

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 Ministério 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 anglosaxonico), nem a exigência primeira de usar os recursos financeiros (como no caso das *non profit* privados) (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 as primeiras são interpretadas como um “vínculo ao ordinário fim econômico”, as *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 conseqüente processo de reforma da administração pública, que na Itália vai começar nos primeiros anos da década de 90 e que muitas vezes é identificado como o processo de “*aziendalizzazione*” da administração pública (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 – contáveis tradicionais.

Nasce, portanto, a exigência de apoiar os tradicionais instrumentos informativos com uma documentação apta a definir o impacto da entidade pública nos diferentes *stakeholders*. O *Social Reporting* principalmente tem que transmitir, de maneira transparente e controlável, as informações de forma social e difundí-las 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 contáveis e o tecnicismo lexical tinham sido historicamente a causa do desalinhamento informativo entre oferta e demanda das informações, considerando que eram destinadas a um público variado. “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 idea de democracia dos *stakeholders*.

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 dado ênfase 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 maduras 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, ecc.

Em referencia aos outros instrumentos de *Social Reporting*, o balanço social constitui a pratica relativamente mais utilizada, seguido pelo balanço de termo, e mormente mais difundidos naquela familia de AP (chamadas de entidades locais) às quais a lei atribui funções administrativas, responsáveis portanto das distribuição dos serviços pelos cidadãos.

Segundo algumas respeitaveis interpretações, “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 materia de comunicação e programação.” (S.Pozzoli, 2006).

O processo de proliferação dos instrumentos e das linguagens de comunicação voluntaria, entre administração e *stakeholder*, fez surgir uma forte demanda de padronização 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 princípios uniformes para a redação do balanço social, e que teve a participação de pesquisadores, consulentes e operadores do sector da administração pública. O primeiro documento produzido pelo grupo, em 2001, delinea os perfis gerais do balanço social, com referência especial as empresas². 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

¹ A República italiana é um Estado fundado sobre o modelo regional, que nos ultimos anos conheceu um crescente requerimento pela devolução dos poderes e pela descentralização administrativa. Para a Constituição italiana, “A República é constituída das camaras municipais, provincias, cidades metropolitanas, regiões e Estado. As camaras municipais, as provincias, as cidades metropolitanas e as, regiões, são entidades autónomo com proprios estatuto, poderes e funções para os principios fixados pela Constituição (art.114).A podestade de lei è praticado pelo Estado e pelas regiões (art.117). As funções administrativa, invés, são dimandadas as camaras municipais, sò em alguns casos, para assegurar o exercicio unidario, eles vêm dimandadas as provincias, cidades metropolitanas, regiões e Estado, pelo principio de sussidiariedade (art.118).”

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

Ministros emanou uma “directiva” sobre o relatório social nas administrações públicas para a redação do balanço social, dirigida à totalidade das AP³. Trata-se de uma norma de endereço que, juntamente com uma recomendação à adopção do balanço social pelas AP, contém a explicitação dos objetivos e dos pressupostos da elaboração do documento e algumas escassas indicações operativas para a redacção.

Em 2007 o Observatório da Finança e da Contabilidade das entidades locais, instituído pelo Ministério dos Assuntos Internos, emanou linhas-guia mais pormenorizadas pela redação dos relatórios sociais⁴. Neste caso também as indicações não são vinculantes e só são aplicadas nas entidades locais (províncias, camaras municipais, comunidades montanheiras, cidades metropolitanas).

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

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

As duas fontes preocupam-se de definir, antes de tudo, a estrutura do balanço social, articulada em capítulos ou em partes principais, segundo quanto evidenciado na tabela 1. 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 múltiplos: 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 *standards* de referência ou os princípios adoptados; c) descrever o processo do relatório de maneira a fornecer uma guia à leitura e explicitar os aspectos processual e metodológicos. Nas linhas guias pelas entidades locais, são enfatizados os aspectos de selecção e de consultação dos portadores de interesse envolvidos.

Tab. 1 - Os conteúdos do balanço social: comparação entre os modelos do GBS e do Observatório.

STANDARD GBS	LINHAS - GUIA OBSERVATÓRIO
<p>Nota introdutiva e metodológica</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Princípio utilizados ou standard de referência. ▪ Processo de relatório 	<p>Apresentação e nota metodológica</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Standard de referência ▪ Período de relatório ▪ Recolha, elaboração e classificação dos dados ▪ Grupo de trabalho ▪ Selecção e consultação dos stakeholders

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.

