

TITULO

AS PRATICAS DO SOCIAL REPORTING NAS ADMINISTRAÇÕES PUBLICAS: UMA COMPARAÇÃO ENTRE OS PRINCIPAIS STANDARD SETTER EXISTENTES NA ITALIA

RESUMO

A transparencia na informação é uma das condições essenciais para o correto funcionamento de qualquer sistema.

Na Italia, o Balanço Social nasce como instrumentação de medida de Responsabilidade Social e de comunicação das informações não necessariamente econômicas, mas principalmente sociais e ambientais. Algumas interpretações atribuem a causa do nascimento das práticas de Social Reporting ao fracasso no ordenamento econômico-financeiro em materia de comunicação e consolidação das informações. Este paper trata a relevância da aplicação desses aspectos especialmente nas Administrações Públicas "sujeitos economicos que por definição e vocação vivem a Responsabilidade Social como uma missão implementada" (Madacena 1998). Além disso, analisa criticamente e em termos comparativos as regras de redação de balanço social pelas AP propondo e estabelecendo dois principais padrões já existentes na Itália : o GBS (Gruppo di studi sul bilancio sociale) que no ano 2005 produziu um padrão aplicável para todas as Administrações Públicas, e o Observatório pela Finança e Contabilidade do Ministerio dos Assuntos Internos que no ano 2007 emanou regras gerais, especialmente na redação do relatório social das entidades locais Italianas. Da intersecção desses dois padrões emergiram algumas áreas críticas sobre como entender e dirigir as futuras necessidades e estudos teóricos.

Palavras chave

Comunicação, consolidação, informação, comparação.

INDICE: 1. O desenvolvimento das práticas de Social Reporting nas Administrações Públicas Italianas. 2.O nascimento dos standards para o balanço social. 3. Modelos de balanço social nos standards italianos: uma comparação. 3.1. Identidade. 3.2. O relatório econômico – financeiro. 3.3. O relatório social e os serviços para áreas de intervenção. 3.4. As declarações finais e a asseveração. 4.Conclusões.

1. Introdução: O desenvolvimento das praticas de Social Reporting nas Administrações Públicas Italianas.

Na Italia os elementos que dirigiram as administrações públicas na direção da adoção dos instrumentos de relatório social são particulares: eles não são nem a orientação pela CRS (como aconteceu no mundo anglosaxônico), nem a exigência primeira de apanhar os recursos financeiros (como no caso das *non profit private entities*) (Hinna, 2004).

Trata-se portanto do conceito de *responsabilidade social*.

Essa tematica vem interpretada de maneira diferente das *for profit entities* e das *non profit entities*, sejam essas últimas públicas ou privadas. Se pelas primeiras são interpretadas como um “vínculo ao ordinário fim econômico”, pelas *non profit e public entities*, sujeitos econômicos que por definição e vocação vivem a responsabilidade social como uma “*mission implementada*” (Matacena, 1984) o paradigma é invertido: a responsabilidade social é o elemento propulsor da atividade institucional, não uma opção etica mas um “dever”.

Em segundo lugar, as motivações da difusão do relatório social no setor público liga-se a fatores ambientais e ao consequente processo de reforma da administração pública, que na Itália vai começar nos primeiros anos da década de 90 e que muitas vezes vem identificado como o processo de “*aziendalizzazione*” da pública administração (Anselmi, 1995) (Valotti, 2000).

Entre os variados aspectos das mudanças, alguns elementos tomam grande relevância interpretativa na evolução dos sistemas informativos das administrações públicas (D'Amore, 2008) (Montesinos, 2008):

- a. Reforço e amplificação do conceito de *accountability*;
- b. Passagem dos modelos de *public government* aos modelos de *Public Governance*;
- c. Não idoneidade dos instrumentos informativos – contábeis tradicionais.

Nasce, portanto, a exigência de apoiar os tradicionais instrumentos informativos com uma documentação apta a definir o impacto da entidade pública nos diferentes stakeholder. O social reporting principalmente tem que transmitir, de maneira transparente e controlável, as informações de forma social e difundí-la aos diferentes portadores de interesse, ou sejam, aqueles sujeitos indivíduos ou grupos que têm um interesse legítimo nas atividades das entidades, não necessariamente econômico, e que sem os tais suportes, em termos de recursos e contribuição, à organização deixaria de existir. Na entidade local a ativação de um eficaz controle democrático pelos sujeitos portadores de interesse, pressupõe um sistema de relatórios capaz de representar de maneira simples e transparente os resultados da gestão. A complexidade dos princípios contábeis e o tecnicismo lexical tinham sido historicamente a causa do desalinhamento informativo, entre oferta e demanda das informações considerando que era destinadas a um público de destinatários variegado. “O cidadão- usuário tem que ser capaz de avaliar a qualidade das alternativas de serviços existentes, se se quer que as suas escolhas sejam conscientes” (Marcon, 2008); ele tem que ser posto na condição de avaliar os programas eleitorais e as sucessivas realizações. Da mesma maneira, os outros interlocutores

sociais têm que poder avaliar a relação entre os contributos oferecidos e recompensas adquiridas. A *accountability* é conatural à ideia de democracia dos stakeholder.

