

## IL BILANCIO SOCIALE E LA RENDICONTAZIONE SOCIALE NELLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

Priscilla Giomo - Unità Controllo di Gestione, Azienda Ulss n. 7 Pieve di Soligo (TV)

Andrea Messeri - Ord. di Sociologia, Facoltà Scienze Umane, Univ. di Siena (Sede di Arezzo)

Nicola Nante - Ord. di Igiene, Resp. Lab. Programmazione e organizzazione Serv. San. Univ. di Siena

Ogni azienda, pubblica o privata, sottoscrive, tradizionalmente, un tacito accordo con i suoi stakeholder - dagli azionisti ai clienti, ai fornitori, al personale, alla società civile in genere - ossia un "contratto sociale" che deve essere formalizzato alla prova dei fatti e del quale deve essere rendicontato il rispetto.

Anche nelle aziende della P.A. tale rendicontazione si traduce nel bilancio sociale, che costituisce al tempo stesso uno strumento fondamentale per gestire la responsabilità sociale. In questo studio, gli AA. svolgono un approfondito esame del documento, evidenziando la filosofia che lo ispira e i valori che esprime in una concezione della gestione, in specie di quella pubblica, non più burocratica e meramente ragionieristica, ma sensibile alle esigenze e alle attese delle collettività servite. Oggetto di attenta trattazione sono anche i principi e criteri per la costruzione del bilancio sociale. Completa lo studio una panoramica sulle esperienze di redazione del bilancio sociale compiute da aziende sanitarie italiane.

La parola bilancio si presta a diversi significati; nella accezione comune si intende un "documento strutturato", di natura normalmente contabile, che un'azienda presenta alla fine di un esercizio e rendiconta, attraverso l'adozione di precisi principi contabili, in maniera sintetica, i risultati ottenuti.

In ambito pubblico per bilancio sociale (BS) si intende un bilancio consuntivo con il quale si relaziona a diverse categorie di soggetti interessati, gli *stakeholder*, sulle ricadute sociali delle attività svolte da una determinata istituzione pubblica. Ciò significa che il bilancio sociale non si sostituisce al bilancio tradizionale, ma si aggiunge a quello dei valori economici e finanziari. (1)

La novità del BS consiste proprio nel rendicontare le "ricadute sociali" dell'attività svolta. Non è il bilancio tradizionale di "valori economici", che misura le variazioni di valore dell'azienda registrate conseguenti alla gestione, ma è il bilancio che misura gli effetti di ordine sociale prodotti da tale gestione, per dare spessore e contenuto ai risultati economici, rendicontando la qualità che si cela dietro la quantità delle cifre "aride e fredde" della contabilità, sia essa finan-

ziaria che economico-patrimoniale. (2)

Di fatto il BS rappresenta uno degli strumenti per gestire l'*accountability*<sup>1</sup> di natura sociale e di matrice pubblica: la rendicontazione sociale pubblica (RSP).

Quindi più che un documento fisso e rigido, il BS è un "modello di rendicontazione" che risente dei seguenti elementi:

- la tipologia di ente che decide di rendicontare socialmente (asl, comunità montana, ministeri, università, ecc.);
- il momento storico o contingente in cui si decide di rendicontare socialmente (scadenza mandato elettorale, esigenze di determinate categorie di utenti, esigenza di ristabilire credibilità, ecc.);
- i "soggetti" che decidono di predisporre un bilancio sociale;
- i destinatari, intesi come *stakeholder*, della rendicontazione sociale;
- le valenze che si vogliono attribuire alle rendicontazione (solo sistema di rendicontazione o anche sistema di ascolto e di relazione);
- il contenuto e la forma che si intende dare alla rendicontazione.

Pertanto, il BS si chiama bilancio, ma non è un bilancio, racconta dei fatti e non delle cifre, si rivolge a tutta la platea degli *stakeholder* e non solo agli ad-

detti ai lavori, serve a gestire il consenso e quindi a comunicare, ma anche ad ascoltare.

Esso si declina e si manifesta in maniera differente a seconda della natura dell'azienda. Per le strutture private con finalità lucrative (SpA, gruppi polifunzionali), il BS è una opzione etica, uno strumento di comunicazione con la finalità di accreditare l'azienda presso l'opinione pubblica come struttura socialmente responsabile. Per quelle *no profit*, invece, costituisce una strada obbligata, anche se non prescritta da una norma, poiché è l'unico strumento utile per illustrare i risultati ottenuti in conformità alla propria *mission*. Per la struttura pubblica, che è socialmente responsabile per definizione, il BS costituisce invece un "dovere", morale e giuridico, dal momento che il concetto di *accountability* nel settore pubblico non può rimanere una opzione etica, essendo un elemento fondante della democrazia non solo economica.<sup>2</sup>

