



a cura di
Romilda Mazzotta
Franco Ernesto Rubino

Il Bilancio Popolare nelle Università

**Dall'accountability
del settore pubblico alla proposta
di un modello integrato radiale d'Ateneo**

Strategie, governance e valutazione d'azienda

STRATEGIE, GOVERNANCE E VALUTAZIONE D'AZIENDA

La Collana *Strategie, governance e valutazione d'azienda* promuove la pubblicazione di contributi scientifici monografici incentrati sui processi di analisi strategica, di governance e di valutazione delle aziende al fine di contribuire alla riflessione e al dibattito scientifico in ambito economico aziendale.

La Collana accoglie contributi rigorosi ed originali dal punto di vista scientifico e metodologico, valorizzandoli attraverso un adeguato processo di doppio referaggio anonimo, secondo le indicazioni proprie dei sistemi di valutazione accademici, che si distinguono per le seguenti caratteristiche: originalità del tema; novità e interesse delle fonti su cui è basata la ricerca; approccio teorico innovativo; approccio metodologico rigoroso; contributo alla conoscenza e al dibattito scientifico nazionale e/o internazionale nel campo della governance, degli orientamenti strategici e delle politiche aziendali rilevanti ai fini della creazione di valore.

Particolarmente apprezzata è la contestualizzazione delle ricerche presentate in una visione internazionale e comparativa degli studi.

I coordinatori della Collana e i componenti del Comitato Scientifico garantiscono l'applicazione trasparente e corretta del processo di doppio referaggio anonimo (*double-blind review*).

Coordinatori

Antonio Ricciardi (Università della Calabria)

Franco Ernesto Rubino (Università della Calabria)

Comitato Scientifico

Stefano Adamo, Università di Lecce

Paolo Andrei, Università di Parma

Giovanni Bronzetti, Università di Palermo

Vittorio Dell'Atti, Università di Bari

Roberto Di Pietra, Università di Siena

John Dumay, Macquarie University (Australia)

Giovanni Liberatore, Università di Firenze

Luciano Marchi, Università di Pisa

Alessandro Montrone, Università di Perugia

Musa Mangena, Nottingham University

Alessandro Musaio, Università Luiss Guido Carli Roma

Antonella Paolini, Università di Macerata

Michele Pizzo, Seconda Università di Napoli

Marcantonio Ruisi, Università di Palermo

Claudio Teodori, Università di Brescia

La Collana è accreditata Aidea



Il presente volume è pubblicato in open access, ossia il file dell'intero lavoro è liberamente scaricabile dalla piattaforma **FrancoAngeli Open Access** (<http://bit.ly/francoangeli-oa>).

FrancoAngeli Open Access è la piattaforma per pubblicare articoli e monografie, rispettando gli standard etici e qualitativi e la messa a disposizione dei contenuti ad accesso aperto. Oltre a garantire il deposito nei maggiori archivi e repository internazionali OA, la sua integrazione con tutto il ricco catalogo di riviste e collane FrancoAngeli massimizza la visibilità, favorisce facilità di ricerca per l'utente e possibilità di impatto per l'autore.

Per saperne di più: [Pubblica con noi](#)

A cura di
Romilda Mazzotta
Franco Ernesto Rubino

Il Bilancio Popolare nelle Università

**Dall'accountability
del settore pubblico alla proposta
di un modello integrato radiale d'Ateneo**

FrancoAngeli 

Strategie, governance e valutazione d'azienda

Copyright © 2026 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy. ISBN 9788835198895

Il volume è stato pubblicato con i fondi a sostegno della ricerca nelle aree disciplinare “sociali e umanistiche” D.D. 197/2025.

Isbn e-book Open Access: 9788835198895

Copyright © 2026 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy.

Pubblicato con licenza *Creative Commons*
Attribuzione-Non Commerciale-Non opere derivate 4.0 Internazionale
(CC-BY-NC-ND 4.0).

Sono riservati i diritti per Text and Data Mining (TDM), AI training e tutte le tecnologie simili.

L'opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sul diritto d'autore.
L'Utente nel momento in cui effettua il download dell'opera accetta tutte le condizioni
della licenza d'uso dell'opera previste e comunicate sul sito
<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.it>

Gli eventuali link attivi e QR code inseriti nel volume sono forniti dall'autore.
L'editore non si assume alcuna responsabilità sui link attivi e QR code ivi contenuti
che rimandano a siti non appartenenti a FrancoAngeli.

Gli autori dichiarano che, nella fase di stesura del presente volume, hanno utilizzato strumenti di AI generativa esclusivamente per la revisione linguistica e l'ottimizzazione stilistica. Il controllo finale dei contenuti e la responsabilità scientifica dell'opera restano integralmente a loro carico.

INDICE

Introduzione	pag. 11
---------------------	----------------

PARTE I

IL CONTESTO DI PARTENZA:

ACCOUNTABILITY, GOVERNANCE E BILANCIO UNIVERSITARIO

1. L'evoluzione dell'accountability nel settore pubblico, di <i>Caterina Aura, Eleonora Leandri e Rosamaria Rusciano</i>	» 17
1.1. Accountability e legittimazione istituzionale	» 17
1.1.1. Le dimensioni dell'accountability	» 18
1.1.2. Il legame tra accountability e legittimazione	» 20
1.2. New Public Management e Public Governance	» 22
1.3. Trasparenza e partecipazione	» 26
1.3.1. Trasparenza	» 27
1.3.2. Partecipazione	» 28
1.4. Rendicontazione e fiducia degli stakeholder	» 30
 2. L'assetto istituzionale e l'ecosistema dell'Università: dalle missioni alla sfida dell'accountability, di <i>Romilda</i> <i>Mazzotta e Franco Ernesto Rubino</i>	 » 38
2.1. Introduzione	» 38
2.2. L'università e le sue missioni	» 39
2.3. Le missioni dell'università e la creazione di valore pubblico	» 40
2.4. L'ecosistema esterno: l'evoluzione dei modelli a Elica	» 43

2.5. L'architettura organizzativa e gli assetti di governance d'Ateneo	pag.	47
2.6. Gli stakeholder universitari	»	49
2.7. L'esigenza di essere accountable	»	52
3. Il sistema di bilancio delle Università , di <i>Elena Cristiano, Olga Ferraro e Andrea Comandè</i>	»	58
3.1. Introduzione	»	58
3.2. L'evoluzione normativa del sistema di bilancio universitario	»	59
3.3. Il passaggio dal sistema finanziario al sistema di contabilità economico-patrimoniale e analitica	»	63
3.3.1. Il sistema di contabilità analitica: l'impatto sulle università	»	65
3.4. Il Bilancio Unico d'Ateneo	»	71
3.4.1. Lo Stato patrimoniale	»	72
3.4.2. Il Conto economico	»	74
3.4.3. Il Rendiconto finanziario	»	76
3.4.4. La Nota Integrativa	»	77
3.5. La revisione del bilancio di Ateneo	»	77
3.6. I limiti informativi del reporting tradizionale: una prospettiva critica	»	81

PARTE II

LA MISURAZIONE DEL VALORE E LA SFIDA DELLA SOSTENIBILITÀ EUROPEA

4. La rappresentazione del valore creato dall'università , di <i>Saverino Verteramo e Gianpaolo Iazzolino</i>	»	87
4.1. Introduzione	»	87
4.2. Oltre la rendicontazione tradizionale: traiettoria storica e radici teoriche	»	88
4.2.1. Dall'amministrazione alla performance: il New Public Management e l'autonomia universitaria	»	88
4.2.2. La trasformazione della missione: università imprenditoriale e terza missione	»	89
4.2.3. Le lenti teoriche: stakeholder, legittimazione, istituzioni, valore pubblico	»	90
4.2.4. I filoni della rappresentazione: capitale intellettuale, bilancio sociale, sostenibilità, report integrato	»	91

4.3. Formazione e didattica: rappresentare il valore formativo	pag.	93
4.4. Ricerca scientifica: dall'output all'impatto	»	95
4.5. Terza missione e impatto sul territorio: il valore più difficile da rappresentare	»	97
4.6. Sostenibilità e responsabilità sociale: la rendicontazione della quarta dimensione	»	99
4.7. Considerazioni conclusive: dai limiti della rappresentazione alla domanda di un Bilancio popolare	»	101
5. Dalla responsabilità sociale universitaria al Bilancio Pop, <i>di Romilda Mazzotta e Monica Peta</i>	»	107
5.1. Introduzione	»	107
5.2. Dallo Stakeholder Engagement alla Responsabilità Sociale Universitaria (USR)	»	108
5.3. Il quadro istituzionale italiano in tema di responsabilità sociale delle università	»	110
5.4. Dai nuovi standard europei (ESRS) al Bilancio Pop	»	113
5.4.1. L'architettura del reporting integrato, la logica IRO e il processo in cinque fasi	»	116
5.4.2. La declinazione operativa delle dimensioni ESG: Governance (G1), Ambiente (E1-E5) e Sociale (S1-S4)	»	117
5.5. Peculiarità metodologiche e struttura delle sezioni sulle missioni universitarie	»	126
5.6. Conclusioni	»	128

PARTE III

IL POPULAR REPORTING:

TEORIA, LETTERATURA ED EVIDENZE EMPIRICHE

6. Il reporting pubblico oltre il bilancio tradizionale: il Bilancio popolare, <i>di Carmelo Arena e Stefania Veltri</i>	»	135
6.1. Popular Reporting: origini e sviluppo dello strumento del Bilancio popolare	»	135
6.1.1. Le ragioni alla base della redazione del Bilancio Pop	»	135
6.1.2. I pilastri concettuali e metodologici del Bilancio Pop	»	137
6.1.3. I requisiti strutturali del Bilancio popolare	»	139

6.1.4. Condizioni di efficacia e criticità del Bilancio Pop	pag.	141
6.1.5. Il Bilancio popolare nel settore universitario	»	144
6.2. La Rendicontazione popolare nelle Pubbliche Amministrazioni: una literature review sul Popular Reporting	»	145
6.3. Conclusioni	»	152
 7. Fondamenti teorici del Bilancio popolare, di Eleonora De Luca e Giulia Muraca		
7.1. Introduzione	»	157
7.2. Definizione e caratteristiche del Bilancio popolare	»	158
7.3. Obiettivi informativi del Bilancio popolare	»	160
7.3.1. Obiettivi informativi verso gli stakeholder esterni	»	160
7.3.2. Le sei dimensioni delle finalità del Bilancio popolare integrato	»	161
7.3.3. Obiettivi informativi sul piano organizzativo interno	»	162
7.4. Accessibilità e comprensibilità	»	163
7.5. Relazione con accountability e public value	»	167
 8. Pratiche di Popular Reporting a confronto: analisi di casi studio nazionali e internazionali, di Giovanna Crocco, Roberta Costanzo e Laura Ferraro		
8.1. Esperienze internazionali	»	173
8.2. Esperienze italiane	»	178
8.3. Confronto tra modelli e best practice	»	182

PARTE IV

METODI DIGITALI E ARCHITETTURA APPLICATIVA

9. Tecnologie digitali, intelligenza artificiale e sentiment analysis nella redazione del Bilancio popolare, di Graziella Sicoli e Maurizio Rija		
9.1. Premessa	»	195
9.2. Il ruolo delle tecnologie digitali nella Pubblica Amministrazione: opportunità e criticità	»	197
9.3. Social media, e-government e partecipazione civica	»	199
9.4. Il divario digitale come variabile strutturale	»	200
9.5. L'intelligenza artificiale e la sentiment analysis nel processo di rendicontazione popolare	»	201

9.5.1. La sentiment analysis: definizione, logiche algoritmiche e applicazioni nel settore pubblico	pag.	201
9.5.2. La sentiment analysis come motore di cambiamento nella cultura manageriale pubblica	»	203
9.6. La comprensibilità contabile come condizione abilitante della partecipazione	»	204
9.6.1. Informazioni finanziarie e cittadini	»	204
9.6.2. Caratteristiche e potenzialità delle infografiche	»	206
9.6.3. Comprensione percepita e comprensione effettiva	»	207
9.7. Intelligenza artificiale, visualizzazione e dialogo nella redazione del Bilancio Pop	»	209
9.8. Limiti, sfide aperte e direzioni di ricerca futura	»	210
9.9. Considerazioni conclusive	»	212
10. L'ecosistema radiale del valore pubblico: una proposta metodologica per la redazione del Bilancio Pop, di Romilda Mazzotta	»	219
10.1. Introduzione	»	219
10.2. Dalle tre alle cinque eliche: esigenza per la rendicontazione delle università	»	220
10.3. Il framework dei Sei Capitali applicato al Fiore del valore pubblico	»	223
10.4. Oltre il dato finanziario: il Bilancio Pop come rendicontazione integrata ad architettura radiale	»	226
10.5. Dall'architettura sistemica alla traduzione operativa	»	228
10.5.1. L'infrastruttura di base: il "Fiore del valore pubblico" UniCal	»	229
10.5.2. Il paradosso della supplenza e il rischio di <i>window-dressing (pop-washing)</i>	»	231
10.6. Le tre generazioni di rendicontazione a confronto	»	232
10.7. L'ecosistema dell'innovazione Tech4You	»	234
10.7.1. Il metabolismo dell'ecosistema: i flussi di capitali di Tech4You nei cinque petali	»	237
10.7.2. Simulazioni applicative	»	240
10.8. Conclusioni	»	252
Considerazioni conclusive, di Franco Ernesto Rubino	»	261
Autrici e Autori	»	265

INTRODUZIONE

Nel panorama contemporaneo della Pubblica Amministrazione, l'accountability non si riduce ad un mero adempimento burocratico o a una formale verifica di conformità normativa, ma costituisce un pilastro fondamentale della legittimazione democratica ed etico-istituzionale. Le riforme di matrice contabile e manageriale – prima collegate al New Public Management e poi alla Public Governance – hanno ridefinito profondamente il rapporto tra le istituzioni pubbliche e la cittadinanza, ponendo al centro la trasparenza sostanziale, la partecipazione e la necessità di rafforzare la fiducia degli stakeholder.

In questa fase di transizione, i tradizionali strumenti di rendicontazione finanziaria ed economico-patrimoniale, pur mantenendo la loro irrinunciabile funzione di controllo di legalità, mostrano evidenti limiti informativi. Essi risultano inadatti a rilevare e comunicare la multidimensionalità del Valore Pubblico e la complessità dei capitali immateriali. La sola pubblicazione del bilancio d'esercizio non si traduce automaticamente in una cittadinanza informata: per i non addetti ai lavori, i dati contabili tradizionali restano di difficile lettura, creando vere e proprie barriere cognitive. Questa esigenza informativa è oggi ulteriormente amplificata dall'impatto delle risorse straordinarie del PNRR e dalle spinte europee sulla sostenibilità (Direttiva CSRD e standard ESRS) che, pur nati per il settore privato, rappresentano un riferimento metodologico per vincolare la ricerca e gli investimenti pubblici a parametri chiari di impatto sociale, sostenibilità ambientale, inclusione e giustizia territoriale.

Per rispondere a tale complessità nel tempo si sono consolidate forme evolute di non-financial reporting – come la rendicontazione sociale, la reportistica integrata e la rendicontazione ESG (Environmental, Social, Gover-

nance) – fino a giungere al Popular Financial Reporting (o Bilancio popolare). Si tratta di uno strumento concepito non per una ristretta cerchia di specialisti, bensì orientato all'accessibilità linguistica, alla chiarezza visiva e al coinvolgimento diretto della collettività.

In Italia, il Bilancio Pop si è diffuso soprattutto tra gli enti locali. Nel panorama universitario, al contrario, l'adozione dello strumento è ancora embrionale e limitata a rare sperimentazioni d'ateneo (tra cui l'esperienza pionieristica dell'Università degli Studi di Torino). Questo volume nasce con l'intento di colmare un vuoto nella dottrina economico-aziendale, offrendo ai decision maker della gestione accademica un quadro metodologico rigoroso e operativo per l'implementazione del modello.

L'opera focalizza l'indagine sull'Italia e in particolare sulle Università statali una delle istituzioni pubbliche più complesse e centrali per lo sviluppo del Paese. Gli atenei statali si distinguono per una governance complessa e per una platea di portatori di interesse eccezionalmente eterogenea (studenti, famiglie, comunità scientifica, personale tecnico-amministrativo, imprese, istituzioni pubbliche e comunità territoriali). Soprattutto nei contesti istituzionalmente deboli del Mezzogiorno e delle aree interne, l'università si trova spesso ad esercitare una funzione di "supplenza istituzionale", intesa come capacità di agire da hub e propulsore di sviluppo, ponendosi come presidio scientifico e stimolo di rete di fronte alle fragilità e ai deficit di coordinamento del tessuto locale, senza tuttavia sostituirsi alle prerogative degli enti territoriali. In questo quadro, la missione universitaria non si esaurisce nella sola gestione delle risorse finanziarie d'esercizio, ma si realizza nella rigenerazione circolare dei capitali immateriali e nello svolgimento delle sue tre missioni primarie: la didattica, la ricerca scientifica e la Terza/Quarta Missione. Il fine ultimo dell'azione accademica risiede dunque nella co-creazione di Valore Pubblico, che si realizza quando l'ateneo incrementa il benessere e le opportunità della collettività, preservando e rafforzando l'equilibrio delle proprie risorse interne.

L'opera si configura come una raccolta coordinata di saggi monografici intesi ad analizzare la rendicontazione universitaria sotto una duplice veste: teorico-metodologica e applicativo-digitale. Pur conservando la propria autonomia scientifica e stilistica dei singoli contributi, l'analisi si articola in quattro parti:

La Parte I (Capitoli 1-3) introduce le coordinate concettuali dell'opera, ripercorrendo l'evoluzione dell'accountability pubblica dal New Public Management alla Public Governance. In questa sezione viene analizzato l'assetto organizzativo dell'università, con particolare attenzione alle evoluzioni della Terza e della Quarta Missione e all'esigenza di superare l'impostazione

tradizionale della Tripla Elica per abbracciare il paradigma integrato della Quintupla Elica. La prima parte si chiude con l'esame del Bilancio Unico d'Ateneo (BUA), evidenziandone i fisiologici limiti comunicativi verso l'esterno qualora utilizzato in chiave *single-entity*.

La Parte II (Capitoli 4-5) esamina le metodologie di rappresentazione del valore immateriale e del Capitale Intellettuale d'Ateneo. Il percorso raccorda la Responsabilità Sociale Universitaria (USR) alle metriche internazionali (standard GRI e linee guida RUS-GBS) e ai nuovi quadri europei (CSRD ed ESRS) basati sul principio della Doppia Materialità. Viene così definita la distinzione tra il *backend* tecnico (contabilità analitica, Standard RUS-GBS ed ESRS come *benchmark*, volti a *compliance*, verificabilità e interoperabilità) e l'interfaccia di *frontend* narrativo e dialogico tipica del Bilancio popolare.

La Parte III (Capitoli 6-8) entra nel cuore metodologico del Popular Reporting. Attraverso una rassegna sistematica della letteratura internazionale e un'analisi comparata di casi di studio nazionali ed esteri, la sezione dimostra che il Bilancio popolare non intenda sostituire i prospetti contabili ufficiali o i report di sostenibilità a elevata complessità. Esso agisce piuttosto come un *boundary object* (oggetto di confine), riclassificando i dati tecnici del *backend* in un linguaggio accessibile. La rendicontazione supera così le logiche di consenso a breve termine per fondarsi su una contabilità dialogica (Dialogic Accounting), in cui studenti e cittadini diventano stakeholder attivi e co-produttori di valore pubblico.

La Parte IV (Capitoli 9-10) esplora l'impatto delle tecnologie digitali e dello Smart Accounting (dall'intelligenza artificiale alla *sentiment analysis*). Si evidenzia come l'ascolto digitale consenta di rilevare i bisogni informativi della comunità *ex ante*, suggerendo modelli ibridi (integrazione tra piattaforme web, laboratori territoriali e canali tradizionali) per ridurre il rischio di *selection bias* e *digital divide*. L'opera si conclude con la proposta metodologica dell'Integrated Popular Reporting ad architettura radiale, rappresentata dal "Fiore del Valore Pubblico". Validata empiricamente sull'Ecosistema dell'Innovazione Tech4You (in qualità di Hub) e sull'Università della Calabria (quale principale Ateneo referente e coordinatore scientifico), la proposta dimostra come il Bilancio popolare consenta di mappare i Sei Capitali tra le eliche, offrendo al tempo stesso un presidio critico per evidenziare il paradosso della supplenza e scongiurare derive di *social-washing* comunicativo e di *windows-dressing* contabile, attribuendo all'Ateneo il ruolo di co-creatore nei casi in cui sussiste una supplenza operativa in contesti fragili (*institutionally thin*).

I richiami trasversali a concetti chiave del management pubblico presenti nei capitoli rispondono alla scelta editoriale di osservare gli stessi oggetti

complessi attraverso le differenti prospettive degli Autori, ricomponendo la materia in una sintesi unitaria.

Un sentito ringraziamento va a tutti gli Autori per il contributo offerto. L'auspicio è che questo volume possa rappresentare un avanzamento nel dibattito scientifico sull'accountability e un utile riferimento per i decisori politici, la governance accademica e i ricercatori, affinché il bilancio d'Ateneo diventi uno strumento sempre più trasparente, inclusivo e aperto alla società.

Romilda Mazzotta
Franco Ernesto Rubino

PARTE I
IL CONTESTO DI PARTENZA:
ACCOUNTABILITY, GOVERNANCE
E BILANCIO UNIVERSITARIO

L'EVOLUZIONE DELL'ACCOUNTABILITY NEL SETTORE PUBBLICO

di *Caterina Aura, Eleonora Leandri e Rosamaria Rusciano*¹

1.1. Accountability e legittimazione istituzionale

Nel corso del tempo le amministrazioni pubbliche sono state oggetto di profonde trasformazioni che ne hanno progressivamente modificato il funzionamento e il rapporto con la società. L'accountability rappresenta uno degli elementi centrali per comprendere l'evoluzione della pubblica amministrazione e le riforme che hanno favorito l'adozione di strumenti di misurazione, valutazione e comunicazione dei risultati, occupando una posizione centrale nel dibattito contemporaneo sulla governance pubblica e sulla legittimazione delle istituzioni democratiche.

Nella sua accezione più ampia, essa implica l'obbligo, per coloro che detengono il potere o gestiscono risorse pubbliche, di rispondere delle proprie azioni dinanzi a soggetti interni ed esterni all'organizzazione. Come osservato da Bovens (2007), l'accountability non si riduce a un mero meccanismo di controllo burocratico, ma costituisce un elemento strutturale della legittimità istituzionale nelle democrazie moderne: l'accountability permette non soltanto di controllare il comportamento degli agenti pubblici, ma anche di valutare in che modo essi siano in grado di orientare la propria azione verso le esigenze dei cittadini². Si tratta di una relazione che si instaura tra la pub-

¹ Il presente lavoro è frutto dell'impegno congiunto. Nello specifico, l'elaborazione dei contenuti è stata così suddivisa: Eleonora Leandri ha curato la stesura del paragrafo 1.1; Rosamaria Rusciano ha curato la stesura dei paragrafi 1.2 e 1.3; Caterina Aura ha curato la stesura del paragrafo 1.4.

² Nel definire i tratti distintivi della *public accountability*, l'autore prova ad andare oltre il concetto di "buona amministrazione" legato ai principi di trasparenza, equità, democrazia ed efficienza e cerca di fornire una definizione di *accountability* in grado di evidenziare l'esi-

blica amministrazione e soggetti diversi che hanno diritto e interesse a monitorarne l'efficacia. Tale prospettiva evidenzia come il rapporto tra accountability e legittimazione non sia meramente strumentale, bensì incorpori una dimensione normativa profonda, legata ai valori della trasparenza, della responsabilità e della partecipazione democratica.

Nel corso del tempo, nel settore pubblico, gli sviluppi dell'accountability hanno seguito traiettorie differenziate, riverberando le metamorfosi nei modelli di organizzazione statale e nelle aspettative dei cittadini nei confronti delle istituzioni.

Tale trasformazione ha favorito nuove prospettive di analisi sul rapporto tra efficienza tecnica e legittimità democratica, alimentando la discussione, ancora in corso, nella letteratura sulla governance pubblica.

1.1.1. Le dimensioni dell'accountability

In letteratura, l'ampia produzione sul tema ha portato all'elaborazione di diverse tassonomie per classificare le forme di accountability nelle organizzazioni pubbliche. Una delle distinzioni più rilevanti ai fini della legittimazione istituzionale è quella tra accountability verticale e orizzontale. La prima riguarda i meccanismi attraverso cui i cittadini, tramite le elezioni e i rappresentanti politici, esercitano il controllo sulle istituzioni; la seconda attiene ai sistemi di controllo reciproco tra gli organi dello Stato. In una prospettiva complementare, Schedler (1999) individua due dimensioni costitutive dell'accountability: l'*answerability*, l'obbligo formale per l'istituzione di informare, spiegare e giustificare le proprie decisioni, e l'*enforcement*, ossia la capacità di sanzionare i comportamenti devianti o inadempienti. Entrambe le dimensioni sono essenziali per una legittimazione istituzionale effettiva: senza *answerability*, le istituzioni possono operare in modo opaco; senza *enforcement*, l'accountability rimane formale e priva di conseguenze reali.

Un contributo teorico fondamentale in questo campo è offerto dalla distinzione di Romzek e Dubnick (1987) che articola l'accountability in quattro tipologie in base a due variabili principali: la fonte del controllo (interna o esterna) e il grado di controllo sulle azioni (alto o basso) (Fig. 1).

stenza di una relazione sociale tra un attore e un forum, in cui l'attore è chiamato a spiegare e giustificare la propria condotta e rispetto alla quale può subirne delle conseguenze.

Fig. 1 – Tipologie di accountability

		Fonte del controllo	
Grado di controllo sulle azioni		Interna	Esterna
	Alto	1. Burocratica	2. Legale
	Basso	3. Professionale	4. Politica

Fonte: adattamento proprio da Romzek e Dubnick (1987), p. 229

Ciascuna tipologia si caratterizza per una specifica logica di funzionamento e di legittimazione.

1. Accountability burocratica, le aspettative vengono gestite attraverso una rigida struttura gerarchica basata sul rapporto superiore-subordinato e su meccanismi di supervisione diretta, volti a garantire il rispetto delle regole e delle direttive interne.
2. Accountability legale, definisce la relazione tra l'amministrazione e un soggetto esterno in grado di imporre sanzioni o obblighi contrattuali. Basata su un rapporto fiduciario di tipo *principale/agente*, trae legittimità dal rispetto formale delle norme giuridiche e delle procedure previste dall'ordinamento.
3. Accountability professionale, si attiva in presenza di problemi tecnici complessi che richiedono elevate competenze. Lascia ampia discrezionalità all'operatore: la legittimazione deriva dalla padronanza tecnica e dalla capacità di applicare correttamente e in modo imparziale le conoscenze specialistiche.
4. Accountability politica, si fonda sulla reattività (*responsiveness*) dell'amministratore nei confronti dei propri costituenti esterni. Il rapporto è analogo a quello tra un rappresentante politico e i suoi elettori: chi esercita un potere pubblico è tenuto a rispondere delle proprie decisioni di fronte alla collettività o agli stakeholder di riferimento.

Questa pluralità consente di comprendere come le istituzioni pubbliche siano attraversate da molteplici logiche di responsabilizzazione eterogenee e spesso in tensione tra loro. La loro coesistenza può generare conflitti e ambiguità lungo la catena della responsabilità, con possibili effetti negativi sulla legittimità percepita delle istituzioni. Come sottolineano Koppell (2005) e Dubnick (2005), la moltiplicazione dei meccanismi di accountability, fenomeno definito «multiple accountabilities disorder», un paradosso per cui l'eccesso di vincoli e rendicontazioni finisce per indebolire anziché raffor-

zare, la capacità dell'organizzazione di rendere conto in modo chiaro ed efficace ai cittadini.

Un ulteriore sviluppo teorico e pratico è rappresentato dalla social accountability. Essa designa i meccanismi attraverso cui i cittadini, la società civile e i media esercitano pressione sulle istituzioni per ottenere risposte sull'utilizzo delle risorse pubbliche e sull'efficacia delle politiche. Secondo Fox (2015), la social accountability può costituire un complemento essenziale ai meccanismi formali di controllo, soprattutto in contesti in cui le istituzioni di controllo tradizionali sono deboli o catturate da interessi particolari. Tuttavia, la sua efficacia dipende in larga misura dal grado di apertura informativa delle istituzioni e dalla capacità organizzativa della società civile.

1.1.2. Il legame tra accountability e legittimazione

Il legame tra accountability e legittimazione istituzionale è stato analizzato da prospettive teoriche diverse, che mettono in luce sia i caratteri complementari sia le potenziali tensioni tra i due concetti. Si può ritenere che esista un ampio consenso sul fatto che sistemi di accountability robusti contribuiscano a rafforzare la fiducia dei cittadini nelle istituzioni, aumentando la loro legittimità percepita. Beetham (1991) ha identificato la *justifiability*, la capacità di giustificare le decisioni in riferimento a valori condivisi, come uno degli elementi fondanti della legittimità politica. In questa prospettiva, l'*accountability*, intesa come la necessità di "rendere conto" da parte di chi ricopre ruoli di responsabilità nei confronti della collettività del proprio operato e delle risorse impiegate, in modo chiaro e trasparente (Pezzani 2003; Pavan e Reginato 2005), costituisce lo strumento attraverso cui le istituzioni rendono visibili e verificabili le proprie scelte, consentendo ai cittadini di valutarne la corrispondenza con i valori democratici e le aspettative collettive.

Tuttavia, la ricerca empirica ha evidenziato che il rapporto tra accountability e legittimazione non è né lineare né automatico.

Suchman (1995) evidenzia che la legittimità non deriva meccanicamente dalle azioni organizzative, ma dipende da percezioni sociali e può essere pragmatica, morale o cognitiva. Studi condotti in diversi contesti nazionali hanno mostrato che la sola disponibilità di informazioni non è sufficiente a generare fiducia istituzionale, se non è accompagnata da un'effettiva capacità di risposta delle istituzioni alle preoccupazioni dei cittadini. Norris (2011) ha proposto, in tal senso, il concetto di «*critical citizens*»: cittadini con elevati livelli di aspirazione democratica, che valutano negativamente le prestazioni istituzionali anche in presenza di meccanismi formali di *accoun-*

tability. Questo fenomeno, spesso definito *accountability gap*, emerge quando le aspettative di trasparenza e di responsabilità dei cittadini superano le effettive capacità di risposta delle istituzioni, alimentando sfiducia e disillusione democratica.

Un ulteriore elemento di complessità è introdotto dalle riforme di New Public Governance (NPG), che hanno ridefinito i confini della responsabilità pubblica in contesti caratterizzati da reti multi-attore e partenariati pubblico-privato. In tale contesto, l'*accountability* non è più considerata soltanto il dovere della pubblica amministrazione di rendere conto dei risultati ottenuti, bensì un processo più ampio di responsabilità condivisa tra molteplici attori: amministrazioni pubbliche, cittadini, imprese, organizzazioni del terzo settore e altri stakeholder.

Come osservano Osborne (2006) e Klijn et al. (2016), la governance reticolare rende più diffusa e meno identificabile la catena della responsabilità, sollevando interrogativi su quali soggetti debbano rispondere delle decisioni collettive e dinanzi a chi. In questi contesti, la legittimazione istituzionale non può fondarsi esclusivamente sull'*accountability* gerarchica tradizionale, ma richiede nuove forme di *deliberative accountability*, basate sul coinvolgimento dei portatori di interesse nei processi decisionali e sulla trasparenza dei meccanismi di governance.

La teoria della governance pubblica ha ulteriormente evidenziato che la legittimazione delle istituzioni dipende dalla capacità di coinvolgere attivamente gli stakeholder nei processi decisionali. In tale contesto, l'*accountability* non si limita a una funzione informativa, ma assume una dimensione relazionale che favorisce il confronto, la partecipazione e la costruzione condivisa delle politiche pubbliche. Le amministrazioni diventano così responsabili non solo dei risultati raggiunti, ma anche delle modalità con cui tali risultati vengono perseguiti. Le organizzazioni creano public value attraverso processi condivisi e di cooperazione con gli altri soggetti presenti nei rispettivi contesti di riferimento (Crosby et al. 2017).

La digitalizzazione della pubblica amministrazione ha introdotto nuove opportunità e sfide in materia di *accountability* e di legittimazione istituzionale. Le tecnologie digitali consentono infatti una maggiore diffusione delle informazioni, un'accessibilità più ampia ai dati pubblici e una comunicazione più immediata con i cittadini. Attraverso piattaforme online, portali della trasparenza e strumenti di *open government*, le amministrazioni possono rendere più visibili le proprie attività e favorire una partecipazione più consapevole dei cittadini alla vita pubblica. Tuttavia, l'efficacia di tali strumenti dipende dalla capacità di trasformare la semplice disponibilità delle

informazioni in effettive occasioni di comprensione, di controllo e di coinvolgimento.

«Non ci può essere *accountability* senza *responsibility*; infatti, l'assunzione di responsabilità implica l'obbligo di rendere conto non solo nei confronti di coloro che hanno conferito tale responsabilità, ma anche nei confronti di tutti gli altri stakeholder. La ricerca del consenso e il riconoscimento della legittimazione democratica sono rilevabili, in un'ottica di *accountability*, attraverso l'adozione di meccanismi atti a tutelare gli interessi della collettività e a evitare malversazioni e abusi nell'esercizio del potere conferito mediante delega» (Angileri 2010, 48).

L'evoluzione dell'*accountability* nel settore pubblico riflette le trasformazioni più ampie che hanno investito i modelli di governance democratica nel corso degli ultimi decenni. La legittimazione istituzionale appare oggi come un processo dinamico e multidimensionale, che non può essere ridotto né alla sola conformità procedurale né alla mera efficienza gestionale, ma richiede una costante negoziazione tra istituzioni e cittadini sui valori, sulle priorità e sulle modalità di esercizio del potere pubblico.

L'*accountability* rappresenta pertanto una componente essenziale dei processi di legittimazione istituzionale nel settore pubblico. La sua evoluzione riflette il passaggio da modelli amministrativi fondati esclusivamente sulla legalità formale a sistemi di governance orientati alla responsabilità, alla trasparenza e alla creazione di valore pubblico (Benington 2011; Hartley et al. 2017; Petrescu 2019).

Attraverso la rendicontazione, la valutazione delle performance e il coinvolgimento degli stakeholder, le amministrazioni pubbliche possono rafforzare la fiducia dei cittadini, migliorare la qualità delle proprie decisioni e consolidare la propria legittimazione. In un contesto caratterizzato da crescenti aspettative sociali e da una maggiore domanda di partecipazione, l'*accountability* si emancipa dalle metriche puramente quantitative, orientandosi alla trasparenza sociale e alla misurazione degli impatti reali a lungo termine, e si configura pertanto come uno dei principali strumenti attraverso cui le istituzioni pubbliche possono mantenere e rinnovare il consenso necessario per svolgere efficacemente le proprie funzioni.

1.2. New Public Management e Public Governance

Il processo di trasformazione della Pubblica Amministrazione, avviato a livello internazionale tra la fine degli anni Settanta e l'inizio degli anni Ottanta, rappresenta uno dei fenomeni più significativi nell'evoluzione dei si-

stemi di governo contemporanei. Tale cambiamento è stato determinato dall'esigenza di rispondere alle crescenti pressioni economiche, sociali e istituzionali che hanno messo in discussione la sostenibilità del tradizionale modello burocratico di amministrazione pubblica, fondato sulla centralità delle procedure, sulla gerarchia organizzativa e sul principio di conformità normativa. Inizialmente, le riforme furono principalmente orientate al contenimento della spesa pubblica e al miglioramento dell'efficienza nell'utilizzo delle risorse collettive, in un contesto caratterizzato dalla crisi fiscale dello Stato, dall'aumento del debito pubblico, dall'espansione della domanda di servizi pubblici e dalla crescente insoddisfazione nei confronti della capacità delle amministrazioni di garantire risposte efficaci ai bisogni sociali. Queste condizioni hanno favorito una riforma orientata a una maggiore efficienza, efficacia e responsabilizzazione nell'uso delle risorse pubbliche. Si sono così poste le basi per superare il modello burocratico tradizionale a favore di logiche manageriali e di strumenti tipici del settore privato, dando vita al modello del New Public Management (Hood 1991; Osborne e Gaebler 1993)³. L'obiettivo principale consisteva nel rendere le strutture pubbliche più responsabili e orientate ai risultati, oltrepassando la tipica attenzione alla conformità procedurale e al rispetto formale delle norme.

Secondo Hood, il New Public Management ridefinisce la pubblica amministrazione, sostituendo i burocrati tradizionali con manager professionisti dotati di ampia autonomia e di responsabilità diretta sui risultati. L'azione pubblica si sposta dal controllo formale delle procedure alla misurazione sistematica delle prestazioni (solo successivamente indicate come performance) tramite obiettivi quantificabili e indicatori di output. Infine, l'intero sistema adotta logiche proprie del settore privato, introducendo la concorrenza attraverso appalti e quasi-mercati⁴, insieme a strumenti di gestione aziendale, come i contratti a termine e i premi di risultato legati al merito (Hood, 1991). Per inquadrare il periodo di riferimento, questa epoca coincide con la stagione del neoliberismo e della globalizzazione, fortemente influenzata dalle politiche economiche di Margaret Thatcher nel Regno Unito e di Ronald Reagan negli Stati Uniti, che promuovevano la privatizzazione, la deregolamentazione e la riduzione del ruolo dello Stato nell'economia.

³ Christopher Hood, considerato il "padre" accademico del termine, nel suo articolo del 1991, "A Public Management for All Seasons?", ha formalizzato il concetto di *New Public Management* (NPM), descrivendolo come un insieme di dottrine amministrative simili che si stavano diffondendo a livello globale.

⁴ Si definiscono "quasi" mercati perché si collocano a metà strada tra il monopolio pubblico tradizionale e il libero mercato.

In Italia, tale modello ha trovato una graduale applicazione a partire dai primi anni Novanta. In tal senso, il D.lgs. 29/1993 ha rappresentato una svolta fondamentale e uno spartiacque storico: recependo le istanze di matrice internazionale, il decreto ha introdotto la netta separazione tra la funzione di indirizzo politico-strategico, che è riservata agli organi di governo, e la gestione amministrativa, affidata alla dirigenza. Questo provvedimento ha avviato la cosiddetta “privatizzazione del pubblico impiego”, contrattualizzando il rapporto di lavoro dei dipendenti pubblici, valorizzando l'autonomia della dirigenza e introducendo i primi sistemi di controllo interno e di misurazione dei rendimenti, pensati per responsabilizzare i soggetti apicali non più solo sulla legittimità degli atti, ma sull'efficienza della gestione.

Questo percorso di progressiva managerializzazione e di innesto di logiche privatistiche ha trovato il suo definitivo compimento – e la sua massima espressione teorica e precettiva – con il D.lgs. 150/2009 (noto come Riforma Brunetta). Con questo intervento, il legislatore italiano ha tentato di superare i limiti applicativi degli anni Novanta, istituzionalizzando in modo perentorio il “Ciclo di gestione della performance” (Hinna et al. 2010). Il decreto del 2009 ha declinato sul piano normativo i pilastri più puri del New Public Management: ha introdotto l'obbligo di programmare obiettivi quantificabili, di misurare e valutare sistematicamente la performance sia organizzativa (delle strutture) sia individuale (dei singoli dipendenti), e ha istituito organismi indipendenti di valutazione (OIV). Inoltre, la riforma ha legato strettamente il merito e la premialità economica al raggiungimento dei risultati, nell'alleanza teorica tra produttività e valorizzazione del capitale umano, configurando l'amministrazione come un'organizzazione orientata quasi esclusivamente all'efficienza e all'ottimizzazione degli output (Borgonovi 2018).

Tuttavia, proprio nel momento della sua massima formalizzazione normativa, l'applicazione rigida di questo modello ha iniziato a mostrare i propri limiti strutturali. La complessità delle sfide contemporanee – quali la globalizzazione, la trasformazione digitale, la sostenibilità ambientale, l'invecchiamento della popolazione, l'emergere di nuove esigenze collettive e le tensioni geopolitiche internazionali – ha richiesto un radicale ripensamento della Pubblica Amministrazione. L'efficacia del modello burocratico tradizionale era già venuta meno di fronte a contesti operativi fluidi, instabili e in rapida evoluzione.

Sullo sfondo di questa evoluzione, l'applicazione del *New Public Management* tramite la Riforma Brunetta ha tuttavia evidenziato forti limiti, segnando il passo e aprendo la strada a una revisione critica dei modelli di gestione pubblica. La letteratura scientifica (Pollitt e Bouckaert 2017) ha evidenziato come l'approccio del NPM tenda a privilegiare dimensioni pura-

mente economiche, finanziarie e quantitative della performance (focalizzate su indicatori interni di efficienza), finendo spesso per trascurare obiettivi più ampi di inclusione sociale, equità e sostenibilità delle politiche pubbliche. L'eccessiva attenzione ai parametri quantitativi ha talvolta ridotto l'attività a un mero adempimento formale, favorendo dinamiche opportunistiche – il cosiddetto *gaming* – orientate alla *compliance* formale degli obiettivi piuttosto che al reale miglioramento dei servizi per i cittadini (Van Dooren et al. 2015; Deidda Gagliardo e Gobbo 2019). La capacità di un'amministrazione pubblica, di conseguenza, non può più essere valutata esclusivamente sulla base dell'efficienza nell'impiego delle risorse materiali e finanziarie; essa deve comprendere la capacità di generare fiducia strutturale, coinvolgere attivamente gli stakeholder, rendere trasparenti e comprensibili gli impatti di lungo periodo delle proprie decisioni e, in ultima analisi, misurare l'effettiva utilità sociale generata sul territorio.

Da tali considerazioni è emersa l'esigenza di superare una visione esclusivamente manageriale della Pubblica Amministrazione, favorendo l'affermazione di nuovi approcci fondati sui principi di accountability, trasparenza, partecipazione e creazione di valore pubblico. In questa prospettiva, la rendicontazione assume un ruolo centrale come meccanismo attraverso cui le istituzioni pubbliche comunicano il proprio operato, costruiscono relazioni con gli stakeholder e rafforzano il rapporto fiduciario con la comunità di riferimento.

Questo spostamento culturale e operativo trova la sua sintesi nella definizione di Public Governance (o New Public Governance), un modello che ridefinisce radicalmente il ruolo dello Stato e le sue modalità di interazione con la società.

A differenza del New Public Management, che si basava su logiche competitive e privatistiche, la Public Governance si fonda su una logica di network e di cooperazione interistituzionale. Lo Stato perde la sua centralità gerarchica e direttiva per assumere una funzione di facilitatore e mediatore all'interno di un ecosistema complesso, in cui si pone al centro dell'azione amministrativa la gestione delle reti interorganizzative, la collaborazione istituzionale e la co-creazione del valore pubblico sostenibile nel lungo periodo (Moore 1995; Osborne 2010).

Di conseguenza, i sistemi di valutazione evolvono: l'attenzione si sposta dall'efficienza interna dei singoli enti (*input* e *output*) all'impatto multidimensionale (*outcome*) generato sul territorio, integrando stabilmente variabili sociali, ambientali e di equità per rispondere in modo flessibile e resiliente alle sfide emergenti (Borgonovi 2002; Cepiku 2015; Van Dooren et al. 2015).

La valutazione dei risultati assume pertanto una dimensione multidimensionale, nella quale indicatori economici, sociali, ambientali e istituzionali contribuiscono congiuntamente a rappresentare la qualità dell'azione pubblica.

La transizione vissuta dalle amministrazioni pubbliche ha seguito un percorso a doppio binario. Da un lato, il periodo del New Public Management ha strutturato la governance degli enti pubblici attorno a rigidi meccanismi di finanziamento basati sulla performance, su logiche competitive e su sistemi di valutazione quantitativa delle attività. Dall'altro lato, il modello emergente della Public Governance ha ridefinito il ruolo sociale di queste istituzioni, che hanno anche l'obiettivo di contribuire allo sviluppo della società civile. È opinione diffusa, in realtà, che non basti più operare all'interno dei rigidi confini degli uffici pubblici, né ci si possa accontentare solamente di erogare servizi essenziali. Occorre aprirsi al contesto esterno e diffondere valore, divulgare informazioni e trasferire i risultati delle politiche pubbliche al di fuori del perimetro amministrativo, contribuendo alla crescita sociale e allo sviluppo integrato del territorio (Chesbrough 2003). A fronte di queste dinamiche, le istituzioni pubbliche si configurano come hub strategici per lo sviluppo territoriale, ridefinendo i propri confini istituzionali attraverso l'attivazione di stabili relazioni di rete con gli stakeholder locali (Secundo et al., 2017)⁵. Emerge, dunque, la necessità di ridisegnare i sistemi di accountability. I tradizionali strumenti di bilancio, spesso confinati a tecnicismi contabili accessibili soltanto agli specialisti del settore, si rivelano strutturalmente inadeguati a intercettare e rappresentare l'utilità sociale complessivamente generata (Farneti e Siboni 2011; Esposito et al. 2021). Sorge perciò l'esigenza di adottare modelli di rendicontazione innovativi, capaci di tradurre la complessità economico-finanziaria in uno strumento di trasparenza democratica e di diffusa legittimazione sociale (Borgonovi et al. 2018).

1.3. Trasparenza e partecipazione

Il superamento della dimensione riconducibile alla mera conformità formale e alla rendicontazione finanziaria (*compliance*) ha progressivamente ampliato il concetto di “rendere conto”, inteso come responsabilità nei confronti dei cittadini in merito alle risorse impiegate, alle attività svolte e ai risultati

⁵ Tale impostazione, come verrà approfondito nel capitolo secondo, trova una solida formalizzazione teorica nel modello di innovazione a “cinque eliche” (Quintuple Helix model) sviluppato da Carayannis e Campbell (2010, 2012).

conseguiti. Nel contesto italiano, tale evoluzione, che segna il passaggio da una logica di mero adempimento burocratico a una prospettiva di accountability orientata ai risultati, alla trasparenza e alla responsabilità nei confronti dei cittadini, è considerata un presupposto fondamentale per il recupero del rapporto di fiducia tra amministrazione e cittadini (Rebora 1999). Tale evoluzione culturale ha trovato un primo, parziale, riscontro normativo nell'introduzione dei sistemi di valutazione della performance e del ciclo della trasparenza, successivamente formalizzati e previsti dal D.lgs. 150/2009.

Trasparenza e partecipazione devono essere intese come dimensioni complementari e reciprocamente rafforzative dell'accountability pubblica. La trasparenza crea le condizioni informative necessarie affinché i cittadini possano partecipare consapevolmente ai processi decisionali, mentre la partecipazione consente di attribuire significato e valore alle informazioni rese disponibili dalle amministrazioni. La loro integrazione favorisce la costruzione di un rapporto fiduciario tra istituzioni e stakeholder e contribuisce alla creazione di valore pubblico sostenibile nel lungo periodo.

1.3.1. Trasparenza

La trasparenza, in generale, può essere definita come la disponibilità e l'accessibilità delle informazioni relative alle attività, ai processi decisionali e ai risultati delle organizzazioni pubbliche. Essa consente ai cittadini e agli stakeholder di monitorare l'operato delle istituzioni, valutare la correttezza dell'azione amministrativa e verificare l'utilizzo delle risorse pubbliche. Secondo Hood e Heald (2006) la trasparenza costituisce una componente imprescindibile dei moderni sistemi di governo, in quanto rafforza la responsabilità pubblica e contribuisce alla prevenzione di fenomeni opportunistici e corruttivi. Sul piano giuridico e amministrativo italiano, la trasparenza ha vissuto una profonda evoluzione: dalla dimensione ristretta e legata alle singole pratiche amministrative della L. 241/1990, si è giunti – proprio attraverso il citato D.lgs. 150/2009 – alla concezione della trasparenza come “accessibilità totale”. Questa modifica del modello si è rafforzata prima con il D.lgs. 33/2013 (Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni) e successivamente con il D.lgs. 97/2016, che ha introdotto nell'ordinamento italiano l'Accesso Civico Generalizzato, a seguito del modello anglosassone del Freedom of Information Act (FOIA) (Mattarella 2017). L'importanza della trasparenza è stata ulteriormente valorizzata dalla diffusione delle tecnologie digitali e dei processi di e-government. L'utilizzo delle piattaforme digitali ha ampliato le oppor-

tunità di accesso alle informazioni pubbliche, anche in coerenza con le prescrizioni digitali del nuovo Codice dell'Amministrazione Digitale (CAD) (Rusciano 2025), favorendo la diffusione di dati aperti e la costruzione di modelli di amministrazione aperta. In tale prospettiva, Bertot et al. (2010) sottolineano come le tecnologie dell'informazione e della comunicazione possano contribuire in modo significativo alla creazione di una cultura della trasparenza, migliorando la capacità delle istituzioni di comunicare con i cittadini e rafforzando i meccanismi di controllo sociale. Tuttavia, la sola disponibilità delle informazioni non è sufficiente a garantire un'effettiva accountability. Affinché la trasparenza produca effetti concreti, è necessario che le informazioni siano comprensibili, accessibili e utilizzabili da parte degli stakeholder. Come evidenziato da Van Dooren et al. (2015), la trasparenza amministrativa non può limitarsi alla mera pubblicazione dei dati, ma deve tradursi nella capacità di rendere intelligibili i contenuti informativi, favorendo la comprensione delle decisioni pubbliche e dei loro effetti sulla collettività. Tale principio è espressamente richiamato dallo stesso D.lgs. 33/2013, il quale specifica che la pubblicazione dei dati deve mirare all'intelligibilità e alla qualità delle informazioni proprio per consentire il controllo diffuso da parte del cittadino. In questa direzione si colloca la diffusione di modelli di rendicontazione sociale. Tali pratiche comunicative, derivate dalle analisi di best practice internazionali e adottate da diverse istituzioni italiane, rispondono alla necessità di superare l'autoreferenzialità e la complessità tecnica dei documenti finanziari tradizionali, traducendo i dati contabili in un linguaggio chiaro e accessibile, orientato al dialogo con la comunità.

1.3.2. Partecipazione

Accanto alla trasparenza, la partecipazione rappresenta una dimensione fondamentale dei moderni sistemi di governance pubblica. La partecipazione può essere definita come il coinvolgimento attivo dei cittadini e degli *stakeholder* nei processi decisionali pubblici, attraverso forme di consultazione, collaborazione e co-produzione delle politiche e dei servizi. Tale approccio si fonda sul presupposto che le decisioni pubbliche possano acquisire maggiore efficacia e legittimità quando incorporano conoscenze, bisogni e aspettative provenienti dai diversi attori sociali (Moore 1995). A livello nazionale, la riflessione sulla partecipazione ha trovato riscontro sia nella dottrina sociologica e politica sia nell'alveo giuridico, in particolare attraverso il principio di sussidiarietà orizzontale, sancito dall'articolo 118, quarto comma, della Costituzione, e i modelli di amministrazione condivisa per la cura dei

beni comuni (Arena 2006; Maino e Ferrera 2013). La letteratura sulla governance collaborativa evidenzia come la partecipazione favorisca non soltanto il miglioramento della qualità delle decisioni pubbliche, ma anche la costruzione di relazioni di fiducia tra istituzioni e comunità. Secondo Ansell e Gash (2008), i processi partecipativi consentono di sviluppare forme di collaborazione stabili tra amministrazioni pubbliche e stakeholder, facilitando la ricerca di soluzioni condivise a problemi complessi. In tale prospettiva, i cittadini non sono più considerati meri destinatari delle politiche pubbliche, bensì soggetti attivi coinvolti nella definizione, implementazione e valutazione degli interventi.

L'affermazione degli schemi della New Public Governance, dell'Open Government e del Public Value Management, ha ulteriormente rafforzato il ruolo della partecipazione come elemento strategico dell'azione pubblica (Moore 1995; Osborne 2010). Le istituzioni sono sempre più chiamate a sviluppare processi decisionali inclusivi, capaci di integrare competenze, conoscenze ed esperienze provenienti dalla società civile, dal mondo imprenditoriale e dal terzo settore. La partecipazione diventa così uno strumento di co-creazione del valore pubblico, attraverso il quale cittadini, imprese, organizzazioni del terzo settore e altri stakeholder contribuiscono alla definizione delle priorità collettive e alla costruzione di soluzioni innovative ai bisogni sociali (Osborne, 2010; Osborne, 2018). In questo contesto la dottrina manageriale italiana ha declinato la nozione di valore pubblico adattandola alle specificità dei sistemi locali e del welfare nazionale, insistendo sulla necessità di misurare l'impatto reale delle politiche sulla comunità attraverso network collaborativi (Deidda Gagliardo 2015; Cucciniello et al. 2015). A livello istituzionale, questa linea teorica trova applicazione nei processi di rendicontazione sociale, utilizzati dalle amministrazioni pubbliche come una vera e propria leva di coinvolgimento degli stakeholder. In quest'ottica, l'evoluzione della governance pubblica verso logiche di pianificazione strategica e rendicontazione multidimensionale – attenta anche all'impatto sociale e di genere – è stata ampiamente documentata nel contesto nazionale sia con riferimento agli enti locali sia alle aziende pubbliche (Farneti et al. 2011; Del Gesso e Romagnoli 2020). La rendicontazione sociale ed istituzionale si configura così come un'interfaccia collaborativa atta a dimostrare e co-creare il Valore Pubblico sul territorio, esplicitando politiche settoriali, dei servizi erogati e delle attività di sviluppo sul benessere economico e sociale della collettività (Bianchi et al., 2021).

1.4. Rendicontazione e fiducia degli stakeholder

La progressiva affermazione dell'accountability nella sua accezione sociale riconfigura l'atto stesso del rendicontare, facendolo transitare dal ruolo di mero adempimento burocratico a quello di un preciso dover essere etico, sociale e politico (Mussari e Ruggiero 2010). Sotto la spinta dei profondi mutamenti normativi, macroeconomici e di scenario che hanno investito il contesto nazionale ed internazionale, hanno impresso una svolta radicale e irreversibile alle dinamiche operative della Pubblica Amministrazione – oggi ulteriormente accelerata dall'affermazione dei paradigmi della sostenibilità multidimensionale e dai criteri ESG – l'adozione di logiche strutturate di valutazione e misurazione è divenuta ormai imprescindibile (Aura e Anania 2024, Conte, 2025). In questo rinnovato scenario operativo, l'accountability assume una spiccata e pervasiva dimensione sociale (Bergo & Cecchetti, 2025). Essa si trasforma nel meccanismo relazionale d'elezione attraverso cui l'amministrazione pubblica attiva un dialogo bidirezionale, trasparente, simmetrico e continuo con la propria complessa platea di riferimento: cittadini, tessuto imprenditoriale, associazioni di categoria, istituzioni locali e dipendenti stessi. Essendo il "valore pubblico" un costrutto teorico intrinsecamente poliedrico e basato su molteplici dimensioni interconnesse (Fontana 2025), la rendicontazione contemporanea deve necessariamente articolare i propri contenuti informativi su più livelli coordinati, ciascuno dei quali orientato a soddisfare una specifica ed eterogenea domanda di trasparenza avanzata dai diversi stakeholder. Misurare l'aspetto multidimensionale della performance organizzativa significa arricchire e integrare la classica rendicontazione economica e finanziaria con un set eterogeneo di fattori qualitativi e quantitativi di nuova generazione; tali variabili sono espressamente dirette a contemplare l'effettiva qualità dei servizi erogati, l'equità nell'accesso alle prestazioni, gli impatti di medio-lungo periodo delle politiche pubbliche, nonché il grado di efficienza e digitalizzazione dei processi interni e dell'organizzazione nel suo complesso, sfruttando indicatori strategici che tengono conto del punto di vista degli stakeholder e che si rapportano costantemente con essi (Maragon 2013). In questo rinnovato scenario operativo, l'accountability assume una spiccata e pervasiva dimensione sociale. Essa si trasforma nel meccanismo relazionale d'elezione attraverso cui l'amministrazione pubblica attiva un dialogo bidirezionale, trasparente, simmetrico e continuo con la propria complessa platea di riferimento: cittadini, tessuto imprenditoriale, associazioni di categoria, istituzioni locali e dipendenti stessi. Questo innovato approccio relazionale e comunicativo si caratterizza per un'interazione tra gli attori sociali che deve essere frequente, tempestiva e

strutturata, concepita appositamente per rispondere a istanze informative e domande sostanziali provenienti dall'esterno. All'interno di questa cornice di senso, l'istituzione pubblica si relaziona con i propri stakeholder con l'obiettivo esplicito e strategico di generare, alimentare e consolidare la fiducia istituzionale (trust). Attraverso un'informativa chiara e accessibile, i cittadini e le comunità locali si sentono maggiormente tutelati, riconosciuti e appagati, poiché assumono un ruolo di primo piano nel processo di governance, venendo investiti del compito civico di valutare, monitorare e indirizzare criticamente l'azione amministrativa (Meneguzzo 2005; Biancone et al. 2022).

Questo dialogo collaborativo, partecipativo e multilivello trova una sua felice ed efficace espressione operativa negli strumenti rendicontativi di nuova generazione. La fiducia dei cittadini non può essere considerata come una conseguenza automatica, statica o lineare dell'esistenza stessa dell'istituzione pubblica, ma rappresenta un *outcome* dinamico che va costantemente co-prodotto, alimentato e legittimato nel tempo. Attraverso la comunicazione sistematica dei risultati si instaura un profondo rapporto fiduciario con gli stakeholder che alimenta una precisa relazione causale tra l'atto della rendicontazione e l'incremento del trust, la quale si sviluppa lungo una serie di dinamiche e aspetti a spiccata matrice psicologica, sociale e politica; in effetti, gli enti e le amministrazioni che divulgano informazioni attente, diligenti, veritiere e trasparenti sulla loro reale performance in materia economica, finanziaria, di sostenibilità e ESG tendenzialmente registrano elevate probabilità di migliorare la propria reputazione istituzionale, consolidando la fedeltà degli stakeholder, riducendo drasticamente le asimmetrie informative e aumentando così il proprio valore complessivo nel lungo termine (Aura 2025). Risulta parimenti necessario che la rendicontazione si configuri come un'azione tempestiva. La dimensione della trasparenza nelle informazioni deve dare la possibilità concreta ai soggetti interessati di trovare una risposta tempestiva al proprio bisogno informativo, non appena questo si manifesti nel corpo sociale (Corso 2026). Quando l'amministrazione sceglie di operare con la massima apertura informativa, tende a ridurre drasticamente lo spazio per il sospetto, l'arbitrarietà, il dissenso e la percezione diffusa di opacità amministrativa. Seguendo questo approccio relazionale, l'ente pubblico dimostra nei fatti la propria competenza tecnica e affidabilità istituzionale nei confronti degli stakeholder, i quali a loro volta concedono la propria fiducia, poiché comprendono chiaramente che l'amministrazione ha saputo costruire le basi metodologiche per mantenere nel tempo le promesse fatte (garantendo una perfetta coerenza logica tra la pianificazione strategica iniziale e i risultati concretamente rendicontati), dimostrando contemporaneamente la capacità manageriale di gestire i servizi pubblici con adeguate competenze tecni-

che, gestionali e di accountability. La rendicontazione pubblica, nella sua migliore ed elevata enucleazione di significato teorico, deve essere quindi rigorosamente concepita come un esercizio simmetrico di comunicazione sociale e di apertura verso l'esterno, e non può in alcun modo ridursi a un semplice monologo autoreferenziale ed auto-assolutorio da parte dell'ente; per tale ragione, un elemento cardine da considerare ed implementare è la "Responsiveness" dell'amministrazione, intesa come il costante orientamento all'ascolto attivo, all'empatia istituzionale e al recepimento dei feedback provenienti dal contesto sociale ed economico di riferimento (Mori 2025). I processi di rendicontazione più evoluti e maturi integrano sistematicamente momenti strutturati di ascolto, consultazione e dibattito pubblico, all'interno dei quali gli stakeholder hanno la reale possibilità di valutare criticamente, validare o contestare i risultati presentati dall'ente. Questo approccio partecipativo dimostra tangibilmente che l'amministrazione è culturalmente ed operativamente pronta a correggere la propria rotta strategica laddove le aspettative fondamentali della comunità siano state parzialmente o totalmente disattese. Tuttavia, il concreto e coerente perseguimento di una reale rendicontazione dialogica e partecipativa si scontra oggi con insidiose problematiche di natura metodologica, etica e comunicativa che, se non adeguatamente governate e neutralizzate dal management pubblico, rischiano di generare un profondo scetticismo sociale e produrre, paradossalmente, un effetto boomerang diametralmente opposto a quello sperato. Affinché la trasparenza si trasformi in reale conoscenza condivisa e, di conseguenza, in autentico capitale relazionale e fiducia diffusa, l'amministrazione deve impegnarsi costantemente ad abbattere le barriere culturali e operative che ancora ostacolano l'accessibilità e la comprensione dei dati. L'obiettivo prioritario del management pubblico deve consistere nel garantire che i documenti informativi non vengano percepiti come meri adempimenti formali, privi di utilità pratica, e che la comunicazione non risulti frammentata o parziale. È fondamentale evitare la diffusione di dati in modo non coordinato o scarsamente integrato, in quanto ciò finisce per generare confusione nei destinatari piuttosto che favorire un controllo democratico e consapevole. Allo stesso modo, per preservare la credibilità istituzionale, la rappresentazione dei risultati deve essere completa, equilibrata e metodologicamente rigorosa, includendo con la massima onestà e chiarezza anche le criticità riscontrate, i ritardi o i mancati obiettivi, e delineando le necessarie strategie correttive e di miglioramento organizzativo per il futuro. Traendo le conclusioni di quanto ampiamente discusso ed analizzato, nel complesso percorso evolutivo dell'accountability e dei sistemi di governo pubblico, il processo di rendicontazione viene percepito e considerato dalla dottrina manageriale contemporanea come un anello di

coniunzione essenziale e un raccordo strutturale e funzionale tra l'efficacia tecnica dell'azione amministrativa e la stabilità complessiva delle istituzioni democratiche. Per potersi legittimamente definire tale, esso deve essere preventivamente immaginato, progettato e poi obbligatoriamente implementato secondo una logica di rendicontazione strategica, sociale e autenticamente dialogica, svecchiando e superando definitivamente il concetto obsoleto di rendicontazione difensiva, formale e burocratica. Ciò si rende drammaticamente necessario alla luce di un'epoca storica complessa, contrassegnata da una diffusa e profonda crisi di credibilità delle istituzioni e da un crescente distacco tra cittadini e Stato. Solo perseguendo con costanza una logica narrativa dei risultati che sia chiara, prettamente trasparente, ampiamente verificabile da chiunque e focalizzata sui bisogni reali e quotidiani degli stakeholder, sarà concretamente immaginabile migliorare, preservare e rinnovare in chiave moderna quel capitale sociale, quella reputazione istituzionale e quella aspettativa di fede pubblica che rappresentano, da sempre, le fondamenta stesse della comunità civile, della coesione sociale e dello sviluppo armonico del sistema Paese.

Le sfide e le patologie della rendicontazione fin qui analizzate assumono una rilevanza ancora più critica all'interno di contesti organizzativi complessi e strutturalmente orientati alla produzione di conoscenza, come le istituzioni universitarie. Nel capitolo che segue, l'analisi si sposterà pertanto sull'ecosistema d'ateneo, esplorando come le sue missioni istituzionali e la sua governance richiedano un ripensamento radicale dei tradizionali modelli di accountability.

Riferimenti bibliografici

- Angileri, M. A. (2010). Il processo di *accountability* come trade union tra responsabilità e valore pubblico. In AA.VV. (a cura di), *Annali della Facoltà di Economia*. Università degli Studi di Palermo.
- Ansell, C., & Gash, A. (2008). Collaborative Governance in Theory and Practice. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 18(4), 543-571. <https://doi.org/10.1093/jopart/mum032>.
- Arena, G. (2006). *Cittadini attivi: Un altro modo di pensare all'Italia* (1ª ed). Laterza.
- Aura, C. (2025). Economia circolare e sostenibilità per le imprese: Un modello di business che crea valore, reputazione e profitto. In Amisano M. (a cura di), *Le sfide della sostenibilità*, 207-225. Giappichelli.
- Aura, C., & Anania, A. (2024). Performance Evaluation in Public Administration. The Italian Context. *International Journal of Business Management and Economic Research (IJBMER)*, 15(5), 2500-2509.

- Barbieri, M., Hinna, L., Monteduro, F., Valotti, G., & Mameli, S. (2010). *Gestire e valutare le performance nella PA*. Maggioli. <https://books.google.it/books?id=WsJgDQmUGYYC>.
- Beetham, D. (1991). *The Legitimation of Power*. Macmillan Education UK. <https://doi.org/10.1007/978-1-349-21599-7>.
- Benington, J. (2011). From Private Choice to Public Value? In Benington J. & M. H. Moore (a cura di), *Public Value*, 31-51. Macmillan Education UK. https://doi.org/10.1007/978-0-230-36431-8_2.
- Bergo, M., & Cecchetti, M. (2025). La rendicontazione. In Buscema A. (a cura di), *La nuova contabilità pubblica: rilettura del Trattato di contabilità pubblica*, Editoriale Scientifica, 411-470.
- Bertot, J. C., Jaeger, T., & Grimes, J. M. (2010). Using ICTs to create a culture of transparency: E-government and social media as openness and anti-corruption tools for societies. *Government Information Quarterly*, 27(3), 264-271. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2010.03.001>.
- Bianchi, C., Nasi G., Rivenbark W. (2021). Implementing collaborative governance: models, experiences, and challenges. *Public Management Review*.
- Biancone, P., Brescia, V., Calandra, D., Morselli, N., Secinnaro, S., Tonielli, A., Vernacchia, A., & Guerri, O. (2026). *Bilancio POP Comune di Spilamberto 2024-2025*. 1(1).
- Biancone, P., Brescia, V., Chmet, F., & Lanzalunga, F. (2022). Il rilancio delle Smart City in Italia attraverso il PNRR: sfide, opportunità e limitazioni delle politiche di digitalizzazione. *Azienda Pubblica*, 3, 275-298.
- Borgonovi, E. (2002). *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche*. EGEA.
- Borgonovi, E. (2018). Management pubblico: Evoluzione della disciplina e delle riforme. *Rivista Italiana di Public Management*, 1(1).
- Borgonovi, E., Anessi-Pessina, E., & Bianchi, C. (a cura di). (2018). *Outcome-Based Performance Management in the Public Sector* (Vol. 2). Springer International Publishing. <https://doi.org/10.1007/978-3-319-57018-1>
- Bovens, M. (2007). Analysing and Assessing *Accountability*: A Conceptual Framework. *European Law Journal*, 13(4), 447-468. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0386.2007.00378.x>.
- Carayannis, E. G., Barth, T. D., & Campbell, D. F. (2012). The Quintuple Helix innovation model: Global warming as a challenge and driver for innovation. *Journal of Innovation and Entrepreneurship*, 1(1), 2. <https://doi.org/10.1186/2192-5372-1-2>.
- Carayannis, E. G., & Campbell, D. F. J. (2010). Triple Helix, Quadruple Helix and Quintuple Helix and How Do Knowledge, Innovation and the Environment Relate To Each Other?: A Proposed Framework for a Trans-disciplinary Analysis of Sustainable Development and Social Ecology. *International Journal of Social Ecology and Sustainable Development*, 1(1), 41-69. <https://doi.org/10.4018/jsesd.2010010105>.
- Cepiku, D. (2015). Performance management in public administrations. In Klassen, T. R., Cepiku, D. & Lah, T. J. (a cura di), *Handbook of Global Public Policy and*

- Administration*. Routledge International Handbooks. <https://doi.org/10.13140/RG.2.1.4898.1601>.
- Chesbrough, H. (2003). *Open innovation: The new imperative for creating and profiting from technology* (Nachdr.). Harvard Business School Press.
- Conte, F. (2025). *Oltre la burocrazia: Il nuovo paradigma della performance pubblica* (Pt. 529-562). 16(1). <https://journals.uniurb.it/index.php/pea/article/view/5466>.
- Corso, S. M. (2026). Le dimensioni della trasparenza nella pubblica amministrazione. In Corso, S. M., Cangemi, V., Cristofolini, L. & Casano L. (a cura di), *Le dimensioni della trasparenza: Relazioni industriali, mercato, rapporto*. ADAPT University Press.
- Crosby, B. C., 'T Hart, P., & Torfing, J. (2017). Public value creation through collaborative innovation. *Public Management Review*, 19(5), 655-669. <https://doi.org/10.1080/14719037.2016.1192165>.
- Cucciniello, M., Bellè, N., Nasi, G., & Valotti, G. (2015). Assessing Public Preferences and the Level of Transparency in Government Using an Exploratory Approach. *Social Science Computer Review*, 33(5), 571-586. <https://doi.org/10.1177/0894439314560849>.
- Deidda Gagliardo, E. (2015). *Il valore pubblico. La nuova frontiera delle performance*. RIREA.
- Deidda Gagliardo, E., & Gobbo, G. (2019). La valutazione delle performance. In Anselmi, L. & Pozzoli, S. (a cura di), *Le aziende pubbliche. Aspetti di governance, gestione, misurazione, valutazione e rendicontazione*. FrancoAngeli.
- Del Gesso, C., & Romagnoli, L. (2020). Citizen-Centered Reporting: Assessing Popular Financial Reporting Practice in Italian Decentralized Governments. *International Journal of Business and Management*, 15(2), 1. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v15n2p1>
- Dubnick, M. (2005). *Accountability and the Promise of Performance: In Search of the Mechanisms*. *Public Performance & Management Review*, 28(3), 376-417.
- Esposito, P., Braga, A., Sancino, A., & Ricci, (2021). The strategic governance of the digital accounting environment: Insights from virtual museums. *Meditari Accountancy Research*, 31(2), 366-380. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-03-2020-0837>.
- Farneti, F., Guthrie, J., & Siboni, B. (2011). Social and Sustainability Reporting in Italian Local Governments: What is not Reported? In S. Osborne & A. Ball (a cura di), *Social and Sustainability Reporting in Italian Local Governments: What is not Reported?*, 192-202. Routledge.
- 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*, 2(1), 101-125. <https://doi.org/10.1108/20408021111162146>.
- Fontana, F. (2025). *L'orientamento al valore pubblico dei principali comuni italiani*. <https://doi.org/10.15167/1824-3576/IPEJM2025.3.1748>.
- Fox, J. A. (2015). Social Accountability: What Does the Evidence Really Say? *World Development*, 72, 346-361. <https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2015.03.011>.

- Hartley, J., Alford, J., Knies, E., & Douglas, S. (2017). Towards an empirical research agenda for public value theory. *Public Management Review*, 19(5), 670–685. <https://doi.org/10.1080/14719037.2016.1192166>.
- Hinna, L., Valotti, G. (a cura di), (2010). Gestire e valutare le performance nella PA. Guida per una lettura manageriale del D.Lgs. 150/2009. Maggioli.
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons? *Public Administration*, 69(1), 3-19. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>.
- Hood, C., & Heald, D. (a cura di), (2006). *Transparency: The Key to Better Governance?*. British Academy. <https://doi.org/10.5871/bacad/9780197263839.001.0001>.
- Klijn, E. H., Koppenjan, J. F. M., Spekkink, W., & Warsen, R. (2016). *Governance networks in the public sector*, 66-98. Routledge
- Koppell, J. G. (2005). Pathologies of *Accountability*: ICANN and the Challenge of “Multiple Accountabilities Disorder”. *Public Administration Review*, 65(1), 94–108. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2005.00434.x>.
- Maino, F., & Ferrera, M. (2013). *Primo rapporto sul secondo welfare in Italia*. Centro di Ricerca e Documentazione Luigi Einaudi.
- Maragon, M. (2013). *La rendicontazione sociale nelle RSA: Il bilancio sociale nei servizi alla persona*. Maggioli.
- Mattarella, B. G. (2017). La riforma della pubblica amministrazione e la sua attuazione. In D’Alterio E. (a cura di), *La riforma della pubblica amministrazione. Commento alla legge 124/2015 (Madia) e ai decreti attuativi*, 1-200. Il-Sole24Ore.
- Meneguzzo, M. G. (2005). *Creazione di valore e sviluppo di capitale sociale: la sfida per il sistema della PA italiana*. 105(11-12), 704-720.
- Mussari, R., & Ruggiero, (2010). Public managers’ performance evaluation systems and public value creation: behavioral and economic aspects. *International Journal of Public Administration*, 33(11), 541-548. <https://doi.org/10.1080/01900692.2010.507115>.
- Moore, M. H. (1995). *Creating Public Value: Strategic Management in Government*. Harvard University Press. <https://www.amazon.com/Creating-Public-Value-Management-Government/dp/0674175581>.
- Mori, E. (2025). *Pianificazione strategica e sostenibilità nella pubblica amministrazione: Una integrazione possibile*. Giappichelli.
- Norris, (2011). *Democratic deficit: Critical citizens revisited*. Cambridge University Press.
- Osborne, D., & Gaebler, T. A. (1993). *Reinventing government: How the entrepreneurial spirit is transforming the public sector*. Plume.
- Osborne, S. (a cura di). (2010). *The new public governance? Emerging perspectives on the theory and practice of public governance*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9780203861684>.
- Osborne, S. (2006). The New Public Governance?. *Public Management Review*, 8(3), 377-387. <https://doi.org/10.1080/14719030600853022>.
- Osborne, S. (2018). From public service-dominant logic to public service logic: Are public service organizations capable of co-production and value co-creation?

- Public Management Review*, 20(2), 225–231. <https://doi.org/10.1080/14719037.2017.1350461>.
- Pavan, A., & Reginato, E. (2005). *Prospettive di accountability ed efficienza nello Stato italiano*. Giuffrè.
- Petrescu, M. (2019). From marketing to public value: Towards a theory of public service ecosystems. *Public Management Review*, 21(11), 1733–1752. <https://doi.org/10.1080/14719037.2019.1619811>.
- Pezzani, F. (2003). *L'accountability delle amministrazioni pubbliche*. Egea.
- Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2017). *Public management reform: A comparative analysis: into the age of austerity* (Fourth edition). Oxford University Press.
- Rebora, G. (1999). *Un decennio di riforme: Nuovi modelli organizzativi e processi di cambiamento delle amministrazioni pubbliche: 1990-1999*. Guerini e Associati.
- Romzek, B. S., & Dubnick, M. J. (1987). Accountability in the Public Sector: Lessons from the Challenger Tragedy. *Public Administration Review*, 47(3), 227. <https://doi.org/10.2307/975901>.
- Rusciano, R. (2025). *Sostenibilità, digitalizzazione e valore pubblico*. FrancoAngeli.
- Schedler, A. (1999). Conceptualizing accountability. In Schedler, A., Diamond, L. J. & Plattner, M. F. (a cura di), *The Self-restraining State: Power and Accountability in New Democracies*. Lynne Rienner Publishers.
- Secundo, G., Elena Perez, S., Martinaitis, Ž., & Leitner, K. H. (2017). An Intellectual Capital framework to measure universities third mission activities. *Technological Forecasting and Social Change*, 123, 229–239. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2016.12.013>.
- Suchman, M. C. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. *The Academy of Management Review*, 20(3), 571. <https://doi.org/10.2307/258788>.
- Van Dooren, W., Bouckaert, G., & Halligan, J. (2015). *Performance management in the public sector*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781315817590>.

Riferimenti normativi

- Legge 7 agosto 1990, n. 241. Nuove norme in materia di procedimento amministrativo e di diritto di accesso ai documenti amministrativi.
- Decreto Legislativo 27 ottobre 2009, n. 150. Attuazione della legge 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni.
- Decreto Legislativo 14 marzo 2013, n. 33. Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni.
- Decreto Legislativo 25 maggio 2016, n. 97. Revisione e semplificazione delle disposizioni in materia di prevenzione della corruzione, pubblicità e trasparenza.

L'ASSETTO ISTITUZIONALE E L'ECOSISTEMA DELL'UNIVERSITÀ: DALLE MISSIONI ALLA SFIDA DELL'ACCOUNTABILITY

di *Romilda Mazzotta e Franco Ernesto Rubino*¹

2.1. Introduzione

L'evoluzione dei moderni paradigmi di public management, analizzata nel Capitolo 1, spinge le amministrazioni pubbliche a superare la logica del mero adempimento burocratico (*compliance*) a favore di un'*accountability* orientata alla creazione di valore. In questo percorso, le istituzioni universitarie rappresentano un campo di indagine di particolare interesse. Storicamente focalizzate sulla produzione scientifica e sulla didattica tradizionale, gli atenei si sono progressivamente aperti a sistemi socio-economici locali, integrandosi in essi. La loro funzione istituzionale si è così ampliata e, alla classica generazione e trasmissione della conoscenza, si è affiancato l'obiettivo sistemico di produrre benessere sociale, culturale ed economico per il territorio.

Poiché il perseguimento di questo mandato richiede un consistente impiego di risorse (finanziarie, umane e relazionali), la rendicontazione non può limitarsi alla dimostrazione contabile dell'impiego dei fattori produttivi. Essa deve piuttosto attestare come e in che misura tali risorse generino un ritorno tangibile in termini di sviluppo, equità e progresso. La natura in prevalenza immateriale e multidimensionale dei risultati accademici rende tuttavia complessa la misurazione di questo valore.

Nel contesto italiano, la sfida è ancor più rilevante alla luce dell'assetto costituzionale e finanziario del sistema della formazione superiore. Sul piano ordinamentale, il raccordo tra gli articoli 9 (promozione della cultura e della

¹ Il presente lavoro è frutto dell'impegno congiunto. Nello specifico, l'elaborazione dei contenuti è stata così suddivisa: i paragrafi 2.1, 2.2 e 2.5 a cura di Franco Ernesto Rubino e i paragrafi 2.3, 2.4, 2.6 e 2.7 a cura di Romilda Mazzotta.

ricerca) e 33 (autonomia universitaria) della Costituzione eleva la conoscenza a bene di interesse collettivo (Giannini 1976; Rodotà 2012), sottraendola alle dinamiche di mercato. In questa prospettiva, l'autonomia riconosciuta agli atenei non costituisce una prerogativa corporativa ma rappresenta il presupposto funzionale dell'accountability (Borgonovi 2005; Onida 2009): la libertà d'azione e d'indirizzo delle risorse trova la sua legittimazione solo nella capacità di dimostrare il valore pubblico restituito alla società (Deidda Gagliardo 2015).

Sul piano finanziario, le università statali italiane² sono sostenute prevalentemente da risorse pubbliche, erogate tramite la fiscalità generale, e la contribuzione studentesca. Ne deriva il dovere gestionale e civico di impiegare tali fondi secondo criteri di efficienza ed efficacia. Per comprendere forme e strumenti della moderna accountability, è tuttavia necessario analizzare la struttura dell'istituzione universitaria. Non è infatti possibile valutare le dinamiche di rendicontazione senza aver prima declinato le missioni aziendali, gli assetti di governance interna e la fitta rete di relazioni che lega l'ateneo ai suoi stakeholder e all'ecosistema esterno.

2.2. L'università e le sue missioni

Nel panorama delle amministrazioni pubbliche, l'università è un'organizzazione peculiare, caratterizzata da una natura intrinsecamente “multi-prodotto” e incentrata sulla gestione e sulla valorizzazione del capitale intellettuale (Secundo et al. 2017). Questa articolata fisionomia è l'esito di una stratificazione storica di ruoli e responsabilità sociali, la cui comprensione richiede di ripercorrere i passaggi concettuali salienti.

Fino all'inizio dell'Ottocento, la funzione prevalente dell'università consisteva nella conservazione e trasmissione del sapere ereditato: la didattica rappresentava l'unico pilastro dell'attività accademica.

La prima profonda discontinuità – nota come prima rivoluzione accademica – risale al 1810, con la fondazione dell'Università di Berlino e dell'affermazione del modello humboldtiano, basato sull'unione indissolubile tra

² Sebbene il sistema universitario nazionale comprenda sia atenei statali sia atenei non statali legalmente riconosciuti, l'analisi e i modelli di rendicontazione trattati nel presente capitolo si riferiscono specificamente alle università statali, nelle quali la natura pubblica della conoscenza e il vincolo di accountability verso la collettività trovano la loro principale manifestazione istituzionale e finanziaria. Si precisa che anche gli atenei non statali legalmente riconosciuti svolgono un servizio di interesse pubblico e rilasciano titoli con valore legale (ex art. 33 Cost.), pur rispondendo a differenti assetti di governance e di reperimento delle risorse.

insegnamento e ricerca (Arena et al. 2020). L'università divenne così un centro di produzione di nuova conoscenza, in cui la didattica traeva alimento diretto dall'attività scientifica. L'ateneo veniva concepito come uno spazio autonomo e protetto da condizionamenti esterni, orientato alla speculazione scientifica pura (*Wissenschaft*). In questa configurazione si consolidò l'immagine dell'ateneo come struttura autoreferenziale ("torre d'avorio") dedita all'indagine teorica ma distante dalle ricadute applicative dirette (Etzkowitz et al. 2000). Si delinea così il doppio binario istituzionale su cui l'accademia poggerà per oltre un secolo, composto da quella che oggi identifichiamo come Prima (didattica) e Seconda (ricerca) Missione.

