - 4. Conclusioni

### **1. Premessa**

Dall'entrata in vigore della norma istitutiva dell'impresa sociale, la dottrina aziendalistica italiana si è soffermata sulle peculiarità concettuali e di ambito di questa nuova forma giuridica per l'esercizio di un'attività di impresa ancorché non orientata al profitto.

I tempi sono ora maturi per provare a definire un possibile *standard* di rendicontazione, in modo da superare la fase di analisi dottrinale del fenomeno, per passare ad una serie di prime proposte operative, la cui valenza è peraltro al momento ancora prevalentemente teorica e volta semmai all'avvio di un dibattito ed un confronto tra gli operatori del terzo settore e gli organi preposti a definire e normare adeguati *standard* di rendicontazione per le imprese sociali.

Nel presente articolo si cercherà, una volta definito un possibile ambito di attività dell'impresa sociale, di delinearne un contenuto della comunicazione esterna, che non potrà che partire dall'analisi dei vincoli posti dalla norma, nonché dall'analisi del fabbisogno informativo delle principali categorie di interlocutori esterni ed interni.

## 2. Rendicontazione o comunicazione?

Va innanzitutto precisato come le considerazioni che seguono si muovono nell'ambito della rendicontazione, ossia del render conto ai terzi dei risultati ottenuti e dell'impiego più o meno efficiente delle risorse. Questo è il naturale ambito nel quale si colloca l'informazione aziendale obbligatoria, tradizionalmente rappresentata dal bilancio d'esercizio. Altro discorso è invece la comunicazione, il cui contenuto è per definizione funzionale all'obiettivo della comunicazione stessa, e non necessariamente coincide con l'esigenza di divulgazione all'esterno di dati "tendenzialmente" oggettivi.

Il bilancio d'esercizio, in quanto documento di sintesi degli accadimenti aziendali "oggetto di rilevazione contabile", ha da sempre svolto la funzione di misurazione e determinazione del risultato d'esercizio, inteso in termini di utile o perdita economica.<sup>1</sup> Se questa è la funzione storica e primaria del bilancio d'esercizio, con il tempo se ne sono aggiunte altre. In particolare, attraverso il bilancio, chi gestisce l'azienda, rende conto - in modo complessivo e sintetico - al soggetto economico dell'andamento della gestione. Tale funzione è particolarmente evidente in tutte quelle realtà nelle quali la gestione è, di fatto, scollegata dalla proprietà, soprattutto ove questa è animata da intenti più finanziari che operativi, quale, ad esempio, il caso delle *public company*.<sup>2</sup> Se questa considerazione nasce all'interno del contesto for-profit, essa può tranquillamente essere calata anche nel nonprofit, dove la definizione di soggetto economico è del tutto particolare e, di fatto, determina comunque una separazione tra gestione e soggetto economico che, in estrema sintesi, può essere spesso ricondotto alla collettività nella quale l'azienda svolge la propria attività e sulla quale ricadono le esternalità positive.<sup>3</sup>

Con il tempo si sono poi sviluppati di fatto due distinti approcci al bilancio d'esercizio. Nel primo è in evidenza l'aspetto contabile, e quindi il bilancio è un documento di natura (prevalentemente) economico-patrimoniale, che deriva direttamente dal sistema contabile. Nel secondo, a parere di chi scrive prevalente, il bilancio d'esercizio

<sup>1</sup> Ricchissime le fonti bibliografiche al riguardo. Fra tutti, si rinvia a Zappa (1959), Ceccherelli (1961). Per una rassegna dell'evoluzione storica della funzione e del contenuto del bilancio d'esercizio, si rinvia, tra i molti a Melis (1959), Catturi (1989), Pezzoli (1977).

<sup>2</sup> "(...) nel senso che il bilancio è stato utilizzato come strumento informativo per permettere ai proprietari dell'azienda (per conto dei quali l'attività si svolge) di valutare l'operato degli amministratori, cioè di coloro che concretamente dirigono l'azienda impegnandosi con l'attività quotidiana di governo". Cfr. Quagli (2003, p. 5).

<sup>3</sup> Sia consentito al riguardo un rinvio a Andreus (1996), con particolare riferimento al cap. III.

è frutto di una sintesi di dati sistematicamente raccolti dal sistema informativo aziendale, al cui interno troviamo il sistema contabile, il cui ruolo non è certo esaustivo.

Se in passato poteva essere significativo il primo approccio, oggi, di fronte al crescente fabbisogno informativo, l'approccio strettamente contabile non consente all'azienda di dare risposte adeguate e, come accennato, lo stesso significato dell'utile d'esercizio si è profondamente modificato e non solo all'interno del particolare contesto delle aziende nonprofit.

Nel momento in cui la gestione aziendale è caratterizzata da una molteplicità di obiettivi, l'efficacia è data dalla capacità di raggiungere, in modo equilibrato, gli obiettivi individuati. In relazione a questa molteplicità di obiettivi, vi è chi, soprattutto tra gli economisti, parla di teoria contrattualistica dell'impresa,<sup>4</sup> in base alla quale emerge l'importanza di stringere una sorta di "patto" con i propri interlocutori, arrivando l'impresa a "dichiarare" i propri valori di riferimento, creando quindi aspettative di comportamento.<sup>5</sup> L'incomprensione tra impresa e *stakeholder* deriva infatti spesso da percezioni reciproche errate, aspettative di comportamenti basate su convinzioni soggettive, che non tengono conto dell'effettivo stato della controparte e, talvolta, su autoreferenzialità.

In un'azienda for-profit, tale contratto determina generalmente un peggioramento del conto economico dell'esercizio, in quanto il suo rispetto genera tendenzialmente maggiori costi, ovvero minori ricavi, ad esempio derivanti dal miglioramento delle condizioni di lavoro, da delocalizzazioni meno spinte, da maggiore attenzione all'impatto ambientale della produzione e, più in generale, alla comunità con la quale l'impresa interagisce. In un'azienda nonprofit tale contratto può invece essere considerato componente delle motivazioni che l'hanno fatto nascere e ne garantiscono stabilità e crescita nel tempo.

Nel primo caso, il rispetto di queste istanze può quindi essere visto come una sorta di vincolo, essenziale al mantenimento delle condizioni affinché l'azienda conservi nel tempo la capacità di raggiungere gli obiettivi propri, ovvero di realizzare il proprio fine. Il fine ultimo dell'impresa rimane infatti la creazione di ricchezza, comunque questa venga misurata<sup>6</sup>. Nel secondo caso, tale contratto rappresenta di

<sup>4</sup> Per un'attenta ricognizione delle teorie contrattualiste dell'impresa, si rinvia a Sacconi (1991).

<sup>5</sup> Si veda al riguardo anche il contributo di Rusconi e Signori, pubblicato nel presente numero di *Impresa Sociale*.

<sup>6</sup> "In sintesi "la responsabilità sociale" pone l'esigenza di considerare, all'interno degli obblighi assunti dall'impresa, anche quelli non palesi e fatti valere da gruppi sociali più o meno

fatto l'*humus* nel quale l'impresa sociale nasce e si sviluppa nel tempo. Anche in questo caso l'efficacia della sua azione è di fatto basata sul rispetto di tale contratto, ovvero sul rispetto degli obiettivi che derivano dalla traduzione di tale contratto in precise strategie gestionali.

Tale interpretazione determina un progressivo indebolimento della coerenza tra finalismo aziendale e comunicazione obbligatoria e comunque, più in generale, una progressiva difficoltà a creare un dialogo proficuo tra azienda e *stakeholder* in una concezione contrattualistica dell'impresa stessa. D'altro canto molte spinte ad una comunicazione aziendale più completa tendono comunque a concentrare l'attenzione sul finalismo di breve, trascurando la prospettiva futura dell'impresa, come se la massimizzazione della performance di breve fosse quasi una pre-condizione della stabilità dell'impresa nel tempo. Nel contempo però sono ancora deboli le richieste di informazioni che vadano al di là della performance economica e finanziaria di breve periodo, sebbene si stia assistendo, anche nel contesto italiano, a segnali innovativi, indubbiamente degni di attenzione.

La sostanziale inadeguatezza della tradizionale comunicazione "contabile" è ormai percepita anche all'interno del settore for-profit da quegli interlocutori che sono attenti innanzitutto alla performance finanziaria dell'impresa. Va certamente in questa direzione l'imminente avvento di *standard* di comunicazione in grado di integrare la tradizionale comunicazione finanziaria, attraverso informazioni più ampie rispetto al rendiconto finanziario, con una prospettiva futura e basate sul punto di vista del *management (through the eyes of management)*.<sup>7</sup> Questo processo va nell'ottica di una crescente trasparenza della comunicazione rivolta ai mercati finanziari e quindi questo obiettivo è in sé sufficiente per comprendere come il contenuto di queste ulteriori informazioni sia comunque legato alla più tradizionale comunicazione finanziaria.

---

organizzati." Cfr. Maticena (1984, p. 44). In merito all'equilibrio tra gestione economica e gestione sociale va senz'altro riportato anche il pensiero di Ferrero (1968, p. 225): "L'economicità e la socialità dell'azienda (...) non sono, in senso assoluto, caratteristiche attitudinali incompatibili: ciò è vero, purché esse vengano concepite e configurate nel contenuto che ne consenta la coesistenza in seno all'azienda stessa, intesa come strumento economico duraturo. Così concepita, l'azienda può essere soltanto 'permeata di socialità' nell'ambito dell'economicità; non avrebbe senso, invece, parlare dell'azienda medesima come 'istituzione sociale' permeata di economicità nella 'socialità': economicità che, del resto, date le premesse fatte, sarebbe di certo più apparente che reale."

<sup>7</sup> Il riferimento è al documento di lavoro (*Discussion Paper*) intitolato *Management Commentary*, diffuso nell'ottobre 2005 dallo Iasb ed attualmente sottoposto a revisione da parte della comunità scientifica, finanziaria e dagli addetti ai lavori in genere.

Le accennate tendenze in atto concentrano peraltro la loro attenzione ancora una volta agli aspetti economici e finanziari attuali e prospettici della gestione. Salvo qualche sporadico riferimento, rimane apparentemente inesplorata l'informazione su quegli obiettivi che si possono definire "sociali in senso lato". Tra l'altro, da tale situazione deriva una debole, se non assente, capacità dell'impresa, for o nonprofit che sia, di instaurare un rapporto credibile con i propri interlocutori.

Tra i vari strumenti che possono contribuire a colmare questa lacuna, il bilancio sociale e, come si avrà modo di evidenziare tra breve, il bilancio di missione, sono certamente i più completi ed interessanti. Purtroppo le inevitabili esigenze di sintesi non consentono una trattazione esaustiva della definizione e della genesi del bilancio sociale,<sup>8</sup> per porre l'attenzione innanzitutto sulle potenzialità di questo strumento, per poi delineare alcuni possibili lineamenti operativi in relazione all'impresa sociale.

In senso lato, il successo "sociale" di un'azienda non fa tanto riferimento ad una dimensione "filantropica", che pure ha la sua importanza, ma al rispetto nella gestione quotidiana di quel "contratto" con gli interlocutori sul quale si basa non solo la teoria contrattualistica dell'impresa, ma qualsiasi definizione di azienda *tout court*. Di più, se parliamo di impresa sociale, tali considerazioni non valgono solo in relazione al successo sociale, ma bensì alla declinazione del concetto di efficacia *sic et simpliciter*, ossia alla capacità dell'impresa di raggiungere i propri obiettivi.

Il bilancio sociale, che rientra senza dubbio nella comunicazione volontaria dell'impresa, ed è richiamato come obbligo per l'impresa sociale, ha un utilizzo molto vario, compreso tra due estremi, che vanno dal bilancio sociale come strumento di pubbliche relazioni, legato quindi ad una dimensione di immagine dell'azienda, sino a divenire strumento di valutazione globale dell'azienda, certamente più vicino al contenuto di questo intervento.<sup>9</sup>

Al di là delle considerazioni sull'effettiva possibilità di redigere un bilancio di valutazione globale, rimane comunque importante osservare come, anche attraverso il bilancio sociale ed il bilancio di missione, sia in teoria possibile integrare la tradizionale rendicontazione contabile, fornendo quegli elementi utili per una valutazio-

<sup>8</sup> Per un approfondimento di questi aspetti si rinvia, fra tutti, a Rusconi (1988); Rusconi, Dorigatti (2004); Vermiglio (1984). Si segnalano infine i materiali prodotti dal Gruppo bilancio sociale e disponibili in rete al sito <http://www.gruppobilanciosociale.org>.

<sup>9</sup> Si veda al riguardo Rusconi (1988, pp. 44 ss).

ne della capacità dell'impresa, anche sociale, di perseguire l'intero vettore degli obiettivi, ossia della capacità di rispettare quelle condizioni necessarie, ancorché non sufficienti, a garantire all'impresa prospettive di medio-lungo termine.

Solo andando in questa direzione il bilancio sociale può contribuire a soddisfare il fabbisogno di *accountability*, avvertito con crescente attenzione anche, e soprattutto, all'interno del settore nonprofit.

Il processo in corso qui descritto, prevalentemente, se non esclusivamente orientato al settore for-profit, ha trovato un significativo riferimento nella citata legge sull'impresa sociale, che prevede l'obbligatorietà di una comunicazione extra-contabile. Si tratta quindi di un importante passo in avanti, a condizione che tale passaggio venga colto non come mero adempimento, ma come occasione per innalzare il complessivo livello della rendicontazione. A maggior ragione è quindi improprio considerare questo ulteriore livello di comunicazione come facoltativo. Anche se non fosse imposto da alcuna norma di legge, di fatto rappresenta un obbligo implicito, in quanto unica garanzia di una rendicontazione verso gli interlocutori del rispetto di quel contratto ideale attorno al quale l'azienda si è costituita.

La legge, come noto, non può e non deve entrare nel dettaglio. Rimane quindi aperta e da definire la valenza e quindi il contenuto di questa rendicontazione extra-contabile, destinata ad essere disciplinata in sede ministeriale.

### 3. Quali possibili modelli di rendicontazione per l'impresa sociale?

Come più volte puntualizzato anche in precedenti interventi su *Impresa Sociale*<sup>10</sup>, va innanzitutto considerato come la legge delega sull'impresa sociale preveda l'obbligatorietà di un livello di rendicontazione extra-contabile, ancorché principalmente volto alla verifica del rispetto dei vincoli posti dalla legge all'attività dell'impresa sociale. Tali vincoli, che dovrebbero sempre e comunque caratterizzare qualsiasi azienda nonprofit, fanno essenzialmente riferimento alla non distribuibilità degli utili, anche in forma indiretta, al coinvolgimento dei dipendenti nella gestione sociale ed al rispetto degli ambiti di attività previsti dalla legge delega.

Definire un possibile modello di rendicontazione partendo dagli elementi obbligatori rischia però di delimitare eccessivamente l'ambito

<sup>10</sup> Si veda al riguardo il n. 3/2006 di *Impresa Sociale*.



della proposta, ovvero di sbilanciarne il contenuto proprio sugli elementi "obbligatori". Più utile è invece abbandonare la distinzione tra ciò che è esplicitamente obbligatorio e ciò che non lo è, per cercare di definire una proposta potenzialmente estendibile anche a quelle aziende nonprofit che non si costituiranno in forma di impresa sociale.

Sulla base di questa premessa, il punto di partenza non può quindi che essere legato all'analisi dell'effettiva attività dell'impresa sociale e, ancora più a monte, della sua *mission*, che non può ovviamente essere definita dalla legge.

Si tenga inoltre presente che il legislatore non ha circoscritto al libro V, ovvero al libro I del codice civile, la natura giuridica dell'impresa sociale. Sotto questa qualifica è quindi possibile individuare un'associazione o una fondazione, così come una società di capitali o un'impresa cooperativa.

Già si è avuto modo di soffermarsi sulla definizione di impresa sociale da un punto di vista aziendalistico<sup>11</sup>, evidenziando come, indipendentemente dalla natura giuridica, possa essere impresa solamente un istituto economico atto a generare valore, ancorché impiegato nel raggiungimento di scopi sociali e non nella remunerazione di coloro che hanno apportato capitale di rischio. Secondo questo approccio risulta quindi difficile inquadrare nella definizione di impresa sociale un'azienda priva di attitudine a creare valore attraverso la vendita di beni e servizi prodotti. Si pensi, ad esempio, al caso di un'associazione che sostiene le proprie attività unicamente attraverso operazioni di raccolta fondi. Si tratta di realtà tendenzialmente riconducibili ad associazioni o fondazioni, che trovano nel libro I del codice civile le sue fonti normative. Non mancano comunque eccezioni, in quanto anche talune cooperative o addirittura talune società per azioni possono basare la loro esistenza unicamente su risorse finanziarie messe a disposizione da soggetti esterni, senza che a fronte di tali risorse vi sia alcuna cessione di beni e servizi.

A ben vedere, la distinzione giuridica è in questa sede una questione prevalentemente formale e può quindi essere superata con uno sforzo semantico, concentrando l'attenzione sugli aspetti sostanziali, partendo quindi dagli ambiti di attività dell'impresa sociale, così come definiti dal legislatore.

La probabile conseguenza di tale approccio potrà eventualmente essere la definizione di due possibili modelli di rendicontazione: uno per le imprese sociali definibili "di erogazione", prevalentemente,

<sup>11</sup> In particolare sia consentito un riferimento a Andraeus (2006).

ma non esclusivamente, disciplinate dal libro I del codice civile, ed uno per le imprese sociali "di produzione", il cui riferimento è, in prevalenza, il libro V del codice civile.<sup>12</sup>

E' a questo punto evidente che risulta estremamente difficoltoso individuare uno *standard* di rendicontazione in grado di accogliere le due differenti "macrotipologie" di impresa sociale. La stessa rendicontazione contabile può risultare differente, in quanto differenti sono gli obiettivi sui quali rendicontare.

L'impresa sociale di erogazione è priva di un'attività volta alla produzione di beni e servizi destinati alla cessione. Essa avrà un'attività volta a raggiungere i propri obiettivi, consumando risorse volontariamente messe a disposizione da soggetti terzi, in quanto non necessariamente soci. Di conseguenza, vi sarà una struttura relativamente leggera, principalmente basata sulla gestione corrente, e caratterizzata da una struttura dei costi molto semplice e dall'assenza di investimenti. In questo contesto, la significatività della contabilità economico-patrimoniale si indebolisce e, da un'analisi costi-benefici, potrebbe uscire vincente una semplice contabilità di tipo finanziario, che riepiloga le risorse finanziarie ottenute e come queste risorse sono state impiegate. In linea di massima, la rendicontazione deve soddisfare due livelli: quello dell'efficienza, al fine di rispondere alla domanda "come sono consumate le risorse messe a disposizione da terzi?" e quello dell'efficacia, per rispondere all'ulteriore domanda "quali risultati ho raggiunto e come li ho raggiunti?".

Nel caso invece dell'impresa sociale di produzione, si assiste ad una produzione di beni e servizi destinati alla vendita, ancorché a condizioni non di mercato, o di terzo pagante. Ciò che rileva è comunque che vi sia in ogni caso una pur minima combinazione di capitale e lavoro e quindi la contabilità economico-patrimoniale è l'unica che consente una rendicontazione contabile in grado di riflettere le specificità e gli obiettivi che caratterizzano la gestione dell'azienda di produzione. Rispetto all'impresa sociale di erogazione, vi sono tre differenti livelli di rendicontazione, che, in un primo approccio sin-

<sup>12</sup> Esigenze di spazio non consentono una compiuta trattazione delle differenze concettuali tra le due forme, peraltro ripresa anche nel contributo di Travaglini pubblicato nel presente numero di *Impresa Sociale*. In estrema sintesi, basti ricordare come le aziende di erogazione raggiungono i propri obiettivi consumando risorse messe a disposizione da terze economie. Un'associazione si finanzia infatti attraverso donazioni, attività di raccolta fondi e, in generale, attraverso trasferimenti finanziari riconducibili a liberalità, ovvero a forme di sostegno pubblico. L'azienda di produzione è invece in grado di produrre autonomamente, attraverso la vendita dei beni e servizi prodotti, le risorse finanziarie necessarie al raggiungimento del proprio scopo.

tetico, possono essere ricondotti ai seguenti punti:

- “quanto” valore creo e come lo creo?;
- “come” lo distribuisco?;
- “quali” risultati raggiungo, dati i miei obiettivi?

Indipendentemente dalla natura della specifica impresa sociale, il rischio che si intravede, è la definizione, da parte del legislatore, di un livello contabile di rendicontazione delle imprese sociali che ricalchi soltanto il d.lgs. 127/91 e successive modifiche, ossia lo schema di bilancio previsto per le società commerciali. Ciò che invece serve, in un’ottica di rendicontazione completa e soprattutto coerente con i fini aziendali, è la definizione di uno strumento di rendicontazione integrato, al cui interno la componente contabile è a sua volta funzionale al livello di rendicontazione extra-contabile, secondo le linee guida che si cercherà di individuare di seguito. Il mero rispetto degli schemi di bilancio oggi in vigore per le imprese commerciali ridurrebbe il bilancio d’esercizio ad un mero adempimento, senza di fatto alcuna valenza “effettivamente” informativa.<sup>13</sup>

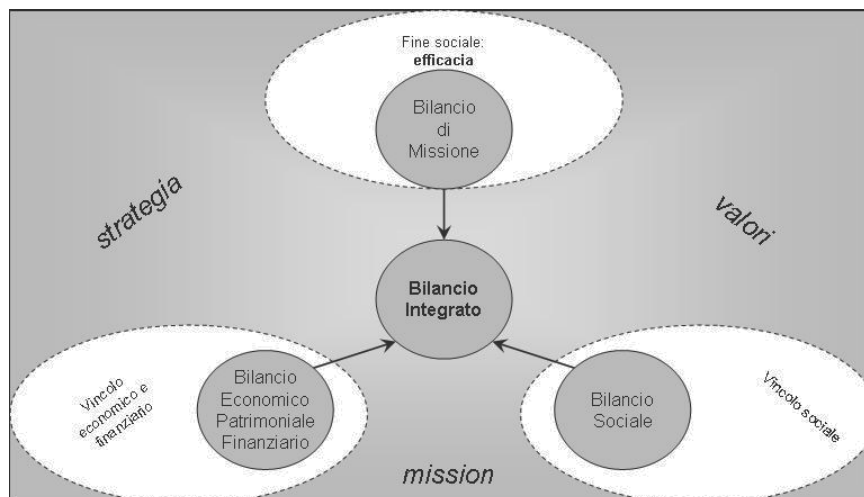
Va inoltre precisato come la rendicontazione debba essere strutturata su tre linee, tra loro strettamente correlate ed integrate:

- la *linea economico-finanziaria*, che, come accennato, deve informare su come le risorse sono state raccolte, ovvero come queste si sono generate e come queste sono state impiegate. Tale linea ha un contenuto prevalentemente di tipo contabile e si basa sullo stato patrimoniale, sul rendiconto del valore aggiunto, che sostituisce lo schema di conto economico previsto dal codice civile, e sul rendiconto finanziario;
- la *linea sociale*, che deve informare circa il rispetto di quel contratto sociale che esiste tra azienda ed interlocutori. Lo strumento è il bilancio sociale, opportunamente adattato alle specificità dell’impresa sociale;
- la *linea di missione*, ossia la rendicontazione sui traguardi raggiunti dall’azienda. L’analisi dell’efficacia non può infatti trovare un valido riferimento né nella linea contabile, né in quella sociale. Per certi versi, è possibile considerare le prime due linee funzionali alla rendicontazione circa il rispetto del vincolo economico-finanziario, riconducibile all’analisi dell’efficienza, ed il rispetto del vincolo sociale. Quest’ultimo aspetto non può infatti essere considerato come un obiettivo, ma, più correttamente, come un vincolo. Lo strumento principale di questa terza linea di rendicontazione è il bilancio di missione.

<sup>13</sup> Si veda al riguardo Andreaus (2007) (in corso di stampa).

La rappresentazione grafica di tale approccio è fornita nella seguente figura.

**FIGURA 1 - LE TRE LINEE DELLA RENDICONTAZIONE DELL'IMPRESA SOCIALE**



Di seguito, pur con la sintesi richiesta, vengono fornite alcune prime semplici proposte operative, con riserva di fornire un adeguato approfondimento in un prossimo contributo.

La focalizzazione sulle tre linee non può peraltro prescindere dalla definizione, e quindi dalla consapevolezza interna all'azienda, della propria *mission*, dei propri valori e della propria strategia. Tali ambiti non possono essere fatti coincidere con gli ambiti di attività previsti dal legislatore per l'impresa sociale. Questi possono essere semmai considerati come strumentali alla realizzazione della propria *mission*, nel rispetto dei propri valori ed attraverso una strategia focalizzata sullo svolgimento di una determinata attività.

#### *La linea economico-finanziaria*

È questa probabilmente la linea nella quale maggiori sono le differenze tra imprese sociali di produzione ed imprese sociali di erogazione. La prima categoria comprende imprese commerciali e cooperative, la cui attività è caratterizzata dalla produzione e dalla vendita di beni e servizi. La rendicontazione deve pertanto avvenire su tre livelli:

1. economico;
2. finanziario;
3. patrimoniale.

Il livello economico ha a sua volta due finalità. Innanzitutto informare sull'efficienza della gestione, data dal rapporto tra *output* ottenuto e costi di gestione. Il secondo livello è invece dato da una prima lettura, in chiave sociale, del tradizionale dato economico. In altri termini, attraverso la costruzione di un adeguato rendiconto del valore aggiunto, è possibile una prima analisi delle risorse distribuite ai vari interlocutori. Tale analisi, se condotta correttamente, consente innanzitutto di leggere, in modo più preciso rispetto al tradizionale conto economico, l'allocazione delle risorse economiche. In secondo luogo, consente di evidenziare eventuali distribuzioni improprie di risorse in contraddizione rispetto ai vincoli posti dalla legge.

Tale livello informativo non è peraltro esaustivo, in quanto il suo contenuto è contabile e quindi manca qualsiasi riferimento ai risultati che l'allocazione delle risorse ha effettivamente generato.

Tale utilizzo del dato contabile richiede peraltro che a monte venga effettuata un'adeguata analisi degli interlocutori e che venga opportunamente definito il piano dei conti, in modo da generare già a livello di contabilità generale l'analiticità richiesta dal rendiconto del valore aggiunto.

Il livello finanziario della comunicazione fa invece riferimento all'equilibrio finanziario, ossia all'equilibrio tra struttura del capitale investito e struttura delle fonti di copertura. Tale obiettivo può essere perseguito attraverso la definizione di un adeguato rendiconto finanziario, che, in linea di massima, non richiede particolari adattamenti rispetto ai rendiconti finanziari tradizionalmente utilizzati nel settore for-profit e raccomandati anche dai principi contabili nazionali ed internazionali.

Considerazioni analoghe valgono anche per l'informazione patrimoniale, ossia per lo stato patrimoniale, che riporta la composizione del patrimonio aziendale, nei suoi elementi attivi e passivi, alla data di chiusura dell'esercizio.

Differente l'approccio da utilizzare per le imprese sociali di erogazione. Mentre nel caso precedente il rendiconto del valore aggiunto rendiconta essenzialmente su come viene impiegato il valore creato dall'impresa, in questo secondo caso non vi è la creazione autonoma di alcun valore, ma l'impiego di risorse finanziarie messe a disposizione da terze economie. Di conseguenza, salvo casi particolari, l'informazione è prevalentemente di tipo finanziario. Si consideri inoltre che molto spesso in questi casi la complessità gestionale è modesta, con una gestione di fatto esclusivamente corrente e quindi la sostanziale assenza di investimenti determina una sostanziale

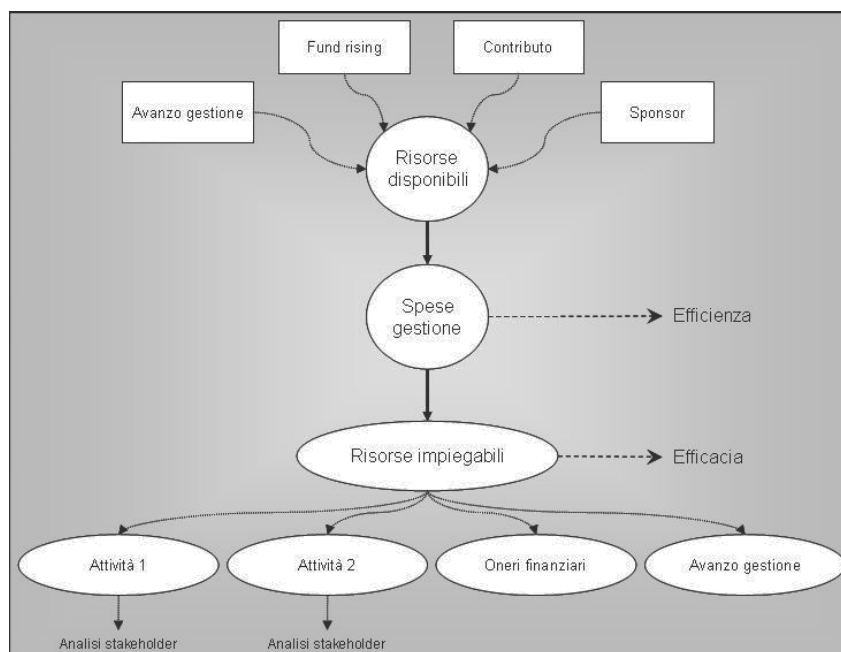
coincidenza tra contabilità finanziaria e contabilità economico-patrimoniale, in quanto di fatto inesistenti le rettifiche di chiusura. In questa situazione la filosofia che sta alla base del rendiconto del valore aggiunto non è coerente con le peculiarità dell'azienda di erogazione.

Si potrebbe piuttosto ipotizzare un rendiconto finanziario suddiviso in tre aree:

- l'area del finanziamento, volta ad informare su come l'impresa si finanzia;
- l'area della gestione, nella quale vengono riepilogate le spese di gestione;
- l'area della destinazione, dove si rendiconta sulla destinazione delle risorse che residuano, in relazione non solo all'attività, ma anche alla distribuzione di tali risorse agli interlocutori aziendali.

La rappresentazione grafica dello schema è riportata nella seguente figura 2.

**FIGURA 2 - INFORMAZIONE FINANZIARIA NELLE IMPRESE SOCIALI DI EROGAZIONE**



Avendo la gestione una dinamica prevalentemente, se non esclusivamente, finanziaria, viene meno anche l'utilità di uno stato patrimoniale finale, tipica sintesi ultima del processo contabile in una contabilità economico-patrimoniale.

### *La linea sociale*

Il vasto dibattito attorno ai temi della responsabilità sociale d'impresa si è sinora concentrato sulle imprese for-profit, escludendo quindi le aziende nonprofit e quindi anche l'impresa sociale. Tale atteggiamento è probabilmente dovuto ad una sorta di ideale sillogismo, in base al quale l'assenza dello scopo di lucro e lo scopo sociale dell'azienda generano un atteggiamento "per definizione" socialmente responsabile.

In realtà la responsabilità sociale è un insieme di valori ed azioni che prescindono dalle finalità for-profit o nonprofit dell'azienda. Certo, è più facile aspettarsi un atteggiamento socialmente responsabile da una cooperativa sociale che da una multinazionale, ma si tratta di un approccio senza dubbio né scientifico né rigoroso e che soprattutto presenta varie eccezioni.

In realtà, come ben inquadrato da Rusconi e Signori nel loro contributo, "la responsabilità sociale è (...) una componente strutturale del modo di essere e di fare impresa qualunque sia l'attore gestionale (...), qualunque sia il suo obiettivo e il suo fine ultimo". Questo significa che l'atteggiamento socialmente responsabile non rappresenta un obiettivo, ma un vincolo, necessario per il rafforzamento di quel rapporto con gli interlocutori sociali, che è a sua volta condizione necessaria, ma non sufficiente, per costruire un'efficacia di medio-lungo termine. In altri termini, senza un adeguato livello di consenso, l'azienda rischia di indebolire la propria capacità di raggiungere gli obiettivi definiti, indipendentemente che questi siano di tipo economico, ovvero di tipo sociale.

Va inoltre considerato che nello specifico contesto dell'impresa sociale, si possono individuare alcuni atteggiamenti riconducibili in senso lato ai paradigmi della responsabilità sociale d'impresa, direttamente previsti dalla legge. Si pensi, ad esempio, al coinvolgimento dei dipendenti nella gestione sociale, prevista agli articoli 12 e 14 del d.lgs. n. 155.

L'impresa sociale, una volta definita la propria *mission* ed i propri valori deve quindi essere innanzitutto trasparente nei confronti dei propri interlocutori, che, in linea di massima, possono essere indivi-

duati in sette differenti categorie, ognuna delle quali con aspettative in differenti ambiti, sui quali l'azienda deve, o dovrebbe, dichiarare i propri valori ed i propri canoni di comportamento, come riportato, a titolo meramente esemplificativo, in tabella 1.

**TABELLA 1 - ELENCO *STAKEHOLDER* E "CLAUSOLE" CONTRATTO SOCIALE**

Dipendenti	Coinvolgimento nella gestione "Qualità" del rapporto di lavoro Tutela del lavoratore e pari opportunità Prospettive di carriera
Soci	Assenza dello scopo di lucro Democraticità nella gestione Rappresentanza negli organi di governo Assenza di distribuzione diretta ed indiretta di utili o patrimonio
Volontari	Crescita professionale Coinvolgimento Impegno reciproco Trasparenza e comunicazione
Utenti e destinatari dei servizi	Ambito di attività Livello professionale nelle risposte Trasparenza e comunicazione Coinvolgimento
Finanziatori	Affidabilità finanziaria Trasparenza
Ente pubblico	Ambito di attività Costo-beneficio sociale
Comunità	Ambito di attività Comunicazione e trasparenza Costo-beneficio sociale

Anche in questo caso la sintesi non consente di presentare un modello definitivo, ma semplicemente di presentare la filosofia che sottende la costruzione di un possibile modello. E' chiaro che in questo caso lo strumento informativo non può che essere il bilancio sociale. Come è noto, "il bilancio sociale si propone di conseguire i seguenti obiettivi:

- (...);
- fornire informazioni utili sulla qualità dell'attività aziendale per ampliare e migliorare - anche sotto il profilo etico-sociale - le conoscenze e le possibilità di valutazione e di scelta degli *stakeholder*.



In particolare ciò significa:

- dare conto dell'identità e del sistema di valori di riferimento assunti dall'azienda e della loro declinazione nelle scelte imprenditoriali, nei comportamenti gestionali nonché nei loro risultati ed effetti;
- esporre gli obiettivi di miglioramento che l'azienda si impegna a perseguire;
- fornire indicazioni sulle interazioni fra l'azienda e l'ambiente nel quale essa opera;
- rappresentare il valore aggiunto e la sua ripartizione.<sup>14</sup>

Il passaggio chiave è, ad avviso di chi scrive, il richiamo della valenza del bilancio sociale nella comunicazione del sistema di valori di riferimento, che rappresenta probabilmente lo snodo cruciale all'interno di queste considerazioni propedeutiche alla proposta di un modello operativo. Dato il vincolo dell'equilibrio economico e finanziario e dato il vincolo del "patto" stipulato con i propri *stakeholder*, in una logica quindi di trasparenza e soprattutto di simmetria informativa, l'azienda definisce poi la strategia, individuando specifici obiettivi, in funzione della propria *mission*.

A titolo meramente esemplificativo, il bilancio sociale, in relazione allo specifico *stakeholder* "lavoratore dipendente", dovrebbe contenere le seguenti informazioni.

**TABELLA 2 - ESTRATTO IPOTETICO BILANCIO AZIENDA FOR-PROFIT**

1. Criticità	Eccessivo <i>turn-over</i>	
2. Obiettivo	Riduzione <i>turn-over</i> dal 20% al 15% della forza lavoro	
3. Azione	Formazione	aumentate da 10 a 15 ore per ogni dipendente
	Ambiente di lavoro	introduzione nido aziendale per dipendenti
	Motivazione	introduzione news letter aziendale, riunioni periodiche
4. Risultati	<i>Turn-over</i> ridotto dal 20% al 16%	

Tali informazioni risiedono nel bilancio sociale, in quanto la soddisfazione dei dipendenti non è l'obiettivo ultimo dell'azienda, ma rappresenta semmai un elemento di quel contratto sociale più volte

<sup>14</sup> Cfr. Gbs: "Principi di redazione del bilancio sociale", 2001, <http://www.gruppobilanciosociale.org>.

citato. Tale aspetto viene quindi perseguito in quanto vincolo, necessario ad un mantenimento, ovvero ad un miglioramento, dell'efficacia dell'azienda nel tempo. Nello specifico esempio, tratto comunque da un caso reale, la riduzione del *turn-over* va esattamente in questa direzione, in quanto, tra l'altro, diminuisce la dispersione di *know-how* e gli investimenti in formazione, consente di accrescere la cultura aziendale e la capacità professionale dei dipendenti e quindi di aumentare i valori intangibili dell'azienda.

### *La linea di missione*

Sulla base di tali considerazioni, non sono quindi né il bilancio d'esercizio, né il bilancio sociale gli strumenti di informazione della capacità dell'azienda di raggiungere i propri obiettivi, come richiamato nella precedente figura 1.

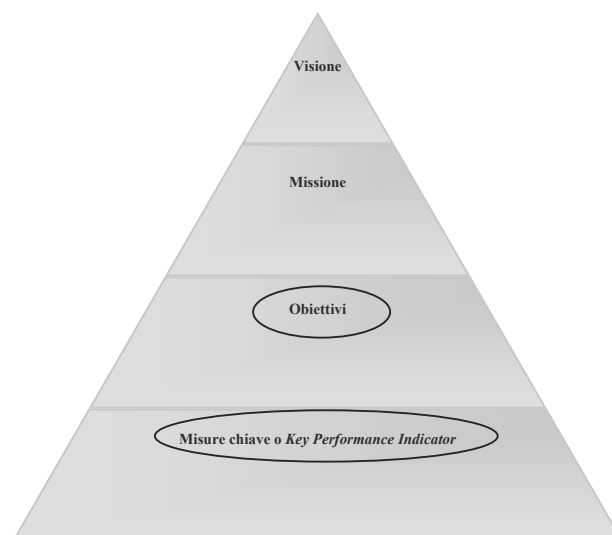
Mentre i primi due strumenti hanno una valenza informativa di fatto rivolta al rispetto dei vincoli posti o autoimposti dalla gestione, la terza linea individuata ha una valenza informativa strettamente legata all'efficacia in senso stretto, ossia alla performance sociale dell'azienda. In altri termini, in un'azienda for-profit, il bilancio di missione è, di fatto, il bilancio contabile, in quanto la sua *mission*, in un'accezione volutamente forzata, è la massimizzazione della ricchezza prodotta, nel rispetto del contratto sociale stipulato con gli *stakeholder*.

Nel settore for-profit, risulta chiaro l'ambito del bilancio contabile, che evidenzia la capacità dell'impresa di massimizzare i propri obiettivi. Altrettanto chiaro risulta l'ambito informativo del bilancio sociale, nel quale sono espressi gli obiettivi sociali ed i risultati sociali - o più correttamente extraeconomici - raggiunti dalla gestione.

Considerazioni analoghe possono valere anche per le aziende non-profit, con però la consapevolezza che il bilancio contabile guarda ai vincoli e non è per definizione in grado di riflettere le effettive condizioni di efficacia dell'azienda. Al contempo, anche l'azienda nonprofit non si pone come fine ultimo, salvo casi particolari, il benessere dei lavoratori, ma con questi deve stringere un patto, sul quale informa il bilancio sociale.

Rimane quindi da definire uno strumento in grado di individuare obiettivi, azioni e risultati secondo le relazioni riportate nella seguente figura 3.

FIGURA 3 - PIRAMIDE STRATEGICA



In particolare, gli obiettivi derivano dalla definizione della *mission*, che rappresenta il fine ultimo, in base al quale l'azienda si è costituita. Una possibile visione per un'impresa sociale potrebbe essere: "divenire il soggetto di riferimento per la promozione ed il recupero di persone socialmente svantaggiate". Tale visione potrebbe poi generare la seguente *mission*: "sostenere, promuovere, qualificare la formazione professionale di persone svantaggiate ed il loro inserimento nel mondo del lavoro".

Da questi due primi livelli dell'ipotetica piramide derivano poi le strategie di azione, volte a realizzare la *mission*. Ecco quindi che devono essere definiti gli obiettivi e le relative misure chiave, ossia quegli indicatori sulla base dei quali pianificare l'azione preventiva e misurare a consuntivo l'azione effettiva.

E' evidente che tutto ciò non può rientrare nell'orbita del bilancio contabile, in quanto né gli obiettivi, né gli indicatori possono essere basati su dati contabili, ma su dati quantitativi o addirittura qualitativi, anche se tali parametri dovrebbero essere utilizzati solo ove non possibile o praticabile l'adozione di parametri quantitativi.

In altri termini, l'efficacia dell'azienda, che deve trovare riferimento nel modello di rendicontazione che si andrà a definire, deve partire dalla definizione degli obiettivi e dalla misurazione, non in termini contabili, del loro grado di raggiungimento.

In questi ultimi tempi si assiste alla pubblicazione, anche e soprattutto da parte di aziende nonprofit, di corposi bilanci sociali. Se, da un lato, vanno apprezzati per la completezza delle informazioni ed il rigore seguito nella loro costruzione, dall'altro, va osservato che tendono ad essere sin troppo ricchi di informazioni e dati, facendo perdere di vista a chi li legge quale sia il ruolo e gli obiettivi di chi ha di fronte e che dovrebbero essere trasmessi dal bilancio sociale stesso.

Tale "confusione" è inoltre amplificata dal fatto che si tende a confondere linea di missione e linea sociale nella rendicontazione. Riprendendo quanto detto nelle pagine precedenti, è sì importante sapere quanti soci ordinari e quanti soci lavoratori partecipano all'assemblea direttamente e tramite delega, però si tratta di un'informazione che interessa i vari interlocutori con un differente grado di priorità e, comunque, non è dalla partecipazione dei soci all'assemblea che si misura la capacità dell'impresa di realizzare inserimenti lavorativi in forma stabile nel tempo.

La difficoltà maggiore nella progettazione della linea di missione riguarda in definitiva la definizione, e soprattutto l'esplicitazione, di *mission* e strategia. Una volta raggiunto questo livello, è necessario procedere con la definizione di parametri, in grado, da un lato, di guidare la pianificazione delle azioni di breve e medio termine, dall'altro, di fornire dei riferimenti ai quali "agganciare" la misurazione della performance.

Va peraltro evidenziato come in tale approccio, il rapporto tra pianificazione e rendicontazione sia in realtà molto stretto. Sovente si assiste infatti alla redazione di bilanci preventivi o budget, con un contenuto chiaramente di tipo economico-finanziario, ma di fatto slegati dall'individuazione di precisi obiettivi legati alla strategia. La rendicontazione risulta poi quindi di fatto slegata dalla pianificazione e quindi per definizione debole, poco solida e facilmente manipolabile.

#### 4. Conclusioni

Il modello presentato vuole rappresentare una possibile proposta di rendicontazione integrata per le imprese sociali. Una rendicontazione che privilegi solamente una delle linee rappresentate nella precedente figura 1 non può che essere incompleta. L'asse economico-finanziario rappresenta infatti un vincolo e la sola misurazione delle condizioni di equilibrio economico e finanziario dell'azienda non consentono di misurare la capacità dell'azienda di durare nel

tempo. Un'impresa sociale che non realizza utili potrebbe anche risultare molto più stabile e solida rispetto ad un'altra impresa sociale caratterizzata da una buona redditività. Poiché questa non è l'obiettivo, condizioni di elevata redditività senza che a questa corrispondano precise esigenze di autofinanziamento, ad esempio a servizio di piani di investimento, rappresentano condizioni di debolezza progettuale, ovvero incapacità di utilizzare le risorse che l'attività produttiva ha generato per realizzare la *mission* che i soci hanno attribuito a quell'impresa.

All'opposto una rendicontazione che privilegia la linea sociale rischia di confondere il concetto di "vincolo sociale", con quello di obiettivo della gestione. In altri termini, si rischia di trasformare in obiettivi quei vincoli ai quali le imprese in genere, ed a maggior ragione le imprese sociali, sono richiamate. Anche in questo caso non si tratta di sminuire il ruolo di questa linea di rendicontazione, ma di darle la giusta dimensione e, soprattutto, la giusta collocazione all'interno di un nuovo e differente modello di rendicontazione. Va infatti ancora una volta richiamato come, anche se spesso viene dato per scontato, la responsabilità sociale non rappresenti un corollario dell'essere impresa sociale: si può essere allo stesso tempo impresa sociale e socialmente poco responsabili.

## Bibliografia

- Andreaus M. (1996), *Le aziende non profit*, Giuffré, Milano.
- Andreaus M. (2006), "La legge delega sull'impresa sociale: quali implicazioni dal punto di vista aziendalistico?", *Impresa Sociale*, n. 3.
- Andreaus M. (2007), "Credibilità sociale e credibilità finanziaria", in Atti del XXIX Convegno Aidea, *Finanza e industria in Italia*, Il Mulino, Bologna, in corso di stampa.
- Catturi G. (1989), *Teorie contabili e scenari economico-aziendali*, Cedam, Padova.
- Ceccherelli A. (1961), *Il linguaggio dei bilanci*, Le Monnier, Firenze.
- Ferrero G. (1968), *Istituzioni di economia d'azienda*, Giuffré, Milano.
- Matacena A. (1984), *Impresa e ambiente*, Clueb, Bologna.
- Melis F. (1959), *Storia della ragioneria*, Zuffi, Bologna.
- Pezzoli S. (1977), *Profili di storia della ragioneria*, Cedam, Padova.
- Quagli A. (2003), *Bilancio d'esercizio e principi contabili*, Giappichelli, Torino.
- Rusconi G. (1988), *Il bilancio sociale d'impresa. Problemi e prospettive*, Giuffré, Milano.
- Rusconi G., Dorigatti M. (2004), *Teoria generale del bilancio sociale e applicazioni pratiche*, Franco Angeli, Milano.

Sacconi L. (1991), *Etica degli affari, individui, imprese e mercati nella prospettiva dell'etica razionale*, il Saggiatore, Milano.

Vermiglio F. (1984), *Il bilancio sociale nel quadro evolutivo del sistema d'impresa*, Grafo Editor, Messina.

Zappa G. (1959), *Il reddito d'impresa*, Giuffrè, Milano.

## **Dal gruppo nonprofit al gruppo dell'impresa sociale: dieci anni di sviluppo delle attività e di *accountability* nonprofit**

*Claudio Travaglini*

### **Sommario**

1. Lo sviluppo del concetto di gruppo nonprofit: gruppi verticali, orizzontali e misti nonprofit - 2. Il quadro normativo del gruppo nonprofit - 3. Gli strumenti di *accountability* del gruppo nonprofit e del gruppo dell'impresa sociale - 4. Senza concludere

### **1. Lo sviluppo del concetto di gruppo nonprofit: gruppi verticali, orizzontali e misti nonprofit**

Riprendere il concetto di gruppo nonprofit nelle discipline aziendali in occasione dell'emanazione della legge sull'impresa sociale significa riflettere sulle diverse modalità di svolgere attività nella forma istituzionale di azienda nonprofit e sul modo in cui tali forme si sono sviluppate e sono state normate in base ad un fecondo dialogo tra la dinamica sociale, l'elaborazione degli studiosi e la regolazione del legislatore. In merito si può proporre una doppia lettura del problema: una sostanziale, che si occupa della regolazione e della sua interpretazione ed una diversa, di carattere storico e metodologico che osserva come la normativa si determini per effetto del comporsi dinamico ed evolutivo tra evoluzione delle esperienze aziendali, delle riflessioni degli studiosi, della normativa.

In questo quadro le successive norme tributarie e professionali che riconoscono e regolano i gruppi nonprofit e le imprese sociali in modo parzialmente diverso dai gruppi aziendali, rappresentano il riconoscimento da parte della normativa di questa nuova entità ed il tentativo di definire le regole per la rendicontazione ed il controllo di questa entità complessa. I testi normativi e di "buona pratica professionale" che indirettamente, ma sostanzialmente recepiscono il gruppo nonprofit nel nostro ordinamento sono rappresentati dal d.lgs. 460/1997 che disciplina le Onlus, e dalla raccomandazione 9 della Commissione aziende nonprofit del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti del 2006, che non ha forza di normativa e nemmeno di principio contabile in senso proprio.

A partire da questo, il rinnovato quadro giuridico caratterizzato dall'introduzione nel nostro diritto positivo della legge sull'impresa sociale con un vastissimo spettro di possibili attività "qualificate", apre un campo molto ampio di utilizzo allo strumento del gruppo (nonprofit o di impresa sociale) per la composizione di quelle attività "socialmente rilevanti" che le imprese, gli enti pubblici e le aziende nonprofit vogliono gestire in modo partecipato ed a cui vogliono dare la caratterizzazione di "impresa sociale".

I "beni e servizi ad utilità sociale" in cui l'impresa sociale deve operare in modo prevalente sono rappresentati dall'assistenza sociale, dall'assistenza sanitaria, dall'assistenza socio-sanitaria, dall'educazione, istruzione e formazione, dalla tutela dell'ambiente e dell'ecosistema, dalla valorizzazione del patrimonio culturale, dal turismo sociale, dalla formazione universitaria e post-universitaria, dalla ricerca ed erogazione di servizi culturali, dalla formazione extra-scolastica. È evidente che l'ampiezza delle categorie di attività rende possibile un'attività vastissima (ed anche a grande rilevanza economica) per le imprese sociali. Rispetto alle attività previste per le cooperative sociali, il novero delle attività che può svolgere l'impresa sociale è notevolmente aumentato, con l'aggiunta oltretutto di attività economicamente rilevanti senza i vincoli della legislazione Onlus, volti ad evitare fenomeni di concorrenza sleale a carico delle imprese "non sociali".

Per prevedere l'effettiva applicazione dello strumento impresa sociale occorre ricordare che il decreto legislativo disciplinante l'impresa sociale non ha introdotto alcuna agevolazione tributaria. Quindi l'effettiva convenienza di una forma societaria quale l'impresa sociale, che si presenta con la solita formula facoltà-onere, dovrà essere soppesata alla luce della valutazione comparativa della regolamen-



tazione tributaria dell'impresa sociale in relazione al trattamento tributario delle altre forme giuridiche in cui le stesse attività possono essere svolte. Dobbiamo ricordare che gli operatori non sono recettivi al dibattito teorico sulla possibilità per una società di capitali di svolgere attività economica. Piuttosto vanno a verificare se una certa forma giuridica offre determinate agevolazioni o contratti: è su queste scelte che si verifica la volontà del legislatore di sviluppare o meno una tipologia giuridica.

Ricordiamo inoltre che tra gli oneri principali che l'impresa deve assumere per esercitare la facoltà di definirsi "impresa sociale" (oltre alla tipicità delle attività ed al divieto di distribuzione degli utili) si ricomprende la maggiore informazione, comprensiva della redazione del bilancio sociale, e dei maggiori diritti di partecipazione riconosciuti ai lavoratori ed ai destinatari dei servizi rispetto alle imprese "ordinarie". Tale modalità partecipata di gestione di servizi a rilevanza sociale, come vedremo, rappresenta un'opportunità per soggetti che vogliano scorporare una parte della loro attività e conferirla in un'impresa sociale.

Il nostro riferimento trattando questi temi, a cui si farà più volte accenno in seguito, non può che essere la nozione di gruppo aziendale come definito dall'articolo 2359 del codice civile per le società di capitale, attraverso la nozione di controllo amministrativo ed economico, oltre alla più recente nozione di gruppo cooperativo paritetico introdotto dalla riforma societaria con l'articolo 2545 del codice civile, interpretati alla luce della dottrina aziendale che definisce il "gruppo aziendale" o "gruppo economico di aziende" come segue: "un insieme di aziende giuridicamente distinte operanti in stretta coordinazione sotto il controllo di un unico soggetto economico. (...) Quest'ultimo imprime alla loro gestione un indirizzo unitario, per cui le aziende stesse presentano strutture e funzionamento con aspetti più o meno accentuati di interdipendenza e complementarietà" (Paganelli, 1976).

Piace ricordare a chi scrive, a riconoscimento di un'esperienza condivisa, che le riflessioni che portarono l'autore alla proposta della sistematizzazione del gruppo nonprofit scaturiscono in parte dalla partecipazione a progetti di ricerca con il Centro studi del Consorzio CGM che trovano spazio in questa Rivista in un articolo del 1994 (Travaglini, 1994a).

Partendo da una prospettiva di ricostruzione temporale ricordiamo come il concetto di gruppo nonprofit venga identificato all'inizio degli anni '90 come strumento di differenziazione ed integrazione usa-

to nelle prime esperienze di strutturazione di organizzazioni nonprofit (solo in seguito si proporrà l'utilizzo della nozione di "azienda nonprofit") e viene inizialmente definito come "un sistema di organizzazioni nonprofit costituito da un'organizzazione di volontariato, una fondazione, una o più cooperative sociali originato da un'organizzazione nonprofit (o da più organizzazioni nonprofit aventi lo stesso orientamento) che unitariamente perseguono lo scopo ideale dell'organizzazione nonprofit originaria nella specificità delle forme giuridiche e dei compiti operativi (...). Per garantire una corretta e completa informazione a soci e terzi esterni alle organizzazioni sarà necessario dichiarare l'appartenenza ad un gruppo nonprofit ed evidenziare i rapporti, monetari e non, intercorrenti tra organizzazioni appartenenti allo stesso gruppo" (Travaglini, 1994b).

La nozione di gruppo originariamente proposta dall'articolo propone la presenza di tutti e tre i soggetti tipici del nonprofit "privato"; mentre, come vedremo, le possibilità di costruzione di gruppi nonprofit sono maggiori e più articolate, anche per le opportunità offerte dalla ristrutturazione del sistema di protezione sociale (in altre sedi si proponeva l'Ipab come attivatore del gruppo nonprofit per la ristrutturazione delle proprie attività).

Tra i primi gruppi nonprofit che si pensano come tali, spesso per contrastare una possibile dipendenza dalla figura del fondatore carismatico segnaliamo il Gruppo Abele e la Comunità di San Patrignano (Travaglini, 2000), che raggiungendo una certa notorietà ed una relativa ampiezza di attività, si pongono il problema di progettare con un'adeguata sistemazione istituzionale la successione del fondatore nelle attività del gruppo.

