The Series publishes research concerning two wide and interwoven fields: Theories of Firm and Organizations, Company Strategy, Corporate Governance, Business Ethics, Corporate Social Responsibility; Financial Accounting, Managerial Accounting, Social Reporting, Company Valuation, Internal and External Auditing, Financial Statement Analysis, Fundamental Analysis and Security Valuation, Accounting History, Corporate Disclosure and Communication to Financial Market.
The Series is open to contributions based on: different methodologies and methods; theoretical, empirical or experimental research; positive, interpretive, and critical approaches. Nevertheless, only rigorous, original, contributive and clear pieces of research that will make a contribution to the above mentioned fields of study will be published. Purely normative or descriptive works will not be accepted as well as inappropriate subject matter.
The Editor in Chief, the Co-Editors and the Editorial Board will insure that the Editorial Policy will be respected. They make a first appraisal of the publication proposals, considering their coherence with the aims and scope of the Series. The Editor in Chief and the Co-Editors, assisted by the Editorial Board, choose the reviewers, and guarantee a transparent and correct application of a double blind review process.
The members of the Scientific Committee, and other valuable scholars, contribute as reviewers, on the basis of their specific competency. Each member of the Scientific Committee can also select and address publication proposals to the Editor. In this case, the member cannot be involved in the reviewing process.
Our Series also hosts collected volumes. In this case, if the volume has a responsible editor and contains many chapters concerning different topics, a single blind review process is applied.

This Series is supervised by AIDEA
Collana accreditata AIDEA

Editor in Chief
Francesco Giunta (Florence University)

Co-Editors
Luciano Marchi (Pisa University)
Lucio Potito (Federico II Naples University)

Editorial Board
Marco Allegrini (Pisa University)
Alessandro Lai (Verona University)
Roberto Maglio (Federico II Naples University)
Michele Pisani (L'Aquila University)
Ugo Sostero (Venice University)

Italian Scientific Committee
Paolo Andrei (Parma University)
Luca Anselmi (Pisa University)
Elio Borgonovi (Bocconi Milan University)
Fabrizio Cerbioni (Padua University)
Lino Cinquini (Scuola Superiore Sant'Anna, Pisa)
Paolo Collini (Trento University)
Stefano Coronella (Parthenope Naples University)
Luciano D'Amico (Teramo University)
Vittorio Dell'Atti (Bari University)
Antonio Del Pozzo (Messina University)
Enrico Laghi (La Sapienza Rome University)
Giovanni Liberatore (Florence University)
Riccardo Macchioni (Federico II Naples University)
Stefano Marasca (Marche University)
Antonio Matacena (Bologna University)
Pietro Mazzola (IULM Milan University)
Luciano Olivotto (Venice University)
Antonella Paolini (Macerata University)
Giuseppe Paolone (Pescara University)
Angelo Riccaboni (Siena University)
Stefano Pozzoli (Parthenope Naples University)
Alberto Quagli (Genoa University)
Paolo Tartaglia Polcini (Salerno University)
Claudio Teodori (Brescia University)
Riccardo Viganò (Federico II Naples University)
Stefano Zambon (Ferrara University)

International Scientific Committee
David Alexander (The Birmingham Business School, UK)
Bruce Behn (University of Tennessee, Usa)
Garry Carnegie (RMIT University, Australia)
Pablo Fernandez (IESE Business School, University of Navarra)
Günther Gebhardt (Johann Wolfgang Goethe Universität, Frankfurt am Main)
Richard Slack (Northumbria University, Newcastle, UK)
Maria Shtefan (Higher School of Economics, Nizhny Novgorod, Russia)

Accounting & Business Studies

Miraglia R.A., Leotta A., *Il controllo nelle relazioni di fornitura tra imprese. Prospettive teoriche ed evidenze empiriche* (2012)

Miraglia R.A., Leotta A., *Control in supply relations between businesses. Theoretical perspectives and empirical evidence* (2013)

Giornetti A., *IFRIC 12 Accordi per servizi in concessione e qualità dell'informativa al mercato. Indagine tra le società quotate europee nel più ampio scenario della armonizzazione contabile* (2013)

Giornetti A., *IFRIC 12 Service concession arrangements and market disclosure quality Investigation amongst European listed companies in the more extensive scenario of accounting standardization* (2014)