**Il bilancio sociale e la rendicontazione sociale pubblica (RSP)**

Una pubblica amministrazione che vo-

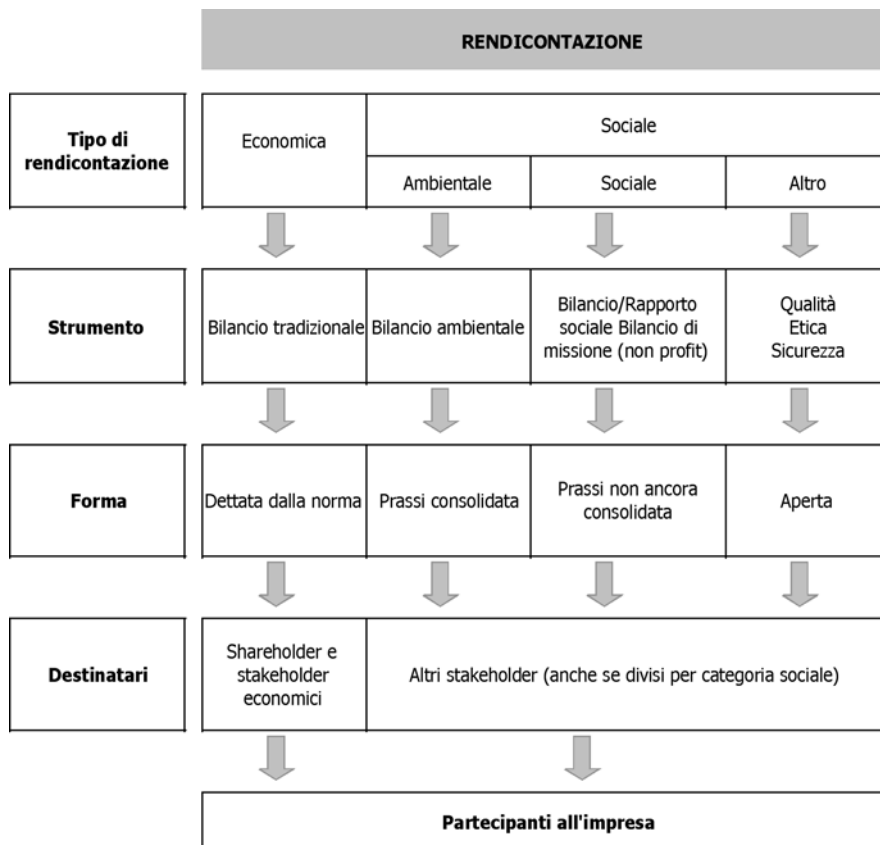


Fig. 1 - Le rendicontazioni: schema di sintesi. Fonte: *Il Bilancio sociale*, L. Hinna (a cura di), Il Sole 24 Ore, Milano, 2002.

glia essere trasparente e non auto-referente presso l'opinione pubblica per ottenerne il consenso, ispirando la propria gestione alla comunicazione e all'informazione nei confronti di tutti coloro che hanno interesse alla sua attività, non può non predisporre un BS che misuri la ricaduta sociale della propria attività istituzionale.

Gli elementi che spingono le pubbliche amministrazioni verso l'adozione di strumenti di gestione e di rendicontazione, quale il BS, sono il risultato di una nuova filosofia di gestione che sta emergendo tra i manager pubblici. (3)

In letteratura si ritiene che il documento di rendicontazione sociale assuma la denominazione di:

- *bilancio sociale*, se redatto dalle imprese pubbliche che operano sotto forma di SpA.;
- *bilancio di missione*, se redatto dalle fondazioni pubbliche (es. museali, artistiche, universitarie);
- *bilancio di ricaduta sociale* se redatto dalle strutture pubbliche in senso stretto.

Nel pubblico il bilancio sociale si pone come la risultante dell'insieme dei seguenti elementi:

- *l'accountability* - questo termine è

di origine anglosassone e significa, in senso letterale, "essere responsabilizzati" o rendere conto; in senso più ampio rappresenta una filosofia di gestione, un elemento sul quale si fonda la democrazia insieme a concetti quali la trasparenza, la *governance* e la *mission*<sup>3</sup>; (4)

• il concetto di *accountability* è quindi un "valore sociale", distintivo di una società civile, di un sistema economico o di un sistema paese, nel quale i cittadini hanno pieni diritti nei rispettivi ruoli (clienti, azionisti, fornitori, dipendenti, ecc.).

È importante rilevare che, nella P.A. italiana, soprattutto dopo l'introduzione dei sistemi di controllo strategico e di gestione, *l'accountability* esiste, ma sotto forma di *accountability* delle cifre ed è rivolta a soggetti interni, o comunque ad autorità vigilanti o controllanti. Non esiste, invece, *l'accountability* del sociale, che misura la ricaduta sociale dell'attività svolta e relaziona non solo ai soggetti interni, ma soprattutto agli *stakeholder*, che sono in prevalenza soggetti esterni alla gestione della pubblica amministrazione. (5)

In generale, verso il settore privato l'opinione pubblica pretende il rispetto del diritto all'informazione, mentre verso

quello pubblico la domanda di *accountability* è più timida: il cittadino si sente ancora troppo suddito e poco cliente o azionista o *stakeholder*. (6)

*Il contesto economico, politico e sociale*

Il tema del bilancio sociale in ambiente pubblico è affrontato da pochissimi anni, mentre le pubbliche amministrazioni esistono da sempre: ciò significa che l'esigenza di orientarsi alla RSP è stata avvertita solo recentemente e per effetto del cambiamento dello scenario politico, sociale e culturale; scenari che tendono ad influenzarsi reciprocamente. (7)

Ciò è amplificato nelle strutture pubbliche in cui i vertici sono eleggibili: diventa importante riuscire ad individuare una corretta strategia di comunicazione. Raccontare i risultati ottenuti in questa nuova forma rappresenta una spinta al bilancio di ricaduta sociale, che può divenire una leva forte della comunicazione pre e post-elettorale.

A partire dagli anni '90 si è cercato di porre il cittadino al centro dell'attenzione della pubblica amministrazione, nel tentativo di interrompere un lungo periodo di autoreferenzialità, e cercando di renderlo partecipe alla vita pubblica ed alla gestione delle pubbliche amministrazioni.

Le carte dei servizi, la trasparenza amministrativa, lo sportello unico, la qualità e le misurazioni delle performance, sono tutte innovazioni introdotte negli ultimi anni e tendono a sottolineare la necessità di stabilire un rapporto diverso e più qualificato tra pubblica amministrazione e propri *stakeholder*. (8)

Inoltre la crescente pressione fiscale porta il cittadino che vota a misurare o comunque a mettere a confronto "quanto paga per quello che riceve" in termini di servizi.

Un altro tema molto importante è quello della comunicazione. Solo di recente la P.A. ne ha capito il ruolo e l'importanza, e sta avviando strategie di comunicazione, ancora a volte in maniera improvvisata, attraverso uffici stampa e relazioni esterne non sempre strutturati ed organizzati.