Se torniamo con la mente allo stadio di sviluppo della riflessione e della regolazione delle organizzazioni nonprofit dei primi anni '90 vediamo un divenire complesso ed effervescente: dopo la legge sul volontariato e sulle cooperative sociali ed in contemporanea ad una radicale (imposta) riduzione del peso diretto delle amministrazioni pubbliche in molti servizi, le organizzazioni nonprofit si impongono all'attenzione come luogo di impegno dei cittadini e rinnovati operatori al servizio dell'interesse pubblico. Le leggi su volontariato e cooperative sociali vengono emanate nel 1991 e alcune riforme che riducono il ruolo dello Stato nei sistemi di *welfare* sono dovute al Governo Amato dopo la massiccia svalutazione del settembre 1992.

In quel periodo gli sforzi dei protagonisti del nonprofit sono prevalentemente rivolti al fare, più che al riflettere ed al progettare model-

li istituzionali corretti: è normale che tutti facciano tutto. Iniziative di volontariato si strutturano in cooperative sociali ed organizzazioni di volontariato gestiscono servizi. In tale quadro la sistematizzazione dell'opportuna strutturazione delle attività da parte delle organizzazioni nonprofit in gruppi appare come uno strumento utile per contemperare la scelta di specificità delle diverse organizzazioni con l'esigenza di integrazione delle loro attività al servizio dello scopo istituzionale, attraverso strumenti normativi specifici. Il ruolo specifico delle diverse tipologie di organizzazioni (ora aziende) nonprofit viene definito assegnando all'organizzazione di volontariato il compito dell'organizzazione della presenza dei cittadini e di raccolta delle liberalità (specie prima dell'approvazione del d.lgs. 460 in cui si conferiscono alle cooperative sociali le stesse agevolazioni tributarie delle organizzazioni di volontariato), mentre alle cooperative sociali, proprio in forza della struttura di impresa, si assegnava il ruolo di gestione dei servizi, lasciando alla fondazione il ruolo di cassaforte patrimoniale e di garanzia della continuità del patrimonio (e grazie ad esso del supporto all'orientamento strategico del gruppo). Furono identificati in quella sede strumenti di coordinamento societario e contrattuale: tra gli strumenti societari ricordiamo la partecipazione incrociata per cui fondazione ed organizzazione di volontariato divengono soci o soci sovventori della cooperativa sociale e tra gli strumenti contrattuali le convenzioni tra organizzazione di volontariato e cooperativa sociale, fondazione e committenti e *partner* pubblici e privati. L'attenzione degli studiosi (e di alcuni operatori particolarmente avveduti) offre opportunità di riflessione sulla considerazione della prospettiva aziendale (anche in termini della più opportuna progettazione dell'assetto istituzionale) nel crescente mondo delle organizzazioni nonprofit. Come spesso (fortunatamente) succede nelle discipline sociali l'innovazione sociale ed organizzativa da parte dei protagonisti del nonprofit ha preceduto la sistematizzazione da parte degli studiosi che hanno potuto capire e teorizzare ciò che gli imprenditori sociali stavano già facendo. La struttura di gruppo che abbiamo descritto (costituito da fondazioni, cooperative, organizzazioni di volontariato, associazioni, enti religiosi, ossia più istituzioni nonprofit di diversa natura) per operare nello stesso ambiente o territorio è definita come "gruppo verticale" (Travaglini, 1998), mentre identifichiamo come "gruppo orizzontale" la struttura organizzativa o istituzionale di più soggetti di terzo settore (associazioni, cooperative, organizzazioni di volon-

tariato, fondazioni) della stessa tipologia ed allo stesso livello di aggregazione: gruppi orizzontali sono le ben conosciute federazioni di cooperative, di associazioni di volontariato o sindacali, politiche e religiose, che svolgono attività di coordinamento e rappresentanza delle singole organizzazioni aderenti. Accanto ad essi abbiamo visto in questi ultimi anni la nascita del Forum del terzo settore quale soggetto di terzo livello, risultato delle aggregazioni di organizzazioni di secondo livello.

Collaborazioni, affiliazioni ed aggregazioni delle diverse aziende nei gruppi sviluppano e diffondono esperienze: dall'associazionismo sociale "gemmano" attività educative svolte all'interno di cooperative sociali (che parteciperanno all'attività del movimento cooperativo): nel caso del movimento scout le cooperative impegnate in servizi educativi che sono nate da guide e capi dei gruppi scout parteciperanno ad un gruppo verticale (costituito dalla locale sezione Agesci e dalle cooperative educative) ed a due gruppi orizzontali (le sezioni Agesci e le associazioni cooperative).

L'evoluzione dei gruppi nonprofit, nel momento in cui i soggetti pubblici e privati hanno ritenuto che la collaborazione dei soggetti nonprofit non dovesse essere più meramente contrattuale (fornitura di servizi), ma strategica nella condivisione di progetti ha portato alla nascita di gruppi misti (costituiti da soggetti nonprofit, pubblici o privati per svolgere attività con logiche nonprofit) operanti nelle stesse aree di intervento dei gruppi nonprofit. Tali gruppi operano nei sistemi sanitari, nel sistema socio-assistenziale, nella formazione professionale e nella valorizzazione del territorio promuovendo la partecipazione dei soggetti sociali allo sviluppo di progetti di interesse pubblico. Una prospettiva comunitaria di inclusione delle comunità locali in gruppi nonprofit (e non solo dei soggetti nonprofit considerati come loro rappresentanti ideali) la ritroviamo, ad esempio, nella regolamentazione della *Community Interest Company*, l'impresa sociale britannica che centra il proprio riferimento istituzionale all'organizzazione delle comunità locali per un comune proposito.

## 2. Il quadro normativo del gruppo nonprofit

Dobbiamo ora prendere in considerazione la regolazione normativa del gruppo nonprofit e dell'impresa sociale in esso, ricordando che le iniziative nonprofit si devono confrontare (specie quando assumono una certa rilevanza giuridica ed economica) con un quadro

normativo spesso poco chiaro se non assente, che rende possibili abusi e non sempre incoraggia comportamenti virtuosi.

L'assenza di una normativa specifica può essere considerata un vantaggio nella prima fase, per facilitare la sperimentazione sociale ed organizzativa anche al di là della norma, ma poi diventa elemento frenante nel momento in cui si devono stringere accordi, impegnare persone e capitali e si richiede di basarsi su un quadro normativo certo anche se flessibile (probabilmente è stato questo a favorire la cooperativa come forma giuridica da usare nelle iniziative nonprofit negli scorsi anni).

Per quanto riguarda il gruppo nonprofit ci troviamo ad un insieme di norme di cui nessuna è applicabile pienamente e la stessa norma sul gruppo cooperativo paritetico richiamata dal decreto sull'impresa sociale sembra troppo restrittiva per essere ampiamente applicata.

In tema di gruppo aziendale il riferimento è all'articolo 2359 del codice civile che definisce indirettamente il gruppo prevedendo quali rapporti tra società per azioni diano luogo ad ipotesi di controllo o di collegamento (la norma è inserita nel libro delle società e nella sezione delle società per azioni e non è applicabile a soggetti diversi dalle società, ma la dobbiamo considerare riferimento per un'applicazione analogica).

Si verifica l'ipotesi di controllo amministrativo tra società nel caso si abbia l'attribuzione della maggioranza o comunque di "voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante" nell'assemblea ordinaria; presupposto del collegamento è invece la presenza di "influenza notevole" che si presume in presenza di una minoranza qualificata (un quinto) dei voti assembleari. Il controllo economico si realizza invece quando una società è sotto l'influenza dominante di un'altra "in virtù di particolari vincoli contrattuali" con essa. La condizione è rilevante poiché in questo caso il d.lgs. 127/91 in applicazione della VII direttiva Cee prevede che la società rediga il bilancio consolidato e sia soggetta a particolari limitazioni nel rapporto con le società controllate e collegate.

Ragionando di applicazione analogica ai gruppi nonprofit, appare rilevante considerare il caso di controllo economico "in virtù di particolari vincoli contrattuali" che può riguardare nonprofit ed imprese sociali che hanno altri soggetti come unico o preponderante committente e quindi sotto il loro controllo economico (se applicassimo questa nozione ai rapporti tra soggetti pubblici e cooperative sociali scopriremmo che molte imprese sono controllate da enti pubblici

committenti). Non è solitamente applicabile invece la nozione di controllo amministrativo alle aziende nonprofit ed alle imprese sociali controllate, che sono in posizione di autonomia formale e possono talvolta assumere il ruolo di controllante di una società di capitali appositamente costituita (ora anche in forma di impresa sociale).

Se consideriamo poi l'applicazione della norma del "gruppo cooperativo paritetico" previsto dall'articolo 2545 del codice al gruppo nonprofit vediamo che questa regolazione (inserita dalla normativa sull'impresa sociale come mezzo di coordinamento tra imprese sociali) si presenta limitativa e non accoglie la pienezza delle configurazioni in cui il gruppo nonprofit può presentarsi. Il gruppo cooperativo regola infatti contrattualmente per un certo periodo accordi tra cooperative, la direzione ed il coordinamento delle imprese, prevedendo la sola eventuale partecipazione di soggetti pubblici e privati a cui però non sembra poter essere attribuita la direzione del gruppo stesso. La norma è inoltre a tempo, lasciando una "possibilità di uscita" alle cooperative nel momento in cui l'accordo del gruppo cooperativo non appaia più coerente con l'obiettivo basilare di tutela dell'interesse del socio; il legame appare debole e non congruente con la normalità dei gruppi nonprofit "verticali" in cui i rapporti tra le entità sono molto più stretti, intendendo i dirigenti le varie entità del gruppo come "modi diversi di fare la stessa cosa".

Anche il d.lgs. 460/97 di introduzione delle agevolazioni tributarie per enti non commerciali e delle Onlus, contempla l'esistenza del gruppo nonprofit pur senza nominarlo nel momento in cui prevede la possibilità che utili ed avanzi di gestione siano destinati o distribuiti a favore di "altre Onlus che per legge, statuto o regolamento facciano parte della medesima ed unitaria struttura". Considerando che cooperative sociali ed organizzazioni di volontariato sono riconosciute come Onlus di diritto, in questo modo si riconosce indirettamente la possibilità di capitalizzazione di una sola organizzazione all'interno del gruppo verticale (anche della fondazione-Onlus) ponendo la sola condizione che l'appartenenza alla "medesima ed unitaria struttura" sia definita per statuto o regolamento.

Ma la più complessiva trattazione del gruppo nonprofit si può ritrovare nella Raccomandazione 9 della Commissione aziende nonprofit del Consiglio nazionale dei dottori commercialisti che tratta del bilancio di gruppo ridefinendo il concetto di "gruppo aziendale" per renderlo applicabile alle aggregazioni nonprofit dopo aver affermato che "il settore nonprofit ha evidenziato nel corso degli ultimi anni

la tendenza a creare aggregazioni di più entità economiche tra loro collegate per poter perseguire nel modo migliore il fine originario. La scelta di creare strutture complesse può essere collegata ad una serie di motivazioni di natura gestionale, organizzativa, giuridica, fiscale o logistica" (Consiglio nazionale dottori commercialisti, 2006). Il documento ha come oggetto il bilancio di gruppo (nonprofit) e per giungere agli aspetti contabili definisce il "perimetro" del gruppo superando il riferimento alla normativa ed alla prassi delle aziende a scopo di lucro, caratterizzati dalla "definizione del gruppo per mezzo del controllo e dell'influenza notevole esercitati sulle aziende sottostanti tramite il possesso diretto o indiretto di quote partecipative nelle stesse". Si afferma invece che nel nonprofit "il controllo e l'influenza notevole sono spesso attuate anche in mancanza di rapporti partecipativi diretti o indiretti definendo il gruppo solo attraverso l'individuazione di un'attività di "direzione e/o coordinamento" che può evidenziarsi anche nella mera condivisione di obiettivi comuni. Si afferma quindi che all'interno del gruppo nonprofit non è necessaria alcuna subordinazione di natura economica o giuridica affinché si abbia aggregazione in gruppo, ma è sufficiente che aziende autonome riconoscano l'attività di "direzione e coordinamento" per cui "l'azienda di riferimento è in grado di formulare scelte istituzionali condivise dalle altre entità aggregate e da queste parimenti perseguite. Queste ultime, se dirette e/o coordinate, possono rientrare nel concetto di "gruppo" indipendentemente dalla loro forma giuridica. Il medesimo fine istituzionale, perseguibile per via diretta o indiretta, rappresenta l'indispensabile minimo comune denominatore che lega le diverse entità aggregate tra loro".

La norma sul gruppo (cooperativo paritetico) dell'impresa sociale vieta ad imprese private lucrative e ad amministrazioni pubbliche di esercitare attività di direzione e detenere il controllo di imprese sociali; il divieto non sembra poter essere riferibile anche al gruppo nonprofit nella nozione ampia di direzione e coordinamento prevista dalla Raccomandazione. Quindi potremo avere imprese sociali che si sottopongono (liberamente e senza perdere il loro *status*) all'attività di direzione e coordinamento all'interno del gruppo nonprofit in nome della condivisione degli obiettivi strategici, accettando di aderire volontariamente alla raccomandazione professionale e non alla normativa civilistica specifica.

Questa nozione ampia e plastica di gruppo nonprofit, se presenta il vantaggio di comprendere tutte le forme istituzionali ed organizzative (i vari tipi di controllo ed aggregazioni di soggetti, pubblici,

privati e nonprofit) ha però la caratteristica di “gruppo autodichiarato” basandosi sulla condivisione del medesimo fine istituzionale. Richiede quindi un elevato livello di trasparenza e comunicazione gestionale da parte dei soggetti partecipanti al gruppo stesso.

### 3. Gli strumenti di *accountability* del gruppo nonprofit e del gruppo dell'impresa sociale

Se l'entità che, nella varietà delle forme organizzative, ma nell'unitarietà della missione istituzionale, persegue la missione strategica, è rappresentata dal gruppo nonprofit, allora lo stesso gruppo, articolato nelle sue entità, deve essere soggetto ed oggetto della comunicazione esterna sul perseguimento della missione istituzionale condivisa.

Nel caso di azienda (anche di impresa sociale) appartenente ad un gruppo nonprofit, si dovrà aggiungere alla comunicazione ordinariamente prevista per l'azienda una supplementare comunicazione relativa alla collocazione nel gruppo dell'azienda nonprofit ed ai rapporti monetari e non monetari che legano l'entità agli altri partecipanti al gruppo.

La presenza di un gruppo nonprofit ci pone infatti particolari problemi quanto ad informazione sull'attività dei soggetti e sui flussi monetari attivati dalla gestione. Premessa la necessità di un bilancio d'esercizio chiaro e completo per ogni azienda, nel rispetto della normativa, la presenza di rapporti di collaborazione e partecipazione tra soggetti del gruppo nonprofit porta a rapporti non guidati dal mero scambio economico per cui la normativa sulle società di capitali richiede la formazione di un bilancio consolidato e l'evidenziazione separata dei rapporti.

Preliminarmente a ciò per garantire una corretta e completa informazione ai soci ed ai terzi sarà necessario dichiarare l'eventuale appartenenza ad un gruppo nonprofit ed evidenziare i rapporti, monetari e non, intercorrenti tra organizzazioni appartenenti allo stesso gruppo oltre ad evidenziare flussi finanziari e rapporti con enti pubblici e privati.

Questa raccomandazione, anche in assenza di una comunicazione formalizzata e normata prevista dalle regolamentazioni di cui si tratta, permette già una più ampia comprensione delle dinamiche economiche, finanziarie e patrimoniali dell'azienda nonprofit in oggetto (ed in effetti già alcune organizzazioni attente all'*accountability* presentano bilanci paralleli di due entità distinte, ma collegate, come l'associazione e la fondazione italiana per la ricerca sul cancro).



La citata raccomandazione sul bilancio di gruppo richiede al gruppo nonprofit la redazione di un bilancio di gruppo avente la finalità di “fornire una migliore e più corretta informativa sulla situazione economico-finanziaria di più strutture che nella sostanza economica costituiscono un insieme integrato” anche se “il bilancio di gruppo delle aziende nonprofit non individua un’entità giuridicamente rilevante, fondandosi le aziende nonprofit sull’assenza del profilo proprietario, ma rappresenta una comunità di intenti che genera un’ulteriore necessità informativa non esclusivamente collegata ai contenuti economico-patrimoniali”.

L’ampliamento al perimetro di gruppo della rendicontazione prevista per l’azienda nonprofit prevede che il bilancio del gruppo nonprofit comprenda uno stato patrimoniale di gruppo, un rendiconto della gestione di gruppo redatti con la tecnica del bilancio consolidato delle imprese ed inoltre una nota integrativa ed una relazione di missione di gruppo.

È importante che il bilancio di gruppo delle aziende nonprofit riporti le indicazioni sulle entità economiche aggregate, riferimenti civilistici, tributari ed iscrizioni in albi e registri ed esenzioni fiscali, i legami tra l’entità nonprofit di riferimento e gli altri soggetti del gruppo assieme alla dichiarazione sull’esistenza di un bilancio sociale di gruppo e, in nota integrativa, informazioni su attività e limiti di direzione e coordinamento.

La norma sull’impresa sociale, dopo aver previsto l’applicazione all’attività di direzione e controllo dell’impresa sociale delle norme sul gruppo cooperativo paritetico, ed il deposito dell’accordo di cooperazione presso il registro delle imprese, richiede all’impresa sociale di redigere il bilancio (la norma parla di documenti contabili, quindi solamente di conto economico e stato patrimoniale, ma l’informazione dovrà comprendere anche la nota integrativa appositamente integrata) in forma consolidata.

La stessa norma richiede il deposito anche del bilancio sociale in forma consolidata: essa non è di semplice applicazione. Mentre per il bilancio civilistico consolidato il riferimento tecnico all’esperienza delle società lucrative è immediato e fornisce un *corpus* di norme tecniche che possono essere considerate sufficienti, anche se di complessa applicazione in realtà dimensionali limitate come le imprese sociali, per il bilancio sociale non è presente ancora una pacifica, condivisa e consolidata regolazione contabile. La sua redazione in forma consolidata deve ancora trovare un modello-prototipo da poter applicare in modo uniforme.

Inoltre non appare chiaro come debba essere intesa la norma sull'obbligo del bilancio consolidato e del bilancio sociale in forma consolidata in riferimento agli altri soggetti inseriti (imprese private lucrative e soggetti pubblici) nel gruppo dell'impresa sociale: ossia se anche nella comunicazione di questi soggetti debba essere rendicontata complessivamente l'attività della cooperativa sociale.

#### 4. Senza concludere

Il quadro che si propone a proposito di gruppo nonprofit e gruppo dell'impresa sociale non permette una conclusione, ma offre una serie di suggestioni che l'evoluzione della realtà nel tempo potrà confermare, dovendosi confrontare con una normativa complessa e non complessivamente consolidata (che può essere anche un fattore di competitività ove si voglia garantire l'adattamento della normativa al mutamento delle situazioni soggettive).

La regolazione del gruppo paritetico dell'impresa sociale (se verrà completata con una regolamentazione tributaria conveniente per i soggetti) permetterà di aggregare formalmente soggetti cooperativi "paritari", con un livello di formalizzazione elevato assieme a soggetti diversi e con un livello di trasparenza complessivamente elevato (deposito dell'accordo, bilancio civilistico e sociale consolidato). Accanto ad esso, la normativa professionale *in fieri* rappresentata dalla raccomandazione offre uno spazio di adattamento che può essere utilizzato (con adozioni parziali e gradualità) per migliorare la trasparenza della rendicontazione, ed attraverso essa la fiducia nelle aziende nonprofit.

#### Bibliografia

- Consiglio nazionale dottori commercialisti (2006), *Commissione aziende nonprofit. Bilancio di gruppo*, n. 9, [www.cndc.it](http://www.cndc.it).
- Paganelli O. (1976), *Il sistema aziendale*, Clueb, Torino.
- Travaglini C. (1994a), "Dall'organizzazione nonprofit al gruppo nonprofit", *Impresa Sociale*, n. 15, mag.-giu.
- Travaglini C. (1994b), "Il gruppo nonprofit", *Economia e Management*, n. 3.
- Travaglini C. (1998), "Percorsi di sviluppo e coordinazioni nel terzo settore: dalle aziende nonprofit ai gruppi misti nel nonprofit", *Nonprofit*, n. 4.
- Travaglini C. (2000), "Il gruppo nonprofit San Patrignano", in Merlo A., *Aziende nonprofit. Casi di gestione*, Egea, Milano.

## Il bilancio sociale nell'esperienza del CSV di Trento

*Ericka Costa*

### **Sommario**

1. Introduzione - 2. I Centri di servizio per il volontariato in Italia e la proposta di un modello di bilancio sociale - 3. L'esperienza del bilancio sociale nel CSV di Trento - 4. Considerazioni finali

### **1. Introduzione**

Gli studi sul tema del bilancio sociale si sono sviluppati in maniera consistente a partire dagli anni novanta (Bowen, 1993). In questo periodo infatti nasce l'esigenza di migliorare la comunicazione tra l'azienda ed i propri *stakeholder*<sup>1</sup> in quanto i tradizionali strumenti di rendicontazione economico-patrimoniale diventano spesso inadeguati.

Si sviluppano nuovi modelli di rappresentazione aziendale che enfatizzano non solo gli aspetti quantitativi, ma anche quelli qualitativi. Tale richiesta si manifesta inizialmente nelle aziende for-profit, in quanto il tradizionale bilancio d'esercizio che pone enfasi sul risultato operativo soddisfa le esigenze conoscitive solo di una categoria di *stakeholder*, ovvero gli azionisti (*shareholder*).

Di recente si è sviluppata una lunga riflessione sul potenziale ruolo

<sup>1</sup> Per un approfondimento sulla teoria degli *stakeholder* si rinvia a Clarkson (1995) e Freeman (1984).

del bilancio sociale anche nelle aziende nonprofit<sup>2</sup>.

Se in campo for-profit l'esigenza delle aziende di essere competitive sul mercato e di sentirsi legittimate nel loro operare ha sviluppato strumenti di comunicazione più completi che rispondono alle esigenze di tutti i portatori di interesse, in campo nonprofit le riflessioni che emergono prendono avvio dalla ridefinizione del "finalismo d'impresa".

Per un'organizzazione nonprofit, la cui missione produce ricadute non tanto su una specifica categoria di *stakeholder* (gli *shareholder* appunto), quanto piuttosto sull'intera collettività<sup>3</sup>, lo strumento del bilancio tradizionale evidenzia forti limiti.

Il bilancio d'esercizio per struttura e contenuti pone enfasi sulla rendicontazione del risultato economico prodotto in termini di utile o perdita d'esercizio. I soggetti interessati a questo indicatore sono coloro che hanno apportato il capitale di rischio, ma l'azienda (profit e nonprofit in particolare) per sopravvivere nel lungo periodo deve incontrare la fiducia e il consenso di "ogni gruppo o individuo che può influenzare il raggiungimento degli obiettivi dell'impresa o ne è influenzato."<sup>4</sup>. Pertanto nelle organizzazioni nonprofit, il cui obiettivo non è quello di massimizzare il profitto, è necessario superare i tradizionali modelli che si basano solo sulla rendicontazione e comunicazione economico-finanziaria per tentare di costruire nuovi strumenti in grado di produrre l'informativa necessaria alle varie categorie di interlocutori. Si manifesta la necessità di adottare un sistema di rendicontazione che sia "coerente" con la missione dell'organizzazione.

Il bilancio sociale rappresenta un primo tentativo di superare i limiti del bilancio tradizionale e proprio per enfatizzare il legame tra missione e rendicontazione, il modello di bilancio sociale proposto in letteratura per le organizzazioni nonprofit prende il nome di "bilancio di missione" (Hinna, 1996; Bruni, 1997).

L'obiettivo del presente lavoro è quello di approfondire lo studio del bilancio sociale nelle organizzazioni di volontariato, soggetti che rivestono un ruolo sempre più decisivo all'interno del terzo settore. In modo specifico lo studio verrà condotto sui Centri di servizio per il

<sup>2</sup> Si veda al riguardo Rusconi (1988); Maticena (1984); Bruni (1997); Andreatus (1996, 2003).

<sup>3</sup> Come ricorda Maticena (2002) le organizzazioni nonprofit si identificano come "sistemi finalizzati alla produzione ed esternalizzazione di benefici a favore di soggetti diversi dagli apportatori di capitale di rischi e/o lavoro. I fini, di carattere etico/sociale, caratterizzano e improntano la gestione delle organizzazioni nonprofit, mentre il rispetto dell'equilibrio economico nel medio-lungo periodo e di quello finanziario nell'immediato, costituisce, per loro, la condizione di vincolo necessaria a garantire la sopravvivenza, la continuità e lo sviluppo".

<sup>4</sup> Definizione di *stakeholder* proposta da Freeman (1984).

volontariato che sono organizzazioni di secondo livello che operano a sostegno del volontariato.

Nel primo paragrafo si presenta una panoramica della situazione italiana attuale di questi Centri, inquadrando il loro ruolo all'interno del mondo del volontariato ed evidenziando i rapporti con due organismi fondamentali per il loro operare (le fondazioni bancarie e i Comitati di gestione). In seguito si conduce una riflessione sul ruolo del bilancio sociale per queste organizzazioni con particolare riferimento agli sforzi che sono sinora stati compiuti dal Coordinamento nazionale dei Centri per la predisposizione di alcune linee guida di redazione del bilancio sociale.

Infine nel secondo paragrafo viene illustrato un caso aziendale: l'analisi del bilancio sociale nel CSV di Trento enfatizzando l'utilità che questo documento ha prodotto per la gestione del Centro.

## **2. I Centri di servizio per il volontariato in Italia e la proposta di un modello di bilancio sociale**

I Centri di servizio per il volontariato (CSV) sono organizzazioni di volontariato di secondo livello definiti in Italia dalla legge 266/91 meglio conosciuta come "legge quadro sul volontariato".

Come ricorda l'art. 15 i Centri sono istituiti "a favore del volontariato e da essi gestiti, con la funzione di sostenerne e qualificarne l'attività". È solo successivamente che il decreto ministeriale dell'8 ottobre 1997 definisce le modalità di costituzione e di definizione dei compiti. Il decreto specifica infatti che "I Centri di servizio hanno lo scopo di sostenere e qualificare l'attività di volontariato. A tal fine erogano le proprie prestazioni sotto forma di servizi a favore delle organizzazioni di volontariato iscritte e non iscritte nei registri regionali"<sup>5</sup>.

I Centri servizio in particolare:

- approntano strumenti ed iniziative per la crescita della cultura della solidarietà, la promozione di nuove iniziative di volontariato ed il rafforzamento di quelle esistenti;
- offrono consulenza ed assistenza qualificata, nonché strumenti per la progettazione, l'avvio e la realizzazione di specifiche attività;
- assumono iniziative di formazione e qualificazione nei confronti degli aderenti ad organizzazioni di volontariato;

<sup>5</sup> Il legislatore ha imposto ai Centri di erogare servizi a tutte le organizzazioni di volontariato indipendentemente dal fatto che esse siano iscritte o meno nei registri regionali in modo da permettere la promozione di tutto il settore del volontariato.

- offrono informazioni, notizie, documentazione e dati sulle attività di volontariato locale e nazionale.<sup>6</sup>

Questi Centri operano attraverso fondi che vengono a loro destinati dai Co.Ge. Nello specifico, l'articolo 15 della legge 266/91 prevede che "le fondazioni di origine bancaria devono prevedere nei propri statuti che una quota non inferiore ad un quindicesimo dei propri proventi, al netto delle spese di funzionamento (...) venga destinata alla costituzione di fondi speciali presso le regioni al fine di istituire, per il tramite degli enti locali, Centri di servizio a disposizione delle organizzazioni di volontariato, e da queste gestiti, con la funzione di sostenerne e qualificarne l'attività".

Pertanto i soggetti che finanziano l'attività dei CSV sono le fondazioni bancarie, ma la gestione dei fondi stessi viene affidata ai Comitati di gestione (Co.Ge.). A questi viene attribuito il potere di ripartizione, nel caso di pluralità di Centri nella regione, ovvero di assegnazione, nel caso di un unico Centro, con cadenza annuale, delle somme disponibili in base ai criteri con cui ha provveduto ad istituire detti Centri. Tre sono i soggetti coinvolti nella gestione finanziaria dei Centri: le fondazioni bancarie, quali finanziatrici delle attività dei CSV; i Comitati di gestione, quali organi di gestione dei fondi messi a disposizione dalle prime e i Centri di servizio quali istituzioni percettrici dei fondi destinati dai Co.Ge.

### *La nascita dei CSV: un processo da poco concluso*

Dopo l'emanazione della legge del 1991 si sono verificati numerosi rallentamenti<sup>7</sup> e questo ha impedito l'insediamento tempestivo dei Comitati di gestione con conseguenti ritardi sulla nascita dei CSV.

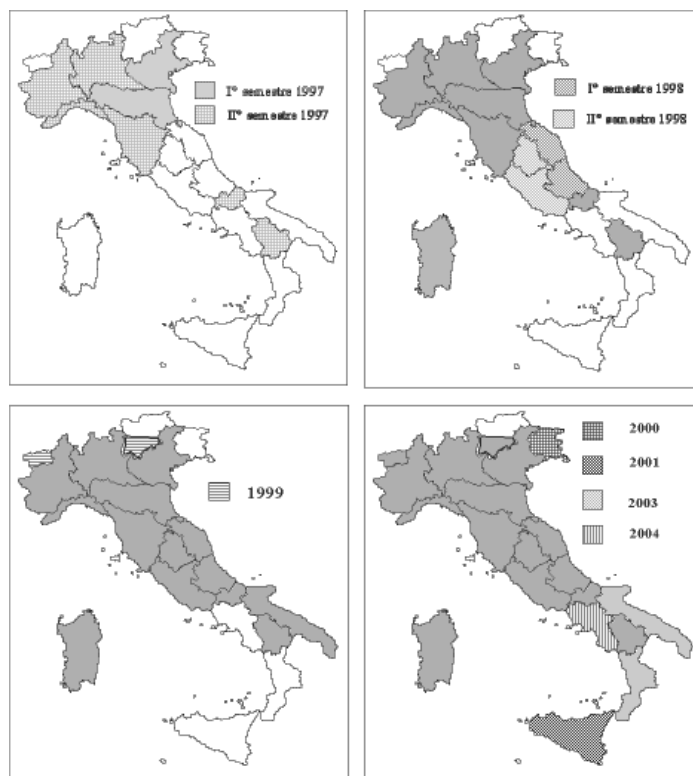
A partire dal marzo del 1996 alcune Regioni hanno iniziato ad insediare i primi Comitati e solo dal 1997 ha finalmente avuto inizio l'istituzione dei primi Centri servizi, nati prima al Nord, poi al Centro ed infine al Sud<sup>8</sup>.

<sup>6</sup> D.M. 8 ottobre 1997.

<sup>7</sup> In primo luogo hanno sollevato questione di costituzionalità alcune regioni e Province Autonome le quali si vedevano lese nel loro diritto normativo. In secondo luogo hanno presentato ricorso alcune Casse di Risparmio in quanto essendo soggetti di diritto privato vedevano ledere la propria libertà di scelta sulla destinazione delle risorse. A tal proposito la Corte Costituzionale ha dovuto pronunciarsi ben tre volte tra il 1992 e la fine del 1993 sull'art. 15 della 266/91 sottolineando "che il volontariato è la più diretta realizzazione del principio di solidarietà sociale che è posto dalla Costituzione tra i valori fondanti dell'ordinamento giuridico".

<sup>8</sup> La costituzione della rete nazionale dei Centri è stata completata nel 2004, infatti in Campania il Co.Ge. si è insediato nel luglio 2003 e nel corso del 2003 ha emanato il bando che ha portato all'istituzione del CSV.

**FIGURA 1 - L'EVOLUZIONE DELL'ISTITUZIONE DEI CSV IN ITALIA**



Fonte: Cesiav (2005).

Ad oggi i Centri istituiti in Italia sono 77 presenti in tutte le regioni tranne in Provincia Autonoma di Bolzano<sup>9</sup>. Si differenziano per

<sup>9</sup> Nella Provincia Autonoma di Bolzano il Comitato di gestione inizialmente istituito non è più stato rinnovato. Fu la Provincia di Bolzano a ricorrere alla Corte Costituzionale contro il decreto che normava l'istituzione dei CSV, previsto dallo stesso art. 15 della legge 266/91, ciò al fine di ampliare i poteri di decisione della Provincia Autonoma, del resto già molto più ampi rispetto a quelli previsti per le regioni a statuto ordinario. La Corte Costituzionale nel 1992 non accolse il ricorso della Provincia di Bolzano e contestualmente restrinse i poteri delle regioni a statuto speciale e province autonome parificandoli a quelli delle regioni a statuto ordinario, e decretò inoltre che la competenza nello stabilire le norme di istituzione e funzionamento dei CSV dovesse essere una prerogativa dello Stato, perché i CSV tutelavano un diritto fondamentale del cittadino. Nel 1996 il Presidente della Provincia Autonoma di Bolzano sollevò ancora al Ministero della solidarietà sociale obiezioni all'applicazione di quel decreto, manifestando l'intenzione di provvedere ad una distribuzione dei fondi alle associazioni, cosa che dovrebbe essere stata fatta dal primo Co.Ge istituito. Ad oggi non sono però stati istituiti Centri.

l'ambito di competenza territoriale che può essere: regionale, inter-provinciale, provinciale, sub-provinciale (o circondariale).

Ad oggi sono presenti 65 CSV a carattere provinciale (nelle seguenti Regioni: Piemonte, Trentino Alto-Adige, Liguria, Lombardia, Veneto, Emilia-Romagna, Umbria, Abruzzo, Calabria, Puglia, Campania), 8 regionali (Toscana, Friuli-Venezia Giulia, Marche, Sardegna, Lazio, Valle d'Aosta, Umbria, Basilicata), 2 interprovinciali (Sicilia) e 2 sub-provinciali (Molise).

### *I rapporti con le fondazioni bancarie e con i Comitati di gestione*

#### *CSV e fondazioni bancarie*

I rapporti tra i CSV e le fondazioni bancarie sono piuttosto limitati, per il fatto che esiste un "mediatore" tra questi soggetti rappresentato dal Co.Ge.

Di fatto la struttura dei rapporti ha indotto le fondazioni bancarie ad erogare solo i finanziamenti obbligatori, impedendo in questo modo il dialogo e la comprensione tra le parti. I CSV hanno la percezione che esista un'errata o comunque limitata conoscenza da parte delle fondazioni bancarie del ruolo dei Centri di servizio per il mondo del volontariato e per il terzo settore in generale<sup>10</sup>.

Grazie alla maturità oramai raggiunta sia dai CSV che dalle fondazioni bancarie è auspicabile che tra questi soggetti possa nascere un dialogo bidirezionale che permetta, da un lato, la comunicazione da parte dei Centri alle fondazioni delle attività che vengono svolte, dall'altra, la rendicontazione da parte delle fondazioni della destinazione dei fondi da loro destinati al finanziamento dei CSV.

In quest'ottica, il bilancio sociale rappresenta un ottimo strumento di comunicazione delle attività svolte, in quanto permette a tutti gli interlocutori che entrano in contatto con i CSV di conoscere la realtà associativa sia da un punto di vista economico che sociale.

<sup>10</sup> Il ruolo dei CSV e del terzo settore è fondamentale nella società attuale, da un lato, per la crescente domanda di servizi sociali che la cittadinanza chiede allo Stato, dall'altra, per l'incapacità dell'ente pubblico di fare fronte alle continue esigenze manifestate. Il processo di *outsourcing* che spinge le amministrazioni pubbliche ad affidare a terzi l'erogazione di servizi sociali vede come primi interlocutori le aziende nonprofit, in quanto le imprese for-profit sono legate da meccanismi di mercato e profitto che non permettono loro di coprire alcuni tipi di servizi. Ecco allora che cresce l'importanza del ruolo delle aziende nonprofit e, in particolare, delle organizzazioni di volontariato. Le dimensioni del volontariato sono andate via via espandendosi nel corso degli anni. Secondo i dati pubblicati dall'Istat (Istat, 2005) le organizzazioni di volontariato sono passate da 8.343 unità del 1995 a 18.293 del 2001 (con un aumento del 119,3%).



*CSV e Comitati di gestione*

Tra le varie mansioni assegnate ai Comitati di gestione<sup>11</sup> ci preme qui soffermarci sulla ripartizione dei fondi tra più CSV. Nel caso in cui all'interno di una stessa regione esistano più Centri è compito dei Co.Ge. ripartire i finanziamenti a disposizione nel fondo speciale<sup>12</sup>. Quale criterio viene adottato? Dall'analisi condotta da CSV.net<sup>13</sup> nel triennio 2001-2003 e pubblicata nel 2005 emerge come nel tempo sia aumentata notevolmente la quota di Co.Ge. che non utilizza nessun criterio ufficiale di ripartizione (da 8% nel 2001 a 21,1% nel 2003), mentre sono diminuite le ripartizioni basate sulla popolazione o sul numero di organizzazioni di volontariato.

Le difficoltà del Co.Ge. di adottare un criterio di valutazione basato sulle attività del Centro saranno maggiori nel caso in cui il grado di conoscenza del Centro stesso sia limitato. Nello specifico la documentazione che annualmente viene inviata da ogni singolo Centro al Co.Ge. è prevalentemente di tipo civilistico (60%), ossia un bilancio d'esercizio così come richiesto dagli artt. 2424 e 2425 del codice civile. L'adozione di uno strumento di questo tipo sia a livello consuntivo che a livello preventivo non permette ai Comitati di gestione di interpretare l'attività effettuata (bilancio consuntivo) e intenzionale (bilancio preventivo) dei Centri.

Tali premesse ci inducono a ritenere che il bilancio sociale potrebbe essere un tentativo di adozione di uno strumento più coerente con il tipo di attività dei Centri, in quanto permetterebbe di misurare il valore ripercosso sulle attività e sugli interlocutori.

<sup>11</sup> Secondo il decreto interministeriale del 1997 i Comitati di gestione svolgono i seguenti compiti:

- individuano e rendono pubblici i criteri per l'istituzione di uno o più CSV in regione;
- ricevono le istanze per la istituzione dei CSV e li istituiscono;
- istituiscono l'elenco regionale dei CSV e ne pubblicano l'esistenza;
- nominano un membro degli organi deliberativi ed un membro degli organi di controllo dei CSV;
- ripartiscono annualmente tra i vari CSV le somme devolute dalle fondazioni bancarie al fondo speciale per il volontariato;
- ricevono i rendiconti e ne verificano la regolarità nonché la conformità ai rispettivi regolamenti;
- cancellano dall'elenco regionale i CSV nel caso in cui si accerti il venir meno dell'effettivo svolgimento dell'attività a favore del volontariato.

<sup>12</sup> Le disposizioni esplicative del decreto ministeriale 8/10/97 specificano che: "In ordine ai bilanci preventivi dei Centri di servizio sulla base dei quali il Comitato di gestione dovrà effettuare la ripartizione delle somme, si precisa che gli stessi dovranno essere articolati su previsioni contabili di spesa e su una parte relazionale esplicativa degli stessi che consenta al comitato di valutare l'effettivo svolgimento da parte del centro di attività in favore del volontariato in relazione alle singole spese preventivate".

<sup>13</sup> CSV.net è il Coordinamento nazionale dei centri di servizio per il volontariato (2005).

### *L'esigenza di un modello di bilancio sociale per i Centri di servizio per il volontariato*

Dalle considerazioni proposte emerge come il bilancio sociale possa essere lo strumento che permette un miglior punto di contatto tra fondazioni bancarie, Comitati di gestione e Centri di servizio. Senza dimenticare che questo documento consente anche a tutti gli altri *stakeholder* che in qualche misura sono coinvolti (direttamente o indirettamente) dall'attività dei CSV quali istituzioni pubbliche, organizzazioni di volontariato iscritte e non iscritte e collettività, di venire a conoscenza della realtà dei Centri.

La mera rendicontazione di tipo economico-patrimoniale, che come abbiamo visto è utilizzata dal 60% dei CSV, comporta alcuni limiti in quanto non permette di:

- misurare l'effettivo perseguimento della missione;
- valutare l'efficacia dei risultati sociali ottenuti non misurabili con il sistema del reddito;
- valutare l'efficienza delle attività dei CSV (servizi erogati, prestazioni fornite);
- misurare i rapporti con gli *stakeholder*.

Queste riflessioni sono state condotte anche da ogni singolo CSV e da CSV.net che a partire dal 2003 ha iniziato un processo di analisi dei bilanci sociali redatti dai CSV (13 casi nel 2003<sup>14</sup>) e costruzione di un modello di bilancio sociale da proporre a tutti i Centri.

La scelta di CSV.net di investire sul bilancio sociale dipende essenzialmente da tre fattori:

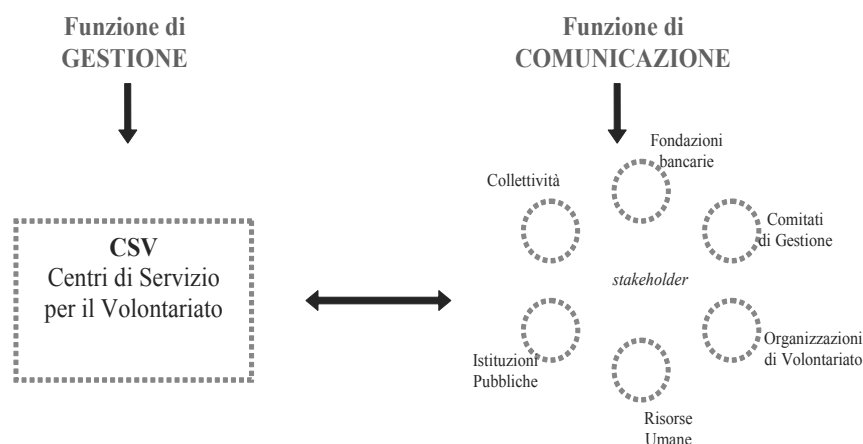
1. "è opportuno prepararsi a monitorare gli aspetti qualitativi dell'azione dei CSV";
2. "per far capire occorre capire", esiste cioè la necessità di promuovere la crescita generale del sistema CSV, sostenendo i quadri dirigenti dei singoli CSV nello sviluppare le già notevoli capacità di comprensione del loro ruolo sotto il profilo del miglioramento complessivo, compreso quello organizzativo;
3. "comunicare meglio e in maniera mirata la propria azione", migliorare le capacità del sistema CSV di interloquire con i propri portatori di interesse a partire dal volontariato quale soggetto di indirizzo ed altri interlocutori del sistema: Comitati di gestione, fondazioni di origine bancaria, istituzioni (enti locali, Regioni, Governo, Parlamento)"<sup>15</sup>.

<sup>14</sup> A partire dal 2004 il numero di CSV che hanno redatto il bilancio sociale è aumentato a 22, superando il 30% dei Centri totali.

<sup>15</sup> Considerazioni dell'intervento introduttivo di Luigino Vallet, Presidente del CSV Valle d'Ao-

Possiamo riassumere le ragioni sopra esposte in un unico termine: comunicazione. L'esigenza di CSV.net è quella di diffondere la cultura della redazione del bilancio sociale da parte di ogni singolo CSV al fine di "comunicare" ai propri interlocutori "chi sono" e "cosa fanno" i Centri di servizio. Noi riteniamo che questo processo permetta di raggiungere un primo obiettivo di comunicazione ed un secondo di gestione, in quanto il processo di rendicontazione sociale permette agli interlocutori esterni di venire a conoscenza della realtà CSV e contestualmente consente ad ogni singolo CSV di conoscersi, impattando quindi direttamente sulla gestione.

**FIGURA 2 - LA FUNZIONE DEL BILANCIO SOCIALE NEI CSV**



“La decisione di realizzare un modello/guida operativa per la redazione del bilancio sociale dei Centri di servizio per il volontariato (CSV), progressivamente maturata nel percorso più avanti illustrato, si è proposta i seguenti obiettivi:

- rendere disponibile uno strumento capace di facilitare la diffusione del bilancio sociale presso i CSV, con caratteristiche tali da valorizzarne l'identità distintiva, consentire un'adeguata comparabilità dell'operato dei diversi CSV, creare le condizioni per il miglioramento della rendicontazione del sistema complessivo dei CSV;
- promuovere il confronto sull'importanza e le modalità della "resa del conto" (*accountability*) all'interno dei CSV e con i diversi "portatori di interessi";

sta e Consigliere nazionale CSV.net al convegno di Bologna, in CSV.net (2004b).

- consolidare competenze sulla rendicontazione sociale a favore del sistema dei CSV e del mondo del volontariato (CSV.net, 2006, p. 5).

### 3. L'esperienza del bilancio sociale nel CSV di Trento

Il Centro servizi volontariato di Trento ha realizzato la sua prima edizione del bilancio sociale in anticipo rispetto alla pubblicazione delle linee guida da parte del Coordinamento nazionale CSV.net. Nel 2005 infatti è stato presentato il bilancio sociale 2004 che prende in analisi i primi tre anni di attività del Centro (da maggio del 2002 a dicembre del 2004).

L'esigenza di redigere questo documento nasce in un primo momento dalla necessità interna di creare un momento di riflessione per analizzare l'andamento delle attività del Centro (obiettivo di governo), in un secondo momento permette di fare conoscere il Centro al territorio (obiettivo di comunicazione). Questa prima edizione del documento è stata redatta senza il coinvolgimento degli *stakeholder* di riferimento, proprio per il fatto che in una fase iniziale prevale l'esigenza dello *staff* del Centro di approfondire le conoscenze sull'andamento della gestione delle attività e dei servizi erogati.

Il documento si struttura in cinque parti:

1. *identità*: descrizione generale dei CSV con particolare riferimento a quello di Trento;
2. *struttura*: presentazione dell'assetto istituzionale ed organizzativo, delle risorse umane e degli *stakeholder*;
3. *risorse economiche*: in questa sezione vengono descritte le risorse economiche e finanziarie a disposizione del Centro per la loro gestione;
4. *azioni*: si dedica attenzione alle singole attività proposte dal Centro nell'area formazione, informazione, promozione e progettualità sociale;
5. *obiettivi futuri*: descrizione degli impegni per il futuro.

#### *L'identità*

Il Centro servizi per il volontariato di Trento ha una storia molto recente. La legge quadro sul volontariato (266/91) è stata recepita a livello provinciale con una certa celerità nel 1992, ma è solo nel 1999 che viene creato il fondo speciale provinciale per il volontariato e contemporaneamente istituito un Comitato di gestione.

Il Co.Ge. pubblica il bando di gara e nel febbraio 2000 inizia la prima gestione sperimentale del CSV che dura fino allo scadere del biennio di mandato. A partire da maggio 2002 succede l'Associazione Non Profit Network, attuale ente gestore, associazione di associazioni rappresentative del territorio trentino e dei diversi ambiti in cui il volontariato si esplica. Inizialmente i soci fondatori di Non Profit Network erano 20 associazioni trentine. Alla fine del 2004 la base sociale ne conta 34 e nel 2005 sono 55.

La *mission* del CSV è in qualche misura dettata dalla normativa (D.M. 8 ottobre 1997) che ne fissa lo scopo della nascita ("sostenere e qualificare l'attività del volontariato") e le attività ("formazione, consulenza, documentazione, promozione"). In realtà ampia libertà viene lasciata nella definizione dei valori e dei principi, ed è proprio in questo campo che si definisce l'identità distintiva di un Centro.

**TABELLA 1 - LA MISSION DEL CSV DI TRENTO**

	<i>La mission</i>
<i>CSV di Trento</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Coinvolgere attivamente le associazioni del territorio nelle politiche programmatiche di gestione dell'ente, nelle strategie di indirizzo e nelle modalità di supporto delle stesse.</li> <li>- Mantenere un ruolo <i>super partes</i> rispetto alle associazioni e costituire un punto di riferimento.</li> <li>- Promuovere il ruolo propositivo ed innovativo delle associazioni.</li> <li>- Ogni azione deve essere ispirata ai principi di partecipazione e democrazia.</li> <li>- Incentivare il legame tra associazioni e territorio.</li> <li>- Stimolare la nascita di collaborazioni tra associazioni e tra queste e le istituzioni attraverso la promozione di reti di sinergie.</li> </ul>

Fonte: CSV di Trento (2005).

Per il perseguimento della *mission* e l'attuazione delle strategie opportune il CSV di Trento deve considerare tre elementi fondamentali dell'associazionismo in Trentino:

1. le caratteristiche geo-morfologiche del territorio;
2. il radicamento della cultura della solidarietà;
3. la densità di associazioni presenti in Provincia.

In primo luogo non bisogna sottovalutare la struttura montagnosa del Trentino che spesso rende difficili o comunque più lenti i contatti tra il capoluogo e il territorio circostante. Questi impedimenti hanno natura bi-direzionale: è infatti ostile per il CSV operare un

monitoraggio completo di tutte le associazioni sul territorio per offrire servizi adeguati, ma è altrettanto critico per ogni singola associazione (soprattutto quelle localizzate nelle valli) contattare la sede del Centro a Trento. Per tali ragioni, al di là della sede centrale sono state attivate sei sedi periferiche che coprono il più possibile tutti i comprensori del Trentino.

Inoltre non bisogna dimenticare che in Trentino esiste una cultura della solidarietà e del volontariato che risale alla prima metà dell'Ottocento con la nascita e la diffusione del modello cooperativistico (attualmente ancora molto presente in tutta la Regione). Questa tradizione ha portato nel tempo alla nascita e allo sviluppo di molte associazioni, tanto che ad oggi si stima ve ne siano circa 5.000-6.000 con una densità di circa una associazione ogni 80 abitanti.

Viste queste caratteristiche, le strategie che il CSV si propone di operare sono di seguito esposte.

**TABELLA 2 - LE STRATEGIE DEL CSV DI TRENTO**

	<i>Le strategie</i>
<i>CSV di Trento</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Facilitare le reti tra associazioni.</li> <li>- Creare reti istituzionali di associazioni ed enti pubblici.</li> <li>- Avere la massima ramificazione territoriale per garantire un forte contatto con il territorio.</li> <li>- Incrementare la qualità dei servizi ed ampliare il bacino di utenza.</li> </ul>

Fonte: CSV di Trento (2005).

### *La Struttura*

L'analisi della struttura del CSV tiene conto:

1. dell'assetto istituzionale;
2. della struttura organizzativa;
3. delle risorse umane;
4. degli *stakeholder* di riferimento.

Da un punto di vista istituzionale gli organi sociali dell'Associazione Non Profit Network sono l'assemblea dei soci, il Consiglio direttivo, il Presidente e il Collegio dei revisori dei conti.

Visto il carattere di democraticità e partecipazione attiva a cui si ispira il Centro, l'Assemblea dei soci è l'organo che in assoluto ha i maggiori poteri decisionali, in quanto regola l'attività del Centro definendo il programma annuale e le strategie da seguire. Al 31 di-

cembre 2004 le associazioni socie erano 34, la maggior parte delle quali operano nel campo della solidarietà sociale (10 nell'assistenza, 4 nell'impegno civile, 3 nella sanità e solo 1 nell'area educativo-culturale)<sup>16</sup>.

Per gestire la struttura del Centro, sia a livello centrale che periferico, l'Associazione Non Profit Network si avvale di 11 collaboratori, oltre al Direttore; 6 sono i referenti delle sedi distaccate (uno per ogni sede), 3 prestano attività in sede assieme al Direttore e 2 persone operano in maniera trasversale in quanto offrono sostegno attraverso attività di consulenza giuridico-fiscale.

Nell'analisi della struttura del CSV di Trento si inserisce anche l'individuazione degli *stakeholder* di riferimento per l'associazione.

Si osserva il diverso grado di influenza (relazione) nei confronti della struttura e della gestione. Ci preme evidenziare come il Centro si senta maggiormente influenzato dall'attività del Comitato di gestione Co.Ge. che non dalla Fondazione Cassa di Risparmio di Trento e Rovereto, nonostante sia quest'ultimo il diretto finanziatore dell'associazione.

Questo fenomeno si verifica per le motivazioni esposte in precedenza: non esiste una corretta conoscenza reciproca tra CSV, fondazioni bancarie e Comitato di gestione. La redazione di un bilancio sociale dovrebbe porsi tra gli obiettivi quello di promuovere la conoscenza di se stessi verso terzi interlocutori, in primo luogo i propri finanziatori.

<sup>16</sup> Nel 2005 il numero di associazioni socie è salito a 55 di cui 13 operano nel campo della sanità, 18 nell'assistenza sociale, 19 nella ricreazione e cultura e 5 nelle attività sportive.