Neste sentido, o social reporting desenvolve um papel de consolidação da comunicação, apoiando os instrumentos contáveis, e tentando descrever o conteúdo das relações que se instauram entre instituto e meio ambiente.

2. O nascimento dos standards para o balanço social.

No último decénio assistiu-se ao desenvolvimento voluntário de formas de comunicação social pelas administrações públicas (AP)¹ Italiana. Embora muitas normas de lei, a partir dos anos '90, tenham enfatizado e acrescido os requisitos de transparência e de *accountability* nas AP, até 2006 registou-se a ausência de normas específicas relacionadas ao balanço social.

A redação de documentos de relatório social, no contexto da administração pública Italiana constitui portanto o êxito das experimentações realizadas pelas entidades, no âmbito da própria autonomia estadual e regulamentar. As experiências maturadas pelas entidades de vários níveis institucionais e com diferentes funções comportaram a difusão de documentos diferentes na denominação, finalidade e conteúdos: balanço social, balanço de termo (missão), balanço socio-ambiental, balanço de género, balanço de sustentabilidade, balanço participativo, etc.

O balanço social constitui o instrumento relativamente mais utilizado, seguido pelo balanço de termo. E ainda mais difundidos naquela família de AP (as entidades locais) às quais a lei atribui funções administrativas, responsáveis portanto da distribuição dos serviços aos cidadãos, adviriam mormente a exigência de comunicar informações sobre a dimensão social do seu operado.

Para algumas respeitável interpretação, “A crescente difusão do balanço social nas entidades locais representa, ao menos em parte, uma tentativa de resposta à falta de ordenamento financeiro e contável em matéria de comunicação e programação.” (S.Pozzoli, 2006).

O processo de proliferação dos instrumentos e das linguagens de comunicação voluntária, entre administração e stakeholder, fez surgir uma forte demanda de standardização para garantir a atendibilidade e compreensibilidade, mas também a comparabilidade espaço-temporal, das informações produzidas pelas AP.

Com atenção especial ao balanço social, uma primeira intervenção foi registada em 2005 pelo Grupo de Estudo pelo balanço social (Gruppo di studi sul bilancio sociale, GBS), uma associação particular nascida em 1998 com a finalidade de elaborar uns princípios uniformes pela redação do balanço social, e que vê a participação de pesquisadores, consultantes e operadores do sector da pública administração. O primeiro documento produzido pelo grupo, em 2001, delineia os perfis gerais do balanço social, com referência

¹ A República italiana é um Estado fundado sobre o modelo regional, que nos últimos anos conheceu um crescente requerimento pela devolução dos poderes e pela descentralização administrativa. Para a Constituição italiana, “A República é constituída das câmaras municipais, províncias, cidades metropolitanas, regiões e Estado. As câmaras municipais, as províncias, as cidades metropolitanas e as regiões, são entidades autónomas com próprios estatuto, poderes e funções para os princípios fixados pela Constituição (art.114). A potestade de lei é praticado pelo Estado e pelas regiões (art.117). As funções administrativas, invés, são demandadas as câmaras municipais, só em alguns casos, para assegurar o exercício unitário, eles vêm demandadas as províncias, cidades metropolitanas, regiões e Estado, pelo princípio de subsidiariedade (art.118)

especial as empresa². O GBS estendeu este modelo às administrações públicas, emanando o primeiro standard para o balanço social no sector público na Itália.

Em 2006, o departamento pela Função Pública da Presidência do Conselho dos Ministros emanou uma “directiva” sobre o relatório social nas administrações públicas pela redação do balanço social, endereçada à totalidade das AP³. Trata-se de uma norma de endereço que, juntamente com uma recomendação à adopção do balanço social pelas AP, contem a explicitação dos objetivos e dos pressupostos da elaboração do documento e algumas escarnas indicações operativas pela redacção.

Em 2007 o Observatório da finança e da contabilidade das entidades locais, instituído no Ministério dos Assuntos Internos, emanou linhas guias mais pormenorizadas pela redação dos relatórios sociais⁴. Neste caso também as indicações não são vinculantes e que só são aplicadas nas entidades locais (províncias, cameras municipais, comunidades montanheiras, cidades metropolitanas).