Costruire e mantenere un rapporto con i propri utenti è cosa completamente diversa dal mantenere i contatti con i media. Si tratta di un processo articolato che utilizza più canali e più strumenti. I progetti di *e-governement*<sup>4</sup> hanno portato la pubblica amministrazione nella *internet society*, dove l'informazione è fondamentale per qualsiasi tipo di gestione, ponendo in primo piano il tema della comunicazione, che rappresenta un elemento caratterizzante della democrazia.

Se si pensa al numero degli *stakeholder* interessati alle vicende e all'operato di una pubblica amministrazione, si percepisce immediatamente il *gap* di comunicazione che esiste e che deve essere colmato. In questo senso il bilancio sociale diventa uno strumento potente di comunicazione. (9)

### *L'inadeguatezza del bilancio tradizionale*

I sistemi contabili sui quali si basa il bilancio di esercizio sono stati costruiti in epoche nelle quali la risorsa principale da gestire era il patrimonio.

Dal momento in cui i fattori immateriali (idee, creatività, fiducia, consenso) hanno iniziato ad avere un peso specifico maggiore, il bilancio - quale strumento di rendicontazione - è andato in crisi perché rendicontava cose marginali della gestione, tralasciando quelle sostanziali.

Queste grandezze non tangibili sono strategiche per la gestione, ma se non sono misurabili, non sono gestibili e quindi non sono migliorabili.

La politica fiscale in tutti i paesi occidentali è uno degli elementi sul quale si concentra l'attenzione dell'opinione pubblica e quindi è naturale che cresca l'interesse per il principale strumento di rendicontazione: il bilancio.

Questo, tuttavia, strutturato per esigenze gestionali e non di comunicazione esterna, evidenzia tutti i suoi limiti. Da qui l'esigenza di utilizzare lo strumento per far passare informazioni di tipo qualitativo, diverse da quelle storiche (quantitative), trasformando il bilancio da strumento di gestione a strumento di comunicazione.

### *Le motivazioni della rendicontazione sociale*

La *Corporate Social Responsibility* (CSR) delle imprese private ha certamente giocato un ruolo fondamentale come *trainer* culturale e ha favorito l'evoluzione del settore pubblico vedendo la rendicontazione sociale pubblica (RSP).

Tuttavia, è possibile distinguere tre fondamentali motivazioni della rendicontazione sociale:

- "per moda" o di "avanguardia";
- "per esigenze e spinte esterne";
- "per presa di coscienza". (Hinna, 2002)

La rendicontazione per "moda" o di "avanguardia" si collega al comportamento di quelle strutture che, pur non subendo pressioni particolari e senza aver maturato una forte convinzione a riguardo, decidono di presentare il bilancio perché vogliono essere le prime in un settore o area geografica o perché si comportano per emulazione. (10)

La rendicontazione "per esigenze e spinte esterne", invece, si ha quando si pongono esigenze reali: un processo di privatizzazione, il recupero di immagine a seguito di fatti ed episodi di cronaca, la preparazione ad una quotazione in borsa, ecc.

La rendicontazione per "consapevolezza", infine, si ha quando l'esigenza nasce all'interno dell'azienda. Ciò si è verificato per le imprese che hanno sentito l'esigenza di rendicontare la loro "responsabilità di impresa" rispetto ai grandi temi della "salute della terra" e dell'ambiente.

In realtà, fra questi motivazioni si crea un circolo virtuoso che parte dalla imitazione per "moda", la moda diventa esigenza, l'esigenza crea consapevolezza, la consapevolezza spinge verso posizioni di avanguardia e così via. (11)

### **L'orientamento delle strutture pubbliche alla rendicontazione**

Nella pubblica amministrazione l'orientamento alla rendicontazione sociale costituisce una nuova filosofia, nell'ambito di un processo evolutivo iniziato da qualche tempo, che, di norma, si sviluppa attraverso più fasi successive, che via via si sovrappongono facendo nascere l'esigenza di sempre nuovi strumenti di gestione.

1) fase *auto-referenziale*: l'azienda è orientata a sé stessa e le esigenze del cliente vengono poste in secondo piano;

2) fase dell'*orientamento al prodotto*: le esigenze da soddisfare non sono più interne alla struttura, ma sono legate alla logica della domanda e dell'offerta, quindi alle logiche del mercato. L'attenzione si sposta sulla produttività, sull'economicità e sulla domanda da soddisfare;

3) fase dell'*orientamento al mercato*: riguarda soprattutto le aziende private allorché di si registra un affollamento di attori sul fronte dell'offerta. Nel caso della P.A., l'orientamento al mercato non è legato alla necessità di conquistare quote di mercato maggiori e battere la concorrenza, ma è quello di riconquistare in una spinta democratica il rapporto tra P.A. e cittadino;

4) fase dell'*orientamento alla finanza*: è quella che, per la P.A., si apra a seguito dello *shock* petrolifero e monetario degli anni '70, ma soprattutto degli accordi di Maastricht alla fine degli anni '90;

5) fase dell'*orientamento alla globalizzazione*: è determinato, per la P.A.,

essenzialmente dal confronto internazionale con le realizzazioni delle P.A. degli altri paesi, in particolare europei. Gli stimoli che ne derivano creano un clima vantaggioso ispirato al *benchmarking* con l'esterno, rivolto alle migliori pratiche piuttosto che all'autoreferenzialità;

6) fase dell'*orientamento alla dimensione e al controllo*: è, specie nel privato, un effetto della globalizzazione. Le dimensioni determinano a loro volta l'esigenza di introdurre sistemi di controllo di gestione e il recupero di concetti quali l'economicità, efficienza, ed efficacia;

7) fase dell'*orientamento alla qualità*: è correlata a tali ultimi concetti e va intesa sia come qualità tecnica del prodotto, sia come qualità del sistema produttivo nel suo insieme;

8) fase dell'*orientamento all'etica e alla responsabilità sociale*: l'orientamento alla qualità porta ad assumere l'etica come elemento strategico dell'impresa, tanto da incidere su tutte le funzioni aziendali, dalla produzione al marketing, dalla politica del personale alla politica degli acquisti.