**TABELLA 3 - L'ANALISI DEGLI STAKEHOLDER DEL CSV DI TRENTO**

<i>Tipo Stakeholder</i>	<i>Stakeholder</i>	<i>Ruolo</i>	<i>Relazione</i>
Finanziatori	Fondazione Cassa di Risparmio di Trento e Rovereto	La Fondazione è tenuta, in base a norma di legge, a finanziare indirettamente l'attività del CSV, attraverso il Fondo speciale regionale e la gestione del Co.Ge., erogando 1/15 dei suoi proventi. Il rapporto è, dunque, mediato. I rapporti che intervengono sono incontri periodici in concomitanza di eventi di particolare rilievo.	•
Stakeholder che concorrono al governo del CSV	Soci	I soci intervengono direttamente nella gestione del CSV attraverso l'elaborazione delle strategie e delle politiche programmatiche annuali in una logica di massima democraticità e partecipazione. L'Assemblea si riunisce annualmente per l'approvazione del bilancio preventivo e consuntivo.	••
	Co.Ge.	Il Co.Ge. gestisce i fondi ed eroga i fondi annualmente per il funzionamento del Centro. Ha un ruolo di supervisore sulle attività e sull'utilizzo dei fondi da parte del CSV, il quale è tenuto a presentare una relazione semestrale di aggiornamento sull'andamento dell'organizzazione.	••
	Consiglio direttivo	Il Consiglio direttivo amministra il CSV, prendendo decisioni in attuazione delle politiche e delle strategie definite annualmente per il Centro. Si riunisce, di fatto, almeno una volta ogni due mesi. Il CSV garantisce la massima trasparenza dei dati e la chiarezza di trasmissione delle informazioni circa le sue attività.	•••



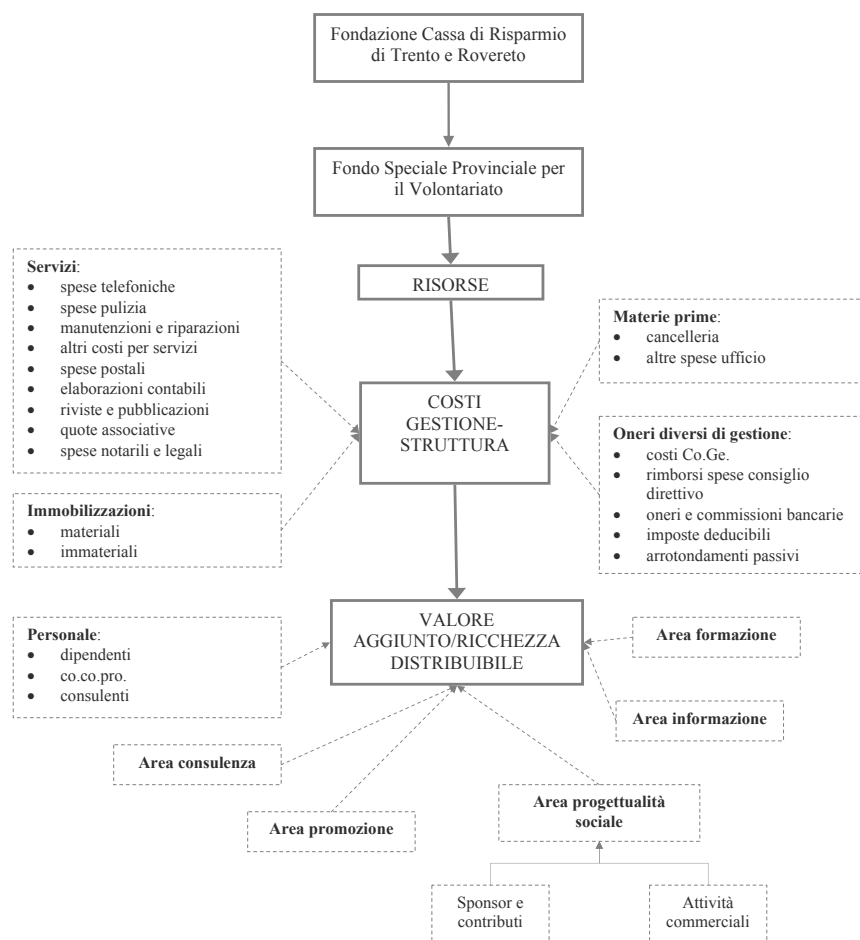
Stakeholder di missione	Associazioni	Intendiamo sia quelle che operano nel campo della solidarietà sociale sia nel campo dell'utilità sociale, sia registrate che non. Rappresentano i principali destinatari delle attività del CSV e i diretti gestori del Centro attraverso la possibilità di associarsi all'Associazione Non Profit Network, ente gestore, e partecipare quindi all'elaborazione di strategie e politiche di gestione. Il CSV si impegna ad erogare servizi di alta qualità in base alle esigenze delle associazioni, a coinvolgerle nelle iniziative proprie e a comunicare le informazioni in modo chiaro.	•••
	Cittadini	La comunità locale è destinataria delle attività di sensibilizzazione e diffusione della cultura del volontariato e della cittadinanza attiva. Inoltre beneficia delle informazioni date per mezzo della stampa, sito internet, banca dati. Infine, i percorsi di formazione sono aperti ai cittadini interessati.	•
I partner	Enti locali	Gli enti locali sono stati, e continuano ad essere, <i>partner</i> in molte iniziative sia progettuali che di formazione. L'impegno del CSV consiste nel cercare di fare rete non solo con le associazioni del territorio, ma coinvolgere le istituzioni al fine di creare collaborazioni e sinergie, oltre che avvicinarle alla realtà associativa e promuovere un confronto allargato su temi di interesse comune.	•
	Altri enti non-profit	Il CSV, nel corso degli anni, ha cercato di coinvolgere altri enti nonprofit presenti sul territorio per stimolare collaborazioni e tavoli di confronto su temi di interesse comune nella logica di creazione di reti.	•
Risorse umane	Collaboratori e dipendenti	Sono il reale motore del CSV. Alla luce di ciò ci si è impegnati alla creazione di un ambiente di lavoro familiare e coeso, dove le informazioni siano fruibili da tutti e tutti possano partecipare alle decisioni. In parte l'obiettivo è raggiunto, ma è necessario ulteriore impegno in questa direzione. Il CSV, inoltre, ha sempre fatto molta attenzione alla formazione e l'aggiornamento del proprio <i>staff</i> .	••

Fonte: CSV di Trento (2005).

### Le risorse economiche

Sotto il profilo economico e finanziario è importante conoscere il processo di finanziamento dell'Associazione Non Profit Network.

**FIGURA 3 - LO SCHEMA DEL MECCANISMO DI FINANZIAMENTO DEL CSV DI TRENTO**



Fonte: CSV di Trento (2005).

Le uniche entrate sono rappresentate dal quindicesimo dei proventi che la Fondazione Cassa di Risparmio di Trento e Rovereto destina al fondo speciale per il volontariato gestito dal Comitato di gestione.

L'attività che ha beneficiato di finanziamenti autonomi<sup>17</sup> è rappresentata dalla progettualità sociale (avviata nel 2003) che cerca di "creare delle azioni positive capaci di dar vita a processi di trasformazione e cambiamento della comunità a partire dai bisogni emergenti sul proprio territorio" (CSV.net di Trento, 2005, p. 42).

Questa iniziativa ha inciso molto anche in termini di uscite sul prospetto finanziario del CSV, infatti se nel 2002 (anno di avvio del Centro) la maggior parte dei fondi a disposizione veniva destinata alla struttura e ai servizi di base (77%), a partire dal 2003 e ancora di più nel 2004 assistiamo ad un'inversione di tendenza con un rallentamento degli investimenti per la struttura ed un forte aumento delle uscite destinate alla progettualità sociale (nel 2004 le risorse destinate alla progettualità sociale aumentano al 54% contro il 4% del 2002), a scapito talvolta delle altre aree.

Questi risultati rispecchiano le strategie del CSV di Trento che tenta di avvicinarsi alle associazioni localizzate sul territorio finanziando le iniziative delle stesse. Poco rilevanti sono infatti le aree della formazione, promozione ed informazione coerentemente con la direzione adottata dal Centro di dare ampio spazio alla progettualità sociale che meglio si avvicina a supporto delle iniziative delle associazioni.

### *Le azioni*

Le attività del CSV di Trento si concentrano principalmente nelle quattro aree istituzionali indicate nell'art. 4 del decreto ministeriale del 1997 (consulenza, informazione, formazione, promozione). Come abbiamo osservato dall'analisi economica esiste in realtà un'area innovativa (la progettualità sociale) introdotta a partire dal 2003 che riveste un ruolo decisivo per il raggiungimento della *mission* del Centro, ponendo a volte in secondo piano le altre azioni.

<sup>17</sup> Prevalentemente contributi della Provincia Autonoma di Trento e proventi delle attività commerciali derivanti direttamente dal progetto.

**TABELLA 4 - LE ATTIVITÀ DEL CSV DI TRENTO**

Aree di intervento	Attività e Strumenti	Descrizione	I numeri
Area consulenza	Attività	<ul style="list-style-type: none"> <li>• consulenza giuridico-legale</li> <li>• consulenza giuslavoristica</li> <li>• consulenza sulla normativa che regola la privacy</li> <li>• consulenza fiscale-amministrativa</li> <li>• assistenza da parte di Caf Cgil nel 2002, sostituito nel 2003 dal Caf Acli, per la tenuta della contabilità e della redazione della dichiarazione dei redditi</li> </ul>	<p>Nel 2004 le consulenze erogate ammontano a 943 di cui 482 a carattere amministrativo-fiscale (in crescita rispetto agli anni precedenti) e 461 in materia giuridica</p>
	Strumenti	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sportello presso la sede centrale di Trento</li> <li>• consulenza on-line (attraverso l'indirizzo e-mail consulenza@volontariatotrentino.it)</li> <li>• numeri telefonici (sede centrale e sportelli periferici)</li> <li>• pubblicazioni del CSV</li> </ul>	<p>Nel 2004 il Centro ha pubblicato due volumi gratuiti destinati a tutte le associazioni del territorio della provincia di Trento.</p> <p>Nel dicembre 2004 sono state distribuite 118 copie di entrambi i volumi</p>
Area informazione	Attività	coinvolgere le associazioni all'interno di una rete di scambio di informazioni ed aggiornamenti sulle varie attività poste in essere dalle singole organizzazioni	
	Strumenti	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sito Internet <a href="http://www.volontariatotrentino.it">www.volontariatotrentino.it</a> che contiene:               <ul style="list-style-type: none"> <li>- banca dati di tutta la normativa</li> <li>- banca dati delle associazioni presenti in Provincia</li> <li>- banca dati delle newsletter</li> </ul> </li> <li>• Newsletter</li> <li>• Quotidiano "Trentino"</li> </ul>	<p>La normativa attualmente disponibile sul sito è a carattere locale (4), nazionale (14), circolari ministeriali (7), decreti ministeriali (1), risoluzioni (21).</p> <p>La banca dati delle associazioni contiene 3.065 associazioni del territorio</p>

Area formazione	Attività	L'obiettivo è quello di dare degli strumenti pratici alle organizzazioni per gestire in modo autonomo e professionale le loro attività	
	Strumenti	<ul style="list-style-type: none"> <li>• corsi di formazione promossi dal CSV</li> <li>• corsi di formazione ed aggiornamento per il personale del CSV</li> </ul>	Nel 2004 sono stati attivati 20 corsi a carattere giuridico-fiscale (la durata varia da un paio di ore a 2-3 giornate) localizzati su tutto il territorio trentino
Area promozione	Attività	<ul style="list-style-type: none"> <li>• promozione e consolidamento della cultura del volontariato e della cittadinanza attiva già profondamente radicate nella società trentina</li> <li>• ricerca di strutturare reti locali e nazionali</li> <li>• potenziamento dei servizi offerti tramite lo scambio di informazioni ed esperienze, e la qualità delle azioni</li> </ul>	
	Strumenti	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sportello di orientamento</li> <li>• tavoli tematici</li> <li>• incontri del coordinamento nazionale CSV.net</li> </ul>	Gli incontri tematici hanno avuto luogo prevalentemente nel 2002 e 2003, per un totale di 17 incontri a cui hanno aderito 179 partecipanti
Area progettualità sociale	Attività	<ul style="list-style-type: none"> <li>• predisposizione delle linee guida della progettualità sociale (2003)</li> <li>• impegno a destinare il 30% delle risorse annue alla copertura dei progetti presentati dalle associazioni</li> </ul>	
	Strumenti	<ul style="list-style-type: none"> <li>• supporto nella redazione del progetto</li> <li>• l'accompagnamento nello sviluppo del progetto e nella realizzazione delle sue fasi attraverso la consulenza giuridico-fiscale</li> <li>• il monitoraggio sull'andamento e la conclusione del progetto attraverso <i>reporting</i> periodico ed una relazione finale in cui si indicano i risultati raggiunti e il soddisfacimento degli obiettivi</li> <li>• la copertura delle spese per la realizzazione del progetto o progettazione</li> </ul>	Nel 2003 sono stati supportati 12 progetti (di cui 7 a Trento e dintorni) Nel 2004 il numero di progetti finanziati è aumentato a 13 (di cui 10 a Trento)

### *Gli obiettivi futuri*

Questa prima edizione del bilancio sociale del CSV di Trento non ha previsto il coinvolgimento degli *stakeholder* nella sua relazione, in quanto l'obiettivo principale del documento era quello di permettere all'Associazione Non Profit Network di comprendere i propri meccanismi di funzionamento confrontando gli obiettivi che si era posta nel 2002 con quelli perseguiti al dicembre 2004.

Inoltre, vista la capacità prospettica del bilancio sociale di divenire strumento di "budget sociale", il Centro esplicita gli obiettivi e le strategie per l'anno 2005 a seguito delle riflessioni emerse dall'analisi dei risultati nel periodo 2002-2004.

Nello specifico le intenzioni future riguardano:

1. il rafforzamento dell'area della formazione rivolta alle associazioni. Nel corso del 2004 i corsi attivati sono stati solo a carattere giuridico-fiscale, in quanto in un primo momento era stata colta questa necessità da parte delle associazioni del territorio. Tuttavia le esigenze delle organizzazioni sono in continuo cambiamento, pertanto il Centro sta riformulando i propri servizi formativi alla luce dei nuovi bisogni;
2. il rafforzamento della formazione rivolta ai collaboratori. Emerge la necessità di coltivare una cultura formativa interna in modo da incrementare la preparazione e le competenze dello *staff* per offrire un servizio di qualità più elevata;
3. il rafforzamento e la strutturazione dell'area promozione. Il Centro avverte la necessità di promuovere lo sportello per il volontariato, struttura sottoutilizzata del triennio 2002-2004;
4. allargamento della base sociale. La volontà di accrescere il numero di associazioni socie riflette la necessità di rendere la gestione dell'Associazione Non Profit Network sempre più partecipata e democratica, in linea con le strategie di perseguimento dei bisogni del territorio;
5. coinvolgimento degli *stakeholder*. Questo obiettivo è legato non tanto alla gestione del Centro, quanto piuttosto alla redazione del bilancio sociale. Per tali ragioni in calce all'edizione del 2004 il Centro presenta un questionario di valutazione attraverso il quale si auspica di raccogliere impressioni dai lettori che permettano il perfezionamento dell'edizione successiva.

#### 4. Considerazioni finali

Il crescente interesse mostrato dalle organizzazioni del terzo settore verso il bilancio sociale<sup>18</sup> sollecita molti studiosi ad approfondire il ruolo di questo documento in relazione alla missione delle organizzazioni senza scopo di lucro.

In questo studio abbiamo analizzato l'importanza ed il ruolo del bilancio sociale nelle organizzazioni di volontariato di secondo livello, i Centri di servizio per il volontariato (CSV).

Da qualche anno infatti si stanno muovendo alcune riflessioni circa l'adozione di uno strumento di *social accountability* che permetta la migliore comprensione di questi soggetti da parte degli organi istituzionali che per legge ruotano intorno a loro e in qualche misura incidono sulla loro attività (le fondazioni bancarie ed i Comitati di gestione).

In anticipo rispetto alle linee guida proposte nel 2005 dal Coordinamento nazionale dei Centri, abbiamo analizzato il bilancio sociale prodotto dal CSV di Trento apprezzando l'attenzione alla descrizione della *mission* e delle strategie, con le ripercussioni prodotte sulle singole attività.

L'esperienza di Trento può in qualche modo essere definita "pionieristica" in quanto anticipa un comportamento che lentamente si sta diffondendo anche agli altri Centri d'Italia, ed è sicuramente da apprezzare l'attenzione e lo scrupolo con i quali sono state descritte le singole azioni intraprese, senza nascondere i propri limiti e le proprie lacune laddove presenti.

"Così come il bilancio d'esercizio evidenzia delle perdite se occorse, così anche il bilancio sociale non deve nascondere risultati negativi se presenti."<sup>19</sup>

<sup>18</sup> Dal primo rapporto elaborato dall'Isvi (Istituto per i valori d'impresa) nel 2003, emerge come il numero di organizzazioni nonprofit che redigono il bilancio sociale è aumentato nel tempo. Fino al 1996 il numero complessivo di organizzazioni che predisponeva il bilancio sociale era inferiore alle 10 unità, nel 2002 il dato si attesta a 64 organizzazioni.

<sup>19</sup> Riflessione del Prof. M. Andreaus alla presentazione del bilancio sociale del gruppo "Supermercati Poli". Trento, 6 ottobre 2006.

## Bibliografia

- Andreas M. (1996), *Le aziende non profit. Circuiti gestionali, sistema informativo e bilancio d'esercizio*, Giuffrè, Milano.
- Andreas M. (2003), "Condizioni e presupposti per un'effettiva rendicontazione nelle aziende non profit", *Impresa Sociale*, n. 68.
- Bowen H.R. (1953), *Social Responsibilities of the Businessman*, Harper, New York.
- Bruni G. (1997), "Il bilancio di missione delle aziende non profit", *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, maggio-giugno.
- Cesiav (2005), *Monitoraggio 2004*, dal sito [www.cesiav.it](http://www.cesiav.it).
- Clarkson M.B.E. (1995), "A Stakeholder Framework for Analysing and Evaluating Corporate Social Performance", *Academy of Management Review*, vol. 20.
- Coordinamento regionale dei centri di servizio per il volontariato nella Lombardia (a cura di) (2005), *V Rapporto Sociale*, Milano.
- CSV di Trento (2005), *Bilancio sociale 2004*, [www.volontariatotrentino.it](http://www.volontariatotrentino.it).
- CSV.net (2004a), *Linee guida per la rappresentazione contabile dei CSV*, [www.centriserviziovolontariato.it](http://www.centriserviziovolontariato.it).
- CSV.net (2004b), *I bilanci sociali dei Centri di Servizio per il Volontariato. Una scelta per esaminarsi, comunicare e mettersi in discussione con i propri interlocutori*, [www.centriserviziovolontariato.it](http://www.centriserviziovolontariato.it).
- CSV.net (2004c), *I centri di servizio per il volontariato in Italia. Presenza, struttura e servizi*, Roma.
- CSV.net (2005), *I centri di servizio per il volontariato in Italia. Presenza, struttura e servizi*, Roma.
- CSV.net (2006), *Modello per il bilancio sociale dei Centri di Servizio per il Volontariato. Guida operativa per la redazione*, [www.centriserviziovolontariato.it](http://www.centriserviziovolontariato.it).
- Freeman E.R. (1984), *Strategic Management: A Stakeholder Approach*, Pitman, Boston.
- Hinna L. (1996), "I sistemi di rappresentazione e di controllo delle attività realizzate: una proposta di bilancio per gli enti conferenti", in Aciri (a cura di), *Primo rapporto sulle fondazioni bancarie*, Roma.
- Istat (2005), *Le organizzazioni di volontariato in Italia. Anno 2001*, Roma.
- Isvi (2003), *Primo Rapporto sulla responsabilità sociale d'impresa*, UnionCamere, BMP, Gruppo Ferrovie Nord, Milano.
- Matacena A. (1984), *Impresa e ambiente. Il bilancio sociale*, Clueb, Bologna.
- Matacena A. (2002), "La responsabilità sociale e la comunicazione sociale nelle aziende non profit", in Hinna L. (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano.
- Rusconi G. (1988), *Il bilancio sociale d'impresa. Problemi e prospettive*, Giuffrè, Milano.



## Le esperienze di bilancio sociale nella rete del Consorzio CGM

*Francesco Abbà e Silvia De Vogli<sup>1</sup>*

### **Sommario**

*1. Il bilancio di responsabilità etica e sociale per le cooperative sociali - 2. Il B-Res come strumento polifunzionale - 3. Le linee guida - 4. Gli sviluppi della rendicontazione sociale nella rete del Consorzio Cgm*

### **1. Il bilancio di responsabilità etica e sociale per le cooperative sociali**

Alla fine degli anni '90 il bilancio sociale - sino a quel momento pratica quasi esclusiva delle imprese for-profit - diventa tema di interesse anche per le organizzazioni nonprofit.

Gli stimoli vengono da più parti:

- dall'accademia che pubblica studi, qualche volta accompagnati da guide pratiche, nei quali afferma che le imprese sociali devono (obbligo dedotto dalla loro finalità) rendicontare l'attività che svolgono sotto il profilo non solo economico, ma anche sociale;
- dagli enti pubblici che, in relazione alla progressiva diminuzione delle risorse disponibili ed alla crescita del numero di soggetti "concorrenti" nel mercato del *contracting out* dei servizi sociali, chiedono alle organizzazioni nonprofit di dimostrare il loro valore

<sup>1</sup> L'articolo è stato redatto avvalendosi del materiale rielaborato dalla cabina di regia nazionale del Consorzio Cgm sul bilancio sociale.

- sociale; generalmente la richiesta riguarda l'efficacia e l'efficienza nella produzione dei servizi, più raramente l'apporto in termini di capitale sociale, politiche di inclusione e benessere comunitario. In alcuni casi le istituzioni indicano (nelle normative regionali o provinciali o nei bandi di gara) anche lo strumento attraverso il quale compiere tale dimostrazione: il bilancio sociale appunto;
- dalle stesse organizzazioni nonprofit: dopo le avanguardie compiute dalle organizzazioni nonprofit e dalle fondazioni (quest'ultime con il bilancio di missione), si registrano i primi tentativi di rendicontazione sociale anche nella cooperazione sociale. L'interesse sembra concentrarsi soprattutto sulla portata comunicativa dello strumento, visto come possibile risposta ad un sempre più forte bisogno di visibilità e riconoscibilità, soprattutto nei confronti delle istituzioni pubbliche, della comunità e degli altri attori economici.

Il Consorzio Cgm accoglie positivamente questi segnali, ma ne percepisce anche i rischi. Esiste, infatti, un concreto pericolo che lo "sforzo" sul fronte della rendicontazione sociale si traduca in pratiche costose (quindi escludenti le organizzazioni più piccole e da poco costituite) e "riduttive". Il ritardo rispetto al mondo delle imprese può, infatti, indurre le imprese sociali ad adottare pedissequamente, senza un'opportuna metabolizzazione, modelli elaborati in altri sistemi e a concepire il bilancio sociale come un "documento (e non un processo) con esclusiva finalità comunicativa". Questo pericolo è ancora più forte quando l'avvicinamento al tema della rendicontazione sociale non è "spontaneo", ma il risultato di spinte contingenti ed esterne (come può accadere quando il bilancio sociale è considerato un requisito per la partecipazione ad un appalto)<sup>2</sup>.

Per evitare "distorsioni" e pratiche meramente imitative, il Consorzio Cgm ha elaborato nel 2001 un apparato concettuale ed operativo (il B-Res: bilancio di responsabilità etica e sociale) che, pur tenendo conto del consistente patrimonio dottrinale ed empirico accumulato nel campo dell'economia commerciale e, più recentemente, in quella

<sup>2</sup> Per capire quale effetto avrà l'obbligo di redazione del bilancio sociale (rispetto al modo stesso di concepire lo strumento) introdotto dalla nuova legge sull'impresa sociale (legge delega 118/05 e dal successivo schema di d.lgs. attuativo n. 115 del 24 marzo 2006) si dovranno attendere le "linee guida adottate con decreto dal Ministro del lavoro e delle politiche sociali, sentita l'Agenzia per le organizzazioni non lucrative di utilità sociale" che determineranno il contenuto del documento e le modalità di redazione. Per il momento il bilancio sociale sembrerebbe avere una "mera" funzione di controllo circa "l'osservanza delle finalità sociali" da parte dell'impresa che a loro volta sono intese come "produzione di beni e servizi di utilità sociale". Sul punto Sacconi, 2006.

civile, tenta di valorizzare le specificità della cooperazione sociale legate *in primis* alle finalità ed ai principi, ma anche ai sistemi proprietari ed alle tipologie organizzative (Scaratti, Farinotti, 2003). Più precisamente ancora, tenendo conto delle caratteristiche peculiari della forma giuridica cooperativa sociale, il Consorzio Cgm parte dal "proprio modello culturale" di cooperazione sociale (democraticità, partecipazione, valorizzazione delle risorse umane, lavoro di rete, efficacia, trasparenza, radicamento territoriale, ma soprattutto il carattere *multi-stakeholder*) per costruire un "modello" di rendicontazione sociale che consente di dimostrare se e come tali caratteristiche "identitarie" si traducano nell'azione.

## 2. Il B-Res come strumento polifunzionale

Nella logica adottata dal Consorzio Cgm il bilancio sociale è processo, sistema e, solo alla fine, documento.

*Il processo:* è il percorso che parte dalla pianificazione degli obiettivi, passa attraverso il monitoraggio dei dati e la correzione *in itinere*, per arrivare alla valutazione dei risultati ed alle rappresentazioni finali. Un processo che in tutte le sue fasi dovrebbe - in misura e con strumenti diversi - coinvolgere gli *stakeholder* dell'impresa sociale.

*Il sistema informativo:* è l'insieme di strumenti di raccolta dei dati, alcuni già presenti nell'organizzazione (ad esempio, la contabilità economica, ma anche i libri verbali dell'assemblea e del consiglio di amministrazione, il piano della qualità, i riesami della direzione, ecc.) altri creati *ad hoc*: budget economico/sociali, schede di monitoraggio e valutazione dei servizi (non solo interni, ma anche esterni, ad esempio, da parte dei fruitori e dei committenti).

A questo punto "il documento" - che rappresenta l'esito del processo di raccolta e di analisi - diventa il racconto di un anno di vita, attività e relazioni.

In questa prospettiva la rendicontazione sociale non perde, anzi amplia la portata comunicativa che è "all'origine" del bilancio sociale. È evidente che se un'impresa (anche un'impresa sociale) è dotata di un appropriato sistema informativo è in grado di gestire i flussi di informazioni - in entrata ed in uscita, sia verso l'interno che l'esterno - in ogni momento dell'anno e non solo in occasione della presentazione del rendiconto sociale.

L'ampliamento della funzione comunicativa cui si allude è piuttosto legato alla natura *multi-stakeholder* e processuale della rendicontazione sociale che in questo modo non è più solo informazione unidi-

rezionale *una tantum*, ma relazione dialogica e continua.

La comunicazione si realizza attraverso la partecipazione dei diversi portatori di interesse, naturalmente con modalità ed intensità diverse a seconda dei soggetti; un coinvolgimento che investe l'intero processo, non solo quindi la fase finale della rendicontazione dei risultati. Anche l'esito documentale può essere molteplice e diversificato (per formato, lunghezza, modalità espositiva, linguaggio) a seconda dei destinatari considerati; ovviamente non in un'ottica manipolativa delle informazioni, ma nella prospettiva dialogica che parte dagli interessi (ed eventualmente anche dalle capacità) dell'interlocutore. Il bilancio sociale crea le condizioni (riducendo le asimmetrie informative) per una *governance* allargata ed una partecipazione concreta (in quanto consapevole). Un allargamento che spesso investe non solo la definizione degli obiettivi strategici e delle linee di sviluppo, ma anche la *mission* dell'organizzazione. Il processo di rendicontazione, infatti, prende avvio proprio dall'esplicitazione dell'identità e dalla ricostruzione della storia, mentre le operazioni che seguono (la mappatura delle relazioni, il monitoraggio e la valutazioni delle azioni) consentono la verifica della coerenza tra dichiarato ed agito. Non è raro che questo generi (nuovi) interrogativi di senso (ad esempio, rispetto all'attualità della *mission*) in un processo di andata e ritorno continuo tra "l'essere" e il "fare".

Accanto a comunicazione e *governance*, il B-Res ha anche un'importante funzione gestionale. Un'azienda for-profit definisce all'inizio dell'esercizio il piano d'impresa ed il budget con gli obiettivi economico-finanziari da perseguire, durante l'anno monitora costantemente entrate ed uscite e livelli di produzione e alla fine misura i risultati raggiunti (che rappresentano la base per programmare le attività dell'esercizio successivo) e li rendiconta agli azionisti; allo stesso modo un'impresa sociale deve dotarsi di un sistema di pianificazione, controllo, monitoraggio, valutazione e rendicontazione per le sue attività sociali.

In questa prospettiva il B-Res si affianca e si integra con gli altri strumenti elaborati dal Consorzio Cgm (la certificazione, l'accompagnamento alla definizione o ridefinizione della *mission*, la pianificazione ed il monitoraggio, l'accreditamento ed i marchi settoriali) volti a sostenere e a migliorare la qualità gestionale delle cooperative associate in termini di efficienza ed efficacia (Maraschi, Zandonai, 2006).

### 3. Le linee guida

Il Bilancio di responsabilità etica e sociale (B-Res) proposto dal Consorzio Cgm si compone di cinque parti: politica della rendicontazione, identità, mappa degli *stakeholder*, dati di contabilità sociale che descrivono le relazioni con i portatori di interesse e riclassificazione del conto economico secondo lo schema del valore aggiunto. Rispetto alla sezione quarta, quella più propriamente legata all'azione, pur riconoscendo che la cooperativa possa aggiungere i propri, il Consorzio Cgm propone anche una serie di indicatori, stabilendo così una base comune che dovrebbe rendere comparabili i dati tra le diverse organizzazioni appartenenti alla rete.

La "politica" riguarda, prima ancora che il documento (quindi le fonti documentali e le informazioni da raccogliere e da rappresentare), il processo (cioè i soggetti da coinvolgere e le modalità per una costruzione partecipata). I due elementi sono tuttavia strettamente correlati; le scelte in merito al processo, infatti, condizionano il contenuto del documento: allargare il novero dei soggetti che vi partecipano consente, ad esempio, di dare consistenza concreta al concetto della rilevanza delle informazioni da raccogliere e rappresentare in relazione agli interessi specifici degli interlocutori coinvolti. Se le scelte in merito al processo non sono neutre, la loro esplicitazione nella politica rende trasparente il percorso e quindi anche il risultato. Nella fase progettuale rientra anche l'elaborazione della strategia di comunicazione intesa non solo come coinvolgimento nel processo, ma anche come divulgazione del risultato. Anche queste scelte incidono sul documento: basti pensare all'individuazione dei destinatari del bilancio sociale - che non necessariamente coincidono con i destinatari dei servizi della cooperativa - che influenza il linguaggio, il supporto materiale, le informazioni ritenute rilevanti, e così via. La politica, infine, contiene una precisa assunzione di responsabilità da parte dell'impresa sociale rispetto alla regolarità ed alla continuità del processo, anche se per la complessità che esso comporta la sua implementazione può avvenire in modo graduale.

Le altre sezioni del B-Res riguardano: l'identità; la mappa dei portatori di interesse; i dati di contabilità sociale e la riclassificazione del conto economico a valore aggiunto.

L'identità: oltre ai classici dati anagrafici, questa parte contiene le informazioni che riguardano la natura dell'organizzazione (*mission*, *vision*, storia, valori e principi, la rete delle appartenenze, l'assetto organizzativo ed economico-finanziario, la descrizione delle attivi-

tà) ed il piano annuale d'impresa (obiettivi da perseguire, azioni da mettere in campo, *target* ed indicatori per la valutazione) che, se, da un lato, traduce in azioni specifiche e concrete la *mission*, dall'altro, costituisce la base sulla quale verificare i risultati raggiunti alla fine dell'esercizio. Nella sezione dedicata all'identità trova (significativamente) spazio anche la descrizione del contesto nel quale la cooperativa opera.

"La mappa degli *stakeholder*": in questa sezione si "visualizzano" le relazioni della cooperativa. Disegnare la mappa dei portatori di interesse è un'operazione certamente non banale; nel modello di rendicontazione elaborato dal Consorzio Cgm, tale mappa traduce la natura *multi-stakeholder* della cooperazione sociale e consente di verificarne l'effettiva sussistenza offrendo una chiave di lettura per le evidenze empiriche contenute nella sezione successiva del documento.

"I dati di contabilità sociale": per l'analisi dei rapporti con i singoli portatori di interesse, il Consorzio Cgm ha individuato sei specifiche aree di valutazione: valorizzazione delle risorse umane; gestione democratica e partecipazione; collaborazione ed integrazione nella rete; funzionamento e risultati di esercizio; comunicazione e trasparenza; soddisfazione e benessere. La griglia (una specie di matrice in cui l'incrocio tra singolo portatore di interesse ed area di valutazione rimanda a temi sui quali compiere la raccolta e la rappresentazione dei dati) costituisce una guida per l'individuazione delle informazioni rilevanti per verificare il modo di agire dell'impresa e l'effetto dei suoi interventi. Questa metodologia, che certamente accresce la difficoltà del processo di rendicontazione, ha il merito di catalizzare l'attenzione sul contenuto delle relazioni riducendo così il rischio di bilanci sociali "autoreferenziali". Questo modello di analisi inoltre, se, da un lato, si adatta a cooperative sociali molto diverse per dimensioni e complessità organizzativa, dall'altro, assicura una certa comparabilità dei dati. I criteri che presidiano la selezione dei dati da rappresentare nel documento sono: la rilevanza/utilità delle informazioni (che dovrebbe emergere dalla griglia di analisi) e la sostenibilità della raccolta nel tempo. L'individuazione di dati rilevanti e la costruzione di indicatori attraverso i quali monitorare l'impatto sociale dell'agire di un'impresa è una delle operazioni più delicate e complesse del processo di rendicontazione sociale. Per facilitare tale compito, assicurando nel contempo la comparabilità dei dati, il Consorzio Cgm ha selezionato (traendoli dal sistema di monitoraggio

delle prestazioni cooperative e consortili) una serie di informazioni e di indici. Anche in questo caso si tratta di un nucleo base che ciascuna organizzazione può arricchire a seconda delle proprie esigenze.

“La riclassificazione del conto economico a valore aggiunto”: il valore aggiunto esprime il contributo che l’impresa offre al sistema economico nel quale è inserita e corrisponde perciò alla sua attitudine a produrre, ma soprattutto a distribuire ricchezza. Tale riclassificazione legata esclusivamente alla dimensione monetaria è generalmente una parte rilevante nei bilanci sociali delle imprese for-profit: attraverso essa le aziende rappresentano la loro socialità in termini di ricchezza distribuita non solo ai loro soci, ma all’intero sistema economico ed alla comunità. La produzione e la distribuzione della ricchezza è certamente importante anche per le cooperative sociali (in quanto imprese), ma da sola sarebbe riduttiva per misurare e descrivere l’impatto sociale delle loro attività. In linea con l’approccio *multi-stakeholder*, la riclassificazione nel B-Res si basa su una distinzione dei costi “mista” che tiene conto sia della loro natura (extracaratteristica, finanziaria, ecc.) necessaria per identificare il valore aggiunto, sia della loro destinazione (i soci, la comunità, ecc.) che consente di evidenziare i rapporti con i singoli portatori di interesse. Anche in questa sezione tuttavia non si può prescindere dal contesto particolare dove opera la singola cooperativa che potrà perciò adattare lo schema in base alle proprie caratteristiche concrete ed ai rapporti specifici con i propri portatori di interesse.

I primi Bilanci di responsabilità etica e sociale elaborati nella fase sperimentale (2001-2002) si sono tradotti nella maggior parte dei casi in “compilazione” dello schema che veniva proposto; prevaleva cioè il documento rispetto al processo ed al sistema informativo, e la funzione rendicontativa rispetto a quella gestionale e comunicativa.

Il Consorzio Cgm quindi, pur mantenendo le scelte in merito alla struttura ed al contenuto del documento, ha rafforzato il ruolo della formazione e della consulenza (le cooperative cioè sono accompagnate nella costruzione del processo e del sistema); in un certo senso si passa dall’idea del “modello” a quella di linee guida.

Una recente ricerca sui bilanci sociali nelle imprese sociali (cooperative sociali ed associazioni) ha evidenziato che i documenti redatti secondo le linee guida del Consorzio Cgm (nove i casi riscontrati sui 52 esaminati) risultano tra loro comparabili per approccio (*multi-stakeholder*), per struttura (anche se non tutte hanno la riclassificazione del conto economico secondo lo schema del valore aggiunto), per contenuti generali e, ma solo in parte, per indicatori. La comparabi-

lità (soprattutto se estesa anche agli indicatori) può stimolare la diffusione delle buone prassi, ma anche diventare un valore distintivo ed attrattivo di nuove risorse (economiche, umane, relazionali) per l'organizzazione. La ricerca evidenzia inoltre come il "modello del Consorzio Cgm", in generale, porti a sviluppare la rendicontazione sociale come strumento di gestione (pianificazione degli obiettivi, misurazione dei risultati attraverso il monitoraggio, eventuali azioni correttive, rendicontazione). Uno degli elementi più significativi emersi dallo studio è che il "modello del Consorzio Cgm" consente di trattare tutte le dimensioni d'impresa sociale (in particolare grazie alle sezioni dedicate all'identità ed alle relazioni con i portatori di interesse). Meno sviluppato rispetto ad altre esperienze è risultato invece l'approfondimento dei servizi, in particolare gli indicatori sono quasi tutti quantitativi, descrittivi, in alcuni casi di *output* (assai raramente di *outcome*).

#### 4. Gli sviluppi della rendicontazione sociale nella rete del Consorzio Cgm

Dopo circa sei anni dall'elaborazione del B-Res sono più di un centinaio le cooperative che lo hanno adottato. L'impegno del Consorzio Cgm per la sua diffusione continua attraverso la proposta e realizzazione di percorsi formativi e di accompagnamento per le cooperative sociali (anche attraverso il supporto nel reperimento delle fonti di finanziamento necessarie), l'aggiornamento costante dei formatori anche nell'ottica di un'efficace integrazione con gli altri strumenti di gestione (pianificazione, monitoraggio, definizione della *mission*, certificazione di qualità), la promozione della cultura della rendicontazione sociale attraverso pubblicazioni, convegni, seminari.

Ma esistono anche fronti innovativi sui quali il Consorzio Cgm ha avviato la riflessione: i bilanci sociali di rete, i bilanci sociali di "alleanza cooperativa", i bilanci sociali di territorio.

Nei primi due casi - in cui oltre ad una riflessione teorica sono state avviate le prime sperimentazioni - si tratta di implementare strumenti (e processi) di rendicontazione sociale nelle reti che consentano di verificare e mettere in luce il ruolo complessivo della cooperazione sociale, ma non solo. Nella terza ipotesi si tratta di coinvolgere nel processo di rendicontazione sociale anche soggetti diversi da quelli cooperativi, *in primis* le istituzioni.

Non si tratta di una presa di posizione isolata (basti pensare alla logica partecipativa su cui si basa la 328/00), né di un cambiamen-



to di rotta. Anzi, è il tentativo di sviluppare ulteriormente l'idea (e le potenzialità) della rendicontazione sociale come processo *multi-stakeholder* che è alla base del modello elaborato per le singole cooperative sociali. L'obiettivo è di mettere al centro la comunità protagonista della *mission* della cooperazione sociale, di potenziare attraverso strumenti di pianificazione, monitoraggio e valutazione condivisi il lavoro di rete con i soggetti che abitano il medesimo territorio, in particolare di quelli che svolgono (in forma pubblica o privata) una finalità pubblica.

Questo si inserisce e si armonizza con il processo di sviluppo della rete del Consorzio Cgm da impresa a rete, a gruppo cooperativo e con il progetto *Welfare Italia*, progetto ambizioso, ma necessario per lo sviluppo di un nuovo *welfare* per il futuro del paese<sup>3</sup>. L'accento è posto sulle *partnership* e sulle partecipazioni di altri soggetti della comunità territoriale al sistema della cooperazione sociale targato Consorzio Cgm-*Welfare Italia* per la condivisione di un rinnovato senso dell'azione sociale dei consorzi e delle cooperative.

Il passaggio ad un *welfare* di comunità che preveda la stretta connessione con il territorio in cui si opera, l'allargamento della proprietà delle imprese sociali anche ad altri soggetti del territorio non rappresentano una pura progettualità di medio periodo, ma un vero e proprio vincolo per le imprese sociali che decideranno di aderire alla rete del Consorzio Cgm.

All'interno di questa prospettiva si inserisce anche l'adozione di strumenti che tutelino, mantengano ed implementino il marchio *Welfare Italia*, fra i quali un posto di primo piano è affidato al bilancio di responsabilità etica e sociale che necessariamente deve (e dovrà) evolvere in una direzione che maggiormente rappresenti le relazioni ed il nuovo assetto delle imprese sociali della rete del Consorzio Cgm (sviluppo verso un bilancio sociale della comunità territoriale).

### *Il bilancio sociale integrato di rete consortile*

Dopo aver costruito ed affinato progressivamente un sistema di monitoraggio a livello nazionale (che nella versione più approfondita ha per il momento trovato un'applicazione a macchia di leopardo nelle diverse regioni italiane), il Consorzio Cgm ha elaborato delle linee guida per un bilancio sociale integrato per reti consortili di

<sup>3</sup> "La rete del Consorzio Cgm è promotrice di *Welfare Italia* ed intende valorizzare il proprio patrimonio d'impresa e di capitale sociale, ponendo al centro della propria azione alcuni indirizzi capaci di orientare e rafforzare la capacità del sistema di costruire il nuovo modello di *welfare* nelle comunità", dal patto associativo della rete del Consorzio Cgm.

cooperative sociali. Se negli ultimi anni erano maturate significative esperienze in singoli consorzi (come organizzazioni di secondo livello), stentavano, nonostante diversi tentativi, processi di rendicontazione delle reti locali nel loro complesso (consorzio e cooperative sociali aderenti). Il tentativo è quello di avviare processi partecipativi che portino a documenti di rendicontazione integrati: non somme (o mere giustapposizioni) dei dati delle singole realtà che compongono la rete, ma il racconto delle azioni e la valutazione degli effetti che il sistema nel suo complesso produce.

Il grado di integrazione dipende da una serie di variabili: dalla "maturità" del consorzio, dalla coesione identitaria della rete, dalla consapevolezza dell'essere sistema. Queste variabili a loro volta si riflettono sul "livello di esplicitazione della rete", ovvero la presenza/assenza di documento di *mission*, piani di sviluppo, patti associativi, codici etici, ecc. La mancanza di questi documenti non impedisce tuttavia l'elaborazione di un primo bilancio di rete e può servire al consorzio ed alla rete come "diagnosi" per decidere se sia opportuno avviare percorsi ulteriori rispetto a quello del bilancio sociale (come il supporto alla definizione della *mission*, alla pianificazione, ecc.). Al di là di specifici interventi, lo stesso processo di rendicontazione se, da un lato, riflette il grado di coesione (identitaria ed operativa) della rete, dall'altro, dovrebbe favorire un aumento dell'integrazione grazie alla creazione di specifici momenti di condivisione (le tappe del processo) e, soprattutto, alla più approfondita conoscenza reciproca.

Le funzioni (*governance*, gestione e comunicazione) e la struttura (cinque parti: politica, identità, mappa degli *stakeholder*, dati di contabilità sociale che descrivono le relazioni con i portatori di interesse e riclassificazione del conto economico) del bilancio sociale di rete non differiscono in modo rilevante rispetto al modello pensato per le cooperative, ma si "complicano".

Rispetto alla sezione identitaria, ad esempio, lo schema rimane sostanzialmente invariato rispetto a quello della singola cooperativa; risulta infatti composto da storia, *mission*, *vision*, principi e valori, contesto, appartenenze, struttura organizzativa, strategie pluriennali ed annuali, dimensioni economiche, finanziarie ed occupazionali. Nel B-Res di rete tuttavia ogni voce deve comprendere sia il consorzio sia l'insieme delle associate senza tradursi in una duplicazione di voci (due *mission*, due storie, ecc.) e senza risultare eccessivamente "vaga". Questo risulta più facile dove il consorzio è un'impresa a

rete, più complesso quando si tratta di una rete di imprese<sup>4</sup>. Spesso non esistono documenti identitari della rete, talvolta questi risalgono alla fase della costituzione cui è seguita (anche in pochi anni) un'evoluzione (dovuta a mutamenti di contesto o anche più semplicemente all'allargamento della base sociale consortile) di cui quei documenti non tengono conto. È più frequente, invece, che ciascuna organizzazione abbia espresso una propria missione e che esistano dichiarazioni unitarie (ad esempio, un patto associativo) sul senso dello stare insieme in consorzio (ovvero le funzioni dell'organizzazione di secondo livello: rappresentanza, sviluppo imprenditoriale, centro servizi, ecc.). Il bilancio integrato può essere (come provano le sperimentazioni attualmente in corso) l'occasione per riflettere ed esplicitare quale tipo di cooperazione sociale esprime quella rete: con quale finalità, con quale concetto di territorio e di comunità, come si pensa in relazione agli interlocutori pubblici, ecc. Si tratta di domande assai complesse (perché investono l'essere prima che l'agire) che non devono necessariamente trovare risposte chiare e complete fin dal primo bilancio sociale; ciò che conta è che il processo generi una spinta alla (auto)riflessione. Come nel caso delle singole cooperative sociali la mappatura delle relazioni e delle azioni può aiutare la rete a trovare elementi di "senso". Il processo di cui ha la regia il consorzio territoriale di riferimento prevede, oltre all'accompagnamento da parte del Consorzio Cgm, il concreto ed attivo coinvolgimento di tutte le associate.

### *La sperimentazione attualmente in corso*

Il consorzio Sol.Co. Ravenna (cui aderiscono 12 cooperative sociali) ha avviato a luglio 2006 il percorso per l'implementazione di un sistema di rendicontazione sociale integrato. Percorso che si è articolato in diverse tappe.

1. Presentazione dello strumento. Dopo la descrizione dello strumento (contenuto e finalità), sono stati evidenziati alle cooperative costi e benefici del processo. Tra i primi: il tempo degli incontri fisati per la definizione di alcuni elementi condivisi (identità, mappa

<sup>4</sup> L'impresa a rete è l'espressione di un'organizzazione che, sebbene costituita da diversi "nodi", mantiene comunque una missione condivisa, un'appartenenza forte ad alcuni valori, che contribuisce in forma partecipata alla costruzione di un progetto di cambiamento per il territorio, per la comunità, per il sistema paese attraverso sperimentazioni ed innovazioni. La rete di imprese si riferisce invece ai legami che più "tradizionalmente" legano diverse organizzazioni, ognuna con i propri riferimenti, i propri valori, la propria missione, e che traggono vantaggi (economia di scala, possibilità di agire *lobby*, ecc.) dal mettersi in rete fra di loro.

degli *stakeholder*, modalità di aggregazione e presentazione dei dati, destinatari del documento finale) ed il tempo necessario per la compilazione del questionario di rilevazione dei dati somministrato dal consorzio. Il consorzio ha deciso di farsi carico di tutti gli altri costi (rielaborazione dei dati, stesura del documento, consulenza, stampa, grafica e distribuzione del documento).

Tra i benefici sono stati evidenziati:

- la possibilità per le cooperative di utilizzare - sia collettivamente (momento di divulgazione pubblica), che singolarmente - uno strumento di comunicazione che le rappresenti e che sia particolarmente efficace rispetto agli interlocutori "qualificati" dei servizi e ai *partner* (enti pubblici, finanziatori, ecc.);
- il rafforzamento in termini di immagine e di peso "politico" per il fatto di presentarsi come rete e non come singola organizzazione;
- miglioramento della conoscenza all'interno del sistema: cosa fa il consorzio, ma soprattutto cosa fanno le altre cooperative della rete;
- la più ampia conoscenza può produrre a sua volta un incremento della partecipazione all'interno della vita consortile e ad uno sviluppo di *partnership* e progetti comuni tra le cooperative;
- il data base informativo in cui saranno raccolti i dati rappresenta una "banca della memoria" di ciascuna cooperativa (che potrà verificare il proprio andamento nel tempo) e consente comparazioni sia interne al sistema, sia nella più ampia rete nazionale;
- i dati raccolti presso le associate per il bilancio sociale di rete integrato rappresentano la base anche per la costruzione dei B-Res delle singole cooperative.

L'obiettivo in questa fase era quello di coinvolgere le cooperative nell'iniziativa assunta dal consorzio facendo percepire come il bilancio sociale integrato sia un loro strumento (le cooperative sono attori del processo e non destinatari del documento).

2. Definizione condivisa degli obiettivi. La rete ha definito come obiettivi prioritari del processo di rendicontazione sociale:

- far conoscere le cooperative tra di loro, in particolare quelle che hanno aderito da poco o che pur appartenendo al sistema lo "vivono poco";
- raccontare e dare elementi per la valutazione delle azioni consortili;
- promuovere una maggior condivisione/partecipazione nella definizione degli obiettivi e nella realizzazione delle attività;
- mostrare, prevalentemente agli enti committenti, l'impatto del sistema nella comunità.

3. Lavoro sull'identità. È stata compiuta una preliminare analisi dei documenti prodotti dalla rete o ai quali la rete si riferisce (ad esempio, il codice etico di Federsolidarietà) dai quali fosse possibile ricavare elementi identitari (manuali della qualità, statuti, bilanci sociali di cooperative, ecc.). Ne è seguita una prima discussione tra le cooperative e consorzio a partire da alcune domande proposte dal referente Consorzio Cgm, ad esempio: perchè esiste la cooperazione sociale del sistema Sol.Co.? C'è un minimo comune denominatore? Quali fini persegue? Quali sono i beneficiari? Cos'è e quale è il territorio di riferimento? Come si pensa rispetto alle istituzioni? Quale comunità desidera costruire? Esiste una lettura condivisa del contesto (evoluzione dei bisogni, dei rapporti con gli enti pubblici, *partnership* con altri soggetti, ecc.)? Sulla base delle indicazioni emerse il gruppo di lavoro incaricato (direzione del consorzio e referente Consorzio Cgm) ha elaborato una proposta della sezione identitaria del Bilancio sociale di rete, più volte discussa dalle cooperative e progressivamente affinata sino alla stesura definitiva.

4. Definizione della mappa degli *stakeholder*. Anche in questa operazione sono stati coinvolti tutti i nodi della rete; la mappa così definita è risultata più ampia di quella che si sarebbe ottenuta sia dalle singole cooperative, sia dal consorzio (le associate infatti intrattengono singolarmente e in modo indipendente dal consorzio relazioni con soggetti del territorio).

5. Elaborazione degli strumenti di raccolta delle informazioni, costruzione data base. Partendo dalle schede di rilevazione dei dati elaborati dal Consorzio Cgm nell'ambito del monitoraggio e di alcuni progetti di ricerca, si è compiuto un lavoro di "adattamento" contenutistico e semantico rispetto al contesto. Sono state escluse le informazioni ritenute non rilevanti, le altre sono state distinte in: rilevanti e rilevabili (e in questo caso sono state inserite nelle schede di rilevazione); rilevanti, ma non rilevabili (ad esempio, perché attualmente non vengono raccolti dalle cooperative) per i quali si procederà in futuro.

6. Rielaborazione dei dati. Dopo la raccolta dei dati compiuta da rappresentanti del consorzio presso ciascuna cooperativa (in modo da evitare distorsioni interpretative ed accogliere suggerimenti per la futura correzione delle schede), le informazioni sono state inserite in un data base e rielaborate alla luce sia della sezione identitaria che della mappa dei portatori di interesse.

7. Stesura del documento. Oltre alle sezioni già predisposte si è deciso, coerentemente con la finalità dello strumento, che i dati di

contabilità sociale siano esposti per portatore di interesse e non per cooperativa. In particolare rispetto ai fruitori dei servizi il criterio principale sarà la tipologia di soggetti, ovvero il bisogno (anziani, disabili, persone svantaggiate, ecc.) e poi i diversi servizi/progetti che la rete realizza (assistenza domiciliare, centri diurni, rsa, ecc.).

8. Riclassificazione del conto economico del consorzio secondo lo schema del valore aggiunto e bilancio aggregato delle cooperative.

9. Divulgazione.

Destinatari e modalità di presentazione del documento finale saranno (questa fase non è ancora stata realizzata) decisi in modo condiviso dal consorzio con le proprie associate. Ciascuna cooperativa potrà in ogni caso utilizzare anche singolarmente nelle proprie relazioni il documento di rendicontazione sociale.

Alla chiusura del primo bilancio sociale di rete si aprirà la fase della ri-pianificazione che riguarderà sia le linee di sviluppo alla luce dei dati socio-economici emersi (piano strategico annuale) sia lo stesso processo di rendicontazione sociale (la rete si dovrà interrogare, ad esempio, sul come allargare il processo? Quali soggetti (soci delle cooperative, beneficiari, enti committenti, ecc.) coinvolgere? Con quali modalità? Come approfondire il sistema informativo?)

### *Il bilancio di alleanza cooperativa*

Nell'ambito del progetto Equal Cresco (di cui sono *partner* Aster-X, FederCasse, UnionCamere, Istituto di Ricerca Tagliacarne) è stata avviata la sperimentazione di un bilancio sociale di "alleanza" tra banche di credito cooperativo e cooperative sociali aderenti alla rete del Consorzio Cgm. L'obiettivo a medio termine del gruppo di lavoro (di cui fa parte anche il Consorzio Cgm) è individuare e sperimentare indicatori di misurazione del "merito di credito" delle imprese sociali (dell'iniziativa dovrebbero beneficiare quindi non solo le cooperative sociali, ma tutte le organizzazioni che rientrano nella definizione contenuta nella legge 118/05). In altri termini il Bilancio di responsabilità sociale potrebbe essere lo strumento che consente di ampliare l'indagine della "bancabilità" delle imprese sociali oltre gli aspetti economici, finanziari e patrimoniali.

Nell'ambito del progetto Equal Cresco l'obiettivo è più ambizioso: un bilancio sociale congiunto. Il documento si dovrebbe aprire con una descrizione "identitaria" delle due reti: le loro storie, *mission*, la composizione ed i dati tecnici, le strategie di medio-lungo termine. Questa descrizione dovrebbe far emergere sia le specificità di "fare

banca” e di “fare cooperazione sociale” sia le affinità dei due sistemi. Soprattutto dovrebbero risultare le potenzialità dell’alleanza tra due modi “diversi” di fare cooperazione ai fini del benessere di un territorio.

Attraverso questo esame saranno monitorati i legami già in essere (partenariato ordinario o progetti di sviluppo; liquidità a breve o investimenti, ecc.) e le azioni strutturali e strutturanti la cooperazione (come convenzioni, ecc.). Nell’ultima parte si cercherà di verificare se e quale “valore aggiunto” banche di credito cooperative e imprese sociali abbiano prodotto sul territorio, in termini di:

1. promozione del mutualismo cooperativo (andamento del numero dei soci, della partecipazione, dei prestiti sociali o dei depositi, ecc.);
2. allargamento di mutualità oltre la base sociale (mutualità allargata) verso: (i) le persone (inserimenti lavorativi, pari opportunità, conciliabilità dei tempi); (ii) l’economia (investimenti in *Cgm-finance*, sviluppo di occupazione, eventuali assorbimenti da crisi di altri comparti produttivi, innovazione, autonomizzazione dal finanziamento pubblico/rapporto diretto con il privato, ecc.); (iii) la comunità (progetti sostenuti dalle banche di credito cooperativo; investimenti sostenuti dalle cooperative sociali per l’innovazione e il mutuo-aiuto (esempio, cooperazione scolastica, nidi, ecc.);
3. la reciprocità (*spin-off*; cooperazione Nord-Sud; mutuo aiuto tra cooperative e banche di credito cooperativo, ecc.).