3. Modelos de balanço social nos standards italianos: uma comparação

O documento do GBS e as linhas guias do Observatório constituem portanto os standard de referência suficientemente articuladas e que permitem uma primeira interessante comparação entre os modelos de relatório que se vão consolidando na pública administração italiana.

As duas fontes preocupam-se de definir antes que tudo a estrutura do balanço social, erticolada em capítulos ou em partes principais, segundo quanto evidenciado na tabela 2. Como se pode observar as estruturas sugeridas apresentam vários pontos em comum, mas também algumas peculiaridades sobre as quais é oportuno deter-se.

Os dois standard-setter prevêem que o balanço social deve ser precedido por uma “apresentação” (ou “nota introdutória”) com uma “nota metodológica”. Os papeis desta parte introdutória são múltiplices: a) fornecer uma sintética apresentação do balanço por parte do vértice da administração (presidente da câmara municipal, presidente), compreensiva das motivações e finalidades do processo do relatório e do empenho da administração a dar uma continuidade à mesma; b) indicar os standard de referência ou os princípios adoptados; c) descrever o processo do relatório me maneira de fornecer uma guia à leitura e explicitar os aspectos processual e metodológicos. Nas linhas guias pelas entidades locais, são enfatizados os aspectos de seleção e de consulta dos portadores de interesse envolvidos.

Tab. 2 - Os conteúdos do balanço social: comparação entre os modelos do GBS e do Observatório.

| STANDARD GBS | LINHAS GUIAS OBSERVATÓRIO |
|--|---|
| Nota introdutiva e metodológica - Princípio utilizados ou standard de referência. - Processo de relatório | Apresentação e nota metodológica - Standard de referência - Período de relatório - Recolha, elaboração e classificação dos dados - Grupo de trabalho |

² Documenti de Standard – Standard de adaptação, Documento n.1, “La Rendicontazione Sociale nel Settore Pubblico”, Milano, 2005.

³ “Direttiva del Ministro delle Funzione Pubblica sulla rendicontazione sociale nelle amministrazioni pubbliche”, DM.16/02/2006.

⁴ “Linee guida per la rendicontazione sociale negli enti locali”, Roma, 2007.

| | |
|---|--|
| | - Selecção e consultação dos stakeholder |
| Identidade - Cenário e contexto económico-social e operativo de referência. - Sistema de referência e asseto organizativo - Princípios-guias, valores, missão/ões - Estratégias e políticas | Identidade - Dados sócio-económicos - Estrutura político-administrativa e organizativa - Governance e políticos nos recursos - Visão e missão - Valores de referência - Macro-áreas de intervenção - Grupo público local - Stakeholders |
| Reclassificação dos dados contábeis e cálculos do valor adicionado - Valor adicionado global - Valor adicionado por áreas de intervenção - Riparto do Valor adicionado global - Património, e outros bens e empenhos - Entradas e saídas por áreas de intervenção | Recursos económico-financeiros e dotação patrimonial - Entidade e proveniência dos recursos financeiros a disposição no período (externas ao balanço) - Equilíbrios e resultados financeiros de balanço - Distribuição da despesa por macro-áreas de intervenção - Proventos, custos, indicadores de equilíbrio económico - Contributo das macro-áreas ao resultado económico compressivo - Dotação patrimonial |
| Relação social - áreas de intervenção e stakeholder interessados - Recursos utilizados - Resultados adquiridos - Juízo dos stakeholder | Serviços (macro-de intervenção) - Legações com documentos de programações - Situação inicial - Stakeholder específicos - Finalidade, objectivos, recursos - Resultados (output) e efeitos (outcome) - Avaliação dos stakeholders - Empenhos e acções futuros |
| Declarações - Melhoria dos efeitos das actividades - Melhoria do processo dos relatórios | |
| | Asservimento - Relação do revisor - Juízo de asseveramento |

3.1. IDENTIDADE

Constitui a primeira parte do balanço social pelas duas fontes examinadas. Os elementos considerados são por em larga parte comuns.

Em primeiro lugar é necessário descrever o cenário e o contexto de referência da administração. Trata-se de caracteres da comunidade administrada e do ambiente, em que obra a administração (caracteres sociais, económicos, do ambiente físico, cultural, ecc.) . A apresentação dos âmbitos em que obra a entidade tomam relevância específica, em termos da

articulação territorial e de “âmbitos de intervenção”, actuais e potenciais, objeto de exposição detalhada em um ponto sucessivo do balanço.

Um segundo aspecto relevante é ligado a descrição dos órgãos de *governance* interna (natura do termo, experiências profissionalidade, relações, emolumentos, ecc.) e da estrutura organizativa (órgãos, papéis, responsabilidades, recursos, ecc.).