Quagli A., Avallone F., *La comunicazione finanziaria delle imprese di gestione immobiliare* (2014)

Carnevale C., *Stakeholder, CSR ed economie di mercato. La complementarità delle sfere economico-istituzionali* (2014)

Collected Works

Sibilio B. (a cura di), *I valori del museo. Strumenti e prospettive manageriali* (2014)

a cura di
Barbara Sibilio

I valori del museo

Strumenti e prospettive manageriali

FrancoAngeli

I contributi pubblicati in questo volume sono esito della ricerca “Politiche e management del Patrimonio museale nelle diverse prospettive del valore: metodi e strumenti di misurazione e di comunicazione attraverso l’ICT” (PO.MA. Museo) finanziata, come pure la stampa del presente libro, dalla Regione Toscana sui fondi PAR FAS 2007-2013, Linea di Azione 1.1.a.3.

Copyright © 2014 by FrancoAngeli s.r.l., Milano, Italy.

Ristampa	Anno
0 1 2 3 4 5 6 7 8 9	2014 2015 2016 2017 2018 2019 2020 2021 2022 2023

L’opera, comprese tutte le sue parti, è tutelata dalla legge sui diritti d’autore.
Sono vietate e sanzionate (se non espressamente autorizzate) la riproduzione in ogni modo e forma (comprese le fotocopie, la scansione, la memorizzazione elettronica) e la comunicazione (ivi inclusi a titolo esemplificativo ma non esaustivo: la distribuzione, l’adattamento, la traduzione e la rielaborazione, anche a mezzo di canali digitali interattivi e con qualsiasi modalità attualmente nota od in futuro sviluppata).

Le fotocopie per uso personale del lettore possono essere effettuate nei limiti del 15% di ciascun volume dietro pagamento alla SIAE del compenso previsto dall’art. 68, commi 4 e 5, della legge 22 aprile 1941
n. 633. Le fotocopie effettuate per finalità di carattere professionale, economico o commerciale o comunque per uso diverso da quello personale, possono essere effettuate a seguito di specifica autorizzazione rilasciata da CLEARedi, Centro Licenze e Autorizzazioni per le Riproduzioni Editoriali (www.clearedi.org; e-mail autorizzazioni@clearedi.org).

Stampa: Digital Print Service srl - sede legale: via dell’Annunciata 27, 20121 Milano;
sedi operative: via Torricelli 9, 20090 Segrate (MI) e via Merano 18, 20127 Milano.

INDICE

Prefazione, di *Barbara Sibilio* pag. 9

Introduzione, di *Barbara Sibilio* » 13

1. I valori del museo: il codice etico, di *Marco Mainardi* » 21
1.1. Il codice etico » 21
1.2. La struttura del codice etico dell'ICOM » 26
1.3. La *compliance* rispetto al Codice etico dell'ICOM » 27
1.4. Conclusioni » 40

2. Come valutare il patrimonio di un museo? Approcci contabili nazionali e internazionali, di *Michela Magliacani* » 43
2.1. Premessa » 43
2.2. Il patrimonio del museo in ottica economico-aziendale » 45
2.3. Gli indicatori patrimoniali » 50
2.4. La valutazione contabile del patrimonio culturale » 53
2.4.1. La prassi contabile nazionale » 54
2.4.2. La prassi contabile internazionale » 58
2.5. Riflessioni di sintesi » 61

3. Le dinamiche finanziarie dei musei tra misurazione e valutazione, di *Maria Cleofe Giorgino* » 69
3.1. Premessa » 69
3.2. L'equilibrio finanziario dell'"azienda museo" » 70
3.3. Le fonti di finanziamento dei musei » 72
3.3.1. I finanziamenti ai musei provenienti da fonti interne » 72
3.3.2. I finanziamenti ai musei provenienti da fonti esterne » 74
3.4. Le tipologie di impieghi museali » 77

3.5. La rilevazione della dimensione finanziaria museale pag. 78
3.5.1. Il Rendiconto finanziario "diretto" » 78
3.5.2. Il Rendiconto finanziario "indiretto" » 81
3.6. Considerazioni conclusive » 84

