



UNIVERSITA' DEGLI STUDI DI TORINO

DIPARTIMENTO DI MANAGEMENT

DOTTORATO DI RICERCA IN BUSINESS AND MANAGEMENT

CICLO: XXXIV

SOCIAL BUDGET FOR PUBLIC SECTOR

TESI PRESENTATA DA: Dott. **Chmet Federico**

TUTOR: Prof.ssa **Secinaro Silvana**

COORDINATORE DEL DOTTORATO: Ch.mo Prof. **Bresciani Stefano**

ANNI ACCADEMICI: 2018-2021

SETTORE SCIENTIFICO-DISCIPLINARE DI AFFERENZA: SECS-P07
(*Economia aziendale*)

a Lisa ed Edoardo

Uso la mia vita e non la spreco

Olga Mariani, nove anni

mia nipote

INDICE

ABSTRACT	9
INTRODUZIONE	11
CAPITOLO 1	16
SOCIAL ACCOUNTING: UNA REVISIONE STRUTTURATA DELLA LETTERATURA	16
1. INTRODUZIONE	16
2. METODOLOGIA	19
2.1. Raccolta dei dati	20
3. RISULTATI DELLA RICERCA: ANALISI E APPROFONDIMENTI	21
3.1. Analisi descrittiva	21
3.1.1. Evoluzione degli articoli nel tempo	21
3.1.2. Geografia degli articoli	23
3.2. Citazioni e autori più influenti	26
3.3. Clustering e analisi del contenuto	36
<i>Area di ricerca 1: L'accountability e le principali figure coinvolte</i>	37
<i>Area di ricerca 2: Social accountability</i>	38
<i>Area di ricerca 3: Corporate social responsibility</i>	38
<i>Area di ricerca 4: Social accounting e le declinazioni nelle varie forme</i>	39
<i>Implicazioni della social accounting per il settore pubblico:</i>	42
<i>Area di ricerca 5: L'Ambiente</i>	43
4. DISCUSSIONE E IMPLICAZIONI	44
<i>Implicazione 1. Specializzazione degli autori sugli argomenti; il dibattito internazionale</i>	44
<i>Implicazione 2. Le riviste più significative e l'impatto della ricerca</i>	45
<i>Implicazione 3: Un'agenda di ricerca futura sulla social accounting</i>	46
5. CONCLUSIONE, LIMITAZIONI E FUTURE RICERCHE	48
CAPITOLO 2	50
LA SOCIAL ACCOUNTING NEL SETTORE PUBBLICO: UN'ANALISI DI CONFRONTO TRA ACCADEMICI E PROFESSIONISTI	50
1. INTRODUZIONE	50
2. LITERATURE STUDIES	53
3. METHODOLOGY	55
3.1 Content and thematic analysis	55
3.2 Data collection	55

4. ANALISI DEI RISULTATI	57
DISCUSSIONE	77
<i>Implicazione 1:</i>	77
<i>Implicazione 2: Quali sono gli elementi necessari per redigere un documento programmatico per un'entità del settore pubblico mediante la social accounting ..</i>	80
CONCLUSIONI	83
CAPITOLO 3	85
Uno studio sull'attuazione della social accounting nella fase previsionale nel settore pubblico	85
1. INTRODUZIONE	85
2. LITERATURE STUDIES	88
3. METODOLOGY	91
4. IL CASO	93
CONCLUSIONE	107
IMPLICAZIONI E OSSERVAZIONI FINALI	111
References	115
Ringraziamenti	128

INDICE DELLE FIGURE

1 - Distribution of papers over time.....	22
2 -Number of papers per country	23
3 - Number of citation per country	24
4- Trend of paper's citations for year	29
5 - Topic dendrogram.....	35
6 - Clusters of Keywords	37
7 - Temi chiave e loro relazione nelle fonti dei professionisti	58
8 - Temi chiave e loro relazione nelle fonti degli accademici	68
9 - Impact Value Chain	90

INDICE DELLE TABELLE

Tabella 1 - Top 15 Journals per N° per Production	26
Tabella 2- Citations Trends	27
Tabella 3 - Top 10 - authors and papers per Citation andCitation per Year (CPY).....	31
Tabella 4 - Keywords occurrences	33
Tabella 5 - Social accounting practitioners'sources	59
Tabella 6 - Social accounting academics' source	69
Tabella 7 - Framework	81
Tabella 8 - Sostenibilità dei programmi	95
Tabella 9 - indicatori e impatto sociale della Regione Piemonte.....	100

ABSTRACT

Con il termine "*social accounting*" si intendono informazioni finanziarie e non finanziarie, nonché organizzative, che estendono notevolmente il campo di applicazione della contabilità tradizionale, implicando ampie responsabilità nei confronti dei gruppi d'interesse della società, al di là del modello tradizionale di rendicontazione finanziaria (attraverso il conto economico e lo stato patrimoniale). Una spiegazione di *social accounting*, spesso citata, è quella fornita da Gray (2002, 687): "*La social accounting è . . . un termine generico . . . per coprire tutte le forme di "conti che vanno al di là di quelli economici" . . . - responsabilità sociale, social audit, rendicontazione sociale aziendale, rendicontazione dei dipendenti e dell'occupazione, nonché contabilità e rendicontazione ambientale*".

L'obiettivo del presente lavoro, che costituisce anche l'elemento di novità, consiste nell'attribuire alla *social accounting* anche un ruolo programmatico, con particolare riferimento al settore pubblico. Come si evince dal primo capitolo, gli accademici hanno ampiamente studiato la *social accounting* e la social auditing; qui, invece, si riscontra un gap della letteratura nella fase di programmazione.

Altro elemento di novità che questo lavoro introduce è che la programmazione mediante la *social accounting* deve sottendere la valutazione d'impatto sociale. Per perseguire i suesposti obiettivi è stata condotta un'analisi strutturata della letteratura; successivamente è stato sviluppato un framework, considerando la letteratura di accademici e professionisti operanti nel settore. Infine, è stato condotto l'esperimento all'interno di un'organizzazione complessa, quale è la Regione Piemonte.

Pertanto, nel primo capitolo viene condotta un'analisi strutturata della letteratura inerente la *social accounting*.

Le fasi del processo contabile, attraverso le quali verrà analizzata la *social accounting*, sono le stesse che sottendono al generale processo della contabilità in economia aziendale e precisamente: previsione/programmazione, esecuzione e controllo.

Il secondo capitolo ha la funzione di sviluppare e colmare il GAP della letteratura riscontrato nel primo capitolo, cioè sviluppare un'analisi per addivenire a un framework di quali siano gli elementi per sviluppare un documento di programmazione (budget) di *social accounting*, prendendo in considerazione non solo la letteratura accademica ma, anche, quella dei professionisti che operano in questo settore.

Infine, nel terzo Capitolo viene presentato e analizzato il caso studio della Regione Piemonte, uno studio sull'attuazione della *social accounting* nella fase previsionale nel settore pubblico; in questo ambito i ricercatori hanno condotto l'esperimento di creazione del DEFR (Documento di Economia e Finanza Regionale), con la visione di sostenibilità e di allocazione delle risorse sulle attività che hanno generato impatti sociali positivi.

Keywords: Social Accounting, Social Impact, Public Sector, Accounting

INTRODUZIONE

La *social accounting* e la *sostenibilità nel settore pubblico* sono tematiche di ricerca ampiamente studiate dagli analisti scientifici (*Osborne & Ball, 2010*).

Gray, (2002) definisce “*social accounting*” l'universo di tutte le contabilità possibili, mentre la *contabilità “convenzionale”* è un piccolo sottoinsieme della contabilità sociale. Sicuramente, dalla definizione emerge che focalizzarsi esclusivamente sulla *contabilità “convenzionale”* sarebbe limitativo. *Sempre Gray et al., (2009)* afferma che “*la contabilità sociale può attingere con successo dalla contabilità tradizionale, ma non deve necessariamente dipendere da essa*”. Quindi, è chiaro come l'output del suddetto strumento non debba essere una mera rappresentazione discorsiva della realtà o di un determinato avvenimento, ma un mezzo con il quale rappresentare attivamente le percezioni di interessi condivisi e reciproci (*Crowther & Hosking, 2005*).

Numerosi, peraltro, sono gli studiosi di *social accounting* che si focalizzano sulla rappresentazione del cambiamento sociale (*Molisa, 2011*). Infatti, *Pearce, (2002)* definisce la *social accounting* un processo in cui una pubblica amministrazione può rendere conto della propria performance sociale, riferire su tale performance e redigere un piano d'azione per migliorare la performance stessa e attraverso il quale può capire anche l'impatto sulla comunità e rendere conto ai suoi principali stakeholder che, in accordo con *Bingham et al., (2005)*; *Yang & Callahan, (2007)*, sono i cittadini.

Le pubbliche amministrazioni sono sempre di più sollecitate ad implementare un sistema di processi per l'allocazione e l'assegnazione di fondi pubblici, attraverso leve chiave per raggiungere gli obiettivi di sviluppo sostenibile. Il successo orientamento è dimostrato dal fatto che i Paesi di tutto il mondo si sono impegnati a raggiungere obiettivi nazionali e internazionali per lo sviluppo sostenibile, incluso l'accordo di Parigi sui cambiamenti climatici e gli Obiettivi di sviluppo sostenibile (SDGs) dell'Agenda 2030 delle Nazioni Unite, con la finalità di far progredire le risposte politiche.

L'obiettivo del presente lavoro è rendicontare le dimensioni di sostenibilità e di impatto sociale, informazioni centrali per l'entità del settore pubblico, il cui ruolo

principale e specifico è fornire servizi rivolti alla comunità di riferimento. Per le aziende pubbliche, infatti, diventa prioritario effettuare una rappresentazione della sostenibilità delle proprie attività e l'impatto sociale derivante.

Ai metodi sono stati applicati strumenti di ricerca innovativi e appresi durante lezioni ordinarie e scuole di metodologia seguite, come la Scuola di Metodologia della Ricerca SIDREA, svoltasi a Palermo nell'ottobre 2019; si tratta di percorsi che hanno permesso e favorito l'apprendimento del metodo quali/quantitativo bibliometrico, da effettuarsi con l'applicativo Bibliometrix, un pacchetto statistico disponibile su R-Studio (Aria & Cuccurullo, 2017) attraverso il corso sostenuto dallo stesso Professor Cuccurullo. Il software consente la rappresentazione di informazioni bibliometriche, tra cui autori, citazioni, paesi di produzione e parole chiave.

Nel primo capitolo viene effettuata un'analisi strutturata della letteratura sulla *social accounting*. Si tratta di una metodologia di analisi che combina tecniche bibliometriche (Aria & Cuccurullo, 2017; Van Eck & Waltman, 2009) con la content analysis (Massaro et al., 2016, 2021).

Dalla succitata analisi è emerso un gap della letteratura nella fase di programmazione e, in accordo con Gulick, (1937), le entità devono svolgere le seguenti funzioni nel processo amministrativo che interessa la contabilità: pianificazione (budgeting), gestione che genera come output il reporting e, infine, audit, analizzando quali sono stati gli scostamenti. La mancanza della programmazione, oltre a essere una lacuna in un processo, risulta essere anche una mancanza importante nella definizione dell'impatto sociale. Infatti, in accordo con Calderini et al., (2007), l'impatto sociale deve rispettare i seguenti tre obiettivi: *essere intenzionale, misurabile e addizionale*.

L'assenza della programmazione causa il venir meno dell'intenzionalità e, conseguentemente anche l'obiettivo di trasformazione; perciò, l'impatto del raggiungimento di determinati target di sostenibilità deve essere specificato ex-ante nei documenti preventivi e non solo nel reporting.

Ne consegue che il focus sarà incentrato sugli aspetti programmatori e sul documento che da essi scaturiscono, cioè il Documento di Economia e Finanza Regionale (DEFER). Si intende, tuttavia, capire come integrare pratiche innovative nel sistema di budgeting, tali da poter fornire ai policy makers, alle strutture tecniche ed operative regionali ed ai cittadini un senso più chiaro dei potenziali impatti ambientali, sociali ed economici, derivanti dalle scelte di bilancio.

Nel secondo capitolo viene, conseguentemente, effettuata una content analysis, mediante l'impiego del software Leximancer. È stata analizzata sia la letteratura prodotta dal Mondo Accademico, oltre che la letteratura prodotta dai Practitioner. Quindi, è stato sviluppato un framework di *social accounting*, in modo da racchiudere quelle che possono essere le principali informazioni da rappresentare, sia per il Mondo Accademico che per quello Professionale.

Nel terzo Capitolo viene presentato e analizzato il caso studio della Regione Piemonte, uno studio sull'attuazione della *social accounting* nella fase previsionale nel settore pubblico. Lo scopo è sostenere il sistema regionale nel rappresentare e rendere evidenti i suoi sforzi per integrare impegni di sostenibilità, all'interno del quadro di bilancio e degli obiettivi di legislatura, con un'attenzione particolare sulla capacità di programmare, indirizzare e monitorare la spesa in accordo con gli obiettivi di sostenibilità, oltreché prevedere l'impatto sociale delle azioni e politiche programmate.

Il framework di riferimento delinea le informazioni minime necessarie, demandando ad un approccio valutativo "*su misura*" in base all'organizzazione sulla quale si interviene. Questo approccio, è definibile *impact integrity*, cioè la capacità degli indicatori e delle misure rappresentate, mirate a definire e a dividere le esternalità positive dall'impatto sociale. L'impatto è quel contributo addizionale misurabile di potenzialità trasformativa che l'organizzazione esercita quando produce un *cambiamento sociale* nei beneficiari.

Attraverso la Teoria del Cambiamento (ToC) vengono esplicitati i legami tra azioni, conseguenze a breve termine e risultati a lungo termine. Anche se questo metodo non fornisce la certezza statistica di un approccio di ricerca sperimentale o quasi-sperimentale, è utile per costruire un caso convincente per gli impatti sociali,

determinando se esiste un legame logico tra i problemi affrontati, le azioni intraprese e i successivi cambiamenti nei risultati chiave.

Quando la strategia viene usata regolarmente, questi presupposti possono essere verificati rispetto alle prove effettive acquisite tramite studi di ricerca sui dati proxy e/o tramite la pratica stessa. Con la suddetta teoria vengono, perciò, valutate le pre-condizioni necessarie per produrre l'obiettivo d'impatto sociale.

Si tratta della catena causale che collega le risorse (*input*), le attività, le attività alle realizzazioni (*output*), le realizzazioni ai risultati (*outcome*) e i risultati ai cambiamenti (*impatto*).

Infatti, la Teoria del Cambiamento è costituita da questi cinque elementi, tutti necessari all'interno di un documento programmatico, incentrato sulla *social accounting*. Attraverso i succitati elementi è possibile identificare le principali attività necessarie per conseguire gli obiettivi di impatto sociale prefissati e spiegare il nesso causale tra le attività intraprese e gli impatti generati.

Allo stesso tempo, si ritiene sia doveroso effettuare una rappresentazione inerente il ruolo, sicuramente centrale, della dimensione di sostenibilità, soprattutto a livello regionale, visto il ruolo che le compete. L'integrazione di considerazioni di sostenibilità in tutti i settori del bilancio, che vanno dall'ambiente e dal clima ai trasporti, alla salute e alle finanze, sosterebbe l'allineamento degli incentivi e condurrebbe a un approccio coerente e consapevole, dal punto di vista ambientale e sociale, al processo decisionale, supportato da chiare e leggibili informazioni di bilancio.

Sicuramente, il passaggio a un'ottica di *social accounting* non sarebbe privo di criticità, ma comporterebbe un progresso sociale sostanziale, peraltro necessario, affinché la contabilità sociale "*operi in uno spazio*", almeno per quanto riguarda la promozione del cambiamento, sia nei sistemi contabili sia nella società in cui operano (*Kamal et al., 2012; Owen, 2008*).

Il presente documento è stato realizzato dalle Direzioni *Risorse Finanziarie e Patrimonio e Ambiente, Energia e Territorio*, in collaborazione con il Dipartimento di Management dell'Università degli Studi di Torino con il team di Ricerca del Professor Paolo Pietro Biancone e della Professoressa Secinaro, composto da: Maha

Radwan, Valerio Brescia, Daniel Iannaci, Davide Calandra, Federico Chmet,
Federico Lanzalonga, Federica Bassano.

CAPITOLO 1

SOCIAL ACCOUNTING: UNA REVISIONE STRUTTURATA DELLA LETTERATURA

1. INTRODUZIONE

Negli ultimi due decenni è apparso sempre più chiaro e necessario che le performance delle organizzazioni si valutino alla luce del loro impatto a lungo termine sull'ambiente e sulla società in generale (*O'Dwyer et al., 2005; Saraite-Sariene et al., 2020*); ma sono meglio valutabili se si effettua nell'organizzazione stessa l'implementazione della *social accounting*; infatti, in accordo con *Gray, (2002)* la *social accounting* costituisce il mezzo con il quale si rappresentano tutte le dimensioni che vanno al di là della contabilità tradizionale e precisamente: la responsabilità sociale, la rendicontazione ambientale le informazioni di governance e di sostenibilità.

Con il presente studio viene posto l'obiettivo di restituire una panoramica sulla materia della *social accounting*, attraverso un'analisi strutturata della letteratura, seguendo, principalmente, gli studi di *Massaro et al., (2016)* e *Secundo et al., (2020)*. L'utilizzo di questa specifica metodologia di approccio allo studio è dovuto al fatto che *Gray, (2002)* riscontrava un'assenza della tematica nelle principali riviste scientifiche, dovuta, probabilmente, a una potenziale riluttanza, provocata dallo scarso interesse sulla materia della *social accounting*, sia da parte delle riviste sia da parte degli accademici; in aggiunta, la *social accounting* non è ancora stata analizzata con questa metodologia.

Diversi approcci per la revisione del flusso scientifico possono essere applicati nel settore del management. Per esempio, le revisioni bibliometriche utilizzano un approccio quali-quantitativo per valutare e monitorare la ricerca pubblicata, prendendo in considerazione le statistiche su autori, journal e citazioni (*Zupic & Čater, 2015*).

Secondo *Massaro et al., (2016)* nell'analisi bibliografica e bibliometrica, i ricercatori potrebbero essere interessati a rappresentare un quadro statico, fornendo

risposte sulla storia del campo di ricerca in esame, considerando l'accoppiamento bibliografico di autori, parole chiave e citazioni.

La ricerca si colloca in un contesto nel quale la contabilità cosiddetta “*tradizionale*” non è più sufficiente (Al Mahameed et al., 2020; Brummel, 2021). Infatti, gli stakeholders di tutte le entità (sia esse pubbliche, private o del terzo settore) reputano centrale la produzione di un’informativa in materia di *social accounting* (Kamal, 2021; Passetti et al., 2019) volta alla semplificazione del dialogo tra entità e stakeholder.

Rappresentare dimensioni di responsabilità sociale, rendicontazione ambientale, informazioni di governance e di sostenibilità è sicuramente importante per le organizzazioni del settore pubblico, perchè uno dei ruoli principali della stessa è fornire servizi rivolti alla comunità di riferimento e per questo motivo le pubbliche amministrazioni sono sensibilizzate a maggiori pressioni per effettuare una rappresentazione della sostenibilità delle proprie attività e l’impatto sociale derivante (Greiling et al., 2016; Greiling & Grüb, 2015)

Quindi, nel presente studio si tenterà di rispondere alle seguenti domande della ricerca:

- RQ1. Come si sta sviluppando il tema della “*Social Accounting*” nella letteratura accademica?
- RQ2. Qual è il focus della letteratura nell'ambito della “*Social Accounting*”?
- RQ3. Quali sono le implicazioni della presente ricerca nel campo della “*Social Accounting*”? Vi sono particolari implicazioni della *Social Accounting* per il settore pubblico?

Dallo studio emerge come la produzione scientifica si possa dividere, principalmente, in cinque filoni di ricerca: il primo l’*accountability* e le principali figure coinvolte, il secondo la *Social accountability*, il terzo la *Corporate social responsibility*, mentre il quarto filone è incentrato su *Social accounting* e le declinazioni nelle varie forme; infine, il quinto e ultimo filone, è incentrato sull’*Ambiente*.

In accordo con *Gibbon & Dey, (2011)* una delle funzioni della *social accounting* è quella di misurare l'impatto sociale. Dal campione preso in considerazione, si riscontra una mancanza della letteratura sotto questa prospettiva. In aggiunta, si è appurato che la letteratura ha sviluppato ampiamente la letteratura della *social accounting* nell'ambito della reportistica e dell'auditing; è, invece, emersa una quasi totale assenza della letteratura per quanto riguarda la fase di pianificazione. La rilevanza della pianificazione è essenziale, costituendo elemento fondamentale nel processo dell'amministrazione razionale.

In accordo con *Gulick, (1937)* le entità devono svolgere le seguenti funzioni nel processo amministrativo che interessa la contabilità: pianificazione (budgeting), gestione che genera come output il reporting e, infine, l'audit, analizzando quali sono stati gli eventuali, possibili, scostamenti.

E' necessario ricordare che l'Unione Europea è fortemente impegnata nell'attuazione dell'Agenda 2030 e dei suoi obiettivi per lo sviluppo sostenibile, insieme ai suoi Stati membri, in linea con il principio di sussidiarietà. Prova ne sono i seguenti atti:

- *“Trasformare il nostro mondo: l'Agenda 2030 per lo Sviluppo Sostenibile”* con cui l'Assemblea Generale delle Nazioni Unite approva l'Agenda 2030 e i suoi 17 Obiettivi di Sviluppo Sostenibile, di natura integrata e indivisibile;
- la comunicazione della Commissione Europea dal titolo *“Prossimi passi per un futuro sostenibile in Europa – l'azione Europea per la sostenibilità”*.

In aggiunta, le conclusioni del Consiglio dell'Unione Europea, contenute ne' *“Uno sviluppo sostenibile per l'Europa: la risposta dell'UE all'Agenda Europea per lo sviluppo sostenibile” (10500/17), del 19 giugno 2017*, sottolineano l'impegno dell'Unione Europea e dei suoi Stati Membri nel raggiungere i 17 Obiettivi di sviluppo sostenibile entro il 2030 e la necessità di innalzare i livelli dell'impegno pubblico, della responsabilità e leadership politica nell'affrontare gli Obiettivi per lo sviluppo sostenibile a tutti i livelli.

All'interno del percorso di definizione dell'Agenda 2030 delle Nazioni Unite, si stanno cercando nuovi approcci alla pianificazione e preparazione del bilancio,

promuovendo la trasparenza e l'impegno con i cittadini e favorendo processi di gestione, monitoraggio e valutazione della spesa, tali da sostenere il raggiungimento degli impegni regionali e nazionali.

La restante parte del presente studio è strutturata come segue:

- la sezione 2, dopo l'introduzione, illustra la metodologia.
- la sezione 3 presenta i risultati dell'analisi strutturata della letteratura; inoltre, i flussi di ricerca che emergono dalla cluster analysis.
- la sezione 4 presenta discussioni e implicazioni.
- la sezione 5, infine, tratta le conclusioni.

2. METODOLOGIA

Questo capitolo affonda le proprie basi metodologiche su una Revisione Strutturata della Letteratura (SLR), per analizzare lo stato dell'arte, cioè quanto la stessa propone sul tema della *social accounting* (Massaro et al., 2016; Petticrew & Roberts, 2008; Tranfield et al., 2003).

Secondo Massaro et al., (2016) la SLR è una metodologia sistematica, rigorosa, con la quale si produce conoscenza sulle correnti e tendenza di ricerca, nonché le basi di possibili ricerche future; la SLR combina l'analisi sistematica con la bibliometria e l'output della ricerca sarà, quindi, uno studio quali-quantitativo (Secundo et al., 2020).

Lo studio condotto ha adottato il metodo di mappatura del flusso di lavoro scientifico, considerando le seguenti cinque fasi (Secinaro et al., 2020; Secundo et al., 2020; Zupic & Čater, 2015):

- (i) progettazione dello studio;
- (ii) raccolta dei dati;
- (iii) risultati della ricerca: analisi e approfondimenti;
- (iv) visualizzazione dei dati; e
- (v) interpretazione.

2.1. Raccolta dei dati

Per quanto concerne la selezione degli articoli, oggetto dell'analisi, è stato utilizzato il database Scopus. La scelta del database è dettata dal fatto che numerosi sono gli studi che dimostrano un *overlapping* nella disciplina del management tra i database Scopus e Web Of Science (Van Eck & Waltman, 2009).

La fase di ricerca dei dati è stata condotta nel mese di febbraio 2021 e, utilizzando le parole chiave "*social account**", sono stati così identificati 2.486 prodotti della ricerca.

Apportando dei filtri di ricerca sono stati imposti alcuni vincoli per affinare la revisione della letteratura (Mariani & Borghi, 2019). In primo luogo, è stata imposta la composizione del campo di ricerca: solo prodotti provenienti dall'area tematica "*Business, Management & Accounting*", individuando, così, 648 documenti. Seguendo gli studi di Mariani & Borghi, (2019), Massaro et al., (2016) e (Secinaro et al., 2020), sono stati considerati solo "*articoli*" scritti in lingua "*inglese*", identificando 467 articoli.

Seguendo gli studi (Li et al., 2017; Xu et al., 2018) sono stati presi in considerazione gli articoli pubblicati su riviste presenti nella lista ABS (2018) con la classificazione a 1, 2, 3, 4 e 4*. Siffatta scelta è ampiamente adottata negli studi bibliometrici e i ricercatori la impiegano comunemente per l'identificazione di articoli scientifici di qualità. I documenti sono stati, inoltre, attentamente rivisti dall'autore, evidenziando gli aspetti utili alla ricerca e prendendo in considerazione solo documenti pubblicati nelle riviste del settore disciplinare di riferimento; e seguendo questo processo di ricerca sono stati identificati 247 articoli, che saranno oggetto di analisi successive.

Per effettuare l'analisi bibliometrica è stato utilizzato l'applicativo *Bibliometrix*, un pacchetto statistico disponibile su R-Studio (Aria & Cuccurullo, 2017). Il software consente la rappresentazione di informazioni bibliometriche, tra cui autori, citazioni, paesi di produzione e parole chiave. Inoltre, la cluster analysis è stata realizzata con *VOSviewer* (Secundo et al., 2020; Van Eck & Waltman, 2009).

3. RISULTATI DELLA RICERCA: ANALISI E APPROFONDIMENTI

Questa sezione ha l'obiettivo di rappresentare i risultati ottenuti dall'analisi e risponde alle domande di ricerca di questo studio:

- RQ1. Come si sta sviluppando il tema della “*Social Accounting*” nella letteratura accademica?
- RQ2. Qual è il focus della letteratura nell'ambito della “*Social Accounting*”?
- RQ3. Quali sono le implicazioni della presente ricerca per il campo della “*Social Accounting*”? Vi sono particolari implicazioni della *Social Accounting* per il settore pubblico?

3.1. Analisi descrittiva

Nella seguente parte vengono espone le *Distribution of papers over time*, *Number of papers per country*; *Number of citations per country*; *Clusters of Keywords*.

Le figure e le tabelle che seguono presentano le principali evidenze risultanti dalla revisione strutturata della letteratura e offrono una lettura completa delle tendenze che caratterizzano l'avanzamento del dibattito sul tema “*Social Accounting*”.

3.1.1. Evoluzione degli articoli nel tempo

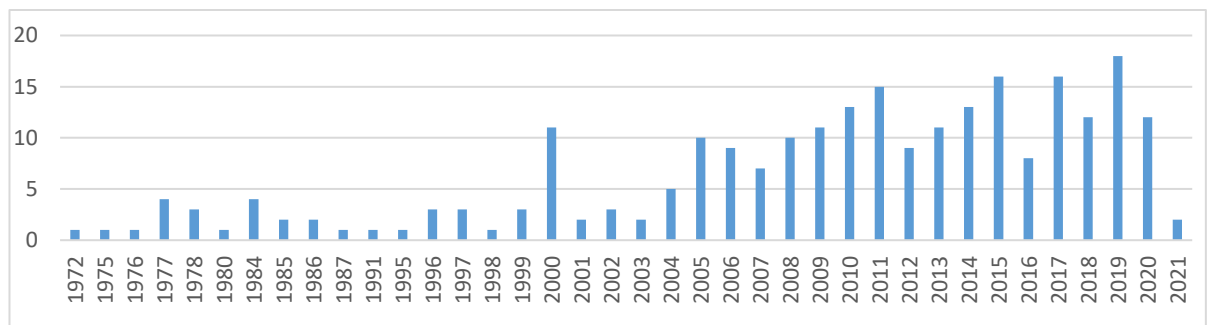
La Figura 1 illustra l'andamento della pubblicazione degli articoli nel corso degli anni. Dall'analisi emerge che l'interesse degli accademici per la tematica analizzata è crescente nel corso degli anni. Il dibattito scientifico diventa sistematico e consistente a decorrere dall'anno 2004, mentre le prime pubblicazioni risalgono al 1972. L'anno di picco delle pubblicazioni sulla “*social accounting*” è il 2019. Questo significa che la *social accounting* non è di certo una tematica nuova per la letteratura accademica ma, negli ultimi anni, sta sollevando maggiore attenzione. In aggiunta, come analizzato da *Secinaro et al. (2021)*, il motivo dell'aumento delle pubblicazioni negli ultimi anni è anche legato al fatto che, dal 2015, tutti gli Stati

membri delle Nazioni Unite hanno adottato l'Agenda 2030 che mira a fissare obiettivi per lo sviluppo sostenibile, precisamente 17 Obiettivi di Sviluppo Sostenibile (SDGs).

Nel primo articolo pubblicato nel 1972 (*Most, 1972*) (*“An Accountant Looks at Social Accounting”* pubblicato su *Accounting and Business Research*) si esamina la storia della contabilità sociale nel contesto della pianificazione nazionale, presentando casi studio statunitensi e russi; l’obiettivo che viene associato alla *social accounting* è quello di permettere di identificare l'immagine della realtà economica e come conformarsi ad un quadro più complesso di una moderna società industriale. L’autore così definisce: *“Usiamo il termine contabilità sociale... per intendere l'intero sistema di conti e bilanci di una nazione o regione, le loro componenti di prezzo e quantità e i vari consolidamenti che possono essere derivati da esse”*.