È importante sottolineare che, nel tempo, questi orientamenti si sono sovrapposti (e non avvicinati): ad ogni nuovo orientamento corrisponde la necessità di affiancare, integrare e selezionare nuovi e vecchi strumenti gestionali, realizzandosi una sorta di "stratificazione" culturale.

Il tema della *governance* e della *accountability*, si ibrida, a livello micro, con la *mission* che l'azienda si è data o che, nel caso di struttura pubblica, è chiamata a perseguire, tenendo presente però anche il "come" quella missione viene realizzata.

Il tema della responsabilità sociale e della rendicontazione sociale si colloca proprio in quel "come". (12)

### **Le matrici culturali e il modello del bilancio sociale**

Il fatto che un'azienda decida di predisporre il BS non significa che la struttura pubblica si sia orientata completamente alla responsabilità pubblica sociale.

Se si osserva la realtà della P.A. italiana emerge che quasi sempre il BS è inteso e usato come strumento di comunicazione a senso unico e non come strumento che salda le relazioni tra struttura e *stakeholder*.

Il BS deve essere invece inteso come punto di partenza e come stimolo, non come punto di arrivo, per realizzare poi una rendicontazione sociale in grado di

informare correttamente i destinatari del servizio senza rischiare di provocare una crescita immotivata della domanda.

L'idea di realizzare all'interno della struttura pubblica un bilancio sociale ha svariate matrici culturali, identificate in dottrina come:

- ragionieristica;
- di comunicazione;
- sociologica;
- ambientalistica.

*L'approccio metodologico* - Può essere minimale, orientato al documento o più ampio, orientato al processo. In ogni caso, il modello di BS deve puntare ad una rendicontazione che apra un dialogo con gli *stakeholder*.

Si può affermare che il *reporting* "è sordo", mentre il dialogo per definizione "ascolta". Se si vuole costruire una relazione duratura e permanente con gli *stakeholder* è indispensabile intraprendere un bilancio di ricaduta sociale, considerato anche come uno strumento di ascolto e di interiorizzazione delle aspettative degli *stakeholder* nella strategia e nella gestione. (13)

*Il modello standard del GBS* - Un apposito gruppo di studio per la *statuizione dei principi di redazione del bilancio sociale* (GBS), nato nel 1998, ha presentato nel 2001 un modello *standard* definitivo e riconosciuto.

Nel modello proposto, il BS fornisce notizie utili sull'assetto istituzionale, sui valori di riferimento, sui collegamenti tra valori dichiarati, politiche e scelte compiute, sul processo seguito per la sua formazione.

La sua redazione coinvolge molteplici principi e criteri, tra i quali fanno spicco la responsabilità; la trasparenza e chiarezza, l'attendibilità, la coerenza e così via. Esso deve articolarsi in almeno tre parti: identità dell'azienda; calcolo e distribuzione del valore aggiunto; relazione sociale.

Nelle singole realtà, il modello può essere adattato alle esigenze particolari della struttura, come nel caso, ad esempio, di un'impresa ospedaliera, la quale dal punto di vista imprenditoriale e commerciale non è in alcun modo assimilabile a una comune azienda profit.<sup>5</sup>

### La costruzione del bilancio sociale

Grazie alla esperienza maturata dal Dipartimento della Funzione Pubblica per l'efficienza delle P.A., si può provare a definire una possibile metodologia per la

costruzione del BS, articolandola principalmente in tre fasi:

- 1) impostazione;
- 2) costruzione del sistema di rilevazione;
- 3) redazione del documento.

*L'impostazione del progetto* - Questa fase consiste nel formulare alcune scelte preliminari che orientano le fasi successive, in quanto determinano le finalità, il modello, e le condizioni operative per la redazione del documento finale.

Tali scelte riguardano:

- gli *obiettivi* che si intendono raggiungere;
- l'*ambito* di rendicontazione;
- gli *attori* da coinvolgere e il gruppo di lavoro;
- il *modello di riferimento* che si intende adottare;
- gli *output attesi*, i *tempi* e i *costi* di realizzazione del documento.

La questione fondamentale concerne gli *obiettivi* che si vogliono perseguire e, di conseguenza, la funzione che si intende assegnare al bilancio sociale.

Prescindendo dall'uso del BS come strumento di *marketing* politico elettorale, si osserva che mediante il BS si può perseguire sia lo scopo di migliorare la comunicazione istituzionale con gli *stakeholder*, aumentando la trasparenza rispetto alle scelte attuate, alle risorse allocate e alle attività gestite, sia altre finalità, come la integrazione e riqualificazione del sistema contabile, la legittimazione politica, la *governance* interna, di valorizzazione del lavoro pubblico. Ma al BS si può anche attribuire un obiettivo di ripensamento e riqualificazione degli stessi processi interni di programmazione e controllo e di apprendimento organizzativo.

Quanto all'*ambito di rendicontazione*, va definito se il rendiconto riguarda un settore o ambito *strategico* di intervento (politiche sociali, territorio-urbanistica), una *politica trasversale* (ad es. anziani, giovani, pari opportunità), il *piano-programma generale* dell'ente un *piano-programma specifico* di rilevanza locale. L'ambito di rendicontazione non può che basarsi sui dati a consuntivo, ma è fondamentale utilizzare la rendicontazione in un'ottica programmatica.

Quanto ai *soggetti da coinvolgere* nella rendicontazione, l'esperienza dimostra che i gruppi di lavoro sono due:

- un *gruppo di lavoro direzionale* (dirigenti e referenti politici) per la definizione delle linee generali di progetto;
- uno o più *gruppi di lavoro operativo* (referenti dei diversi uffici), settoriali o

intersettoriali, a seconda dell'ambito di rendicontazione individuato, per l'illustrazione degli obiettivi e degli *stakeholder*, delle risorse utilizzate e dei risultati prodotti.

