Il Sole 24 ORE

Terzo Settore

REGOLE E MANAGEMENT PER IL NON PROFIT

Come redigere un bilancio sociale a prova di Agenzia per le Onlus

Un nuovo avvertimento delle Entrate sui controlli fiscali per gli enp

Valutazione stress lavoro-correlato: la Guida operativa interregionale

l'INSERTO

Verso una nuova stagione costituente per il Terzo Settore

5

MAGGIO 2010

GRUPPO 24 ORE

Come redigere un bilancio sociale a prova di Agenzia per le Onlus

di Adriano Propersi* e Cristiana Schena**

Gli obiettivi ed i principali contenuti del documento dell'Agenzia per le Onlus sulle "Linee guida per la redazione del bilancio sociale delle organizzazioni non profit", alla cui realizzazione gli Autori hanno fattivamente partecipato e che costituisce uno strumento operativo di significativa importanza per lo sviluppo del Terzo Settore italiano.

A febbraio 2010 l'Agenzia per le Onlus ha presentato le "Linee guida per la redazione del bilancio sociale delle organizzazioni non profit", rese disponibili anche sul suo sito *Internet* (*www.agenziaperleonlus.it*)

Gli obiettivi dell'Agenzia

Il documento, approvato dal Consiglio dell'Agenzia a novembre del 2009, è frutto di un lavoro intenso durato circa due anni, che si è voluto condurre perseguendo due obiettivi principali.

Innanzitutto, l'Agenzia per le Onlus, che ha compiti di indirizzo e promozione del Terzo Settore, ha posto fra le priorità dei suoi interventi la definizione di un sistema informativo ritenuto utile e necessario per lo sviluppo della cultura dell'*accountability* delle organizzazioni non profit. Muovendo in tale direzione, l'Agenzia ha proceduto dapprima alla definizione delle Linee guida sul bilancio di esercizio e, in seguito, di quelle relative al bilancio sociale, ritenendo quest'ultimo uno strumento essenziale per offrire un'informativa strutturata e completa a tutti i soggetti interessati. Nel documento, infatti, il bilancio sociale è definito «uno strumento di *accountability*, ovvero di rendicontazione delle responsabilità, dei comportamenti e dei risultati sociali, ambientali ed economici delle attività svolte da un'organizzazione», che fornisce, dunque, informazioni non ottenibili a mezzo della sola informazione economica contenuta nel bilancio di esercizio, stante la peculiarità delle attività e dei risultati tipici di un ente non lucrativo che persegue una missione di natura sociale e/o ambientale. In tal modo l'Agenzia ha, quindi, voluto sollecitare l'orientamento allo sviluppo di una rendicontazione sociale, più consona ai fini della rappresentazione delle modalità di perseguimento della missione e della capacità di rispondere ai bisogni ed alle istanze della società civile, che consente alle organizzazioni non profit di acquisire una crescente consapevolezza del proprio ruolo, del grado di efficacia delle proprie attività e delle azioni correttive che, nel tempo, possono rendersi necessarie in considerazione delle condizioni interne ed esterne alla struttura. Letto in questa ottica, il processo di rendicontazione che alimenta il bilancio sociale può contribuire al miglioramento della capacità di pianificazione, gestione e controllo delle attività su basi "informate", nonché allo sviluppo di una "gestione per

obiettivi" più attenta alle esigenze della pluralità degli interlocutori dell'organizzazione non profit (i c.d. *stakeholder*) e, in ultima istanza, ad una crescita professionale ed operativa del Terzo Settore, a vantaggio dell'intera società.
Al contempo, l'Agenzia per le Onlus ha ritenuto opportuno creare le condizioni affinché la rendicontazione sociale delle organizzazioni non profit possa rivelarsi efficace e, a tal fine, ha voluto definire uno strumento rigoroso, in grado di assicurare la massima trasparenza e completezza delle informazioni, nonché la loro uniformità e comparabilità nel tempo e nello spazio. Per questo motivo nelle Linee guida è stato individuato uno schema di bilancio sociale dettagliato ed omogeneo, che crea le premesse per una più agevole e sostanziale valutazione da parte dei terzi delle informazioni fornite nel tempo dalle singole organizzazioni e per una puntuale comparazione tra bilanci sociali di realtà differenti. In tal modo si pongono le basi per fornire ai terzi uno strumento effettivamente utile e, più in particolare, le informazioni necessarie per consolidare e rafforzare nel tempo la reputazione dell'organizzazione non profit e la fiducia dei soggetti a cui rivolge la propria azione e di quelli con cui si interfaccia per poter condividere la propria missione e sviluppare l'attività (volontari e dipendenti, donatori e finanziatori, istituzioni pubbliche e private ecc.). Questo duplice ordine di obiettivi spiega le modalità di lavoro che l'Agenzia per le Onlus ha voluto adottare, nonché le finalità, l'impostazione ed i contenuti del documento finale. Per cogliere appieno l'importanza di tali scelte, prima di addentrarci nella descrizione del documento, riteniamo importante fare un breve cenno al contesto in cui, a gennaio 2008, l'Agenzia ha avviato il lavoro di definizione delle Linee guida sul bilancio sociale.