4. La dimensione economica della "valorialità" dei musei: l'approccio contabile, di *Michela Magliacani* » 88
4.1. Considerazioni introduttive » 88
4.2. Il framework del museo-azienda » 90
4.3. "Valorialità" e valore aggiunto in ambito museale » 96
4.4. Analisi empirica » 103
4.5. Riflessioni di sintesi » 107

5. Rilevazioni di costo e misurazione delle performance nei musei, di *Cecilia Megali*, *Anna Maria Nati* e *Francesca Papini* » 111
5.1. Obiettivi della ricerca » 111
5.2. Definizione del campo di indagine, metodologia e strumenti di analisi » 112
5.3. Le determinazioni di costo » 115
5.3.1. Proposte operative basate sull'Activity-Based Costing » 115
5.3.2. Evidenze empiriche sulle rilevazioni di costo » 123
5.4. La valutazione delle condizioni di efficacia, efficienza ed economicità nei musei: il ricorso agli indicatori di performance » 126
5.4.1. Un paniere selezionato di indicatori per la valutazione delle performance » 126
5.4.2. Gli indicatori di performance nella prassi operativa » 132
5.5. Considerazioni di sintesi e spunti di riflessione » 134

6. La misurazione e la rendicontazione dei valori economici e patrimoniali nei musei degli enti locali. Prime evidenze empiriche, di *Elena Gori* e *Silvia Fissi* » 151
6.1. Introduzione » 151
6.2. Framework teorico » 153
6.3. Il modello di decodifica dei dati finanziari » 154
6.4. Metodo della ricerca » 156
6.5. Il profilo del Museo » 156
6.6. Risultati e discussione » 158
6.7. Osservazioni conclusive » 166

7. Le determinanti organizzative e individuali nei processi di utilizzo della conoscenza condivisa. Un'analisi esplorativa nei musei della Toscana, di *Vincenzo Cavaliere* e *Sara Lombardi* pag. 172
7.1. La rilevanza strategica della conoscenza e delle risorse umane nei musei » 172
7.2. Le premesse teoriche dei processi di condivisione e applicazione di conoscenza » 176
7.3. L'efficacia dei processi di condivisione e utilizzo di conoscenza » 179
7.4. La ricerca empirica » 183
7.5. I risultati di ricerca » 185
7.6. Discussione » 188

8. Il modello del capitale intellettuale nelle attività museali: sinergia o paradosso?, di *Pasquale Ruggiero* » 197
8.1. Introduzione » 197
8.2. L'innovazione in azienda: dall'operativa alla manageriale » 201
8.3. La "conoscenza" come risorsa: aspetti strategici e di valutazione » 204
8.4. La visione dinamica della conoscenza: il capitale intellettuale » 207
8.4.1. La tassonomia del capitale intellettuale » 207
8.4.2. Il Bilancio intellettuale » 214

9. L'orientamento alla rendicontazione sociale nei musei italiani, di *Giacomo Manetti* e *Barbara Sibilio* » 221
9.1. Introduzione » 221
9.2. Quadro teorico di riferimento » 224
9.3. Disegno della ricerca » 230
9.4. Analisi dei risultati » 233
9.5. Conclusioni e limiti della ricerca » 240

10. Comunicazione e social media nell'esperienza del Museo di Storia Naturale dell'Università di Firenze, di *Luciana Lazzeretti*, *Andrea Sartori* e *Niccolò Innocenti* » 253
10.1. Introduzione » 253
10.2. I Social Media nelle istituzioni museali: dibattito teorico e studi empirici » 254
10.2.1. Il ruolo dei Social Media nelle istituzioni *non profit* » 254
10.2.2. Il dibattito teorico in ambito museale » 255

10.2.3. Le principali esperienze di implementazione pag. 257
10.3. La comunicazione sui Social Media del Museo di Storia Naturale » 259
10.3.1. Il disegno di ricerca » 259
10.3.2. La descrizione del Museo di Storia Naturale e degli eventi » 260
10.3.3. L'analisi dei social network impiegati dal Museo » 264
10.3.3.1. Le esperienze su Twitter e Facebook » 266
10.3.3.2. Le esperienze su YouTube e Flickr » 269
10.3.3.3. Le esperienze su TripAdvisor e FourSquare » 270
10.4. Alcune prime riflessioni di sintesi » 271

PREFAZIONE

Questi scritti sono il risultato della ricerca "Politiche e management del Patrimonio museale nelle diverse prospettive del valore: metodi e strumenti di misurazione e di comunicazione attraverso l'ICT" (PO.MA. Museo) finanziata dalla Regione Toscana sui fondi PAR FAS 2007-2013.