S'intende che la redazione del BS può essere affidata a una consulenza esterna, soluzione questa che offre, tra l'altro, il vantaggio di guardare criticamente l'azienda dall'esterno, ferma restando la necessità che il personale dell'azienda sia comunque coinvolto e responsabilizzato nella rappresentazione dell'attività svolta.

È anche importante formalizzare il progetto e l'impegno che si intende dedicare. Può essere opportuno organizzare un incontro di presentazione pubblica del progetto, per aumentare l'impegno da parte dell'amministrazione e avviare un'attività di comunicazione esterna che dia visibilità e informazioni sul progetto. Può essere utile anche organizzare alcuni momenti di formazione per i dirigenti/funzionari per chiarire gli aspetti operativi connessi alle diverse fasi di costruzione del bilancio sociale.

Per quanto attiene al *modello di rendicontazione* si dovrebbe porre al primo posto la riscoperta del senso dell'azione dell'ente pubblico, in relazione alla sua missione istituzionale. Dovrebbe poi coinvolgere tutta l'amministrazione ai diversi livelli e non solo le strutture deputate al controllo interno. Infine, ci deve essere l'attenzione a raccogliere in modo corretto tutti i dati e le informazioni significative per rendere esplicita e accessibile a tutti la connessione tra le scelte effettuate, le risorse impiegate e i risultati ottenuti.

Infine, per realizzare il progetto occorre definire un *timing* puntuale su quelli che devono essere gli *output* e i *tempi necessari*, indicando, in particolare:

- l'epoca di presentazione del BS al pubblico (in genere il periodo è la seconda metà dell'anno);
- il tipo di *report* e il suo formato;
- la strategia di comunicazione interna e esterna da mettere in atto per accompagnare efficacemente la rendicontazione;
- l'integrazione tra il BS e altri strumenti ordinari.

*La costruzione del sistema di rilevazione* - In questa fase l'idea e il progetto di BS si traducono in un insieme di informazioni strutturate che danno evidenza all'oggetto e ai contenuti della rendicontazione.

Si ha, anzitutto, l'esplicitazione degli impegni e delle politiche dell'amministrazione, finalizzata a rendere chiara l'assunzione di responsabilità dell'ente,



garantendo l'equilibrio tra il livello politico-strategico e il livello gestionale della rendicontazione.

Si procede quindi alla definizione della struttura del sistema di rilevazione e del piano dei conti da associare all'oggetto della rendicontazione: si scelgono poi i parametri di misurazione e di controllo da associare allo specifico oggetto di rendicontazione.

In questa fase bisogna decidere quali informazioni utilizzare nel bilancio sociale, quale tipologia di indicatori quantitativi e qualitativi impiegare, quale evidenza dare ai dati contabili ed extracontabili, ecc. Se nella fase di esplicitazione degli impegni ciò che conta maggiormente è la responsabilità dell'amministrazione nei confronti dei soggetti amministrati, nella fase di definizione del sistema di rilevazione gli aspetti più importanti riguardano il rapporto con gli *stakeholder*, ovvero il confronto dialettico da sviluppare - con criteri di trasparenza circa i risultati conseguiti e di coerenza dell'azione svolta rispetto alle politiche annunciate - con gli interlocutori per capire le loro aspettative.

Infine, si ha la fase di definizione delle fonti e delle modalità di raccolta delle informazioni, nella quale per ciascun indicatore, si individuano le fonti interne o esterne, le procedure di calcolo, i referenti interni per la raccolta dei dati, i tempi di raccolta e i collegamenti con le banche dati dell'amministrazione. Queste informazioni potrebbero essere riassunte in una procedura o in un manuale operativo.

Se il BS, è un documento con il quale l'amministrazione dà conto delle proprie azioni, è necessario costruire un sistema che permetta di associare in modo logico e coerente gli impegni assunti con dei parametri di misurazione e controllo dei risultati.

Occorre rendere esplicito non tanto ciò che l'ente *deve fare* rispetto alla comunità (secondo quanto indicato dalla legge come competenza specifica istituzionale) ma soprattutto ciò che l'ente *sceglie di fare*, per qualificare il proprio intervento sulla base della propria interpretazione dell'interesse pubblico.

Le attività operative connesse allo svolgimento di questa fase sono:

a) *l'esplicitazione delle strategie e delle politiche dell'amministrazione*, attraverso l'analisi dei documenti di programmazione e di pianificazione e con l'obiettivo di individuare gli indirizzi, gli obiettivi e le linee di attività strategiche. La ricerca documentale può non essere sufficiente per questo tipo di analisi, e deve essere integrata con incontri con gli

amministratori e i singoli dirigenti in relazione alle diverse competenze oggetto di rendicontazione;

b) *la riclassificazione delle politiche* per aree di competenza e la definizione delle priorità;

c) *la verifica delle politiche*.

Una volta definiti gli ambiti di rendicontazione occorre costruire un sistema parametrico che permetta di misurare le risorse allocate, i risultati e gli effetti, e quindi verificare gli esiti delle azioni realizzate dall'amministrazione.

Tale sistema si può configurare come un vero e proprio piano dei conti, se l'approccio adottato è prevalentemente di tipo contabile, o più in generale come un insieme di dati e informazioni in grado di associare ai diversi ambiti di rendicontazione degli indicatori di *performance*.

Nell'affrontare la fase di definizione di indicatori, non sempre è sufficiente fare riferimento agli indicatori già disponibili oppure ad indicatori presenti in altri BS: è importante costruire un sistema di rendicontazione che permetta di individuare i dati più vicini possibili al contesto dell'ente, alle priorità dell'amministrazione e della comunità locale, alle esigenze informative dei propri *stakeholder*.

Infatti, quasi tutti gli standard e le linee guida che prevedono sistemi di rilevazione extra-contabili non definiscono a priori le tipologie di indicatori da raccogliere. Molto spesso, e questo è un approccio corretto, si preferisce partire dall'individuazione delle priorità generalmente riconosciute e condivise dagli *stakeholder* per definire i contenuti e le informazioni che è opportuno inserire nel bilancio sociale.