Il contesto e l'utilità dell'iniziativa dell'Agenzia

A lungo l'ordinamento giuridico italiano non ha contemplato l'obbligo di redazione del bilancio sociale. L'unica eccezione era costituita in passato dalle previsioni dettate dal D.Lgs. 17 maggio 1999, n. 153; il provvedimento, peraltro, non impone la redazione di un vero e proprio bilancio sociale, bensì obbliga le Fondazioni bancarie a redigere un più circoscritto "bilancio di missione", inteso come sezione specifica della relazione sulla gestione ed aggiuntiva rispetto alla sezione dedicata agli aspetti economico-finanziari, da allegare al bilancio di esercizio.
Con riferimento alle imprese profit, l'ordinamento italiano – al pari di quanto generalmente riscontrabile anche all'estero – non ha ancor oggi preso in considerazione la possibilità di introdurre un obbligo di rendicontazione sociale, sebbene la più recente evoluzione normativa in materia di bilanci di esercizio rifletta una crescente sensibilità del legislatore verso valori e condizioni meritevoli di attenzione nell'ottica di una gamma via via più ampia di soggetti (*stakeholder*, anziché solo *shareholder*) e stia tracciando un percorso che mira alla graduale emersione di informazioni di natura quali-quantitativa riferite anche ad aspetti rilevanti sul piano sociale ed ambientale, tra cui la tutela della salute e sicurezza dei lavoratori e la tutela dell'ambiente (si vedano, per esempio, il D.Lgs. n. 32/2007 e la Direttiva europea 18 novembre 2008, n. 99).
Questa rinnovata impostazione delle norme in tema di bilancio di esercizio discende dalle scelte compiute a livello di legislazione europea che, appunto, contempla un'informazione sociale e ambientale integrata con quella di natura economico-finanziaria. Ed è proprio questo l'elemento che nel 2007 ha portato ad evidenziare, nell'ambito della "Risoluzione del Parlamento europeo sulla responsabilità sociale delle imprese: un nuovo partenariato" (il c.d. "Rapporto Howitt"), la necessità di affiancare agli strumenti di tipo volontario, strumenti normativi che vincolino i comportamenti delle aziende e li rendano effettivi e maggiormente efficaci, giungendo a proporre anche la normazione del bilancio sociale a valere sulla pluralità delle imprese. D'altronde, la richiesta di maggior rigore da parte delle imprese nella definizione delle loro politiche di sviluppo sostenibile e l'invito a non con-

fondere la volontarietà dell'adozione degli strumenti di responsabilità sociale (quali, per esempio, il bilancio sociale e il codice etico) con l'arbitrarietà in merito alle modalità di definizione e di utilizzo degli stessi strumenti era già stata formulata nel Parere del 2005 del Comitato economico e sociale europeo "Strumenti di misura e informazione sulla responsabilità sociale delle imprese in un'economia globalizzata".

Per quanto concerne il settore pubblico italiano, possiamo rilevare che la particolare attenzione riservata in tale ambito al bilancio sociale ha portato all'emanazione della "Direttiva del Ministro della Funzione Pubblica sulla rendicontazione sociale nelle Amministrazioni Pubbliche" del 17 febbraio 2006, nonché delle "Linee guida per la rendicontazione sociale negli enti locali", definite dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, istituito presso il Ministero dell'Interno, ed approvate il 7 giugno 2007.

L'obbligo della rendicontazione sociale è stato, invece, previsto dal nostro legislatore con riferimento alla nuova tipologia di azienda non profit, l'impresa sociale, introdotta nel nostro ordinamento dalla legge delega n. 118/2005 e disciplinata dal relativo D.Lgs. 24 marzo 2006, n. 155 e dal decreto attuativo del 24 gennaio 2008; in particolare, le norme relative agli obblighi informativi imposti alle imprese sociali ed alle relative strutture di gruppo hanno reso obbligatorio il bilancio sociale, anche su basi consolidate, oltre che il bilancio d'esercizio.