Figura 1. Distribution of papers over time

I - Distribution of papers over time



Source: Authors' elaboration using the bibliometrix R-package

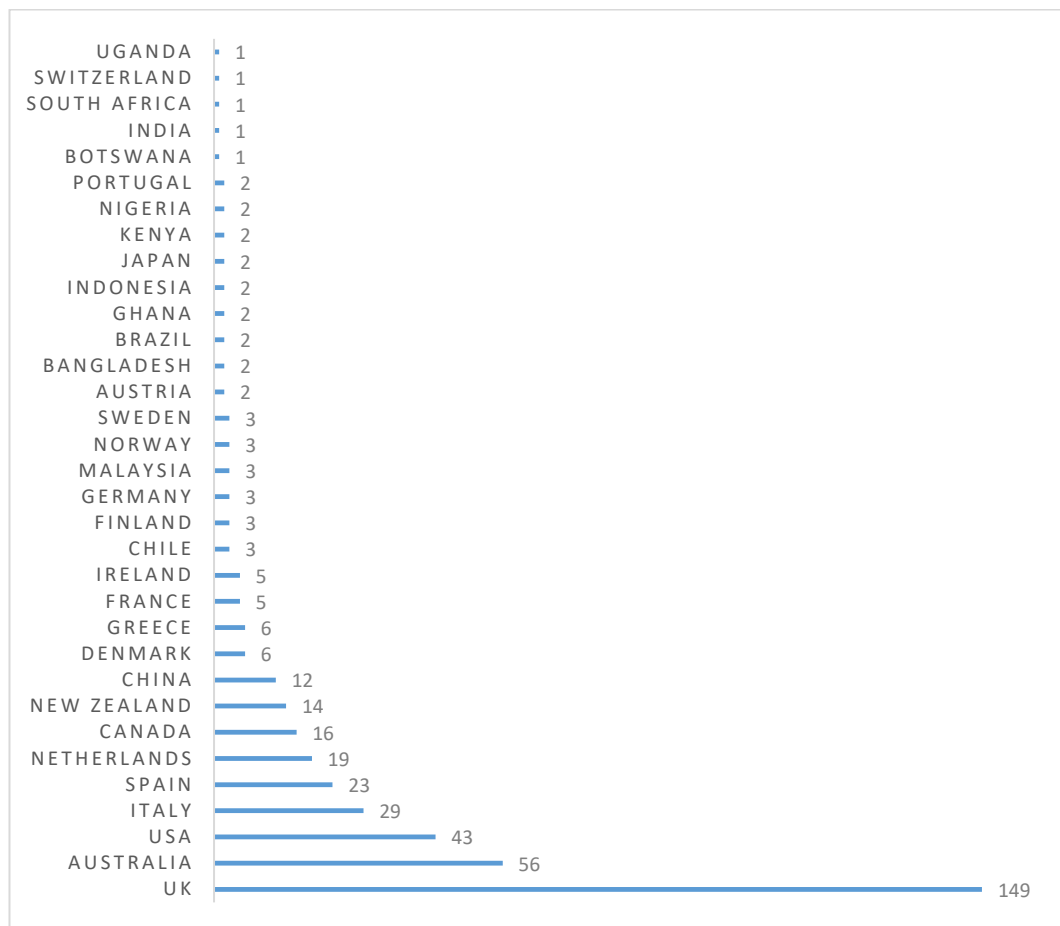
3.1.2. Geografia degli articoli

La Figura 2 illustra la distribuzione geografica degli articoli. Si evince che il maggior numero di articoli si trovano in UK, Australia e USA (rispettivamente con 149, 56 e 43 articoli), seguiti da Italia (29) e Spagna (23). Numerose, invece, sono le Nazioni che espongono solamente da una a tre pubblicazioni.

Il grafico a barre permette di identificare l'interesse diffuso a livello globale.

Figura 2. Number of papers per country

2 -Number of papers per country



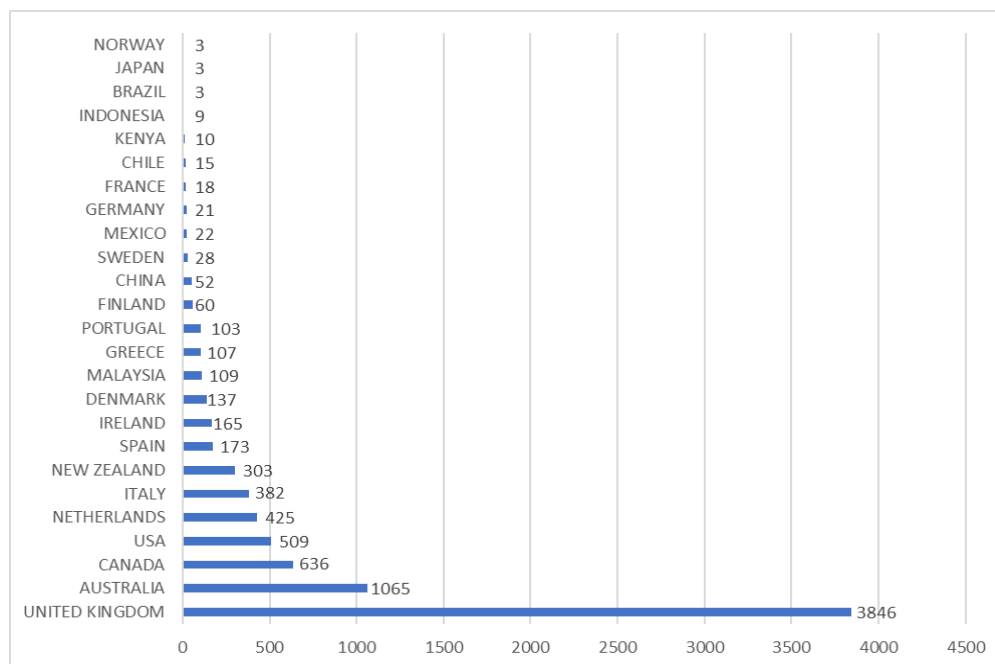
Source: Authors' elaboration using the bibliometrix R-package

La Figura 3 illustra l'andamento delle citazioni nei Paesi. Il contributo offerto da UK, come Paese con maggiore produttività, conferma anche che si tratta del Paese maggiormente citato.

Lo stesso dicasi per l’Australia, che risulta essere la seconda Nazione in termini di produzione e numero di citazioni. La terza Nazione più citata è il Canada (16 sono i contributi scientifici di questa Nazione) e, a seguire, si collocano gli USA.

Figura 3. Number of citations per country

3 - Number of citation per country



Source: Authors’ elaboration using the bibliometrix R-package

Nella Tabella 1 sono evidenziate le 15 riviste maggiormente produttive sul tema, con le relative citazioni.

La frammentazione della comunità scientifica sul tema *social accounting* è evidente anche alla luce delle riviste riscontrate nel campione in analisi. Si deduce che solamente 7 riviste (su 47) hanno pubblicato articoli in numero superiore a 10.

Sono 7 le riviste con 3 articoli pubblicati, mentre 9 riviste hanno pubblicato 2 articoli; infine, sono 19 le riviste che hanno pubblicato un solo articolo.

Dal campione si evince, soprattutto, che numerose sono le riviste che hanno pubblicato sul tema della *social accounting nel settore pubblico*, (e precisamente le prime due rientrano tra le prime 15 riviste più produttive):

- *Public Management Review* (6),

- *Advances In Public Interest Accounting* (4),
- *International Journal Of Public Administration* (3),
- *Public Administration Review* (2),
- *Public Organization Review* (2),
- *Journal Of Accounting And Public Policy* (1).

Mentre le prime tre riviste più produttive sul tema sono:

- *Accounting Auditing And Accountability Journal* (46),
- *Critical Perspectives On Accounting* (32) e
- *Social And Environmental Accountability Journal* (22).

Le riviste sono caratterizzate principalmente da tematiche dell'accounting con focus sull'etica, tecnologie, sostenibilità e accountability.

Questo significa che numerosi sono i contributi scientifici che hanno contribuito alla *social accounting* nella prospettiva dell'accounting; si deduce, altresì, che il *ruolo della tecnologia* è un tema emergente e non ancora sviluppato dagli accademici.

Sicuramente è di rilievo il numero delle citazioni. I due journal più produttivi posseggono, anche, un consistente numero di citazioni:

- *ACCOUNTING AUDITING AND ACCOUNTABILITY JOURNAL* (citazioni 3966) e
- *CRITICAL PERSPECTIVES ON ACCOUNTING* (citazioni 1016).

Se si rivedesse la classifica in base alle citazioni, al primo posto si ritrova *ACCOUNTING AUDITING AND ACCOUNTABILITY JOURNAL*, mentre al secondo posto si troverebbe la rivista *ACCOUNTING ORGANIZATIONS AND SOCIETY* con 1484 citazioni.

Il numero più elevato, in proporzione agli articoli pubblicati, è la rivista *INTERNATIONAL JOURNAL OF ACCOUNTING*, che compare tra i primi 15 journals in termini di produzione, perché ha pubblicato solo 3 articoli, che, però, sono stati citati ben 349 volte.

Tabella 1 - Top 15 Journals per N° per Production

Table 1. Top 15 Journals per N° per Production

Sources	Arti- cles	Cita- tions
ACCOUNTING AUDITING AND ACCOUNTABILITY JOURNAL	46	3966
CRITICAL PERSPECTIVES ON ACCOUNTING	32	1016
SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTABILITY JOURNAL	22	209
JOURNAL OF BUSINESS ETHICS	19	616
ACCOUNTING ORGANIZATIONS AND SOCIETY	18	1484
JOURNAL OF CLEANER PRODUCTION	14	524
ACCOUNTING FORUM	12	349
SUSTAINABILITY ACCOUNTING MANAGEMENT AND POLICY JOURNAL	8	125
PUBLIC MANAGEMENT REVIEW	6	215
ADVANCES IN PUBLIC INTEREST ACCOUNTING	4	17
CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY AND ENVI- RONMENTAL MANAGEMENT	4	163
FEMINIST ECONOMICS	4	14
BRITISH ACCOUNTING REVIEW	3	192
BUSINESS STRATEGY AND THE ENVIRONMENT	3	230
EUROPEAN ACCOUNTING REVIEW	3	176

Source: Authors' elaboration using the bibliometrix R-package

3.2. Citazioni e autori più influenti

La Tabella 2 illustra nella prima colonna l'anno della pubblicazione degli articoli, nella seconda le citazioni degli articoli pubblicati in quell'anno e nella terza colonna il numero di documenti pubblicati nell'anno.

Gli anni con il maggior numero di citazioni sono il 2005 con 936 citazioni, il 2000 con 885 citazioni e il 2008 con 863 citazioni. Il numero così consistente di citazioni, combinato anche col considerevole numero di pubblicazioni annue, permette chiaramente di capire la centralità del ruolo della *social accounting* nel dibattito scientifico.

Le tendenze citazionali indicano gli ultimi venti anni come il periodo con citazioni consistenti; non è possibile ricavare una tendenza generale delle citazioni.

Nella Figura 4 viene illustrato l'andamento delle citazioni nell'anno. Il grafico è una trasposizione della Tabella 2; si nota l'andamento delle citazioni. Dal grafico si deduce che non si può definire esista un vero e proprio andamento citazionale.

Tabella 2- Citations Trends

Table 2. Citations Trends

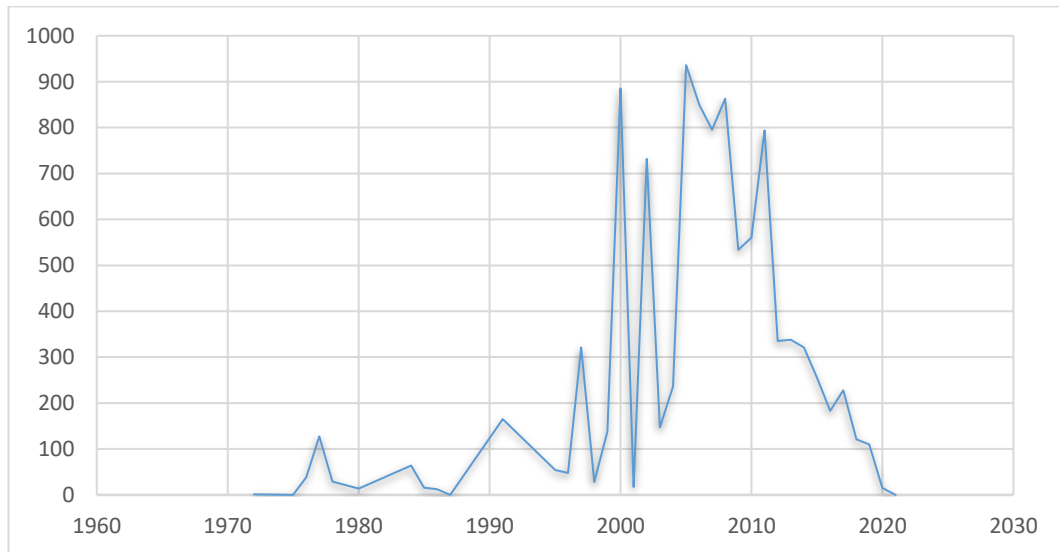
PY	TC	Docu- ments
2021	0	2
2020	15	12
2019	110	18
2018	121	12
2017	228	16
2016	183	8
2015	255	16
2014	321	13
2013	338	11
2012	335	9
2011	794	15
2010	560	13
2009	534	11
2008	863	10
2007	795	7

2006	850	9
2005	936	10
2004	236	5
2003	147	2
2002	732	3
2001	17	2
2000	885	11
1999	138	3
1998	28	1
1997	321	3
1996	48	3
1995	54	1
1991	165	1
1987	0	1
1986	12	2
1985	16	2
1984	64	4
1980	14	1
1978	29	3
1977	127	4
1976	38	1
1975	0	1
1972	1	1

Source: Authors' elaboration using the bibliometrix R-package

Figura 4. Trend of paper's citations for year

4- Trend of paper's citations for year



Source: Authors' elaboration using the bibliometrix R-package

La Tabella 3 evidenzia gli articoli e gli autori maggiormente citati. La prima colonna identifica gli autori, la seconda l'anno di pubblicazione, la terza colonna il titolo del contributo scientifico, la quarta elenca i journals sui quali è avvenuta la pubblicazione; a seguire, il numero di citazioni totali e il relativo Total citation per Year (CPY).

Nella Tabella si nota che il paper più citato è *"The social accounting project and Accounting Organizations and Society Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?"* (Gray, 2002), seguito da *"Corporate social reporting and reputation risk management"* (Bebbington et al., 2008) mentre il terzo paper più citato è *"Social and environmental accountability research: A view from the commentary box"* (Parker, 2005).

In aggiunta, è possibile identificare una rivista di riferimento per queste pubblicazioni, confermata sulla base delle riviste più produttive, cioè *Accounting, Auditing & Accountability Journal (AAAJ)*.

Se si dovesse considerare solo il numero di citazioni assolute come sinonimo di validità dello studio, si penalizzerebbero gli studi pubblicati negli ultimi anni, in quanto *"non hanno avuto tempo sufficiente per raccogliere citazioni"* (Dumay, 2014). Per colmare questa lacuna, occorre considerare anche il CPY, cioè quante citazioni uno studio riceve in media all'anno.

Secondo la classificazione CPY, si evince che lo studio più rappresentativo del campione è *"Corporate social reporting and reputation risk management"* (Bebbington et al., 2008); l'articolo ha un CPY pari a 27,9286, quindi viene citato circa 28 volte all'anno. Il secondo articolo con l'indice CPY più elevato è *"Crisis or opportunity? Economic degrowth for social equity and ecological sustainability"* (Schneider et al., 2010) mentre il terzo è *"The social accounting project and Accounting Organizations and Society Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?"* (Gray, 2002).

Tutti e 3 gli articoli rientrano anche tra i 10 articoli più citati del campione oggetto dell'analisi, dove si individuano autori particolarmente rappresentativi della tematica, come Rob Gray con: *The social accounting project and Accounting Organizations and Society Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?; NGOs, civil society and accountability: making the people accountable to capital; Struggling with the praxis of social accounting: Stakeholders, accountability, audits and procedures.*

Infine, gli autori Jan Bebbington e David Owen compaiono entrambi due volte.

Tabella 3 - Top 10 - authors and papers per Citation and Citation per Year (CPY)

Table 3. Top 10 authors and papers per Citation and Citation per Year (CPY)

Authors	Year	Title	Journal	Total Citations	TC per Year
Rob Gray	2002	The social accounting project and Accounting Organizations and Society Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?	Accounting, Organizations and Society	488	24,4
Jan Bebbington; Carlos Larrinaga; Jose M. Moneva	2008	Corporate social reporting and reputation risk management	Accounting, Auditing & Accountability Journal	391	27,9286
Lee D. Parker	2005	Social and environmental accountability research: A view from the commentary box	Accounting, Auditing & Accountability Journal	391	23
Rob Gray, Jan Bebbington, David Collison	2006	NGOs, civil society and accountability: making the people accountable to capital	Accounting, Auditing & Accountability Journal	305	19,0625
Rob Gray, Colin Dey, Dave Owen, Richard Evans, Simon Zadek	1997	Struggling with the praxis of social accounting: Stakeholders, accountability, audits and procedures	Accounting, Auditing & Accountability Journal	282	11,28
François Schneider, Giorgos Kallis, Joan Martinez-Alier	2011	Crisis or opportunity? Economic degrowth for social equity and ecological sustainability. Introduction to this special issue	Journal of Cleaner Production	276	25,0909
Teri Shearer	2002	Ethics and accountability: from the for-itself to the for-the-other	Accounting, Organizations and Society	243	12,15
David Owen	2008	Chronicles of wasted time? A personal reflection on the current state of, and future prospects for, social and environmental accounting research	Accounting, Auditing & Accountability Journal	240	17,1429
Ali M. Quazi, Dennis O'Brien	2000	An Empirical Test of a Cross-national Model of Corporate Social Responsibility	Journal of Business Ethics	236	10,7273
Ataur Rahman Belal, David Owen	2007	The views of corporate managers on the current state of, and future prospects for, social reporting in Bangladesh: An engagement-based study	Accounting, Auditing & Accountability Journal	225	15

Source: Authors' elaboration using the bibliometrix R-package

Nella seguente sezione, verranno trattate e analizzate le parole chiave dei 247 articoli del campione oggetto dell'analisi; si tratta di parole chiave che vengono inserite dagli autori ed editori per segnalare quali sono i temi principali del prodotto scientifico. Secondo *Silverman, (2013)*, l'analisi delle parole chiave "è un metodo che permette di analizzare quantità molto grandi di testo senza perdere il contatto con il concentrarsi su piccole quantità di materiale in modo considerevole".

La Tabella 4 presenta le Keywords occurrences, parole chiave presenti nel campione analizzato, simultaneamente, almeno 10 volte, così come l'interrelazione e il collegamento tra le stesse. Dalla Tabella si evince che la parola chiave più ricorrente è, sicuramente, "*social accounting*" (presente 77 volte), seguita da "*accountability*" (26) e "*corporate social responsibility*" (18).

Dall'analisi delle parole chiave si evince che un ruolo centrale viene svolto dall'ambiente e dalla sostenibilità nelle varie declinazioni; la centralità di questi temi conferma quanto indicato nell'analisi della letteratura e dal fatto che si tratta, in ogni caso, di parole chiave ricorrenti.

Questi risultati sono interessanti perché indicano come la *social accounting* possieda, in primis, una funzione di *accountability* che si colloca nel processo aziendale di *corporate social responsibility*, dove, appunto, si verifica, per obiettivo, lo sviluppo delle entità in modo sostenibile.

È sicuramente necessario fornire informazioni sulla sostenibilità per qualsiasi entità operante nelle società, (*Dumay et al., 2010; Farneti & Siboni, 2011*) e che si incentri su queste attività, comprese le politiche, le strategie, le azioni e i risultati sociali, ambientali ed economici (*Bebbington et al., 2014*).

Analizzando le parole chiave di tutto il campione, si può notare la presenza di parole chiave centrali per l'analisi e precisamente "*social impact*" e "*social impact reporting*", entrambe presenti nel campione una sola volta; il risultato è interessante, in quanto è centrale perseguire sia la sostenibilità economica sia l'impatto sociale o ambientale.

Gli studiosi stanno evidenziando un numero sempre crescente di entità che devono perseguire obiettivi sociali condivisi e stimolare un cambiamento *trasformativo*.

Questi risultati, inoltre, indicano la centralità della reportistica sociale; perseguendo obiettivi di accountability, in aggiunta, si evince l'importanza dello strumento, la reportistica, che deve essere orientata agli stakeholders, beneficiari dei risultati dell'entità. Non solo; altro beneficiario è la società tutta, che ha il diritto di verificare e riscontrare che tutte le entità rispettino le aspettative di sostenibilità, più volte ribadite a livello condiviso, come, per esempio, l'Agenda 2030.

Tabella 4 - Keywords occurrences

Tabella 4. Keywords occurrences

Words	Occurrences
social accounting	77
accountability	26
corporate social responsibility	18
accounting	15
social accountability	14
sustainability	13
stakeholder engagement	10
developing countries	7
sustainable development	7
environmental accounting	6
ethics	6
social reporting	6
social responsibility	6
stakeholders	6
corporate governance	5

Source: Authors' elaboration using the bibliometrix R-package

Il topic dendrogram costituisce la rappresentazione della produzione scientifica che prevede cluster di parole chiave, subordinate a una relazione gerarchica (Aria & Cuccurullo, 2017). I dendrogrammi sono usati per assegnare gli oggetti ai cluster, misurando l'altezza dei diversi oggetti uniti in rami.

Dalla Figura 5 si evince che la produzione scientifica si divide in due principali linee di ricerca. La prima linea, di colore blu, pone in evidenza la *social accounting* focalizzata sull'etica e sulla lotta contro le discriminazioni, mentre la seconda, di colore rosso, evidenzia la *social accounting* focalizzata sulla parte dei processi delle entità alla quale si rivolge. La *social accounting*, nella accezione focalizzata alle entità, combina informazioni di contabilità ambientale con azioni volte a contrastare il problema del "climate change".

Dal diagramma si evince che le reportistiche di contabilità ambientale vengono combinate con informazioni inerenti la reportistica di sostenibilità e tutte le attività rientranti nei processi di CSR (Corporate Social Responsibility).

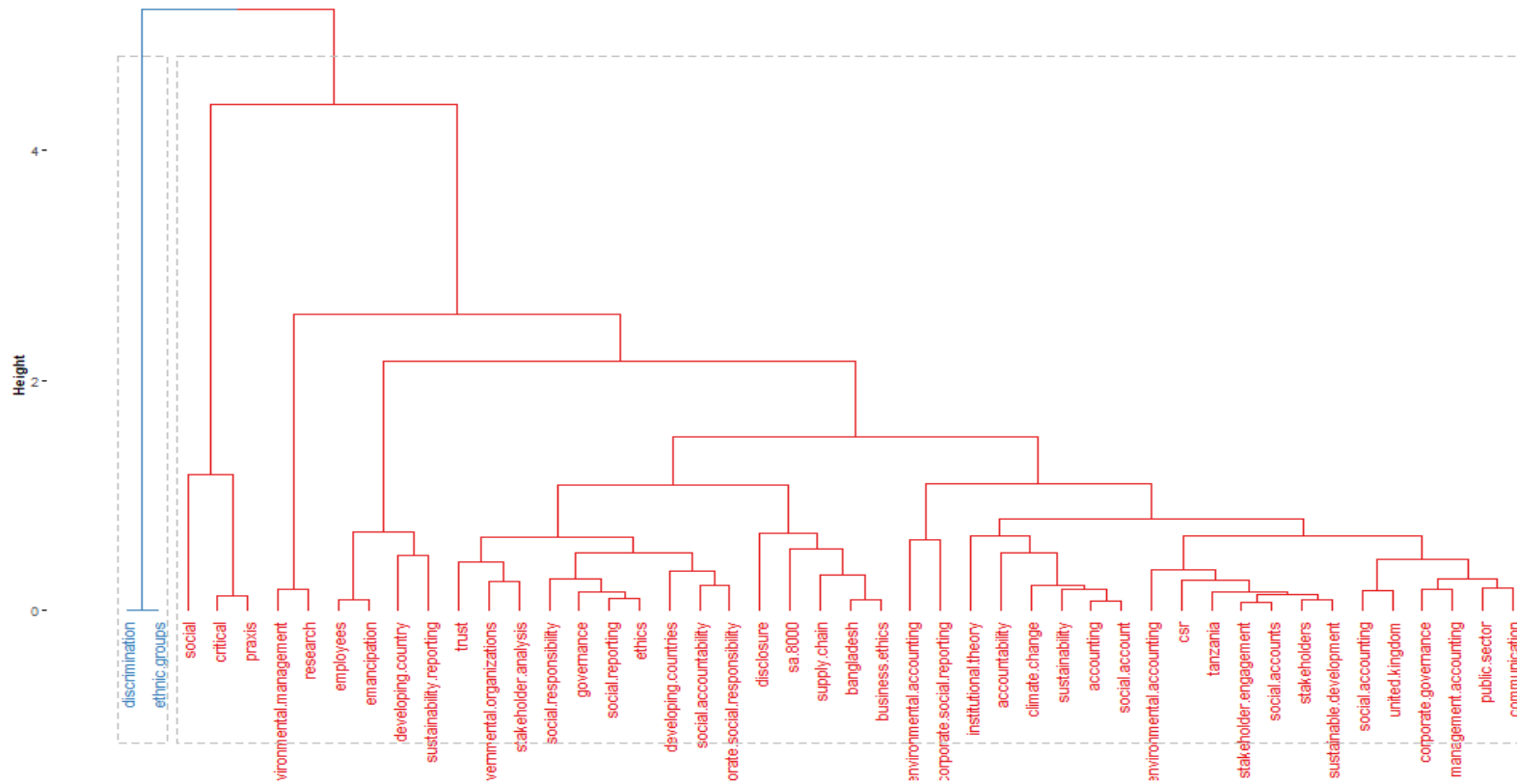
Un ruolo centrale, che si evince dalla Figura 5, è acquisito dal business che deve perseguire obiettivi di eticità; mentre si coglie anche il ruolo centrale del settore pubblico che deve promuoversi, oltre che parte strategica, anche parte attiva nello sviluppo di queste informazioni.

Il settore pubblico rappresenta circa il 40% di tutta l'attività economica nelle economie occidentali e, di conseguenza, genera un "enorme impatto operativo sull'ambiente, nella società e nell'economia" (Bebbington et al., 2014). A causa di questo impatto, il settore pubblico può conferire un contributo significativo alla sostenibilità, adottando politiche e attività "verdi".

Si ha conferma di quanto suesposto in accordo con (Gray, 2002): "La contabilità sociale è . . . un termine generico . . . per coprire tutte le forme di "conti" che vanno al di là di quelli economici".

Figura 5. Topic dendrogram

5 - Topic dendrogram



Source: Authors' elaboration using the bibliometrix R-package

3.3. Clustering e analisi del contenuto

Il risultato di questa analisi ha prodotto 5 cluster. Per guidare l'analisi del contenuto degli articoli inclusi nel campione, si è eseguito l'algoritmo di clustering proposto da (Van Eck & Waltman, 2009). La classe di modularità è stata utilizzata per trovare i nodi della rete più densamente connessi e identificare i cluster di articoli (Fig. 6).

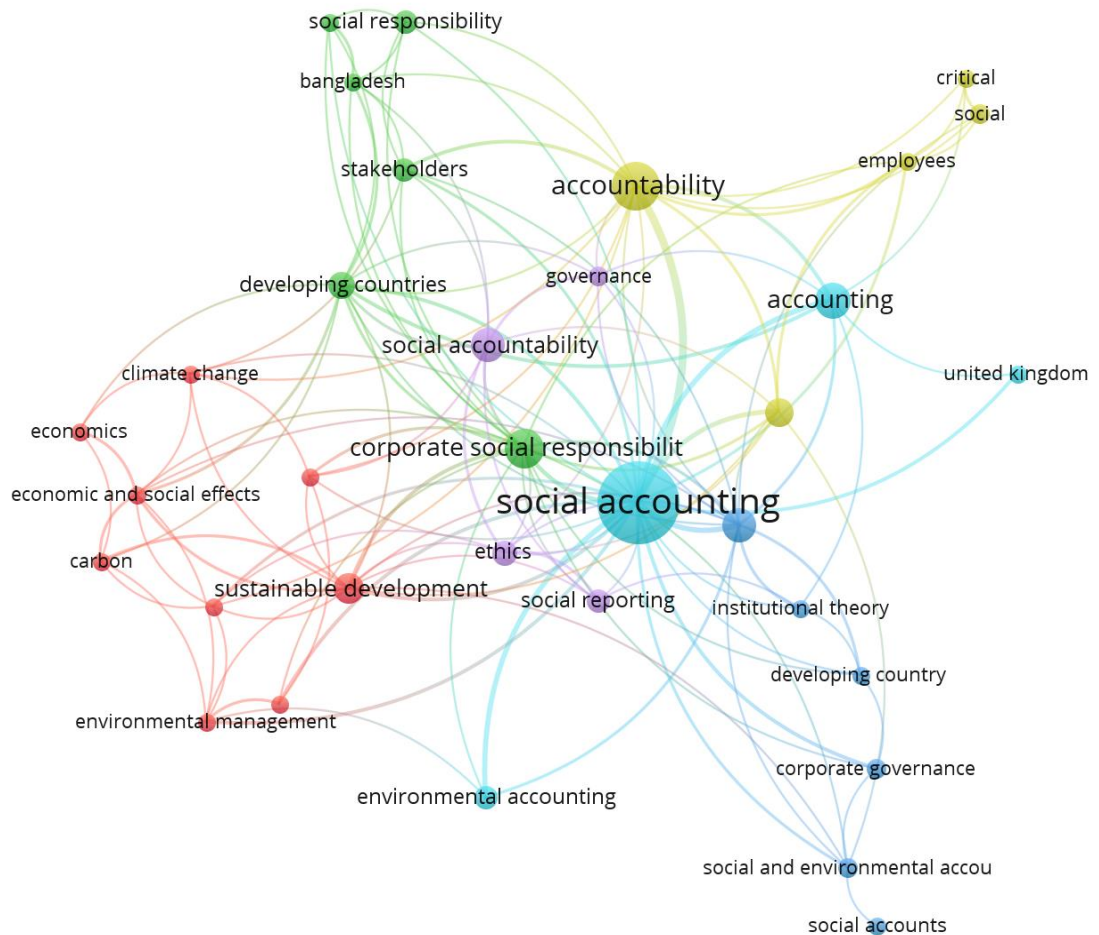
La Figura 6 mostra, infatti, i cluster basati sulla forza della vicinanza, considerando le parole chiave utilizzate nell'articolo. Pertanto, la tecnica per l'individuazione dei cluster viene generata attraverso l'utilizzo del software VOSviewer.

L'accoppiamento bibliografico, ha portato ad identificare le principali aree di ricerca e, una volta identificate, si è passati ad esaminare gli articoli raggruppati in base alle parole chiave. Di seguito, si possono identificare le principali aree di ricerca con i relativi focus:

- Area di ricerca 1 (cluster giallo): Accountability e principali figure coinvolte
- Area di ricerca 2 (cluster viola): Social accountability
- Area di ricerca 3 (cluster verde): Corporate social responsibility
- Area di ricerca 4 (cluster azzurro): Social accounting e le declinazioni nelle varie forme
- Area di ricerca 5 (cluster rosso): Ambiente

Figura 6. Clusters of Keywords

6 - Clusters of Keywords



Source: Authors' elaboration using VOSviewer software

Area di ricerca 1: L'accountability e le principali figure coinvolte

Per quanto concerne l'area di ricerca incentrata sull'accountability (in giallo) è necessario identificare la definizione ampiamente utilizzata in letteratura che si riferisce all'accountability come “una relazione tra un attore e un forum, in cui l'attore ha l'obbligo di spiegare e giustificare la sua condotta, il forum può porre domande e dare giudizi e l'attore può affrontarne le conseguenze” (Bovens, 2007). È importante notare che la responsabilità in questo senso è un concetto relazionale;

aspetto che acclara le numerose correnti che definiscono i reporting un mezzo di comunicazione ed è, per ciò stesso, necessario che la reportistica assuma una forma che possa essere compresa da tutti.