Outra área fundamental é aquela da explicitação da “*mission*” e dos “valores” que guiam a administração⁵, os quais encontram-se codificados nas normas de referência e nos documentos nos quais exprime-se a autonomia da entidade (estatuto, regulamentos, códigos éticos, papéis de serviços, ecc.). Os dois standard-setter enfatizam o requisito da verificabilidade da coerência entre missão e valores declarados no balanço social e conteúdos dos documentos programáticos nos quais explicitam-se as escolhas da entidade. E também, o standard GBS rechama os requisitos essenciais para assegurar a inteligibilidade dos valores: prescritividade, observância, estabilidade, imparcialidade, universalidade.

A missão deve encontrar explicitação nas estratégias e políticas. Também neste caso, o relatório deve fornecer os elementos necessários para verificar a coerência entre balanço social e outros documentos programáticos (plano geral de desenvolvimento da entidade, relação previsional programática, balanço plurianual e anual, ecc.) nos quais individualizam-se os projetos, e também estratégias declaradas e actividades efectivamente desenvolvidas.

Elementos comuns a por em evidência a propósito das estratégias são: as áreas de intervenção, os stakeholder envolvidos, os objetivos perseguidos, os recursos utilizados.

Os dois standard-setter necessitam um esforço específico na representação das políticas da entidade, mas com ênfase diferente nos diferentes âmbitos, ou seja: a) gestão dos recursos (políticas dos recursos humanos, financeiros, de balanço, dos aprovisionamentos, dos sistemas informativos, ecc.); b) gestão dos serviços (gestão directa /externalização, descentralização, ecc.); c) *governance* externa (partnership, organismos de participação, políticas de comunicação, ecc.); d) intervenção na esfera social, da economia local, de gestão territorial e ambiental⁶.

Uma área específica do relatório, segundo as linhas guias do observatório italiano, trata o “grupo público local” definido como “o complexo das entidades de directa emanção da entidade (empresas especiais, instituições, consórcios), das sociedades controladas, ligadas o nas quais a entidade detém uma participação relevante”. Relativamente a tais entidades económicas, o documento prevê que sejam fornecidas algumas informações mínimas: sectores de actividades em que obram, serviços externalizados, resultados económicos gerados, investimentos realizados e consistência das participações.

O GBS assume um delineamento que estende os deveres de relatório. De facto “o balanço social deve relatar todas as actividades geridas directamente pela entidade ou geridas por outras entidades sobre as quais a primeira tem influência relevante (participações, contractos, concessões, acordos, etc.). O balanço social deve ser re-chamado ou recebido, com avaliações, comentários ou integrações ao menos em ordem dos objetivos e das estratégias, ao interno do balanço social da entidade. Por cada participação ocorre especificar: os âmbitos, as modalidades, o conteúdo e duração da participação”.

⁵ as linhas guias distinguem entre visão, considerada como futuro procurado para a administração, e missão, concebido como propósito de fundo da entidade.

⁶ Estes últimos aspectos acham particular evidência no documento GBS.

3.2. REPORTING ECONÓMICO- FINANCEIRO

Nesta parte observam-se as maiores diferenças de impositação entre os dois standard-setter.

Constituindo a adaptação de um modelo de relatório originariamente elaborado pelas empresas privadas, o standard GBS, também no modelo predisposto pela AP, herda a característica do cálculo do “valor adicionado” como instrumento apto a dar conta da riqueza produzida e distribuída às diferentes categorias de stakeholder. Na lógica proposta, e também se toma um significado peculiar nas empresas públicas, o valor adicionado é essencial pelas finalidades e a determinação do valor no relatório social” (GBS, 2001). A utilidade do valor adicionado é justificada por dois perfis:

- o laço que estabelece entre contabilidade económico – patrimonial da administração pública e o relatório social;
- a funcionalidade à avaliação da eficiência adquirida no emprego dos recursos e à compreensão das modalidades de distribuição das mesmas.

A representação do valor adicionado é obtida através a reclassificação dos dados contáveis em três diferentes prospectos:

- **Prospecto de determinação do valor adicionado Global**, que reclassifica os valores da conta económica da administração da qual se trata, em maneira de evidenciar o “valor adicionado característico”, o “valor adicionado global bruto” e o valor adicionado líquido global”;
- **Prospecto (ou prospectos) de classificação do valor adicionado por Áreas de intervenção**, que contrapõe os componentes positivos e negativos da gestão do exercício relativos às áreas de intervenção nas quais articula-se o relatório social (e que pressupõe, portanto, a disponibilidade dum sistema de contabilidade económico-analítica);
- **Prospecto de repartição do valor adicionado global**, que retoma a destinação do valor adicionado às diferentes categorias de stakeholder (remunerações direitas e indiretas ao pessoal; impostos e transferências em conta exercício a favor da administração pública; interesse financeiros correspondidos aos fornecedores de capital de crédito) e a quota residual destinada à conservação e ao incremento do património.