Non è irrilevante notare che con questo provvedimento si riconosce sul piano legislativo un principio importante e già da tempo evidenziato dalla dottrina, ovvero che per le organizzazioni non profit la rendicontazione economico-patrimoniale non si rivela sufficiente per fornire ai terzi una informativa completa ed esaustiva e, quindi, deve essere integrata con una rendicontazione di natura sociale. Il legislatore, dunque, condividendo tale assunto non si è limitato ad assoggettare le imprese sociali ad obblighi informativi, al pari di quanto previsto per la pluralità delle imprese, ma ha anche provveduto a qualificarli, integrandoli, in considerazione della specifica natura non profit di tali imprese.

Il suddetto principio motiva anche le scelte legislative compiute, a partire dal 2008, da alcune Regioni (Friuli, Lombardia), che hanno assoggettato all'obbligo di redazione del bilancio sociale le cooperative sociali, che costituiscono la forma giuridica antesignana dell'impresa sociale e certamente più diffusa di quest'ultima. Va sottolineato, tuttavia, che nelle singole Regioni sono state assegnate finalità differenti all'obbligo di redazione del bilancio sociale (condizione per l'accesso agli incentivi o per la stipula di contratti con il sistema pubblico o, ancora, per il mantenimento dell'iscrizione all'Albo delle cooperative), così come diverse sono le indicazioni in merito ai criteri di redazione ed ai contenuti informativi del bilancio sociale.

Quanto detto evidenzia che sino al 2008 l'intervento legislativo sul bilancio sociale è stato limitato a poche categorie di organizzazioni non profit, oltre che frammentato e disomogeneo sul piano dei contenuti.

Si noti, inoltre, che il settore non profit non trovava riferimenti univoci neanche nelle linee guida di rendicontazione sociale più accreditate a livello nazionale (documento del Gbs - Gruppo di studio per il bilancio sociale) e internazionale (Linee guida della Gri - Global reporting initiative), che – a partire dal 2001 – sono state definite con riferimento alle realtà profit per individuare standard utili ai fini della rendicontazione sociale su base volontaria e che, ancor oggi, non prevedono protocolli specifici per alcuna categoria di organizzazioni non profit.

In questo contesto si è assistito in Italia ad una progressiva proliferazione di bilanci sociali slegati da qualsiasi linea guida, nonché di modelli di rendicontazione sociale "*self made*" proposti da singole realtà o da categorie di organizzazioni non profit, non sempre pienamente efficaci e a volte molto distanti dai principi e dai criteri più accreditati proposti dal Gbs e dal Gri; ciò ha generato una grande confusione sulle finalità del bilancio sociale – spesso usato come strumento di comunicazione autoreferenziale, anziché co-

me strumento di rendicontazione – ed un diffuso scetticismo sulla sua utilità ai fini della valutazione esterna.

Tale situazione chiarisce perché l'Agenzia per le Onlus abbia avviato a gennaio 2008 il lavoro per la definizione delle Linee guida per il bilancio sociale, ritenendo prioritario l'obiettivo di definire uno schema specifico per il Terzo Settore ed uniforme per la pluralità di tipologie di organizzazioni non profit in esso comprese (associazioni di promozione sociale, organizzazioni di volontariato, cooperative sociali, organizzazioni non governative, fondazioni ecc.), portando ad unità le indicazioni derivanti dai modelli proposti sia dalle previsioni legislative, sia dalle iniziative private stratificatesi nel tempo.