Al momento è stata effettuata una prima sperimentazione parziale del bilancio sociale condiviso tra banche di credito cooperativo e cooperazione sociale della rete del Consorzio Cgm. La decisione condivisa è stata quella di procedere per gradi al fine di ottenere i primi risultati tangibili.

Le sperimentazioni sono state avviate nei territori di Bergamo e di Brescia attraverso la gradualità a cui si accennava. A Bergamo, all’interno del bilancio sociale aggregato delle banche di credito cooperativo della provincia, è stata inserita una sezione specifica per mettere in evidenza la missione condivisa dei due sistemi cooperativi (bancario e sociale) rispetto al lavoro sullo sviluppo della comunità locale e dei territori in cui operano, oltre che uno spaccato della cooperazione sociale bergamasca aderente al Consorzio Cgm (soprattutto inerente la dimensione complessiva, il fatturato e la risposta occupazionale).

Questa prima fase è stata solo l'inizio di un processo che ha visto una collaborazione ancora più stretta per quanto riguarda la rendicontazione sociale del sistema cooperativo bancario e sociale della provincia di Brescia. Nel bilancio sociale delle banche di credito cooperativo bresciane, infatti, accanto alla missione condivisa ed ai numeri della cooperazione sociale targata Consorzio Cgm, sono state messe in evidenza anche le relazioni tra le quasi 150 cooperative sociali del sistema Sol.Co. Brescia e le 11 banche di credito cooperativo della provincia. L'analisi dei legami già in essere fra i due sistemi cooperativi (partenariati, progetti di sviluppo, partecipazioni congiunte, ecc.) rappresenta solo l'inizio di un processo ben più ampio che troverà ulteriori e più approfondite sperimentazioni in un futuro di breve periodo e che permetterà ancora meglio di mettere in evidenza le ricadute territoriali a benessere della comunità locale derivanti dalla collaborazione fra i due sistemi.

### Bibliografia

- Maraschi S., Zandonai F. (a cura di) (2006), *Impresa sociale, dalla gestione strategica agli strumenti operativi*, Carocci-Faber, Roma.
- Sacconi L. (2006), "La legge sull'impresa sociale come selettore di organizzazioni con motivazioni necessarie all'efficienza: quasi un'occasione mancata", *Impresa Sociale*, n. 3.
- Scaratti G., Farinotti G. (2003), *Qualità come strategia per l'impresa sociale in comunità*, Edizioni Unicopli, Milano.





# Iris Network

ISTITUTI DI RICERCA SULL'IMPRESA SOCIALE

## Colloquio Scientifico annuale sull'Impresa Sociale 11 e 12 maggio 2007 Università degli Studi di Napoli Federico II

IRIS Network propone una riunione scientifica sulla **definizione** del concetto di Impresa Sociale e sulle strategie che ne possano favorire lo sviluppo.

In Italia il dibattito ha ricevuto nuovi stimoli dalla **approvazione della legge** sull'impresa sociale (legge delega 118/05 e d.lgs. 155/2006), da cui sono nate nuove possibilità per discutere del **"fondamento" teorico** di questa tipologia di impresa.

I nuovi sviluppi teorici permettono di approfondire la natura di queste peculiari organizzazioni produttive e di esaminare le questioni del loro **corretto sviluppo**, dando una nuova prospettiva anche al dibattito sulle politiche pubbliche adatte a promuoverne la crescita.

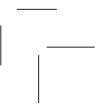
Il Colloquio Scientifico si pone l'obiettivo di **presentare i risultati** e i lavori di ricerca proposti dalle principali Università e Istituti di ricerca italiani, impegnati nello studio del fenomeno Impresa Sociale, da diversi punti di vista: economico-generale, economico-aziendale e giuridico.

---

### Per informazioni:

**IRIS Network**  
**Istituti di Ricerca sull'Impresa Sociale**

c/o ISSAN – Università degli Studi di Trento  
Via S.Giovanni 36, 38100 Trento - Tel. 0461/882289 Fax 0461/882294  
info@irisnetwork.it www.irisnetwork.it



## Il bilancio sociale: l'esperienza del Consorzio Con.Solida.

*Stefano Maines e Silvia De Vogli*

### **Sommario**

*1. Il Consorzio promuove la cultura della rendicontazione sociale - 2. Il Consorzio predica bene e razzola male? - 3. Ciò che non si vede non esiste - 4. Il percorso - 5. Il bilancio sociale come strumento di gestione - 6. Perché e per chi esiste il Consorzio?*

### **1. Il Consorzio promuove la cultura della rendicontazione sociale**

Nasce presto la cooperazione sociale in Trentino: le prime esperienze risalgono alla fine degli anni settanta. Con la legge regionale che ne riconosce l'esistenza (è il 1988, tre anni prima di quella nazionale) il fenomeno si diffonde rapidamente. Altrettanto presto - almeno rispetto al panorama nazionale - la cooperazione sociale trentina inizia a dibattere il tema del bilancio sociale. Anche in questa vicenda uno stimolo forte viene dalle istituzioni pubbliche: nel novembre del 1994, infatti, la Regione organizza un seminario di tre giorni dove vengono presentati i risultati di un'attività di ricerca e di studio promossa dall'Assessorato alla cooperazione sul tema della rendicontazione sociale.

Interpretando le norme in vigore<sup>1</sup>, lo studio riconosce innanzitutto

<sup>1</sup> In particolare negli articoli 2423 e 2428 del codice civile, nell'art. 2 della legge 59 di riforma della cooperazione e nell'art. 8 della legge regionale 24 del 1988, poi modificata con la legge regionale 15 del 1993.

in capo alle cooperative l'obbligo di rendicontare la propria attività non solo da un punto di vista economico, ma anche per gli aspetti sociali; e le due rendicontazioni "sono almeno di pari importanza". L'esistenza di un tale obbligo rende necessaria la definizione di "un modello" di rendicontazione sociale, intesa come "(...) un'informativa che riesca a fornire un quadro complessivo circa il perseguimento sia delle finalità imprenditoriali (attraverso il bilancio d'esercizio), sia di quelle sociali (attraverso il rendiconto sociale)".

Due le piste di lavoro approfondite: la prima si riferisce all'allora nuova normativa di bilancio contenuta nel D.L. 127 che recepisce la quarta direttiva Cee e concentra "la riflessione nell'individuazione delle potenzialità informative che da essa derivano (...)" anche adattando gli schemi obbligatori alle esigenze informative delle cooperative sociali. La seconda direttrice, invece, si è mossa su una linea molto innovativa e ha cercato di sviluppare l'analisi partendo dall'individuazione degli interlocutori della cooperativa sociale ed elaborando "(...) nuovi strumenti di rendicontazione che siano in grado di dare informazioni supplementari, riferite in particolare al perseguimento degli scopi sociali".

Lo schema proposto nel corso del seminario si compone di tre parti:

1. la riclassificazione del "conto economico e lo stato patrimoniale in funzione degli obiettivi delle cooperative sociali (...)" per evidenziare i rapporti di natura patrimoniale ed economica con i principali interlocutori della cooperativa;
2. "l'analisi del valore aggiunto, attraverso la quale si riesce ad evidenziare in che modo viene ripartita la ricchezza prodotta dalla cooperativa tra i diversi soggetti che entrano in relazione con la stessa (...)"
3. il rendiconto sociale, che rappresenta per molti aspetti la parte più innovativa. L'analisi bibliografica realizzata ha dimostrato infatti che le esperienze di rendicontazione sociale sono poche, molto spesso parziali e molto spesso riferite a specifici settori di attività o a specifiche imprese di grosse dimensioni. Nello sviluppare il rendiconto sociale si è partiti dalla considerazione che l'impresa cooperativa è in relazione con diversi interlocutori e che quindi obiettivo prioritario del rendiconto sociale deve essere quello di informare adeguatamente ciascuno di questi interlocutori circa gli effetti sociali dell'attività (...).

L'idea di bilancio che si ricava è perciò ampia sia in termini di contenuto sia di finalità. Nel primo caso non si pensa solo al documento,

ma ad “un sistema informativo che sia in grado di rappresentare globalmente gli effetti delle attività di impresa, effetti che sono economici ed effetti che sono sociali (...)”.

Rispetto alle finalità emerge “con sempre maggiore evidenza la funzione strategica che ricopre il bilancio sociale inteso nella sua accezione più ampia (scritture obbligatorie, analisi del valore aggiunto e rendiconto sociale), che si configura come uno strumento informativo rivolto sia all'interno che all'esterno della cooperativa (...). Ha una funzione interna nel momento in cui diventa uno strumento di gestione, di programmazione e verifica delle attività sociali, ha una funzione esterna nel momento in cui attraverso il bilancio sociale la cooperativa dà conto agli interlocutori del suo essere impresa sociale”.

Anche le organizzazioni di rappresentanza (la Federazione trentina della cooperazione e il Consorzio Con.Solida.) partecipano allo sforzo di sensibilizzazione e diffusione della cultura del *social reporting* avviato da istituzioni e studiosi.

Facendo proprie le considerazioni emerse nel seminario del 1994, la Federazione ed il Consorzio hanno prodotto un software (dapprima sperimentato in alcune organizzazioni e poi definitivamente validato nel 1996) che nelle intenzioni avrebbe dovuto facilitare l'introduzione del nuovo strumento di rendicontazione nelle cooperative sociali.

In questo modo però il bilancio sociale rischiava di diventare semplicemente un documento prodotto dal programma informatico attraverso l'immissione di alcuni dati. In altri termini nel passaggio dalla riflessione teorica alla realizzazione pratica si perde l'orizzonte concettuale dal quale si era partiti.

I risultati dell'operazione (che, nella maggior parte dei casi, sono compilazioni “burocratiche”, quando non vere e proprie inottemperanze) spingono Con.Solida. a cercare altre strade per promuovere tra le proprie associate il bilancio sociale come rendicontazione coerente alla *mission* e strumento in grado di migliorarne l'efficacia e l'efficienza.

Un nuovo stimolo arriva dal Consorzio nazionale Cgm che avvia un progetto, cui partecipa anche Con.Solida., per definire un “modello” (ma soprattutto un percorso per l'implementazione) di bilancio sociale “adatto” alla cooperazione sociale. Sulla base delle linee guida nazionali che ne risultano, Con.Solida. avvia percorsi formativi e di accompagnamento rivolti alle cooperative aderenti.

## 2. Il Consorzio predica bene e razzola male?

Nei primi anni l'impegno di Con.Solida. sul tema della rendicontazione sociale si esplica esclusivamente sul fronte delle proprie associate, mentre per quanto riguarda "se stesso" si limita a completare la "nota integrativa" con alcune informazioni "minime" relative alla propria attività sociale.

Eppure secondo l'articolo 8 della l. 381/91 i consorzi sono cooperative sociali, anche se di secondo livello. Dal che si dovrebbe dedurre che "l'essenzialità" e l'obbligatorietà della rendicontazione sociale proprio delle cooperative sociali investa anche i consorzi.

Ma è possibile trasporre le riflessioni su modelli e processi di rendicontazione sociale dal primo al secondo livello? Le funzioni dello strumento bilancio sociale (rendicontazione, gestione, programmazione, verifica, comunicazione, ecc.) individuate per la cooperazione sociale risultano perfettamente "compatibili" con l'organizzazione consortile.

Ma esistono delle differenze (in particolare uno "scarto finalistico") tra cooperazione sociale di primo e di secondo livello che possano influenzare anche strumenti come il bilancio sociale?

Una differenza palese è la natura dei soci: nel primo livello sono soprattutto persone fisiche, nel secondo caso esclusivamente persone giuridiche.

Rispetto alle finalità probabilmente non basta la sola forma giuridica per dare una risposta generale, ma occorre analizzare come singolarmente essa viene vissuta, ovvero esaminare le modalità ed attività concrete di ciascun consorzio.

La finalità solidaristica propria della cooperazione sociale risulta nel Consorzio Con.Solida. mediata dalla mutualità, ovvero perseguita attraverso le associate. I benefici per la comunità e le fasce deboli sono in genere risultati indiretti delle azioni consortili, essendo queste ultime rivolte principalmente a rafforzare le capacità imprenditoriali e sociali delle cooperative appartenenti al sistema. Questa *mission* consortile influenza non solo la mappa dei portatori di interesse e le attività realizzate, ma anche le modalità ed il contenuto della rendicontazione. Fin dall'inizio il Consorzio adotta un approccio *multi-stakeholder*: rispetto al coinvolgimento nel processo di rendicontazione, al contenuto (rappresentazione delle relazioni) ed alla distribuzione del documento. In tutti e tre i passaggi però riconosce come prioritario il ruolo delle associate.

Le possibili ripercussioni delle peculiarità consortili sul processo

di rendicontazione sociale, erano all'inizio solamente percepite da Con.Solida.: c'erano intuizioni, non risposte. Queste sono arrivate dopo e non hanno ovviamente la pretesa di essere valide in termini generali; sono il frutto dell'esperienza di costruzione di un sistema di contabilità sociale, maturata adottando un approccio operativo e partendo dal dato di realtà.

### 3. Ciò che non si vede non esiste

Costituito nel 1986 da 11 cooperative sociali, il Consorzio Con.Solida. ha conosciuto un rapido sviluppo superando quota 40 soci in un decennio. In seguito la crescita è stata più lenta, ma sostanzialmente costante. Oggi le cooperative aderenti sono 53, che rappresentano il 62% di quelle trentine. Gran parte delle non associate hanno appena avviato la loro attività, altre si sono iscritte al registro della Provincia Autonoma di Trento, ma non sono ancora operative.

La numerosità della base sociale rappresenta la forza del Consorzio (ad esempio, sul piano politico), ma può anche tradursi in una condizione di debolezza sul piano della partecipazione e condivisione interna.

A complicare le cose la morfologia del Trentino che allunga le distanze: 14 cooperative si trovano nel capoluogo, mentre tutte le altre sono distribuite nelle valli montane. La tecnologia ha aiutato solo in parte: alla fine degli anni '90 molte cooperative non usavano ancora la posta elettronica.

Numerosità, distanza geografica e scarsa diffusione della tecnologia spiegano, almeno in parte, perché molte cooperative avessero la sensazione che il Consorzio non facesse nulla o poco, sia sul piano dello sviluppo imprenditoriale che su quello della rappresentanza. A questa percezione ne corrispondeva una di segno contrario - "facciamo molto, ma non lo sappiamo mostrare" - del Consiglio di amministrazione e della struttura organizzativa. Le informazioni spesso rimanevano nella "testa" del singolo responsabile che non le registrava (o ne registrava poche); la mancanza di un sistema strutturato di raccolta dati rendeva difficile la condivisione con le cooperative, ma anche lo scambio all'interno del Consorzio. La distanza ostacolava la concreta partecipazione, la mancanza di comunicazione generava non giudizi, ma pregiudizi e valutazioni basate non su dati oggettivi, ma su sensazioni.

In questo contesto il bilancio sociale sembrava "il rimedio" più opportuno.

TABELLA 1 - LE TAPPE DEL PERCORSO

Anno	Azioni	Contenuto del documento	Obiettivi	Formato
2001	Mappatura della documentazione esistente: di tipo "identitario" (statuto, patto associativo, codice etico di Confcooperative-Federsolidarietà); rendicontazioni su progetti finanziati da soggetti esterni. Estrapolazione dati.	Sezione identitaria: costituita da un collage di estratti dai diversi documenti; organigramma: frutto del processo di certificazione di Qualità ISO 9001; contesto: dati su numero e distribuzione territoriale della cooperazione sociale e non, aderente al Consorzio e non; rendicontazione attività istituzionale: assemblea, cda, tavoli territoriali; rendicontazione gestione: aree e progetti. In entrambi i casi evidenziando la partecipazione delle cooperative.	Rendicontazione-informazione	Slide
2002	Anche grazie alle metodologie introdotte con la certificazione di qualità, si comincia - con l'introduzione della pianificazione - la trasformazione della rendicontazione da documento a processo. Ampliamento della parte descrittiva, cura del linguaggio.	La pianificazione strategica: definizione da parte del consiglio di amministrazione (logica <i>top down</i> ) degli obiettivi, delle azioni e degli indicatori per il monitoraggio e la valutazione degli esiti. Quadro relativo alle risorse umane. Riclassificazione del conto economico.	Rendicontazione-informazione gestione	Documento word
2003	Si progetta un sistema informativo interno (schede di programmazione e monitoraggio di area/settore e di progetto) e se ne inizia l'implementazione anche attraverso le tecnologie informatiche. Si apre il processo di rendicontazione in senso dia-logico, passando quindi dall'autovalutazione a quella del giudizio raccolto attraverso questionari da soci e collaboratori.	Publicazione esiti della valutazione compiuta dalle cooperative e dalle risorse umane.	Gestione, comunicazione (interna in senso dialogico; esterna finalizzata ad ottenere visibilità)	Publicazione in formato cartaceo, sintesi in slide presentate in assemblea dei soci



2004	<p>Si cura la forma come veicolo della sostanza: grafica ed altri linguaggi. Si avvia il percorso di definizione della <i>mission</i>. Si richiede l'intervento di un consulente per realizzare la riorganizzazione interna che renda la struttura più efficiente. Si amplia la tipologia ed il numero dei destinatari (non solo soci e collaboratori, ma anche enti pubblici, movimento cooperativo, altri sistemi imprenditoriali, media, ecc.).</p>	<p>Introduzione della <i>mission</i> approvata dall'assemblea. Pianificazione costruita con la partecipazione dei responsabili di area e settore (<i>bottom up</i>)</p>	<p>Gestione, comunicazione (interna in senso dialogico; esterna finalizzata ad ottenere visibilità)</p>	<p>Publicazione cartacea, slide, articoli sulla stampa</p>
2005	<p>Si approfondiscono i dati economici della rete consortile. Si diversificano i formati. Si avvia una raccolta dei dati di contabilità sociale dalle cooperative</p>		<p>Gestione, comunicazione (interna in senso dialogico; esterna finalizzata ad ottenere visibilità)</p>	<p>Publicazione formata cartacea, cd rom, slide, articoli sulla stampa</p>

#### 4. Il percorso

Nel 2001 viene presentato in assemblea il primo rendiconto sociale - frutto dell'iniziativa individuale di un consigliere - col quale si tenta di colmare il *gap* informativo con le cooperative. "Rapporto sociale": il nome attribuito segnalava che il documento era solo il primo passo nel percorso che avrebbe portato alla redazione di un vero e proprio bilancio sociale. Si trattava di una raccolta di dati, compiuta a posteriori, valorizzando le poche fonti esistenti e slegata da una precedente pianificazione.

La "fotografia" realizzata conferma l'esistenza di alcune criticità:

- lo scarso raccordo tra gli organi istituzionali e la struttura operativa;
- la complessa gestione dei molti collaboratori (il Consorzio era ed è un'organizzazione molto snella con un nucleo ristretto di personale "fisso" e numerose collaborazioni esterne);
- l'assenza di strutturati e continui flussi di comunicazione sia intra-organizzativi sia verso le associate;
- l'eccessivo personalismo nella gestione dei progetti.

Il gradimento espresso dai soci spinse a proseguire il cammino intrapreso: ci si rese conto che il bilancio sociale poteva contribuire a risolvere tali criticità e promuovere modalità di *governance* e di gestione maggiormente "consapevoli" e partecipate. Dal 2001 è iniziato un percorso evolutivo del processo di rendicontazione sociale, sul quale si sono "innestate" altre azioni: l'integrazione della certificazione di qualità, il cui avvio precede di pochi anni il bilancio sociale, la ricerca-azione di accompagnamento per la definizione della *mission*, la consulenza per la ristrutturazione organizzativa. Tale evoluzione si è riflessa sul documento, che, pur mantenendo ferma nelle linee generali la struttura, si è notevolmente arricchito nei contenuti.

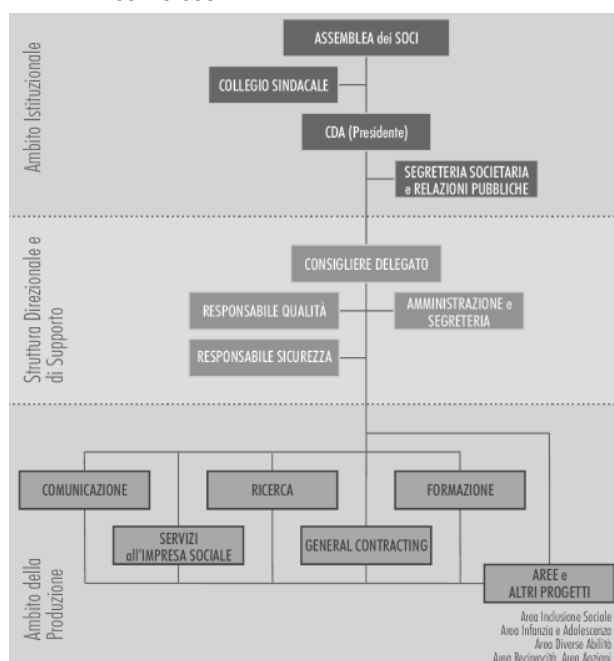
#### 5. Bilancio sociale come strumento di gestione

L'integrazione con le modalità organizzative introdotte dal percorso di certificazione ai sensi della norma UNI EN ISO 9001 ha segnato una svolta nel processo di rendicontazione sociale: ha spinto il Consorzio a ragionare in termini di pianificazione delle attività, definizione delle responsabilità e dei processi, elaborazione di indicatori per il monitoraggio, valutazione, divulgazione dei dati. È stato così ideato un sistema informativo che supporta il governo dell'impresa e delle relazioni con gli interlocutori.

In altri termini: analogamente alla contabilità generale ed analitica necessarie per costruire il bilancio civilistico, è stato introdotto un sistema di contabilità sociale. I due sistemi sono paralleli, ma comunicanti.

La condivisione delle informazioni ha incrementato le collaborazioni tra i vari "ambiti" consortili (aree e settori), inizialmente nella fase di realizzazione delle attività, ma poi anche nella progettazione, traducendo nella pratica quotidiana la forma organizzativa "a matrice".

**FIGURA 1 - L'ORGANIGRAMMA DEL CONSORZIO CON.SOLIDA. SU CUI SI BASA LA STRUTTURA DEL RENDICONTO SOCIALE**



## 6. Perché e per chi esiste il Consorzio?

### *La risposta "sociale"*

Da questa domanda delle cooperative associate ha preso le mosse il processo di rendicontazione sociale. Lo sforzo è stato quello di misurare e raccontare se e come Con.Solida. realizza la sua *mission* "mutualistica orientata alla solidarietà": se e come, cioè, rafforzi

l'efficacia e l'efficienza delle proprie associate, "organizzazioni che riconoscono nella centralità della persona, in particolare delle più deboli e nello sviluppo di comunità solidali i propri valori fondanti. Organizzazioni che operano per promuovere condizioni di inclusione sociale offrendo, con il contributo del volontariato, servizi alla persona e percorsi di inserimento lavorativo" <sup>2</sup>.

Una *mission* che si realizza quindi attraverso la partecipazione delle cooperative alla vita del Consorzio. Se il bilancio sociale, da un lato, è servito a ridurre le asimmetrie informative e a creare le condizioni per un'effettiva partecipazione, dall'altro, rendiconta proprio questa partecipazione, sia sotto il profilo istituzionale (la quota associativa ed il capitale sociale, la presenza alle assemblee ed ai tavoli territoriali) sia sotto quello operativo.

#### *La conferma economica*

Anche nell'elaborazione della sezione economica del bilancio sociale si è cercato di adeguare alle esigenze ed alle specificità di un'organizzazione di secondo livello quale è Con.Solida. il cosiddetto "schema del valore aggiunto", evidenziando la provenienza delle risorse economiche raccolte (da ente pubblico, da cooperative socie, da privato nonprofit, da altro) e la loro redistribuzione (a cooperative socie, a soggetti deboli, al personale e collaboratori stabili, a privato nonprofit, ad altro, a Con.Solida. come utile).

Attraverso il dato economico si è verificato se e come il Consorzio funga da catalizzatore di risorse e svolga una funzione redistributiva rispetto alle proprie associate, ma non solo.

I dati riportati si riferiscono all'esercizio 2005.

A partire dal 2004 nel bilancio sociale viene rappresentato non solo Con.Solida., ma anche la rete consortile e, più in generale, le cooperative sociali attive sul territorio provinciale. La rappresentazione si basa sui bilanci d'esercizio (anche se si sta tentando di costruire una banca dati relativa alle dimensioni "sociali") e ha l'obiettivo di tracciare un quadro generale dell'andamento finanziario, patrimoniale e reddituale della cooperazione sociale trentina e di verificare se l'appartenenza alla rete consortile abbia un valore anche sotto il profilo economico.

<sup>2</sup> "La ragione di essere di Con.Solida. affonda le radici nella mutualità, nella solidarietà e nella scelta di unire le forze per promuovere come singoli individui, organizzazioni, collettività territoriali - condizioni sostenibili di vita e di lavoro. Con.Solida. esiste in risposta alla spinta ad appartenere ed a condividere un'idea di cooperazione sociale impegnata nella costruzione di comunità solidali", estratto dal documento di *mission*.

**FIGURA 2 - TABELLA CONCLUSIVA DEL BILANCIO SOCIALE CHE SINTETIZZA LA PARTECIPAZIONE DELLE COOPERATIVE ADERENTI AL CONSORZIO ALLE PROPOSTE OPERATIVE**

	Area Azioni	Area Diverso Abilita	Area Inclusione Soc <sup>1</sup>	Area Infanzia Adol. <sup>2</sup>	Area Reciproci <sup>3</sup>	Comunicazione <sup>4</sup>	Formazione <sup>5</sup>	General Contracting	Ricerca <sup>6</sup>	Servizi all'impresa soc. <sup>7</sup>	Totale
Andino			2	1							3
Aquilone		1	1	1	2						5
Arcobaleno	1	1	3	1	3			1	1		11
Arcobaleno98		1	1		1						3
Atianna			8	1	3			1	1		14
Assistenza	1			1						1	3
C.A.S.A.	1										1
Casa Assistenza Aperta	1										1
Casa Zombiasi			6	1	2						9
Città Futura			1	1	1					1	4
C.S.4	1	1	4	1	1			1	2		11
Delfino	1		2	1	3			1	1		9
Eliodoro	1				2	1		1	1		6
Ephedra		1	6	1	1			1	2		12
F.A.L.	1				3	1	1	3			9
Girasole					1	1				3	5
Grazie alla vita	1	1			1	1		1			4
Gruppo '78		1			2	4	1		2		10
GSH	1	3	2	2	2						10
Il Buccineve		1			2	1			3		7
Il Ponte	1				3			1	2		7
Iter										1	1
Kaleidoscopio	1	2	8	2	3	5	1	1	4		27
L'Anora		1	4	2	2	1					11
La Cosa	1		1	1	2			1	3		9
La Coccinella			3	3	1	1	1	3			12
La Rete	1					2				1	4
La Ruota					1	1		1			3
La Strada	1	1	1		3			2	1		9
Laboratorio Sociale		1			2			1	2		6
Altre		1				1				1	3
Progetto '92		1	8	2	1	4		1	1		18
Punto d'Approdo						1				1	2
S.A.D.	1					1	1	1	2		6
S.P.E.S.	1					1				2	4
Stello Montis	1			1							2

Tabella Partecipazione delle Attività

<sup>1</sup> Sono considerati nell'Area Inclusione Sociale i progetti: "La valutazione del modello di inserimento lavorativo nella cooperazione sociale trentina di tipo b"; "Salute mentale e percorsi al lavoro"; "Carere"; "Casa di formazione base per tutor dell'inserimento lavorativo"; "Corso avanzato per tutor dell'inserimento lavorativo".

<sup>2</sup> Sono compresi nell'Area Infanzia e Adolescenza i progetti: "Seho"; "Tavolo permanente per l'animazione coordinata e continuativa"; "Provi"; "Mappa"; "Piazze in gioco"; "Progetto scuola"; "Di-so"; "Lavor-azioni"; "Musica in gioco".

<sup>3</sup> Sono considerati nell'Area Reciproci i progetti: "Waggio verso la reciprocità: l'impresa sociale come strumento per la promozione di processi di sviluppo comunitari"; "Equal Robinia"; "Fertilità l'Utopia"; "Fertilità-San Damiano".

<sup>4</sup> Sono stati conteggiati i servizi che il Settore Comunicazione offre alle cooperative classificati secondo la tre tipologia: organizzazione di eventi, supporto editoriale, relazioni con i media. È stato attribuito valore 1 per l'utilizzo di ciascun servizio indipendentemente da quante volte la cooperativa ne abbia usufruito. Dagli eventi sono stati esclusi quelli di carattere istituzionale (gli incontri con assessori, i convegni, la giornata dell'infanzia e dell'adolescenza, ecc.) ed è stato perciò considerato solo la festa per i 110 anni della cooperazione.

<sup>5</sup> Il Settore Formazione comprende i progetti "Crescere professionalmente con un percorso formativo individualizzato"; "Percorsi formativi per detenuti delle Case circondariali di Trento e Rovereto"; "Corsi GEA e MARTHA"; "Intervento di formazione educatori previsto dal Progetto M.A.P.P.A."; "Intervento formativo a favore dei dipendenti delle cooperative sociali coinvolte nella gestione dell'appalto Asis"; "Corso di formazione sulla certificazione di Qualità ISO 9001"; "Corso di formazione per coordinatori incaricati della gestione di risorsa umana".

<sup>6</sup> Nel Settore Ricerca sono considerati i progetti "Attività di ricerca per la gestione della sovversione globale"; "La cooperazione da voce agli utenti" e le iniziative programuali "Il valore della mobilità" e "Dopo l'inserimento".

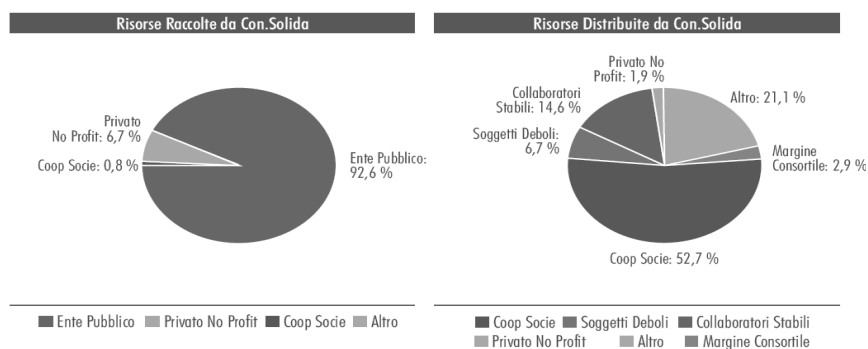
<sup>7</sup> I Servizi all'Impresa Sociale sono: "Certificazione di Qualità Uni Eni ISO 9001: Vision 2000"; "Privacy"; "Carta dei servizi"; "Bilancio di responsabilità etica e sociale (B-RES)"; "Amministrazione"; "Percorso di definizione della Mission".

**FIGURA 2 - (SEGUE)**

segue

	Area Anziani	Area Diverse Abilità	Area Inclusione Soc. <sup>1</sup>	Area Inferanzia Adol. <sup>2</sup>	Area Reciprocità <sup>3</sup>	Comunicazione <sup>4</sup>	Formazione <sup>5</sup>	General Contracting	Ricerca <sup>6</sup>	Servizi all'impresa soc. <sup>7</sup>	Totale
Alisei			3				2	1		1	7
A.L.P.I.			4	2		2	1			4	13
Arti e Mestieri			2					1			3
Cooperativa '90			1	1				1		1	4
Il Gabbiano			4			2	1		1	2	10
Il Lavoro			4	1	2						7
La Sfera			4				2	2		2	10
Lavori in corso			3			1				1	5
Le Coste			4		3		2	2		2	13
L'Oasi S.O.S. Lavoro			3				1	1			5
Paganella								1			1
Prabubolo			2				1				3
Primavera			4			3				2	9
<b>Totale coop. partecipanti</b>	<b>12</b>	<b>7</b>	<b>24</b>	<b>21</b>	<b>5</b>	<b>29</b>	<b>34</b>	<b>12</b>	<b>18</b>	<b>35</b>	

**FIGURA 3 - ATTRAVERSO IL BILANCIO SOCIALE IL CONSORZIO RENDE TRASPARENTE PROVENIENZA E DESTINAZIONE DELLE RISORSE ECONOMICHE**



**FIGURA 4 - DAL 2004 CON.SOLIDA. ATTRAVERSO IL BILANCIO SOCIALE CERCA DI MISURARE IL "VALORE AGGIUNTO" (SOTTO IL PROFILO ECONOMICO) DELL'APPARTENENZA ALLA RETE CONSORTILE**

Dentro e Fuori il Consorzio  
I dati economici del sistema consortile sono stati messi a confronto con quelli delle 20 cooperative sociali trentine che nel 2004 non ne facevano parte.  
Mentre non si registrano sostanziali differenze in tema di liquidità, le associate a Con.Solida appaiono generalmente più patrimonializzate rispetto alle cooperative non aderenti: il valore medio del patrimonio netto è delle prime è infatti 448.929 contro 227.228 delle seconde.  
Una differenza si registra anche in merito al valore della produzione medio che risulta maggiore per le cooperative della rete (1.394.430 contro 789.550): un divario che appare più marcato nelle cooperative di tipo b (1.159.816 contro 192.458) rispetto alle a (1.472.635 contro 988.581).  
Per quanto concerne il risultato d'esercizio: il valore medio per le cooperative aderenti al consorzio è di un utile pari a 17.667 contro 6.171 delle altre, in particolare per le a l'utile ammonta a 19.182 contro 12.479 per le b 13.122 contro una perdita di 12.752).

Passo ulteriore compiuto nel 2005 è stata la misurazione dell'entità del rapporto economico instaurato tra il Consorzio e ciascuna associata. Si è rilevato il totale delle risorse consegnate dalla cooperativa a Con.Solida. (quote associative, corrispettivi per servizi offerti dal Consorzio, ecc.), e viceversa quelle che la cooperativa riceve dal Consorzio (attività di *general contracting*, servizi ricevuti, ecc.).

**TABELLA 2 - NEL BILANCIO SOCIALE VENGONO MISURATI I RAPPORTI ECONOMICI TRA IL CONSORZIO E LE SINGOLE COOPERATIVE ADERENTI**

	<i>Con general contracting</i>		
	<i>a Con.Solida.</i>	<i>da Con.Solida.</i>	<i>Differenza</i>
Cooperativa A	€ 5.516,90	- € 390.709,90	- € 385.193,00
Cooperativa B	€ 4.845,96	€ -	€ 4.845,96
Cooperativa C	€ 609,84	- € 400,00	€ 209,84
Cooperativa D	€ 1.397,09	- € 5.915,06	- € 4.517,97
Cooperativa E	€ 4.951,26	- € 1.013,96	€ 3.937,30
Cooperativa F	€ 1.826,28	€ -	€ 1.826,28
	<i>Senza general contracting</i>		
	<i>a Con.Solida.</i>	<i>da Con.Solida.</i>	<i>Differenza</i>
Cooperativa A	€ 5.459,52	- € 1.080,00	€ 4.379,52
Cooperativa B	€ 4.845,96	€ -	€ 4.845,96
Cooperativa C	€ 609,84	- € 400,00	€ 209,84
Cooperativa D	€ 1.397,09	- € 5.915,06	- € 4.517,97
Cooperativa E	€ 4.951,26	- € 1.013,96	€ 3.937,30
Cooperativa F	€ 1.826,28	€ -	€ 1.826,28

L'entità del rapporto economico è stato calcolato sia al lordo che "al netto" dell'attività di *general contracting*, perché questa voce, essendo assai rilevante in termini assoluti, rischia di essere fuorviante. Se nella colonna "differenza" è riportato un valore negativo significa che sono maggiori le risorse economiche che transitano dal Consorzio alla cooperativa, se invece il valore è positivo sono superiori le risorse che la cooperativa dà al Consorzio.



## Il ruolo del capitale intellettuale nella rendicontazione del bilancio sociale: un caso di studio

*Roberta Cuel, Fabiola Michelotti e Valentina Visioli*

### **Sommario**

1. Introduzione - 2. Brevi cenni alla teoria del capitale intellettuale - 3. La storia del Gruppo Spes di Trento - 4. La redazione del bilancio sociale e le sue implicazioni - 5. Metodo di studio per la creazione del bilancio sociale - 6. Il bilancio sociale e di salute 2005 del Gruppo Spes - 7. Il capitale umano nel Gruppo Spes - 8. Il bilancio di salute: la centralità dell'ospite - 9. Risultati raggiunti

### **1. Introduzione**

L'obiettivo di questo articolo è descrivere come alcune teorie di *knowledge management* del capitale intellettuale possano essere usate come fondamenti teorici per l'identificazione degli *asset* intangibili di un'organizzazione e per la redazione del bilancio sociale di aziende che operano nel comparto socio-assistenziale e sanitario.

Per ciò che riguarda gli *asset* intangibili e la gestione della conoscenza, è opportuno porre in evidenza che il piano nazionale sanitario 2003-2005 ed il programma di azione comunitario nel settore della sanità pubblica 2003-2008, hanno sottolineato il ritardo accumulato dalle aziende sanitarie nel valorizzare il loro patrimonio intangibile e hanno rimarcato la necessità di sviluppare nuovi prodotti e processi aziendali che ne sfruttino i potenziali. A supportare

questa ipotesi è anche uno studio scandinavo (Bonani, 2002) che misura la componente materiale e tangibile della conoscenza nella sanità (brevetti, informazioni esplicite, archivi, ecc.) come solo il 15% dell'intero patrimonio aziendale, mentre la componente non materiale ed intangibile ne rappresenta l'85%. Ne deriva che il ruolo delle risorse intangibili e della conoscenza sono sempre più centrali in questo tipo di servizi, rendendo necessari sistemi e criteri di misurazione, valutazione e rappresentazione delle stesse. Un esperimento di misurazione e valutazione è stato effettuato nel caso di studio analizzato in questo articolo: il Gruppo Spes di Trento che opera nell'ambito dei servizi socio-sanitari a favore delle persone anziane e fornisce una gamma di servizi sociali, sanitari, residenziali e riabilitativi adeguati a soddisfare le esigenze espresse dalle persone accolte nelle Residenze sanitarie assistenziali (Rsa). L'obiettivo strategico dell'azienda è sviluppare servizi innovativi e di ottima qualità per il benessere e la salute della persona anziana. A tale proposito l'azienda ha investito ed investe tuttora in ricerca e sviluppo allo scopo di favorire una cultura alla condivisione delle conoscenze relative agli ospiti, alla personalizzazione dei servizi e all'integrazione di questi ultimi con i servizi territoriali (volontariato, gruppi religiosi, ecc.).

Nei paragrafi successivi si descriveranno alcuni cenni delle teorie del capitale intellettuale (par. 2), si descriverà il caso di studio (par. 3) e le esperienze della redazione dei bilanci di salute (par. 4) e si accennerà al metodo di studio (par. 5) per la redazione del nuovo bilancio sociale e di salute del Gruppo Spes (in parte descritto nei par. 6, 7 e 8). Nel paragrafo conclusivo si riassumeranno i risultati raggiunti e gli sviluppi futuri.

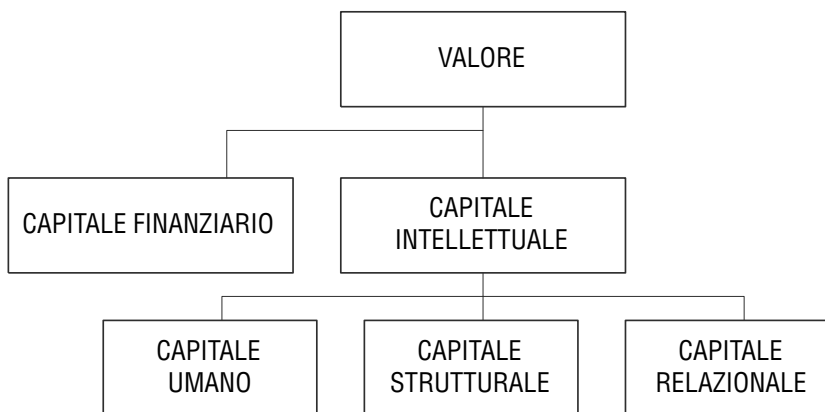
## **2. Brevi cenni alla teoria del capitale intellettuale**

Il termine capitale intellettuale è stato usato per la prima volta nel 1969 da John Kenneth Galbraith (Feiwal, 1975). L'autore ha considerato il capitale intellettuale non solo come un prodotto della conoscenza, ma soprattutto come il valore economico che la conoscenza può produrre e sviluppare nell'azienda. Successivamente negli anni '90, le teorie del capitale intellettuale vennero ampiamente sviluppate da ricercatori che operavano nel Nord Europa, in particolare da Stewart (1994, 1997, 2002); Sveiby (1997); Teece (1986); Serenko e Bontis (2004); Bontis (1998). Teece (1986) offre

un contributo determinante suddividendo il capitale intellettuale in due classi: il sapere che le persone detengono individualmente (come le loro conoscenze tecniche ed esperite) e gli *asset* intellettuali che, una volta codificati, rappresentano la conoscenza sulla quale l'impresa esercita diritti di proprietà come brevetti, marchi o procedure certificate. Nel corso degli anni novanta, alcune società hanno intuito l'importanza del monitoraggio del capitale intellettuale e hanno affiancato alla contabilità tradizionale sistemi di *reporting* che evidenziano il ruolo delle risorse intangibili nella catena del valore e metodi di valutazione della conoscenza in azienda. Il caso più importante è il gruppo svedese Skandia, che nel 1994, ha pubblicato lo Skandia *Intellectual Capital Model* che presentava degli indicatori di capitale intellettuale. Proprio questo studio ha dato avvio ad una serie di pratiche, tecniche e procedure ora diffuse ed usate da molti consulenti. Si pensi, ad esempio, agli strumenti ideati da Karl Sveiby (<http://www.sveiby.com.au>) che misurano gli *asset* strategici del capitale intellettuale, le eccellenti *scorecard* descritte nel bilancio sociale di Celemi (<http://www.celemi.se>), le tecniche di valutazione di profitto del capitale intellettuale di Patrick Sullivan, i metodi di calcolo della conoscenza del capitale intellettuale di Paul Strassmann (<http://www.strassmann.com>), il Skandia *navigator* sviluppato da Leif Edvinsson (<http://www.skandia.com>), ecc.

Leif Edvinsson, allora direttore della divisione del capitale intellettuale di Skandia, genera un modello che separa il capitale intellettuale in capitale umano (pensante) e capitale strutturale (non pensante). Successivamente questo modello è stato raffinato più volte fino a giungere ad uno schema collegialmente accettato che suddivide il capitale intellettuale in tre ambiti: gli individui, la struttura interna e la struttura esterna (Sveiby, 1997). Infine Stewart (1997) apporta un'ultima modifica alla tassonomia e allo schema di Skandia che subordina il capitale clienti a quello organizzativo strutturale. Egli sottolinea che, al pari di quanto avviene per il capitale umano (i dipendenti), l'impresa non esercita diritti di proprietà sui clienti mentre ha un controllo diretto sulle strutture organizzative. Pertanto l'autore ritiene il capitale clienti di pari livello del capitale umano e del capitale strutturale (si veda figura 1.)

**FIGURA 1 - CLASSIFICAZIONE DEL CAPITALE INTELLETTUALE SECONDO STEWART**



Fonte: Stewart (1997).

### *Il capitale umano*

Il capitale umano è la fonte primaria dell'innovazione, il luogo in cui nascono le idee, che se opportunamente valorizzate, sono destinate a diventare nuovi prodotti-servizi o miglioramenti ai processi produttivi (Coconut, 2001). Le fonti privilegiate di capitale umano sono le persone ricche di talento e di spirito creativo che esercitano capacità difficili da sostituire con alto valore aggiunto, come ricercatori specializzati, *project manager* esperti o abili rappresentanti commerciali. Tali competenze non possono essere il risultato di processi di formazione tradizionale, ma di processi di apprendimento sviluppatosi attraverso reti informali e processi di socializzazione. Sono proprio i "gruppi di apprendimento" e le comunità di pratica (Wenger, 1998) che svolgono un ruolo fondamentale nella formazione del capitale umano. Concludendo, il capitale umano è composto da competenze ed abilità dei lavoratori misurabili in livello educativo, ore di tirocinio, *turn-over* dei lavoratori, investimenti in ricerca e sviluppo, ecc.

### *Il capitale strutturale*

Il capitale strutturale può essere visto come quel patrimonio di conoscenze prodotte dalle persone che viene ad incorporarsi nell'organizzazione in modo stabile e che, quindi, diviene accessibile a tutti i suoi membri indipendentemente dalla permanenza nell'organizza-

zione di chi lo ha creato (Stewart, 1997). Del capitale strutturale fanno parte: tecnologie, dati, pubblicazioni, brevetti, procedimenti coperti da copyright, sapere scientifico, ma anche elementi non pienamente codificati come la strategia, la cultura e le procedure aziendali.

La sua gestione, paragonandola al capitale tangibile, deve occuparsi di due differenti componenti: la riserva (capitale immobilizzato) ed il flusso di conoscenza (capitale circolante). La riserva di sapere andrebbe memorizzata in sistemi come archivi cartacei data base, *corporate knowledge base*. Si riferisce a pratiche ed artefatti, lezioni apprese e *best practice*, pagine gialle aziendali che individuano "chi sa che cosa"; schede informative di clienti e fornitori, ecc. Il flusso di conoscenza trova applicazione nelle procedure, nei processi e nei canali di comunicazione. In questo caso le tecnologie informatiche si dimostrano molto utili per formare una rete elettronica che gestisce e distribuisce sapere.

### *Il capitale relazionale*

Il capitale relazionale è formato dalla conoscenza derivante dalle continue relazioni tra organizzazione, clienti ed altri *stakeholder*. Il capitale relazionale è forse la categoria di capitale intellettuale gestita più superficialmente dalle varie società. Molte aziende, infatti, non gestiscono le informazioni relative ai propri clienti (preferenze, segmento di mercato, ecc.), così come non ne valorizzano le relazioni. Alcuni vantaggi che si possono ottenere da una buona gestione del capitale relazionale sono i processi di innovazione congiunta che coinvolgono il cliente nel disegno di prodotti e servizi (creazione di conoscenza congiunta cliente-fornitore) e l'abbandono della produzione di massa in favore della massiccia personalizzazione (il fornitore gestisce una base di conoscenza relativa alle preferenze ed ai desideri di ogni cliente).

## **3. La storia del Gruppo Spes di Trento**

Il Gruppo Spes è costituito da varie aziende quali: Servizi pastorali educativi sociali (S.p.e.s.) Trento cooperativa sociale a responsabilità limitata, S.T. Servizi società a responsabilità limitata, Consorzio per i servizi sociali e sanitari (C.s.s.s.) cooperativa sociale a responsabilità limitata, e S.T. Gestioni cooperativa sociale.

S.p.e.s. Trento cooperativa sociale è stata costituita come cooperativa di servizio il 6 febbraio 1975 raccogliendo l'eredità e la storia dell'as-

sociazione femminile tridentina, la cui base sociale aderiva al progetto dell'azione cattolica italiana. Al fine di rendere un servizio socialmente utile attraverso le proprietà immobiliari dell'azione cattolica, S.p.e.s. Trento ha iniziato la gestione di attività sociali, assistenziali, educative e culturali. Nel 1994 assume la forma giuridica di cooperativa sociale. Oggi, l'operato della cooperativa S.p.e.s. Trento si svolge in due aree specifiche: (i) la gestione delle unità operative sede delle Residenze sanitarie assistenziali (Rsa), destinate ad accogliere persone non autosufficienti; (ii) la gestione di servizi pastorali, culturali ed educativi a supporto dell'attività dell'azione cattolica tridentina.

S.T. Servizi è stata costituita, dal socio unico S.p.e.s. Trento, il 4 gennaio 2002 con l'obiettivo di prestare servizi di supporto organizzativo, amministrativo, immobiliare, formativo e di ospitalità ad enti e società operanti nei settori socio-sanitario ed assistenziale, formativo, culturale e pastorale (art. 3 statuto sociale).

Costituita nel corso del 2004, S.T. Gestioni ha l'obiettivo di amministrare le Residenze sanitarie assistenziali ed ospedaliere. Nell'agosto del 2004, S.T. Gestioni prende a carico la Residenza sanitaria assistenziale ospedaliera di Tione dopo che, nei mesi precedenti, il raggruppamento temporaneo d'impresa composto dai soci della cooperativa era risultato aggiudicatario del pubblico incanto per l'appalto del servizio.

C.s.s.s., nato nel 2003, è stato costituito allo scopo di gestire il servizio infermieristico, medico e socio-sanitario in particolare alle Rsa, ed il servizio di assistenza amministrativa a favore delle proprie consorziate e di terzi.

Oggi, il Gruppo Spes ha l'obiettivo di gestire quattro Residenze sanitarie assistenziali (Rsa) e una residenza ospedaliera, tutte dislocate sul territorio trentino. La forza lavoro del gruppo è di circa 230 dipendenti suddivisi tra la sede centrale, le Rsa e la residenza ospedaliera. Per queste ultime, i lavoratori operano in 5 unità: gli uffici centrali ed amministrativi, l'unità di assistenza socio-sanitaria e socio-assistenziale, l'unità medica (medici ed infermieri), l'unità di animazione, e la divisione dei lavori tecnici. A fine esercizio 2005, il Gruppo Spes ha dichiarato ricavi per oltre 10 milioni di euro.

#### **4. La redazione del bilancio sociale e le sue implicazioni**

La redazione del bilancio sociale del gruppo ha tentato di formalizzare un processo di comunicazione ampio, diffuso, continuo e pun-

tuale, in grado di rendere, oltre agli obblighi emergenti dal diritto delle società, approfondimenti in merito alle esternalità, che l'azienda genera, a beneficio della collettività territoriale di cui il Gruppo Spes è parte integrante. In particolare il bilancio sociale si rivolge alla platea dei soggetti (il personale dipendente, i collaboratori, gli enti finanziatori, i clienti, gli utenti, i fornitori, la pubblica amministrazione e la collettività nel suo insieme) che trovano nel rapporto continuativo con il Gruppo Spes, il proprio prevalente interesse economico (bilancio sociale 2002). Attraverso il bilancio sociale l'azienda può enunciare i valori ed i principi alla base delle politiche aziendali, le scelte strategiche ed i comportamenti operativi del Gruppo, attraverso l'analisi dei risultati economici può verificare la coerenza tra le enunciazioni di principio ed il risultato concreto dell'attività economica esercitata.

Il primo bilancio sociale del Gruppo Spes è stato pubblicato nel giugno del 2003, in riferimento all'attività del 2002. Per la stesura del primo bilancio sociale i riferimenti adottati sono stati i principi redatti dal Gruppo di studio per il bilancio sociale (gbs). La redazione di questo nuovo canale di comunicazione verso i propri *stakeholder* è stato garantito dall'assiduo lavoro di un gruppo di studio formato principalmente da membri dell'azienda del gruppo. Tale gruppo ha lavorato negli anni allo scopo di redigere, affinare e consolidare lo strumento del bilancio sociale.

Nel corso del 2004, il gruppo di lavoro ha cercato di riflettere sugli elementi qualificanti dell'operato del Gruppo Spes, per poterli comunicare e rappresentare all'interno del bilancio redatto nella primavera del 2005. Attraverso un confronto con i maggiori portatori di interesse, la rappresentanza dei parenti degli ospiti delle Rsa (Cen. To Ca.Ri.), e il servizio economia e programmazione sanitaria presso l'Assessorato alle politiche per la salute della Provincia Autonoma di Trento, sono state introdotte due novità: (i) la pubblicazione della composizione della retta alberghiera, ovvero l'evidenza delle poste che determinano l'onere a carico dell'utente del servizio (l'ospite nella Rsa); (ii) una nuova sezione dedicata al bilancio di salute che ha l'obiettivo di fotografare l'utenza e le obbligazioni (il carico assistenziale e sanitario) che il Gruppo Spes si assume nei confronti della stessa e del cliente finanziatore (Provincia Autonoma di Trento/Azienda provinciale servizi sanitari).

Grazie a questi due nuovi contributi il bilancio sociale relativo al 2004 è stato nominato "bilancio sociale e di salute 2004" del Gruppo Spes.

Infine il bilancio redatto nel giugno del 2006, in riferimento alle attività del 2005, ha visto il coinvolgimento del Dipartimento di informatica e studi aziendali dell'Università degli Studi di Trento, con il quale il Gruppo Spes ha avviato un'attività triennale di ricerca denominata InConSpes<sup>1</sup>. L'obiettivo di questo coinvolgimento è stato quello di integrare il lavoro svolto nel 2004 con il metodo scientifico del capitale intellettuale orientato ad individuare e misurare gli *asset* intangibili del gruppo.

## 5. Metodo di studio per la creazione del bilancio sociale

Il lavoro di ricerca svoltosi nel 2005 ha visto la partecipazione del tradizionale gruppo di lavoro formato da operatori del Gruppo Spes e da rappresentanti esterni al gruppo come responsabili di enti pubblici e privati che operano nella Provincia di Trento.

La fase iniziale del lavoro è stata costituita da un periodo di studio delle teorie del capitale intellettuale con l'obiettivo di comprendere come tali teorie potevano essere applicate nella redazione del bilancio sociale e di salute del gruppo. Allo scopo di favorire l'interazione tra i membri del gruppo che lavorano in aziende diverse e che si incontrano di rado, è stata implementata una piattaforma tecnologica per comunità di pratica per lo scambio di documenti, messaggi, opinioni, ecc.

Nella seconda fase dello studio si è cercato di strutturare il bilancio sociale e di salute del Gruppo Spes in base alle macro categorie del capitale intellettuale definite nel paragrafo 2. Inoltre, attraverso continui scambi di idee e collaborazioni tra i membri del gruppo, si sono creati degli indicatori che hanno l'obiettivo di misurare (almeno in parte) alcuni degli *asset* intangibili rilevati in azienda.

Nella fase finale del lavoro si è redatto il bilancio e lo si è presentato ad alcuni *stakeholder* preferiti come l'Azienda provinciale per i servizi sanitari, la Federazione trentina della cooperazione, U.p.i.p.a. (Unione provinciale istituzioni per l'assistenza), e Con.Solida. (Consorzio della cooperazione sociale).