As linhas guias do observatório tomam um aproximação diferentes, que move das críticas da significatividade do valor adicionado no caso das AP e das entidades non profit em geral. Trata-se da nota problemática de ordem metodológico da quantificação e da valorização daqueles output (produtos e serviços) que não geram operações de troca monetária. Como foi observado: “para a determinação do valor adicionado portanto falta um dos dois termos de comparação indispensável para a medida: o valor da produção” (Marcon, 2008). Nas administrações públicas os valores positivos da produção são representados só em parte pelos proventos quais os tributos locais e as transferências de outras administrações. Portanto o equilíbrio gerado representa um equilíbrio económico cujas condições são largamente exógenas. Uma margem residual, embora positiva, depois da remuneração dos fatores produtivos, pode esconder condições de ineficácia e de uma incoerente capacidade de satisfazer as necessidades, em termos de eficiência, dos destinatários actuais e futuros.

Não se deve esquecer que, enquanto o standard GBS é destinado as todas administrações públicas, as linhas guias do observatório são dedicadas ao específico âmbito operativo das entidades locais. Consegue que:

- é entendimento do observatório integrar o balanço social no âmbito do “sistema de balanço” das entidades locais, numa relação de estrita complementaridade

com os outros documentos nos quais expressa-se o ciclo da programação, previsão, gestão, relatório, revisão económico - financeira e controle interno, e em particular com funções adicionada do balanço consuntivo (o “relatório”), ou seja do documento deputado a fornecer informações ligadas à actuação dos programas, à situação patrimonial – financeira, ao andamento económico e aos resultados socialmente relevantes produzidos pela administração;

- as linha guias consideram, pragmaticamente, o estado dos sistemas contábeis das entidades locais. Em particular, estes últimos são baseados ainda numa lógica financeira (cash) e de autorização (budgetary accounting). A reforma de 1995 introduziu a obrigação de inserir, no relatório de fim período, a conta económica mas não impôs às entidades a adopção dos sistemas contábeis de tipo económico patrimonial (full accrual); nem os sistemas de contabilidade económico analítica constituem, neste momento, uma prática difundida entre as administrações locais.

Portanto, as linhas guias orientam o balanço social na direcção de um relatório que seja coerente com sistemas contábeis e de balanço que apresentem estas características. Na parte destinada a ilustrar os “recursos económico – financeiros”, o balanço social deve permitir ao leitor de compreender:

- a entidade e proveniência dos recursos financeiros a disposição da entidade no período do relatório;
- a situação relativa aos equilíbrios de balanço e ao resultado de administração;
- a distribuição das despesas correntes e em conta capital entre as diferentes macro-áreas de intervenção.

Um aspecto peculiar das linhas guias é que o relatório pode ser estendido também àqueles recursos que estão ligados com as actividades realizadas pela entidade no período de referência e que não são transitadas pelo balanço (como no caso de participação a projetos de terceiros pelos quais foram utilizados recursos públicos ou privados não geridos diretamente pela entidade). Por cada dessas actividades a entidade relata: a macro área de intervenção interessada, o programa ao qual se refere, a tipologia da actividade e os sujeitos participantes, a quantidade dos recursos ativados e não transitados no balanço.

Pode-se observar que no standard GBS, centrado no relatório do valor adicionado, a informação financeira não é ausente, mas colocada num específico prospecto das entradas e saídas por áreas de intervenção, que tem função de ligação com os dados da contabilidade financeira.

Os dois standard-setter dão grande relevância ao relatório ligados ao património. O GBS prevê um esquema dedicado. O prospecto informativo sobre o património e sobre outros bens e empenhos, que integra dados de origem contável com informações quantitativas e qualitativas de fonte extra – contável e prevê o cálculo de alguns indicadores concernentes a gestão patrimonial. As linha guias não prevêem um esquema rígido de exposição dos dados. Todavia existe uma ampla convergência entre duas fontes acerca as finalidades e os conteúdos da informação sobre o património. As informações reportadas devem consentir a avaliação:

- da dinâmica das vozes componentes e do património líquido, requisito satisfeito através da publicação de uma série histórica de dados patrimoniais ao menos trienal;
- das finalidades públicas perseguidas através da gestão patrimonial e da congruência da dotação patrimonial com a missão declarada;
- das principais operações de aquisição, dismissão, reconversão e requalificação dos *assets*, com indicações das motivações, das destinações dos

recursos adquiridos e dos sujeitos beneficiários;

- da destinação, do estado de uso, da modalidade de valorização e de fruição por parte da colectividade de referência dos bens de maior valor histórico, artístico, cultural e ambiental;

- dos bens concedidos ao uso de terceiros (com relativas motivações e condições) e dos bens concedidos ao uso da entidade.