Questo assetto tradizionale subisce una metamorfosi radicale nel secondo dopoguerra, quando le profonde trasformazioni socio-economiche innescano la *seconda rivoluzione accademica*. L'intensificarsi delle relazioni con la società porta alla nascita della Terza Missione (Glaser et al. 2014), che si affianca alle prime due con carattere complementare e sistemico. L'ateneo rompe il proprio storico isolamento e si apre al mondo esterno. Tale apertura non si esaurisce nella sola dimensione economico-imprenditoriale – legata al trasferimento tecnologico, alla brevettazione e alla creazione di *spin-off* –, ma abbraccia anche una dimensione sociale e culturale fondamentale, espressa attraverso il Public Engagement, la divulgazione scientifica, la tutela dei beni comuni e la co-creazione di valore sul territorio (Uyarra 2010; Paoloni e Paoloni 2019)³.

2.3. Le missioni dell'università e la creazione di valore pubblico

La coesistenza delle tre missioni universitarie rende necessario comprendere come esse interagiscano tra loro per generare un impatto reale sulla collettività. Tradizionalmente, la produzione della conoscenza accademica ha seguito il paradigma del *Mode 1* (Gibbons et al. 2012), caratterizzato da un approccio disciplinare e teorico gestito internamente alla comunità scientifica. La transizione verso i moderni sistemi di innovazione ha richiesto il passaggio alle dinamiche del *Mode 2*, nelle quali il sapere viene coprodotto direttamente nel contesto applicativo, attraverso un dialogo costante con gli interlocutori sociali ed economici.

³ Sebbene iniziative di collaborazione industriale e di impatto sociale siano storicamente presenti nelle università italiane, la Terza Missione ha trovato una formalizzazione strategica e istituzionale nell'ultimo ventennio, consolidandosi all'interno dei sistemi di valutazione e monitoraggio condotti dall'ANVUR (Rostan, 2025).

L'attuazione di questo mandato si articola lungo traiettorie differenti. La letteratura contrappone i sistemi anglo-americani – orientati verso l'università imprenditoriale e la commercializzazione della conoscenza (Clark 1998) – al modello dell'Europa continentale, caratterizzato da una spiccata vocazione pubblica. Questa distinzione risulta oggi meno netta: se le storiche istituzioni Land-Grant statunitensi testimoniano un originario mandato pubblico, gli atenei europei operano in contesti sempre più competitivi. In questo scenario, le università ridefiniscono la propria legittimità sociale applicando le lenti della Public Value Theory (Benneworth et al., 2018; Moore, 1995; Talbot, 2011) ed evolvendo verso modelli di Public Value Governance specifici per il settore accademico (Deidda Gagliardo & Paoloni, 2020; Bracci et al., 2014; Deidda Gagliardo, 2015).

All'interno di questa cornice, le tre missioni operano in modo interconnesso.

- Prima Missione (didattica), l'alta formazione non si limita all'erogazione di programmi di studio, ma costituisce la leva per sviluppare capitale umano qualificato in grado di gestire le transizioni ecologica e digitale⁴. Questo impatto formativo genera Valore Pubblico quando bilancia il percorso di crescita degli studenti con le ricadute sul territorio. La comunità locale trae beneficio sia dal dinamismo culturale innescato dalla presenza studentesca, sia dal relativo indotto economico; al contempo, la concentrazione degli studenti sollecita la rete dei servizi e il mercato abitativo, richiedendo politiche adeguate di sostenibilità urbana (Goddard et al. 2014; Deidda Gagliardo et al. 2020).
- Seconda Missione (ricerca), determina la qualità scientifica e la reputazione internazionale dell'ateneo, valutate tramite la produzione accademica e la capacità di attrarre finanziamenti competitivi (ad es. fondi Horizon o PNRR). Tali programmi condizionano l'erogazione delle risorse al rispetto dei principi della scienza aperta (Open Science). Sebbene l'obiettivo sia rendere la conoscenza un bene accessibile, l'affermazione del modello editoriale Gold Open Access ha spesso trasferito gli oneri di pubblicazione sugli autori (Article Processing Charges), esponendo le strutture meno dotate a nuove disuguaglianze nell'accesso alla diffusione globale della ricerca.
- Terza Missione, grazie alla quale il patrimonio intellettuale così generato trova infine la sua traduzione e ricaduta sul territorio (Rostan, 2025). Essa si declina sia nella valorizzazione economica della ricerca (brevetti, incubatori,

⁴ Nell'ambito dei sistemi di assicurazione della qualità, presidiati in Italia dall'ANVUR (Agenzia Nazionale di Valutazione del Sistema Universitario e della Ricerca), l'efficacia formativa e la regolarità delle carriere vengono monitorate costantemente tramite metriche multidimensionali (sistema AVA), mentre la tutela del diritto allo studio e l'accesso inclusivo restano affidati alla programmazione integrata con gli enti regionali preposti (DSU).

spin-off e start-up accademiche), sia nelle attività di Public Engagement. Tramite queste ultime, l'università avvia canali di comunicazione bidirezionali con la cittadinanza, orienta la divulgazione verso la risoluzione di problemi complessi e supporta la definizione delle politiche pubbliche locali.

Quando le tre funzioni si integrano, la didattica sviluppa competenze, la ricerca produce innovazione e la Terza Missione ne diffonde l'impatto, convertendo l'efficienza gestionale interna in benessere collettivo (Bracci et al., 2014; Deidda Gagliardo, 2015; Deidda Gagliardo et al., 2020; Papi et al., 2018). Tale integrazione non è tuttavia priva di criticità: la letteratura evidenzia che le missioni competono costantemente per risorse limitate, generando possibili scostamenti dalle priorità istituzionali (*mission drift*) (Papi et al., 2018; Deidda Gagliardo et al., 2020).

Il contesto italiano rappresenta un caso di studio emblematico: pur in presenza di un sistema pubblico tutelato sul piano costituzionale (e finanziato dallo Stato tramite il Fondo di Finanziamento Ordinario – FFO)⁵, l'operatività di queste sinergie deve confrontarsi con marcati divari territoriali. Nelle aree con ritardi strutturali di sviluppo, gli atenei assumono spesso una funzione di “supplenza istituzionale” per sopperire alle debolezze degli attori locali⁶.

In questo scenario, la dimensione della Terza Missione ha conosciuto un'evoluzione sia normativa sia valutativa (CRUI, 2025). Sul primo piano, la riforma del Codice della Proprietà industriale (L. 102/2023) ha ripristinato la titolarità istituzionale delle invenzioni in capo all'Ateneo (art. 65, CPI), superando la previgente *professor's privilege* e rafforzando la centralità degli Uffici di Trasferimento Tecnologico. Sul piano della valutazione e dell'indirizzo strategico, l'ANVUR (negli esercizi VQR 2020-2024 e nel sistema AVA3) ha progressivamente affiancato e integrato la dicitura tradizionale con quella di “Valorizzazione delle conoscenze” (ANVUR, 2023; CRUI, 2025), per evidenziare che la condivisione del sapere con la società non è un'attività aggiuntiva o “terza”, bensì una componente costitutiva dell'agire universitario⁷. La capacità dell'uni-

⁵ La natura di bene pubblico della conoscenza (ex artt. 9 e 33 Cost.) si confronta con il ritardo storico del finanziamento pubblico per l'istruzione superiore rispetto al PIL rispetto alle medie OCSE e dell'Unione Europea, rendendo complessa la ripartizione delle risorse del Fondo di Finanziamento Ordinario (FFO, L. 537/1993).

⁶ Come trattato nei paragrafi successivi, l'assunzione di ruoli di supplenza istituzionale consente all'università di rispondere a esigenze immediate del territorio, ma rischia di sottrarre tempo e risorse all'attività di ricerca scientifica competitiva su scala internazionale, accentuando le tensioni tra le missioni accademiche.

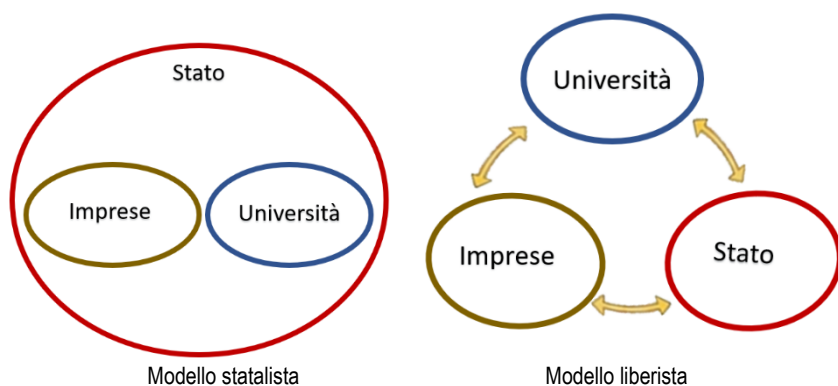
⁷ Tale orientamento trova riscontro anche nell'iniziativa nazionale ITA.CON (Improving the system of knowledge Exchange and Collaboration – KEC), promossa dal MUR ed elaborata con l'OCSE (2024) che sollecita gli atenei a porre l'interscambio di conoscenze al centro della propria pianificazione strategica per contribuire al contrasto delle disuguaglianze economiche, sociali e territoriali (OCSE, 2024; CRUI, 2025).

versità di generare Valore Pubblico non dipende quindi soltanto dall'efficienza interna, ma è condizionata dalla maturità del contesto di riferimento. La valorizzazione della conoscenza cessa di essere un'azione unilaterale per diventare un processo coordinato e di rete. Ciò rende necessario esaminare le dinamiche dell'ecosistema esterno attraverso i modelli di interazione a elica (*Triple*, *Quadruple* e *Quintuple Helix*), in cui l'università collabora con imprese, istituzioni e società civile.

2.4. L'ecosistema esterno: l'evoluzione dei modelli a Elica

L'affermazione della Terza Missione scardina l'assunto tradizionale che vedeva gli attori dell'innovazione operare in una condizione di rigida separazione. Prima dell'affermazione dei modelli reticolari, la visione prevalente era legata al modello lineare di innovazione e alla produzione di conoscenza di tipo *Mode 1* (Carayannis & Campbell, 2021)⁸. Tale impostazione si è manifestata storicamente in due configurazioni principali (Etzkowitz e Leydesdorff, 2000) (Fig. 1).

Fig. 1 – Le relazioni tra università, imprese e governo nel modello statalista e laissez-faire



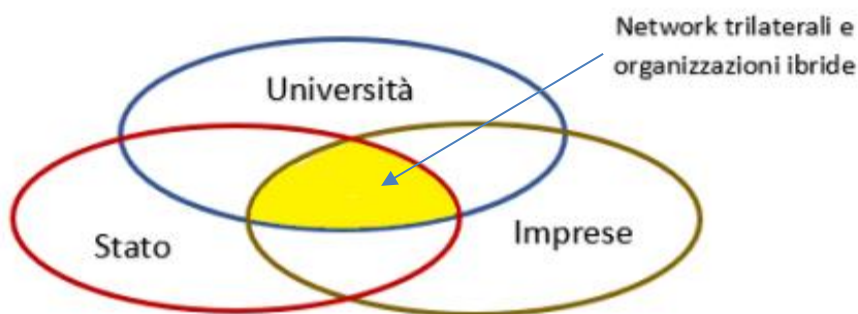
Fonte: rielaborazione da Etzkowitz e Leydesdorff (2000), p. 111

⁸ Il "Modello Lineare di Innovazione" (Bush 1945) descrive una sequenza causale che va dalla ricerca di base al mercato; il concetto di *Mode 1* (Gibbons et al., 1994) individua invece l'organizzazione della ricerca accademica tradizionale e disciplinare. Nella letteratura sui modelli ad elica (Carayannis & Campbell, 2021), tali concetti vengono integrati per descrivere il paradigma classico basato sulla separazione tra i luoghi di produzione del sapere e i contesti applicativi.

La prima configurazione è il “modello statalista” (storicamente associato all’esperienza sovietica), in cui lo Stato dirige dall’alto l’accademia e l’industria, ostacolando l’iniziativa autonoma e lo sviluppo della Terza Missione (Arena et al. 2020). La seconda è il “modello del *laissez-faire*” (tipico dell’impostazione liberista anglosassone), caratterizzato da una netta separazione delle funzioni: l’università è dedicata alla ricerca pura, le imprese perseguono il profitto e lo Stato agisce come mero regolatore esterno, senza reali processi di co-creazione.

Il superamento di questa frammentazione si realizza con l’affermazione del paradigma della Tripla Elica (*Triple Helix*), teorizzato da Etzkowitz e Leydesdorff (1995, 2000). Mutuando la metafora biologica del DNA, gli autori descrivono un processo di coevoluzione dinamica in cui l’innovazione si genera attraverso interazioni continue e sovrapposizioni parziali tra accademia, industria e governo (Fig. 2).

Fig. 2 – Le relazioni tra università, imprese e governo nella tripla elica



Fonte: rielaborazione da Etzkowitz e Leydesdorff (2000), p. 112

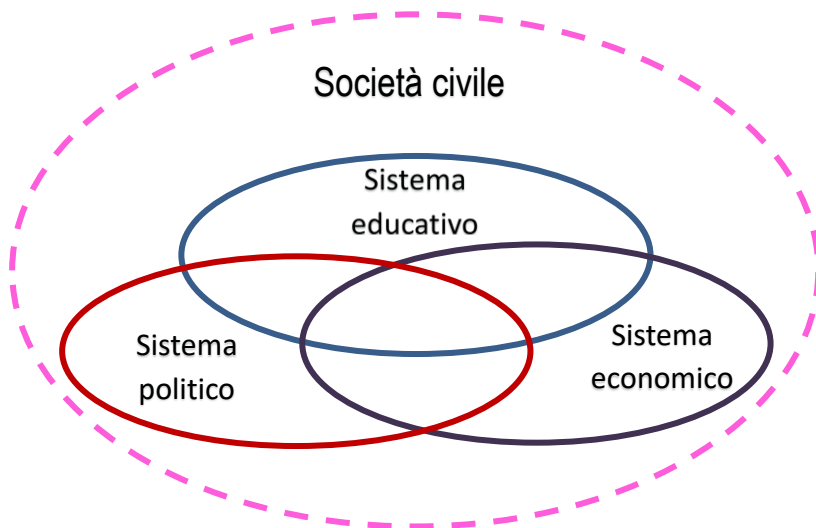
In questo scenario, i tre attori condividono e scambiano ruoli: l’università non si limita a fornitrice di capitale umano ma diventa attore proattivo dello sviluppo economico, avvalendosi del continuo apporto generazionale degli studenti nei gruppi di ricerca. La creazione di valore si sposta sulla dimensione relazionale: i docenti assumono funzioni imprenditoriali, i funzionari pubblici partecipano alla governance accademica e le imprese co-progettano la ricerca tramite laboratori congiunti e dottorati industriali (Davey 2017).

Occorre tuttavia ricordare che il legame originario tra la Tripla Elica e le missioni universitarie possiede una connotazione fortemente economica e commerciale (Etzkowitz e Leydesdorff, 2000; Davey, 2017), sviluppata nel contesto statunitense per integrare la scarsità di contributi statali diretti. Que-

sta visione risulterebbe tuttavia parziale nei sistemi europei e italiani, dove prevale la natura pubblica degli atenei e la dipendenza finanziaria dal Fondo di Finanziamento Ordinario (FFO). In questi contesti, la conoscenza è intesa come bene pubblico e l'università è orientata a produrre Valore Pubblico per il territorio prima ancora che ritorni finanziari.

Nonostante l'ammonimento di Leydesdorff e Etzkowitz (2003) circa il rischio di una proliferazione ridondante di eliche (*Triple Helix*, *Triple Felix*), l'evoluzione dei sistemi pubblici ha evidenziato l'opportunità di ampliare il modello. Per integrare la dimensione sociale e ambientale, il quadro teorico si è esteso verso la Quadrupla e la Quintupla Elica (Carayannis e Campbell, 2009; 2012) (Fig. 3). Si riconosce così che l'innovazione deve rispondere non solo alle logiche del mercato o della regolazione pubblica, ma anche ai bisogni della società civile e alla sostenibilità.

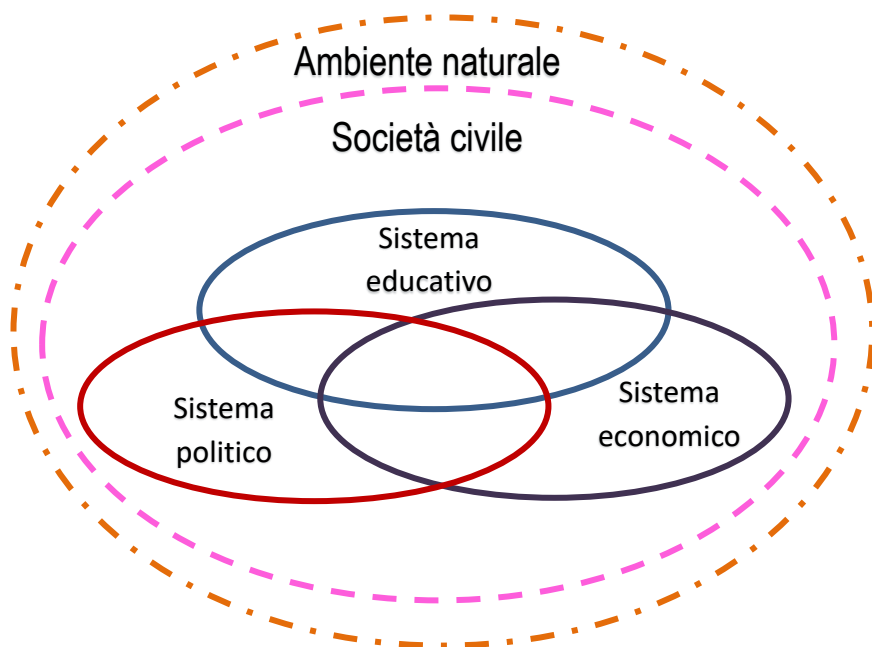
Fig. 3 – Il modello a Quadrupla elica nel sistema di innovazione



Fonte: adattata da Carayannis e Campbell (2021), p. 2069

L'esigenza di guidare la transizione ecologica ha portato al consolidamento della Quintupla Elica (Carayannis e Campbell, 2012, 2021) (Fig. 4). Adottando una prospettiva di ecologia sociale (*social ecology*), il modello integra la produzione di conoscenza con la tutela dell'ecosistema naturale. In questo schema, la società civile e l'ambiente avvolgono le eliche originarie, ponendo lo sviluppo sostenibile come obiettivo comune di Università, Stato, Imprese e Cittadinanza.

Fig. 4 – Il modello a Quintupla elica del sistema di innovazione



Fonte: rielaborazione basata su Carayannis e Campbell (2021), p. 2069

L'applicazione pratica della Quintupla Elica varia in base alle caratteristiche territoriali. Nelle aree periferiche – caratterizzate da un tessuto produttivo frammentato, da una ridotta densità aziendale e da bassi investimenti in R&S – il modello richiede adattamenti specifici (Tewdwr-Jones et al. 2006). In assenza di grandi imprese o di adeguate capacità di pianificazione locale, l'ateneo si trova ad esercitare una funzione di “supplenza istituzionale” (*fill the void*), colmando le carenze strutturali del contesto (Fonseca e Nieth 2021). Rappresentando talvolta l'unico presidio scientifico e culturale stabile, l'università risponde ai bisogni della comunità facendosi promotrice di progetti nei quali la co-progettazione cittadina e la tutela ambientale coincidono.

Tuttavia, l'assunzione di tale ruolo vicario genera complessi trade-off: se da un lato consente di massimizzare l'impatto civico nel breve periodo, dall'altro rischia di distogliere risorse fisiche, finanziarie e tempo della docenza dalla ricerca scientifica competitiva su scala internazionale, esacerbando le tensioni strutturali tra le tre missioni accademiche. Per superare queste tensioni e riattivare la spinta cooperativa delle eliche complesse, è indispensabile adottare la prospettiva della Public Governance (Osborne 2006). In quest'ottica, l'ateneo si

configura come un'istituzione complessa che co-crea valore pubblico interagendo in modo simmetrico con la rete territoriale. i afferma in questo modo il modello della Civic University, in cui l'impegno sociale (*engagement*) si integra strutturalmente nelle attività di didattica e ricerca (Goddard et al. 2016)⁹. Nel contesto italiano, questa spinta verso un ecosistema reticolare a più eliche trova la sua concretizzazione operativa e metodologica nell'azione delle grandi reti interuniversitarie di coordinamento (CRUI 2025): il network NETVAL per la valorizzazione della ricerca e il trasferimento tecnologico, la RUS (Rete delle Università per lo Sviluppo Sostenibile) per l'integrazione degli Obiettivi dell'Agenda 2030 nei campus, e l'associazione APEnet, che attraverso lo strumento del *Barometro del Public Engagement* monitora e promuove l'istituzionalizzazione del dialogo tra accademia, scuole, enti del terzo settore e cittadinanza (APEnet 2019; CRUI 2025).

2.5. L'architettura organizzativa e gli assetti di governance d'Ateneo

La traduzione delle missioni universitarie in impatti territoriali concreti richiede una struttura di governance ed una tecnostuttura amministrativa capaci di gestire le tensioni organizzative e l'allocazione delle risorse. L'efficienza operativa della macchina amministrativa costituisce la condizione primaria per la creazione di valore verso l'esterno. La letteratura chiarisce che la Public Value Governance si realizza quando l'ateneo presidia tre dimensioni gestionali principali: l'impatto delle politiche istituzionali sugli interlocutori esterni, l'efficienza delle prestazioni amministrative interne e lo sviluppo sostenibile delle proprie risorse umane, finanziarie e strumentali (Deidda Gagliardo et al. 2020). La governance accademica deve quindi conciliare le esigenze di controllo e rendicontazione tipiche del management pubblico (Capitolo 1) con i principi di trasparenza, inclusione e partecipazione della Public Governance.

Per comprendere come questa sfida si traduca nella prassi operativa, è necessario analizzare la struttura interna dell'ateneo.

⁹ Sul piano dell'*accountability* emerge tuttavia una criticità: sebbene la Quintupla Elica fornisca un quadro teorico avanzato delle relazioni di sistema, la traduzione delle sue dinamiche in indicatori e prospetti di rendicontazione accessibili alla collettività rimane una sfida aperta, con il rischio che la trasparenza si riduca a mero adempimento burocratico. Per colmare questa distanza applicativa (come esposto nel Capitolo 10) si rende necessaria l'adozione di un modello di rendicontazione capace di rappresentare tali interazioni attraverso la struttura chiara del Bilancio Popolare.

Sotto il profilo organizzativo, la letteratura definisce storicamente le università come organizzazioni “a legami deboli” (*loosely coupled systems*) (Weick 2012), caratterizzate da un’elevata frammentazione tra le diverse discipline e da un’ampia autonomia delle singole unità scientifiche. A questa frammentazione si sovrappone la complessa coesistenza tra l’anima accademica – riconducibile al modello della *burocrazia professionale* (Mintzberg, 1979), orientata alla didattica e alla ricerca – e l’anima amministrativa, regolata da logiche gerarchiche e di conformità burocratica (Ciambotti et al. 2020). Per ricomporre questa distanza e comprendere come vengano assunte le decisioni e gestite le attività, l’analisi deve articolarsi in due livelli strettamente integrati: quello politico-strategico e quello tecnico-gestionale.

Sul piano politico-strategico, il sistema italiano è stato ridefinito dalla Legge 240/2010 (Riforma Gelmini). Recependo i principi di derivazione manageriale del New Public Management (esaminati nel Capitolo 1), la norma ha introdotto la separazione tra indirizzo politico e gestione, distinguendo la direzione scientifica da quella economico-patrimoniale e stabilendo vincoli di sostenibilità di bilancio (Rebora e Turri 2011; Bracci et al. 2020; Allini et al. 2021)¹⁰.

La leadership strategica e la rappresentanza legale dell’ateneo fanno capo al Rettore, figura monocratica che coordina le attività didattiche e scientifiche e gestisce i rapporti esterni con il Ministero dell’Università e della Ricerca (MUR) e con il territorio. Questa direzione si interfaccia costantemente con l’anima scientifico-didattica dell’istituzione, rappresentata dal Senato Accademico: un organo collegiale composto prevalentemente da docenti e studenti che definisce le linee guida della ricerca, i regolamenti interni e i criteri di garanzia della qualità. A bilanciare queste scelte interviene il Consiglio di Amministrazione (CdA), organo di indirizzo strategico-patrimoniale cui spetta la delibera sulla programmazione finanziaria e del personale, nonché l’approvazione del bilancio di previsione e di esercizio.

Per superare l’isolamento della tradizionale “torre d’avorio” e favorire l’apertura verso il tessuto socio-economico, la L. 240/2010 ha previsto l’inserimento nel CdA di componenti esterni ai ruoli dell’ateneo (Capano 2011), scelti tra figure con qualificata esperienza nel mondo industriale, culturale o istituzionale. Sebbene nella prassi applicativa questa misura abbia evidenziato talvolta difficoltà o sovrapposizioni, la presenza di consiglieri esterni costituisce un’opportunità di confronto tra l’ateneo e il territorio, ponendo le basi per la co-creazione di Valore Pubblico.

¹⁰ Le implicazioni tecniche di questo passaggio, con particolare riferimento al passaggio dalla contabilità finanziaria alla contabilità economico-patrimoniale e all’introduzione del Bilancio Unico d’Ateneo (D.lgs. 18/2012), sono analizzate nel capitolo successivo.

A fare da contrappeso a questa cabina di regia si colloca il livello tecnico-gestionale, rappresentato dalla tecnostruttura amministrativa, incaricata di tradurre le linee strategiche in azioni concrete ed efficienti. Il vertice operativo di questa componente è il Direttore Generale, un manager altamente specializzato che ha sostituito il precedente Direttore Amministrativo, assumendo la responsabilità della gestione organizzativa, delle risorse finanziarie e dei flussi informativi. Il Direttore Generale coordina il lavoro del Personale Tecnico-Amministrativo (PTA), che costituisce la vera ossatura operativa dell'ateneo. L'efficienza dei servizi digitali, la gestione ottimale degli acquisti e il supporto amministrativo quotidiano garantiti dal PTA sono infatti indispensabili per consentire a docenti e ricercatori di lavorare al meglio e per assicurare la qualità dei servizi erogati agli studenti. Come evidenziato dai modelli di Public Value Governance, la performance della tecnostruttura non deve rimanere confinata in una logica di efficienza burocratica autoreferenziale ("eccellenza sterile"), ma deve orientarsi in modo integrato al supporto delle tre missioni istituzionali e all'impatto sul benessere collettivo (Deidda Gagliardo et al. 2021).

In sintesi, mentre il Rettore, il Senato e il CdA delineano la visione strategica, il Direttore Generale e la macchina amministrativa gestiscono l'operatività. Un'architettura organizzativa così concepita non può tuttavia operare in modo autoreferenziale, ma deve strutturare canali di comunicazione stabili e bidirezionali con l'ecosistema esterno.

2.6. Gli stakeholder universitari

L'ampliamento delle missioni istituzionali e l'adozione dei modelli di Public Governance ampliano la platea dei soggetti dotati di un interesse legittimo nei confronti dell'ateneo o in grado di influenzarne le scelte strategiche. Riprendendo la definizione di Freeman (1984), uno stakeholder è qualsiasi individuo o gruppo che incida sul raggiungimento degli obiettivi dell'organizzazione o che ne subisca gli effetti.

Nel contesto accademico, tale prospettiva evidenzia la specificità dell'università pubblica: a differenza di un'impresa orientata al profitto, l'ateneo si colloca al centro di una rete relazionale complessa e multilivello, popolata da interlocutori con interessi eterogenei e talvolta in conflitto tra loro. Per analizzare e governare tale complessità, la letteratura aziendale e di public management (Jongbloed et al. 2008; Mainardes et al. 2014; Palmieri e Mussari, 2021) suggerisce di mappare gli stakeholder in base alla loro vicinanza ai processi decisionali e operativi dell'ateneo, articolandoli in tre categorie fondamentali: interni, esterni diretti (o primari) ed esterni indiretti (o secondari).

Gli stakeholder interni comprendono le componenti che vivono e animano quotidianamente l'istituzione. In primo luogo, gli studenti rappresentano gli interlocutori principali per la missione didattica: essi partecipano direttamente agli organi di governo (come i Consigli di Corso di Studio o le Commissioni Paritetiche) e sono coinvolti sia nella valutazione della qualità dei servizi tramite i questionari di gradimento, sia nell'analisi dell'impatto che le politiche universitarie hanno sul loro benessere socio-economico (in termini di contribuzione, alloggi, servizi digitali e *placement*). In secondo luogo, i *docenti* e i *ricercatori* costituiscono gli attori chiave della prima e della seconda missione (didattica e ricerca), il cui benessere professionale e la cui qualità scientifica rappresentano pilastri fondamentali della salute dell'ateneo. Infine, il *personale tecnico-amministrativo* (PTA) e i *dirigenti* formano l'ossatura operativa e la tecnostuttura dell'università, la cui "salute organizzativa" e le cui competenze gestionali e digitali sono indispensabili per abilitare la creazione di valore.

Gli *stakeholder esterni* diretti si identificano nei soggetti che interagiscono, contrattualmente o operativamente, con l'ateneo: le famiglie degli studenti, le imprese partner del trasferimento tecnologico, i finanziatori privati e le fondazioni bancarie. Con essi l'università sviluppa progetti di ricerca applicata, contratti di conto terzi, percorsi di *work-integrated learning* e iniziative di valorizzazione economica della ricerca (brevetti, *spin-off* e incubatori).

Gli *stakeholder esterni indiretti* (o secondari) sono invece rappresentati dal contesto istituzionale e sociale allargato: le Istituzioni Pubbliche regolatrici (MUR, ANVUR), gli Enti Locali (Regioni, Comuni), il tessuto economico generale e la Società Civile. In questo ambito, il territorio e la cittadinanza si configurano come i destinatari ultimi del Public Engagement e dell'impatto sociale della Terza Missione¹¹. Il valore generato verso la comunità locale è apprezzabile sia sul piano socio-culturale sia attraverso l'indotto economico tangibile generato dalla presenza studentesca (in particolare dei fuori sede); tuttavia, una lettura rigorosa impone di riconoscere che tale impatto comporta, al contempo, complesse sfide gestionali per i servizi urbani e per il mercato locativo (Goddard et al., 2014).

La sintesi di questa mappatura, adattata al sistema universitario italiano (Palmieri e Mussari 2021) è riassunta nella Tabella 1.

La convivenza tra mondi caratterizzati da logiche difformi all'interno del medesimo ecosistema genera inevitabili tensioni organizzative. Ad esempio, la richiesta di flessibilità e tempestività avanzata dal sistema industriale deve costantemente bilanciarsi con i vincoli regolatori imposti dal MUR e dall'ANVUR,

¹¹ Sebbene l'ANVUR abbia introdotto la denominazione "Valorizzazione delle conoscenze", il termine *Terza Missione* rimane tuttora presente e utilizzato nel linguaggio quotidiano, istituzionale e scientifico degli atenei (CRUI, 2025).

senza compromettere la tutela del diritto allo studio e il benessere dei lavoratori dell’ateneo. Inoltre, l’intensificazione delle pressioni valutative esterne rischia di indurre risposte puramente formali o “mimetiche” (*window-dressing* contabile e gestionale)¹², qualora la governance non riesca a interiorizzare tali stimoli connettendoli ai bisogni reali della propria comunità.

Tab. 1 – Mappatura degli stakeholder universitari

Tipologia di Stakeholder	Chi sono	Interesse Principale	Impatto sulla Governance
Interni	Studenti, docenti, ricercatori, personale tecnico-amministrativo.	Qualità della vita accademica, efficienza dei servizi, crescita professionale, eccellenza della didattica e supporto alla ricerca.	Partecipano alla governance attraverso la rappresentanza negli organi collegiali (Senato, CdA, Consigli di Dipartimento).
Esterni Diretti (primari)	Famiglie degli studenti, imprese partner, finanziatori privati, fondazioni bancarie.	Ritorno dell’investimento nello studio (occupabilità), efficacia del trasferimento tecnologico, co-progettazione di progetti di ricerca.	Le imprese e i finanziatori influenzano le scelte strategiche dell’ateneo (ad es. l’offerta formativa orientata al mercato) e finanziano borse di studio o laboratori.
Esterni Indiretti (secondari)	Ministero dell’Università e della Ricerca (MUR), ANVUR, Istituzioni locali (Regioni, Comuni), Cittadinanza.	Rispetto delle normative e dei vincoli di bilancio, impatto economico, sociale e culturale sul territorio, trasparenza e legalità.	MUR e ANVUR vincolano le decisioni tramite il controllo normativo e valutativo (VQR, AVA) e determinano l’allocazione delle risorse finanziarie pubbliche (FFO); le istituzioni locali co-programmano i servizi territoriali

Fonte: elaborazione propria da Palmieri & Mussari (2021) e Jongbloed et al. (2008)

In questo quadro, la figura dello studente richiede un’attenzione specifica. La letteratura sulle Civic Universities supera l’impostazione che riduce gli studenti a semplici “clienti” o consumatori di un servizio formativo (Goddard et al., 2016; Goddard & Vallance, 2013). Gli studenti sono piuttosto

¹² Con l’espressione *window-dressing*, la letteratura contabile ed economico-aziendale indica le pratiche di aggiustamento “cosmetico” dei dati di bilancio, volte a rappresentare un’immagine edulcorata dei risultati gestionali per soddisfare formalmente i requisiti degli organi di controllo (cfr. Merchant & Rockness, 1994; Godfrey et al., 2010). Nel contesto del *public management* universitario, il *window-dressing* rappresenta il rischio di un disallineamento (*decoupling*) tra la conformità burocratica esibita e la reale sostanza operativa (Bebbington et al., 2008). Trasferita sul piano della rendicontazione divulgativa e non finanziaria (*Popular Reporting*), tale deriva può sfociare in forme di *pop-washing* comunicativo, in cui la veste grafica accessibile viene impiegata per occultare la scarsità degli impatti reali o la solitudine dell’ateneo in contesti territoriali fragili (cfr. Cohen & Karatzimas, 2015; Biondi e Bracci, 2018).

coproduttori di valore, in grado di orientare l'ateneo verso scelte di responsabilità civica e sostenibilità. Quando l'attività formativa si raccorda con l'impegno sociale (*engagement*), il percorso universitario si arricchisce di tirocini sul campo e progetti di service-learning, consentendo agli studenti di applicare le metodologie scientifiche alla risoluzione di problemi reali del territorio (Coates e McCormick 2014).

La teoria della Stakeholder Saliency (Mitchell et al. 1997) ricorda tuttavia che non tutti i portatori di interesse esercitano la medesima influenza sulle decisioni. La governance accademica deve bilanciare costantemente tre elementi: il potere di condizionare le scelte dell'ateneo (es. il controllo delle risorse finanziarie), la legittimità della richiesta e la sua urgenza. La sfida consiste nell'evitare che i soggetti dotati di maggiore forza economica o regolatoria finiscano per prevalere sulle esigenze degli interlocutori meno strutturati, come la cittadinanza o le generazioni future (Benneworth & Jongbloed, 2010). Per scongiurare questo rischio, lo Stakeholder Engagement deve evolvere da adempimento burocratico a componente strategica della Public Value Governance. Ridefinendo il proprio "senso di scopo" (*sense of purpose*), l'ateneo sposta il focus dai benefici individuali agli impatti sistemici generati sulla comunità; in questo paradigma, i cittadini non sono più recettori passivi del sapere, ma vengono riconosciuti come co-investigatori e fonti di conoscenza territoriale (Goddard et al., 2016). Ciò richiede l'attivazione di processi di co-creazione del valore tramite patti istituzionali con le amministrazioni locali, orientati a strutturare servizi essenziali (infrastrutture residenziali, mobilità, spazi culturali) in grado di rispondere alle vulnerabilità del territorio (Deidda Gagliardo et al., 2021). Sotto il profilo della rendicontazione, questo orientamento richiede di superare le rilevazioni contabili tradizionali a favore di una "contabilità trasformativa", supportata da indicatori e benchmark chiari in grado di esplicitare l'impatto civico e di offrire alla comunità gli strumenti per valutare e legittimare l'operato dell'ateneo (Biancone e Secinaro 2026).

2.7. L'esigenza di essere accountable

L'ampliamento delle missioni istituzionali e la complessità delle relazioni descritte evidenziano il ruolo delle università nel contesto economico e sociale, in cui spesso si trova a esercitare una funzione di supplenza istituzionale in territori con fragilità di fondo. Nelle aree contrassegnate da debolezza del tessuto imprenditoriale o da carenze nella pianificazione da parte delle amministrazioni locali, l'ateneo è chiamato a colmare le lacune dell'ecosi-

stema di riferimento. Tuttavia, più l'ateneo si impegna attivamente a colmare i vuoti strutturali del proprio territorio, più si amplifica il suo “debito informativo” verso l'esterno. La necessità di legittimare democraticamente l'impiego delle risorse pubbliche e di attestare il valore reale generato da tale sforzo trasforma l'accountability in un imperativo strategico di legittimazione sociale.

Sorge in questo contesto un profondo paradosso istituzionale: se da un lato l'ateneo è sollecitato a configurarsi come un attore sociale aperto, partecipativo e orientato al benessere della collettività, dall'altro l'impianto normativo e contabile che ne regola il funzionamento rimane storicamente rigido, vincolato a adempimenti burocratici e incentrato prevalentemente sulla dimensione finanziaria-patrimoniale. Per superare questo divario comunicativo, molti atenei stanno sperimentando strumenti innovativi di rendicontazione e canali digitali di *web reporting*, utili a tradurre la complessità delle performance della Terza Missione in un linguaggio accessibile e trasparente alla cittadinanza (Lucianelli et al. 2021). L'espansione del mandato universitario e la gestione di una rete di stakeholder così eterogenea convergono dunque verso un'unica urgenza: l'adozione di modelli di rendicontazione multidimensionali, capaci di misurare e comunicare l'effettivo Valore Pubblico generato. Ciononostante, per comprendere in che modo i nuovi strumenti di rendicontazione sociale – come il Bilancio Pop – possano colmare questa asimmetria informativa, è indispensabile analizzare preliminarmente l'architettura contabile vigente e i suoi limiti strutturali.

Riferimenti bibliografici

- Allini, A., Caldarelli, A., Meucci, F., & Spanò, R. (2021). Il management accounting change nel settore universitario: Un'analisi olistica attraverso i piani della performance. *Monitorare la performance delle università statali per generare valore pubblico*.
- ANVUR (2023). *Bando Valutazione della Qualità della Ricerca 2020-2024 (VQR 2020-2024)*. Approvato con Decreto del Presidente del Consiglio Direttivo n. 8 del 31 ottobre 2023. Roma: Agenzia Nazionale di Valutazione del Sistema Universitario e della Ricerca.
- APEnet (2019). *Manifesto della Rete delle Università ed Enti di Ricerca per il Public Engagement*. Rete APEnet.
- Arena, C., Catuogno, S., Del Gesso, C., & Salvatore, C. (2020). La terza missione delle Università. Considerazioni sulla governance di genere. In Deidda Gagliardo, E. & Paoloni, M. (a cura di), *Il performance management nelle università statali, stato dell'arte e nuove sfide*. FrancoAngeli.

- 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>.
- Benneworth, P. S., & Jongbloed, B. W. (2010). Who matters to universities? A stakeholder perspective on humanities, arts and social sciences valorisation. *Higher Education*, 59(5), 567-588. JSTOR.
- Benneworth, S., Culum, B., Farnell, T., Kaiser, F., Seeber, M., Scukanec, N., Vossensteyn, H. J., & Westerheijden, D. F. (2018). *Mapping and critical synthesis of current state-of-the-art on community engagement in higher education*.
- Biancone, P., & Secinaro, S. (2026). *Pop Accounting*. EGEA.
- Borgonovi, E. (2005). *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche*. EGEA.
- Biondi, L., & Bracci, E. (2018). Sustainability, Popular and Integrated Reporting in the Public Sector: A Fad and Fashion Perspective. *Sustainability*, 10(9), 3112. <https://doi.org/10.3390/su10093112>.
- Bracci, E., Deidda Gagliardo, E., Esposito, P., & Gobbo, G. (2020). Coerenza e qualità dell'architettura di programmazione e controllo delle università. Riflessioni sulle consonanze e dissonanze strategico-gestionali. In Deidda Gagliardo, E. & Paoloni, M. (a cura di), *Il performance management nelle università statali, stato dell'arte e nuove sfide*. FrancoAngeli.
- Bracci, E., Deidda Gagliardo, E., & Bigoni, M. (2014). Performance Management Systems and Public Value Strategy: A Case Study. In Guthrie, J., Marcon, G., Russo, S e Farneti, F., *Public Value Management, Measurement and Reporting* (129-157). Emerald Group Publishing Limited. <https://doi.org/10.1108/S2051-663020140000003006>.
- Bush, V. (1945). As we may think. *The Atlantic Monthly*, 1, 101-108.
- Capano, G. (2011). Government continues to do its job. A comparative study of governance shifts in the higher education sector. *Public Administration*, 89(4), 1622-1642. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.2011.01936.x>.
- Carayannis, E. G., & Campbell, D. F. J. (2009). «Mode 3» and «Quadruple Helix»: Toward a 21st century fractal innovation ecosystem. *International Journal of Technology Management*, 46(3/4), 201. <https://doi.org/10.1504/IJTM.2009.023374>.
- Carayannis, E. G., Barth, T. D., & Campbell, D. F. (2012). The Quintuple Helix innovation model: Global warming as a challenge and driver for innovation. *Journal of Innovation and Entrepreneurship*, 1(1), 2. <https://doi.org/10.1186/2192-5372-1-2>.
- Carayannis, E. G., & Campbell, D. F. J. (2010). Triple Helix, Quadruple Helix and Quintuple Helix and How Do Knowledge, Innovation and the Environment Relate To Each Other?: A Proposed Framework for a Trans-disciplinary Analysis of Sustainable Development and Social Ecology. *International Journal of Social Ecology and Sustainable Development*, 1(1), 41-69. <https://doi.org/10.4018/jsesd.2010010105>.
- Carayannis, E. G., & Campbell, D. F. J. (2021). Democracy of Climate and Climate for Democracy: The Evolution of Quadruple and Quintuple Helix Innovation

- Systems. *Journal of the Knowledge Economy*, 12(4), 2050-2082. <https://doi.org/10.1007/s13132-021-00778-x>.
- Ciambotti, M., Del Baldo, M., Palazzi, F., & Sgrò, F. (2020). Capitale intellettuale e performance nelle università italiane: Ruolo e contributo dei dirigenti universitari e della componente non accademica. In Deidda Gagliardo E. & Paoloni M. (a cura di), *Il performance management nelle università statali, stato dell'arte e nuove sfide*, 130-151. FrancoAngeli.
- Clark, B. R. (1998). *Creating entrepreneurial universities: Organizational pathways of transformation* (4. impression). Pergamon.
- Coates, M., & McCormick, A. (a cura di). (2014). *Engaging University Students: International Insights from System-Wide Studies*. Springer Singapore. <https://doi.org/10.1007/978-981-4585-63-7>.
- CRUI (2025). *Il ruolo delle università per il progresso della società. Dalla Terza missione alla Valorizzazione delle conoscenze*. Roma: CRUI – Conferenza dei Rettori delle Università Italiane. ISBN: 978-88-96524-36-7.
- Davey, T. (2017). *Converting university knowledge into value: How conceptual frameworks contribute to the understanding of the third mission role of European Universities*. 15(1).
- Deidda Gagliardo, E. (2015). *Il valore pubblico: La nuova frontiera della performance* (RIREA).
- Deidda Gagliardo, E., Bracci, E. & Papi, L. (2021). La sfida della public governance nelle università. In Paolini A. & De Bene L. (a cura di), *Monitorare la performance delle università statali per generare valore pubblico*. FrancoAngeli.
- Deidda Gagliardo, E. & Paoloni, M. (2020). *Il performance management nelle università statali. Stato dell'arte e nuove sfide*. FrancoAngeli.
- Etzkowitz, H., & Leydesdorff, L. (1995). The triple helix -university-industry-government relations: A laboratory for knowledge-based economic development. *EASST Review*, 14, 14-19.
- Etzkowitz, H., & Leydesdorff, L. (2000). The dynamics of innovation: From National Systems and “Mode 2” to a Triple Helix of university-industry-government relations. *Research policy*, 29(2), 109-123.
- Etzkowitz, H., Webster, A., Gebhardt, C., & Terra, B. R. C. (2000). The future of the university and the university of the future: Evolution of ivory tower to entrepreneurial paradigm. *Research Policy*, 29(2), 313-330. [https://doi.org/10.1016/S0048-7333\(99\)00069-4](https://doi.org/10.1016/S0048-7333(99)00069-4).
- Freeman. (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Pitman.
- Fonseca, L., & Nieth, L. (2021). The role of universities in regional development strategies: A comparison across actors and policy stages. *European Urban and Regional Studies*, 28(3), 298-315. <https://doi.org/10.1177/0969776421999743>
- Giannini, M. S. (1976). I beni culturali. *Rivista trimestrale diritto pubblico*.
- Gibbons, M., Limoges, C., Nowotny, H., Schwartzman, S., Scott, P., & Trow, M. A. (1994). *The New Production of Knowledge: The Dynamics of Science and Research in Contemporary Societies*. SAGE Publications.

- Glaser, A., O'Shea, N., & de Gery, C. (2014). *Measuring third mission activities of higher education institutes. Constructing an evaluation framework*. British Academy Management (BAM) Conference.
- Goddard, J., Coombes, M., Kempton, L., & Vallance, (2014). Universities as anchor institutions in cities in a turbulent funding environment: Vulnerable institutions and vulnerable places in England. *Cambridge Journal of Regions, Economy and Society*, 7(2), 307-325. <https://doi.org/10.1093/cjres/rsu004>.
- Goddard, J., Hazelkorn, E., Kempton, L., & Vallance, (2016). *The Civic University: The Policy and Leadership Challenges*. Edward Elgar Publishing. <https://doi.org/10.4337/9781784717728>.
- Goddard, J., & Vallance, (2013). *The University and the City* (1st ed). Routledge.
- Godfrey, J., Hodgson, A., Tarca, A., Hamilton, J., & Holmes, S. (A c. Di). (2010). *Accounting theory* (7. ed). Wiley.
- Hood, C. (1991). A public management for all season? *Public Administration*, 69, 3-19.
- Jongbloed, B., Enders, J., & Salerno, C. (2008). Higher education and its communities: Interconnections, interdependencies and a research agenda. *Higher Education*, 56(3), 303-324. <https://doi.org/10.1007/s10734-008-9128-2>.
- Legge 24 luglio 2023, n. 102. *Modifiche al Codice della proprietà industriale, di cui al decreto legislativo 10 febbraio 2005, n. 30*.
- Leydesdorff, L., & Etzkowitz, H. (2003). Can 'the public' be considered as a fourth helix in university-industry-government relations? *Science and Public Policy*, 30(1), 55-61. <https://doi.org/10.3152/147154303781780678>.
- Lucianelli, G., Fiorani, G., Litardi, I., & Venditti, M. (2021). Rendicontare la performance della terza missione, strumenti e prospettive future: Il web-reporting. In Paolini A. & De Bene L. (a cura di), *Monitorare la performance delle università statali per generare valore pubblico*. FrancoAngeli.
- Mainardes, E. W., Raposo, M., & Alves, H. (2014). Universities Need a Market Orientation to Attract Non-Traditional Stakeholders as New Financing Sources. *Public Organization Review*, 14(2), 159-171. <https://doi.org/10.1007/s11115-012-0211-x>.
- Mintzberg, H. (1979), *The structuring of organizations: a synthesis of the research*, Prentice-Hall.
- Mitchell, R. K., Agle, B. R., & Wood, D. J. (1997). Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of Who and What Really Counts. *The Academy of Management Review*, 22(4), 853. <https://doi.org/10.2307/259247>
- Merchant, K. A., & Rockness, J. (1994). The ethics of managing earnings: An empirical investigation. *Journal of Accounting and Public Policy*, 13(1), 79-94. [https://doi.org/10.1016/0278-4254\(94\)90013-2](https://doi.org/10.1016/0278-4254(94)90013-2).
- Moore, M. H. (1995). *Creating public value: Strategic management in government*. Harvard University Press.
- OECD (2024). *Knowledge exchange and collaboration between universities and society in Italy: The ITA.CON Project*. OECD SME and Entrepreneurship Papers, No. 47. Paris: OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/ae130814-en>.

- Onida, V. (2009). La libertà della scienza e dell'insegnamento e l'autonomia universitaria nella Costituzione. *Quaderni Costituzionali*, 29(4), 841-860.
- Osborne, S. (2006). The New Public Governance? *Public Management Review*, 8(3), 377-387. <https://doi.org/10.1080/14719030600853022>.
- Palmieri, V., & Mussari, R. (2021). Responsible Research and Innovation (RRI) nel contesto universitario italiano. In Paolini, A. & De Bene, L. (a cura di), *Monitorare la performance delle università statali per generare valore pubblico*, 37-54. FrancoAngeli.
- Papi, L., Bigoni, M., Bracci, E., & Deidda Gagliardo, E. (2018). Measuring public value: A conceptual and applied contribution to the debate. *Public Money & Management*, 38(7), 503-510. <https://doi.org/10.1080/09540962.2018.1439154>.
- Paoloni, M., & Paoloni, (2019). Il capitale relazionale nelle università: Analisi della letteratura e spunti di ricerca. In Deidda Gagliardo, E. & Paoloni, M. (a cura di), *Il performance management nelle università statali, stato dell'arte e nuove sfide*. FrancoAngeli.
- Rebora, G., & Turri, M. (2011). Critical factors in the use of evaluation in Italian universities. *Higher Education*, 61(5), 531-544. <https://doi.org/10.1007/s10734-010-9347-1>.
- Rodotà, S. (2012). *Il diritto di avere diritti*. Laterza.
- Rostan, M. (2025). La terza missione delle università italiane: Caratteristiche e differenze territoriali. *Meridiana*, 112, 109-128.
- Secundo, G., Elena Perez, S., Martinaitis, Ž., & Leitner, K. H. (2017). An Intellectual Capital framework to measure universities' third mission activities. *Technological Forecasting and Social Change*, 123, 229-239. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2016.12.013>.
- Talbot, C. (2011). Paradoxes and prospects of "public value". *Public Money & Management*, 31(1), 27-34. <https://doi.org/10.1080/09540962.2011.545544>.
- Tewdwr-Jones, M., Morphet, J., & Allmendinger, (2006). The Contested Strategies of Local Governance: Community Strategies, Development Plans, and Local Government Modernisation. *Environment and Planning A: Economy and Space*, 38(3), 533-551. <https://doi.org/10.1068/a37308>.
- Uyarra, E. (2010). Conceptualizing the regional roles of universities, implications and contradictions. *European Planning Studies*, 18(8), 1227-1246.
- Weick, K. E. (2012). Educational Organizations as Loosely Coupled Systems. In Klaus, & Müller, S. (a cura di), *The Roots of Logistics*, 389-410. Springer Berlin Heidelberg. https://doi.org/10.1007/978-3-642-27922-5_25.

IL SISTEMA DI BILANCIO DELLE UNIVERSITÀ

di *Elena Cristiano, Olga Ferraro e Andrea Comandè*¹

3.1. Introduzione

Per rispondere alle complesse istanze di accountability e alle aspettative della vasta rete di stakeholder delineata nei capitoli precedenti, il presente capitolo si propone di analizzare in chiave critica l'architettura contabile ed economico-finanziaria che governa le università italiane, al fine di rispondere alle sfide della moderna governance pubblica e ai principi di accountability. Sotto la spinta innovativa delle riforme di Public Management (Olson et al. 2001; Mussari 2011) le amministrazioni pubbliche hanno progressivamente abbandonato una logica amministrativa di mero rispetto formale delle regole per accogliere logiche manageriali orientate all'efficienza, all'efficacia e all'ottimizzazione delle risorse (Mussari 2012). Tale transizione ha trovato la sua massima espressione formale nel definitivo superamento della storica contabilità finanziaria-autorizzatoria a favore di un impianto integrato basato sulla contabilità economico-patrimoniale e analitica.

Sotto il profilo metodologico, il presente capitolo si sviluppa a partire dalla ricostruzione dell'evoluzione normativa che ha guidato questo slittamento di paradigma. Vengono così esaminate criticamente le tappe che hanno tentato di uniformare e armonizzare i flussi informativi degli atenei. Successivamente, l'attenzione si focalizza sui pilastri operativi e tecnici di questa trasformazione: l'adozione sinergica della contabilità economico-patrimoniale e analitica (Co.An.) e la sua sintesi documentale e strategica rappresentata dal Bilancio Unico d'Ateneo (BUA). Vengono inoltre indagati i

¹ Sebbene il capitolo sia frutto di un lavoro congiunto, i paragrafi 3.1 e 3.6 sono da attribuire a Olga Ferraro, i paragrafi 3.2 e 3.4 ad Andrea Comandè, e i paragrafi 3.3 e 3.5 a Elena Cristiano.

meccanismi di controllo, trasparenza e attendibilità delle informazioni verso l'esterno, mediante il delicato processo di revisione legale del bilancio d'ateneo, inteso come presidio volto a garantire la veridicità del dato contabile (Pavan et al., 2015).

Tuttavia, l'adozione di sistemi di misurazione aziendali all'interno di istituzioni complesse e pluralistiche come le università non è esente da frizioni. Sebbene offra una rappresentazione rigorosa della consistenza patrimoniale e dell'equilibrio economico dell'ente, la contabilità economico-patrimoniale sconta i limiti tipici del reporting tradizionale se applicata a organizzazioni la cui missione istituzionale non è la produzione di profitto, bensì la creazione di valore pubblico attraverso la didattica, la ricerca e la terza missione. Pertanto, il capitolo si conclude con un'analisi dei limiti informativi della rendicontazione economico-finanziaria convenzionale, ponendo le basi critiche per comprendere la necessità di sviluppare nuovi strumenti e modelli operativi integrati in grado di superare l'asimmetria informativa tra l'istituzione universitaria e la sua vasta e variegata platea di interlocutori (stakeholder). In questo modo, l'analisi del bilancio si configura non come un mero adempimento formale, bensì come il presupposto quantitativo indispensabile su cui innestare un modello operativo d'Ateneo concretamente orientato alla trasparenza e alla responsabilità sociale.

3.2. L'evoluzione normativa del sistema di bilancio universitario

L'evoluzione del sistema contabile delle università italiane è legata a una più ampia necessità di monitorare l'efficienza gestionale in un contesto di crescente autonomia istituzionale (Rebora e Turri 2008). Il modello originario, disciplinato dal DPR 371/1982, si fondava sulla contabilità finanziaria ed autorizzatoria. Questo approccio, basato sulla rilevazione simmetrica di entrate/spese e impegni/accertamenti, si è dimostrato adeguato a misurare la regolarità formale dei flussi monetari, ma strutturalmente inadeguato per valutare la performance economica e l'efficacia nell'impiego delle risorse degli Atenei (Annessi Pessina e Steccolini 2007; Coran et al. 2023).

Una svolta fondamentale verso il moderno riassetto del settore si realizza con la l. 9 maggio 1989, n. 168 che, nel riconoscere l'ordinamento autonomo delle università, ne sancisce espressamente l'autonomia didattica, scientifica, organizzativa, finanziaria e contabile. Questo percorso di emancipazione gestionale ha trovato un parziale e ulteriore tassello nella l. 24 dicembre 1993, n. 537 (nell'ambito della più ampia c.d. Riforma Cassese), la quale ha introdotto il Fondo di Finanziamento Ordinario (FFO) globale – superando la vec-

chia logica dei trasferimenti statali a destinazione vincolata – e ha previsto i primi embrioni di contabilità analitica per centri di costo.

Tuttavia, nei due decenni successivi, l'assenza di un quadro regolatorio unico e di schemi di bilancio universalmente obbligatori ha favorito una progressiva frammentazione dell'informativa contabile (Biondi 2014; Gruppo di lavoro Aidea 2023). Sebbene questa fase abbia stimolato i primi tentativi spontanei di sperimentazione della contabilità economico-patrimoniale in alcuni atenei, ha al contempo generato forti asimmetrie, rendendo problematica la governance e il coordinamento centralizzato, la comparabilità dei dati tra le diverse istituzioni (Rebora e Turri 2008) e il consolidamento dei conti a livello di finanza pubblica allargata (D'Alessio 2012).

Per ovviare a tale dinamica, con la Legge 30 dicembre 2010, n. 240 (cd. Riforma Gelmini) e il successivo D.lgs. 27 gennaio 2012, n. 18, viene introdotto il mandato legislativo per l'adozione obbligatoria della contabilità economico-patrimoniale, della contabilità analitica e del bilancio unico (D'Alessio 2012). Tale impianto trova la sua declinazione operativa e analitica nel decreto interministeriale (d.i.) del 14 gennaio 2014, n.19, emanato dal Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca di concerto con il Ministero dell'Economia e delle Finanze, divenendo pienamente operativo a decorrere dall'esercizio 2015. Il decreto interviene per definire principi contabili e schemi di bilancio che contemperano le specificità intrinseche del settore universitario, con le più ampie esigenze di armonizzazione e monitoraggio dei conti pubblici nazionali (Mussari 2012; Anzalone et al. 2015). All'art. 1 viene così stabilita l'obbligatorietà per gli atenei di uniformarsi alle nuove regole e al contempo, per ogni aspetto non espressamente regolato dal decreto, l'applicazione delle disposizioni del Codice Civile e i Principi Contabili Nazionali emanati dall'Organismo Italiano di Contabilità (OIC).

Di particolare rilevanza è l'introduzione del "Bilancio unico d'ateneo di esercizio" come configurazione organica e unitaria che supera la precedente parcellizzazione dei passati bilanci di dipartimenti, facoltà e centri di spesa. Questo cambio di paradigma accentra la regia economico-finanziaria a livello di amministrazione centrale, fornendo una base informativa adeguata all'allocazione delle risorse a livello strategico. Come previsto dall'art. 3, tale bilancio si compone necessariamente dello Stato Patrimoniale, del Conto Economico e del Rendiconto Finanziario. La lettura dei documenti è completata dalla Nota Integrativa, che ha il ruolo di "facilitare la comprensione e l'intelligibilità dei dati di bilancio" oltretutto fornire le informazioni utili a verificare la veridicità di quanto riportato nei documenti contabili.

L'architettura logica dei nuovi bilanci viene rigidamente ancorata dall'art. 2 ai principi contabili generali e ai postulati di bilancio, definendo

parametri di trasparenza, coerenza e comparabilità dei dati contabili. Il nuovo impianto abbandona la prospettiva funzionale dell'adempimento burocratico interno, integrando un insieme di principi che trovano una sostanziale aderenza con quelli più generali della contabilità ordinaria d'impresa - tra questi, la competenza economica, la prudenza, l'equilibrio di bilancio e la prevalenza della sostanza sulla forma – e trasformando il processo di rendicontazione in uno strumento informativo utile a un'ampia e variegata platea di stakeholder, quali studenti, comunità scientifica ed enti finanziatori.

Infine, per garantire la raccordabilità dei sistemi e non compromettere le capacità di monitoraggio della spesa pubblica complessiva a livello nazionale (che richiede la contabilità finanziaria), viene introdotta una forma di dualismo contabile. In particolare, all'art. 7 la legge impone che le università debbano comunque predisporre, a fini conoscitivi e di monitoraggio, un bilancio preventivo unico d'ateneo non autorizzatorio e un rendiconto unico d'ateneo in contabilità finanziaria. La logica del legislatore in questo caso è di assicurare che l'applicazione di logiche contabili di matrice aziendale non comprometta i flussi informativi utili al consolidamento dei conti nazionali. In questo nuovo quadro normativo, Miur e ANVUR dispongono di risultanze contabili omogenee e verificabili, utilizzate come base metrica oggettiva sia per la valutazione delle performance degli atenei, sia per l'allocazione del Fondo di Finanziamento Ordinario.

A distanza di un decennio dall'avvio della riforma contabile, il d.i. 15 gennaio 2025, n. 34 ha introdotto una profonda razionalizzazione dell'assetto tecnico-operativo. In particolare, a dispetto di un impianto generale sostanzialmente intatto, il nuovo quadro normativo mira ad assicurare un'applicazione omogenea e univoca dei criteri di valutazione, e garantire così una maggiore trasparenza e la piena comparabilità tra i bilanci di tutti gli atenei. Viene inoltre stabilito che il MUR debba predisporre e aggiornare periodicamente un nuovo Manuale tecnico operativo (MTO) per indicare le prassi interpretative e applicative utili alla redazione dei bilanci.

Al fine di offrire una visione d'insieme organica e sistematica, riportiamo nella Tabella 1 le tappe fondamentali del percorso evolutivo appena descritto, evidenziando le caratteristiche principali, i contenuti chiave e gli elementi di discontinuità di ciascun intervento normativo rispetto al passato.

Tab. 1 – Evoluzione normativa del sistema contabile universitario

Intervento Normativo	Ruolo Storico / Caratteristiche	Cosa introduce di nuovo	Evoluzione rispetto al passato
D.P.R. 371/1982	Contabilità Finanziaria Pubblica tradizionale.	Logica autorizzatoria; vincoli rigidi su capitoli di spesa; approccio burocratico formale.	Punto di partenza: Controllo incentrato sulla legalità formale dei flussi monetari; totale assenza di metriche di efficienza.
Legge 168/1989	Sancisce l'Autonomia Universitaria.	Riconoscimento costituzionale dell'autonomia finanziaria e contabile dei singoli Atenei.	Rottura del centralismo: Gli atenei possono darsi regolamenti propri, ma l'assenza di schemi unici genera frammentazione e anarchia contabile.
Legge 537/1993	Riforma amministrativa e della spesa.	Istituzione del FFO (Fondo di Finanziamento Ordinario) globale e primi embrioni di contabilità per centri di costo.	Finanziamento a quota delocalizzata: Lo Stato non finanzia più i singoli capitoli di spesa, ma eroga un fondo unico. Nasce l'esigenza di monitorare i costi interni.
Legge 240/2010 & Decreto Legislativo 18/2012	Riforma Gelmini e decreti legislativi.	Mandato tassativo per il passaggio alla contabilità economico-patrimoniale e introduzione del Bilancio Unico.	Svolta Aziendalistica: Superamento definitivo dei bilanci separati di Facoltà e Dipartimenti. Centralizzazione strategica delle decisioni di spesa.
d.i. 19/2014	Decreti Ministeriali Attuativi.	Definizione degli schemi obbligatori (SP, CE, RF, Nota Integrativa) e richiamo sussidiario al Codice Civile e principi OIC.	Armonizzazione e Standardizzazione: I bilanci di tutte le università diventano finalmente comparabili tra loro e leggibili dagli stakeholder esterni.
Art. 7 (d.i. 19/2014) - Il Dualismo Contabile	Clausola di salvaguardia per la finanza pubblica.	Obbligo di redigere un bilancio preventivo e un rendiconto finanziario (non autorizzatori) a fini conoscitivi.	Raccordo macroeconomico: Assicura che la virata verso la contabilità economico-patrimoniale non impedisca il consolidamento dei conti pubblici nazionali.
d.i. 34/2025	Razionalizzazione sistematica	Modifica, revisione e aggiornamento strutturale dei principi contabili; rafforzamento del ruolo del Manuale tecnico operativo.	Abrogazione dei d.i. 19/2014 e d.i. 925/2015 relativo agli schemi di budget delle università.

Fonte: elaborazione propria

3.3. Il passaggio dal sistema finanziario al sistema di contabilità economico-patrimoniale e analitica

Negli ultimi decenni, il passaggio dalla tradizionale contabilità finanziaria (basata su flussi di cassa e autorizzazioni di spesa) alla contabilità economico-patrimoniale (più simile a quella societaria), spesso integrata dalla contabilità analitica per il controllo dei costi della ricerca e della didattica, ha rappresentato lo snodo contabile della stagione delle riforme del New Public Management². L'evoluzione verso un sistema contabile in un'ottica economico-patrimoniale ha determinato una "rivoluzione" non solo sulle modalità di comunicazione "contabile", ma anche sul sistema delle relazioni interne ed esterne (Gigli et al. 2016) e nei processi organizzativi e decisionali interni (Mussari e Sostero 2014) nonché ad una ridefinizione degli oggetti di importanti interlocuzioni istituzionali. Il processo di modifica del sistema contabile, come ogni cambiamento, non si può ridurre ad un mutamento di tecniche e metodologie mediante le quali si perviene alla determinazione di un sistema di valori. Esso si traduce, piuttosto, in una sostanziale ridefinizione di linguaggio, terminologia e vocabolario della comunicazione aziendale sia esterna sia interna (Mussari 2012; Mussari e Sostero 2014). L'attuazione delle riforme in ambito contabile ha come principale obiettivo quello di ampliare, in termini quantitativi e qualitativi, il contenuto del processo di rendicontazione al fine di rendere le singole amministrazioni maggiormente responsabili nell'utilizzo delle risorse pubbliche. Allo stesso tempo, si vuole da un lato realizzare la misurazione e il conseguente controllo dei costi per consentire un governo più razionale dei processi di spesa e dall'altro accrescere il livello di efficienza nell'utilizzo delle risorse disponibili, responsabilizzando ed incentivando la dirigenza nel conseguimento di adeguate performance. Il conseguente miglioramento, che così si ottiene, dell'attendibilità nella rappresentazione del patrimonio pubblico ne consente un utilizzo più efficace e razionale (Mussari 2011).

Il passaggio dalla logica finanziaria alla logica economico-patrimoniale, in ambito delle amministrazioni pubbliche e in particolare in quello delle università, ha condotto a un dibattito, tra accademici e professionisti, circa l'efficacia dell'adozione di tecniche manageriali nel settore pubblico (Olson et al. 2001), gli effetti e i problemi di attuazione (Guthrie 1998), l'indebolimento dei sistemi gestionali nel settore pubblico (Olson et al. 2001). La letteratura di riferimento evidenzia i rischi derivanti sia dal travaso sterile al settore pubblico di strumenti contabili concepiti nel mondo delle imprese sia dalle oggettive difficoltà di effi-

² Per un inquadramento teorico generale sull'impatto del New Public Management (NPM) sui sistemi contabili della Pubblica Amministrazione si veda Cal e cfr. Hood (1991, 1995) e Mussari (2011, 2012).

cace adozione dei medesimi in contesti strutturalmente e tradizionalmente caratterizzati da logiche e da meccanismi di governance profondamente diversi da quelli che connotano le aziende private *profit-oriented* (Grandis 2006).

Le transizioni in generale e, ancor di più, quelle operate nei regimi contabili presentano delle implicazioni organizzative significative il cui monitoraggio nel tempo garantisce il conseguimento degli obiettivi prefissati (Gigli et al. 2016). Per poter valutare l'efficacia di un cambiamento contabile il processo più immediato è quello di osservare da un lato la compliance dei documenti contabili rispetto ai nuovi standard attraverso l'analisi della reportistica prodotta; dall'altro lato, gli impatti organizzativi che tale transizione comporta o può comportare, anche attraverso lo studio di casi finalizzato a verificare il livello di allineamento/disallineamento delle nuove logiche, nonché i fattori agevolanti. In tale contesto sicuramente è interessante valutare l'effetto di tale cambiamento sulla comunicazione economico-finanziaria nei documenti descrittivi che completano e corredano i prospetti contabili di sintesi. La comunicazione e l'interpretazione dei risultati economico-patrimoniali presenti all'interno dei documenti di bilancio possono essere considerati validi indicatori del grado di inclusione della logica economico-patrimoniale nei processi decisionali dell'ateneo. Contrariamente, i documenti che contengono ancora riferimenti alla logica finanziaria nell'interpretare i risultati della gestione, dimostrano un minore livello di allineamento del nuovo sistema contabile.

La parte più delicata del processo di cambiamento contabile è sicuramente rappresentata dalla produzione dell'informazione che, come noto, comporta cospicui investimenti sia per la modifica dei sistemi informativi sia per il necessario percorso formativo. L'informazione sui risultati, per essere utile ai fini decisionali, deve essere tempestiva ed attendibile oltre che in grado di soddisfare le esigenze conoscitive che le sono proprie. La mancanza di utilizzo dei dati prodotti dal nuovo sistema contabile per supportare il processo decisionale, ha comportato per molte aziende pubbliche italiane alcuni insuccessi (Annessi Pessina e Steccolini 2007; Anselmi 2014; Pavan et al. 2015). La mancata trasformazione del dato contabile in informazione può essere dovuta, tra le altre cose, alla non completa partecipazione al processo di cambiamento e/o al prevalere degli aspetti collegati unicamente agli adempimenti formali. La produzione dell'informazione e il suo conseguente utilizzo nei processi decisionali, sia da parte del management sia da parte degli stakeholder esterni, tuttavia, non è automatica garanzia di comportamenti più efficaci e/o più efficienti (Simon 1997). I sistemi contabili di tutte le amministrazioni pubbliche, e quindi anche delle università, si possono meglio interpretare come soluzioni capaci di generare mutamenti organizzativi e sociali anche importanti.

Il progressivo processo di sostituzione, nel sistema pubblico italiano, del tradizionale sistema di contabilità finanziaria con quello di contabilità economico-patrimoniale e di altri strumenti tecnico-contabili, di derivazione privatistica, è stato stimolato dalla consapevolezza che un sistema di contabilità finanziaria non sia sufficiente a garantire un adeguato controllo degli andamenti gestionali delle aziende pubbliche (Mussari 2011; Salvatore 2012). Nello specifico caso italiano, introdotta nel sistema universitario con il d. lgs n. 18/2012 (in attuazione della Legge 240/2010 e dei provvedimenti normativi successivi) la contabilità economico-patrimoniale ha sostituito la tradizionale contabilità finanziaria per gli aspetti civilistici, allineando gli atenei agli standard aziendali in termini di competenza economica (i costi e i ricavi vengono registrati nel momento in cui si manifestano economicamente, non quando avviene il movimento di cassa); documenti principali, prevedendo la redazione del Bilancio Unico di previsione, del Bilancio Unico d'esercizio (Stato Patrimoniale, Conto Economico e Nota Integrativa) e del Bilancio Consolidato con le società ed enti partecipati; riferimenti normativi (le regole di stesura e i principi contabili definiti dal decreto ministeriale n. 19/2014 e per tutto ciò che non è contemplato nel decreto, in via residuale il Codice Civile e i principi contabili dell'OIC). Ad affiancare tale sistema si prevede l'utilizzo della Contabilità Analitica (per centri di costo/responsabilità), avente finalità gestionali ed orientamento a monitorare l'efficienza e l'economicità delle singole attività dell'ateneo (es. dipartimenti, progetti di ricerca, laboratori). In particolare la contabilità analitica (Co.An.), avente come scopo quello di consentire la ripartizione dei costi e dei proventi generali per singole unità organizzative o per specifici progetti, aiuta il management universitario a prendere decisioni strategiche e gestire meglio le risorse. È, infatti, fondamentale per valutare la sostenibilità economica delle attività istituzionali (didattica e ricerca) e per la corretta allocazione delle risorse del Fondo di Finanziamento Ordinario (FFO).

La differenza principale tra la contabilità economico-patrimoniale e la contabilità finanziaria risiede nell'oggetto della misurazione: la contabilità finanziaria rileva i flussi di cassa e le obbligazioni giuridiche (entrate e spese), mentre la contabilità economico-patrimoniale misura la ricchezza prodotta (costi e ricavi) e la variazione del patrimonio (Tab. 2).

3.3.1. Il sistema di contabilità analitica: l'impatto sulle università

Nelle università il passaggio dalla contabilità finanziaria a quella economico-patrimoniale ha introdotto la logica della contabilità analitica, che consente agli atenei di calcolare esattamente quanto costa un singolo corso di laurea, un dipar-

timento o un progetto di ricerca, incrociando i costi del personale, delle strutture e delle attrezzature con i ricavi provenienti dalle tasse studentesche e dai finanziamenti (FFO). L'obiettivo gestionale principale della contabilità analitica universitaria è supportare il processo decisionale della governance (Rettore, Direttore Generale, Consiglio di Amministrazione) attraverso la misurazione dell'efficienza e dell'efficacia nell'impiego delle risorse. A differenza della contabilità generale, che risponde a obblighi di legge esterni, la contabilità analitica mappa i costi dall'interno per ottimizzare le performance dell'Ateneo. In particolare, gli aspetti gestionali sui quali ci si concentra attengono il controllo dei costi e l'analisi degli scostamenti (verifica del budget e interventi correttivi per individuare tempestivamente gli sprechi o i maggiori costi per riallocare le risorse finanziarie durante l'anno accademico); la valutazione della redditività e sostenibilità delle attività (Costo dei "Prodotti" universitari e Sostenibilità dell'offerta); il supporto alle decisioni strategiche (pricing e investimenti); la tariffazione conto terzi (calcolo della base dei costi diretti e indiretti per definire i prezzi di consulenze, analisi di laboratorio e attività commerciali esterne); i piani di espansione (ad esempio fornire dati economici per decidere se attivare un nuovo corso di studi, investire in una nuova infrastruttura o assumere personale docente e tecnico-amministrativo); l'ottimizzazione del processo di ribaltamento (*full costing*), mediante la tracciabilità dei costi comuni mediante imputazione dei costi dei servizi centrali (es. utenze, pulizie, sistemi informatici, uffici amministrativi) alle strutture finali che ne beneficiano (Dipartimenti) e la consapevolezza dei consumi (responsabilizzazione dei singoli Direttori di Dipartimento sull'uso delle risorse comuni dell'Ateneo); l'accountability e la trasparenza verso l'esterno che si traduce in rendicontazione competitiva (garantire l'esatta allocazione dei costi analitici per i bandi di ricerca nazionali e internazionali (es. PNRR, Horizon Europe) e negli adempimenti MUR (alimentare i flussi informativi richiesti dal Ministero per la valutazione dell'efficienza delle università pubbliche, che impatta direttamente sulla quota premiale del FFO).

Di seguito vengono rappresentati i diversi vantaggi della contabilità analitica (Co.An.) in ambito universitario, che si riflettono sulla capacità di trasformare i dati contabili in leve strategiche per la governance. Innanzitutto si acquisisce la consapevolezza e il controllo dei costi reali, ossia dei "prodotti" quali ad esempio quello di un corso di laurea, di un master o di un singolo progetto di ricerca). È possibile, inoltre, evidenziare i costi indiretti, visibili e quantificabili, quali i costi dei servizi centrali (es. uffici amministrativi, sistemi informatici, utenze) ribaltati sui dipartimenti; ridurre gli sprechi, identificando tempestivamente inefficienze, duplicazioni di spesa o centri di costo strutturalmente in perdita. Un altro vantaggio è rappresentato dal supporto decisionale tempestivo (*decision making*) mediante pianificazione strategica, fornendo alla governance (Rettore, Direttore

Generale, Cda) ad esempio dati precisi per decidere se attivare, mantenere o chiudere un corso di studi, consentendo di definire tariffe corrette e remunerative per le attività conto terzi, le consulenze esterne e i brevetti (Prezzi dei servizi/Pricing); migliorando la precisione nella redazione dei budget preventivi grazie allo storico dei consumi reali (Analisi predittiva/Budgeting). Indubbi sono i vantaggi competitivi sui finanziamenti ottenibili, ad esempio, attraverso tecniche di *full costing* nei progetti di ricerca che permettono di rendicontare agli enti finanziatori (es. Unione Europea, bandi PNRR) anche la quota di costi indiretti, recuperando maggiori risorse o l'ottimizzazione del Fondo di Finanziamento Ordinario (FFO), che aiuta l'ateneo a migliorare gli indicatori di efficienza monitorati dal MUR per l'assegnazione della quota premiale statale. Un altro vantaggio, infine, è una maggiore responsabilizzazione e trasparenza (*Accountability*), conseguita mediante il coinvolgimento dei direttori di Dipartimento e dei responsabili di centro di costo nella gestione diretta del proprio budget (autonomia e responsabilità) e la comunicazione verso l'esterno (es dimostra a studenti, famiglie e contribuenti come vengono impiegate le risorse pubbliche e le tasse universitarie).

L'utilizzo della Co.An. nelle università, tuttavia, non è esente da limiti che derivano principalmente dalla complessità dell'istituzione accademica, dove gli obiettivi non sono il profitto economico, ma la produzione di cultura, didattica e ricerca. Tra i principali limiti e svantaggi nell'applicazione della Co.An. rientra l'arbitrarietà nel ribaltamento dei costi indiretti, che risente spesso della soggettività dei driver. La ripartizione dei costi dei servizi centrali (es. uffici amministrativi, sistemi informatici, riscaldamento) sui singoli Dipartimenti o sui Corsi di Laurea richiede la scelta di parametri di allocazione (driver) che sono spesso arbitrari e generano un rischio di distorsione che si verifica quando, ad esempio, una scelta errata dei driver di ripartizione può far apparire artificialmente "in perdita" o troppo costoso un corso di studi o un progetto che in realtà è efficiente. Un altro limite è rappresentato dagli elevati costi di implementazione e gestione in termini sia di investimenti economici (software gestionali-Erp avanzati, complessi e costosi, oltre a una manutenzione continua del sistema informativo) sia di costi del personale (assorbe molto tempo lavorativo sia del personale tecnico-amministrativo che deve inserire i dati analitici sia dei docenti/ricercatori ad esempio per il tracciamento delle ore tramite timesheet). Vi è, inoltre, una difficoltà di definizione e di quantificazione dell'output sia per la sua natura immateriale (il valore scientifico di una ricerca o l'impatto sociale della didattica non sono facilmente misurabili in termini puramente monetari o di costo orario) sia per il fattore tempo sfasato (i benefici scientifici di un progetto di ricerca possono manifestarsi anche dopo molti anni rispetto al momento in cui se ne sostengono i costi, rendendo parziale l'analisi di periodo. Si verificano, infine, spesso delle resistenze culturali e organizzative internalizzate in termini di burocratizzazione

percepita (spesso il corpo docente e i ricercatori percepiscono gli adempimenti della Co.An., quali ad esempio la rendicontazione analitica dei progetti, come un mero appesantimento burocratico che sottrae tempo alla ricerca) e di conflitto di obiettivi (la logica dell'efficienza economica della Co.An. può entrare in contrasto con la missione istituzionale dell'Ateneo come ad esempio mantenere attivo un corso di laurea di nicchia con pochi studenti, ma di altissimo valore culturale).

I limiti e le distorsioni della Co.An. nelle università, possono essere mitigate e superate mediante l'adozione di alcuni correttivi metodologici, tecnologici e organizzativi. Tra questi si annovera l'adozione dell'Activity-Based Costing (ABC) che, sostituendo il ribaltamento tradizionale dei costi con il calcolo basato sulle attività reali (ad esempio imputando i costi ai corsi di studio o alla ricerca non in base a percentuali fisse, ma in base al reale consumo di specifiche attività, quali numero di appelli d'esame gestiti, ore di supporto informatico fornite), riduce l'arbitrarietà nell'allocazione dei costi indiretti (es. segreterie, Ict, utenze). Si potrebbe, inoltre, realizzare la semplificazione e l'automazione dei sistemi informativi che, integrando la Co.An. direttamente nei sistemi Erp dell'Ateneo (attingendo da soluzioni Cineca come Gda), elimina i doppi inserimenti di dati e riduce i costi di gestione e il carico di lavoro burocratico per il personale amministrativo (l'estrazione dei dati analitici avviene in automatico al momento della registrazione delle fatture in contabilità generale). Si potrebbero utilizzare timesheet flessibili e semplificati mediante implementazione di piattaforme digitali intuitive e pre-compilate per la rilevazione del tempo del personale docente e ricercatore che consente di tracciare le ore dedicate alla didattica, alla ricerca o ai progetti PNRR/Europei senza appesantire l'attività quotidiana dei ricercatori/docenti, garantendo al contempo dati precisi per il Full Costing. Appare utile, anche, l'integrazione con indicatori qualitativi (Balanced Scorecard) che, affiancando ai report di costo monetari della Co.An. una scheda di valutazione bilanciata, contenente indicatori non finanziari, compensa l'incapacità della Co.An. di misurare il valore immateriale, monitorando variabili fondamentali come l'attrattività dei corsi, l'impatto scientifico delle pubblicazioni (es. citazioni VQR) e la soddisfazione degli studenti. La formazione e il coinvolgimento dei responsabili di struttura, mediante l'organizzazione di percorsi formativi specifici sulla gestione economica per i direttori di dipartimento e i manager didattici, infine, trasformano la percezione della Co.An. da mero "controllo burocratico" a strumento di autonomia decisionale.