Shearer, (2002) sostiene, analogamente, che la responsabilità è autoreferenziale solo se esercitata in modo distante, oggettivo e strumentale. Quando viene esercitata in modo sociale e interattivo, la responsabilità diventa consequenziale, come nel riconoscimento dell'altro. Per questo motivo si può dedurre che l'accountability è collegata con le keyword "*Social*", "*Employees*" e "*Critical*".

Area di ricerca 2: Social accountability

Alcuni autori, rappresentati dal cluster delle parole chiave in viola, hanno presentato l'accountability in una prospettiva di responsabilità sociale denominandola "*social accountability*" e l'hanno identificata come un ideale democratico, associandola a un rinnovamento della democrazia (*McCandless, 2002*). Si deduce che questa prospettiva, che si colloca nelle Entità all'interno della governance, innescando un processo di eticità, ha l'obiettivo di produrre un "*social Report*" necessario a dare evidenza di questo processo.

Dall'analisi degli articoli si evince che alcuni autori sono maggiormente preoccupati delle disfunzionalità che sono associate alla "*social accountability*" intesa come mera responsabilità sociale (*Flinders & Moon, 2011*).

Area di ricerca 3: Corporate social responsibility

Il cluster di colore verde è orientato alla "*corporate social responsibility*" (CSR) e nella presente trattazione si assume la definizione di (*Adams, 2008; Haque & Azmat, 2015*) secondo cui le entità devono tenere conto anche del bene pubblico. Lo sviluppo della nozione di CSR negli ultimi anni ha raggiunto un numero sostanziale di entità; a livello globale, le nozioni più dominanti sono contenute nelle Entità occidentali (in particolare anglo-americane).

Seguendo lo studio di *Kamal, (2021)* si apprende che la performance dell'Entità è influenzata dalla CSR e da pratiche di corporate governance ben progettate; quindi, essendo la governance un elemento centrale, si giustifica la parola chiave "*Stakeholders*".

Nello studio succitato si specifica che “*Gli stakeholder, che sono preoccupati per l'apparente impegno del management nei confronti della CSR, prenderanno in considerazione non solo la performance effettiva di un'entità, ma anche quali strutture o processi l'entità ha messo in atto per aiutare la performance*”.

Seguendo lo studio di *Khalid et al., (2019)* è possibile identificare altri stakeholder con determinate aspettative sociali che l'entità deve soddisfare.

Numerosi autori sottolineano la necessità di sviluppare strumenti che aiutino le imprese ad esercitare più efficacemente la propria responsabilità sociale (*de Andrade & Bizzo, 2019*).

Riassumendo, la CSR delle imprese si è evoluta notevolmente negli ultimi anni, principalmente in ambito internazionale, eccezion fatta per i Paesi in via di sviluppo. La CSR è considerata necessaria per creare un'immagine sociale positiva dell'attività dell'impresa.

Infine, un'entità può ottenere diversi benefici: i principali sono la riduzione dei costi e l'aumento della fedeltà dei clienti e delle vendite; quindi, ne consegue un miglioramento della performance (*Gallego-Alvarez, 2008*).

Area di ricerca 4: Social accounting e le declinazioni nelle varie forme

Il cluster azzurro viene indentificato come “*social accounting*”, in accordo con *Gray, (2004)* che definisce la *contabilità sociale* come l'universo di tutte le contabilità possibili, mentre la *contabilità “convenzionale”* è un piccolo sottoinsieme della contabilità sociale.

Infatti, come si evince anche dalla figura 6, la *social accounting* si può immaginare come l'universo di tutte le contabilità possibili, per cui focalizzarsi esclusivamente sulla *contabilità “convenzionale”* sarebbe limitativo.

In accordo con (*Gray et al., 2009*) “*la contabilità sociale può attingere con successo dalla contabilità tradizionale, ma non deve necessariamente dipendere da essa*”.

Quindi, è chiaro come l'output del suddetto strumento non debba essere una mera rappresentazione discorsiva della realtà o di un determinato avvenimento, ma un mezzo con il quale rappresentare attivamente le percezioni di interessi condivisi e reciproci (*Crowther & Hosking, 2005*).

Sulla base delle suesposte definizioni si comprende il motivo per il quale il cluster è composto dalle parole chiave “*Corporate governance*”, “*Environmental accounting*”, “*Social and Environmental accounting*” e “*Social Accounts*”.

Per natura, è necessario porre attenzione ai contesti comunicativi, alla stregua della contabilità “*tradizionale*”, perché, anche nella *social accounting* il ruolo della reportistica è un ruolo comunicativo e di veridicità intrinseca (O’Dwyer, 2011).

Sicuramente, il passaggio a un’ottica di *social accounting* non sarebbe privo di criticità, ma comporterebbe un progresso sociale sostanziale, peraltro necessario, affinché la contabilità sociale “*operi in uno spazio*”, almeno per quanto riguarda la promozione del cambiamento, sia nei sistemi contabili sia nella società in cui operano (Kamal et al., 2012; Owen, 2008).

Numerosi sono gli studiosi di *social accounting* che si focalizzano sulla rappresentazione del cambiamento sociale (Molisa, 2011).

Per quanto riguarda le pratiche di responsabilità sociale in un’ottica di cambiamento, le stesse devono essere basate su approcci orientati al cambiamento sociale di tipo inclusivo. Emerge nuovamente un gap della letteratura, già emerso nelle sezioni precedenti, cioè il ruolo centrale che avrebbe il *social impact* e le valutazioni d’impatto.

Infine, in accordo con Ijiri & Sueyoshi, (2010) è necessario sottolineare quali siano i vantaggi nell’adozione della *social accounting*:

- a) la *social accounting* permette di esporre la struttura delle transazioni in modo coerente; anche se non prende in considerazione puntualmente tutti i fatti della gestione, è lo strumento necessario per capire i problemi concettuali, laddove si passa dalle definizioni teoriche generali ai loro equivalenti empirici.
- b) la *social accounting* rende possibile l’uso più efficiente delle informazioni statistiche disponibili, dal momento che permette di indicare, in modo sistematico, l’interrelazione di vari insiemi di operazioni, compresi gli equivalenti di qualsiasi aggregato. Possono sorgere discrepanze statistiche qualora vari insiemi di aggregati, che sono collegati da relazioni logiche, siano misurati o

stimati direttamente. Possono essere effettuati in modo generale gli aggiustamenti necessari, a partire dall'approccio contabile.

- c) la *social accounting* offre un quadro per una raccolta sistematica di informazioni sulle transazioni. Permette sia di rivedere il materiale statistico disponibile sia di indicare dove esistono le lacune e, per questo, può servire come programma di ricerca.
- d) la *social accounting* può essere modellata a seconda del particolare sistema teorico su cui si basa, in quanto le implicazioni pratiche di qualsiasi sistema teorico possono essere facilmente elaborate in dettaglio, attraverso l'impiego di un approccio contabile. Se ne deduce che un *approccio contabile sociale* diventa un mezzo per sviluppare classificazioni di transazioni tali da soddisfare sia i criteri teorici sia quelli pratici.
- e) la *social accounting* fornisce un mezzo per descrivere la struttura di un'economia e il modo in cui le sue parti e i vari aggregati sono collegati. Poiché qualsiasi tentativo di prevedere le grandezze delle variabili economiche deve necessariamente prendere in considerazione le relazioni logiche tra i vari aggregati, ne consegue che la *social accounting* risulta particolarmente utile in connessione con la pianificazione e la previsione economica. Non possono essere molto utili, in questo senso, singoli totali non correlati, come, ad esempio, il reddito nazionale.

L'output della *social accounting* è il *social report* che utilizza principalmente dati quantitativi e qualitativi finanziari e non finanziari e nel quale vengono valutati programmi di breve e medio termine (Mathews, 1984).

Il processo, che si conclude con l'audit delle imprese del settore pubblico, ha stabilito dei valori mutevoli introducendo l'audit dell'efficienza, l'audit proprietario, l'audit delle prestazioni e altri tipi di indagine simili, che portano alla rendicontazione sociale.

Le unità del settore pubblico, a loro volta, sono tenute a predisporre un prospetto delle spese generali sociali (Batra, 1996).

Implicazioni della social accounting per il settore pubblico:

Sicuramente rilevante è il collegamento tra la *social accounting* e il settore pubblico: infatti, attraverso la *social accounting* le pubbliche amministrazioni giustificano la propria esistenza sociale e ambientale in termini economici (*Gray et al., 2009*).

La *social accounting* nel settore pubblico dovrebbe acquisire un ruolo centrale. Si pensi ai fatti contingenti che hanno coinvolto il settore pubblico nell'ultimo decennio (cambiamento climatico, esaurimento delle risorse naturali, crisi finanziaria, povertà e disastri naturali, COVID-19) che hanno prodotto risvolti piuttosto complessi e con numerose ripercussioni sulle organizzazioni pubbliche e i cui impatti superano la possibilità di rappresentazione della contabilità tradizionale.

Oltre agli eventi avversi, per cui le amministrazioni pubbliche devono fronteggiare situazioni di generale ristrettezza economica, sussistono risvolti sulla spesa pubblica, con conseguente riduzione di qualità e quantità della stessa (*Serrano-Cinca et al., 2020*).

Secondo *Ball & Seal, (2005)*, in un quadro contabile del settore pubblico, sarebbe possibile trattare i beni comunitari in modo tale che *“la società e il proprietario siano una cosa sola”*. La performance finanziaria e gli obiettivi sociali si fondono così che *“gli obiettivi sono unicamente obiettivi sociali”*. Per questo motivo è necessario implementare un sistema di *social accounting* nelle pubbliche amministrazioni.

Sono già presenti amministrazione pubbliche che hanno fornito dettagli sulle spese sociali nelle proprie relazioni annuali, oltre a predisporre dichiarazioni sul valore aggiunto e descrivere altre attività di responsabilità sociale (*Batra, 1996*).

Allo stesso tempo, mentre le organizzazioni sono sempre più incoraggiate a rendicontare socialmente, la rendicontazione sociale sta assumendo un progressivo aumento della regolamentazione ad opera del Governo Centrale, anche se le amministrazioni pubbliche possono ancora scegliere se avviare o meno un processo di rendicontazione sociale. Ciò significa che, al momento, non esistono ancora regolamenti vincolanti che impongano specifiche procedure di rendicontazione o contenuti precisi per le organizzazioni del settore pubblico.

Considerando il periodo storico con i numerosi eventi, già citati, ultimo la pandemia COVID-19, che hanno comportato numerosi sacrifici economici per le organizzazioni pubbliche e considerando che, attraverso la *social accounting*, le pubbliche amministrazioni giustificano la propria esistenza sociale e ambientale in termini economici, si ritiene che sia necessario che le amministrazioni pubbliche adottino la *social accounting* e che gli stanziamenti da iscrivere a bilancio siano definiti sulla base di una valutazione d'impatto sociale, investendo soprattutto sulle politiche che creano un *impatto sociale positivo*.

In accordo con *Calderini et al., (2007)* è definibile *impatto sociale positivo* il contributo addizionale misurabile di potenzialità trasformativa che l'organizzazione esercita quando produce un cambiamento sociale nei beneficiari.

Area di ricerca 5: L'Ambiente

Come più volte sottolineato, *la contabilità ambientale* può essere concepita come una parte della *social accounting* (*Chiarini et al., 2017*); dalla letteratura emerge che questo intrinseco legame è una delle ragioni alla base dell'attuale rinascita dell'interesse verso la *contabilità sociale*.

Come sostiene *Maltby, (2012)* si definisce che la *contabilità ambientale* ha il potenziale di generare un sostanziale cambiamento ecologico e, essendo intrinsecamente collegata con lo "sviluppo sostenibile", ha l'obiettivo di far emergere le attività insostenibili delle entità.

La missione della contabilità ambientale è riconcettualizzare l'ambiente ecologico sostanziale, attraverso la fornitura di conoscenza, permettendo un dialogo autentico e promuovendo il cambiamento ambientale e sociale. L'autore prende in considerazione sia l'ambiente ecologico sia l'ambiente sociale.

Nel presente lavoro, seguendo lo studio di *Bengo & Calderini, (2016)* non si considera solo l'ambiente, ma gli si attribuisce un senso più ampio, includendo l'ambito sociale e l'impatto da esso derivante, cioè quello che viene definito "*Ambiente sociale*", in cui l'ambiente ecologico è una parte di esso.

Sulla base di quanto esplicitato è chiaro il motivo delle parole chiave “*economic and social effect*”.

Di concerto con *Parker, (2011)* si sostiene che la contabilità ambientale deve essere applicata attraverso pratica; risultano cruciali il ruolo dell'educazione, l'attenzione alla sostenibilità, con un focus specifico sulle emissioni e sul cambiamento climatico.

4. DISCUSSIONE E IMPLICAZIONI

L'obiettivo della presente sezione è discutere i principali risultati ottenuti dalla suesposta analisi strutturata della letteratura e di rispondere alla RQ.3 *Quali sono le implicazioni della nostra ricerca per il campo della social accounting?*

La risposta a questa domanda si muove verso implicazioni organizzate nelle seguenti sottosezioni.

Implicazione 1. Specializzazione degli autori sugli argomenti; il dibattito internazionale

La *social accounting* è un tema già noto in letteratura. Infatti, la prima pubblicazione sul tema risale al 1971. Visto come negli ultimi anni il trend della letteratura accademica incentrata sulle tematiche di sostenibilità, CSR, ecologia, i cui elementi possono essere concepiti come una parte della *social accounting*, si evince una rinascita dell'interesse nei confronti della contabilità sociale.

Dall'analisi delle pubblicazioni emerge come la pubblicazione degli articoli sulla *social accounting* sia diventata sistematica a partire dall'anno 2005. E' necessario ricordare anche che, dal 2015, tutti gli Stati membri delle Nazioni Unite hanno adottato l'Agenda 2030, che mira a fissare obiettivi per lo sviluppo sostenibile, per l'esattezza 17 Obiettivi di Sviluppo Sostenibile (SDGs). E', quindi, necessario ribadire che, a livello mondiale e a livello accademico, gli aspetti di sostenibilità sono di centrale interesse.

Le prime tre aree geografiche in cui è presente il maggior numero di autori sono: i Paesi anglosassoni UK, Australia, USA e, in seguito, al quarto posto, si colloca l'Italia. Il risultato è interessante in quanto l'Italia si colloca subito dopo i Paesi che vantano le Università più innovative.

Di rilievo è sicuramente il Canada che, nonostante il minor numero di articoli, per il maggior numero di citazioni si colloca al terzo posto. Il motivo è dovuto al fatto che i prodotti scientifici sono precursori di teorie nell'ambito della *social accounting*.

Per quanto riguarda gli autori più citati e particolarmente rappresentativi della tematica *social accounting*, si individua *Rob Gray*: infatti, compare 3 volte tra i dieci articoli più citati, mentre gli autori *Jan Bebbington* e *David Owen* sono presenti, entrambi, due volte; per quanto concerne le citazioni degli autori presi in considerazione, si conferma, ulteriormente, che, dal punto di vista medio delle citazioni, l'autore più rappresentativo sulla tematica è *Rob Gray* seguito da *Jan Bebbington* e *David Owen*.

Implicazione 2. Le riviste più significative e l'impatto della ricerca

L'analisi delle riviste deve essere sicuramente condizionata dal fatto che, nelle assunzioni per la creazione della collezione dei documenti e formazione del campione analizzato, sono stati presi in considerazione gli articoli pubblicati su riviste presenti nella lista ABS (2018) con la sua classificazione a 1, 2, 3, 4 e 4*. Pertanto, la qualità delle pubblicazioni è ottima perché pubblicata su Top Journal classificati su ranking internazionali.

Dall'esame delle riviste si ha la conferma che *social accounting* non è solo una tematica specifica dei Journal che trattano le tematiche dell'accounting, ma anche di riviste che si occupano di tematiche ambientali, etiche e, soprattutto, del settore pubblico. Il ruolo del settore pubblico è centrale, perché rappresenta circa il 40% di tutta l'attività economica nelle economie dell'occidente e, per missione, è orientato al soddisfacimento di bisogni sociali.

Altro risultato interessante è rappresentato dal fatto che si possono identificare almeno due riviste incentrate sul tema della *social accounting* e precisamente:

- “*SOCIAL AND ENVIRONMENTAL ACCOUNTABILITY JOURNAL*” e
- “*SUSTAINABILITY ACCOUNTING MANAGEMENT AND POLICY JOURNAL*”.

Ma la rivista che ha pubblicato il maggior numero di studi sulla tematica della *social accounting* è “*ACCOUNTING AUDITING AND ACCOUNTABILITY JOURNAL*”.

I tre articoli più citati sono stati pubblicati su riviste di accounting; quindi, si conferma la multidisciplinarietà della materia ma, principalmente, viene affrontata da riviste rivolte all’accounting.

Implicazione 3: Un’agenda di ricerca futura sulla social accounting

L’analisi strutturata delle letterature, con particolare riferimento all’analisi dei cluster e del topic dendrogram, ha permesso di riscontrare risultati interessanti.

In primo luogo si evince che la tematica della pianificazione, con particolare riferimento al budget, viene citata solo in quattro articoli, ma nessun studio sviluppa un framework teorico nel quale si definisca quali siano gli elementi e le informazioni necessarie per un budget/bilancio di previsione orientato alla *social accounting*.

Si deduce che si è in presenza di una mancanza della letteratura in materia di *social accounting* che, sviluppatasi ampiamente nell’ambito della reportistica e dell’auditing, è, invece, lacunosa per quanto riguarda la fase di pianificazione. La rilevanza della pianificazione è essenziale ed è un elemento fondamentale nel processo dell’amministrazione razionale fondata sul bilancio.

In accordo con *Gulick, (1937)* le entità devono svolgere le seguenti funzioni nel processo amministrativo che interessa la contabilità: pianificazione (budgeting), la gestione che genera come output il reporting, e infine l’audit analizzando quali sono stati gli scostamenti.

In secondo luogo, permane la fase di esecuzione, a conclusione della quale viene prodotto il documento di reporting; segue il documento consuntivo e, infine, vi è la fase del controllo, comunemente anche denominata in letteratura “*auditing*”. Dall’analisi della letteratura, la fase della reportistica e dell’auditing sono ampiamente trattate. L’assenza di una programmazione bilancistica sociale comporta una difficoltà di comprensione della performance, perché non è possibile

stimare gli scostamenti, in quanto viene a mancare il dato di allocazione delle risorse nella fase di previsione, quando, invece, è disponibile quanto si è effettivamente conseguito.

Altro risultato interessante, che riguarda il campione, è che la tematica del “*social impact*” viene trattata solo nello studio di *Ayuso et al., (2020) (Social value analysis: the case of Pompeu Fabra University)*. Ma se la *social accounting* deve perseguire obiettivi sociali condivisi e stimolare un cambiamento trasformativo sociale (*Molisa, 2011*), risulta necessario stimolare un cambiamento, non basandosi più sulla “*corporate social responsibility*” ma sul *social impact* e sulla *valutazione d’impatto sociale*.

In modo particolare, sarebbe interessante che il settore pubblico valutasse gli stanziamenti in bilancio (eccezion fatta per le allocazioni in bilancio di spesa fissa come, per esempio, rimborso oneri per ammortamento di mutui) per la parte di spesa libera, sulla base di una valutazione d’impatto sociale.

5. CONCLUSIONE, LIMITAZIONI E FUTURE RICERCHE

In conclusione, merita evidenziare che questo studio si pone l'obiettivo di restituire una panoramica sulla materia della *social accounting*, attraverso un'analisi strutturata della letteratura (structured literature review – SLR), seguendo la metodologia sviluppata dagli studi di *Massaro et al., (2016)* e *Secundo et al., (2020)*.

Come già precedentemente esposto, la SLR è una tecnica che permette una valutazione approfondita e affidabile delle conoscenze in una certa area di studio, così come la previsione dei progressi futuri (*Massaro et al., 2016*); una SLR "*fornisce supporto empirico, evitando di perdere documenti cruciali e riducendo i bias dei ricercatori*" (*Tranfield et al., 2003*).

L'utilizzo di questa specifica metodologia di approccio allo studio è dovuto al fatto che *Gray, (2002)* riscontrava un'assenza della tematica nelle principali riviste scientifiche; assenza dovuta a una potenziale riluttanza dettata dallo scarso interesse sulla materia della *social accounting*, sia da parte delle riviste sia da parte degli accademici. In aggiunta, la *social accounting* non era ancora stata analizzata con questa metodologia e l'orientamento delle istituzioni pubbliche e private necessita di rappresentare ai propri stakeholders tutte le forme di conti che vanno al di là di quelli economici. Questo bisogno viene soddisfatto con le varie forme di "*corporate social responsibility*" (*CSR*) il cui significato altro non è che le entità devono tenere conto anche del bene pubblico (*Adams, 2008; Haque & Azmat, 2015*) e darne una rappresentazione.

Il bene pubblico, per antonomasia, è sicuramente *l'ambiente*.

Infatti, nel campione di articoli presi in considerazione, numerosi autori denominano questa corrente letteraria come "*social and environmental accounting*", apportando, quindi, una distinzione tra l'ambiente ecologico e l'ambiente sociale, considerando la definizione di *social accounting* di *Gray, (2002)* che, appunto, ne attribuisce questo senso più ampio, per quanto riguarda l'ambiente; in linea con *Bengo & Calderini, (2016)*, non si considera solo l'ambiente, ma gli si attribuisce un senso più ampio, l'ambito sociale e l'impatto

da esso derivante. In due parole, quello che viene definito “*Ambiente sociale*”, dove cui l’ambiente ecologico è una parte di esso.

Nello studio emerge che il processo deve rispettare i requisiti di accountability (Gray, 2001), la quale pone gli stakeholders al centro dell’analisi e mette in discussione la legittimità delle azioni di un’entità.

Un orientamento di controllo della gestione al budget pone al centro del dibattito l’organizzazione e la legittimità delle azioni dell’entità.

Nel presente studio si evince che la letteratura ha ampiamente sviluppato studi sulla fase della reportistica e dell’auditing, mentre, nel campione, non sono presenti studi che analizzano la *social accounting* nell’ambito del budgeting.

Emerge un altro gap nella letteratura, esattamente nell’ambito dell’analisi della stessa in ottica di responsabilità sociale e di cambiamento; entrambi devono essere basati su approcci orientati al cambiamento sociale e che siano inclusivi; vale a dire assumere il ruolo centrale che avrebbero il social impact e le valutazioni d’impatto.

Nello studio si stimola la “*corporate social responsibility*” ma orientata al social impact e alla valutazione d’impatto sociale.

In modo particolare, sarebbe interessante che il settore pubblico valutasse gli stanziamenti in bilancio (eccezion fatta per le allocazioni in bilancio di spesa fissa come, per esempio, il rimborso di mutui) per la parte di spesa libera, sulla base di una valutazione d’impatto sociale.

Le implicazioni pratiche dello studio riguardano il processo che un’entità, che si appresta a sviluppare un processo di *social accounting*, deve rispettare. In particolare, è emerso che la stessa debba sviluppare, seppur in via sperimentale, un budget in tale direzione. Nello studio si auspica e si suggerisce alle pubbliche amministrazioni la valutazione d’impatto sociale per l’allocazione delle risorse nel proprio bilancio, dando contezza di quella che è la sostenibilità.

Le limitazioni del presente studio riguardano la creazione del campione, che prende in considerazione solo articoli scientifici pubblicati su riviste presenti nella lista ABS (2018) con la sua classificazione a 1, 2, 3, 4 e 4*. Non sono, infatti, presenti i contributi pubblicati su riviste non scientifiche.

CAPITOLO 2

LA SOCIAL ACCOUNTING NEL SETTORE PUBBLICO: UN'ANALISI DI CONFRONTO TRA ACCADEMICI E PROFESSIONISTI

1. INTRODUZIONE

La *social accounting*, il *social reporting* e il *social audit* rappresentano temi che, nel tempo, hanno attirato l'attenzione dai ricercatori di tutto il Mondo. L'attenzione per questo argomento può essere spiegata, in larga misura, da importanti cambiamenti della società, nel suo complesso (Bouma & Feenstra, 1997; Kamal, 2021).

L'obiettivo di questo capitolo è effettuare un confronto sul tema della *social accounting* tra due mondi: accademici e professionisti. Effettuando questo confronto sarà possibile identificare quali sono gli elementi necessari per un sistema di programmazione basato sulla *social accounting* nel settore pubblico. Viene effettuato il focus sulla parte di programmazione, perché, come esplicitato nel precedente capitolo, costituisce la parte trattata dalla letteratura.

Si intende, tuttavia, come obiettivo, capire come integrare pratiche innovative nel sistema di programmazione/budgeting, all'interno di un'organizzazione complessa quale è, per l'appunto, quella della Regione Piemonte. Ciò affinché si possa fornire ai policy makers, alle strutture tecniche ed operative regionali ed ai cittadini un senso più chiaro dei potenziali impatti ambientali, sociali ed economici derivanti dalle scelte di bilancio.

Ottenere informazioni complete sugli effetti a lungo termine delle politiche adottate può influenzare le decisioni in materia di definizione delle entrate e allocazione delle risorse, incorporando gli interessi delle generazioni future e le considerazioni sulla sostenibilità delle risorse. La raccolta e sistematizzazione di dati sugli impatti ambientali e sociali delle scelte di bilancio è, però, circoscritta nell'ambito del sistema regionale piemontese.

L'integrazione di considerazioni di sostenibilità in tutti i settori del bilancio, dall'ambiente al clima, ai trasporti, alla salute e alle finanze, sosterebbe l'allineamento degli incentivi e condurrebbe a un approccio coerente e consapevole

dal punto di vista ambientale e sociale verso il processo decisionale, se supportato anche da chiare e leggibili informazioni di bilancio.

Secondo *Farneti & Guthrie, (2009)*; *Guthrie & Farneti, (2008)*; *Uyar et al., (2021)* le pubbliche amministrazioni hanno la necessità di dare evidenza delle proprie attività, in un'ottica di sviluppo sostenibile e risposta sociale.

Il sistema ed i processi per l'allocazione e l'assegnazione di fondi pubblici sono leve chiave per raggiungere gli obiettivi di sviluppo sostenibile. Negli ultimi decenni, i Paesi di tutto il mondo si sono impegnati a raggiungere obiettivi nazionali e internazionali per lo sviluppo sostenibile, incluso l'accordo di Parigi sui cambiamenti climatici e gli Obiettivi di sviluppo sostenibile (SDGs) dell'Agenda 2030 delle Nazioni Unite, con la finalità di far progredire le risposte politiche in materia.

Per supportare il sistema regionale in questo ambito, all'interno del percorso di definizione di una Strategia Regionale di Sviluppo Sostenibile per il Piemonte incardinata sull'Agenda 2030 delle Nazioni Unite, si ipotizza emergano nuovi approcci alla pianificazione e preparazione del bilancio, promuovendo la trasparenza e l'impegno con i cittadini e sostenendo processi di gestione, monitoraggio e valutazione della spesa, tali da sostenere il raggiungimento degli impegni regionali e nazionali.

Questa analisi di confronto è anche volta a verificare e confrontare quello che è stato contemplato nello studio di *Gray, (1998)*, il quale rilevava numerose critiche che la *social accounting* ha suscitato nel mondo accademico e in quello professionale.

Dall'analisi della letteratura, peraltro, si coglie come la *social accounting* sia un mezzo per perseguire standard trasparenti di CSR e di Social accountability. Di conseguenza, le entità del settore pubblico dovrebbero essere più inclini al cambiamento e alla divulgazione pubblica di questioni di governance, oltre che a preservare la discrezione, riguardo alle loro attività di CSR.

Ma, seguendo gli assunti di *Rob Gray & Laughlin, (2012)*; *Johansen, (2008)*; *Kreander, (2001)* secondo cui esiste una presenza sempre più importante delle pubbliche amministrazioni negli investimenti socialmente responsabili ed

assumendo, inoltre, che le Pubbliche amministrazioni generano impatti sociali (Gibbon & Dey, 2011), sarebbe necessario promuovere un'evoluzione volta alla misurazione dell'impatto sociale, abbandonando logiche di CSR, perché tutti gli stakeholder sono desiderosi di veder quantificato il valore sociale ed esprimere decisioni sulla base della creazione di valore sociale e, quindi, effettuare valutazioni comparative del valore sociale stesso.

Numerosi sono gli studi pubblicati sulla "*social accounting*" e numerose sono le entità che hanno iniziato a sperimentare la misurazione e il reporting dell'impatto sociale (Epstein et al., 1976); non si è ancora verificato un tentativo sistematico di esaminare e valutare lo stato dell'arte della *social accounting*, confrontandolo con la letteratura prodotta dai professionisti.

Questo studio mira a superare la mancanza di impatto sociale percepita della *social accounting* e il divario tra i conti sociali e la motivazione morale ad agire in modo più sostenibile (Perkiss & Tweedie, 2017). Per addivenire a ciò, l'argomentazione iniziale è che, pur essendo importante per le organizzazioni fornire informazioni rigorose e affidabili di contabilità sociale, tali informazioni non sono sufficienti per raggiungere la scala di cambiamento sociale a cui la ricerca *social accounting* aspira.

Questo capitolo è strutturato come segue. Consta di cinque sezioni, oltre all'introduzione. La sezione 2 annovera la revisione della letteratura. La sezione 3 illustra la metodologia applicata e le sue fasi. La sezione 4 espone i risultati dell'analisi. La sezione 5 definisce una conclusione generale, così come alcune implicazioni e percorsi futuri, oltre che possibili sviluppi futuri della ricerca.

2. LITERATURE STUDIES

Le prime definizioni di *social accounting* venivano fornite dall'autore *Mathews*, (1995), il quale definiva la contabilità sociale come una rappresentazione di preoccupazioni etiche, mischiate con il clamore delle pubbliche relazioni. Veniva identificata separatamente la contabilità ambientale e non come attinente alla *social accounting*. Si riscontrava come anche la contabilità ambientale soffrisse delle stesse problematiche della *social accounting*.

Successivamente, l'autore *Boyce*, (2000) sostiene che la *social accounting* deve attenersi a informazioni di tipo monetario, sociali e ambientali e che, per poter addivenire a un processo decisionale razionale, deve poter permettere un esame completo migliore e realizzabile. L'autore reputa cruciale la comunicazione di informazioni riguardanti l'impatto delle attività sulla società, sempre mantenendo un approccio bilancistico, seppur riferendosi anche a fattori non finanziari. L'autore identifica qual è il ruolo della *social accounting*, cioè rendere chiara e trasparente la gamma di costi e benefici a tutti i livelli, per poter analizzare e individuare quali siano le priorità. Viene, pertanto, attribuito alla *social accounting* un ruolo essenziale, in un buon processo decisionale politico.