Aspectos particulares da informação referem-se às modalidades de capacidade do inventário (standard GBS), o estado das manutenções e os equilíbrios financeiros e patrimoniais em breve em longo período (linhas guias do observatório). Esta última fonte assinala-se pelo pedido de representação separada pelo prospecto informativo do património consolidado do grupo público local.

3.3. A RELAÇÃO SOCIAL E OS SERVIÇOS PARA ÁREAS DE INTERVENÇÃO

Esta parte do balanço social constitui o “coração” do relatório, em quanto deve consentir às diferentes categorias de stakeholder a avaliação dos resultados da administração e dos impactos gerados pelo território e na colectividade de referência.

O ponto de início é representado pela individuação, em ordem de prioridade, das áreas de intervenção e dos principais stakeholder envolvidos em cada área, em coerência com quanto reportado nas secções dedicadas à identidade da entidade (missão e estratégia) e ao reporting económico – financeiro pelos segmentos da actividade. O relatório, de fato, deve acontecer respeito a “objetos” mais analíticos respeito ao complexo geral das actividades da entidade. Por outro lado a reconhecimento das áreas de intervenção e dos stakeholder específicos não pode que responder aos critérios subjetivos que se fundam no perfil estratégico e operativo da administração considerada. De fato “ as áreas de intervenção são agregações significativas de actividades das entidades efetuadas, por exemplo em base a homogeneidade dos resultados adquiridos, dos destinatários principais da acção, da escolha políticas, das unidades organizativas responsáveis, das formas de gestão, ecc. (GBS, 2005).

As duas fontes se assinalam por uma aproximação pragmática à individuação das áreas em que focalizar o relatório.

O GBS sugere concentrar o relatório nas áreas “prioritárias”, em relação à relevância respeito ao perseguimento da missão individuada e das finalidades institucionais. Se algumas categorias significativas de stakeholder não resultem associadas às áreas prioritárias, o standard aconselha a “recuperação” como área distinta do relatório.

As linhas guias pelas entidades locais sugerem, antes, uma aproximação gradual à individuação das áreas sobre as quais focalizar progressivamente o relatório, assumindo a perspectiva de chegar “a regime” a um balanço que compreenda todos os âmbitos em que se articula a atividade da entidade. Um aspecto enfatizado nas linhas guias é o laço com as áreas utilizadas nos documentos de programação e, então, com programas e projectos individuados no âmbito da programação de termo, trienal e anual, para limitar a autoreferencialidade do balanço social. E também, é requerido por cada área a indicação da situação inicial dos serviços, para consentir uma avaliação “relativa” dos resultados conseguidos.

Além das diferenças re-chamadas existe uma significativa convergência cerca os conteúdos informativos requeridos por cada área objeto de relatório analítico. Eles tratam de:

- as finalidades e os objetivos perseguidos;
- os recursos utilizados;
- o resultados adquiridos;

Em particular, os recursos utilizados na área têm conta daquelas internas à entidade (financeira, económica e real ou física) e daquelas mobilizadas por sujeitos terceiros envolvidos, nos processos de satisfação das necessidades públicas que se referem à administração considerada. Um aspeto relevante do relatório dos recursos, enfatizado no standard GBS, é a possibilidade de obrar avaliações comparativas: respeito ao total dos recursos da entidade, por categorias de stakeholder, no sentido histórico (pela mesma administração pública) e espacial (entre administrações similares).

A avaliação dos resultados deve consentir, aos stakeholder interessados, um juízo sobre o nível de conseguimento dos objetivos programados, exprimido em termos qualitativos e quantitativos.

Sabe-se bem que a avaliação dos resultados das administrações públicas necessita a consideração conjunta de dimensões diferentes e complementares (eficiência, eficácia gestional, eficácia ou impacto social) e deve fundar-se sobre a selecção de um *set* de indicadores, contáveis e extracontáveis, coerentes com as finalidades das avaliações, significativos, claros, atendíveis, verificáveis pelos stakeholder, tempestivos, comparáveis⁷. O perfil qualitativo da avaliação deve incluir a modalidade de implementação dos programas e projetos, as criticidades encontradas, as razões do não cumprimento, total o parcial, dos objetivos programados.