Tab. 2 – La contabilità finanziaria, la contabilità economico-patrimoniale, la contabilità analitica: una sintesi

Sistema di contabilità/ caratteristica	Finanziaria	Economico-Patrimoniale	Analitica
Momento di rilevazione	quando nasce l'obbligazione giuridica (impegno di spesa o accertamento d'entrata).	quando si verifica l'effetto economico (competenza economica), indipendentemente dal pagamento	ex-ante (Preventiva): funzionale al budget Rilevazione ex-post (Consuntiva)
Focus principale	Rispetto dei limiti di spesa e legalità	Risultato economico e salute patrimoniale	Efficienza interna e calcolo dei costi per centri di responsabilità
Logica di funzionamento	Focus sul bilancio di previsione, sulle autorizzazioni di spesa, sulle entrate/uscite e sui residui attivi/passivi	Applicazione del principio della competenza economica.	Mappatura dei costi in base alle attività svolte
Orizzonte temporale	Annuale (previsionale/consuntivo)	Annuale (storico)	Continuo/ Infra-annuale
Documenti finali	Rendiconto Finanziario	Stato Patrimoniale e Conto Economico	Rendiconto della Contabilità Analitica
Destinatari	Organi di controllo, Ministero	Stakeholder esterni, Banche, Governance	Rettore, Direttore Generale, Direttori di Dipartimento
Unità di analisi	Capitoli di spesa / Bilancio d'ateneo	Ateneo nel suo complesso	Singoli corsi, progetti, dipartimenti
Obiettivo gestionale	Garantire il rispetto dei limiti di spesa e il pareggio di cassa (controllo autorizzatorio).	Misurare l'efficienza, il costo reale dei servizi universitari e la sostenibilità nel tempo	Supportare il processo decisionale della governance
Vantaggi	Garanzia di legalità, rispetto dei vincoli di bilancio legislativi, controllo formale della spesa.	Visione chiara della sostenibilità della governance universitaria nel lungo periodo, comparabilità con gli standard internazionali.	Capacità di trasformare i dati contabili in leve strategiche per la governance
Limiti	Mancanza di una visione patrimoniale, incapacità di misurare il costo reale di un corso di laurea o di un progetto di ricerca, focus sul "quanto si spende" anziché sul "come si spende".	Mancanza di un controllo immediato dei flussi di cassa operativi e vincoli di cassa tipici della P.A./ difficoltà di programmazione per lo sfasamento temporale dei finanziamenti pubblici quantificati ed erogati a esercizio inoltrato o quasi concluso	Derivanti dalla complessità dell'istituzione accademica, aventi obiettivi non di profitto economico, ma produzione di cultura, didattica e ricerca.

Fonte: elaborazione propria

L'impatto del passaggio dai modelli di contabilità tradizionale (finanziaria) a quelli moderni (economico-patrimoniale e analitica) si avverte in modo particolarmente intenso a livello di Dipartimento. Se per l'Ateneo la transizione rappresenta una sfida di governance e di relazioni con il Ministero, per i Dipartimenti si tratta di una vera e propria rivoluzione culturale e organizzativa. Essi, infatti, da semplici "centri di spesa", preposti alla verifica della disponibilità di budget prima di acquistare, sono diventati centri di responsabilità e di costo autonomi, chiamati a rispondere della propria sostenibilità economica. In tale contesto è avvenuta una ridefinizione del ruolo del direttore di dipartimento e del segretario amministrativo. Nel periodo ante riforma il direttore di dipartimento era una figura accademica focalizzata sul coordinamento scientifico e didattico; oggi, con la contabilità economico-patrimoniale, si trova a gestire un vero e proprio bilancio d'esercizio considerando concetti come l'ammortamento delle attrezzature di laboratorio, i fondi rischi e la sostenibilità pluriennale del personale gravante sui fondi di dipartimento. Si modifica anche il ruolo del segretario amministrativo (o Responsabile Amministrativo di Dipartimento – Rad) che non è più un mero esecutore di mandati di pagamento ma supporta il Direttore nella pianificazione strategica, nel controllo di gestione e nella riclassificazione dei costi. L'impatto operativo più forte si ha nell'ambito dei progetti di ricerca (nazionali come i PRIN ed europei come *Horizon Europe*) che richiedono rendicontazioni sempre più sofisticate. Per imputare correttamente il costo del personale strutturato (professori e ricercatori) sui singoli progetti di ricerca del Dipartimento, è stato introdotto l'obbligo dei *timesheet*. La contabilità economico-patrimoniale e analitica permette al Dipartimento di calcolare quanti costi "invisibili" (energia elettrica, spazi occupati, personale amministrativo di supporto) consuma un determinato progetto; i costi indiretti (*overheads*) trattenuti dai progetti finanziati servono proprio a coprire la quota parte di questi costi generali del Dipartimento. All'interno del Dipartimento, la contabilità analitica mappa le spese non più per natura (es. "acquisto materiale di consumo"), ma per destinazione o attività; i laboratori di ricerca, i corsi di dottorato, le singole anime scientifiche che compongono il Dipartimento diventano sub-centri di costo, consentendo di gestire con maggiore efficienza le risorse dipartimentali. L'adozione di sistemi informativi integrati unici per tutto l'Ateneo, inoltre, ha inciso sui dipartimenti in termini di maggiore autonomia decisionale, consentendo di acquisire in tempo reale informazioni sulla propria situazione patrimoniale e, conseguentemente, di programmare investimenti (es. bandire un posto di ricercatore o comprare un grande macchinario) sapendo esattamente se ha la copertura economica. Di contro, si è assistito ad una maggiore standardizzazione e autonomia nella gestione della

contabilità, dovendosi adeguare ai flussi e alle procedure rigide imposte dall'amministrazione centrale dell'Ateneo.

La transizione verso metriche aziendali (ricavi, costi, margini) viene spesso percepita come una minaccia alla libertà di ricerca e alla natura pubblica dell'università, sussistendo il rischio che le aree di ricerca che generano meno “ricavi” esterni derivanti da brevetti o contratti siano penalizzate nei budget dipartimentali rispetto alle aree Stem o biomediche. I dipartimenti universitari, inoltre, tendono ad assumere forme e comportamenti tipici delle imprese private non perché intrinsecamente più efficienti, ma per rispondere a una pressione normativa ed esterna (es. i criteri di valutazione dell'AN-VUR in Italia) generando una sorta di isomorfismo istituzionale.

Le regole contabili, dunque, non sono “neutre”: l'applicazione della medesima norma tecnica (la contabilità economico-patrimoniale) produce effetti asimmetrici e distorsioni profonde a seconda della natura epistemologica e scientifica dei dipartimenti. In letteratura, questo fenomeno viene spesso analizzato attraverso la lente della *contingency theory* (la progettazione organizzativa e contabile deve adattarsi all'ambiente e alla tecnologia usata) o degli studi critici di contabilità (*critical accounting*), che vedono i numeri come strumenti che ridisegnano le relazioni di potere. La sfida della moderna governance universitaria consiste proprio nel correggere le asimmetrie generate dalla contabilità, introducendo meccanismi di perequazione interna (ridistribuzione delle risorse dai dipartimenti ricchi a quelli poveri) per preservare la biodiversità scientifica dell'istituzione.

Un sistema di bilancio puramente finanziario o economico rischia, tuttavia, di essere “miope” nel settore dell'istruzione superiore. Un'università può avere, infatti, un Conto Economico in perfetto utile, ma non stare adempiendo alla sua missione sociale. Per questo motivo, il sistema moderno si sta integrando con il Bilancio Sociale (o Report di Sostenibilità/ESG) che non misura quanti soldi sono stati spesi, ma l'impatto generato (accountability pubblica) e include indicatori come il tasso di occupazione dei laureati, l'impatto della ricerca sul territorio (Terza Missione), l'inclusività (borse di studio erogate), l'impronta ecologica dei campus e l'uguaglianza di genere (*gender equality plan*).

3.4. Il Bilancio Unico di Ateneo

Il Bilancio Unico d'Ateneo (BUA) rappresenta l'esito formale e sostanziale della transizione dal previgente sistema di contabilità finanziaria frammentata, a un sistema accentrato fondato sulla contabilità economico-patrimoniale introdotto dalla l. 240/2010. Questa innovazione legislativa rivolu-

zione profondamente il sistema organizzativo delle università (Monfardini e Pilonato, 2020), poiché il baricentro decisionale e rendicontativo trasla dalle strutture periferiche a quelle centrali (Mazzitelli e Arena 2024).

Sul piano dogmatico e sistematico, il Bua non configura un bilancio consolidato in senso civilistico. Infatti, se da una parte il consolidamento – in conformità alla definizione di bilancio consolidato fornita dalla prassi contabile nazionale (OIC 17) – presuppone l’aggregazione di valori e la neutralizzazione delle duplicazioni contabili infra-societarie tra soggetti giuridici autonomi, il Bua è invece un bilancio di un unico soggetto giuridico (l’Ateneo)³. Tale natura è sancita dai postulati di unità e universalità (d.i. 34/2025, art. 2) che qualificano l’Ateneo come entità unitaria e ne vietano le gestioni fuori bilancio. Ne segue che la gestione operativa di dipartimenti, facoltà e centri di spesa – originariamente dotati di autonomia di bilancio – viene ricondotta ad unità e integrata a livello aggregato (Gruppo di lavoro Aidea 2023).

Il Bua si articola in una serie di prospetti contabili e documenti descrittivi, i cui schemi obbligatori e la tassonomia originaria, delineata dal d.i. 19/2014, è stata ridefinita e aggiornata dal d.i. 34/2025. Per completezza espositiva e per evidenziare l’assetto corrente dei documenti contabili, si fornisce a seguire una panoramica generale sugli schemi nonché i modelli degli schemi obbligatori di bilancio.

3.4.1. Lo Stato patrimoniale

Lo Stato patrimoniale ha la funzione di riportare la consistenza quantitativa e qualitativa del patrimonio dell’Ateneo al termine dell’esercizio, evidenziandone la ricchezza netta e la correlata struttura finanziaria. Il prospetto contrappone gli impieghi di capitale alle fonti di finanziamento (Fig. 1). Per quanto riguarda l’attivo:

- l’attivo immobilizzato (Macroclasse A) rappresenta lo stock di risorse di lungo periodo delle università destinate al perseguimento dei fini istituzionali;
- l’attivo circolante (Macroclasse B) esprime la liquidità e i fattori produttivi da consumare entro il periodo. Ritroviamo pertanto al suo interno le rimanenze, i crediti, la cui composizione riflette ovviamente la natura

³ È importante sottolineare che, ai sensi del D.lgs. 18/2012, le università sono comunque tenute alla redazione del Bilancio Consolidato di Ateneo per includere eventuali fondazioni universitarie ed enti partecipati o controllati.

- pubblica e istituzionale dell'ente (es. crediti verso il MUR o l'Unione Europea), e le attività finanziarie quali depositi bancari e postali e la cassa;
- una peculiarità del prospetto, di rilievo per la comprensione della gestione universitaria, è la separazione – introdotta dal d.i. 34/2025 – tra ratei e risconti ordinari (Macroclasse C) e ratei relativi a progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso (Macroclasse D). Quest'ultima voce registra i costi sostenuti in eccesso rispetto ai proventi riconosciuti nel corso dell'esercizio su progetti pluriennali (per cui, ovviamente, è prevista la copertura dall'ente finanziatore). Il riconoscimento di una visibilità e dignità contabile specifica riflette indirettamente la crescente rilevanza delle attività di ricerca a finanziamento esterno per gli atenei (Arena et al. 2020).

Fig. 1 – Lo schema di Stato patrimoniale

Attivo	Passivo e patrimonio netto
A) Immobilizzazioni	A) Patrimonio netto
I. Immateriali	I. Fondo di dotazione dell'ateneo
II. Materiali	II. Patrimonio vincolato (fondi da terzi, decisioni organi e riserve vincolate)
III. Finanziarie	III. Patrimonio non vincolato
B) Attivo circolante	B) Fondi per rischi ed oneri
I. Rimanenze	C) Trattamento fine rapporto di lavoro subordinato
II. Crediti	D) Debiti (con separata indicazione per ciascuna voce degli importi esigibili oltre l'esercizio successivo)
III. Attività finanziarie	
IV. Disponibilità liquide	E) Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti e1) Contributi agli investimenti e2) Ratei e risconti passivi
C) Ratei e risconti attivi c1) Ratei e risconti attivi	F) Ratei e risconti passivi e contributi agli investimenti f1) Risconti passivi per progetti e ricerche finanziate o co-finanziate in corso
D) Ratei attivi per progetti e ricerche in corso d1) Ratei per progetti e ricerche finanziate o co-finanziate in corso	
Totale attivo	Totale passivo e patrimonio netto

Sul lato del passivo invece:

- il patrimonio netto (Macroclasse A) esprime la consistenza economica di pertinenza dell'ente e si articola in tre componenti distinte:

- il fondo di dotazione dell'ateneo, di natura residuale, origina dal differenziale contabile emerso nel momento del passaggio dalla vecchia contabilità finanziaria alla contabilità economico-patrimoniale. Può subire variazioni in funzione di successive specifiche deliberazioni degli organi di governo o di operazioni sul patrimonio netto di natura straordinaria;
- il patrimonio vincolato accoglie i contributi in conto capitale e le riserve soggetti a vincoli di destinazione per disposizione di legge o per la copertura di progetti pluriennali;
- il patrimonio non vincolato comprende il risultato d'esercizio, i risultati degli esercizi precedenti e le riserve statutarie;
- i fondi per rischi ed oneri (Macroclasse B) registrano accantonamenti per passività potenziali. Il Trattamento di fine rapporto (Macroclasse C) costituisce il debito maturato verso i propri dipendenti. Chiudono il passivo i Debiti (Macroclasse D), Ratei e Risconti passivi e Contributi agli investimenti (Macroclasse E), e infine i risconti passivi per progetti e ricerche in corso (Macroclasse F), quest'ultimi simmetrici rispetto ai corrispondenti ratei attivi dell'attivo.

3.4.2. *Il Conto economico*

Le rilevazioni in Conto economico espongono la dinamica reddituale dell'ateneo nell'esercizio, contrapponendo i proventi ai costi della gestione secondo il principio della competenza economica. La struttura scalare adottata riprende quella tipica dei bilanci aziendali, ma riflettendo le specificità del contesto universitario (Fig. 2). Nel dettaglio:

- i Proventi operativi (Macroclasse A) includono al suo interno i proventi propri, i contributi e i proventi per la gestione diretta del diritto allo studio. I proventi propri comprendono i ricavi per la didattica – iscritti per competenza con riscontro della quota non maturata – i proventi da ricerche commissionate e da trasferimento tecnologico, e quelli da ricerche con finanziamenti competitivi. I contributi, voce strutturalmente dominante nel bilancio degli atenei pubblici, sono articolati per soggetto erogatore: MUR e altre amministrazioni centrali, regioni, enti locali, Unione Europea e resto del mondo, altri atenei, soggetti pubblici e privati. Il decreto distingue nettamente tra contributi in conto esercizio (destinati al sostenimento dell'ateneo e iscritti come voci di proventi) dai contributi in conto capitale (o conto impianti) destinati al finanziamento di immobilizzazioni. Questi ultimi non affluiscono direttamente al conto economico nell'esercizio di incasso, bensì vengono riscontati per la parte non di com-

petenza attraverso la rilevazione dei risconti passivi, in correlazione alle quote di ammortamento del cespite finanziario, garantendo la simmetria tra costo e copertura lungo l'intera vita utile del bene. I proventi relativi a progetti e ricerche pluriennali finanziate da terzi seguono il criterio della commessa completata ovvero, ove le condizioni contrattuali lo consentano, il criterio della percentuale di completamento, con obbligo di indicazione del metodo in Nota Integrativa;

- i Costi Operativi (Macroclasse B) si articolano nei costi del personale – distinti tra personale dedicato alla ricerca e alla didattica (docenti, ricercatori, assegnisti, esperti linguistici) e personale dirigente e tecnico-amministrativo – e nei costi della gestione corrente, che comprendono gli acquisti di beni e servizi, i costi per il diritto allo studio, i trasferimenti a partner di progetti coordinati e i costi per godimento di beni di terzi. Seguono gli ammortamenti e le svalutazioni, gli accantonamenti per rischi e oneri e gli oneri diversi di gestione;
- la struttura scalare prevede quindi le sezioni dei Proventi e Oneri Finanziari (C), delle Rettifiche di valore di attività finanziarie (D) e dei Proventi e Oneri Straordinari (E), cui si aggiunge la voce delle Imposte (F), fino al Risultato di Esercizio.

Fig. 2 – Lo schema di Conto economico

A) Proventi operativi
I. Proventi propri
II. Contributi
III. Proventi per gestione diretta interventi per il diritto allo studio
IV. Altri proventi e ricavi diversi
V. Variazione rimanenze
VI. Incremento immobilizzazioni per lavori interni
B) Costi operativi
VII. Costi del personale
VIII. Costi della gestione corrente
IX. Ammortamenti e svalutazioni
X. Accantonamenti per rischi e oneri
XI. Oneri diversi di gestione
Differenza tra proventi e costi operativi (A-B)
C) Proventi ed oneri finanziari
D) Rettifiche di valore di attività finanziarie
E) Proventi ed oneri straordinari
F) Imposte sul reddito dell'esercizio correnti, differite, anticipate
Risultato di esercizio

3.4.3. Il Rendiconto finanziario

Il Rendiconto finanziario ricostruisce la variazione delle disponibilità liquide nell'esercizio, distinguendo i flussi di cassa per natura e consentendo una lettura della sostenibilità finanziaria dell'ateneo non ricavabile dal solo Conto Economico. Il decreto adotta il metodo indiretto. Si parte dal risultato netto e lo si rettifica per le componenti prive di effetti monetari (Fig. 3).

Il Flusso di cassa operativo (A) si ottiene sommando al risultato netto le rettifiche per ammortamenti e svalutazioni, la variazione netta dei fondi rischi ed oneri e del Tfr, e le variazioni del capitale circolante netto, quali crediti, rimanenze, debiti e altre voci circolanti. Questo aggregato misura la capacità dell'ateneo di generare liquidità dalla gestione caratteristica, rilevante in particolare per valutare la sostenibilità del ciclo didattico e di ricerca al netto dei tempi di incasso dei contributi pubblici.

Il Flusso da attività d'investimento (B) registra gli esborsi per acquisizioni di immobilizzazioni materiali, immateriali e finanziarie e i proventi da dismissioni, riflettendo l'intensità della politica di investimento istituzionale. Il Flusso da attività di finanziamento (C) accoglie le variazioni dei finanziamenti a medio-lungo termine e gli eventuali aumenti di capitale. La somma algebrica dei tre flussi determina la variazione netta delle disponibilità liquide dell'esercizio, raccordandosi con le voci corrispondenti dello Stato Patrimoniale.

Fig. 3 – Lo schema di Rendiconto finanziario

Risultato netto + rettifiche voci non monetarie (ammortamenti e svalutazione, variazione Tfr, variazione netta fondi rischi ed oneri)

Flusso da variazioni del capitale circolante

Variazioni crediti, rimanenze e debiti

A) Flusso monetario di cassa operativo

Investimenti/disinvestimenti in immobilizzazioni (materiali, immateriali, finanziarie)

B) Flusso monetario da attività di investimento/disinvestimento

Aumenti di capitale e variazione netta finanziamenti medio-lungo termine

C) Flusso monetario da attività di finanziamento

D) Flusso monetario dell'esercizio (A+B+C)

Disponibilità monetaria netta iniziale

Disponibilità monetaria netta finale

Flusso monetario dell'esercizio

3.4.4. La Nota integrativa

La Nota Integrativa non svolge una funzione meramente descrittiva, ma costituisce – ai sensi del d.i. 34/2025 – parte integrante e sostanziale del bilancio unico d’esercizio, con una duplice funzione: rendere intelligibili i dati esposti nei prospetti quantitativi e fornire informazioni complementari di carattere patrimoniale, finanziario ed economico non altrimenti desumibili dagli schemi.

Il suo contenuto minimo è definito dal Manuale Tecnico Operativo predisposto dal MUR ai sensi dell’art. 9 del decreto. Sul piano dei contenuti obbligatori, la Nota deve illustrare i principi di valutazione adottati - con particolare riguardo alle percentuali di ammortamento applicate alle diverse categorie di immobilizzazioni, al metodo di valutazione del patrimonio librario prescelto tra i tre consentiti, e all’approccio utilizzato per la contabilizzazione dei progetti di ricerca pluriennali - nonché fornire il dettaglio analitico delle singole voci di bilancio e dare conto di eventuali deroghe ai criteri ordinari. Trovano collocazione in Nota integrativa anche le informazioni relative ai beni di terzi a disposizione dell’ateneo, agli impegni e alle garanzie - voci che il d.i. 34/2025 non prevede più in Stato patrimoniale eliminando la sezione dei conti d’ordine - nonché l’elenco delle società e degli enti partecipati a qualsiasi titolo. In sede di prima applicazione dei nuovi principi contabili, la Nota deve inoltre contenere tabelle di raccordo tra i saldi determinati secondo i criteri pregressi e quelli risultanti dai nuovi principi, con illustrazione analitica delle rettifiche apportate.

3.5. La revisione del bilancio di Ateneo

Il passaggio alla contabilità economico-patrimoniale impone che il bilancio d’ateneo non sia più un mero specchio del rispetto delle voci di spesa, ma rifletta una rappresentazione veritiera e corretta (*true and fair view*) della situazione economica, patrimoniale e finanziaria dell’istituzione. Questo mutamento risponde alle moderne istanze di accountability pubblica, intesa come il dovere dell’università di rendere conto in modo trasparente e comprensibile a tutti gli stakeholder – dello Stato agli studenti, fino ai partner industriali – dell’effettivo valore e delle risorse impiegate. In tale contesto si colloca la revisione del bilancio di Ateneo (o auditing universitario) che rappresenta il sistema di garanzia, interno ed esterno, volto ad attestare la veridicità, la correttezza e la regolarità della gestione economico-patrimoniale e finanziaria delle università. Essa non deve essere intesa come un mero adem-

pimento formale ma come lo strumento di *accountability* (responsabilizzazione e trasparenza) che legittima l'autonomia universitaria di fronte allo Stato e alla società civile. Con il passaggio alla contabilità economico-patrimoniale, la revisione ha dovuto abbandonare la vecchia logica basata sul controllo della legalità formale degli atti di spesa per adottare le tecniche tipiche della revisione contabile delle grandi società per azioni. Il sistema di revisione delle università moderne è fortemente stratificato, articolandosi su più livelli con relativi soggetti atti a svolgere la funzione, per rispondere a diversi portatori di interesse (stakeholder). In particolare, al primo livello interno (Ateneo) si colloca il Collegio dei Revisori dei Conti (organo di controllo istituzionale) e la funzione di Internal Audit (revisione interna); al secondo livello normativo (Stato) la Corte dei Conti/Ministero dell'Università; al terzo livello finanziatori (Target) gli Auditor indipendenti (es. Commissione Europea). La revisione del bilancio di ateneo deve verificare la classificazione della spesa (allegato del prospetto con classificazione per missioni e programmi) (art. 4, comma 1, D.lgs.18/2012); il Bilancio Sociale (l'ateneo deve predisporre, adottare e pubblicare il bilancio sociale per dare diffusione dei risultati alle categorie di portatori di interessi); il Rendiconto finanziario (verifica della coerenza tra flussi finanziari e pianificazione strategica) la double materiality (nell'ambito della sostenibilità, valutazione dell'impatto ambientale e sociale dell'università).

Il Collegio dei Revisori dei Conti (Controllo Interno/Istituzionale), organo cardine della revisione interna all'Ateneo, solitamente è composto da membri esterni, spesso designati dal Ministero dell'Università e della Ricerca (MUR) e dal Ministero dell'Economia e delle Finanze (Mef), per garantire l'indipendenza. Esso vigila sulla regolarità contabile, finanziaria e patrimoniale; esamina il bilancio di previsione, le sue variazioni e il conto consuntivo, redigendo una relazione finale che accompagna l'approvazione del bilancio in Consiglio di Amministrazione. Oltre a verificare la conformità delle spese al dettato normativo, il Collegio attesta la corretta applicazione dei principi contabili (es. la congruità dei fondi rischi, la corretta valutazione delle immobilizzazioni e i criteri di ammortamento). In quanto enti pubblici (o finanziati prevalentemente da fondi pubblici), le università sono sottoposte al controllo della Corte dei Conti (Controllo Esterno dello Stato) che effettua il controllo successivo sulla gestione finanziaria degli atenei per verificare non solo la legittimità, ma anche l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'uso delle risorse pubbliche. Il focus si sposta dalla precisione del dato numerico all'impatto macroeconomico delle scelte di governance dell'Ateneo.

Oltre alla revisione del bilancio generale, l'università subisce continui audit mirati sui singoli progetti di ricerca. La revisione del bilancio di Ateneo

si sta progressivamente integrando con la valutazione delle performance istituzionali, che incrocia gli indicatori contabili puri (indici di liquidità, indebitamento, incidenza del costo del personale sul fondo di finanziamento ordinario) con gli indicatori di performance della ricerca e della didattica (es. i parametri ANVUR in Italia).

Un ateneo con un bilancio finanziariamente perfetto e in attivo, ma con un crollo della qualità della ricerca o dell'attrattività degli studenti, mostra comunque una crisi di sostenibilità nel medio periodo. La frontiera della revisione accademica è, dunque, la revisione integrata, capace di validare contemporaneamente il Bilancio d'Esercizio e il Bilancio Sociale o di Sostenibilità (Report ESG), offrendo una fotografia tridimensionale del valore reale generato dall'università.

La revisione del bilancio di Ateneo si concentra con particolare attenzione sulle aree che richiedono un elevato grado di discrezionalità valutativa da parte del management. Un caso emblematico è rappresentato dalla quantificazione del fondo svalutazione crediti, stanziato per rettificare il valore nominale dei crediti verso gli studenti per tasse e contributi universitari non ancora riscossi, la cui esigibilità decresce in base ai tassi storici di abbandono o morosità. Analogamente, i revisori sono chiamati a vagliare la congruità degli accantonamenti per rischi legati a contenziosi pendenti con il personale o con terzi, classificabili come passività potenziali, al fine di evitare che l'ateneo rinvii sui bilanci futuri costi di competenza dell'esercizio corrente.

L'intero processo di verifica si formalizza nella Relazione dei Revisori dei conti, documento che accompagna il bilancio in Consiglio di Amministrazione e che esprime il giudizio professionale sull'attendibilità delle poste. All'interno di questa relazione viene dato ampio risalto anche agli esiti dei controlli sui finanziamenti alla ricerca; l'insorgenza di frequenti rettifiche di auditing da parte di enti terzi (come la Commissione Europea), con conseguente non ammissibilità di spese già sostenute, rappresenta infatti un campanello d'allarme sulla tenuta dei sistemi di controllo interno dei singoli dipartimenti. La parte più importante della relazione di revisione legale è il paragrafo contenente il giudizio sull'attendibilità e sulla veridicità delle informazioni rappresentate in bilancio. La relazione di revisione deve indicare con chiarezza il giudizio del revisore sul bilancio. Il giudizio viene suddiviso dall'Isa Italia 700 in due macro-classi: giudizio senza modifica e giudizio con modifica (ISA Italia 2020). Se il revisore esprime sul bilancio un giudizio "senza modifiche" – nella prassi noto come "giudizio positivo" o *clean opinion* – si può concludere che il bilancio sia stato redatto, in tutti i suoi aspetti significativi, in conformità al quadro normativo sull'informazione finanziaria. Più precisamente, il giudizio senza modifica viene espresso qua-

lora il revisore ritenga di aver acquisito elementi probativi sufficienti ed appropriati e conclude che gli eventuali errori identificati, singolarmente o nel loro insieme, non siano significativi e/o pervasivi per il bilancio. Se il revisore esprimere un “giudizio con modifiche”, in base alle caratteristiche delle problematiche riscontrate nel corso dell’attività di revisione svolta, dovrà pronunciare uno dei seguenti giudizi: giudizio con rilievi, giudizio negativo e impossibilità di esprimere un giudizio. La tipologia di giudizio del bilancio si differenzia in base a due caratteristiche degli errori possibili o individuati dal revisore: significatività e pervasività.

Quando il revisore acquisisce elementi probativi sufficienti ed appropriati ed identifica errori, singolarmente o nel loro insieme, significativi ma non pervasivi per il bilancio nel suo complesso, oppure non acquisisce elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il giudizio e i possibili effetti sul bilancio degli eventuali errori non individuati potrebbero essere significativi ma non pervasivi esprime un “giudizio con rilievi”. Ogniqualvolta il revisore acquisisce elementi probativi sufficienti ed appropriati e identifica errori, singolarmente o nel loro insieme, significativi e pervasivi per il bilancio nel suo complesso esprime un “giudizio negativo”.

Infine, se il revisore non acquisisce elementi probativi sufficienti ed appropriati su cui basare il giudizio, ed i possibili effetti sul bilancio degli eventuali errori non individuati potrebbero essere significativi e pervasivi dichiara un’impossibilità di esprimere un giudizio. Nel caso in cui il revisore esprima un giudizio sul bilancio con rilievi, un giudizio negativo o rilasci una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio, la relazione illustra analiticamente i motivi della decisione.

La qualità della revisione contabile della pubblica amministrazione ha attirato l’attenzione degli studiosi solo negli ultimi anni e la letteratura ha mostrato che diversi fattori possono avere un’influenza sulla qualità della revisione. Considerando il contesto italiano, la qualità delle relazioni di revisione della pubblica amministrazione risulta essere elevata sia per l’elevato profilo professionale dei revisori sia perché la sostituzione dei revisori non è così comune, producendo un livello di rischio di contenzioso più basso rispetto ai settori privati. La letteratura scientifica più recente si concentra su temi empirici quali l’influenza delle caratteristiche dei membri del Collegio (genere, *tenure* o durata del mandato, esperienza nel privato) sul numero e sulla severità dei rilievi nei verbali (*Audit Quality nel settore pubblico*); le difficoltà dei revisori esterni nel comprendere i complessi meccanismi di funzionamento interni universitari (*asimmetria informativa*); la responsabilità amministrativo-contabile ed erariale dei revisori d’ateneo (*rischio di sanzioni della Corte dei Conti*).

La revisione del bilancio di ateneo, dunque, è un processo cruciale per la governance universitaria, garantendo trasparenza, conformità normativa e qualità della rendicontazione. La revisione del bilancio di ateneo affronta diverse sfide tra cui l'integrazione della sostenibilità, che risponde alla crescente richiesta di rendicontazione non finanziaria (*sustainability reporting*), la trasparenza digitale mediante la pubblicazione dei bilanci sui siti web istituzionali per l'amministrazione trasparente e il controllo integrato, realizzabile attraverso il coordinamento tra revisione contabile, controllo interno e audit di sostenibilità. L'evoluzione verso modelli di bilancio integrati con informazioni sulla sostenibilità riflette le esigenze contemporanee di accountability istituzionale e responsabilità sociale delle università.

3.6. I limiti informativi del reporting tradizionale: una prospettiva critica

La transizione verso la contabilità economico-patrimoniale e l'introduzione del Bilancio Unico d'Ateneo (Bua) hanno sicuramente elevato il livello di consapevolezza gestionale delle università italiane, fornendo una rappresentazione dettagliata dei costi, dei ricavi e della dinamica patrimoniale dell'organizzazione. Ciononostante, il reporting aziendalistico tradizionale, se mutuato acriticamente dal settore privato, mostra severi limiti informativi quando viene applicato a istituzioni pubbliche e complesse come le università (Mussari e Sostero 2014; Monfardini e Pilonato 2020).

Il limite fondamentale risiede nel fatto che la rendicontazione economico-finanziaria convenzionale adotta quasi esclusivamente il metro monetario e indicatori quantitativo-monetari. Questo impianto è intrinsecamente finalizzato a informare i finanziatori primari o i regolatori sull'equilibrio finanziario e sulla conservazione del patrimonio dell'ente, ma si rivela strutturalmente inadeguato a intercettare e rappresentare i complessi fenomeni immateriali che caratterizzano la missione universitaria. Gli input finanziari (le risorse stanziare o i costi sostenuti per un progetto di ricerca o per un corso di laurea) non intrattengono un rapporto lineare con gli output (il numero di laureati o di pubblicazioni) e, soprattutto, con gli *outcomes* (l'impatto culturale, economico e sociale generato sul territorio). In sostanza, un bilancio d'ateneo perfettamente in pareggio dal punto di vista economico non offre alcuna informazione sulla qualità della didattica erogata, sull'avanzamento della frontiera scientifica o sull'efficacia delle politiche di inclusione e di trasferimento tecnologico.

Questo gap genera una profonda asimmetria informativa tra l'ateneo e la sua vasta platea di stakeholder (studenti, famiglie, imprese, comunità locali, istituzioni governative). Se il reporting tradizionale fallisce nel catturare la dimensione qualitativa del valore pubblico creato, il concetto stesso di accountability rischia di essere svuotato del suo significato più profondo, riducendosi a un mero adempimento burocratico e formale, o peggio, guidando l'azione dell'ateneo verso obiettivi di breve periodo puramente finanziari, a discapito delle strategie di lungo termine (cosiddetta “trappola della valutazione”) (Olson et al. 2001).

Per superare queste criticità, negli ultimi anni è emersa con forza la necessità di affiancare al reporting tradizionale strumenti di rendicontazione non finanziaria o di sostenibilità, quali il Bilancio Sociale, i Report di Sostenibilità (focalizzati sulle metriche ESG) e il Gender Equality Plan (GEP). Tali strumenti tentano di allargare il perimetro della trasparenza, mappando il contributo dell'ateneo agli obiettivi di sviluppo sostenibile (SDGs) dell'Agenda ONU e traducendo in metriche multidimensionali (anche qualitative) gli impatti generati sulla collettività.

Tuttavia, l'evidenza empirica dimostra che l'adozione frammentata e disorganica di questi report produce spesso una proliferazione di documenti scollegati tra loro, generando sovrapposizioni o asimmetrie con i dati del BUA (Del Sordo et al. 2016). Inoltre, l'esame dei contenuti di questi report rileva il rischio latente di un utilizzo prevalentemente retorico della rendicontazione sociale, orientato alla gestione dell'immagine dell'ateneo (*impression management*) per ottenere legittimazione esterna anziché reale trasparenza (Farneti e Guthrie 2009; Brescia et al. 2026), a cui si aggiunge un fenomeno di disaccoppiamento (*decoupling*) tra le pratiche di reporting esterno e i reali flussi informativi e gestionali interni (Mussari and Sostero 2014).

Alla luce di queste considerazioni, l'esigenza di una accountability pubblica integrale – non più soddisfacibile dai soli strumenti della contabilità tradizionale – impone lo sviluppo di un modello operativo e rendicontativo evoluto, che trova il suo fulcro concettuale e applicativo nella frontiera del Bilancio Popolare (*Popular Reporting*). Un simile approccio non punta a superare o rinnegare il rigore quantitativo della contabilità economico-patrimoniale e analitica descritta in questo capitolo, bensì ad assorbitlo e integrarlo all'interno di un quadro informativo più ampio e multidimensionale. In questo modo, i flussi contabili legati al BUA possono riconciliarsi e dialogare costantemente con le dimensioni della sostenibilità, dell'impatto sul territorio e delle tre missioni istituzionali (didattica, ricerca, terza missione). Come si vedrà dettagliatamente nei capitoli che seguono, l'adozione di questa prospettiva teorica ed empirica permette al bilancio universitario di andare oltre la logica del mero adempimento burocratico e formale. Facendo leva su lo-

giche di *co-design* e *data storytelling*, esso si trasforma in uno strumento partecipativo, accessibile e trasparente, capace di porsi come il vero motore abilitante di una governance orientata alla generazione di valore pubblico.

Riferimenti bibliografici

- Annessi Pessina, E., & Steccolini, I. (2007). Contabilità finanziaria ed economico-patrimoniale: Una convivenza forzata? *Azienda Pubblica*, 199-216.
- Anselmi, L. (2014). *Percorsi aziendali per le pubbliche amministrazioni*. Giappichelli. (Opera originale pubblicata 2003)
- Anzalone, M., Macri, I., & Siragusa, S. (2015). *La nuova contabilità delle amministrazioni pubbliche: Principi e strumenti dell'armonizzazione contabile nel rinnovato contesto tecnico e normativo europeo*. Wolters Kluwer.
- Arena, C., Catuogno, S., Del Gesso, C., & Salvatore, C. (2020). La terza missione delle Università. Considerazioni sulla governance di genere. In Deidda Gagliardo, E. & Paoloni, M. (a cura di), *Il Performance Management nelle università statali. Stato dell'arte e nuove sfide*, 110-129. FrancoAngeli.
- Biondi, L. (2014). *L'università in cambiamento: Riflessioni in tema di contabilità e bilancio*. Giappichelli.
- Brescia, V., Coronella, L., Secinaro, S., & Mechelli, A. (2026). Sustainability Reporting in Higher Education: A Systematic Review and Bibliometric Analysis for Strategic Decision-Making. *Business Ethics, the Environment & Responsibility*, 35(3), 2512-2529. <https://doi.org/10.1111/beer.70044>.
- Coran, G., Donna, G., & Sòstero, U. (2023). *Il profilo economico, patrimoniale e finanziario del sistema universitario italiano: Analisi dei bilanci degli atenei statali nel triennio 2018-2020*. Milano University Press.
- D'Alessio, L. (2012). Logiche e criteri di armonizzazione nelle recenti normative di riforma della contabilità pubblica. *Azienda Pubblica*, 1, 23-40.
- Del Sordo, C. D., Farneti, F., Guthrie, J., Pazzi, S., & Siboni, B. (2016). Social reports in Italian universities: Disclosures and preparers' perspective. *Meditari Accountancy Research*, 24(1), 91-110. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-09-2014-0054>.
- Farneti, F., & Guthrie, J. (2009). Sustainability reporting by Australian public sector organisations: Why they report. *Accounting Forum*, 33(2), 89-98. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2009.04.002>.
- Gigli, S., Supino, E., & Mariani, L. (2016). Il passaggio alla contabilità economico-patrimoniale negli atenei pubblici italiani: Un'analisi testuale sulla comunicazione delle performance. In Marchi, L., Anselmi, L. & Lombardi R. (a cura di), *Il governo aziendale tra tradizione e innovazione*, 7-26. FrancoAngeli.
- Grandis, F. G. (2006). *Le Ambiguità nelle Riforme dei Sistemi Contabili Pubblici. Quaderni monografici*.
- Gruppo di lavoro Aidea (a cura di). (2023). *Il Bilancio delle Università Statali: Criticità e proposte*. Accademia Italiana di Economia Aziendale.

- Guthrie, J. (1998). Application of Accrual Accounting in the Australian Public Sector – Rhetoric or Reality. *Financial Accountability & Management*, 14(1), 1-19. <https://doi.org/10.1111/1468-0408.00047>.
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons? *Public Administration*, 69(1), 3-19. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>.
- Hood, C. (1995). The “new public management” in the 1980s: Variations on a theme. *Accounting, Organizations and Society*, 20(2-3), 93-109. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(93\)E0001-W](https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)E0001-W).
- ISA Italia. (2020). *Formazione del giudizio e relazione sul bilancio (Principio di Revisione Internazionale ISA Italia n. 700). Determina del Ragioniere Generale dello Stato*. https://revisionelegale.rgs.mef.gov.it/area-pubblica/export/mef/resources/PDF/ISA-ITALIA-700-11_02_2020.pdf.
- Mazzitelli, D., & Arena, C. (2024). *Criteri di ripartizione delle risorse finanziarie al sistema universitario statale italiano: Analisi evolutiva ed evidenze empiriche*. FrancoAngeli.
- Monfardini, P., & Pilonato, S. (2020). Sistemi di controllo e didattica universitaria. Un’analisi empirica. In Deidda Gagliardo, E. & Paoloni, M. (a cura di), *Il Performance Management nelle università statali. Stato dell’arte e nuove sfide*, 75-88. FrancoAngeli.
- Mussari, R. (2011). *Economia delle amministrazioni pubbliche*. McGraw-Hill.
- Mussari, R. (2012). Brevi considerazioni sui mutamenti in atto nei sistemi di contabilità pubblica. *Azienda Pubblica*, XXV(1), 11-21.
- Mussari, R., & Sostero, U. (2014). Il processo di cambiamento del sistema contabile nelle università: Aspettative, difficoltà e contraddizioni. *Azienda Pubblica*, 2, 121-143.
- Olson, O., Humphrey, C., & Guthrie, J. (2001). Caught in an evaluatory trap: A dilemma for public services under NPFM. *European Accounting Review*, 10(3), 505-522. <https://doi.org/10.1080/09638180126799>.
- Pavan, A., Reginato, E., & Anselmi, L. (2015). I bilanci pubblici italiani oltre l’armonizzazione. *Azienda Pubblica*, 28(2), 201-213.
- Rebora, G., & Turri, M. (2008). La Governance del Sistema Universitario in Italia: 1989-2008. *Liuc Papers*, 221.
- Salvatore, C. (2012). *Il nuovo sistema contabile e di bilancio delle università: Caratteristiche e criticità*. Giappichelli.
- Simon, H. A. (1997). *Models of Bounded Rationality: Empirically Grounded Economic Reason*. The MIT Press. <https://doi.org/10.7551/mitpress/4711.001.0001>.

PARTE II
LA MISURAZIONE DEL VALORE
E LA SFIDA DELLA SOSTENIBILITÀ EUROPEA

LA RAPPRESENTAZIONE DEL VALORE CREATO DALL'UNIVERSITÀ

di Saverino Verteramo e Gianpaolo Iazzolino

4.1. Introduzione

La rappresentazione del valore creato dalle università è un tema molto dibattuto negli studi economico-aziendali sul settore pubblico. Le università sono, per loro natura, organizzazioni knowledge-intensive: le risorse che impiegano (competenze dei ricercatori, relazioni con il territorio, routine organizzative) e gli output che generano (conoscenza, capitale umano, innovazione) sono in larga parte intangibili e sfuggono alla logica di misurazione propria della contabilità finanziaria (Leitner 2004). Ne deriva un paradosso informativo ben noto in letteratura: gli strumenti contabili tradizionali, pur indispensabili ai fini autorizzativi e di controllo della spesa, raccontano molto su come l'ateneo *spende* e quasi nulla su quale valore l'ateneo *crea* per i propri stakeholder e per la collettività (Coy et al. 2001).

Il capitolo 3 di questo volume ha ricostruito l'evoluzione del sistema di bilancio degli atenei italiani, evidenziandone i limiti informativi; il capitolo 5 ha fondato teoricamente la proposta del Bilancio popolare come risposta a tali limiti. Il presente capitolo si colloca tra questi due snodi e affronta una questione preliminare e complementare: prima di chiedersi *come* comunicare il valore in forma accessibile, occorre chiedersi *quale* valore rappresentare e attraverso quali categorie concettuali. A tal fine, il capitolo propone uno stato dell'arte della letteratura economico-aziendale e manageriale sui diversi approcci alla rappresentazione del valore creato dalle università: la rendicontazione del capitale intellettuale, il bilancio sociale, il sustainability reporting e il framework ESG, fino all'integrated reporting.

L'analisi è guidata da tre domande. In primo luogo, *quando* e *perché* si è storicamente avvertita la necessità di andare oltre i modelli di rendiconta-

zione tradizionali: come si vedrà, l'emersione di forme di accountability multidimensionale negli atenei non è un fenomeno spontaneo, ma il portato congiunto delle riforme ispirate al New Public Management, dell'accresciuta autonomia istituzionale e della trasformazione dell'università in attore dello sviluppo economico e sociale (Hood 1991; Etzkowitz e Leydesdorff 2000). In secondo luogo, quali teorie economico-aziendali e del management possano essere considerate ispiratrici di tali rappresentazioni: la stakeholder theory, la legitimacy theory, la teoria istituzionale e il paradigma del public value offrono lenti distinte – e in parte concorrenti – per interpretare la scelta degli atenei di rendicontare volontariamente dimensioni non finanziarie. In terzo luogo, come la letteratura abbia declinato la rappresentazione del valore rispetto alle missioni istituzionali dell'università: la formazione, la ricerca, la terza missione e, trasversalmente, la sostenibilità e la responsabilità sociale.

Il capitolo è strutturato come segue. Il paragrafo 4.2 ricostruisce la traiettoria storica e teorica del superamento della rendicontazione tradizionale, presentando i principali filoni di letteratura. I paragrafi 4.3, 4.4, 4.5 e 4.6 esaminano come il valore venga rappresentato nelle quattro dimensioni indicate: formazione e didattica, ricerca scientifica, terza missione e impatto sul territorio, sostenibilità e responsabilità sociale. Il paragrafo conclusivo propone una sintesi critica dei limiti che attraversano i diversi approcci – frammentazione, autoreferenzialità, scarsa leggibilità per il cittadino – mostrando come tali limiti costituiscano, in ultima analisi, la giustificazione teorica della proposta di Bilancio popolare sviluppata nei capitoli successivi.

4.2. Oltre la rendicontazione tradizionale: traiettoria storica e radici teoriche

4.2.1. Dall'amministrazione alla performance: il New Public Management e l'autonomia universitaria

Per comprendere quando si sia storicamente avvertita l'esigenza di rappresentare il valore creato dalle università oltre i confini del bilancio tradizionale, occorre risalire alla stagione di riforme che, a partire dagli anni Ottanta, ha investito l'intero settore pubblico dei paesi OCSE sotto l'etichetta di New Public Management (Hood 1991). Il NPM ha trasferito nelle amministrazioni pubbliche logiche, tecniche e linguaggi di matrice privatistica: orientamento ai risultati anziché agli adempimenti, misurazione della performance, responsabilizzazione manageriale, contabilità economico-patrimoniale in luogo della sola contabilità finanziaria. In questo quadro, l'accoun-

tability cessa di essere mera regolarità formale dell'azione amministrativa e diviene obbligo di rendere conto dei risultati conseguiti e del valore generato con le risorse pubbliche (Dumay et al. 2015).

Le università hanno rappresentato un terreno di applicazione privilegiato – e per certi versi estremo – di questo paradigma. La concessione di crescenti spazi di autonomia istituzionale, organizzativa e contabile (in Italia, dalla l. 168/1989 fino alla l. 240/2010 e al D.lgs.18/2012) si è accompagnata all'introduzione di sistemi di valutazione, meccanismi di finanziamento competitivo e obblighi di rendicontazione della performance. Il patto implicito è chiaro: più autonomia in cambio di più accountability (Parker 2011).

Coy et al. (2001), in un contributo divenuto classico, hanno teorizzato per gli atenei un vero e proprio cambio di paradigma: dal public accountability inteso come rendiconto finanziario verso lo Stato finanziatore, a un public accountability inteso come dovere informativo verso una platea ampia di portatori di interesse, fondato sul diritto della collettività di conoscere come l'università impieghi le risorse e quali benefici restituisca.

La fase più recente del dibattito ha peraltro evidenziato i limiti del NPM stesso: la frammentazione dei servizi, l'enfasi su misure quantitative di breve periodo, la riduzione del cittadino a cliente. Ne sono scaturiti paradigmi correttivi – la Public Governance e il New Public Governance (Osborne 2006) e il filone del public value (Moore 1995) – che spostano l'attenzione dalla performance interna dell'organizzazione al valore co-creato con e per la società, attraverso reti di attori e processi partecipativi. È in questo passaggio, dal rendere conto *allo Stato* al rendere conto *alla società*, che matura la domanda di strumenti di rappresentazione del valore multidimensionali, di cui il Bilancio popolare costituisce l'approdo più recente.

4.2.2. La trasformazione della missione: università imprenditoriale e terza missione

La spinta verso nuove forme di rendicontazione non proviene soltanto dalle riforme amministrative, ma anche da una trasformazione profonda dell'identità stessa dell'università. La letteratura sull'innovazione ha descritto questo mutamento con categorie ormai consolidate: il passaggio dal “Modo 1” al “Modo 2” della produzione di conoscenza, contestualizzata nei problemi applicativi e socialmente distribuita (Gibbons et al. 2012); il modello della Tripla Elica, che colloca l'università in un sistema di relazioni co-evolutive con industria e governo (Etzkowitz e Leydesdorff 2000); l'idea di università imprenditoriale, capace di assumere un ruolo proattivo nello svi-

luppo economico attraverso trasferimento tecnologico, spin-off e collaborazioni con le imprese (Clark 1998). In questa cornice si afferma la nozione di terza missione, che affianca a didattica e ricerca l'insieme delle attività con cui l'ateneo interagisce direttamente con la società e il territorio (Compagnucci e Spigarelli 2020).

Se l'università crea valore lungo tre missioni, di cui due a elevatissima intensità di intangibili, il bilancio finanziario diventa strutturalmente inadeguato a rappresentarne l'operato. Non è un caso che proprio tra la fine degli anni Novanta e i primi anni Duemila – quando le categorie dell'università imprenditoriale e della terza missione entrano nell'agenda politica europea – si moltiplichino le sperimentazioni di rendicontazione non finanziaria negli atenei: il problema della rappresentazione del valore nasce, storicamente, come problema di rappresentazione degli intangibili e dell'impatto sociale.

4.2.3. *Le lenti teoriche: stakeholder, legittimazione, istituzioni, valore pubblico*

La letteratura economico-aziendale ha interpretato la diffusione della rendicontazione volontaria non finanziaria negli atenei attraverso un repertorio di teorie in larga parte mutate dagli studi sulla corporate social responsibility, ma adattate alla specificità dell'organizzazione universitaria.

La *stakeholder theory* (Freeman 1984) costituisce la matrice più immediata: l'università è un'organizzazione *multi-stakeholder* per eccellenza – studenti e famiglie, personale docente e tecnico, imprese, istituzioni, comunità territoriale, generazioni future – e la rendicontazione sociale ne è il naturale strumento di dialogo e bilanciamento degli interessi (come illustrato nei precedenti capitoli di questo volume). La *legitimacy theory* (Suchman 1995) offre una lettura complementare e più disincantata: le organizzazioni rendicontano per mantenere o riparare la propria legittimità sociale, ossia la percezione che il loro operato sia conforme alle attese del sistema di valori in cui sono immerse. Diversi studi empirici sugli atenei hanno mostrato come la disclosure volontaria risponda spesso a finalità di legittimazione e costruzione reputazionale più che a un autentico orientamento al dialogo (Caldarelli et al. 2014; Ntim et al. 2017; Adhikariparajuli et al. 2021).

La teoria istituzionale (DiMaggio e Powell 1983) spiega invece i processi di diffusione e omogeneizzazione delle pratiche: pressioni coercitive (obblighi normativi, come la *Wissensbilanz* austriaca), mimetiche (l'imitazione degli atenei pionieri) e normative (standard professionali e linee guida, dal GRI, Global Reporting Initiative, al GBS, Gruppo di Studio per il Bilancio So-

ziale) inducono isomorfismo nelle forme di rendicontazione, con il rischio di adesioni cerimoniali disaccoppiate dalle pratiche gestionali effettive.

Infine, il paradigma del public value (Moore 1995) fornisce la cornice forse più feconda per il progetto di questo volume: il compito del management pubblico non è massimizzare un risultato economico, ma creare valore pubblico riconosciuto come tale dai cittadini; la rendicontazione, di conseguenza, non è un adempimento ma il luogo in cui il valore viene reso visibile, discusso e legittimato. È la prospettiva che salda la rappresentazione del valore alla partecipazione, anticipando il principio di co-design con gli stakeholder su cui si fonda il modello di Bilancio popolare proposto nei capitoli successivi.

4.2.4. I filoni della rappresentazione: capitale intellettuale, bilancio sociale, sostenibilità, report integrato

Su queste premesse storiche e teoriche si sono sviluppati, in parziale sovrapposizione cronologica, quattro filoni di rappresentazione del valore universitario.

Il primo, in ordine temporale, è quello del capitale intellettuale. A partire dall'esperienza pionieristica degli Austrian Research Centers di Seibersdorf (1999) e soprattutto dall'*Universitätsgesetz* austriaco del 2002, che ha reso la *Wissensbilanz* obbligatoria per tutti gli atenei dal 2006, il filone ha proposto di rappresentare le risorse intangibili dell'università secondo la tripartizione canonica in capitale umano, strutturale e relazionale, collegandole ai processi di produzione della conoscenza e agli output delle tre missioni (Leitner 2004; Sánchez e Elena 2006). A livello europeo, la riflessione è stata alimentata dai progetti MERITUM (2002) e dal rapporto RICARDIS (European Commission 2006), oltre che dall'Observatory of European Universities. La letteratura successiva, sistematizzata nelle rassegne di Guthrie et al. (2012) e Dumay et al. (2015), ha progressivamente spostato il fuoco dalla misurazione alla gestione del capitale intellettuale, segnalando i rischi di un uso meramente conformistico degli indicatori.

In questa traiettoria si collocano i contributi più recenti che, attraverso rassegne sistematiche “arricchite” dalla *grey literature*, hanno proposto liste sempre più estese di indicatori di capitale intellettuale per le organizzazioni della conoscenza, riclassificati lungo le tre dimensioni canoniche e mappati sulle tre missioni (Daraio et al. 2022, 2023). È significativo, per l'argomento di questo capitolo, che proprio la ricerca di una lista *comprehensive* – integrando indicatori della letteratura accademica, dei report di sostenibilità e dei

bilanci di genere degli atenei – finisca per acuire, anziché risolvere, i limiti di frammentazione e di leggibilità qui in discussione: la completezza analitica dello strumento ne accentua la distanza dal cittadino, confermando che l’esaustività degli indicatori non equivale ad accessibilità della rappresentazione.

Il secondo filone è quello della rendicontazione sociale, che in Italia ha radici autonome e antiche nel dibattito sul bilancio sociale d’impresa e ha trovato una codificazione specifica per gli atenei nel Documento di ricerca n. 7 del GBS (2008). Le esperienze italiane, avviate da alcuni atenei pionieri nei primi anni Duemila, sono state mappate criticamente da Del Sordo et al. (2010, 2016), i quali evidenziano una diffusione limitata, fortemente dipendente dall’iniziativa di singoli promotori interni e non di rado orientata alla legittimazione formale.

Il terzo filone, il *sustainability reporting*, si afferma a partire dalla metà degli anni Duemila sotto l’impulso dei movimenti per la sostenibilità nei campus e dell’adattamento agli atenei delle linee guida GRI (Lozano 2006, 2011). Con l’Agenda 2030 e gli SDGs, e più recentemente con la grammatica ESG, il filone si è progressivamente intrecciato con la valutazione delle politiche pubbliche e con i ranking di sostenibilità, ponendo nuove questioni di comparabilità e materialità.

Il quarto filone, l’*integrated reporting*, propone infine di ricomporre in un unico documento la rappresentazione del processo IIRC (2013). Le applicazioni universitarie – dal caso sudafricano analizzato criticamente da Veltri e Silvestri (2015) alle esperienze britanniche e spagnole (Brusca et al. 2018; Adhikariparajuli et al. 2021) – ne hanno mostrato il potenziale di *integrated thinking* ma anche le difficoltà di adattamento a organizzazioni prive di un modello di business in senso proprio (Adams 2018).

I quattro filoni condividono una premessa – l’insufficienza del bilancio tradizionale – ma divergono per oggetto privilegiato, destinatari e grado di standardizzazione, come sintetizzato nella Tab. 1. Nei paragrafi che seguono, la loro capacità rappresentativa verrà messa alla prova rispetto alle quattro dimensioni in cui si articola il valore creato dall’università.

Tab. 1 – I quattro filoni della rappresentazione del valore universitario: un quadro sinottico

	Capitale intellettuale	Bilancio sociale	Sustainability reporting / ESG	Integrated reporting
Origine e contesto	Fine anni '90; Austria (Wissensbilanz), progetti UE (MERITUM, RICARDIS)	Anni 2000 in Italia, su tradizione del bilancio sociale d'impresa; standard GBS	Metà anni 2000; movimenti per la sostenibilità nei campus; Agenda 2030 e grammatica ESG	Anni 2010; framework IIRC (2013)
Teorie ispiratrici prevalenti	Knowledge-based view; economia degli intangibili	Stakeholder theory; teoria del valore aggiunto	Legitimacy theory; CSR/USR; sviluppo sostenibile	Integrated thinking; teoria multi-capitale
Oggetto della rappresentazione	Risorse intangibili (capitale umano, strutturale, relazionale) e processi di produzione della conoscenza	Valore aggiunto distribuito agli stakeholder; relazione con il territorio	Impatti ambientali, sociali e di governance; contributo agli SDGs	Processo di creazione di valore attraverso sei capitali
Strumenti e standard	Wissensbilanz; linee guida OEU	Standard GBS; Documento n. 7 (2008)	GRI/GASU; STARS; ranking SDG	Framework <IR>
Limiti ricorrenti	Proliferazione di indicatori; uso conformistico; scarsa comparabilità	Volontarietà; dipendenza da promotori interni; legittimazione formale	Selettività; SDG-washing; prevalenza della dimensione ambientale-operativa	Giustapposizione anziché integrazione; modello di business assente

Fonte: elaborazione propria

4.3. Formazione e didattica: rappresentare il valore formativo

La formazione è, storicamente e quantitativamente, la prima fonte di valore dell’istituzione universitaria; è anche, paradossalmente, quella la cui rappresentazione contabile risulta più povera. Nel bilancio tradizionale la didattica appare quasi esclusivamente dal lato dei costi (personale docente, strutture, servizi agli studenti) e, in misura minore, dei ricavi da contribuzione studentesca: nulla viene detto sul valore generato, che si materializza altrove e in tempi differiti, nelle traiettorie professionali e di vita dei laureati e nelle esternalità positive che la diffusione di capitale umano produce per il sistema economico e sociale.

Il fondamento teorico di questa nozione di valore risiede nella teoria del capitale umano (Schultz 1961; Becker 1964), secondo cui l’istruzione è un investimento che accresce la produttività individuale e si traduce in differenziali di reddito e occupabilità. È questa matrice economica a ispirare la fami-

glia più diffusa di indicatori del valore formativo: tassi di occupazione dei laureati a uno, tre e cinque anni, retribuzioni, coerenza tra titolo e impiego. Nel contesto italiano, le indagini AlmaLaurea sulla condizione occupazionale costituiscono l'infrastruttura informativa di riferimento, ampiamente ripresa nei bilanci sociali e di sostenibilità degli atenei. La prospettiva del capitale umano non è tuttavia priva di rivali teorici: la teoria del segnalamento (Spence 1973) ridimensiona il valore "produttivo" del titolo a vantaggio della sua funzione informativa sul mercato del lavoro, ricordando che gli *outcome* occupazionali riflettono anche selezione in ingresso e prestigio istituzionale, e non soltanto valore aggiunto formativo.

I diversi filoni di rendicontazione esaminati nel paragrafo 2 hanno declinato la rappresentazione del valore formativo in modi sensibilmente diversi. Nel modello del capitale intellettuale, la didattica è letta come processo di trasformazione: gli input intangibili (qualificazione del corpo docente, capitale organizzativo) alimentano processi formativi i cui output sono misurati da indicatori quali laureati per area, regolarità delle carriere, mobilità internazionale, tassi di abbandono. È l'impostazione della *Wissensbilanz* austriaca, che collega esplicitamente risorse, processi e impatti (Leitner 2004). Nel modello GBS per le università (GBS, 2008), la didattica costituisce una delle aree di rendicontazione del valore aggiunto distribuito agli stakeholder, con attenzione alle politiche per il diritto allo studio, ai servizi e all'equità di accesso: una prospettiva che valorizza la dimensione redistributiva e sociale della formazione, più che quella produttivistica. Nel *sustainability reporting*, infine, la dimensione educativa è stata a lungo il punto cieco delle linee guida GRI, concepite per le imprese: l'adattamento proposto da Lozano (2006) con lo strumento GASU, ha introdotto una dimensione *educational* specifica, volta a rendicontare l'integrazione della sostenibilità nei curricula, ossia il contributo della didattica alla formazione di cittadini e professionisti orientati allo sviluppo sostenibile.

Un capitolo a parte merita l'esperienza dei sistemi nazionali di valutazione della didattica, che pur non essendo strumenti di reporting in senso stretto hanno finito per alimentarne i contenuti. Il Teaching Excellence Framework britannico ha rappresentato il tentativo più ambizioso – e più discusso – di sintetizzare il valore della didattica in un giudizio comparativo fondato su metriche di soddisfazione, continuità e outcome occupazionali; in Italia, il sistema AVA e gli indicatori ANVUR svolgono una funzione analoga di standardizzazione informativa. Su questo terreno si innesta il dibattito internazionale sul *learning gain*, ossia sulla misurazione del progresso effettivo di conoscenze e competenze attribuibile al percorso universitario: la rassegna di Evans et al. (2018) documenta sia la pluralità di metodi sperimentati

tati, sia la difficoltà di pervenire a misure robuste, comparabili e immuni da effetti distorsivi sulla didattica stessa.

Proprio i limiti delle metriche costituiscono il punto di convergenza critica della letteratura. Tre questioni ricorrono. La prima è la riduzione economicistica: rappresentare il valore formativo attraverso i soli outcome occupazionali oscura le finalità non strumentali dell'istruzione superiore – sviluppo della persona, cittadinanza attiva, mobilità sociale – e penalizza sistematicamente i saperi a più lenta valorizzazione di mercato. La seconda è l'attribuzione causale: gli outcome dei laureati dipendono dal contesto territoriale e dalla composizione sociale degli iscritti, sicché confronti non corretti tra atenei rischiano di misurare i privilegi in ingresso anziché il valore aggiunto in uscita – un tema di particolare rilievo per gli atenei che operano in territori economicamente fragili. La terza è la performatività delle misure: quando gli indicatori orientano finanziamenti e reputazione, le organizzazioni tendono ad adattare i comportamenti alla metrica più che alla missione, secondo dinamiche di disaccoppiamento già richiamate nella prospettiva istituzionalista.

Per il progetto di questo volume, la lezione è duplice. Da un lato, la letteratura mette a disposizione un repertorio ormai maturo di indicatori del valore formativo, articolabile lungo la catena input-processi-output-outcome. Dall'altro, nessuno dei framework esaminati risolve il problema della leggibilità: gli indicatori della didattica restano confinati in documenti tecnici, raramente tradotti in rappresentazioni comprensibili per studenti, famiglie e comunità – ossia proprio per gli stakeholder che del valore formativo sono i primi destinatari. È lo spazio che il Bilancio popolare intende colmare.

4.4. Ricerca scientifica: dall'output all'impatto

Se la rappresentazione del valore formativo sconta un deficit di visibilità contabile, quella del valore della ricerca presenta il problema opposto: un eccesso di misurazione, sviluppatosi però in larga parte al di fuori dei sistemi di reporting istituzionale e secondo logiche valutative più che rendicontative. Comprendere questo doppio binario – la valutazione della ricerca da un lato, la sua rendicontazione agli stakeholder dall'altro – è essenziale per cogliere lo stato dell'arte.

Sul piano teorico, la ricerca scientifica costituisce il caso paradigmatico di bene pubblico della conoscenza: non rivale, difficilmente escludibile, soggetto a fallimenti del mercato che giustificano il finanziamento pubblico (Nelson 1959; Arrow 1962). Da questa natura discende la difficoltà strutturale della sua

rappresentazione: il valore della ricerca si manifesta su orizzonti temporali lunghi, attraverso catene causali disperse e in forme – avanzamento della conoscenza, formazione di capitale umano avanzato, capacità di assorbimento del sistema produttivo – che resistono alla quantificazione monetaria. Il bilancio finanziario registra i costi della ricerca e i proventi da finanziamenti competitivi; il valore generato, ancora una volta, resta fuori bilancio.

In questo vuoto si è insediata, a partire dagli anni Novanta, la stagione della valutazione della ricerca, figlia diretta del New Public Management e della logica del finanziamento basato sulla performance. Il Research Assessment Exercise britannico, poi evoluto nel Research Excellence Framework, e in Italia le tornate di Valutazione della Qualità della Ricerca condotte dall'ANVUR, hanno costruito imponenti infrastrutture informative sulla produzione scientifica degli atenei, fondate su peer review informata da indicatori bibliometrici. Per la prospettiva di questo capitolo, due aspetti meritano attenzione. Il primo è che tali esercizi hanno di fatto standardizzato la rappresentazione del valore della ricerca attorno all'output pubblicato e ai suoi proxy citazionali, con effetti profondi sui comportamenti individuali e organizzativi. Il secondo è l'introduzione, con il REF 2014, degli impact case studies: la richiesta di documentare in forma narrativa i benefici della ricerca al di fuori dell'accademia ha segnato il passaggio concettuale dall'output all'impatto, legittimando modalità di rappresentazione qualitative e contestuali che la bibliometria non può catturare.

La reazione critica all'egemonia delle metriche costituisce ormai un filone autonomo. La San Francisco Declaration on Research Assessment (DORA 2013) ha messo in discussione l'uso dell'*impact factor* delle riviste come misura della qualità dei singoli lavori; il Leiden Manifesto (Hicks et al. 2015) ha codificato dieci principi per un uso responsabile degli indicatori, ribadendo che la valutazione quantitativa deve sostenere, non sostituire, il giudizio esperto; il rapporto The Metric Tide (Wilsdon et al. 2015) ha documentato i costi sistemici della cultura della misurazione. Per gli studi economico-aziendali, queste prese di posizione confermano un'intuizione risalente: ogni sistema di misurazione della performance è anche un sistema di incentivi, e la rappresentazione del valore non è mai neutrale rispetto al valore rappresentato.

Sul versante propriamente rendicontativo, i framework esaminati nel paragrafo 2 trattano la ricerca con gradi diversi di profondità. Il filone del capitale intellettuale è il più analitico: nella *Wissensbilanz* la ricerca è rappresentata come processo che mobilita capitale umano (ricercatori, dottorandi), strutturale (laboratori, progetti) e relazionale (collaborazioni, network internazionali), con indicatori di output che spaziano dalle pubblicazioni ai finanziamenti competitivi acquisiti (Leitner, 2004). È un'impostazione che ha il pregio di mostrare le condizioni organizzative della produzione scientifica, anziché il

solo risultato finale. Nei bilanci sociali di matrice GBS la ricerca compare invece prevalentemente in chiave descrittiva, come area di attività cui sono dedicate risorse e progetti, con minore standardizzazione degli indicatori (Del Sordo et al., 2016); nel sustainability reporting e nelle rendicontazioni orientate agli SDGs emerge la tendenza a riclassificare la produzione scientifica per obiettivi di sviluppo sostenibile, rappresentando il contributo tematico della ricerca alle grandi sfide sociali. L'integrated reporting, infine, colloca la ricerca dentro il processo di creazione di valore multi-capitale, ma le applicazioni universitarie disponibili mostrano quanto sia arduo esplicitare le connessioni tra capitali e risultati senza scivolare nella giustapposizione di indicatori eterogenei (Veltri e Silvestri 2015; Brusca et al. 2018).

Il bilancio critico di questo filone segnala tre nodi irrisolti. Primo: la coesistenza di due rappresentazioni parallele del medesimo oggetto – quella valutativa, tecnica e comparativa, e quella rendicontativa, istituzionale e comunicativa – che raramente dialogano, generando ridondanze informative e costi di produzione del dato. Secondo: la sistematica sottorappresentazione delle dimensioni qualitative e di lungo periodo (ricerca di base, fallimenti generativi, serendipità) a vantaggio di ciò che è contabile nel breve termine. Terzo: l'inaccessibilità del linguaggio. Indicatori citazionali, percentili e acronimi valutativi sono incomprensibili al cittadino che pure finanzia la ricerca pubblica: la rappresentazione del valore scientifico resta una conversazione tra addetti ai lavori. Anche qui, come per la didattica, la traduzione divulgativa dell'impatto della ricerca – che gli impact case studies hanno dimostrato possibile – rappresenta il terreno naturale su cui il Bilancio popolare può innestarsi.

4.5. Terza missione e impatto sul territorio: il valore più difficile da rappresentare

La terza missione è, tra le dimensioni del valore universitario, quella di più recente formalizzazione e di più ardua rappresentazione. La sua stessa perimetrazione concettuale è oggetto di dibattito: la rassegna sistematica di Compagnucci e Spigarelli (2020) documenta la pluralità di definizioni, attività e attori che la categoria racchiude, dalla valorizzazione economica della conoscenza all'engagement civico e culturale. È utile, seguendo la letteratura, distinguere due anime. La prima, di matrice economica, coincide con il trasferimento tecnologico e l'imprenditorialità accademica: brevetti, licensing, spin-off, ricerca conto terzi, incubatori e rapporti con le imprese; il suo retroterra teorico è quello dell'università imprenditoriale (Clark, 1998) e della Tripla Elica (Etzkowitz e Leydesdorff, 2000). La seconda, di matrice sociale e culturale, com-

prende il *public engagement*, la gestione del patrimonio culturale, la formazione continua, il contributo alla salute pubblica e alle politiche territoriali: attività eterogenee, accomunate dall'orientamento al beneficio collettivo più che alla valorizzazione commerciale (Molas-Gallart et al. 2002; Laredo 2007).

Questa duplicità si riflette direttamente sui sistemi di misurazione. L'anima economica della terza missione è quella che la letteratura ha imparato prima a contare: numero di brevetti e famiglie brevettuali, contratti di licenza e relativi proventi, imprese spin-off costituite e loro sopravvivenza, volume della ricerca commissionata. Si tratta di indicatori dotati di buona oggettività, ma esposti a una critica ricorrente: catturano i canali formali del trasferimento di conoscenza, trascurando i canali relazionali e informali – consulenze, mobilità del personale, collaborazioni di ricerca – che la letteratura sull'*academic engagement* indica come quantitativamente e qualitativamente più rilevanti (Perkmann et al. 2013). Il rischio rappresentativo è dunque quello di un'immagine distorta: l'ateneo appare creare valore per il territorio solo dove esistono uffici di trasferimento tecnologico attivi e portafogli brevettuali, mentre l'impatto che passa per le persone e le relazioni resta invisibile. L'anima sociale, dal canto suo, sconta il problema inverso: un deficit di standardizzazione che ha a lungo confinato il public engagement in rendicontazioni aneddotiche, per quanto i tentativi di costruzione di indicatori condivisi – dal progetto europeo E3M alle linee guida ANVUR, che hanno progressivamente strutturato la rilevazione delle attività di terza missione e impatto sociale degli atenei italiani – abbiano segnato avanzamenti significativi.

Il filone del capitale intellettuale ha offerto a questo ambito un contributo specifico: la terza missione vi è interpretata come manifestazione del capitale relazionale dell'ateneo, ossia dello stock di relazioni con imprese, istituzioni e comunità che condiziona la capacità di trasferire e co-creare conoscenza (Secundo et al. 2017). Questa lettura ha due meriti. Il primo è dinamico: sposta l'attenzione dagli output episodici (il singolo brevetto, il singolo evento) alle condizioni strutturali che li generano, suggerendo che la rendicontazione debba rappresentare anche la qualità e la durata delle relazioni. Il secondo è strategico: collega la terza missione all'identità dell'ateneo e al suo posizionamento nell'ecosistema territoriale dell'innovazione, tema tanto più rilevante per le università che operano in contesti a domanda di innovazione debole, dove l'ateneo è spesso la principale – talora l'unica – infrastruttura di conoscenza del territorio. In tali contesti, la rappresentazione del valore di terza missione assume una valenza che eccede la rendicontazione: è argomentazione pubblica del ruolo dell'università come attore dello sviluppo regionale.

Quanto ai framework di rendicontazione, la terza missione vi trova accoglienza crescente ma frammentaria. Nei bilanci sociali italiani essa costituisce

spesso la sezione più ricca di contenuti narrativi, coerentemente con la vocazione del documento a rappresentare la relazione con gli stakeholder (Del Sordo et al., 2016); nei report di sostenibilità tende a essere riclassificata sotto il contributo agli SDGs e all'impatto sociale; nell'integrated reporting confluisce nei capitali sociale-relazionale e intellettuale. In nessun caso, tuttavia, la letteratura registra una soluzione soddisfacente al problema centrale: la misurazione dell'impatto, ossia degli effetti causalmente attribuibili all'azione dell'ateneo sul benessere del territorio. Gli studi disponibili oscillano tra approcci econometrici di impatto economico locale (occupazione e indotto generati dalla spesa universitaria), che misurano la presenza dell'ateneo più che la sua terza missione, e approcci narrativi per casi, che guadagnano in profondità ciò che perdono in comparabilità. La distinzione concettuale tra output, outcome e impatto – acquisita nel dibattito sulla valutazione delle politiche pubbliche – resta nei documenti universitari più dichiarata che praticata.

La terza missione è dunque la dimensione del valore universitario più prossima al cittadino – è letteralmente il valore che l'università crea per il suo territorio – e al contempo quella rendicontata nel modo più disomogeneo e meno accessibile. Se il Bilancio popolare ha un terreno elettivo, è esattamente questo: tradurre in rappresentazioni semplici, georeferenziate e narrativamente efficaci un valore che i cittadini esperiscono quotidianamente senza poterlo riconoscere nei documenti ufficiali dell'ateneo. A rafforzare questa diagnosi concorre la riflessione epistemologica sui ranking degli atenei: l'analisi delle “meta-scelte” che governano ogni esercizio di benchmarking multidimensionale – la scelta della teoria, della metodologia e dei dati – mostra come i risultati comparativi non siano misure oggettive, ma esiti satisficing, dipendenti dalle preferenze soggettive dell'analista e del policy maker (Daraio et al., 2022). È una conferma, dall'interno stesso degli strumenti tecnico-valutativi, del fatto che la rappresentazione comparativa della performance scientifica non è mai neutrale e, soprattutto, resta intelligibile ai soli addetti ai lavori: un esito che richiede – secondo gli stessi proponenti – trasparenza esplicita sulle scelte compiute, ma che la sua veste tecnica rende strutturalmente inaccessibile al cittadino.

4.6. Sostenibilità e responsabilità sociale: la rendicontazione della quarta dimensione

L'ultima dimensione della rassegna è trasversale alle precedenti: la sostenibilità e la responsabilità sociale non costituiscono una missione aggiuntiva dell'università, ma una qualificazione del modo in cui le tre missioni ven-

gono interpretate e rendicontate. È anche la dimensione la cui letteratura è cresciuta più rapidamente nell'ultimo quindicennio, sotto la spinta congiunta dell'Agenda 2030 e della progressiva estensione agli atenei della grammatica ESG nata per i mercati finanziari.

Le radici concettuali affondano nel dibattito sulla corporate social responsibility e nella sua traduzione accademica: la University Social Responsibility, elaborata in particolare nella letteratura latinoamericana (Vallaey 2014), concepisce la responsabilità dell'ateneo come gestione consapevole degli impatti che esso genera in quattro ambiti – organizzativo, educativo, cognitivo e sociale – verso i propri stakeholder interni ed esterni. Rispetto alla CSR d'impresa, la specificità è evidente: l'università non deve “aggiungere” responsabilità sociale a una missione lucrativa, ma riconoscere che la propria missione è già intrinsecamente sociale; il problema non è la legittimazione di un'attività privata, bensì la coerenza tra valori dichiarati, pratiche organizzative e impatti effettivi. Da qui la centralità, in questo filone, del tema della coerenza interna: un ateneo che insegna sostenibilità ma gestisce campus energivori, o che predica inclusione ma riproduce precarietà nel proprio personale, incorre in un deficit di credibilità che nessun documento di rendicontazione può sanare.

Il sustainability reporting universitario si è sviluppato lungo questa traiettoria. Gli studi pionieristici di Lozano hanno dapprima adattato le linee guida GRI alla specificità accademica, integrandole con la dimensione educativa attraverso lo strumento GASU (Lozano, 2006), e successivamente fotografato lo stato della pratica: ancora nel 2011, la rendicontazione di sostenibilità degli atenei risultava in fase embrionale rispetto a quella delle imprese, sia per diffusione sia per qualità (Lozano, 2011). La letteratura successiva ha confermato un quadro di crescita lenta e disomogenea, segnata da forte volontarietà e prevalenza della dimensione ambientale-operativa (energia, rifiuti, mobilità) su quelle sociali e di governance (Ceulemans et al. 2015). Accanto al GRI si sono affermati strumenti settoriali di assessment, come il sistema STARS promosso da AASHE, che combinano funzione valutativa e comunicativa; nel contesto italiano, la Rete delle Università per lo Sviluppo sostenibile (RUS) ha svolto un ruolo di coordinamento e diffusione delle pratiche.

L'Agenda 2030 ha impresso al filone una torsione significativa. Gli SDGs hanno offerto agli atenei un linguaggio universale per riclassificare didattica, ricerca e terza missione secondo il contributo agli obiettivi di sviluppo sostenibile: un'operazione dal forte potenziale comunicativo, istituzionalizzata da ranking dedicati come il Times Higher Education Impact Ranking. La letteratura critica ha tuttavia segnalato i rischi di questa evoluzione: il *SDG-washing*, ossia la rietichettatura cosmetica di attività preesistenti senza modifi-

che sostanziali delle pratiche; la selettività della rendicontazione, concentrata sugli obiettivi più facilmente documentabili; la logica competitiva dei ranking, che trasforma uno strumento di accountability in uno strumento di marketing reputazionale. Sono, riconoscibilmente, le dinamiche di legittimazione formale e disaccoppiamento già incontrate nei paragrafi precedenti, qui amplificate dalla visibilità mediatica del tema.

Quanto all'ESG, la sua estensione agli atenei è fenomeno recente e ancora teoricamente acerbo. Nato come griglia informativa per le decisioni di investimento, il paradigma ESG presuppone un investitore da informare e un rischio da prezzare: condizioni solo parzialmente traslabili all'università pubblica, dove il "rischio" rilevante è semmai quello di perdita di fiducia e legittimazione sociale, e l'"investitore" è la collettività dei contribuenti. Ciononostante, la pressione isomorfica verso l'adozione di metriche ESG cresce, veicolata dai rapporti con il sistema finanziario (emissioni obbligazionarie, project financing), dalle catene di fornitura e dalla regolazione europea sulla rendicontazione di sostenibilità, il cui perimetro applicativo lambisce ormai le organizzazioni pubbliche. Il rapporto tra questi sviluppi e il Bilancio popolare è esaminato nel capitolo 2 di questo volume; qui preme rilevare che l'ESG porta negli atenei un corredo di standard e tassonomie che accentua, anziché risolvere, il problema della leggibilità: la distanza tra il linguaggio della compliance ESG e quello del cittadino è, se possibile, ancora maggiore di quella che separa il cittadino dal bilancio economico-patrimoniale.

Il bilancio della letteratura su questa quarta dimensione è dunque in chiaroscuro. Sul versante dei contenuti, la sostenibilità ha indubbiamente ampliato lo spettro del valore rendicontato, imponendo agli atenei di dar conto anche degli impatti ambientali e sociali delle proprie *operations* e della coerenza tra missione e gestione. Sul versante della forma, essa ha però moltiplicato i documenti, gli standard e gli indicatori, alimentando quella che parte della letteratura definisce una vera e propria inflazione rendicontativa: più report non significa più accountability, se i destinatari reali restano gli organi di governance, i valutatori e i compilatori di ranking anziché gli stakeholder diffusi. È un esito che conferma, da un'angolatura ulteriore, la diagnosi che attraversa l'intero capitolo.

4.7. Considerazioni conclusive: dai limiti della rappresentazione alla domanda di un Bilancio popolare

La rassegna condotta in questo capitolo consente di rispondere alle tre domande poste in apertura. *Quando* si è avvertita la necessità di andare oltre

la rendicontazione tradizionale: tra la fine degli anni Ottanta e i primi anni Duemila, per effetto congiunto delle riforme di matrice NPM, che hanno legato autonomia e accountability, e della trasformazione dell'università in attore dello sviluppo economico e sociale, che ha reso evidente l'incapacità del bilancio finanziario di rappresentare un valore prevalentemente intangibile e differito. Quali teorie hanno ispirato le nuove rappresentazioni: la stakeholder theory ne ha definito i destinatari, la legitimacy theory e la teoria istituzionale ne hanno spiegato – spesso in chiave disincantata – le dinamiche di adozione e diffusione, il paradigma del public value ne ha indicato l'orizzonte normativo più ambizioso, saldando rendicontazione e partecipazione. Come il valore è stato rappresentato: attraverso quattro filoni – capitale intellettuale, bilancio sociale, sustainability reporting, integrated reporting – che hanno progressivamente coperto le dimensioni della formazione, della ricerca, della terza missione e della sostenibilità, ciascuno con un proprio oggetto privilegiato, un proprio linguaggio e un proprio grado di standardizzazione.