Secondo l'autore *Gray*, (2002), i primi studi sulla *social accounting* pubblicati a partire dagli anni settanta (come evidenziato nel precedente capitolo) erano ad hoc e, generalmente, inconsistenti, dettati semplicemente dal fatto che l'American Accounting Association ne stava sostenendo ed esplorando lo sviluppo.

L'autore *Gray*, (2002) definisce la *social accounting* come una conseguenza sociale e ambientale della contabilità tradizionale. Sempre secondo *Gray*, (2004) non solo è necessario produrre una reportistica che tenga conto degli aspetti ambientali ma, è necessario che venga data anche una dimensione di diversità, per arrivare a una parità di genere.

Invece, *Gray*, (2006) sostiene che il termine "*social accounting*" è ancora troppo generico, per comprendere (tra l'altro) il sociale, l'ambiente e la sostenibilità, il reporting, la contabilità e la revisione contabile.

Quindi, nell'evoluzione che viene attribuita a questa disciplina, incomincia a essere incentrato anche il tema della sostenibilità, oltre che quello dello sviluppo sostenibile.

In accordo con *Spence, (2009)* si può definire la *social accounting* una rappresentazione utile a connotare tutti gli elementi della contabilità e del reporting sociale, ambientale e di sostenibilità. Attraverso la *social accounting* le organizzazioni possono diffondere e dare nota di come affrontano le criticità sociali e ambientali; sicuramente, si tratta di un mezzo che per le entità assume una funzione di trasparenza. L'autore argomenta che, nel cuore del progetto di contabilità sociale, esiste un intento radicale ed emancipatorio che, però, se elaborato sotto forma di auto-relazione aziendale, possiede un'enorme limitazione e porterebbe al fallimento della stessa contabilità sociale, se non fosse validata anche da un social audit. L'autore, ancora, sottolinea come una vera e propria regolamentazione della *social accounting* non sarebbe un arduo compito per le istituzioni, oltre che il punto di forza è proprio costituito dalla libertà di rappresentazione e da divulgazioni legittimanti.

Secondo *Georgakopoulos & Thomson, (2008)* la *social accounting* dovrebbe produrre un dialogo costruttivo per dare contezza a tutti gli stakeholders dell'ambiente sociale.

Mentre, secondo *Gray et al., (2009)* la letteratura contabile si è ampiamente concentrata su aspetti economici e finanziari, trascurando un po' quelle che sono le ripercussioni sull'ambiente sociale; questo interesse di accademici e professionisti per la *social accounting* è volto a un'azione propositiva e incrementale del cambiamento dell'ambiente sociale di riferimento. L'ulteriore studio di *Gray et al., (2014)* introduce nella *social accounting* il concetto di *corporate social responsibility (CSR)*; la *social accounting* subisce una diminuzione della responsabilità ambientale e sociale in favore della CSR.

Lo studio di *Hammond et al., (2013)* riprende la corrente letteraria che attribuisce alla *social accounting* una facciata quasi nuova, verso un cambiamento positivo, incoraggiando pratiche ambientali più sostenibili o pratiche occupazionali più corrette. Diversi ricercatori sottolineano l'importanza di effettuare il cambiamento,

non semplicemente riportando le pratiche, ma, piuttosto, alleandosi con i movimenti sociali, per aiutarli a raggiungere i loro obiettivi.

Perkiss & Tweedie, (2017), invece, nello studio elaborato, non trattano la *social accounting* come un “*facilitatore di cambiamento sociale trasformativo*”, ma si concentrano sulla gestione e sulla protezione dell’ambiente sociale. Quindi, non viene attribuita alla *social accounting* una prospettiva di cambiamento, a cui può anche essere associato un miglioramento socio-economico, ma solo un ruolo di mantenimento e preservazione di uno status quo.

3. METHODOLOGY

3.1 Content and thematic analysis

Per effettuare la content analysis è stato utilizzato il software Leximancer. Leximancer esegue una content analysis automatica di ricerca ed estrazione di concetti basati su thesaurus dai dati testuali (*A. E. Smith & Humphreys, 2006*) ed è stato utilizzato anche in molteplici studi (*Angus et al., 2013; Grech et al., 2002; Massaro et al., 2021; A. Smith, 2003; A. E. Smith & Humphreys, 2006*).

La *Content and thematic analysis* è stata ideata per l'analisi dei testi ed è stata raffinata per includere considerazioni sui contenuti, sia audio che video (*Krippendorff, 2018*). L'utilizzo di software ha facilitato una sostanziale evoluzione del processo Content and thematic analysis.

3.2 Data collection

I dati per la collezione dei documenti degli accademici sono stati raccolti utilizzando due database. Per quanto riguarda gli accademici è stato utilizzato il database Scopus, la cui scelta è dettata dal fatto che sono numerosi gli studi che dimostrano un *overlapping* nella disciplina del management tra i database Scopus e Web Of Science (*Van Eck & Waltman, 2009*).

La fase di ricerca dei dati è stata condotta nel mese di febbraio 2021 e, utilizzando le parole chiave "*social account**", sono stati, così, identificati 2.486 prodotti della ricerca.

Apportando dei filtri di ricerca, sono stati imposti alcuni vincoli per affinare la revisione della letteratura (*Mariani & Borghi, 2019*).

In primo luogo, è stata imposta la composizione del campo di ricerca: solo prodotti provenienti dall'area tematica "*Business, Management & Accounting*", individuando, così, 648 documenti.

Seguendo gli studi di *Mariani & Borghi, (2019)*, *Massaro et al., (2016)* e (*Secinaro et al., 2020*), sono stati considerati solo "*articoli*" scritti in lingua "*inglese*", identificando 467 articoli.

In linea con gli studi (*Li et al., 2017; Xu et al., 2018*) sono stati presi in considerazione gli articoli pubblicati su riviste presenti nella lista ABS (2018) con la classificazione a 1, 2, 3, 4 e 4*. Siffatta scelta è ampiamente adottata negli studi bibliometrici e i ricercatori la impiegano comunemente per l'identificazione di articoli scientifici di qualità.

I documenti sono stati, inoltre, attentamente rivisti, evidenziando gli aspetti utili alla ricerca e prendendo in considerazione solo quei documenti la cui pubblicazione è avvenuta nelle riviste del settore disciplinare di riferimento; e, seguendo questo processo di ricerca, sono stati identificati 247 articoli, che saranno oggetto di analisi successive.

Per quanto riguarda i professionisti, la ricerca è stata effettuata sul database Business Source Ultimate, che contiene anche articoli pubblicati su periodici nell'ambito di business internazionali.

La fase di ricerca dei dati è stata condotta nel mese di marzo 2021 e, utilizzando le parole chiave "*social account**", sono state prese in considerazione solo pubblicazioni scritte in inglese e pubblicate da fonti specifiche orientate ai professionisti, quindi, classificate nelle categorie: Magazines con 110 articoli e Trade Publications con 81 articoli.

Pertanto, seguendo questo processo di ricerca, sono stati identificati 191 articoli, che saranno oggetto di analisi successive.

4. ANALISI DEI RISULTATI

L'obiettivo della seguente sezione è di identificare i temi di quei professionisti che analizzano la *social accounting* come funzionale alle soluzioni delle aziende.

Come descritto in precedenza, usando un approccio di co-occurrence, è possibile identificare i concetti chiave discussi nelle fonti dei professionisti. Nella Figura 7 è possibile identificare come i concetti siano legati da un rapporto di dipendenza, attraverso i nodi di congiunzione.

Per quanto attiene ai professionisti, si nota che occupano un ruolo principale, perché è presente la parola chiave “*accountants*”; il link è diretto alla parola chiave “*accounting*” che è il nodo principale dal quale origina il filone di “*public*” e “*government*” che è, appunto, il filone in cui si posiziona questa ricerca, mentre l'altro filone è composto dalle parole chiave “*reporting*”, “*social*”, “*data*” ed “*economic*”.

Questo secondo filone è orientato, principalmente, alla *social accounting* e, dalle parole chiave, si evince quali siano le principali tematiche; infatti si nota che i professionisti del settore curano particolarmente la parte di reportistica, per dare la visione di quello che è un ambiente sociale che sottende logiche economiche per le scelte di allocazione delle risorse pubbliche. Da questa rappresentazione si deduce la centralità della qualità dei dati.

Dalla sotto riportata rappresentazione si può notare che i due filoni di ricerca non sono completamente sordinati, ma, soprattutto per quanto attiene il reporting, sussistono delle interrelazioni con le entità del settore pubblico.

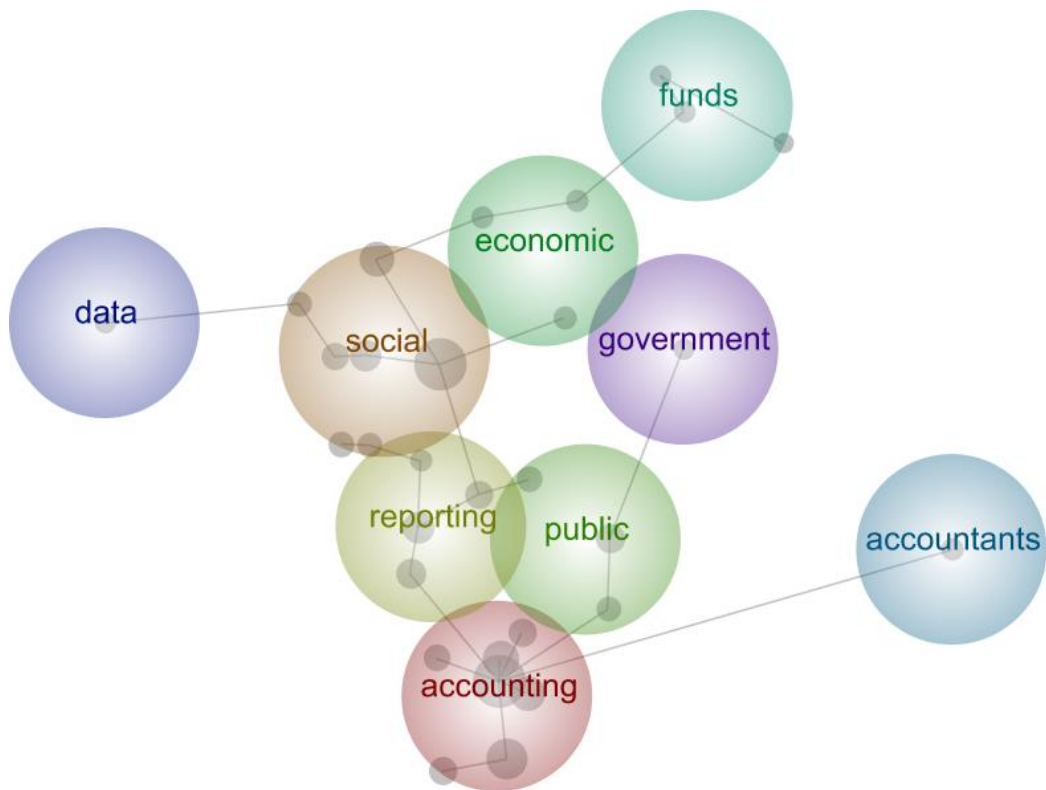
Per quanto concerne i professionisti, si può definire che la *social accounting* si occupa dell'economia e di come questa interagisca con i risultati sociali e ambientali.

Le pratiche convenzionali come il budgeting, la valutazione dei progetti, i sistemi di calcolo dei costi e la misurazione della performance sono state modificate per prendere in considerazione gli aspetti sociali, ambientali, operativi e filantropici.

Si può osservare che i professionisti richiedono vengano disciplinati degli standard internazionali, così da sancire dei principi comunemente condivisi.

FIGURA 7. Temi chiave e loro relazione nelle fonti dei professionisti

7 - Temi chiave e loro relazione nelle fonti dei professionisti



Source: Elaborazione dell'autore, impiegando Leximance

TABLE 5. Social accounting practitioners' sources

tema	concetto	commento	Citazione
social	accounting	La social accounting si concentra sul contesto del triple bottom line reporting nella contabilità. Interessi nella contabilità sociale e ambientale; concetto di tripla linea di fondo; importanza della responsabilità sociale nelle aziende e organizzazioni pubbliche ma, anche, in quelle private. Vi è un appello dei practitioners alla standardizzazione della <i>social accounting</i> .	(Ballou et al., 2006)
	environmental	Non esistono standard internazionali generalmente accettati per il reporting ambientale, sociale ed economico. Sono stati riscontrati report in conformità agli International Standards for Assurance Engagements.	(Davis, 2008; McRae, 1973)
	reporting	L'obiettivo della contabilità e del reporting sociale, ambientale e di sviluppo sostenibile è quello di fornire informazioni per l'adempimento delle relazioni di responsabilità tra i vari attori della società e di permettere alle organizzazioni di governarsi bene. Si concentra sul contesto del triple bottom line reporting nella contabilità. Sussistono interessi nella contabilità sociale e ambientale; presenza del	(«AICPA testifies before SEC on social reporting», 1975; Gray, 1990)

concetto di tripla linea di fondo; importanza della responsabilità sociale nelle aziende e organizzazioni private e pubbliche.

Informations In termini di altre informazioni per il consumo esterno, le pubbliche amministrazioni hanno prodotto dei reporting. Questi report racchiudono informazioni ambientali, sociali, di sviluppo sostenibile, di salute, sicurezza e ambiente e/o rapporti sulla responsabilità sociale delle pubbliche amministrazioni. Inoltre, per la divulgazione sociale, includono la sicurezza dei dipendenti e dei servizi.

(«Aligning Near-Term Goals With Long-Term Value», 2020)

accounting responsibility Si concentra sulla competenza globale dei contabili pubblici certificati. Viene individuato il ruolo dei contabili nell'identificare e catturare i costi delle spese di capitale legate alle preoccupazioni ambientali; si concentra sulla competenza globale dei contabili pubblici certificati. Richiesta di informazioni sulla contabilità della responsabilità sociale da parte delle aziende e sviluppo di competenze di audit nei processi ambientali.

development Lo sviluppo sostenibile e la cooperazione tra i vari contribuenti sono cruciali. Il settore pubblico ricopre un ruolo superiore nel finanziamento

(Diaz, 2004)

(Pea, 1974; Wagenaar, 2010)

delle infrastrutture. I contabili possono definirsi come partecipanti a questo sforzo, contabilizzando i costi ambientali totali, proiettandoli e tracciandone i benefici. I costi dello sviluppo tecnologico e i risparmi finali possono essere tracciati, quantificati e riportati.

Viene, inoltre, affermato che il ruolo di un organismo di definizione degli standard è quello di riconciliare punti di vista contrastanti, in modo che i suoi standard legislativi abbiano un sostegno sufficiente per essere autorevoli. Quindi, se l'organo legislativo

standards

contabile deve avere successo nel promulgare norme contabili con un beneficio sociale netto, deve riconoscere che la sua missione è essenzialmente politica - riconciliare i desideri degli interessi opposti in modo tale che risulti il massimo beneficio sociale.

data

I clienti si affideranno a (CPA) per capire come i conti sono mappati insieme, dove le transazioni stanno fluendo da un'applicazione all'altra e come far apparire "magicamente" molti dati dal web. I commercialisti con una certa conoscenza di come le applicazioni si integrano saranno in

grado di verificare che la contabilità sia accurata.

public	government	<p>Si ritiene che le questioni di sostenibilità ambientale influenzino alcuni investimenti del pubblico. Alcuni professionisti ritengono che le pubbliche amministrazioni con politiche ambientali sostenibili mostrino una migliore performance finanziaria e alcuni ritengono che abbiano un rischio minore.</p>
	funds	<p>Volto a misurare l'impatto totale di questi fondi pubblici sull'economia, le loro entrate e uscite e il loro avanzo o disavanzo, questi risultati sono stati presentati ai cittadini in vari modi nel corso degli anni. Cioè, il "<i>budget effect</i>" dei fondi fiduciari è stato trattato in modo diverso nelle diverse condizioni politiche e storiche. Come risultato di queste politiche si pensa a un nuovo bilancio "<i>unificato</i>". La logica economica era la desiderabilità che il bilancio mostrasse l'interscambio totale di fondi tra il pubblico e il governo.</p>
financial	sustainability	<p>La <i>Corporate sustainability reporting</i> (CSR) comporta la comunicazione di informazioni finanziarie e non finanziarie ai principali stakeholder sulle</p>

policy	<p>attività operative, sociali e ambientali dell'azienda e la sua capacità di affrontare i rischi correlati.</p> <p>Le pubbliche amministrazioni stanno adottando una politica di Design Per l'Ambiente (DFE) come parte della loro matrice decisionale in aggiunta alle più familiari pratiche di analisi del ciclo di vita. Queste analisi richiedono un'attenta inclusione dei costi ambientali così come un'analisi costi/benefici, che include i costi e i rischi sia finanziari che ambientali.</p> <p>(Woodlock & Ingco, 2001)</p>
reporting sustainability	<p>Nel 2002 l'AICPA e il Canadian Institute of Chartered Accountants (CICA) hanno formato una task force congiunta sul reporting della sostenibilità. Mentre la task force nel 2003 ha concluso che il Global Reporting Initiative (GRI) non si era ancora sviluppato, per lo meno da raggiungere il punto in cui i suoi criteri fossero adatti; ha anche riconosciuto l'importanza di lavorare con il GRI e gli standard setter internazionali per sviluppare criteri di performance e reporting. I report sulla sostenibilità aziendale sono generalmente preparati sulla base di criteri di reporting stabiliti da un'organizzazione esterna o dalle linee guida interne dell'azienda. Le norme di reporting più dominanti</p> <p>(Ballou et al., 2006; Heathcote, 2006)</p>

information

sono, comunque, quelle della Global Reporting Initiative (GRI). Il reporting della sostenibilità aziendale (CSR) implica la comunicazione di informazioni finanziarie e non finanziarie ai principali stakeholder sulle attività operative, sociali e ambientali dell'azienda e sulla sua capacità di gestire i rischi correlati.

Presentare informazioni sulla condizione finanziaria è coerente con l'obiettivo di rendicontazione finanziaria del FASAB (Federal Accounting Standards Advisory Board) di gestione. Il focus della contabilità e del reporting sociale, ambientale e di sviluppo sostenibile è quello di fornire informazioni per l'adempimento delle relazioni di responsabilità tra i vari attori della società e per permettere alle organizzazioni di governarsi bene. Il reporting sulla sostenibilità aziendale (CSR) implica la comunicazione di informazioni finanziarie e non finanziarie ai principali stakeholder sulle attività operative, sociali e ambientali dell'azienda e sulla sua capacità di gestire i relativi rischi. Accentua la responsabilità di riferire sui processi interni di reporting, le informazioni e i dati per la CSR sulla base delle pro-

(Ballou et al., 2006)

cedure di raccolta delle prove. Attualmente non esistono requisiti di legge o standard di verifica generalmente accettati negli Stati Uniti d'America che riguardino la preparazione, la presentazione e la verifica dei rapporti CSR.

Aggiunge ulteriori sfide del revisore; le informazioni in tali rapporti, di solito, sono generate da un diverso insieme di tecniche di misurazione. Le informazioni possono essere raccolte da varie fonti, alcune delle quali sono al di fuori dell'organizzazione di reporting a causa della competenza specializzata richiesta per misurare accuratamente alcune voci.

Source: Elaborazione dell'autore usando Leximancer

Dall'elaborazione degli accademici, nella Figura 8, si individuano le parole chiave che permettono di effettuare una panoramica su tutti gli aspetti della *social accounting* nel complesso. La particolarità, anche nella differenza con i professionisti è costituita dal primo elemento individuato, “*theory*”; quindi, la *social accounting* sottende, quale teoria principale, la legitimacy theory.

Lo sviluppo di questa teoria è andato di pari passo con lo sviluppo della *social accounting* (C. M. Deegan, 2019).

Secondo gli autori (C. Deegan, 2002; C. Deegan et al., 2002; Suchman, 1995) la legitimacy theory è “una percezione che le azioni di un'entità siano desiderabili,

giuste o appropriate all'interno di un determinato sistema socialmente costruito di norme, valori, credenze e definizioni". L'obiettivo della legitimacy theory è spiegare come le organizzazioni usano la divulgazione sociale e ambientale volontaria per soddisfare il loro contratto sociale. Le operazioni dell'organizzazione sono divulgate in conformità con le norme sociali.

Quando le attività dell'organizzazione non rispettano gli ideali morali e sociali della società, riceve severe punizioni.

Dall'analisi si deduce che un'altra teoria che sottende l'impatto sociale è la Theory of Change (ToC) (Arena et al., 2018). Secondo (Beisser, 1970; Connell & Kubisch, 1998; Jackson, 2013; Quinn & Cameron, 1988; Rosenau, 2018).

La ToC è una teoria basata sui risultati che impiega il pensiero critico nella progettazione, esecuzione e valutazione di progetti e programmi volti a promuovere il cambiamento sociale. Il collegamento con l'accounting è diretto; si è avuto modo di riscontrare che all'interno della parola accounting vengono associate numerose declinazioni nella letteratura presa in esame. Il collegamento è con "l'accountability"; si è visto, anche nella rassegna della letteratura, quanto questo processo debba essere il più trasparente possibile. In aggiunta, con questo studio, viene individuato che l'evoluzione dell'accountability è la *social accountability*, che alcuni autori hanno identificato come un ideale democratico, associandola a un rinnovamento della democrazia (McCandless, 2002).

L'accountability è legata, per l'appunto, agli "accounts". Dalla Figura 8 si evince che i conti sono il punto di inizio dal quale partono tutte le interrelazioni tra le varie parole chiave. Il primo collegamento avviene con la parola chiave "Public"; il motivo è, in primis, dovuto al fatto che si tratta del contesto di riferimento dello studio, ma, sarebbe comunque un tema rilevante, perché *pubblico* rappresenta circa il 40% di tutta l'attività economica nelle economie occidentali e, di conseguenza, genera un "enorme impatto operativo sull'ambiente, la società e l'economia" (Bebbington et al., 2014). Il collegamento con l'ambiente è un naturale proseguimento con la precedente parola chiave. L'ambiente occupa un ruolo centrale, al punto tale che la *social accounting* viene anche definita *social and environmental accounting*.

Si sottolinea come, secondo *Secinaro et al., (2021)* l'ambiente vada inteso come ambiente sociale e non solo “*ambiente ecologico*”, il quale costituisce una parte dell'ambiente sociale.

La “*governance*” ricopre sicuramente un ruolo centrale nel settore pubblico; infatti, alla fine degli anni '90, il paradigma teorico del New Public Management crolla a favore della New Public Governance (*Osborne, 2010*). Il focus è sulle informazioni date all'esterno delle organizzazioni; perciò, ovviamente, la sostenibilità diventa una questione più rilevante (*Bryson et al., 2014*).

Con la parola chiave “*human*” come è stato precedentemente esposto nella letteratura, la *social accounting* deve prendere in considerazione anche le informazioni che attengono alla dimensione di diversità, per arrivare a perseguire una parità di genere.

Con il termine “*work*”, dall'analisi, si deduce che le organizzazioni devono dare evidenza di quelle che sono le proprie attività, strutturate per obiettivi e risultati attesi o conseguiti, oltre a dare indicazioni sul lavoro dei propri addetti.

Con il termine “*system*”, nell'analisi, si evince che il processo di *social accounting* deve essere posto a sistema, in modo particolare anche con lo sviluppo di piattaforme apposite.

Per quanto riguarda “*income*” e “*costs*”, gli stessi rappresentano i principali elementi che ogni organizzazione deve costantemente monitorare.

Nella Tabella 6 sono esposte tutte le definizioni che vengono attribuite dagli accademici alle tematiche principali. Emerge un importante aspetto che non era ancora emerso dall'analisi strutturata della letteratura, cioè, il ruolo e la richiesta di rappresentazione della dimensione della Sanità.

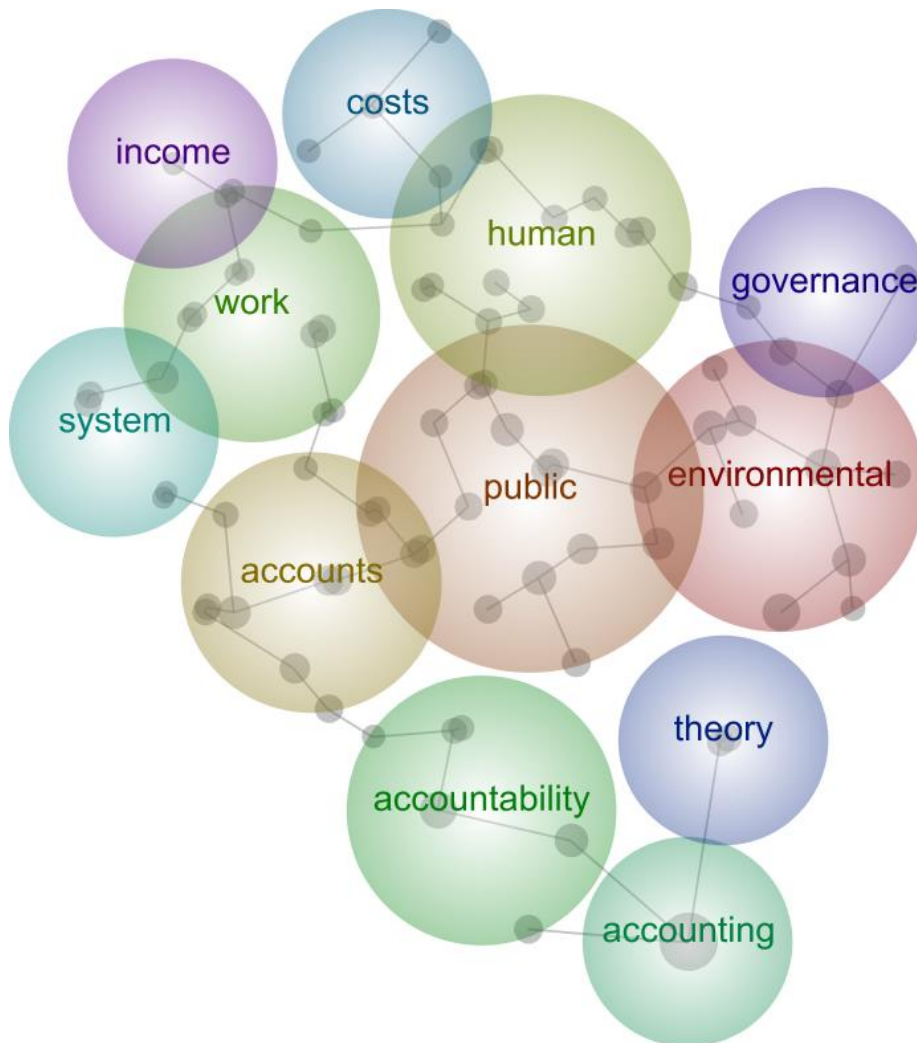
Nella Tabella si evince, inoltre, che la sostenibilità non deve essere intesa solo come la sostenibilità orientata al new green deal, ma, come la sostenibilità nel suo complesso, comprendendo anche la sostenibilità finanziaria.

Il risultato sorprendente è che dalla content analysis non emergono i 17 Sustainable Development Goals (SDGs). Proprio per quanto riguarda la sostenibilità finanziaria, gli accademici (*Hall et al., 2015; Kay & McMullan, 2017; Ser-rano-Cinca et al., 2020*) sostengono che il miglior risultato sia rappresentato attraverso il social return on investment (SROI). Secondo *Banke-Thomas et al., (2015)* lo

SROI è una metodologia in grado di misurare effetti socioeconomici più ampi, analizzando e calcolando le prospettive di numerosi stakeholder in un unico rapporto monetario.

FIGURA 8. Temi chiave e loro relazione nelle fonti degli accademici

8 - Temi chiave e loro relazione nelle fonti degli accademici



Source: Elaborazione dell'autore, usando Leximance

TABLE 6. Social accounting academics' source

tema	concetto	commento	citazione
accounting	Social and environmental	La contabilità e i contabili dovrebbero trovare un modo per trattare le questioni sociali e ambientali che non sono misurabili. La contabilità tende a trascurare tutto ciò che non è possibile misurare in termini finanziari. Forse la prima domanda da porsi è se l'obiettivo essenziale della "environmental accounting" sia effettivamente "ambientale". Si scopre che molta "environmental accounting" ha poco o niente a che fare con la natura o l'ambiente in quanto tale ma prende in considerazione l'"ambiente sociale". La Social and environmental accounting dovrebbe riconcettualizzare l'ambiente sociale ed ecologico sostanziale, attraverso la fornitura di conoscenze che permettano un dialogo autentico.	(Georgakopoulos & Thomson, 2008; Gray, 2013; Kamla et al., 2012)
reporting		La maggioranza delle entità nel Mondo, ai fini del reporting, ha seguito le linee guida del GRI e le entità stesse inquadrano le proprie informazioni di social accounting all'interno dei framework riconosciuti a livello internazionale. Inoltre, viene preso in considerazione lo SROI, come strumento di	(Al Mahameed et al., 2020; Vik, 2017)

social accounting, nel misurare e riportare l'impatto sociale delle organizzazioni mission-driven (legata al fascino duraturo dei metodi e delle metriche quantitative). I dati statistici appaiono più robusti e scientifici, rispetto alle misure qualitative più "morbide", e si prestano alla standardizzazione.

auditing Il social auditing abbraccia, o certamente dovrebbe abbracciare, la contabilità ambientale. In effetti, originariamente, si è sempre parlato di auditing sociale/ambientale/culturale, poi "abbreviato", per comodità, in "social auditing". (Pearce, 2002)

information Cruciale è utilizzare una forma innovativa di tecnologia dell'informazione (IT), della sua missione di stimolare la trasparenza e la responsabilità organizzativa e della sua unica inclusione degli stakeholders. L'obiettivo è sviluppare una nuova forma di contabilità che richiede concettualizzazioni più ampie di quelle che gli attuali paradigmi, quadri o teorie possono offrire. (Epstein et al., 1976; Perkiss et al., 2019)

public government

Le organizzazioni di servizio pubblico, in generale, e le autorità di governo locale, in particolare, esistono principalmente per la distribuzione delle risorse sociali della società. Inoltre, si sostiene che, poiché queste organizzazioni sono intrinsecamente impegnate in programmi di giustizia sociale, ne consegue che i processi contabili in queste organizzazioni potrebbero essere la chiave per capire cosa significa "*social accounting*" e come potrebbe "fare la differenza". Si considera la *social accounting* nelle organizzazioni di servizio pubblico, in generale, come cruciale per portare avanti un'agenda per le dimensioni di giustizia sociale della sostenibilità. È stato dimostrato come la *social accounting* possa permettere di estendere il dominio della concettualizzazione sociale in relazione all'istituzione del governo locale, dove i manager delle amministrazioni pubbliche hanno costruito una carriera nel mondo post-New Public Management, dove la disciplina di bilancio e la creatività finanziaria sono parti scontate della loro competenza professionale. Il pericolo per la pratica della contabilità sociale è (Ball & Seal, 2005) che i cambiamenti nell'organizzazione della funzione finanziaria del governo

locale che rafforzano il nucleo aziendale e indeboliscono l'autonomia del servizio locale, significano che le possibilità di assorbire i valori del servizio sono state (deliberatamente?) indebolite.

health	<p>La <i>social accounting</i> è utile per mappare il soddisfacimento di bisogni quali i servizi sanitari e altri servizi pubblici; dati che sono risultati (ottimistici) in relazione alla <i>social accounting</i> attuata; si nota che anche la ricerca empirica sulle motivazioni etiche e sociali dei contabili dei servizi pubblici e dei responsabili politici figura potenzialmente fruttuosa. (Ball & Seal, 2005)</p>
financial	<p>sustainability</p> <p>Il tipo di struttura e i valori che un'organizzazione sposa dovrebbero anche essere resi noti - i suoi aspetti chiave in termini di governance, uso del profitto, trattamento del personale, responsabilità ambientale, sostenibilità finanziaria e impatto economico. Lo SROI tende a concentrarsi esclusivamente (Hall et al., 2015; Kay & McMullan, 2017; Serrano-Cinca et al., 2020)</p>

sull'impatto e non sulla natura dell'organizzazione che fornisce tale impatto. Lo SROI si basa su una lista di controllo che analizza questioni come la governance e la responsabilità, l'analisi degli stakeholder, la sostenibilità finanziaria, i rapporti sui risultati e gli esiti. Numerosi accademici hanno anche ripetutamente indicato che i sistemi di contabilità e reporting esistenti non hanno raccolto informazioni sulle performance delle organizzazioni o sulla loro sostenibilità finanziaria.

reporting sustainability

Le altre forme di accountability sarebbero tipicamente il reporting sociale, ambientale e di sostenibilità. Che tali rapporti siano stati dominati dai rapporti finanziari è difficilmente contestabile, nonostante la crescente urgenza di tali rapporti, forse come parte dell'attuale discussione sul triple Bottom Line Reporting. L'intenzione principale del GRI è quella di armonizzare le pratiche di reporting della sostenibilità in modo che, come per le pratiche di reporting finanziario, la coerenza e, quindi, la comparabilità dei report, possa essere raggiunta per le aziende (Parsa et al., 2018; e la maturità del GRI hanno portato ad un miglioramento generale dei rapporti di sostenibilità, permangono (Unerman et al., 2006)

dubbi sul suo impatto favorevole sulla comparabilità dei rapporti, sulla trasparenza generale delle aziende e sulla sua capacità di incoraggiare l'inclusione della sostenibilità nei processi decisionali. Nonostante le linee guida rappresentino un mezzo per migliorare la responsabilità delle imprese, l'evidenza suggerisce che lo slancio per l'adozione è stato contrastato - probabilmente a causa della percezione che le esigenze degli stakeholder non siano state sufficientemente soddisfatte.