Per definire la tipologia di indicatori e informazioni che andranno a costituire il BS, è opportuno in sintesi seguire i seguenti criteri; in particolare le azioni da misurare:

- devono essere collegate con l'oggetto della rendicontazione;
- devono essere collegate con le politiche e gli obiettivi dell'amministrazione;
- sono anzitutto quelle che costituiscono priorità per gli *stakeholder*, in modo da coinvolgerli nella costruzione del BS rendendo lo strumento più affidabile e meno autoreferenziale;
- devono riguardare attività di competenza dell'ente e rendere evidente la responsabilità dello stesso;
- non devono essere collegate con la struttura organizzativa interna, onde evitare di rendere conto dei prodotti e non degli effetti e di comprendere nelle azioni da misurare attività di scarso interesse per gli *stakeholder*.

La definizione di indicatori nel contesto delle amministrazioni pubbliche è oggetto di interesse già da diversi anni. Tuttavia, molti tentativi hanno spesso prodotto lunghi elenchi di indicatori, con una valenza essenzialmente conoscitiva e di poco interesse dal punto di vista della rendicontazione gestionale.

Inoltre, si deve tener conto di alcuni principi di selezione degli indicatori, quali la misurabilità, la disponibilità, la comparabilità, ecc., come principi guida per migliorare e affinare progressivamente il sistema di rilevazione alla base del BS nelle diverse redazioni.

Particolare attenzione va posta in merito all'utilizzo di indicatori economico-finanziari, questo perché le spese sostenute non misurano quasi mai gli effetti prodotti, ma soltanto le risorse impiegate e, al limite, le attività svolte.

Ancora, l'esposizione dei risultati finanziari deve essere fatta in modo più semplice e comprensibile rispetto al bilancio tradizionale. A tal fine si rende necessario operare una riclassificazione delle entrate e delle uscite dell'ente. Il bilancio tradizionale delle amministrazioni, infatti, (sia quello finanziario che economico) pur essendo molto dettagliato è articolato secondo criteri diversi da quelli della rendicontazione sociale.

Nel BS è possibile, quindi, inserire una tabella che espone le entrate e le spese del bilancio, in relazione agli argomenti approfonditi nel documento medesimo.

Nel BS possono trovare posto altresì informazioni provenienti dalla contabilità analitica dell'ente, laddove disponibile, ad esempio per rendere conto dei costi (e della loro evoluzione temporale) sostenuti per uno specifico servizio.

La contabilità analitica ha infatti il vantaggio di rappresentare già per *destinazione* costi e ricavi. Per fare un esempio, se l'oggetto di rendicontazione è l'assistenza agli anziani, la contabilità analitica permette di raccogliere, oltre alle tipiche poste contabili, come i contributi o le spese direttamente attribuibili, anche i costi di manutenzione degli immobili pertinenti (centri anziani, strutture residenziali) che spesso sono in capo ad altri centri di responsabilità.

Vi è anche la possibilità di effettuare ribaltamenti e attribuzioni a cascata fra i vari livelli di centro di costo (ausiliari, di supporto); ciò consente di misurare l'apporto dei vari servizi generali o di *staff* dell'ente (segreteria, ragioneria, organi istituzionali) che spesso assorbono un notevole volume di risorse.

Si possono utilizzare indicatori nume-

rici, di carattere extra-contabile, per i quali è indispensabile fornire indicazioni per fare valutazioni di merito. È molto difficile infatti capire a partire da un semplice numero, se in assoluto il dato è positivo oppure negativo. Per agevolare la comprensione si può fare il confronto *temporale* oppure il confronto con *limiti di legge o valori-obiettivo*.

Il confronto con i limiti di legge o con valori-obiettivo stabiliti internamente è molto utile e semplice da comunicare e controllare. Possono esistere limiti di legge anche nella durata dei procedimenti oppure valori-obiettivo previsti da carte dei servizi, accordi volontari o altri strumenti.

Un'altra possibilità è il confronto dei risultati di un'organizzazione con quelli di altre organizzazioni (si parla sempre più di *benchmarking*). Questo può diventare un punto qualificante del BS, anche se i rischi di non utilizzare bene lo strumento sono molto alti.

Ai fini della rendicontazione, è applicabile il cosiddetto *benchmarking* interno, vale a dire il confronto di *performance* tra articolazioni organizzative similari della stessa amministrazione.

L'attività di un'amministrazione pubblica deve essere rendicontata e valutata avvalendosi non solo degli indicatori quantitativi che misurano il livello delle risorse impiegate, dei volumi prodotti e degli effetti sul grado di soddisfacimento dei bisogni, ma anche di strumenti che analizzano alcuni rilevanti aspetti qualitativi della gestione. È pertanto necessario soffermare la descrizione dei processi organizzativi anche sul modo in cui questi sono gestiti:

- il rispetto del principio di legalità;
- il modo in cui si relaziona con l'utenza;
- i meccanismi di partecipazione e di coinvolgimento dei diversi portatori di interessi collettivi e diffusi.

La definizione degli indicatori deve integrarsi con le procedure ordinarie dell'organizzazione e deve essere coerente con i documenti e gli strumenti di gestione ordinaria dell'organizzazione.

Nella individuazione delle fonti dei dati e nella costruzione delle procedure di raccolta delle informazioni va tenuto conto delle procedure di gestione e dei documenti ufficiali dell'ente.

Molte amministrazioni dispongono di budget di previsione in cui indicano in molti casi anche gli obiettivi della gestione e gli indicatori che misurano questi obiettivi. Gli indicatori utilizzati nel BS devono essere quanto più possibile integrati con quelli presenti in questi documenti.