Dalla rassegna emergono tuttavia tre limiti trasversali, che nessun filone ha risolto e che la loro stessa proliferazione ha semmai aggravato. Il primo è la frammentazione: il valore universitario è oggi rendicontato in una costellazione di documenti – bilancio d'esercizio, piani e relazioni sulla performance, bilanci sociali e di sostenibilità, rendicontazioni valutative – prodotti per destinatari diversi, secondo standard diversi, con perimetri e tempi non coordinati. L'integrazione promessa dall'integrated reporting resta, nelle applicazioni universitarie, più giustapposizione che sintesi. Il secondo è l'auto-referenzialità: una parte consistente della letteratura empirica converge nel rilevare che la rendicontazione volontaria degli atenei risponde a logiche di legittimazione formale e posizionamento reputazionale più che a un autentico orientamento al dialogo, con processi di selezione delle informazioni favorevoli e disaccoppiamento tra documento e gestione. Il terzo, decisivo per questo volume, è il deficit di leggibilità: in tutti i filoni esaminati, i destinatari effettivi dei documenti sono organi di governo, valutatori, finanziatori e compilatori di ranking; il cittadino – lo studente, la famiglia, il contribuente, la comunità territoriale – resta il convitato di pietra della rendicontazione universitaria, evocato come destinatario ideale e sistematicamente escluso dal linguaggio, dal formato e dai canali di diffusione dei documenti.

È esattamente su questo terzo limite che si innesta la proposta del Bilancio popolare. Come mostrato nel capitolo 5, il popular reporting non aggiunge un ennesimo documento alla costellazione: ne ridefinisce la funzione, assumendo la comprensibilità per il cittadino non come attributo accessorio ma come principio costitutivo della rendicontazione. La letteratura passata in

rassegna in questo capitolo consegna, in questa prospettiva, una duplice eredità. Sul piano dei contenuti, un repertorio ormai maturo di dimensioni e indicatori del valore universitario – formativo, scientifico, territoriale, di sostenibilità – dal quale attingere selettivamente. Sul piano del metodo, un ammonimento: ogni innovazione rendicontativa è esposta al rischio di cattura cerimoniale; perché il Bilancio popolare non replichi la parabola di legittimazione formale che ha segnato i suoi predecessori, la sua costruzione deve essere partecipata fin dal disegno, secondo i principi di co-design con gli stakeholder che il modello proposto nei capitoli successivi pone a proprio fondamento.

Riferimenti bibliografici

- Adams, C. A. (2018). Debate: Integrated reporting and accounting for sustainable development across generations by universities. *Public Money & Management*, 38(5), 332-334. <https://doi.org/10.1080/09540962.2018.1477580>.
- Adhikariparajuli, M., Hassan, A., & Fletcher, M. (2021). Integrated Reporting Implementation and Core Activities Disclosure in UK Higher Education Institutions. *Administrative Sciences*, 11(3), 86. <https://doi.org/10.3390/admsci11030086>.
- Arrow, K. J. (1962). Economic Welfare and the Allocation of Resources for Invention. In Nelson, R. R. (a cura di), *The Rate and Direction of Inventive Activity: Economic and Social Factors*. Princeton University Press.
- Becker, S. G. (1964). *Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education*. Columbia University Press.
- Brusca, I., Labrador, M., & Larran, M. (2018). The challenge of sustainability and integrated reporting at universities: A case study. *Journal of Cleaner Production*, 188, 347-354. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2018.03.292>.
- Caldarelli, A., Allini, A., & Spanò, R. (2014). Il bilancio sociale nelle Università tra compliance formale e disclosure sostanziale. Un'analisi empirica nel contesto italiano. *Azienda Pubblica*, 3(3), 241-257.
- Ceulemans, K., Molderez, I., & Van Liedekerke, L. (2015). Sustainability reporting in higher education: A comprehensive review of the recent literature and paths for further research. *Journal of Cleaner Production*, 106, 127-143. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2014.09.052>.
- Clark, B. R. (1998). *Creating entrepreneurial universities: Organizational pathways of transformation* (4. impression). Pergamon.
- Compagnucci, L., & Spigarelli, F. (2020). The Third Mission of the university: A systematic literature review on potentials and constraints. *Technological Forecasting and Social Change*, 161, 120284. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2020.120284>.

- Coy, D., Fischer, M., & Gordon, T. (2001). Public *accountability*: A new paradigm for college and university annual reports. *Critical Perspectives on Accounting*, 12(1), 1-31. <https://doi.org/10.1006/cpac.2000.0416>.
- Daraio, C., Di Leo, S., Iazzolino, G., & Laise, D. (2023). DEA, balanced scorecard and intellectual capital including the gender dimension: A comprehensive list of indicators. *International Transactions in Operational Research*, 30(6), 2972-3012. <https://doi.org/10.1111/itor.13293>.
- Daraio, C., Iazzolino, G., Laise, D., Coniglio, I. M., & Di Leo, S. (2022). Meta-choices in ranking knowledge-based organizations. *Management Decision*, 60(4), 995-1016. <https://doi.org/10.1108/MD-01-2021-0069>.
- Del Sordo, C., Farneti, F., Guthrie, J., Pazzi, S., & Siboni, B. (2016). Social reports in Italian universities: Disclosures and preparers' perspective. *Meditari Accountancy Research*, 24(1), 91-110. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-09-2014-0054>.
- Del Sordo, C., Pazzi, S., & Siboni, B. (2010). Il bilancio sociale nelle università: Analisi delle prime esperienze. *Non Profit*, 16(4), 69-112.
- DiMaggio, J., & Powell, W. W. (1983). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147. <https://doi.org/10.2307/2095101>.
- DORA (2013). *San Francisco Declaration on Research Assessment* [Messaggio]. <https://sfdora.org>.
- Dumay, J., Guthrie, J., & Puntillo, (2015). IC and public sector: A structured literature review. *Journal of Intellectual Capital*, 16(2), 267-284. <https://doi.org/10.1108/JIC-02-2015-0014>.
- Etzkowitz, H., & Leydesdorff, L. (2000). The dynamics of innovation: From National Systems and "Mode 2" to a Triple Helix of university-industry-government relations. *Research Policy*, 29(2), 109-123.
- European Commission. (2006). *RICARDIS: Reporting Intellectual Capital to Augment Research, Development and Innovation in SMEs*. Office for Official Publications of the European Communities.
- Evans, C., Kandiko Howson, C., & Forsythe, A. (2018). Making sense of learning gain in higher education. *Higher Education Pedagogies*, 3(1), 1-45. <https://doi.org/10.1080/23752696.2018.1508360>.
- Freeman, R.E. (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Pitman.
- Gibbons, M., Limoges, C., Nowotny, H., Schwartzman, S., Scott, P., & Trow, M. A. (2012). *The New Production of Knowledge: The Dynamics of Science and Research in Contemporary Societies*. SAGE Publications. (Opera originale pubblicata 1994).
- Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale. (2008). *Il bilancio sociale. Documento di ricerca n. 7 – La rendicontazione sociale nelle università*. Giuffrè.
- Guthrie, J., Ricceri, F., & Dumay, J. (2012). Reflections and projections: A decade of Intellectual Capital Accounting Research. *The British Accounting Review*, 44(2), 68-82. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2012.03.004>.
- Hicks, D., Wouters, P., Waltman, L., De Rijcke, S., & Rafols, I. (2015). Bibliometrics: The Leiden Manifesto for research metrics. *Nature*, 520(7548), 429-431. <https://doi.org/10.1038/520429a>.

- Hood, C. (1991). A public management for all season? *Public Administration*, 69, 3-19.
- IIRC (2013). *The International <IR> Framework*, International Integrated Reporting Council, IIRC.
- Laredo (2007). Revisiting the Third Mission of Universities: Toward a Renewed Categorization of University Activities? *Higher Education Policy*, 20(4), 441-456. <https://doi.org/10.1057/palgrave.hep.8300169>.
- Leitner, K.-H. (2004). Intellectual capital reporting for universities: Conceptual background and application for Austrian universities. *Research Evaluation*, 13(2), 129-140. <https://doi.org/10.3152/147154404781776464>.
- Lozano, R. (2006). A tool for a Graphical Assessment of Sustainability in Universities (GASU). *Journal of Cleaner Production*, 14(9-11), 963-972. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2005.11.041>.
- Lozano, R. (2011). The state of sustainability reporting in universities. *International Journal of Sustainability in Higher Education*, 12(1), 67-78. <https://doi.org/10.1108/14676371111098311>.
- Molas-Gallart, J., Salter, A., Patel, P., Scott, A., Duran, X., & SPRU, University of Sussex. (2002). *Measuring Third Stream Activities* [Final report to the Russell Group of Universities]. SPRU Science and Technology Policy Research.
- Moore, M. H. (1995). *Creating public value: Strategic management in government*. Harvard University Press.
- Nelson, R. R. (1959). The simple economics of basic scientific research. *Journal of Political Economy*, 67(3), 297-306.
- Ntim, C. G., Soobaroyen, T., & Broad, M. J. (2017). Governance structures, voluntary disclosures and public accountability: The case of UK higher education institutions. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(1), 65-118. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2014-1842>.
- Osborne, S. (2006). The New Public Governance? *Public Management Review*, 8(3), 377-387. <https://doi.org/10.1080/14719030600853022>.
- Parker, L. (2011). University corporatisation: Driving redefinition. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(4), 434-450. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2010.11.002>.
- Perkmann, M., Tartari, V., McKelvey, M., Autio, E., Broström, A., D'Este, P., Fini, R., Geuna, A., Grimaldi, R., Hughes, A., Krabel, S., Kitson, M., Llerena, P., Lissoni, F., Salter, A., & Sobrero, M. (2013). Academic engagement and commercialisation: A review of the literature on university-industry relations. *Research Policy*, 42(2), 423-442. <https://doi.org/10.1016/j.respol.2012.09.007>.
- Sánchez, M. P., & Elena, S. (2006). Intellectual capital in universities: Improving transparency and internal management. *Journal of Intellectual Capital*, 7(4), 529-548. <https://doi.org/10.1108/14691930610709158>.
- Schultz, T. W. (1961). Investment in Human Capital. *The American Economic Review*, 51(1), 1-17.
- Secundo, G., Elena Perez, S., Martinaitis, Ž., & Leitner, K. H. (2017). An Intellectual Capital framework to measure universities' third mission activities. *Technological Forecasting and Social Change*, 123, 229-239. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2016.12.013>.

- Spence, M. (1973). Job market signaling. *The Quarterly Journal of Economics*, 87(3), 355-374.
- Suchman, M. C. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. *The Academy of Management Review*, 20(3), 571. <https://doi.org/10.2307/258788>.
- Vallaey, F. (2014). University Social Responsibility: A mature and responsible definition. In GUNI (a cura di), *Report 2014 n°5 Higher Education in The World*. Palgrave Macmillan. <https://doi.org/10.13140/2.1.2121.1523>.
- Veltri, S., & Silvestri, A. (2015). The Free State University integrated reporting: A critical consideration. *Journal of Intellectual Capital*, 16(2), 443-462. <https://doi.org/10.1108/JIC-06-2014-0077>.
- Wilsdon, J. (2015). *The Metric Tide: Independent Review of the Role of Metrics in Research Assessment and Management*. SAGE Publications Ltd. <https://doi.org/10.4135/9781473978782>.

DALLA RESPONSABILITÀ SOCIALE UNIVERSITARIA AL BILANCIO POP

di *Romilda Mazzotta e Monica Peta*¹

5.1. Introduzione

L'analisi del sistema contabile universitario sviluppata nel Capitolo 3 ha evidenziato la stringente necessità di spingersi oltre i limiti della rendicontazione tradizionale per rispondere a una crescente domanda di trasparenza e di partecipazione. Superare la “miopia” del dato puramente contabile significa riconoscere che il Popular Financial Reporting (PFR) non è una mera operazione di semplificazione grafica, bensì un vero e proprio paradigma di “contabilità trasformativa”, finalizzato a restituire centralità alla cittadinanza economica e a ricostruire la fiducia tra istituzioni e territorio.

Tale urgenza coinvolge l'intero comparto delle amministrazioni pubbliche ed assume i caratteri di un'estrema necessità all'interno delle istituzioni universitarie contemporanee e ancor più negli atenei strutturalmente dipendenti dal finanziamento collettivo erogato dalla fiscalità generale, i quali hanno un preciso dovere etico, politico e manageriale di legittimare la propria azione e la co-creazione di Valore Pubblico dinanzi alla comunità civile. L'esigenza della rendicontazione sociale, introdotta nel Capitolo 2, viene ripresa e guida il capitolo con l'obiettivo di analizzare il passaggio concettuale e normativo che conduce dalla Responsabilità Sociale Universitaria (USR) all'adozione del Bilancio popolare d'Ateneo come strumento di garanzia democratica.

A tal fine, dopo aver richiamato l'evoluzione verso il modello contemporaneo di Università Civica, si esamina in che modo la governance accademica debba integrare le istanze di sostenibilità multidimensionale nel proprio ecosi-

¹ Per quanto frutto di un lavoro comune, i paragrafi 5.1, 5.2 e 5.3 sono da attribuire a Romilda Mazzotta e i paragrafi 5.4, 5.5 e 5.6 a Monica Peta.

stema. L'attenzione si sposta poi sullo stato dell'arte istituzionale italiano, inquadrando la sostenibilità accademica attraverso la lente del framework internazionale dei Sei Capitali (IIRC), dello Standard RUS-GBS e dei recenti vincoli ESG imposti dal PNRR. Nella seconda parte del capitolo, l'analisi mira a raccordare il nuovo quadro normativo europeo sancito dalla Direttiva CSRD e dagli European Sustainability Reporting Standards (ESRS) al Bilancio Pop per poi soffermarsi sulle peculiarità metodologiche e strutturali che regolano la rendicontazione narrativa e visiva delle missioni core dell'ateneo (didattica, ricerca, terza missione, impatto di genere e ambientale).

5.2. Dallo Stakeholder Engagement alla Responsabilità Sociale Universitaria (USR)

L'istituzione universitaria, come analizzato nel Capitolo 2, ha progressivamente abbandonato il tradizionale isolamento accademico per assumere i tratti e le funzioni della moderna Università Civica. Il passaggio dall'istituzione tradizionale a quella civica non implica che la moderna università rinunci alla ricerca pura (modello 1) o al trasferimento tecnologico (modello 2); piuttosto, riassorbe e riorienta le missioni precedenti per metterle al servizio dei bisogni della società civile (quarta elica) e della tutela dell'ambiente naturale (quinta elica). Operando all'interno delle dinamiche della Quadrupla e Quintupla Elica (Carayannis et al., 2012; Carayannis & Campbell, 2009, 2010), proprie dell'assetto contemporaneo, l'ateneo orienta le proprie funzioni alla co-creazione di Valore Pubblico e alla risoluzione delle sfide territoriali.

In questo ecosistema reticolare, il dialogo strutturato con i portatori di interesse non risponde soltanto a criteri di efficienza gestionale-manageriale (propri nel New Public Management) né ad esigenze di comunicazione formale. Al contrario, riflette una profonda assunzione di consapevolezza etica e civile che introduce direttamente al paradigma della Responsabilità Sociale Universitaria (University Social Responsibility – USR) (Vallaey, 2014). La necessaria trasposizione della responsabilità sociale dalle classiche logiche di mercato proprie della Corporate Social Responsibility (CSR) alle dinamiche intrinseche di un ente pubblico impone un fondamentale cambiamento di prospettiva metodologica (Larrán Jorge & Andrades Peña, 2017).

La Tabella 1 riassume e sistematizza, in chiave di accountability, l'evoluzione concettuale già delineata nel Capitolo 2, evidenziando la transizione dal modello tradizionale a quello dell'Università Civica (Goddard et al., 2016). È in questa terza fase che il Bilancio Pop trova la sua collocazione elettiva: non come ennesimo paradigma teorico, ma come l'infrastruttura di

rendicontazione capace di conferire concretezza comunicativa e democratica all’impatto territoriale dell’Ateneo.

Tab. 1 – Confronto sinottico dei modelli di università

Dimensione Analitica	1. Università Humboldtiana (Tradizionale)	2. Università Imprenditoriale (Transizione)	3. Università Civica (Contemporanea)
Paradigma di Riferimento	Modello Tedesco d'inizio '800 (W. von Humboldt)	Modello della Tripla Elica (Etzkowitz & Leydesdorff, 1995, 2000)	Modello della Quadrupla / Quintupla Elica (Carayannis & Campbell, 2009, 2010)
Missioni istituzionali prevalenti	Centralità esclusiva di Didattica e Ricerca di base (Prima e Seconda Missione)	Sviluppo della Terza Missione in chiave commerciale e di trasferimento tecnologico	Integrazione della Terza Missione culturale e sociale (Public engagement e sostenibilità)
Concezione della conoscenza	Bene pubblico orientato alla ricerca della verità scientifica pura	Risorsa economica e fattore di produzione orientato all'applicazione industriale	Valore pubblico co-creato per rispondere alle sfide globali e territoriali
Strumenti Operativi	Pubblicazioni scientifiche, lezioni magistrali, laboratori isolati	Brevetti, licenze, consorzi industriali, creazione di <i>spin-off</i>	<i>Living Labs</i> , alleanze transdisciplinari (Q-Helix Alliance), progetti eco-sostenibili
Posizionamento e relazioni esterne	Isolamento istituzionale e netta separazione da mercato e società ("Torre d'avorio")	Partner strategico di imprese e governi per la crescita economica del sistema	Snodo territoriale (<i>Hub</i>) e catalizzatore di sviluppo per l'intera comunità
Sistemi di <i>accountability</i> e rendicontazione	Nessuno (Autoreferenzialità accademica o adempimenti burocratico-formali)	Bilancio d'esercizio e indicatori di performance quantitativi (logiche di <i>New Public Management</i>)	Rendicontazione multidimensionale orientata all'impatto territoriale e ai capitali; adozione del Bilancio Pop quale strumento operativo di <i>accountability</i> e <i>dialogic accounting</i> .

Fonte: elaborazione propria

Mentre per un’impresa privata la sostenibilità rappresenta spesso una scelta volontaria che eccede la massimizzazione del profitto, per l’università pubblica essa risiede nella sua stessa natura giuridica e istituzionale. Essendo gli atenei finanziati prevalentemente dalla fiscalità generale attraverso il Fondo di Finanziamento Ordinario (FFO) e dalla contribuzione studentesca, la governance accademica ha il preciso dovere etico, manageriale e politico di dimostrare un uso equo e trasparente di tali risorse, scongiurando in modo strutturale il rischio di autoreferenzialità. Questa esigenza di trasparenza trova fondamento teorico nella Teoria della Legittimità (Suchman, 1995), secondo cui le organizzazioni dipendono dal consenso e dal riconoscimento del proprio ambiente sociale per giustificare il proprio operato. In linea con la letteratura, questa ricerca di legittimazione non può essere confusa con

iniziative isolate di beneficenza o con il mero volontariato, ma si configura come un approccio olistico e sistemico che permea l'intero ateneo articolandosi lungo quattro macro-dimensioni d'impatto.

1. L'impatto organizzativo e ambientale, focalizzato sulla gestione sostenibile dei campus in termini di efficienza energetica, politiche di parità di genere, mobilità e benessere organizzativo del personale.
2. L'impatto cognitivo ed epistemologico, orientato a indirizzare la ricerca scientifica verso la risoluzione delle grandi sfide globali, come gli obiettivi dell'Agenda 2030 dell'ONU.
3. L'impatto educativo, volto alla formazione di studenti non solo in professionisti competitivi sul mercato del lavoro, ma anche in cittadini eticamente responsabili.
4. L'impatto sociale, inteso come applicazione trasformativa della Terza Missione, volta a innescare uno sviluppo equo, inclusivo e resiliente del territorio di riferimento.

L'adozione della USR richiede pertanto alla governance accademica di integrare il rispetto delle procedure con l'attenzione all'impatto effettivo delle decisioni istituzionali.

5.3. Il quadro istituzionale italiano in tema di responsabilità sociale delle università

Sebbene lo scenario europeo contemporaneo sia fortemente guidato dall'impianto normativo della Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) e dagli standard ESRS (European Sustainability Reporting Standards) – la cui analisi dettagliata e applicazione al contesto universitario verranno esaminate nel paragrafo successivo – attualmente il modello teorico di riferimento per mappare la sostanza delle risorse dell'ateneo rimane il framework dei Sei Capitali (intellettuale, umano, naturale, produttivo, sociale e finanziario), originariamente codificato dall'IIRC (2013, 2021).

Tale visione consente di superare la sola dimensione economico-finanziaria e di includere dimensioni tangibili e intangibili, materiali e relazionali (Biancone & Secinaro, 2026). In questo passaggio di scala, la macro-categoria del Capitale economico viene opportunamente scissa nelle sue componenti micro-aziendali, distinguendo il Capitale finanziario (inteso come flussi di bilancio e sostenibilità economica) dal Capitale produttivo o manifatturiero, legato alle infrastrutture materiali, ai laboratori e alle tecnologie impiegate nell'erogazione dei servizi. Al contempo, viene isolato il Capitale intellettuale – inteso come l'insieme di conoscenze, competenze, brevetti e

sistemi organizzativi – quale asset strategico primario e motore identitario di un’organizzazione intrinsecamente *knowledge-intensive*. Il Valore pubblico rimane, tuttavia, il fine ultimo verso cui l’ateneo orienta la gestione e la rigenerazione di tali risorse interdipendenti (Biancone e Secinaro, 2026). Riprendendo le premesse teoriche ed economico-aziendali, analizzate nel Capitolo 4 sul framework dell’IIRC (2013, 2021), la Tabella 2 declina operativamente le categorie del capitale (intellettuale, umano, naturale, produttivo, sociale e finanziario) alla specifica realtà organizzativa dell’ateneo statale, ponendo le basi metriche per il raccordo con gli standard ESRS e per la successiva architettura visiva che verrà presentata nel Capitolo 10.

Tab. 2 – I sei capitali nel contesto universitario

Capitali	Significato nel IIRC Framework	Principale significato nelle università
Capitale intellettuale	Comprende le conoscenze, le competenze, i brevetti, i sistemi organizzativi e la cultura dell'ente.	Il capitale strutturale (così è definito il capitale intellettuale nel Framework IR) rappresenta la conoscenza esplicita relativa ai processi in termini di disseminazione, comunicazione e gestione delle conoscenze scientifiche e tecniche
Capitale umano	Rappresenta il valore delle persone in termini di formazione, esperienza, salute e motivazione, è il motore della performance pubblica e della qualità dei servizi.	Il capitale umano è identificabile nelle università nel complesso delle conoscenze esplicite e tacite dello staff universitario (docenti, ricercatori, manager, personale tecnico amministrativo) acquisito attraverso un processo educativo formale e non formale e processi inclusi nelle loro attività
Capitale naturale	Include le risorse ambientali (aria, acqua, suolo, biodiversità) e la capacità dell'ente di gestirle in modo sostenibile.	Risorse biologiche e fisiche dei campus e del territorio; impegno dell'ateneo nella riduzione dell'impronta ecologica, nell'efficientamento energetico e nell'integrazione della transizione ecologica nei programmi di didattica e ricerca.
Capitale produttivo (manifatturiero)	Comprende le infrastrutture, le tecnologie e gli strumenti materiali impiegati nell'erogazione dei servizi.	Il capitale produttivo è considerato di particolare importanza poiché esso è strumentale alla fornitura di due dei principali servizi forniti dall'università: formazione e ricerca
Capitale sociale e relazionale	Rappresenta il tessuto relazionale tra l'ente e i suoi stakeholder grazie ad una costante condivisione di informazioni, regole, comportamenti e valori.	Il capitale relazionale si identifica con il complesso di relazioni economiche, politiche e istituzionali sviluppate e mantenute tra l'università e i partner non accademici. Il capitale sociale è connesso alla funzione sociale che arricchisce le conoscenze e la comprensione attraverso la formazione e la ricerca. Essa riguarda gli stakeholder e la legittimazione dell'organizzazione nel contesto in cui opera.
Capitale finanziario	L'insieme dei fondi utilizzati da un'organizzazione per produrre beni e servizi, provenienti da diverse fonti di finanziamento.	Indica l'insieme dei trasferimenti statali, regionali e delle entrate proprie. Per l'università pubblica, tracciare questo capitale significa rendere conto ai contribuenti dell'uso trasparente e virtuoso delle risorse destinate a didattica, ricerca e impatto sociale.

Fonte: rielaborazione su IIRC (2021) e Veltri e Silvestri (2015)

Per evitare una riduzione dell'analisi ai soli indicatori quantitativi di prestazione di matrice manageriale², questo impianto è stato recepito in Italia dalle *Linee Guida sulla rendicontazione della sostenibilità delle Università*, curate dal Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale (GBS, Documento n. 7, 2008). Parallelamente, la Conferenza dei Rettori delle Università Italiane (CRUI) ha promosso l'adozione di strumenti dedicati all'equità e al capitale umano, in particolare con le *Linee Guida per il Bilancio di Genere* (Gruppo CRUI per il Bilancio di Genere, 2019), funzionali al monitoraggio dei divari interni e alla redazione dei *Gender Equality Plan* (GEP).

La vera svolta sistemica verso l'integrazione strutturale delle logiche di sostenibilità nell'accademia, tuttavia, si deve alla nascita della Rete delle Università per lo Sviluppo Sostenibile (RUS). Fondata nel 2015 sotto l'egida della CRUI, la RUS coordina oggi la quasi totalità degli atenei nazionali con l'obiettivo di diffondere la cultura della sostenibilità e armonizzare le pratiche di gestione energetica, ambientale e inclusiva dei campus locali. Il culmine operativo di questo percorso si è tradotto in una collaborazione strategica tra la rete degli atenei e gli esperti contabili del GBS, che ha portato alla definizione dello *Standard RUS-GBS* per il Bilancio di Sostenibilità delle Università.

L'innovazione principale di questo framework condiviso risiede nella sua capacità di non limitarsi alla copertura degli impatti operativi interni, ma di mappare in modo rigoroso e standardizzato come i 17 Obiettivi di Sviluppo Sostenibile (SDGs) dell'ONU siano integrati verticalmente e trasversalmente nelle funzioni primarie della didattica, della ricerca e della Terza Missione.

Questo consolidamento metodologico risponde oggi ai requisiti sempre più stringenti dettati dalle istituzioni e dai grandi finanziatori della ricerca, che impongono di tradurre l'approccio teorico della USR in parametri oggettivi, misurabili e standardizzati che costituiscono i criteri ESG (Environmental, Social, and Governance). Un acceleratore di grande portata in questa direzione è attualmente rappresentato dal Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR). Nel contesto nazionale, il PNRR ha infatti trasformato l'attenzione alla sostenibilità sociale da opzione puramente etica o volontaria a vincolo finanziario stringente e insuperabile; requisiti quali l'adozione del Gender Equality Plan o la valutazione d'impatto sull'occupazione giovanile e femminile sono divenuti criteri di ammissibilità obbligatori per accedere ai finanziamenti competitivi della ricerca. Questa evoluzione fonde definitivamente le logiche dell'impatto sociale con quelle della stabilità economica dell'ateneo, sancendo la maturazione dell'università quale attore primario dello sviluppo sostenibile.

² Come già approfondito nei Capitoli 1 e 3 ciò delinea un intrinseco orientamento alla massimizzazione del profitto e del valore per i soli investitori.

In questo scenario, lo Standard RUS-GBS e la matrice dei relativi otto ambiti tematici di impatto forniscono il supporto tecnico necessario per rilevare, riclassificare e rendicontare i dati non finanziari dell'ateneo all'interno del backend contabile, ponendo le premesse per la successiva traduzione narrativa del Bilancio Pop³.

5.4. Dai nuovi standard europei (ESRS) al Bilancio Pop

L'adozione di tali framework è oggi ulteriormente sollecitata dall'evoluzione della normativa europea e internazionale in materia di sostenibilità. Gli atenei si trovano infatti direttamente investiti dall'impatto indiretto della Direttiva UE 2022/2464 (Corporate Sustainability Reporting Directive – CSRD) che, pur essendo formalmente rivolta al settore societario, esercita una spinta propulsiva sull'intero ecosistema pubblico. Il dibattito scientifico sull'adattamento dei principi CSRD al settore pubblico (spesso sintetizzato nella letteratura di settore come Public Sector CSRD o PS-CSRD)⁴, unitamente agli studi recenti (Biloslavo & Schaebs, 2025) e alle sperimentazioni volontarie in atenei europei (Zanellato & Tiron-Tudor, 2021), apre la strada a una riflessione sistematica sull'applicazione degli European Sustainability Reporting Standards (ESRS) nel contesto universitario italiano⁵.

Tre fattori rendono l'adozione volontaria degli ESRS strategicamente rilevante per gli atenei.

1. Il vivace dibattito dottrinale e istituzionale in sede europea e internazionale

³ Gli otto ambiti ufficiali definiti dalla RUS (CRUI, 2025) articolano le metriche d'Ateneo su: 1) *Cambiamenti Climatici* (Scope 1-2-3); 2) *Cibo e Acqua* (spazi, *plastic-free*, CAM); 3) *Educazione* ("Lezione Zero"); 4) *Energia* (consumi kWh/m², FER); 5) *Inclusione* (STEM, Organi di Governo, tassi di regolarità per DSA, fuori sede e basso ISEE); 6) *Mobilità* (pendolarismo, flotta green e missioni < 500 km); 7) *Risorse e Rifiuti* (differenziata, riuso AEE, dematerializzazione); 8) *Trasferimento Tecnologico* (ricerca, spin-off e tirocini sostenibili).

⁴ A livello scientifico e professionale, il tema dell'estensione della CSRD alla PA viene declinato in chiave euristica. In ambito internazionale, il percorso più maturo è presidiato dall'IPSASB, che ha avviato l'emanazione degli Sustainability Reporting Standards per la PA (tra cui lo standard IPSASB SRS 1 – Climate-related Disclosures, 2026). Sul dibattito in sede europea e sul ruolo guida delle amministrazioni pubbliche si veda l'analisi di Franco-Ritz (2026).

⁵ Onde evitare equivoci concettuali tra adempimento normativo e trasparenza sostanziale, occorre marcare con nettezza la distinzione tra il livello di Backend e il livello di Frontend della rendicontazione accademica. Gli European Sustainability Reporting Standards (ESRS), la direttiva CSRD e le rilevazioni contabili analitiche costituiscono l'infrastruttura di Backend Tecnico: un corpus rigido, metrico e normato, mirato alla compliance e alla verificabilità del dato. Il Bilancio Pop rappresenta invece l'interfaccia di Frontend Narrativo e Dialogico: un dispositivo flessibile, divulgativo e partecipativo che assume i dati del Backend e li traduce in storytelling, infografiche e linguaggio pop per attivare la cittadinanza ed esercitare una reale accountability democratica.

circa l'estensione dei principi della rendicontazione di sostenibilità al settore pubblico (Public Sector Sustainability Reporting e prospettiva PS-CSR).

2. I vincoli di sostenibilità ambientale e sociale incorporati nei fondi del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza (PNRR) destinati all'istruzione superiore.
3. La crescente attenzione agli indicatori di impatto ambientale e sociale nelle classifiche internazionali degli atenei.

In questo contesto si inserisce il ruolo del Bilancio Pop, che non nasce come ulteriore set di indici o indicatori quantitativi, ma come modello narrativo capace di attribuire significato e accessibilità alle informazioni di sostenibilità.

Mentre gli ESRS definiscono la base metrica e la conformità tecnica dei dati (*backend*), il Bilancio Pop interviene non come mera somma di indici contabili, bensì come interfaccia narrativa e partecipativa (*frontend*) orientata alle persone e al dialogo con la comunità. Nello specifico, l'architettura degli standard ESRS definisce le disclosure del report di sostenibilità articolandosi su tre livelli (Fig. 1).

1. Standard trasversali (ESRS 1 e ESRS 2), che definiscono i principi generali e i requisiti comuni di informativa.
2. Standard tematici ambientali (ESRS E1-E5), che riguardano rispettivamente cambiamento climatico, inquinamento, acque e risorse marine, biodiversità ed ecosistemi, uso delle risorse.
3. Standard tematici sociali e di *governance* (ESRS S1-S4 e ESRS G1), che coprono forza lavoro propria, lavoratori nella catena del valore, comunità colpite, consumatori e utenti finali, e condotta aziendale (Peta & Bauer, 2024).

Fig. 1 – L'architettura degli standard ESRS



Fonte: elaborazione propria

Il principio cardine che struttura la logica degli ESRS è quello della Doppia Materialità (*double materiality*): l’organizzazione deve analizzare sia gli impatti che genera sull’ambiente e sulla società (*impact materiality*), sia i rischi e le opportunità che le questioni di sostenibilità generano per il suo modello di business (*financial materiality*) (EFRAG (2026), ESRS 1). Questa prospettiva bidirezionale ha implicazioni dirette per le università in quanto produttrici di conoscenza e organizzazioni esposte a rischi climatici, reputazionali e di governance. In questo quadro, la convergenza tra il modello del Bilancio Partecipativo Orientato alle Persone (Bilancio Pop) e gli ESRS consente di tradurre i contenuti informativi e partecipativi in una rendicontazione efficace per i portatori di interesse dell’ateneo e per i destinatari dell’informativa, senza comprometterne la verificabilità.

La Tabella 3 propone una mappatura indicativa di raccordo tra i principali ambiti tematici d’impatto del modello Pop e gli standard ESRS rilevanti per un ateneo pubblico⁶, evidenziando come più sezioni del Bilancio Pop possano richiamare lo stesso standard ESRS, e viceversa.

Tab. 3 – Corrispondenza tra dimensioni informative Pop e standard ESRS

Ambito tematico Pop	Standard ESRS rilevanti	Area tematica ESRS	Specificità universitaria
Missione e contesto istituzionale	ESRS 2 (SBM-1, SBM-2)	Modello di business e strategia	Piano Strategico di Ateneo, Terza missione/Valorizzazione delle conoscenze
Risorse finanziarie e loro destinazione	ESRS 2 (SBM-3), ESRS G1	Governance e condotta	FFO, tasse studentesche, trasparenza allocativa
Impatto ambientale	ESRS E1, E2, E3, E5	Clima, inquinamento, risorse	Emissioni campus, mobilità, consumi energetici
Persone: personale e studenti	ESRS S1, S4	Forza lavoro, consumatori/utenti	Diritto allo studio, benessere, diversità
Comunità e territorio	ESRS S3	Comunità colpite/beneficiarie	Spin-off, public engagement, accordi con enti locali
Governance e integrità	ESRS G1	Condotta istituzionale	Statuto, codice etico, prevenzione corruzione
Prospettive e obiettivi futuri	ESRS 2 (SBM-3), ESRS E1	Gestione rischi e obiettivi	Piano performance, obiettivi di neutralità carbonica

Fonte: elaborazione propria

⁶ Per l’analisi delle singole sezioni del Bilancio Pop si rinvia al paragrafo 5 di questo capitolo e al Capitolo 6.

5.4.1. L'architettura del reporting integrato, la logica IRO e il processo in cinque fasi

Per conciliare il rigore contabile europeo con le istanze di democrazia partecipativa, si propone un modello di report integrato, strutturato in due livelli distinti ma interconnessi.

Il primo, di natura tecnico-normativa, garantisce la conformità agli standard ESRS ed è destinato ai soggetti istituzionali dell'informativa d'ateneo (auditor, ANVUR, finanziatori istituzionali e investitori *green*), rispondendo alle esigenze di comparabilità, verificabilità e completezza. Il secondo livello, di natura comunicativa e partecipativa, è proprio del modello Pop ed è destinato alla comunità accademica allargata, agli studenti, alle famiglie e al territorio, rispondendo alle esigenze di trasparenza, leggibilità e coinvolgimento degli stakeholder. I due livelli condividono la medesima base informativa sulle questioni di sostenibilità rilevanti, ma si differenziano per linguaggio e struttura: il Bilancio Pop assume una forma narrativa e visuale, mentre il report ESRS adotta il linguaggio tecnico della rendicontazione.

Il processo IRO (Impacts, Risks and Opportunities) richiesto dall'ESRS 2 (paragrafo IRO-1) prevede l'identificazione degli impatti, la valutazione della loro significatività e la selezione dei temi materiali. Nelle università pubbliche, questa sequenza si scontra spesso con la frammentazione dei dati e con la difficoltà di quantificare impatti sociali prevalentemente qualitativi. Per superare tale ostacolo, il Bilancio Pop introduce un sistema di misurazione articolato su tre livelli integrati: KPI Quantitativi (forniscono la base metrica e contabile verificabile); Narrative Qualitative (contestualizzano i dati evidenziando le politiche adottate) e Indicatori Percettivi e Dialogici (misurano l'impatto sociale così come viene percepito dagli stakeholder). L'esperienza del Bilancio Pop dell'Università di Torino (2024), ad esempio, ha dimostrato come l'analisi di oltre 1.800 contenuti estratti dai canali digitali possa trasformare la percezione degli utenti in informazioni strategiche per le decisioni di governo d'ateneo. La dimensione partecipativa del Bilancio Pop non si esaurisce nella comunicazione del documento finale, ma investe l'intero ciclo di rendicontazione.

La Tabella 4 individua le cinque fasi del processo di co-costruzione Pop-ESRS: dall'analisi di doppia materialità iniziale, alla raccolta dei dati, fino alla redazione del report ESRS, alla sua traduzione narrativa in formato Pop e al successivo ciclo di dialogo e feedback.

Tab. 4 – Il processo di co-costruzione Pop-ESRS in cinque fasi

Fase	Attività principale	Strumenti	Output
1. Analisi di doppia materialità	Identificazione impatti, rischi e opportunità rilevanti (materiali e finanziari)	Survey stakeholder, workshop, focus group	Matrice di doppia materialità
2. Raccolta dati	Acquisizione indicatori quantitativi e narrativi	Sistemi informativi gestionali, banche dati MUR, INPS	Dataset ESRS-compliant
3. Redazione disclosure ESRS	Elaborazione del report tecnico conforme agli standard europei	Software di sustainability reporting, linee guida EFRAG	Report ESRS (destinazione: auditor, MUR)
4. Sintesi Pop	Traduzione del report ESRS in formato accessibile e partecipativo	Data visualization, storytelling, linguaggio semplificato	Bilancio Pop (destinazione: comunità, territorio)
5. Dialogo e feedback	Raccolta reazioni degli stakeholder e aggiornamento delle priorità	Town hall, piattaforme digitali, consulte studentesche	Input per analisi di materialità successiva

Fonte: elaborazione propria

5.4.2. La declinazione operativa delle dimensioni ESG: Governance (G1), Ambiente (E1-E5) e Sociale (S1-S4)

La concretizzazione del modello integrato richiede un’analisi puntuale delle tre dimensioni ESG applicate alla realtà universitaria.

La dimensione della governance (ESRS G1)

Lo standard ESRS G1 (EFRAG, 2026) si occupa della condotta dell’impresa e, più in generale, dell’organizzazione, articolandola in diversi temi (e sottotemi): etica degli affari, gestione dei rapporti con i fornitori, prevenzione della corruzione e delle pratiche anticoncorrenziali, trasparenza fiscale e qualità del processo decisionale. Nell’università pubblica questi temi assumono una specificità istituzionale e, in Italia, sono disciplinati da norme dedicate: la prevenzione della corruzione è regolata dalla L. 190/2012 (legge Severino) e dal relativo Piano Triennale per la Prevenzione della Corruzione e della Trasparenza (PTPCT), che l’ateneo è tenuto a redigere annualmente; la trasparenza amministrativa è presidiata dal D.lgs. 33/2013 e dalla pubblicazione obbligatoria di atti, contratti, compensi e nomine sul portale istituzionale; il processo decisionale è disciplinato dallo Statuto di Ateneo e dalla L. 240/2010, che definiscono il ruolo di Consiglio di Amministrazione, Senato Accademico, Rettore, Nucleo di Valutazione, Collegio dei Revisori dei

Conti e, ove istituito, Comitato Unico di Garanzia (CUG). L'integrazione con l'ESRS G riguarda più sezioni del Bilancio Pop, nel momento in cui l'organizzazione descrive la struttura organizzativa e la governance: composizione e organigramma, comitati, Consiglio di Amministrazione, direzione e processi decisionali. Essa illustra come vengono assunte le decisioni, chi vi partecipa, in che modo la voce degli studenti e del personale venga incorporata e come i servizi rivolti alla comunità studentesca possano rafforzare una governance efficace e inclusiva.

L'ESRS G richiede disclosure relativa alle politiche anticorruzione e ai canali di segnalazione (whistleblowing), allo screening etico dei fornitori, alla trasparenza nei rapporti con la pubblica amministrazione, alle pratiche di pagamento e alla costruzione di indicatori chiave di prestazioni di integrità istituzionale (KPI). Si tratta di informazioni che vanno oltre l'adempimento formale e contribuiscono a rafforzare la fiducia della comunità universitaria.

Sul piano pratico, l'assessment dell'ESRS G è strettamente collegato al modello PoI canali di ascolto – piattaforme digitali, focus group e altri strumenti di governance trasparente – integrano le disclosure dell'ESRS G, poiché intercettano le preoccupazioni espresse dagli stakeholder e ne evidenziano il possibile impatto sulle decisioni di governance e sui destinatari del documento. La Tabella 5 individua le possibili correlazioni (a titolo esemplificativo e non esaustivo) tra gli ambiti tematici del Bilancio Pop e le disclosure di governance dell'ESRS G adattate.

La dimensione ambientale (ESRS E1-E5) (EFRAG, 2026)

L'università pubblica italiana ha un impatto ambientale al contempo significativo e peculiare. Significativo perché un ateneo medio gestisce molteplici edifici (anche decine), alcuni storici e a bassa efficienza energetica; ospita decine di migliaia di persone che si spostano quotidianamente; genera rifiuti di laboratorio e speciali; e consuma risorse idriche ed energetiche in misura rilevante. Peculiare perché l'ateneo non produce beni fisici ma conoscenza: le sue emissioni sono prevalentemente di Scope 1 (combustione diretta negli impianti di riscaldamento) e Scope 2 (energia elettrica acquistata), mentre le emissioni di Scope 3 – associate agli spostamenti di studenti, docenti e personale, ai voli per la ricerca, agli acquisti – sono le più difficili da misurare ma spesso le più rilevanti.

Tab. 5 – Correlazione tra Ambiti Pop e Disclosure ESRS G1

Ambito tematico Pop	Disclosure ESRS G1	Tematica di governance	Specificità universitaria	Fonti
Governance e Assetto Organizzativo	G1-1: Politiche di condotta aziendale	Codice etico, politiche anticorruzione, whistleblowing	PTPCT, Codice Etico di Ateneo, regolamento segnalazioni	Portale trasparenza
Nota del Vertice e Governance	G1-2: Gestione e formazione sulla condotta	Formazione sull'etica e sull'integrità accademica	Formazione antimafia, prevenzione conflitti d'interesse, codice per i ricercatori	Dati HR, piani di formazione, Relazione Performance
Politiche d'Ateneo e Integrità	G1-3: Segnalazione degli illeciti	Canali di whistleblowing, protezione dei segnalanti	Sistema di segnalazione ex D. Lgs.24/2023	PTPCT, regolamenti interni, relazioni RPCT
Governance e Risorse Finanziarie	G1-4: Prevenzione dei reati	PTPCT / PIAO, disciplina dei contratti pubblici e screening etico fornitori	Contratti pubblici, albo fornitori, procedure di gara	ANAC, portale trasparenza, banca dati MEPA
Canali di Diffusione e Piattaforme Digitali	G1-6: Pratiche di pagamento	Tempestività dei pagamenti verso fornitori e collaboratori	Tempi medi di pagamento (obbligo PA ex art. 33 D.lgs. 33/2013)	Cruscotto pagamenti MEF-RGS, bilancio unico

Fonte: elaborazione propria

Il Bilancio Pop include informazioni relative alla dimensione ambientale, tra cui l'intensità emissiva in tCO₂eq per studente, la classificazione degli acquisti *green* e non *green*, gli interventi di *relamping*, le diagnosi energetiche e l'utilizzo di impianti fotovoltaici sul patrimonio edilizio. Tali dati non sono meri indicatori tecnici, ma servono a raccontare aspetti specifici della sostenibilità ambientale dell'ateneo o del campus. Anche per la dimensione ambientale, come per quella di governance, si possono individuare, nella prospettiva di un report integrato, chiare correlazioni tra le sezioni del Bilancio Pop e gli standard ESRS E1, E2, E3, E4 ed E5.

ESRS E1 – Cambiamento climatico: emissioni e transizione

ESRS E1 è lo standard più elaborato della famiglia degli standard ambientali. Richiede la rendicontazione degli impatti, dei rischi e delle opportunità legati al cambiamento climatico, con la disclosure delle emissioni di gas a effetto serra (Scope 1, 2 e 3), del consumo energetico, degli obiettivi di riduzione e dei piani di transizione climatica. Per gli atenei, i temi chiave sono: le emissioni da riscaldamento e raffreddamento degli edifici, spesso la voce più rilevante di Scope 1 per atenei con patrimonio edilizio storico; l'approvvigionamento energetico da fonti rinnovabili; la mobilità di studenti, do-

centi e personale (Scope 3, categoria 7), per cui i Sustainable Mobility Plans (PUMS) sono già obbligatori come datori di lavoro; i voli internazionali per convegni e collaborazioni (Scope 3, categoria 6), voce crescente e ancora poco presidiata.

ESRS E2-E5 – Inquinamento, acque, biodiversità e risorse

Gli standard E2 (inquinamento), E3 (acque), E4 (biodiversità ed ecosistemi) ed E5 (uso delle risorse e *circular economy*) richiedono una valutazione preliminare della rilevanza delle questioni di sostenibilità da trattare e della relativa informativa. Non tutti risultano rilevanti per ogni ateneo. L'ESRS E2 riguarda gli atenei che gestiscono laboratori scientifici che emettono sostanze inquinanti nell'aria, nell'acqua o nel suolo. L'ESRS E3 è pertinente per atenei con campus che consumano risorse idriche significative o che operano in aree soggette a stress idrico. L'ESRS E4 è rilevante per gli atenei che gestiscono patrimoni boschivi, orti botanici, aree naturali protette o svolgono ricerca su ecosistemi sensibili. L'ESRS E5 riguarda invece la gestione dei rifiuti, l'economia circolare e il *green procurement* soggetto ai Criteri Ambientali Minimi (CAM). La Tabella 6 propone una sintesi descrittiva della corrispondenza tra gli ambiti del modello Pop e gli standard ambientali ESRS E1-E5 nell'università pubblica italiana.

Il principio di doppia materialità richiede di valutare sia gli impatti generati dall'organizzazione (*impact materiality*), sia i rischi e le opportunità che l'ambiente esterno genera per l'organizzazione stessa (*financial materiality*). Tale principio assume una connotazione specifica quando viene applicato alla governance e all'ambiente dell'ateneo statale.

Sul versante dell'*impact materiality*, l'università genera impatti di *governance* che investono direttamente i propri portatori di interesse interni: studenti che non comprendono come vengono prese le decisioni che li riguardano, personale che subisce asimmetrie informative nelle procedure di reclutamento, comunità locali non adeguatamente informate sugli effetti ambientali del campus. Il Bilancio Pop, nella sua vocazione alla trasparenza democratica, risponde precisamente a questa dimensione: rende visibili le strutture di potere e i flussi decisionali in forma comprensibile.

Sul versante della *financial materiality* (prospettiva *outside-in*), il modello supera l'impostazione privatistica basata su indicatori di redditività (EBITDA o valore azionario) e adotta la logica propria della contabilità pubblica e dell'economia aziendale universitaria.

Tab. 6 – Corrispondenza tra Ambiti Pop e Standard ESRS Ambientali

Ambito tematico Pop	Standard ESRS	Disclosures principali	Specificità universitaria	Fonti disponibili ateneo
Capitale naturale/ Politiche/ Ranking	ESRS E1	Emissioni GHG Scope 1/2/3, consumo energetico, piano di transizione climatica, obiettivi di riduzione	Riscaldamento edifici storici, energia da rinnovabili, mobilità studenti e ricercatori, voli per ricerca	GreenMetric, energy audit, PUMS, rendiconti PNRR, inventario emissioni
Capitale naturale/ Politiche (sicurezza laboratori)	ESRS E2	Emissioni inquinanti, gestione sostanze pericolose, scarichi idrici	Gestione rifiuti speciali e pericolosi da laboratori scientifici, emissioni cappe chimiche	MUD, registro rifiuti, ufficio sicurezza
Capitale naturale/ Politiche (efficienza idrica)	ESRS E3	Consumo idrico totale, fonti di approvvigionamenti, misure di efficienza idrica	Consumi idrici di laboratori, mense, campus sportivi; raccolta acque meteoriche	Bollette idriche, audit consumi, regolamenti campus
Capitale naturale / Dati di contesto (territorio)	ESRS E4	Impatti su biodiversità ed ecosistemi, mappatura aree sensibili, misure di conservazione	Orti botanici, aree boschive, ricerca su ecosistemi sensibili, campus in aree protette	Catasto verde universitario, autorizzazioni ambientali, progetti di ricerca
Capitale produttivo/Green procurement, rifiuti)	ESRS E5	Rifiuti generati per tipologia, politiche di acquisto sostenibile, pratiche di circular economy	Rifiuti di laboratorio, green procurement (Criteri Ambientali Minimi), riuso arredi, riduzione plastica	MUD, capitolati d'appalto, certificazioni ISO 14001/EMA, dati MEPA

Fonte: elaborazione propria

- In un Ateneo statale, i rischi e le opportunità di sostenibilità si traducono in impatti finanziari diretti e indiretti articolati su quattro leve fondamentali.
1. Allocazione delle risorse pubbliche: le performance ESG incidono direttamente sull’attrazione della quota premiale del Fondo di Finanziamento Ordinario (FFO) distribuito dal MUR e sulla capacità di accesso a bandi di ricerca competitivi nazionali ed europei (es. Horizon Europe, fondi PNRR), i quali vincolano l’ammissibilità al rispetto di specifici parametri ambientali e sociali (es. Gender Equality Plan).
 2. Sostenibilità operativa ed energetica: i rischi fisici e di transizione legati al patrimonio edilizio (es. inefficienze termiche dei campus storici o costi energetici fluttuanti) impattano direttamente sulla spesa corrente di bilancio, impegnando risorse che verrebbero altrimenti destinate a didattica e ricerca.
 3. Rischi legali, di compliance e sanzionatori: le carenze di governance (opacità negli appalti, mancata applicazione dei Criteri Ambientali Mi-

nimi, inosservanza del PTPCT) generano contenziosi, sanzioni da parte di autorità di vigilanza (ANAC, Corte dei Conti) e l'eventuale congelamento di trasferimenti finanziari.

4. Attrattività e contribuzione studentesca: i fattori reputazionali e di benessere organizzativo e ambientale influenzano la capacità dell'Ateneo di attrarre e trattenere studenti, con effetti diretti sui volumi di tasse e contributi universitari incassati.

La Tabella 7 propone una matrice di doppia materialità per le dimensioni G ed E, posti in relazione con gli ambiti tematici Pop.

Tab. 7 – Matrice di doppia materialità per governance e ambiente nell'ambito tematico Pop

Ambito tematico Pop	Impact materiality (effetti su stakeholder)	Financial materiality (rischi/opportunità per l'ateneo)	Bilancio Pop	ESRS (riferimento Backend)
Etica e anticorruzione	Perdita di fiducia degli studenti e del personale; danni reputazionali per la comunità locale	Sanzioni ex L. 190/2012, esclusione da finanziamenti europei, rischio commissariamento	Sezione governance: narrazione del PTPCT in forma accessibile; canale di feedback anonimo	ESRS G1-1 (Politiche di condotta) ESRS G1-3 (Whistleblowing)
Trasparenza decisionale	Esclusione di studenti e personale dai processi decisionali; alienazione dalla governance di ateneo	Contenzioso amministrativo, bassa partecipazione elettorale, inefficienza organizzativa	Bilancio partecipativo; piattaforma Focus Politiche di Ateneo; lettera del Rettore con spiegazione delle scelte	ESRS 2 GOV-1/2 (Organi di governo) ESRS 2 SBM-2 (Interessi stakeholder)
Emissioni GHG	Contributo al cambiamento climatico; impatto sulla qualità dell'aria nelle aree adiacenti al campus	Aumento costi energetici; obblighi di carbon neutrality (PNRR); rischio di basso posizionamento nei ranking di sostenibilità	Infografica consumi energetici e intensità emissiva; storytelling sul piano di transizione	ESRS E1 (Cambiamento climatico)
Gestione rifiuti e green procurement	Inquinamento da rifiuti speciali di laboratorio; impatto della plastica monouso nelle strutture di ristorazione	Obblighi CAM (Criteri Ambientali Minimi) nei contratti pubblici; rischio di sanzioni da autorità ambientali	Indicatori di benessere: percentuale acquisti green; politiche di riduzione rifiuti	ESRS E5 (Economia circolare) ESRS E2 (Inquinamento) ESRS G1 (Condotta fornitori)
Biodiversità e campus verde	Perdita di ecosistemi in aree universitarie; impatto su comunità locali con aree naturali di pertinenza	Opportunità: campus sostenibile; rischio: obblighi compensativi da normativa su consumo di suolo	Dati di contesto: aree verdi gestite, orti botanici, progetti di rigenerazione; capitale naturale dei Six Capitals	ESRS E4 (Biodiversità ed ecosistemi)

Fonte: elaborazione propria

La dimensione sociale (ESRS S1-S4) (EFRAG, 2026)

Per un ateneo statale italiano, la rilevanza degli standard sociali è sistematica.

ESRS S1 – La forza lavoro come capitale umano

A differenza della dimensione ambientale, per un ateneo statale italiano, la rilevanza degli standard S1, S3 e S4 è pressoché universale. S2 è rilevante nella misura in cui l'ateneo si avvale di forme di lavoro esternalizzato o di reti di collaborazione scientifica con condizioni di impiego eterogenee. Lo standard S1 richiede la rendicontazione delle condizioni di impiego, della salute e sicurezza, dei diritti dei lavoratori e delle politiche di inclusione e non discriminazione applicate alla propria forza lavoro. Per l'università pubblica, questo standard intercetta alcune delle questioni più sensibili: la precarizzazione della carriera accademica; la parità di genere nelle posizioni apicali, oggetto del Piano di Uguaglianza di Genere (GEP), reso obbligatorio dai criteri di accesso al programma europeo Horizon Europe e dai vincoli del PNRR; il benessere organizzativo del personale tecnico-amministrativo; le condizioni dei dottorandi, categoria di confine tra lavoro e formazione.

ESRS S3 – Le comunità come portatori di interesse territoriali

Lo standard S3 si concentra sulle comunità presenti nelle aree in cui l'organizzazione opera o sulle quali esercita impatti significativi. Per l'ateneo statale, questo standard trova applicazione in almeno tre direzioni: l'impatto economico sul territorio (occupazione diretta e indiretta, indotto generato dalla presenza degli studenti), l'impatto culturale e civico (iniziative di public engagement, apertura dei patrimoni culturali universitari, collaborazioni con enti locali) e l'impatto ambientale sulle comunità adiacenti al campus (mobilità, consumo di suolo, pressione abitativa).

ESRS S4 – Gli studenti come utenti del servizio

Lo standard S4, originariamente concepito per la relazione impresa-consumatore, si traduce nel contesto universitario in una riflessione sul rapporto tra ateneo e studenti, intesi come utenti di un servizio pubblico ad alto impatto sulla vita delle persone. Questo standard presenta la maggiore convergenza naturale con la filosofia del Bilancio Pop: il modello nasce esplicitamente per rispondere a un'esigenza di «cittadinanza economica», intesa come «diritto di ogni individuo di comprendere le scelte economiche che lo riguardano e di contribuire alla loro definizione». La Tabella 8 propone una mappa degli stakeholder sociali dell'ateneo statale italiano e dei relativi strumenti di ascolto del Bilancio Pop mentre la Tabella 9 propone l'integrazione tra ambiti Pop, Capitali e standard ESRS.

Tab. 8 – Stakeholder sociali di Ateneo e strumenti di ascolto Pop

Categoria stakeholder	ESRS	Tematiche di impatto sociale prevalenti	Strumenti di ascolto (Bilancio Pop)
Personale docente e ricercatori	S1	Carriera accademica, parità di genere nelle cattedre, libertà di ricerca, benessere lavorativo	Survey interne, <i>sentiment analysis</i> , focus group
Personale tecnico-amministrativo	S1	Condizioni contrattuali, formazione professionale, lavoro agile, sicurezza	Survey interne, rappresentanze sindacali
Dottorandi e assegnisti	S1 / S2	Retribuzione, tutele previdenziali, mentoring, precarietà del percorso	Assemblee, piattaforme digitali
Studenti (triennio, magistrale, specializzazioni)	S4	Diritto allo studio, accessibilità, inclusione DSA/disabilità, qualità didattica, occupabilità	Bilancio partecipativo, Focus Politiche di Ateneo, AlmaLaurea
Comunità locale e territorio	S3	Pressione abitativa, mobilità, qualità ambientale, impatto economico locale, patrimonio culturale	Incontri pubblici, analisi del dibattito sui media locali
Famiglie degli studenti	S4	Trasparenza dei costi, qualità del percorso, occupabilità post-laurea	Comunicazione istituzionale, open day, canali social
Imprese e enti partner	S3	Trasferimento tecnologico, spin-off, stage e placement, contratti di ricerca	Forum stakeholder, comitati consultivi

Fonte: elaborazione propria

Tab. 9 – Integrazione tra Ambiti Pop, Capitali e Standard ESRS S

Ambito tematico Pop	ESRS	Disclosure requirement principali	Tematica di impatto sociale	Fonti informative ateneo
Capitale umano e Governance	S1	Condizioni di impiego, salute/sicurezza, parità di genere, diritti lavoratori	Benessere e dignità del personale docente, tecnico-amministrativo, dottorandi	Relazioni Performance, PIAO, dati INAIL, REF-EPAS
Capitale sociale e Politiche	S3	Impatti su comunità locali, meccanismi di dialogo, misure di mitigazione	Impatto territoriale, public engagement, partenariati locali	Relazione Terza Missione, ANS, dati ANVUR
Dati di contesto e Politiche	S4	Accessibilità servizio, qualità esperienza formativa, meccanismi di tutela	Diritto allo studio, inclusione, benessere studentesco	Banca dati MIUR-ANVUR, dati FFO, indagini AlmaLaurea
Lettera del vertice; Note metodologiche	ESRS 2 (SBM-2)	Stakeholder engagement: identificazione, modalità di dialogo, risultati	Partecipazione democratica alla governance dell'ateneo	<i>Sentiment analysis</i> , piattaforme digitali, consulte studentesche
Indicatori di benessere e ranking; Capitale intellettuale	ESRS 2 (IRO-1)	Identificazione impatti, rischi e opportunità (analisi di materialità)	Impatti sulla conoscenza, ricerca, formazione delle persone	QS/THE Ranking, GreenMetric, dati MUR, PNRR

Fonte: elaborazione propria

In conclusione, le dimensioni Governance (G1), Ambiente (E1-E5) e Sociale (S1-S4) si compongono in un quadro unitario. Il Bilancio Pop si propone come un’infrastruttura comunicativa e metodologica capace di operare su entrambi i versanti del ciclo di rendicontazione; la Tab. 10 ne riassume la sintesi finale.

Tab. 10 – Quadro integrato Bilancio Pop, Sei Capitali e Framework ESRS⁷

Dimensione	ESRS	Ambito tematico Pop	Capitale	Funzione principale in ambito Pop
Governance	G1	Governance, Politiche d'Ateneo e Diffusione	Capitale sociale (fiducia, reti civiche) + Capitale finanziario (allocazione responsabile)	Rendere comprensibili le strutture decisionali; documentare la partecipazione degli stakeholder; narrare l'integrità istituzionale
Ambiente – Clima	E1	Indicatori di Sostenibilità e Politiche Ambientali	Capitale naturale (emissioni, energia) + Capitale produttivo (infrastrutture energetiche)	Tradurre l'intensità emissiva e il piano di transizione in linguaggio comprensibile; connettere il campus alla crisi climatica globale
Ambiente – Inquinamento e rifiuti	E2, E5	Politiche d'Ateneo e Gestione Risorse	Capitale naturale + Capitale produttivo (gestione rifiuti, circular economy)	Narrare le politiche di green procurement e gestione rifiuti speciali; rendere visibili gli impatti dei laboratori
Ambiente – Acqua e biodiversità	E3, E4	Dati di Contesto e Politiche Territoriali	Capitale naturale (acque, ecosistemi) + Capitale sociale (comunità locali)	Connettere la gestione del campus al territorio; valorizzare il patrimonio naturale universitario
Sociale – Forza lavoro	S1	Governance e Politiche del Personale	Capitale umano (condizioni di impiego, benessere)	Rendere visibili le condizioni di lavoro del personale accademico e tecnico-amministrativo; narrare le politiche di inclusione
Sociale – Comunità e studenti	S3, S4	Dati di Contesto, Indicatori e Territorio	Capitale sociale (territorio) + Capitale umano (studenti)	Connettere l'ateneo al territorio; rendere accessibili le informazioni sul diritto allo studio e sull'inclusione

Fonte: elaborazione propria

⁷ Tali informazioni attengono alle principali macro-aree informative del Bilancio Pop (governance, clima, ambiente, forza lavoro, comunità e studenti). Si rinvia al paragrafo 5 di questo capitolo e al Capitolo 6 per l’analisi dettagliata dell’architettura del report e della sua scansione nelle singole sezioni operative.

5.5. Peculiarità metodologiche e struttura delle sezioni sulle missioni universitarie

La trasposizione del Popular Financial Reporting (PFR) dal settore degli enti locali a quello universitario non può avvenire in modo acritico o mimetico. Nelle municipalità territoriali, la rendicontazione popolare nasce per rispondere a un circuito di accountability prevalentemente politico-elettivo e di cittadinanza fiscale diretta. Nell'Università, al contrario, la natura dell'istituzione – caratterizzata da un sistema di valutazione e finanziamento accentrato (MUR, ANVUR, FFO) e da una complessa governance d'Ateneo (L. 240/2010) – impone un netto ri-orientamento concettuale.

L'Ateneo non dialoga con un “cittadino-elettore” in senso stretto, ma risponde a una comunità di stakeholder articolata: dagli studenti alle famiglie, dai ricercatori alle imprese partner, fino alle istituzioni e al tessuto sociale di riferimento. In questo nuovo paradigma, lo studente, la famiglia e la comunità territoriale non vengono ridotti a clienti di un servizio formativo né a destinatari passivi di interventi pubblici. L'Ateneo riconosce nel cittadino un autentico “stakeholder della conoscenza” e un “co-produttore di valore”⁸, chiamato a decodificare e a valutare l'impatto reale della didattica, della ricerca scientifica e dell'innovazione sociale sulla qualità della vita collettiva.

Ne deriva che l'implementazione del Bilancio Pop nel contesto accademico risponde a regole metodologiche e criteri di redazione specifici, differenziandosi dalle applicazioni tradizionali della pubblica amministrazione locale.

1. Integrazione con gli Standard di Sostenibilità Accademici. A differenza del tradizionale Popular Report comunale, il documento Pop universitario non si propone di sostituire il Bilancio di Sostenibilità d'Ateneo, quanto piuttosto di reinterpretarne e ricomporne i contenuti in chiave narrativa e visuale. Esso è progettato per soddisfare contemporaneamente le linee guida istituzionali d'ateneo e i rigorosi requisiti tecnici dello Standard RUS-GBS (sviluppato dalla Rete delle Università per lo Sviluppo Sostenibile in collaborazione con il Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale). Il modello riesce così a colmare il fossato informativo tra la complessità analitica della rendicontazione sociale standard e le esigenze di sintesi

⁸ Il superamento dei paradigmi del *New Public Management* (NPM) a favore delle logiche di *Public Governance* e Valore Pubblico ridefinisce la figura del cittadino: non più consumatore o azionista dell'ente pubblico, bensì *stakeholder* e co-produttore di valore conoscitivo e territoriale. Per un inquadramento teorico sulla co-produzione del valore pubblico si vedano i contributi di Moore (1995), Ostrom (1996), Bebbington et al. (2007), Bovaird e Löffler (2012) e Alford (2016).

della comunicazione di massa, offrendo un quadro sintetico e dinamico della sostenibilità accademica.

2. Struttura dei contenuti focalizzata sulle Missioni Universitarie. Il Bilancio Pop d'Ateneo rimodula le tradizionali macro-aree contabili previste dalla normativa vigente, articolando la propria narrazione su sezioni specifiche che riflettono le attività *core* dell'accademia contemporanea.
 - Didattica e Formazione: rendicontazione dei flussi di immatricolazione, analisi dei tassi di attrattività nazionale e internazionale dell'ateneo, composizione demografica degli iscritti e monitoraggio dei tassi di occupabilità dei laureati.
 - Ricerca Scientifica: illustrazione della capacità di attrazione di fondi su bandi competitivi (nazionali, Horizon o legati alle missioni del PNRR), volume della produzione scientifica dei docenti e valutazione dell'impatto qualitativo e reputazionale dei progetti.
 - Terza Missione e Public Engagement: misurazione e racconto degli effetti trasformativi prodotti sul territorio attraverso la costituzione di *spin-off* e *start-up* accademiche, la valorizzazione culturale e museale della ricerca, la brevettazione e l'insieme delle attività educative aperte alla cittadinanza.
 - Politiche di Genere e Personale: monitoraggio dell'organico d'ateneo (corpo docente, ricercatori e Personale Tecnico-Amministrativo), integrando un focus specifico sull'impegno per l'equità di genere, sulla riduzione dei divari storici e sull'implementazione del Gender Equality Plan rispetto ai benchmark nazionali.
 - Responsabilità Ambientale: monitoraggio storico e longitudinale dei consumi energetici strutturali dei campus, delle politiche di efficientamento edilizio, degli acquisti verdi e delle emissioni di CO₂ su base pluriennale.

Per presidiare efficacemente queste dimensioni e mappare i bisogni informativi di una platea di stakeholder intrinsecamente diversificata (studenti, famiglie, docenti, tecnostuttura e cittadini), il modello universitario si fonda, operativamente, sul coinvolgimento attivo (*dialogic accounting*)⁹ e sull'allineamento coordinato con la governance d'Ateneo¹⁰, le cui regole di reda-

⁹ Prima dell'avvio della fase di redazione e design grafico, vengono somministrati questionari online mirati a campioni rappresentativi di studenti ed esperti del territorio. Tale ascolto preventivo è indispensabile per definire la struttura ideale del documento, selezionare le informazioni realmente significative ed evidenziare i canali di diffusione più idonei.

¹⁰ I contenuti narrativi del report vengono calibrati integrando interviste semi-strutturate con le figure di vertice dell'istituzione (Rettore, Prorettori, Direttore Generale e responsabili finanziari). Questa interazione consente di spiegare in termini trasparenti le motivazioni alla

zione, la genesi, la struttura analitica sono esaminate nel dettaglio nel capitolo che segue.

5.6. Conclusioni

L'analisi integrata sviluppata in questo capitolo consente di ridefinire il posizionamento del Bilancio Pop nel settore universitario, emancipandolo dallo status di opzione cosmetica e promuovendolo a strumento strategico di democrazia amministrativa e di governance abilitante. Se l'obiettivo primario dell'ateneo moderno risiede nella generazione di Valore Pubblico sul territorio, la rendicontazione di tale impatto non può rimanere confinata nei tecnicismi dei tradizionali bilanci finanziari, né può esaurirsi nelle metriche asettiche e quantitative della performance ereditate dal New Public Management. Per essere autentico, l'orientamento all'accountability deve farsi "popolare": deve saper parlare una lingua accessibile, inclusiva e condivisa, capace di colmare il fossato storico che separa l'istituzione dalla propria comunità di riferimento.

La Responsabilità Sociale Universitaria (USR) trova nel framework dei Sei Capitali (IIRC) e nello Standard RUS-GBS una robusta architettura tecnica per mappare le dimensioni non finanziarie dell'azione accademica, coniugando gli obiettivi dell'Agenda 2030 con i vincoli imposti dal PNRR e dalla Direttiva europea CSRD. Tuttavia, l'elevato tecnicismo degli standard europei ESRS e della logica della Doppia Materialità rischia di generare un paradosso informativo, producendo report impenetrabili per i non addetti ai lavori. Il Bilancio Pop sana questa frattura strutturale, convertendo la complessità computazionale in un ecosistema comunicativo multicanale in cui i dati si trasformano in storie vissute e lo stakeholder esterno muta da utente passivo a co-produttore consapevole del valore conoscitivo dell'ente.

La prospettiva applicativa evidenzia come la governance accademica sia chiamata a presidiare alcune sfide aperte di primario rilievo – tra cui la razionalizzazione dei sistemi informativi d'ateneo, il contrasto a pratiche di reporting washing, la promozione di consultazioni civiche non formali e la gestione dell'eterogeneità degli standard di sostenibilità. Tali sfide dimostrano che il Bilancio Pop e gli ESRS non sono strumenti alternativi né sovrapposti: rispondono a esigenze distinte (comunicativa-partecipativa la

base delle scelte strategiche complesse, traducendo metriche asettiche in racconti di Valore Pubblico pienamente verificabili.

prima, tecnico-normativa la seconda), ma si alimentano della stessa logica di fondo, orientata agli impatti e alla trasparenza.

In ultima analisi, la transizione verso una contabilità autenticamente dialogica dimostra che la legittimazione democratica dell'ateneo passa attraverso un esercizio di trasparenza empatica. Chi sceglie di adottare il Bilancio Pop pratica una forma di responsabilità etica che riconosce l'informazione pubblica come bene comune della collettività.

Questa assunzione di consapevolezza costituisce il presupposto concettuale e metodologico ideale per l'apertura del capitolo successivo. Una volta consolidata la cornice teorica del modello d'ateneo, diventa infatti indispensabile esplorare lo stato dell'arte della letteratura scientifica, la prassi internazionale e le principali best practice nazionali che hanno aperto la strada all'affermazione del Popular Reporting nel contesto accademico.

In definitiva, l'analisi condotta nel presente capitolo dimostra come il quadro della sostenibilità europea (CSRD/ESRS) e i framework di settore (RUS-GBS) forniscano l'infrastruttura metrica e il rigore metodologico (cioè il "cosa" rendicontare). Tuttavia, la sola conformità tecnica agli standard non è sufficiente a garantire un'autentica accountability se l'informazione rimane racchiusa in report complessi e inaccessibili alla comunità. Per evitare che la rendicontazione di sostenibilità degeneri in un mero esercizio di legittimazione formale o burocratica, è necessario un salto di paradigma: il passaggio dalla rilevazione del dato alla sua traduzione dialogica. Si apre così lo spazio teorico per il Popular Reporting, il cui fondamento dottrinale, le origini e le modalità di attuazione – intese come risposta alle sfide di comprensibilità e partecipazione fin qui delineate – costituiranno l'oggetto di approfondimento della Parte successiva.

Riferimenti bibliografici

- Alford, J. (2016). Co-production, blurred boundaries and service management: towards an integrating framework. *Public Management Review*, 18(5), 673-690. <https://doi.org/10.1080/14719037.2015.1011768>.
- Bebbington, J., Brown, J., & Frame, B. (2007). Accounting technologies and sustainability assessment models. *Ecological Economics*, 61(2-3), 224-236. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2006.10.021>.
- Biancone, P., & Secinaro, S. (2026). *Pop Accounting: Comunicare il bilancio agli stakeholder*. Egea.
- Biloslavo, R., & Schaebs, D. S. (2025). Joint Sustainability Reports (JSRs) to Promote the Third Mission of Universities. *Sustainability*, 17(21), 9587. <https://doi.org/10.3390/su17219587>.

- Bovaird, T., & Löffler, E. (2012). From user involvement to co-production in public services. *Public Administration Review*, 72(1), 1119-1138.
- Carayannis, E. G., Barth, T. D., & Campbell, D. F. (2012). The Quintuple Helix innovation model: Global warming as a challenge and driver for innovation. *Journal of Innovation and Entrepreneurship*, 1(1), 2. <https://doi.org/10.1186/2192-5372-1-2>.
- Carayannis, E. G., & Campbell, D. F. J. (2009). «Mode 3» and «Quadruple Helix»: Toward a 21st century fractal innovation ecosystem. *International Journal of Technology Management*, 46(3/4), 201. <https://doi.org/10.1504/IJTM.2009.023374>.
- Carayannis, E. G., & Campbell, D. F. J. (2010). Triple Helix, Quadruple Helix and Quintuple Helix and How Do Knowledge, Innovation and the Environment Relate To Each Other?: A Proposed Framework for a Trans-disciplinary Analysis of Sustainable Development and Social Ecology. *International Journal of Social Ecology and Sustainable Development*, 1(1), 41–69. <https://doi.org/10.4018/jsesd.2010010105>.
- EFRAG (2026). *European Sustainability Reporting Standards (ESRS) – First Set, Revised Set, VSME*.
- Etzkowitz, H., & Leydesdorff, L. (1995). The triple helix -university-industry-government relations: A laboratory for knowledge-based economic development. *EASST Review*, 14, 14-19.
- Etzkowitz, H., & Leydesdorff, L. (2000). The dynamics of innovation: From National Systems and “Mode 2” to a Triple Helix of university-industry-government relations. *Research Policy*, 29(2), 109-123.
- Franco-Ritz, E. (2026). *European Sustainability Reporting Standards: Make our governments exemplary again*. The European Files. Consultato il 15 giugno 2026. <https://www.europeanfiles.eu/climate/european-sustainability-reporting-standards-make-our-governments-exemplary-again>.
- GBS (2008). *Il Bilancio Sociale. Documenti di ricerca n. 7 - La rendicontazione sociale nelle università*. Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale.
- Goddard, J., Hazelkorn, E., Kempton, L., & Vallance, (2016). *The Civic University: The Policy and Leadership Challenges*. Edward Elgar Publishing. <https://doi.org/10.4337/9781784717728>.
- Gruppo CRUI per il Bilancio di Genere (a cura di) (2019). *Linee guida per il Bilancio di Genere negli Atenei Italiani*. https://www2.crui.it/crui/Linee_Guida_Bilancio_di_Genere_negli_Atenei_italiani.pdf.
- IIRC. (2013/2021). *The International <IR> framework*. <https://integratedreportingsa.org/the-international-ir-framework-2021/>.
- IPSASB. (2026). *IPSASB Issues First Ever Public Sector Standard for Climate-related Disclosures*. International Public Sector Accounting Standard Board. <https://www.ipsasb.org/>.
- Larrán Jorge, M., & Andrades Peña, F. J. (2017). Analysing the literature on university social responsibility: A review of selected higher education journals. *Higher Education Quarterly*, 71(4), 302-319. <https://doi.org/10.1111/hequ.12122>.

- Moore, M. H. (1995). *Creating public value: Strategic management in government*. Harvard University Press.
- Ostrom, E. (1996). Crossing the great divide: Coproduction, synergy, and development. *World Development*, 24(6), 1073-1087.
- Peta, M., & Bauer, R. (2024). *Reporting di sostenibilità ESG. Indicazioni per società quotate, micro e PMI non quotate*. Maggioli.
- Suchman, M. C. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. *The Academy of Management Review*, 20(3), 571. <https://doi.org/10.2307/258788>.
- Vallaey, F. (2014). University social responsibility: A mature and responsible definition. In Global University Network for Innovation (GUNI) (a cura di), *Higher education in the world 5: Knowledge, engagement and social responsibility: New imperatives for university*, 88-96. Palgrave Macmillan London.
- Veltri, S., & Silvestri, A. (2015). The Free State University integrated reporting: A critical consideration. *Journal of Intellectual Capital*, 16(2), 443-462. <https://doi.org/10.1108/JIC-06-2014-0077>.
- Zanellato, G., & Tiron-Tudor, A. (2021). Toward a Sustainable University: Babes-Bolyai University Goes Green. *Administrative Sciences*, 11(4), 133. <https://doi.org/10.3390/admsci11040133>.

PARTE III
IL POPULAR REPORTING:
TEORIA, LETTERATURA
ED EVIDENZE EMPIRICHE

6

IL REPORTING PUBBLICO OLTRE IL BILANCIO TRADIZIONALE: IL BILANCIO POPOLARE

di Carmelo Arena e Stefania Veltri¹

6.1. Popular Reporting: origini e sviluppo dello strumento del Bilancio popolare

6.1.1. Le ragioni alla base della redazione del Bilancio Pop

Come evidenziato nei capitoli precedenti, l'evoluzione dei sistemi di rendicontazione non finanziaria e la recente introduzione degli standard europei di sostenibilità (CSRD/ESRS) hanno enormemente ampliato il perimetro informativo delle istituzioni pubbliche e universitarie. Ciononostante, la proliferazione di tali documenti ha finito per acuire il deficit di comprensibilità verso gli stakeholder non specialisti, confermando che l'aumento dei dati disponibili non coincide automaticamente con una maggiore trasparenza sostanziale. È in questo ambito che affonda le sue radici la redazione del Bilancio Pop (Popular Financial Reporting – PFR). Esso risponde alla necessità di superare l'asimmetria conoscitiva generata dall'impianto di rendicontazione tradizionale e burocratico. Rifacendosi alla provocazione letteraria di Harlan Ellison (1977), emerge il dovere etico di promuovere una «cultura del dato comprensibile». Il Bilancio Pop nasce per rendere comprensibile il bilancio per chi non possiede competenze tecniche, convertendo l'informazione tecnica in contenuti narrativi accessibili, con l'obiettivo di aiutare i cittadini a capire le scelte compiute dall'ente, favorirne la partecipazione alle decisioni, rafforzare la fiducia tra i cittadini e l'ente.

¹ Per quanto frutto di un lavoro comune, i paragrafi 6.1 e 6.3 sono da attribuire a Stefania Veltri e il paragrafo 6.2 a Carmelo Arena.

Sotto il profilo storico-normativo, il modello si sviluppa alla luce delle esperienze anglosassoni dei Popular Annual Financial Reports (PAFR), promossi negli Stati Uniti sin dagli anni Ottanta e Novanta da organismi quali il Governmental Accounting Standards Board (GASB) e la Government Finance Officers Association (GFOA), volti ad affiancare ai bilanci ufficiali (CAFR/GAAP) documenti agili e focalizzati sulla leggibilità. Se le origini della letteratura sul Popular Reporting e le sue frontiere digitali vengono analizzate in questo capitolo sotto il profilo metodologico e bibliometrico, le giustificazioni teoriche di matrice politologica ed economico-aziendale - legate alla generazione di Public Value, alla trasparenza sostanziale e alla natura del Bilancio Pop come *boundary object* – costituiscono l'oggetto specifico di approfondimento del Capitolo 7.

Nel contesto accademico italiano, la sistematizzazione di questa metodologia prende avvio nel 2015 presso il Dipartimento di Management dell'Università degli Studi di Torino per impulso dei professori Paolo Biancone e Silvana Secinaro. Gli autori inquadrano il Bilancio Pop come una forma di "contabilità trasformativa", ovvero un approccio transdisciplinare alla rendicontazione volto alla generazione di valore sociale, culturale e relazionale. Tale innovazione teorica si consolida attraverso la sintesi evolutiva di tre filoni dottrinali.

- Il *Dialogic Accounting*: concepisce la contabilità come uno spazio di dialogo, in cui il bilancio è informazione; è uno spazio etico e relazionale aperto, idoneo a dare voce a punti di vista differenti di tutti i gruppi sociali, anche quelli marginalizzati, e a stimolare il dibattito nei processi decisionali, con particolare attenzione alle implicazioni sociali delle scelte contabili.
- Il *Pop Accounting*: persegue l'abbattimento del tecnicismo specialistico traducendo i dati economico-finanziari in strutture narrative e infografiche accessibili ai non esperti.
- Lo *Smart Accounting*: sfrutta le tecnologie digitali emergenti (Intelligenza artificiale, machine learning, blockchain) per favorire l'interattività ed il dialogo con gli stakeholder.

Tutti e tre gli approcci, rappresentati graficamente nella Figura 1, condividono l'idea di una contabilità *trasformativa*, definibile come un approccio alla rendicontazione finalizzato alla generazione di valore sociale, culturale e relazionale attraverso pratiche di comunicazione accessibili ed inclusive.

L'obiettivo alla base della redazione del Bilancio Pop risiede nella volontà di applicare il concetto di cittadinanza economica, termine che si riferisce alla capacità dei cittadini di comprendere le scelte pubbliche, valutarne criticamente gli impatti e partecipare attivamente alla co-produzione delle

politiche collettive. L'impianto concettuale del Bilancio Pop si scompone in pilastri valoriali (che rispondono alle domande teleologiche sul perché e cosa dell'azione di rendicontazione) e in principi metodologici operativi (che disciplinano il come l'informazione debba essere formalizzata per tradursi in valore pubblico). Tale configurazione distingue nettamente il Bilancio Pop dai modelli tradizionali di rendicontazione finanziaria o dalle pratiche classiche di bilancio sociale.

