

La ricerca in materia di contabilità ambientale. Alcune riflessioni

Matteo Bartolomeo*

1. La ricerca sulla contabilità ambientale: un diverso modello interpretativo

I percorsi seguiti fino ad oggi dalla ricerca in materia di contabilità ambientale sono stati diversi in termini di obiettivi, di strumenti utilizzati e di destinatari. Questa diversità è ancora oggi considerata da molti un motivo di inefficienza e di scarsa incisività della ricerca stessa mentre essa potrebbe rappresentare una ricchezza di cui solo in futuro saremo in grado di cogliere l'intera portata. Il diverso modo di fare ricerca, e in qualche misura anche di fare sperimentazione e consulenza, potrebbe infatti permettere in futuro, ai ricercatori ma anche decisori pubblici e privati, di considerare in maniera critica una pluralità di proposte da utilizzare nelle situazioni che richiedono soluzioni di contabilità ambientale.

Prima di porci domande sul futuro occorre però fare qualche riflessione sulla strada compiuta dalla ricerca in materia di contabilità ambientale. Osservando le numerose pubblicazioni sul tema e considerando alcune tra le più conosciute esperienze applicative, appare subito evidente una profonda dicotomia che restituisce la ricerca sul tema polarizzata su due posizioni estreme, *micro* e *macro*, ad indicare da un lato l'oggetto dell'analisi, dall'altro i destinatari delle soluzioni individuate.

Sul polo *micro* di questo asse troviamo prevalentemente le proposte per le imprese, mentre sull'altro polo, quello *macro*, troviamo esperienze molto diverse che hanno l'obiettivo di riformulare in maniera decisa le modalità di fare politica ambientale, attraverso per esempio la messa a punto di tecniche di valutazione dei costi esterni.

Gli elementi distintivi dei due approcci vanno oltre questi aspetti e riguardano anche gli organismi di ricerca e i ricercatori coinvolti - tanto che si potrebbe dire che in questi anni si sono formate due *scuole*

* Fondazione ENI Enrico Mattei, Milano

profondamente diverse - e la tipologia di proposte elaborate. Proprio questo ultimo elemento suggerisce un modo differente, ma complementare, di considerare la ricerca in materia di contabilità ambientale fino ad oggi maturata nei paesi maggiormente industrializzati.

Le proposte ideate, sviluppate e in molti casi ormai anche sperimentate, sono probabilmente riconducibili a due categorie diverse:

- da un lato, le proposte che guardano *al breve periodo* e quindi la ricerca di soluzioni che possano servire da complemento agli strumenti contabili attualmente in uso e ne rappresentino un miglioramento sia in termini ambientali che in termini strettamente contabili (strumenti in grado di fornire informazioni più corrette).
- dall'altro lato, la ricerca di soluzioni contabili applicabili *nel lungo periodo*, fortemente innovative e orientate all'integrazione ottimale degli elementi ambientali negli schemi contabili della pubblica amministrazione e delle imprese.

Questa classificazione, accanto a quella più tradizione che considera l'asse micro-macro, permette di cogliere delle differenze piuttosto importanti tra i due approcci.

1.1. Le proposte contabili per il breve periodo

L'ipotesi di fondo in questo caso può essere descritta come segue: le imprese e la pubblica amministrazione hanno già incentivi sufficienti per modificare le decisioni e le azioni in maniera ecologica, ma gli attuali sistemi contabili non forniscono informazioni corrette e quindi non permettono tale cambiamento. Il riconoscimento dell'esistenza di condizioni di partenza già favorevoli non nega naturalmente l'ulteriore spinta che può derivare da un mutamento del contesto in cui operano gli agenti. Se infatti il nostro sistema di produzione e di consumo fosse fondato su prezzi pieni per le risorse naturali, imprese e enti locali non avrebbero più alibi per comportamenti difensivi.

Obiettivo della ricerca ispirata a questa ipotesi è innanzitutto quello di dimostrare che, sul piano economico, gli incentivi attuali sono sufficienti e quindi che le imprese e la pubblica amministrazione potrebbero conseguire miglioramenti in termini di efficienza adottando modelli decisionali, gestionali e tecnologici ecologicamente orientati. Il secondo obiettivo, gerarchicamente subordinato al primo, è di individuare e rimuovere le barriere che impediscono a questi soggetti di dotarsi di strumenti contabili più appropriati e di intraprendere quindi la strada dell'efficienza ambientale.