Molto è stato appreso dai recenti sviluppi dell'audit ambientale e della gestione ambientale (e sono ben documentati) ma occorre andare oltre nell'esaminare e imparare dai dettagli. Molto si è anche appreso dall'inaugurazione di schemi di premi per il reporting ambientale in tutto il mondo, ma non sono qui scritti e non viene analizzata questa esperienza. Mentre c'è un interesse crescente nel settore pubblico e nel reporting sociale e ambientale da parte delle aziende, le famiglie figurano a malapena nelle letterature consultabili. Risulta necessario stimolare altre forme di rendicontazione oltre alla rendicontazione finanziaria.

environ-
mental

(Froud et al., 2000; Gray, 2002)

La Social accountability crea una pressione sulle organizzazioni pubbliche, poiché queste organizzazioni sono obbligate a rendere conto delle proprie attività ai cittadini in generale, alle parti interessate o ai gruppi di interesse (civili) e alle associazioni di utenti. Lo effettuano attraverso i media, le relazioni pubbliche, i panel pubblici o le informazioni online e i media sociali. Mentre qui si riconoscono queste cause disparate, ci si concentra su un aspetto sotto-esplorato della percepita (Mattei et al., 2018; mancanza di impatto sociale della *social accounting*: il divario tra i conti sociali e la motivazione morale ad agire in modo più sostenibile. L'argomento iniziale del presente studio è che, mentre è importante per le organizzazioni fornire informazioni rigorose e affidabili di *social accounting*, tali informazioni non sono sufficienti per raggiungere la scala di cambiamento sociale a cui aspira la ricerca SEA influente. Le organizzazioni pubbliche sono ricerca sulla *social accounting* esterna, ma esiste una ricerca limitata che esamina la capacità dei rapporti interni di fornire informazioni di *social accounting*. In aggiunta, il dibattito sulla *social accounting*, in particolare la contabilità e il reporting del

information

Murthy & Guthrie, 2013; Perkiss & Tweedie, 2017)

capitale umano, si è spostato verso gli "autoconti" dei dipendenti e sussistono richieste di testare empiricamente l'utilità di questi.

Source: Elaborazione dell'autore, con impiego di Leximancer

DISCUSSIONE

È possibile evidenziare alcune nuove intuizioni e conseguenze, analizzando e confrontando le fonti professionali e accademiche. Nelle seguenti sottosezioni si riassumono le principali implicazioni pratiche e scientifiche.

Implicazione 1:

L'obiettivo di questa sezione è sviluppare quello che si ritiene possa essere un modello di programmazione incentrato sulla *social accounting*. Dal punto di vista metodologico, si fa riferimento alla Theory of change (Teoria del Cambiamento/ToC): metodologia adottata prevalentemente nel settore sociale, con lo scopo di pianificare e valutare progetti che promuovono il cambiamento sociale, attraverso la partecipazione e il coinvolgimento dei soggetti interessati; numerosi accademici hanno fornito delle applicazioni della ToC nel settore pubblico come sistema virtuoso (*Ashworth et al., 2009; Coram & Burnes, 2001; Fernandez & Rainey, 2017; McDonald et al., 2003; Thomas, 1975*).

Con tale teoria vengono valutate le pre-condizioni necessarie per produrre l'obiettivo d'impatto sociale. Si tratta della catena causale che collega le risorse (input), le attività, le attività alle realizzazioni (output), le realizzazioni ai risultati (outcome) e i risultati ai cambiamenti (impatto).

Secondo *Stoian et al., (2018)* la Teoria del Cambiamento è costituita da cinque elementi. Si ritiene che tutti i seguenti cinque elementi siano necessari all'interno di un documento programmatico, incentrato sulla *social accounting*. I succitati elementi attraverso i quali è possibile identificare le principali attività necessarie per conseguire gli obiettivi di impatto sociale prefissati e spiegare il nesso causale tra le attività intraprese e gli impatti generati sono:

- Input: risorse di varia natura utilizzate dall'organizzazione per realizzare il progetto. Gli input vengono successivamente classificati in base ai benefici ottenuti, al fine di valutare l'efficienza globale del progetto.
- Attività: insieme delle azioni concrete svolte per attuare il progetto. Accanto ad ogni attività vengono, di norma, indicati i costi e gli investimenti sostenuti.

- Output (esiti): risultati concreti, immediati e misurabili, prodotti dalle diverse attività programmate.
- Outcome (risultati): insieme dei cambiamenti generati sul territorio e sulle persone, derivanti dalle attività svolte. Gli outcome possono essere a breve o a lungo termine, specifici o generici, attesi o inattesi, diretti o indiretti (in base al tipo di influenza che esercitano sul destinatario).
- Impatto: rappresenta il cambiamento ascrivibile esclusivamente alle attività dell'organizzazione e, quindi, indica l'effettiva capacità del progetto di provocare i cambiamenti attesi; è bene ricordare, però, che il processo di cambiamento, spesso, è influenzato anche dal contesto generale del territorio in cui opera.

In aggiunta, si evince, sia dall'analisi strutturata della letteratura che dalla Content analysis, il ruolo centrale del bisogno di fornire una dimensione di sostenibilità. Secondo *Djebbari & Smith, (2008)* sono necessarie verifiche socio-economiche per determinare se le risorse allocate in un programma sono dirette verso i veri obiettivi di sostenibilità e strategia di sviluppo sostenibile, considerando che gli studi sul settore pubblico hanno acquisito un interesse centrale nella pratica per l'ottimizzazione e l'uso sostenibile delle risorse pubbliche e il benessere della comunità di riferimento (*Bititci et al., 2012; Vigoda, 2002*)

L'orientamento del mondo accademico è allineato a quello delle istituzioni pubbliche. Infatti, nel 2015 le Nazioni Unite hanno proposto 17 Sustainable Development Goals (SDGs), che rappresentano una chiara sfida, non solo per i governi nazionali, ma anche per una vasta gamma di *stakeholder* (*Keesstra et al., 2016*).

Gli SDGs sono stati il seguito degli Obiettivi di Sviluppo del Millennio (MDGs), che, infatti, rappresentano il primo sforzo di elaborare politiche per aiutare lo sviluppo delle Nazioni maggiormente povere del mondo.

Tuttavia, gli MDGs sono stati accusati di produrre risultati insufficienti, come conseguenza degli stati di disparità. Per prevenire una carenza confrontabile, gli

SDGs sono introdotti con un test ex-ante, per individuare potenziali sviluppi che aumenterebbero la probabilità del loro raggiungimento (*Pizzi et al., 2020*).

Secondo l'UN, (2015) gli SDGs e gli obiettivi stanno definendo una visione supremamente ambiziosa e trasformativa: mirano alla formazione di una società pacifica senza terrore o violenza, una società completamente alfabetizzata, dove il benessere fisico, emotivo e sociale di ogni persona e gruppo siano assicurati, una comunità dove riaffermare questi principi sul diritto umano a garantire acqua pulita e servizi igienici e un approvvigionamento alimentare più nutriente e dove il cibo sia accessibile; un *ambiente* in cui gli *ambienti* umani siano sicuri, puliti, con energia accessibile, veloce e rinnovabile.

Gli SDGs, pertanto, realizzano una società in cui si abbracciano i diritti fondamentali e la libertà umana, lo stato di diritto, la giustizia, il trattamento equo per la diversità razziale e culturale, lo stato socioeconomico, la non discriminazione e le capacità di ognuno. Insomma, un mondo che metta a disposizione di ogni bambino un ambiente libero dalla violenza e dallo sfruttamento, un ambiente in cui le donne siano state liberate da ogni forma di discriminazione, una società che sia giusta, libera ed equa per tutti.

Ma non solo.

Gli SDGs realizzano un futuro in cui ogni nazione gode di prosperità equilibrata ed equa per tutti; un futuro in cui i servizi, dall'aria alla terra, all'acqua, interna e costiera, alle risorse oceaniche, sono rinnovabili e dove la democrazia, il buon governo, così come un clima globale e favorevole, sono tutti necessari per una crescita sostenibile e inclusiva, compreso il raggiungimento del benessere naturale, sociale e finanziario; un futuro in cui l'attuazione della tecnologia, lo sviluppo e il rispetto della biodiversità sono sensibili al clima, in cui gli animali viventi e non viventi vivranno in equilibrio insieme.

Quindi, va da sé che un altro importante elemento che deve essere preso in considerazione è appunto la *rappresentazione di Sviluppo sostenibile*.

Implicazione 2: Quali sono gli elementi necessari per redigere un documento programmatico per un'entità del settore pubblico mediante la social accounting

Precedentemente si è illustrato come, secondo *Djebbari & Smith, (2008)*, sono necessarie verifiche socio-economiche per determinare se le risorse allocate in un programma di bilancio sono dirette verso i veri obiettivi di sostenibilità e strategia di sviluppo sostenibile; perciò, in primis, sono necessarie alcune informazioni che sono state individuate sul programma di bilancio.

Analizzando ogni singolo programma del bilancio dell'Organizzazione, si ritiene necessario compilare quanto esposto nella Tabella 7, dove viene indicata, nella prima colonna, l'area di contesto della *social accounting* a cui fare riferimento, mentre, nella seconda colonna viene indicato il genere di informazione che deve essere fornito e con la terza colonna viene data informazione della fonte letteraria e se sia stata originata da una fonte accademica, di professionista, ovvero di entrambi. Dalla medesima Tabella 7 si evince che numerosi sono i punti in comune tra professionisti e accademici; poi, sussistono tematiche che sono state riscontrate esclusivamente da accademici e viceversa.

Nelle informazioni di programma di bilancio viene analizzato il contesto socio-economico e normativo di riferimento; in questa sezione, ragionevolmente, è necessario indicare qual è la mission del programma.

Nella sezione degli obiettivi, è necessario indicare esplicitamente quali sono gli obiettivi a cui l'organizzazione mira. Si è visto che il ruolo della policy è un tema di particolare interesse per le pubblicazioni professionali.

In seguito, l'organizzazione deve dare informazione di cosa intende materialmente effettuare, per poi mirare a raggiungere dei risultati.

Si possono identificare le sezioni di sostenibilità e valutazione d'impatto che sono state trattate nell'implicazione suesposta.

Tabella 7. Framework

Area di contesto	Elementi individuati	Fonte
Informazione di programma di bilancio	Contesto socio-economico e normativo di riferimento	(Djebbari & Smith, 2008; Perkiss & Tweedie, 2017) <i>Practitioners' and Academics'</i>
	Obiettivi del programma di bilancio dell'Organizzazione	(Djebbari & Smith, 2008; Fraser, 2012) <i>Practitioners' and Academics'</i>
	Azioni da realizzare per raggiungere gli obiettivi	(Gray, 2010) <i>Academics'</i>
	Risultati attesi	(Gray, 1998) <i>Academics'</i>
Sostenibilità	SDG'S (Agenda 2030)	Contributo del presente studio
	Ambientale	(Davis, 2008; Froud et al., 2000; Georgakopoulos & Thomson, 2008; Gray, 2002, 2013; Kamla et al., 2012; McRae, 1973) <i>Practitioners' and Academics'</i>
	Finanziaria	(Amanda Ball, 2006; Hall et al., 2015; Kay & McMullan, 2017; Serrano-Cinca et al., 2020) <i>Practitioners' and Academics'</i>
	Financial policy	(Woodlock & Ingco, 2001) <i>Practitioners'</i>
ToC (Valutazione d'impatto sociale e indicatori)	Indicatori	Contributo del presente studio
	Input	Contributo del presente studio
	Attività	Contributo del presente studio
	Output	Contributo del presente studio
	Outcomes	Contributo del presente studio
	Impatto	Contributo del presente studio
Informazioni dell'Organizzazione	Governance	(Holland et al., 2012; Höllerer, 2013) <i>Academics'</i>
	Lavoro	(Murthy & Guthrie, 2013) <i>Academics'</i>
	Diversità	(Gray, 2004) <i>Academics'</i>
	Fondi	(Kreander, 2001) <i>Practitioners'</i>
	Accountability	(Mattei et al., 2018; Murthy & Guthrie, 2013; Parker, 2005; Parsa et al., 2018; Perkiss & Tweedie, 2017; Unerman et al., 2006) <i>Academics'</i>
	Sanità	(Ball & Seal, 2005) <i>Academics'</i>

Source: Elaborazione dell'autore

Sicuramente, di rilievo sono le Informazioni dell'Organizzazione; in prima analisi, gli accademici *Holland et al.*, (2012); *Höllner*, (2013) reputano fondamentale che un'organizzazione fornisca delle informazioni sulla governance, perché favoriscono la comprensione delle relazioni complesse e contestuali tra causa ed effetto e sull'efficacia ed efficienza dei servizi posti in essere dalla Pubblica amministrazione di riferimento.

Per quanto concerne il presente lavoro, secondo (*Murthy & Guthrie*, 2013) è necessario che venga data un'informativa circa il lavoro svolto dagli addetti dell'organizzazione, sia per controlli di efficacia ed efficienza ma, anche, per dare contezza a uno stakeholder circa le attività portate avanti dagli addetti dell'organizzazione e anche quali sono le competenze spese all'interno della stessa organizzazione.

Lo stesso vale per *R. Gray*, (2004), circa la diversità: l'accademico sostiene che sia necessario produrre informazioni sugli addetti che vi lavorano e, quindi, su classi di età, genere, funzioni ricoperte e fornire informazioni sulle categorie protette che spendono la propria professionalità all'interno dell'organizzazione.

L'obiettivo è dimostrare che all'interno dell'organizzazione non vi siano differenze e discriminazioni.

Dall'analisi risulta necessario, secondo il professionista *Kreander*, (2001), fornire informazioni per quanto attiene i fondi; sicuramente, si tratta di un'informazione importantissima per le organizzazioni del settore pubblico, perché numerosi sono gli stanziamenti su fondi statali, oppure, a livello più elevato, come quello europeo.

Numerosi sono gli studi di accademici che analizzano l'accountability; sicuramente nel documento che viene prodotto è necessario illustrare la bontà dei processi, che poi verranno validati in sede di auditing.

Infine, gli accademici *A. Ball & Seal*, (2005), sostengono che sia necessario dare evidenza circa la sanità, in termini di soddisfacimento dei bisogni, quali i servizi sanitari e altri servizi pubblici. Sicuramente, un'amministrazione pubblica che posseda anche la

competenza della Sanità, deve dare evidenza di questo fenomeno; diversamente, si rappresenterebbe una realtà incompleta.

CONCLUSIONI

L'obiettivo del presente capitolo era effettuare un confronto nella letteratura della *social accounting* prodotta da accademici e professionisti, per sviluppare quale potesse essere un framework documento di *social accounting* per la programmazione delle entità del settore pubblico.

Si suggerisce alle Organizzazioni che si prestano a questa sperimentazione, di produrre informazioni riguardo al posizionamento dell'Organizzazione stessa nei confronti della strategia di sviluppo sostenibile disciplinata dall'Agenda 2030. Inoltre, trattandosi di un documento programmatico, si suggerisce di effettuare una valutazione d'impatto sociale ex-ante.

Dall'analisi si ricava che sia accademici che professionisti sostengono che una limitazione della *social accounting* sia attribuita al fatto che non ne esiste regolamentazione (Parker, 2011). Infatti, Unerman & O'Dwyer, (2007) sostengono che un aumento della regolamentazione della *social accounting* ne aumenterebbe il valore economico, perché i cittadini e gli stakeholders tutti acquisirebbero maggiore fiducia. Quindi, sviluppando il framework, si andrà a colmare questa mancanza che è riscontrata in letteratura, mentre dal punto di vista pratico si definisce e pongono le basi di come effettuare una programmazione mediante la *social accounting*, aspetto sempre più centrale anche a livello nazionale. Infatti e non a caso, il DEF dello Stato Italiano è stato redatto secondo una matrice di *social accounting* (DEF, 2021).

Tuttavia, il presente studio non è privo di limiti; infatti, le limitazioni riguardano la creazione del campione, che prende in considerazione solo articoli scientifici pubblicati su riviste presenti nella lista ABS (2018) con la classificazione a 1, 2, 3, 4 e 4*. Mentre le riviste dei professionisti sono state raccolte da un database e, quindi, non convenzionato con tutti i periodici. E, infine, sono stati considerati solo documenti scritti in lingua inglese.

Il risvolto del presente studio sarà trattato nel capitolo successivo nel quale il ricercatore, dopo aver sviluppato il framework, lo ha testato in un'organizzazione complessa come la Regione Piemonte.

CAPITOLO 3

Uno studio sull'attuazione della social accounting nella fase previsionale nel settore pubblico

1. INTRODUZIONE

La sostenibilità e l'impatto sociale rappresentano i main extreme topic che hanno suscitato un importante dibattito scientifico, oltrechè costituire i fondamenti attraverso cui tutte le organizzazioni sono orientate per dare una rappresentazione ai propri stakeholders (Tommasetti et al., 2020).

Lo scopo del caso studio è ricercare e ipotizzare l'introduzione di pratiche di *social accounting* all'interno delle pubbliche amministrazioni; rappresentare tali dimensioni è sicuramente importante per il settore pubblico, perché il suo ruolo principale e specifico è fornire servizi rivolti alla comunità di riferimento e per questo motivo le stesse pubbliche amministrazioni sono sensibilizzate con maggior pressione ad effettuare una rappresentazione della sostenibilità delle proprie attività e l'impatto sociale derivante (Greiling et al., 2016; Greiling & Grüb, 2015).

Una motivazione ulteriore è da riscontrarsi nel fatto oggettivo – già descritto – che il settore pubblico rappresenta circa il 40% di tutta l'attività economica nelle economie occidentali e, di conseguenza, genera un “*enorme impatto operativo sull'ambiente, la società e l'economia*” (Bebbington et al., 2014). Quindi, un'azione condivisa da più pubbliche amministrazioni genera un impatto globale positivo.

Risulta doveroso, inoltre, sottolineare come i fatti contingenti che hanno coinvolto il settore pubblico nell'ultimo decennio abbiano generato dei risvolti piuttosto complessi e con ripercussioni importanti; si pensi a fenomeni quali il cambiamento climatico, l'esaurimento delle risorse naturali, le crisi finanziarie, la povertà e gli svariati disastri naturali e la pandemia da COVID-19.

Combinando questi eventi con un momento generale di ristrettezza economica, si sono generati risvolti sulla spesa pubblica, tali da ridurne la qualità e la quantità (Serrano-Cinca et al., 2020).

Il mezzo che, nel presente documento, si ritiene posseda la potenzialità di rappresentare le suesposte dimensioni contestuali è la *social accounting*.

In accordo con (Pearce, 2002) è definibile *social accounting* un processo in cui una pubblica amministrazione può rendere conto della propria performance sociale, riferire su tale performance e redigere un piano d'azione per migliorare la performance stessa; proprio attraverso tale processo una pubblica amministrazione può meglio capire anche l'impatto sulla comunità e rendere conto ai suoi principali stakeholder.

In un contesto nel quale le pubbliche amministrazioni devono basarsi su un'amministrazione razionale basata sul bilancio, come sosteneva (Gulick, 1937), addirittura nel lontano 1937, occorre individuare tre fasi di gestione amministrativa e contabile: la prima è la Programmazione, in cui si individuano e delineano con precisione gli obiettivi e si definiscono le azioni da attuare per raggiungerli; e lo strumento rappresentativo di questa fase è il budget.

La seconda fase, detta di Esecuzione, consiste nell'attuazione delle decisioni prese nella prima fase, in cui si realizzano le azioni che dovrebbero portare alla soddisfazione dei bisogni per cui l'azienda pubblica è stata costituita; e lo strumento rappresentativo di questa fase è la contabilità integrata che ha come output il documento di reporting.

La terza fase, il Controllo, consiste nel verificare le azioni attuate e la coerenza dei risultati raggiunti con le decisioni prese nella fase di Pianificazione e attuate nella fase di Esecuzione, sia attraverso l'analisi degli scostamenti, sia attraverso un'attività di misurazione del suo impatto sociale; e lo strumento rappresentativo della fase di Controllo è l'Audit.

In accordo con Pettersen & Solstad, (2014) le seguenti fasi: pianificazione, budgeting, reporting e analisi degli scostamenti sono fondamentali ed è necessario che coesistano; se una parte del processo non fosse adeguatamente curata, mancherebbe

un'assegnazione ragionata delle risorse, con conseguente criticità nella scelta della destinazione delle stesse.

Quindi, il gap della letteratura che si è riscontrato nell'assenza di una pianificazione della *social accounting* è sicuramente una mancanza importante, a maggior ragione vista la situazione contingente.

Il framework che è stato proposto per una pianificazione di *social accounting* delinea le informazioni minime necessarie, demandando ad un approccio valutativo “*su misura*” in base all'organizzazione sulla quale si interviene. Questo approccio, in linea con quanto sostengono *Achleitner et al., (2013)* è definibile *impact integrity*, cioè la capacità degli indicatori e delle misure rappresentate, le quali mirano a definire e a dividere le esternalità positive dall'impatto sociale.

Di concerto con *Bengo & Calderini, (2016)* l'impatto è quel contributo addizionale misurabile di potenzialità trasformativa che l'organizzazione esercita quando produce un cambiamento sociale nei beneficiari; quindi, è importante non rappresentare quelle che sono le estraneità positive. L'obiettivo finale è far sì che le Pubbliche Amministrazioni effettuino politiche di allocazione delle risorse finanziarie sui programmi di bilancio che hanno generato un impatto sociale positivo a discapito dei programmi che non hanno conseguito tale valore. Per arrivare a tale obiettivo e, pertanto, stimare l'impatto sociale, è necessario effettuare una valutazione rigorosa dello stesso.

Il presente studio si colloca come un caso studio interventista costruttivista-pragmatico. Infatti, il ricercatore ha preso parte all'esperimento, sviluppando all'interno della Regione Piemonte il framework proposto nel Capitolo 2, per portare evidenze alla pratica e alla teoria (*Nørreklit et al., 2010*).

L'obiettivo del lavoro sarà, dunque quello di esaminare se il framework studiato nel Capitolo 2 è adottabile dalle organizzazioni del settore pubblico e quale impatto sociale genera in una grande organizzazione come la Regione Piemonte.

La restante parte del presente studio è strutturata come segue.

Dopo l'introduzione, nella Sezione 2, viene illustrata la *literature review*.

La Sezione 3 presenta la metodologia.

Successivamente, nella Sezione 4, sono presenti i principali risultati dello studio. Nella Sezione 5, è presente la discussione e le implicazioni. Infine, nell'ultima Sezione, verranno trattate le conclusioni.

2. LITERATURE STUDIES

Le Organizzazioni del settore pubblico, tra i propri scopi, hanno quello di creare un impatto sociale, oltreché la sostenibilità in tutte le sue declinazioni. Le misure contabili della contabilità “*tradizionale*” non colgono questi aspetti, mentre la *social accounting* può ricoprire un ruolo principale nella rappresentazione di queste dimensioni di valore sociale (Mäkelä et al., 2017).

La *social accounting* è frutto di studi pionieristici di Pearce, (1993, 1997, 2002, 2009; Pearce et al., 2008) i quali definiscono che essa è:

“un framework che permette a un'organizzazione di costruire sulla documentazione e sul reporting esistenti e di sviluppare un processo in cui può rendere conto della sua performance sociale, riferire su tale performance e redigere un piano d'azione per migliorare tale performance, e attraverso il quale può capire il suo impatto sulla comunità e rendere conto ai suoi principali stakeholder”.

Si è riscontrato che nell'ampia letteratura sulla *social accounting* (Brummel, 2021; Fraser, 2012; Mattei et al., 2018) la stessa si concretizza in procedure interne di raccolta e analisi dei dati (*social accounting*), le quali, in seguito, vengono validate da un sistema di controllo (*social audit*) per poi diffondere, finalmente, più ampiamente, il risultato (*social reporting*).

Si è più volte sottolineato come il processo manchi di una componente fondamentale quale la fase di programmazione, per realizzare un processo amministrativo completo, in accordo con Gulick, (1937).

Secondo *Gibbon & Dey, (2011)* la *social accounting* si presta nel framework di reporting ad includere la valutazione dell'impatto sociale, apportando numerosi benefici potenziali, compresa la possibilità di una maggiore trasparenza e accountability.

La *social accounting*, peraltro, fornisce informazioni per un'organizzazione in merito al quesito se sta perseguendo obiettivi in linea con l'economia sociale per sapere se "*sta raggiungendo i suoi obiettivi, se è all'altezza dei suoi valori e se tali obiettivi e valori sono pertinenti e appropriati*" (*Pearce, 2002*).

Il *social reporting*, concordando con quanto affermato da *Costa & Goulart da Silva, (2019)*, è una risposta strategica per affrontare le questioni di impatto sociale nella comunità di riferimento.

Inoltre, in accordo con *Calderini et al., (2007)*; *Marradi, (1992)*; *Rousseau, (2015)*; *Zamagni et al., (2015)* è definibile impatto sociale quel contributo addizionale misurabile di potenzialità trasformativa che rispetti i seguenti tre obiettivi:

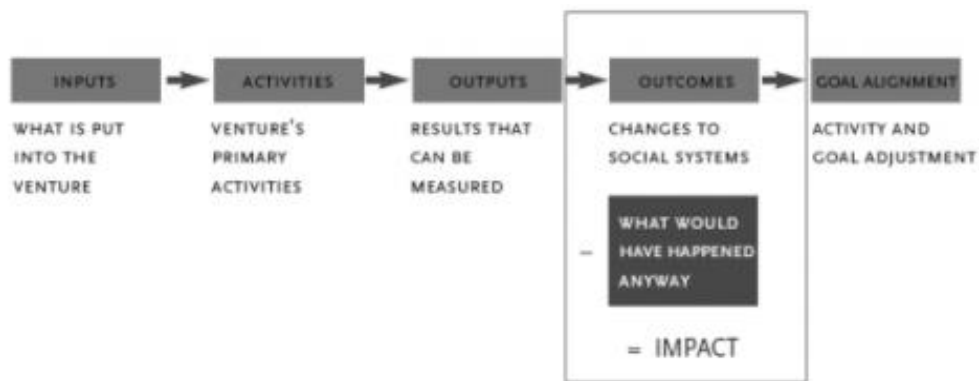
- deve essere intenzionale; l'obiettivo di trasformazione e, quindi, d'impatto del raggiungimento di determinati target di sostenibilità deve essere specificato ex-ante nei documenti preventivi e non solo nel reporting;
- deve essere misurabile con una metrica e, perciò, sia rendicontabile compatibilmente con i risultati conseguiti;
- deve essere addizionale, inserendolo e modellandolo con quelle che sono le dinamiche politiche.

Attraverso la Teoria del Cambiamento (ToC) secondo *Clark & Rosenzweig, (2004)* vengono esplicitati i legami tra azioni, conseguenze a breve termine e risultati a lungo termine. Anche se questo metodo non fornisce la certezza statistica di un approccio di ricerca sperimentale o quasi-sperimentale, può aiutare a costruire un caso convincente per gli impatti sociali, determinando se esiste un legame logico tra i problemi affrontati, le azioni intraprese e i successivi cambiamenti nei risultati chiave. Quando la strategia viene usata regolarmente, questi presupposti possono essere verificati rispetto alle prove effettive acquisite tramite studi di ricerca sui dati proxy e/o tramite la pratica stessa.

Per quanto attiene la catena di creazione del valore, come si può anche vedere nella Figura 9, *Clark & Rosenzweig, (2004)* approfondiscono il concetto di risultato "sociale" e lo definiscono come il conseguimento di un determinato risultato sociale, che è indipendente dalla deliberazione di generare un impatto sociale.

Figura 9. Impact Value Chain

9 - Impact Value Chain



Source: (*Clark & Rosenzweig, 2004; Rosenzweig, 2004*)

La *social accounting* promuove i valori democratici della rappresentazione e dell'influenza degli stakeholder permettendo al lettore di capire come l'organizzazione abbia influenzato la sua comunità (*Gray, 2013*).