Fig. 1 – Il Bilancio Pop come evoluzione dell'interazione tra Dialogic Accounting, Pop Accounting e Smart Accounting



Fonte: Biancone e Secinaro, 2026

6.1.2. I pilastri concettuali e metodologici del Bilancio Pop

I pilastri rappresentano le dimensioni ideative e funzionali che orientano la selezione dei contenuti e la postura narrativa dell'ente nei confronti della propria comunità.

- **Comprensione.** Si configura come una vera e propria attività di mediazione culturale tra la complessità burocratico-amministrativa dei conti consuntivi e i bisogni informativi della collettività. L'obiettivo è superare le asimmetrie e le barriere tecniche intrinseche al linguaggio computistico specialistico, offrendo un approccio autenticamente dialogico.
- **Inclusione.** Esprime la vocazione democratica dello strumento, il cui linguaggio e la cui grammatica comunicativa vengono calibrati in base alle specificità sociodemografiche e culturali del territorio. L'inclusione dei non addetti ai lavori si realizza mediante l'uso estensivo di infografiche,

visualizzazioni intuitive e, sul piano dello *smart accounting*, attraverso tecnologie digitali emergenti (come l'ascolto sociale) per intercettare i bisogni latenti espressi dalla cittadinanza.

- **Diffusione.** Contrariamente alle prassi tradizionali che relegano la comunicazione a una fase meramente successiva alla redazione, nel Bilancio Pop la diffusione è una componente strutturale e nativa del processo. Concepita come un'azione intrinsecamente educativa, essa adotta una logica multicanale (media digitali, reti sociali, eventi pubblici) per stimolare in modo capillare la partecipazione e la curiosità dei cittadini.
- **Visione integrata.** Presiede alla ricongiunzione logica e causale tra la dimensione quantitativa delle risorse finanziarie impiegate e l'impatto qualitativo, sociale e territoriale generato dall'azione dell'ente.
- **Bisogno rappresentativo.** Svincola il report da schemi e standard rigidi o iper-burocratici, orientandolo alla flessibilità, alla sintesi e alla pertinenza annuale dei contenuti rispetto alle priorità avvertite sia dall'organizzazione sia dagli stakeholder in un preciso momento storico.

Ai pilastri valoriali corrispondono sei regole metodologiche vincolanti che assicurano la qualità scientifica, la confrontabilità e la verificabilità nel tempo del documento:

1. **Comprensibilità del contenuto.** Postula che il bilancio, per poter essere democraticamente discusso e non solo subito, debba includere panoramiche introduttive di orientamento, tabelle contestualizzate e un glossario semplificato che decodifichi acronimi e tecnicismi finanziari.
2. **Dimensione.** Impone rigidi criteri di sintesi, essenzialità volumetrica e densità informativa, presupponendo che la leggibilità e l'efficacia del messaggio siano inversamente proporzionali alla ridondanza documentale.
3. **Significatività delle informazioni.** Guida la selezione dei dati, imponendo di evidenziare le grandezze economiche, finanziarie o patrimoniali che incidono significativamente sui saldi di rendiconto o che sono state oggetto di vivo dibattito pubblico e scelte strategiche di medio termine. Questo principio eleva il Bilancio Pop a strumento di "trasparenza dinamica".
4. **Coerenza.** Esige il mantenimento di un raccordo sistemico e di una perfetta corrispondenza biunivoca tra le sintesi pop-narrative e le risultanze ufficiali dei documenti contabili formali obbligatori, garantendo la piena affidabilità del dato.
5. **Accessibilità.** Impone l'abbattimento delle barriere fisiche, tecnologiche e cognitive alla fruizione, strutturando il documento per una diffusione multicanale e interattiva.

6. Chiarezza e trasparenza. Prescrive la decodifica trasparente dei flussi finanziari e delle scelte allocative, affinché la contabilità non si esaurisca in un mero output formale, ma si traduca in un’infrastruttura relazionale idonea a rigenerare la fiducia istituzionale e il capitale sociale.

6.1.3. I requisiti strutturali del Bilancio popolare

Tra i principali requisiti strutturali del Bilancio Pop ci sono: la condizione dialogica della rendicontazione, la natura ibrida dello strumento, la preparazione di un piano di diffusione

La condizione dialogica della rendicontazione

Il Bilancio Pop rivoluziona il concetto classico di rendicontazione superando il modello tradizionale “a senso unico” (dove l’ente si limita a informare) per dare vita a una comunicazione bidirezionale, aperta e collaborativa. In questo approccio, il coinvolgimento di cittadini, imprese, associazioni ed enti del terzo settore è un pilastro strutturale. L’efficacia del Bilancio Pop si misura proprio sulla capacità dell’ente di attivare dinamiche reali di ascolto e confronto, legittimando e valorizzando le diverse voci del territorio (Bartocci & Secinaro, 2024). Diversi gli strumenti utilizzati per stimolare il coinvolgimento attivo degli stakeholder, tra questi possiamo ricordare: questionari e sondaggi; assemblee pubbliche e incontri di quartiere; piattaforme digitali e canali interattivi; bilancio partecipativo. Il *citizen engagement* promuove un modello di co-produzione delle politiche pubbliche, dove cittadini e istituzioni decidono insieme priorità e soluzioni, con il duplice obiettivo di rafforzare il legame di fiducia reciproca tra istituzione e cittadini, mediante la creazione di un clima di collaborazione stabile, fondamentale per rendere le decisioni pubbliche sostenibili nel tempo, grazie alla trasparenza e all’ascolto attivo e di divenire uno strumento di innovazione sociale: tramite lo strumento del Bilancio Pop, il bilancio smette di essere un elenco di numeri e si trasforma in un generatore di valore relazionale, culturale e simbolico per tutto il territorio.

La natura ibrida del Popular Reporting

Il Bilancio Pop ha punti di contatti sia con il bilancio di sostenibilità (ESG) che con il report integrato. La sua struttura incorpora dimensioni quali il valore sociale, la percezione dei cittadini e la qualità del dialogo tra istituzioni e comunità che tradizionalmente restano ai margini della rendiconta-

zione economico-finanziaria, coerentemente con i principi dell'Integrated Reporting e con i principali standard internazionali di sostenibilità, tra cui il GRI (Global reporting Initiative) e le linee guida dell'EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group)². Per quanto riguarda la relazione con il bilancio ESG, il Bilancio Pop supera la tradizionale rendicontazione economico-finanziaria includendo le dimensioni non finanziarie (sostenibilità ambientale, equità sociale e valore comunitario). Non si limita ad affiancare indicatori ESG, ma realizza una vera e propria ricomposizione narrativa che collega le risorse spese agli effetti concreti prodotti nel tempo. Per quanto riguarda la relazione con il report integrato, il Bilancio Pop si configura come un'evoluzione del bilancio integrato. La differenza fondamentale risiede nel target: mentre il bilancio integrato classico si rivolge a investitori ed esperti, il Bilancio Pop è progettato per un pubblico ampio e diversificato (cittadini, attori del welfare, dell'educazione e delle politiche pubbliche). Come già discusso nel capitolo precedente (Tab. 2), anche il Bilancio Pop adotta il modello dei Sei Capitali ispirato all'IIRC, declinando specificamente questa struttura concettuale per il pubblico dei cittadini e quindi traducendo gli asset istituzionali nel linguaggio Pop.

La preparazione di un piano di diffusione

La preparazione di un piano di diffusione è parte integrante del Bilancio Pop, da progettare prima della pubblicazione e prevede: canali di comunicazione (social media, eventi, stampa, sito web); formati accessibili (video, podcast, infografiche); strategie di coinvolgimento attivo di cittadini e stakeholder.

Il Bilancio Pop può essere veicolato attraverso una pluralità di canali.

- Media tradizionali (stampa locale, blog, TV). Legittimano il bilancio come pratica innovativa di trasparenza, accountability e governance inclusiva.
- Social media (Instagram, TikTok, YouTube). Utilizzano linguaggi dinamici e visivi (infografiche, video brevi, quiz) per semplificare concetti complessi e stimolare il coinvolgimento.
- Piattaforme digitali. Video, podcast e open data.

In particolare, l'utilizzo di strumenti digitali avanzati consente di integrare tecniche di *social listening*, *sentiment analysis* e analisi semantica, utili per monitorare la percezione pubblica e l'evoluzione del dibattito nel tempo.

² La natura ibrida dell'Integrated Popular Reporting (IPR) non va intesa come sovrapposizione con i rigidi standard di sostenibilità (GRI o ESRS), ma come il loro completamento comunicativo: gli standard internazionali ne garantiscono il rigore metrico di *backend*, mentre la grammatica Pop ne assicura l'accessibilità cognitiva di *frontend*.

Troppo spesso la fase di divulgazione viene considerata un elemento secondario o puramente burocratico. Al contrario, la diffusione è il momento più critico: è l'innescò reale dei processi di ascolto e confronto sul territorio. Senza una strategia di comunicazione integrata, multicanale e capillare, il Bilancio Pop perde la sua forza propulsiva, rischiando di ridursi a un esercizio autoreferenziale della pubblica amministrazione, un documento incapace di generare un reale impatto sociale e democratico.

6.1.4. Condizioni di efficacia e criticità del Bilancio Pop

Un recente contributo di Manes-Rossi et al. (Manes-Rossi et al., 2019), analizzando la letteratura sul Popular reporting e il contenuto di alcune best practices americane ha evidenziato le seguenti caratteristiche qualitative che un Bilancio popolare deve includere per risultare efficace e fungere da effettivo strumento di legittimazione deve prevedere determinati elementi di contenuto; rispettare determinati requisiti qualitativi e raggiungere efficacemente il destinatario.

Elementi di contenuto

Un Popular Report rigoroso ed esaustivo deve organizzare le proprie informazioni in sette sezioni fondamentali.

1. Struttura generale. Deve definire in modo esplicito gli obiettivi del documento. È essenziale l'inclusione di una lettera o messaggio del *city manager* (o sindaco) per stabilire un canale di contatto diretto con la cittadinanza e ottenerne il consenso. Inoltre, per garantire la fruibilità da parte di un pubblico non esperto, si raccomanda l'inserimento di un indice e della definizione analitica dei termini contabili e degli acronimi utilizzati (glossario).
2. Presentazione della città. Include dati demografici fondamentali (la popolazione), una panoramica generale del territorio, la sua storia e il posizionamento (*ranking*) della municipalità in graduatorie di merito. Elemento legittimante in questa sezione è l'illustrazione dei risultati dei progetti portati a termine di recente.
3. Vivibilità della città. Rappresenta l'area di maggiore interesse civico in ottica di valutazione delle politiche pubbliche. Deve contenere indicatori non finanziari relativi alla sicurezza pubblica, alla pressione fiscale e alle tariffe locali, allo sviluppo delle infrastrutture e della comunità, alla gestione dei servizi idrici e del riciclo, nonché dati sui parchi, sulle strutture ricreative e sui tassi di occupazione/disoccupazione.

4. Governance e struttura amministrativa. Esposizione chiara della struttura del governo cittadino, dei dipartimenti comunali e della lista dei membri del consiglio comunale (anche corredata da materiale fotografico).
5. Orientamento strategico e futuro. Descrizione della vision e della mission istituzionali, unitamente ai progetti attualmente in corso di esecuzione (projects in progress) e agli obiettivi strategici di lungo termine.
6. Performance finanziaria. Pur essendo un report semplificato, deve mostrare un quadro chiaro della sostenibilità economico-finanziaria. Include l'indicazione delle imposte sulla proprietà, l'ammontare complessivo delle entrate e delle spese, la situazione patrimoniale netta (net position), il budget con le relative variazioni, l'equilibrio dei fondi (fund balance), e le politiche di investimento e di gestione del rischio.
7. Strumenti di partecipazione cittadina (*citizens' participation tools*). Un PR efficace deve attivare un dialogo bidirezionale. Deve indicare i contatti delle strutture municipali, i canali social media e inserire una richiesta esplicita di feedback e commenti da parte dei cittadini.

Caratteristiche qualitative

- Comprensibilità e chiarezza. L'uso di un linguaggio giornalistico e semplice è condizione essenziale per i non-specialisti. L'efficacia comunicativa dei dati finanziari deve essere supportata da robusti ausili visivi, prediligendo grafici a torta e istogrammi.
- Sinteticità. Il report non deve sovrapporsi per complessità al bilancio formale; deve essere conciso pur offrendo una visione d'insieme olistica ed esaustiva dell'ente.
- Tempestività. Le informazioni non devono essere datate; la prassi prevede la pubblicazione del report idealmente entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio fiscale.
- Rilevanza e materialità. Selezione accurata di informazioni significative e contestualizzate che possano influenzare il giudizio dei cittadini o le loro decisioni di voto.
- Connessione con i documenti ufficiali. Il documento deve inserire rinvii formali o collegamenti ipertestuali (link) diretti verso i bilanci ufficiali e integrali per consentire eventuali approfondimenti tecnici da parte degli utenti.

Un Bilancio popolare è efficace solo se raggiunge effettivamente il destinatario, obiettivo che può essere raggiunto attraverso una strategia di distribuzione multicanale, sia sfruttando le tecnologie ICT mediante web interattivi sul sito istituzionale; sia mantenendo i canali tradizionali (copie cartacee in biblioteche, sintesi nei giornali locali, inserti inviati insieme alle cartelle esattoriali) per prevenire fenomeni di esclusione sociale legati al divario di-

gitale. Tuttavia, la traduzione operativa di questi standard qualitativi e la garanzia di una reale efficacia non sono prive di ostacoli. A fronte del quadro ideale finora delineato, la concreta implementazione del Bilancio popolare pone gli enti locali di fronte a diverse complessità organizzative e metodologiche, come sintetizzato nella Figura 2.

Fig. 2 – Le principali criticità riscontrate dagli enti che utilizzano il Bilancio popolare



Fonte: Biancone e Secinaro, 2026

Superare i limiti strutturali della partecipazione richiede una vera e propria trasformazione culturale: il bilancio pubblico non deve essere percepito soltanto come un adempimento tecnico o un dispositivo di controllo, ma come un potente strumento di relazione tra istituzioni e territorio. Per raggiungere questo obiettivo, la contabilità deve saper parlare ai non esperti attraverso una narrazione efficace che non banalizzi i dati, ma sia in grado di coniugare il rigore analitico e scientifico dei numeri con la massima chiarezza e accessibilità visiva, traducendo i dati finanziari in storie e impatti reali per la comunità.

Tra i principali limiti strutturali del Bilancio popolare va evidenziato che, in alcuni contesti, i processi partecipativi vengono ridotti a una mera formalità facciata, utilizzati dai decisori politici al solo scopo di legittimare scelte che in realtà sono già state assunte a monte. Inoltre, partecipare richiede tempo, competenze e risorse informative, fattori che non sono disponibili per tutti i cittadini in eguale misura; questo genera il forte rischio di amplificare la voce dei gruppi già forti e scolarizzati, escludendo di fatto le fasce di popolazione più vulnerabili e marginalizzate. Una possibile soluzione per su-

perare tali limiti da parte delle istituzioni è quella di adottare un approccio adattivo, che non si limiti ad applicare rigidi schemi burocratici, ma che sappia valorizzare la sperimentazione sul campo e l'apprendimento continuo. Solo così le istituzioni riusciranno a co-progettare pratiche di coinvolgimento autentiche, inclusive e sostenibili nel lungo periodo.

6.1.5. Il Bilancio popolare nel settore universitario

Sotto il profilo metodologico e applicativo, il Popular Financial Reporting nel settore universitario richiede un fondamentale ri-orientamento concettuale rispetto alla prassi delle municipalità. L'assenza di un rapporto elettorale diretto con il territorio, la centralità delle tre missioni istituzionali e la presenza di un sistema di valutazione e finanziamento fortemente accentrato (FFO, VQR, AVA) spostano la funzione del Bilancio Pop da strumento di consenso politico a dispositivo di legittimazione scientifica, sociale e civica. Il Bilancio Pop universitario non mappa solo “come vengono spese le risorse pubbliche”, ma spiega come l'Ateneo trasforma la didattica, la ricerca e il trasferimento tecnologico in Valore Pubblico per l'intero ecosistema.

Il Bilancio Pop applicato al contesto universitario presenta una serie di peculiarità metodologiche e strutturali specifiche. Come visto nel capitolo precedente, esso non sostituisce il bilancio di sostenibilità, ma ne reinterpreta i contenuti nel rispetto delle linee guida del “Bilancio di Sostenibilità di Ateneo” e degli standard RUS-GBS (Rete delle Università per lo Sviluppo sostenibile – Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale), colmando così il divario tra la rendicontazione sociale tradizionale e le complesse esigenze della comunicazione della sostenibilità in modo dinamico e sintetico. Allo stesso tempo, il Bilancio Pop, per tener conto delle sue Missioni, deve essere rimodulato in specifiche sezioni idonee a riflettere le attività core del mondo accademico (dalla didattica, alla ricerca, all'impatto ambientale e sociale).

Il Bilancio Pop universitario può rispondere a queste dinamiche mappando i bisogni informativi di una platea molto diversificata di portatori di interesse (studenti, docenti, personale, esperti e cittadini) attraverso:

- coinvolgimento attivo (*dialogic accounting*). Prima della redazione, vengono somministrati questionari online a studenti ed esperti per definire la struttura ideale, la lunghezza del report e i canali di diffusione ideali;
- allineamento con la governance. Il contenuto viene calibrato integrando interviste semi-strutturate con le figure di vertice (Rettore, Prorettore, Direttore Finanziario) per far emergere e spiegare in modo

semplice scelte complesse, come l'andamento della qualità della ricerca o i dati sull'occupazione dei laureati.

6.2. La Rendicontazione popolare nelle Pubbliche Amministrazioni: una literature review sul Popular Reporting

L'interesse della letteratura scientifica per il Popular Reporting si inserisce all'interno del più ampio processo di evoluzione dei sistemi di accountability pubblica sviluppatosi a partire dagli anni Ottanta in concomitanza con la diffusione delle riforme riconducibili al paradigma del New Public Management (Armstrong, 2005). Tali riforme hanno progressivamente modificato il ruolo attribuito ai sistemi di rendicontazione delle amministrazioni pubbliche, superando una concezione prevalentemente burocratico-formale dell'accountability e orientandosi verso modelli fondati sulla misurazione della performance, sulla trasparenza e sulla responsabilizzazione nei confronti degli stakeholder (Nardo, 2024).

Nella tradizione amministrativa italiana classica, il bilancio pubblico assolveva principalmente una funzione autorizzatoria e di controllo della legalità della spesa. L'attenzione era rivolta prevalentemente alla corretta allocazione delle risorse e al rispetto delle norme che disciplinavano l'utilizzo dei fondi pubblici. In questa prospettiva, l'accountability veniva interpretata soprattutto come responsabilità finanziaria, ossia come obbligo di dimostrare la conformità dell'azione amministrativa alle disposizioni legislative e regolamentari.

La progressiva affermazione delle logiche manageriali nel settore pubblico ha tuttavia evidenziato i limiti di tale impostazione. Numerosi studi hanno sottolineato come la sola informazione finanziaria non sia sufficiente a rappresentare la complessità dell'azione pubblica né a consentire una valutazione adeguata dell'efficacia delle politiche adottate (Pollitt & Bouckaert, 2017). Le amministrazioni pubbliche non producono infatti esclusivamente risultati economici, ma generano effetti sociali, ambientali e istituzionali che difficilmente possono essere rappresentati attraverso i tradizionali strumenti contabili (Iacuzzi et al., 2020).

Parallelamente, la letteratura ha evidenziato un ulteriore problema legato alla crescente complessità tecnica dei documenti contabili. Sebbene i processi di riforma abbiano contribuito ad accrescere la quantità e la qualità delle informazioni disponibili, essi hanno spesso prodotto documenti caratterizzati da elevati livelli di tecnicismo e complessità interpretativa. Tale fenomeno ha generato una crescente distanza tra produzione dell'informazione e capa-

cità effettiva di utilizzo da parte dei cittadini e degli *stakeholder* non specialistici (Cohen & Karatzimas, 2023; Jorge, 2021; Manes-Rossi, 2019; Manes-Rossi et al., 2019).

In questo contesto si sviluppa il filone del Popular Reporting, inteso come insieme di pratiche e strumenti finalizzati a rendere maggiormente accessibili, comprensibili e utilizzabili le informazioni prodotte dai sistemi di rendicontazione pubblica. A differenza delle tradizionali forme di reporting finanziario, il Popular Reporting non mira principalmente ad aumentare il contenuto informativo disponibile, bensì a migliorarne la comunicazione e la comprensione (Cohen, 2024; Garrett, 2024).

Con lo sviluppo della letteratura, tale visione è stata progressivamente ampliata. Diversi autori hanno evidenziato come il Popular Reporting non possa essere considerato esclusivamente uno strumento di comunicazione finanziaria, ma debba essere interpretato come una componente dei più ampi processi di accountability democratica. In questa prospettiva, il suo valore non risiede soltanto nella semplificazione del linguaggio contabile, bensì nella capacità di favorire la partecipazione informata dei cittadini e di rafforzare i processi di controllo sociale sull'azione amministrativa (Joaquim et al., 2025).

Particolarmente rilevante risulta il contributo di Jordan et al. (Jordan et al., 2017), i quali evidenziano come il Popular Reporting rappresenti un meccanismo attraverso cui le amministrazioni pubbliche possono migliorare la trasparenza sostanziale e promuovere relazioni più efficaci con i propri stakeholder. Gli autori sottolineano che la semplice pubblicazione delle informazioni non garantisce automaticamente accountability, poiché l'effettiva responsabilizzazione richiede che tali informazioni siano comprensibili, accessibili e utilizzabili dai destinatari.

Questa impostazione si collega alle riflessioni sviluppate nell'ambito della stakeholder theory (Freeman, 1984). Da questa prospettiva, il Popular Reporting assume pertanto la funzione di strumento di mediazione tra la complessità dei sistemi contabili e la varietà dei bisogni conoscitivi espressi dalla collettività.

Un ulteriore filone di ricerca ha progressivamente esteso il concetto di Popular Reporting oltre la sola dimensione finanziaria. Tale evoluzione ha portato allo sviluppo dell'Integrated Popular Reporting (Secinaro et al., 2025), che combina informazioni economico-finanziarie con dati relativi agli impatti sociali, ambientali e istituzionali delle amministrazioni pubbliche. L'Integrated Popular Reporting si colloca all'intersezione tra la letteratura sul Popular Reporting e quella sull'Integrated Reporting, condividendo l'obiettivo di rappresentare il processo di creazione di valore pubblico in una prospettiva multidimensionale (Aversano et al., 2019).

In ambito europeo, questa evoluzione ha trovato particolare attenzione nella letteratura più recente, che evidenzia la necessità di superare una concezione esclusivamente finanziaria della performance pubblica (Manes-Rossi, 2019; Manes-Rossi et al., 2019, 2020). Le amministrazioni sono infatti chiamate a rendere conto non soltanto dell'utilizzo delle risorse economiche, ma anche degli effetti prodotti in termini di inclusione sociale, sostenibilità ambientale, qualità dei servizi e benessere collettivo.

L'integrazione di tali dimensioni informative pone tuttavia nuove sfide metodologiche. Se da un lato l'ampliamento del contenuto informativo consente una rappresentazione più completa dell'azione pubblica, dall'altro rischia di compromettere l'obiettivo originario di semplicità e accessibilità che caratterizza il Popular Reporting, evidenziando pertanto la necessità di individuare un equilibrio tra completezza informativa e comprensibilità comunicativa.

Un tema centrale emerso negli studi più recenti riguarda il ruolo delle tecnologie digitali nei processi di rendicontazione popolare. L'affermazione delle piattaforme web, dei social media e degli strumenti di *data visualization* ha profondamente modificato le modalità attraverso cui le amministrazioni pubbliche comunicano con i cittadini. Il Popular Reporting tende sempre più a configurarsi come un processo comunicativo continuo e interattivo piuttosto che come un documento statico pubblicato periodicamente (Grossi et al., 2021).

La letteratura più recente ha inoltre esplorato il possibile utilizzo di strumenti di intelligenza artificiale per supportare i processi di accountability partecipativa (Chen et al., 2026). Attraverso l'analisi dei contenuti generati dagli utenti sui social media e sulle piattaforme digitali, le amministrazioni possono acquisire informazioni rilevanti sulle percezioni e sulle aspettative della cittadinanza, integrando tali elementi nei processi di pianificazione e valutazione. Il Bilancio Pop supera, quindi, la tradizionale concezione del Popular Financial Reporting come semplice documento divulgativo e si configura come uno strumento integrato di comunicazione, partecipazione e accountability. Il modello combina elementi riconducibili al dialogic accounting, allo smart accounting e al pop accounting, perseguendo l'obiettivo di costruire un sistema di rendicontazione capace non solo di informare, ma anche di coinvolgere attivamente gli stakeholder nei processi di valutazione dell'azione pubblica (Biancone & Secinaro, 2026).

Nonostante la crescente diffusione del Popular Reporting nelle amministrazioni pubbliche e il progressivo consolidamento delle relative evidenze empiriche, la letteratura si trova ancora in una fase di sviluppo caratterizzata da significative aree di approfondimento. La Figura 3 di Chmet et al. (2025) rappresenta una mappa tematica della letteratura scientifica costruita attraverso un'analisi bibliometrica delle principali parole chiave associate ai recenti studi sul reporting,

sulla sostenibilità e sui sistemi di accountability. La struttura della mappa consente di classificare i temi di ricerca in funzione di due dimensioni principali: il grado di centralità (*centrality*), riportato sull'asse orizzontale, che misura la rilevanza del tema all'interno del network scientifico complessivo, e il grado di sviluppo (*density*), riportato sull'asse verticale, che esprime invece il livello di maturazione teorica raggiunto da ciascun filone di ricerca.

L'analisi evidenzia anzitutto la presenza, nel quadrante superiore destro, dei cosiddetti *motor themes*, ossia i temi che saranno centrali nel dibattito scientifico. In questa area emergono in particolare concetti quali *finance*, *environmental protection*, *economic and social effects*, *sustainability*, *corporate strategy* e *industrial performance*. La concentrazione di tali keyword suggerisce come la letteratura internazionale stia progressivamente orientando l'attenzione verso modelli di rendicontazione che integrino anche aspetti ambientali e sociali.

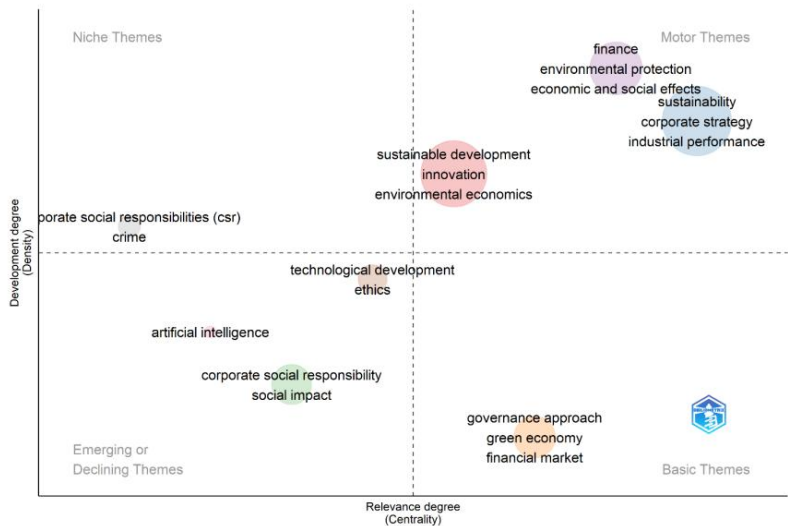
Nel quadrante superiore sinistro si collocano invece i *niche themes*, rappresentati da argomenti caratterizzati da un elevato grado di sviluppo interno ma da una minore centralità nel network complessivo della ricerca. In questa categoria rientrano filoni specialistici che presentano una consolidata base teorica ma che risultano maggiormente circoscritti a specifici ambiti disciplinari e meno direttamente collegati alle traiettorie principali del dibattito sul *public reporting*.

Particolarmente interessante risulta l'area centrale della mappa, nella quale compaiono keyword quali *sustainable development*, *innovation* ed *environmental economics*. La posizione intermedia di questi temi suggerisce che essi rappresentino attualmente aree di forte intersezione interdisciplinare, in progressiva espansione e destinate ad assumere un ruolo crescente nei futuri sviluppi della ricerca. Tale dinamica appare particolarmente rilevante per il *Popular Reporting*, il quale tende sempre più a incorporare dimensioni informative legate alla sostenibilità, all'innovazione organizzativa e alla creazione di valore pubblico multidimensionale.

Particolarmente interessante è invece il quadrante inferiore sinistro, che identifica i cosiddetti *emerging or declining themes*. In questa area compaiono keyword quali *artificial intelligence*, *social impact* e *corporate social responsibility*. La presenza dell'*artificial intelligence* appare particolarmente significativa, poiché conferma come le tecnologie digitali rappresentino una delle nuove frontiere di evoluzione dei sistemi di reporting. In particolare, strumenti di intelligenza artificiale, *data analytics* e *sentiment analysis* stanno progressivamente modificando le modalità attraverso cui le organizzazioni pubbliche raccolgono informazioni, comunicano con gli stakeholder e costruiscono processi di accountability partecipativa. In questo scenario, il

Popular Reporting si configura come uno degli strumenti più promettenti per favorire tale transizione, collocandosi all’intersezione tra innovazione tecnologica, accountability democratica e creazione di valore pubblico.

Fig. 3 –Thematic map della letteratura



Fonte: Chmet et al. (2025)

Da un esame più puntuale della letteratura, emergono alcune prospettive di ricerca, sintetizzate nella Tabella 2, che riguardano sia la dimensione teorico-concettuale sia quella metodologica e applicativa. Un primo elemento riguarda la persistente frammentazione teorica del campo di ricerca. Le diverse denominazioni utilizzate in letteratura – *Popular Reporting*, *Popular Financial Reporting* e *Integrated Popular Reporting* – riflettono approcci non sempre sovrapponibili, generando una certa eterogeneità concettuale che ostacola la costruzione di conoscenze cumulative e la comparazione sistematica dei risultati empirici (Sari & Ritonga, 2025). Parallelamente, l’assenza di standard internazionali condivisi determina una notevole variabilità nei contenuti e nelle modalità di presentazione dei report, limitandone la comparabilità tra amministrazioni e contesti nazionali differenti (Lorson et al., 2025).

Un secondo filone di ricerca riguarda la dimensione empirica del fenomeno. Gran parte degli studi disponibili è stata sviluppata in contesti nordamericani o in alcune realtà europee particolarmente avanzate sul piano dell’innovazione amministrativa (Joaquim et al., 2025). Tale concentrazione geografica rende ancora parziale la comprensione del ruolo svolto da fattori culturali, istituzionali e

normativi nell'adozione delle pratiche di rendicontazione popolare. Analogamente, risultano ancora limitate le evidenze relative agli effetti concreti del Popular Reporting sui comportamenti degli stakeholder (Cohen et al., 2022). Sebbene la letteratura tenda ad associarne l'utilizzo a maggiori livelli di trasparenza, partecipazione e fiducia istituzionale, sono ancora pochi gli studi in grado di dimostrare empiricamente tali relazioni nel medio e lungo periodo.

Ulteriori lacune riguardano i processi organizzativi che sottendono la produzione dei report. La maggior parte delle ricerche si concentra infatti sulla prospettiva degli utilizzatori finali dell'informazione, mentre risultano meno approfondite le motivazioni, le competenze e le dinamiche organizzative che influenzano le scelte dei soggetti responsabili della predisposizione dei documenti di rendicontazione. Una maggiore attenzione alla prospettiva dei *preparers* consentirebbe di comprendere meglio le condizioni che favoriscono l'adozione e il consolidamento delle pratiche di Popular Reporting all'interno delle amministrazioni pubbliche.

Le prospettive di sviluppo della letteratura appaiono strettamente connesse alle trasformazioni che stanno interessando i sistemi contemporanei di accountability pubblica. In particolare, la crescente integrazione tra performance management, rendicontazione e comunicazione istituzionale suggerisce l'opportunità di sviluppare modelli capaci di collegare in modo più sistematico la misurazione dei risultati alla loro divulgazione verso gli stakeholder. In tale prospettiva, il Popular Reporting non verrebbe più interpretato esclusivamente come uno strumento di comunicazione, ma come una componente integrante dei processi di gestione strategica e creazione di valore pubblico.

Particolarmente promettente appare inoltre il ruolo delle tecnologie digitali. L'impiego di dashboard interattive, open data, strumenti di intelligenza artificiale e tecniche di *sentiment analysis* apre nuove possibilità per la costruzione di sistemi di rendicontazione maggiormente dinamici, personalizzabili e orientati al coinvolgimento attivo dei cittadini (Biancone et al., 2025). Tali innovazioni potrebbero favorire il passaggio da modelli prevalentemente informativi a forme di accountability dialogica, nelle quali il feedback degli stakeholder contribuisce direttamente ai processi di pianificazione e valutazione dell'azione pubblica. Un ulteriore ambito di sviluppo riguarda l'integrazione tra Popular Reporting e sostenibilità (Cohen, 2024). La crescente rilevanza delle tematiche ESG e della misurazione del valore pubblico rende infatti necessario individuare modalità efficaci per comunicare informazioni ambientali, sociali e istituzionali a pubblici non specialistici. In questa direzione, l'Integrated Popular Reporting rappresenta una delle evoluzioni più interessanti del filone di ricerca, poiché combina la semplificazione comunicativa con una visione multidimensionale della performance pubblica.

Tab. 2 – Prospettive future di ricerca

Research gap	Descrizione	Implicazioni per la ricerca	Prospettive future	Principali riferimenti
Frammentazione teorica e concettuale	Assenza di una definizione univoca di Popular Reporting, Popular Financial Reporting e Integrated Popular Reporting.	Difficoltà nella costruzione di una base teorica condivisa e nella comparazione dei risultati empirici.	Elaborazione di framework concettuali comuni e maggiore convergenza terminologica.	Sari & Ritonga (2025)
Mancanza di standard internazionali	Elevata eterogeneità nelle modalità di progettazione, contenuti e struttura dei report.	Limitata comparabilità tra amministrazioni e contesti istituzionali differenti.	Definizione di linee guida e standard internazionali per la rendicontazione popolare.	Lorson et al. (2025)
Concentrazione geografica degli studi	La maggior parte delle evidenze empiriche proviene da Stati Uniti, Canada e alcuni Paesi europei.	Limitata comprensione dell'influenza dei fattori culturali e istituzionali sull'adozione del Popular Reporting.	Sviluppo di studi comparativi internazionali e analisi cross-country.	Joaquim et al. (2025)
Scarsa evidenza sugli effetti effettivi del Popular Reporting	Le ricerche si concentrano prevalentemente sulla qualità comunicativa dei report.	Mancano evidenze robuste sugli effetti in termini di fiducia, partecipazione e <i>accountability</i> .	Studi longitudinali e analisi di impatto sugli stakeholder.	Cohen et al. (2022)
Limitata attenzione alla prospettiva dei practitioners	Ridotta analisi delle motivazioni, competenze e resistenze organizzative dei soggetti che redigono i report.	Comprensione incompleta dei fattori che favoriscono o ostacolano l'adozione del Popular Reporting.	Approfondimenti qualitativi e quantitativi sui processi di implementazione.	Biancone et al. (2025a)
Integrazione insufficiente con i sistemi di performance management	Popular Reporting e misurazione della performance sono spesso analizzati separatamente.	Difficoltà nel collegare comunicazione pubblica e gestione strategica.	Sviluppo di modelli integrati tra reporting, performance management e <i>accountability</i> .	Biancone et al. (2025b)
Ruolo ancora poco esplorato delle tecnologie digitali	Limitate evidenze sugli effetti di dashboard interattive, open data, intelligenza artificiale e <i>sentiment analysis</i> .	Comprensione parziale delle potenzialità della digitalizzazione nei processi di <i>accountability</i> .	Studi sull'impiego di AI, analisi predittive e piattaforme partecipative digitali.	Biancone et al. (2025b)
Relazione tra Popular Reporting e sostenibilità	Ancora limitata integrazione tra rendicontazione popolare, reporting ESG e comunicazione del valore pubblico.	Difficoltà nel rappresentare in modo accessibile gli impatti non finanziari.	Sviluppo di modelli di Integrated Popular Reporting orientati alla sostenibilità e al public value.	Cohen (2024)
Limitata evidenza sul modello italiano del Bilancio Pop	Le applicazioni empiriche risultano ancora circoscritte e relativamente recenti.	Necessità di consolidare la validazione scientifica del modello.	Studi comparativi nazionali e internazionali sulle esperienze di Bilancio Pop.	Grossi et al. (2021); Sari & Ritonga (2025)

Fonte: elaborazione propria

Infine, particolare attenzione merita il caso italiano del Bilancio Pop, che rappresenta una delle più avanzate applicazioni del Popular Reporting in ambito pubblico. Sebbene le sperimentazioni realizzate abbiano prodotto risultati incoraggianti in termini di accessibilità dell'informazione e coinvolgimento degli stakeholder, rimane ancora aperta la necessità di consolidarne la validazione empirica attraverso studi comparativi e longitudinali. L'analisi degli effetti del Bilancio Pop sulla fiducia istituzionale, sulla partecipazione civica e sui processi decisionali interni alle amministrazioni costituisce pertanto una delle più rilevanti direttrici di ricerca per gli anni futuri. In sintesi, la letteratura evidenzia come il Popular Reporting si stia progressivamente affermando quale strumento innovativo di accountability pubblica, collocandosi all'intersezione tra accounting, comunicazione istituzionale e partecipazione democratica. Tuttavia, il pieno consolidamento del campo richiederà ulteriori sforzi teorici ed empirici volti a rafforzarne le basi concettuali, valutarne gli effetti concreti e comprenderne le potenzialità nell'ambito delle trasformazioni digitali e della rendicontazione orientata al valore pubblico.

6.3. Conclusioni

Il Bilancio Pop non è un semplice espediente tecnico o un'operazione di comunicazione ma un atto culturale. Chi sceglie di adottarlo supera la logica del mero adempimento normativo per abbracciare una trasparenza consapevole, basata sul principio che l'informazione pubblica è un bene comune e non una proprietà dell'istituzione.

La responsabilità etica di chi rendiconta risiede nella capacità di mantenere un preciso equilibrio tra due poli: tradurre la complessità in forme leggibili senza distorcerne la sostanza ed emozionare e coinvolgere la cittadinanza escludendo qualsiasi intento manipolatorio.

Per consolidarsi negli anni a venire, il Bilancio Pop dovrà affrontare tre nodi dicotomici.

- **Innovazione vs Standardizzazione.** Il modello si nutre per sua natura di creatività comunicativa e di un forte adattamento alle specificità locali. Tuttavia, per favorirne una diffusione strutturata su vasta scala, è necessario individuare criteri metodologici condivisi, modelli replicabili e forme di riconoscimento formale.
- **Digitalizzazione vs Inclusion.** Se da un lato le tecnologie digitali amplificano le opportunità di interazione e dialogo bidirezionale, dall'altro sollevano delicati interrogativi tecnici ed etici legati alla protezione dei dati

e al rischio di *digital divide*. La sfida si gioca quindi nel costruire un ecosistema digitale che sia realmente abilitante, inclusivo e democratico.

- Valutazione quantitativa vs valutazione qualitativa dell'impatto realizzato. Misurare l'efficacia del Bilancio Pop richiede un superamento delle metriche esclusivamente quantitative. Servono strumenti metodologici evoluti, capaci di valutare la dimensione trasformativa del progetto, analizzando i reali mutamenti nei linguaggi, nei comportamenti e nelle relazioni tra istituzioni e cittadini.

Il futuro del Bilancio Pop passa attraverso una profonda revisione della governance della rendicontazione pubblica, orientata al superamento della frammentazione degli strumenti di reporting. Tale prospettiva si articola lungo tre direttrici fondamentali. In primo luogo è necessaria un'integrazione dell'*Accountability*. L'obiettivo è inserire il Bilancio Pop all'interno di una visione sistemica e coerente, integrandolo con altri dispositivi come il bilancio partecipativo, il bilancio ambientale e il reporting ESG. La seconda direttrice passa dall'istituzionalizzazione. Questa evoluzione può declinarsi nell'adozione del modello nei regolamenti formali degli enti locali, nella nascita di osservatori civici indipendenti e nella sperimentazione di report ibridi (dati quantitativi, narrazioni qualitative e infografiche interattive). L'ultima direttrice si ricollega all'individuazione di un framework comune europeo. Pur nel rispetto delle diversità locali e dei differenti contesti normativi, la convergenza verso principi condivisi e strumenti interoperabili favorirebbe una preziosa circolazione di buone pratiche a livello comunitario, senza tradursi in una rigida omologazione.

Uno dei segnali più evidenti del cambiamento in atto nella cultura della rendicontazione è la progressiva diffusione dei principi del Bilancio Pop all'interno del mondo aziendale e del Terzo Settore (imprese sociali, fondazioni, associazioni). In un contesto di mercato sempre più attento alla sostenibilità e alla responsabilità sociale, la rendicontazione non può più limitarsi a esporre ricavi e spese. Il Bilancio Pop diventa così uno strumento di racconto identitario e di innovazione organizzativa, utile a mostrare come l'ente generi valore per le persone, i territori e l'ambiente, offrendo alle imprese sia benefici di tipo esterno (elevando la trasparenza e l'autenticità del racconto strategico, l'impresa consolida la fiducia dei propri stakeholder e si dota di un chiaro fattore distintivo di sostenibilità, capace di coniugare profitto e partecipazione che benefici di tipo interno (spiegare chiaramente l'impatto delle scelte aziendali aumenta il senso di appartenenza dei dipendenti, trasformando il rendere conto in un gesto di orgoglio e in una dichiarazione pubblica di coerenza tra i valori dichiarati e le azioni praticate).

Riferimenti bibliografici

- Armstrong, E. (2005). Integrity, transparency and *accountability* in public administration: Recent trends, regional and international developments and emerging issues. *Department of Economic and Social Affairs*, 1(10), 1-10.
- Aversano, N., Tartaglia Polcini, P., Sannino, G., & Agliata, F. (2019). Integrated Popular Reporting as a Tool for Citizen Involvement in Financial Sustainability Decisions. In Caruana, J., Brusca, I., Caperchione E., Cohen, S. & Manes Rossi, F. (a cura di), *Financial Sustainability of Public Sector Entities*, 185-205. Springer International Publishing. https://doi.org/10.1007/978-3-030-06037-4_10.
- Bartocci, L., & Secinaro, S. F. (2024). Linking popular reporting to citizen engagement: Evidence and ideas from Italy. In Grossi, G. & Vakkuri, J. (a cura di), *Handbook of Accounting and Public Governance*, 263-282. Edward Elgar Publishing. <https://doi.org/10.4337/9781800888456.00027>.
- Biancone, P., Brescia, V., Chmet, F., & Lanzalonga, F. (2025a). The evolution of integrated popular financial reporting: Toward a digital-driven collaborative approach using *sentiment analysis* tool. *EuroMed Journal of Business*, 20(5), 75-97. <https://doi.org/10.1108/EMJB-11-2023-0298>.
- Biancone, P., Secinaro, S., Brescia, V., & Oppioli, M. (2025b). Popular Financial Reporting as a governance and *accountability* tool to manage complex plurality of needs: The case study of the University of Turin. *Economia Aziendale Online*, Vol. 16, 53-69. <https://doi.org/10.13132/2038-5498/16.1.53-69>.
- Biancone, P., & Secinaro, S. (2026). *Pop Accounting: Comunicare il bilancio agli stakeholder*. Egea.
- Chen, T., Gasco-Hernandez, M., & Gil-Garcia, J. R. (2026). Understanding *Accountability* in AI Use Within the Public Sector: Insights From State Governments in the United States. *Public Administration*, padm.70051. <https://doi.org/10.1111/padm.70051>.
- Chmet, F., Curatolo, A., & Bassano, F. (2025). From Divergence to Convergence: Mapping the Hybrid Evolution of Smart, POP, and Dialogic Accounting through Bibliometric and Semantic Lenses. *European Journal of Social Impact and Circular Economy*, 6(2), 39-62. <https://doi.org/10.13135/2704-9906/11974>.
- Cohen, S. (2024). Popular Reporting. In Bisogno, M., Brusca, I., Caperchione, E., Cohen, S. & Manes-Rossi F. (a cura di), *Public Sector Financial Management for Sustainability and SDGs in Europe*, 99-109. Springer Nature Switzerland. https://doi.org/10.1007/978-3-031-55135-2_7.
- Cohen, S., & Karatzimas, S. (2023). Users in preparers' shoes: Mobilizing the sense of belonging in popular report development in local governments. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 35(6), 199-218. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-03-2023-0038>.
- Cohen, S., Manes Rossi, F., Mamakou, X., & Brusca, I. (2022). Financial accounting information presented with infographics: Does it improve financial reporting understandability? *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(6), 263-295. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-11-2021-0163>.

- Ellison, H. (1977). *The glass teat: Essays of opinion on the subject of television*. Jove Publications.
- Freeman, R. E. (1984). *Strategic management: A stakeholder approach*. Cambridge University Press.
- Garrett, N. (2024). Flawed charts in pension fund popular reports. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 18(1), 86-102. <https://doi.org/10.1108/TG-06-2023-0085>.
- Grossi, G., Biancone, P., Secinaro, S., & Brescia, V. (2021). Dialogic accounting through popular reporting and digital platforms. *Meditari Accountancy Research*, 29(7), 75-93. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-01-2021-1163>.
- Iacuzzi, S., Garlatti, A., Fedele, P., & Lombrano, A. (2020). Integrated reporting and change: Evidence from public universities. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(2), 291-310. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-08-2019-0120>.
- Joaquim, R., Jorge, S., & Pimentel, L. M. (2025). Popular reporting in the public sector: A systematic literature review and reflections for future research. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 21(4), 736-756. <https://doi.org/10.1108/JAOC-11-2023-0201>.
- Jordan, M. M., Yusuf, J.-E. (Wie), Berman, M., & Gilchrist, C. (2017). Popular Financial Reports as Fiscal Transparency Mechanisms: An Assessment Using the Fiscal Transparency Index for the Citizen User. *International Journal of Public Administration*, 40(8), 625-636. <https://doi.org/10.1080/01900692.2016.1186175>.
- Jorge, S. M. (2021). Scope of General Purpose Financial Reporting: An Accountability Perspective. In Ouda, H., *Practice-Relevant Accrual Accounting for the Public Sector*, 123-162. Springer International Publishing. https://doi.org/10.1007/978-3-030-51595-9_4.
- Lorson, C., Hausteine, E., & Schlünß, A. M. (2025). Debate: Popular reports lack standards-A path to also reporting on sustainability to citizens. *Public Money & Management*, 45(7), 643-645. <https://doi.org/10.1080/09540962.2025.2521029>.
- Manes-Rossi, F. (2019). New development: Alternative reporting formats: a panacea for accountability dilemmas? *Public Money & Management*, 39(7), 528-531. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1578540>.
- Manes-Rossi, F., Aversano, N., & Tartaglia Polcini, (2019). Popular reporting: Learning from the US experience. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(1), 92-113. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-01-2019-0013>.
- Manes-Rossi, F., Nicolò, G., & Argento, D. (2020). Non-financial reporting formats in public sector organizations: A structured literature review. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(4), 639-669. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-03-2020-0037>.
- Nardo, M. T. (2024). *Sostenibilità economico-finanziaria e gestione delle entrate negli enti locali: Il Progetto I.B.D.M.E.T. per l'interoperabilità delle banche dati*. FrancoAngeli.

- Pollitt, C., & Bouckaert, G. (2017). *Public management reform: A comparative analysis – into the age of austerity* (4. edition). Oxford University Press.
- Sari, N. P., & Ritonga, I. T. (2025). Mapping the landscape of popular reporting research: A structured literature review. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 37(3), 500-526. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-08-2024-0148>.
- Secinaro, S., Degregori, G., Brescia, V., & Biancone, (2025). Integrated popular reporting as a dialogic tool for measuring value creation or destruction through social impact assessment: The Eurovision Song Contest. *Corporate Governance and Organizational Behavior Review*, 9(1), 40. <https://doi.org/10.22495/cgobrv9i1p4>.

FONDAMENTI TEORICI DEL BILANCIO POPOLARE

di *Eleonora De Luca e Giulia Muraca*¹

7.1. Introduzione

Nel Capitolo 3 di questo volume è stata delineata l'evoluzione del sistema di bilancio delle università italiane, dalla contabilità finanziaria all'introduzione, imposta dal D.lgs. 18/2012, della contabilità economico-patrimoniale e analitica, fino alla configurazione del Bilancio Unico d'Ateneo quale documento di sintesi della gestione. Tale percorso normativo ha indubbiamente rappresentato un progresso significativo in termini di trasparenza contabile formale. Ciononostante, il modello di reporting che ne è derivato evidenzia limiti informativi strutturali che ne compromettono l'efficacia comunicativa nei confronti della molteplicità degli stakeholder.

I principali limiti emersi possono essere ricondotti a quattro ordini di problemi. In primo luogo, si riscontra un problema di accessibilità linguistica e tecnica: il Bilancio Unico d'Ateneo, sebbene pubblicamente disponibile, è redatto secondo schemi contabili standardizzati che presuppongono competenze di ragioneria e contabilità economico-patrimoniale non diffuse tra la generalità degli stakeholder (studenti, famiglie, personale tecnico-amministrativo, enti del territorio e cittadini). In secondo luogo, emerge un problema di completezza rappresentativa: il reporting tradizionale restituisce una visione prevalentemente economico-finanziaria dell'ateneo, trascurando le dimensioni di capitale intellettuale, umano, sociale e relazionale che costituiscono il nucleo della missione universitaria – didattica, ricerca e terza missione. In terzo luogo, si evidenzia un problema di perimetro informativo: la

¹ Sebbene il presente capitolo sia frutto del lavoro condiviso delle autrici, i paragrafi 7.1, 7.2 e 7.3 sono da attribuirsi a Eleonora De Luca e a Giulia Muraca i paragrafi 7.4 e 7.5.

revisione del Bilancio d'ateneo non sempre consente di visualizzare con chiarezza la dimensione consolidata del gruppo universitario, che include fondazioni, spin-off, consorzi e altri enti collegati. In quarto luogo, si manifesta un problema di accountability democratica: l'università, in quanto ente pubblico finanziato in larga parte dalla fiscalità generale e dalle tasse studentesche, non dispone di strumenti di rendicontazione atti a spiegare ai propri stakeholder non specializzati come le risorse vengono utilizzate e quali risultati vengono prodotti per la comunità. A questa diagnosi si aggiunge la considerazione empirica di Steccolini (2004), che, studiando i bilanci dei comuni italiani, ha documentato l'esistenza di un circolo vizioso: i redattori non percepiscono interesse da parte degli utenti esterni, il che li scoraggia dal migliorare il documento; gli utenti, a loro volta, non trovando il documento utile, lo ignorano.

Il Bilancio popolare si propone di rompere questo circolo, ridisegnando il rapporto tra l'ente e i suoi stakeholder. È in questo contesto che il Bilancio popolare emerge come soluzione sistemica alle carenze comunicative della rendicontazione universitaria tradizionale. Il Bilancio popolare non è una mera semplificazione del bilancio ufficiale, né una sua versione ridotta. Rappresenta, piuttosto, un cambiamento di paradigma nel rapporto tra l'università e la sua comunità di riferimento. Come sintetizzato da Biancone e Secinaro (2015), esso ribalta il paradigma della rendicontazione pubblica, spostando l'attenzione dal documento tecnico-formale, redatto per obblighi normativi e rivolto a esperti, a un documento orientato all'utente, progettato per essere compreso, utilizzato e discusso anche da chi non ha competenze contabili. In tal senso, il Bilancio popolare non sostituisce il Bilancio Unico d'Ateneo né rappresenta la sua revisione, ma integra e traduce le informazioni economico-finanziarie, gestionali e di performance prodotte dall'ateneo in un formato accessibile, selezionato e orientato ai bisogni conoscitivi degli stakeholder, colmando il divario tra la trasparenza formale imposta dalla normativa e la trasparenza sostanziale indispensabile per un'effettiva accountability democratica (Bracci et al., 2023).

7.2. Definizione e caratteristiche del Bilancio popolare

In complementarità con la rassegna della letteratura scientifica e dei filoni applicativi presentata nel Capitolo 6, la definizione del Bilancio popolare si fonda qui sulle sue radici teoriche ed economico-aziendali. In letteratura, la definizione più citata di Bilancio Pop è quella di Yusuf et al. (2013), secondo cui i bilanci popolari sono «report distribuiti ai cittadini e ad altri soggetti

interessati che non dispongono di competenze nella rendicontazione finanziaria pubblica formale, ma che desiderano avere una panoramica della situazione finanziaria e delle attività del governo». In modo simile, Groff e Pitman (2004) evidenziano che «lo scopo del Bilancio popolare è fornire i dati finanziari in una forma che non generi confusione o scoraggiamento per i non addetti ai lavori».

Nel contesto italiano, il concetto si è evoluto verso una forma più integrata: il Bilancio popolare integrato (Integrated Popular Financial Reporting), definito da Biancone et al. (2023, 24) come «una forma trasparente e semplificata di rendicontazione sociale progettata per facilitare la comunicazione tra enti governativi e cittadini», che integra informazioni finanziarie e non finanziarie attraverso la logica dei sei capitali (intellettuale, umano, naturale, produttivo, sociale e finanziario). La necessità di superare la miopia del dato puramente finanziario riprende la riflessione sull'incapacità di modelli tradizionali di catturare le risorse intangibili e la multidimensionalità del capitale intellettuale d'Ateneo maturata nel Capitolo 4 di questo volume.

La letteratura identifica un insieme di caratteristiche strutturali che distinguono il Bilancio popolare dagli altri strumenti di rendicontazione pubblica:

Orientamento all'utente non specializzato. Il destinatario primario del Bilancio popolare integrato è il cittadino comune, privo di formazione contabile o finanziaria. Ciò implica l'adozione di un linguaggio semplice, la sostituzione di tecnicismi con spiegazioni accessibili e l'uso di infografiche, tabelle e rappresentazioni grafiche (Yusuf et al., 2013). Come sottolineato da Jordan et al. (2017), mentre i report tradizionali sono destinati anche ad analisti finanziari, creditori e professionisti, il Bilancio popolare integrato persegue la singola finalità di informare la cittadinanza.

Sintesi e selettività informativa. Il Bilancio popolare non costituisce un mero riassunto del bilancio consolidato, bensì una selezione ragionata delle informazioni più rilevanti per i cittadini, organizzata in modo da rispondere alle loro priorità conoscitive (Biancone & Secinaro, 2015).

Integrazione di informazioni finanziarie e non finanziarie. Il Bilancio popolare integrato, soprattutto nella sua evoluzione, fornisce una visione complessiva dell'ente pubblico che trascende i dati economico-patrimoniali, includendo dimensioni sociali, ambientali e di governance. Grossi et al. (2021), riprendendo Cohen e Karatzimas (2015) e Manes-Rossi (2019), distinguono il Popular Financial Reporting tradizionale, focalizzato prevalentemente sui dati finanziari, dall'Integrated Popular Reporting, che risponde alle esigenze informative dei cittadini e alle preoccupazioni finanziarie e non finanziarie.

Dimensione dialogica e partecipativa. Il Bilancio popolare non è un documento statico di comunicazione unidirezionale, ma uno strumento di *dia-*

logic accounting (Brown, 2009; Grossi et al., 2021): esso apre canali di confronto tra l'amministrazione e i cittadini, stimola la partecipazione attiva alle deliberazioni di bilancio e genera un circolo virtuoso di accountability².

Derivazione dal bilancio consolidato del gruppo pubblico. Il Bilancio popolare integrato deve essere prodotto in un'ottica consolidata, includendo l'intera dimensione del gruppo pubblico locale.

Pluralità di forme. La letteratura riconosce diverse declinazioni del Bilancio popolare integrato, tra cui: il Popular Annual Financial Report (PAFR), il Citizen-Centric Financial Report, il Budget in Brief, il Report of Efforts and Accomplishments, i Financial Trends Reports, i State of the Government Reports. Questa pluralità consente di adattare il formato agli specifici stakeholder di riferimento e alle caratteristiche socio-economiche del territorio (Biancone & Secinaro, 2015).

7.3. Obiettivi informativi del Bilancio popolare

Gli obiettivi informativi del Bilancio popolare integrato possono essere analizzati su due livelli complementari: un livello esterno, relativo alla funzione comunicativa verso i cittadini e gli altri stakeholder, e un livello interno, relativo all'impatto organizzativo e gestionale sull'amministrazione.

7.3.1. Obiettivi informativi verso gli stakeholder esterni

Trasparenza fiscale e accessibilità delle informazioni. L'obiettivo primario del Bilancio popolare integrato è aumentare la trasparenza fiscale rendendola effettivamente fruibile. Kopits e Craig (1998) hanno stabilito che la trasparenza fiscale richiede informazioni tempestive, affidabili, comprensibili e complete. Il punto critico, come rilevano Justice e Dulger (2009), è che la trasparenza efficace presuppone non solo la disponibilità delle informazioni, ma anche la loro intelligibilità e usabilità per i non specialisti. Il Bilancio popolare integrato risponde esattamente a questa esigenza: trasforma l'informazione disponibile in informazione accessibile (Jordan et al., 2017).

Accountability democratica. Il Bilancio popolare integrato è lo strumento attraverso cui l'ente pubblico adempie alla propria responsabilità democratica verso i cittadini, che sono fornitori involontari di risorse finanziarie attraverso la tassazione (Brusca & Montesinos, 2006). In un sistema democra-

² Questa dimensione dialogica è approfondita nel paragrafo 5.

tico, il GASB stesso afferma che «il rendiconto finanziario svolge un ruolo critico come strumento di accountability pubblica». Il Bilancio popolare integrato non si sostituisce ai documenti contabili formali, ma li traduce in un formato che consente ai cittadini di esercitare concretamente la propria funzione di controllo democratico (Bracci et al., 2023).

Aumento della comprensione, dell'interesse e della fiducia. Una recente ricerca sperimentale (Yu et al., 2026) ha dimostrato empiricamente che il Bilancio popolare integrato, rispetto al bilancio tradizionale, permette un aumento nella comprensione, nell'interesse e nella fiducia nelle informazioni finanziarie del governo. Tali effetti sono particolarmente marcati tra i cittadini più istruiti e con maggiore consapevolezza delle questioni di bilancio. È tuttavia opportuno rilevare che gli stessi autori identificano una condizione limite: l'effetto positivo sulla fiducia non si verifica necessariamente per enti con condizioni finanziarie deteriorate, nei quali una maggiore trasparenza potrebbe generare l'effetto opposto, amplificando la percezione negativa dei cittadini. Analogamente, Kang et al. (2025) mostrano che fornire informazioni contestuali ai cittadini attraverso il Bilancio popolare integrato aumenta il supporto per determinate politiche fiscali, con effetti più marcati quando le informazioni sono concrete e vicine all'esperienza quotidiana del cittadino.

Coinvolgimento civico e partecipazione. Il Bilancio popolare integrato ha l'obiettivo di stimolare il cittadino a passare da spettatore passivo ad attore consapevole delle scelte pubbliche. Yusuf e Jordan (2015) identificano tre funzioni interconnesse: migliorare la trasparenza delle informazioni di bilancio, contribuire alla partecipazione pubblica attraverso una cittadinanza informata, rafforzare l'accountability dell'ente verso i cittadini.

Feedback nel ciclo delle politiche pubbliche. Il Bilancio popolare integrato fornisce un canale nel ciclo di feedback del processo decisionale delle politiche pubbliche (Biancone & Secinaro, 2015): i cittadini che comprendono le scelte di bilancio sono in grado di fornire contributi informati sulle questioni di policy attuali ed emergenti, chiudendo il ciclo tra programmazione, esecuzione e valutazione delle politiche pubbliche.

7.3.2. *Le sei dimensioni delle finalità del Bilancio popolare integrato*

Biancone e Secinaro (2015) articolano le finalità del Bilancio popolare integrato in sei dimensioni che esprimono la multidimensionalità degli obiettivi informativi dello strumento.

- **Dimensione contabile:** rispondere all'esigenza di integrare e rivitalizzare il sistema di rendicontazione dell'uso delle risorse economico-finanziarie consolidate.

- Dimensione comunicativa: porre al centro dell'azione amministrativa il governo delle relazioni con l'esterno, garantendo qualità nei processi di comunicazione con i portatori di interesse.
- Dimensione politica: riqualificare e rilegittimare socialmente l'azione amministrativa attraverso una maggiore trasparenza delle scelte politiche e la possibilità di una valutazione condivisa della capacità di buon governo.
- Dimensione di governance interna: responsabilizzare le amministrazioni alla sostenibilità della spesa pubblica.
- Dimensione strategico-organizzativa: riorientare i processi di pianificazione, programmazione e controllo in un'ottica centrata sul cittadino, ripensando l'assetto organizzativo del gruppo pubblico.
- Dimensione professionale: ridare senso al lavoro pubblico, riorientando l'organizzazione verso la consapevolezza dei risultati prodotti per i destinatari e valorizzando le competenze dei funzionari.

7.3.3. Obiettivi informativi sul piano organizzativo interno

Sul piano organizzativo, la redazione del Bilancio popolare integrato comporta una serie di effetti positivi sull'ente che lo adotta: maggiore collaborazione interfunzionale, condivisione delle politiche dell'ente per il territorio, accresciuta consapevolezza delle problematiche e dei rischi di gestione, stimolo al miglioramento continuo delle performance (Biancone & Secinaro, 2015). Il documento, gestendo una consistente mole di informazioni, richiede una vera e propria «reingegnerizzazione del sistema informativo e decisionale» (Biancone & Secinaro, 2015). Non è solo un atto comunicativo esterno, ma uno strumento di gestione interna. Biancone et al. (2025) mostrano come l'evoluzione verso il *digital-driven collaborative approach*, con l'integrazione di strumenti di *sentiment analysis*, consenta di migliorare ulteriormente l'efficacia del governo nel rispondere alle esigenze informative dinamiche dei cittadini, superando la rigidità delle strutture di rendicontazione tradizionali³.

³ Un esempio significativo di questa evoluzione nel contesto universitario italiano è offerto dal caso dell'Università di Torino, che ha adottato il Bilancio popolare come prima università italiana a implementare questo strumento seguendo gli standard RUS-GBS. La ricerca condotta in tale contesto, basata su 3.336 questionari somministrati agli studenti e sull'analisi del sentiment sui canali social istituzionali, ha confermato la validità della *sentiment analysis* come strumento per identificare i bisogni informativi degli stakeholder e migliorare l'efficacia e l'efficienza del processo decisionale dell'ateneo.

7.4. Accessibilità e comprensibilità

Nel settore pubblico, come in quello privato, il principio di trasparenza è stato progressivamente rafforzato attraverso obblighi normativi sempre più estesi relativi alla pubblicazione di bilanci, atti amministrativi, dati di spesa e performance istituzionali. In molti contesti nazionali, inclusa l'Italia, i documenti contabili e finanziari delle amministrazioni sono formalmente accessibili online e consultabili da chiunque. Tuttavia, tale accessibilità non coincide necessariamente con una reale comprensione o partecipazione dei cittadini: un'elevata disponibilità di informazioni, pur rispettando gli obblighi di disclosure, può restare di fatto inutilizzata o incomprensibile, generando persino confusione, sovraccarico informativo e perdita di fiducia, soprattutto quando i contenuti sono tecnici, frammentati o privi di capacità interpretativa (Heald, 2006). In questa prospettiva, l'essenza stessa della trasparenza è sinonimo di accessibilità e comprensibilità delle informazioni (Raimo et al., 2023), requisiti che la trasparenza meramente formale fatica strutturalmente a soddisfare.

Il bilancio pubblico nasce, del resto, come documento tecnico-amministrativo destinato principalmente a esigenze di rendicontazione interna, controllo giuridico-contabile e verifica da parte di organi istituzionali specializzati. Il suo destinatario implicito diventa perciò il revisore, il legislatore o il funzionario esperto: linguaggio, struttura e modalità di rappresentazione privilegiano perciò precisione tecnica e conformità normativa rispetto all'accessibilità comunicativa. Come evidenziato dalla letteratura sulla *public accountability*, i documenti contabili pubblici sono frequentemente caratterizzati da elevata complessità terminologica, frammentazione informativa e assenza di elementi interpretativi capaci di contestualizzare i dati economico-finanziari. La prevalenza di classificazioni tecniche, tabelle numeriche e riferimenti normativi contribuisce così a creare una distanza cognitiva tra istituzioni e cittadini, trasformando la trasparenza in una dimensione puramente procedurale: i dati sono formalmente disponibili, ma non realmente intelligibili (Lewis & Hildreth, 2011). A rendere il quadro ancora più critico è l'assenza di una dimensione narrativa. Il bilancio tradizionale presenta le informazioni in forma statica e descrittiva, senza spiegare le scelte pubbliche, gli obiettivi perseguiti o gli impatti sociali delle politiche. Come osservato da Lüder (1992) e dalla successiva letteratura sul Public Sector Reporting, una rendicontazione efficace non dovrebbe limitarsi a mostrare dati, ma costruire senso, collegando risorse, decisioni e risultati. Quando questa funzione narrativa manca, il bilancio rimane uno strumento tecnicamente corretto ma socialmente opaco. Eppure, riprendendo Jones e Pendlebury (2002), l'informa-

zione contabile deve essere prima di tutto utile, il che implica che i cittadini siano concretamente in grado di comprenderla. I cittadini sono infatti tradizionalmente considerati i principali stakeholder e destinatari delle informazioni prodotte dalle istituzioni pubbliche, anche in funzione del mantenimento della fiducia e della legittimazione istituzionale (Barbera et al., 2016) e proprio per questo occorre considerare che molti di loro sono privi di competenze contabili specifiche e portatori di esigenze informative differenti (Cohen & Karatzimas, 2015).

È proprio in tale contesto che si colloca il Bilancio popolare, nell'ottica di contenere i limiti informativi precedentemente individuati. Secondo quanto indicato dal GASB (cfr. §2), le amministrazioni pubbliche dovrebbero produrre documenti sintetici, leggibili e comprensibili per la pluralità degli stakeholder, inclusi i cittadini privi di competenze tecnico-contabili. Lo scopo della rendicontazione popolare è fornire dati finanziari in una forma che non sia confusa o scoraggiante per coloro che non sono familiari con la contabilità e la rendicontazione finanziaria (Groff & Pitman, 2004). L'obiettivo è quello di trasformare la trasparenza da mero accesso formale ai dati a reale capacità comunicativa delle istituzioni. In questa prospettiva, accessibilità e comprensibilità non sono caratteristiche accessorie del documento, ma ne costituiscono i pilastri fondanti.

In tal senso, il Bilancio popolare può essere concepito come un «oggetto di confine» (*boundary object*)⁴ tra il linguaggio tecnico dell'amministrazione e la comprensione del cittadino: uno strumento che rende intellegibili informazioni altrimenti opache, fungendo da interfaccia tra due mondi cognitivi distanti (Kang et al., 2025). La ricerca empirica conferma che la concretezza delle informazioni, ossia il collegamento diretto tra dati finanziari e servizi percepiti nella vita quotidiana, è più efficace, ai fini della comprensione e del consenso, rispetto alla semplice semplificazione formale del linguaggio. La semplificazione da sola non basta: il cittadino ha bisogno di un contesto che renda le informazioni significative.

Gli studi di Yusuf e Jordan (2012) e di Biancone et al. (2016), alla base delle linee guida per la predisposizione dell'Integrated Popular Financial Reporting (Biancone et al., 2023), consentono di individuare gli elementi chiave atti a favorire l'accessibilità e la comprensibilità delle informazioni rivolte ai cittadini. In particolare, tra gli elementi che garantiscono che il Bilancio po-

⁴ Il Bilancio Pop agisce come un autentico *boundary object* perché non si identifica con la compliance di *backend* (rappresentata da BUA o prospetti ESRs) ed assume la funzione di interfaccia di *frontend*. È quindi uno strumento che non sacrifica l'accuratezza del dato contabile di partenza ma lo rende comprensibile a tutti.

polare risulti accessibile, quindi concretamente raggiungibile e fruibile da parte dei cittadini e degli altri stakeholder, annoveriamo⁵:

- la disponibilità del documento sul sito web istituzionale e su altri canali digitali, consultabile in qualsiasi momento da chiunque sia interessato;
- indicazione dei contatti dell'amministrazione (dirigenti, uffici relazioni con il pubblico, pagine social) a cui il cittadino può rivolgersi per ottenere chiarimenti o approfondimenti;
- distribuzione di copie cartacee in numero adeguato e proporzionale al pubblico di riferimento, per garantire l'accesso anche a chi non dispone di connessione a internet;
- piano di diffusione integrato che combini metodi attivi, come l'invio diretto per posta o la presentazione pubblica alla cittadinanza, e metodi passivi, come la pubblicazione online o il deposito nelle biblioteche, al fine di raggiungere target diversi per età, livello di istruzione e familiarità con gli strumenti digitali;
- adozione di un approccio dialogico che, attraverso strumenti digitali e analisi del sentiment, consenta di raccogliere preventivamente i bisogni informativi dei cittadini e orientare i contenuti del documento in risposta a tali esigenze.

Con riferimento alla comprensibilità, gli stessi autori identificano diversi elementi quali condizioni necessarie affinché il documento risulti intellegibile per un pubblico privo di competenze specialistiche, tra cui:

- utilizzo di un linguaggio chiaro e conciso, privo di gergo tecnico-contabile, adatto a soggetti con media cultura finanziaria;
- definizione esplicita degli acronimi e dei principali termini finanziari presenti nel documento;
- presenza di una panoramica iniziale, solitamente di una pagina, che riassume i contenuti principali che saranno approfonditi nel corso della trattazione;
- indice dei contenuti che permetta al lettore di orientarsi agevolmente nella struttura del documento;
- utilizzo di grafici, tabelle e infografiche per sintetizzare i risultati e rendere immediatamente leggibili le informazioni finanziarie e non finanziarie;
- inclusione di una dimensione narrativa che spieghi le scelte pubbliche, gli obiettivi perseguiti e gli impatti delle politiche sulla comunità, evitando una presentazione meramente statica dei dati;

⁵ Per un'analisi operativa di dettaglio e per l'articolazione analitica dei requisiti strutturali e metodologici del Bilancio Pop si veda il Capitolo 6.

- confronto con i dati dell'anno precedente, per contestualizzare le informazioni e consentire al lettore di identificare tendenze e cambiamenti significativi nella gestione pubblica;
- sinteticità del documento in termini di numero di pagine, con rappresentazione delle sole voci di maggiore significatività in base a criteri di priorità orientati al bisogno informativo del lettore;
- impiego di una dimensione del carattere adeguata e uso efficace di spazi bianchi al fine di migliorare leggibilità, chiarezza e comprensibilità del documento.

In questo modo, il Bilancio popolare cerca di trasformare numeri astratti in informazioni socialmente significative, mostrando come le risorse pubbliche si traducano in servizi, infrastrutture, welfare, mobilità o tutela ambientale. La sfida principale consiste nel trovare un equilibrio tra chiarezza e accuratezza. Una semplificazione eccessiva rischia infatti di trasformarsi in banalizzazione, occultando vincoli normativi, *trade-off* distributivi, limiti di bilancio e priorità politiche che costituiscono parte integrante dell'azione amministrativa. Come osservato da Heald (2006), la trasparenza può diventare problematica quando la ricerca della chiarezza comunicativa sacrifica elementi essenziali per interpretare correttamente le politiche pubbliche. La comprensibilità dell'informazione pubblica non può dunque essere considerata un elemento accessorio della rendicontazione, ma una condizione essenziale dell'*accountability* democratica. Un documento tecnicamente corretto ma incomprensibile alla maggior parte dei cittadini rischia di non assolvere alla propria funzione sociale, anche quando rispetta formalmente gli obblighi normativi. In questo senso, il Bilancio popolare deve essere semplice, ma non semplicistico: deve rendere le informazioni accessibili senza perdere rigore, profondità e consapevolezza delle implicazioni politiche delle scelte pubbliche⁶.

⁶ Bisogna considerare che anche la diffusione del Bilancio popolare non è automatica né omogenea. Uno studio sulle municipalità svedesi ha rilevato che solo il 10,9% delle amministrazioni adotta questo strumento, con un picco nel 2018 e una successiva flessione. Il fattore determinante non è la dimensione demografica né la condizione finanziaria dell'ente, bensì l'appartenenza a reti contabili locali: la diffusione avviene prevalentemente per emulazione tra comuni vicini e per iniziativa di reti professionali. Questo dato suggerisce che la costruzione di reti di supporto istituzionale e professionale è una condizione essenziale affinché il Bilancio popolare possa affermarsi come pratica stabile e non come fenomeno episodico. Cfr. Donatella & Bisogno (2024).

7.5. Relazione con accountability e public value

La rilevanza della comprensibilità non si esaurisce in una questione di efficacia comunicativa. Quando i documenti pubblici risultano intelligibili soltanto agli addetti ai lavori, la possibilità per i cittadini di valutare l'operato delle istituzioni risulta inevitabilmente limitata. In tale prospettiva, trasparenza e accountability appaiono strettamente connesse, poiché l'effettivo esercizio del controllo democratico presuppone la disponibilità di informazioni non solo accessibili, ma anche comprensibili.

Nel tempo, i cittadini hanno manifestato una crescente richiesta di accountability nei confronti delle istituzioni pubbliche e dei programmi governativi, con particolare riferimento alla gestione delle risorse collettive. Tale esigenza è stata alimentata, almeno in parte, dal progressivo declino della fiducia nelle amministrazioni pubbliche e dall'aumento dell'insoddisfazione rispetto ai risultati dell'azione governativa (Yusuf et al., 2013).

Come accennato nel paragrafo precedente, la mera disponibilità delle informazioni non è di per sé sufficiente a garantire un'effettiva accountability. Coerentemente a tale impostazione, Fox (2007) distingue tra "trasparenza opaca" e "trasparenza chiara". La prima si limita alla pubblicazione formale di dati spesso frammentati o decontestualizzati, i quali, pur formalmente accessibili, occultano le reali dinamiche decisionali e privano i cittadini degli strumenti necessari per comprenderne il significato e le implicazioni. La seconda, invece, rende le informazioni realmente intellegibili e consente di collegare decisioni, comportamenti e risultati ai soggetti responsabili. È proprio questa forma di trasparenza che crea le condizioni affinché i cittadini possano esercitare un controllo informato sull'operato delle amministrazioni, trasformando la disponibilità dell'informazione in una concreta pratica di accountability (Bovens, 2007; Heald, 2006; Steccolini, 2004).

Selezionare, organizzare e rappresentare i dati contabili significa già interpretare la realtà amministrativa e orientare la percezione pubblica della performance istituzionale (Hyndman & McConville, 2018): il Bilancio popolare è dunque esso stesso un atto di accountability, non solo uno strumento al suo servizio. Ridefinendo il rapporto tra informazione contabile e cittadino, esso amplia il perimetro dei soggetti che possono esercitare un controllo sostanziale sull'operato dell'ente, trasformando la trasparenza da obbligo formale a preconditione del controllo civico.

Secondo Bryson et al. (2014), tra gli obiettivi principali del governo e dell'amministrazione pubblica vi è la creazione di valore pubblico, affinché ciò che interessa maggiormente alla collettività venga affrontato in modo efficace. Il modello della governance collaborativa sottolinea come inclusività

partecipativa e trasparenza siano elementi costitutivi della progettazione istituzionale (Ansell & Gash, 2008): il Bilancio popolare si inserisce coerentemente in tale cornice, contribuendo allo sviluppo di cittadini informati, capaci di fornire un contributo attivo sulle questioni di politica pubblica attuali ed emergenti e di favorire il coinvolgimento di organizzazioni civiche e sociali.

Una delle caratteristiche più significative del Bilancio popolare nella sua forma più evoluta è la sua vocazione dialogica. Il *dialogic accounting* – inteso come approccio che valorizza una pluralità di voci, prospettive e razionalità in conflitto nella costruzione della rendicontazione pubblica (Brown, 2009) – trova nel Bilancio popolare un terreno di applicazione concreta. L'utilizzo di tecnologie emergenti e piattaforme social consente di rilevare il bisogno espresso dai portatori di interesse, raccogliendo la visione di soggetti eterogenei e identificando i temi rilevanti. In questo senso, il Bilancio popolare non si limita a comunicare ciò che l'amministrazione ha già deciso di rendicontare, ma incorpora attivamente istanze provenienti dalla comunità, trasformando la rendicontazione da atto unidirezionale a processo partecipativo e bidirezionale (Grossi et al., 2021). Questa dimensione dialogica non è un elemento accessorio, ma costituisce una delle condizioni affinché la trasparenza produca effetti reali sul piano del controllo democratico: solo quando i cittadini possono non soltanto ricevere informazioni, ma contribuire a definire quali informazioni sono rilevanti, la rendicontazione pubblica acquista una valenza genuinamente partecipativa.

Tuttavia, è necessario considerare anche i limiti e i rischi di questo strumento. Biondi e Bracci (2018), adottando una prospettiva critica, osservano che i documenti di rendicontazione pubblica – incluso il Bilancio popolare – possono trasformarsi in strumenti di legittimazione istituzionale piuttosto che di reale trasparenza, seguendo dinamiche di «moda manageriale» (*fad and fashion*): le amministrazioni li adottano non perché ne riconoscano il valore intrinseco, ma per rispondere a pressioni isomorfiche esterne, conformandosi a ciò che appare innovativo o atteso. In questo scenario, il rischio è che il Bilancio popolare si riduca a un esercizio retorico, privo di effetti sostanziali sulla qualità dell'*accountability*. Coerentemente con tale preoccupazione, Bracci et al. (2023), in uno studio qualitativo condotto su un comune italiano, mostrano che il processo di costruzione del Bilancio popolare è tutt'altro che neutro: politici e manager tendono a operare una selezione dei dati favorevoli (*cherry-picking*), utilizzando lo strumento per rafforzare la propria immagine pubblica piuttosto che per rispondere all'esigenza di rendicontazione verso i cittadini. Gli autori introducono così il concetto di «*accountability invertita*»: anziché essere lo strumento attraverso cui il cittadino controlla l'ente, il Bilancio popolare rischia di diventare lo strumento attra-

verso cui l'ente costruisce il consenso del cittadino. Questa dimensione critica non invalida la potenzialità del Bilancio popolare, ma impone una riflessione sulla governance del processo di redazione: affinché lo strumento assolva alla sua funzione, è necessario che la selezione e la rappresentazione delle informazioni avvenga secondo criteri di neutralità e completezza, eventualmente con il supporto di soggetti terzi indipendenti in grado di certificare la correttezza e la rappresentatività del documento.

Un passaggio ulteriore e cruciale riguarda il superamento della logica degli output in favore della rendicontazione degli outcome. Il bilancio tradizionale comunica prevalentemente quanto si è speso e in quali aree di intervento sono state impiegate le risorse pubbliche: un'informazione necessaria sul piano della conformità contabile, ma insufficiente a restituire il valore reale dell'azione pubblica. Il Bilancio popolare, se costruito con rigore, introduce una dimensione diversa: non solo quanto è stato speso, ma cosa è cambiato per la comunità. È qui che si innesta il contributo della teoria del public value elaborata da Moore (1995): il valore pubblico non risiede nell'ammontare della spesa o nel rispetto delle procedure, ma nell'impatto concreto e percepito che le politiche producono sulla vita delle persone. Rendicontare in termini di outcome significa quindi non solo comunicare meglio, ma adottare una logica valutativa radicalmente diversa, orientata ai risultati collettivi piuttosto che alla conformità procedurale. Questo spostamento ha implicazioni dirette sul tema della legittimazione democratica delle scelte pubbliche. Secondo il *public value triangle* di Moore, le decisioni amministrative devono soddisfare simultaneamente tre condizioni: produrre valore sostanziale, essere gestibili sul piano operativo e risultare legittime agli occhi dell'insieme di stakeholder (inclusi i cittadini) che detengono l'autorità di valutare e approvare l'operato istituzionale. Il Bilancio popolare interviene precisamente su questa terza dimensione: rendendo comprensibili le scelte allocative anche a soggetti privi di competenze contabili, amplia la platea di chi può esercitare un giudizio informato sull'operato pubblico, rafforzando la legittimazione democratica delle istituzioni non attraverso il consenso acritico, ma attraverso la comprensione consapevole.

Questa prospettiva si arricchisce se letta in dialogo con Benington (2011), per il quale il valore pubblico emerge da un processo di negoziazione e co-costruzione tra istituzioni e sfera pubblica⁷. In tale ottica, il Bilancio popolare

⁷ Nella concezione di Benington (2011), il valore nasce dalla co-creazione tra Stato, cittadini, imprese e società civile, in un quadro di governance collaborativa. Rispetto a Moore (1995), il focus si sposta da una dimensione manageriale a una più democratica e partecipativa, in cui la creazione di valore è strettamente connessa alla legittimazione e alla qualità del dialogo pubblico.

non si limita a rendicontare il valore già prodotto, ma partecipa attivamente alla sua definizione, offrendo ai cittadini gli strumenti per valutare, discutere e orientare le priorità collettive.