Le specificità delle Linee guida dell'Agenzia per il bilancio sociale

a) Un tavolo allargato per la condivisione del lavoro. Uno degli aspetti qualificanti del lavoro condotto dall'Agenzia per le Onlus per giungere alla definizione delle Linee guida per il bilancio sociale delle organizzazioni non profit è dato dall'ampia e fattiva partecipazione di un gruppo di lavoro numeroso e qualificato, che ha interagito con l'Agenzia per la progressiva messa a punto del documento. Al tavolo hanno partecipato non solo i ricercatori di Altis dell'Università Cattolica, a cui è stato demandato il coordinamento scientifico del lavoro, ma anche altri studiosi ed esperti, nonché esponenti dell'Accademia di Economia Aziendale ed i rappresentanti di diverse istituzioni interessate alla rendicontazione sociale del Terzo Settore (Abi, Assifero, Assirevi, CO.GE. - Fondo speciale volontariato Regione Lombardia, Consiglio nazionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili, Csvnet, Confcooperative-Federsolidarietà, Fondazione Cariplo, IrisNetwork), stante la già consolidata collaborazione esistente con la Guardia di Finanza e l'Agenzia delle Entrate, che sono state chiamate dall'Agenzia ad una valutazione del documento finale. Particolarmente importante e preziosa si è rivelata la presenza al tavolo di lavoro anche di una nutrita rappresentanza delle diverse categorie di organizzazioni non profit che hanno portato la propria esperienza e la propria sensibilità e competenza sul tema del bilancio sociale, tra cui le cooperative sociali, le Organizzazioni non governative, le Organizzazioni di volontariato, le Fondazioni, il gruppo di lavoro di Avanzi sugli indicatori di efficacia ed efficienza per le organizzazioni non profit. È stato in tal modo possibile giungere alla definizione di un documento ampiamente condiviso che è al contempo rigoroso sul piano scientifico, pienamente calato sulle specificità e sulle problematiche tipiche del settore non profit, di agevole utilizzo anche per le realtà meno strutturate ed aduse alla rendicontazione sociale.

b) Un modello specifico e rigoroso per il Terzo Settore. La specificità del Terzo Settore ha reso evidente la necessità di adattare non tanto i principi e i criteri generali per la redazione del bilancio sociale proposti dalle Linee guida più accreditate, che nel suo complesso risulta valido per qualsiasi tipo di azienda, quanto le informazioni che segnano le principali differenze tra le realtà profit e non profit.

Per questo motivo, ai fini della definizione delle Linee guida dell'Agenzia, sono state considerate le specificità del settore non profit ritenute rilevanti e qualificanti ai fini della rendicontazione sociale, ovvero le forme giuridiche (fondazioni operative e di erogazione, organizzazioni di volontariato, associazioni di promozione sociale, cooperative sociali, organizzazioni non governative ecc.), gli obiettivi di missione, la *governance*, la complessità organizzativa (reti/*network* o gruppi, anche informali), la tipologia delle risorse umane, la definizione del valore aggiunto di natura economica, gli ambiti di attività (formazione, servizi socio-assistenziali, cultura, tempo libero, sanità, salvaguardia dell'ambiente ecc.), gli indicatori espressivi dei risultati di natura socio-ambientale raggiunti a favore degli *stakeholder*.

INDICE DEL BILANCIO SOCIALE: STRUTTURA MINIMALE E SCHEDE INFORMATIVE		
Scheda n.	**Informazioni**	**Tipologia delle schede**
	Parte 1: Introduzione	
1	Introduzione e nota metodologica	Comune
	Parte 2: Caratteristiche istituzionali ed organizzative	
2	Identità dell'Organizzazione non profit	Comune
3	Mappa e coinvolgimento degli *stakeholder* nella gestione	Comune
4	Assetto istituzionale	Comune
5	Reti	Comune
6	Certificazione/attestazione esterna del bilancio di esercizio	Specifica
7	Composizione del gruppo di appartenenza	Specifica
8	Struttura organizzativa	Comune
9	Composizione della base sociale	Specifica
10	Personale retribuito	Specifica
11	Lavoratori svantaggiati	Specifica
12	Volontari	Specifica
13	Ricorso a contratti di *outsourcing*	Comune
	Parte 3: Aree di attività e relativi risultati sociali	
14	Finanziamento di progetti di terzi	Specifica
15	Gestione patrimoniale	Specifica
16	Raccolta e distribuzioni beni	Specifica
17	Attività di ricerca scientifica	Specifica
18	Attività ospedaliera, sanitaria e socio-sanitaria	Specifica
19	Attività di recupero tossicodipendenti	Specifica
20	Attività di assistenza anziani	Specifica
21	Attività di assistenza minori	Specifica
22	Attività di assistenza ai disabili	Specifica
23	Progetti con il carcere	Specifica
24	Soccorso in calamità naturale e protezione civile	Specifica
25	Attività scolastica	Specifica
26	Attività a sostegno del progetto-famiglia	Specifica
27	Attività di integrazione lavorativa	Specifica
28	Cooperazione internazionale	Specifica
29	Diritti umani	Specifica
30	Recupero beni artistici	Specifica
31	Musei	Specifica
32	Biblioteche	Specifica
33	Teatro	Specifica
34	Orchestre	Specifica
35	Attività sportiva dilettantistica	Specifica
36	Attività ricreativa	Specifica
37	Tutela ambientale	Specifica
	Parte 4: Risultati economici ed ambientali	
38	Risultati economici	Comune
39	Risultati ambientali	Comune
	Parte 5: Obiettivi di miglioramento e questionario di valutazione	
40	Obiettivi di miglioramento e questionario di valutazione	Comune