Obiettivo del progetto è la "valorizzazione" del Patrimonio in tutti i suoi molteplici aspetti: artistici, storici, scientifici, naturalistici e ambientali, archeologici, etnografici, antropologici e religiosi. Il termine *valorizzazione*, definito attraverso una pluralità di ambiti di osservazione, assume un significato pieno, coniugando i profili economici non solo con quelli culturali ma anche con quelli sociali, etici, estetici, educativi. Del resto, l'effetto economico generato dalla "valorizzazione" non può essere disgiunto dagli altri, specialmente da quello culturale che comprende tanti elementi valoriali di base del tessuto sociale, quali l'identità, il senso di appartenenza, la conoscenza delle proprie radici, il legame intergenerazionale. Rilevanti sono anche gli elementi che afferiscono alla sfera economica e che si combinano con quelli sociali, come la remunerazione di tutti i fattori produttivi impiegati e il sistema dei valori intangibili che decreta il grado di attrattività di un determinato territorio.

Appare dunque indispensabile considerare in modo congiunto i vari profili affinché la "valorizzazione" sia efficace. Per conseguire questo traguardo è necessario, fra l'altro, che all'interno di ogni istituzione culturale sia riscontrabile una stretta connessione tra il momento della formulazione delle scelte e quello della loro concreta realizzazione. Troppo spesso, invece, nel settore museale l'interesse e l'enfasi si sono fermati al livello della formulazione delle politiche senza tradursi in termini attuativi. E troppo spesso è stata riservata molta cura alla fase programmatoria senza verificare, in fase consuntiva, i concreti effetti e i reali risultati ottenuti.

Questa constatazione, ampiamente confermata dall'osservazione degli enti della pubblica amministrazione e delle organizzazioni non profit, evidenzia alcuni punti di debolezza legati ai seguenti fattori[1]:

- limitata consapevolezza degli *scopi della conoscenza* della performance;
- carente *struttura informativa* del sistema di misurazione della performance;
- presenza di una *struttura organizzativa* inadeguata per produrre, trasmettere e utilizzare le conoscenze della performance.

In qualsiasi istituzione, man mano che si evolvono gli *scopi della conoscenza* della performance, mutano in parallelo la *struttura informativa* e *organizzativa* del suo sistema di misurazione.

Con specifico riferimento alla realtà museale, proprio per superare i limiti riscontrati, la ricerca in oggetto si è posta due traguardi:

- creare un modello di misurazione della performance e di comunicazione dei suoi esiti ai numerosi *stakeholder*;
- costruire una "piattaforma tecnologica" che accolga il suddetto modello nella sua più semplice formulazione in modo da renderlo concretamente utilizzabile.

Parallelamente alla ideazione e costruzione del suddetto modello, sono stati condotti studi di approfondimento di alcuni temi aziendali e museologici. I risultati conseguiti sono stati raccolti in due volumi.

Il presente, intitolato "I valori del museo. Strumenti e prospettive manageriali", contiene i saggi elaborati da aziendalisti, l'altro, dedicato a "I valori del museo. Politiche di indirizzo e strategie di gestione" riunisce i lavori dei museologi.

Il primo intende dare un contributo alla diffusione nelle istituzioni museali di una cultura volta alla misurazione della performance, all'interpretazione dei risultati gestionali conseguiti e alla rendicontazione dei valori sia finanziari, patrimoniali ed economici, sia socio-culturali.

Il secondo affronta una pluralità di tematiche tutte di rilevante importanza, oltre che di grande attualità, per un'efficace gestione del museo e per una sostanziale valorizzazione del patrimonio. Si spazia da argomenti legati alla catalogazione dei beni naturalistici e del patrimonio scientifico-tecnologico a quelli inerenti ai loro criteri di stima per poi passare ad esaminare la valutazione della produzione scientifica nei musei naturalistici. In sintesi, lo studio

[1] L'impostazione che segue è proposta da S. Baraldi, C. Montaperto, "Il Balanced Scorecard nelle aziende ospedaliere. L'esperienza del S. Carlo Borromeo", *Budget*, n. 24, 2000, p. 32.

ha avuto per oggetto problematiche centrali in ottica museologica ai fini della tutela, conservazione e valorizzazione dei beni culturali.