Come si può notare, questo approccio attribuisce all'efficienza economica di breve-medio periodo un ruolo centrale; si tratta di un punto di partenza che viene adottato in maniera strumentale, e non sulla base di un credo politico, con l'intento di promuovere cambiamenti nel tempo più rapido possibile. Nel linguaggio dell'impresa, ancora di più che per la pubblica amministrazione, la parola efficienza rappresenta un cardine fondamentale tanto che qualsiasi messaggio ambientale è destinato ad essere più facilmente recepito se in qualche misura viene declinato secondo questa logica.

Sebbene faccia riferimento al paradigma dell'efficienza, gran parte della ricerca effettuata lungo questa direttrice mantiene una forte matrice ambientale, viene cioè promossa ed effettuata da istituzioni deputate all'analisi di questioni ambientali in diversi ambiti. Hanno recentemente condiviso questa logica anche altri soggetti che operano nel settore della qualità, dell'innovazione e del *non spreco*, svolgendo un ruolo importante nella diffusione di pratiche contabili più corrette e dimostrando come stia nascendo un mercato per la ricerca/intervento e per la consulenza nel settore della contabilità ambientale.

1.2. Le proposte contabili per il lungo periodo

In questo secondo caso, la ricerca ha posto la protezione dell'ambiente e delle risorse naturali in una posizione centrale. Le esperienze sviluppate in questo ambito hanno in larga misura dimostrato quanto i percorsi decisionali normalmente adottati dalla pubblica amministrazione e dalle imprese siano scorretti sia sotto il profilo della giustizia distributiva (per esempio creano esternalità o non tengono in considerazione l'equità intergenerazionale) che della ricerca di modalità di produzione e di consumo più sostenibili.

Gran parte dell'attenzione in questo ambito è stata rivolta all'affinamento delle tecniche di valutazione dei costi esterni. Questo filone fa quindi sostanzialmente leva su fattori esogeni e adotta un'ipotesi di fondo, sintetizzabile come segue: le imprese e la pubblica amministrazione non hanno incentivi sufficienti a modificare strumenti contabili e processi decisionali in direzione ecologica, ma se questi incentivi venissero esplicitati, per esempio attraverso un sistema di prezzi pieni per le risorse naturali o attraverso sistemi contabili in grado di catturare anche i costi esterni, allora diverrebbe indispensabile per esempio l'adozione di tecniche di valutazione dei costi esterni. Questo

filone di ricerca mira quindi a elaborare proprio quegli strumenti che potranno essere utilizzati in futuro da più attori e che oggi hanno una rilevanza applicativa solo a livello di *policy making*. L'importanza di questo tipo di ricerca risiede anche nel suo effetto di retroazione, nella sua capacità cioè di alterare indirettamente il contesto e di offrire quindi stimoli perché anche i singoli attori modifichino il proprio comportamento.

Sebbene abbia una valenza prevalentemente orientata al lungo periodo, questo tipo di ricerca agisce quindi su due piani temporali diversi: oggi è importante soprattutto in sede di definizione delle politiche - non solo di quelle ambientali, ma della politica industriale e dei trasporti, della politica agricola e a quella fiscale. Dall'altro lato, questo tipo di ricerca, attraverso la sperimentazione di tecniche e strumenti innovativi, permetterà in futuro alle imprese e gli enti locali di adottare strumenti ben rodati per affrontare un contesto mutato, in cui possibilmente i prezzi delle risorse rispecchieranno pienamente costi esterni e costi interni.

2. Sovrapposizioni, interazioni e possibili convergenze

Questa breve analisi potrebbe portare in prima battuta a considerare i due approcci come alternativi - il primo pragmatico e l'altro ideale -, mentre a mio avviso, si tratta di due modi complementari di affrontare lo stesso problema. Nel primo caso la ricerca e le applicazioni hanno l'obiettivo - forse poco radicale, ma non per questo meno ambizioso- di innovare l'esistente, di promuovere un cambiamento immediato facendo leva su dei valori e un linguaggio già ampiamente condivisi dai diversi attori. Nel secondo caso la ricerca ha l'ambizione di disegnare lo scenario contabile ottimale in cui i costi esterni rientrano a pieno titolo negli schemi contabili adottati dalla pubblica amministrazione e dalle imprese.

La combinazione dei due modelli interpretativi - quello più tradizionale basato sulla distinzione tra ricerca *macro* e ricerca *micro* e quello fondato sulla differenza tra *breve* e *lungo periodo* - permette di individuare gli ambiti su cui la ricerca in materia di contabilità ambientale ha concentrato la propria attenzione (aree in grigio nella Figura1).