Inoltre, si è scelto di adottare, quale riferimento principale per il bilancio sociale delle organizzazioni non profit, le Linee guida della Gri nella sua ultima versione pubblicata nel 2006 (GRI3), si è, infatti, ritenuto opportuno creare le condizioni per il riconoscimento del modello proposto dall'Agenzia anche oltre i confini nazionali, adottando un'impostazione già ampiamente accreditata a livello internazionale e che si rivela chiara, puntuale, flessibile e adattabile al settore non profit. Partendo da questa base di analisi, si è proceduto ad una disamina degli adattamenti e delle integrazioni suggeriti dalle specificità del settore non profit italiano, anche alla luce della rilettura degli altri modelli di rendicontazione sociale esistenti e delle esperienze dei componenti del tavolo di lavoro allargato.

È stato, in tal modo, possibile portare ad unità i modelli preesistenti e giungere alla definizione di Linee guida rigorose e corredate da un ampio set di informazioni qualitative e quantitative, idonee e coerenti con la natura non lucrativa delle specifiche attività svolte dalle differenti categorie di organizzazioni, che segnano un importante progresso nel panorama della rendicontazione sociale non solo a livello nazionale, ma anche a livello internazionale.

c) *La struttura minimale del bilancio sociale: informazioni comuni e specifiche.* Al fine di rendere pratica ed agevole l'applicazione del modello proposto dall'Agenzia, nel definire i contenuti delle Linee guida è stata prestata particolare attenzione alla semplicità del linguaggio ed alla chiarezza e flessibilità della struttura e dei contenuti del bilancio sociale.

In particolare, dopo aver indicato i principi di rendicontazione, nelle Linee guida si illustrano i criteri di redazione del documento, di cui vengono indicati la struttura ed i contenuti informativi.

L'indice del bilancio sociale proposto nel documento individua le informazioni minimali che ogni organizzazione non profit è tenuta a fornire, pur potendone modificare la successione espositiva, nel caso in cui ritenga che ciò agevoli e renda più efficace la propria rendicontazione.

L'ulteriore elemento di flessibilità introdotto nel documento emerge dalla previsione che le singole organizzazioni non sono tenute a compilare tutte le schede informative contenute nelle Linee guida; infatti, sono state individuate solo 10 schede informative comuni a tutte le organizzazioni non profit, mentre ciascuna realtà dovrà scegliere, tra le 30 schede informative specifiche riportate nel documento dell'Agenzia e riferite alle diverse forme giuridiche e ai differenti ambiti di attività, solo quelle schede coerenti con le proprie caratteristiche istituzionali, organizzative ed operative.

Pertanto, a fronte di un documento corposo e solo apparentemente complesso, le modalità di utilizzo delle Linee guida si rivelano semplici e poco onerose per le singole realtà, che possono procedere agevolmente nella stesura disponendo di una indicazione puntuale delle informazioni rilevanti per rappresentare le singole tematiche necessarie per dar corpo al bilancio sociale (identità, governance, attività ecc.).

Si noti, inoltre, che sempre al fine di non creare un sistema informativo complesso e frammentato, le Linee guida per la redazione del bilancio sociale sono organiche e raccordate con quelle proposte dall'Agenzia per la stesura del bilancio di esercizio delle organizzazioni non profit.

d) *I diversi livelli di applicazione delle Linee guida.* Al fine di agevolare le organizzazioni non profit che redigono il bilancio sociale, si è ritenuto opportuno anche prevedere che il modello proposto dall'Agenzia possa essere adottato gradualmente e parallelamente ad un progressivo miglioramento del processo di rendicontazione, che le organizzazioni conseguono nel tempo, man mano che riescono ad acquisire e strutturare le necessarie informazioni quantitative e qualitative.