Le informazioni utilizzate per la costruzione del bilancio sociale devono essere formalizzate in un documento, in cui sono elencati, per ogni indicatore, le specifiche di calcolo, le eventuali disaggregazioni, la modalità di raccolta, le banche dati che devono essere consultate, il responsabile della raccolta, il responsabile della validazione del dato e i tempi entro cui i dati devono essere trasmessi.

La descrizione analitica delle procedure di raccolta dei dati è utile per garantire la confrontabilità dei dati con quelli calcolati negli anni.

Infine, a volte può essere utile inserire nel BS soltanto una sintesi degli indicatori calcolati, oppure soltanto i dati più significativi. I dati analitici possono essere raccolti in un documento ad uso interno dal quale si attinge per la redazione del bilancio vero e proprio.

*La redazione del documento* - La fase di redazione del BS è quella in cui si raccoglie, sistematizzandolo, il lavoro svolto nelle fasi precedenti.

Per la sua natura di strumento di comunicazione interna ed esterna, il documento deve essere il più possibile chiaro, redatto secondo i principi della responsabilità (è il modo in cui gli organi di governo rendono conto della propria attività passata e/o futura alla propria comunità di riferimento) e della trasparenza.

Nella fase di *reporting* occorre:

- definire la struttura del documento;
- redigere e verificare i suoi contenuti;
- decidere e realizzare la versione grafico-editoriale.

### Gli obiettivi di miglioramento

Una parte fondamentale all'interno del BS è quella dedicata agli obiettivi di miglioramento. I dati da rendere noti possono fare riferimento:

- all'efficacia e all'impatto sociale delle politiche dell'ente o agli indicatori di qualità dei servizi erogati;
- all'efficienza dell'amministrazione (es., percentuale di riduzione del costo di uno specifico servizio; rapporto tra personale del servizio e utenti serviti; tempi di attesa/di svolgimento di un servizio, ecc.);
- alla capacità di rendere più efficace/efficiente la comunicazione interna e verso l'esterno e di migliorare il dialogo con l'utenza;
- alle capacità di organizzazione e gestione, di pianificazione strategica, di

programmazione e attuazione dei programmi, di monitoraggio sociale, di trattamento e analisi dei dati di controllo e rendicontazione e così via.

Un'informazione molto importante, che deve essere presente in ogni BS, è quella desumibile da documenti, anche interni all'amministrazione (es. verbali di riunioni interne, relazioni tecniche dei settori) da allegare al BS. Questi documenti sono molto utili per verificare il lavoro svolto e favoriscono il coinvolgimento degli *stakeholder* dando loro la percezione dell'operato dell'organizzazione.<sup>6</sup>

### Le esperienze di bilancio sociale in sanità

La Divisione pubbliche amministrazioni della SDA Bocconi ha svolto un'indagine che riguarda i documenti pubblicati tra il 1998 e maggio 2005 resi noti attraverso canali ufficiali di comunicazione (es. Internet).

I documenti di BS analizzati riguardano tutte aziende sanitarie del Centro Nord, di cui 10 aziende usl (Biella, Chiavari, Milano città, Ferrara, Firenze, Lecco, Lucca, Monza, Roma D, Viareggio) e una sola azienda ospedaliera (Padova).

Un'esperienza completamente diversa è quella della Regione Emilia Romagna che ha reso obbligatoria la redazione del "bilancio di missione" per le asl dal 2004, per la quale l'Agenzia sanitaria regionale ha predisposto un apposito manuale che definisce la struttura espositiva e i contenuti minimi del documento.

Il bilancio di missione dovrebbe servire a rendere conto del perseguimento degli obiettivi di salute assegnati alle aziende sanitarie dalla regione e dalle conferenze territoriali sociali e sanitarie.

In tutte le altre esperienze, ogni azienda sanitaria definisce il documento in modo diverso. Il bilancio sociale è spesso identificato come uno strumento di comunicazione esterna, mediante il quale si illustrano le attività dell'azienda.

Un elemento comune a tutte le definizioni è il carattere "esplicativo" che il documento assume per tutti i portatori di interesse.

Nella maggior parte dei casi è adottata una formulazione "standard" incentrata sulle valenze attese del BS (trasparenza e nuovo rapporto con i portatori di interesse), ma non mancano altre motivazioni (ricerca di una maggiore visibilità dell'operato aziendale, rendicontazione della realizzazione degli obiettivi gestionali, arricchimento della comunicazione

istituzionale e supporto alle relazioni esterne).

Le ragioni effettive per le quali le aziende redigono questi documenti non sono sempre percepibili dai medesimi e fanno capo a soggetti diversi che esternamente o internamente all'organizzazione "sponsorizzano" l'adozione dello strumento e influenzano le decisioni dell'azienda.

L'analisi della struttura dei documenti evidenzia la presenza di due sezioni specifiche:

- *identità aziendale*: illustra la mission aziendale, gli assetti istituzionali e organizzativi, i principi e la strategia di riferimento;
- *relazione sociale*: analizza il valore generato nei differenti ambiti di attività e gli impatti prodotti dalla stessa.

In realtà ogni documento è un "pezzo unico", infatti a documenti estremamente snelli e comprensibili per il pubblico non tecnico, si contrappongono documenti estremamente più articolati sotto il profilo della forma e dei contenuti maggiormente adatti a professionisti del settore.

Il punto di forza comune a tutti i documenti è la volontà di progettare un documento di comunicazione esaustivo e di facile divulgazione, per attrarre l'attenzione anche di un pubblico "non addetto ai lavori".

È da auspicare che in futuro si giunga alla redazione di documenti più confrontabili e efficaci per trasparenza e diffusione della conoscenza sulla gestione delle aziende pubbliche, anche per il miglioramento dei loro processi decisionali. (14)

## Conclusioni

Data l'importanza dei fini delle aziende pubbliche e, in particolare, di quelle sanitarie, che devono garantire la tutela della salute, si può affermare che il BS, può essere uno strumento utile rivolto a:

- valutare i diversi effetti prodotti dalla gestione;
- migliorare i processi decisionali;
- motivare le persone.