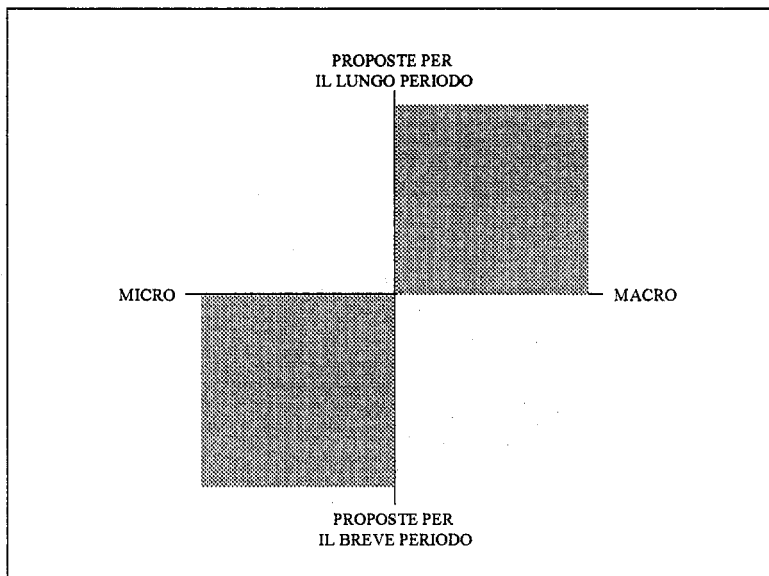
Nell'area nord-est (macro - lungo periodo) si posiziona la ricerca sulle esternalità e sugli strumenti contabili utilizzabili in futuro dai soggetti preposti alla definizione di politiche ambientali, mentre nell'area sud-ovest (micro - breve periodo) trova collocazione tutto quel filone di ricerca che riguarda la contabilità ambientale d'impresa, fortemente orientato verso proposte immediatamente applicabili.

La rappresentazione proposta mostra inoltre l'elevato livello di autonomia che le due aree di ricerca conservano, caratterizzato da pochissimi punti di contatto, scarse occasioni di scambio e di reciproco apprendimento.

Questa separazione si è andata rafforzando negli ultimi anni come conseguenza di più fattori: in primo luogo la crescente specializzazione della ricerca in materia di contabilità ambientale, dovuta soprattutto alla necessità di offrire risposte sempre più convincenti e articolate agli interlocutori pubblici e privati.

In secondo luogo, alcuni tentativi di conciliare il livello micro con quello macro hanno ottenuto, a causa della loro scarsa efficacia, l'effetto contrario, convincendo un numero crescente di soggetti della necessità di elaborare domande di ricerca e proposte fortemente differenziate. E' il caso di alcuni uffici statistici che per alcuni anni hanno

Fig. 1: Le due aree della ricerca in materia di contabilità ambientale



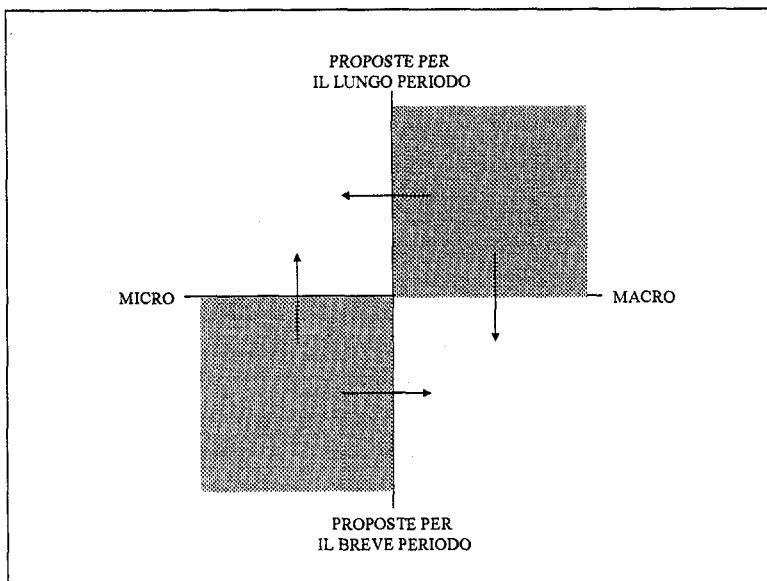
promosso la diffusione, presso le imprese, di sistemi per la raccolta e la classificazione dei dati ambientali compatibili con quelli usati dal decisore pubblico.

Più recentemente anche in sede di definizione dello standard ISO (International Standards Organisation) per la valutazione delle prestazioni ambientali d'impresa si è cercato di creare un ponte con la contabilità ambientale a livello nazionale, con l'effetto di dilatare enormemente i tempi di approvazione e ridurre significativamente l'incisività del documento.