Per questo, all'interno di ciascuna scheda (comune o specifica) riportata nelle Linee guida,

	Livello di applicazione delle Linee Guida	C	C+	B	B+	A	A+
Informazioni delle Linee guida inserite	Informazioni "Essenziali" contenute nelle schede **(comuni e specifiche)** applicabili alla propria organizzazione	✓	Attestazione da parte di un soggetto esterno	✓	Attestazione da parte di un soggetto esterno	✓	Attestazione da parte di un soggetto esterno
	Informazioni "Volontarie" contenute nelle schede **(comuni e specifiche)** applicabili alla propria organizzazione			meno della metà		più della metà	

sono state distinte le informazioni essenziali, che individuano il contenuto minimo e necessario che tutte le organizzazioni non profit devono necessariamente fornire, dalle informazioni volontarie, che la singola organizzazione potrà fornire per rendere il contenuto del bilancio sociale maggiormente esaustivo, in una logica di progressivo arricchimento e completamento dell'informativa fornita ai terzi.

Pertanto, a fronte di una struttura minimale composta dalle informazioni essenziali delle schede comuni e specifiche, il bilancio sociale potrà essere arricchito nel tempo, segnando diversi gradi di conformità rispetto allo schema proposto nelle Linee guida dell'Agenzia e che vengono individuati secondo una scala crescente che va dal livello C (di base) al livello A.

In particolare, per raggiungere il livello C l'organizzazione non profit che redige il bilancio sociale deve fornire almeno le informazioni "essenziali" contenute nelle schede comuni e nelle schede specifiche che avrà selezionato in base alle proprie caratteristiche. Per raggiungere il livello B è necessario fornire anche un certo numero di informazioni "volontarie"; il livello A indica la piena conformità al modello, ovvero la presenza di tutte le informazioni essenziali e volontarie richieste dalle schede comuni e da quelle specifiche prescelte. L'organizzazione non profit può indicare il grado di conformità del proprio bilancio sociale alle Linee guida dell'Agenzia per le Onlus mediante un'auto-dichiarazione che inserirà nello stesso documento; a tal fine, nelle Linee guida è stata inserita anche la cosiddetta "griglia di conformità", che la singola organizzazione può utilizzare per una più agevole verifica del grado di completezza delle informazioni inserite nel proprio bilancio sociale.

L'organizzazione potrebbe anche decidere, ove lo ritenga opportuno, di affidare la valutazione di conformità del proprio bilancio sociale rispetto alle Linee guida dell'Agenzia ad un soggetto esterno (revisore iscritto all'albo o la società di revisione iscritta all'Albo speciale delle società di revisione o, in futuro, forse la stessa Agenzia per le Onlus). In tal caso, il grado di conformità verrà individuato dalla simbologia *C+*, *B+*, *A+* al fine di evidenziare l'esistenza di un processo di attestazione esterna.

e) La possibilità di integrare le informazioni fornite nel bilancio sociale. La singola organizzazione non profit che redige il bilancio sociale seguendo le Linee guida dell'Agenzia può inserire informazioni aggiuntive rispetto a quelle previste nel documento, sia nel caso in cui quest'ultimo non preveda schede informative di dettaglio coerenti con le specifiche attività svolte dall'organizzazione, sia qualora essa individui ulteriori informazioni utili per rendere più chiaro, veritiero ed efficace il proprio bilancio sociale. Evidentemente, anche queste informazioni aggiuntive, da un lato, devono essere inserite nel rispetto dei principi di rendicontazione sociale dettati

dall'Agenzia, affinché l'integrazione informativa sia giustificata dalla sua rilevanza e risulti chiara e corretta; dall'altro, esse devono essere esposte seguendo la stessa logica proposta nelle schede incluse nel documento dell'Agenzia, affinché il bilancio sociale nel suo complesso sia in grado di evidenziare non solo le attività svolte ed i risultati conseguiti (positivi, parziali, negativi), ma anche i nessi tra le singole attività ed i valori, la missione dell'organizzazione non profit e le aspettative ed i bisogni dei suoi *stakeholder*, nonché i possibili miglioramenti che la stessa organizzazione si impegna a perseguire nel tempo.

Queste indicazioni sono utili anche per chiarire che l'Agenzia non intende promuovere la redazione acritica e meramente compilativa del set di informazioni richieste per il bilancio sociale, ma – al contrario – ha individuato uno standard minimo ed uniforme di rendicontazione che ciascuna organizzazione deve fare proprio per giungere alla redazione di un bilancio sociale identitario e responsabile.

f) L'ambito di applicazione. Quanto sin qui esposto chiarisce che le Linee guida dell'Agenzia individuano uno schema di riferimento specifico per il Terzo Settore, più rigoroso e completo dei modelli preesistenti, che le singole organizzazioni non profit potranno decidere di adottare su basi volontarie.