Per migliorare la capacità delle aziende sanitarie di svolgere le proprie funzioni secondo una logica di continuo miglioramento, è utile che gli organi decisionali non solo abbiano la conoscenza dei "risultati dei bilanci", dei costi, degli indicatori di efficacia in termini di risultati finali (*outcome*) o dei risultati intermedi (*output*), ma che

abbiano anche una visione più completa e complessiva degli effetti sul fronte tecnico-scientifico (es. appropriatezza), su quello economico, su quello della soddisfazione dei pazienti e della soddisfazione di tutti i "soggetti" che interagiscono con l'azienda sanitaria, al fine di aumentare il livello di consenso attorno alle scelte fatte.

Soprattutto, dopo un periodo in cui l'attenzione è stata posta prevalentemente sulle esigenze di contenimento della spesa, sulla riduzione dei costi, sul rispetto delle tariffe DRGs e sul recupero di efficienza, coloro che operano nel sistema di tutela della salute hanno bisogno di strumenti che li aiutino a recuperare anche il significato più ampio del loro operare.

Servono strumenti capaci di "far vedere", con i numeri o con valutazioni qualitative su diversi ambiti della società, che essi non sono una rotellina o un ingranaggio di una macchina complessa ma che sono un soggetto attivo operante in una grande e complessa macchina che produce "valore", ossia effetti positivi per la società. (15)

## Note

- <sup>1</sup> La traduzione letterale è "rendere conto", ovvero "rispondere delle proprie azioni". Riferito alle imprese significa "giustificare pubblicamente i propri comportamenti". Un'azienda è *accountable* se rende conto ai propri *stakeholder* dei propri comportamenti.
- <sup>2</sup> Cfr. Hinna L. (*ibidem*) e Global Reporting Iniziative (GRI) (2000): *Sustainability Reporting Guidelines*, disponibile su <http://www.globalreporting.org>.
- <sup>3</sup> La *governance* è "l'arte del governare, più che la forma di governo. Facendo un paragone la forma di governo è, per esempio, la monarchia, mentre la *governance* attiene a come il potere è esercitato all'interno di queste forme ([http://it.wikipedia.org/wiki/Corporate\\_governance](http://it.wikipedia.org/wiki/Corporate_governance)). La *mission* "rappresenta la struttura su cui regge l'intera attività, i valori che guidano l'azienda e la fiducia che essa ha in se stessa e in ciò che può raggiungere" (*Colin Marshall*).
- <sup>4</sup> Per *e-government* si intende "il processo di informatizzazione della pubblica amministrazione, il quale - unitamente ad azioni di cambiamento organizzativo - consente di trattare la documentazione e di gestire i procedimenti con sistemi digitali, grazie all'uso delle tecnologie dell'informazione e della comunicazione (ICT), allo scopo di ottimizzare il lavoro degli enti e di offrire agli utenti (cittadini ed imprese) sia servizi più rapidi, che nuovi servizi, attraverso - ad esempio - i

siti web delle amministrazioni interessate" (<http://it.wikipedia.org/wiki/E-government>).

- <sup>5</sup> Disponibile in linea su: [www.bilanciosociale.it](http://www.bilanciosociale.it).
- <sup>6</sup> *Rendere conto ai cittadini*. Disponibile sul sito <http://www.cantieripa.it/inside.asp?id=851>, p. 102-117. Cantieri è il programma che il Dipartimento della Funzione Pubblica ha promosso per accelerare e dare concretezza ai processi di innovazione nelle amministrazioni pubbliche. È un sistema integrato di servizi finalizzato a sviluppare e rafforzare nelle amministrazioni le capacità e le condizioni organizzative necessarie, per migliorare la qualità dei servizi e gli effetti delle politiche pubbliche.

## Bibliografia

- (1) Guaraini E. (2002): Prospettive del bilancio sociale negli enti locali. Azienda Pubblica, 6:716.
- (2) Hinna L. (2004): Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche. Milano, Franco Angeli, p. 20-21.
- (3) Pecchioli S. (2003): La nuova frontiera è il bilancio sociale. Il Sole 24 Ore, 7 luglio; Trovati G. (2003): Quel bilancio fa crescere il consenso. Il Sole 24 Ore, 23 ottobre; Montemurro F. (2003): Il bilancio parla chiaro al cittadino. Il Sole 24 Ore Enti locali e P.A., 27 gennaio.
- (4) Rusconi G. (2002): Impresa accountability e bilancio sociale. In Hinna L. (a cura di), Il bilancio sociale, Il Sole 24 Ore, Milano.
- (5) Marcuccio M. (2002): Rendicontazione sociale e aziende pubbliche locali: uno strumento di accountability e controllo strategico. Azienda Pubblica, 6:644-645.
- (6) Cfr. Hinna L.: Op. cit., p. 60-61.
- (7) Visconti L.M. (2002): Responsabilità sociale e disclosure d'impresa: una analisi critica della letteratura. Azienda Pubblica, 6:607.
- (8) Sul tema della innovazione della P.A.: Borgonovi E. (1991): Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche. EGEA, Milano; Hinna L.: Op. cit., p. 62-65.
- (9) Hinna L. (2002): Pubbliche amministrazioni: cambiamenti di scenario e strumenti di controllo interno. CEDAM, Padova.
- (10) Viviani M. (1999): Specchio magico. Il bilancio sociale e l'evoluzione delle imprese. Il Mulino, Bologna.
- (11) Hinna L.: Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche, op. cit., p. 70-73.
- (12) Hinna L.: Op. cit., p. 74-86.
- (13) Hinna L.: Op. cit., p. 108.
- (14) Alessani D., Marcuccio M. (2005): Bilancio sociale: l'Asl parla al cittadino. Il Sole 24 Ore - Sanità, 28 giugno-4 luglio.
- (15) Borgonovi E. (2005): L'efficienza in mostra. Il Sole 24 Ore - Sanità, 28 giugno-4 luglio.