<p>Identidade</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ Cenário e contexto económico-social e operativo de referência. ○ Sistema de referência e estrutura organizativa ○ Princípios-guias, valores, missão/ões ○ Estratégias e políticas 	<p>Identidade</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 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
<p>Reclassificação dos dados contáveis e cálculos do valor adicionado</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 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 	<p>Recursos económico-financeiros e dotação patrimonial</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ 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 ▪ Componentes positivos, custos, indicadores de equilíbrio económico ▪ Contributo das macro-áreas ao resultado económico compressivo ▪ Dotação patrimonial
<p>Relação social</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ áreas de intervenção e stakeholder interessados ▪ recursos utilizados ▪ resultados adquiridos ▪ Juízo dos stakeholder 	<p>Serviços (macro-de intervenção)</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Legações com documentos de programações ▪ Situação inicial ▪ Stakeholder específicos ▪ Finalidade, objectivos, recursos ▪ Resultados (output) e efeitos (outcome) ▪ Avaliação dos stakeholders ▪ Empenhos e acções futuros
<p>Declarações</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Melhoria dos efeitos das actividades ▪ Melhoria do processo dos relatórios 	
	<p>Asservimento</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Relação do revisor ▪ Juízo de ajuramentado

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 está ligado à 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 se exprime a autonomia da entidade (estatuto, regulamentos, códigos éticos, papéis de serviços, ecc.). Os dois *standards-setter* enfatizam o requisito da verificabilidade da coerência entre missão e valores declarados no balanço social e conteúdos dos documentos programáticos nos quais se explicitam as escolhas da entidade. E também, o *standard* GBS apela para 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 se identificam 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 *standards-setter* necessitam de 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 direta /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-guia do observatório italiano, trata o “grupo público local” definido como “o complexo das entidades de direita emanação da entidade (empresas especiais, instituições, consórcios), das sociedades controladas, ligadas ou 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 estrutura entre os dois *standards-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 contáveis 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 contáveis 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 contáveis 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 no 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 prevêm 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 utilizo 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 ultima 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 atividades da entidade. Por outro lado a recognição 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-guia pelas entidades locais sugerem, inves, 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-guia é o laço com as áreas utilizadas nos documentos de programação e, entao, com programas e projectos individuados no âmbito da programação de termo, trienal e anual, para limitar a autoreferencialidade do balanço social. E também, è requerido por cada área a indicação da situação inicial dos serviços, para consentir uma avaliação “relativa” dos resultados conseguidos.

Alem 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 *stakeholders*, 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 dos *stakeholders*, ou seja os sujeitos respeito aos quais as actividades são endereçadas de forma prioritária. A detalhada individuação dos *stakeholders* 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-guia sublinham a importância que os envoltimentos 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 *stakeholders* 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).

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.

3.4. DECLARAÇÕES FINAIS E ASSEVERAÇÃO

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

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 contéudas 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 administração pública 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 às administrações públicas no âmbito do processo de reforma (processo que na Itália tomou o nome de “**aziendalizzazione**” da administração pública); de outro, a incapacidade dos instrumentos contábeis tradicionais de favorecer o crescimento da demanda de *accountability*. De fato è necessario 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...) têm ainda hoje obstáculos de tipo normativo e se realiza através “boas praticas” ainda irregularmente difundidas no território nacional e por entre varias tipologias de entidades. Para tal motivo alguns comentadores ligaram o desenvolvimento recente do relatório social ao fracasso da contabilidade financeira, principalmente 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 da *non profit entities*, o *Social Reporting* 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 representá-las em maneira satisfatória.

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

As duas intervenções de *standard – setter* nacionais, analisados neste trabalho, como também as recomendações do departamento da Função Pública no ano 2006, têm o mérito de fixar um primeiro núcleo de regras, ou seja também de adoção voluntária, em matéria de balanço social.

Os dois *standards –setter* compartilham a aproximação metodológica ao tema. Eles, de fato, entendem o balanço social como o duplo significado de “processo e produto”.

Introduzir o balanço social na administração pública italiana significa, a cima de tudo, construir um procedimento que selecione, apanhe e sintetize informações socialmente relevantes, com o envolvimento dos sujeitos internos e externos a entidade. È signficante como os *standards* encontra na participação, em vários momentos do procedimento, dos *stakeholders* interessados das principais áreas de intervenção da administração, um requisito necessário para a confiança e significado do sistema de relatório.

Sobra além disso, a idéia que o balanço social deve ser submetido à ajuramentação de um órgão de revisão, normalmente interno a entidade (que já existe)mas também externo. Sobre isso as linhas-guia constituem um ponto de referência bem avançado.

Quanto aos conteúdos do “produto-balanço social” existe uma ampla parte comum as indicações dos *sandards-setter*. Em particular, as áreas de intervenção e os *stakeholders* que associados constituem as dimensões fundamentais para quais se articula o relatório.

Uma diferencia substancial entre os dois *standards* examinados, tem-se em referência as informações economico – financeira e à reclassificação dos dados contáveis. O standard GBS mantém uma lógica parecida ao relatório social das empresas e està alinhada aos modelos de balanço social consolidados em alguns países europeus: o foco è representado pela formação e repartição do valor adicionado. As linhas-guia para as entidades locais, pelo contrário, omitem a informação sobre o valor adicionado, considerando-o uma quantidade não representativa do valor público criado, centrando o relatório sobre a reclassificação dos recursos financeiros (entradas e despesas) por área de intervenção. Esta escolha, a parte o seu fundamento teórico demonstra a intenção pragmática de agregar o relatório social à tipologia dos dados mais disponíveis no contexto das entidades locais, porque produtos dos sistemas contaveis por eles utilizados.

Os aspectos até agora analisados configuram-se como outros elementos de complexidade que podem orientar as experimentações praticas e, principalmente, os estudos futuros em relação ao 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. I. (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.