Un cittadino che comprende come vengono allocate le risorse pubbliche, che può valutare gli impatti reali delle politiche e che dispone di strumenti per contribuire alla definizione delle priorità istituzionali non è più soltanto destinatario passivo dell'azione amministrativa, ma potenziale co-produttore consapevole del bene comune. Il legame con la letteratura sulla co-produzione dei servizi pubblici è qui evidente: la comprensibilità della rendicontazione è una preconditione affinché la partecipazione civica possa assumere una forma sostanziale, fondata sulla conoscenza e non sul consenso generico. Affinché tale potenziale si realizzi compiutamente, tuttavia, è essenziale che il Bilancio popolare sia concepito e gestito come uno strumento genuinamente orientato al cittadino, e non come un veicolo di comunicazione istituzionale: solo così la rendicontazione popolare può diventare un pilastro dell'*accountability* democratica.

Riferimenti bibliografici

- Ansell, C., & Gash, A. (2008). Collaborative Governance in Theory and Practice. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 18(4), 543-571. <https://doi.org/10.1093/jopart/mum032>.
- Barbera, C., Borgonovi, E., & Steccolini, I. (2016). Popular Reporting and Public Governance: The Case of “Bilancio in Arancio” in Milan Municipality. In *Governance and Performance in Public and Non-Profit Organizations*, 3-30. Emerald Group Publishing Limited. <https://doi.org/10.1108/S2051-6630201600005001>.
- Benington, J. (2011). From private choice to public value. In Benington, J. & Moore, M. H., *Public value: Theory and practice*, 31-51. Palgrave Macmillan.
- Biancone, P., Brescia, V., Chmet, F., & Lanzalonga, F. (2025). The evolution of integrated popular financial reporting: Toward a digital-driven collaborative approach using *sentiment analysis* tool. *EuroMed Journal of Business*, 20(5), 75-97. <https://doi.org/10.1108/EMJB-11-2023-0298>.
- Biancone, P., Secinaro, S., & Brescia, V. (2016). The Popular Financial Reporting: Focus on Stakeholders-The first European Experience. *International Journal of Business and Management*, 11(11), 115. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v11n11p115>.
- Biancone, P., & Secinaro, S. (2015). *Popular Financial Reporting. Un nuovo strumento di rendicontazione per le municipalità*. Giappichelli.
- Biancone, P., Secinaro, S., Brescia, V., Calandra, D., Chmet, F., Lanzalonga, F., Oppioli, M., Degregori, G., Demarchi, L., Tamburrini, R., Finessi, E., & Bas-

- sano, F. (2023). *Il Popular Financial Reporting nelle Università: Il caso studio dell'Università degli Studi di Torino*. Università degli Studi di Torino.
- Biondi, L., & Bracci, E. (2018). Sustainability, Popular and Integrated Reporting in the Public Sector: A Fad and Fashion Perspective. *Sustainability*, 10(9), 3112. <https://doi.org/10.3390/su10093112>.
- Bovens, M. (2007). Analysing and Assessing *Accountability*: A Conceptual Framework¹. *European Law Journal*, 13(4), 447-468. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0386.2007.00378.x>.
- Bracci, E., Biondi, L., & Kastberg, G. (2023). Citizen-centered financial reporting translation: The preparers' perspective. *Financial Accountability & Management*, 39(1), 18-39. <https://doi.org/10.1111/faam.12298>.
- Brown, J. (2009). Democracy, sustainability and dialogic accounting technologies: Taking pluralism seriously. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(3), 313-342. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2008.08.002>.
- Brusca, I., & Montesinos, V. (2006). Are Citizens Significant Users of Government Financial Information? *Public Money and Management*, 26(4), 205-209. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9302.2006.00526.x>.
- 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>.
- Cohen, S., & Karatzimas, S. (2015). Tracing the future of reporting in the public sector: Introducing integrated popular reporting. *International Journal of Public Sector Management*, 28(6), 449-460. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-11-2014-0140>.
- Donatella, F., & Bisogno, M. (2024). Popular reporting adoption in Swedish municipalities. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 36(2), 210-230.
- Fox, J. (2007). The uncertain relationship between transparency and *accountability*. *Development in Practice*, 17(4-5), 663-671. <https://doi.org/10.1080/09614520701469955>.
- Governmental Accounting Standards Series, n. 091-A. (1992). *GASB Technical Bulletin* n. 92-1.
- Groff, J. E., & Pitman, M. K. (2004). Municipal Financial Reporting on the World Wide Web: A Survey of Financial Data Displayed on the Official Websites of the 100 Largest U.S. Municipalities. *The Journal of Government Financial Management*, 53(2), 24-30.
- Grossi, G., Biancone, P., Secinaro, S., & Brescia, V. (2021). Dialogic accounting through popular reporting and digital platforms. *Meditari Accountancy Research*, 29(7), 75-93. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-01-2021-1163>.
- Heald, D. A. (2006). Transparency as an instrumental value. In Hood, C. & Heald, D. A. (a cura di), *Transparency: The Key to Better Governance? Proceedings of the British Academy* 135, 59-73. Oxford University Press.
- Hyndman, N., & McConville, D. (2018). Making charity effectiveness transparent: Building a stakeholder-focussed framework of reporting. *Financial Accountability & Management*, 34(2), 133-147. <https://doi.org/10.1111/faam.12148>.

- Jones, R. H., & Pendlebury, M. (2002). *Public sector accounting*. Financial Times Prentice Hall.
- Jordan, M. M., Yusuf, J.-E. (Wie), Berman, M., & Gilchrist, C. (2017). Popular Financial Reports as Fiscal Transparency Mechanisms: An Assessment Using the Fiscal Transparency Index for the Citizen User. *International Journal of Public Administration*, 40(8), 625-636. <https://doi.org/10.1080/01900692.2016.1186175>.
- Justice, J. B., & Dülger, C. (2009). Fiscal transparency and authentic citizen participation in public budgeting: The role of third-party intermediation. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 21(2), 254-288. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-21-02-2009-B005>.
- Kang, H., Chen, G., & Luna-Reyes, L. F. (2025). Adding more science to the craft: Improving citizens' understanding through popular financial reporting. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 37(3), 478-499. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-05-2024-0079>.
- Kopits, G., & Craig, J. (1998). *Transparency in Government Operations*. International Monetary Fund.
- Lewis, C. W., & Hildreth, W. B. (2011). *Budgeting: Politics and Power*. Oxford University Press. <https://books.google.it/books?id=os0bQwAACAAJ>.
- Lüder, K. (1992). A contingency model of governmental accounting innovations in the political-administrative environment. *Research in governmental and non-profit accounting*, 7(1), 99-127.
- Manes-Rossi, F. (2019). New development: Alternative reporting formats: a panacea for accountability dilemmas? *Public Money & Management*, 39(7), 528-531. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1578540>.
- Moore, M. H. (1995). *Creating public value: Strategic management in government*. Harvard University Press.
- Raimo, N., Rubino, M., Esposito, P., & Vitolla, F. (2023). Measuring quality of popular annual financial reports: Features of the rewarded US reporting municipalities. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 30(1), 17-27. <https://doi.org/10.1002/csr.2336>.
- Steccolini, I. (2004). Is the Annual Report an Accountability Medium? An Empirical Investigation into Italian Local Governments. *Financial Accountability & Management*, 20(3), 327-350.
- Yu, J., Petrovsky, N., Zhang, Z., & Schafer, J. G. (2026). Popular financial reporting increases understanding, interest, and trust: Experimental evidence. *International Public Management Journal*, 29(1), 1-28. <https://doi.org/10.1080/10967494.2025.2496807>.
- Yusuf, J., & Jordan, M. M. (2012). Effective Popular Financial Reports: The Citizen Perspective. *Journal of Government Financial Management*, 61(4), 44-49.
- Yusuf, J., Jordan, M. M., Neill, K. A., & Hackbart, M. (2013). For the People: Popular Financial Reporting Practices of Local Governments. *Public Budgeting & Finance*, 33(1), 95-113. <https://doi.org/10.1111/j.1540-5850.2013.12003.x>.
- Yusuf, J.-E., & Jordan, M. M. (2015). Popular Financial Reports: Tools for Transparency, Accountability and Citizen Engagement. *The Journal of Government Financial Management*, 64(1), 12-17.

PRATICHE DI POPULAR REPORTING A CONFRONTO: ANALISI DI CASI STUDIO NAZIONALI E INTERNAZIONALI

di Giovanna Crocco, Roberta Costanzo e Laura Ferraro¹

8.1. Esperienze internazionali

Nel contesto internazionale, l'analisi delle esperienze di rendicontazione finanziaria popolare nelle istituzioni universitarie rivela una realtà variegata, con significative disparità tra le diverse regioni geografiche. Mentre i paesi anglosassoni rappresentano il principale contesto in cui tale strumento ha avuto origine e ha raggiunto un elevato grado di maturità, i paesi dell'Europa continentale si caratterizzano per una limitata adozione, ampiamente documentata, di modelli strutturali e sistematici di rendicontazione popolare universitaria.

Il punto di origine più solido della pratica del *popular financial reporting* nel settore pubblico è rappresentato dagli Stati Uniti, che costituiscono il contesto in cui questa pratica si è consolidata e istituzionalizzata a livello globale. Il merito di questa evoluzione è attribuibile in larga misura alla Government Finance Officers Association (GFOA), l'associazione professionale che dal 1906 rappresenta i funzionari della finanza pubblica negli Stati Uniti e in Canada e vanta oltre 30.000 membri (GFOA, 2025). Nel 1991, la GFOA ha istituito il *Popular Annual Financial Reporting Award Program (PAFR Program)*, con l'obiettivo di «incoraggiare e assistere gli enti statali e locali nell'estrarre informazioni dai loro bilanci annuali al fine di produrre bilanci annuali popolari di alta qualità, specificamente progettati per essere facilmente accessibili e comprensibili al pubblico e ad altri soggetti privi di competenze in materia di finanza pubblica» (GFOA, 1991). L'adesione al programma *PAFR* avviene su base volontaria ed è rivolta a tutti i governi statali e locali

¹ Sebbene il capitolo sia frutto di un lavoro congiunto, il paragrafo 8.1 è attribuibile a Roberta Costanzo, il paragrafo 8.2 a Laura Ferraro e il paragrafo 8.3 a Giovanna Crocco.

che scelgono di affiancare al proprio *Annual Comprehensive Financial Report* (ACFR), redatto in conformità ai *Generally Accepted Accounting Principles* (GAAP), un documento semplificato e orientato alla cittadinanza. Le linee guida della GFOA per la redazione di un PAFR efficace stabiliscono che il documento divulgativo debba presentare le informazioni in modo equilibrato e credibile per conquistare la fiducia dei lettori. Inoltre, per garantire piena trasparenza, deve essere pubblicato entro sei mesi dalla chiusura dell'esercizio e deve utilizzare gli stessi criteri di misurazione e gli stessi principi contabili impiegati nel bilancio di esercizio annuale (GFOA, 2020b).

Per quanto riguarda, invece, l'applicazione specifica al settore universitario, il contesto statunitense presenta alcune peculiarità. Le università pubbliche americane sono soggette agli standard contabili del Governmental Accounting Standards Board (GASB), che disciplina la rendicontazione degli enti pubblici, mentre le università private seguono i principi del Financial Accounting Standards Board (FASB) (Hanover Research, 2014). Tale differenza rende difficile la comparazione tra istituzioni di natura giuridica diversa. Tuttavia, numerose università pubbliche, in quanto enti governativi speciali (*special purpose governments*), sono risultate idonee al programma PAFR della GFOA e hanno sviluppato strumenti di rendicontazione popolari ispirati a tale modello. In tale contesto rientra l'iniziativa PAFR Fellows, attraverso la quale la GFOA collega le amministrazioni locali agli studenti universitari per creare un PAFR facilmente accessibile e comprensibile sia ai cittadini che ai funzionari pubblici, con l'obiettivo di aumentare la trasparenza, promuovere la fiducia e incoraggiare la partecipazione civica (GFOA).

Il modello americano, dunque, si caratterizza per la sua dimensione fortemente volontaristica: in assenza di un obbligo normativo esplicito, la diffusione del PAFR è avvenuta attraverso incentivi reputazionali e professionali, con la GFOA che funge da standard-setter di fatto attraverso il sistema dei premi e il riconoscimento istituzionale.

L'esperienza statunitense ha ispirato numerose iniziative analoghe in altri paesi, diventando di fatto il modello di riferimento primario a livello internazionale per il popular reporting nel settore pubblico.

Un altro contesto di analisi peculiare e rilevante per lo studio delle pratiche di rendicontazione popolare nel sistema universitario è il Regno Unito, che si distingue per un elevato grado di trasparenza istituzionale e per una lunga tradizione di accountability nei confronti di stakeholder pubblici e privati. Le università del Regno Unito, infatti, producono annualmente relazioni che, pur non essendo denominate in modo formale popular report, perseguono l'obiettivo di semplificazione degli elementi contenuti nei classici bi-

lanci finanziari per facilitarne la comunicazione e, di conseguenza, rivolgersi ad un pubblico più ampio.

La pressione e l'attenzione nei confronti di una comunicazione più accessibile al pubblico sono influenzate anche dall'Office for Students (OfS), l'ente regolatorio del settore universitario inglese, che esercita funzioni di vigilanza sulla sostenibilità finanziaria degli atenei e richiede che le istituzioni mantengano adeguati standard di trasparenza informativa. In particolare, in un recente rapporto, l'Higher Education Policy Institute ha evidenziato la situazione finanziaria precaria in cui si trovano attualmente molti atenei inglesi, sottolineando implicitamente la necessità di una comunicazione chiara e accessibile a tutta la comunità degli stakeholder (Richmond, 2026). Partendo da questo presupposto, molti atenei britannici si stanno approcciando a forme di rendicontazione più trasparenti e comprensibili.

Sulla stessa scia, Universities UK, l'associazione che rappresenta le università britanniche, pubblica annualmente report di impatto che integrano dati finanziari e non finanziari, illustrando i risultati conseguiti in termini di politica settoriale, *advocacy* istituzionale e creazione di valore per studenti, ricercatori e territorio (Universities UK, 2025). Questi documenti, sebbene mantengano una struttura formale di rendicontazione istituzionale, adottano un linguaggio accessibile a tutti e privilegiano la dimensione narrativa e visiva rispetto alla mera divulgazione di dati tecnici.

A livello di singoli atenei, università di rilievo come l'University College London (UCL, 2024), l'University of Manchester (2025) e l'University of Edinburgh (2025) hanno sviluppato nel tempo report annuali che, affiancati ai tradizionali *financial statements*, presentano, in forma sintetica e visivamente curata, i dati relativi alle entrate e alle uscite, gli investimenti nella ricerca e il contributo alla comunità locale e nazionale. Tale struttura, accompagnata dal ricorso a infografiche, sequenze narrative e indicatori di impatto sociale, costituisce una caratteristica peculiare di questi documenti che li avvicina nella forma e nella sostanza a un Bilancio popolare, seppur non denominandolo come tale. Nel sistema universitario britannico, dunque, la produzione di report accessibili e orientati alla cittadinanza si configura non soltanto come una scelta di trasparenza volontaria, ma soprattutto come una risposta strategica alle trasformazioni del contesto istituzionale e finanziario del sistema britannico.

Un ulteriore contesto meritevole di attenzione a livello internazionale è rappresentato poi dall'Australia, che si distingue per un sistema normativo che impone elevati standard di trasparenza e pubblica accessibilità dei dati. Il Dipartimento federale dell'Istruzione, infatti, pubblica, con cadenza annuale, la raccolta di dati finanziari compilati dagli atenei australiani, con

l'obiettivo di consentire confronti tra le varie istituzioni e valutazioni longitudinali dell'andamento finanziario del sistema universitario nel suo complesso (Department of Education, Australian Government, 2025).

Questa prassi di trasparenza sistemica getta le basi per una base informativa solida su cui le università possono costruire narrazioni semplici e accessibili a tutti i loro stakeholder. Partendo da questo presupposto, nel corso degli anni, numerosi atenei australiani hanno sviluppato Summary Reports e documenti di comunicazione finanziaria semplificata che si affiancano ai rendiconti ufficiali. Sorprendentemente, un'analisi condotta sui modelli di reporting maggiormente utilizzati nel sistema universitario australiano mostra che i Summary Reports si collocano al secondo posto tra gli strumenti di rendicontazione più utilizzati, preceduti soltanto dai Program Review Reports (Patterson, 2022). Questa evidenza suggerisce che la sintesi e la semplificazione informativa vengono percepite come esigenze concrete e indispensabili anche all'interno di strutture amministrative peculiari, come le università.

Inoltre, sul versante della rendicontazione non finanziaria, uno studio recente ha analizzato l'istituzionalizzazione delle pratiche di misurazione e reporting della sustainability performance nelle università dello stato australiano del Victoria e in Nuova Zelanda, evidenziando come i *performance indicators* pubblicati nei report annuali costituiscano uno strumento valido di accountability non solo verso gli stakeholder, ma anche per monitorare strategicamente le politiche di sostenibilità (Hsiao et al., 2026).

Partendo da questa evidenza, un'altra realtà che merita particolare attenzione è la Nuova Zelanda. Il sistema universitario neozelandese è regolato dalla Tertiary Education Commission (TEC), la quale prevede che le università pubblichino annualmente documenti di accountability che contengano sia dati finanziari che indicatori di performance non finanziari (Office of the Auditor-General New Zealand, 2019). Questo approccio si avvicina al modello del reporting integrato proposto dall'International Integrated Reporting Council (IIRC) e rappresenta una delle iniziative più significative del popular reporting universitario a livello internazionale.

Un altro caso di studio internazionale interessante è rappresentato, infine, dal Canada che occupa una posizione ibrida e meritevole di menzione. Da una parte, infatti, il Canada condivide il framework istituzionale promosso dagli Stati Uniti attraverso il Canadian Award for Financial Reporting Program (CANFR), che è stato istituito dalla GFOA per incoraggiare e assistere gli enti locali canadesi ad andare oltre i requisiti minimi dei principi contabili generalmente accettati (GFOA); dall'altra, si caratterizza per un sistema universitario fortemente decentrato e differenziato per provincia. In questo quadro, le università canadesi operano in un quadro normativo fortemente ete-

rogeneo, in cui le province esercitano competenza esclusiva in materia di istruzione universitaria, con conseguente variabilità negli standard di rendicontazione (Government of Canada, 1867).

Passando, invece, al contesto europeo, questo rivela un quadro profondamente diverso da quello riscontrato nei paesi anglosassoni. Se nei contesti analizzati fino a questo momento si riscontra una tradizione di popular financial reporting consolidata, l'Europa continentale si caratterizza per l'assenza, ampiamente documentata, di esperienze strutturate di Bilancio popolare universitario. L'OCSE ha riconosciuto esplicitamente questo ritardo, evidenziando, all'interno del documento *Quality Budget Institutions: Developments in OECD Countries* (2025), come i governi dei paesi membri abbiano generalmente migliorato la disponibilità dei documenti di bilancio nel corso dell'ultimo decennio, ma sottolineando al contempo un preoccupazione persistente: i bilanci e i rendiconti finanziari restano «complessi e inaccessibili» al grande pubblico e questo richiama la necessità di adottare politiche di comunicazione più semplici e comprensibili (OECD, 2025a). A sostegno di quanto detto, si menziona anche il più recente rapporto *Government at a Glance 2025* in cui si riporta che l'indice *OURdata 2023*, che misura la maturità delle politiche di open data nei paesi OCSE, evidenzia risultati molto eterogenei tra i diversi paesi europei, con una media generale di 0,48 su 1, a dimostrazione del fatto che l'apertura dei dati pubblici, prerequisito fondamentale per qualsiasi pratica di rendicontazione popolare, rimane ancora una sfida nella maggior parte dei sistemi nazionali europei (OECD, 2025b).

Un'eccezione di rilievo nel contesto europeo è rappresentata dal Portogallo, in quanto pioniere nella produzione di un documento di Bilancio popolare (*Orçamento do Cidadão*) a livello di governo centrale. A partire dal 2014, infatti, il Portogallo pubblica annualmente una versione semplificata e accessibile al grande pubblico del bilancio statale, con l'obiettivo dichiarato di rendere trasparente l'utilizzo delle risorse pubbliche e migliorare la qualità della democrazia nel paese (IPP, 2025). Tuttavia, è importante sottolineare che tale iniziativa, seppur significativa, riguarda esclusivamente il governo centrale e non si estende, allo stato attuale, alle istituzioni universitarie: il sistema di istruzione superiore portoghese non ha ancora sviluppato pratiche analoghe a livello di singolo ateneo e questo ridimensiona il valore del caso portoghese come modello direttamente trasferibile al contesto universitario.

In Germania, Francia e Spagna, invece, le università sono soggette a obblighi di rendicontazione finanziaria pubblica, ma le modalità di comunicazione verso gli stakeholder restano ancorate a formati prevalentemente tecnici, con rare eccezioni ascrivibili a iniziative volontarie dei singoli atenei, ma comunque distanti dalle iniziative di popular reporting così come conosciute oggi.

Una spinta significativa verso una rendicontazione più accessibile e integrata potrebbe pervenire dal quadro normativo in materia di sostenibilità. La CSRD dell'UE, entrata in vigore nel 2023, impone, infatti, a un crescente numero di organizzazioni l'obbligo di rendicontare le proprie performance ambientali, sociali e di governance secondo gli European Sustainability Reporting Standards (ESRS) sviluppati dall'European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) (European Commission, 2025). Attualmente, tale obbligo si rivolge principalmente alle grandi imprese private; tuttavia, la progressiva estensione del framework anche alle istituzioni pubbliche, ivi potenzialmente incluse le università, è oggetto di riflessione a livello europeo, anche se ancora non si è tradotta in obblighi normativi specifici. Sebbene questa iniziativa non si configuri come un obbligo di popular reporting in senso stretto, essa crea le condizioni affinché anche le università europee sviluppino, negli anni a venire, forme di rendicontazione accessibile all'ampia categoria degli stakeholder non istituzionali. Pertanto, in tale ottica, la CSRD potrebbe essere letta come un vettore normativo che, nel lungo periodo, potrebbe colmare il ritardo storico dell'Europa continentale rispetto al mondo anglosassone nel campo del popular financial reporting universitario.

8.2. Esperienze italiane

Nel contesto italiano il Bilancio popolare è un fenomeno relativamente recente. La sua introduzione risale al 2014 e si deve, in larga misura, all'attività di ricerca e sviluppo condotta dal Dipartimento di Management dell'Università degli Studi di Torino, che ne ha curato l'adattamento concettuale e metodologico al contesto nazionale. Il primo documento del genere redatto nel nostro Paese – e, secondo la stessa letteratura che lo ha generato, il primo in Europa – è il Popular Financial Reporting della Città di Torino, relativo all'esercizio 2014/2015².

L'esperienza era maturata, prima ancora che nell'ateneo, nella Città di Torino, il cui Gruppo consolidato – comprensivo del Comune, di numerose società partecipate, di fondazioni e consorzi – esprimeva un valore della produzione di rilievo macroeconomico. L'obiettivo dichiarato era trasformare il bilancio da adempimento per gli addetti ai lavori in uno strumento di dialogo con la cittadinanza, capace di illustrare in modo semplice come le risorse pubbliche venissero reperite e impiegate; su questa base si è innestata l'ela-

² Per approfondimenti si veda Biancone & Secinaro (2016).

borazione di vere e proprie linee guida metodologiche, divenute di riferimento per le applicazioni successive (Biancone et al., 2023).

La diffusione ha poi seguito una traiettoria che muove dagli enti territoriali – in primo luogo i Comuni, cui si sono progressivamente affiancate le Regioni – per raggiungere il sistema universitario soltanto in tempi più recenti. La progressione non è casuale: gli enti locali, gestori di servizi a immediato impatto sulla quotidianità dei cittadini, hanno avvertito per primi l'esigenza di restituire alla comunità il senso delle proprie scelte di bilancio, mentre le università, organizzazioni complesse e pluri-missione, vi sono giunte sospinte tanto dall'evoluzione normativa quanto da una crescente domanda di legittimazione sociale. A rendere il quadro più significativo concorre il dato sulla partecipazione: la disaffezione informativa che caratterizza ampie fasce della popolazione, e in particolare i più giovani, misura un deficit comunicativo che la rendicontazione tradizionale non riesce a colmare e a cui il Bilancio popolare intende offrire una risposta strutturale³.

All'interno di questo panorama si possono isolare tre esperienze emblematiche, capaci di illustrare altrettanti approcci alla rendicontazione: quella dell'Università degli Studi di Torino, primo ateneo italiano a dotarsi di un vero e proprio Bilancio Pop; quella dell'Università degli Studi di Ferrara, antesignana della rendicontazione sociale e del concetto di Valore Pubblico; e, sul piano sistemico, lo Standard RUS-GBS, che ha fornito all'intero sistema universitario un quadro condiviso.

L'esperienza torinese rappresenta, a un tempo, l'origine e il vertice del filone italiano. Dopo essere stata la prima università del Paese ad adottare un bilancio partecipativo di ateneo, l'Università di Torino ha pubblicato nel 2023 il proprio Bilancio Pop, diventando il primo ateneo italiano a dotarsi di tale strumento. Le motivazioni dell'adozione sono molteplici: alla volontà di consolidare un primato reputazionale già acquisito si affianca l'esigenza di rendere conto, in modo accessibile, di una realtà organizzativa di grandi dimensioni e di un posizionamento di eccellenza nei *ranking* nazionali e internazionali; non secondario, infine, il ruolo di *learning by doing* attribuito al documento, che ha trasformato l'ateneo in un laboratorio permanente di innovazione nella rendicontazione.

Quanto alla struttura e al linguaggio, il Bilancio Pop torinese si configura come uno stadio avanzato del report integrato: traduce il bilancio unico d'ateneo in una chiave sintetica e visuale, organizzando l'informazione in coerenza con le linee guida "Il Bilancio di Sostenibilità delle Università" e con lo Standard

³ La fonte dei dati di partecipazione è l'ISTAT: la quota di cittadini che si informa di politica almeno una volta a settimana risulta particolarmente bassa nelle fasce più giovani (14-17 e 18-24 anni), a fronte di diversi milioni di residenti che dichiarano di non informarsi mai.

RUS-GBS⁴. L'impianto si articola secondo la prospettiva per capitali – intellettuale, umano, naturale, produttivo, sociale e finanziario – così da offrire una rappresentazione integrata e sostenibile dell'operato dell'ente⁵; il ricorso a un registro semplificato, alle infografiche e a una marcata componente di *data visualization* risponde all'obiettivo di parlare anche a chi non possiede competenze tecniche, superando la natura tradizionalmente esoterica del documento contabile.

Il profilo più innovativo dell'esperienza torinese attiene tuttavia al coinvolgimento degli stakeholder: l'ateneo ha mutuato dalla prassi comunale l'impiego di strumenti di intelligenza artificiale e di analisi del *sentiment*, capaci di mappare le interazioni generate sui canali social e di individuare i temi che suscitano reazioni positive, negative o neutre nella comunità di riferimento. Ne deriva una forma di *co-design* implicito, che integra la consultazione formale con l'ascolto delle conversazioni digitali e conferisce al documento una natura dinamica e responsiva. L'esperienza, peraltro, non nasce dal nulla, ma si innesta su una consolidata tradizione di rendicontazione non finanziaria che aveva già fatto di Torino il primo ateneo italiano ad aderire agli standard della Global Reporting Initiative⁶.

Diversa, ma non meno significativa, è la traiettoria dell'Università degli Studi di Ferrara, che affonda le proprie radici nella rendicontazione sociale e nella riflessione sul Valore Pubblico. Distintosi già dalla metà degli anni Duemila come uno dei primi atenei a interrogarsi sistematicamente sul rapporto tra università, trasparenza e accountability⁷, l'ateneo emiliano ha sviluppato un Bilancio Sociale che legge le proprie attività – dall'espansione delle infrastrutture didattiche e di ricerca alla cooperazione con la Regione e con il territorio – alla luce del contributo allo sviluppo locale. È in questa cornice che matura il concetto di Valore Pubblico, inteso quale equilibrio dinamico tra i livelli di benes-

⁴ Nel confrontare le pratiche di Popular Reporting censite nel panorama nazionale, emerge come gli atenei virtuosi tendano progressivamente a raccordare la rendicontazione sociale con i nuovi standard di sostenibilità. Tale evidenza conferma l'architettura concettuale ricostruita da Mazzotta e Peta nel Capitolo 5, dimostrando come lo Standard RUS-GBS e la grammatica europea ESRS costituiscano l'infrastruttura metrica fondamentale su cui innestare la narrazione 'popolare' delle performance d'Ateneo.

⁵ La prospettiva per capitali (intellettuale, umano, naturale, produttivo, sociale e finanziario) richiama il framework dell'International *Integrated Reporting Council* (IIRC) in materia di reporting integrato.

⁶ UniTO è stato il primo ateneo italiano ad aderire agli standard della *Global Reporting Initiative* (GRI) e a redigere un Rapporto di Sostenibilità arricchito dalla prospettiva per capitali, in coerenza con standard e principi internazionali (GRI, GreenMetric, SDGs dell'Agenda 2030, ISCN-GULF).

⁷ Per ulteriori approfondimenti, si consultino Vagnoni e Periti (2009).

sere economico, sociale e ambientale dei cittadini, poi esteso, nel contesto pandemico, anche alla dimensione del benessere sanitario⁸.

Rispetto al modello torinese, la rendicontazione ferrarese privilegia un registro discorsivo e analitico, di maggiore spessore concettuale ma di minore immediatezza divulgativa: laddove il Bilancio Pop mira alla massima divulgazione, il Bilancio Sociale persegue una rendicontazione completa del valore generato, rivolta a un pubblico di stakeholder qualificati. Anche il coinvolgimento degli interlocutori segue una logica diversa, di tipo relazionale e di lungo periodo, fondata sulla cooperazione istituzionale con la Regione e con gli enti del territorio più che sull'ascolto digitale. Pur non riconducibile al Popular Reporting in senso tecnico, l'esperienza ferrarese ne costituisce un fondamentale antecedente culturale, contribuendo a radicare nel sistema universitario la cultura della rendicontazione sociale.

Accanto alle singole esperienze di ateneo, il sistema universitario italiano si è progressivamente dotato di un quadro di rendicontazione condiviso, culminato nello Standard RUS-GBS "Il Bilancio di Sostenibilità delle Università" (RUS-GBS, 2022). Illustrato nei contenuti del capitolo 2, lo Standard rileva, in questa sede, il modo in cui viene concretamente impiegato dagli atenei. Nella prassi esso opera su tre piani distinti. Fornisce, anzitutto, l'architettura del report, articolando la rendicontazione in base alle tre missioni istituzionali e raccordandola agli Obiettivi dell'Agenda 2030: gli atenei non progettano più ex novo la struttura del documento, ma l'ereditano. Governa, in secondo luogo, il processo che precede la scrittura, imponendo un'analisi di materialità e una mappatura degli stakeholder che vincolano la selezione dei contenuti e ne riducono la discrezionalità. Mette a disposizione, infine, un corredo di indicatori comuni che rende i bilanci dei diversi atenei almeno parzialmente comparabili – condizione che le esperienze pionieristiche, per loro natura idiosincratiche, non potevano garantire. L'effetto più rilevante è dunque di natura procedurale, prima ancora che comunicativa: la standardizzazione ha trasformato la rendicontazione da esercizio episodico, affidato alla sensibilità del singolo ateneo, in un processo ricorrente presidiato da strutture interne dedicate. Rispetto ai casi torinese e ferrarese, tuttavia, lo Standard non costituisce un'esperienza di rendicontazione, bensì l'infrastruttura metodologica che ne consente la replicabilità.

La lettura trasversale delle tre esperienze consente di enucleare alcuni tratti comuni. Il primo è la matrice volontaria: in assenza di un obbligo normativo cogente, l'adozione di strumenti di rendicontazione popolare e so-

⁸ Sul concetto di Valore Pubblico nell'esperienza ferrarese si vedano i contributi del prof. Enrico Deidda Gagliardo, direttore scientifico del CERVAP (Centro di ricerca sul Valore Pubblico), tra cui Deidda Gagliardo et al. (2021).

ziale risponde a una scelta strategica degli atenei, motivata dalla ricerca di legittimazione e di fiducia presso gli stakeholder. Il secondo è la centralità attribuita alle tre missioni istituzionali – didattica, ricerca e terza missione – quale griglia ordinatrice della rendicontazione, unitamente al riferimento, ormai trasversale, all’Agenda 2030 e agli Obiettivi di Sviluppo Sostenibile. Comune è, infine, la matrice accademica delle iniziative, poiché il Bilancio popolare italiano nasce e si sviluppa, in larga misura, all’interno delle stesse università, che ne sono al contempo soggetti redigenti e laboratori di ricerca.

Sul versante delle differenze, la più evidente riguarda il *medium* comunicativo e il grado di semplificazione: l’esperienza torinese privilegia il linguaggio visuale, l’infografica e l’intelligenza artificiale, mentre quella ferrarese predilige un registro discorsivo e analitico, di maggiore profondità ma minore immediatezza. Vi è, in altri termini, una tensione non ancora risolta tra l’esigenza di accessibilità, propria del Bilancio popolare, e quella di completezza, propria del bilancio sociale e di sostenibilità. A ciò si aggiungono una diversa modalità di coinvolgimento degli stakeholder⁹ – l’ascolto digitale e l’analisi del *sentiment* a Torino, il dialogo istituzionale e relazionale a Ferrara – e un diverso grado di maturazione, a fronte di un quadro di sostenibilità progressivamente standardizzato e di un Bilancio popolare in senso stretto ancora largamente circoscritto.

Restano, infine, alcuni limiti informativi. Il primo è la diffusione ancora esigua del Bilancio Pop in senso stretto, che ne riduce la rappresentatività e rischia di confinarlo nel perimetro di una best practice isolata. Il secondo è la tensione tra accessibilità e completezza: la semplificazione del linguaggio e il ricorso massiccio all’infografica, se accrescono la fruibilità, espongono al rischio di un’eccessiva selezione e di una potenziale distorsione dell’informazione. Il terzo riguarda la validazione dei dati: a differenza del bilancio d’esercizio, il Bilancio popolare non è di norma affiancato da procedure strutturate di *assurance*, il che ne indebolisce la credibilità presso gli *stakeholder* più esigenti. Sono questi i nodi su cui si misura la maturazione del modello italiano e che il confronto con le esperienze e le best practice maturate in altri contesti consente di mettere a fuoco.

8.3. Confronto tra modelli e best practice

Ricostruite le esperienze internazionali e nazionali, è opportuno metterle a confronto al fine di evidenziarne i tratti distintivi. La diffusione del Bilan-

⁹ Per ulteriori dettagli sull’engagement degli stakeholder nelle università, si consulti Marques et al. (2018).

cio Pop, inteso come strumento di rendicontazione accessibile e rivolto ai non esperti, ha portato nel corso degli ultimi decenni a una varietà di modelli e approcci. Questi riflettono contesti istituzionali, tradizioni giuridico-contabili e culture di governance molto diverse tra loro. Conoscere le migliori pratiche internazionali e le differenze strutturali tra i principali modelli di rendicontazione popolare è fondamentale per chi vuole progettare o valutare strumenti di comunicazione finanziaria rivolti alla comunità universitaria¹⁰.

Come già illustrato, il riferimento più consolidato a livello internazionale è il PAFR, promosso dalla GFOA, concepito per sintetizzare l'ACFR in un formato accessibile a un pubblico privo di competenze tecnico-contabili. Ai fini del confronto tra modelli, più che la genesi istituzionale dello strumento, già richiamata nel paragrafo precedente, rilevano i criteri qualitativi che ne governano la redazione (Daniels & Daniels, 1991; GFOA, 2020a).

I criteri GFOA per il PAFR si articolano in quattro dimensioni fondamentali: la chiarezza espositiva, la completezza informativa, la qualità grafica e l'accessibilità al pubblico non specialistico. In particolare, la GFOA raccomanda che il PAFR contenga una lettera introduttiva del vertice esecutivo, una sintesi delle principali voci di bilancio, indicatori di performance facilmente interpretabili e una sezione dedicata alle prospettive future dell'ente. Questi elementi, pur pensati per gli enti locali statunitensi, costituiscono un riferimento metodologico ampiamente utilizzato anche nei contesti non profit e accademici.

Un ulteriore pilastro delle best practice internazionali è costituito dal *Plain Writing Act*, promulgato negli Stati Uniti nel 2010, che impone alle agenzie federali di redigere i documenti pubblici «*in a clear, concise, and well-organized manner*», avvalendosi di un vocabolario comune, di frasi brevi e di strutture argomentative lineari. I principi del *plain language*, codificati anche dalle linee guida del *Federal Plain Language Guidelines* (2011), hanno influenzato significativamente la progettazione dei documenti di rendicontazione popolare (PLAIN, 2011; Schriver, 2017), orientando la scelta del lessico, la struttura dei paragrafi e il ricorso a esempi concreti per rendere intelligibili dati quantitativi altrimenti ostici al grande pubblico.

L'applicazione dei principi del *plain language* al Bilancio popolare implica più di una semplice semplificazione dei termini: richiede decisioni strutturali sulla gerarchia delle informazioni, l'uso di titoli descrittivi, la sostituzione di tabelle complesse con descrizioni narrative e la preferenza per la forma attiva del verbo. Ricerche condotte su campioni di cittadini norda-

¹⁰ Per un quadro comparativo sull'evoluzione del Bilancio popolare si veda Reck (2001) e Greiling et al. (2015).

americani hanno evidenziato che la facilità di lettura dei documenti finanziari pubblici, misurata con indici come il *Flesch-Kincaid Reading Ease*, si associa positivamente alla fiducia nelle istituzioni e alla partecipazione ai processi di bilancio (Schriver, 2017).¹¹

Alla dimensione linguistica si affianca quella dell'accessibilità digitale. Le *Web Content Accessibility Guidelines* (WCAG 2.1), pubblicate dal *World Wide Web Consortium* (W3C) nel 2018, definiscono quattro principi fondamentali – percepibilità, operabilità, comprensibilità e robustezza – che si applicano integralmente alla progettazione di portali e di documenti di rendicontazione online (U.S. Access Board, 2017; W3C, 2018). Negli Stati Uniti, la Sezione 508 dell'*Amended Rehabilitation Act* (1998) e le sue successive modifiche obbligano enti pubblici e università finanziate dal governo a assicurare che tutti i contenuti digitali, come i bilanci pubblicati online, siano accessibili a persone con disabilità visive, uditive o cognitive.

Parallelamente, la politica di open data, promossa a livello internazionale dall'Open Government Partnership (OGP) e adottata in Italia con il decreto legislativo n. 33/2013 (Codice della Trasparenza) ha reso obbligatoria la pubblicazione di dati di bilancio delle pubbliche amministrazioni, inclusi gli atenei, in formato aperto e riutilizzabile. La presenza di dataset aperti non sostituisce il Bilancio popolare, ma ne amplia le possibilità informative, permettendo a giornalisti, ricercatori e organizzazioni civiche di creare rappresentazioni alternative dei dati ufficiali, contribuendo a un ecosistema informativo più diversificato e ricco (D.lgs. 33/2013; Janssen et al., 2012; Open Government Partnership, 2011).

Il confronto tra i principali modelli di rendicontazione pubblica mette in evidenza differenze notevoli sia nella forma che nel contenuto comunicativo. Il modello americano del PAFR – adottato dalla GFOA – si distingue per una struttura abbastanza standardizzata, con sezioni fisse dedicate a entrate, spese, debito e investimenti, arricchite da infografiche colorate e una narrazione facilmente comprensibile. La vasta diffusione di questo modello negli enti locali degli Stati Uniti – con oltre tremila premi conferiti dalla GFOA fino al 2023 – ha fornito un'ampia base empirica, consentendo alla ricerca accademica di condurre studi comparativi e analisi di impatto (GFOA, 2023).

Nel contesto europeo, gli approcci al Bilancio popolare sono più diversificati e meno formalizzati, riflettendo la varietà dei sistemi contabili pubblici e delle tradizioni di responsabilità civica. Nel Regno Unito, dal 2000 circa, il National Audit Office (NAO) e il Chartered Institute of Public Finance and

¹¹ Sulla relazione tra leggibilità dei documenti finanziari e fiducia istituzionale si veda Schriver (2017).

Accountancy (CIPFA) hanno promosso linee guida per semplificare i conti pubblici locali, focalizzandosi sulla distinzione tra informazioni tecniche, destinate agli *audit*, e sintesi accessibili ai contribuenti. In Germania, la riforma della contabilità pubblica locale, avviata tra il 2003 e il 2009 con il Neue Kommunale Finanzmanagement (NKF), ha promosso strumenti di comunicazione rivolti ai cittadini, sebbene la loro diffusione vari tra i Länder.

In Italia, l'esperienza del Bilancio popolare comunale ha avuto inizio in forma sperimentale a partire dai primi anni Duemila, in assenza di una cornice normativa specifica, prevalentemente per iniziativa di singole amministrazioni locali sensibili ai temi della trasparenza e della partecipazione civica. Il caso del Comune di Basiglio, che ha pubblicato il proprio Bilancio Popolare nel 2022, rappresenta un esempio significativo di applicazione dei principi di *plain language* e di visualizzazione grafica nel contesto italiano, pur nella sua specificità di piccolo comune dell'area metropolitana milanese. Sul piano normativo, il quadro di riferimento è costituito dal già citato Codice della Trasparenza e, per le università, dalla legge n. 240/2010 (Riforma Gelmini) e dai decreti ministeriali in materia di valutazione della performance.

Una dimensione di rilievo nel confronto tra modelli riguarda il formato di diffusione: cartaceo, digitale statico o digitale interattivo. Il formato cartaceo, tradizionalmente adottato nei PAFR statunitensi degli anni Novanta, garantisce una fruizione immediata e non richiede competenze tecnologiche, ma presenta evidenti limiti in termini di aggiornamento, diffusione capillare e interattività. Il formato digitale statico, tipicamente un PDF scaricabile, combina i vantaggi di un layout curato con la distribuzione a costo quasi nullo via web, ma non consente all'utente di esplorare i dati in modo autonomo¹². I formati interattivi, basati su tecnologie web come HTML5, JavaScript e D3.js, rappresentano la frontiera più avanzata: consentono visualizzazioni dinamiche, *drill-down* sui dati e personalizzazione dell'esperienza di lettura, avvicinando il Bilancio popolare agli strumenti di *data journalism* e *civic tech*.

L'uso di infografiche e visualizzazioni dei dati è un elemento caratteristico dei bilanci più efficaci. La letteratura sulla comunicazione visiva dei dati finanziari, partendo dai contributi pionieristici di Edward Tufte (2001) e progredendo nel campo del *data visualization design*, indica che rappresentazioni grafiche di flussi e *stock* finanziari, se ben fatte, riducono notevolmente il carico cognitivo dell'utente e migliorano la memorizzazione delle informazioni. Grafici a barre, grafici a torta, mappe di calore e diagrammi di Sankey usati

¹² Sulle prassi di semplificazione dei conti pubblici locali si vedano: CIPFA, 2014; Kuhlmann et al., 2021.

per i flussi di bilancio sono strumenti ormai consolidati nei PAFR di alta qualità, e il loro impiego è riconosciuto e promosso dai criteri GFOA.

La centralità del coinvolgimento degli stakeholder nella progettazione e valutazione del Bilancio popolare è riconosciuta sia dalla letteratura accademica sia dalle raccomandazioni delle organizzazioni internazionali. Il modello di Freeman (1984), sviluppato originariamente per il settore privato, è stato ampiamente adattato agli enti pubblici e, più di recente, alle istituzioni universitarie. Questo approccio permette di identificare e classificare i principali destinatari del Bilancio popolare: studenti e loro famiglie, personale docente e tecnico-amministrativo, enti finanziatori, comunità locali, organi di vigilanza e media¹³. I modelli di governance della rendicontazione popolare si differenziano anche in base al grado di partecipazione attiva riconosciuto agli stakeholder. In un approccio di tipo top-down, come riportato da Fung (2006), il documento è elaborato internamente dall'amministrazione e reso pubblico come prodotto finito, senza meccanismi strutturati di consultazione preventiva; in questo caso, il Bilancio popolare è essenzialmente uno strumento di comunicazione istituzionale¹⁴. In un approccio partecipativo, invece, i destinatari sono coinvolti nelle fasi di progettazione, attraverso focus group, sondaggi di leggibilità o *co-design workshops*, con l'obiettivo di verificare preventivamente la comprensibilità del documento e di adattarne il contenuto alle effettive domande informative degli utenti. La valutazione dell'efficacia del Bilancio popolare costituisce un ambito di ricerca ancora in sviluppo, con metodologie che spaziano dall'analisi della leggibilità testuale, basata su indici computazionali, alle inchieste di comprensione post-lettura, fino alle tecniche di *eye-tracking* per valutare la fruizione visiva del documento¹⁵. Il GFOA Award Program, pur non essendo una forma di valutazione dell'impatto percepito dagli utenti finali, offre un sistema di *peer review* tra professionisti che garantisce almeno la conformità ai requisiti tecnici di qualità. Più promettenti, in prospettiva, appaiono i sistemi di feedback digitale, come sondaggi embedded nei portali web, che consentono di raccogliere dati sistematici sulla soddisfazione e sulla comprensione degli utenti in tempo reale. Le best practice e i modelli sin qui esaminati – elaborati prevalentemente in riferimento agli enti locali e alle agenzie governative – trovano nella realtà universitaria un terreno di applicazione particolarmente fertile, ma al tempo stesso sfidante. Il quadro delle best practice e dei modelli

¹³ D.lgs. 33/2013; L. 240/2010; Comune di Basiglio, Bilancio Popolare 2022, Basiglio (MI), 2022.

¹⁴ Sui limiti dei formati statici e sulle potenzialità dei formati interattivi si veda Cairo (2016).

¹⁵ Sulle tecniche di *eye-tracking* si veda Holmqvist et al. (2011).

internazionali sintetizzato nella Tabella 1, sebbene sviluppato in prevalenza per gli enti locali e la pubblica amministrazione centrale, trova nelle istituzioni accademiche un terreno d’elezione tanto promettente quanto complesso¹⁶.

Tab. 1 – Confronto tra modelli e best practice

Modello / Contesto	Obiettivi Principali	Destinatari Chiave	Formato Prevalente	Linguaggio e Stile	Quadro di Riferimento / Normativa
PAFR / GFOA (Stati Uniti)	Trasparenza finanziaria, sintesi dell'ACFR, <i>accountability</i> pubblica.	Cittadini, contribuenti, non specialisti.	Cartaceo e Digital PDF statico.	Plain language, uso diffuso di infografiche e grafici.	Criteri e Award Program GFOA.
Plain Language & Open Data (Internazionale / USA)	Accessibilità dell'informazione pubblica, riutilizzabilità dei dati finanziari.	Cittadini, media, ricercatori, organizzazioni civiche.	Portali web, dataset aperti (CSV/JSON), web app.	Strutture sintattiche brevi, forma attiva, terminologia chiara.	Plain Writing Act (2010); WCAG 2.1; OGP.
Approcci Europei (UK / Germania)	Semplificazione della contabilità pubblica, legame tra bilancio e servizi locali.	Contribuenti locali, comunità territoriali.	Report sintetici, portali istituzionali.	Semplificazione dei dati contabili complessi (NKF, CIPFA).	Linee guida NAO/CIPFA (UK); NKF (Germania).
Esperienza Italiana (Enti Locali / Atenei)	Comunicazione sociale, trasparenza amministrativa, coinvolgimento civico.	Cittadini locali, studenti, personale e stakeholder di ateneo.	PDF scaricabili, pagine web dedicate, raramente interattivi.	Plain language sperimentale, narrazioni grafiche (es. Basiglio).	D.Lgs.33/2013 (Trasparenza); L. 240/2010 (Atenei).

Fonte: elaborazione propria

A differenza degli enti territoriali, il contesto universitario si caratterizza per una spiccata eterogeneità dei propri portatori di interesse: un’ampia platea che comprende studenti (attuali e prospettici), famiglie, corpo docente, personale tecnico-amministrativo, finanziatori pubblici e privati, partner industriali, comunità locali e alumni. A tale molteplicità si affianca una marcata articolazione dei meccanismi di governance e dei flussi di finanziamento. Ne consegue che l’estensione del modello PAFR e degli standard internazionali al panorama universitario italiano richieda un’attenta traduzione metodologica. Tale operazione deve far tesoro dei contributi più maturi

¹⁶ Per quanto riguarda il modello / contesto si può fare riferimento a Reichard (2001); Kuhlmann et al. (2021).

emersi a livello globale, coniugando la trasparenza linguistica (ispirata ai principi del Plain Writing Act), l'inclusività digitale (conforme alle WCAG 2.1) e la partecipazione strutturata della comunità accademica (Freeman, 1984) nelle fasi di redazione e di valutazione del documento.

Riferimenti bibliografici

- Biancone, P., & Secinaro, S. (2016). *Popular financial reporting. Un nuovo strumento di rendicontazione per le municipalità*. Giappichelli.
- Biancone, P., Secinaro, S., Brescia, V., & Calandra, D. (2023). Linee guida per la realizzazione del Bilancio POP o Integrated Popular Financial Reporting. *European Journal of Volunteering and Community-Based Projects*, 1(4), 23-114.
- Cairo, A. (2016). *The Truthful Art: Data, Charts, and Maps for Communication*. New Riders.
- Daniels, J. D., & Daniels, C.E. (1991). Municipal Financial Reports: What Users Want. *Journal of Accounting and Public Policy*, 10(1), 15-38.
- Deidda Gagliardo, E., Bracci, E., & Papi, L. (2021). La sfida della public value governance nelle università. In Del Bene, L., & Paolini, A. (a cura di). *Monitorare la performance delle università statali per generare Valore Pubblico*, FrancoAngeli.
- Freeman, R. E. (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. Pitman.
- Fung, A. (2006). *Varieties of Participation in Complex Governance*. *Public Administration Review*, 66(s1), 66-75.
- Greiling, D., Traxler, A. A., & Stötzer, S. (2015). Sustainability Reporting in the Austrian, German and Swiss Public Sector. *International Journal of Public Sector Management*, 28(4-5), 404-428.
- Holmqvist, K., Nyström, M., Andersson, R., Dewhurst, R., Jarodzka, H., Van de Weijer, J. (2011). *Eye Tracking: A Comprehensive Guide to Methods and Measures*. Oxford University Press.
- Hsiao, P. C. K., Low, M., & Scott, T. (2026). Institutionalization of Sustainability Performance Measurement and Reporting: Insights from Victoria (Australia) and New Zealand Universities. *The British Accounting Review*, 58(1), art. 101527.
- Janssen, M., Charalabidis, Y., Zuiderwijk, A. (2012). Benefits, Adoption Barriers and Myths of Open Data and Open Government. *Information Systems Management*, 29(4), 258-268.
- Kuhlmann, S., Proeller, I., Schimanke, D., Ziekow, J. (2021). *Public Administration in Germany*. Palgrave Macmillan.
- Marques, J. C., Cunha, L., & Branco, M. C. (2018). Stakeholder Engagement in University Accountability. *Journal of Applied Accounting Research*, 19(4), 458-474.
- Patterson, L. (2022). *Top 5 Higher Ed Financial Reports*. Pilbara Group, 1° settembre 2022. Testo disponibile sul sito: <https://www.pilbaragroup.com/top-5-higher-ed-financial-reports/> (consultato il 14 giugno 2026).

- Reck, J. L. (2001). The Usefulness of Financial and Non-financial Performance Information in Resource Allocation Decisions. *Journal of Accounting and Public Policy*, 20(1), 45-71.
- Reichard, C. (2001). *New Approaches to Public Management in Germany*. In Wollmann, H., & Schröter, E. (eds.). *Comparing Public Sector Reform in Britain and Germany*, Ashgate.
- Richmond, T. (2026). *A Degree of Regulation: Building a More Financially Sustainable and Resilient Higher Education Sector*. HEPI Debate Paper 45, Higher Education Policy Institute, 9 aprile 2026. Testo disponibile sul sito: <https://www.hepi.ac.uk/reports/a-degree-of-regulation-building-a-more-financially-sustainable-and-resilient-higher-education-sector/> (consultato il 14 giugno 2026).
- Schrivver, K. A. (2017). Plain Language in the US Gains Momentum: 1940-2015. *IEEE Transactions on Professional Communication*, 60(4), 343-383.
- Tufte, E. R. (2001). *The Visual Display of Quantitative Information*. Graphics Press.
- Vagnoni, E., & Periti, S. (2009). *La rendicontazione sociale nelle università: L'esperienza dell'Università degli Studi di Ferrara*. FrancoAngeli.

Fonti normative

- Constitution Act, 1867 (Canada), VI. Distribution of Legislative Powers, s. 93 (Education), Department of Justice Canada. Testo disponibile sul sito: <https://laws-lois.justice.gc.ca/eng/const/page-3.html> (consultato il 14 giugno 2026).
- Rehabilitation Act Amendments of 1998, Titolo IV del Workforce Investment Act of 1998, Pub. L. No. 105-220, 112 Stat. 936; § 508 a 112 Stat. 1203, codificato in 29 U.S.C. § 794d.
- Plain Writing Act of 2010, Pub. L. No. 111-274, 124 Stat. 2861.
- L. 30 dicembre 2010, n. 240, “Norme in materia di organizzazione delle università, di personale accademico e reclutamento”.
- D.Lgs. 14 marzo 2013, n. 33, “Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni”.

Documenti istituzionali

- CIPFA – Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (2014). *Good Practice Guide: Communicating Financial Information to Non-Specialists*. CIPFA, Londra.
- Città di Torino (2016). *Popular Financial Reporting della Città di Torino. Anno 2014/2015*. Comune di Torino – Dipartimento di Management, Università degli Studi di Torino.
- Comune di Basiglio (2022). *Bilancio Popolare 2022*. Comune di Basiglio, Basiglio (MI).

- Department of Education – Australian Government (2025). *Financial Reports of Higher Education Providers*, ultima modifica 28 novembre 2025. Testo disponibile sul sito: <https://www.education.gov.au/higher-education-publications/finance-publication> (consultato il 14 giugno 2026).
- European Commission (2025). *Corporate Sustainability Reporting*. Directorate-General for Financial Stability, Financial Services and Capital Markets Union, Bruxelles, aggiornamento al 9 dicembre 2025. Testo disponibile sul sito: https://finance.ec.europa.eu/financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en (consultato il 14 giugno 2026).
- GBS – Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale (2008). *Documento di ricerca n. 7. La rendicontazione sociale delle università*. GBS, Milano.
- GFOA – Government Finance Officers Association (1991). *Popular Annual Financial Reporting Award Program*. GFOA, Chicago. Testo disponibile sul sito: <https://www.gfoa.org/pafr-award> (consultato il 14 giugno 2026).
- GFOA – Government Finance Officers Association (2020a). *Popular Annual Financial Reporting Award Program. Guidance and Criteria*. GFOA, Chicago.
- GFOA – Government Finance Officers Association (2020b). *Popular Reporting of Financial Information*. Best practice approvata il 25 settembre 2020. Testo disponibile sul sito: <https://www.gfoa.org/materials/popular-reporting-of-financial-information> (consultato il 14 giugno 2026).
- GFOA – Government Finance Officers Association (2023). *Award Program Statistics*. GFOA, Chicago. Testo disponibile sul sito: <https://www.gfoa.org/awards> (consultato il 14 giugno 2026).
- GFOA – Government Finance Officers Association (2025). *About GFOA*. Testo disponibile sul sito: <https://www.gfoa.org/about> (consultato il 14 giugno 2026).
- GFOA – Government Finance Officers Association (s.d.a). *Canadian Award for Financial Reporting Program (CANFR)*. Testo disponibile sul sito: <https://www.gfoa.org/canfr> (consultato il 14 giugno 2026).
- GFOA – Government Finance Officers Association. *PAFR Fellows Program*. Testo disponibile sul sito: <https://www.gfoa.org/pafr-fellowship-program> (consultato il 14 giugno 2026).
- Hanover Research (2014). *Financial Reporting in Higher Education*. Academy Administration Practice, ottobre 2014. Testo disponibile sul sito: <https://www.hanoverresearch.com/media/Financial-Reporting-in-Higher-Education.pdf> (consultato il 14 giugno 2026).
- IPP – Institute of Public Policy (2025). *Orçamento Cidadão*. IPP, Lisbona. Testo disponibile sul sito: <https://www.ipp-jcs.org/orcamento-cidadao/> (consultato il 14 giugno 2026).
- NAO – National Audit Office (2026). *Good Practice in Annual Reporting*. NAO, Londra. Testo disponibile sul sito: <https://www.nao.org.uk/insights/good-practice-in-annual-reports/> (consultato il 14 giugno 2026).
- OAG NZ – Office of the Auditor-General New Zealand (2019). *Tertiary Education Institutions: Changes to the Requirements for Performance Reporting in Annual*

- Reports*. Lettera del 14 febbraio 2019. Testo disponibile sul sito: <https://ao.parliament.nz/2019/tei-performance-reporting> (consultato il 14 giugno 2026).
- OECD (2025a). *Budget transparency*. In *Quality Budget Institutions: Developments in OECD Countries*. OECD Publishing, Parigi. Testo disponibile sul sito: https://www.oecd.org/en/publications/quality-budget-institutions_8e811202-en/full-report/budget-transparency_ed612352.html (consultato il 14 giugno 2026).
- OECD (2025b). *Open government data*. In *Government at a Glance 2025*, OECD Publishing, Parigi, 19 giugno 2025. Testo disponibile sul sito: https://www.oecd.org/en/publications/2025/06/government-at-a-glance-2025_70e14c6c/full-report/open-government-data_619b668c.html (consultato il 14 giugno 2026).
- OGP – Open Government Partnership (2011). *Open Government Declaration*. Testo disponibile sul sito: www.opengovpartnership.org (consultato il 14 giugno 2026).
- PLAIN – Plain Language Action and Information Network (2011). *Federal Plain Language Guidelines*. Testo disponibile sul sito: www.plainlanguage.gov (consultato il 14 giugno 2026).
- RUS – GBS (2022). *Il Bilancio di Sostenibilità delle Università. Standard*. Rete delle Università per lo Sviluppo sostenibile – Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale, aggiornamento dicembre 2022.
- RUS – GBS (2023). *Il Bilancio di Sostenibilità delle Università. Manuale di implementazione*. Rete delle Università per lo Sviluppo sostenibile – Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale.
- U.S. Access Board (2017). *Revised Section 508 Standards and 255 Guidelines*. Final rule del 18 gennaio 2017 (correzione del 22 gennaio 2018). Testo disponibile sul sito: www.access-board.gov/ict/ (consultato il 14 giugno 2026).
- Università degli Studi di Torino (2023). *Bilancio POP – Popular Financial Reporting*. Università degli Studi di Torino, Torino.
- Università degli Studi di Torino (vari anni). *Rapporto di Sostenibilità*. Università degli Studi di Torino, Torino.
- Universities UK (2025). *Annual Reports and Accounts*. Testo disponibile sul sito: <https://www.universitiesuk.ac.uk/about-us/governance-annualreports-and-accounts/annual-reports-and-accounts> (consultato il 14 giugno 2026).
- University College London – UCL (2024). *Annual Review 2024*. Testo disponibile sul sito: <https://www.ucl.ac.uk/about/leadership/annual-review> (consultato il 14 giugno 2026).
- University of Edinburgh (2025). *Annual Report and Accounts 2024-25*. Testo disponibile sul sito: <https://uoefinance.ed.ac.uk/annual-report-and-accounts/financial-review> (consultato il 14 giugno 2026).
- University of Manchester (2025). *The University's Finances at a Glance 2024/25*. Testo disponibile sul sito: <https://www.manchester.ac.uk/about/governance/corporate-documents/university-finances-at-a-glance/> (consultato il 14 giugno 2026).
- W3C – World Wide Web Consortium (2018). *Web Content Accessibility Guidelines (WCAG) 2.1*. W3C Recommendation, 5 giugno 2018. Testo disponibile sul sito: www.w3.org/TR/WCAG21/ (consultato il 14 giugno 2026).

PARTE IV
METODI DIGITALI E PROPOSTA
DI ARCHITETTURA APPLICATIVA

TECNOLOGIE DIGITALI, INTELLIGENZA ARTIFICIALE E SENTIMENT ANALYSIS NELLA REDAZIONE DEL BILANCIO POPOLARE

di *Graziella Sicoli e Maurizio Rija*

9.1. Premessa

Negli ultimi decenni, il rapporto tra Pubblica Amministrazione e cittadini ha attraversato una profonda trasformazione. La crescente domanda di trasparenza, partecipazione e accountability ha spinto molte di esse a ripensare non soltanto le proprie strutture organizzative, ma anche gli strumenti attraverso i quali comunicare con i cittadini promuovendo un passaggio da una visione analitica ad una visione sistemica, unendo sistemi informativi tradizionalmente separati (White, 2010) che aiutano a rendicontare le informazioni sociali, ambientali e di governance, evidenziandone le varie interconnessioni.

In questo scenario, il Bilancio popolare, noto anche come Bilancio Pop o Integrated Popular Financial Report (IPFR), si è affermato come uno dei principali strumenti di rendicontazione orientato a soddisfare le esigenze informative di un pubblico sostanzialmente più ampio, che si estende oltre gli individui in possesso di competenze tecniche, capace di coniugare le esigenze informative della governance con l'accessibilità e la comprensibilità richieste da un'utenza eterogenea e non specializzata.

Il Bilancio Pop si presenta come documento teorico ed operativo, orientato al dialogo e alla comunicazione inclusiva, efficace poiché semplice nel linguaggio, storytelling nei risultati e aperto al feedback.

Da molti considerato uno strumento di contabilità dialogica (Grossi et al., 2021), esso rappresenta un'evoluzione chiave nella governance locale poiché trasforma la gestione economico-finanziaria da semplice adempimento burocratico a canale di dialogo diretto con i cittadini.

Grazie al Bilancio popolare i dati contabili smettono di essere numeri freddi e diventano una risorsa percepita come un bene comune gestito per il benessere collettivo.

Tuttavia, la sola produzione di un documento di rendicontazione semplificato non è sufficiente a garantire un dialogo autentico tra istituzioni e comunità. Due sfide di natura diversa ma complementare si pongono al centro di questo capitolo. La prima riguarda la fase a monte del processo di redazione: come possono le Amministrazioni Pubbliche comprendere in modo sistematico e scalabile i bisogni informativi dei cittadini, prima ancora di redigere il documento? La seconda attiene alla fase a valle: in che misura i formati di presentazione adottati riescono effettivamente a trasferire conoscenza contabile a interlocutori privi di competenze specialistiche?

A queste domande, la ricerca accademica più recente ha cominciato a rispondere attraverso due filoni convergenti ricondotti all'emergente paradigma dello smart accounting. Da un lato, l'applicazione di strumenti di intelligenza artificiale e *sentiment analysis* ai flussi di comunicazione digitale generati dai cittadini sui social media offre alle amministrazioni la possibilità di mappare in tempo reale le percezioni, i temi di interesse e le aspettative della comunità, trasformando la redazione del Bilancio Pop in un processo di dialogic accounting genuinamente *bottom-up* (Biancone et al., 2025). Dall'altro lato, l'utilizzo delle infografiche e di formati visivi alternativi ai bilanci tradizionali agisce come un dispositivo di mediazione cognitiva, volto ad abbattere le barriere tecniche e l'asimmetria informativa generate dai bilanci contabili (come il BUA), migliorando la comprensione percepita delle informazioni contabili da parte dei non esperti, pur con importanti limiti sul piano della comprensione effettiva (Cohen et al., 2022).

Questo capitolo si propone di analizzare congiuntamente i due contributi, spiegando come essi configurino un ciclo virtuoso in cui l'ascolto digitale alimenta la strutturazione dei contenuti e la comunicazione visiva ne garantisce l'accessibilità. In particolare, dopo una breve introduzione concettuale, viene sviluppato il tema della trasformazione digitale nella rendicontazione, con un focus sul ruolo dei social media e sulle criticità del divario digitale, per poi passare all'analisi dell'intelligenza artificiale e della *sentiment analysis*. A seguire, viene esaminata la questione della comprensibilità contabile, valutando l'efficacia delle infografiche nel migliorare la comunicazione finanziaria diretta ai cittadini, e viene proposto un modello integrato volto a connettere le due traiettorie analitiche. Infine, sono delineate le considerazioni conclusive, i limiti del lavoro e le prospettive future di ricerca.

9.2. Il ruolo delle tecnologie digitali nella Pubblica Amministrazione: opportunità e criticità

L'integrazione delle tecnologie digitali nella Pubblica Amministrazione si configura come un processo continuo e multidimensionale volto a incrementare il benessere collettivo. Definito come uno dei fenomeni più rilevanti e ben strutturati che interessano le organizzazioni contemporanee, esso supera la mera innovazione tecnica per diventare una vera e propria trasformazione culturale, capace di ridefinire l'identità delle istituzioni pubbliche e il loro rapporto con i cittadini.

La trasformazione digitale può essere definita, in senso lato, come il processo strategico attraverso il quale le organizzazioni impiegano le tecnologie digitali per rivoluzionare i propri processi, migliorare l'efficienza operativa e offrire nuovi servizi agli utenti (De Bem Machado et al., 2022).

Essa si presenta come un processo molto complesso poiché deve superare sfide strutturali profonde; i dati del *Digital Economy and Society Index 2024*, evidenziano come l'Italia non solo mantiene un punteggio inferiore alla media europea nell'adozione di servizi digitali pubblici, ma registra un divario in preoccupante aumento. Tale ritardo è alimentato da infrastrutture tecnologiche spesso frammentate o obsolete e da una persistente resistenza al cambiamento (European Commission, 2024).

Nel contesto della Pubblica Amministrazione, la trasformazione digitale assume connotazioni specifiche legate alla missione istituzionale degli enti pubblici, che non perseguono obiettivi di profitto, ma sono chiamati a creare valore pubblico in modo trasparente, migliorando l'efficienza e rendendo la comunicazione più efficace con gli utenti fino a coinvolgerli nel sistema decisionale in modo equo e partecipativo (Bryson et al., 2014; Mora et al., 2019).

La letteratura ha identificato tre principali filoni attraverso i quali la digitalizzazione impatta sulla governance pubblica: la tecnologia intesa come infrastruttura abilitante, le risorse umane come fattore critico di adozione e la governance come dimensione normativa e procedurale entro cui si iscrive il cambiamento (Newman et al., 2004). Tra i principali benefici vi sono l'erogazione di servizi online capaci di raggiungere platee più ampie di utenti, la riduzione dei costi burocratici, il miglioramento della comunicazione istituzionale e il coinvolgimento dei cittadini nei processi decisionali (Agostino et al., 2021; Kozlowski et al., 2018).

L'adozione delle tecnologie digitali da parte delle Amministrazioni Pubbliche non è priva di criticità. La letteratura segnala come le PA non sempre riescano a implementare con successo le innovazioni digitali, anche in contesti molto favorevoli come quello delle smart city (Ferraris et al., 2020). Tra

i fattori che ne ostacolano lo sviluppo emergono la resistenza al cambiamento da parte dei dirigenti pubblici, che tendono a percepire la trasformazione digitale come un appesantimento burocratico piuttosto che come un'opportunità (Yang & Callahan, 2007), la difficoltà di integrare strumenti digitali nelle procedure amministrative consolidate e il rischio che l'innovazione tecnologica si traduca in una nuova forma di sorveglianza capitalistica, piuttosto che in un genuino strumento di democratizzazione (Galič et al., 2017).

Nonostante queste tensioni, il consenso prevalente in letteratura indica che le tecnologie digitali, quando orientate da una visione partecipativa e dialogica, possono rappresentare un potente strumento per avvicinare le istituzioni ai cittadini, rendere più trasparente la gestione delle risorse pubbliche e favorire forme di governance collaborativa più inclusive e reattive (Mora et al., 2019; Secinaro et al., 2021a).

In questo scenario, anche le Università, quali organizzazioni knowledge-intensive e centri strategici per la produzione e diffusione del capitale intellettuale, affrontano una transizione digitale complessa. Se da un lato l'evoluzione tecnologica, dai primi portali informativi fino all'integrazione dell'intelligenza artificiale, offre opportunità per supportare processi decisionali complessi e personalizzare i servizi in ottica *student-centered* e *professor-centered*, dall'altro si impone l'esigenza di non ridurre la digitalizzazione a mero adempimento di compliance tecnologica. Per gli atenei, applicare lo smart accounting significa utilizzare le piattaforme digitali per intercettare i bisogni reali della comunità accademica, degli studenti (intesi come co-produttori di valore e non meri clienti) e dagli stakeholder della Terza Missione. L'armonizzazione tra innovazione tecnologica, governance dialogica e investimenti nelle competenze permette alle Università di trasformare la transizione digitale in una vera leva di legittimazione sociale e creazione di valore pubblico.

Le principali barriere che sono emerse non sono meramente tecnologiche, bensì culturali e organizzative: l'introduzione di strumenti avanzati si scontra spesso con burocrazie rigide, resistenze interne all'automazione di funzioni tradizionalmente umane e un marcato *digital divide* del personale che ne ostacola la continuità operativa. Per superare tali criticità e generare valore pubblico, è necessario un radicale cambio di mentalità nel modo in cui si progettano e si implementano le innovazioni abbandonando le logiche dell'adempimento burocratico a favore di un approccio olistico. È importante, sul piano operativo, progettare le piattaforme a partire dai bisogni reali della comunità accademica e dei suoi stakeholder. L'armonizzazione tra innovazione tecnologica, *compliance* normativa e investimenti strutturali nelle

competenze trasversali permetterà alle Università di trasformare la transizione digitale in una leva di innovazione sociale sostenibile e inclusiva.

9.3. Social media, e-government e partecipazione civica

Tra le tecnologie digitali che hanno maggiormente trasformato il rapporto tra PA e cittadini, i social media occupano un posto di primo piano. Piattaforme come Twitter, Instagram, Facebook e YouTube hanno moltiplicato i canali di comunicazione disponibili per gli enti pubblici, consentendo loro di raggiungere fasce di popolazione che prima erano difficilmente coinvolgibili attraverso i canali istituzionali tradizionali (Kozlowski et al., 2018; Secinaro et al., 2021b).

In questo scenario, la digitalizzazione non risponde unicamente a logiche di efficienza burocratica (e-government) ma si inserisce nei processi di digital governance volti a creare valore pubblico e ridefinire il rapporto tra Amministrazione Pubblica e cittadino (Santolamazza et al., 2025).

Il concetto di e-government, inizialmente definito come l'insieme dei tentativi del governo di servire i cittadini per via elettronica (Ho, 2002), si è progressivamente evoluto verso una visione più ambiziosa che descrive le piattaforme ICT come strumenti socialmente inclusivi e iper-integrati, capaci di garantire un'erogazione efficiente dei servizi governativi assicurando al contempo trasparenza, affidabilità e responsabilità (Khanra & Joseph, 2019; Malodia et al., 2021). In questo quadro, i social media possono fungere da strumento di contabilità dialogica quando integrano trasparenza, partecipazione e collaborazione (Chen & Chang, 2020).

Tuttavia, l'uso dei social media nella comunicazione pubblica presenta limiti significativi che la letteratura ha ampiamente documentato.

In primo luogo, gli strumenti dialogici digitali tendono ancora a essere utilizzati in modo unidirezionale, riproducendo logiche di broadcast piuttosto che di dialogo bidirezionale (Kent & Taylor, 1998). Essi agiscono come strumenti di social listening ove i cittadini utilizzando hashtag dedicati, aggregano istanze ed evidenziano criticità diffuse, strutturandole in proposte formali (Jurek, 2023); vivono di immediatezza e frammentazione (Fuchs, 2021), catturano solo le reazioni del momento (rabbia, entusiasmo, commento al volo), ma non l'outcome qualitativo, ovvero l'effettivo impatto biologico nell'ecosistema comunicativo del cittadino e non dicono nulla sul lungo periodo. Il vero cambiamento di un cittadino non avviene nell'immediato con un clic ma si costruisce grazie ad un percorso lento che richiede tempo.

Diversamente va precisato che i social media consentono alle istituzioni e alle Università di co-creare valore informativo insieme all'utenza, trasformando il cittadino e lo studente da semplici ricettori passivi a contributori attivi del dibattito pubblico. Attraverso commenti, menzioni e condivisioni, i reporting pubblici cessano di essere un mero adempimento burocratico unilaterale e diventano un processo dinamico di ascolto e conversazione capace di aumentare e/o ridurre la trasparenza percepita e la fiducia istituzionale (Mergel, 2013). Questa interazione immediata favorisce una percezione di vicinanza e trasparenza, stimolando forme di cittadinanza attiva e coinvolgimento (*engagement*) che i canali tradizionali faticano a generare.

In secondo luogo, la natura proprietaria delle piattaforme social comporta che il governo non goda di diritti o privilegi speciali nella gestione dei propri account, né abbia il controllo sull'architettura informativa che regola la visibilità dei contenuti (Feeney & Porumbescu, 2021).

In terzo luogo, i social media possono paradossalmente rafforzare le disparità di potere preesistenti e ridurre la qualità della comunicazione tra governo e cittadini, amplificando le voci già forti a discapito di quelle più deboli (Piccorelli & Stivers, 2019).

Sul fronte del bilancio partecipativo i social media, pur favorendo un approccio dialogico alla creazione di report, non mappano adeguatamente il processo di cambiamento tra i processi comunicativi degli attori coinvolti (Bracci et al., 2015; Grossi et al., 2021). Se governati con rigore metodologico, essi trasformano il Bilancio popolare in processo di dialogo vivo, inclusivo, democratico e realmente rispondente ai bisogni della comunità (Feeney & Porumbescu, 2021).

9.4. Il divario digitale come variabile strutturale

Una delle questioni più rilevanti nel dibattito sulla digitalizzazione della governance pubblica riguarda il cosiddetto divario digitale, ovvero la disuguale distribuzione delle risorse e delle competenze necessarie per accedere e utilizzare le tecnologie digitali. Il dibattito si è evoluto nel tempo: se inizialmente si concentrava sulle barriere materiali all'accesso come hardware, software, connessione internet, dispositivi mobili (DiMaggio et al., 2004; Zillien & Hargittai, 2009), oggi l'attenzione si focalizza sull'uso consapevole e sul possesso di competenze specifiche per utilizzare le tecnologie e aumentare adeguatamente la partecipazione (Van Dijk, 2017).

Pur riconoscendo che le tecnologie digitali sono diventate progressivamente accessibili ad una platea più ampia di gruppi socio-economici (Mihelj

et al., 2019), non vi sono evidenze che tutti le utilizzino per accedere alle informazioni pubbliche e per impegnarsi in dialoghi con le istituzioni. Il rischio è che la partecipazione digitale rimanga ad appannaggio di una minoranza istruita, giovane e tecnologicamente attrezzata, ampliando di fatto il divario tra cittadinanza attiva e cittadinanza passiva.

Questo problema emerge con chiarezza anche nell'ambito del Bilancio Pop. Come mostrano i dati analizzati da Biancone *et al.* (2025) nel caso del Comune di Torino, la partecipazione ai canali digitali attivati dall'amministrazione nel quadro del processo di redazione dell'IPFR ha coinvolto prevalentemente uomini di età compresa tra i 25 e i 44 anni, con competenze digitali medio-alte e interessi orientati verso temi di policy urbana. La fascia degli over 55, che rappresenta una quota non trascurabile della popolazione, è risultata sostanzialmente esclusa da questi canali di partecipazione. Questo dato non è secondario: esso implica che un sistema di rendicontazione pubblica fondato esclusivamente su strumenti digitali rischia di incorporare strutturalmente un *bias* di rappresentanza, riflettendo le preferenze e i bisogni informativi di una sola parte della cittadinanza.

La consapevolezza di questo limite ha portato alcuni Autori a proporre modelli ibridi che combinino i metodi tradizionali di governance collaborativa, forum partecipativi, consultazioni pubbliche, coinvolgimento dei rappresentanti di categoria, con gli strumenti digitali, in modo da garantire una copertura più ampia e inclusiva delle esigenze informative dei cittadini (Cabannes, 2004; Desdemoustier et al., 2019). La sfida è, quindi, quella di sfruttare il potenziale dei social media senza dimenticare i segmenti di popolazione che da essi restano esclusi.

9.5. L'intelligenza artificiale e la sentiment analysis nel processo di rendicontazione popolare

9.5.1. La sentiment analysis: definizione, logiche algoritmiche e applicazioni nel settore pubblico

Per evitare che il Bilancio popolare si trasformi in un canale di comunicazione unidirezionale (*monologism*), nella fase di elaborazione si rende necessario integrare le tecnologie digitali con l'ascolto dal basso. In questo contesto, l'utilizzo di tecniche avanzate di Social Data Intelligence (SDI), e nello specifico della sentiment analysis, offre una soluzione metodologica innovativa per mappare in tempo reale i bisogni informativi, le percezioni e gli orientamenti emotivi dei cittadini.

La sentiment analysis, nota anche come opinion mining, è una branca dell'elaborazione del linguaggio naturale – Natural Language Processing – (NLP) che si propone di identificare, estrarre e quantificare le opinioni, le emozioni e gli atteggiamenti espressi in testi non strutturati, tipicamente generati dagli utenti su piattaforme digitali. Dal punto di vista tecnico, i sistemi di sentiment analysis si basano su algoritmi di machine learning o su approcci lessicali che classificano i testi lungo un continuum che va dal sentimento positivo a quello negativo, eventualmente con gradazioni intermedie (Troisi et al., 2018). In alcuni casi si adottano successioni che vanno dal negativo, prevalentemente negativo, neutro, prevalentemente positivo, positivo e così via.

Nel contesto della Pubblica Amministrazione, la sentiment analysis trova applicazione in diversi ambiti: il monitoraggio della reputazione istituzionale, la valutazione dell'impatto delle politiche pubbliche, l'identificazione dei temi di interesse prioritario per la cittadinanza e il supporto ai processi di decision-making. La ricerca sociale può aggregare numerose metriche relative ai dati estratti in un'unica dashboard, aiutando a garantire il coinvolgimento delle persone su un determinato argomento, a identificare gli hashtag più utilizzati, a creare tag cloud, a dedurre indicatori chiave di prestazione critici per le decisioni manageriali e a migliorare analiticamente il targeting delle campagne di comunicazione (Lytras et al., 2017).

L'utilizzo dell'intelligenza artificiale nella rendicontazione pubblica si inserisce in un quadro teorico più ampio che Arnaboldi et al. (2017) hanno definito come il nesso tra contabilità, accountability, social media e big data. Gli Autori sottolineano come questi strumenti possano rappresentare tanto una rivoluzione quanto una moda passeggera, a seconda di come vengono integrati nei processi organizzativi. Nel caso della rendicontazione popolare, il valore aggiunto della sentiment analysis risiede nella sua capacità di trasformare i flussi di comunicazione digitale spontanei, non strutturati e potenzialmente molto voluminosi, in informazioni utilizzabili per orientare il processo di redazione del Bilancio Pop secondo le reali esigenze informative dei cittadini.

L'implementazione di tali architetture algoritmiche per analizzare i commenti online solleva sotto il profilo sociologico, l'estrazione automatizzata del sentiment che si scontra con il divario digitale di terzo livello, configurando il rischio di una selection bias: l'algoritmo tende a sovrastimare le istanze delle frange digitalmente iper-attive e demograficamente privilegiate, che spesso coincidono con le fasce di popolazione più giovani, istruite o benestanti, traducendo in invisibilità istituzionale i bisogni della maggioranza silenziosa o non digitalizzata (Ragnedda, 2017). A motivo di ciò la letteratura (Pasquale, 2015) suggerisce l'adozione di protocolli di algorithmic accoun-

tability e modelli di human-in-the-loop, per integrare la metrica computazionale con la validazione metodologica umana.

Inserire la sentiment analysis nel framework del Popular Reporting significa dotare la Pubblica Amministrazione e le Università di un “sensore digitale evoluto” capace di trasformare i flussi disordinati dei social network in indicatori di performance scientificamente rilevanti. Sotto il profilo delle evidenze empiriche, un punto di riferimento fondamentale per comprendere l’impatto di tali tecniche è rappresentato dallo studio longitudinale condotto sul Comune di Torino da Biancone et al. (2025)¹. L’analisi di questo caso dimostra come la sentiment analysis (svolta tramite software SDI come Talkwalker²) consente di identificare le aree di interesse prioritarie per la cittadinanza, trasformando dati non strutturati in input operativi e validando la fattibilità empirica di una rendicontazione bottom-up.