I principali vantaggi dell'implementazione della *social accounting*, riscontrati nella letteratura, si concretizzano nell'attenzione all'apprendimento organizzativo (*Gond & Herrbach, 2006*) e nell'integrazione dei sistemi informativi organizzativi e anche nel miglioramento sistematico del dialogo con gli stakeholder. Questi potrebbero essere tutti vantaggi (*Pay, 2001; Thomson & Bebbington, 2005; Zadek & Raynard, 1995*).

3. METHODOLOGY

La metodologia di ricerca consiste nella scelta di un caso singolo sul quale operare lo studio, poiché è il metodo adatto, quando la domanda della ricerca è incentrata sul "come" (Yin, 2014). Gli studi su casi singoli possono essere particolarmente utili perché aumentano la comprensione di come le persone inquadrano e risolvono i problemi nei contesti del mondo reale e possono essere utilizzati come esempi di progettazione per la ricerca orientata all'estrapolazione (Barzelay, 1993, 2007).

Il caso studio proposto è di tipo interventista; infatti, ha visto coinvolto il ricercatore nella redazione della pianificazione, in ottemperanza al framework di *social accounting* sviluppato nel Capitolo 2. Quindi, il ricercatore è coinvolto nell'Organizzazione, definibile "ricerca d'azione" perché il ricercatore stesso ha partecipato al processo di creazione del materiale costituente la base della ricerca (Larrinaga-Gonzalez & Bebbington, 2001). Di conseguenza, il ricercatore ha una conoscenza in prima persona del fenomeno studiato. Con questo livello di accesso all'Organizzazione, è possibile comprendere e incentrare l'attenzione sulle ragioni dei cambiamenti organizzativi osservati.

Oltre al ricercatore è stato coinvolto il top management della Regione Piemonte. Il valore aggiunto di questo caso studio è proprio la possibilità per il ricercatore di essere interventista nel processo tanto da poter cogliere e scegliere i dati più significativi, oltreché poter intervenire nei processi (Baard & Dumay, 2020). L'obiettivo, infatti, è verificare il fenomeno nel contesto in cui si sviluppa (Crane, 1999).

La Regione Piemonte è stata scelta perché è una grande e complessa organizzazione pubblica, oltre a essere l'unica regione in Italia ad aver già adottato una formula di reportistica non finanziaria per le organizzazioni del settore pubblico: il Popular Financial Reporting.

La scelta di un'organizzazione di dimensione così articolata è appropriata, perché attraverso le proprie attività caratteristiche può influenzare obiettivi sociali e di sviluppo sostenibile.

Nel merito del lavoro effettuato per la ricerca, dal 20/04/2021 sono state effettuate:

- due riunioni con la Direzione della Giunta regionale;
- tre riunioni con la Direzione Sanità e welfare;
- tre riunioni con la Direzione Istruzione, formazione e lavoro;
- cinque riunioni con la Direzione Ambiente, energia e territorio;
- due riunioni con la Direzione Agricoltura e cibo;
- tre riunioni con la Direzione Opere pubbliche, difesa del suolo, protezione civile, trasporti e logistica;
- due riunioni con la Direzione Competitività del sistema regionale;
- due riunioni con la Direzione Coordinamento politiche e fondi europei;
- quattro riunioni con la Direzione Cultura, turismo e commercio.

Non sono state effettuate interviste con la Direzione Risorse finanziarie e patrimonio, poiché partner attiva del processo, unitamente alla Direzione Ambiente, energia e territorio.

Le osservazioni hanno riguardato tutto il processo di implementazione della *social accounting* nella Regione Piemonte.

Il metodo di raccolta e analisi dei dati è stato di tipo qualitativo; quindi, lo studio si contraddistingue per un approccio interpretativo (*Crane, 1999*).

Gli studi di caso coinvolgono un ricercatore che esegue uno studio approfondito di una particolare organizzazione con un'ampia varietà di prove raccolte come risultato. Pertanto, in questo specifico caso studio si attingono dati da documenti aziendali. Per esempio, si sono attinti dati, oltre al DEFR della Regione Piemonte, anche dal documento “*SCHEMA SRSvS (Strategia Regionale di Sviluppo Sostenibile) per il Piemonte*” che è lo strumento operativo utilizzato dalla Regione Piemonte per raggiungere gli obiettivi di sostenibilità dell'Agenda 2030 e della Strategia Nazionale.

La SRSvS permea tutta la programmazione regionale per costruire, orientare e definire le politiche e le azioni finalizzate alla crescita economica in armonia con l'integrità degli ecosistemi e con l'equità sociale.

4. IL CASO

Lo scopo dello studio è esplorare e progettare l'introduzione della *social accounting* nelle organizzazioni pubbliche. Per un approccio globale e una pianificazione del bilancio basata sulla sostenibilità, è importante identificare non solo le misure di bilancio a favore del benessere e della sostenibilità ambientale, ma anche la valutazione di misure di bilancio *potenzialmente* dannose.

A questo proposito, la definizione, la misurazione ed una informazione diretta e comprensibile anche degli effetti dannosi per l'ambiente sociale delle misure di bilancio può essere un passo efficace per riformare tali pratiche negative.

Per la Regione Piemonte l'implementazione del documento DEFR dell'amministrazione è stata promossa dal Direttore della direzione Ambiente, Energia e Territorio e dal Direttore della direzione Risorse Finanziarie e Patrimonio. In tal modo l'amministrazione ha stabilito "*il tono dall'alto*" per sostenere l'implementazione della *social accounting* nella Regione.

In aggiunta, entrambi i Direttori hanno inserito tra gli obiettivi di performance anche obiettivi sui quali verranno valutati sul loro operato, quale, appunto, l'obiettivo di implementazione di un sistema di pianificazione basato sulla *social accounting*. Questo approccio è anche stato individuato coerentemente con altri casi studio come enunciato da (*DITZ et al., 1995; Elkington & Burke, 1987; Epstein, 1995*).

A differenza dei principali studi che hanno trattato dell'implementazione di contabilità non tradizionali come *Larrinaga-Gonzalez & Bebbington, (2001)*, il framework sviluppato per le pubbliche amministrazioni non prende in considerazione l'incasso, ma solamente la spesa, perché l'incasso delle pubbliche amministrazioni proviene in gran parte dall'entrata di natura tributaria (*Guthrie, 1998*).

Il framework sviluppato, coerentemente con quanto sostengono *Citroni & Nicoletta, (2010)* origina da un'introduzione che consente al lettore di capire quale sia l'obiettivo del programma di bilancio che viene analizzato; quella che nell'espletamento dello studio, viene definita "*Informazione di programma di bilancio*" all'interno della quale viene definito, per ogni programma di bilancio, il contesto socio-economico e normativo di riferimento, quali sono gli obiettivi che il programma di bilancio dell'Organizzazione si pone, specificando anche quali sono

le azioni da realizzare per raggiungere gli obiettivi e, infine, è richiesto di definire quali saranno i risultati attesi.

Nella seconda sezione incentrata sulla sostenibilità è stato individuato nel framework come sia necessario, in un'ottica di accountability, dare evidenza del collegamento delle voci della spesa con gli SDG'S (Agenda 2030), l'Ambiente, rendere pubbliche informazioni su quella che è la sostenibilità finanziaria dell'Amministrazione con le varie declinazioni, anche nelle policy attuate dalla stessa.

Interessante, nel caso della Regione Piemonte, è che la stessa non si è limitata a un collegamento con l'Agenda 2030, ma ha posto in evidenza anche il collegamento con la Strategia di Sviluppo Nazionale (SNSvS) indicata nella Tabella 1 con 5P (Persone, Pace, Prosperità, Pianeta e Partnership) e infine, le Macro Aree Strategiche regionali (MAS).

La Regione Piemonte ha scelto, così, di sviluppare per "*territorializzare*" la SNSvS e per accompagnare tutto l'ambiente sociale verso un futuro sostenibile. Le 7 Macro Aree Strategiche regionali sono racchiuse in un documento di Strategia e come gli SDGs si articolano in target (27).

I MAS sono i seguenti:

- MAS 1: accompagnare la transizione del sistema produttivo piemontese verso un modello in grado di coniugare competitività e sostenibilità;
- MAS 2: favorire la transizione energetica, l'adattamento e la mitigazione degli effetti del cambiamento climatico;
- MAS 3: curare il patrimonio culturale e ambientale e la resilienza dei territori;
- MAS 4: sostenere la qualificazione professionale e le nuove professionalità per la green economy e lo sviluppo sostenibile;
- MAS 5: sostenere lo sviluppo e il benessere fisico e psicologico delle persone;
- MAS 6: ridurre discriminazioni, diseguaglianze e illegalità;
- MAS 7: affrontare i cambiamenti di domanda sanitaria: cronicità, fragilità, appropriatezza delle prestazioni, equità distributiva.

Se si rappresentasse solamente una dimensione di Agenda 2030, ciò provocherebbe una visione piuttosto miope, perché porrebbe l'attenzione su obiettivi globali e, quindi, su livelli non condizionabili per un'organizzazione che opera su un territorio circoscritto.

Tabella 8 - Sostenibilità dei programmi

Tabella 8. Sostenibilità dei programmi

Direzione Sanità e welfare;	SDG's	5P	MAS
Riordino della rete ospedaliera e integrazione con l'assistenza territoriale	SDG 3	Persone	MAS 7 AFFRONTARE I CAMBIAMENTI DI DOMANDA SANITARIA: CRONICITÀ, FRAGILITÀ, APPROPRIATEZZA DELLE PRESTAZIONI, EQUITÀ DISTRIBUTIVA
Direzione Istruzione, formazione e lavoro;	SDG's	5P	MAS
INTERVENTI PER L'INFANZIA E I MINORI E PER ASILI NIDO	SDG 4, SDG 5, SDG 8	Persone, Pace	MAS 6 RIDURRE DISCRIMINAZIONE, DISGUAGLIANZE E ILLEGALITÀ' 6B RIDURRE LA DISCRIMINAZIONE E LA MARGINALIZZAZIONE SOCIALE
DIRITTO ALLO STUDIO	SDG 4, SDG 10, SDG 12	Persone, Prosperità	MAS4 SOSTENERE LA QUALIFICAZIONE PROFESSIONALE E LE NUOVE PROFESSIONALITÀ PER LA GREEN ECONOMY E LO SVILUPPO SOSTENIBILE
EDILIZIA SCOLASTICA	SDG 4, SDG 11	Persone, Prosperità	MAS 3 CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI - 3B RIDURRE LE MARGINALITÀ TERRITORIALI
Direzione Ambiente, energia e territorio;	SDG's	5P	MAS
SVILUPPO SOSTENIBILE E TUTELA DEL TERRITORIO E DELL'AMBIENTE - RIFIUTI	SDG 11	Pianeta	MAS 3 - CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI 3.B. RIDURRE LE MARGINALITÀ TERRITORIALI 3.D. TUTELARE LE ACQUE E I SUOLI - MAS1 - ACCOMPAGNARE LA TRANSIZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO PIEMONTESE VERSO UN MODELLO IN GRADO DI CONIUGARE COMPETITIVITÀ E SOSTENIBILITÀ 1.B. RICERCARE EQUILIBRIO TRA SOSTENIBILITÀ ECONOMICA, RISPARMIO DI ENERGIA E MATERIALI, INPUT ALLA CONVERSIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO
AREE PROTETTE, PARCHI NATURALI, PROTEZIONE NATURALISTICA E FORESTAZIONE	SDG 15	Pianeta	MAS 3 - CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI 3.E. CONSERVARE LA BIODIVERSITÀ
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER LO SVILUPPO SOSTENIBILE E LA TUTELA DEL TERRITORIO E L'AMBIENTE	SDG 4, SDG 8, SDG 9, SDG 10, SDG 11, SDG 12, SDG 13	Prosperità, Pianeta	MAS 3 - CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI
Direzione Opere pubbliche, difesa del suolo, protezione civile, trasporti e logistica;	SDG's	5P	MAS
SISTEMA DI PROTEZIONE CIVILE POLITICA REGIONALE UNITARIA PER IL SOCCORSO E LA PROTEZIONE CIVILE	SDG 13	Pianeta	MAS 3: CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI 3.B. RIDURRE LE MARGINALITÀ TERRITORIALI - Rafforzare la promozione di una gestione del contenimento dei rischi climatici e ambientali - Pianificazione e gestione del rischio

DIFESA DEL SUOLO	SDG 13, SDG 3	Pianeta, Prosperità	<p>MAS 3: CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI</p> <p>1. Ridurre il dissesto idrogeologico e il degrado ambientale</p> <p>3. Valorizzare il patrimonio culturale e ambientale</p> <p>MAS 1: ACCOMPAGNARE LA TRANSIZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO PIEMONTESE VERSO UN MODELLO IN GRADO DI CONIUGARE COMPETITIVITÀ E SOSTENIBILITÀ</p> <p>3. Cura e sviluppo del potenziale dei territori</p> <p>MAS 2: FAVORIRE LA TRANSIZIONE ENERGETICA, L'ADATTAMENTO E LA MITIGAZIONE DEGLI EFFETTI DEL CAMBIAMENTO CLIMATICO</p> <p>2. Pianificazione energetica ambientale: più rinnovabili, efficientamento energetico; meno emissioni climalteranti e consumi energetici</p> <p>MAS 3: CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI</p> <p>1. Ridurre il dissesto idrogeologico e il degrado ambientale</p> <p>2. Ridurre le marginalità territoriali</p> <p>MAS 1: ACCOMPAGNARE LA TRANSIZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO PIEMONTESE VERSO UN MODELLO IN GRADO DI CONIUGARE COMPETITIVITÀ E SOSTENIBILITÀ</p> <p>1. Sviluppare forze economiche/imprese della sostenibilità</p> <p>2. Ricercare equilibrio tra sostenibilità economica, risparmio di energia e materiali, input alla conversione del sistema produttivo</p> <p>MAS 2: FAVORIRE LA TRANSIZIONE ENERGETICA, L'ADATTAMENTO E LA MITIGAZIONE DEGLI EFFETTI DEL CAMBIAMENTO CLIMATICO</p> <p>3. Trasporti e mobilità più sostenibili</p> <p>MAS 4: SOSTENERE LA QUALIFICAZIONE PROFESSIONALE E LE NUOVE PROFESSIONALITÀ PER LA GREEN ECONOMY E LO SVILUPPO SOSTENIBILE</p> <p>1. Sviluppare competenze di sviluppo sostenibile</p> <p>2. Qualificare i lavoratori e orientare il sistema produttivo</p>
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER I TRASPORTI E IL DIRITTO ALLA MOBILITÀ	SDG 3, SDG 4, SDG 7, SDG 8, SDG 9, SDG 11	Pianeta, Prosperità	
Direzione Competitività del sistema regionale;	SDG's	5P	MAS
ISTRUZIONE UNIVERSITARIA	SDG 4, SDG 5, SDG 10	Persone, Prosperità	<p>MAS 4. SOSTENERE LA QUALIFICAZIONE PROFESSIONALE E LE NUOVE PROFESSIONALITÀ PER LA GREEN ECONOMY E LO SVILUPPO SOSTENIBILE</p> <p>4.1 Sviluppare competenze di sviluppo sostenibile</p> <p>4.4 Implementare la trasversalità della "cultura" per aumentare la competitività del sistema regionale delle imprese</p> <p>5. SOSTENERE LO SVILUPPO E IL BENESSERE FISICO E PSICOLOGICO DELLE PERSONE</p> <p>5.2 Un approccio attento a comprendere come muta la domanda</p>

POLITICA REGIONALE UNITARIA PER LO SVILUPPO ECONOMICO E LA COMPETITIVITÀ	SDG 7, SDG 8, SDG 11	Prosperità	<p>AREE INTERNE E STRATEGIA URBANA</p> <p>1 ACCOMPAGNARE LA TRANSIZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO PIEMONTESE VERSO UN MODELLO IN GRADO DI CONIUGARE COMPETITIVITÀ E SOSTENIBILITÀ</p> <p>1.3 Cura e sviluppo del potenziale dei territori</p> <p>2 FAVORIRE LA TRANSIZIONE ENERGETICA, L'ADATTAMENTO E LA MITIGAZIONE DEGLI EFFETTI DEL CAMBIAMENTO CLIMATICO</p> <p>2.2 Pianificazione energetica ambientale: più rinnovabili, efficientamento energetico; meno emissioni climalteranti e consumi energetici</p> <p>AREE INTERNE E STRATEGIA URBANA</p> <p>3 CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI</p> <p>3.3 Valorizzare il patrimonio culturale e ambientale</p> <p>3.2 Ridurre le marginalità territoriali</p>
Direzione Coordinamento politiche e fondi europei	SDG's	5P	MAS
SPORT E TEMPO LIBERO	SDG 11, SDG 12	Pianeta, Prosperità	<p>MAS 1: ACCOMPAGNARE LA TRANSIZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO PIEMONTESE VERSO UN MODELLO IN GRADO DI CONIUGARE COMPETITIVITÀ E SOSTENIBILITÀ</p> <p>3. Cura e sviluppo del potenziale dei territori</p> <p>MAS 2: FAVORIRE LA TRANSIZIONE ENERGETICA, L'ADATTAMENTO E LA MITIGAZIONE DEGLI EFFETTI DEL CAMBIAMENTO CLIMATICO</p> <p>1. Efficientamento energetico degli immobili</p> <p>MAS 4: SOSTENERE LA QUALIFICAZIONE PROFESSIONALE E LE NUOVE PROFESSIONALITÀ PER LA GREEN ECONOMY E LO SVILUPPO SOSTENIBILE</p> <p>1. Sviluppare competenze di sviluppo sostenibile</p> <p>MAS 6: RIDURRE DISCRIMINAZIONI, DISUGUAGLIANZE E ILLEGALITÀ</p> <p>2. Ridurre la discriminazione e la marginalizzazione sociale</p> <p>MAS 7: AFFRONTARE I CAMBIAMENTI DI DOMANDA SANITARIA: CRONICITÀ, FRAGILITÀ, APPROPRIATEZZA DELLE PRESTAZIONI, EQUITÀ DISTRIBUTIVA</p> <p>3. Realizzare educazione permanente alla sostenibilità e promuovere stili di vita sani</p>
Direzione Cultura, turismo e commercio.	SDG's	5P	MAS
VALORIZZAZIONE DEI BENI DI INTERESSE STORICO ATTIVITÀ CULTURALI E INTERVENTI DIVERSI NEL SETTORE CULTURALE	SDG 3, SDG 4, SDG 8, SDG 10, SDG 11, SDG 12, SDG 16, SDG 17	Persone; Prosperità; Pianeta; Partnership	<p>MAS 1: ACCOMPAGNARE LA TRANSIZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO PIEMONTESE VERSO UN MODELLO IN GRADO DI CONIUGARE COMPETITIVITÀ E SOSTENIBILITÀ</p> <p>MAS 2: FAVORIRE LA TRANSIZIONE ENERGETICA, L'ADATTAMENTO E LA MITIGAZIONE DEGLI EFFETTI DEL CAMBIAMENTO CLIMATICO</p> <p>MAS 3 CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI</p> <p>MAS 4 SOSTENERE LA QUALIFICAZIONE PROFESSIONALE E LE NUOVE PROFESSIO-</p>

NALITÀ PER LA GREEN ECONOMY E LO SVILUPPO SOSTENIBILE
 MAS 5 SOSTENERE LO SVILUPPO E IL BENESSERE FISICO E PSICOLOGICO DELLE PERSONE

COMMERCIO - RETI DISTRIBUTIVE - TUTELA DEI CONSUMATORI	SDG 9, SDG 11, SDG 12	Prosperità Pianeta	MAS 1 ACCOMPAGNARE LA TRANSIZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO PIEMONTESE VERSO UN MODELLO IN GRADO DI CONIUGARE COMPETITIVITÀ E SOSTENIBILITÀ 1.A. Sviluppare forze economiche/impres della sostenibilità - MAS 3 CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI 3B Ridurre le marginalità territoriali 1 ACCOMPAGNARE LA TRANSIZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO PIEMONTESE VERSO UN MODELLO IN GRADO DI CONIUGARE COMPETITIVITÀ E SOSTENIBILITÀ 1.3 Cura e sviluppo del potenziale dei territori 3 CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI 3.3 Valorizzare il patrimonio culturale e ambientale
SVILUPPO E VALORIZZAZIONE DEL TURISMO	SDG 9, SDG 11, SDG 12, SDG 15	Prosperità Pianeta	

Source: Elaborazione dell'autore

La Regione Piemonte, per quanto attiene le strategie di sviluppo sostenibile Regionale e Nazionale, attraverso la costruzione di obiettivi associati ai programmi di bilancio, ha ottenuto un risultato sicuramente molto interessante, proprio in quanto ha adottato obiettivi che riescono a soddisfare la *sostenibilità* in tutti i suoi elementi.

Allo stesso tempo, è interessante, però, riscontrare che non vale lo stesso ragionamento per gli obiettivi dell'Agenda 2030. Infatti, si è riscontrata un'assenza dell'SDG 1 (Sradicare la povertà in tutte le sue forme e ovunque nel mondo) e SDG 14 (Conservare e utilizzare in modo sostenibile gli oceani, i mari e le risorse marine). I due obiettivi non vengono conseguiti, perché entrambi non si adeguano all'ambiente sociale nel quale l'organizzazione opera. Infatti, la Regione Piemonte non ha necessarie leve per poter agire sulla povertà, se non indirettamente con tariffe agevolati per le persone meno abbienti. Mentre per quanto riguarda la tutela

marina, l'organizzazione non ha campo di azione, perché appunto lontana da questa dimensione.

Invece, vi è un parziale conseguimento dell'SDG 2 (Porre fine alla fame, raggiungere la sicurezza alimentare, migliorare l'alimentazione e promuovere l'agricoltura sostenibile) perché l'organizzazione regionale propone uno sviluppo dell'agricoltura sostenibile, effettuando un'importante attività, attraverso la promozione di bandi, anche europei.

Nella terza sezione del framework che è stato sviluppato, si riscontra la ToC (Valutazione d'impatto sociale e indicatori). Essendo il documento *programmatico*, in questa sede l'organizzazione ha deliberato l'impatto sociale che mira a conseguire. Infatti, in accordo con *Bengo & Calderini, (2016)* l'impatto sociale è quel contributo addizionale misurabile di potenzialità trasformativa, deliberato ex-ante, che l'organizzazione esercita quando produce un cambiamento sociale nei beneficiari. Quindi, in questa sezione, oltre a definire quali siano gli input (la parte più consistente è rappresentata da risorse finanziarie), le attività, gli output, gli outcomes, è stato deliberato quello che è l'impatto sociale che l'organizzazione vuole raggiungere e, in aggiunta, è stato indicato come misurarlo (nella colonna indicatori della Tabella 9 in cui sono elencati i principali indicatori).

Tabella 9 - indicatori e impatto sociale della Regione Piemonte

Tabella 9. Indicatori e Impatto sociale della Regione Piemonte

Direzione Sanità e welfare;	Indicatori	Impatti
Riordino della rete ospedaliera e integrazione con l'assistenza territoriale	<p>Rete ospedaliera p.l rianimazione: 1. incremento dei nuovi posti letto/sul totale dei posti letto dedicati. -Potenziamento dell'assistenza Primaria: 1. numero di nuove Case della Salute/sul totale delle Case della Salute esistenti;</p> <p>2. numero di utenti presi in carico con diagnosi di malattia cronica/sul totale di persone con diagnosi di malattia cronica (per i PDTA attivi): circa 6000 utenti nella fase di avvio</p>	<p>L'impatto del seguente quadro strategico ed organizzativo consentirà di perseguire risparmi economici attraverso una migliore efficienza ed efficacia dei servizi sanitari (impiego di risorse ed erogazione di servizi) e di supporto alla persona a domicilio verso sempre una maggiore efficienza dell'equilibrio economico finanziario e rispetto dei vincoli di compatibilità con le risorse finanziarie e i LEA. migliorare la qualità di vita dei pazienti;</p> <ul style="list-style-type: none"> - facilitare e prolungare le cure a domicilio in un ambiente familiare; - riduzione dei costi della spesa pubblica per i ricovero ed gli inserimenti nelle strutture sanitarie e socio-sanitarie; - facilitare la crescita e l'integrazione professionale tra i professionisti che operano in questi ambiti (medici, personale infermieristico, operatori socio-sanitari, professionisti operanti nelle strutture residenziali, ecc.
Direzione Istruzione, formazione e lavoro;	Indicatori	Impatti
INTERVENTI PER L'INFANZIA E I MINORI E PER ASILI NIDO	<p>Aumento del tasso di domanda di servizi educativi per la prima infanzia; percentuale di posti bambino per n. abitanti; percentuale di Comuni in cui è presente almeno un servizio; Numero di famiglie che hanno beneficiato della partecipazione; economica della regione al funzionamento dei nidi</p>	<p>Accresciuta copertura dei servizi per la prima infanzia; Maggiore partecipazione femminile al mercato del lavoro; Migliorata capacità di programmazione dei servizi per l'infanzia</p>
DIRITTO ALLO STUDIO	<p>tasso di abbandono scolastico; numero di borse di studio statali e regionali a sostegno del diritto allo studio;</p>	<p>Aumento del tasso di scolarizzazione; Ampliamento del livello di apertura territoriale delle scuole</p>
EDILIZIA SCOLASTICA	<p>Tasso di copertura dei Voucher in specie per famiglie bisognose. Num. interventi su patrimonio edilizio scolastico finanziati; Num di edifici scolastici adeguati alla normativa vigente; Percentuale edifici censiti.</p>	<p>Riduzione della dispersione scolastica; Riduzione del declino demografico nelle aree marginali; Miglioramento della capacità di programmazione della Regione e degli enti locali</p>
Direzione Ambiente, energia e territorio;	Indicatori	Impatti

	<p>Indicatori istat:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Conferimento dei rifiuti urbani in discarica (Ispra, 2017, %, Polarità negativa) - Percentuale di rifiuti solidi urbani regolarmente raccolti con un adeguato conferimento finale sul totale dei rifiuti prodotti in città. 	
	<p>A) Indicatori per il monitoraggio della SRSvS</p> <p>MAS 3 - CURARE IL PATRIMONIO CULTURALE E AMBIENTALE E LA RESILIENZA DEI TERRITORI</p> <p>3.B. RIDURRE LE MARGINALITÀ TERRITORIALI</p> <p>3.D. TUTELARE LE ACQUE E I SUOLI</p>	
	<p>ALTRI INDICATORI DA SRSvS:</p> <p>Produzione rifiuti urbani e % raccolta differenziata - LC;</p> <p>Localizzazione impianti biogas - LC;</p> <p>Quantità rifiuti solo frazione verde trattati in impianto di compostaggio - LC;</p> <p>Quantità frazione verde - FOS - fanghi trattati in impianto di compostaggio - LC;</p> <p>Quantità di rifiuti avviati a Trattamento Meccanico Biologico o a Digestione anaerobica – LC;</p> <p>Impianti di compostaggio - LC;</p> <p>Impianti di incenerimento - LC;</p> <p>Quantità di rifiuti (varie tipologie) avviati a smaltimento o recupero – LC.</p>	<p>Miglioramento qualitativo dell'ambiente</p> <ul style="list-style-type: none"> -Maggiore sensibilizzazione dei cittadini alle tematiche ambientali con particolare attenzione all'importanza della riduzione dei rifiuti alla fonte ed alla corretta raccolta differenziata -Riduzione sprechi alimentari a livello commerciale ma anche dei singoli cittadini -Forte riduzione del numero di discariche sul territorio - Incremento del riuso dei materiali e degli oggetti e prodotti ancora utilizzabili - Sviluppo dell'ecodesign e delle produzioni eco-compatibili - Riduzione generale dei rifiuti prodotti
SVILUPPO SOSTENIBILE E TUTELA DEL TERRITORIO E DELL'AMBIENTE - RIFIUTI	<p>Produzione rifiuti speciali non pericolosi e pericolosi – LC.</p> <p>MAS1 - ACCOMPAGNARE LA TRANSIZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO PIEMONTESE VERSO UN MODELLO IN GRADO DI CONIUGARE COMPETITIVITÀ E SOSTENIBILITÀ</p> <p>1.B. RICERCARE EQUILIBRIO TRA SOSTENIBILITÀ ECONOMICA, RISPARMIO DI ENERGIA E MATERIALI, INPUT ALLA CONVERSIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO</p> <p>Raccolta differenziata - LC;</p> <p>produzione rifiuti urbani - LC;</p> <p>produzione rifiuti speciali non pericolosi e pericolosi - LC;</p> <p>impianti di compostaggio - LC;</p> <p>impianti di incenerimento - LC;</p> <p>quantità di rifiuti (varie tipologie) avviati a smaltimento o recupero – LC.</p>	

<p>AREE PROTETTE, PARCHI NATURALI, PROTEZIONE NATURALISTICA E FORESTAZIONE</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Superficie forestale sottoposta a interventi di miglioramento o ripristino • Aumento delle utilizzazioni forestali • Aumento delle forme di gestione associata • Aumento delle superfici forestali oggetto di pianificazione • Aumento delle superfici forestali certificate • Incremento delle superfici a ADL a pioppo e/o altre specie e dei nuovi boschi • Aumento quali-quantitativo dei prodotti forestali sul territorio • Numero di prodotti innovativi sviluppati • Quote di crediti di carbonio da impegni volontari sottoscritti 	<p>Ambito Attività Ambito Aree protette, parchi naturali, protezione naturalistica: Salvaguardia e miglioramento della biodiversità (stato di conservazione di habitat e specie) e aumento connettività e funzionalità ecologica, secondo le indicazioni della Strategia dell'UE sulla biodiversità per il 2030 COM / 2020/380;</p>
<p>POLITICA REGIONALE UNITARIA PER LO SVILUPPO SOSTENIBILE E LA TUTELA DEL TERRITORIO E L'AMBIENTE</p>	<p>Indicatori Istat:</p> <ul style="list-style-type: none"> • SDG 4.3.1 • Percentuale di persone di 25-64 anni che hanno partecipato ad attività di istruzione e formazione nei 12 mesi precedenti (Istat, 2016, %) <p>SDG 12.6.1 -</p> <ul style="list-style-type: none"> • Numero di organizzazioni/imprese registrate EMAS (Ispra, 2017, n) <p>SDG 15.1.2</p> <ul style="list-style-type: none"> • Frammentazione del territorio naturale e agricolo (Ispra 2017,%) <p>SRSVS MAS 3</p> <ul style="list-style-type: none"> • Impermeabilizzazione del suolo – LC; • Presenza di aree ad elevata connettività ecologica – LC. <p>SRSVS MAS 4</p> <ul style="list-style-type: none"> • Percentuale di popolazione adulta (25-64 anni) che partecipa ad attività di istruzione e formazione sulla popolazione della stessa età, distinta per genere – LP; • % laureati occupati in green job – LR. • % Eco-investimenti delle imprese – LR – LP/M; • % imprese che negli ultimi 5 anni hanno investito sull'economia verde (investimenti in prodotti, tecnologie, skills, ricerca e innovazione) – LR – LP/M; • % lavoratori occupati in green job – LR; • Crescita dell'occupazione nei green job (% occupazione totale e giovanile) – LR. 	<p>Ambito Foreste: Incremento progressivo delle superfici forestali gestite con correlato aumento delle funzioni ecosistemiche fornite dagli habitat forestali; maggiore sostenibilità ambientale della gestione forestale; maggiore economicità degli interventi selvicolturali; valorizzazione della risorsa rinnovabile legno.</p>
<p>Direzione Opere pubbliche, difesa del suolo, protezione civile, trasporti e logistica;</p>	<p>Indicatori</p>	<p>Impatti</p>