<sup>1</sup> L'obiettivo del progetto InConSpes è lo studio interdisciplinare delle interdipendenze tra gli individui che operano nell'azienda, la struttura organizzativa e gli strumenti tecnologici usati in azienda. Dettagliate informazioni sul progetto InConSpes si possono trovare al sito <http://fandango.cs.unitn.it/net-economy/InConSPES>.



## 6. Il bilancio sociale e di salute 2005 del Gruppo Spes

Il bilancio sociale e di salute del 2005 si discosta molto dal modello utilizzato nel primo anno di stesura, in quanto l'ordine e la struttura dei dati è stata riorganizzata in base alle macrocategorie definite nelle teorie del capitale intellettuale e descritte nel paragrafo 2.

La prima parte del bilancio sociale e di salute 2005 presenta una sezione introduttiva relativa all'identità aziendale e alla situazione economica del Gruppo Spes. Le parti successive descrivono le componenti del capitale intellettuale: il capitale strutturale, il capitale umano e il capitale relazionale. La terza parte del bilancio sociale e di salute è esclusivamente dedicato ai dati sanitari ed assistenziali (il bilancio di salute vero e proprio). Infine, l'ultima parte del bilancio si riferisce ai soli dati della Residenza sanitaria assistenziale ospedaliera di Tione. Tali valori sono stati gestiti separatamente dagli aggregati delle altre quattro Rsa proprio per le caratteristiche peculiari della residenza ospedaliera che offre un servizio diverso rispetto alle Rsa.

I dati utilizzati nel bilancio sono ricavati dagli strumenti di rendicontazione utilizzati all'interno del Gruppo Spes quali: il sistema informativo Sispes che fornisce in tempo reale tutti i dati relativi all'utenza sia dal punto di vista sanitario che assistenziale, i programmi di gestione del personale e di contabilità, i risultati dell'attività di rilevazione della soddisfazione dell'utenza e, infine, le relazioni ed i documenti prodotti in corso d'anno.

Nei paragrafi successivi vengono esposti alcuni approfondimenti relativi al capitale umano e al bilancio di salute, mentre la versione integrale del bilancio sociale e di salute del Gruppo Spes è disponibile sul sito <http://www.spesrento.it>, nella sezione documenti.

## 7. Il capitale umano nel Gruppo Spes

Per un'azienda poter disporre di personale qualificato e motivato, saper sviluppare un ambiente favorevole allo scambio di conoscenze e saper creare, utilizzare ed istituzionalizzare (in *routine* o procedure organizzative) questo valore intangibile diventa un elemento fondamentale delle politiche di gestione delle risorse umane ed in ultima analisi di sviluppo delle proprie attività. Questo è particolarmente vero nella specifica attività del Gruppo Spes dove il "prodotto che viene venduto" - rappresentato da un servizio residenziale, sociale, assistenziale alla persona non autosufficiente - è sintetizzabile nella

competenza e nella qualità che i dipendenti riescono ad esprimere nelle loro attività quotidiane.

Nell'ambito del gruppo di lavoro sul bilancio sociale si è inteso indirizzare lo sforzo per individuare degli indicatori che potessero rappresentare alcune peculiari caratteristiche del personale presente nel Gruppo Spes e la capacità dell'azienda di reclutare, quantificare, sviluppare e sedimentare le conoscenze dei singoli.

### *Alcuni indicatori del capitale umano*

Il punto di partenza di questo lavoro è stato quello di individuare un quadro generale che descrivesse in modo generico la struttura del capitale umano del gruppo. Ad esempio, il numero di dipendenti, il sesso, l'età, l'anzianità di servizio, la provenienza, il livello di formazione, ecc. Attraverso questi indicatori generici si sono potuti evidenziare alcuni elementi distintivi. Ad esempio, il dato sull'anzianità di servizio è risultato essere estremamente importante per la definizione delle politiche di gestione del personale. La storia relativamente breve di alcune strutture (due Rsa, Villa Alpina e Residenza Via Veneto, sono state attivate nel 2001 e la Rsa di Tione nel corso del 2004) e l'elevato *turn-over* tipico del settore sanitario assistenziale spiegano, in parte, la ridotta anzianità di servizio del personale descritta nella tabella 1. Si pensi che 194 lavoratori su 231, pari a circa l'84% del personale, hanno un'anzianità di servizio inclusa tra i 0 e 5 anni.

**TABELLA 1 - LE FASCE DI ANZIANITÀ DI SERVIZIO**

	FINO A 5 ANNI	DAL 6° AL 10° ANNO	OLTRE IL 10° ANNO	TOTALE COMPLESSIVI
COORDINATORI / DIRETTORI	15	1	1	17
AMMINISTRATIVO	16	3	2	21
PROFILI SANITARI	25	-	-	25
ADDETTO ASSISTENZA DI BASE	116	20	8	144
ANIMATORE	16	-	-	16
MANUTENTORE	6	2	-	8
<b>Totale complessivo</b>	<b>194</b>	<b>26</b>	<b>11</b>	<b>231</b>

Fonte: bilancio sociale e di salute 2005.

Il fenomeno del *turn-over*, quale elemento caratterizzante del settore di attività dei servizi alla persona, pone diversi interrogativi sulla mancanza di competenze ed esperienza dei lavoratori e sullo svilup-

po complessivo dell'organizzazione. Sembra necessario agire su elementi organizzativi tali da creare le condizioni favorevoli affinché, da una parte, la conoscenza dei singoli operatori (con esperienza) possa essere resa disponibile quale sapere dell'organizzazione e, dall'altra, che le conoscenze organizzative siano immediatamente disponibili ai nuovi arrivati (per ridurre il periodo di tirocinio iniziale). Ad esempio, potrebbero essere favoriti i processi di istituzionalizzazione del sapere *in routine*, procedure o regole e l'utilizzo di *best practice* e lezioni apprese per facilitare l'inserimento di nuovi operatori nell'organico del gruppo. In merito a questo tema, il gruppo di lavoro ha individuato alcuni indicatori in grado di rappresentare le conoscenze che il personale mette a disposizione nell'attività quotidiana. Tali conoscenze si riferiscono principalmente a quelle formalmente acquisite nei percorsi di studio e a quelle esperite in azienda e/o in altre realtà aziendali. Si è cercato quindi di mettere in relazione i diversi profili professionali con il livello di istruzione posseduto e gli anni di esperienza in azienda. Come era prevedibile aspettarsi, i percorsi di studio più elevati sono stati conclusi da chi, nell'organizzazione, riveste ruoli direttivi e di coordinamento o da chi, ed è il caso delle figure sanitarie (per esempio, infermieri e fisioterapisti), è tenuto ad un percorso di studi strutturati per poter esercitare la specifica professione.

#### *Gli indici di conoscenza del personale*

Quanto detto fino ad ora sull'elevata mobilità del personale ha spinto il gruppo di lavoro a raffinare il consueto indice di *turn-over*, che rapporta l'andamento delle assunzioni con quello delle dimissioni, con degli indicatori che misurassero la variazione di conoscenza a seguito del *turn-over*. Metodologicamente è stato scelto di concentrarsi su 3 variabili: (i) il titolo di studio specifico per il profilo; (ii) l'esperienza (intesa come anzianità di servizio); e (iii) l'orario di lavoro (contratto a tempo pieno o a tempo parziale). Attribuendo un peso alle variabili selezionate e applicando il risultato alle persone in ingresso ed ai neo assunti si è costruito un indice basato sulla seguente formula:

$$\frac{\sum_{i=1}^n k_{\text{assunto}_i}(\text{peso}; \text{var})}{n} - \frac{\sum_{j=1}^m k_{\text{dimesso}_j}(\text{peso}; \text{var})}{m}$$

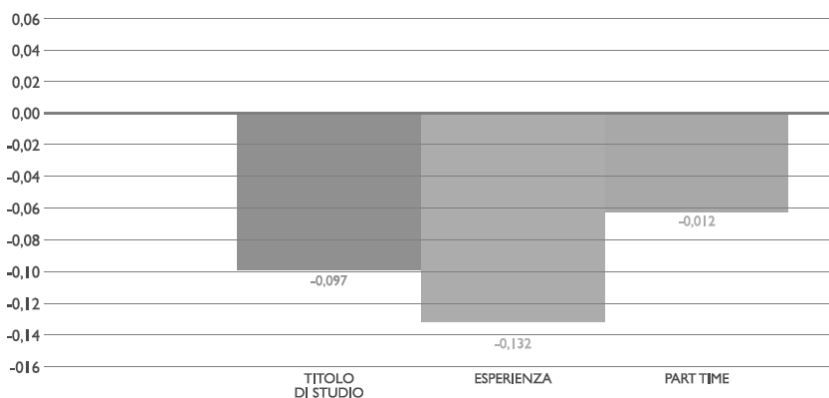
Dove k = conoscenza

Se il risultato di questo indicatore è:

- un valore nullo significa che la conoscenza persa dal personale dimesso "equivale" alla conoscenza del personale neoassunto;
- un valore negativo si ha una perdita di conoscenza;
- un valore positivo si ha un arricchimento di conoscenza per l'organizzazione a seguito di personale più specializzato o con maggiori conoscenze.

Nell'analisi presentata nel bilancio sociale si è deciso di prendere in esame le figure che durante l'anno hanno registrato un maggiore *turn-over* come operatori addetti all'assistenza, animatori e fisioterapisti. A scopo esplicativo si riportano i risultati riferibili alle figure professionali degli addetti all'assistenza e degli animatori.

**FIGURA 2 - INDICE DI CONOSCENZA DI *TURN-OVER* PER GLI OPERATORI ADDETTI ALL'ASSISTENZA**



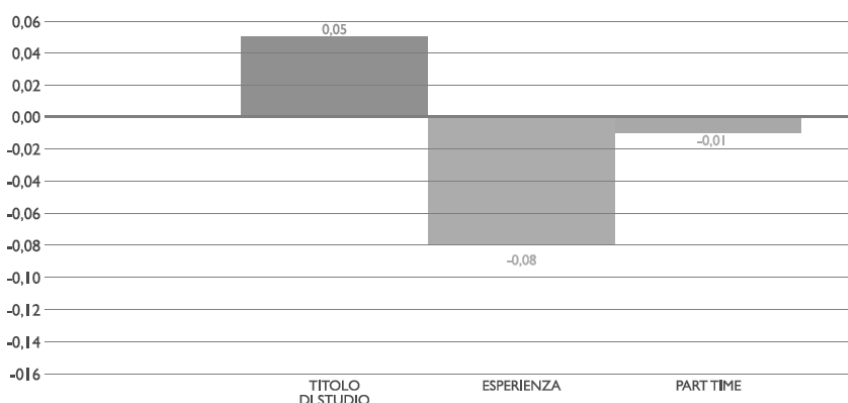
Fonte: bilancio sociale e di salute 2005 del Gruppo Spes

Nell'analisi si sono evidenziati alcuni risultati in parte attesi. La risultante della variabile relativa all'"esperienza" presenta, in entrambi i casi, un saldo negativo coerentemente con il fatto che chi entra in azienda non possiede esperienza aziendale<sup>2</sup>. Nel confronto tra le figure professionali, si rileva un andamento diverso per il "titolo di studio". Nel caso degli addetti all'assistenza si riscontra un valore negativo, mentre nel caso degli animatori l'indicatore misura un accrescimento di conoscenze per l'azienda, generato in particolare

<sup>2</sup> Purtroppo in questa fase dello studio non si avevano dati per analizzare le esperienze pregresse degli operatori che hanno lavorato in altre aziende. Si è quindi deciso di valutare solo le conoscenze esperite dal momento dell'assunzione presso il Gruppo Spes.

dai maggiori titoli di studi dei neo assunti. Nel caso della variabile "orario di lavoro" il risultato è stato, per entrambi i casi, oggetto di approfonditi confronti tra i membri del gruppo di lavoro. Si è deciso di mantenere il valore rappresentato nelle figure, anche se il gruppo ha considerato questo calcolo non completo o perfettibile e si è impegnato ad analizzarlo approfonditamente per il bilancio sociale e di salute del 2006. Uno degli aspetti più critici è il fatto che l'organizzazione promuove tipologie di contratto a *part-time* allo scopo di favorire le donne nella fascia di età compresa tra i 20 e 40 anni che costituiscono il gruppo più numeroso dei dipendenti del Gruppo Spes. È noto dalla letteratura che il fenomeno del *part-time* è preferito soprattutto dal genere femminile che, specie nell'età matura, deve conciliare la presenza al lavoro con una forte presenza in famiglia. Inoltre, trattandosi di un settore *labor intensive* se, da una parte, il *part-time* favorisce una minore stanchezza e una maggiore efficacia al lavoro (espressa in disponibilità, prontezza all'assistenza, ecc.) ci si deve interrogare su quanta conoscenza perde una persona che è presente al lavoro e si relaziona con gli utenti solo in alcuni giorni o in alcuni momenti della giornata. Permane, quindi, l'obiettivo di approfondire e valutare quali strumenti organizzativi possano essere introdotti per ridurre questo *gap* conoscitivo fermo restando la sensibilità dell'azienda per le donne lavoratrici e la volontà di diffondere questo strumento contrattuale.

**FIGURA 3 - INDICE DI CONOSCENZA DI *TURN-OVER* PER GLI ANIMATORI**



Fonte: bilancio sociale e di salute 2005 del Gruppo Spes

## 8. Il bilancio di salute: la centralità dell'ospite

Il raffronto dei concetti di salute e di benessere sono stati oggetto di approfondite discussioni in quanto, come espresso nella Carta dei servizi di Spes, influiscono in modo sostanziale l'approccio nell'erogazione del servizio. A differenza del concetto di salute, misurabile tipicamente attraverso criteri sanitari, il concetto di benessere è difficilmente oggettivabile e richiede, per essere espresso, una partecipazione attiva degli ospiti in considerazione delle aspettative che ciascuno presenta. Ciò ha portato alla scelta di analizzare la popolazione degli ospiti della Rsa allo scopo di evidenziare non solo lo *status* sanitario, ma anche i vari aspetti assistenziali e/o terapeutici che il servizio offerto deve garantire in risposta ai bisogni rilevati. Nel bilancio sociale e di salute del gruppo, si è deciso di analizzare lo stato di salute e di benessere degli ospiti nel corso dell'anno 2005 e di confrontarlo con i due anni precedenti. L'esperienza ha infatti evidenziato che l'aggravamento della situazione sanitaria degli ospiti ha una notevole incidenza su come l'organizzazione e l'erogazione del servizio devono adattarsi ed essere flessibili, garantendo però uno stesso livello di benessere.

Un esempio interessante dei risultati è l'indicatore del *turn-over* dell'utenza (vale a dire la permanenza degli ospiti nelle Rsa). Qualche anno fa, la permanenza media degli ospiti era di circa 10-12 anni, mentre oggi la permanenza media degli ospiti (che spesso presentano patologie complesse<sup>3</sup>) è inferiore all'anno. A fronte di un continuo *turn-over* degli ospiti, le Rsa devono costantemente adeguare il proprio assetto organizzativo, ad esempio, allo scopo di integrare figure professionali specializzate in patologie particolari e di instaurare, in tempi rapidi, rapporti collaborativi con i famigliari.

## 9. Risultati raggiunti

Il bilancio sociale e di salute del Gruppo Spes, diviene uno strumento di gestione e programmazione, in quanto permette di analizzare l'assetto aziendale, ad esempio, allo scopo di valutare la necessità di introdurre nuovi servizi, strutturare una formazione *ad hoc* per il personale, creare nuovi canali di comunicazione con i famigliari o con l'Azienda per i servizi sanitari, ecc. Sia i dati relativi al bilancio

<sup>3</sup> Un ulteriore esempio che avvalorava questa tesi è legato alle patologie degli ospiti. Gli ospiti risultano essere pluripatologici (ad esempio, il 44,27% è affetto da almeno 5 patologie importanti contemporaneamente) e con un'evidenza sempre maggiore delle patologie legate ai disturbi mentali.

sociale (analizzati attraverso le teorie del capitale intellettuale) sia i dati relativi al benessere dell'utenza (del bilancio di salute) risultano quindi elementi fondamentali per la programmazione del servizio assistenziale.

Inoltre, lo stimolo offerto dalle teorie del capitale intellettuale, il tentativo di applicarle ad un lavoro di rendicontazione sociale e la costituzione di un gruppo di studio formato da volontari, ha favorito una partecipazione attiva dei membri del *team*, un forte orientamento all'apprendimento di temi nuovi, la discussione costruttiva dei valori aziendali e la definizione di metri di valutazione e misurazione del capitale intellettuale.

Nei prossimi bilanci si avrà l'obiettivo di sviluppare e rendere scientificamente più solida la costruzione degli indicatori di conoscenza del capitale intellettuale e se ne valuteranno altri elementi come le interdipendenze tra il capitale umano, il capitale relazionale e il capitale strutturale.

## Bibliografia

- Bonani G.P. (2002), *La sfida del capitale intellettuale: principi e strumenti di knowledge management per organizzazioni intelligenti*, Franco Angeli, Milano.
- Bontis N. (1998), "Intellectual Capital: An Exploratory Study that Develops Measures and Models" *Journal of Management Decision*, vol. 36, issue 2, pp. 63-76. ISSN: 0025-1747. MCB UP Ltd.
- Coconut G.C. (2001), *To Value the Human Understood One them of Enterprise*, Etas Libri, Milano.
- Feiwal G. (1975), *The Intellectual Capital of Michal Kalecki: A Study in Economic Theory and Policy*, University of Tennessee, Knoxville.
- Serenko A., Bontis N. (2004), "Meta-Review of Knowledge Management and Intellectual Capital Literature: Citation Impact and Research Productivity Rankings", *Knowledge and Process Management*, vol. 11, n. 3, pp. 185-198.
- Stewart T.A. (1994), "Your Company's Most Valuable Asset: Intellectual Capital", *Fortunes*, 3/10.
- Stewart T.A. (1997), *The Intellectual Capital, Bridge to Thanks*, Milano.
- Stewart T.A. (2002), *The Wealth of the Knowledge, Bridge to Thanks*, Milano.
- Sveiby K.E. (1997), *The New Organizational Wealth. Managing and Measuring Knowledge Based Assets*, Berret Koehler, Saint Francisco CA.
- Teece D. (1986), *Profiting from Technological Innovation*, Research Policy.
- Wenger E. (1998), *Communities of Practice. Learning, Meaning, and Identity*, Cambridge University Press, Cambridge.

## Siti web

<http://www.sveiby.com.au>

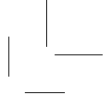
<http://www.celemi.se>

<http://www.strassmann.com>

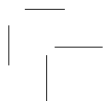
<http://www.skandia.com>

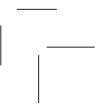
<http://www.spestrento.it>





# Il Forum





## Cultura e obbligo alla rendicontazione

*a cura di Michele Andreaus*

Il Forum si presenta particolarmente qualificato ed aperto a spunti e contributi. Marco Morganti (Intesa - San Paolo), Cecilia Donaggio (Sottosegretario alle Politiche Sociali), Paolo Bersani (Price WaterhouseCoopers) e Luigino Vallet (CSV.net) rispondono ad alcune domande volte, da un lato, a verificare come venga inteso il concetto di rendicontazione, anche da parte di persone esterne al settore nonprofit, ma che con tale settore dialogano ed instaurano rapporti professionali, con particolare riferimento al ruolo comunicativo dello strumento, alla finalità strategica, alla valenza nei rapporti con i finanziatori, dall'altro, quale prospettiva futura vedano essi per tale problematica.

### **1. LA RENDICONTAZIONE SOCIALE È STRUMENTO DI COMUNICAZIONE O DI RENDICONTAZIONE? IN ALTRI TERMINI, È STRUMENTO DI COMUNICAZIONE ISTITUZIONALE O STRUMENTO DI COMUNICAZIONE DELLA CAPACITÀ DELL'AZIENDA DI RAGGIUNGERE I PROPRI OBIETTIVI?**

#### **BERSANI**

Ogni organizzazione operativa, semplice o complessa che sia, produce effetti sociali per il semplice fatto di agire in un contesto sociale: utilizza risorse, sotto varie forme, messe a disposizione dalla società e in cambio produce beni, servizi, retribuzioni, rifiuti, ecc. Pertanto qualsiasi organizzazione può legittimamente predisporre una rendicontazione sociale che dia conto dei risultati sociali prodotti a fronte del proprio operato.

Il motivo per cui non tutte le organizzazioni redicono il proprio rendiconto (o bilancio) sociale risiede nel fatto che non tutte gestiscono la propria attività considerando consapevolmente tali impatti e cercando, conseguentemente, di bilanciarne i risultati, risultati che molto spesso sono contrapposti. È noto infatti che il socio mira ad aumentare il proprio reddito, il dipendente vorrebbe stipendi più alti, i cittadini vorrebbero zero emissioni dagli impianti, i fornitori vorrebbero essere pagati subito, ecc. Tutto ciò non è massimizzabile, ma solo l'organizzazione che fa della responsabilità sociale una propria chiave di gestione cerca, di fatto, un continuo bilanciamento delle principali variabili che le permettono di mantenere ed aumentare progressivamente il consenso attribuito da parte dei suoi interlocutori.

A questo punto, se tale organizzazione redige un bilancio sociale, lo fa per dimostrare (rendere conto) se e come per il tramite di scelte gestionali effettuate nel corso dell'esercizio è riuscita a raggiungere gli obiettivi sociali che aveva definito e comunicato l'anno prima. Per farlo, ovviamente, deve avere a disposizione strumenti di pianificazione, gestione e controllo che siano in grado di monitorare l'andamento della gestione anche con riferimento a tali obiettivi fornendo ai responsabili indicazioni per compiere le proprie scelte gestionali.

Ecco quindi che io considero la rendicontazione sociale strumento di gestione, rendicontazione e comunicazione e che solo la presenza di queste tre dimensioni, ritengo, legittimi la sua adozione e dia piena validità a tale scelta: strumento di gestione in quanto fornisce una rappresentazione globale dell'organizzazione (azienda, ente, società, associazione, ecc.) focalizzandosi sui risultati sociali prodotti dalla gestione ed evidenziati in forma sintetica (indicatori, aree della relazione di scambio con gli *stakeholder*, ecc.); strumento di rendicontazione per come consente la consuntivazione (rendiconto appunto) a fini gestionali interni delle attività nel loro progredire durante l'esercizio; strumento di comunicazione in quanto è adatto a far conoscere, spiegare e motivare le scelte di governo e permettere agli *stakeholder* una valutazione dell'operato dell'ente nel suo complesso oltre che ad attivare forme di dialogo con gli stessi agevolando i processi comunicativi ed acquisendo informazioni utili per l'orientamento della gestione dell'azienda.

**DONAGGIO**

Un'azienda economica ha una sua propria, specifica ragion d'essere: esprimere il suo potenziale in termini di prodotti e servizi e ricavarne un profitto, nel rispetto del quadro normativo-giuridico che regola le attività delle imprese e i diritti dei lavoratori. Allo stesso tempo, l'azienda non è un'entità avulsa dal contesto in cui opera: il territorio, il tessuto sociale ed economico, l'ambiente, sono tutti elementi su cui il suo operare influisce in vari modi. L'impresa ed il suo *management* hanno il compito di realizzare un bilanciamento fra tutti coloro che sono portatori di interesse (i cosiddetti *stakeholder*) che gravitano nel campo d'azione dell'impresa, oltre che nei confronti della stessa azienda, ed una rendicontazione nuova e trasparente può contribuire a superare la perdita di fiducia che i bilanci tradizionali hanno dovuto registrare e, allo stesso tempo, costituire uno dei nuovi sistemi per render conto del proprio operato.

Tutti gli attori di una comunità, imprenditori compresi, sono parte integrante di una convivenza civile allargata in cui è indispensabile dare conto dei propri comportamenti, che ci si augura siano socialmente responsabili. La rendicontazione sociale, quindi, diviene uno strumento di dialogo con tutti coloro che con l'impresa lavorano, concorrono, si relazionano, al fine di operare una verifica delle condizioni di legittimità e di consenso del suo agire: l'ambiente in cui l'azienda opera diviene creatore di vincoli ed opportunità extraeconomici, potendo ben contribuire ad orientare i comportamenti dell'azienda stessa e divenendo, quindi, elemento di cui tener conto al pari dell'ambiente interno.

Anche le organizzazioni nonprofit o, per utilizzare un termine introdotto da Stefano Zamagni, le organizzazioni della società civile, sono soggette a responsabilità sociale e, conseguentemente, alla luce della loro peculiare "ragione sociale", ad adottare metodologie di rendicontazione sociale ed extra-contabile. La particolare natura non lucrativa che caratterizza il loro operato non può, infatti, esimere queste organizzazioni dalla necessità di una tracciabilità del loro agire che valga a garantire il mantenimento delle caratteristiche originarie. Inoltre, un'efficace rendicontazione sociale può contribuire a stabilire se l'organizzazione non lucrativa sia efficace nel raggiungimento dei propri obiettivi: un'associazione di volontariato, una fondazione, una cooperativa può ben essere efficiente nel non perseguire un profitto e, tuttavia, dovrebbe poter dimostrare di sapere ottenere la creazione di valore e legame sociale, in ciò dimostrando la propria efficacia.

Nell'ultimo rapporto Censis sulla situazione italiana presentato a fine 2006, si pone l'accento sul forte rischio di disarticolazione delle linee portanti tra dimensione sociale, politica ed economica: in tale prospettiva, il ruolo delle organizzazioni di terzo settore, soprattutto alla luce del pesante vincolo economico che pesa sul sistema di *welfare*, hanno un ruolo insostituibile di saldatori di legame sociale e di amplificatori di una reale democrazia partecipativa. Ecco perché l'Italia ha bisogno di enti del privato sociale che consolidino il grado di maturità raggiunta, anche attraverso strumenti che siano capaci di dialogare, direttamente e semplicemente, con le comunità di riferimento.

La rendicontazione sociale va, quindi, intesa come fattore plurifunzionale: essa infatti, deve essere in grado di illustrare in modo chiaro quali siano gli elementi di qualità sociale propri dell'ente ed essere strumento di dialogo con tutti coloro che con l'ente interagiscono in modo più o meno strutturato; allo stesso tempo, anche in un'ottica di auto-miglioramento, serve a render conto in modo chiaro ed esaustivo che l'operato dell'ente sia stato coerente con i bisogni cui si è rivolto, che ha saputo utilizzare le risorse di cui ha potuto disporre in modo efficace e coerente con gli obiettivi che esso si pone.

Una presa in carico di responsabilità e di dialogo da parte degli enti del terzo settore, nei termini indicati, può, inoltre, costituire un ulteriore elemento utile alla missione di ricompattamento del tessuto sociale e civile, e contribuendo al consolidamento del bene reputazionale, vitale per queste organizzazioni, che possono, per così dire, "raccontarsi" attraverso le attività realizzate sotto il profilo etico-sociale, promuovendo i benefici di uno strumento di trasparenza e dialogo.

#### **MORGANTI**

(Interpreto la domanda come riferita alla rendicontazione sociale dell'impresa sociale). Come avviene per le imprese for-profit, l'uso a fini eminentemente comunicativi ed istituzionali è chiaramente distorsivo e di comodo, con il rischio di uccidere lo strumento nella culla e di ritardare ancora la maggiore età dell'impresa sociale. Una rendicontazione sociale attendibile (ossia omogenea, stabile, auspicabilmente basata su criteri validi in più paesi) sarebbe viceversa il riferimento naturale per valutare la capacità dell'impresa sociale di raggiungere i propri obiettivi e di svolgere un certo compito in un certo territorio nel medio-lungo termine. Ovvero, per capirne la "sostenibilità".

**VALLET**

Da qualche anno seguo, all'interno del Coordinamento nazionale dei centri di servizio per il volontariato (CSV.net), il tema della rendicontazione sia contabile che sociale degli stessi Centri. Il bilancio sociale è un tema che nel sistema dei CSV abbiamo approfondito in questi anni con il sostegno di alcuni operatori del Consorzio Cgm e, soprattutto, con Giovanni Stiz della società Seneca di Bergamo. Per me è stata una scoperta e nei CSV, dove è ben presente la volontà di trasparenza e la consapevolezza dell'insufficienza a tal fine del bilancio contabile, non è stato difficile avviare un'azione di promozione nell'utilizzo di questo strumento. Abbiamo quindi cercato di mettere a punto un modello di bilancio sociale che, partendo dall'esperienza fatta dai primi CSV, li aiutasse a rendere conto in modo chiaro, completo, attendibile, rispetto alla propria missione, alla propria strategia ed ai propri obiettivi, alle attività svolte ed ai risultati ottenuti, nonché, in una prospettiva più ampia, agli aspetti rilevanti per i diversi portatori di interesse. Il bilancio sociale, a mio parere, deve essere certamente strumento di comunicazione istituzionale, tanto più importante in quanto la "cultura della trasparenza e della resa del conto" è molto insufficiente nella maggior parte delle organizzazioni (pubbliche e private), che per lo più non vanno oltre gli obblighi di legge e mantengono un approccio riduttivo e burocratico. Si tratta invece di passare da una strategia comunicativa del tipo "fornisco informazioni solo a chi le chiede" a quella molto più lungimirante e positiva del "mi attivo per spiegare ciò che ho fatto anche a chi non chiede, cerco anzi di attivare progressivamente una richiesta sempre più matura in tal senso". In questa prospettiva il bilancio sociale assume un ruolo fondamentale in una strategia volta a consolidare e sviluppare la fiducia tra l'organizzazione ed i suoi interlocutori, che sempre meno può essere garantita solo da una tradizione gloriosa o dalle relazioni personali dei *leader*. Ciò naturalmente esige che il bilancio sociale non sia "manipolato" ai fini di promozione del consenso, ma contenga anche le informazioni su comportamenti che alcuni interlocutori potrebbero giudicare in modo negativo. Un bilancio deve essere cosa diversa da un documento pubblicitario, altrimenti, non solo si "tradisce" la nozione di "bilancio sociale", ma ben difficilmente si può pensare di costruire nel medio-lungo termine una relazione fiduciaria con interlocutori consapevoli.

Bisogna però sottolineare che le organizzazioni che vogliono “rendere conto” in modo adeguato del proprio operato devono, prima di tutto, “rendersi conto”. Io credo che il processo di elaborazione del bilancio sociale possa diventare per un’organizzazione un’occasione fondamentale per interrogarsi sulla propria identità, indagare se e come lo scopo ed i valori dichiarati diventano agire concreto, ricostruire una visione integrata dell’organizzazione, cercare modi di misurare il perseguimento della propria missione e gli effetti sociali determinati. Ne deriva uno stimolo per nuove idee ed un aiuto per “mettere ordine” a riflessioni precedentemente effettuate, che non erano riuscite a trovare una trama che le interconnettesse. Risulta naturale, in questo processo, individuare con maggiore precisione i propri punti di forza e di debolezza ed i possibili percorsi di miglioramento. In questo senso la rendicontazione sociale è in primo luogo un processo culturale, da cui derivano una maggiore consapevolezza sull’identità, una comprensione più ampia dell’operato dell’organizzazione e delle sue relazioni, una maggiore capacità di programmare e di valutare e, spesso, la creazione o lo sviluppo dei relativi strumenti specifici.

In particolare, per molte organizzazioni che stanno vivendo una fase di trasformazione e di “aziendalizzazione”, il bilancio sociale può assumere un ruolo determinante per evitare fenomeni di “scostamento dalla missione”, equilibrando la dimensione imprenditoriale con quella sociale e valoriale, o, meglio, svolgendo una funzione di integrazione tra le varie dimensioni della gestione e tra i vari strumenti utilizzati.

In questa visione della rendicontazione sociale non esiste contrapposizione tra “comunicazione istituzionale” e “comunicazione della capacità dell’azienda di raggiungere i propri obiettivi”. Un buon bilancio sociale deve certamente rendere conto anche della capacità dell’organizzazione di raggiungere i propri obiettivi e, in senso più ampio, del suo comportamento rispetto agli aspetti rilevanti per i diversi portatori di interessi (anche se non gestiti in modo programmato - con obiettivi - dall’organizzazione). D’altra parte, un bilancio sociale deve essere adeguatamente comunicato, attivando un dialogo il più ampio possibile e rompendo quell’autoreferenzialità propria di tante organizzazioni.



**2) LA TRASPARENZA E L'ACCOUNTABILITY RAPPRESENTANO PER LE AZIENDE DEL TERZO SETTORE UN OBBLIGO STRATEGICO O LA CONSEGUENZA DI UNA MODA ESTEMPORANEA DESTINATA A TRAMONTARE NEL GIRO DI POCHI ANNI?**

**BERSANI**

Non ho dubbi sul fatto che costituiscano un obbligo strategico: per agevolare le scelte di consenso degli *stakeholder* non basta dichiarare le proprie intenzioni o rappresentare in modo parziale risultati mascherati da successo. Bisogna piuttosto essere in grado di mostrare in modo trasparente, appunto, come l'organizzazione sia in grado di gestire in modo efficace ed efficiente le risorse a disposizione per il perseguimento di fini, sociali per definizione, ma sulla cui capacità e livello di raggiungimento troppo spesso ci si nasconde. Se due organizzazioni hanno gli stessi obiettivi sociali, ma forniscono livelli di efficacia ed efficienza differenti, perché gli *stakeholder* che sono chiamati a sostenerle dovrebbero farlo con entrambe e allo stesso modo?

**DONAGGIO**

Per *accountability* si intende il dovere e la responsabilità di spiegare, giustificare a chi ne ha diritto cosa si sta facendo per rispettare gli impegni presi con i portatori di interesse sia con riguardo al fattore economico (per esempio, verso i sostenitori attuali o potenziali) che da altri punti di vista. Se questo è vero, è di tutta evidenza che per le aziende del terzo settore è fondamentale e, direi, connaturato alla loro stessa ragion d'essere, adottare tutte le accortezze e le misure per costruire e mantenere con i loro diretti interessati (soci, cittadini, amministrazioni pubbliche) un rapporto fondato sulla chiarezza, la trasparenza, l'immediatezza. In una parola, fiducia.

Agire e comunicare in modo socialmente responsabile, essere in grado di rendere conto in modo chiaro, semplice e diretto, è, infatti, il modo più importante per ottenere un bene intangibile, ma prezioso come la reputazione. Per le imprese economiche la reputazione rappresenta sempre più una delle variabili della funzione del profitto e, allo stesso tempo, sia per queste ultime che per gli enti senza scopo di lucro, l'elemento informativo, se corretto e trasparente, è direttamente proporzionale al livello reputazionale, e ha valore di riconoscimento dell'efficacia delle loro azioni.

Le organizzazioni di terzo settore agiscono in modo socialmente responsabile ed in piena sintonia con la missione che si sono date se dimostrano adeguata - e mirata - attenzione nei confronti di

tutti i loro interlocutori interni ed esterni, quali portatori di diversificati interessi legittimi nei confronti dell'organizzazione stessa, utilizzando quegli strumenti che permettano loro di organizzare, gestire e comunicare responsabilmente l'impatto della propria attività. Reputazione e consenso sono elementi che devono entrare sempre più nel quadro generale dell'organizzazione di tutte le imprese, siano esse delle grandi multinazionali, sia delle piccole-medie imprese, sia in quello delle organizzazioni del terzo settore: per tutte l'elemento locale è di primaria importanza, visto che l'ambiente di immediato impatto in cui gli effetti dell'agire di un ente si riverberano è il primo banco di prova del grado di accettabilità sociale.

La fondamentale peculiarità costituita dalla non prevalenza del profitto o del lucro tra i fini dell'ente, insomma, non esime queste organizzazioni, non foss'altro che per un impegno di natura etica nei confronti di coloro che forniscono le risorse principali (poniamo mente, ed esempio, a misure quali il "più dai, meno versi" o il cinque per mille), dal dover dotarsi di strumenti adeguati, a partire dalla loro stessa struttura organizzativa, affinché dette risorse vengano utilizzate nel perseguimento dello scopo sociale col massimo grado di efficienza, efficacia ed economicità possibile, e nel rispetto dei diritti, purché legittimi, dei portatori di interessi. Viviamo in una società complessa, con profonde disuguaglianze ed enormi potenzialità, ed in cui individualismo e solidarietà, dislivelli economici e spinte all'elaborazione di modelli di sviluppo sostenibile si intrecciano in modo spesso caotico: anche i cittadini delle società più avanzate dal punto di vista economico hanno non poche difficoltà nel discernere processi che sono difficilmente intellegibili. Ecco perché, ne sono convinta, le organizzazioni della società civile hanno il dovere di essere anticipatrici e portatrici di novità anche nel campo della trasparenza: la spinta civile che le contraddistingue è matrice fondamentale per i criteri di *accountability* che devono essere adottati. È uno sforzo in più che si chiede a queste organizzazioni, è evidente: tuttavia, in questo le pubbliche amministrazioni, dai Ministeri ai comuni, possono essere di valido ausilio per la sperimentazione e la promozione di buone pratiche e nel ricercare modelli di applicazione che possono valere nello stesso rapporto tra nonprofit e sfera pubblica.

#### **MORGANTI**

Sono una scelta obbligata, di cui la banca può diventare un vettore decisivo se assume gli elementi di valutazione della sostenibilità fra le determinanti delle decisioni creditizie.

## VALLET

La risposta, sulla base delle argomentazioni esposte nel punto precedente, mi pare scontata.

Un approccio orientato alla trasparenza ed alla “resa del conto” è un “obbligo” strategico in quanto esso fa sì che un’organizzazione in modo sistematico:

- si ponga domande e cerchi risposte sulla coerenza e l’utilità sociale del proprio operato;
- mantenga un dialogo costante e maturo con i diversi portatori di interesse. In altri termini tale approccio è componente essenziale di una strategia di miglioramento continuo e di consolidamento e sviluppo della fiducia e della legittimazione.

Il bilancio sociale è uno strumento essenziale, ma non unico, a tal fine.

È però il caso di sottolineare che se il bilancio sociale viene considerato semplicemente come documento da realizzare con il minor impegno possibile e senza attivare significativi processi di coinvolgimento interno ed esterno la sua utilità si riduce notevolmente e, probabilmente, è destinato ad essere moda che tramonterà molto presto.

In questo ragionamento va ricordato che la legge sulle imprese sociali ha reso obbligatorio il bilancio sociale per tali organizzazioni. Questo obbligo, per molti versi doveroso, ha però il rischio di trasformare la realizzazione del bilancio sociale in un adempimento burocratico. Qui un passaggio delicato sarà quello dei contenuti delle relative linee guida previste dalla legge attraverso specifico decreto.

### **3) GLI STRUMENTI TIPICI DI UNA RENDICONTAZIONE EXTRA-CONTABILE POSSONO AVERE UN RUOLO NEL RAPPORTO CON I FINANZIATORI ESTERNI, SOPRATTUTTO NEL MOMENTO IN CUI ANCHE NEL TERZO SETTORE SI AVVIANO PROGETTI *CAPITAL INTENSIVE*?**

## BERSANI

Rendicontare sulla base di processi e strumenti extra-contabili presenta un significativo rischio di errore e, pertanto, indebolisce la posizione dell’organizzazione nei confronti dei finanziatori esterni. Solo disponendo di processi e strumenti integrati e strutturati per fornire i dati e le informazioni necessari in modo tempestivo e corretto è garanzia di qualità stessa dell’ente e del modo, professionale, in cui vuole perseguire la propria missione sociale. Per le organizzazioni del terzo settore è sempre più fon-

damentale poter dimostrare di disporre di un approccio strutturato e professionale nella gestione, senza per questo dover snaturare il proprio assetto valoriale di fondo, ma, anzi, dotandosi di uno *standing* adeguato a confrontarsi con soggetti finanziatori che ne valutano l'operato anche sulla base di logiche più tipicamente riferibili al for-profit.

### **DONAGGIO**

Credo sia di tutta evidenza che il nodo in questione, come accennavo in precedenza, sia quello della fiducia, e faccio un banale esempio. Il Ministero della solidarietà sociale adotta ogni anno una direttiva, un bando, per finanziare progetti di volontariato su tutto il territorio nazionale. Alcuni di questi, pur giudicati idonei da una commissione interna all'Osservatorio nazionale del volontariato, non possono essere finanziati con le risorse disponibili annualmente, ma l'Osservatorio ed il Ministero garantiscono la validità e la coerenza di tali progetti, che non vengono lasciati in un cassetto, ma proposti all'esterno. Attraverso l'iniziativa "Adotta un progetto", infatti, chiunque, azienda profit, fondazione, privati cittadini, può decidere di finanziare, in tutto o in parte, quel determinato progetto in una determinata area del paese.

In questo caso una pubblica amministrazione è entrata nel gioco, assumendo il ruolo di "garante", ma normalmente il rapporto tra ente nonprofit e finanziatore è bilaterale, con una diretta assunzione di responsabilità e di concessione di fiducia tra le parti. Come guadagnarsi, quindi, la fiducia e l'interesse di un finanziatore esterno?

Un tema importante, in tale ambito, è quello della raccolta fondi - la cosiddetta attività di *fund raising* - da parte delle diverse organizzazioni del terzo settore, che va assumendo portata strategica all'interno del quadro decisionale dell'organizzazione stessa. Se si torna all'idea della comunità, soprattutto locale, quale sistema in cui vite, storie, azioni di tutti gli attori che vivono al suo interno sono indissolubilmente ed inestricabilmente interconnesse, è facile capire che una rendicontazione extra-contabile corretta, chiara e facilmente interpretabile da cui si evinca la missione dell'ente abbia un'efficacia direttamente proporzionale al livello di fiducia che può venir risvegliato nell'investitore.

Inoltre, un approccio corretto a strategie di raccolta fondi coinvolge in maniera profonda la missione e ragion d'essere dell'organizzazione, nel momento in cui questa si traduce in progetti,

relazioni (sia interne che esterne all'organizzazione stessa), e infine in risultati. Alla base di strategie del genere si pone la necessità di elaborare una precisa visione, articolata e fondata sull'identità del soggetto beneficiario e sul valore di cui questi è portatore. Reperire risorse finanziarie alternative, anche in maniera non escludente, a finanziamenti di natura pubblica è una forte spinta alla costruzione ed al consolidamento di valori immateriali (come la credibilità e la reputazione) ed organizzativi (come l'efficienza interna), e rappresenta un impegno teso a comunicare con la massima trasparenza le proprie modalità di gestione ed uso delle risorse ricevute.

Operare facendo sapere quello che si fa dunque, adottando forme di comunicazione che tengano conto dei diversi enti pubblici a cui l'organizzazione si rivolge, ma che abbiano la caratteristica di render conto in modo puntuale e non propagandistico: siamo in presenza di cittadini consapevoli, che sono allo stesso tempo beneficiari e soggetti attivi nell'individuazione e nella messa in atto della risposta al bisogno di cui è portatore.

L'ente nonprofit deve essere capace di alimentare e coltivare la relazione con il donatore-finanziatore, orientandola, in maniera coerente e trasparente, ad obiettivi e risultati concreti. Questa, credo, è una delle vie per sostenere una compartecipazione attiva e consapevole della società civile per un approccio ai bisogni della comunità.

#### MORGANTI

Ovviamente sì, purché le banche e gli altri finanziatori pongano un'attenzione non occasionale a questi *intangibles*, nell'ottica di farne gli elementi fondanti di un futuro *rating* dell'impresa sociale. Può essere paradossale, ma i soggetti finanziatori che hanno più sviluppato modelli preludenti a questo genere di *rating* sono le fondazioni, che utilizzano spesso strumenti assai sofisticati di valutazione dell'efficacia sociale delle organizzazioni del terzo settore. Dunque, per assurdo, chi eroga *grant* si è spinto molto più avanti di chi (come le banche) si accolla un rischio di investimento e quindi dovrebbe essere più attento nella valutazione prospettica dell'impresa sociale. Va detto che le banche sanno bene come "rimediare" all'assunzione imprudente di rischi a fronte di questi *intangibles*: non li tengono in considerazione e condizionano il credito a garanzie convenzionali. Così facendo, partecipano alla conservazione dello *status quo*.

**VALLET**

Su una tale questione non ho sviluppato esperienze specifiche. In linea di principio ritengo che un'organizzazione che sistematicamente effettua rendicontazione sociale di buon livello (nel senso esposto precedentemente) sia, da un lato, maggiormente "attrezzata" nel rapporto con finanziatori esterni, dall'altro lato, più "credibile" nei loro confronti.

- 4) LA DEBOLEZZA DI CONTROLLI ESTERNI DA PARTE DI AUDITOR INDIPENDENTI RAPPRESENTA UN LIMITE NELL'UTILIZZO DELLA CONTABILITÀ SOCIALE NEI RAPPORTI CON GLI INTERLOCUTORI? COME PUÒ ESSERE SUPERATO QUESTO LIMITE IN PRESENZA DI REGOLE E PROCESSI ANCORA NON DEL TUTTO ASSESTATI ED IN CONTINUA EVOLUZIONE?**

**BERSANI**

Condizione di crescita e sviluppo è sicuramente il progredire verso una *governance* più strutturata che dia maggiori garanzie agli *stakeholder*. Questo passa, quindi, sia attraverso un più chiaro e definito ruolo dei soggetti incaricati della gestione sia attraverso la presenza di una struttura di controllo che abbia adeguati pilastri nel ruolo del controllo interno e del controllo esterno. In questo ultimo il ruolo dell'*auditor* è fondamentale, ma si scontra, ad oggi, con le limitate possibilità di sostenerne l'impegno e con la non adeguata richiesta da parte degli *stakeholder* impegnati nel sostegno finanziario dell'ente. Sottoporre la propria contabilità sociale ad adeguata attività di *assurance* è un'importante dimostrazione di *accountability* e qualifica, nei fatti, gli impegni dell'organizzazione. Sono gli stessi interlocutori che dovrebbero comprenderne la valenza ed essere da stimolo affinché ciò avvenga. Per altro ormai esistono i riferimenti da applicare in tale contesto con *set* di principi che, sebbene in progressiva evoluzione, sia a livello nazionale sia internazionale costituiscono fonte per tale attività. Si tratta, da parte dell'ente, di rivolgersi all'*auditor* in modo proattivo e da parte dell'*auditor* di disporre di adeguate competenze sul settore per poter svolgere un ruolo di elevato profilo professionale contribuendo al progredire e al migliorare dell'intero "tessuto imprenditoriale" del terzo settore. L'evoluzione in corso, poi, non deve costituire alibi per ritardare la disponibilità a sottoporsi ad adeguati controlli: cosa dovrebbe accadere nel mondo delle imprese for-profit che sono assoggettate a cambiamenti epocali quali il passaggio ai principi internazionali, l'avvento di "Basilea 2" ed il continuo cambiamento degli scenari fiscali nei quali si dibattono?

**DONAGGIO**

Attraverso il bilancio sociale si misurano e si valutano i risultati conseguiti da un'azienda - con o senza scopo di lucro - sotto il profilo economico-sociale e costituisce uno strumento di rendicontazione delle attività realizzate nel corso dell'esercizio, considerate anche sotto il profilo etico-sociale.

Solitamente il bilancio sociale si affianca al tradizionale bilancio d'esercizio con lo scopo di rappresentare i risultati conseguiti in relazione alla propria missione istituzionale, individuando la "storia" dell'ente, la sua organizzazione e missione, i suoi interlocutori e portatori di interesse, illustrando proprio a questi ultimi i risultati raggiunti ed in quale misura determinano un valore sociale aggiunto.

Le domande che dobbiamo porci sono relative alla chiarezza di questo fondamentale strumento. È facilmente comprensibile dagli interlocutori dell'azienda e da parte di tutti gli altri portatori di interesse? È facilmente fruibile? E, soprattutto, è una chiave di reale comunicazione, con il valore di facilitare la reciproca conoscenza ed apprezzamento, o è *marketing* di facciata? In Italia abbiamo oggi numerose e valide esperienze di bilancio sociale e la situazione in evoluzione richiede certamente un'adeguata e condivisa struttura di verifica indipendente, che porti ad un doppio vantaggio, per il redattore, che godrà di un ulteriore supporto al tema della propria credibilità - sia verso l'interno che verso l'esterno - e per il destinatario, che ha il diritto ad un'immediata e semplice comprensione del bilancio di missione, che per lui rappresenta uno degli strumenti di interpretazione dell'ente stesso.

Non esiste un obbligo di legge per la redazione del bilancio sociale, seppure sono in corso diversi tentativi per individuare linee di *auditing* chiare e condivise. Una riflessione può esser fatta sulla costituzione di modelli appositi per le organizzazioni della società civile o se sistemi eguali possono essere usate per aziende a scopo di lucro ed imprese sociali, Onlus, enti del terzo settore. Criteri di riferimento debbono naturalmente essere le indicazioni esistenti a livello internazionale, come, ad esempio il *Global Compact* dell'Onu, che contiene elementi imprescindibili di organizzazione, gestione e conduzione di attività da parte delle organizzazioni. Val la pena, tuttavia, citare anche la direttiva 17 febbraio 2006 del Dipartimento della funzione pubblica, che contiene le prime linee guida ufficiali sulla redazione di un bilancio sociale, seppur riferito alle pubbliche amministrazioni in cui, fra le altre

cose, si evidenzia che ogni ente pubblico ha il dovere di rendere conto a partire dai propri ambiti di competenza - e quindi di far comprendere a tutti i suoi interlocutori - degli effetti dell'azione amministrativa e che l'oggetto del bilancio sociale non deve riguardare solo gli interventi delle pubbliche amministrazioni, ma anche "le attività di soggetti pubblici e privati che concorrono alla realizzazione degli obiettivi dell'amministrazione" e, quindi, anche tutte le attività di realtà nonprofit che, grazie a convenzionamento, svolgono un'attività di pubblico interesse per conto dell'amministrazione.

È necessario, credo, sulla base di una dottrina ed un'esperienza già molto significativa, avviare una riflessione comune, tenendo ben presente che la chiave del successo e della credibilità di ogni organizzazione, ed *in primis* delle aziende senza scopo di lucro, dovrà risiedere negli stessi interlocutori, nella comunità in cui esse operano e nella sanzione che questi irrogheranno se verificheranno che la comunicazione a loro rivolta è stata meramente formale e propagandistica.

Infatti, sebbene l'ente nonprofit dovrà sviluppare una serie di indicatori di qualità sociale del servizio, rimane essenziale un corretto e reale coinvolgimento degli utenti del servizio nella valutazione periodica del processo e dei risultati ottenuti, utile per un'efficace autovalutazione.

#### **MORGANTI**

Non credo che la rivoluzione in materia di valutazione dell'*intangibile* "sostenibilità" come ho cercato di definirla più in alto sarà fatta da certificatori esterni, soprattutto nella situazione fluida che viviamo. Piuttosto, la moltiplicazione di questi servizi, offerti da soggetti del tutto diversi per metodi, esperienza e credibilità, rischia di rappresentare un puro costo per le organizzazioni, creando tra loro una selezione non rispondente alla reale efficacia sociale, ma alla prontezza nell'attrezzarsi in vista del proprio *fundraising*. Dico costo e non investimento, perché l'utilità pratica di queste certificazioni verso finanziatori privati e pubblici oggi è quasi nulla.

#### **VALLET**

Non penso che, allo stato attuale della situazione, tale problema sia prioritario per la gran parte delle organizzazioni nonprofit. A mio parere la tutela della credibilità e della correttezza degli strumenti di rendicontazione sociale dovrebbe essere affidata soprat-



tutto ad un processo di realizzazione effettivamente partecipato, che garantisca il più possibile che siano affrontate in modo trasparente le effettive questioni rilevanti per i diversi interlocutori.

**5) SULLA BASE DI QUALE CONTENUTO LA FUTURA RENDICONTAZIONE DELLE AZIENDE NONPROFIT E DELLE IMPRESE SOCIALI IN PARTICOLARE POTRÀ ESSERE UNO STRUMENTO DI ACCREDITAMENTO E DI DIALOGO CON GLI INTERLOCUTORI?**

**BERSANI**

Ritengo debbano concorrere due elementi:

1. l'adozione ed il rispetto di principi di rendicontazione applicati in modo omogeneo per poter consentire agli *stakeholder* di confrontare il risultati conseguiti rispetto agli obiettivi precedentemente dichiarati e rispetto a realtà simili da utilizzare come *benchmark*;
2. l'individuazione di quali *stakeholder* debbano essere interlocutori attivi attraverso forme di dialogo strutturato e mirato a ben definiti obiettivi. Il dialogo deve mirare a fornire all'organizzazione elementi utili per individuare le aspettative degli *stakeholder* e poter, conseguentemente, compiere scelte strategiche ed operative efficaci. Ciò però non nei confronti di tutti gli *stakeholder*, ma solo di quelli "chiave", i più rilevanti, per il cui tramite indirizzare anche l'enfasi data al contenuto della rendicontazione sociale stessa.

**DONAGGIO**

I cambiamenti intervenuti nel complesso sistema di relazioni tra mondo dell'impresa, del terzo settore e di importanti settori della società civile e della cittadinanza attiva (utenti di servizi, consumatori, interlocutori a diverso titolo e le diverse e ricche forme in cui si articola l'area senza scopo di lucro) si sono svolti, e si stanno svolgendo, secondo alcuni elementi di riferimento fondamentali quali esigenza di trasparenza e chiarezza e consapevolezza dei propri ruoli.

Cresce e si consolida il desiderio di entrare a pieno titolo nei processi legati a tutte le scelte che gravano sui diversi aspetti della vita del singolo, sia come membro della comunità locale e nazionale, sia come parte delle formazioni sociali cui si riferisce l'articolo 2 della nostra Carta costituzionale. E proprio la modifica del titolo V della Costituzione apre nuovi spazi e pone nuove sfide in relazione al tema della sussidiarietà.

In questo quadro complesso e vitale si innesta tutto il tema della responsabilità sociale delle imprese, delle pubbliche amministrazioni, degli enti del privato sociale. La scelta di predisporre un bilancio sociale o di utilizzare comunque strumenti di rendicontazione extra-contabile che integri il bilancio economico rappresenta fattore di raccordo con la *communitas* ove si possa - si debba - dimostrare che si sono spese delle risorse e che si è ben operato. Non si tratta di un semplice adeguamento a norme amministrative o contabili, pure importante, ma l'effettivo perseguimento dei presupposti etici che stanno a fondamento dell'organizzazione così come delle finalità che essa esprime.