In terzo luogo, la mancanza di un sincero e reciproco riconoscimento della validità degli obiettivi e delle risposte elaborate nei due ambiti di ricerca ha accentuato le distanze e acuito le incomprensioni tra chi opera in ambiti diversi.

Le esperienze passate insegnano che una sovrapposizione delle due aree - benché ispirata a un lodevole ideale di integrazione di approcci, strumenti, esperienze e informazioni - non sia proponibile né sia richiesta dagli operatori che attendono invece proposte *dedicate*, immediatamente applicabili o in grado di aprire nuovi orizzonti per il futuro. Questo non vuol dire che la ricerca debba svilupparsi su binari paralleli, ma che occorre guardare alle differenze come elemento di

Fig. 2: Le possibili sinergie



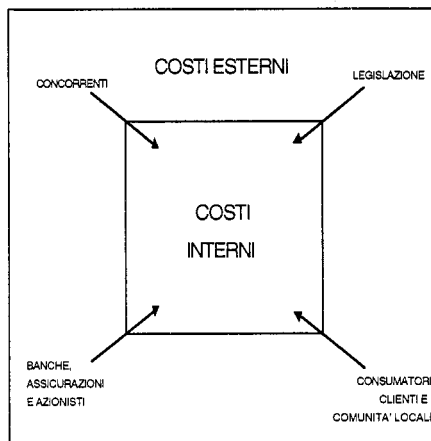
valore e allo stesso tempo creare le condizioni per sviluppare sinergie e scambi, condizione necessaria per migliorare la qualità della ricerca e la sua incisività sia a livello micro che a livello macro.

Le possibili aree di scambio sono rappresentate proprio dai quadranti ancora scarsamente sviluppati (nord-ovest e sud-est) e per i quali sarebbe opportuna l'elaborazione di ricerca/intervento alimentata proprio dai risultati già acquisiti negli altri ambiti.

Considerando ad esempio il quadrante nord-ovest, esiste probabilmente la necessità di trasferire a livello di impresa o di amministrazione locale le esperienze e le tecniche maturate nell'ambito della valutazione dei costi esterni (Figura 3). L'obiettivo in questo caso potrebbe essere quello di fornire alle imprese utili indicazioni sugli aspetti ambientali sui quali si concentrerà in futuro l'azione del legislatore e di altri *stakeholders* proprio sulla base delle valutazioni dei costi esterni elaborate per orientare le decisioni dei *policy maker*.

A questo proposito si moltiplicano, soprattutto per iniziativa di grandi imprese che operano nel mondo anglosassone, le sperimentazioni di strumenti volti a cogliere i primi segnali di cambiamento del contesto come conseguenza delle crescenti pressioni ambientali locali e globali. Proprio l'attenzione di alcune grandi imprese agli scenari di lungo periodo, in contrasto con l'imperativo ancora ampiamente condiviso della redditività di breve periodo, suggerisce l'opportunità di un trasferimento di conoscenza dall'area di ricerca sulla valutazione dei costi esterni alle applicazioni a livello micro.

Fig. 3: Costi interni e costi esterni



Le possibili convergenze si verificano anche nel quadrante sud-est (Figura 2) dove si possono sviluppare nuovi filoni di ricerca mutuati prevalentemente dalle esperienze sviluppate a livello d'impresa che suggeriscono soluzioni contabili di facile e immediata applicazione in grado di stimolare l'efficienza ambientale degli agenti.

Bibliografia

- Bartolomeo, M., Bennet, M. e James, P. (1998), *Eco management accounting: a framework for analysis and action*, Kluwer (di prossima pubblicazione)
- Bartolomeo, M. (a cura di) (1997), *La contabilità ambientale d'impresa*, Bologna, Il Mulino
- Bennet, M. e James, P. (1994), *Environment-related performance measurement in business*, Ashridge Management Research Group
- Bennet, M. e James, P. (a cura di) (1994), *The green bottom line*, Sheffield, Greenleaf publishing
- Costantino, C. (1995), *Assessing expenditure for the environment in Italian industry and services*, Luxemburg, Eurostat
- Ditz, D., Ranganathan, J. e Banks, D. (a cura di) (1995), *Green ledgers, case studies in corporate environmental accounting*, Washington D.C., WRI
- Gray, R. (1993), *Accounting for the environment*, Paul Chapman
- Musu, I. e Siniscalco, D. (1993), *Ambiente e contabilità nazionale*, Bologna, Il Mulino
- Sahaltegger, S., Muller, K. e Hindrichsen, H. (1996), *Corporate environmental accounting*, New York, John Wiley & Sons.
- Tuppen, C. (1996), *Environmental accounting in industry, a practical review*, British Telecom