* * *

Insieme i due volumi intendono offrire un chiaro esempio di come, nell'ambito di una ricerca interdisciplinare, sia possibile indagare da ottiche diverse gli stessi temi proponendone un'osservazione accurata, frutto degli sforzi di integrazione compiuti.

Di fatto, alla ricerca "PO.MA. Museo" hanno collaborato il Dipartimento di Scienze Aziendali (ora Dipartimento di Scienze per l'Economia e l'Impresa) dell'Università degli Studi di Firenze, il Dipartimento di Studi Aziendali e Sociali (ora Dipartimento di Studi Aziendali e Giuridici) dell'Università degli Studi di Siena, il Museo di Storia Naturale dell'Università degli Studi di Firenze e il Sistema Museale di Ateneo dell'Università degli Studi di Siena.

Ampia è stata la partecipazione al progetto: 12 docenti universitari per lo più di ambito aziendale, 28 esperti operanti presso i due musei partner, 7 tecnici amministrativi e 26 collaboratori a tempo determinato (assegnisti e contrattisti). Grazie all'azione coordinata di questo gruppo di lavoro – numeroso da un punto di vista quantitativo ed eterogeneo sotto il profilo delle conoscenze e competenze – è stato possibile effettuare una ricerca multidisciplinare che ha prodotto alcuni risultati scientifici e una serie di contributi operativi.

A conclusione di questo lavoro intendo formulare un sincero e sentito ringraziamento a tutti i partecipanti. È stata un'impresa non sempre facile che ha richiesto la piena collaborazione di ogni soggetto per arrivare ad un esito che, oltre ad essere rigoroso sotto il profilo scientifico, fosse anche rispondente alle esigenze di crescita delle singole unità museali e adattabile a contesti connotati da gradi di complessità differenti. Questo risultato è stato raggiunto grazie a suggerimenti e verifiche dei tanti esperti presenti nel gruppo di ricerca e all'azione congiunta del personale amministrativo.

L'auspicio è che le proposte avanzate siano accolte positivamente dalla sfera "politica" e da quella "operativa" e siano fonte di sviluppo per i nostri musei che, pur essendo custodi di un patrimonio di ineguagliabile valore, in tema di *performance management* manifestano ancora diffusi segni di debolezza rispetto a realtà internazionali.

Firenze, 30 novembre 2013

Il responsabile scientifico
Barbara Sibilio

INTRODUZIONE

Questo volume si colloca nell'ambito della ricerca "Politiche e management del Patrimonio museale nelle diverse prospettive del valore: metodi e strumenti di misurazione e di comunicazione attraverso l'ICT" (PO.MA. Museo) finanziata dalla Regione Toscana sui fondi PAR FAS 2007-2013.

In particolare, accoglie la visione del museo che, in quanto luogo di "cultura", è istituzionalmente chiamato, in coerenza con la sua missione, a creare valore per la collettività e per le generazioni future e dunque a conoscere e gestire la sua performance.

I saggi in esso pubblicati intendono dare un contributo affinché anche le istituzioni museali, come varie organizzazioni non profit e pubbliche, siano protagoniste del processo di sviluppo del *performance management* contraddistinto sia[1]:

- dall'attenzione alla promozione della qualità e ai meccanismi di generazione del valore – non solo valore per il museo, ma anche per i suoi interlocutori e dunque in generale per la comunità;
- dalla conseguente centralità della gestione dei processi e dallo spostamento del focus dall'output all'*outcome*.

È in questa ottica che va inquadrata la visione di performance che si è affermata dalla fine del secolo scorso e che ha stimolato l'impiego di strumenti innovativi per la sua misurazione, valutazione e gestione.

Si tratta di temi di indubbia rilevanza per gli operatori museali che, dovendo fronteggiare da tempo situazioni critiche, sono particolarmente sensibili alla conoscenza della performance dell'istituzione in cui agiscono e alla ricerca del suo miglioramento.