Ecco il perché di un'ulteriore modalità di rendicontazione che sia capace di andare oltre i sistemi tradizionali e di fornire trasparenza e chiarezza nei confronti di alcune categorie di *stakeholder*. I finanziatori, certamente, che sempre più dovranno essere privati, in un'ottica di *fund raising* strategico e strutturale accanto al ruolo insostituibile del pubblico. Ma, allo stesso tempo, nei confronti della comunità di riferimento in cui l'ente si trova ad operare.

Le organizzazioni del privato sociale, proprio per la loro capacità di intessere uno stretto legame col territorio e per l'abilità di intercettare in anticipo i bisogni che da quel territorio vengono espressi, spesso in forma confusa, hanno il dovere di riferire sugli obiettivi che si propongono di perseguire e per i quali hanno ricevuto delle risorse da parte della comunità. Nel momento in cui di queste risorse si dà conto, ciò deve avvenire in un'ottica anche sociale, in modo da essere in grado di presentare, asserire, comprovare in modo immediato, intuitivo direi, il ruolo sociale dell'attività svolta da parte dell'organizzazione non lucrativa.

Insisto sulla chiarezza dello strumento di rendicontazione che si adotta: non sono lontani i casi di tracolli finanziari di aziende che, tuttavia, presentavano bilanci sociali impeccabili. Questo ci deve far riflettere sul tema della verificabilità, di cui si accennava prima. Ma deve indurci anche a mirare a strumenti che siano di effettivo dialogo con gli interlocutori dell'ente. Sia che il riferimento esterno sia una pubblica amministrazione, locale o centrale, sia che si tratti dei beneficiari dei servizi che l'ente eroga, sia che, infine, la relazione intervenga con un finanziatore all'interno di strategie di raccolte fondi non estemporanee e limitate nel tempo, è evidente che il rapporto che va ad instaurarsi sarà tanto più solido, chiaro e duraturo nel tempo quanto più lo strumento di rendicontazione

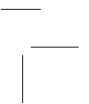
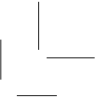
sociale sarà non solo di facile intelligibilità (penso soprattutto al cittadino), ma sia coerente e strutturale, uno sguardo all'interno dell'ente che metta in risalto missione, potenzialità, obiettivi, risorse umane ed intellettuali.

#### **MORGANTI**

La domanda ha elementi tecnici che non mi competono. Certamente i contenuti cui ci si riferisce andranno condivisi tra le due parti. Un'esperienza di *rating* dell'impresa sociale fatta in Banca Intesa nel 2004 ha dimostrato come, assumendo nuovi elementi di valutazione condivisi tra banca e reti di imprese sociali, queste ultime potevano scostarsi anche sensibilmente rispetto al *rating* tradizionale che sarebbe loro toccato. Ritengo questo tentativo di *rating* dedicato ad uno sforzo particolarmente promettente; per questo lo stiamo portando avanti e strutturando meglio.

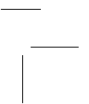
#### **VALLET**

La rendicontazione sociale sarà uno strumento di accreditamento e di dialogo con i portatori di interesse solo se il contenuto sarà effettivamente frutto di un processo di partecipazione attiva dei diversi interlocutori. Linee guida e modelli di tipo generale e settoriale sono indubbiamente utili, anche per consentire confronti tra diverse organizzazioni. Il lavoro in questo senso è importante, impegnativo ed appena iniziato; come già detto, i CSV hanno realizzato un'esperienza specifica ed intendono dare continuità a tale impegno con altri progetti. Tali riferimenti devono però essere considerati da un'organizzazione come un punto di partenza, non di arrivo; uno stimolo, non un blocco alla loro riflessione autonoma ed al confronto con i loro portatori di interessi. Un processo di rendicontazione sociale che si riduca nella sostanza ad una sorta di compilazione di un modello predefinito ritengo sia "povero" di senso e di ricadute positive.





## Verso l'impresa sociale



## Prima lettura del d.lgs. 24 marzo 2006, n. 155 “Disciplina dell’impresa sociale, a norma della legge 13 giugno 2005, n. 118”

*Daniela Bolognino*

### **Sommario**

1. Il contesto in cui si inserisce il d.lgs. n. 155/06 che disciplina l’impresa sociale - 2. Attività economica e scopo di lucro: quale interpretazione e quale legame - 3. Attività d’impresa e soggetti del libro I del codice civile - 4. Assenza di scopo di lucro e soggetti del libro V del c.c.: le società - 5. La disciplina dell’impresa sociale nel d.lgs. n. 155/06: il tentativo di superare la contrapposizione del codice civile tra enti a scopo di lucro ed enti senza scopo di lucro - 6. Alcune problematiche connesse alla normativa ed alcune proposte

### **1. Il contesto in cui si inserisce il d.lgs. n. 155/06 che disciplina l’impresa sociale**

La crisi dei tradizionali modelli di *welfare*<sup>1</sup> che, afflitti da una carente disponibilità di risorse finanziarie, erogano servizi insufficienti e/o inadeguati (Borzaga, Scalvini, 2006a, p. 8), senza riuscire a far fronte

<sup>1</sup> I sistemi di *welfare* che in Europa si sono storicamente affermati sono stati ricondotti a tre modelli, in particolare: a) ad offerta prevalentemente pubblica (Danimarca, Svezia, Finlandia e Regno Unito); b) a finanziamento pubblico, ma rilevante offerta privata attraverso organizzazioni consolidate fiduciarie della pubblica amministrazione (Germania e Francia); c) a scarsa offerta di servizi e larga prevalenza di trasferimenti (Italia, Spagna, Portogallo e Grecia). Per un’approfondita analisi delle trasformazioni di questi sistemi di *welfare* si veda: Maiello (2002, pp. 110 ss.).

alla crescente “domanda di benessere sociale”, conduce verso il tramonto del concetto di *welfare state* a favore di quella che gli economisti hanno individuato come *welfare society*<sup>2</sup>, “che esalta e rafforza la possibilità che l’uomo risponda ai bisogni di altri uomini<sup>3</sup>, secondo quanto affermato dal principio di sussidiarietà (Sestini, 2002, p. 17)” e dove “le imprese pubbliche, le imprese private for-profit e le private imprese nonprofit, sono chiamate a collaborare<sup>4</sup> ad allearsi<sup>5</sup>, per rispondere, in tempi utili, ai crescenti e sempre nuovi bisogni sociali” (Fiorentini, 2003, p. 227)

Nell’ultimo ventennio l’interesse per lo studio del cosiddetto terzo settore è fortemente cresciuto nei paesi europei<sup>6</sup>, dove si è assistito ad una trasformazione dei sistemi di *welfare* (Fazzi, 2006, pp. 208-210), con la crescita delle attività svolte dalle organizzazioni nonprofit che hanno superato “i ruoli tradizionali di tutela e promozione, impegnandosi nella produzione in forma imprenditoriale ed autonoma di servizi di utilità sociale” (Borzaga, 2002, p. 9).

Con particolare riferimento allo stato del terzo settore/nonprofit in Italia, il quadro legislativo presenta una pluralità di disposizioni normative, susseguitesesi nel tempo, ma prive di un’organica articolazione, in particolare: la legge n. 381 del 1991 (sulla cooperazione

<sup>2</sup> Zamagni (2002, p. 76). L’autore sottolinea che la sfida di oggi è quella di dare concreta attuazione alla *welfare society*; Violini, Zucchella (2003, p. 265).

<sup>3</sup> Per un’approfondita analisi del cosiddetto *welfare* civile “secondo cui alle organizzazioni della società civile va riconosciuta la capacità di diventare *partner* attivi nel processo di programmazione degli interventi e nell’adozione delle conseguenti scelte strategiche” si veda Zamagni, Bruni (2004, pp. 220-228).

<sup>4</sup> Tutti questi attori, “pubblici poteri, imprese e società civile, sono chiamati ad una responsabilità comune al fine di giungere ad un esercizio effettivo e completo dei diritti umani” “ciò vale soprattutto oggi, nel momento in cui l’Europa, dopo un primo periodo in cui il cammino dell’unificazione si è sviluppato prevalentemente attraverso la messa in comune degli interessi e la logica del mercato, ha esplicitamente scelto il passaggio dalla via degli interessi in comune a quella dei valori in comune” (si veda la Carta dei diritti fondamentali dell’Unione europea) così, citando l’insegnamento di Giovanni Paolo II, Flick (2006, pp. 31, 45); sottolinea “la cooperazione tra for-profit ed impresa sociale come strumento di responsabilità sociale e di creazione di valore” Fiorentini (2006, p. 276).

<sup>5</sup> Il termine viene utilizzato per “marcare la differenza tra il modello tradizionale di amministrazione, fondato sul modello bipolare ed il modello dell’amministrazione condivisa, fondato sul paradigma della sussidiarietà”. “Il modello dell’amministrazione condivisa fondato sul principio di sussidiarietà presuppone un convergere di amministrazioni e cittadini verso il comune obiettivo rappresentato dall’interesse generale”, “nell’inedito ruolo di alleati nella cura di beni comuni, vi sono ora anche i cittadini attivi e, a determinate condizioni, potrebbero esservi anche le imprese”. Arena (2006, pp. 133-134).

<sup>6</sup> Sulle differenze tra la realtà americana e quella europea del nonprofit, si veda Zamagni, Bruni (2004, p. 131).



sociale), la legge n. 49 del 1987 (sulle organizzazioni non governative), la legge n. 266 del 1991 sul volontariato, il d.lgs. n. 460 del 1997 sulle Onlus, la legge n. 383 del 2000 sull'associazionismo sociale, e (tra le leggi di settore) la legge n. 328 del 2000 sul riordino dei servizi e degli interventi sociali.

Nell'ottica di una "riorganizzazione" del quadro legislativo, le strade percorribili per la valorizzazione del terzo settore e dell'impresa sociale potevano essere volte alla proposizione di: a) un intervento di riforma del codice civile; b) una legge generale sul terzo settore comprensiva della normativa sull'impresa sociale; c) una disciplina specifica sull'impresa sociale (Borzaga, 2002, p. 11).

Il legislatore italiano ha percorso, almeno per il momento, quest'ultima strada, adottando una specifica disciplina sull'impresa sociale. In questo ambito, l'esperienza italiana risale, a livello legislativo, al luglio del 2002<sup>7</sup>, quando è stato approvato dal Consiglio dei Ministri un disegno di legge delega sull'impresa sociale, nelle sue linee essenziali sostanzialmente coincidente<sup>8</sup> con la legge delega del 13 giugno 2005, n. 118. Questa legge delega ha demandato al Governo l'adozione di uno o più decreti legislativi recanti una disciplina organica di integrazione delle norme dell'ordinamento civile relativa all'impresa sociale, intendendosi per tale "l'organizzazione privata senza scopo di lucro che eserciti in via stabile e principale un'attività economica di produzione o scambio di beni o di servizi di utilità sociale diretta a realizzare finalità di interesse generale" (art. 1, l. delega n. 118/05). In particolare, il legislatore delegante, nel rispetto del quadro normativo e della specificità propria degli organismi di promozione sociale, della disciplina delle associazioni, delle fondazioni, delle società, delle cooperative e degli enti ecclesiastici, ha demandato al Governo la definizione del carattere dell'impresa sociale, tracciandone le linee guida in relazione ai settori di operatività, alla fruizione dei beni da parte della collettività, al divieto di distribuzione degli utili ed all'obbligo di reinvestimento degli stessi, alle caratteristiche ed ai vincoli della struttura proprietaria ed alla disciplina di controllo. Inoltre, compatibilmente con la struttura dell'ente (dunque a seconda di quale soggetto assuma la qualifica d'impresa sociale), ha demandato la predisposizione della disciplina relativa alle cariche sociali, alle responsabilità degli amministratori nei con-

<sup>7</sup> Sul percorso, anche antecedente al d.d.l. del 2002 che ha condotto all'adozione di una normativa sull'impresa sociale si veda Borzaga (2002, p. 11).

<sup>8</sup> Per la consultazione del disegno di legge delega sull'impresa sociale approvato dal Consiglio dei Ministri nella seduta dell'11 luglio 2002, si veda questa stessa Rivista (2002, n. 64, pp. 13-14).

fronti dei soci e dei terzi, all'ammissione e l'esclusione dei soci, alla redazione obbligatoria di un bilancio economico ed uno sociale, alle disposizioni relative alla destinazione del patrimonio in caso di cessazione dell'attività, alla disciplina concorsuale in caso di insolvenza, all'obbligo di iscrizione nel registro delle imprese, alle forme di partecipazione dei lavoratori all'attività d'impresa, alla disciplina in caso di trasformazione, fusione e scissione, alla disciplina per il controllo esterno sull'osservanza delle disposizioni di legge e le sanzioni in caso di violazione, alla disciplina dei gruppi di imprese.

## **2. Attività economica e scopo di lucro: quale interpretazione e quale legame**

Prima di analizzare il decreto legislativo del 24 marzo 2006, n. 155, "Disciplina dell'impresa sociale", quale frutto della legge delega n. 118/05, sembra necessario chiarire cosa si intenda per "attività economica", se essa vada necessariamente legata allo scopo di lucro e quale sia il significato a quest'ultimo attribuibile.

Per affrontare questi interrogativi non si può che partire dall'analisi dell'art. 2082 c.c., che individua l'imprenditore come colui che "esercita professionalmente un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni o servizi". Tale norma, ha sottolineato parte della dottrina, non deve trarre in inganno, in quanto "fattispecie giuridica è l'impresa e non l'imprenditore che, come qualificazione giuridica, appartiene alla sfera dell'effetto" (Oppo, 1988, p. 1). Il dato normativo è comunque un dato imprescindibile per l'analisi dell'impresa che, si presenta come entità complessa che riflette sia la realtà giuridica che quella economica, in cui si opera l'organizzazione dei fattori della produzione (capitale e lavoro), predisposti per l'esercizio di un'attività produttiva, nell'esercizio autonomo (art. 1322 c.c.) di iniziativa economica, che non può svolgersi in contrasto con l'utilità sociale (art. 41 Cost.)<sup>9</sup>.

Tradizionalmente si discute su quali possano essere riconosciuti come elementi caratterizzanti dell'attività d'impresa, in particolare il dibattito si è articolato attorno a: a) l'economicità (attività economica); b) l'organizzazione<sup>10</sup>; c) la professionalità; d) lo scopo di lucro.

<sup>9</sup> La Costituzione riconosce inoltre la funzione sociale della cooperazione, che promuove e favorisce, assicurandone, con gli opportuni controlli il carattere e le finalità (art. 45); riconosce il diritto dei lavoratori a collaborare nei modi e nei limiti stabiliti dalle leggi, alla gestione delle aziende (art. 46); nonché la tutela del risparmio (art. 47).

<sup>10</sup> Con riferimento all'organizzazione d'impresa, questa si può considerare come un comples-

Nel quadro della complessiva attività d'impresa<sup>11</sup>, si intende, in queste pagine, focalizzare l'attenzione sull'interpretazione di "attività economica" e di "scopo di lucro".

In particolare, l'attività d'impresa, viene intesa da parte della dottrina come "una serie di atti preordinati al conseguimento di un medesimo fine" (Ascarelli, 1963, p. 189) fine economico o come sottolinea l'art. 2082 c.c., di produzione e scambio di beni e servizi. Per alcuni autori, nell'individuazione del requisito dell'economicità, l'espressione "produzione o lo scambio di beni e servizi" è un'espressione pleonastica che nulla aggiunge alla nozione di attività economica, della quale non ne rappresenta che un requisito intrinseco solo precisato dal legislatore (Graziani, Minervini, 1972, p. 10); per altri autori, l'attività economica è legata alla creazione di ricchezza, in particolare sarebbe tale quella che, al fine di crearne di nuova, espone al rischio di perdere quella utilizzata (Galgano, 1970, pp. 8 ss).

Altra parte della dottrina sottolinea che l'attività economica è un concetto diverso da quello di attività produttiva, tanto è vero che gli

so di atti preposti al funzionamento dell'impresa quale entità "organica" basata su un principio ordinante ed un principio gerarchico, in cui il potere d'iniziativa spetta all'imprenditore. È il momento in cui si "organizzano" i fattori della produzione, capitale e lavoro, e che comporta l'assunzione del rischio dell'attività d'impresa. Di norma l'imprenditore crea un apparato produttivo sicché l'organizzazione va intesa come organizzazione patrimoniale ed organizzazione personale e va tenuta distinta dall'attività che è propria del soggetto e non può andare oltre la sua vita, mentre l'organizzazione rispecchia la realtà oggettiva, come incontro di interessi pubblici e privati. Per organizzazione patrimoniale si intende la disciplina dell'azienda (art. 2555 c.c.) quale "complesso di beni organizzati dall'imprenditore per l'esercizio dell'impresa" la quale ha il carattere dell'oggettiva destinazione alla produzione come utilità oggettiva e soggettiva intesa come avviamento. Azienda come universalità di beni organizzati dall'imprenditore, che può essere organizzata anche dislocandola su diverse località del territorio, coese da una funzionale organizzazione unitaria.

Per organizzazione del personale si intende il diritto alla prestazione lavorativa del dipendente (come lavoro subordinato e parasubordinato) la cui posizione giuridica è di "posizione organica basata su un principio gerarchico" (quale concretizzarsi di un'autonomia del soggetto privato e non della legge). Parte della dottrina ritiene però che, al fine di considerare un'attività d'impresa organizzata non sia necessario né che l'imprenditore si avvalga di dipendenti, potendo servirsi del solo fattore capitale unitamente al proprio lavoro, né che vi sia un apparato "fisico o strumentale" quali i locali in cui si svolge l'attività, potendo utilizzare anche solamente i mezzi finanziari al fine di svolgere attività di finanziamento. L'organizzazione di mezzi assurge all'importante compito di distinguere l'imprenditore dal lavoratore autonomo. Quest'ultimo, benché si avvalga di mezzi strumentali per l'espletamento della sua attività non organizza i fattori della produzione come fa invece l'imprenditore.

Si vedano a tal proposito Graziani, Minervini (1972, p. 10); Oppo (1988, p. 7); Ferri (1996, p. 40); Ravà (1949, p. 35); Ascarelli (1963, p. 178); e sull'organizzazione quale elemento che demarca la linea di confine tra lavoratore autonomo ed imprenditore si veda Volpe (1999, p. 12).

<sup>11</sup> Per un approfondimento si rinvia a Bolognino (2004a, pp. 36-48).

aziendalisti distinguono le aziende di produzione da quelle di erogazione<sup>12</sup>. Di particolare interesse quella dottrina che sottolinea che per attività economica non si debba intendere solo un'attività volta alla produzione (o allo scambio), ma un'attività svolta con metodo economico, con modalità che consentano di coprire quanto meno i costi (Campobasso, 2000, p. 32).

Collegata alla questione dell'economicità della gestione e particolarmente discussa in dottrina, si presenta la questione relativa alla presenza dello scopo di lucro tra gli elementi essenziali che caratterizzano l'attività d'impresa; in altri termini per essere qualificato come imprenditore, occorre perseguire lo scopo di lucro, intendendo l'attività economica come preordinata al conseguimento del profitto? Se di questo avviso si è dichiarata, specialmente in passato, parte della dottrina (Ascarelli, 1963, p. 189; Messineo, 1977, p. 628), altra parte della dottrina ha ritenuto che non sia necessaria la percezione del lucro da parte del soggetto, ma che l'attività debba essere "esercitata in modo astrattamente lucrativo, in modo dunque da poter procurare in astratto un lucro, indipendentemente da una concreta produzione/percezione da parte dei singoli soggetti" (Rava, 1996).

Gli approfondimenti relativi alla natura del lucro risultano di particolare interesse, il concetto di lucro, infatti, viene scisso in una accezione soggettiva ed una oggettiva.

Parte della dottrina ha da tempo negato la necessità, nell'esercizio dell'attività d'impresa, di un lucro soggettivo, intendendo per tale quello che si individui nella motivazione che spinge ogni imprenditore, per considerare invece necessaria l'esistenza di un lucro oggettivo (Campobasso, 2000, p. 38), non inteso però come "economicità di risultato", bensì "economicità dell'organizzazione,<sup>13</sup> ovvero come "astratta idoneità a coprire i costi di produzione" (Galgano, 1970, pp. 26 ss.), sicché la produzione andrà condotta con metodo economico.<sup>14</sup>

<sup>12</sup> Nel senso di imprenditore - produttore ed imprenditore - organizzatore (che hanno rispettivamente un effetto dei beni ed un coordinamento dei beni; ne derivano due concetti d'impresa diversi, nel primo caso indicherà l'attività del soggetto, nel secondo indicherà il prodotto (che tuttavia non è un bene); Ravà (1949, p. 3).

<sup>13</sup> Si rifiuta la tesi del lucro indiretto in quanto, quand'anche questo soddisfi l'imprenditore non soddisfa l'interesse ad un flusso economico richiesto dal mercato. Infatti, il flusso di economicità che va dall'impresa verso il mercato, deve corrispondere ad un flusso che va dal mercato verso l'impresa." Oppo (1988, p. 5).

<sup>14</sup> Cass., sez. I, 9 dicembre 1976, n. 4577, in *Giust. civ.*, 1977, I, 647.

L'impresa deve produrre seguendo criteri di economicità (quanto meno coprire i costi) (intesa nel senso di obiettiva economicità: giurisprudenza; Cass. 14 luglio 1965, n. 1508, in *Foro it.*, 1965 I, 1668).

Tale ricostruzione è emersa anche dalla considerazione di unitarietà della nozione di imprenditore, che abbraccia anche la nozione di impresa pubblica<sup>15</sup> di cui all'art. 2093 c.c., la quale deve sicuramente organizzare la sua attività con metodo economico, ma non è certamente volta alla realizzazione di un profitto<sup>16</sup>.

L'evoluzione subita nell'interpretazione non solo del concetto di attività economica, ma anche nell'individuazione degli elementi caratterizzanti dell'attività d'impresa, vedendo come "recessivo l'elemento dello scopo lucrativo" si evince anche dalla formulazione normativa nel nuovo testo dell'art. 2112, comma 5, c.c. (Mantenimento dei diritti dei lavoratori in caso di trasformazione dell'azienda), che, individuando quale trasferimento d'azienda il "mutamento della titolarità di un'attività economica organizzata, con o senza scopo di lucro"<sup>17</sup>, esplicita l'irrelevanza dello scopo di lucro nell'individuazione dell'attività economica (Rivolta, 2004, p. 1171; Ichino, 2003, p. 577).

### 3. Attività d'impresa e soggetti del libro I del codice civile

Nel momento in cui si sostiene che lo scopo di lucro abbia "ceduto il passo" al "metodo economico" come elemento qualificante dell'attività d'impresa, ne consegue che è possibile attribuire la qualifica ed il trattamento imprenditoriale anche alle associazioni, fondazioni ed enti non lucrativi. D'altra parte già era stata segnalata da parte della dottrina una risoluzione dell'amministrazione finanziaria che "ai fini fiscali ha qualificato come ente commerciale un'associazione con scopi assistenziali senza finalità di lucro, in quanto l'attività dell'ente era organizzata in forma d'impresa (risoluzione 4/3/2002, 70)" (Bassi, 2002, p. 20).

<sup>15</sup> La nozione d'impresa di cui all'art. 2082 c.c. può riferirsi tanto ad un imprenditore che sia un soggetto privato, tanto ad un imprenditore che sia un ente pubblico; sicché la professionalità non si lega "ad uno stato personale o ad una condizione sociale", (l'art. 2093 c.c. avalla la tesi in quanto, al comma 2, che ravvisa l'esercizio dell'impresa anche ove l'ente svolga l'attività economica in modo non esclusivo).

<sup>16</sup> Cass., 8 aprile 1974, n. 1999, in *Foro it.*, 1974, I, 2619.

<sup>17</sup> Questo "allargamento del concetto di attività economica organizzata, prende le mosse dalla elaborazione giurisprudenziale a livello comunitario che, nell'ambito delle norme poste a tutela della concorrenza, ha individuato una nozione comunitaria di impresa molto ampia, in particolare "nel contesto del diritto della concorrenza, la nozione di impresa abbraccia qualsiasi entità che esercita un'attività economica, a prescindere dallo *status* giuridico e dalle sue modalità di finanziamento" (nel caso in questione, noto come caso *Hofner*, all'attenzione della Corte di Giustizia delle Comunità europee, era posta la questione se l'attività di collocamento fosse un'attività economica). Di Via (1994, p. 299); si veda anche Nizzo (1996, pp. 73-90).

A livello europeo era già da tempo emersa l'idea che anche le organizzazioni nonprofit fossero in grado di svolgere un'attività d'impresa e che di fatto molti di questi soggetti avessero già assunto una forma di organizzazione imprenditoriale<sup>18</sup>, con l'affermazione che l'attività di tipo economico è dunque tale anche perseguendo finalità ideali (Sestini, 2002, p. 16).

In particolare ci si riferisce agli studi effettuati da Emes, il network di università europee che ha analizzato l'evoluzione del terzo settore nel corso dell'ultimo ventennio nei paesi dell'Unione europea, verificando che questo è stato "accompagnato dal rafforzamento produttivo di una parte consistente di organizzazioni nonprofit"<sup>19</sup>. Da questo rafforzamento è derivato, fra gli altri, un nuovo rapporto con la pubblica amministrazione: gli studiosi sottolineano il passaggio da forme di sostegno "generico e parziale al *contracting-out*" (Maiello, 2002, p. 111), e, a seguito dell'emergere della consapevolezza dell'inadeguatezza dei modelli e delle "forme giuridiche previste dai diversi ordinamenti per lo svolgimento di attività non lucrative", in molti paesi europei, sono sorte iniziative collocabili nell'esperienza dell'impresa sociale quale "nuova tipologia di imprenditoria più orientata verso il sociale, scaturente dalla spinta all'auto-organizzazione delle comunità locali" (Maiello, 2002, p. 111), attraverso un rafforzamento della dimensione produttiva delle associazioni o attraverso la finalizzazione sociale delle cooperative<sup>20</sup>.

Il network Emes ha inoltre elaborato una definizione di impresa sociale, in cui possono collocarsi le varie realtà sorte nei paesi europei, articolandola su una dimensione economica ed una sociale. In particolare:

- i criteri economici (comuni) sono stati identificati: a) nella produzione continuata di beni e servizi; b) in un elevato livello di

<sup>18</sup> Si è infatti evidenziato che le "aziende nonprofit agiscono come attività economica organizzata privata ed hanno in sé gli strumenti operativi per raggiungere i fini sociali, ideali, del bene comune e collettivo senza fini di lucro. Quindi l'azienda nonprofit è efficace, efficiente in una logica di economicità che ha come obiettivo un equilibrio economico-finanziario compatibile con gli obiettivi statuari e con i *telos* dell'azienda stessa". Fiorentini (2003, pp. 237-238).

<sup>19</sup> Si sottolinea come la disciplina dell'impresa sociale ratifica situazioni che nella pratica esistono da tempo tra i soggetti del terzo settore e tra i soggetti nonprofit e dell'economia civile. L'autore evidenzia i risultati di una ricerca dell'Isfol da cui è emerso che, in Italia, le imprese nonprofit che hanno i requisiti per trasformarsi in imprese sociali, sono circa il 75% delle imprese censite dall'Istat. Cfr. Merlo (2006, p. 140).

<sup>20</sup> L'autore sottolinea che il fenomeno ha visto passare le associazioni e le cooperative da forme di organizzazione a base sociale omogenea a *multi-stakeholder*, cioè ad organizzazioni con base sociale e organi di controllo composti da più portatori di interesse, dunque consumatori, utenti, lavoratori, volontari ecc. Si veda Maiello (2002, p. 111).

- autonomia; c) in un livello significativo di rischio economico; d) in un certo quantitativo di lavoratori retribuiti che affianca i volontari;
- gli indicatori sociali sono stati individuati: a) nel dichiarato scopo di produrre benefici per la comunità; b) nel sorgere come iniziativa collettiva, da parte di un gruppo di cittadini; c) nella gestione partecipativa (con orientamento *multi-stakeholder*); d) nell'adozione di un processo decisionale non basato sulla proprietà del capitale; e) nella ripartizione limitata degli utili (Borzaga, 2002, p. 10).

#### **4. Assenza di scopo di lucro e soggetti del libro V del c.c.: le società**

Un'ulteriore conseguenza dell'interpretazione dell'economicità dell'attività d'impresa, come attività condotta con metodo economico, non legata allo scopo di lucro, è la possibilità di sostenere, capovolgendo il punto d'osservazione, che anche soggetti disciplinati dal libro V del c.c. possano, nell'esercizio della loro attività economica, non avere uno scopo lucrativo, ma perseguire una finalità ideale. Questo perché "la clausola non lucrativa non è incompatibile con la produzione di profitti, che anzi è fisiologica nell'ambito di una attività d'impresa" (Rivolta, 2004, p. 1168), si tratta piuttosto di verificare quale sia la "destinazione di questi profitti/utili".

I problemi interpretativi relativi alla connotazione dello scopo di lucro nell'ambito delle società commerciali, sia come società di persone che di capitali, presentano però un maggiore grado di complicazione.

In passato era prevalente l'idea che lo scopo di lucro, inteso sia in senso oggettivo che soggettivo, fosse proprio delle società<sup>21</sup>, insito nella causa del contratto. Si afferma infatti all'art. 2247 c.c.: "Con il contratto di società due o più persone conferiscono beni o servizi per l'esercizio in comune di un'attività economica allo scopo di dividerli gli utili". Certo, l'esistenza di società cooperative e mutualistiche, le quali intendono fornire ai propri membri beni, servizi o occasioni di lavoro a condizioni più vantaggiose rispetto a quelle che offre il mercato, è la conferma che anche le società possano organizzarsi ed operare secondo criteri di economicità piuttosto che perseguire lo

<sup>21</sup> Società intesa come organizzazione della contitolarità di un'attività economica imprenditoriale o meno, Oppo (1988, p. 5).

scopo di lucro; era però prevalente l'idea che le società commerciali, in forza dell'ombrello dell'art. 2247 c.c., fossero per loro natura preordinate al perseguimento dello scopo di lucro inteso in senso soggettivo ed oggettivo.

Non sono mancati i dibattiti anche giurisprudenziali relativi alla questione della destinazione degli utili nelle società lucrative<sup>22</sup>. Posto che l'attività espletata da una "società lucrativa" sia astrattamente non solo idonea, ma preordinata alla produzione di utili, questi devono essere necessariamente distribuiti tra i soci, o è possibile che nello statuto sia presente una clausola di destinazione periodica di parte degli utili per fini di beneficenza? Questo è stato il caso analizzato dalla Corte di Cassazione, che nella sentenza dell'11 dicembre 2000, n. 15599, ha stabilito che "non risulta dalle norme che tutti gli utili realizzati debbano essere versati necessariamente ai soci, se, la legge, agli artt. 2328, n. 7 e 2343 c.c. prevede modalità particolari di distribuzione degli utili, ciò può dimostrare che queste modalità sono duttili e che tra di esse possa rientrare anche la possibilità di una destinazione di parte degli stessi a scopi diversi dal puro profitto dei soci" (Pischetola, Bassi, 2003, p. 423).

Preso atto del dibattito acceso attorno alla destinazione degli utili, già negli anni '70, si discuteva sulla possibilità di configurare l'utilizzo di forme societarie a scopi non lucrativi<sup>23</sup>. Era stato messo in evidenza come il legislatore avesse, in alcune leggi speciali, utilizzato i tipi societari presenti nel titolo V, per lo svolgimento di attività di particolare interesse collettivo (Santini, 1973, pp. 151 ss.).

Tra i tentativi di superare le difficoltà interpretative legate alla formulazione dell'art. 2247 c.c., e dunque di superare il legame tra scopo di lucro (nell'accezione soggettiva) e le società, appare la pre-

<sup>22</sup> Si è parlato in questo caso anche di imprese private profit a orientamento sociale, "che integra in modo funzionale, ma non esclusivo il perseguimento dei fini sociali in una logica supportiva rispetto alle migliori condizioni ed alla funzionalità per raggiungere obiettivi di massimizzazione del profitto. Fiorentini (2003, p. 243).

<sup>23</sup> "L'assunto che nei contratti associativi del Libro V devono in ogni caso realizzarsi scopi economici sembra, però, smentita dalla circostanza che la componente strutturale presente in tutti i contratti associativi è neutra, vale a dire non esprime un significato funzionale e, perciò, non è indissolubilmente collegata ad una determinata causa, a quella particolare causa che, secondo le definizioni legislative degli artt. 2247, 2511 e 2602, identifica i singoli contratti associativi. La neutralità delle strutture organizzative spiega, dunque, come di fatto mal sopportino di essere confinate nell'ambito causale prestabilito dalle definizioni legislative e tendano, perciò, sia a prestarsi al raggiungimento di altri scopi accanto a quello che ne costituisce la causa tipica ed a sostituirla con altra diversa e propria di altri contratti associativi e ciò sia al momento della stipulazione del contratto sia durante lo svolgimento del rapporto". Marasà (1994, p. 189).



disposizione, ad opera del legislatore, oltre che di una particolare forma delle società cooperative (cooperative sociali), anche la disciplina di particolari società di capitali senza scopo di lucro come le società consortili di cui all'art. 2615 *ter* c.c.<sup>24</sup>, le società di gestione dei mercati regolamentari ex art. 61, d.lgs. n. 58/98, e le società sportive dilettantistiche, art. 90, l. n. 27/02 (finanziaria 2003)<sup>25</sup>.

Esistono dunque nel nostro ordinamento delle società di capitali senza scopo di lucro, ma queste sembrano porsi come ipotesi "derogatoria"<sup>26</sup> ad un sistema che, con riferimento alle società commerciali, le lega allo scopo lucrativo (inteso nell'accezione soggettiva ed oggettiva).

Un ulteriore passo avanti, in chiave di evoluzione del sistema, emerge da quella dottrina che ha ritenuto che, sebbene le normative summenzionate sembrino atteggiarsi come ipotesi "derogatorie" rispetto al modello di società lucrative, questo rappresenta un dato per poter affermare che il sistema "sembra (o possa) evolversi nel senso di ritenere che tutti i soggetti dell'ordinamento possano svolgere qualsiasi attività economica per soddisfare qualsiasi scopo non economico" (Rivolta, 2004, p. 1172; Marasà, 1984, p. 646). In tal senso militano le intervenute modifiche del codice civile nell'ambito della riforma delle società ad opera del d.lgs. n. 6/03 (e successivi interventi correttivi), che, permettendo la trasformazione eteronoma<sup>27</sup>, da società di capitali in consorzi, società consortili, società cooperative, comunioni d'azienda, associazioni non riconosciute e fondazioni, (art. 2500 *septies*), e viceversa (di trasformazione di questi soggetti - associazioni riconosciute in questo caso - in società di capitali art. 2500 *octies*), conduce a ritenere che vi è "il tramonto dello scopo (sia

<sup>24</sup> Parte della dottrina ricostruisce la società consortile come contratto associativo che risulta dalla commistione tra la struttura organizzativa propria di uno dei tipi di società e la causa del consorzio con attività esterna "ne risulta una società in cui i soci perseguono sì uno scopo economico ma diverso dallo scopo lucrativo in senso stretto, infatti, qualora la società consortile operi come organismo mutualistico puro potrebbe non aversi produzione di utili e quindi, potrebbe anche escludersi totalmente la distribuzione dei dividendi". Marasà (1994, p. 190).

<sup>25</sup> In precedenza facevano eccezione anche le società sportive, laddove la disciplina della l. n. 91/81 è stata modificata dalla l. n. 586/96, reintroducendo di fatto lo scopo di lucro, a seguito della soppressione dell'obbligo di reinvestire gli utili per il perseguimento dell'attività sportiva e dell'obbligo di devoluzione al Coni il residuo attivo in caso di liquidazione della società.

<sup>26</sup> Si rinvencono casi di "specialità" delle fattispecie in questione, in particolare "investe o le parti del contratto o l'oggetto sociale o entrambi questi elementi, nel senso che le parti non sono genericamente due o più persone e/o l'oggetto sociale è costituito da una particolare attività economica". Marasà (1994, p. 194).

<sup>27</sup> Sul precedente assetto normativo e per un'analisi del divieto della trasformazione della cooperativa in società ordinaria (art. 14, l. n. 127 del 1971) si veda Marasà (1994, p. 193).

esso lucrativo o mutualistico o consortile), come elemento qualificante essenziale dei tipi societari<sup>28</sup>.”

Questa sintetica analisi dell'evoluzione normativa ed interpretativa permetterebbe dunque di aprire le porte, tra i soggetti attivi nell'ambito del nonprofit, anche alla dimensione societaria.

### **5. La disciplina dell'impresa sociale nel d.lgs. n. 155/06: il tentativo di superare la contrapposizione del codice civile tra enti a scopo di lucro ed enti senza scopo di lucro**

Il legislatore, sorretto da un lungo dibattito dottrinale in ambito nazionale ed europeo, sintetizzato nelle pagine precedenti, che ha condotto all'evoluzione interpretativa secondo la quale è possibile affermare che non è lo scopo di lucro che caratterizza l'impresa, bensì l'economicità della sua gestione, ha, con il d.lgs. del 24 marzo 2006, n. 155, tentato di superare la contrapposizione presente nel nostro codice civile tra enti a scopo di lucro (impresa e società disciplinate dal Libro V del c.c.) ed enti senza scopo di lucro (associazioni, fondazioni e comitati, disciplinati nel Libro I del c.c.), che perseguono finalità ideali ed etiche, proprio attraverso una "oggettivazione dell'attività d'impresa" (Bassi, 2002, p. 20; Rivolta, 2004, p. 1165), scissa dal soggetto che la esercita.

Il decreto legislativo in questione individua, infatti, sia l'attività d'impresa sociale quale "esercizio in via stabile e principale un'attività economica organizzata al fine della produzione o dello scambio di beni di utilità sociale, diretta alla realizzazione di finalità di interesse generale (senza scopo di lucro)"; che i soggetti che possono acquisire la qualifica di impresa sociale, ovvero "tutte le organizzazioni private, compresi gli enti del Libro V c.c.". Rientrano dunque in questa definizione:

- le fondazioni, le associazioni, i comitati e le Onlus, soggetti che tradizionalmente sono stati i principali attori nel terzo settore/nonprofit e che forniscono servizi nei settori dell'assistenza, beneficenza cooperazione allo sviluppo, un'attività di utilità sociale rivolte alla collettività, i cui utili sono destinati a fini solidaristici o mutualistici, superando l'idea che questi organismi non svolgano un'attività economica d'impresa;
- gli enti di cui al Libro V, del c.c., dunque l'impresa e le società,

<sup>28</sup> Rivolta (2004, p. 1172). L'autore sottolinea la modifica della tradizionale idea che la modifica dello scopo non sia compatibile con la persistenza della persona giuridica, sicché mutato lo scopo la personalità si estingue.

di persone e di capitali, (oltre che delle società cooperative e mutualistiche), che tradizionalmente erano adottate per l'esercizio di attività di tipo commerciale lucrativo, superando l'idea che l'impresa operi per il perseguimento di finalità egoistiche, comprendendo nel concetto d'impresa anche "l'organizzazione che operi non solo per finalità egoistiche, ma anche per finalità ideali, a beneficio di tutti i cittadini" (Borzaga, 2002, p. 12).

Con riferimento ai soggetti la normativa estende l'applicazione delle disposizioni in questione anche agli enti ecclesiastici ed agli enti delle confessioni religiose con cui lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese per lo svolgimento delle attività di utilità sociale di cui all'art. 2, d.lgs. n. 155/06, a condizione che per lo svolgimento di tali attività adottino un regolamento in forma di scrittura privata autenticata e tengano scritture contabili separate.

Viene invece negata la possibilità di acquisizione della qualifica di impresa sociale:

- agli organismi che nei loro atti costitutivi limitino, anche indirettamente, l'erogazione di beni e servizi ai soli soci;
- alle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1, comma 2, d.lgs. n. 165/01 (questione, quest'ultima, di cui ci occuperemo in un secondo momento).

L'impresa sociale sembra delinarsi in un rapporto di *species* a *genus* con l'attività d'impresa delineata dal codice civile e di cui si è discusso nelle pagine precedenti; della stessa conserva tutti gli elementi essenziali (economicità, organizzazione<sup>29</sup>, professionalità) con l'aggiunta di alcuni elementi di specificità, in particolare:

- a) l'oggetto sociale (dunque all'esercizio di un'attività economica), che deve essere rappresentato da una delle attività di utilità sociale di cui all'art. 2, d.lgs. n. 155/06, diretta alla realizzazione di finalità di interesse generale;
- b) l'assenza di scopo di lucro.

Questi due elementi devono essere esplicitati nell'atto costitutivo

<sup>29</sup> In relazione al coinvolgimento dei lavoratori nella *mission* organizzativa parte dei primi commentatori sembra ritenere che ancora non si sia di fronte ad una normativa pienamente sufficiente per la completa caratterizzazione di un'impresa sociale come *multi-stakeholder*. Già in relazione al d.d.l. del 2002 si affermava che "qualcosa si dice relativamente alla partecipazione degli utenti stabilendo l'obbligo di formalizzare organismi di partecipazione alle scelte d'impresa, ma in che modo? Attraverso quali vincoli? Con quali reali possibilità di incidere su governi di organizzazioni che producendo beni complessi?" Fazzi (2002, p. 33); Sacconi (2006, p. 57). Altra parte della dottrina guarda con occhi più favorevoli alle ipotesi di partecipazione dei lavoratori previste dal d.lgs. n. 155/06, che permette "un processo di integrazione verticale in cui gli interessi del lavoratore sono gli interessi dell'impresa" Depedri (2006, p. 257). Si vedano sul tema dell'impresa sociale come *multi-stakeholder* anche Nogler (2006, p. 66); Iamiceli (2006, p. 76).

dell'impresa sociale che, oltre alla forma propria di costituzione di ciascun soggetto secondo le rispettive disposizioni applicabili, dovrà assumere la forma di atto pubblico, da depositare, a cura del notaio o degli amministratori, entro trenta giorni presso il registro delle imprese<sup>30</sup> presso la circoscrizione in cui è stabilita la sede legale dell'impresa sociale<sup>31</sup>.

*Attività economica di produzione o scambio di beni o di servizi di utilità sociale*

Accogliendo l'idea che il carattere economico dell'attività d'impresa vada inteso nel senso di metodo economico nella conduzione dell'attività produttiva (Campobasso, 2000, p. 32), il requisito è esplicitamente presente nella disposizione normativa sull'impresa sociale che richiama appunto l'esercizio di una "attività economica di produzione e scambio di beni e servizi". Esso si colora però di un elemento di specificità - l'impresa sociale, deve infatti operare nell'ambito di settori di utilità sociale<sup>32</sup> di interesse generale<sup>33</sup>. Questo elemento diviene caratterizzante di questo soggetto giuridico; per la costituzione dell'impresa sociale, l'atto pubblico deve infatti indicare con precisione, l'oggetto sociale nell'ambito dei settori previsti dall'art. 2, d.lgs. n. 155/06 (oltre che l'assenza di scopo di lucro).

I settori individuati dal legislatore ricalcano gli ambiti di attività<sup>34</sup> già previsti per le Onlus (art. 10, d.lgs. n. 460/97), in particolare: assistenza sociale, assistenza sanitaria, assistenza socio-sanitaria, educazione, istruzione e formazione, tutela dell'ambiente e dell'ecosistema, valorizzazione del patrimonio culturale, turismo sociale, formazione universitaria e post-universitaria, ricerca ed erogazione dei servizi culturali, formazione extrascolastica, servizi strumentali

<sup>30</sup> Parimenti andranno depositati presso l'ufficio del registro delle imprese le modificazioni e tutti gli altri fatti relativi all'impresa (art. 5, comma 2, d.lgs. n. 155/06).

<sup>31</sup> La denominazione impresa sociale è obbligatoria e viene tutelata attraverso l'imposizione del divieto di utilizzo della stessa o di locuzioni "idonee a trarre in inganno", da parte di soggetti diversi da quelli che esercitano un'impresa sociale.

<sup>32</sup> Sono state sollevate perplessità in ordine all'opportunità di una rigida elencazione delle attività di utilità sociale, anche in considerazione del fatto che le attività in questione vengono considerate di utilità sociale a prescindere dai destinatari o utenti. Si veda Fici (2006, p. 30).

<sup>33</sup> Si ritiene che la nozione di interesse generale debba essere elaborata molto più a fondo, collegandolo al sistema motivazionale non meramente egoistico che deve caratterizzare l'impresa sociale, in modo da permettere alla norma giuridica di operare un filtro in grado di selezionare le imprese con il corredo motivazionale adeguato. Si veda Sacconi (2006, p. 54); sull'interesse generale come interesse della comunità si veda Bombardelli (2006, p. 226).

<sup>34</sup> Viene sottolineato come tale elenco non sia esaustivo, in tal senso Merlo (2006, p. 146).

alle imprese sociali<sup>35</sup>. Inoltre, indipendentemente dai settori in cui operano, possono acquisire la qualifica di imprese sociali le imprese che esercitino l'attività d'impresa per l'inserimento<sup>36</sup> dei lavoratori svantaggiati<sup>37</sup> e dei lavoratori disabili<sup>38</sup>.

Proprio il perseguire uno scopo di utilità sociale attraverso una forma imprenditoriale fa sì che si affianchi obbligatoriamente, alla necessaria tenuta delle scritture contabili<sup>39</sup>, la redazione del bilancio sociale (Violini, Zucchella, 2003, p. 271; Fazzi, 2002, p. 30), "in modo da rappresentare l'osservanza delle finalità sociali da parte dell'impresa sociale" (art. 10, comma 2, d.lgs. n. 155/06). Il bilancio sociale permette di soddisfare pienamente le esigenze di *accountability* dell'impresa sociale anche nella dimensione di "comunicazione sociale esterna" capace di indicare, con trasparenza (Sacconi, 2006, p. 45), quale specifica *mission* persegua ciascuna organizzazione<sup>40</sup>. Attraverso il bilancio sociale è dunque possibile verificare i risultati, in termini di benefici sociali, che l'attività svolta produce, sia con riferimento ai servizi/beni di cui fruiscono gli utenti, sia con riferimento alla qualità e quantità della produzione/erogazione di beni/servizi. È stato opportunamente sottolineato come sia proprio attraverso il

<sup>35</sup> Il legislatore specifica cosa si intende per servizi strumentali, ritenendo tali quelli resi da enti composti in misura superiore al settanta per cento da organizzazioni che esercitano un'impresa sociale (art. 2, comma 1, lett. *m*), d.lgs. n. 155/06.

<sup>36</sup> Con riferimento all'evoluzione normativa legata all'inserimento dei lavoratori svantaggiati ed alle prospettive legate alla disciplina dell'impresa sociale si veda Borzaga M. (2006, p. 184).

<sup>37</sup> In particolare, per i lavoratori svantaggiati si fa riferimento all'art. 2, primo paragrafo 1, lett. *f*), punti i), ix) e x) del regolamento Ce n. 2204/2002 della Commissione 5 dicembre 2002, relativo all'applicazione degli artt. 87 e 88 del Trattato Ce agli aiuti di stato a favore dell'occupazione; e per i lavoratori disabili all'art. 2, primo paragrafo 1, lettera *g*) regolamento Ce n. 2204/2002.

<sup>38</sup> Ai sensi dell'art. 2, primo paragrafo 1, lettera *g*), Regolamento Ce n. 2204/2002.

<sup>39</sup> L'art. 10, d.lgs. n. 155/06 prevede come scritture contabili obbligatorie il libro giornale ed il libro degli inventari, ai sensi degli artt. 2216 e 2217 c.c., e deve redigere e depositare presso il registro delle imprese un apposito documento in cui sia adeguatamente rappresentata la situazione patrimoniale ed economica dell'impresa. In relazione al bilancio economico ed al bilancio sociale si veda Andreatus (2006, pp. 107-113).

<sup>40</sup> Parte della dottrina, pur valutando positivamente la previsione del bilancio sociale nel d.lgs. n. 155/06, ritiene che il suo ruolo sia ancora inadeguato, in quanto "rischia di essere inteso come rendiconto dell'attività caratteristica e dei suoi risultati (produzione di un bene di utilità sociale), di modo che si confonde con il bilancio d'esercizio. Ciò che manca in tale accezione è la dimensione essenziale del bilancio sociale come rendicontazione a tutte le parti interessate, traduzione dell'idea di responsabilità sociale dell'impresa (sociale), ovvero il fatto che l'impresa debba rendere conto degli effetti e delle conseguenze della propria attività nei confronti di tutti gli *stakeholder* verso i quali ha responsabilità di varia natura e grado. Si veda Sacconi (2006, p. 59).

bilancio sociale che si configura “l’informazione esterna che l’impresa sociale deve rivolgere alla società civile di cui essa è emanazione e soggetto servente al fine di acquisire il consenso dell’agire, la verifica di meritorietà e l’attestazione di eccellenza” (Matacena, 2002, p. 5).

### *L’assenza di scopo di lucro: elemento tutelato dal legislatore*

Posto che chi scrive ritiene che anche una parziale remunerazione del capitale investito<sup>41</sup> non sia in contrasto con il perseguimento di un’attività economica di utilità sociale nell’interesse generale<sup>42</sup>, il legislatore del d.lgs. n. 155/06 ha individuato l’assenza dello scopo di lucro come elemento fondamentale e caratterizzante per la costituzione dell’impresa sociale, tanto da necessitare una tutela ampia da parte del legislatore sotto una duplice direzione, sia con riferimento all’attività dinamica/ordinaria di vita dell’impresa sociale, che con riferimento a tutte le vicende modificative ed estintive del soggetto in questione<sup>43</sup>.

A conferma dell’assenza di scopo di lucro, l’art. 3, comma 1, d.lgs. n. 155/06 prevede espressamente il divieto di distribuzione degli utili, degli avanzi di gestione, dei fondi e delle riserve, che sono invece da destinare allo svolgimento dell’attività statutaria o ad incremento del patrimonio, individuando un vincolo di destinazione del profitto prodotto (Fici, 2006, p. 30).

Si prevede inoltre un divieto di distribuzione degli utili anche in via indiretta, individuando come tale: a) la corresponsione di compensi e retribuzioni ad amministratori e lavoratori, superiori a quelli previsti, rispettivamente, per chi opera nei medesimi settori o in quelli

<sup>41</sup> Nel senso di ritenere possibile un allentamento del vincolo alla distribuzione degli utili così come ora concepito a favore di un limite di distribuibilità sulla falsariga di quello previsto, già dal 1948, per le cooperative “a mutualità prevalente” (Borzaga, Scalvini, 2006b, p. 20).

<sup>42</sup> In tal senso si è sostenuto, in relazione alla responsabilità sociale dell’impresa, che “l’impresa impegnata per l’interesse generale ha anche un ritorno positivo in termini di immagine che è da considerarsi fisiologico, in quanto consente all’impresa di acquisire sia presso i dipendenti sia presso i clienti quell’identità positiva che a sua volta è essenziale per la costruzione del valore dell’impresa e, di conseguenza, della sua capacità di generare nel tempo profitti. D’altro canto anche l’associazione di cittadini che si attiva per la cura dei beni comuni ricavando un ritorno positivo in termini d’immagine della propria attività accresce la propria capacità di attrazione di nuove adesioni e la propria autorevolezza nei confronti delle istituzioni e delle altre associazioni”. Arena (2006, p. 139).

<sup>43</sup> Si è rilevato che “nel momento in cui si riconosce che le organizzazioni nonprofit possono svolgere attività d’impresa si è posta l’esigenza di definire una serie di regole che non compromettano la natura non lucrativa di questi enti, ma che al contrario ne aiutino lo sviluppo, evitando così ogni possibile forma di distorsione e adeguando l’attuale realtà del nostro sistema di welfare”. Sesitini (2002, p. 17).

analoghi, o a quelli previsti dai contratti collettivi<sup>44</sup>; b) la remunerazione di strumenti finanziari, diversi da azioni o quote, a soggetti diversi dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati, superiori di cinque punti percentuali al tasso ufficiale di riferimento (art. 3, comma 2, d.lgs. n. 155/06)<sup>45</sup>.

Tale situazione viene tutelata e preservata anche in caso di trasformazione, fusione e scissione della società, e di cessione d'azienda, da realizzarsi in modo da "preservare l'assenza di scopo di lucro ed il perseguimento di finalità di interesse generale", seguendo le linee guida che adoterà il Ministero del lavoro sentita l'Agenzia per le Onlus.

Inoltre, anche in caso di cessazione dell'impresa, il patrimonio andrà devoluto a Onlus, fondazioni, associazioni, comitati enti ecclesiastici, secondo le norme statutarie<sup>46</sup>. La validità della cessione, si stabilisce all'art. 13, comma 5, d.lgs. n. 155/06, è subordinata all'autorizzazione del Ministero del lavoro sentita l'Agenzia per le Onlus, cui l'attività era stata notificata da parte degli organi di amministrazione; autorizzazione che si intende concessa decorsi novanta giorni dalla ricezione della notifica<sup>47</sup>.

### *Esercizio in via stabile e principale*

All'art. 1, comma 1, del d.lgs. n. 155/06 si afferma che l'impresa sociale debba esercitare la propria attività "in via stabile e principale". Per quanto riguarda l'espressione "principale", il legislatore ci solleva dall'onere interpretativo stabilendo all'art. 2, comma 3, d.lgs. n. 155/06 che "per attività principale ai sensi dell'art. 1, comma 1, del decreto in questione, si intende quella per la quale i relativi ricavi sono superiori al settanta per cento dei ricavi complessivi dell'organizzazione che esercita l'impresa sociale", stabilendo che interverrà un successivo decreto del Ministero del lavoro per l'individuazione dei criteri quantitativi e temporali per il computo della suddetta percentuale. L'espressione "stabile" sembra ricollegabile all'espressione "profes-

<sup>44</sup> Sono fatte salve comprovate e specifiche esigenze, con un incremento massimo del 20% e per i lavoratori è fatta salva la necessità di acquisire specifiche professionalità.

<sup>45</sup> Per un'ampia trattazione sul divieto di distribuzione degli utili e sulla remunerazione degli strumenti finanziari si veda Fici (2006, pp. 33-37).

<sup>46</sup> Sono fatte salve le previsioni legislative in tema di cooperative e si sottolinea la non applicazione della disposizione in questione agli enti di cui all'art. 1, comma 3, dunque enti ecclesiastici ed enti di confessioni religiose con cui lo Stato ha stipulato patti, accordi o intese.