SISTEMA DI PROTEZIONE CIVILE POLITICA REGIONALE UNITARIA PER IL SOCCORSO E LA PROTEZIONE CIVILE	<p>riduzione annua superficie media percorsa dal fuoco per il "Rischio Incendi Boschivi";</p> <p>n. incremento annuale dei piani comunali/intercomunali di protezione civile;</p> <p>n. di esercitazioni di protezione civile svolte sul territorio regionale;</p> <p>incremento fondi destinati alle strutture operative, istituzionali e volontarie, afferenti al Sistema di protezione civile ed antincendi boschivi</p>	<p>Effetto della mitigazione dei rischi e minimizzazione degli effetti di questi ultimi sul territorio antropizzato con conseguente diminuzione dei danni alle persone, agli animali e alle cose; protezione del patrimonio boschivo.</p>
DIFESA DEL SUOLO	<p>Popolazione residente in aree con problemi idrogeologici (in tutte le tipologie di dissesto)(SDGs 1);</p> <p>Impermeabilizzazione e consumo di suolo p.c. (SDGs 11);</p> <p>Popolazione a rischio frane (SDGs 11);</p> <p>Popolazione a rischio alluvioni negli scenari H e M del PGRA e negli scenari di rischio R2 e R4 del PGRA (SDGs 11);</p> <p>Numero totale Eventi calamitosi (SDGs 13 e 1.3.1);</p> <p>Consumo di suolo in aree soggette a frane a pericolosità elevata e molto elevata (% CDS aree pericolosità frane / ST) (SDGs13 e 1.3.1);</p> <p>Consumo di suolo in aree a alta pericolosità idraulica (% CDS aree pericolosità idraulica / ST) (SDGs 13 e 1.3.1);</p> <p>Superfici PAI RME (% aree RME/ST) (1.3.1);</p> <p>Beni e infrastrutture esposti a rischio;</p> <p>Risorse finanziarie spese;</p> <p>Numero di edifici ricollocati;</p> <p>Superfici fluviali rinaturalizzate;</p> <p>Massimizzare l'efficienza idrica;</p> <p>Sbarramenti artificiali di accumulo idrico autorizzati all'esercizio e controllati.</p> <p>Rapporto accessibilità TPL (Trasporto pubblico locale) e auto</p> <p>Rapporto domanda servita con TPL e domanda potenziale</p> <p>Rapporto Ricavi e Costi TPL</p> <p>Coefficiente di occupazione auto</p> <p>Incremento di consumo di suolo da superficie</p>	<p>la mitigazione del rischio idrogeologico riduce l'effetto degli eventi idrogeologici sulle aree antropizzate, rendendo più sicura la vita delle popolazioni, riducendo anche la necessità di risorse destinate per risarcimenti e ripristini;</p> <p>un'ottimale normazione del territorio tende a ridurre l'esposizione al rischio di persone umane ed edifici;</p> <p>le infrastrutture in corso di progettazione saranno meno vulnerabili in quanto progettate sulla base di dati derivanti da studi specifici;</p> <p>uso ottimale della risorsa idrica;</p> <p>riqualificazione fluviale;</p> <p>best practices(nella realizzazione degli interventi);</p> <p>Maggiore facilità di accesso e condivisione dei dati relativi ai temi connessi al dissesto e alla pericolosità geologico-sismica.</p>
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER I TRASPORTI E IL DIRITTO ALLA MOBILITÀ	<p>infrastrutturata[infrastrutture e logistica]</p> <p>Consumo di carburanti tradizionali in ambito urbano</p> <p>Rapporto consumo energetico e Km percorsi [VL veicoli leggeri e VP veicoli pesanti]</p> <p>Emissioni di gas serra da trasporti [CO2 equivalente]</p> <p>Emissioni di inquinanti atmosferici da trasporti [PM2.5 - NOx - COVNM]</p> <p>Merci trasportate su strada</p> <p>Indice di qualità logistica regionale</p> <p>Split modale in ambito urbano</p>	<p>La ridefinizione degli assetti del TPL regionale secondo paradigmi di maggiore accessibilità e fruibilità, di flessibilità dell'offerta, di multi-modalità, di integrazione dei servizi, con aumento dell'inclusione sociale, riduzione dell'impatto ambientale, riduzione della spesa pubblica</p>
Direzione Competitività del sistema regionale;	Indicatori	Impatti

ISTRUZIONE UNIVERSITARIA	<p>Quota laureati/diplomati (% su pop totale anno);</p> <p>Laureati e altri titoli terziari (% di persone di 30-34 anni che hanno conseguito un titolo universitario sul totale delle persone di 30-34 anni);</p> <p>Quota laureati/diplomati (% su pop regionale totale anno);</p> <p>INDICATORI AREE INTERNE</p> <p>Popolazione coperta da servizi sanitari migliorati</p> <p>Durata in ore corsi</p> <p>N° aziende finanziate</p> <p>Superficie oggetto dell'intervento.</p> <p>Cittadini che usufruiscono di servizi di telemedicina</p> <p>Grado di soddisfazione dell'offerta formativa scolastica</p> <p>Numero di imprese attive</p> <p>Tasso di turisticità.</p> <p>grado di soddisfazione degli utenti sul livello dei servizi della pubblica amministrazione locale;</p> <p>arrivi di clienti italiani e stranieri nel complesso degli esercizi ricettivi</p>	<p>Aumento dei consumi;</p> <p>Aumento della domanda di posti letto/ abitazioni;</p> <p>Aumento della domanda di servizi culturali e sportivi;</p> <p>Aumento della domanda dei servizi alla persona</p>
POLITICA REGIONALE UNITARIA PER LO SVILUPPO ECONOMICO E LA COMPETITIVITÀ	<p>INDICATORI STRATEGIA URBANA</p> <p>Numero di soluzioni tecnologiche in chiave smart city adottate</p> <p>Numero di edifici con classificazione del consumo energetico migliorata</p> <p>Punti luce oggetto di intervento</p> <p>Edifici pubblici ristrutturati</p> <p>Turismo sostenibile: Aumento del numero atteso di visite a siti del patrimonio culturale e naturale e a luoghi di attrazione beneficiari di un sostegno.</p> <p>Servizi offerti dai 7 Comuni Capoluogo con un livello di interattività pari ad almeno 3 in % dei servizi totali offerti.</p> <p>Riduzione dei consumi di energia elettrica della PA per unità di lavoro dei 7 Comuni capoluogo di Provincia.</p> <p>Indice di domanda culturale e beni culturali dei sette comuni capoluogo di provincia</p>	<p>AREE INTERNE</p> <p>Riduzione della marginalità territoriale.</p> <p>STRATEGIA URBANA</p> <p>Qualificazione dell'offerta di servizi digitali da parte della PA dei 7 Comuni Capoluogo di Provincia, con vantaggi sia a favore dei cittadini e delle imprese in essi localizzati sia con effetti diffusi e propulsivi su scala vasta;</p> <p>valorizzazione del ruolo di traino del settore pubblico dei 7 Comuni Capoluogo di Provincia nel promuovere azioni di efficientamento energetico in un'ottica di "città intelligenti a basse emissioni" (smart cities);</p> <p>riduzione dei consumi di energia elettrica degli edifici pubblici, anche attraverso l'integrazione di fonti rinnovabili, e delle reti di illuminazione pubblica;</p> <p>valorizzazione del patrimonio culturale delle 7 Città Capoluogo di Provincia quale vettore di competitività e un volano della promozione turistica e territoriale del territorio piemontese.</p>

Direzione Coordinamento politiche e fondi europei	Indicatori	Impatti
SPORT E TEMPO LIBERO	<p>Incremento dei soggetti che praticano sport;</p> <p>Incremento del turismo sportivo</p>	<p>Salute</p> <p>Well-being;</p> <p>Formazione;</p> <p>Integrazione sociale;</p> <p>Diffusione dei valori etici;</p> <p>Riduzione dell'utilizzo delle plastiche</p>
Direzione Cultura, turismo e commercio.	Indicatori	Impatti

VALORIZZAZIONE DEI BENI DI INTERESSE STORICO ATTIVITÀ CULTURALI E INTERVENTI DIVERSI NEL SETTORE CULTURALE	<p>Livelli di partecipazione; Livello di frequentazione e consumi di cinema, musei, biblioteche digitali (MLOL) Numero di visite ai siti Unesco; Valori di andamento dell'editoria libraria piemontese; Livello di produzione libraria e degli indici di lettura; Livelli di consumi e pesa per lo spettacolo; Valori di apprezzamento dei cittadini in merito ai servizi culturali Numero di distretti del commercio istituiti/finanziati, Numero di bandi pubblicati, Numero di progetti partecipanti; Numero progetti finanziati; Numero di Comuni che hanno approvato la programmazione commerciale; Numero delle imprese che hanno fatto domanda sul Fondo unico del commercio;</p>	<p>Aumento della propensione ai consumi culturali; Ampliamento delle fasce di popolazione nella partecipazione culturale; Rafforzamento delle reti settoriali; Creazione di reti intersettoriali; Miglioramento delle competenze interdisciplinari degli operatori culturali; Incremento della valorizzazione del patrimonio culturale materiale e immateriale; Diffusione di buone pratiche di sostenibilità e soluzioni innovative locali; Creazione di codizioni favorevoli a una maggiore continuità occupazionale in ambito culturale</p>
COMMERCIO - RETI DISTRIBUTIVE - TUTELA DEI CONSUMATORI	<p>Numero delle domande finanziate sul Fondo unico del commercio; Numero dei Best Bar in Piemonte istituiti; Numero di azioni di consultazione/incontri/riunioni volti alla semplificazione dei procedimenti amministrativi del comparto commercio; Numero di manifestazioni fieristiche che hanno ottenuto la qualifica; Numero di manifestazioni fieristiche presenti nel calendario regionale; Numero di operatori formati annualmente</p>	<p>Maggiore competitività dell'offerta commerciale; creazione di una rete di distretti del commercio piemontese efficiente; mantenimento del servizio commerciale nelle realtà a rischio di desertificazione commerciale; miglioramento della qualità del servizio reso al consumatore; snellimento delle procedure amministrative del comparto commercio.</p>
SVILUPPO E VALORIZZAZIONE DEL TURISMO	<p>Numero posti letto nelle strutture ricettive e locazioni turistiche Movimenti turistici Variazione movimenti turistici offerta ricettiva e tempo medio di permanenza; Numero agriturismi; Soddisfazione del turista; Spesa del turista internazionale; Spesa pubblica di settore (fondi regionali, nazionali, europei) Chilometri di infrastruttura ciclabile</p>	<p>Incremento dei flussi turistici; Incremento della spesa turistica; Incremento incidenza del Turismo su PIL regionale; Competitività dell'offerta turistica regionale rispetto al mercato nazionale ed estero</p>

Source: Elaborazione dell'autore

Il risultato è interessante perché si evince che la pubblica amministrazione, proattivamente, sta perseguendo obiettivi di impatto sociale. Si evince dalla compilazione che lo stakeholder a cui si riferisce la Regione Piemonte è sicuramente la società e, in modo particolare, il cittadino, anche perché la mission dell'Organizzazione è erogare servizi alla propria popolazione di riferimento.

Si può quindi dedurre che la pubblica amministrazione, effettuando questo documento e perseguendo gli impatti che ha deliberato, ha realizzato una contaminazione di innovazione sociale (*O'Byrne et al., 2014*).

In accordo con *Marcuccio & Steccolini, (2005)* solo per il Bilancio di Mandato è richiesta la preparazione di alcuni indicatori di performance. L'obiettivo è dare evidenza delle azioni e dei risultati dell'Organo di indirizzo durante il proprio mandato.

Disponendo solo del succitato documento, si ritiene cruciale che gli stakeholders, tutti, abbiano a disposizione un documento strutturato come sopra esplicitato, perché si sta producendo un documento nel quale il cittadino avrà contezza, in anticipo, degli obiettivi della Pubblica amministrazione e di tutte le informazioni contenute nel framework del Capitolo 2.

Mantenere questo approccio è anche funzionale per la creazione del bilancio di previsione, in quanto esiste già un documento che le Direzioni hanno prodotto e all'interno del quale hanno effettuato delle valutazioni del fabbisogno di risorse, sulla base degli obiettivi deliberati.

Il budgeting e la fase di pianificazione, più in generale, in Italia sono recentemente variati e questo sviluppo può aiutare l'esecuzione dell'Agenda 2030. Inoltre, la riforma finanziaria riguardante il quadro del Documento annuale di economia e finanza (DEF), che, recentemente, è stato associato agli obiettivi politici, cercherà di indirizzare il budgeting dell'Italia nel prossimo futuro verso lo sviluppo di un bilancio integrato, espressamente legato agli SDGs.

Oltre al collegamento con l'Agenda 2030 è stato incluso il collegamento tra la Strategia Nazionale per lo Sviluppo Sostenibile e il Programma Nazionale di Riforma (PNR). Il Programma Nazionale di Riforma consiste in un programma di governo

con un obiettivo più ampio delle sole misure economiche. Il PNR 2017 si riferisce specificamente a “*misure strategiche*” che possono essere ricollegate all'Agenda 2030 e in particolare:

- la Strategia nazionale per lo sviluppo sostenibile (adottata nel dicembre 2017), che stabilisce ampie raccomandazioni per le politiche ambientali, sociali ed economiche mirate a soddisfare gli SDGs. Evidenzia, inoltre, il ruolo critico delle istituzioni e della società civile nel lungo percorso dell'Italia verso l'attuazione dell'Agenda 2030.
- Il progetto BES, avviato nel 2011 dall'Istituto Nazionale di Statistica (ISTAT), misura il benessere equo e sostenibile (BES) oltre alle condizioni economiche. Considera le metriche economiche insufficienti, da sole, per valutare il progresso della società e ritiene che debbano essere integrate da dati sociali e ambientali, così come da misure di disuguaglianza e sostenibilità. Infine,
- il processo specializzato per implementare il “*gender budgeting*” per analizzare gli effetti della politica fiscale su donne e uomini in termini di denaro, servizi, tempo e lavoro non retribuito.

CONCLUSIONE

Questa ricerca mira a contribuire alla letteratura della *social accounting*, fornendo un framework con il quale implementare la *social accounting* stessa, nella fase di programmazione, in un'amministrazione pubblica. Si è riscontrato che, dal punto di vista della sostenibilità, porre attenzione esclusivamente solo all'Agenda 2030 conferirebbe una versione miope, perchè si tratta, comunque, di obiettivi globali, mentre le organizzazioni potrebbero operare solo su un determinato territorio circoscritto. Quindi, è necessario che suddette strategie di sviluppo sostenibile vengano calibrate sulla base dell'Organizzazione di riferimento.

Dai risultati, si evince che, sempre di più, il settore pubblico dovrebbe orientarsi a politiche d'impatto e si deduce anche la volontà delle entità del settore pubblico a contribuire a generare una trasformazione positiva.

Per perseguire questo obiettivo, sicuramente, è necessario che ciò che viene definito *impatto sociale* rispetti i seguenti tre obiettivi:

- essere intenzionale; l'obiettivo di trasformazione e, quindi, l'impatto del raggiungimento di determinati target di sostenibilità, deve essere specificato ex-ante nei documenti preventivi e non solo nel reporting. Questa imposizione è anche coerente con fasi del processo contabile (*Gulick, 1937*). Si collegano tre fasi di gestione amministrativa e contabile: la prima è la Programmazione, in cui si individuano e delineano, con precisione, gli obiettivi e si definiscono le azioni da attuare per raggiungerli; lo strumento rappresentativo di questa fase è il budget. La seconda fase, detta di Esecuzione, consiste nell'attuazione delle decisioni assunte nella prima fase, si realizzano le azioni che dovrebbero condurre alla soddisfazione dei bisogni per cui l'azienda è stata costituita; lo strumento rappresentativo di questa fase è la contabilità integrata, che ha come output il documento di reporting. La terza fase, il Controllo, consiste nel verificare le azioni attuate e la coerenza dei risultati raggiunti con le decisioni assunte nella fase di Pianificazione e attuate nella fase di Esecuzione, sia attraverso l'analisi degli scostamenti, sia attraverso un'attività di misurazione del suo impatto sociale; lo strumento rappresentativo della fase di Controllo è l'Audit;
- essere misurabile con una metrica ed essere rendicontabile, compatibilmente con i risultati conseguiti;
- essere addizionale, inserendolo e modellandolo su quelle che sono le dinamiche politiche.

L'obiettivo finale è effettuare la valutazione d'impatto sociale e promuovere un meccanismo di allocazione delle risorse finanziarie in favore delle direzioni che hanno conseguito impatti sociali positivi.

Infine, avendo associato alla *social accounting* la valutazione d'impatto sociale, la quale risulta un mezzo per l'Amministrazione per effettuare politiche di stanziamento di bilancio sulla base degli impatti sociali positivi conseguiti, lo studio segue il suggerimento di *Owen et al., (1997)* il quale sostiene che per sviluppare un Mondo più equo e sostenibile siano necessarie riforme amministrative.

Seguono le possibili e auspicabili implicazioni.

Implicazioni per gli accademici:

si è visto come i programmi del bilancio delle pubbliche amministrazioni, condizionate dalle attività delle direzioni, generino un impatto sociale. Nel documento di programmazione viene effettuata quella che è la deliberazione dell'impatto sociale che l'organizzazione mira a conseguire.

Aver associato sostenibilità e impatto sociale al bilancio delle pubbliche amministrazioni costituirà il primo passo volto a conseguire un lento cambiamento trasformativo, se implementato attraverso diverse strategie. Nel susseguente caso studio è stata individuata una strategia, oltre al coinvolgimento dell'intera organizzazione e alla prevenzione della confutazione.

Implicazioni per i professionisti:

si è dimostrato come il framework per una pianificazione di *social accounting* che delinea le informazioni minime necessarie, demandando ad un approccio valutativo "su misura" in base all'organizzazione sulla quale si interviene, costituisca l'approccio corretto. Infatti, si è constatato, dal punto di vista della sostenibilità, che porre l'attenzione esclusivamente sull'Agenda 2030 conferisce una versione miope, perchè si tratta di contenuti ad obiettivi globali, mentre le organizzazioni potrebbero operare solo su un determinato territorio circoscritto. Per questo motivo è necessario sviluppare una strategia di sviluppo sostenibile che sia adeguata agli obiettivi e alle competenze dell'Organizzazione di riferimento.

Un'altra importante implicazione che si evince è l'individuazione di determinati indicatori, deliberati per poter effettuare la valutazione d'impatto sociale.

Implicazioni per i cittadini:

sono attinenti per comprendere i processi dell'amministrazione e quali sono i programmi futuri per finanziare i quali l'amministrazione impiegherà il gettito erariale che ha riscosso dai cittadini stessi. Con questo documento il cittadino può anche apprendere quali saranno gli impatti sociali che l'amministrazione vuole perseguire e che certamente lo riguardano in prima persona.

Le future ricerche potrebbero svilupparsi verso il tentativo di provare a rispondere a una carenza della letteratura sulla *social accounting* e sull'*impatto sociale* e precisamente:

- il processo dovrebbe essere disciplinato da una legge (*Cooper & Owen, 2007; Moggi et al., 2015*) e
- quali potrebbero essere, conseguentemente, le implicazioni e gli sviluppi a seguito dell'implementazione di una tecnologia come *blockchain* o *artificial intelligence*.

IMPLICAZIONI E OSSERVAZIONI FINALI

Il presente studio sviluppa un nuovo metodo di rappresentazione del bilancio preventivo regionale. Si tratta di un lavoro che raccoglie indicazioni e contributi scientifici sul tema della *social accounting* e li applica, grazie al coinvolgimento diretto dell'autore da parte della Regione Piemonte. Infatti, il ricercatore è stato coinvolto nella realizzazione del bilancio preventivo, che vanta una previsione di spesa pari a 19 miliardi di euro, organizzata in 10 direzioni e 104 settori, includendo 3mila risorse umane impiegate.

L'opportunità ha fatto dell'autore un *interventionist research*, garantendo una conoscenza in prima persona del fenomeno studiato.

Lo studio offre implicazioni per ricercatori, professionisti e cittadini.

Implicazioni per i ricercatori:

L'originalità e l'innovatività dello studio consiste nel contribuire alla letteratura della *social accounting* nel settore pubblico, associandola alla valutazione d'impatto sociale, oltreché ponendola in relazione con la strategia di sviluppo sostenibile.

Infatti, il framework che è stato sviluppato è testato su un'organizzazione complessa come quella della Regione Piemonte, partendo dalle origini della *social accounting* che, secondo Gray, (2002) "...è . . . un termine generico . . . per coprire tutte le forme di "conti che vanno al di là di quelli economici" . . . - responsabilità sociale, social audit, rendicontazione sociale aziendale, rendicontazione dei dipendenti e dell'occupazione, nonché contabilità e rendicontazione ambientale".

Nello stesso anno, invece, Pearce, (2002) definiva *social accounting* un processo in cui una pubblica amministrazione può rendere conto della propria performance sociale, riferire su tale performance e redigere un piano d'azione per migliorare la performance stessa; perciò, un processo attraverso il quale può capire anche l'impatto sulla comunità e rendere conto ai suoi principali stakeholder.

In seguito con Spence, (2009) alla definizione di *social accounting* sono state associate anche altre parole chiave come *trasparenza* e *sostenibilità* "per connotare tutti gli elementi della contabilità e del reporting sociale, ambientale e di sostenibilità. Attraverso la *social accounting* le organizzazioni possono diffondere e dare nota di

come affrontano le criticità sociali e ambientali; sicuramente si tratta di un mezzo che per le entità assume una funzione di trasparenza”.

Pertanto, nel primo capitolo, effettuando un’analisi strutturata della letteratura, si è riscontrato un gap della letteratura stessa in materia di *social accounting* nella fase di programmazione. Va ricordato che, coerentemente con *Gulick, (1937)* le entità devono svolgere le seguenti funzioni nel processo amministrativo che interessa la contabilità: pianificazione (budgeting), gestione che genera come output il reporting e, infine, audit, analizzando quali sono stati gli scostamenti.

La mancanza della programmazione, oltre a essere una lacuna in un processo, risulta essere anche una mancanza importante nella definizione di impatto sociale. Infatti, in accordo con *Calderini et al., (2007)* l’impatto sociale deve rispettare i seguenti tre obiettivi: essere intenzionale, misurabile e addizionale.

L’assenza della programmazione, inoltre, provoca il venir meno dell’intenzionalità e, quindi, l’obiettivo di trasformazione; perciò, l’impatto del raggiungimento di determinati target di sostenibilità deve essere specificato ex-ante nei documenti preventivi e non solo nel reporting.

Nel capitolo 2, è stato sviluppato il framework, analizzando la letteratura accademica e la letteratura dei professionisti, identificando quali siano le principali informazioni che una programmazione incentrata sulla *social accounting* debba presentare. Il framework che è stato proposto per una pianificazione di *social accounting* delinea le informazioni minime necessarie, demandando ad un approccio valutativo “*su misura*” in base all’organizzazione sulla quale si interviene.

Nel capitolo 3, infine, viene esposto il caso studio interventista costruttivista-pragmatico. Infatti, come già esposto, il ricercatore ha potuto essere parte attiva dell’esperimento, sviluppando all’interno della Regione Piemonte il framework proposto nel Capitolo 2, per rendere evidenze alla pratica e alla teoria (*Nørreklit et al., 2010*).

L’obiettivo del capitolo 3 è, dunque, quello di esaminare se il framework studiato nel Capitolo 2 è adottabile dalle organizzazioni del settore pubblico e quale impatto sociale genera una grande organizzazione come quella rappresentata dalla Regione Piemonte.

Implicazioni per i practitioner:

dalla letteratura dei practitioner è emerso che per la *social accounting* non esistono standard internazionali generalmente accettati. Inoltre, qualora venisse regolata la *social accounting*, i professionisti sostengono che il ruolo di un organismo di definizione degli standard è quello di riconciliare punti di vista contrastanti, in modo che i suoi standard legislativi abbiano un sostegno sufficiente per essere autorevoli. Quindi, se l'organo legislativo contabile deve avere successo nel promulgare norme contabili con un beneficio sociale netto, deve riconoscere che la propria missione è, essenzialmente, politica - riconciliare i desideri degli interessi opposti in modo tale che risulti il massimo beneficio sociale.

Dall'analisi che è stata effettuata si è riscontrato che standard internazionali non sempre si adattano a realtà che sono locali; si è verificato, per esempio, che effettuare una rappresentazione considerando esclusivamente la strategia di sviluppo sostenibile dettata dall'Agenda 2030, genererebbe una versione miope, perchè nell'ambito dell'Agenda 2030 si annoverano obiettivi globali, mentre le organizzazioni come quella regionale, potrebbero operare solo su un determinato territorio circoscritto. Pertanto, è necessario che suddette strategie di sviluppo sostenibile vengano calibrate sulla base dell'organizzazione di riferimento. Per questo motivo è stato sviluppato e si promuove un tipo di framework per una pianificazione di *social accounting* che delinea le informazioni minime necessarie, demandando a un approccio valutativo "su misura" in base all'organizzazione sulla quale si interviene.

Un'altra importante implicazione che si evince nel terzo capitolo è l'individuazione di determinati indicatori, deliberati per poter effettuare la valutazione d'impatto sociale.

Implicazioni per i cittadini:

attraverso il framework che è stato sviluppato e applicato nel caso studio illustrato della Regione Piemonte è stato illustrato come esso comporti la comunicazione di informazioni finanziarie e non finanziarie ai principali stakeholder che, per la pubblica amministrazione, in accordo con *Bingham et al., (2005); Yang & Callahan, (2007)* sono i cittadini.

Il framework presentato, inoltre, rileva l'importanza di dare trasparenza alle attività operative, agli impatti sociali e alle informazioni ambientali e di sostenibilità, oltrechè la capacità di affrontare i rischi correlati.

Sicuramente, il pregio del DEFR, per il cittadino prioritariamente, è che al suo interno può rinvenire tutte le principali informazioni dell'Organizzazione.

Non solo, dall'analisi del DEFR si evince come l'approccio capace di integrare risorse, decisioni e azioni con risultati e impatti attesi, si rivela valido per rendere trasparente e a disposizione del cittadino il modo in cui l'Organizzazione gestisce il gettito erariale che proviene dal cittadino stesso.

References

- Achleitner, A.-K., Lutz, E., Mayer, J., & Spiess-Knafl, W. (2013). Disentangling gut feeling: Assessing the integrity of social entrepreneurs. *Voluntas: International Journal of Voluntary and Nonprofit Organizations*, 24(1), 93–124.
- Adams, C. A. (2008). A commentary on: Corporate social responsibility reporting and reputation risk management. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(3), 365–370. bsu.
- AICPA testifies before SEC on social reporting. (1975). *Journal of Accountancy*, 139(6), 12–16.
- Al Mahameed, M., Belal, A., Gebreiter, F., & Lowe, A. (2020). Social accounting in the context of profound political, social and economic crisis: The case of the Arab Spring. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2019-4129>
- Aligning Near-Term Goals With Long-Term Value. (2020). *NACD Directorship*, 46–49.
- Angus, D., Rintel, S., & Wiles, J. (2013). Making sense of big text: A visual-first approach for analysing text data using Leximancer and Discursis. *International Journal of Social Research Methodology*, 16(3), 261–267.
- Arena, M., Bengo, I., Calderini, M., & Chiodo, V. (2018). Unlocking finance for social tech start-ups: Is there a new opportunity space? *Technological Forecasting and Social Change*, 127, 154–165.
- Aria, M., & Cuccurullo, C. (2017). bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis. *Journal of Informetrics*, 11(4), 959–975.
- Ashworth, R., Boyne, G., & Delbridge, R. (2009). Escape from the iron cage? Organizational change and isomorphic pressures in the public sector. *Journal of public administration research and theory*, 19(1), 165–187.
- Ayuso, S., Sánchez, P., Retolaza, J. L., & Figueras-Maz, M. (2020). Social value analysis: The case of Pompeu Fabra University. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 11(1), 233–252. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-11-2018-0307>
- Baard, V. C., & Dumay, J. (2020). *Interventionist Research in Accounting: A Methodological Approach*. Routledge. <https://www.routledge.com/Interventionist-Research-in-Accounting-A-Methodological-Approach/Baard-Dumay/p/book/9781138579163>
- Ball, A. (2006). Champion needed for public sector. *Chartered Accountants Journal*, 85(7), 18–20.
- Ball, A., & Seal, W. (2005). Social justice in a cold climate: Could social accounting make a difference? *Accounting Forum*, 29(4), 455–473. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2005.08.001>

- Ballou, B., Heitger, D. L., & Landes, C. E. (2006). The Future of Corporate Sustainability Reporting. *Journal of Accountancy*, 202(6), 65–74.
- Banke-Thomas, A. O., Madaj, B., Charles, A., & van den Broek, N. (2015). Social Return on Investment (SROI) methodology to account for value for money of public health interventions: A systematic review. *BMC Public Health*, 15(1), 582. <https://doi.org/10.1186/s12889-015-1935-7>
- Batra, G. S. (1996). Dynamics of social auditing in corporate enterprises: A study of the Indian corporate sector. *Managerial Auditing Journal*, 11(2), 36–45. <https://doi.org/10.1108/02686909610107960>
- Bebbington, J., Larrinaga, C., & Moneva, J. M. (2008). Corporate social reporting and reputation risk management. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(3), 337–361. <https://doi.org/10.1108/09513570810863932>
- Bebbington, J., Unerman, J., & O’Dwyer, B. (2014). *Sustainability accounting and accountability*. Routledge.
- Beisser, A. (1970). The paradoxical theory of change. *Gestalt therapy now*, 1(1), 77–80.
- Bengo, I., & Calderini, M. (2016). New development: Are social impact bonds (SIBs) viable in Italy? A new roadmap. *Public Money & Management*, 36(4), 303–306.
- Bititci, U., Garengo, P., Dörfler, V., & Nudurupati, S. (2012). Performance measurement: Challenges for tomorrow. *International journal of management reviews*, 14(3), 305–327.
- Bouma, J. L., & Feenstra, D. W. (1997). Accounting and business economics traditions in the Netherlands. *European Accounting Review*, 6(2), 175–197. <https://doi.org/10.1080/713764724>
- Bovens, M. (2007). Analysing and assessing accountability: A conceptual framework 1. *European law journal*, 13(4), 447–468.
- Boyce, G. (2000). Public discourse and decision making: Exploring possibilities for financial, social and environmental accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13(1), 27–64. <https://doi.org/10.1108/09513570010316135>
- Brummel, L. (2021). Social Accountability Between Consensus and Confrontation: Developing a Theoretical Framework for Societal Accountability Relationships of Public Sector Organizations. *Administration and Society*. <https://doi.org/10.1177/0095399720988529>
- Bryson, J. M., Crosby, B. C., & Bloomberg, L. (2014). Public Value Governance: Moving Beyond Traditional Public Administration and the New Public Management. *Public Administration Review*, 74(4), 445–456. <https://doi.org/10.1111/puar.12238>
- Calderini, M., Franzoni, C., & Vezzulli, A. (2007). If star scientists do not patent: The effect of productivity, basicness and impact on the decision to patent in the academic world. *Research Policy*, 36(3), 303–319.