Per non rendere eccessivamente oneroso il sistema informativo delle organizzazioni di minori dimensioni, l'Agenzia ha anche stabilito che l'obiettivo dell'*accountability* può essere soddisfatto dai piccoli enti mediante la stesura della sola "relazione di missione" che, come previsto dal documento della stessa Agenzia in materia di bilancio di esercizio, integra la necessaria informativa degli Amministratori con notizie riguardanti l'identità dell'Ente, l'attività istituzionale volta al perseguimento diretto della missione, le attività "strumentali" rispetto al perseguimento della missione istituzionale (attività di raccolta fondi e di promozione istituzionale).

È, peraltro, evidente che tanto per le piccole quanto per le grandi organizzazioni non profit, anche in assenza di obblighi normativi, la rendicontazione sociale dovrebbe essere avvertita come un "obbligo morale" nei confronti dei propri *stakeholder*. Inoltre, rispetto a quanto sia possibile fare mediante una relazione di missione limitata ad illustrare l'attività istituzionale, la redazione del bilancio sociale offre l'opportunità di rendicontare in modo più compiuto e completo i risultati raggiunti e a demandare agli *stakeholder* la valutazione della capacità dell'organizzazione di agire in modo responsabile, efficace ed efficiente rispondendo alle loro aspettative e/o ai loro bisogni. Non è da sottovalutare il vantaggio – già segnalato – che si potrebbe produrre all'interno delle organizzazioni grazie allo sviluppo di un processo di rendicontazione sociale strutturato e dinamico, ovvero l'accrescimento della consapevolezza e della capacità gestionale delle organizzazioni non profit, che appare prezioso nell'attuale contesto socio-economico che rende sempre più impegnativo promuovere la cultura della solidarietà, reclutare nuovi volontari, gestire compiutamente le risorse umane, reperire risorse finanziarie pubbliche e private, assicurare continuità e sviluppo dell'offerta di beni e servizi qualitativamente apprezzabili ed effettivamente accessibili ed utili.

g) Le condizioni di efficacia indicate dalle Linee guida. Un importante presupposto dei contenuti del documento dell'Agenzia è costituito dal convincimento che il bilancio sociale possa rivelarsi uno strumento effettivamente utile ai fini della corretta valutazione esterna e, di conseguenza, per l'accrescimento della credibilità e della reputazione dell'organizzazione non profit solo a condizione che quest'ultima soddisfi al proprio interno determinate condizioni e che il contesto esterno abbia la capacità e l'interesse ad utilizzare il bilancio sociale per analizzare e porre a confronto le diverse realtà.

Per questo motivo nelle Linee guida sono stati indicati i fattori interni che qualificano il bilancio sociale e le condizioni che è necessario rispettare per assicurarne la validità e l'efficacia. A tale riguardo abbiamo già richiamato il rispetto dei principi di rendicontazione, nonché i criteri che devono portare alla selezione ed alla rappresentazione delle informazioni in una logica di conformità del bilancio sociale rispetto al dettato delle Linee guida.
A ciò va aggiunta l'ulteriore importante indicazione fornita dall'Agenzia in merito al processo di rendicontazione, di cui vengono individuati gli snodi ritenuti essenziali per poter pervenire alla stesura di un bilancio sociale effettivamente in grado di accrescere e consolidare nel tempo la fiducia degli *stakeholder* nei confronti dell'organizzazione non profit. In particolare, l'Agenzia ha indicato cinque fasi in cui si deve articolare tale processo, ovvero:

1) determinazione del mandato da parte degli organi istituzionali che definiscono gli ambiti oggetto di rendicontazione e che si impegnano a creare le condizioni favorevoli al miglioramento nel tempo della rendicontazione e del processo di coinvolgimento degli *stakeholder*;
2) organizzazione del lavoro, che prevede la preliminare costituzione di un Gruppo di lavoro interno, che deve dare seguito al mandato degli organi istituzionali attuando le attività necessarie nelle diverse fasi del processo;
3) raccolta delle informazioni qualitative e quantitative reperibili all'interno ed all'esterno dell'organizzazione, necessarie per la progressiva stesura del bilancio sociale;
4) vaglio ed approvazione del bilancio sociale da parte degli organi di governo e successiva diffusione del documento, da realizzare sulla base di un piano di azioni di confronto con gli *stakeholder*, nonché mediante l'attivazione di una serie di canali e di iniziative che l'organizzazione non profit ritenga coerenti con gli obiettivi di trasparenza informativa e con l'onere che tali programmi comportano sia sul fronte economico, sia sul fronte operativo. Va notato che le attività di confronto (*stakeholder engagement*) possono essere di diverso tipo (comunicazione, consultazione, dialogo ecc.) e possono essere realizzate non solo al termine della stesura del documento, ma anche nelle precedenti fasi di rendicontazione. Evidentemente quanto più intense e frequenti saranno le occasioni di confronto, tanto più l'organizzazione non profit sarà in grado di cogliere le effettive aspettative informative degli *stakeholder* e la loro valutazione delle informazioni fornite nel bilancio sociale in merito alle attività ed ai risultati raggiunti; in tal modo l'organizzazione acquisisce elementi utili per valutare i possibili miglioramenti informativi ed operativi e per agire in una logica effettivamente rispettosa delle istanze degli *stakeholder*;
5) valutazione delle informazioni interne ed esterne complessivamente acquisite nelle precedenti fasi del processo, che consentono di individuare eventuali criticità sul piano informativo ed operativo e di definire gli obiettivi di miglioramento da perseguire, di cui si darà conto nella successiva edizione del bilancio sociale.