<sup>47</sup> Il legislatore prevede una deroga alle disposizioni dell'art. 13, d.lgs. n. 155/06 per il caso in cui beneficiario dell'atto sia un'altra impresa sociale.

sionalmente" che campeggia all'art. 2082 c.c., intesa nel senso di continuità, abitudine e non occasionalità, senza necessariamente comportare che tale attività sia svolta in modo permanente ed esclusivo (Bertolissi, 1988, p. 3). Ne deriva, sul piano del diritto commerciale, che non potrà essere considerato imprenditore colui che si trovi ad acquistare e rivendere una singola partita di merce<sup>48</sup>, ma lo sarà invece chi si dedichi stagionalmente ad un'attività di tipo alberghiero, in quanto vi è "un costante ripetersi di atti d'impresa secondo le cadenze proprie di quel tipo di attività" (Campobasso, 2000, p. 36).

L'espressione "stabile", inoltre, è parimenti presente anche nell'ambito dell'attività svolta da soggetti nonprofit, sicché per individuare come sia stata declinata è possibile servirsi dell'ausilio di alcune pronunce del Tar Liguria, (11 maggio 2004, n. 747 e 18 marzo 2004, n. 267), anche se intervenute con riferimento alla possibilità di sindacare in sede giurisdizionale, da parte dell'autonoma iniziativa dei cittadini e delle formazioni sociali, l'esercizio della funzione amministrativa, quale espressione del principio di sussidiarietà orizzontale.

Pur nella peculiarità dei casi analizzati, (si trattava infatti di individuare i parametri di interesse diretto, attuale e concreto, a ricorrere, da parte delle associazioni ambientaliste non incluse nel quadro di cui all'art. 13, l. n. 349/86), tali pronunce, fanno luce sulla portata del termine "stabile", legandolo al termine "non occasionale".

Il giudice amministrativo ha stabilito che l'individuazione nazionale ed ultraregionale di associazioni ambientaliste di cui all'art. 13, l. n. 349/86 non esclude la legittimazione a ricorrere in giudizio degli organismi privati che assumano la connotazione oggettiva di "formazione sociale", in particolare quando: a) perseguano in modo non occasionale obiettivi di tutela ambientale; b) abbiano un adeguato grado di stabilità; c) abbiano un sufficiente livello di rappresentatività; d) abbiano un'area di afferenza ricollegabile alla zona in cui è situato l'ambiente o il bene a fruizione collettiva che si assume lesa<sup>49</sup>.

Nei casi analizzati l'autorità giudiziaria amministrativa ha individuato in alcuni soggetti nonprofit, il requisito della "non occasionalità" degli obiettivi perseguiti, collegandola direttamente alla stabi-

<sup>48</sup> Cass., 29 gennaio 1973, n. 267, in *Giur. it.*, 1973, I, 1, 1584.

<sup>49</sup> Requisiti che si affiancano sia alla configurazione soggettiva, "espressione dell'autonomia privata, (ma che non è da sola indice di una particolare qualità o attitudine intrinseca rispetto al perseguimento della tutela ambientale)", che al riconoscimento in sede civile, "in grado di consentire l'acquisizione della personalità giuridica, (ma che non si sostituisce all'apprezzamento di ordine pubblicistico, volto ad accertare la presenza nell'organismo privato dei caratteri di formazione sociale idonea ad assumere l'interesse diffuso alla salvaguardia dell'ambiente e della salubrità del territorio)".



lità dell'organizzazione ed al radicarsi sul territorio, negandola ad altri. In particolare:

- nel primo caso il ricorso aveva ad oggetto la richiesta di annullamento dell'atto dirigenziale con cui veniva approvato il progetto di realizzazione della discarica di rifiuti non pericolosi in località Filippa di Cairo Montenotte; l'autorità giudiziaria amministrativa ha ritenuto sussistenti i requisiti di legittimazione attiva in capo all'Associazione per la tutela della salute, dell'ambiente e del lavoro di Cairo Montenotte, in quanto, istituita senza scopo di lucro ed al fine di perseguire in modo non occasionale obiettivi di tutela ambientale della salute e del lavoro nel territorio comunale interessato; mentre ha dichiarato il difetto di legittimazione attiva del Comitato spontaneo contro la discarica della Filippa e dell'Unione piccoli proprietari immobiliari. In particolare il primo, costituito successivamente all'adozione del provvedimento impugnato, persegue in modo occasionale obiettivi di tutela ambientale, senza un adeguato grado di stabilità e di livello di rappresentatività, mentre il secondo persegue interessi diversi e solo "in via eventuale o indiretta legati alla tutela dell'ambiente e della salute" (Tar Liguria, 11 maggio 2004, n. 747);
- nel secondo caso il ricorso aveva ad oggetto la richiesta di annullamento delle delibere assunte dalla Conferenza dei servizi convocata presso il Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio aventi ad oggetto l'approvazione dei progetti relativi all'attività di dragaggio del canale di accesso al Porto di La Spezia ed attività connesse. L'autorità giudiziaria amministrativa ha ritenuto in possesso dei requisiti di legittimazione attiva il Comitato per la salvaguardia e lo sviluppo del Golfo dei Poeti, in quanto costituito "senza scopo di lucro al fine di realizzare in modo non occasionale obiettivi di tutela ambientale e non al limitato fine di contrastare un determinato intervento ritenuto lesivo dell'ambiente". A riprova si sottolinea il possesso di un buon livello di rappresentatività, l'afferenza ad un'area ricollegabile alla zona in cui è situato il bene ambientale leso, nonché l'espreso coinvolgimento del Comitato in questione nella fase procedimentale antecedente all'adozione dei provvedimenti impugnati, sintomo della percepita idoneità, da parte dei soggetti pubblici come il Comune, di perseguire, da parte del Comitato, in modo duraturo la tutela del territorio in cui è stabilmente radicato (Tar Liguria, 18 marzo 2004, n. 267).

Dunque con riferimento al sostantivo “stabile” è possibile sostenere che sia interpretabile come “non occasionale”, nel significato desueto sia dalle pronunce appena analizzate che dalla dottrina consolidata nell’ambito dell’interpretazione dell’art. 2082 c.c.

### *Il divieto di assunzione della qualifica di impresa sociale per gli enti pubblici*

La disciplina dell’impresa sociale, come già affermato nelle pagine precedenti, costituisce un ulteriore passo avanti nella direzione di una proficua *partnership*, non solo tra impresa for-profit e soggetti nonprofit (Fiorentini, 2006, p. 275), ma anche tra pubbliche amministrazioni ed impresa sociale (Bombardelli, 2006, p. 225). Riconosciuta questa comune collaborazione, occorre rilevare che dall’analisi del decreto legislativo sembra emergere con forza la volontà del legislatore di preservare l’autonomia delle future imprese sociali, escludendo la possibilità delle stesse di divenire una *longa manus* di un ente pubblico; vi è infatti una preclusione per le amministrazioni pubbliche di “interferire” nell’attività dell’impresa sociale che si manifesta nella fase costitutiva, nella disposizione di nomina delle cariche sociali e nella disciplina della direzione e controllo dei gruppi di società. In particolare, il d.lgs. n. 155/06:

- preclude l’acquisto della qualifica di impresa sociale alle amministrazioni pubbliche di cui all’art. 1, comma 2, d.lgs. n. 165/01 (art. 1, comma 2, d.lgs. n. 155/06);
- esclude che possano ricoprire cariche sociali soggetti nominati (oltre che da imprese private che perseguono scopo di lucro) anche dalle amministrazioni pubbliche ex art. 1, comma 2, d.lgs. n. 165/01 (art. 8, comma 2, d.lgs. n. 155/06);
- esclude che possano esercitare attività di direzione e detenere il controllo, (oltre che le imprese private con finalità lucrative), le amministrazioni pubbliche ex art. 1, comma 2, d.lgs. n. 165/01, specificando che si intende per attività di direzione e controllo “quella di chi, per previsione statutaria o per qualsiasi altra ragione, abbia la facoltà di nomina della maggioranza degli organi di amministrazione” (art. 4, comma 1, d.lgs. n. 155/06)<sup>50</sup>.

Inoltre, nel caso in cui una decisione sia stata assunta con il voto favorevole di soggetti privati che perseguano lo scopo di lucro o

<sup>50</sup> All’attività di direzione e controllo di un’impresa sociale si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni del capo IX, titolo V, libro V (direzione e coordinamento di società) e l’art. 2545 *septies* (gruppo cooperativo paritetico).

da parte di amministrazioni pubbliche ai sensi dell'art. 1, comma 2, d.lgs. n. 165/01, l'atto sarà annullabile e potrà essere impugnato entro il termine di 180 giorni secondo le disposizioni del codice civile. Preme in questa prima lettura della disposizione sottolineare che agli ordinari soggetti cui l'ordinamento riconosce il diritto di impugnare la delibera, si affianca il Ministero del lavoro e delle politiche sociali (all'art. 4, comma 4, d.lgs. n. 155/06), in forza della sua posizione di vigilanza e controllo nell'ambito dell'attività di interesse generale svolta dalle imprese sociali.

Questa decisa presa di posizione del legislatore è possibile che sia stata influenzata anche dalle vicende che hanno interessato la normativa sulle fondazioni di origine bancaria a seguito delle modifiche che erano state introdotte dall'art. 11, della legge del 28 dicembre 2001, n. 448 "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2002)" e sulle quali si è pronunciata la Corte Costituzionale nelle sentenze n. 300 e 301 del 2003.

Le modifiche apportate dall'art. 11, della legge n. 448/01, per il cui approfondimento si rinvia ad altra sede<sup>51</sup>, non solo incidevano sull'autonomia della fondazione, ma facevano intravedere un tentativo di collocare le fondazioni d'origine bancaria tra gli enti strumentali degli enti locali<sup>52</sup>, determinando il "sorgere di un organismo servente all'organizzazione pubblica"<sup>53</sup>, in violazione dell'art. 118, comma 4, Cost., con un'invasione dei poteri pubblici incompatibile con il principio di sussidiarietà orizzontale<sup>54</sup>.

In particolare, l'accostamento delle modifiche legislative sui settori di intervento al disposto di cui all'art. 11, comma 4, l. 448/01, che prevedeva la prevalente e qualificata rappresentanza degli enti, diversi dallo Stato, di cui all'art. 114 Cost., idonea a rifletterne le competenze nei settori ammessi in base agli artt. 117 e 118 Cost., nell'organo

<sup>51</sup> Per un approfondimento sulle questioni di illegittimità costituzionale proposte dalle Regioni si rinvia a Bolognino (2004b, pp. 817-837).

<sup>52</sup> Tale considerazione scaturisce dalla constatazione, libri alla mano, degli ingenti patrimoni delle fondazioni di origine bancaria, che ammontavano, nel 2000, a 35,4 miliardi di euro (dati rilevati su: [www.acri.it/3\\_fond/3\\_fond0001.html](http://www.acri.it/3_fond/3_fond0001.html)).

<sup>53</sup> Le ricorrenti Regioni ritenevano vi fosse anche la violazione dell'art. 3 Cost. sotto il profilo della ragionevolezza, degli artt. 18 e 21 della Cost. con riferimento al diritto di associazione e delle formazioni sociali, dell'art. 41 Cost. con riferimento all'autonomia privata.

<sup>54</sup> In tal senso il ricorso promosso dal Tar Lazio, che si presenta articolato sotto il profilo dei motivi di non manifesta infondatezza dell'art. 11, comma 1 (primo periodo), 2, 3, 4, 7, 10 e 14 (ultimo periodo), con riferimento agli artt. 2, 3, 18, 41, 117 e 118, comma 4 della Costituzione.

di indirizzo, ha condotto la Corte Costituzionale a ritenere che tale previsione comportasse un'ingiustificata compressione dell'autonomia statutaria e gestionale delle fondazioni, perché idonea a creare "un'influenza decisiva nell'attività della fondazione", ed è un mezzo per rendere le fondazioni bancarie ente strumentale dell'ente locale<sup>55</sup>. Ritenendo fondata la questione relativa all'art. 11, comma 4 della l. 448/01 la Corte Costituzionale ha stabilito che tale modalità di composizione degli organi, anziché la previsione "di enti pubblici o privati comunque espressivi delle realtà locali", tendesse a ripubblicizzare le fondazioni, influenzando in modo decisivo la loro attività. Se infatti è legittimo prevedere la presenza di soggetti che rappresentino le realtà locali, per il legame da sempre esistente tra le stesse e le fondazioni, illegittima risulterà la preponderanza di tali soggetti nell'organo decisionale<sup>56</sup>.

Inquadrate le fondazioni di origine bancaria quali enti di natura privata che perseguono interessi generali "riconducibili all'organizzazione delle libertà sociali<sup>57</sup>", enti nonprofit (Clarich, 2003a, p. 34), che, in ottica di pluralismo sociale, si innestano nel rapporto tra società ed istituzioni (Mirabelli, 2003), in una visione solidaristica della Costituzione<sup>58</sup> ed in "attuazione" del principio di sussidiarietà,<sup>59</sup> quale fondamento della democrazia<sup>60</sup>, di cui all'art. 118, comma 4,

<sup>55</sup> Clarich M., Pisaneschi A., *Le fondazioni bancarie tra sussidiarietà e tentazioni neostataliste*, su [www.astrid-online.it](http://www.astrid-online.it); Consoli (2003, p. 54).

<sup>56</sup> Si fa notare infatti che "la determinazione delle risorse da impegnare - nelle finalità istituzionali - dovrebbero essere ricondotte alla libera "decisione dell'organo di indirizzo" che per ciò stesso non tollera maggioranze precostituite, a fortiori", così Consoli (2003, p. 55).

<sup>57</sup> Di contrario avviso chi ritiene che in questo quadro le fondazioni non sembrano rientrare nella previsione di cui all'art. 18 della Costituzione. Sostiene l'autore che non si possa dare alla fondazione valore di libertà fondamentale ex art. 18, ma farla rientrare nella libertà di iniziativa economica di cui all'art. 41 Cost. (anche parzialmente nell'art. 47 Cost., in cui sembra naturale un coordinamento ed un controllo da parte dello Stato). L'imposizione della cessione delle partecipazioni bancarie, se sembra eccessiva per la libertà di cui all'art. 18 Cost., meno incomprensibile risulta legato ai vincoli che la costituzione impone all'art. 47 Cost. Cfr. Pisaneschi (2000, p. 131); Clarich, Pisaneschi (2001, p. 86).

<sup>58</sup> Nel senso di ritenere "l'impianto costituzionale tuttora fondato sull'idea solidaristica" Ales (2002, p. 319).

<sup>59</sup> Rescigno (2003); Clarich (2003b); Berti (1994, p. 405); Albanese (2002, p. 66); Moscarini (2003).

<sup>60</sup> Seminario di studi sul tema "Democrazia e sussidiarietà", Roma 24 ottobre 2003, organizzato dall'Istituto dell'Azione cattolica italiana per lo studio dei problemi sociali e politici "Vittorio Bachelet". Resoconto (a cura di) Bolognino su [www.amministrazioneibcammino.luiss.it](http://www.amministrazioneibcammino.luiss.it); si sottolinea l'intervento di G.C. De Martin, "Democrazia intesa quale riconoscimento e valorizzazione di un pluralismo sociale ed istituzionale nella prospettiva dello sviluppo della persona umana: il dato centrale è dunque il policentrismo, elemento costitutivo e sale della democrazia".

Cost.<sup>61</sup>, si è rafforzata non solo l'idea che le fondazioni siano espressione della società civile, "ed espressione autonoma rispetto all'eteronomia di una derivazione pubblicistica" (Gentili, 1999, p. 412), ma si sono rafforzate le fondamenta dell'intero settore nonprofit, preservandolo da influenze da parte dei soggetti di cui all'art. 1, comma 2, d.lgs. n. 165/01. Questo orientamento della Corte Costituzionale, nel d.lgs. n. 155/06 sembra essersi tradotto nella preclusione per le amministrazioni pubbliche di "interferire" nell'attività dell'impresa sociale proprio nel "luogo dell'attività decisionale", sia interno, rappresentato dagli organi di amministrazione, che esterno, rappresentato dall'attività di direzione e controllo nell'ambito della disciplina dei gruppi di società. Può dirsi dunque che questo d.lgs. n. 155/06 si ponga in linea con il filo rosso tracciato dalla Corte Costituzionale nelle sentenze n. 300 e 301 del 2003.

## 6. Alcune problematiche connesse alla normativa e alcune proposte

La disciplina analizzata in queste pagine rappresenta certamente un passo avanti per l'utilizzo, in quella che gli economisti hanno individuato come nuova *welfare society*, del "profitto del nonprofit" (Fiorentini, 2003, p. 229), laddove questo profitto viene reinvestito per lo svolgimento dell'attività sociale (Rivolta, 2004, p. 1168).

Certamente, in futuro occorrerà effettuare un attento monitoraggio per verificare quali siano le tipologie di organismi adottati per la costituzione delle imprese sociali e quali problematiche potranno derivare dal contemperamento delle disposizioni dell'impresa sociale e delle disposizioni codicistiche previste, in particolar modo per le società commerciali (ci si riferisce alle ipotesi di responsabilità patrimoniale del soggetto impresa sociale)<sup>62</sup>.

<sup>61</sup> "Il decreto legislativo 17 maggio 1999, n. 153, consentiva una forte sperimentazione del principio di sussidiarietà orizzontale, riconoscendo alle fondazioni bancarie natura di persone giuridiche private senza fine di lucro, dotate di piena autonomia statutaria e gestionale, mentre la precedente legge Amato le aveva definite enti pubblici." Elia (2003).

<sup>62</sup> L'art. 6, d.lgs. n. 155/06, stabilisce che salvo quanto già disposto in tema di responsabilità limitata per le diverse forme giuridiche previste dal libro V del codice civile, nelle organizzazioni che esercitano un'impresa sociale il cui patrimonio è superiore a ventimila euro, dal momento dell'iscrizione nell'apposita sezione del registro delle imprese, delle obbligazioni assunte risponde soltanto l'organizzazione con il suo patrimonio.

Quando risulta che, in conseguenza di perdite il patrimonio è diminuito di oltre un terzo rispetto all'importo del comma 1, delle obbligazioni assunte rispondono personalmente e solidalmente anche coloro che hanno agito in nome e per conto dell'impresa. Le disposizioni dei

Inoltre, in chiave propositiva ed al fine di permettere un reale decollo di questa normativa, si propone di riflettere su possibili interventi che prevedano agevolazioni fiscali per le imprese sociali, previsioni attualmente assenti<sup>63</sup> (presenti invece nella disciplina sulle Onlus). L'idea che alcuni studiosi hanno avanzato, parte dalla considerazione che, quando l'art. 53 Cost. afferma che "tutti sono tenuti a concorrere alle spese pubbliche in ragione della loro capacità contributiva", non necessariamente ci si deve riferire al pagamento delle imposte. Si tratta infatti di un "principio legato al dovere costituzionale di solidarietà" - si è sostenuto - "è dunque ipotizzabile che si adempia allo stesso, non solo pagando le imposte, ma ogniqualvolta il cittadino partecipa più genericamente alla crescita ed al benessere della collettività" (Bassi, 2002, p. 23). Il destinare i propri utili per il perseguimento dell'oggetto sociale nell'ambito dei campi di utilità sociale nell'interesse generale, previsti dall'art. 2, d.lgs. n. 155/06, impone di sottoporre all'attenzione del lettore la circostanza di fatto, che tali utili sono, allo stato attuale, sottratti alla disponibilità del "socio"<sup>64</sup>, ma gli stessi, risulteranno imponibili a fini fiscali<sup>65</sup>, comportando, in termini reali, una possibile dannosa ripercussione per la proliferazione dell'impresa sociale; circostanza, quest'ultima, a cui occorrerà porre rimedio.

In questo sintetico quadro, non si può non sottolineare, che non sono mancate le iniziative volte ad intervenire proprio sulle disposizioni del codice civile, a partire dalla modifica della formulazione dell'art. 2247 c.c., cui si propone di affiancare alle parole "allo scopo di divi-

---

commi 1 e 2 non si applicano ai soggetti di cui all'art. 1, comma 3, d.lgs. n. 155/06.

<sup>63</sup> Si è sottolineato che "la scelta del legislatore di limitarsi a riconoscere e normare il nuovo istituto senza introdurre nuove e specifiche forme agevolative o di sostegno, prevedendo una legge che mantenesse un carattere esclusivamente istituzionale, va accompagnata ad una visione dinamica dello sviluppo della legislazione in tema di impresa sociale. Sicché, riconosciuta la forma giuridica e definite le sue caratteristiche fondamentali, potranno essere individuati e proposti interventi di sostegno. Tali interventi non dovranno necessariamente essere contenuti in un'ulteriore specifica normativa sull'impresa sociale, ma potranno essere collocati all'interno dei diversi provvedimenti di politica fiscale, del lavoro che nel tempo saranno assunti da Governo e Parlamento, ma anche da Giunte e Consigli regionali". Borzaga, Scalvini (2006b, p. 8).

<sup>64</sup> Sul reinvestimento degli utili nell'azienda senza distribuzione ai soci si veda Fiorentini (2003, p. 240).

<sup>65</sup> Parte della dottrina si ritiene a favore di un'impostazione che preveda una detrazione fiscale originaria "che permette ai titolari dell'obbligazione fiscale di decidere dove allocare almeno una parte delle proprie entrate e di devolvere parte del loro reddito ad enti nella cui ispirazione ideale o pratica si identificano, in ciò concretandosi il "concorso alle spese pubbliche" in cui si sostanzia il dovere di cui all'art. 53 Cost. Violini, Zucchella (2003, p. 280).

dersene gli utili" l'espressione "ovvero per finalità di utilità sociale o di interesse collettivo" (Zamagni, 2002, p. 74), intervento seguito dell'inserimento di un apposito Capo del codice civile contenente la disciplina dell'impresa sociale,<sup>66</sup> nell'ottica di un pieno riconoscimento in una visione organica della dimensione dell'attività d'impresa<sup>67</sup>.

È inoltre possibile pensare, in maniera per il momento "provocatoria", ad una lettura dell'art. 41 Cost., che valorizzi ulteriormente "l'utilità sociale". Operare in un ambito di "materie" di utilità sociale e dunque di produrre e scambiare beni di utilità sociale per la realizzazione di finalità d'interesse generale rappresenta un elemento che caratterizza particolarmente l'impresa sociale e permette di superare la concezione individualistica dell'impresa, perseguendo nell'esercizio della stessa, anche gli interessi della collettività (Angelici, Ferri, 1996, pp. 17 ss.).

Salvo che per le interpretazioni liberiste<sup>68</sup>, l'idea legata all'utilità sociale presente nell'articolo 41 Cost. è quella secondo la quale la libertà di iniziativa economica si arricchisce di un contenuto sociale in virtù del richiamo "all'utilità sociale", utilità sociale però che viene individuata, non quale fondamento dell'art. 41 Cost., ma quale limite dell'attività di iniziativa economica (Cassetti, 1997, pp. 137 ss.). Il legislatore costituente, nel sancire la libertà di iniziativa economica, la "arricchisce di un contenuto sociale" (Cassetti, 1997, pp. 137 ss.), richiamando "l'utilità sociale", quale limite<sup>69</sup> dell'attività di iniziati-

<sup>66</sup> Ci si riferisce alla proposta avanzata dalla Fondazione Nova Spes, pubblicata in questa stessa Rivista come: *Speciale sul disegno di legge relativo all'impresa sociale*, 2002, n. 64, pp. 84-88, che prevede, oltre alla modifica dell'art. 2247 c.c., anche l'introduzione nel codice civile del Capo X delle imprese sociali, così articolato: Sez. I Disposizioni generali; sez. II Costituzione; sez. III Della partecipazione sociale; sez. IV Degli organi sociali e dell'amministrazione; sez. V. Modificazione dell'atto costitutivo, fusione scissione, scioglimento e liquidazione. Cfr. Paoletti (2002, pp. 77 ss.).

<sup>67</sup> La discussione era già stata aperta, in senso più restrittivo, nel testo della Commissione presieduta dal prof. Franco Di Sabato, sulla riforma delle società personali, in cui si proponeva che all'attuale formulazione dell'art. 2247 c.c. fosse aggiunto "Nei rapporti sociali devono essere osservate le regole della correttezza" l'idea era quella di ampliare la causa societaria dell'art. 2247 c.c. in modo che comprendesse anche gli scopi mutualistici. Per un'ampia analisi si veda Marasà (1994, p. 192).

<sup>68</sup> Le teorie liberiste danno un'interpretazione restrittiva della nozione di "utilità sociale" di cui all'art. 41, comma 2, Cost. a vantaggio della libertà del singolo. Libertà che, da alcuni, viene addirittura considerata una libertà della persona, un diritto dell'uomo di cui all'art. 2 Cost., presentando dunque una "incompatibilità logica nel riconoscimento di un diritto come libertà e la sua funzionalizzazione". In particolare si vedano: Minervini (1958, p. 626); Pace (1979, p. 1226).

<sup>69</sup> "Tali limitazioni possono essere sia soggettive (requisiti professionali), sia oggettivi (rispetto di norme tecniche, di sicurezza dei luoghi e degli impianti, delle procedure e delle

va economica, salvaguardando la libertà e la dignità umana<sup>70</sup>. Muovendo dall'idea di chi ritiene che l'art. 41 Cost. sia fornito di un'intrinseca unità<sup>71</sup> sulla base del rispetto della "triade libertà, sicurezza e dignità umana, in una visione che pone al centro del sistema giuridico i valori della persona umana in quanto tale" (Perlingeri, Marinaro, 2001, p. 290) è possibile pensare che, con riferimento all'impresa sociale e proprio in virtù degli interventi nell'ambito del nonprofit nella dimensione proposta dalla sussidiarietà orizzontale, il valore dell'"utilità sociale" all'art. 41 Cost. acquisti una valenza ulteriore, anche in linea con il principio solidaristico<sup>72</sup> che è alla base della nostra Costituzione (Moscarini, 2003, p. 279).

---

caratteristiche del prodotto). Tali limitazioni possono dare luogo all'esigenza di conformazione dell'attività che dovrà svolgersi in modo da eliminare eventuali esternalità negative (localizzazione e rispetto della normativa urbanistica ambientale). Può anche prevedersi una speciale regolamentazione di settore per l'accesso ad alcune attività che producono beni cosiddetti meritori, cioè di grande rilevanza sociale collettiva (tutela della salute art. 32 Cost., istruzione art. 33 Cost.) La regolamentazione preventiva dell'iniziativa economica risolve i potenziali conflitti con gli altri diritti fondamentali (...) È previsto anche che l'iniziativa economica privata possa essere radicalmente esclusa (...) quale situazione estrema in cui vi sia un vero e proprio "contrasto" dell'utilità individuale con l'utilità sociale". Di Gaspare (2003, p. 85). Sulla tematica dei limiti alle libertà economiche si vedano inoltre Niccolai (1990, p. 1717; 1991, p. 473); Perlingeri, Marinaro (2001, pp. 288 ss.).

<sup>70</sup> "Il nesso decisivo tra libertà di iniziativa economica e valori personalistici e solidaristici della Costituzione, là dove 'inviolabili' sono i diritti dell'uomo ed 'inderogabili' sono i doveri di solidarietà economica, politica e sociale, e là dove le situazioni patrimoniali - impresa, proprietà, contratto - non possono non avere funzione socialmente rilevante e soprattutto non possono non realizzarsi in conformità ai valori della persona umana, nel rispetto della chiara gerarchia di valori espressa dalla Costituzione". Perlingeri, Marinaro (2001, pp. 286).

<sup>71</sup> Nel senso di ritenere che tra il comma 1 ed i commi 2 e 3 dell'art. 41 Cost. non vi sia alcun contrasto Giannini (1977, pp. 176 ss.).

<sup>72</sup> Per una lettura nuova del concetto di solidarietà legata alla sussidiarietà orizzontale nel senso di una "solidarietà speciale" si veda Arena (2006, pp. 126-132).



## Bibliografia

- Albanese A. (2002), "Il principio di sussidiarietà orizzontale: autonomia sociale e compiti pubblici", *Dir. Pubbl.*, I.
- Ales E. (2002), "Diritti di cittadinanza sociale e 'livello essenziale di prestazione' nel nuovo disegno costituzionale: brevi considerazioni sull'uguaglianza solidale", *Riv. Dir. Sic. Soc.*, p. 319.
- Andreass M. (2006), "La legge delega sull'impresa sociale: quali implicazioni dal punto di vista aziendalistico", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 107-113.
- Angelici C., Ferri G.B. (1996), *Manuale di diritto commerciale*, decima ed., Utet, Torino, pp. 17 ss.
- Arena G. (2006), *Cittadini attivi*, Laterza, Roma-Bari, pp. 133-134.
- Ascarelli T. (1963), *Corso di diritto commerciale*, Giuffrè, Milano, p. 178.
- Bassi V. (2002), "Le origini, gli sviluppi e le caratteristiche", *Impresa Sociale*, n. 64, p. 20.
- Berti G. (1994), "Considerazioni sul principio di sussidiarietà", *Jus.*, p. 405.
- Bertolissi M. (1988), "Impresa pubblica", *Enc. Giur. Treccani.*, p. 3.
- Bolognino D. (2004a), *Gli obiettivi di efficienza, di efficacia e di economicità nel pubblico impiego*, Giuffrè, Milano, p. 36-48.
- Bolognino D. (2004b), "Fondazioni di origine bancaria, soggetti del pluralismo a cui si tentò di tarpare le ali. Nota alle sentenze n. 300 e 301 del 2003 della Corte Costituzionale", *Nuove Autonomie*, p. 817-837.
- Bombardelli M. (2006), "La partnership tra imprese sociali e amministrazioni pubbliche", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 226.
- Borzaga C. (2002), "Dal concetto alla proposta di legge", *Impresa Sociale*, n. 64, p. 9.
- Borzaga C., Scalvini F. (2006a), "Editoriale", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 8.
- Borzaga C., Scalvini F. (2006b), "Introduzione", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 20.
- Borzaga M. (2006), "Le imprese sociali e l'inserimento lavorativo", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 184.
- Campobasso G.F. (2000), *Diritto commerciale*, I, Utet, Torino, p. 32.
- Cassetti L. (1997), *La cultura del mercato fra interpretazione della Costituzione e principi comunitari*, Utet, Torino, pp. 137 ss.
- Clarich M. (2003a), "È ora di seppellire l'ascia di guerra", *Il Sole 24 Ore*, 30 settembre, p. 34.
- Clarich M. (2003b), "Le fondazioni bancarie tra innovazioni legislative ed autonomia statutaria", *Il Risparmio*, n. 2.
- Clarich M., Pisaneschi A. (2001), *Le fondazioni bancarie. Dalla holding creditizia all'ente non-profit*, Il Mulino, Bologna, p. 86.
- Consoli G. (2003), "I profili di illegittimità costituzionale della 'nuova riforma' delle fondazioni bancarie", *Mondo Bancario*, p. 54.
- Depedri S. (2006), "La partecipazione dei lavoratori: una lettura in positivo", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 257.

- Di Gaspare G. (2003), *Diritto dell'economia e dinamiche istituzionali*, Cedam, Padova, p. 85.
- Di Via L. (1994), "Brevi note sul criterio di economicità e l'impresa rilevante per il diritto della concorrenza nella recente giurisprudenza della Corte di giustizia", *Foro It.*, p. 299.
- Elia L. (2003), "Le fondazioni bancarie tra innovazioni legislative ed autonomia statutaria", *Il Risparmio*, n. 2.
- Fazzi L. (2002), "Il contesto culturale", *Impresa Sociale*, n. 64, p. 33.
- Fazzi L. (2006), "Quale impresa sociale per quale welfare? Quale welfare per quale impresa sociale?", *Impresa Sociale*, n. 3, pp. 208-210.
- Ferri G.B. (1996), *Manuale di diritto commerciale*, Utet, Torino, p. 40.
- Fici A. (2006), "La nozione di impresa sociale e le finalità della disciplina", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 30.
- Fiorentini G. (2003), "Azienda non profit e impresa sociale", *Non profit*, n. 2, p. 227.
- Fiorentini G. (2006), "Evoluzione dei rapporti tra impresa sociale ed impresa for-profit", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 276.
- Flick G.M. (2006), "Diritti umani e globalizzazione: una prospettiva europea", in Aa.Vv., *The World System in the 21 Century: Subsidiarity and Cooperation for Development*, Milano, p. 31, 45.
- Galgano F. (1970), *L'imprenditore*, Il Mulino, Bologna, pp. 8 ss.
- Gentili A. (1999), "La riforma delle fondazioni di origine bancaria", *Rivista di Diritto Civile*, p. 412.
- Giannini M.S. (1977), *Diritto pubblico dell'economia*, Il Mulino, Bologna, pp. 176 ss.
- Graziani A., Minervini G. (1972), *Manuale di diritto commerciale*, Morano, Napoli, p. 10.
- Iamiceli P. (2006), "Il coinvolgimento dei beneficiari nell'impresa sociale", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 76.
- Ichino P. (2003), "Il contratto di lavoro", in Aa.Vv., *Trattato di diritto civile commerciale*, Giuffrè, Milano, p. 577.
- Maiello M. (2002), "L'impresa sociale in Europa", *Rivista della Cooperazione*, n. 3, pp. 110 ss.
- Marasà G. (1984), *Le società senza scopo di lucro*, Giuffrè, Milano, p. 646.
- Marasà G. (1994), "Società ed enti economici senza scopo di lucro", in Ponzelli G. (a cura di), *Gli enti non profit in Italia*, p. 189.
- Matacena A. (2002), "Dalle attese alle possibilità reali", *Impresa Sociale*, n. 64, p. 5.
- Merlo A.M.A. (2006), "Impresa sociale e nuovi settori di attività", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 140.
- Messineo (1977), *Manuale di diritto civile e commerciale*, I, Giuffrè, Milano, p. 231.
- Minervini G. (1958), "Contro la funzionalizzazione dell'impresa privata", *Riv. Dir. Civ.*, p. 626.
- Mirabelli C. (2003), "Le fondazioni bancarie tra innovazioni legislative ed autonomia statutaria", *Il Risparmio*, n. 2.

- Moscarini A. (2003), *Competenze e sussidiarietà nel sistema delle fonti, contributo allo studio dei criteri ordinatori del sistema delle fonti*, Cedam, Padova.
- Niccolai S. (1990), "Osservazioni sul problema dei limiti alle libertà economiche", *Giur. Cost.*, p. 1717.
- Niccolai S. (1991), "Sull'utilizzo del principio di utilità sociale in una sentenza sulla pianificazione", *Giur. Cost.*, p. 473.
- Nizzo C. (1996), *La definizione d'entreprise dans la recente jurisprudence de la Cour de justice et l'emprise croissante du droit communautaire de la concurrence*, pp. 73-90.
- Nogler L. (2006), "Il 'coinvolgimento' dei lavoratori nell'impresa sociale", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 66.
- Oppo G. (1988), "Impresa ed imprenditore", *Enc. Giur. Treccani*, II, Roma, p. 1.
- Pace A. (1979), "Iniziativa privata e governo pubblico dell'economia. Considerazioni preliminari", *Giur. Cost.*, I, p. 1226.
- Paoletti L. (2002), "Un commento alla proposta di Nova Spes", *Impresa Sociale*, n. 64, pp. 77 ss.
- Perlingeri P., Marinaro M. (2001), "Commento all'art. 41 Cost.", in Perlingeri P. (a cura di), *Commento alla Costituzione italiana*, Napoli, p. 290.
- Pisaneschi A. (2000), "Brevi osservazioni sulla natura giuridica delle fondazioni bancarie", *Banca Impresa Società*, n. 1, p. 131.
- Pischetola A., Bassi V. (2003), "Società lucrative e destinazione degli utili", *Le Società*, p. 423.
- Ravà T. (1949), *La nozione giuridica d'impresa*, Giuffrè, Milano, p. 35.
- Rava F. (1996), *Gli imprenditori e le società*, Giuffrè, Milano.
- Rescigno P. (2003), "Le fondazioni bancarie tra innovazioni legislative ed autonomia statutaria", *Il Risparmio*, n. 2.
- Rivolta C.M. (2004), "Profili giuridici dell'impresa sociale", *Giur. Comm.*, p. 1171.
- Sacconi L. (2006), "La legge sull'impresa sociale come selettore di organizzazione con motivazioni necessarie all'efficienza: quasi un'occasione mancata", *Impresa Sociale*, n. 3, p. 57.
- Santini G. (1973), "Tramonto dello scopo lucrativo nelle società di capitali", *Riv. Dir. Civ.*, I, pp. 151 ss.
- Sestini G. (2002), "Impresa e non profit", *Impresa Sociale*, n. 64, p. 17.
- Violini L., Zucchella A. (2003), "Il terzo settore tra cittadinanza dell'impresa e consenso costituzionale sussidiario", *Non profit*, n. 2, p. 265.
- Volpe (1999), *Diritto Commerciale*, p. 12.
- Zamagni S. (2002), "L'essere e l'agire dell'uomo globale", *Impresa Sociale*, n. 64, p. 76.
- Zamagni S., Bruni L. (2004), *Economia civile. Efficienza, equità e felicità pubblica*, Il Mulino, Bologna, pp. 220-228.

## L'impresa sociale tra mercato, autorità e reciprocità: problemi e prospettive<sup>1</sup>

*Giancarlo Provasi*

### **Sommario**

1. Premessa - 2. La natura dei beni prodotti - 3. Le risorse e i meccanismi per la loro mobilitazione - 4. Incentivi, contratti, governance

### **1. Premessa**

L'emanazione della legge delega e del relativo decreto delegato che istituiscono l'impresa sociale e ne definiscono le caratteristiche distintive segna senza dubbio un passaggio importante negli assetti istituzionali dell'intero settore nonprofit in Italia. Sancisce a livello legislativo (dopo che da anni si è affermata nei fatti) la presenza di una risposta organizzata in forma di impresa privata (ancorché "sociale", ma non più necessariamente solo mutualistica o cooperativa) ai problemi di *welfare* posti dalla società tardo-moderna. Certifica ufficialmente la fine del *welfare state*, del monopolio dello Stato sul benessere sociale istituzionalmente garantito. Non è poco, perché per la prima volta in modo esplicito si pongono questioni che in tutti questi anni sono rimaste, per così dire, sotto traccia e che attengono al delicato rapporto tra politiche pubbliche, autonomia del privato e

<sup>1</sup> Questo contributo trae origine dall'intervento alla tavola rotonda dal titolo: "Quali politiche per lo sviluppo dell'impresa sociale", nell'ambito del convegno *Impresa sociale anno zero*, organizzato da Iris Network a Riva del Garda nel settembre dello scorso anno.

forme (sociali ed economiche) della sua organizzazione.

Non solo: l'aver definito a livello legislativo una fattispecie (ancorché non dotata di una distinta personalità giuridica) di impresa con finalità sociali pone una serie di problemi di carattere generale, che non riguardano più solo la riflessione sul settore nonprofit (e sul suo rapporto con lo Stato), ma hanno implicazioni anche sul versante dell'economia *tout court* e delle forme istituzionali della sua regolazione (tra le principali, quelle della "responsabilità sociale" delle imprese for-profit rispetto alle "finalità sociali" di quelle nonprofit, della *governance* e dei diritti residuali di controllo in capo agli *stakeholder* dell'uno e dell'altro tipo di impresa, della differente natura dei contratti di servizio tra amministrazioni pubbliche e imprese nonprofit e for-profit).

Forse proprio la consapevolezza di muoversi su un terreno particolarmente delicato e scivoloso ha consigliato il legislatore a procedere (saggiamente) con circospezione e pragmatismo. Ne è risultata una definizione di impresa sociale ("organizzazione privata senza scopo di lucro che esercita in via stabile e principale un'attività economica di produzione o di scambio di beni o di servizi di utilità sociale, diretta a realizzare finalità di interesse generale") ed una delimitazione dei confini del suo intervento (fissati empiricamente dal decreto mediante il mero elenco delle attività ritenute di "utilità sociale") senza dubbio sufficienti per avviare una sperimentazione concreta, ma ben lungi da porre anche solo le premesse per una definizione all'altezza delle questioni sopra accennate. Si apre così una fase di sperimentazione che deve essere seguita con attenzione e con la consapevolezza che il successo dell'esperimento dipenderà dalla capacità del privato-sociale non solo di riempire di contenuti l'involucro per ora quasi vuoto predisposto dalla legge, ma anche e soprattutto di sceverare tra contenuti coerenti e non coerenti con la natura e le finalità che si intendono attribuire all'impresa sociale. Detto in altri termini: non si tratta tanto di promuovere lo sviluppo quantitativo dell'impresa sociale (ché i *driver* storici in campo sia dal lato della domanda - bisogni sociali crescenti - che dell'offerta, riduzione delle prestazioni dello Stato sociale, ne fanno prevedere un'affermazione pressoché certa), quanto di cogliere l'occasione dal nuovo strumento legislativo per qualificare l'impresa sociale nei suoi rapporti con lo Stato, da un lato, e il mercato, dall'altro, facendo ordine in un settore (quello del nonprofit) cresciuto rigogliosamente, ma anche disordinatamente e senza principi chiari in questi ultimi anni.

Ma per fare chiarezza concettuale e pratica è necessario andare oltre la definizione della legge. Occorre delimitare i confini dell'impresa sociale non sulla base di "cosa" empiricamente è chiamata a fare quanto di "come" lo debba fare: di "come" debba reperire e mobilitare le risorse necessarie, di "come" debba allocare tali risorse con possibili effetti redistributivi rispetto sia all'azione del mercato che a quella dello Stato, di "come" debba distribuire i diritti di controllo tra gli *stakeholder* coinvolti. E soprattutto "perché" debba comportarsi così: quale razionalità d'ordine economico o legittimazione d'ordine politico ne giustifichi l'azione e sotto quali vincoli comportamentali. Cercherò di dare qualche prima, parziale risposta a queste domande, organizzando la riflessione in tre passaggi: (1) quale la natura dei beni che l'impresa sociale è chiamata a produrre; (2) quale la fonte delle risorse impiegate ed i meccanismi per la loro mobilitazione; (3) quali gli incentivi, le forme contrattuali e di *governance* coerenti con tali meccanismi.

## 2. La natura dei beni prodotti

Non è affatto banale definire con precisione concettuale la natura dei beni che l'impresa sociale è chiamata a produrre (ed è significativo che manchi una definizione condivisa in letteratura). Se si escludono i "beni privati puri" ed i "beni pubblici puri" che sono prodotti efficientemente (almeno in via teorica) rispettivamente dal mercato e dallo Stato, tutto lo spazio assai ampio tra queste due categorie estreme (segnato, da un lato, dai "fallimenti" del mercato e, dall'altro, da quelli dello Stato) è in via di principio copribile dall'impresa sociale. Per la verità la legge, ponendo esplicitamente il vincolo che l'attività sia diretta "a realizzare finalità di interesse generale", sembra voler escludere la produzione dei cosiddetti "beni di club", ovvero di quei beni che pur presentando alcune caratteristiche tipiche dei beni pubblici (indivisibilità nella produzione) sono, a differenza di questi ultimi, parzialmente rivali nel consumo (congestione) e facilmente escludibili sulla base del contributo diretto alla loro produzione da parte dei beneficiari. Quella voluta dalla legge è un'esclusione chiarificatrice della funzione che intende attribuire all'impresa sociale. La produzione di beni "selettivi", per usare una categoria introdotta da Mancur Olson (1983) nel suo seminale lavoro sulla logica dell'azione collettiva, permette di superare il problema del *free-riding* (l'impossibilità cioè di produrre un bene, ancorché di utilità per tutti, perché ciascuno ritiene razionalmente conveniente sottrarsi al costo

della sua produzione), ma a prezzo di escludere qualsiasi esternalità sociale positiva. Il circuito della mutualità esclusiva, anche se storicamente ha contribuito non poco per alcune categorie di cittadini a sopperire ai ritardi ed alle omissioni dello Stato sociale, è chiuso su se stesso: il prodotto è rigorosamente distribuito tra i soli soci.

All'impresa sociale si chiede altro e di più: di mobilitare e combinare risorse per produrre beni che vadano a vantaggio della collettività intera e non solo di coloro che hanno contribuito con il loro apporto a produrli. Si chiede, in altri termini, di produrre "beni comuni": beni, che ancorché usufruiti dai singoli, presentano un'ineliminabile e costitutiva dimensione sociale collettiva sia nella produzione che nel consumo. La teoria ci dice che i beni comuni sono beni il cui consumo da parte di un soggetto riduce la possibilità di consumo da parte di un altro ("rivali nel consumo") e che richiedono pertanto, per far fronte ad unità aggiuntive di domanda, di essere prodotti con costi marginali significativamente diversi da zero. Sono inoltre beni dal cui consumo il produttore non è in grado di escludere (per ragioni tecniche o economiche) i soggetti che non hanno contribuito alla loro produzione ("non escludibili"). Normalmente questa categoria è stata applicata alle risorse naturali (acqua, territorio, giacimenti naturali) per spiegare il loro sfruttamento socialmente subottimale e le difficoltà della loro riproduzione spontanea. Ma, con qualche distinguo teorico, è applicabile anche ai beni di utilità sociale e di interesse generale che l'impresa sociale è chiamata a produrre.

I beni di utilità sociale contemplati nel decreto delegato (ma altri se ne potrebbero aggiungere con le medesime caratteristiche) sono infatti beni a rivalità nel consumo e dunque costosi nella loro produzione marginale<sup>2</sup>. Si tratta per lo più di servizi alla persona che richiedono un'elevata intensità di lavoro e che solo in misura minima possono beneficiare degli aumenti di produttività apportati dall'uso delle tecnologie moderne. Sono dunque sottoposti dal lato dell'offerta ad una forte pressione sui costi, almeno in termini relativi rispetto ai settori economici che possono avvantaggiarsi di una produttività crescente (secondo il ben noto modello di Baumol - 1967 - di crescita

<sup>2</sup> Anche se il rapporto tra costi fissi e variabili nella produzione di un bene comune dipende non solo dalle caratteristiche tecniche dello stesso, ma anche dalle modalità economiche e sociali della sua produzione: la produzione standardizzata di un servizio sociale (nell'ottica welfarista del bene pubblico) comporta costi fissi elevati e costi variabili ridotti (ponendo semmai problemi di dimensionamento e congestione); la produzione differenziata dello stesso (nella concezione post-statalista del *welfare*) modifica significativamente il rapporto a favore dei costi variabili rispetto a quelli fissi.

non bilanciata). In termini strettamente tecnici ed economici dal loro consumo potrebbero essere esclusi coloro che non intendano (per ragioni di impossibilità soggettiva o per comportamenti opportunisti) corrisponderne il prezzo, non contribuendo ai costi della loro produzione. Forti ragioni d'ordine sociale e morale rendono però se non impossibile politicamente molto difficile tale esclusione; anzi fattori demografici e sociali sotto gli occhi di tutti (come l'invecchiamento della popolazione, il venir meno della famiglia allargata con i suoi meccanismi interni di reciprocità nell'assistenza e nella cura, i nuovi bisogni sociali che accompagnano la crescita economica della società) fanno lievitare una domanda che rischia però di rimanere in larga parte insolubile.

Si è dunque in presenza per questo tipo di beni, ad un "fallimento" del mercato a cui si è in passato cercato di rispondere classicamente con interventi redistributivi da parte dello Stato (il *welfare state* appunto). Tale intervento consiste, come è noto, da un lato, nel prelievo fiscale e, dall'altro, nella destinazione delle risorse così drenate alla produzione di beni pubblici (sistema socio-sanitario, schemi previdenziali, scuola pubblica) offerti in risposta ad una domanda sociale istituzionalmente definita e garantita. Un'offerta *standard* di beni rivolta in modo indifferenziato a tutti i cittadini, con un punto di equilibrio, rispetto alle risorse necessarie alla sua produzione, fissato politicamente dal governo sulla base dell'orientamento del votante mediano: vale a dire della disponibilità della maggioranza dei cittadini a votare per un programma politico che fissi un determinato *standard* di *welfare* a fronte di un commisurato prelievo fiscale. È questo un equilibrio che anche in passato si è rivelato difficile da stabilire e mantenere, ma che a partire dagli ultimi venti anni del Novecento si è drammaticamente rotto. E non principalmente, come spesso si sostiene, per l'inefficienza dello Stato nel produrre i beni pubblici e neppure per la crescente lievitazione dei costi relativi del settore sociale, ché in teoria il crescente *surplus* del settore a più alta produttività potrebbe continuare ad alimentare, attraverso la ridistribuzione dello Stato, la produzione dei beni sociali. La crisi è dovuta piuttosto a ragioni d'ordine politico: il "fallimento" dello Stato è innanzitutto da ricercarsi - come ha ben intuito Burton Weisbrod (1988) - nell'incapacità di soddisfare con beni pubblici indifferenziati una domanda che è andata vieppiù differenziandosi. Un'offerta di beni *standard*, commisurata sulla funzione di utilità del votante mediano, lascia infatti inevasa una domanda residua di beni sociali da parte di quei cittadini che abbiano bisogni superiori a quelli



mediani e che una società sempre più dinamica e diseguale tende a moltiplicare. La crisi di legittimità che ne è conseguita (e che ha visto politicamente sconfitti gli assetti politico-economici di stampo interventista a vantaggio di quelli a matrice neo-liberista) ha fatto il resto, innescando un circolo vizioso di insoddisfazione nei confronti dell'offerta pubblica e di ricerca di soluzioni private che restano per i più impraticabili. È in questo spazio che si è inserita l'offerta del nonprofit ed è questo lo spazio di elezione per l'impresa sociale.

Prima di procedere oltre è necessario fare chiarezza su un punto. Se il problema della crisi dello Stato welfarista fosse imputabile principalmente a problemi di efficienza organizzativa delle amministrazioni pubbliche, la soluzione in larga parte praticata in questi anni, di esternalizzare la produzione dei beni sociali verso imprese private (nonprofit o for-profit) mantenendo in capo alla responsabilità pubblica la sola funzione redistribuiva (pagando cioè con uscite del bilancio dello Stato alle imprese produttrici i beni o servizi prestatati ed imponendo regole di evidenza pubblica per il loro accesso) avrebbe potuto risultare vincente. Ma così non è stato. È il meccanismo redistributivo in sé, almeno così come è stato concepito dallo Stato sociale moderno-industriale, ad essere entrato in crisi. Ne consegue, da un lato, che i governi continuano ad incontrare grosse difficoltà di consenso politico nel prelevare fiscalmente le risorse necessarie anche solo a preservare i livelli di sicurezza sociale del passato e, dall'altro, che la domanda di servizi continua a lievitare (quantitativamente e qualitativamente) mettendo sotto pressione qualsiasi sistema di regole che tenti di governarne l'accesso. Anzi la separazione tra il momento del finanziamento (pubblico) e quello dell'erogazione (privata, seppure regolata) ha, se possibile, accentuato la dinamica della domanda sia per motivi apprezzabili, quale l'emersione di nuovi bisogni indotti da un'offerta più dinamica e differenziata rispetto a quella pubblica, che per ragioni assai meno nobili, quale l'aumento di comportamenti opportunisti da parte degli stessi beneficiari dei servizi.

In questo processo divaricante, il ruolo del nonprofit, fatte alcune debite e preziose eccezioni, non è stato sino ad ora significativamente diverso da quello delle imprese for-profit. Se il vincolo della non distribuzione degli utili è servito per accreditare le imprese nonprofit con maggiore facilità presso le amministrazioni pubbliche (e spesso anche presso i potenziali utenti), queste non si sono poi sostanzialmente differenziate nelle modalità e nelle logiche produttive ed ero-

gative da quelle private *tout court*. L'unica (e non secondaria, per la verità) differenza è stata nella capacità di attrarre lavoratori disposti ad accettare livelli retributivi apprezzabilmente inferiori a quelli di mercato, con effetti positivi non trascurabili sui costi dei servizi per le pubbliche amministrazioni. In parte, tale risultato è stato ottenuto facendo leva sulla presenza di un'offerta di lavoro disposta per ragioni soggettive (scarsa professionalità, esigenze familiari, ecc.) ad accettare condizioni lavorative atipiche e meno remunerate, peraltro con conseguenze negative sulla stabilità lavorativa del personale impiegato, sulla sua professionalità e, in ultima istanza, sulla qualità dei servizi prestati (e non pare accidentale che si sia determinata una certa divisione del lavoro tra imprese for-profit, che si sono inserite nelle nicchie a più alta professionalità e redditività, e quelle non-profit, che finiscono col coprire le aree professionalmente e redditualmente più povere). In parte però, tale risultato è dipeso anche dalla capacità da parte del nonprofit di mobilitare risorse professionali qualificate, motivate da ragioni ideali e/o da condizioni lavorative qualitativamente diverse rispetto a quelle esperite dalle imprese for-profit e che, in parte almeno, compensano i maggiori livelli retributivi praticati da queste ultime o dalle amministrazioni pubbliche.

Questa differente e superiore capacità di mobilitare risorse (non solo lavorative), ancorché valorizzata in termini ideali e a fini identitari da molte organizzazioni nonprofit, non ha saputo tradursi però, almeno sin qui, in un modello produttivo e redistributivo qualitativamente diverso nella sostanza da quello praticato dalle imprese for-profit. Il rischio è che l'impresa sociale, se intesa come organizzazione puramente economica che opera nel sociale con risorse di origine prevalentemente pubblica (anche qualora ciò avvenga sotto forma di corrispettivi per prestazioni erogate) e con i soli vincoli imposti dal decreto delegato (non distribuzione degli utili, obbligo di presentare un bilancio sociale e di coinvolgere con modalità per lo più formali gli *stakeholder*), finisca per sancire definitivamente un modello "privatistico" di mercato, a discapito non solo del potenziale racchiuso nel privato-sociale, ma anche del contributo che questo potrebbe apportare alla soluzione dei problemi che affliggono ormai da anni il sistema politico-economico nel suo complesso e che derivano, come si è detto, principalmente dalla crisi del modello welfarista. Per evitare tale pericolo è necessario che l'impresa sociale si qualifichi per un diverso modo di produrre ed erogare beni di natura comune: la soluzione non consistendo tanto nell'affermare principi etici o solidaristici distintivi, ma del tutto separati dall'organizzazione econo-

mica sottostante, quanto nell'adottare strutture di incentivi, assetti di *governance*, contratti di servizio con le pubbliche amministrazioni e meccanismi di selezione della domanda innovativi e coerenti con la missione perseguita.