Como foi observado, por cada área do relatório devem ser individuadas as específicas categorias de stakeholder, ou seja os sujeitos respeito aos quais as actividades são endereçadas de forma prioritária. A detalhada individuação dos stakeholder é fundamental aos fins da construção do balanço social, em quanto esse sujeitos não são simplesmente os destinatários mas também os actores do processo de relatório. O envolvimento dos interlocutores e as modalidades do envolvimento (também essas objeto do relatório) constituem, de fato, elementos essenciais dos quais depende a atendibilidade e a eficácia do relatório.

Em particular as linhas guias sublinham a importância que os envolvimento aconteça em três momentos distintos: a) aquilo da apresentação do projecto de elaboração do balanço social e a recolha da conditividade e da disponibilidade dos stakeholder a participar ao percurso de criação do relatório; b) o momento da apresentação, pelos redatores, do rascunho do relatório e das propostas dos indicadores a utilizar-se para mesurar o nível de realização dos objetivos, fase finalizada à recolha das exigências e dos pedidos dos interlocutores sociais; c) em lugar de relatório dos resultados, quando os stakeholder são solicitados a expressar um juízo conclusivo (também através a compilação de apostos questionários). Este juízo trata de:

- a eficácia informativa do relatório;
- a avaliação dos resultados da administração;
- observações e propostas pela futura programação e relatório social.

Em fim, a entidade promove formas de participação e a recolha de comentários sobre o balanço social na fase de comunicação externa do documento definitivo aprovado, através encontros públicos, *forum on line*, sondagens de opinião, ecc. “Neste modo o balanço social contribui a integrar e a suportar o processo de programação e controle da administração e, a regime, estimula a contínua melhoria e orienta os conteúdos” (Osservatorio, 2007).

3.4. DECLARAÇÕES FINAIS E ASSEVERAÇÃO

A parte conclusiva do balanço social senha algumas entre as mais significativas diferenças entre os dois standard-setter.

⁷as linhas guias recomendam a publicação dos indicadores de referencia ao exercicio objeto do relatório e aos dois precedente e, possivelmente, as outras entidades que emprestam características de serviço o produto parecido.

Para o GBS o documento fecha-se com duas declarações da *governance* da entidade ligadas a : a) o juízo sobre os resultados adquiridos e a assunção de objetivos melhorias das *performances* para o sucessivo exercício; b) o empenho à melhoria do processo do relatório social, com indicações operativas.

Para o observatório o balanço social fecha-se com um juízo de asseveração que atesta a veracidade e a atendibilidade das informações contéúdas e a conformidade do processo do relatório aos standard de referência adotados. A asseveração consta de um claro juízo profissional acerca as informações incluídas no balanço social exprimida pelo revisor independente, identificado: a) no órgão de revisão do qual são já ordinariamente dotatos as entidades locais italianos;b) No mesmo órgão de revisão interno ou numa sociedade de revisão externa, relativamente ao juízo sobre a veracidade do balanço social predisposto a sobre a a afidabilidade do processo que levou a redação do documento e também sobre a significatividade e relevância das informações reportadas.

4. Conclusões

No contexto da pública administração italiana, o desenvolvimento relativo das formas de relatório social foi treinado de dois níveis fundamentais: de um lado o crescimento dos requisitos de *accountability* impostos as administrações públicas no âmbito do processo de reforma das pública administração (processo que na Itália toma-se o nome de “**aziendalizzazione**” da pública administração); de outro a incapacidade dos instrumentos contábeis tradicionais de favorecer o crescimento da demanda de *accountability*. De fato, ocorre observar que, os sistemas contábeis usados nas administrações públicas italiana são ainda focalizados sobre a contabilidade do balanço de tipo financeiro, e o processo de evolução para modelos mais avançados (como a contabilidade econômico-patrimonial, contabilidade direcional, etc...) tem ainda hoje obstáculos de tipo normativo e se realiza através “boas praticas” ainda irregularmente difunde pelo território nacional e entre varias tipologias de entidades. Para tal motivo alguns comentadores ligaram o desenvolvimento recente do relatório social ao fracasso da contabilidade financeira, a cima nas entidades locais.

Por outro lado não tem duvida que no setor público os valores financeiros manifestam os limites ainda mais evidenciados que no setor privado, em termos de capacidade de representar os andamentos e os resultados da gestão. No campo público e do *non profit entities*, social parece, desde modo, a forma de relatório mais “natural”. De fato, os problemas de uma administração pública,a diferencia da empresa, não é só demonstrar as suas finalidades sociais, mas, de representar-lá em maneira satisfatória.