9.5.2. *La sentiment analysis come motore di cambiamento nella cultura manageriale pubblica*

Uno degli aspetti più interessanti dello studio di Biancone et al. (2025) riguarda l’impatto della sentiment analysis non soltanto sul prodotto finale del processo di rendicontazione, ma sulla cultura organizzativa dell’amministrazione e sull’atteggiamento dei suoi dirigenti verso la partecipazione civica. Come evidenziato dalle interviste semi-strutturate, i manager pubblici hanno mostrato una significativa riluttanza ad aprirsi alla partecipazione, percependo il dialogo con i cittadini come una fonte di appesantimento bu-

¹ Lo studio di Biancone et al. (2025) analizza il cambiamento nei processi decisionali dell’ente confrontando due momenti distinti ($t = 0$, antecedente all’avvio del report IPFR/Bilancio Pop 2020, e $t = 1$, relativo alla fase di preparazione del bilancio 2020/2021). Il protocollo metodologico ha adottato una triangolazione delle fonti (Flick, 2004) (analisi documentale, interviste semi-strutturate ai dirigenti e *Social Data Intelligence* condotta mediante l’algoritmo AI *Talkwalker*, capace di estrarre e classificare opinioni e commenti da un vasto perimetro di piattaforme web e social media). La combinazione di tali metodologie ha permesso all’amministrazione di isolare le macro-aree di interesse prioritario per i cittadini, orientando la selezione delle informazioni da includere nel Popular Report. Parallelamente all’analisi della *sentiment*, sono state condotte interviste semi-strutturate a figure coinvolte nell’elaborazione del IPFR. La combinazione di metodi quantitativi, attraverso la *sentiment analysis*, e di metodi qualitativi, attraverso le interviste, ha permesso di sviluppare un’analisi olistica del cambiamento nella governance comunicativa dell’ente (Yin, 2009).

² Talkwalker è un software basato su algoritmi di Social Data Intelligence (SDI), acquisisce dati da vari siti online – tra cui Twitter, Instagram, blog, forum, giornali online, Pinterest, YouTube e altri – nell’arco di 12 mesi, basandosi su un approccio di intelligenza artificiale (Caratù et al., 2023).

rocratico e un rischio per la propria legittimità decisionale (Brescia, 2020; Yang & Callahan, 2007).

L'introduzione degli strumenti digitali di sentiment analysis ha contribuito a modificare questa percezione in modo sostanziale. La tecnologia non è stata vissuta come una minaccia alla discrezionalità manageriale, ma come uno strumento di semplificazione che ha permesso di gestire la complessità del dialogo con la cittadinanza in modo più efficiente.

Il processo ha evidenziato come le tecnologie digitali possano contribuire a superare la resistenza dei dirigenti al cambiamento non attraverso imposizioni normative o pressioni esterne ma tramite la dimostrazione pratica che il dialogo con i cittadini, quando mediato da strumenti adeguati, non aumenta il carico di lavoro ma lo riduce, rendendo più mirata ed efficiente la selezione delle informazioni da includere nel report (Kozlowski et al., 2018). In questo senso, la sentiment analysis si configura come un elemento di collegamento tra la governance collaborativa e la contabilità dialogica (Coleman & Cardoso Sampaio, 2017; Wijaya et al., 2019).

Possiamo affermare che la sentiment analysis funge da early-warning system poiché permette ai decisori politici di monitorare le reazioni della cittadinanza in tempo, passando da una modalità reattiva, gestire la protesta quando è ormai esplosa, a una predittiva e proattiva, potendo calibrare o correggere la comunicazione e l'azione amministrativa prima che il dissenso si cristallizzi. Inoltre, riduce la distanza tra gli organi di governo ed i cittadini/utenti, abbattendo le barriere del linguaggio burocratico tipiche dei bilanci tradizionali. Inoltre, intercettando le opinioni spontanee espresse sui canali ICT, apre la strada a una vera governance collaborativa e dialogica. La sentiment analysis trasforma il Popular Reporting da un obbligo di trasparenza formale a un ecosistema di ascolto continuo verso i reali bisogni dei cittadini e restituisce agli organi decisionali una bussola scientifica per navigare la complessità sociale dell'era digitale.

9.6. La comprensibilità contabile come condizione abilitante della partecipazione

9.6.1. Informazioni finanziarie e cittadini

Se la sentiment analysis risponde alla domanda su come ascoltare i cittadini nella fase di costruzione del Bilancio Pop, la questione della comprensibilità contabile affronta il problema speculare: come garantire che le informazioni finanziarie, una volta prodotte, siano effettivamente comprensibili

da parte di chi non possiede competenze contabili specifiche? Questo interrogativo è al cuore di un filone di ricerca che ha guadagnato crescente attenzione nella letteratura sulla rendicontazione pubblica (Cohen et al., 2022; Manes-Rossi et al., 2019; Van Helden & Reichard, 2019).

Il problema è di natura strutturale. I report e le informative tradizionali – fortemente orientati alla compliance normativa e strutturati secondo logiche contabili piuttosto che logiche informative orientate all’utente finale (Lee & Tweedie, 1976; Rezaee & Porter, 1993) – forniscono informazioni eccessivamente complesse. Per la grande maggioranza dei cittadini privi di una formazione contabile specifica, tali documenti risultano di difficile accesso non solo per il linguaggio utilizzato, ma anche per l’architettura stessa dei dati. Questo impianto contabile tradizionale finisce per soddisfare unicamente una ristretta cerchia di specialisti e portatori di interessi finanziari (come investitori o fornitori di capitale), generando un profondo *legitimacy gap* che esclude e allontana i non-specialisti dalla comprensione dell’azione pubblica. In questo scenario, la comprensibilità contabile smette di essere un mero attributo tecnico e si configura come una condizione abilitante essenziale. Essa rappresenta il presupposto indispensabile per abbattere le asimmetrie informative tra amministrazione e collettività, attivando dinamiche autenticamente partecipative. Solo attraverso la decodifica e la riorganizzazione democratica del dato finanziario è possibile legittimare e valorizzare il ruolo del cittadino, elevandolo da spettatore passivo a utente consapevole e attivo “co-produttore” delle scelte pubbliche.

La comprensibilità è considerata dalla letteratura come la caratteristica qualitativa fondamentale per garantire la responsabilità delle amministrazioni e favorire l’interazione dei cittadini con le istituzioni (IPSASB, 2014; Ryan et al., 2002). In senso più ampio, van Helden e Reichard (2019) collegano l’utilizzo delle informazioni contabili al concetto di usabilità, che comprende sia la rilevanza che la comprensibilità. Un’informazione comprensibile è un prerequisito affinché la rendicontazione finanziaria sia utile sia ai fini dell’accountability sia del processo decisionale, mentre l’accessibilità in formato aperto offre agli utenti l’opportunità di elaborare i dati in base alle proprie esigenze informative (Ruijter et al., 2020).

La comprensibilità cessa di essere una semplificazione accessoria e diviene un pilastro strutturale che abilita la partecipazione democratica grazie alla transizione verso la Dialogic Accountability. Infatti, l’Integrated Popular Reporting (IPR) e il Popular Financial Reporting (PFR) permettono di superare un approccio contabile di tipo monologico a favore di un modello dialogico o di intelligent accountability. In questo modo, il cittadino diventa un interlocutore in grado di decodificare, analizzare e discutere liberamente i dati con le autorità, migliorando i processi decisionali legati alla spesa pub-

blica. Inoltre, l'adozione di un linguaggio non tecnico, calibrato sul livello di alfabetizzazione finanziaria (tenendo conto che il livello di istruzione influisce linearmente sulla capacità di lettura dei report) e supportato da ausili visivi e infografiche, garantisce una reale "accessibilità cognitiva" favorendo l'inclusione. Infine, a differenza dei report tradizionali, l'IPR connette le risorse finanziarie a driver non finanziari quali la sostenibilità ambientale, sociale, di governance garantendo una visione multidimensionale.

Ed è proprio in questo spazio che si colloca la finalità del Bilancio Pop come un documento che nasce dall'esigenza di tradurre il linguaggio contabile in un formato accessibile alla cittadinanza, senza perdere la sostanza informativa che ne giustifica l'esistenza.

9.6.2. Caratteristiche e potenzialità delle infografiche

Tra i formati alternativi di presentazione delle informazioni contabili esplorati dalla ricerca, le infografiche hanno suscitato crescente interesse negli ultimi anni. Le infografiche sono visualizzazioni di dati o idee che combinano testo, elenchi, grafici e altri elementi visivi per trasmettere informazioni complesse in modo rapido e comprensibile (Smiciklas, 2012). Servono a scopi comunicativi e mirano a catturare l'attenzione dei lettori, suddividendo l'enorme quantità di dati in blocchi facilmente assimilabili. Sono spesso utilizzate per trasmettere informazioni complesse, sia quantitative che qualitative, rispondendo alle diverse esigenze informative dei vari stakeholder (Toth, 2013).

L'uso di supporti visivi nella rendicontazione finanziaria risponde a una logica cognitiva precisa. Come osserva Williams (2004), la comprensione richiede due distinti sistemi di elaborazione: uno cognitivo razionale, analitico e basato sulla ragione, e uno cognitivo intuitivo, utilizzato per l'intelligenza visiva. Quando le informazioni vengono presentate attraverso mezzi visivi, una certa struttura è già stata predisposta e il lettore non ha bisogno di costruirne di nuove, eludendo in parte l'elaborazione analitica dei dati contabili a vantaggio di una forma di conoscenza intuitiva. La ricerca nel campo della rendicontazione aziendale dimostra che gli utenti trovano le informazioni grafiche visualizzate nei bilanci annuali molto utili, in quanto rendono le informazioni finanziarie più facilmente comprensibili (Mohd Isa, 2006) e permettono loro di concentrarsi sugli aspetti più rilevanti (Huang et al., 2011). Langella et al. (2023) dimostrano che le rappresentazioni grafiche e visive aumentano la comprensibilità dei bilanci, anche se evidenziano che

non vi è alcun ulteriore beneficio in termini di comprensibilità quando si forniscono contemporaneamente spiegazioni del gergo tecnico e supporti visivi.

Per essere efficaci, le infografiche devono possedere caratteristiche specifiche: un affidamento primario su elementi visivi, una lunghezza limitata e l'inclusione di tutti i contenuti importanti in modo da non indurre in errore il lettore (Dunlap & Lowenthal, 2016). Nel processo visivo il colore riveste un ruolo emotivo e rappresenta un elemento piacevole (Curtiss, 1987; Detenber et al., 2009) che contribuisce a rendere il documento più attraente e coinvolgente per il lettore non specializzato.

La scomposizione del bilancio in infografiche e supporti visivi rappresenta un potente fattore di inclusione sociale poiché agisce come un “traduttore simultaneo” del dato contabile, rispetto alla reportistica tradizionale. Agliata et al. (2024) evidenziano come in contesti caratterizzati da un livello di istruzione o di alfabetizzazione finanziaria inferiore, il ricorso intensivo a informazioni ed elementi grafici diventa la leva principale per garantire l'accessibilità cognitiva del documento. L'infografica permette di condensare la complessità di centinaia di pagine di bilancio in formati più snelli ed efficaci, equiparabili per immediatezza e stile a un prodotto editoriale o giornalistico. L'uso di grafici e mappe concettuali visive permette di mostrare immediatamente l'impatto e le interrelazioni esistenti tra le risorse finanziarie disponibili ed i relativi impatti sul territorio in termini di servizi erogati, investimenti infrastrutturali e qualità della vita.

L'infografica non si limita a svolgere una funzione puramente estetica, ma diventa uno strumento dialogico a tutti gli effetti evitando così derive di greenwashing. Essa fornisce ai cittadini una visione generale trasparente, immediata e intuitiva, ponendo le basi conoscitive necessarie per stimolare l'interazione critica sulle piattaforme digitali.

9.6.3. Comprensione percepita e comprensione effettiva

Lo studio di Cohen *et al.* (2022) fornisce la prima analisi empirica sistematica dell'utilizzo delle infografiche nella rendicontazione finanziaria del settore pubblico. La ricerca, condotta su un campione di 176 cittadini provenienti da tre paesi europei (Grecia, Italia e Spagna) con diversi livelli di conoscenza contabile, ha verificato tre ipotesi principali: se i cittadini preferiscono le infografiche ai bilanci tradizionali (H1), se le infografiche aumentano la comprensione percepita delle informazioni (H2) e se aumentano la comprensione effettiva (H3).

I risultati relativi alle prime due ipotesi sono stati confermati. I partecipanti hanno espresso una preferenza significativa per le infografiche rispetto ai bilanci tradizionali su tutte le dimensioni valutate: presentazione, contenuto informativo, comprensibilità e apprezzamento per l'ente che decide di utilizzare questo formato. Tutte le differenze sono risultate statisticamente significative al livello dell'1%. Questo risultato conferma la necessità di adottare un linguaggio e un formato semplificato nella comunicazione rivolta ai cittadini, con importanti implicazioni per la progettazione del Bilancio Pop (Biancone et al., 2016; Manes-Rossi et al., 2019; Stanley et al., 2008).

Particolarmente rilevante è il risultato relativo alla comprensione percepita: le infografiche aumentano la percezione di comprensibilità in modo indipendente dal livello di conoscenza contabile pregressa. In altre parole, anche i cittadini con scarsa familiarità con la contabilità hanno la sensazione di comprendere meglio le informazioni finanziarie quando queste sono presentate in formato infografico. Questo dato ha importanti implicazioni politiche: suggerisce che le infografiche possono contribuire a ridurre la distanza psicologica tra cittadini non esperti e informazioni finanziarie complesse, favorendo un maggiore senso di accessibilità e coinvolgimento.

Tuttavia, il risultato relativo alla terza ipotesi – l'effetto delle infografiche sulla comprensione effettiva – è più articolato e per certi versi sorprendente. Contrariamente alle aspettative, le infografiche non hanno aumentato il numero di risposte corrette a domande specifiche sulle informazioni contabili. Questo risultato disegna una distinzione importante tra comprensione percepita e comprensione effettiva che ha implicazioni profonde per la progettazione del Bilancio Pop. Le infografiche rendono le informazioni finanziarie più attraenti e creano la sensazione di comprensibilità, ma non sostituiscono la conoscenza contabile necessaria per interpretare correttamente i dati. La semplicità visiva può paradossalmente mascherare la complessità concettuale dei fenomeni contabili, inducendo nei lettori una falsa sicurezza sulla propria comprensione delle informazioni.

Sotto il profilo empirico, l'introduzione di supporti grafici e visuali riscontra un immediato favore da parte della cittadinanza, alimentando una percezione diffusa di trasparenza e accessibilità informativa. Tuttavia, come evidenziato da Brescia et al. (2020), la reale capacità di decodificare e interpretare correttamente i flussi finanziari (comprensione effettiva) rimane significativamente influenzata da variabili socio-demografiche, registrando una correlazione lineare positiva con il livello di istruzione dei rispondenti. Tale evidenza suggerisce che l'estetica visiva, se non supportata da un rigoroso design informativo, rischia di generare unicamente un'illusione di conoscenza.

Per i non esperti, poiché le infografiche da sole non sono sufficienti ad aumentare la comprensibilità effettiva dei bilanci, emerge la necessità di elaborare politiche che migliorino l'alfabetizzazione contabile dei cittadini. Come osservano Cohen et al. (2022), eliminare il gergo tecnico contabile e utilizzare un linguaggio semplice è utile ma non sembra sufficiente. Coinvolgere i cittadini nella progettazione dei documenti finanziari in base ai loro specifici interessi ed esigenze potrebbe rappresentare una strada promettente per rendere la partecipazione più autentica e informata. In questa prospettiva, il Bilancio Pop non è soltanto un documento, ma un processo formativo che, se accompagnato da adeguate azioni di sensibilizzazione e alfabetizzazione, può contribuire a costruire una cittadinanza più consapevole e capace di esercitare un controllo democratico sull'operato delle amministrazioni locali. L'infografica, all'interno del Bilancio Pop, non sostituisce il dato contabile (rappresentato nel BUA o nei prospetti ESRS), ma lo rende intelligibile, creando la base conoscitiva necessaria affinché lo stakeholder possa esercitare un giudizio critico e informato sull'operato dell'ente.

9.7. Intelligenza artificiale, visualizzazione e dialogo nella redazione del Bilancio Pop

I due filoni di ricerca analizzati nei paragrafi precedenti – la sentiment analysis applicata al processo di redazione del Bilancio Pop e lo studio delle infografiche come formato alternativo di presentazione – possono sembrare, a prima vista, indipendenti l'uno dall'altro. Il primo si concentra sulla fase di ascolto e raccolta delle esigenze informative dei cittadini; il secondo sulla fase di comunicazione e restituzione delle informazioni. Tuttavia, una lettura integrata dei due contributi rivela una profonda complementarità che consente di costruire un framework più ampio e coerente per la rendicontazione pubblica orientata al cittadino.

Il punto di convergenza tra i due approcci è il concetto di contabilità dialogica, che Brown (2009) definisce attraverso otto caratteristiche fondamentali: il riconoscimento di molteplici orientamenti ideologici, l'apertura sulla soggettività e la natura contestabile dei calcoli, la possibilità di accesso anche ai non esperti, la garanzia di un processo partecipativo efficace, l'attenzione alle relazioni di potere, il riconoscimento del potenziale trasformativo e la resistenza a nuove forme di monologismo. In questa prospettiva, la sentiment analysis e le infografiche rappresentano due strumenti complementari per implementare la contabilità dialogica nel contesto della rendicontazione popolare: la prima garantisce che il processo di produzione del documento sia

orientato dalle preferenze autentiche dei cittadini; le seconde assicurano che il documento risultante sia accessibile e fruibile da parte di un'utenza eterogenea.

Questa complementarità può essere concettualizzata come un ciclo virtuoso articolato in quattro fasi. Nella prima fase, la sentiment analysis monitora il dibattito digitale dei cittadini, identificando i temi di interesse prioritario e le aree di insoddisfazione o di attesa rispetto all'operato dell'amministrazione. Nella seconda fase, queste informazioni orientano la struttura e i contenuti del Bilancio Pop, garantendo che il documento risponda a bisogni informativi reali piuttosto che a logiche burocratiche autoreferenziali. Nella terza fase, le infografiche e altri formati visivi rendono il documento accessibile ad un'utenza più ampia e non specializzata, aumentando la comprensione percepita e il senso di coinvolgimento. Nella quarta fase, il feedback dei cittadini sul documento – rilevabile ancora attraverso i canali digitali e la sentiment analysis – alimenta il ciclo successivo di ascolto, chiudendo il loop e rendendo il processo di rendicontazione genuinamente iterativo e partecipativo.

Questo schema richiama il processo governativo guidato dalla tecnologia digitale proposto da Biancone et al. (2025), che evidenzia l'aspetto dialogico emergente nella fase di reporting attraverso un ciclo che comprende la fase di budgeting partecipativo, la raccolta e la condivisione delle informazioni attraverso la sentiment analysis, la fase di reporting tramite l'IPFR, la realizzazione delle opere decise congiuntamente con i cittadini e la successiva comunicazione degli esiti e dell'apporto della comunità. In questo ciclo, la tecnologia digitale non è un fine ma un mezzo: uno strumento per facilitare relazioni più autentiche e produttive tra amministrazioni e comunità.

9.8. Limiti, sfide aperte e direzioni di ricerca futura

Nonostante le promettenti applicazioni descritte nei paragrafi precedenti, l'integrazione di intelligenza artificiale, sentiment analysis e infografiche nel processo di redazione del Bilancio Pop presenta sfide significative che la ricerca futura dovrà affrontare in modo sistematico.

Sul fronte della sentiment analysis, la sfida principale riguarda la rappresentatività dei dati. Come evidenziato, i canali digitali monitorati dagli strumenti di AI tendono a raggiungere prevalentemente cittadini giovani, istruiti e tecnologicamente attrezzati, escludendo le fasce più anziane e meno digitalizzate della popolazione. Questo bias strutturale rischia di produrre una distorsione sistemica nelle informazioni che alimentano la redazione del Bi-

lancio Pop, orientando il documento verso le preferenze di una minoranza sovra rappresentata piuttosto che verso i bisogni dell'intera comunità. La ricerca futura dovrebbe esplorare meccanismi di raccolta di informazioni in grado di alimentare il processo dialogico nella rendicontazione anche per i segmenti della popolazione più colpiti dal divario digitale (Van Dijk, 2017), attraverso l'integrazione di metodi di ricerca offline come sondaggi cartacei, focus group e interviste con rappresentanti di comunità.

Sul fronte delle infografiche, la sfida principale riguarda il gap tra comprensione percepita e comprensione effettiva. I risultati di Cohen et al. (2022) suggeriscono che le infografiche, pur migliorando l'esperienza soggettiva dell'utente, non sostituiscono la conoscenza contabile necessaria per interpretare correttamente i dati finanziari. Questo implica che la semplificazione visiva delle informazioni debba essere accompagnata da azioni parallele di alfabetizzazione contabile dei cittadini, che potrebbero assumere la forma di sessioni informative, guide alla lettura del Bilancio Pop o strumenti interattivi online che guidino il lettore nell'interpretazione dei dati. La ricerca futura dovrebbe esplorare quali combinazioni di formati testuali, visivi e interattivi siano più efficaci nel migliorare sia la comprensione percepita che quella effettiva, coinvolgendo i cittadini stessi nella co-progettazione dei documenti.

Un'ulteriore sfida riguarda il rischio di strumentalizzazione tecnologica del processo partecipativo. Come avvertono Galic et al. (2017), le tecnologie digitali possono essere impiegate non già per favorire un autentico dialogo bottom-up, ma per anticipare e gestire il consenso in modo capitalistico, trasformando il processo partecipativo in uno strumento di legittimazione *ex post* delle scelte già compiute dall'amministrazione. Garantire che la *senti-ment analysis* e le infografiche siano impiegate in modo genuinamente dialogico – e non come strumenti di comunicazione istituzionale autoreferenziale – richiede un impegno esplicito da parte delle amministrazioni e meccanismi di trasparenza che rendano verificabili le modalità di utilizzo dei dati raccolti. Sul piano teorico, studi futuri potrebbero beneficiare dell'impiego di ulteriori prospettive analitiche – come la teoria istituzionale (Modell et al., 2017) o un approccio morfogenetico (Ahmed & Uddin, 2018) – per approfondire le dinamiche di cambiamento organizzativo che accompagnano l'adozione di strumenti digitali nel contesto della rendicontazione pubblica. Analogamente, ricerche comparative tra diverse realtà municipali potrebbero contribuire a valutare la validità generale dei risultati ottenuti nel caso di Torino ad altri contesti istituzionali e culturali.

9.9. Considerazioni conclusive

Il presente capitolo ha analizzato il ruolo delle tecnologie digitali, dell'intelligenza artificiale e della sentiment analysis nella redazione del Bilancio popolare, con particolare attenzione alle implicazioni per la governance collaborativa e la comprensibilità contabile.

In conclusione quanto esposto lo possiamo sintetizzare in quattro punti. In primo luogo, la sentiment analysis si configura come uno strumento promettente per trasformare il processo di redazione del Bilancio Pop in un processo genuinamente bottom-up, capace di orientare i contenuti del documento verso i bisogni informativi reali dei cittadini piuttosto che verso le logiche autoreferenziali dell'amministrazione.

In secondo luogo, le infografiche rappresentano un formato di presentazione che migliora significativamente la percezione di comprensibilità delle informazioni finanziarie da parte dei cittadini non esperti, indipendentemente dal loro livello di conoscenza contabile pregressa. Questo risultato giustifica il loro utilizzo nei formati di reporting alternativi specificamente rivolti ai cittadini, come appunto il Bilancio Pop. Tuttavia, le infografiche non sostituiscono la conoscenza contabile necessaria per interpretare correttamente i dati finanziari.

In terzo luogo, i due approcci – sentiment analysis e infografiche – sono concettualmente complementari e possono essere integrati in un ciclo virtuoso che connette l'ascolto dei bisogni informativi dei cittadini alla restituzione delle informazioni in formato accessibile. Questo ciclo, per essere efficace, richiede che le PA adottino un approccio ibrido che combini strumenti digitali e metodi tradizionali di coinvolgimento, al fine di garantire la rappresentatività delle preferenze raccolte e superare il divario digitale.

In quarto luogo, la tecnologia digitale, sentiment analysis, infografiche, social media, e piattaforme di *e-participation*, non è fine a sé stessa ma rappresenta uno degli strumenti che permette di costruire relazioni più autentiche e produttive tra istituzioni e cittadini, favorendo forme di governance collaborativa più inclusive, trasparenti e reattive ai bisogni collettivi.

Le sfide che rimangono aperte sono significative: il divario digitale, il gap tra comprensione percepita ed effettiva, il rischio di strumentalizzazione tecnologica del processo partecipativo, la necessità di meccanismi di valutazione dell'efficacia del dialogo instaurato. Affrontarle richiederà non soltanto innovazioni tecnologiche, ma soprattutto investimenti culturali e organizzativi che mettano il cittadino, con le sue competenze, i suoi limiti e le sue aspettative, al centro del processo di rendicontazione pubblica. In questo senso, il Bilancio Pop diventa un dispositivo di democrazia, uno strumento

attraverso cui le Amministrazioni Pubbliche esercitano la propria responsabilità verso la comunità che governano e attraverso cui i cittadini esercitano il proprio diritto a comprendere, valutare e partecipare alle scelte che riguardano la cosa pubblica. In questo senso, il Bilancio Pop si riconferma un dispositivo di democrazia e un'infrastruttura di Smart & Dialogic Accounting, attraverso cui le Amministrazioni Pubbliche e le Università esercitano la propria responsabilità verso la comunità, e i cittadini esercitano il proprio diritto a comprendere, valutare e partecipare. Le leve digitali analizzate nel presente capitolo – la sentiment analysis per l'ascolto dei bisogni ex-ante e la visualizzazione visiva per la comprensibilità ex-post – offrono le basi metodologiche per superare la visione monologica del bilancio contabile tradizionale (BUA). Tuttavia, la tecnologia da sola non basta: per non ridurre l'ascolto digitale a mero tecnicismo, occorre ancorare questi flussi informativi all'interno di una cornice sistemica capace di ricomporre la molteplicità delle eliche territoriali e dei capitali immateriali in un'architettura di sintesi.

Si pongono così i presupposti concettuali e metodologici per il capitolo conclusivo del volume. Nel Capitolo 10, le istanze dello smart accounting, le metriche della sostenibilità e la multidimensionalità dell'azione universitaria trovano la loro sintesi nella proposta di un modello operativo evoluto di Bilancio Pop integrato ad architettura radiale.

Riferimenti bibliografici

- Agliata, F., Tuccillo, D., Rey, A., & Rita Filocamo, M. (2024). An innovative reporting approach in public sector: The Integrated Popular Reporting. In Sarfraz, M. & Iqbal, K. (a cura di), *Sustainable Development* (Vol. 20). IntechOpen. <https://doi.org/10.5772/intechopen.1004828>.
- Agostino, D., Arnaboldi, M., & Lema, M. D. (2021). New development: COVID-19 as an accelerator of digital transformation in public service delivery. *Public Money & Management*, 41(1), 69-72. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1764206>.
- Ahmed, S., & Uddin, S. (2018). Toward a political economy of corporate governance change and stability in family business groups: A morphogenetic approach. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(8), 2192-2217. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2017-2833>.
- Arnaboldi, M., Busco, C., & Cuganesan, S. (2017). Accounting, accountability, social media and big data: Revolution or hype? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 30(4), 762-776. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2017-2880>.
- Biancone, P., Brescia, V., Chmet, F., & Lanzalunga, F. (2025). The evolution of integrated popular financial reporting: Toward a digital-driven collaborative ap-

- proach using *sentiment analysis* tool. *EuroMed Journal of Business*, 20(5), 75–97. <https://doi.org/10.1108/EMJB-11-2023-0298>.
- Biancone, Secinaro, S., & Brescia, V. (2016). The Popular Financial Reporting: Focus on Stakeholders-The first European Experience. *International Journal of Business and Management*, 11(11), 115. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v11n11p115>.
- Bracci, E., Humphrey, C., Moll, J., & Steccolini, I. (2015). Public sector accounting, accountability and austerity: More than balancing the books? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 28(6), 878-908. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2015-2090>.
- Brescia V., Iannaci I., Corvo L., Pastore L. (2020). Popular financial reporting: differences between Italy and the Usa and Canada initiative. *International Journal of Management Sciences and Business Research*, 9, 6: 31-41.
- Brescia, V. (2020). *Smart city e citizen participation. Strumenti, governance e performance* (Vol. 10). Giappichelli.
- Brown, J. (2009). Democracy, sustainability and dialogic accounting technologies: Taking pluralism seriously. *Critical Perspectives on Accounting*, 20(3), 313-342. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2008.08.002>.
- 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>.
- Cabannes, Y. (2004). Participatory budgeting: A significant contribution to participatory democracy. *Environment and Urbanization*, 16(1), 27-46. <https://doi.org/10.1177/095624780401600104>.
- Caratù, M., Brescia, V., Pigliautile, I., & Biancone, (2023). Assessing Energy Communities' Awareness on Social Media with a Content and *Sentiment analysis*. *Sustainability*, 15(8), 6976. <https://doi.org/10.3390/su15086976>.
- Chen, Y.-C., & Chang, T.-W. (2020). Explaining Government's Online Transparency on Collaborative Policy Platforms: Risk Management and Configurational Conditions. *Public Performance & Management Review*, 43(3), 560-586. <https://doi.org/10.1080/15309576.2019.1574591>.
- Cohen, S., Manes Rossi, F., Mamakou, X., & Brusca, I. (2022). Financial accounting information presented with infographics: Does it improve financial reporting understandability? *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 34(6), 263-295. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-11-2021-0163>.
- Coleman, S., & Cardoso Sampaio, R. (2017). Sustaining a democratic innovation: A study of three e-participatory budgets in Belo Horizonte. *Information, Communication & Society*, 20(5), 754-769. <https://doi.org/10.1080/1369118X.2016.1203971>.
- Curtiss, D. (1987). *Introduction to visual literacy: A guide to the visual arts and communication*. Prentice-Hall.
- De Bem Machado, A., Secinaro, S., Calandra, D., & Lanzalonga, F. (2022). Knowledge management and digital transformation for Industry 4.0: A struc-

- tered literature review. *Knowledge Management Research & Practice*, 20(2), 320-338. <https://doi.org/10.1080/14778238.2021.2015261>.
- Desdemoustier, J., Crutzen, N., & Giffinger, R. (2019). Municipalities' understanding of the Smart City concept: An exploratory analysis in Belgium. *Technological Forecasting and Social Change*, 142, 129-141. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2018.10.029>.
- Detenber B. H., Simons R. F., & Bennett G. G. (2009). The effects of picture motion on emotional responses. *Journal of Broadcasting & Electronic Media*, 42, 1: 112-127.
- DiMaggio, P., Hargittai, E., Celeste, C., & Shafer, S. (2004). Digital inequality: From unequal access to differentiated use. *Social Inequality*, 1, 355-400.
- Dunlap, J. C., & Lowenthal, R. (2016). Getting graphic about infographics: Design lessons learned from popular infographics. *Journal of Visual Literacy*, 35(1), 42-59. <https://doi.org/10.1080/1051144X.2016.1205832>.
- European Commission (2024). *Report on the state of the digital decade*, disponibile all'indirizzo: <https://europa.eu> (consultato il 20.06.2026).
- Feeney, M. K., & Porumbescu, G. (2021). The Limits of Social Media for Public Administration Research and Practice. *Public Administration Review*, 81(4), 787-792. <https://doi.org/10.1111/puar.13276>
- Ferraris, A., Santoro, G., & Pellicelli, A. C. (2020). "Openness" of public governments in smart cities: Removing the barriers for innovation and entrepreneurship. *International Entrepreneurship and Management Journal*, 16(4), 1259-1280. <https://doi.org/10.1007/s11365-020-00651-4>.
- Flick, U. (2004). Triangulation in qualitative research. In Flick, U, von Kardorff, E. & Steinke, I. (eds.). *A Companion to Qualitative Research*, Vol. 3, 178-183. SAGE.
- Fuchs, C. (2021). *Social Media: A Critical Introduction*. SAGE. <https://doi.org/10.4135/9781446270066>.
- Galič, M., Timan, T., & Koops, B.-J. (2017). Bentham, Deleuze and Beyond: An Overview of Surveillance Theories from the Panopticon to Participation. *Philosophy & Technology*, 30(1), 9-37. <https://doi.org/10.1007/s13347-016-0219-1>.
- Grossi, G., Biancone, P., Secinaro, S., & Brescia, V. (2021). Dialogic accounting through popular reporting and digital platforms. *Meditari Accountancy Research*, 29(7), 75-93. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-01-2021-1163>.
- Ho, A. T. (2002). Reinventing Local Governments and the E-Government Initiative. *Public Administration Review*, 62(4), 434-444. <https://doi.org/10.1111/0033-3352.00197>.
- Huang, S. Y., Huang, S. M., Wu, T. H., & Hsieh, T. H. (2011). The data quality evaluation of graph information. *Journal of Computer Information Systems*, 51(4), 81-91.
- IPSASB (2014). *The conceptual framework for general purpose financial reporting by public sector entities*, disponibile all'indirizzo: <https://www.ipsasb.org> (consultato il 20.06.2026).
- Jurek, K. (2023). Participatory budgeting as a contemporary tool of organisational listening to the needs of residents. *Journal of Public Governance*, 4(62), 45-58.

- Kent, M. L., & Taylor, M. (1998). Building dialogic relationships through the world wide web. *Public Relations Review*, 24(3), 321-334. [https://doi.org/10.1016/S0363-8111\(99\)80143-X](https://doi.org/10.1016/S0363-8111(99)80143-X).
- Khanra, S., & Joseph, R. (2019). Adoption of e-Governance: The mediating role of language proficiency and digital divide in an emerging market context. *Transforming Government: People, Process and Policy*, 13(2), 122-142. <https://doi.org/10.1108/TG-12-2018-0076>.
- Kozlowski, S., Issa, H., & Appelbaum, D. (2018). Making Government Data Valuable for Constituents: The Case for the Advanced Data Analytics Capabilities of the ENHANCE Framework. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 15(1), 155-167. <https://doi.org/10.2308/jeta-52096>.
- Langella, C., Anessi-Pessina, E., Botica Redmayne, N., & Sicilia, M. (2023). Financial reporting transparency, citizens' understanding, and public participation: A survey experiment study. *Public Administration*, 101(2), 584-603. <https://doi.org/10.1111/padm.12804>.
- Lee, T. A., & Tweedie, D. (1976). The Private Shareholder: His Sources of Financial Information and his Understanding of Reporting Practices. *Accounting and Business Research*, 6(24), 304-314. <https://doi.org/10.1080/00014788.1976.9728696>.
- Lytras M. D., Raghavan V., & Damiani E. (2017). Big data and data analytics research: from metaphors to value space for collective wisdom in human decision making and smart machines. *International Journal on Semantic Web and Information Systems*, 13(1), 1-10.
- Malodia, S., Dhir, A., Mishra, M., & Bhatti, Z. A. (2021). Future of e-Government: An integrated conceptual framework. *Technological Forecasting and Social Change*, 173, 121102. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2021.121102>.
- Manes-Rossi, F., Aversano, N., & Tartaglia Polcini, (2019). Popular reporting: Learning from the US experience. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 32(1), 92-113. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-01-2019-0013>.
- Mergel, I. (2013). *Social media in the public sector: A guide for participation, collaboration, and transparency in the networked world*, John Wiley & Sons.
- Mihelj, S., Leguina, A., & Downey, J. (2019). Culture is digital: Cultural participation, diversity and the digital divide. *New Media & Society*, 21(7), 1465-1485. <https://doi.org/10.1177/1461444818822816>.
- Modell, S., Vinnari, E., & Lukka, K. (2017). On the virtues and vices of combining theories: The case of institutional and actor-network theories in accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 60, 62-78. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.06.005>.
- Mohd Isa, R. (2006). Graphical Information in Corporate Annual Report: A Survey of Users and Preparers Perceptions. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 4(1), 39-59. <https://doi.org/10.1108/19852510680001583>.
- Mora, L., Deakin, M., & Reid, A. (2019). Strategic principles for smart city development: A multiple case study analysis of European best practices. *Technological Forecasting and Social Change*, 142, 70-97. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2018.07.035>.

- Newman, J., Barnes, M., Sullivan, H., & Knops, A. (2004). Public Participation and Collaborative Governance. *Journal of Social Policy*, 33(2), 203-223. <https://doi.org/10.1017/S0047279403007499>.
- Pasquale F. (2015). *The black box society: the secret algorithms that control money and information*. Harvard University Press.
- Piccorelli, J. T., & Stivers, C. (2019). Exiled to Main Street: How government's use of social media diminishes public space. *Journal of Public Affairs*, 19(4), e1955. <https://doi.org/10.1002/pa.1955>.
- Ragnedda, M. (2017). *The third digital divide: a conceptual framework to explain digital inequalities*. Language Science Press.
- Rezaee, Z., & Porter, G. L. (1993). Can the annual report be improved? *Review of Business*, 15(1), 38-41.
- Ruijter, E., Grimmelikhuijsen, S., Van Den Berg, J., & Meijer, A. (2020). Open data work: Understanding open data usage from a practice lens. *International Review of Administrative Sciences*, 86(1), 3-19. <https://doi.org/10.1177/0020852317753068>.
- Ryan, C., Dunstan, K., & Brown, J. (2002). The value of public sector annual reports and annual reporting awards in organisational legitimacy. *Accounting, Accountability and Performance*, 8.
- Santolamazza, V., Mattei, G., & Grandis, F. G. (2025). Citizens' role and digitalisation in the participatory budgeting to create public value: The case of Rome. *International Journal of Public Sector Management*, 38(7), 757-782. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-05-2023-0165>.
- Secinaro, S., Brescia, V., Calandra, D., & Biancone (2021a). Towards a hybrid model for the management of smart city initiatives. *Cities*, 116: 103278.
- Secinaro, S., Brescia, V., Iannaci, D., & Jonathan, G. M. (2021b). Does citizen involvement feed on digital platforms? *International Journal of Public Administration*, 45(9), 1-18.
- Smiciklas, M. (2012). *The power of infographics: using pictures to communicate and connect with your audiences*. Pearson Education.
- Stanley, T., Jennings, N., & Mack, J. (2008). An examination of the content of community financial reports in Queensland local government authorities. *Financial Accountability & Management*, 24(4), 411-438. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0408.2008.00460.x>.
- Toth, C. (2013). Revisiting a Genre: Teaching Infographics in Business and Professional Communication Courses. *Business Communication Quarterly*, 76(4), 446-457. <https://doi.org/10.1177/1080569913506253>.
- Troisi, O., Grimaldi, M., Loia, F., & Maione, G. (2018). Big data and sentiment analysis to highlight decision behaviours: A case study for student population. *Behaviour & Information Technology*, 37(10-11), 1111-1128. <https://doi.org/10.1080/0144929X.2018.1502355>.
- Van Dijk, J. A. G. M. (2017). Digital Divide: Impact of Access. In Rössler, P., Hoffner, C. A. & Zoonen, L. (eds.). *The International Encyclopedia of Media Effects*, 1-11. Wiley. <https://doi.org/10.1002/9781118783764.wbieme0043>.

- Van Helden, J., & Reichard, C. (2019). Making public sector management research more relevant: A dialogue-based approach. *Financial Accountability & Management*, 35(2), 111-128.
- White, A. (2010). The five capitals of integrated reporting: Toward a holistic architecture for corporate disclosure. In Eccles, R., Cheng, B. & Saltzman, D. (eds.). *The landscape of integrated reporting. Reflections and next steps*, 29-32. Harvard Business School.
- Wijaya, A. A. M., Sa'ban, L. A., & Mayunita, S. (2019). Collaborative Governance to evolve smart city in local governments. *Prosiding ICOGISS 2019: International Conference on Governance Innovation and Social Sciences*, 275-286. <https://doi.org/10.32528/pi.v0i0.2496>.
- Williams, R. (2004). *Cognitive theory*. In Smith, K. L., Moriarty, S., Barbatsis, G. & Kenney, G. (eds.). *Handbook of Visual Communication: Theory, Methods, and Media*, Routledge.
- Yang, K., & Callahan, K. (2007). Citizen Involvement Efforts and Bureaucratic Responsiveness: Participatory Values, Stakeholder Pressures, and Administrative Practicality. *Public Administration Review*, 67(2), 249-264. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2007.00711.x>.
- Yin, R. K. (2009). *Case study research: design and methods*, vol. 5, SAGE.
- Zillien, N., & Hargittai, E. (2009). Digital Distinction: Status-Specific Types of Internet Usage. *Social Science Quarterly*, 90(2), 274-291. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6237.2009.00617.x>.

L'ECOSISTEMA RADIALE DEL VALORE PUBBLICO: UNA PROPOSTA METODOLOGICA PER LA REDAZIONE DEL BILANCIO POP

di Romilda Mazzotta

10.1. Introduzione

L'analisi condotta nei capitoli precedenti ha chiarito come il Bilancio popolare consenta agli atenei statali di rendere conto dei propri risultati attraverso un dialogo costante con la cittadinanza. In questa prospettiva, l'*accountability* supera la logica del mero adempimento formale per affermarsi come un impegno di trasparenza e di legittimazione sociale. Tale funzione risulta decisiva nei contesti ad elevata fragilità istituzionale (*institutionally thin*), ambiti territoriali caratterizzati da una storica debolezza del tessuto socio-economico, in cui l'università esercita una funzione di "supplenza istituzionale", rappresentando spesso l'unico presidio scientifico, formativo e culturale. In tali ambiti, gli atenei hanno la responsabilità sociale ed etica di dimostrare con chiarezza in che modo le risorse mobilitate riescano a colmare i divari strutturali del territorio.

Il perseguimento di questo obiettivo si scontra con una duplice criticità. Sul piano interno, la distanza fisiologica tra il corpo docente e la tecnostuttura amministrativa genera asimmetrie operative. Mentre la tecnostuttura rischia di interpretare la reportistica non finanziaria prevalentemente in un'ottica di *compliance*, il corpo docente e i ricercatori la percepiscono spesso come un ulteriore onere burocratico. In questo scenario, il Bilancio Pop si propone come un *boundary object* (oggetto di confine)¹ capace di raccordare

¹ Il concetto di *boundary object* (Star & Griesemer, 1989) identifica quegli artefatti informativi in grado di mediare tra contesti conoscitivi differenti. Negli studi di accounting (Cooper & Robson, 2006), i dispositivi di reporting operano quali *boundary objects* traducendo la complessità del *backend* contabile in una grammatica accessibile e condivisa per gli stakeholder esterni.

la dimensione gestionale e i risultati della ricerca scientifica, traducendoli in impatti socio-economici intellegibili all'esterno².

Sul piano esterno, i tradizionali strumenti di contabilità (incluso il Bilancio Unico di Ateneo – BUA) non consentono di rilevare la complessità delle risorse immateriali (capitale umano, intellettuale, sociale e naturale) né gli effetti generati dalle reti ecosistemiche.

A partire da tali premesse, il presente capitolo intende delineare una proposta metodologica di rendicontazione incentrata sul valore pubblico che, a livello operativo, integra il paradigma delle cinque eliche con il framework dei sei capitali e con la metodologia di Biancone e Secinaro (2026). Per verificarne la fattibilità, la proposta viene applicata in modo empirico all'Ecosistema dell'Innovazione *Tech4You*. Quest'ultimo costituisce una piattaforma multiattore e interistituzionale che riunisce università, enti di ricerca, istituzioni e imprese. L'applicazione a questo caso di studio mira a illustrare l'evoluzione della grammatica della rendicontazione pubblica: da una reportistica confinata ai confini dell'ateneo a uno strumento integrato idoneo a mappare i processi di co-creazione del valore pubblico sul territorio. Le simulazioni e l'impostazione presentate nei paragrafi che seguono offrono un modello metodologico e operativo riadattabile ad altri atenei.

10.2. Dalle tre alle cinque eliche: esigenza per la rendicontazione delle università

Come argomentato nel Capitolo 2, le specificità del sistema universitario pubblico italiano impongono di superare l'impostazione originaria della Tripla Elica (Etzkowitz e Leydesdorff, 2000; Davey, 2017), storicamente focalizzata sullo sviluppo economico e tecnologico, per abbracciare il paradigma integrato della Quintupla Elica (Carayannis e Campbell, 2012; 2021). L'adozione di tale modello fa tuttavia emergere un paradosso sul piano dell'accountability: le interazioni articolate teorizzate dalla letteratura sociologica presentano una complessità di lettura difficilmente decodificabile per portatori di interesse non specialisti (cittadini, studenti, attori locali). In assenza di un'adeguata mediazione interpretativa, il rischio è che la trasparenza si riduca a un mero adempimento formale (*compliance*) o a forme di comunicazione cosmetica (*window-dressing*).

² Il Bilancio popolare inducono la componente amministrativa e quella scientifica ad orientarsi verso l'esterno, perseguendo il fine comune di legittimare l'ateneo dinanzi alla comunità degli stakeholder.

A tale criticità informativa si affianca un limite degli strumenti contabili tradizionali. Il Bilancio Unico di Ateneo (BUA), essendo strutturato secondo una logica *single-entity*, idonea a rilevare la sola dimensione patrimoniale del singolo ente, non è pensato per tracciare i flussi di capitali multilivello coprodotti a livello di rete ecosistemica. L'adozione della Quintupla Elica nel Bilancio Pop diventa quindi una scelta metodologica finalizzata alla *Multi-Actor Disclosure*. Per superare la frammentazione degli schemi *single-entity* e garantire trasparenza sull'azione della rete, si propone un modello di disclosure del valore pubblico a eliche radiali. Tale impianto trova la sua rappresentazione divulgativa nel “Fiore del valore pubblico”, in cui le cinque eliche dell'ecosistema sono raffigurate come petali informativi disposti attorno al nucleo del valore pubblico (Fig. 1).

La proposta di rendicontazione multi-attore non mira a sostituirsi ai tradizionali strumenti di calcolo o agli indicatori analitici di impatto; al contrario, funge da framework di riferimento per la riclassificazione delle metriche d'ateneo. L'obiettivo primario del modello è organizzare dati complessi in una comunicazione pubblica trasparente e fruibile, in grado di attestare la co-creazione di valore pubblico dinanzi alla collettività. L'iconografia a “Fiore” traduce le teorizzazioni della Quintupla Elica in uno schema operativo idoneo a rappresentare le dinamiche del valore pubblico generato nell'ecosistema.

Fig. 1 – Il “Fiore del valore pubblico”



Fonte: elaborazione propria su modello di Quintupla Elica (Carayannis e Campbell, 2021). Visualizzazione grafica propria

In questa architettura, le eliche di Carayannis e Campbell (2021) sono disposte attorno al nucleo centrale del valore pubblico, che costituisce il fine ultimo delle scelte strategiche e gestionali dell'ateneo (Biancone e Secinaro, 2026). Sul piano della *disclosure*, i cinque petali declinano i macro-sistemi dell'innovazione nei corrispondenti portatori di interesse e attori chiave dell'ecosistema³. I cinque petali paritari nella loro visione Sistema/Attori si configurano come segue.

- Università (Sistema educativo/Attori accademici) rappresenta il fulcro della produzione, capitalizzazione e diffusione della conoscenza, della formazione e dell'innovazione scientifica. Nei contesti di ateneo comprende docenti, ricercatori, personale tecnico-amministrativo e studenti.
- Istituzioni pubbliche/Stato (Sistema pubblico/Attori istituzionali). Costituisce la dimensione di governance, regolazione e indirizzo strategico entro cui si sviluppano le politiche territoriali ed è rappresentata dal Ministero (MUR), dagli Enti Locali, dalle Regioni e dai Comuni. Le informazioni relative a questo petalo evidenziano i flussi finanziari pubblici attratti dall'ateneo e ne descrivono la capacità di convertire la conformità burocratica in alleanze territoriali.
- Imprese (Sistema economico/Attori industriali e produttivi). Rappresentano il canale primario di valorizzazione economica della conoscenza e di traduzione industriale dell'innovazione (aziende partner, filiere industriali, start-up e spin-off accademiche);
- Società civile (Sistema sociale/Attori civici e comunità) identifica il contesto recettivo in cui si manifestano gli impatti sociali, culturali, inclusivi e partecipativi dell'azione accademica. Le informazioni relative al petalo misurano i benefici generati per la cittadinanza, favorendo l'inclusione e il benessere delle comunità locali.
- Ambiente naturale (Sistema ambientale/Attori ed ecosistemi ecologici), esprime la dimensione ecosostenibile che impone la tutela delle risorse e la resilienza del territorio come vincolo e obiettivo di ogni processo di sviluppo.

Sul piano teorico è opportuno chiarire le ragioni del posizionamento del valore pubblico al centro del modello. Sebbene la letteratura individui nello Sviluppo sostenibile il fine ultimo della Quintupla Elica, le specificità dell'università pubblica italiana suggeriscono di collocare al centro il con-

³ Nella letteratura sulla Quintupla Elica (Carayannis e Campbell, 2009; 2021), le eliche identificano "sistemi" concettuali di innovazione. Ai fini della rendicontazione integrata nel Bilancio Pop, ciascun sistema viene qui declinato nei corrispondenti "attori" (istituzioni, imprese, cittadini, comunità accademica), rendendo l'accountability direttamente orientata ai portatori di interesse del territorio.

cetto di valore pubblico. A differenza dello Sviluppo sostenibile – che costituisce un macro-obiettivo globale condiviso anche da attori privati – il valore pubblico incarna la missione dell'università statale: la creazione di utilità sociale multidimensionale e la legittimazione dell'impiego delle risorse collettive. In tale prospettiva, lo Sviluppo sostenibile rappresenta l'orizzonte d'impatto strategico di lungo periodo, mentre il valore pubblico agisce come la matrice attorno alla quale si articola la rendicontazione. Le relazioni tra i petali evidenziano che le dimensioni dell'ecosistema non operano in modo isolato: la flessione o l'omissione di un singolo petalo può compromettere la sostenibilità del valore pubblico complessivo.

Sotto il profilo operativo, occorre precisare che il modello a “Fiore” costituisce un framework di *disclosure* sistemico a livello aggregato, e non un vincolo rigido per ogni singola micro-azione. La generazione di valore pubblico procede infatti per attivazioni modulari: mentre la programmazione d'Ateneo deve presidiare l'insieme dei petali, i singoli progetti o interventi fungono da vettori che sollecitano in modo selettivo solo due o tre dimensioni dell'ecosistema (si pensi a un progetto di ricerca pura o a un intervento di efficientamento energetico). Pretendere una simultaneità d'impatto su tutte le eliche in ogni operazione genererebbe mere forzature comunicative (*window-dressing*); al contrario, il modello riconosce che l'effetto domino si propaga attraverso impulsi mirati tra i soli petali di volta in volta sollecitati, la cui somma restituisce, a livello di bilancio, la complessità del nucleo centrale. Il modello a “Fiore”, in altre parole, offre un *modus operandi* per aggregare le informazioni, ricondurle a sintesi e tracciare come i singoli contributi si ricompongano, a livello sistemico, nel bilancio dell'Ecosistema.

10.3. Il framework dei Sei Capitali applicato al Fiore del valore pubblico

L'architettura del Bilancio Pop compie un ulteriore avanzamento metodologico integrando la dimensione relazionale della Quintupla Elica con la prospettiva patrimoniale e circolare del Framework IR (2021) e del modello di Biancone e Secinaro (2026)⁴. In questo impianto, le cinque eliche territoriali – che identificano i macrosistemi e gli attori dell'ecosistema – non sono meri contenitori statici, bensì si configurano come canali dinamici e luoghi d'elezione in cui i sei capitali dell'organizzazione (Umano, Intellettuale, So-

⁴ Per un approfondimento analitico sulla genesi del modello e sull'integrazione del Framework IR (2021) nel contesto della rendicontazione universitaria, si veda il Capitolo 5, Paragrafo 2 del presente volume.

ziale-Relazionale, Naturale, Produttivo e Finanziario) vengono immessi, scambiati, trasformati e rigenerati nel tempo. Come già analizzato nel Capitolo 5 del presente volume, il framework dei Sei Capitali dell’IIRC fornisce l’infrastruttura patrimoniale di backend per mappare le risorse materiali e immateriali. Nel presente capitolo, tale tassonomia viene riassunta e proiettata nella dinamica radiale dell’ecosistema, evidenziando come ciascun petalo agisca come canale d’elezione per la rigenerazione di specifici capitali territoriali.

La Tabella 1 illustra la matrice d’integrazione tra i petali dell’ecosistema e i Sei Capitali prevalenti/primari; ogni petalo/elica, infatti, gestisce in modo secondario e dinamico l’intera gamma di capitali⁵.

Tab. 1 – Matrice d’integrazione tra “petali” e Sei Capitali

Petalo / Sistema dell'Ecosistema	Capitali Prevalenti Attivati e Co-rigenerati	Dinamica di Co-creazione del valore pubblico
Università (Sistema Educativo)	Capitale Umano Capitale Intellettuale	Attraverso la didattica e la ricerca, l'Ateneo sviluppa competenze e conoscenze (<i>Capitale Umano</i>), traducendole in patrimonio scientifico condiviso, <i>know-how</i> , brevetti e sistemi di <i>Open Science</i> (<i>Capitale Intellettuale</i>).
Imprese (Sistema Economico)	Capitale Produttivo Capitale Finanziario	Il tessuto produttivo assorbe il <i>Capitale Intellettuale</i> accademico e lo converte in innovazione applicata e in capacità manifatturiera (<i>Capitale Produttivo</i>), generando risorse economiche, occupazione e investimenti privati (<i>Capitale Finanziario</i>).
Istituzioni Pubbliche / Stato (Sistema Pubblico)	Capitale Finanziario Capitale Sociale e Relazionale	Le istituzioni erogano risorse pubbliche (FFO, PNRR, fondi regionali, <i>Capitale Finanziario</i>) e garantiscono il quadro normativo, di <i>governance</i> e di legittimazione che fonda i patti territoriali (<i>Capitale Sociale e Relazionale</i>).
Società Civile (Sistema Sociale)	Capitale Sociale e Relazionale	La comunità e il terzo settore rappresentano lo spazio civico in cui l'azione accademica si converte in fiducia collettiva, inclusione, riduzione delle asimmetrie cognitive ed emancipazione sociale (<i>Capitale Sociale e Relazionale</i>).
Ambiente Naturale (Sistema Ambientale)	Capitale Naturale	L'ecosistema ecologico fornisce le risorse biologiche e fisiche (come suolo, acqua ed energia). L'Ateneo risponde al dovere etico di tutelare il <i>Capitale Naturale</i> , minimizzando l'impronta ecologica della propria gestione e promuovendo la transizione ecologica.

Fonte: elaborazione propria

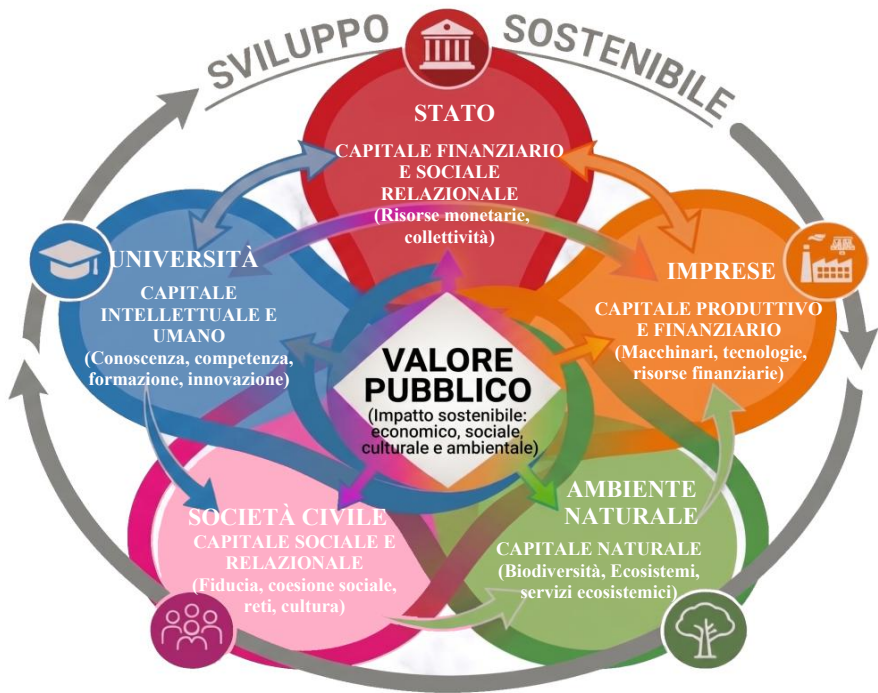
⁵ Ad esempio, l’Università non genera *solo* Capitale Umano e Intellettuale. Quando fa acquisti green, genera o impatta sul Capitale Naturale; quando eroga borse di studio a studenti svantaggiati, co-genera Capitale Sociale/Relazionale. Le Imprese non apportano solo Capitale Produttivo e Finanziario: apportano anche Capitale Intellettuale (brevetti industriali, know-how).

L'integrazione della dimensione patrimoniale all'interno del modello radiale dimostra che il valore pubblico non costituisce l'esito di un processo unidirezionale generato dall'Ateneo in isolamento, bensì il risultato dinamico di processi complessi di co-creazione multi-attore. Nel quadro del Bilancio Pop, gli stakeholder abbandonano il ruolo di beneficiari passivi per operare all'interno dei petali, contribuendo alla produzione e alla rigenerazione delle risorse territoriali.

Attraverso questa mappatura integrata, il Bilancio Pop attesta che il valore pubblico non è un dato statico e puramente contabile, ma un flusso circolare. In questo ciclo, i capitali materiali e tangibili (finanziario e produttivo) si fondono con i capitali intangibili e sistemici (umano, intellettuale, sociale-relazionale e naturale), fornendo una rappresentazione trasparente della responsabilità sociale dell'Ateneo verso l'ecosistema.

La rappresentazione grafica dell'ecosistema ad eliche radiali (Fig. 2) mostra come i sei capitali convergano dalle singole eliche verso il nucleo centrale, alimentando la co-creazione del valore pubblico.

Fig. 2 – L'ecosistema a “Fiore” del valore pubblico e i Sei Capitali



Fonte: elaborazione propria su Framework IR (2021) e Biancone e Secinaro (2026)

10.4. Oltre il dato finanziario: il Bilancio Pop come rendicontazione integrata ad architettura radiale

Sotto il profilo economico-aziendale, la proposta metodologica si articola in due livelli interconnessi: backend (fonte, integrazione e riclassificazione metrica dei dati) e *Frontend* (interfaccia comunicativa, traduzione accessibile e ingaggio dialogico).

Il Livello di *Backend*, il Bilancio Pop, è alimentato da dati e informazioni provenienti dal saldo di rigore metrico della contabilità generale ed analitica d’Ateneo (Co.An.) e dai sistemi gestionali di progetto. La Co.An. traccia la spesa e l’allocazione dei costi per centri di responsabilità e per specifiche azioni; tali flussi analitici vengono riclassificati attraverso la logica multi-capitale del Framework IIRC (2021) e integrati con le metriche consolidate della rendicontazione universitaria (Standard RUS-GBS). In ottica di dialogo ecosistemica, l’architettura di *backend* considera altresì gli *European Sustainability Reporting Standards* (ESRS): pur non essendo l’Ateneo soggetto ai vincoli normativi della direttiva CSRD, l’adozione volontaria degli ESRS come *benchmark* favorisce l’interoperabilità dei dati di sostenibilità con le imprese partner e gli attori industriali.

Il Livello di *Frontend*, invece, assume i flussi analitici e patrimoniali del *backend* e li riclassifica nella grammatica visiva e narrativa dei 5 Petali ad elica, agendo così come un *boundary object* (Star & Griesemer, 1989; Cooper & Robson, 2006). All’interno dell’Ateneo, ciò contribuisce a raccordare la tecnostuttura amministrativa (orientata alla *compliance*) e il corpo docente (orientato alla ricerca), offrendo un linguaggio condiviso. All’esterno, riduce l’asimmetria informativa, convertendo dati contabili complessi in una narrazione accessibile per studenti, famiglie e comunità locale.

Tab.2 – Backend e frontend

Documenti	Funzione	Livello	Target primari
RUS-GRI Standard ESRS Co.An., CEP	Rigore metrico, compliance, dati primari	Backend	Revisori, Ministero, Valutatori
Popular Financial Reporting (Bilancio Pop)	Storytelling, divulgazione, sentiment analysis	Frontend	Cittadini, Studenti, Famiglie, Comunità
Integrated Popular Reporting Radiale (Fiore)	Backend riclassificato in Frontend radiale	Backend+Frontend	L'intero ecosistema territoriale

È nell'articolazione tra questi due livelli che si compie il passaggio fondamentale dal *Popular Financial Reporting* (PFR) tradizionale alla declinazione integrata proposta in questo volume, definendo al contempo un presidio metodologico per evitare che la semplificazione del *frontend* sfoci in forme di manipolazione contabile o di comunicazione di facciata⁶.

Nella sua accezione originaria, il PFR nasce come strumento di semplificazione e di divulgazione dei soli flussi finanziari (Capitale Finanziario), rimanendo ancorato alle logiche del *New Public Management*. Riprendendo e ampliando le premesse teoriche sull'*Integrated Popular Financial Reporting* maturate in dottrina (Biancone e Secinaro, 2023; 2026)⁷, la proposta metodologica avanzata in questa ricerca compie un ulteriore salto evolutivo: non si limita a ridisegnare in modo accessibile le voci del bilancio d'Ateneo, ma salda la misurazione analitica dei Sei Capitali alla rappresentazione radiale del valore pubblico. Il dato economico di partenza viene così risignificato, tracciando la metamorfosi delle risorse finanziarie in asset immateriali, umani, sociali e ambientali a beneficio dell'intero ecosistema. Si definisce così il Bilancio Pop Integrato ad architettura radiale.

Rileggere le eliche e i capitali in questa chiave offre alla governance accademica tre vantaggi strategici:

- lo sgretolamento delle asimmetrie informative attraverso la sostituzione del gergo burocratico e dei KPI quantitativi rigidi con la tecnica del *visual storytelling*;
- la legittimazione democratica del “Contratto Sociale” e quindi l’adempimento del dovere etico di rendere conto al “cittadino-stakeholder e

⁶ Si vedano le precisazioni teoriche già introdotte nel Capitolo 2. Il mantenimento di un *Backend* tecnico rigoroso (garantito da Co.An., RUS-GBS e dall'adozione volontaria degli ESRS come *benchmark* di interoperabilità con i partner industriali) impedisce che la narrazione del *Frontend* scivoli in un *disaccoppiamento* (*decoupling*) opportunistico. Senza il raccordo metrico di *backend*, la semplificazione infografica del Bilancio Pop rischierebbe infatti di risolversi in mero *window-dressing* (manipolazione o occultamento della sostanza contabile) o in *pop-washing* (uso propagandistico e cosmetico del linguaggio accessibile verso la cittadinanza).

⁷ Mentre la letteratura sull'*Integrated Popular Financial Reporting* (si vedano in particolare Biancone et al., 2020; Biancone & Secinaro, 2023) ha prevalentemente concettualizzato il Bilancio Pop come strumento di rendicontazione e divulgazione per la singola organizzazione (*single-entity*), la proposta avanzata in questa ricerca compie un duplice salto evolutivo. Sul piano del backend contabile, il modello non si limita a riclassificare il bilancio d'esercizio dell'ente, ma introduce la conformità volontaria agli standard ESRS per garantire l'interoperabilità dei dati di sostenibilità con il tessuto industriale partner. Sul piano del frontend, supera le tradizionali impaginazioni infografiche attraverso un'architettura radiale (il “Fiore del valore pubblico”) concepita per rappresentare la trasformazione multi-capitale non solo nella gestione ordinaria dell'Ateneo, ma anche all'interno di complessi ecosistemi dell'innovazione a governance reticolare.

co-produttore di valore” (Ostrom, 1996; Bovaird & Löffler, 2012) di come le risorse della fiscalità generale (FFO e fondi straordinari PNRR) vengano convertite in benessere collettivo;

- l’attivazione della cittadinanza, trasformazione dello stakeholder esterno da utente passivo a soggetto attivo e consapevole tramite i dispositivi del *dialogic accounting* (Bebbington et al., 2007).

Tale impostazione rappresenta un’evoluzione metodologica rispetto alla tradizionale rendicontazione sociale d’ateneo. Il Bilancio Pop Integrato non si contrappone agli standard internazionali di sostenibilità (ad es. GRI o RUS-GBS), ma ne valorizza l’impianto analitico, traducendolo in una sintesi radiale accessibile⁸. La sua finalità non si esaurisce nel rispetto dei parametri tecnici dinanzi agli organi di controllo, ma punta alla trasparenza nei confronti della comunità.

10.5. Dall’architettura sistemica alla traduzione operativa

Per illustrare la proposta metodologica di Bilancio Pop Integrato ad architettura radiale, nelle pagine che seguono, in primo luogo, viene analizzata l’infrastruttura dell’Università della Calabria (UniCal), mappando le risorse e gli asset dell’ateneo all’interno dei cinque petali. Successivamente, si presenta l’Ecosistema dell’Innovazione Tech4You quale test-bed empirico di rete. Infine, l’analisi propone cinque simulazioni operative che mettono a confronto la rendicontazione burocratica tradizionale con la grammatica partecipativa e umanocentrica del Bilancio Po

La proposta di Bilancio Pop Integrato sviluppata in questo lavoro non nasce come modello d’eccezione per la rendicontazione di specifici progetti straordinari, bensì come architettura strutturale e permanente a disposizione della governance universitaria. Sebbene la validazione empirica qui condotta utilizzi l’Ecosistema Tech4You quale test-bed ad elevata complessità, la matrice di backend (Co.An./ESRS) e l’interfaccia radiale di *frontend* prescindono dai singoli strumenti finanziari: esse offrono a qualsiasi Ateneo un dispositivo sistemico per riclassificare la gestione ordinaria e strategica (didattica, ricerca, terza missione) in funzione della co-creazione di valore pubblico.

⁸ Il modello non sostituisce i *Global Reporting Initiative (GRI) Standards* o le linee guida RUS-GBS, che continuano a rappresentare il riferimento per la misurazione di *backend* e l’inventariazione dei KPI non finanziari. Il Bilancio popolare agisce a livello di *frontend*, favorendo l’accessibilità dei dati tipicamente contenuti in report di elevata complessità tecnica.

10.5.1. L'infrastruttura di base: il "Fiore del valore pubblico" UniCal

Per dimostrare la fattibilità dell'approccio proposto, l'analisi costruisce il Fiore del valore pubblico dell'Università della Calabria muovendosi dai dati ufficiali riportati nel Piano Strategico d'Ateneo 2026-2031⁹. Rintracciando le informazioni che qualsiasi cittadino può consultare autonomamente, si attesta che la materia informativa è già intrinsecamente disponibile; il compito del Bilancio Pop è rimuovere la patina burocratica a tali flussi e riorganizzarli nella struttura radiale dell'ecosistema.

Petalò dello Stato/Istituzioni pubbliche

L'UniCal dimostra una solida capacità di attrazione delle risorse, gestendo centralmente il Fondo di Finanziamento Ordinario (FFO) e governando un perimetro finanziario d'ateneo che conta 75 milioni di euro intercettati sulle sole linee competitive del PNRR, che salgono a oltre i 100 milioni se si considerano anche i PRIN (Progetti di Rilevante Interesse Nazionale), le linee del PNRR dedicate alla filiera dell'idrogeno, i bandi a cascata e le risorse del PNC (Piano complementare). Sul fronte socio-sanitario, l'UniCal concorre all'innalzamento dei Livelli Essenziali di Assistenza (LEA) co-finanziando l'acquisizione di grandi strumentazioni cliniche d'avanguardia (come il robot chirurgico per l'urologia/ginecologia all'Ospedale Annunziata, i sistemi per la diagnostica avanzata e le dotazioni del polo di Medicina), per un valore di 4,5 milioni di euro¹⁰ che arrivano a circa 20 milioni se si considerano i perimetri aggregati legati alla ricerca medica e sanitaria dell'Unical.

Petalò dell'Università (La Comunità Accademica)

L'UniCal si configura come un polo generalista d'avanguardia e pone al centro la propria comunità accademica, intesa come una vera e propria "città nella città". L'ateneo esprime una massa critica interna composta da 25.005 studenti iscritti, 866 docenti di ruolo e 648 unità di personale tecnico-amministrativo, articolata in 84 corsi di studio e 13 Scuole di Dottorato. Il motore della produzione scientifica si esprime in 241 laboratori attivi e 1.280 pubblicazioni annue. Per arginare la fragilità delle carriere e il tasso di abbandono scolastico, UniCal investe direttamente nel patrimonio umano tramite il servizio di Counseling Psicologico, registrando 2.103 colloqui clinici annui per sostenere gli studenti in itinere.

⁹ Università della Calabria, Piano Strategico 2026-2031, approvato dagli Organi di Governo d'Ateneo.

¹⁰ La classificazione delle informazioni all'interno dei cinque petali non segue il criterio contabile formale del soggetto erogatore, bensì il criterio sostanziale della destinazione dell'impatto e della natura del capitale rigenerato.

Petalo delle Imprese

L'UniCal è fortemente impegnata in un processo di transizione verso i paradigmi avanzati dell'Open Innovation, e sta dimostrando come la conoscenza generata nei laboratori si converta in valore commerciale e in asset patrimoniali stabili per il tessuto imprenditoriale locale. L'ateneo vanta un patrimonio di proprietà intellettuale gestito dall'Area Ricerca, Innovazione e Impatto Sociale (ARIIS), con un portafoglio di 44 famiglie brevettuali attive, molte delle quali con estensioni internazionali (EPO e PCT) e marchi registrati. Il capitale produttivo si consolida attraverso un ecosistema integrato di incubazione e accelerazione – coordinato dall'incubatore d'ateneo *Technest* e dai percorsi del *Contamination Lab* – che ha accompagnato decine di iniziative d'impresa alimentando una filiera ad alta tecnologia che oggi annovera 54 tra spin-off e start-up innovative attivamente operanti sul territorio.

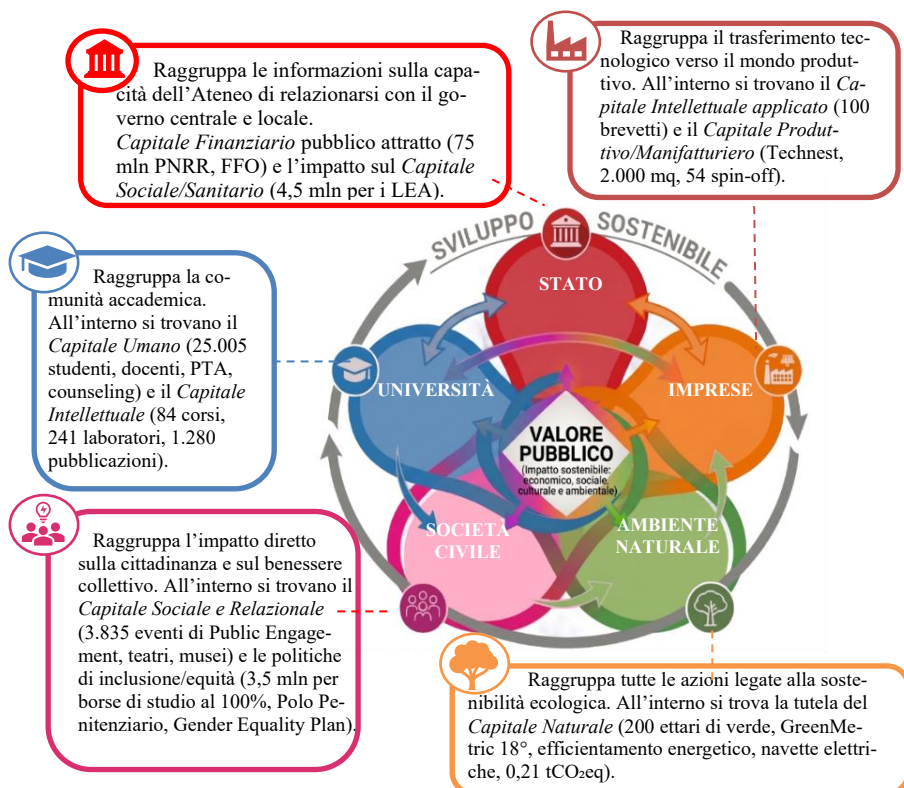
Petalo Società Civile

Il Campus si offre come presidio sociale permanente attraverso un'infrastruttura culturale diffusa che comprende 2 teatri, 3 anfiteatri, 2 cinema e un Sistema Museale articolato in 5 sezioni. L'Ateneo ha promosso oltre 3.800 attività di Terza Missione e Public Engagement, quadruplicando gli eventi aperti alla cittadinanza nell'ultimo quadriennio. Il valore sociale si traduce nella tutela del diritto allo studio, con l'investimento di 3,5 milioni di euro di fondi propri d'ateneo per coprire i deficit di bilancio e garantire la copertura al 100% degli studenti idonei alle borse di studio. Il welfare si estende all'inclusione delle fragilità tramite il Polo Penitenziario universitario, i servizi di supporto personalizzato per gli studenti con disabilità e DSA e l'attuazione del *Gender Equality Plan*.

Petalo dell'Ambiente Naturale

L'Università della Calabria si posiziona al 18° posto al mondo nel prestigioso ranking *GreenMetric* sulla sostenibilità. Il Campus gestisce responsabilmente 200 ettari di patrimonio verde e ha investito oltre 10 milioni di euro nell'efficientamento energetico e nella diagnosi energetica dei complessi edilizi (i "cubi"). L'ateneo autoproduce 1,648 GWh/anno di energia da fonti rinnovabili, registrando un'intensità emissiva strutturale pari a sole 0,21 tCO₂eq per studente. La transizione ecologica si riflette nelle nuove edificazioni (come il Campus delle Scienze, progettato secondo i criteri LEED Gold) e nel lancio di un servizio navetta elettrico completamente gratuito per ridurre l'uso dell'auto privata per il *commuting* casa-studio.

Fig. 3 – L'Ecosistema radiale del valore pubblico: applicazione e simulazione sul caso UniCal



Fonte: elaborazione propria su dati di fonte open (Piano Strategico, Bilancio di Previsione e Portale d'Ateneo UniCal).

10.5.2. Il paradosso della supplenza e il rischio di window-dressing (pop washing)

Come argomentato nel Capitolo 2, le università del Mezzogiorno e delle aree interne operano in contesti caratterizzati da fragilità istituzionali, assumendo compiti di “supplenza istituzionale”. Tale funzione consente all'ateneo di agire da punto di aggregazione, presidio scientifico e propulsore di sviluppo per colmare i deficit di coordinamento locale, senza sostituirsi alle competenze degli enti territoriali. Tale condizione solleva tuttavia un nodo teorico e metodologico cruciale quando la rendicontazione dell'Ateneo si

sposta dalla dimensione *single-entity* a quella ecosistemica della Quintupla Elica. Laddove la rete dei partner territoriali risulti debole o asimmetrica, il rischio concreto è che la narrazione della co-creazione del valore pubblico degeneri in pratiche opportunistiche di *window-dressing* contabile o di *pop-washing* comunicativo (ovvero in una forma di ipocrisia), attribuendo all'Ateneo meriti e impatti che riflettono, in realtà, interventi sostitutivi e in solitudine, e non una genuina sinergia di rete. Riprendendo la distinzione tra *Backend* e *Frontend*, delineata nel par. 4, il modello a “Fiore del valore pubblico” è concepito precisamente come presidio metodologico per palesare ed esplicitare questo paradosso, impedendo che la rendicontazione democratica scivoli nel *pop-washing* - inteso come l'uso strumentale della grafica accessibile, dello *storytelling*edulcorato e del linguaggio pop per fare propaganda istituzionale e nascondere le fragilità del contesto.

Attraverso la scomposizione analitica nei 5 Petali (Stato/Istituzioni, Università, Imprese, Società Civile, Ambiente Naturale) e l'integrazione con la matrice del *backend* dei Sei Capitali, il modello impone una rigorosa tracciabilità dei flussi informativi. Il *frontend* del Bilancio Pop non si limita a rappresentare il risultato finale aggregato, ma distingue e pesa criticamente tra il valore generato direttamente dall'Ateneo (l'impatto di supplenza) dalle risorse umane, intellettuali e finanziarie mobilitate in autonomia dall'università nell'esercizio del suo ruolo di guida e di stimolo e il Valore Co-Generato con il Territorio (Impatto ecosistemico), cioè la quota di valore effettivamente prodotta attraverso processi paritari di negoziazione, *co-design* e assorbimento tecnologico da parte degli altri attori dell'ecosistema. In altre parole, l'architettura radiale del Fiore rende visibile alla cittadinanza in quale misura l'Ateneo stia agendo da “propulsore solitario” e in quale misura stia raggiungendo l'obiettivo strategico di “attivatore di competenze”, stimolando la maturazione progressiva delle altre eliche territoriali.

10.6. Le tre generazioni di rendicontazione a confronto

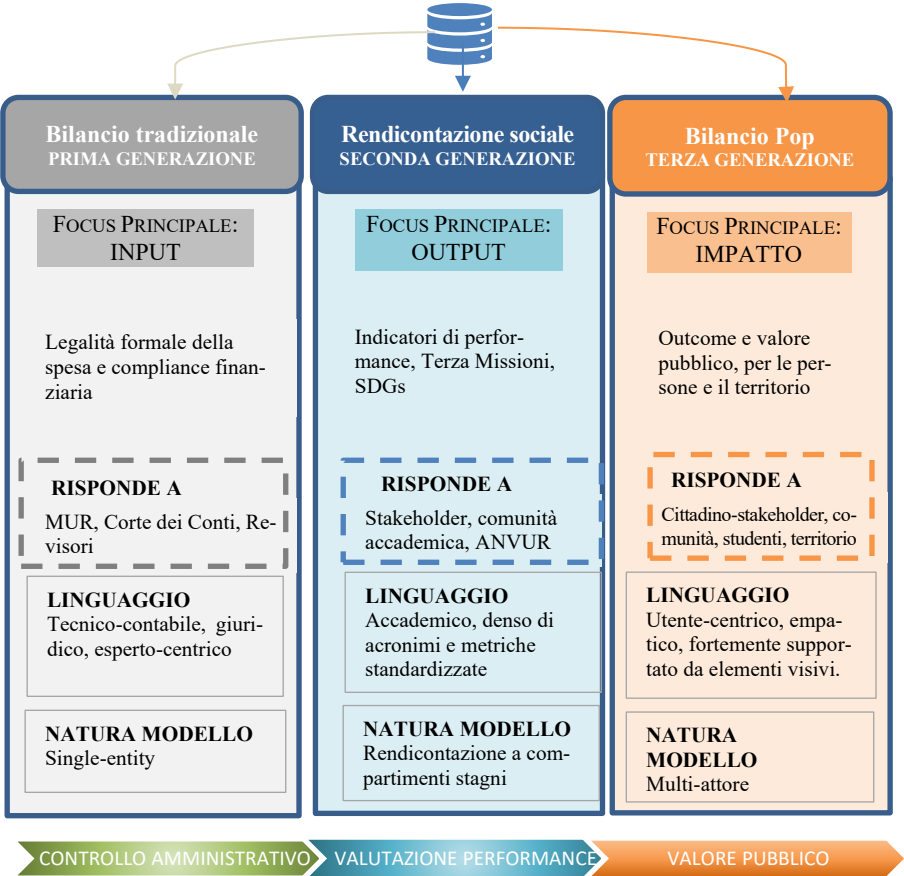
Prima di analizzare l'applicazione empirica al caso dell'Ecosistema Tech4You, occorre delineare il quadro teorico di riferimento basato sull'evoluzione dei modelli di trasparenza pubblica. Il passaggio dal Bilancio Finanziario Tradizionale alla Rendicontazione Sociale/ESG, fino al Bilancio Pop, segna infatti un'evoluzione strutturale articolata in tre generazioni di accountability.

La prima generazione è quella discendente dalla logica NPM (bilancio finanziario tradizionale). Modello esperto-centrico, focalizzato sulla legalità formale della spesa, sui flussi di cassa e sulla *compliance* contabile d'ateneo.

La Seconda Generazione è quella della Rendicontazione Sociale / ESG. Approccio basato su standard (GRI, SDGs) che, pur introducendo metriche d’impatto, tende a ridursi a un elenco tecnico di output a uso degli organi di valutazione (ANVUR, revisori).

La Terza Generazione, infine, è quella del Bilancio popolare Integrato (Grammatica Umanocentrica). Modello utente-centrico di *disclosure* radiale. Attraverso il *dialogic accounting*, riclassifica i dati del *backend* per rappresentare la co-creazione di valore pubblico e la rigenerazione dei Sei Capitali a favore della comunità. La Fig. 4 sintetizza il confronto analitico tra le tre grammatiche dell’*accountability*.