La sfida applicativa

Il successo dell'iniziativa promossa dall'Agenzia per le Onlus sarà certamente determinato dalla sensibilità del Terzo Settore al tema della trasparenza informativa e dalla percezione dell'importanza della pubblicazione periodica del bilancio sociale da parte di un numero crescente di organizzazioni non profit.
L'Agenzia per le Onlus ha anche invitato le organizzazioni a segnalare possibili affinamenti ed integrazioni del documento, che potranno essere ritenute necessarie sulla base delle difficoltà eventualmente riscontrate in sede di applicazio-

ne delle Linee guida. Ciò potrà consentire il progressivo miglioramento dello standard di rendicontazione e l'arricchimento del set di indicatori, specie con riferimento agli ambiti di attività non contemplati nelle Linee guida.
Non va taciuto, tuttavia, il ruolo di fondamentale importanza che potrà essere giocato anche dalle diverse categorie di *stakeholder* interessate a la valutazione delle attività svolte e dei risultati conseguiti dal e organizzazioni non profit. L'utilità del bilancio sociale percepita da queste ultime e l'opportunità di redigere questo documento in modo conforme ad uno standard qualificato saranno tanto più evidenti quanto più i soggetti terzi - gli *stakeholder*) formuleranno richieste pressanti e puntuali in tal senso. Ciò è particolarmente evidente se si pensa ai beneficiari dei servizi, ai donatori e ai finanziatori (cittadini, banche, fondazioni ecc.), alle istituzioni private e pubbliche (imprese, Pubbliche Amministrazioni ed enti territoriali ecc.), agli organismi di controllo (Agenzia delle Entrate e Guardia di Finanza), che assumono importanza strategica per lo sviluppo delle attività delle organizzazioni non profit e che potrebbero significativamente concorrere alla diffusione del bilancio sociale, ove ne cogliessero la validità ai fini di uno *screening* accurato e del vaglio all'interno del Terzo Settore.

** consigliere dell'Agenzia per le Onlus*
*** vice direttore del Creakes e del Dipartimento di Economia dell'Università degli Studi dell'Insubria di Varese*

I FORMULARI DI GUIDA AL DIRITTO

NOVITÀ

CONTRATTI TIPICI E ATIPICI

A cura di S. Sanzo

Il **Formulario dei contratti tipici e atipici** con le quasi **200 formule** di cui si compone percorre tutto il ventaglio della casistica contrattuale più usuale e non, costruita sulle specifiche esigenze del professionista che deve redigere **accordi negoziali**. L'opera spazia, infatti, dai classici **contratti disciplinati dal codice civile** (appalto, comodato, pegno, etc.) a quelli atipici di carattere commerciale (catering, brokeraggio, know-how, multiproprietà, etc.), passando per quelli, **disciplinati da leggi speciali**, che si sono imposti con il consolidarsi di nuove realtà lavorative, economiche e di media (e multis nell'ordine: lavoro a progetto, business to business, pubblicità televisiva e su internet).
Completa il testo la seconda parte dedicata alle **clausole tipo d'uso comune**.
Il **CD-Rom** allegato al volume, riportando integralmente tutte indicate nel sommario, ne permette la **compilazione personalizzata** per la formazione di un proprio archivio.

Pagg. 472 + CD-Rom – € 50,00

Il prodotto è disponibile anche nelle librerie professionali.
Trova quella più vicina all'indirizzo www.librerie.ilsole24ore.com

GRUPPO24ORE
La cultura dei fatti