Os administradores públicos, pelo menos aqueles mais conectados aos oportunidades ofertas das inovações, tomaram a possibilidade de usar o relatório como instrumento de comunicação voluntária, considerado que ainda hoje não existe uma norma que renda obrigatório o balanço social ou os outros instrumentos do *social reporting*. Naturalmente, este feito põe imediatamente o problema da confiança e verificação das informações. Na pública administração italiana, a tendência a usar a comunicação institucional como finalidade de referência política, é intrínseco, como também a relevância conferida a “efeito anuncio” como meio de recolha do consenso comum e elemento característico a gestão pública (Borgonovi, 2002).

Os dois intervenos de *standard – setter* nacionais, analisados neste trabalho, como também as recomendações do departamento da função pública no ano 2006, tem o mérito de fixar um primeiro núcleo de regras, ou seja também de adoção voluntária, em matéria de balanço social.

Os dois *standard –setter* compartilham a aproximação metodológica o tema. Eles, de

fato, entendem o balanço social como o dobre significado de “processo e produto”.

Introduzir o balanço social na administração italiana pública significa a cima, construir um procedimento que seleciona, apanha e sintetiza informações socialmente relevantes, com o envolvimento dos sujeitos internos e externos a entidade. É signficante como os *standar* individualizas na participação, em vários momentos do procedimento, dos *stakeholder* interessados das principais áreas de intervenção da administração, um requisito necessário para a confiança e significado do sistema de relatório.

Avança, além, a idéia que o balanço social deve ser submetido pela asseveração de um órgão de revisão, normalmente interno a entidade (que já existe)mas também externo. Sobre isso as linhas guias constituem um ponto de r referência bem avançado.

Em quanto os conteúdos do “produto-balanço social” existe uma ampla parte comum as indicações dos sandard setter. Em particular, as áreas de intervenção e os stakeholder que associados constituem as dimensões fundamental pela quais se articula o relatório.

Uma diferencia sustancial entre os dois standars examinados, toma-se em referência as informações economico – financeira e à reclassificação dos dados contáveis. O standard GBS mantém com uma lógica parecida ao relatório social das empresas e alinhada aos modelos de balanço social consolidados em alguns países europeus: o focus è representado pela formação e repartição do valor adicionado. As linhas guias pelas entidades locais, ao invés, omitem a informação sobre o valor adicionado, considerando uma quantidade nao representante do valor público criado (como,embora, “do custo” da gestão pública), centrando o relatório sobre a reclassificação dos recursos financeiros (entradas e despesas) por área de intervenção. Esta escolha, a parte o seu fundamento teórico demonstram a intenção pragmática de agregar o relatório social à tipologia dos dados mais disponível no contexto das administrações locais, porque produtos dos sistemas contaveis deles utilizados.

Os aspectos até agora analisados configuram-se como outros elementos de complexidade que podem orientar as experimentações praticas e, a cima, os estúdios futuros em relação de relatório social das administrações públicas.

Bibliografia

- Anselmi, L. (1995). *Il processo di trasformazione delle pubbliche amministrazioni. Il percorso aziendale*. Torino: Giappichelli.
- Borgonovi, E. (2000). *Il valore pubblico in azienda pubblica*. Milano: Egea.
- Borgonovi, E. (2002). *Principi e sistemi aziendali*. Milano: Egea.
- Coda, V. (1988). *L'orientamento strategico d'impresa*. Torino: Utet.
- D'Amore, M. (2008). The Harmonization of Government Accounting and the Role of IPSAS. In M. D'Amore. Milano: McGraw-Hill.
- GBS. (2001). *Documento di Standard Documenti di Standard – Standard di adattamento, Documento n.1, “La Rendicontazione Sociale nel Settore Pubblico”, Milano, 2005*.
- Hinna, L. (2004). *Il bilancio sociale nelle pubbliche amministrazioni*. Milano: Franco Angeli.
- Marcon, G. (2008). Significatività dell'informazione contabile nel Bilancio Sociale delle Aziende Pubbliche. *Azienda Pubblica*, 207.
- Masini, C. (1979). *Lavoro e Risparmio*. Torino: Utet.
- Matacena. (1984). *Impresa ed ambiente. Il bilancio sociale*, Bologna: Clueb.
- Montesinos, V. (2008). The Harmonization of Government Accounting and the Role of IPSAS. In M. D'Amore. Milano: McGraw-Hill.
- Moore.M. (1995). *Creating Public Value*, Harvard University Press.
- Osservatorio, p. l. (2007). *Linee Guida per la rendicontazione negli enti locali*.
- S.Pozzoli. (2006). Bilancio Sociale versus Bilancio legale. *Azienditalia*, 182.
- Valotti, G. (2000). *La riforma delle autonomie locali. Dal sistema all'azienda*. Milano: Egea.
- Viviani, M. (1999). *Specchio magico*. Bologna: il mulino.
- Zappa, G. (1957). *Le produzioni nell'economia delle imprese*. Milano: Giuffrè.