- Chiarini, A., Opoku, A., & Vagnoni, E. (2017). Public healthcare practices and criteria for a sustainable procurement: A comparative study between UK and Italy. *Journal of Cleaner Production*, 162, 391–399. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2017.06.027>
- Citroni, G., & Nicoletta, S. (2010). 3 Participatory Governance and Social Audit in the Third Sector. *Social Accounting and Public Management: Accountability for the Public Good*, 5, 23.
- Clark, C., & Rosenzweig, W. (2004). Double bottom line project report. *University of California, Berkeley*.
- Connell, J. P., & Kubisch, A. C. (1998). Applying a theory of change approach to the evaluation of comprehensive community initiatives: Progress, prospects, and problems. *New approaches to evaluating community initiatives*, 2(15–44), 1–16.
- Cooper, S. M., & Owen, D. L. (2007). Corporate social reporting and stakeholder accountability: The missing link. *Accounting, Organizations & Society*, 32(7/8), 649–667. bsu.
- Coram, R., & Burnes, B. (2001). Managing organisational change in the public sector- Lessons from the privatisation of the Property Service Agency. *International Journal of Public Sector Management*.
- Costa, E., & Goulart da Silva, G. (2019). Nonprofit accountability: The viewpoint of the primary stakeholders. *Financial Accountability and Management*, 35(1), 37–54. <https://doi.org/10.1111/faam.12181>
- Crane, A. (1999). Are you ethical? Please tick yes or no on researching ethics in business organizations. *Journal of Business ethics*, 20(3), 237–248.
- Crowther, D., & Hosking, D. M. (2005). Accounting in Babel? Constructing social accounting as a multi-logical performance. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(5), 535–550. bsu.
- Davis, A. (2008). The IPSASB -- developing high quality accounting standards. *Chartered Accountants Journal*, 87(6), 23–24.
- de Andrade, V. F., & Bizzo, W. A. (2019). Corporate social responsibility in Brazil according to SA 8000: Case studies and the correlation with the supply chain. *Journal of Cleaner Production*, 210, 1022–1032. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2018.10.347>
- Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures—a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Deegan, C. M. (2019). Legitimacy theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Deegan, C., Rankin, M., & Tobin, J. (2002). An examination of the corporate social and environmental disclosures of BHP from 1983-1997: A test of legitimacy theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- DEF. (2021). *Documenti di Finanza Pubblica*. MEF. <https://www.mef.gov.it/documenti-pubblicazioni/doc-finanza-pubblica/index.html>

- Diaz, A. F. (2004). A management (and human) imperative. *Caribbean Business*, 32(21), S2–S2.
- DITZ, D., Ranganathan, J., Banks, R., & Ledgers, G. (1995). Case studies in corporate environmental accounting. *Nova York: Green Ledgers*.
- Djebbari, H., & Smith, J. (2008). Heterogeneous impacts in PROGRESA. *Journal of Econometrics*, 145(1/2), 64–80. <https://doi.org/10.1016/j.jeconom.2008.05.012>
- Dumay, J. (2014). 15 years of the Journal of Intellectual Capital and counting. *Journal of Intellectual Capital*.
- Dumay, J., Guthrie, J., & Farneti, F. (2010). Gri Sustainability Reporting Guidelines For Public And Third Sector Organizations. *Public Management Review*, 12(4), 531–548. <https://doi.org/10.1080/14719037.2010.496266>
- Elkington, J., & Burke, T. (1987). *The green capitalists: Industry's search for environmental excellence*. V. Gollancz.
- Epstein, M. (1995). *Corporate Environmental Performance Measurement*. New York, Irwin.
- Epstein, M., Flamholtz, E., & McDonough, J. J. (1976). CORPORATE SOCIAL ACCOUNTING IN THE UNITED STATES OF AMERICA: STATE OF THE ART OF AND FUTURE PROSPECTS. *Accounting, Organizations & Society*, 1(1), 23–42. bsu.
- Farneti, F., & Guthrie, J. (2009). Sustainability reporting by Australian public sector organisations: Why they report. *Accounting Forum*, 33(2), 89–98. bsu.
- Farneti, F., & Siboni, B. (2011). An analysis of the Italian governmental guidelines and of the local governments' practices for social reports. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*.
- Fernandez, S., & Rainey, H. G. (2017). Managing successful organizational change in the public sector. In *Debating public administration* (pagg. 7–26). Routledge.
- Flinders, M., & Moon, D. S. (2011). The problem of letting go: The 'Big Society', accountable governance and 'the curse of the decentralizing minister'. *Local Economy*, 26(8), 652–662.
- Fraser, M. (2012). «Fleshing out» an engagement with a social accounting technology. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 25(3), 508–534. bsu.
- Froud, J., Haslam, C., Johal, S., & Williams, K. (2000). Representing the household: In and after national income accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13(4), 535–560. <https://doi.org/10.1108/09513570010338221>
- Gallego-Alvarez, I. (2008). Analysis of social information as a measure of the ethical behavior of Spanish firms. *Management Decision*, 46(4), 580–599. <https://doi.org/10.1108/00251740810865076>

- Georgakopoulos, G., & Thomson, I. (2008). Social reporting, engagements, controversies and conflict in an arena context. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 21(8), 1116–1143. <https://doi.org/10.1108/09513570810918788>
- Gibbon, J., & Dey, C. (2011). Developments in social impact measurement in the third sector: Scaling up or dumbing down? *Social and Environmental Accountability Journal*, 31(1), 63–72. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2011.556399>
- Gond, J.-P., & Herrbach, O. (2006). Social reporting as an organisational learning tool? A theoretical framework. *Journal of Business Ethics*, 65(4), 359–371.
- Gould, S. (2009). New IFAC Framework supports professional accountants in creating sustainable value. *CMA Management*, 83(2), 45–46.
- Gray, R. (1990). The Accountant's Task as a Friend to the Earth. *Accountancy*, 105(1162), 65–68.
- Gray, R. (1998). Imagination, a bowl of petunias and social accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 9(2), 205–216. <https://doi.org/10.1006/cpac.1997.0169>
- Gray, R. (2001). Thirty years of social accounting, reporting and auditing: What (if anything) have we learnt? *Business ethics: A European review*, 10(1), 9–15.
- Gray, R. (2002). The social accounting project and Accounting Organizations and Society. Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique? *Accounting, Organizations and Society*, 27(7), 687–708. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(00\)00003-9](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(00)00003-9)
- Gray, R. (2004). Why is social accounting so difficult?—Part I. *Social and Environmental Accountability Journal*, 24(1), 12–17. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2004.9651709>
- Gray, R. (2006). Calling all members of CSEAR + all colleagues in social accounting: Invitation to contribute to an international re-evaluation of social accounting and CSEAR: Towards a St Andrews summit. *Social and Environmental Accountability Journal*, 26(1), 3–6. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2006.9651747>
- Gray, R. (2010). A re-evaluation of social, environmental and sustainability accounting: An exploration of an emerging trans-disciplinary field? *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 1(1), 11–32. <https://doi.org/10.1108/20408021011059205>
- Gray, R. (2013). Back to basics: What do we mean by environmental (and social) accounting and what is it for?—A reaction to Thornton. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(6), 459–468. bsu.
- Gray, R., Brennan, A., & Malpas, J. (2014). New accounts: Towards a reframing of social accounting. *Accounting Forum*, 38(4), 258–273. bsu.
- Gray, R., Dillard, J., & Spence, C. (2009). Social accounting research as if the world matters: An essay in postalgia and a new absurdism. *Public Management Review*, 11(5), 545–573. <https://doi.org/10.1080/14719030902798222>

- Gray, R., & Laughlin, R. (2012). It was 20 years ago today Sgt Pepper, Accounting, Auditing & Accountability Journal, green accounting and the Blue Meanies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 25(2), 228–255. bsu.
- Grech, M. R., Horberry, T., & Smith, A. (2002). Human error in maritime operations: Analyses of accident reports using the Leximancer tool. *Proceedings of the human factors and ergonomics society annual meeting*, 46(19), 1718–1721.
- Greiling, D., & Grüb, B. (2015). Towards Citizen Accountability of Local Public Enterprises. *Annals of Public and Cooperative Economics*, 86(4), 641–655. <https://doi.org/10.1111/apce.12098>
- GREILING, D., STÖTZER, S., & STOETZER, S. (2016). ACCOUNTABILITY REPORTING IN AUSTRIAN NON-PROFIT ORGANIZATIONS - MORE THAN A COMPLIANCE INSTRUMENT? *Public Administration Quarterly*, 40(2), 256–287.
- Gulick, L. (1937). Notes on the Theory of Organization. *Classics of organization theory*, 3(1937), 87–95.
- Guthrie, J. (1998). Application of accrual accounting in the Australian public sector—rhetoric or reality. *Financial accountability & management*, 14(1), 1–19.
- Guthrie, J., & Farneti, F. (2008). GRI sustainability reporting by Australian public sector organizations. *Public Money and management*, 28(6), 361–366.
- Hall, M., Millo, Y., & Barman, E. (2015). Who and What Really Counts? Stakeholder Prioritization and Accounting for Social Value. *Journal of Management Studies*, 52(7), 907–934. <https://doi.org/10.1111/joms.12146>
- Hammond, T., Danko, K., & Landis, M. (2013). Social accounting and accounting textbooks: Professors' responsibility to promote the interests of students. *Advances in Public Interest Accounting*, 16, 145–185. [https://doi.org/10.1108/S1041-7060\(2013\)0000016009](https://doi.org/10.1108/S1041-7060(2013)0000016009)
- Haque, M. Z., & Azmat, F. (2015). Corporate social responsibility, economic globalization and developing countries. *Sustainability Accounting, Management & Policy Journal*, 6(2), 166–189. bsu.
- Heathcote, A. (2006). Behind the green line. *BRW*, 28(10), 66–67.
- Holland, J., Ruedin, L., Scott-Villiers, P., & Sheppard, H. (2012). Tackling the Governance of Socially Inclusive Service Delivery. *Public Management Review*, 14(2), 181–196. <https://doi.org/10.1080/14719037.2012.657919>
- Höllerer, M. A. (2013). From Taken-for-Granted to Explicit Commitment: The Rise of CSR in a Corporatist Country. *Journal of Management Studies*, 50(4), 573–606. <https://doi.org/10.1111/joms.12029>
- Ijiri, Y., & Sueyoshi, T. (2010). Accounting essays by professor William W. Cooper: Revisiting in commemoration of his ninety-fifth birthday. *Abacus*, 46(4), 464–505. <https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2010.00313.x>

- Jackson, E. T. (2013). Interrogating the theory of change: Evaluating impact investing where it matters most. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 3(2), 95–110.
- J.g. (2003). Bringing «Communications Power» to Investors. *In Business*, 25(5), 25.
- Johansen, T. R. (2008). Employees and the operation of accountability. *Journal of Business Ethics*, 83(2), 247–263. <https://doi.org/10.1007/s10551-007-9615-x>
- Kamal, Y. (2021). Stakeholders expectations for CSR-related corporate governance disclosure: Evidence from a developing country. *Asian Review of Accounting*. <https://doi.org/10.1108/ARA-04-2020-0052>
- Kamla, R., Gallhofer, S., & Haslam, J. (2012). Understanding Syrian accountants' perceptions of, and attitudes towards, social accounting. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 25(7), 1170–1205. <https://doi.org/10.1108/09513571211263239>
- Kay, A., & McMullan, L. (2017). Contemporary Challenges Facing Social Enterprises and Community Organisations Seeking to Understand Their Social Value. *Social and Environmental Accountability Journal*, 37(1), 59–65. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2017.1284602>
- Keesstra, S. D., Bouma, J., Wallinga, J., Tittonell, P., Smith, P., Cerdà, A., Montanarella, L., Quinton, J. N., Pachepsky, Y., van der Putten, W. H., Bardgett, R. D., Moolenaar, S., Mol, G., Jansen, B., & Fresco, L. O. (2016). The significance of soils and soil science towards realization of the United Nations Sustainable Development Goals. *SOIL*, 2(2), 111–128. <https://doi.org/10.5194/soil-2-111-2016>
- Khalid, S. M., Atkins, J., & Barone, E. (2019). Sartrean bad-faith? Site-specific social, ethical and environmental disclosures by multinational mining companies. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 32(1), 55–74. bsu.
- Kreander, N. (2001). *An analysis of European ethical funds*. Certified Accountants Educational Trust.
- Krippendorff, K. (2018). *Content analysis: An introduction to its methodology*. Sage publications.
- Larrinaga-Gonzalez, C., & Bebbington, J. (2001). Accounting change or institutional appropriation?—A case study of the implementation of environmental accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(3), 269–292. <https://doi.org/10.1006/cpac.2000.0433>
- Li, J., Wu, D., Li, J., & Li, M. (2017). A comparison of 17 article-level bibliometric indicators of institutional research productivity: Evidence from the information management literature of China. *Information Processing & Management*, 53(5), 1156–1170. <https://doi.org/10.1016/j.ipm.2017.05.002>
- MacDonald, G. (1975). An academic perspective of accounting. *Accountancy*, 86(986), 60–61.
- Macpherson, S. (2020). Lessons from the Pandemic Crisis. *Acuity*, 7(3), 34–34.

- Mäkelä, H., Gibbon, J., & Costa, E. (2017). Social Enterprise, Accountability and Social Accounting. *Social and Environmental Accountability Journal*, 37(1), 1–5. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2017.1287583>
- Maltby, J. (2012). «To bind the humbler to the more influential and wealthy classes». Reporting by savings banks in nineteenth century Britain. *Accounting History Review*, 22(3), 199–225. <https://doi.org/10.1080/21552851.2012.724909>
- Marcuccio, M., & Steccolini, I. (2005). Social and environmental reporting in local authorities. *Public Management Review*, 7(2), 155–176. <https://doi.org/10.1080/14719030500090444>
- Mariani, M., & Borghi, M. (2019). Industry 4.0: A bibliometric review of its managerial intellectual structure and potential evolution in the service industries. *Technological Forecasting and Social Change*, 149, 119752.
- Marradi, A. (1992). *Concetti e metodo pre la ricerca sociale*. La Giuntina.
- Massaro, M., Dumay, J., & Guthrie, J. (2016). On the shoulders of giants: Undertaking a structured literature review in accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 29(5), 767–801. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2015-1939>
- Massaro, M., Secinaro, S., Dal Mas, F., Brescia, V., & Calandra, D. (2021). Industry 4.0 and circular economy: An exploratory analysis of academic and practitioners' perspectives. *Business Strategy and the Environment*, 30(2), 1213–1231.
- Mathews, M. R. (1984). A suggested classification for social accounting research. *Journal of Accounting and Public Policy*, 3(3), 199–221. [https://doi.org/10.1016/0278-4254\(84\)90017-6](https://doi.org/10.1016/0278-4254(84)90017-6)
- Mathews, M. R. (1995). Social and environmental accounting: A practical demonstration of ethical concern? *Journal of Business Ethics*, 14(8), 663–671. <https://doi.org/10.1007/BF00871347>
- Mattei, P., Mitra, M., & Feiler, T. (2018). The Politics of 'Social Accountability' in England and Germany: Democratic Control and Moral Imperatives. *Public Organization Review*, 18(3), 399–411. <https://doi.org/10.1007/s11115-016-0343-5>
- McCandless, H. E. (2002). *A citizen's guide to public accountability: Changing the relationship between citizens and authorities*. Trafford Publishing.
- McDonald, B., Rogers, P., & Kefford, B. (2003). Teaching people to fish? Building the evaluation capability of public sector organizations. *Evaluation*, 9(1), 9–29.
- McRae, T. W. (1973). Social auditing questioned (Book Review). *Journal of Accountancy*, 136(6), 92–94.
- Moggi, S., Leardini, C., & Rossi, G. (2015). Mandatory or Not Mandatory Reporting? Insights From Italian Bank Foundations. *International Journal of Public Administration*, 38(10), 734–742. <https://doi.org/10.1080/01900692.2014.969842>

- Molisa, P. (2011). A spiritual reflection on emancipation and accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(5), 453–484. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2011.01.004>
- Most, K. S. (1972). An accountant looks at social accounting. *Accounting and Business Research*, 2(8), 264–274.
- Murthy, V., & Guthrie, J. (2013). Accounting for workplace flexibility: Internal communication in an Australian financial institution. *Accounting Research Journal*, 26(2), 109–129. <https://doi.org/10.1080/00014787.2013.823111>
- Nørreklit, H., Nørreklit, L., & Mitchell, F. (2010). Paradigms and pragmatic constructivism: A reply. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- O’Byrne, L., Miller, M., Douse, C., Venkatesh, R., & Kapucu, N. (2014). Social Innovation in the Public Sector: The Case of Seoul Metropolitan Government. *Journal of Economic & Social Studies (JECOSS)*, 4(1).
- O’Dwyer, B. (2011). The genesis of an ‘interesting’ and important social and environmental accounting conversation: Celebrating the contribution of professor David Owen to social and environmental accounting and auditing (SEAA) research and practice. *Social and Environmental Accountability Journal*, 31(1), 85–95. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2011.556407>
- O’Dwyer, B., Unerman, J., & Bradley, J. (2005). Perceptions on the emergence and future development of corporate social disclosure in Ireland. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Osborne, S. P. (2010). *The new public governance: Emerging perspectives on the theory and practice of public governance*. Routledge.
- Owen, D. (2008). Chronicles of wasted time?: A personal reflection on the current state of, and future prospects for, social and environmental accounting research. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 21(2), 240–267. <https://doi.org/10.1108/09513570810854428>
- Owen, D., Gray, R., & Bebbington, J. (1997). Green accounting: Cosmetic irrelevance or radical agenda for change? *Asia-Pacific Journal of Accounting*, 4(2), 175–198.
- Parker, L. D. (2005). Social and environmental accountability research: A view from the commentary box. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 18(6), 842–860. <https://doi.org/10.1108/09513570510627739>
- Parker, L. D. (2011). Twenty-one years of social and environmental accountability research: A coming of age. *Accounting Forum*, 35(1), 1–10. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2010.11.001>
- Parsa, S., Roper, I., Muller-Camen, M., & Szigetvari, E. (2018). Have labour practices and human rights disclosures enhanced corporate accountability? The case of the GRI framework. *Accounting Forum*, 42(1), 47–64. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2018.01.001>

- Passetti, E., Bianchi, L., Battaglia, M., & Frey, M. (2019). When Democratic Principles are not Enough: Tensions and Temporalities of Dialogic Stakeholder Engagement. *Journal of Business Ethics*, 155(1), 173–190. <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3500-z>
- Pay, C. (2001). Social accounting: A method for assessing the impact of enterprise development activities. *EDIAIS. Traidcraft exchange*.
- Pea, R. C. (1974). A small practitioner looks to the future. *Journal of Accountancy*, 137(6), 75–79.
- Pearce, J. (1993). *At the heart of the community economy: Community enterprise in a changing world*. Calouste Gulbenkian Foundation.
- Pearce, J. (1997). *Measuring Social Wealth: A study of social audit practice for community and co-operative enterprises* London: NEF.
- Pearce, J. (2002). Some contemporary issues in social accounting and audit. *Social and Environmental Accountability Journal*, 22(1), 1–7. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2002.9651665>
- Pearce, J. (2009). Social economy: Engaging as a third system. *The social economy: International perspectives on economic solidarity*, 22–33.
- Pearce, J., Kay, A., & Network, S. A. (2008). Really telling accounts. *Social Audit Network*, 1–32.
- Perkiss, S., Dean, B., & Gibbons, B. (2019). Crowdsourcing Corporate Transparency through Social Accounting: Conceptualising the ‘Spotlight Account’. *Social and Environmental Accountability Journal*, 39(2), 81–99. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2019.1591292>
- Perkiss, S., & Tweedie, D. (2017). Social Accounting into Action: Religion as ‘Moral Source’. *Social and Environmental Accountability Journal*, 37(3), 174–189. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2017.1312473>
- Pettersen, I. J., & Solstad, E. (2014). Managerialism and Profession-Based Logic: The Use of Accounting Information in Changing Hospitals. *Financial Accountability & Management*, 30(4), 363–382. <https://doi.org/10.1111/faam.12043>
- Petticrew, M., & Roberts, H. (2008). *Systematic reviews in the social sciences: A practical guide*. John Wiley & Sons.
- Pizzi, S., Caputo, A., Corvino, A., & Venturelli, A. (2020). Management research and the UN sustainable development goals (SDGs): A bibliometric investigation and systematic review. *Journal of Cleaner Production*, 124033.
- Quinn, R. E., & Cameron, K. S. (1988). *Paradox and transformation: Toward a theory of change in organization and management*. Ballinger Publishing Co/Harper & Row Publishers.
- Rosenau, J. N. (2018). *Turbulence in world politics: A theory of change and continuity*. Princeton University Press.

Rosenzweig, W. (2004). *Double bottom line project report: Assessing social impact in double bottom line ventures*.

Rousseau, J.-J. (2015). *Il contratto sociale*. Edizioni Mondadori.

Saraite-Sariene, L., Alonso-Cañadas, J., Galán-Valdivieso, F., & Caba-Pérez, C. (2020). Non-financial information versus financial as a key to the stakeholder engagement: A higher education perspective. *Sustainability*, *12*(1), 331.

Schneider, F., Kallis, G., & Martinez-Alier, J. (2010). Crisis or opportunity? Economic degrowth for social equity and ecological sustainability. Introduction to this special issue. *Journal of cleaner production*, *18*(6), 511–518.

Secinaro, S., Brescia, V., Calandra, D., & Biancone, P. (2020). Employing bibliometric analysis to identify suitable business models for electric cars. *Journal of Cleaner Production*, *264*, 121503. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2020.121503>

Secinaro, S., Calandra, D., Petricean, D., & Chmet, F. (2021). Social Finance and Banking Research as a Driver for Sustainable Development: A Bibliometric Analysis. *Sustainability*, *13*(1), 330. <https://doi.org/10.3390/su13010330>

Secundo, G., Rippa, P., & Cerchione, R. (2020). Digital Academic Entrepreneurship: A structured literature review and avenue for a research agenda. *Technological Forecasting and Social Change*, *157*, 120118.

Serrano-Cinca, C., Cuéllar-Fernández, B., & Fuertes-Callén, Y. (2020). Firm and country characteristics related to cumulative contribution to society. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, *12*(1), 184–219. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-07-2019-0260>

Shearer, T. (2002). Ethics and accountability: From the for-itself to the for-the-other. *Accounting, Organizations and Society*, *27*(6), 541–573. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00036-8](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00036-8)

Silverman, D. (2013). *Doing qualitative research: A practical handbook*. SAGE publications limited.

Smith, A. (2003). Automatic extraction of semantic networks from text using Leximancer. *Companion Volume of the Proceedings of HLT-NAACL 2003-Demonstrations*, 23–24.

Smith, A. E., & Humphreys, M. S. (2006). Evaluation of unsupervised semantic mapping of natural language with Leximancer concept mapping. *Behavior research methods*, *38*(2), 262–279.

Spence, C. (2009). Social accounting's emancipatory potential: A Gramscian critique. *Critical Perspectives on Accounting*, *20*(2), 205–227. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2007.06.003>

Stoian, D., Donovan, J., Elias, M., & Blare, T. (2018). Fit for purpose? A review of guides for gender-equitable value chain development. *Development in Practice*, *28*(4), 494–509. <https://doi.org/10.1080/09614524.2018.1447550>

- Suchman, M. C. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. *Academy of Management Review*, 20(3), 571–610. <https://doi.org/10.5465/amr.1995.9508080331>
- Thomas, M. D. (1975). Growth pole theory, technological change, and regional economic growth. *Papers of the Regional Science Association*, 34(1), 3–25.
- Thomson, I., & Bebbington, J. (2005). Social and environmental reporting in the UK: a pedagogic evaluation. *Critical Perspectives on Accounting*, 16(5), 507–533. bsu.
- Tommasetti, A., Mussari, R., Maione, G., & Sorrentino, D. (2020). Sustainability accounting and reporting in the public sector: Towards public value co-creation? *Sustainability*, 12(5), 1909.
- Tranfield, D., Denyer, D., & Smart, P. (2003). Towards a methodology for developing evidence-informed management knowledge by means of systematic review. *British journal of management*, 14(3), 207–222.
- UN. (2015). *THE 17 GOALS | Sustainable Development*. <https://sdgs.un.org/goals>
- Unerman, J., & O'Dwyer, B. (2007). The business case for regulation of corporate social responsibility and accountability. *Accounting Forum*, 31(4), 332–353.
- Unerman, J., O'Dwyer, B., Gray, R., Bebbington, J., & Collison, D. (2006). NGOs, civil society and accountability: Making the people accountable to capital. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*.
- Uyar, A., Kuzey, C., & Kilic, M. (2021). Testing the Spillover Effects of Sustainability Reporting: Evidence from the Public Sector. *International Journal of Public Administration*, 44(3), 231–240. <https://doi.org/10.1080/01900692.2019.1677711>
- Van Eck, N., & Waltman, L. (2009). Software survey: VOSviewer, a computer program for bibliometric mapping. *Scientometrics*, 84(2), 523–538.
- Vigoda, E. (2002). From responsiveness to collaboration: Governance, citizens, and the next generation of public administration. *Public Administration Review*, 62(5), 527–540. Scopus. <https://doi.org/10.1111/1540-6210.00235>
- Vik, P. (2017). What's So Social About Social Return on Investment? A Critique of Quantitative Social Accounting Approaches Drawing on Experiences of International Microfinance. *Social and Environmental Accountability Journal*, 37(1), 6–17. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2016.1263967>
- Wagenaar, D. (2010). Avoid bad impressions in social networking. *Accounting Today*, 24(10), 30–31.
- Woodlock, P., & Ingco, B. (2001). The Vision Process. *Ohio CPA Journal*, 60(2), 66.
- Xu, X., Chen, X., Jia, F., Brown, S., Gong, Y., & Xu, Y. (2018). Supply chain finance: A systematic literature review and bibliometric analysis. *International Journal of Production Economics*, 204, 160–173. <https://doi.org/10.1016/j.ijpe.2018.08.003>

Zadek, S., & Raynard, P. (1995). Accounting for change: The practice of social auditing. *Accounting Forum*, 19, 2–3.

Zamagni, S., Venturi, P., & Rago, S. (2015). Valutare l'impatto sociale. La questione della misurazione nelle imprese sociali. *Impresa sociale*, 6, 77–97.

Zupic, I., & Čater, T. (2015). *Bibliometric Methods in Management and Organization*.

Ringraziamenti

Non avrei certo immaginato che la mia vita di studente arrivasse fin qui e non solo...

Approdare al dottorato di ricerca e viverlo in questi tre anni ha significato esplorare campi di conoscenza e di analisi scientifica che sicuramente non avrei mai potuto raggiungere, oltretutto in un arco temporale triennale.

Essere PHD era un sogno, oggi è realtà.

Penso a quanti ringraziare. Per primi i miei genitori: sono la forza, la base su cui poggiano le nostre costruzioni. Rappresentano gli affetti più cari che non vogliamo mai deludere, ma anche la spinta, il vigore da cui attingere, oltre che la “spalla” che non viene mai meno e ricarica con sprone. Grazie!

A mia nipote Olga devo la frase che introduce questo lavoro “uso la mia vita, non la spreco”: è una tra le tantissime perle che mi regala, all’età di nove anni appena, ogni sera, quando ci colleghiamo con mia sorella, a Londra e, regolarmente, provo la sua intelligenza con domande che mai si porrebbero a una bambina di quell’età, ma, al tempo stesso, a cui Olga risponde regolarmente! Grazie Olga!

Ai professori Pietro Paolo Biancone e Silvana Secinaro: grazie per il tempo che mi avete dedicato, ma soprattutto per “quel tempo” impiegato a farmi cogliere e a spingermi a ricercare sempre “più” di quanto la mia ricerca avesse raggiunto.

Un grazie particolarissimo a una persona che non è più: il professor Furio Camillo Secinaro. Non dimenticherò mai il suo saluto accogliente e l’insegnamento di quanto una professione sia importante e sia importante la fiducia che non deve mai venir meno tra chi è l’esperto e chi all’esperto si rivolge. Lo immagino soddisfatto di vedermi arrivato fin qui! E gli sono grato.

Ringrazio il mio amico Carlo Marchetti, che mi ha aperto le porte della sua azienda Eredi Carlo Marchetti e mi ha insegnato le strategie aziendali che ha dovuto imparare ancora ventenne, molto velocemente, purtroppo, per la prematura scomparsa del padre, Giorgio, carissimo amico, mio grande riferimento.

Infine, ringrazio la Regione Piemonte.

Fin dai primi approcci, dapprima con lo stage e con il grande aiuto del dottore Matteo Barbero, ho trovato collaborazione, disponibilità, professionalità, aiuto ed anche accoglienza e simpatia. Non è scontato quello che ho ricevuto, soprattutto perché molto spesso “sottraeva” tempo a lavori che non era possibile interrompere, eppure erano tutti ugualmente disponibili.

In primis i Direttori, Dottor Giovanni Lepri e l'Ing Crotta, il Dottor Frascisco: hanno concesso e permesso di portare avanti questi importanti progetti coi quali abbiamo cercato proattivamente di apportare innovazione nella pubblica amministrazione.

La Dirigenza: il Dottor Alessandro Bottazzi, dal quale in questi anni ho avuto modo di ricevere importanti stimoli professionali e umani. L'Architetto Jacopo Chiara che è stato parte attiva dello sviluppo della programmazione con il modello presentato in questa tesi.

Con il dott. Pierluigi Cecati e il dott. Domenico Pollifrone ho condiviso numerosi momenti professionali, oltre che spazi fisici per lavorare.

Ringrazio chi è stato parte attiva e ha creduto in questa nuova forma di DEFR, in modo particolare la Dottoressa Agostina Garazzino, la Dottoressa Elena Porro, la dottoressa Elisa Peinetti e la dottoressa Emanuela Elia.

E i colleghi di Dottorato: Maha Radwan, Valerio Brescia, Daniel Iannaci, Davide Calandra, Federico Lanzalonga, Federica Bassano; “facendo squadra”, insieme, abbiamo concretizzato lavori veramente interessanti, ampliato le nostre conoscenze ed estesa la curiosità e la voglia di conoscere. Grazie!

Infine, ringrazio tutti coloro che in questi anni mi hanno aiutato e stimolato a proseguire in questo meraviglioso percorso professionale e di vita.