### 3. Le risorse e i meccanismi per la loro mobilitazione

Chi intenda davvero attribuire all'impresa sociale (e al nonprofit più in generale) una funzione innovativa nel processo di creazione di beni sociali nell'interesse generale, deve porsi la questione di come sia possibile per un soggetto privato mobilitare risorse individuali per fini comuni. Come sia possibile, in altri termini, risolvere il dilemma dell'azione collettiva senza ricorrere ad un'autorità pubblica che possa legittimamente imporla. Olson, prima citato, ritiene che accanto agli incentivi "selettivi" (che, come si è già ricordato, sono in grado di mobilitare risorse escludendo dai benefici chi non vi abbia contribuito), vi possano essere altre due categorie di incentivi, quelli di "identità" e quelli basati sulla "condivisione dei fini". Quelli identitari si reggono su una forte appartenenza subculturale o valoriale (come nel caso, per rimanere in tema, di molte meritorie iniziative sociali di matrice religiosa o ispirate a valori laico-solidaristici), in grado di motivare di per sé la partecipazione alla produzione del bene comune, ma che presuppongono appunto l'esistenza pregressa di comunità o gruppi che condividano tali valori e che, anche se sono risultati certamente preziosi per innescare ed alimentare il privato-sociale, non sembrano più in grado da soli di reggere la prova imposta dalla crisi degli assetti welfaristi. La vera sfida per l'impresa sociale è quella di non dover dipendere da riserve di socialità preesistenti, ma di essere in grado di produrne di nuove. In questa direzione non resta che la strada degli incentivi di condivisione dei fini, vale a dire quella di coinvolgere i portatori di risorse in un progetto che persegua finalità sentite da ciascuno, ma che non possano essere raggiunte individualmente.

Il compito dell'impresa sociale sembra dover essere dunque quello di rinnovare nel tempo un circolo virtuoso che, alimentato dai risultati positivi raggiunti nel perseguimento di finalità condivise, accresca la disponibilità razionale degli individui a conferire loro risorse. Compito assai più difficile rispetto a quello delle organizzazioni che possono contare su incentivi immediati di tipo utilitaristico o su forti identità valoriali, ma che può rafforzare la funzione dinamica

ed innovativa dell'impresa sociale. Essa si vede infatti costretta per sopravvivere a rinnovare continuamente le motivazioni dei soggetti coinvolti, perseguendo ed ottenendo risultati concreti, senza gli arroccamenti ideologici e le ritualizzazioni che permettono talvolta alle associazioni identitarie di continuare a funzionare a prescindere dalla concreta realizzazione della loro missione né con il ripiegamento su se stesse che finisce spesso per caratterizzare quelle realtà le cui ragioni dell'associarsi si fondano su incentivi utilitaristici.

Se l'impresa sociale può diventare idealmente un meccanismo che genera socialità, che alimenta cioè con la propria azione un circolo virtuoso di mobilitazione di risorse a fini collettivi e di accumulo di valore sociale, resta da chiedersi però come tale processo possa inescarsi originariamente e mantenersi vivo nel tempo. Schumpeterianamente tale funzione non può che essere attribuita ad un "imprenditore sociale": ad un soggetto che in forza di una visione delle opportunità presenti e di una propria determinazione nel volerle cogliere (gli *animal spirit* di keynesiana memoria) riesca a convincere altri portatori di risorse della bontà del progetto e a coinvolgerli attivamente nello stesso. Lasciando per ora inevasa la questione se debba trattarsi di un soggetto individuale o possa assumere anche una dimensione collettiva, non ci si può invece sottrarre alla domanda circa le motivazioni che possono portare un tale soggetto a mettersi in gioco, soprattutto nel caso appunto di un'impresa sociale da cui, a differenza che per le imprese for-profit, non potrà trarre alcun beneficio diretto, stante la natura comune del bene che è chiamata a produrre e il *distribution constraint* che la caratterizza. La risposta più semplice che si può formulare al riguardo - e che viene spontanea a chi sia coinvolto valorialmente nella realtà del nonprofit - è che gli imprenditori sociali siano guidati da motivazioni altruistiche e solidaristiche anziché utilitaristiche (come nel caso degli imprenditori economici). Senza voler negare la validità empirica di questa affermazione, là dove (e nella misura in cui) sia riferita ad iniziative che, come si è visto, possono basarsi su incentivi identitari, la medesima non convince qualora non si possa presupporre l'esistenza di tali valori e anzi si ritenga debba essere l'iniziativa stessa a favorirne la genesi (come è appunto nel caso degli incentivi di perseguimento dei fini). Proverò allora a delineare brevemente un ragionamento diverso che può aiutare anche a meglio comprendere la specificità della struttura di incentivi che l'impresa sociale dovrà adottare.

La sociologia ha tradizionalmente distinto tre tipi di “risorse generalizzate” che costituiscono contemporaneamente il mezzo per perseguire un’azione sociale (per mobilitare risorse finalizzate) e la ricompensa (o incentivo) per chi l’abbia realizzata con successo: il denaro, il prestigio ed il potere. Sono tre tipi mai nettamente separati tra loro e che attivano tuttavia mezzi d’azione dalle caratteristiche assai differenti. Il denaro permette di comprare sul mercato le risorse necessarie all’azione che si voglia intraprendere; il prestigio consente di influenzare i comportamenti di altri soggetti e di indurli, senza violarne l’autonomia, ad azioni conformi ai propri progetti; il potere esercita un controllo diretto sui comportamenti altrui per fini propri (potere di fatto) o per obiettivi socialmente condivisi e legittimati (autorità). Comprare beni o prestazioni di altri sul mercato e combinarle per dar luogo ad un’iniziativa economica (che generi valore aggiunto) è un’azione che lascia, almeno in astratto, gli altri liberi di aderire o meno alla proposta, circoscrive i vincoli reciproci alla sola transazione, soprattutto non comporta alcun impegno sul reimpiego dell’eventuale *surplus* generato (profitto). L’utilizzo del potere comporta invece la statuizione di un rapporto di sovra-ordinazione e sub-ordinazione, che interviene sull’autonomia di coloro che vi sono coinvolti. Per questo, anche se non si può escludere un uso a fini personali del potere, questo può essere esercitato legittimamente solo in forza di norme condivise ed assume per tanto una dimensione eminentemente collettiva (che l’azione di mercato invece non possiede).

Del tutto particolare è invece l’uso del prestigio. Secondo una delle analisi più raffinate e convincenti sul tema, quella dovuta a Georg Simmel (1989), il prestigio comporta “un sentimento personale di reciprocità”, che stabilisce rapporti di influenza sugli altri attraverso lo *status* riconosciuto a chi gode del prestigio, ma lascia del tutto liberi i seguaci di aderirvi o meno. Il prestigio è infatti una risorsa sociale efficace, per alcuni versi più potente dell’autorità stessa, il “cui carattere superiore ma più freddo di norma lascia (però) maggior spazio ad una critica anche da parte del seguace”. Instaura un rapporto complesso tra colui che lo esercita e coloro nei cui confronti viene agito. Come nel caso emblematico citato da Simmel (1989) dell’*opinion maker* - che orienta l’opinione di una massa passiva nella misura in cui sa coglierne le tendenze latenti, dove cioè essa desidera essere condotta - “qui sotto l’apparenza della pura superiorità di un elemento di fronte al passivo lasciarsi condurre dell’altro si na-

sconde un'azione reciproca estremamente complicata". È in questo senso eminentemente "sociale" - nell'accezione simmeliana appunto di un'azione individuale autonoma che costituisce però il lato di una reciprocità - che può e deve agire l'imprenditore sociale che voglia mobilitare risorse per la produzione di un bene comune. Egli, in altri termini, agisce - come l'*opinion maker* - da catalizzatore: intuisce un'esigenza diffusa (ma ancora inespressa) a livello sociale e con determinazione (e rischio) personale la esplicita in un progetto al quale invita altri a partecipare. Potrà mettere in campo concretamente, come si dirà più avanti, anche denaro o potere, ma in ultima istanza, alla radice, potrà contare solo sul suo prestigio: sulla bontà della sua intuizione e sulla determinazione con cui saprà (e vorrà) metterla in gioco, sottoponendola al giudizio pratico della partecipazione altrui. Gli altri, la società potrà infatti selezionare positivamente o negativamente la sua iniziativa e restituirgli un prestigio accresciuto o diminuito, che egli potrà spendere ulteriormente per sviluppare l'impresa o per avviarne di nuove.

L'imprenditore sociale massimizza dunque il prestigio, così come l'imprenditore economico massimizza il profitto e quello politico il potere. Reputazione e relazionalità sono riferimenti d'azione fondamentali per l'imprenditore sociale, non solo e non tanto per ragioni etiche o ideologiche quanto per ragioni intrinseche che discendono dalla natura stessa dell'impresa che è chiamato a promuovere. La sua capacità di coinvolgere altri soggetti (finanziatori, lavoratori, beneficiari) nella soluzione concreta di un problema comune, facendo loro condividere regole di comportamento originali (che non derivino cioè né dal potere di acquisto del denaro né da quello impositivo di una qualche autorità), è infatti l'elemento costitutivo di un'impresa sociale, di un'impresa che non agisca come mero "terzista" dello Stato, ma voglia intervenire sulle modalità allocative delle risorse per produrre autonomamente beni comuni.

Questo modello basato sul prestigio e sull'accumulo di valore reputazionale e relazionale (che la più recente teoria sociologica, sulla scia dell'originale contributo di James Coleman, 1990, ha cominciato ad indicare come "capitale sociale") ha una serie di corollari di un certo interesse per la struttura degli incentivi e per le regole di *governance* delle imprese sociali. Mi proverò qui ad accennare brevemente ai principali, consapevole che si tratta di un primo tentativo in una direzione particolarmente impegnativa che necessita di ulteriori e più sistematici approfondimenti.

Innanzitutto esso sottolinea con forza la funzione essenziale per l'impresa sociale di un imprenditore: un imprenditore peculiare fin che si vuole, ma comunque contraddistinto dalla capacità di proporre un'iniziativa e dalla volontà di mettersi in gioco con un certo rischio per essa. In questo non c'è grande differenza rispetto all'imprenditore economico e la ricompensa del prestigio rappresenta per lui un incentivo equivalente a quello del profitto. La valorizzazione del ruolo imprenditivo (ben oltre quanto sia stato sino ad ora fatto dagli enti nonprofit) è dunque essenziale per il successo dell'impresa sociale. E però non è immediatamente facile identificare chi sia l'imprenditore sociale e soprattutto quali "diritti di proprietà" debbano essergli riconosciuti perché possa trarre un incentivo sufficiente a rischiare il proprio capitale sociale nell'intrapresa.

Questa difficoltà deriva dalla particolare natura del capitale sociale e del prestigio rispetto al capitale economico e al profitto. Il prestigio è fatto della reputazione che un soggetto si è guadagnato all'interno di una determinata cerchia sociale e ha come requisito la "chiusura" delle relazioni interne alla rete di appartenenza: il fatto cioè che i componenti della cerchia abbiano stabilito dei rapporti di dipendenza gli uni dagli altri e dunque abbiano la possibilità di sanzionare positivamente o negativamente i comportamenti conformi o difformi alle aspettative reciproche (ovvero alle regole o norme sociali). Come tale non è, a differenza del profitto e del capitale economico, alienabile, in quanto strettamente personale, ma è comunque spendibile anche fuori della cerchia d'origine. Il capitale sociale si accresce anzi dinamicamente solo se l'intervento di un intermediario dotato di prestigio spendibile in più cerchie genera una "chiusura" là dove prima vi era un'assenza di reciprocità (un "buco strutturale" per usare la terminologia di Ronald Burt, 2005), ovvero stabilisce un flusso informativo e nuove regole che mettono in relazione soggetti prima tra loro separati. Il prestigio dunque si gioca (e si accresce o si perde) nel momento in cui viene investito nel tentativo (rischioso) di fare da ponte tra due cerchie distinte e di porre in essere le regole della loro reciprocità. Anche se genera esternalità positive, in sé non internalizzabili dall'imprenditore sociale che abbia contribuito a produrle, costituisce per lui un forte incentivo per il fatto che attraverso di esso potrà accrescere le sue capacità future di intermediazione e di influenza sociale.

Nel caso concreto di un'impresa chiamata a produrre beni di utilità sociale attraverso un processo redistributivo non di natura pubblica,

il ruolo di intermediazione che l'imprenditore è chiamato a svolgere è quello tra i conferenti le risorse necessarie (siano essi contributori in denaro o prestatori di attività lavorative volontarie o sotto-remunerate) ed i beneficiari dei risultati che derivano dalla combinazione delle medesime. Egli gioca il proprio prestigio sulla capacità di proporre un insieme di regole condivise di reciprocità ed equità in grado di funzionare concretamente nella produzione e distribuzione di un bene sociale. Tornerò, nel terzo punto di queste note, sulle conseguenze di tale approccio per la *governance* delle imprese sociali, qui è il caso di accennare brevemente a due ulteriori corollari del modello che torneranno utili a tale scopo.

Il primo riguarda l'attribuzione dei "diritti di proprietà" dell'impresa sociale. La teoria che vuole l'impresa nonprofit priva di proprietà, in quanto caratterizzata dal *distribution constraint*, alla luce del modello delineato è fuorviante: tale vincolo risponde ad una diversa esigenza (su cui mi soffermerò subito sotto) e non comporta affatto la rinuncia al diritto di decidere riguardo la gestione dell'impresa, diritto che consegue alla responsabilità (in termini di esposizione reputazionale) che tale gestione comporta. Tale diritto dovrà essere pertanto riconosciuto al soggetto o ai soggetti che nell'impresa sociale mettono in gioco il loro prestigio, vale a dire - per usare il linguaggio dell'economia neo-istituzionalista - fanno un investimento "specifico" di capitale sociale nella "chiusura" di una relazione di reciprocità in precedenza assente. La consapevolezza poi della natura particolare del capitale sociale (così come si è cercato di delineare nelle pagine precedenti) comporterà la necessità di tener conto nella *governance* degli altri *stakeholder* coinvolti, ma senza venir meno al principio del diritto di controllo da parte di chi si assume il rischio imprenditoriale.

Il secondo riguarda il significato per l'impresa sociale del vincolo alla non distribuzione degli utili economici. Al di là della funzione attribuita ad esso da Hansmann (2005), che lo concepisce come finalizzato a proteggere da comportamenti opportunisti gli *stakeholder* più deboli in una relazione caratterizzata da forti asimmetrie informative, alcuni studiosi (tra cui Borzaga, 2001; Borzaga, Scalvini, 2006; Sacconi, 2006 e altri su questa stessa Rivista) hanno inteso sottolineare il valore di *signalling* che tale vincolo viene ad assumere nel richiamare *manager* e lavoratori "ideologici", vale a dire diversamente motivati rispetto alle ricompense auto-interessate dell'impresa for-profit. Alla luce di quanto sin qui argomentato, questa interpretazione può essere meglio qualificata, nel senso che il *non*



*distribution constraint* assume per l'impresa sociale la funzione di un vero e proprio meccanismo selettivo di un'impreditorialità incentivata non dal profitto economico, ma dal prestigio sociale. Per altro il vincolo distributivo in sé, se non accompagnato da un completo e coerente disegno istituzionale e di *governance*, lascia irrisolti alcuni problemi essenziali per il futuro dell'impresa sociale.

Innanzitutto quello di come presidiare, nei confronti dell'imprenditore sociale, il confine tra i tre diversi mezzi generalizzati d'azione (denaro, prestigio e potere) con regole che, allo stato, sono in larga misura ancora tutte da scrivere. Se la conversione del prestigio in denaro a fini personali è impedita (opportunamente alla luce di quanto sopra detto) dal vincolo distributivo, la trasformazione opposta - che permetta cioè di utilizzare le disponibilità finanziarie accumulate dall'impresa per acquisire prestigio, possibile a prescindere dal vincolo distributivo - ancorché utile sotto certe condizioni non è allo stato adeguatamente regolata, lasciando aperta la possibilità di abusi con seri effetti negativi di ritorno sul capitale sociale accumulato (come anche alcune recenti vicende italiane hanno mostrato). Analogamente è di assoluta importanza presidiare il confine tra prestigio e potere, non solo nel senso di rendere impermeabile (come nel caso della conversione del prestigio in profitto) la trasformazione del prestigio accumulato nell'esercizio di un'impresa sociale in influenza politica, ma anche di regolare il passaggio opposto, l'utilizzo cioè a fini sociali di un'autorità derivata, anch'esso senz'altro utile in un'ottica di sussidiarietà nella costruzione di un sistema integrato di *welfare*, ma che se abusato sottrarrebbe l'imprenditore sociale dalla responsabilità di generare autonomamente nuove relazioni di reciprocità (capitale sociale).

Definire le regole per la conversione tra i tre mezzi generalizzati d'azione vuol dire anche contribuire a fare chiarezza su una seconda questione aperta: quale sia la struttura degli incentivi utilizzabili dall'impresa sociale nei confronti degli altri portatori di interessi coinvolti. Se il motore della socialità è infatti il prestigio, gli incentivi nei confronti degli altri *stakeholder* possono (e debbono in una certa misura) essere anche di altra natura. Mercato e gerarchia non possono non avere un ruolo anche nell'impresa sociale, ma il loro utilizzo deve essere consapevolmente armonizzato con quello costitutivo della reciprocità. Ma a quest'ultimo aspetto dedicherò parte dell'ultimo punto.

#### 4. Incentivi, contratti, *governance*

Il decreto delegato è estremamente parco nel definire i requisiti per il riconoscimento di un'impresa sociale. In estrema sintesi, e fatti salvi l'esclusione dello scopo di lucro e gli altri obblighi di legge che si applicano a qualsiasi impresa, essi si riducono alla predisposizione del bilancio sociale (secondo linee guida adottate dalle autorità competenti) ed al coinvolgimento dei lavoratori e dei destinatari, per coinvolgimento intendendosi abbastanza genericamente "qualsiasi meccanismo, ivi comprese l'informazione, la consultazione o la partecipazione, mediante il quale lavoratori e destinatari delle attività possano esercitare un'influenza sulle decisioni". Da più parti (con fondamento) si è lamentata l'eccessiva genericità di questi requisiti che lasciano aperti ampi spazi anche per un utilizzo improprio dello strumento voluto dalla legge. Nell'ottica sperimentale che deve caratterizzare questa primitiva fase di applicazione, le maglie larghe volute dal decreto possono per altri versi tornare utili, permettendo l'esplorazione di soluzioni istituzionali diverse e la selezione solo successiva delle pratiche che si siano rivelate migliori. Molti studiosi hanno sottolineato poi come nel caso dell'impresa sociale non si debba ragionare nei termini di un'unica formula organizzativa e di *governance*, ma piuttosto cercare di valorizzare le differenze già ora esistenti per costruire un sistema articolato e differenziato funzionalmente. Statuti e regolamenti delle future imprese sociali non potranno però sottrarsi al compito di definire regole più precise di funzionamento, sciogliendo alcuni nodi che la legge ed il relativo decreto lasciano impregiudicati. Pur condividendo dunque l'atteggiamento sperimentale che deve accompagnare questa fase iniziale e l'opportunità di praticare una pluralità di soluzioni, mi proverò a delineare alcuni criteri che discendono dal modello tratteggiato nei punti precedenti e che devono, a mio giudizio, ispirare comunque nelle sue linee generali il disegno istituzionale dell'impresa sociale. Una premessa è necessaria: la riflessione che ha cominciato a svilupparsi in argomento si è sin qui occupata quasi esclusivamente degli assetti interni di *governance* (diritti di informazione, ruolo dei diversi *stakeholder* nelle decisioni aziendali), dimenticando il fatto che tali assetti discendono dalla struttura delle relazioni contrattuali al cui centro sta l'impresa (che va dunque innanzitutto concepita, secondo la moderna teoria neo-istituzionalista, come un *nexus of contracts*). L'allocatione dei diritti residuali di controllo (che sostanzia la *governance* di un'impresa) deriva cioè strettamente dalla forma contratt-

tuale delle obbligazioni assunte e dal grado di incompletezza che le caratterizza (ovvero dall'impossibilità di poter tener conto di tutte le contingenze future). La peculiarità delle forme di mobilitazione delle risorse e di regolazione della domanda di un'impresa sociale è tale da far ritenere che il grado di incompletezza dei contratti (formali o informali) che la definiscono debba essere assai maggiore di quella sperimentata normalmente da un'impresa economica. Ciò per altro non assolve, ma costituisce anzi un'aggravante del fatto che le forme contrattuali che riguardano le relazioni del settore nonprofit vengano in genere mutate dal settore for-profit, con scarsa attenzione alle specificità in gioco ed alla possibilità di utilizzarle in positivo per una definizione più "completa" delle obbligazioni conseguenti (spesso di natura non economica, ma non per questo non recepibili in un accordo contrattuale). Sotto questo profilo sarebbe altamente auspicabile che l'innovazione giuridica che ha di recente interessato i settori dell'economia della conoscenza e dell'informazione (ad esempio, attraverso la definizione dei cosiddetti *common rights*) potesse investire anche il mondo del nonprofit. Solo una produzione contrattualistica più mirata e specifica potrà infatti risolvere una parte dei nodi tuttora irrisolti e porre nella giusta prospettiva anche i problemi di *governance* interna.

I portatori di risorse e di interessi di un'impresa sociale sono riconducibili a sei categorie principali: (1) i *donor*, ovvero i contributori volontari di risorse economiche; (2) la pubblica amministrazione, che concorre alle attività attraverso finanziamenti diretti (a fondo perduto o a condizioni privilegiate) o con pagamenti contro prestazioni erogate; (3) i lavoratori, che forniscono le loro prestazioni secondo modalità diverse, che possono spaziare dal volontariato puro (senza alcun corrispettivo monetario) al rapporto di lavoro pienamente contrattualizzato; (4) i *manager*, o gestori professionali dell'impresa, apportatori di competenze specializzate, anch'esse conferite volontariamente o secondo formule contrattuali variabili; (5) i beneficiari, che possono usufruire dei beni o dei servizi dell'impresa in modo totalmente gratuito, o secondo valori di mercato, oppure ancora (e più frequentemente) secondo forme miste (sotto-costi e in qualche modo regolate); (6) la comunità locale, in quanto distinta dall'amministrazione pubblica, che può conferire *facilities* di vario genere (a partire dalla dotazione di capitale sociale pre-esistente), e che beneficia delle esternalità positive generate dall'impresa sociale (coesione sociale, qualità delle relazioni, ecc.). Per ciascuno dei ruoli identifica-

ti si possono ipotizzare formule contrattuali *ad hoc* e diritti residuali di controllo, all'interno di un disegno istituzionale complesso e che deve essere in grado di funzionare concretamente nel rispetto delle logiche sopra abbozzate.

Nel delineare per sommi capi tale disegno conviene iniziare dalla pubblica amministrazione, per ribadire l'opinione (sopra argomentata) che un'impresa che dipenda in via esclusiva o principale dai trasferimenti pubblici non può essere definita in senso proprio come "sociale", ancorché operi nella produzione di beni o servizi di utilità sociale. In una realtà che vede sempre più la commistione di imprese nonprofit e for-profit che operano come "terziste" delle amministrazioni pubbliche, questa affermazione ha conseguenze rilevanti. I contratti di servizio che le amministrazioni pubbliche stipulano con le imprese che operano quali sub-fornitori di beni sociali dovrebbero avere come riferimento lo *standard* di servizio fissato istituzionalmente (secondo i principi welfaristi classici del bene pubblico garantito) ed il "prezzo" dovrebbe essere definito dal mercato in condizioni di totale concorrenza tra imprese nonprofit o for-profit. Se le imprese offrono beni o servizi differenziali rispetto allo *standard*, il contratto di servizio dovrà prevedere le modalità attraverso cui il costo aggiuntivo debba essere coperto. Solo su questo aspetto (per altro critico) vi potrà essere una differenza sostanziale tra impresa for-profit ed impresa sociale: la prima potrà provvedervi infatti mediante il pagamento di un corrispettivo in denaro da parte del cliente beneficiario, la seconda vi dovrà far fronte se non in via esclusiva, necessariamente anche con risorse provenienti dai *donor* o grazie alle prestazioni volontarie o sotto-costo dei suoi lavoratori. Qualsiasi contributo diretto o indiretto all'impresa sociale da parte delle amministrazioni pubbliche, eccedente il corrispettivo di mercato per le prestazioni *standard* erogate, dovrebbe avere carattere del tutto eccezionale, giustificato esclusivamente da politiche attive e di promozione di nuovi servizi.

Sarebbe auspicabile in questa direzione che bilancio economico e bilancio sociale dell'impresa nonprofit fossero integrati in un unico documento (conformemente anche ai più recenti indirizzi internazionali in tema di responsabilità sociale d'impresa), dal quale si possa evincere a fronte del costo per la prestazione erogata, la quota di risorse conferita dalla pubblica amministrazione e quella reperita autonomamente mediante la mobilitazione di risorse volontarie. Fare chiarezza su questo passaggio permette, da un lato, di impo-

stare in modo rigoroso anche tutti gli altri rapporti che costituiscono l'impresa sociale e, dall'altro, di escludere la pubblica amministrazione dagli *stakeholder* che possono vantare diritti residuali di controllo. Assai opportunamente la legge vieta oltre che alle imprese con finalità lucrative anche alle pubbliche amministrazioni l'esercizio dell'attività di direzione o controllo di un'impresa sociale. È un vincolo che va nella giusta direzione di discriminare chiaramente tra produzione di beni pubblici mediante redistribuzione di risorse per via autoritativa e produzione di beni comuni attraverso meccanismi di reciprocità, ma non basta in carenza di trasparenza nei flussi reali di risorse di cui l'impresa beneficia.

Una parte rilevante di risorse alternative a quelle pubbliche dovrà venire piuttosto all'impresa sociale dai *donor*. Si tratta di una categoria per la verità molto articolata e rispetto alla quale la formalizzazione di rapporti contrattuali specifici è, almeno nel nostro paese, alquanto carente. Si va infatti dal donatore occasionale che aderisce d'impulso ad una campagna televisiva di *fund raising* alla fondazione specializzata che "investe" nell'impresa, passando per tutte le forme miste possibili tra i due estremi. Anche al riguardo è dunque auspicabile che la nascente impresa sociale possa fare chiarezza, concentrandosi su due aspetti qualificanti. Il primo riguarda la natura e le condizioni del conferimento: se si vuole accrescere il flusso di risorse economiche volontarie che giungono alle imprese sociali è necessario innovare il rapporto con i *donor*, con formule che facciano risaltare la natura di reciprocità sociale del dono (e non di mera liberalità economica). Formule quali quelle adottate dal microcredito nelle aree sotto-sviluppate suggeriscono prospettive interessanti anche per le imprese sociali dei paesi sviluppati. È probabile (e anche auspicabile) che in questa attività di *fund raising* maturo si possano specializzare fondazioni che erogano poi i loro contributi ad imprese sociali di produzione. Analogamente ci si può attendere (sulla base dell'esperienza storica di paesi quali gli Stati Uniti) che la crescente concentrazione di ricchezze economiche faccia aumentare il numero di grandi filantropi che intendano destinare risorse ingenti ad imprese per obiettivi sociali specifici. E si tocca così il secondo aspetto che necessita di un chiarimento: quale il ruolo riservato ai *donor* nel governo dell'impresa sociale.

Non può che valere al riguardo il principio generale sopra affermato: donatori episodici o anche istituzionali che si tengano però liberi di destinare di volta in volta i propri contributi, non dovrebbero

vedersi riconosciuto alcun diritto residuo di controllo sull'impresa sociale; viceversa tale controllo dovrebbe essere attribuito a chi faccia investimenti specifici, a chi metta in gioco il proprio prestigio in un'intrapresa in sé rischiosa. Si badi: alla luce di quanto sostenuto in precedenza, ciò che importa nell'allocazione efficace dei diritti di controllo per l'impresa sociale non è tanto il denaro conferito in sé, quanto il prestigio che viene investito per la mobilitazione dello stesso. Chi dona denaro compie un atto meritorio, ma di pura liberalità; chi intermedia il flusso di risorse e lo destina ad un investimento sociale specifico mette in gioco il proprio prestigio e rende possibile la produzione di un bene diversamente irrealizzabile. Qualora (e nella misura in cui) un donatore svolga questo compito, a lui deve essere riconosciuto il ruolo di imprenditore sociale e i diritti di controllo che a tale ruolo competono. Solo così si potrà generare un incentivo sufficiente all'accumulo di capitale sociale.

Una terza categoria essenziale per il funzionamento dell'impresa sociale è quella dei "prestatori di risorse lavorative". Tali risorse possono essere conferite dietro un corrispettivo di mercato o in forme più o meno gratuite. Nel primo caso il rapporto è (o dovrebbe essere) contrattualizzato nei medesimi termini di un qualsiasi altro rapporto di lavoro (ma è noto come i contratti di lavoro siano per loro natura incompleti); nel caso invece la prestazione sia conferita a titolo totalmente o parzialmente gratuito si configura anche come donazione che, a differenza però dell'elargizione in denaro, comporta necessariamente un coinvolgimento specifico del lavoratore nelle attività aziendali. Inoltre la natura dei beni prodotti dall'impresa sociale comporta di norma un elevato grado di autonomia e forti asimmetrie informative nel rapporto con i destinatari delle prestazioni, rendendo possibili comportamenti opportunistici nei loro confronti. L'intreccio di questi diversi elementi rende particolarmente difficile e critico il rapporto con i lavoratori di un'impresa sociale. Si sostiene spesso al riguardo che l'impresa nonprofit, attraendo lavoratori motivati da incentivi non utilitaristici e creando ambienti misti, composti da lavoratori stipendiati e volontari, disponga di un sistema di controllo sociale in grado di garantire maggiore efficienza ed efficacia nelle prestazioni di quanto non possa fare l'impresa for-profit che opera mediante incentivi monetari ed autorità. Si tratta di una specificità distintiva delle organizzazioni nonprofit che trova senz'altro riscontri nella realtà e che non deve andare persa, ma che può coprire (e spesso oggi copre), sotto il velo dell'impegno etico e

solidale, situazioni insieme di sfruttamento del lavoro e di opportunismo da parte dei lavoratori.

Un sistema di relazioni di lavoro più trasparente e conforme alla natura sociale dell'impresa dovrebbe fondarsi su tre presupposti. Innanzitutto la definizione di contratti di lavoro specifici per i lavoratori stipendiati del nonprofit, che tengano conto sia dei livelli retributivi di mercato per analoghe figure professionali che delle peculiari condizioni operative dell'impresa sociale. Lo scarto in negativo rispetto ai minimi praticati dal mercato dovrebbe essere reso esplicito e giustificato solo da condizioni o incentivi non monetari che facciano leva su motivazioni intrinseche (condivisione degli obiettivi perseguiti, qualità dell'ambiente sociale di lavoro, opportunità di crescita professionale, ecc.). Analoghe condizioni non monetarie dovrebbero poi essere garantite anche ai volontari che prestano la loro attività gratuitamente. Costoro dovrebbero essere messi sullo stesso piano dei lavoratori stipendiati per quanto concerne le condizioni lavorative e le opportunità di crescita professionale. Si eviterebbero in tal modo forme di concorrenza implicita tra volontari e lavoratori stipendiati e si creerebbero le premesse per una crescita professionale e relazionale (scevra da conflitti latenti di natura economica) dell'intero gruppo di lavoro. Infine, se e nella misura in cui il valore lavoro conferito gratuitamente sia determinante per i risultati dell'impresa (come nel caso, ad esempio, della cooperazione sociale), è bene che ai lavoratori - in quanto apportatori di una quota di capitale sociale non facilmente liquidabile e pertanto coinvolti nel rischio sociale d'impresa - venga riconosciuto il diritto di partecipazione al governo della medesima. Tale diritto, in presenza di sempre possibili comportamenti opportunisti nell'erogazione della prestazione lavorativa, dovrà per altro trovare adeguati elementi di equilibrio in un sistema di *governance* che rafforzi la funzione collegiale e di controllo sociale dell'organo di gestione.

Queste ultime considerazioni portano l'attenzione su di un'altra figura chiave: quella dei *manager*. Se possibile, la funzione manageriale riferita all'impresa sociale risulta più complessa e di difficile attribuzione di quanto non lo sia quella ascrivibile all'impresa for-profit. Al *manager* dell'impresa nonprofit si applica senz'altro, come per qualsiasi altro *manager* privato, il cosiddetto "problema di agenzia", ovvero il problema di come evitare i possibili comportamenti opportunisti derivanti dall'asimmetria informativa che caratterizza qualsiasi rapporto principale-agente. In più, rispetto ai *manager* delle

imprese for-profit, egli si troverà ad operare nei confronti di un principale (detentore dei diritti formali di controllo dell'impresa) spesso evanescente o, nelle migliori condizioni, non omogeneo al proprio interno (come l'allocazione *multi-stakeholder* dei diritti di controllo che si va delineando fa prevedere). Il suo ruolo sarà dunque molto simile a quello del *manager* di una *public company*, con un notevole potere discrezionale nella definizione delle strategie dell'impresa e nella possibilità di agire in proprio nella massimizzazione del prestigio che gli può derivare dall'intermediazione efficace di capitale sociale. Considerate le peculiarità di tale funzione di intermediazione sociale, con i rischi reputazionali connessi e la convenienza di incentivarne l'esercizio nell'interesse della continuità e della crescita dell'impresa, ne deriva l'opportunità di riconoscere ai *manager* un ruolo imprenditivo diretto ed i relativi diritti di controllo (oltre che di direzione). Tale riconoscimento deve però essere accompagnato da alcuni contrappesi, sia in seno allo stesso consiglio di gestione, che deve essere messo nelle condizioni effettive di controllare l'operato dei direttori operativi, sia nel prevedere un organo di sorveglianza distinto da quello di gestione.

Un organo di sorveglianza distinto da quello di gestione si raccomanda anche per attribuire un giusto ruolo ai "beneficiari". La letteratura in argomento (e la stessa legge) sembra voler riconoscere un diritto di controllo sull'impresa sociale anche ai destinatari dei servizi. Per molti versi questa posizione è giustificata dal fatto che i beni sociali sono di difficile misurazione e vengono il più delle volte forniti in condizioni di scarsa concorrenza. Garantire un'opzione di *voice* ai beneficiari, assicurare cioè loro la possibilità di far sentire la propria critica qualora la qualità delle prestazioni risulti insoddisfacente, pare essere la soluzione più efficace per mantenere alta la qualità dei servizi. Lo strumento alternativo del *voucher*, guardato con grande interesse da alcune amministrazioni pubbliche, non può essere considerato da solo come risolutivo del problema: trasferire potere di acquisto generato fiscalmente nelle mani del consumatore finale può produrre effetti positivi sull'efficienza dell'offerta solo a condizione che chi sceglie sia in grado di misurarne preventivamente la qualità e possa esercitare per davvero la propria facoltà di scelta su un mercato di concorrenza. Di più: si tratta di uno strumento che induce comportamenti utilitaristici nei beneficiari. Anche costoro godono infatti di un'asimmetria informativa che può essere sfruttata opportunisticamente: quella di essere i soli a conoscere la funzio-



ne di utilità del servizio offerto ed il prezzo che sarebbero disposti a pagare per averlo. Per evitare una lievitazione incontrollata della domanda sociale, senza dover ricorrere a forme di mercato puro con conseguenze negative per l'equità e la coesione sociale, è dunque necessario rafforzare i meccanismi di controllo sociale sull'accesso ai beni di *welfare*. In prospettiva solo regole condivise di reciprocità e di giustizia distributiva possono garantire l'equilibrio tra offerta e domanda di beni sociali.

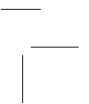
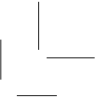
Anche sotto questo ulteriore profilo dunque, il coinvolgimento partecipativo dei beneficiari all'impresa sociale può avere effetti positivi, mettendo a disposizione un luogo istituzionale che, se praticato consapevolmente e responsabilmente, può aiutare a definire regole condivise, frutto dell'incontro e della discussione tra chi apporta volontariamente risorse e chi ne beneficia. Il luogo più idoneo per un tale incontro sembra però essere, più che l'organo di gestione, un organo di sorveglianza, chiamato a rappresentare in contraddittorio con il primo gli *stakeholder* destinatari dell'attività dell'impresa, ma non titolari di un vero e proprio diritto di controllo (in quanto, secondo il criterio che qui si è inteso sostenere, non investitori specifici di capitale sociale). L'organo di sorveglianza, così concepito, dovrebbe contemplare poi il coinvolgimento anche dei rappresentanti della "comunità locale", non solo in quanto soggetto interessato alle esternalità positive generate dall'impresa sociale, ma in quanto chiamato a temperare gli interessi specifici degli attori direttamente coinvolti con quelli più generali della realtà locale di riferimento e ad esercitare così una vigilanza universalistica sulle regole di reciprocità e giustizia sociale applicate.

Alla luce delle riflessioni qui sommariamente sviluppate sembra dunque configurarsi un modello di *governance* di tipo duale, che veda coinvolti in un organo collegiale e plurale di gestione i detentori dell'azione imprenditiva vera e propria (secondo combinazioni e pesi diversi tra apportatori specifici di risorse finanziarie e lavorative ed intermediari sociali) e in quello di sorveglianza i beneficiari diretti (destinatari dei beni o servizi prodotti) o indiretti (comunità locale). Sarà la pratica concreta delle imprese sociali che si costituiranno nel prossimo futuro a definire le soluzioni più efficaci, a condizione però che gli operatori coinvolti nel privato-sociale sappiano raccogliere con consapevolezza e responsabilità il compito progettuale loro affidato da una legge innovativa, ma largamente incompleta.

## Bibliografia

- Baumol J. (1967), "Macroeconomics of Unbalanced Growth: The Anatomy of Urban Crisis", *American Economic Review*, n. 3, p. 57.
- Borzaga C. (2001), *Sull'impresa sociale*, Working Paper, n. 19, Issan, Trento.
- Borzaga C., Scalvini F. (2006), "Introduzione", *Impresa Sociale*, n. 3, lug.-sett.
- Burt R. (2005), *Brokerage & Closure. An Introduction to Social Capital*, Oxford University Press, Oxford.
- Coleman J. (1990), *Foundations of Social Theory*, The Belknap Press of Harvard University Press, Cambridge.
- Hansmann H. (2005), *La proprietà dell'impresa*, Il Mulino, Bologna (ed. orig. 1996).
- Olson M. (1983), *La logica dell'azione collettiva*, Feltrinelli, Milano (ed. orig. 1965).
- Sacconi L. (2006), "La legge sull'impresa sociale come selettore di organizzazioni con motivazioni necessarie all'efficienza: quasi un'occasione mancata", *Impresa Sociale*, n. 3, lug.-set.
- Simmel G. (1989), *Sociologia*, Edizioni di Comunità, Milano (ed. orig. 1908).
- Weisbrod B. (1988), *The Nonprofit Economy*, Harvard University Press, Cambridge.

**Recensioni,  
segnalazioni e  
documenti**



## Recensioni e segnalazioni

L. BRUNI, *RECIPROCIÀ. DINAMICHE DI COOPERAZIONE, ECONOMIA E SOCIETÀ CIVILE*, BRUNO MONDADORI, MILANO, 2006.

“Scritto con l'intento di raccontare storie credibili e scenari possibili, per anticipare tendenze ancora latenti, o per immaginare comunità e società più civili, più ricche di reciprocità, in tutte le sue forme.” (pp. XV). E' da questa ambiziosa premessa che l'autore del saggio prende le mosse e ci invita ad esplorare una regione delle scienze sociali, sino ad oggi, inadeguatamente esplorata: la dimensione della reciprocità fra gli agenti economici e sociali, le persone.

Un saggio di scienza sociale a tutto tondo, che si colloca in quella intersezione fra economia e sociologia che fa della reciprocità un evidente punto di incontro fra le due discipline, che sino ai nostri giorni hanno lavorato troppo in parallelo evitando così una proficua e vicendevole contaminazione soprattutto in ambito metodologico.

Tema centrale dello studio presentato nel volume, consiste nel rivendicare con acume e rigore teorico l'esistenza di diverse modalità per esprimere un medesimo concetto: “La reciprocità è una, ma le reciprocità sono molte. Ciò che è infatti tipico in ogni forma di reciprocità è il suo essere un dare che incontra un ricevere. Per questo la reciprocità è una. Al tempo stesso, le modalità e le motivazioni sottostanti le reciprocità sono diverse. Le reciprocità sono molte.” (pp. 189).

Dopo un *excursus* storico riguardante le diverse prospettive, con le quali l'evolversi del pensiero economico ha affrontato il tema della reciprocità, il saggio entra nel vivo dell'analisi presentandoci i tre differenti tipi di reciprocità che animano le reali dinamiche sociali: il contratto, la cooperazione amichevole ed infine la dimensione *àgapica* legata al dono ed alla gratuità incondizionale.

Comunemente la reciprocità viene a configurarsi, secondo l'immaginario collettivo - ed altrettanto in sede di analisi teorico/accademica -, esclusivamente come la monodimensionale e "tiepida" cooperazione generata da rapporti amichevoli e confidenziali.

È proprio nel tratteggiare la reciprocità come un concetto pluridimensionale, che l'autore discostandosi dal *mainstream* tradizionale, avanza questa prima riflessione del tutto inedita ed originale spostando i confini dalla reciprocità sia a "destra" che a "sinistra". Mi spiego: se affrontiamo il discorso con le lenti del sociologo, il confine della reciprocità viene dilatato verso "destra" nel senso di rivendicare la formale e rigida natura contrattuale come un'opportuna ed importante espressione di reciprocità. Specularmente, se si esamina il discorso dalla prospettiva dell'economista, che tipicamente vede nel mero contratto l'esclusivo metodo per effettuare transazioni e coordinare le scelte, il confine viene spostato verso "sinistra" tramite l'inclusione del dono e della gratuità incondizionale all'interno delle dinamiche di reciprocità e cooperazione economica.

Precisate e dimostrate le fondamenta del discorso, lo studio continua il suo percorso - avvalendosi dell'efficace linguaggio fornitoci dalla teoria dei giochi - proponendo simulazioni dinamiche, proiezioni e scenari futuri che potrebbero venirsi a costituire a seconda del contributo che le differenti tipologie di reciprocità sapranno esprimere. Nel descrivere tutto ciò, l'autore fornisce inoltre preziose analisi di tipo normativo, rivolte in particolar modo ai *policy maker*, affinché dispongano di adeguati strumenti teorici per poter procedere ad una pianificazione di lunga prospettiva ed eventualmente prevenire o diagnosticare le molteplici criticità che potrebbero sorgere presso il divenire della dinamica economico-sociale.

Uno studio sicuramente pionieristico ed estremamente innovativo, che pur caratterizzandosi per una sua radicalità, non corre il rischio di fornire una riflessione squilibrata ed utopica; basti pensare ad uno dei principali risultati: affinché si possa affermare una genuina e robusta cooperazione fra gli agenti, il contatto e la condizionalità rappresentano uno dei fattori cardine ed irrinunciabili!!!

Tommaso Reggiani

S. TARASCHI, F. ZANDONAI (A CURA DI), *IMPRESA SOCIALE. DALLA GESTIONE STRATEGICA AGLI STRUMENTI OPERATIVI*, CAROCCI, MILANO, 2006.

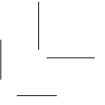
---

A partire dagli anni novanta è stata posta un'attenzione crescente nei confronti degli strumenti operativi e manageriali dell'impresa sociale, fra cui la certificazione di qualità, la carta dei servizi, il bilancio sociale, i sistemi di monitoraggio e la pianificazione. Il libro propone un'interessante ed integrata lettura di queste tematiche a partire da una dimensione empirica, frutto di un decennale impegno consulenziale e professionale dei curatori e degli altri autori.

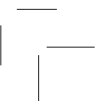
Il volume è suddiviso in tre parti. La prima è una ricostruzione dello scenario evolutivo dell'impresa sociale e dei modelli organizzativi che vanno diffondendosi e strutturandosi. La seconda è dedicata ai principali strumenti di gestione; mentre la terza presenta alcune riflessioni su come attivare processi di connessione fra i diversi strumenti gestionali al di fine di integrare, in modo ottimale, la molteplicità di risorse a cui queste imprese possono attingere. Infine, il volume dedica la parte conclusiva ad una riflessione sui possibili ruoli dell'impresa sociale nei nuovi scenari di *welfare*.

Il libro proponendo l'analisi dei processi e degli strumenti manageriali, con i quali le imprese sociali sono chiamate sempre più a confrontarsi, costituisce un agile strumento gestionale pensato soprattutto per supportare direttamente coloro che occupano una posizione di centralità all'interno di queste organizzazioni.

*Marina Demozzi*



**240** IMPRESA SOCIALE  
gennaio ~ marzo 2007





## English Abstract

**ANTONIO MATACENA**

---

Accountability should be adopted by companies as a philosophy of management and relationships with stakeholders. Given the mission and the specificities of non-profit organizations, and of social enterprises in particular, this approach requires organization and information tools able to develop specific accounting models.

**GIANFRANCO RUSCONI, SILVANA SIGNORI**

---

Legal theory has to date neglected the relationship between social responsibility and social enterprise, taking it for granted that non-profit organizations are by definition socially responsible. Yet the concept requires careful specification and adaptation in the case of social enterprises, because it is also on the basis of socially responsible behaviour that this legal institute can create the conditions of accreditation to stakeholders indispensable for the enterprise's long-term efficacy.

**MICHELE ANDREAUS**

---

Starting from an interpretation of the accountability obligation established by the proxy law on social enterprises, the article proposes an accounting model able to satisfy the accountability requirements of stakeholders and the legal obligation of information disclosure.

---

**CLAUDIO TRAVAGLINI**

Ten years since the previous essay on the social group, the paper again conducts a corporate and managerial analysis of the various actors in the non-profit sector and the functional relationships among them.

---

**ERICKA COSTA**

In the broad array of third-sector enterprises, voluntary organizations, and service centres among them, today perform an important role in the country's economic development. The article focuses on the role of the social balance sheet in such enterprises, examining the experience of the Trento voluntary service centre, which has used the document to obtain detailed information about the context in which it operates.

---

**FRANCESCO ABBÀ, SILVIA DE VOGLI**

The article describes the work of the Consorzio Nazionale Gino Mattarelli - Welfare Italia in spreading a culture of social accounting in the social cooperation sector. This work has taken the form of the devising of guidelines and the implementing (through training and consultancy) of practices based on the idea that the social balance sheet is a multifunctional process (governance, management and communication). The second part of the article describes the most recent progress by Cgm-Welfare Italia in developing (with multiple outcomes) an interorganizational social balance sheet.

---

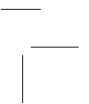
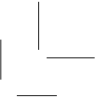
**STEFANO MAINES, SILVIA DE VOGLI**

The article describes the gradual implementation of a social accounting system in a consortium of social cooperatives, highlighting both the reasons for it (in particular to show whether and how the consortium has fulfilled its 'solidarity-oriented mutualist' mission and its effects. The experience prompts reflection on similarities and differences in social accounting between first - and second - level non-profit organizations.

**ROBERTA CUEL, FABIOLA MICHELOTTI, VALENTINA VISIOLI**

---


The article shows that some theories of intellectual capital can be used as the basis for identification of an organization's intangible assets and to draw up the social balance sheets of companies operating in the welfare and health sector. It analyses in particular the social and health balance sheet of the Trento Gruppo Spes, which furnishes social welfare services to the elderly residents of nursing homes.





## L'impresa sociale e l'integrazione socio-sanitaria: temi, scenari e prospettive di sviluppo

### CALL FOR PAPERS




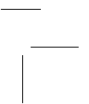
Uno degli ambiti di *policy* attualmente più discussi e in fase di evoluzione è quello dell'integrazione socio-sanitaria. In questo settore, il nonprofit e la cooperazione sociale si sono da diversi anni ritagliati uno spazio di azione importante. Le recenti riforme del *welfare* e la nuova legge sull'impresa sociale aprono oggi scenari nuovi per lo sviluppo di questo campo di intervento ed offrono stimoli significativi per un'ulteriore crescita del settore.

Quali sono questi ambiti? In che modo le imprese sociali possono intervenire al loro interno? Quali sono i cambiamenti più significativi e le tendenze evolutive in atto? Quali mercati e spazi di crescita si delineano per le imprese sociali ed il terzo settore di tipo produttivo? Quali sono le esperienze più significative fino ad ora sperimentate? Che risultati sono stati ottenuti?

Per fornire risposta a questi interrogativi la rivista *Impresa Sociale* ha programmato la pubblicazione di un numero monografico sul tema "L'impresa sociale e l'integrazione socio-sanitaria: temi, scenari e prospettive di sviluppo". Chi fosse interessato a partecipare all'iniziativa è pregato di inviare un proprio paper **entro il 31.11.2007** ad uno dei seguenti indirizzi: [carlo.borzaga@unitn.it](mailto:carlo.borzaga@unitn.it) oppure [luca.fazzi@soc.unitn.it](mailto:luca.fazzi@soc.unitn.it). I paper selezionati in base a criteri di originalità ed interesse scientifico verranno pubblicati sul numero 2/2008 della Rivista stessa.

Per ulteriori informazioni è possibile contattare la Segreteria di Redazione all'indirizzo: [redazione@impresasociale.info](mailto:redazione@impresasociale.info) oppure al numero telefonico 0461-882289.







**FEDERAZIONE TRENTINA DELLA COOPERAZIONE  
ISSAN – ISTITUTO STUDI SVILUPPO AZIENDE NONPROFIT  
UNIVERSITÀ DI TRENTO - DIPARTIMENTO DI ECONOMIA  
ISTITUTO REGIONALE STUDI E RICERCA SOCIALE  
CONSORZIO DEI COMUNI TARENTINI**

**TRA COMUNITÀ E SVILUPPO LOCALE:  
LE NUOVE SFIDE DELL'IMPRESA SOCIALE**

**CALL FOR PAPERS**

**Trento, 6 e 7 dicembre 2007**

La nuova legge sull'impresa sociale ha modificato in modo profondo i campi di intervento del settore nonprofit aprendo scenari e ambiti di azione innovativi che consentono di pensare questo soggetto sempre più come vero agente e promotore di sviluppo locale. L'ascesa dell'impresa sociale si confronta pertanto in questa fase storica con una serie di nuove sfide e prospettive: da un lato, con l'esigenza di promuovere e diventare strumento per lo sviluppo locale in coerenza con i processi di trasformazione e localizzazione del *welfare* e i nuovi scenari di sviluppo economico e sociale; dall'altro, con la necessità di rappresentare e dare voce ai bisogni delle comunità locali e costruire reti di relazioni per riformulare in modo più ampio e aperto la prospettiva del *welfare*.

Queste nuove prospettive di sviluppo aprono per l'impresa sociale importanti spazi di azione e strategie di sviluppo. Diventare strumento di sviluppo locale e, al contempo, rappresentare e dare voce ai bisogni significa, infatti, adottare modelli di comportamento, strategie, strumenti e forme di governo coerenti con un appropriato disegno di sviluppo d'impresa.

Gli interrogativi che il Convegno intende dibattere e approfondire sono i seguenti:

- quali sono i nuovi spazi di azione per valorizzare il ruolo dell'impresa sociale come motore di sviluppo locale?;

- quali sono i modelli di impresa sociale che al meglio rispondono all'esigenza della promozione dello sviluppo locale e di rappresentanza dei bisogni e degli interessi della comunità?;
- in che modo e attraverso quali soluzioni organizzative e gestionali l'impresa sociale può diventare strumento per la mobilitazione e l'attivazione delle risorse (economiche, sociali, relazionali) della comunità?;
- quali sono le strategie istituzionali per il sostegno delle imprese sociali che si prefiggono obiettivi di sviluppo locale attraverso l'attivazione e la rappresentanza degli attori della comunità?;
- che strumenti giuridici esistono e possono essere sviluppati per regolare e promuovere questa evoluzione del ruolo dell'impresa sociale?;
- quali strategie di valutazione vanno promosse e quale ruolo possono svolgere le istituzioni e gli enti pubblici sul piano delle politiche di incentivazione e promozione dei nuovi scenari di sviluppo dell'impresa sociale?

Il taglio del Convegno è multidisciplinare e si propone di favorire l'incontro e il dialogo tra studiosi di comportamento di impresa e di terzo settore appartenenti alle diverse discipline che si occupano della materia. Il Convegno si articolerà in sotto sessioni tematiche.

Gli abstract dei contributi di lunghezza non superiore ai 2500 caratteri vanno inviati entro il **31 maggio 2007**, mentre i testi completi delle relazioni devono essere presentati entro il **1° settembre 2007**. L'indirizzo a cui vanno inviati gli abstract è il seguente: [sara.depedri@economia.unitn.it](mailto:sara.depedri@economia.unitn.it).

Gli atti del Convegno saranno pubblicati su un numero speciale della rivista *Impresa Sociale* (1/2008) e in un volume pubblicato da un editore nazionale.

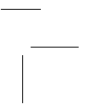
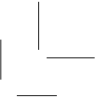
### **Comitato scientifico:**

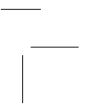
Michele Andraeus  
Giovanni Bertin  
Marco Bombardelli  
Carlo Borzaga  
Luca Fazzi  
Luca Nogler  
Lorenzo Sacconi

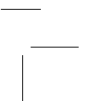
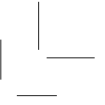
### **Segreteria scientifica:**

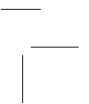
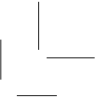
Sara Depedri

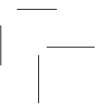
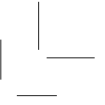


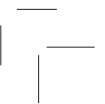














# Impresa Sociale

## **FIDUCIA, CAPITALE SOCIALE E BENI RELAZIONALI**

---

Incontri e beni relazionali

Impresa sociale e *we-thinking*

La dimensione della gratuità

Capitale sociale, reti associazionali e beni relazionali

Le possibilità della cooperazione: *the social conflict view*

Il ruolo della selezione, degli incentivi e del contesto culturale nelle imprese sociali

Settore nonprofit e produzione di fiducia generalizzata

## **IL FORUM**

---

L'impresa sociale come laboratorio di idee e pratiche economiche innovative

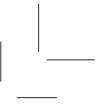
## **VERSO L'IMPRESA SOCIALE**

---

Friuli Venezia-Giulia e Veneto: una seconda generazione di leggi regionali sulla cooperazione sociale.

## **RECENSIONI, SEGNALAZIONI E DOCUMENTI**

---



Finito di stampare  
nel mese di marzo 2007