Fig. 4 – Lo stesso dato, tre grammatiche di accountability



Fonte: elaborazione propria

10.7. L'ecosistema dell'innovazione Tech4You

L'ecosistema dell'innovazione Tech4You (*Technologies for climate change adaptation and quality of life improvement*), l'Ecosistema dell'Innovazione¹¹ di Calabria e Basilicata, è un progetto finanziato dal PNRR con un contributo di 119 milioni di euro¹², finalizzato a sviluppare tecnologie per l'adattamento alla crisi climatica, migliorare la resilienza delle comunità e ridurre il divario economico del territorio, e vede l'Università della Calabria (UniCal) nel ruolo di principale Ateneo referente e coordinatore scientifico.

Differenziandosi dalla generalità dei progetti di ricerca tradizionali – storicamente orientati alla sola Tripla Elica e al mero *Technology Transfer* proprietario – Tech4You attiva in modo esplicito, simmetrico e coordinato la Quarta Elica (Società Civile) e la Quinta Elica (Ambiente Naturale)¹³. La *governance* e la compagine dei partner ufficiali registrano infatti la compresenza di¹⁴:

- Università pubbliche ed enti nazionali di ricerca (Università della Calabria, Università Mediterranea di Reggio Calabria, Università Magna Graecia di Catanzaro, Università della Basilicata, unitamente al Consiglio Nazionale e delle ricerche – CNR) (petalo Università);
- Governi ed Enti pubblici di regolamentazione e promozione territoriale (Regione Calabria, Autorità di Bacino Distrettuale dell'Appennino Meridionale, Ente Nazionale per il Microcredito, CREA (petalo Stato);
- Infrastrutture di innovazione aziendale e incubazione (Entopan Innovation) (petalo Imprese);
- Rappresentanze della cittadinanza e dell'economia sociale (Forum del Terzo settore) (petalo Società civile);

¹¹ Gli ecosistemi dell'innovazione sono reti di università statali e non statali, enti pubblici di ricerca, enti pubblici territoriali, altri soggetti pubblici e privati altamente qualificati ed internazionalmente riconosciuti, che intervengono su aree di specializzazione tecnologica coerenti con le vocazioni industriali e di ricerca del territorio di riferimento, promuovendo e rafforzando la collaborazione tra il sistema della ricerca, il sistema produttivo e le istituzioni territoriali.

¹² Ministero dell'Università e della Ricerca (MUR) *Codice Identificativo dell'Ecosistema Tech4You* ECS000000009, *Codice Unico di Progetto (CUP) dell'Ateneo Hub (UniCal)* H23C22000370006. Finanziato a valere sul Decreto Direttoriale MUR n. 1054 del 23 giugno 2022 (PNRR Missione 4, Componente 2, Investimento 1.5).

¹³ La declinazione operativa della Quarta e Quinta Elica trova riscontro nella documentazione progettualistica di Tech4You. Come riportato nel *Tech4You Book* (4), l'ecosistema prevede un coinvolgimento *multi-stakeholder* a supporto delle comunità resilienti. Nelle schede degli *Spoke* (38, 66, 86, 120, 132), la voce formalizzata "Destinatari" inserisce la cittadinanza in via prioritaria. Si veda anche lo *Spoke* 5 (120), in cui la missione mira a promuovere stili di vita sostenibili, orientando la ricerca scientifica alla salute del territorio.

¹⁴ In passato i progetti di ricerca erano sostanzialmente focalizzati sulle tre eliche tradizionali (Università, Stato, Imprese), restringendo l'attenzione al mero trasferimento tecnologico o alla commercializzazione di brevetti.

- Enti pubblici di tutela ambientale e agenzie di protezione (ARPACAL, Ente Parco Nazionale della Sila, Ente Parco Nazionale del Pollino) (petalo Ambiente Naturale).

Il programma Tech4You adotta un modello a rete (hub e spoke). Gli Spoke sono i soggetti esecutori che coordinano aree tematiche specifiche all'interno dell'ecosistema dell'innovazione di Calabria e Basilicata¹⁵. Ognuno dei sei Spoke si concentra su un obiettivo di transizione ecologica, digitale o sociale, nello specifico:

- Spoke 1: Tecnologie circolari per mitigare i rischi geo-idrologici e di incendi boschivi (coordinato dal CNR IRPI);
- Spoke 2: Tecnologie per ridurre il consumo energetico e salvare la biodiversità (coordinato dall'Università della Calabria);
- Spoke 3: Transizione intelligenti per una filiera agroalimentare e forestale sostenibile;
- Spoke 4: Tecnologie per un patrimonio culturale e naturale resiliente e accessibile;
- Spoke 5: Tecnologie per un'alimentazione sana e comunità resilienti (coordinato dall'Università Magna Græcia di Catanzaro);
- Spoke 6: Trasformazione digitale e trasferimento tecnologico (coordinato dall'Università della Calabria).

L'impostazione di Tech4You applica i modelli di innovazione a Quarta e Quinta elica superando la logica commerciale della Tripla Elica tradizionale¹⁶. Come evidenziato nel "Tech4You Book"¹⁷, e nei testi dei Bandi Pubblici (es. Spoke 1, Spoke 5), gli obiettivi non vengono declinati in chiave di mero profitto transazionale o di *University Technology Transfer* (UTT) proprietario; al contrario, essi impongono la co-progettazione integrata, inserendo programmaticamente i cittadini, le ONG e la tutela della biodiversità come pilastri simmetrici e coordinati della ricerca.

¹⁵ Sotto il profilo formale e societario, il Soggetto Attuatore (Hub) dell'Ecosistema dell'Innovazione è la società consortile Tech4You S.c.a.r.l., all'interno della quale l'Università della Calabria opera come Ateneo proponente e coordinatore scientifico. Tra i soci del Consorzio figura la Regione Calabria, mentre la sinergia con il territorio lucano si realizza attraverso la partecipazione dell'Università degli Studi della Basilicata (UNIBAS) e le correlate attività di trasferimento tecnologico nei contesti regionali di riferimento.

¹⁶ Nella Tripla Elica classica, il cittadino è solo un consumatore finale, un utente passivo o un oggetto di studio. Nel testo di *Tech4You*, invece, diventa un attore sinergico e un partner della sperimentazione (*Citizen Science*).

¹⁷ Il documento è disponibile al link <https://ecs-tech4you.it/wp-content/uploads/2024/10/Tech4You-Book-Finale-v6.pdf>.

L’architettura di Tech4You offre una dimostrazione empirica di come la “supplenza istituzionale”¹⁸ si traduca in azione operativa di fronte alle risorse straordinarie del PNRR. In un contesto territorialmente complesso come quello calabrese e lucano, l’Università della Calabria non agisce semplicemente come recettore di finanziamenti europei, ma attraverso la gestione degli interventi PNRR, l’Ateneo promuove il coordinamento del tessuto locale, trasformando 119 milioni di euro di risorse pubbliche in un’infrastruttura d’innovazione diffusa e co-progettata per il Mezzogiorno (Tab. 3).

Tab. 3 – La catena del valore pubblico nell’Ecosistema Tech4You

Livello	Applicazione al caso Tech4You	Significato nella logica Pop
Input	Finanziamento PNRR (€ 119 milioni), personale, infrastrutture e competenze	Risorse mobilitate
Attività	Ricerca scientifica, ammodernamento dei laboratori, bandi a cascata, collaborazione tra Università, imprese, enti pubblici e società civile	Azioni realizzate
Output	Ricercatori reclutati, laboratori potenziati, brevetti, prototipi, spin-off, partenariati, attività di public engagement	Risultati immediatamente osservabili
Outcome	Rafforzamento del trasferimento tecnologico, innovazione nelle PMI, maggiore cooperazione tra gli attori territoriali, crescita delle competenze	Cambiamenti prodotti nei destinatari
Impatto (valore pubblico)	Maggiore resilienza ai cambiamenti climatici, tutela del territorio e della biodiversità, sviluppo sostenibile, qualità della vita e coesione territoriale	Benefici collettivi di medio-lungo periodo

Fonte: elaborazione propria su dati pubblici dell’Ecosistema dell’Innovazione Tech4You

Tuttavia, affinché la scomposizione della catena del valore non rimanga un’astrazione teorica, è necessario operare la risignificazione del dato contabile, quella che, in dottrina, viene definita la «fatica del processo» (Biancone e Secinaro, 2026). Per guidare operativamente la traduzione della spesa pubblica in rendicontazione popolare, si individuano qui tre azioni metodologiche sequenziali, che verranno messe alla prova nelle simulazioni pratiche a seguire.

- Intercettare l’adempimento finanziario (Input e Output), ovvero identificare con precisione le risorse spese e i parametri di compliance formale imposti dai sistemi di monitoraggio e rendicontazione ministeriale (dalla piattaforma

¹⁸ Il concetto di “supplenza istituzionale” non implica una sovrapposizione dell’ateneo alle funzioni degli enti locali. Nella letteratura sociologica ed economico-aziendale relativa ai contesti *institutionally thin*, la supplenza esprime la capacità dell’università statale di agire da *hub* aggregatore e motore di sviluppo, colmando i deficit di coordinamento reticolare del territorio.

gestionale AtWork interfacciata con ReGiS per la rendicontazione degli Ecosistemi PNRR, ai parametri ANVUR per la Valorizzazione delle conoscenze)¹⁹.

- Isolare il nesso causale (Outcome), cioè estrarre dal dato contabile e burocratico l'effetto reale, il beneficio tangibile e il cambiamento generato sui diversi capitali territoriali e sui destinatari dell'azione accademica.
- Attivare la scrittura dialogica (Impatto), ovvero convertire il gergo tecnico-amministrativo e gli acronimi specialistici in una narrazione empatica, trasparente e accessibile (*dialogic accounting*), restituendo al cittadino-stakeholder e co-produttore di valore²⁰ il senso e l'utilità sociale della fiscalità generale.

Per rendere palese il cambiamento nel linguaggio, dopo aver presentato il caso dell'Ecosistema dell'Innovazione Tech4You, analizziamo la disclosure di cinque "informazioni" tratte dai flussi operativi del progetto. Ciascun caso viene destrutturato ed esposto attraverso le lenti generazionali (tradizionale, la rendicontazione sociale e la grammatica utente-centrica del Bilancio Pop), l'indicazione dell'effetto domino sulla creazione di valore pubblico e la rappresentazione con il "Fiore".

10.7.1. Il metabolismo dell'ecosistema: i flussi di capitali di Tech4You nei cinque petali

Mappare gli attori riguarda solo la dimensione strutturale del Fiore. Per comprendere la reale portata del Bilancio Pop, è necessario studiarne il metabolismo dinamico, ovvero il modo in cui i Sei Capitali si attivano e si rigenerano tra le eliche (petali) anche in un contesto territoriale caratterizzato da debolezze strutturali²¹.

Il Petalo dello Stato e delle Istituzioni (Capitale finanziario e relazionale)

L'infrastruttura finanziaria si attiva con l'immissione dei 119 milioni di euro stanziati dal MUR, integrati da un ulteriore finanziamento di 9 milioni di euro (Decreto Direttoriale MUR n. 307/2025, Decreto MUR di giugno

¹⁹ L'ANVUR ha adottato nei più recenti quadri di riferimento (VQR 2020-2024 e sistema AVA3) la dicitura ufficiale "Valorizzazione delle conoscenze" al posto della precedente "Terza Missione".

²⁰ Sul concetto di cittadino-stakeholder e co-produttore di valore pubblico nella rendicontazione d'impatto, si veda la perimetrazione teorica già richiamata nel Paragrafo 5 del presente volume nonché Ostrom (1996); Bovaird & Löffler (2012) e Alford (2016).

²¹ Università della Calabria, *Piano Strategico 2026-2031*, 6-7, 11. Il documento evidenzia la missione dell'Ateneo di agire quale «volano concreto, potente e visibile per lo sviluppo culturale, sociale ed economico del territorio» e «catalizzatore di energie positive».

2026), intercettato dall'Ateneo per garantire la continuità temporale dei contratti del personale di ricerca. Sotto il profilo relazionale, l'approccio Pop estrae questo dato dalla mera contabilità burocratica per evidenziare la fitta rete di *co-governance* e collaborazione istituzionale che unisce la Regione Calabria (socio del Consorzio Hub) e il territorio lucano (presidiato dall'Università della Basilicata). I modelli predittivi e i quadri decisionali creati dalla ricerca integrano direttamente i piani di protezione civile e di monitoraggio locale attraverso partenariati strategici multi-competenza.

Il Petalo dell'Università (Capitale umano e intellettuale)

Il superamento della logica lineare e asettica del trasferimento tecnologico emerge dalla programmazione dei target di reclutamento straordinario dell'ecosistema. Il progetto non si limita a finanziare la ricerca isolata nei laboratori, ma immette nel Mezzogiorno una vera e propria massa critica di competenze: 350 giovani talenti ad alta specializzazione (ripartiti in 250 ricercatori a tempo determinato e 100 posti di dottorato), coordinando al contempo oltre 850 docenti della rete su 55 progetti pilota. Il valore di questa programmazione non risiede nell'accumulazione di brevetti finì a sé stessi, ma nella creazione di un'infrastruttura di conoscenza diffusa, capace di offrire a ricercatori ad altissima specializzazione l'opportunità reale di operare a beneficio della propria terra, invertendo lo storico processo di *brain drain* (fuga di cervelli).

Il Petalo delle Imprese (Capitale produttivo e finanziario)

Il cuore operativo di questo petalo risiede nella scelta strategica di destinare una quota vincolata di 11,2 milioni di euro esclusivamente ai "bandi a cascata" per il tessuto industriale locale. Questa linea d'azione ha l'obiettivo di incrementare il livello di maturità tecnologica (TRL) dei progetti pilota di Tech4You. L'impatto territoriale ha già permesso di guidare 35 progetti alla Start Cup Calabria, di supportare 50 gruppi di ricerca nella valorizzazione del proprio know-how e di accompagnare 49 iniziative complessive in programmi avanzati di accelerazione (come il bando RE-FOOD per la transizione circolare delle PMI agroalimentari). L'azione dell'ecosistema si concentra sul *go-to-market*, guidando le PMI verso un effettivo assorbimento tecnologico "chiavi in mano". Questo trasferimento si consolida come Capitale Produttivo tangibile (sensori idrici, tecnologie per l'agricoltura di precisione e pannelli fotovoltaici) grazie alla connessione diretta dei progetti con le grandi infrastrutture di ricerca multi-dipartimentali del Campus (STAR, SILA, Agrinfra).

Il Petalo della Società civile (Capitale sociale)

La Quarta Elica si concretizza nell'inclusione della comunità come destinataria e co-valutatrice primaria. Nei documenti ufficiali e negli Spoke (es. Spoke

5 e Spoke 6), la voce “Destinatari” antepone rigorosamente i *Cittadini* alle imprese²². La programmazione delle attività, coordinata attraverso lo Spoke 6 e le funzioni di Public Engagement, prevede che gli output dei 55 progetti pilota siano resi sistematicamente accessibili alla cittadinanza delle aree interne. I ricercatori escono dalle mura universitarie per co-progettare laboratori e percorsi (PCTO) con le scuole superiori e le comunità dei borghi delle aree interne. Il coinvolgimento della popolazione e delle ONG, attuato tramite iniziative di *Citizen Science* e di formazione digitale (anche all’interno degli spazi dell’Ateneo, come piazza Vermicelli), si traduce nella rigenerazione del Capitale Sociale e nell’abbattimento delle asimmetrie cognitive. L’impatto si espande sul territorio secondo il paradigma dell’Open Social Innovation, inaugurando una feconda convergenza multidisciplinare tra l’ingegneria applicata (STEM) e le scienze socio-umanistiche (SSH), in cui gli scienziati sociali operano al fianco dei tecnologi per formare i cittadini, valutare l’accettazione sociale delle tecnologie e aumentare la sicurezza comune di fronte ai rischi ambientali.

Il Petalo dell’Ambiente naturale (Capitale naturale)

In coerenza con la missione di Horizon Europe *Adaptation to Climate Change*, l’Ambiente naturale (quinta elica) non si configura come un semplice vincolo da rispettare a valle, bensì come l’input iniziale che guida l’intera direzione della ricerca dell’ecosistema²³. I flussi di conoscenza generati convergono verso la salvaguardia fisica del territorio calabrese e lucano. Le tecnologie predittive e le reti di sensori di allerta precoce (*early warning*) non nascono per scopi commerciali, ma agiscono come uno scudo protettivo per mitigare gli incendi boschivi, difendere i borghi dai dissesti geoidrologici e mappare gli ecosistemi. Attraverso l’integrazione di modelli matematici, reti sensoristiche e sistemi di intelligenza artificiale (AI4Nature), l’ateneo tutela a lungo termine le risorse biologiche, idriche e forestali del Mezzogiorno.

²² L’integrazione della Società Civile si concretizza in metodologie di Citizen Science e co-progettazione declinate nei vari Spoke: lo Spoke 1 (10) prevede la mitigazione dei rischi geo-idrologici tramite l’apporto sinergico dei cittadini per accrescerne la consapevolezza in emergenza; lo Spoke 2 (40 – progetto SMART_REC) definisce i cittadini ‘co-creatori’ e consumatori ad alto livello nelle comunità energetiche; lo Spoke 6 (138) coinvolge 50 ‘super-user’ territoriali per il testing dei software di mobilità urbana. Ancora, la tassonomia dei bandi degli Spoke 3 e 5 riafferma la centralità di ‘Cittadini, Comuni e Associazioni’. L’obiettivo dichiarato dello Spoke 5 non è l’invenzione di un farmaco commerciale da immettere sul mercato ma la creazione di un modello integrato territoriale (Fattoria del Benessere) volto ad “aumentare la resilienza della comunità locale promuovendo stili di vita sostenibili e la sana longevità”.

²³ L’allineamento alla missione Horizon Europe “Adaptation to Climate Change” qualifica l’Ambiente Naturale non come vincolo a valle, bensì come input iniziale della ricerca accademica. Come si legge nel Tech4You Book (4), i dati ambientali (ondate di calore, incendi, desertificazione), impongono una direzione della ricerca scientifica orientata alla salvaguardia ecosistemica primariamente che al profitto fine a sé stesso.

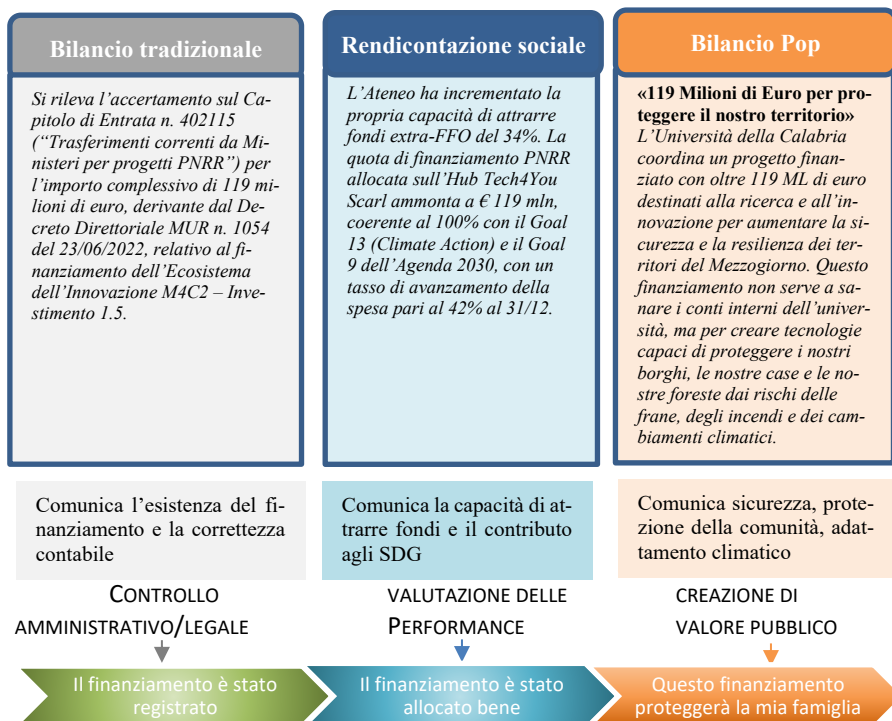
10.7.2. Simulazioni applicative

Le simulazioni che seguono illustrano la rendicontazione dello stesso intervento attraverso le tre generazioni di *accountability*. Sulla base di dati pubblici del progetto Tech4You, i casi hanno finalità dimostrative e mirano a testare la struttura del “Fiore del valore pubblico”. Ciascun caso prende avvio da un petalo specifico per mostrare la propagazione delle azioni sull’intero ecosistema.

Simulazione 1: Assegnazione all’Ateneo Hub di 119 milioni di euro di fondi PNRR (Missione 4, Componente 2) per l’Ecosistema Tech4You.

La Figura 5 illustra il possibile messaggio percepito dal cittadino nelle tre generazioni di rendicontazione. La rendicontazione tradizionale (prima generazione) si limita a certificare la regolarità contabile della spesa (l’esistenza del finanziamento); la seconda misura gli output fisici (i laboratori ammodernati, i progetti avviati), ma solo nell’ottica Pop e del valore pubblico, la risorsa finanziaria è connessa all’*outcome* finale, permettendo al cittadino di comprendere l’impatto diretto sulla propria sicurezza e sulla qualità della vita quotidiana.

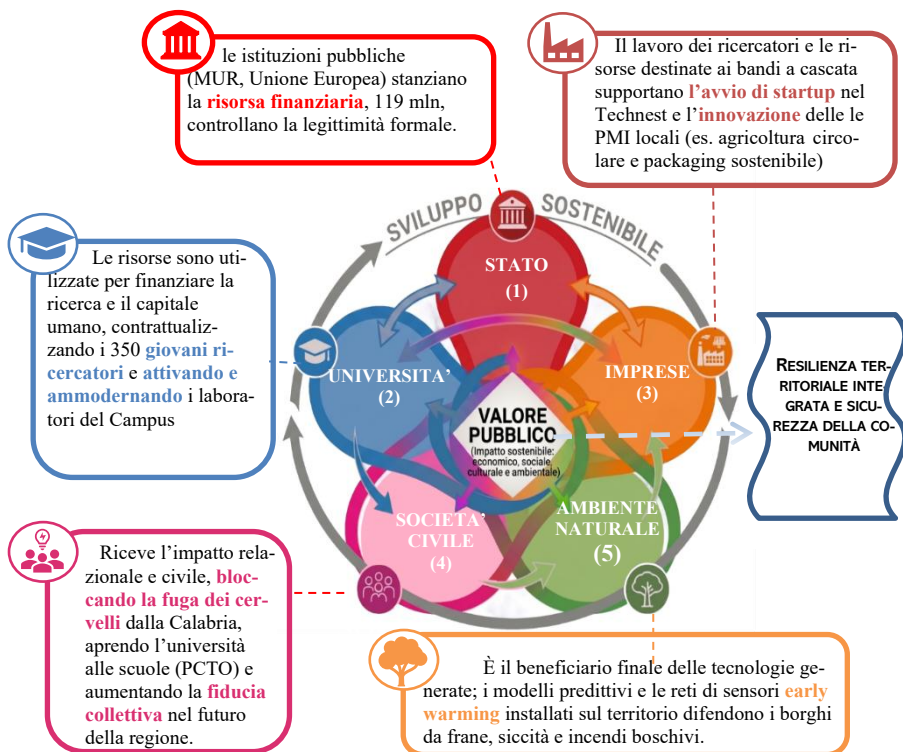
Fig. 5 – Tre modi di rappresentare il finanziamento ministeriale



Fonte: elaborazione propria

Il fine ultimo del Bilancio Pop è far comprendere ai cittadini qual è l'impatto in termini di creazione di valore e come gli attori interagiscono tra loro (Fig. 6).

Fig. 6 – L'effetto domino e l'attivazione dei petali (eliche)



Fonte: elaborazione propria su dati pubblici dell'Ecosistema Tech4You

L'effetto domino del valore pubblico nel caso in esempio parte dal Petalo Stato per giungere a un impatto finale sul petalo Ambiente, sinteticamente:

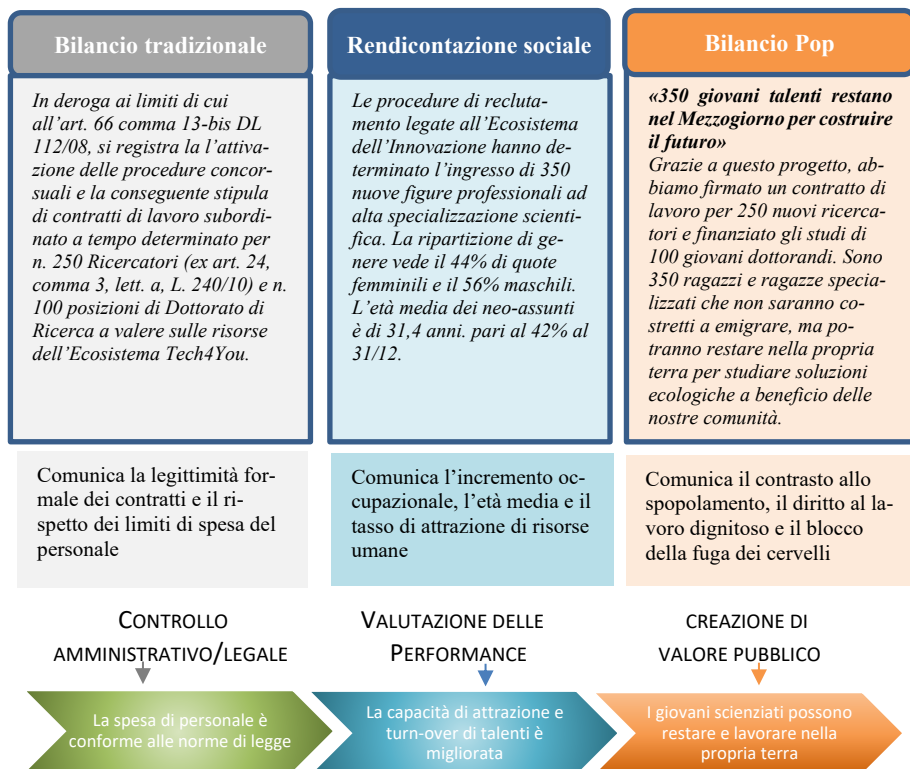
- *Petalo Stato/Istituzioni (Input Iniziale)*. Il Ministero (MUR) concede il finanziamento all'ecosistema.
- *Petalo Università*. L'Ateneo converte i fondi nell'ammodernamento delle infrastrutture di ricerca e nel reclutamento straordinario di competenze altamente specializzate.
- *Petalo Imprese*. L'iniezione di risorse finanziarie tramite bandi a cascata alimenta l'ecosistema di incubazione d'ateneo (attraverso Technest e il Contamination Lab) e gli spin-off attivi, trasferendo tecnologie e brevetti direttamente nel tessuto delle piccole e medie imprese locali.

- *Petalò Società Civile*. Le iniziative di *Public Engagement* portano la scienza nelle scuole e nei borghi delle aree interne, innalzando la fiducia collettiva e contribuendo a contrastare lo spopolamento delle aree interne.
- *Petalò Ambiente Naturale*. Lo sviluppo di algoritmi predittivi e di sensori intelligenti mitiga i rischi geo-idrologici e consente di salvaguardare la biodiversità.

Simulazione 2: Reclutamento di 350 giovani talenti (250 ricercatori a tempo determinato e 100 dottorati) per l'Ecosistema Tech4You.

La trasformazione del dato in ottica Pop dimostra che il reclutamento non è solo un costo di funzionamento (Bilancio Tradizionale) o il semplice numero di contratti stipulati (Rendicontazione sociale), ma anche la possibilità per i giovani scienziati di restare al servizio della propria comunità (Fig. 7).

Fig. 7 – Tre modi di presentare il “Piano di reclutamento straordinario”



Fonte: elaborazione propria

La dinamica sistemica (Fig. 8) parte dal petalo Università che si propaga istantaneamente su tutte le altre eliche del sistema. In sintesi, l'effetto domino si sviluppa in questo modo.

- *Petalo Università (Input Iniziale).* Reclutamento della massa critica di 350 ricercatori ad alta specializzazione, trasformando il costo del personale in patrimonio di Capitale Umano e Intellettuale.
- *Petalo Imprese.* Una parte dei dottorandi sono di tipo industrial, ciò significa che essi sono incardinati su progetti co-progettati con le aziende del territorio. Questo meccanismo immette direttamente competenze ad alta qualificazione nelle PMI calabresi (e lucane), favorendo l'assorbimento di know-how scientifico.
- *Petalo Società Civile.* I ricercatori dialogano con le scuole (PCTO) e le comunità locali, restituendo fiducia alle famiglie e frenando il *brain drain*.

Fig. 8 – L'effetto domino e l'attivazione dei petali (eliche)



Fonte: elaborazione propria su dati pubblici dell'Ecosistema Tech4You.

- *Petalo Ambiente Naturale*. La massa critica dei nuovi reclutati orienta le proprie attività scientifiche verso le sfide dell'adattamento climatico e della tutela ecologica.
- *Petalo Stato/Istituzioni*. Il raggiungimento formale del target PNRR consolida la reputazione dell'Ateneo dinanzi al MUR e all'Unione Europea, ponendo le basi per attrarre ulteriori finanziamenti integrativi (ad es. i 9 milioni di euro ex D.D. MUR n. 307/2025).

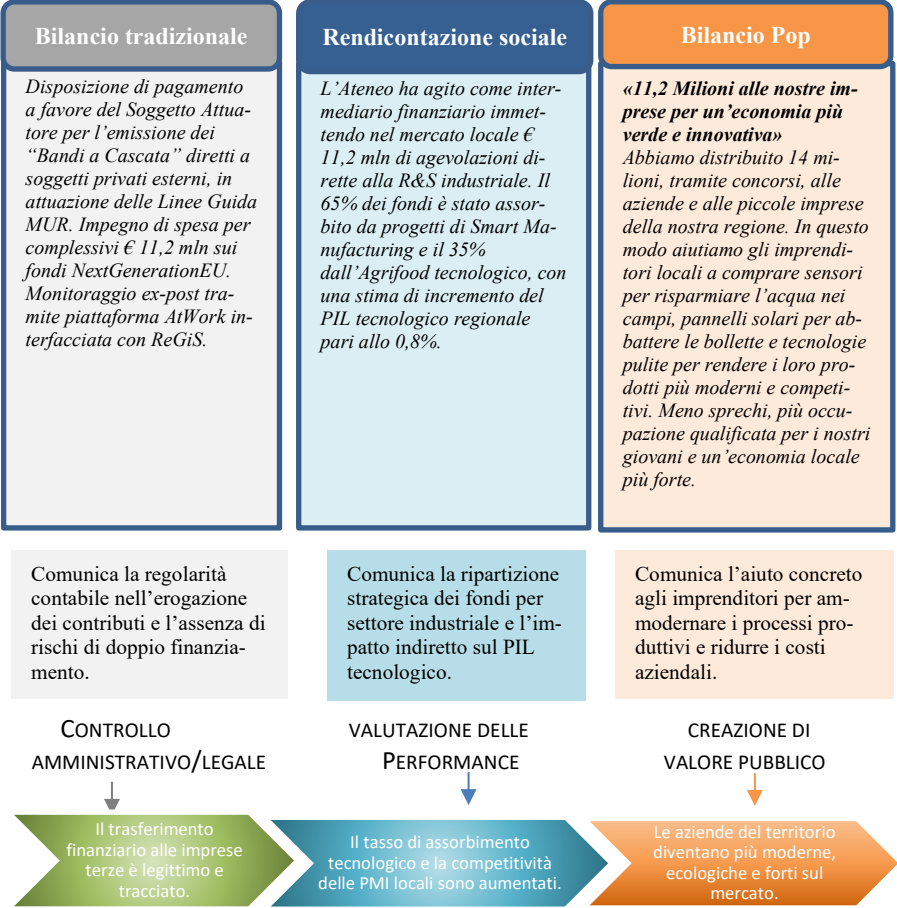
Simulazione 3: *Assegnazione di 11,2 milioni di euro destinati a “bandi a cascata” per il finanziamento della ricerca e dell'innovazione nelle PMI del territorio.*

La Figura 9 evidenzia lo spostamento del focus dall'adempimento burocratico relativo alla registrazione contabile dell'uscita per contributi a soggetti terzi (imprese) su capitoli dedicati ai bandi (bilancio tradizionale), all'attenzione a indicatori di impatto, come il numero di PMI finanziate o l'ammontare medio del contributo, o ancora al rispetto delle tempistiche (Rendicontazione sociale), sino all'impatto in termini di competitività delle imprese (Rendicontazione Pop).

La creazione di tale Valore pubblico (Fig. 10) si attiva a partire dal petalo impresa nello specifico l'effetto domino può sintetizzarsi in questi passaggi.

- *Petalo Imprese (Input Iniziale)*. Immissione di 11,2 milioni di euro nel sistema economico locale per innalzare il grado di maturità tecnologica (TRL) dei progetti.
- *Petalo Ambiente Naturale*. I finanziamenti sono vincolati all'acquisto di tecnologie pulite, impianti fotovoltaici e sistemi di irrigazione di precisione, riducendo le emissioni e i consumi idrici del comparto industriale.
- *Petalo Società Civile*. Il tessuto produttivo sostenibile genera un impatto diretto sul benessere della cittadinanza (riduzione dell'inquinamento, tutela della salute, sicurezza ambientale).
- *Petalo Università*. Le imprese ammodernate richiedono competenze elevate, creando un canale di assorbimento per i laureati e i dottori di ricerca dell'Ateneo.
- *Petalo Stato / Istituzioni Pubbliche*: Il totale assorbimento delle risorse attesta l'affidabilità dell'Ateneo quale soggetto promotore delle politiche di coesione territoriale post-PNRR.

Fig. 9 – La diversa narrazione dello stanziamento per i Bandi a Cascata delle Imprese

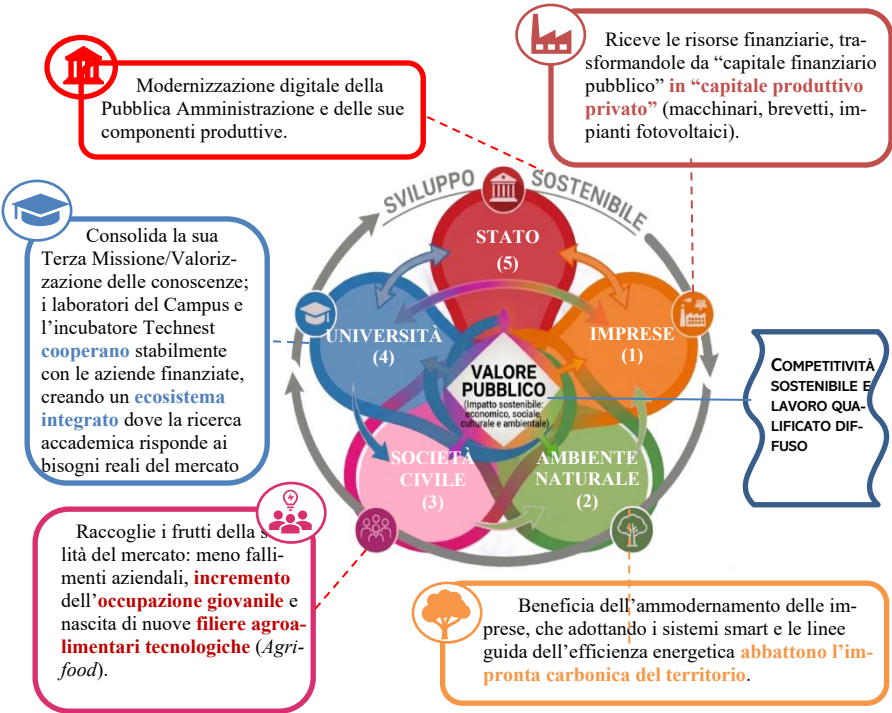


Fonte: elaborazione propria su dati pubblici dell'Ecosistema Tech4You

Il rafforzamento economico delle imprese locali genera occupazione stabile e di qualità, contrastando la desertificazione industriale ed economica della regione. Le aziende più moderne e digitalizzate sentono il bisogno di competenze elevate. Si crea così un canale preferenziale per il riassorbimento dei laureati e dei dottorandi dell'Ateneo, che trovano sbocchi professionali qualificati in Calabria senza essere costretti a emigrare (petalo Università). Infine, il successo dei bandi (testimoniato dal totale assorbimento degli 11,2 milioni) certifica la capacità di UniCal di agire come agenzia di sviluppo territoriale affidabile di fronte allo Stato e all'Unione Europea, posizionando

l’Ateneo come punto di riferimento per la gestione delle future politiche di coesione post-PNRR.

Fig. 10 – L’effetto domino e l’attivazione dei petali (eliche)

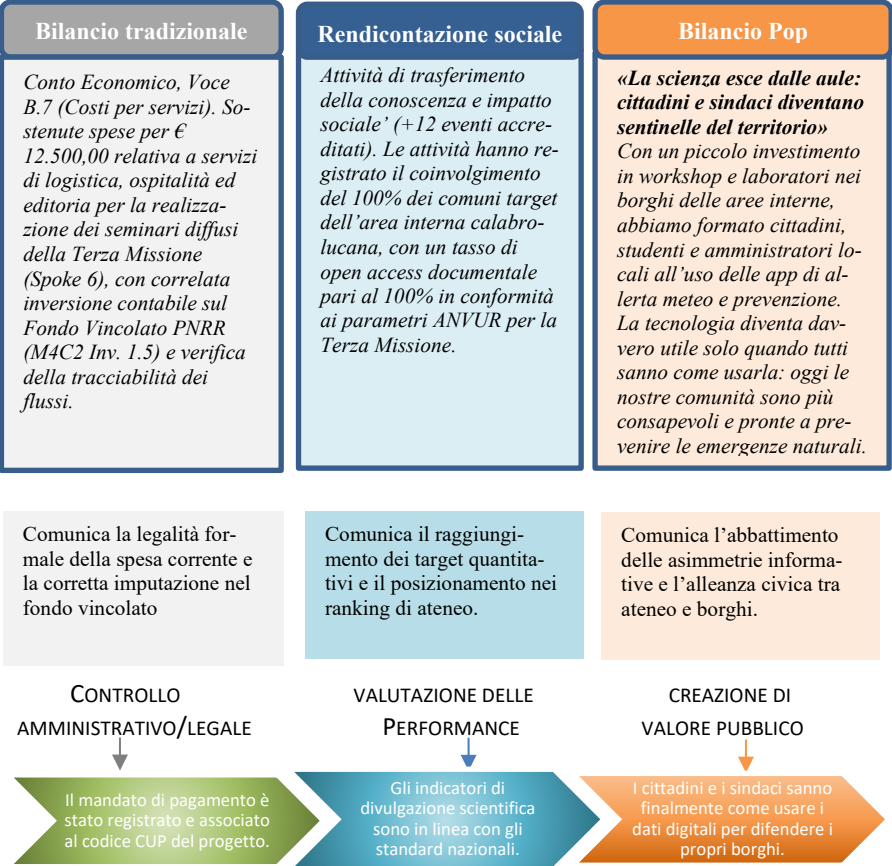


Fonte: elaborazione propria su dati pubblici dell'Ecosistema Tech4You.

Simulazione 4: Realizzazione di campagne di formazione, laboratori civici e workshop territoriali dedicati alla prevenzione dei rischi naturali (Spoke 1 e Spoke 6). Spesa sostenuta (dato ipotetico): € 12.500,00.

Il confronto tra le tre forme di accountability evidenzia come, nel Bilancio Pop, l’attenzione si sposta dall’asse della rendicontazione dell’adempimento formale (la registrazione del mandato di pagamento di € 12.500,00) all’impatto reale sulla vita democratica del territorio (Fig. 11).

Fig. 11 – Eventi di Terza Missione e divulgazione scientifica accreditati

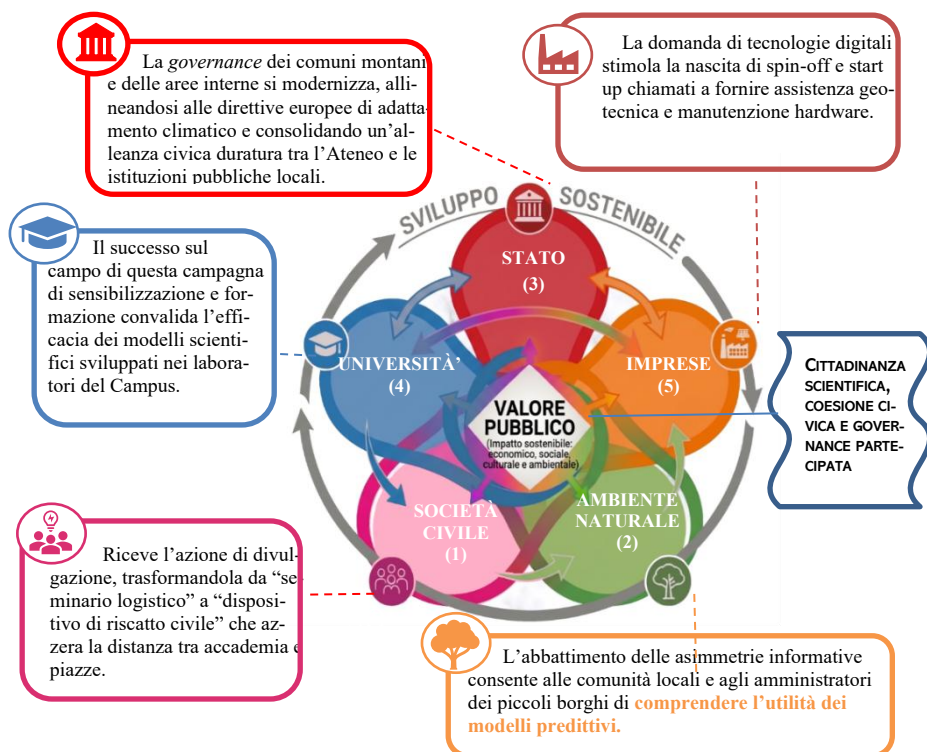


Fonte: elaborazione propria

- L'effetto domino (Fig. 12) si sviluppa come segue.
- *Petalo Società Civile (Input iniziale).* L'abbattimento delle asimmetrie informative consente alle comunità locali e agli amministratori dei piccoli borghi di comprendere l'utilità delle tecnologie digitali.
 - *Petalo Ambiente Naturale.* Sindaci e cittadini, formati all'uso delle piattaforme di Spoke 6, diventano sentinelle attive, capaci di monitorare in tempo reale il territorio e di applicare i dati scientifici alla prevenzione diretta di frane, alluvioni e incendi boschivi.
 - *Petalo Stato.* L'adozione di queste piattaforme trasforma i modelli di pianificazione della Protezione Civile a livello locale. La governance dei comuni montani e delle aree interne si modernizza, allineandosi alle direttive europee

in materia di adattamento al cambiamento climatico e consolidando un'alleanza civica duratura tra l'Ateneo e le istituzioni pubbliche locali.

Fig. 12 – L'effetto domino e l'attivazione dei petali (eliche)



Fonte: elaborazione propria su dati pubblici dell'Ecosistema Tech4You

- *Petalo Università*. I dati e i *feedback* qualificati della cittadinanza tornano ai ricercatori d'Ateneo, riorientando le linee d'indagine scientifica sui bisogni reali della comunità.
- *Petalo Imprese*. La domanda di tecnologie territoriali stimola la nascita di *spin-off* e *start-up* dell'incubatore *Technest*, chiamati a fornire assistenza geotecnica e manutenzione hardware.

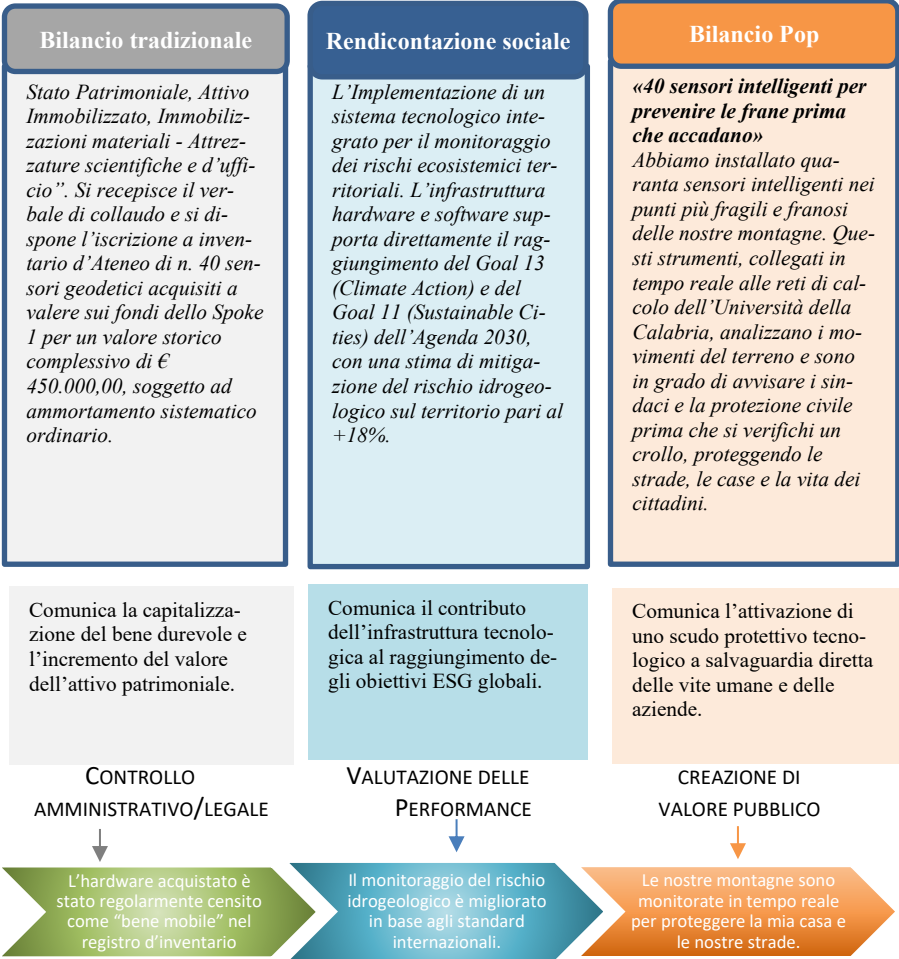
Simulazione 5: *Acquisizione e installazione di una rete di 40 sensori geodetici e di piattaforme AI4Nature per il monitoraggio del dissesto idrogeologico (Spoke 1). Spesa sostenuta (dato ipotetico): € 450.000,00.*

La Figura 13 propone una possibile declinazione della stessa informazione nei tre diversi approcci, notando come l'enfasi sul valore creato emerge nell'approccio Pop.

L'effetto domino del valore pubblico (Fig. 14) si sviluppa come segue.

- *Petalo Ambiente Naturale (Input Iniziale).* Trasformazione dell'area montana fragile in un laboratorio tecnologico a cielo aperto (*Living Lab*).
- *Petalo Stato / Istituzioni Pubbliche.* I dati della rete di sensori si integrano nei sistemi di *early warning* dei Comuni e della Protezione Civile, fornendo ai Sindaci gli strumenti scientifici per disporre evacuazioni preventive tempestive.
- *Petalo Società Civile.* La popolazione delle aree interne beneficia di un abbattimento dell'ansia ambientale e della protezione fisica delle abitazioni e delle vie di comunicazione.
- *Petalo Università.* L'Ateneo dimostra la propria utilità sociale, venendo percepito non come un mero centro di spesa corrente ma come un presidio vitale per la sopravvivenza del territorio.
- *Petalo Imprese.* Le metriche accumulate alimentano il patrimonio informativo su cui gli *spin-off* d'Ateneo possono sviluppare algoritmi proprietari ed intercettare commesse internazionali.

Fig. 13 – Sistemi predittivi per rischi naturali (PPI)



Fonte: elaborazione propria

Fig. 14 – L'effetto domino e l'attivazione dei petali (eliche)



Fonte: elaborazione propria su dati pubblici dell'Ecosistema Tech4You

La scelta di quest'ultimo caso mostra come le informazioni possano essere usate come *window-dressing* e come il modello radiale del Fiore riesca ad evitare ciò. Nei contesti caratterizzati da debolezza delle amministrazioni locali e del tessuto produttivo, una rendicontazione retorica tenderebbe ad assimilare la rete di monitoraggio delle frane a un generico successo di “co-progettazione con il territorio”.

Il modello a “Fiore”, al contrario, scompone i flussi in modo trasparente e non propagandistico:

- nel Petalo Università, registra lo sforzo di supplenza operativa sostenuto dai ricercatori dell'Ateneo (chiamati a gestire direttamente i dati e ad affiancare i Comuni privi di personale tecnico);

- nei Petali Enti Locali e Imprese, evidenza con lealtà i vincoli di assorbimento del contesto. Una corretta *disclosure* dice che gli spin-off e gli startup “possono utilizzare i dati” e “possono intercettare commesse”, non che il tessuto imprenditoriale calabrese ha già assorbito il 100% dell’innovazione in autonomia.

Il Fiore intende mappare gli impatti reali e le direzioni dell’effetto domino senza “gonfiare” i dati. Mostra, nel caso in esempio, che l’Università fa da innesco e guida evidenziando al contempo dove il territorio è già ricettivo (Società collettiva) e dove deve ancora crescere (imprese). In questo modo, il Bilancio Pop Integrato ad architettura radiale non maschera la fragilità del contesto dietro slogan edulcorati, ma la traccia come punto di partenza. Ciò consente alla governance accademica di verificare, nelle edizioni successive del report, se l’azione dell’Ateneo stia concretamente incrementando l’autonomia delle istituzioni e delle imprese locali o se stia semplicemente perpetuando un intervento sostitutivo.

10.8. Conclusioni

L’analisi comparativa sviluppata attraverso le simulazioni operative dell’Ecosistema Tech4You non intende limitarsi a documentare un’evoluzione nei linguaggi di rendicontazione, bensì svelare la portata del salto epistemologico impresso dal Bilancio Pop alla contabilità pubblica. La traiettoria tracciata dalle tre generazioni di *accountability* descrive un percorso progressivo di emancipazione del dato contabile, muovendosi lungo un asse che va dalla mera legalità formale della spesa alla piena condivisione democratica dell’impatto generato.

Se osservato attraverso le lenti della prima generazione (New Public Management), l’Ecosistema Tech4You viene inevitabilmente ridotto alla sola dimensione finanziaria e transazionale. In questo paradigma esperto-centrico, la burocrazia “schiaccia” l’impatto reale entro le rigide gabbie della *compliance*: il finanziamento europeo figura come un mero accertamento in entrata con vincolo di destinazione, l’immissione di giovani scienziati si riduce a un costo di esercizio per personale extra-strutturato, i bandi per le PMI diventano trasferimenti a terzi rendicontati su piattaforme di monitoraggio, e le tecnologie di protezione del territorio vengono iscritte a inventario come beni mobili ammortizzabili. L’utilità sociale dell’azione accademica rimane così celata dietro i confini contabili del singolo ente (*single-entity*), risultando del tutto impenetrabile alla cittadinanza.

La seconda generazione (Rendicontazione Sociale ed ESG classica) compie un innegabile passo avanti nell'aggregare i dati secondo gli standard internazionali (GRI) e i macro-obiettivi globali (SDGs dell'Agenda 2030). Tuttavia, questo approccio rischia di cadere nella “trappola della compliance”, riducendosi a un monologo istituzionale ad uso e consumo dei soli organi di controllo e di valutazione (ANVUR, Nuclei di Valutazione). La misurazione fotografa gli stock di sostenibilità e certifica il raggiungimento degli output procedurali (numero di pubblicazioni, target di spesa, tabelle demografiche), ma fallisce nel tradurre tali metriche in una narrazione capace di intercettare i bisogni reali e il vissuto quotidiano della comunità territoriale.

Il Bilancio Pop (terza generazione) opera una radicale ristrutturazione concettuale e visiva, configurandosi come un vero e proprio *boundary object* (Star & Griesemer, 1989; Cooper & Robson, 2006) finalizzato ad abbattere l'asimmetria cognitiva tra l'Ateneo e il suo pubblico. Incardinandosi sui principi del *Dialogic Accounting*, la contabilità cessa di essere una fredda rassegna di cifre per farsi pratica trasformativa, in cui il dato contabile di partenza viene ricomposto in funzione dei benefici collettivi generati. Attraverso la matrice integrata dei Sei Capitali e del Fiore del valore pubblico, il Bilancio Pop rende visibile la metamorfosi delle risorse:

- i 119 milioni di euro di finanziamento pubblico si convertono in uno scudo tecnologico contro la crisi climatica;
- il reclutamento di 350 giovani talenti si trasforma in una storia di riscatto occupazionale contro il *brain drain* nel Mezzogiorno;
- le risorse destinate alle imprese si traducono in ammodernamento ecologico del tessuto produttivo;
- i sensori e i laboratori territoriali escono dall'astrazione contabile d'ateneo per farsi protezione fisica delle vite umane e dei borghi isolati.

In conclusione, mentre la rendicontazione tradizionale organizza i dati in ambiti contabili distinti, il Bilancio popolare ne ricompone la visione d'insieme. Questa proposta metodologica evidenzia come l'Università della Calabria - in un contesto caratterizzato da fragilità istituzionali - assuma, in modo programmato, la responsabilità di operare come fattore di sviluppo per il territorio. Sostituendo la logica del solo adempimento burocratico con un modello basato sulla co-creazione, il Bilancio popolare offre alla cittadinanza gli strumenti per comprendere l'impiego delle risorse e l'impatto delle attività universitarie, confermando l'*accountability* quale strumento di trasparenza e di partecipazione democratica.

Riferimenti bibliografici

- Alford, J. (2016). Co-production, blurred boundaries and service management: towards an integrating framework. *Public Management Review*, 18(5), 673-690. <https://doi.org/10.1080/14719037.2015.1011768>.
- Bebbington, J., Brown, J., & Frame, B. (2007). Accounting technologies and sustainability assessment models. *Ecological Economics*, 61(2-3), 224-236. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2006.10.021>.
- Biancone, P., & Secinaro, S. (2026). *Pop Accounting*. EGEA.
- Biancone, P., Secinaro, S., Brescia, V., & Calandra, D. (2023). *Linee guida per la realizzazione del Bilancio POP o Integrated Popular Financial Reporting*. 1(4). European Journal of volunteering and community-based projects. <https://doi.org/2724-0592>.
- Bovaird, T., & Löffler, E. (2012). From user involvement to co-production in public services. *Public Administration Review*, 72(1), 1119-1138. <https://doi.org/10.1111/j.1540-6210.2012.02596.x>.
- Carayannis, E. G., Barth, T. D., & Campbell, D. F. (2012). The Quintuple Helix innovation model: Global warming as a challenge and driver for innovation. *Journal of Innovation and Entrepreneurship*, 1(1), 2. <https://doi.org/10.1186/2192-5372-1-2>.
- Carayannis, E. G., & Campbell, D. F. J. (2021). Democracy of Climate and Climate for Democracy: The Evolution of Quadruple and Quintuple Helix Innovation Systems. *Journal of the Knowledge Economy*, 12(4), 2050-2082. <https://doi.org/10.1007/s13132-021-00778-x>.
- Carayannis, E. G., & Campbell, D. F. J. (2009). «Mode 3» and «Quadruple Helix»: Toward a 21st century fractal innovation ecosystem. *International Journal of Technology Management*, 46(3/4), 201. <https://doi.org/10.1504/IJTM.2009.023374>.
- Cooper, D. J., & Robson, K. (2006). Accounting, professions and regulation: Locating the sites of professionalization. *Accounting, Organizations and Society*, 31(4-5), 415-444. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.03.003>.
- Davey, T. (2017). *Converting university knowledge into value: How conceptual frameworks contribute to the understanding of the third mission role of European Universities*. 15(1).
- Etzkowitz, H., & Leydesdorff, L. (2000). The dynamics of innovation: From National Systems and “Mode 2” to a Triple Helix of university–industry–government relations. *Research Policy*, 29(2), 109-123.
- IIRC. (2013). *The International <IR> Framework*, International Integrated Reporting Council, IIRC.
- Moore, M. H. (1995). *Creating public value: Strategic management in government*. Harvard University Press.
- Ostrom, E. (1996). Crossing the great divide: Coproduction, synergy, and development. *World Development*, 24(6), 1073-1087. [https://doi.org/10.1016/0305-750X\(96\)00023-X](https://doi.org/10.1016/0305-750X(96)00023-X).

Ministero dell'Università e della Ricerca (MUR) *Codice Identificativo dell'Ecosistema* Tech4You ECS00000009, *Codice Unico di Progetto (CUP) dell'Ateneo Hub (UniCal)* H23C22000370006. Finanziato a valere sul Decreto Direttoriale MUR n. 1054 del 23 giugno 2022 (PNRR Missione 4, Componente 2, Investimento 1.5).

Piano Strategico 2026-2031, disponibile al link <https://www.unical.it/media/medias/2026/PianoStrategico-2026.pdf>.

Star, S. L., & Griesemer, J. R. (1989). Institutional ecology, 'translations' and boundary objects: Amateurs and professionals in Berkeley's Museum of Vertebrate Zoology, 1907-39. *Social Studies of Science*, 19(3), 387-420.

Tech4You, <https://ecs-tech4you.it/>.

Allegato 1 – Una possibile presentazione delle informazioni con il modello a Fiore del Valore pubblico – Caso UniCal



DOVE VANNO LE RISORSE?

Dal finanziamento pubblico al valore per le persone e il territorio.



RISORSA PUBBLICA



AZIONE DELL'ATENEO



CAPITALE RIGENERATO



PERSONE E TERRITORIO

€ 3,5 MILIONI

FONDI PROPRI D'ATENEO



Diritto allo studio



100% degli studenti idonei coperti da borsa di studio



Più accessibilità all'università, meno barriere, più opportunità per tutti.

L'Università investe risorse proprie per compensare i deficit dei trasferimenti regionali e garantire la copertura totale delle borse di studio.

€ 10 MILIONI

INVESTITI



Efficientamento energetico e diagnosi dei complessi edilizi



200 ettari di Campus gestiti responsabilmente



Riduzione dell'impatto ambientale e campus più sostenibile

L'ateneo investe per ridurre i consumi energetici e tutelare il patrimonio naturale a beneficio delle generazioni presenti e future.

€ 4,5 MILIONI

CO-FINANZIAMENTO



Acquisizione di grandi strumentazioni cliniche d'avanguardia



Innalzamento degli standard assistenziali minimi (LEA)



Migliore qualità delle cure e beneficio per la comunità socio-sanitaria

L'Università concorre con le istituzioni al potenziamento del sistema sanitario territoriale e alla salute della comunità.

“

Il Bilancio Pop non si limita a rendicontare numeri: racconta come le risorse pubbliche si trasformano in risultati che migliorano la vita delle persone e il futuro del territorio.



L'Ecosistema Tech4You

Innovazione, territorio e persone per un futuro più resiliente

Tech4You è l'Ecosistema dell'Innovazione di Calabria e Basilicata, finanziato dal PNRR con **119,4 milioni di euro**, per sviluppare tecnologie per l'adattamento alla crisi climatica, aumentare la resilienza delle comunità e ridurre il divario economico del territorio.

 **119,4 M€**
FONDI PNRR
Missione 4, Componente 2

 **UniCal**
SOGGETTO HUB
CAPOFILA



I NUMERI DELLA NOSTRA RETE


4
UNIVERSITÀ
PUBBLICHE


6
CENTRI
DI RICERCA


2
GOVERNI
REGIONALI
E ENTI TERRITORIALI


9
ATTORI PRIVATI
E PMI


1
ONG E ASSOCIAZIONI
TERRITORIALI


3
ENTI GESTIONE PARCHI
E AGENZIE AMBIENTALI

Conoscenza, innovazione, comunità.
Insieme per il cambiamento.



DALLA RISORSA AL VALORE PER IL TERRITORIO

Come 119,4 milioni di euro si trasformano in impatto per le persone e le comunità.



IL PERCORSO DEL VALORE PUBBLICO

L'effetto domino che connette i cinque petali dell'ecosistema Tech4You.



“ Non solo un finanziamento.
Ma un investimento sulle persone,
sulle comunità e sul futuro del nostro territorio.

BILANCIO POP 2026 | UNIVERSITÀ DELLA CALABRIA

Tech4You: innovazione per la resilienza

CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE

di *Franco Ernesto Rubino*

Questo volume ha inteso offrire un contributo scientifico, metodologico e operativo a una sfida centrale per il moderno management pubblico: trasformare la rendicontazione delle università statali da mero adempimento burocratico a strumento di trasparenza, partecipazione democratica e creazione di Valore Pubblico. L'articolato percorso d'indagine sviluppato nei dieci capitoli ha dimostrato che la secolare evoluzione delle istituzioni accademiche si trova oggi a un punto di svolta fondamentale. Se l'università contemporanea ha progressivamente ampliato il proprio raggio d'azione – evolvendo dalla tradizionale conformazione humboldtiana verso l'archetipo dell'Università Civica integrata nelle dinamiche a Quintupla Elica – i tradizionali linguaggi della contabilità e del reporting istituzionale sono rimasti, al contrario, confinati entro schemi rigidi, iper-specialistici e spesso autoreferenziali.

Il “filo rosso” che attraversa le quattro parti del volume consente di ricomporre questa frattura strutturale e di sintetizzare il contributo dell'opera in tre consapevolezze concettuali e gestionali fondamentali.

In primo luogo, il superamento della miopia contabile e il contrasto alle derive di *window-dressing*. Come emerso chiaramente nell'analisi dell'evoluzione normativa e contabile (Parte I), la transizione verso la contabilità economico-patrimoniale e l'introduzione del Bilancio Unico d'Ateneo (BUA) hanno indubbiamente rafforzato il rigore gestionale delle università. Ciononostante, il dato finanziario d'esercizio rimane strutturalmente inadeguato a rappresentare il “patrimonio invisibile” che costituisce il vero motore dell'accademia: il capitale umano, intellettuale, sociale e naturale. Limitarsi alla sola conformità procedurale o cedere alle metriche asettiche del New Public Management rischia di produrre un'eccellenza sterile o, peggio, di

innescare pratiche opportunistiche di *window-dressing* contabile e di *social-washing* comunicativo. Per le università pubbliche – sostenute dalla fiscalità generale e dalla contribuzione studentesca – l’accountability non può ridursi a un rendiconto finanziario nei confronti dello Stato, ma deve assumere la forma di responsabilità etica e politica nei confronti della collettività.

La seconda consapevolezza è l’aver visto una possibile evoluzione verso un’integrazione sistemica tra il *backend tecnico* e il *frontend dialogico*. La disamina delle rassegne critiche sui framework non finanziari e sugli standard europei di sostenibilità (Parte II) ha evidenziato un potenziale paradosso informativo. La proliferazione di report, direttive (CSRD), standard (ESRS, RUS-GBS) e griglie di valutazione (ESG, SDGs) ha enormemente ampliato la mole di dati non finanziari, ma al contempo ne ha accentuato la complessità computazionale, generando sovrapposizioni e inaccessibilità per i non addetti ai lavori. La proposta teorica maturata in questo volume (Parte III e IV) dimostra che la risposta a tale paradosso non risiede nel rifiuto del rigore metrico, bensì nella sua *traduzione dialogica*. La contabilità analitica d’Ateneo (Co.An.), gli standard RUS-GBS e l’adozione volontaria degli ESRS – intesi come *benchmark* di interoperabilità con le imprese partner dell’ecosistema – costituiscono la solida architettura di *Backend Tecnico*, la cui sostanza metrica viene assorbita e riclassificata dal *Popular Reporting* all’interno di un’interfaccia di *Frontend Narrativo e Dialogico*. Il Bilancio Pop si conferma così un decisivo *boundary object* (oggetto di confine), capace di consentire un’interazione trasparente tra la tecnostuttura amministrativa, il corpo docente, i mercati e la cittadinanza.

L’ultimo *take away* di tutto questo discorso è che l’applicazione del Bilancio Pop al contesto accademico (Parte IV) – e la sua validazione empirica sia sul modello d’ateneo dell’Università della Calabria sia sulla rete dell’Ecosistema dell’Innovazione Tech4You – sanciscono il definitivo superamento della concezione del cittadino e dello studente come consumatori passivi di servizi. Nell’architettura radiale del “Fiore del Valore Pubblico”, lo studente, la famiglia, le imprese e le istituzioni locali diventano coproduttori consapevoli della conoscenza e del benessere territoriale. Tale funzione assume una rilevanza cruciale nei contesti *institutionally thin* del Mezzogiorno e delle aree interne, laddove l’università statale esercita una vera e propria funzione di “supplenza istituzionale”, ponendosi come l’infrastruttura primaria di sviluppo, coesione e riscatto contro lo spopolamento e la fuga dei cervelli.

Alla luce dei risultati teorici ed empirici consegnati dal volume, l’evoluzione della rendicontazione universitaria verso i paradigmi del *Pop*, *Smart & Dialogic Accounting* sollecita tre precise raccomandazioni d’indirizzo per gli

anni a venire alla Governance Accademica, agli organi di valutazione e regolatori e alla comunità scientifica e di ricerca.

Alla governance accademica (Rettori, Direttori Generali, Consigli di Amministrazione) si precisa che l'adozione del Bilancio Pop non deve essere interpretata come un'operazione di comunicazione cosmetica o di marketing reputazionale, bensì come uno strumento di gestione strategica e di democrazia amministrativa. Far evolvere i sistemi informativi d'ateneo attraverso l'integrazione delle leve digitali – quali lo *smart accounting*, l'ascolto sociale e la *sentiment analysis* per rilevare *ex ante* i bisogni della comunità – consente di orientare la programmazione pluriennale verso gli impatti reali percepiti dal territorio, garantendo al contempo modelli ibridi di ingaggio per superare le barriere del *digital divide*.

Agli Organi di Valutazione e ai Regolatori (MUR, ANVUR, EFRAG) si vuole, invece, suggerire che potrebbe essere auspicabile che il quadro normativo nazionale ed europeo progredisca verso l'istituzionalizzazione formale dei formati di Popular Reporting ad architettura integrata, affiancandoli ai documenti contabili tradizionali. Riconoscere la dignità scientifica della rendicontazione divulgativa incentrata sul Valore Pubblico e sui Sei Capitali costituisce la precondizione per stimolare una sana comparabilità tra atenei e per valorizzare l'impatto reale della Terza e Quarta Missione nei processi di allocazione delle risorse.

Infine alla comunità scientifica e di ricerca. L'approccio interdisciplinare sviluppato in queste pagine apre promettenti direttrici di ricerca per il futuro. Sarà fondamentale consolidare la validazione empirica del modello Pop attraverso studi longitudinali e analisi di *impact assessment*, valutando le dinamiche di lungo periodo che la trasparenza partecipativa produce sulla fiducia nelle istituzioni, sulla riduzione del divario digitale e sulla co-creazione di valore negli ecosistemi territoriali della ricerca.

In conclusione, la responsabilità etica di chi governa le istituzioni pubbliche della formazione e della ricerca risiede nella capacità di rendere l'informazione un bene comune accessibile a tutti. Tradurre dati contabili complessi e vincoli normativi in una narrazione chiara del valore generato significa praticare una trasparenza autentica. L'*Integrated Popular Reporting* propone al sistema universitario questo passaggio culturale.

AUTRICI E AUTORI

Carmelo Arena è dottore di ricerca in Scienze Economiche e Aziendali. Attualmente è borsista di ricerca e professore a contratto presso il Dipartimento di Scienze Politiche e Sociali dell'Università della Calabria. I suoi principali temi di ricerca riguardano i sistemi di misurazione delle performance, la corporate social responsibility e la governance del sistema universitario. Su queste tematiche ha pubblicato articoli su riviste scientifiche e ha partecipato a conferenze nazionali e internazionali.

Caterina Aura è ricercatrice (RTT) e docente universitaria in Economia Aziendale. Ha conseguito il Dottorato di Ricerca in Scienze Economiche ed Aziendali presso l'Università della Calabria. La sua attività didattica si focalizza sui corsi di International Accounting ed Economia Aziendale. I suoi principali interessi di ricerca riguardano la Sostenibilità. Approfondisce i temi dell'economia circolare, della corporate governance e della gender diversity. È autrice di numerose pubblicazioni e contributi scientifici su riviste nazionali e internazionali. Collabora attivamente a progetti di ricerca dedicati all'innovazione e allo sviluppo sostenibile.

Andrea Comandè è dottorando di ricerca in Scienze Aziendali ed Economiche presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche dell'Università della Calabria. I suoi principali temi di ricerca riguardano le organizzazioni ibride e il Terzo settore.

Roberta Costanzo è dottoranda di ricerca in Scienze Economiche e Aziendali presso l'Università della Calabria. Attualmente è anche professoressa a contratto presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche e

il Dipartimento di Matematica ed Informatica dell'Università della Calabria. I suoi principali temi di ricerca riguardano la pubblica amministrazione e l'economia circolare

Elena Cristiano è professoressa associata presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche dell'Università della Calabria, dove svolge attività di didattica e di ricerca in ambito di contabilità e bilancio, imprese familiari, sostenibilità d'impresa e *digital transformation* delle imprese, con particolare attenzione all'intelligenza artificiale.

Giovanna Crocco è ricercatrice RTT in Economia Aziendale presso l'Università eCampus. Contestualmente, è docente a contratto presso l'Università della Calabria per gli insegnamenti di Economia Aziendale (Dipartimento di Biologia, Ecologia e Scienze della Terra) e di Financial Reporting (Dipartimento di Economia, Statistica e Finanza). I suoi principali temi di ricerca riguardano la sostenibilità aziendale.

Eleonora De Luca è dottoressa di ricerca in Scienze Aziendali ed Economiche. Attualmente è contrattista di ricerca presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche dell'Università della Calabria e docente a contratto in Economia Aziendale presso il Dipartimento di Matematica ed Informatica dell'Università della Calabria. I suoi principali temi di ricerca riguardano la rendicontazione non finanziaria e la sanità.

Laura Ferraro è dottore di ricerca in Scienze Aziendali ed Economiche. Attualmente è contrattista di ricerca e professoressa a contratto presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche dell'Università della Calabria. I suoi interessi di ricerca includono lo studio delle società benefit, le tematiche legate al cambiamento climatico e vari aspetti della rendicontazione finanziaria e non finanziaria, con pubblicazioni su riviste scientifiche nazionali e internazionali.

Olga Ferraro è professoressa associata di Economia Aziendale presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche dell'Università della Calabria. La sua attività di ricerca si focalizza sul reporting di sostenibilità e sull'informativa non finanziaria nelle banche cooperative (BCC), con particolare attenzione alla qualità della disclosure, agli indicatori mutualistici e alla transizione dalla rendicontazione volontaria a quella obbligatoria.

Gianpaolo Iazzolino è Professore Associato di Ingegneria Economico-Gestionale nel Dipartimento di Ingegneria Meccanica, Energetica e Gestionale dell'Università della Calabria. I suoi principali temi di ricerca riguardano le performance aziendali, valutazione dell'innovazione, ESG. Ha pubblicato numerosi articoli in primarie riviste di settore. Uno di essi ha ricevuto il premio “Highly Commended Paper” del Journal of Intellectual Capital, da Emerald Literati Network. È attualmente Coordinatore del Corso di Studi in Ingegneria Gestionale dell'Università della Calabria. È stato Professore dell'anno 2012 di Ingegneria Gestionale. È co-fondatore e socio di una giovane impresa operante nel settore della gamification per la formazione e il recruitment.

Eleonora Leandri è dottore di ricerca in Scienze Economiche e Aziendali. Attualmente è contrattista di ricerca presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche e professoressa a contratto presso il Dipartimento di Scienze Politiche e Sociali dell'Università della Calabria. I suoi interessi di ricerca si articolano principalmente in tre filoni: i processi di organizzazione, gestione e valorizzazione dei beni culturali e le strategie di sviluppo territoriale e dinamiche di corporate sustainability reporting.

Romilda Mazzotta è professoressa associata di Economia Aziendale presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche dell'Università della Calabria. I suoi principali interessi di ricerca riguardano la contabilità pubblica, i sistemi di misurazione, gestione e rendicontazione del capitale intellettuale, nonché la rendicontazione sociale e di sostenibilità. Su tali temi ha pubblicato monografie, capitoli di libro e articoli su riviste nazionali e internazionali.

Giulia Muraca è dottoranda di ricerca in Scienze Economiche e Aziendali presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche dell'Università della Calabria. I suoi principali temi di ricerca riguardano la Pubblica Amministrazione e la digitalizzazione della stessa.

Monica Peta, Dottore Commercialista, Revisore Legale, Ph.D in Scienze Aziendali, è Professoressa a contratto presso l'Università della Calabria, dove insegna Revisione della sostenibilità nel bilancio d'impresa. È autrice di numerose pubblicazioni e contributi in materia di rendicontazione societaria di sostenibilità ESG.

Rosamaria Rusciano è Dottore di Ricerca in Impresa, Stato e Mercato e già docente a contratto presso l'Università della Calabria. I suoi interessi di ricerca si concentrano sulle tematiche dell'economia aziendale, sia pubblica

che privata, con un focus su programmazione e controllo, sostenibilità, valutazione della performance, digitalizzazione e modelli innovativi di governance. È autrice di numerosi contributi scientifici e partecipa attivamente come relatrice a convegni nazionali e internazionali.

Maurizio Rija è professore associato di Economia Aziendale presso l'Università della Calabria. Oltre all'attività didattica, conduce ricerche ed è autore di numerose pubblicazioni nazionali e internazionali focalizzate sui temi dell'auditing e della corporate social responsibility.

Franco Ernesto Rubino è professore ordinario di Economia aziendale presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche dell'Università della Calabria. I suoi principali interessi di ricerca riguardano la corporate governance, l'aziendalizzazione e la rendicontazione nelle scuole nonché la rendicontazione sociale e di sostenibilità. Su tali temi ha pubblicato monografie, capitoli di libro e articoli su riviste nazionali e internazionali.

Graziella Sicoli è Professore Associato e Docente di Economia Aziendale presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche dell'Università della Calabria. È autrice di diverse pubblicazioni su temi che spaziano dalla rendicontazione non finanziaria alla governance aziendale, alla responsabilità sociale delle imprese, alla trasformazione digitale e all'applicazione di tecnologie emergenti nel settore sanitario.

Stefania Veltri è professoressa associata di Economia Aziendale presso il Dipartimento di Scienze Aziendali e Giuridiche dell'Università della Calabria. I suoi principali interessi di ricerca riguardano: la rilevanza informativa (*value relevance*) delle informazioni contabili ed extra-contabili; i sistemi di misurazione, gestione e rendicontazione del capitale intellettuale; la composizione della corporate governance e il suo impatto sulle performance aziendali; la rendicontazione, le performance e il rating in ambito CSR (Responsabilità Sociale d'Impresa). Su tali temi ha pubblicato monografie, capitoli di libri e articoli in riviste nazionali ed internazionali.

Saverino Verteramo è un ricercatore di Ingegneria Economico-Gestionale nel Dipartimento di Ingegneria Meccanica, Energetica e Gestionale dell'Università della Calabria. Docente di Strategia e Controllo di Gestione e di Sistemi Organizzativi nel corso di laurea in Ingegneria Gestionale, i suoi principali temi di ricerca riguardano la gestione dell'innovazione e le implicazioni organizzative della trasformazione digitale.

Strategie, governance e valutazione d'azienda

Ultimi volumi pubblicati:

ELEONORA DE LUCA, *Le PMI tra sostenibilità e trasformazione digitale* (disponibile anche in e-book).

GIOVANNA CROCCO, *Il contenuto del bilancio di sostenibilità* (disponibile anche in e-book).

FRANCESCA SGRÒ, *Decisioni strategiche d'impresa e intelligenza artificiale*.

VALERIA NACITI, *Strumenti di gestione e accountability per la parità di genere nelle università. Trent'anni dopo la Dichiarazione di Pechino* (disponibile anche in e-book).

GIULIA CATTAFI, *Crescita, tassi di sopravvivenza e rischio di default nelle imprese in fase di start-up. Considerazioni teoriche ed evidenze empiriche dal contesto italiano* (E-book).

ROSAMARIA RUSCIANO, *Sostenibilità, digitalizzazione e valore pubblico* (E-book).

ALESSANDRO MONTRONE, TERESA TURZO, *Il valore aggiunto nella misurazione della performance di sostenibilità delle aziende* (disponibile anche in e-book).

GRAZIELLA SICOLI, MARIA ASSUNTA BALDINI, *Dalla responsabilità sociale alla disclosure Esg. L'impatto sul futuro delle imprese* (disponibile anche in e-book).

PAOLA PAOLONI (a cura di), *Universi femminili. Imprenditorialità, leadership, governance* (disponibile anche in e-book).

MARIA CARMELA SERLUCA, *Evoluzione dei sistemi contabili nelle amministrazioni pubbliche locali. Normativa, aspetti tecnico-applicativi, innovazione amministrativa* (E-book).

ALBA MARIA GALLO, *Strategie e governance per una PA digitale tra Artificial Intelligence e Public Service* (E-book).

ELEONORA LEANDRI, *La gestione in Rete dei musei nelle dinamiche di turismo e di sviluppo sostenibile* (E-book).

CARMELO MARISCA, *Gruppi, network e servizi pubblici locali. Evoluzione e tendenze future* (E-book).

ANTONETTA COSENTINO, *La natura ibrida dell'impresa sociale nella prospettiva economico-aziendale* (E-book).

DIEGO MAZZITELLI, CARMELO ARENA, *Criteri di ripartizione delle risorse finanziarie al sistema universitario statale italiano. Analisi evolutiva ed evidenze empiriche* (E-book).

TERESA TURZO, *Piccole e medie imprese e strategie di sostenibilità. Il ruolo delle certificazioni e del valore aggiunto* (E-book).

ELENA CRISTIANO, *La responsabilità sociale di impresa tra opportunità e obbligo. Voluntary vs mandatory disclosure e dinamiche ESG* (E-book).

DANIELA DI BERARDINO, *Verso una rinnovata responsabilità sociale delle imprese. governance performance e modelli di accountability nelle benefit corporations* (E-book).

GIOVANNI VAIA, *La crisi d'impresa nella dottrina aziendale* (E-book).

Un Ateneo produce conoscenza, forma competenze, promuove l'innovazione, costruisce relazioni e apre nuove opportunità. Sono espressioni di una realtà complessa, fatta di persone, idee, esperienze e risultati, che i tradizionali strumenti di rendicontazione faticano a rappresentare nella sua interezza. Da qui nasce l'esigenza di superare la «miopia contabile», non per mettere da parte i numeri, ma per affiancare alla loro capacità di misurare quella di raccontare e restituire in forma comprensibile ciò che l'Università produce e lascia sul territorio. La sfida è rendere il Valore Pubblico generato dall'Università leggibile e comprensibile per chi ne beneficia e per chi contribuisce a costruirlo: studenti, famiglie, imprese, istituzioni e territorio.

È in questa prospettiva che nasce il Bilancio Popolare d'Ateneo (Bilancio Pop): uno strumento che avvicina l'Ateneo ai suoi interlocutori e traduce la complessità dei dati tecnici in un linguaggio trasparente, accessibile ed empatico. Rendicontare, allora, non significa soltanto documentare ciò che l'Università ha fatto, ma restituire alla comunità una lettura chiara del valore prodotto e dei suoi effetti.

La proposta prende forma nell'architettura radiale del «Fiore del Valore Pubblico», un modello intuitivo nato sul campo, che mette in relazione la solidità della dimensione tecnico-contabile con la capacità di dialogare con chi guarda all'Università dall'esterno. Un percorso arricchito dall'uso delle tecnologie digitali, dello Smart Accounting, dell'Intelligenza Artificiale e della *sentiment analysis*, sviluppato e sperimentato all'Università della Calabria e dell'Ecosistema dell'Innovazione Tech4You.

Il libro si rivolge a Rettori, Direttori Generali, componenti degli Organi di Governo degli Atenei, revisori, valutatori e ricercatori, ma anche a chi crede che rendicontare non significhi soltanto dare conto, bensì costruire comprensione, fiducia e dialogo tra l'Università e la società. Un invito a ripensare la rendicontazione come uno spazio in cui il rigore tecnico e il linguaggio umano possano finalmente incontrarsi.

Romilda Mazzotta è professoressa associata di Economia Aziendale presso l'Università della Calabria, dove insegna ed è autrice di numerose pubblicazioni nazionali e internazionali sui temi della rendicontazione non finanziaria, dell'*accountability* e del *public management*.

Franco Ernesto Rubino è professore ordinario di Economia Aziendale presso l'Università della Calabria, con una consolidata esperienza di ricerca e didattica in materia di contabilità pubblica, governance universitaria e bilanci delle amministrazioni pubbliche.