[1] G. Marcon, *Misurazione e valutazione della performance delle amministrazioni pubbliche*, EIF-e.Book editore, novembre 2012, p. 7.

Il raggiungimento di questi obiettivi non è solo legato all'utilizzo di specifici meccanismi tecnici – peraltro opportuno – ma anche all'apertura a talune prospettive manageriali qualificanti.

Dalla possibilità e capacità di innovare la cultura organizzativa e di appropriarsi di adeguati strumenti dipendono sia l'approccio alla performance, sia il conseguimento di risultati in termini di creazione di valore.

Questi temi sono sviluppati nei dieci contributi pubblicati nel volume.

Il primo saggio è di Marco Mainardi. In esso si tende a rilevare la sensibilità o dimensione etica del museo. Questa è stata chiaramente enunciata in più parti dell'*Atto di indirizzo sui criteri tecnico-scientifici e sugli standard di funzionamento e sviluppo dei musei* (d.m. 25 luglio 2000), in genere è esplicitamente dichiarata nella missione del museo e implicitamente declinata nelle modalità di svolgimento delle sue attività che devono assicurare conservazione, interpretazione e valorizzazione del patrimonio naturale e culturale dell'umanità. A tal fine questa istituzione è continuativamente chiamata nel rispetto di principi etici a creare valore custodendo sia le sue collezioni a beneficio della società e del suo sviluppo, sia le testimonianze primarie per diffondere la conoscenza nelle generazioni attuali e in quelle future. Ciò premesso, l'autore, coerentemente con quanto affermato dalla letteratura internazionale sull'argomento, prospetta la costruzione di uno strumento di ausilio per la verifica del programma etico dell'azienda museale in termini di conformità rispetto ad un modello prestabilito. Più precisamente, il lavoro si ispira al codice etico emesso dall'International Council of Museum (Icom), come modello di riferimento, attenendosi ai principi e alle linee guida operative in esso indicati e presenta uno strumento di controllo del grado di conformità (*compliance*) dell'agire del museo rispetto al codice di riferimento sotto forma di lista di controllo. In sintesi, interpretando al riguardo la presenza nella realtà operativa di uno scollamento di contenuto e di entità diversi, propone la costruzione di un indice quantitativo per la misurazione del grado di aderenza/coerenza del programma etico del museo rispetto al modello elaborato dall'Icom.

Nell'ambito del dibattito interdisciplinare avente ad oggetto la gestione dei musei si torna a riflettere sulla possibilità di valorizzare le collezioni e, nel caso, sui criteri di valutazione da applicare risultando sempre più urgente l'istanza di misurare e rendicontare le performance scaturenti dalla gestione dei beni culturali opportunamente quantificati e valorizzati nei conti consuntivi obbligatori. Questo tema sta riscuotendo sempre più interesse anche alla luce della sperimentazione contabile in atto nelle amministrazioni pubbliche che porterà, presumibilmente nel 2015, all'applicazione di un

sistema di contabilità a base economico-patrimoniale anche negli organismi e negli enti pubblici strumentali, fra i quali rientreranno, in predominanza, i musei italiani. Sulla base di questa premessa, il secondo contributo, opera di Michela Magliacani, intende perseguire un duplice obiettivo conoscitivo: a) approfondire la conoscenza del patrimonio complessivo del museo, b) rilevare le modalità di valutazione più idonee al trattamento contabile dei beni culturali. Relativamente al primo punto, in aderenza a quanto raccomandato dall'Ambito II dell'*Atto di indirizzo sui criteri tecnico-scientifici e sugli standard di funzionamento e sviluppo dei musei* (d.m. 25 luglio 2000) viene elaborato un modello di report patrimoniale funzionale al controllo delle performance economico-finanziarie del museo a prescindere dalla forma giuridica. Rispetto al secondo obiettivo conoscitivo, è proposto un possibile trattamento contabile delle collezioni nel rispetto delle regole previste dalla normativa di riferimento, tenendo presente la prassi contabile nazionale ed internazionale.

Ai fini della misurazione e della valutazione della performance del museo un'attenzione particolare deve essere riservata alla dimensione finanziaria della gestione, posta la sua rilevanza sia nella prospettiva interna di razionalizzazione dell'utilizzo dei limitati finanziamenti disponibili, sia in quella esterna di assicurazione della migliore allocazione delle risorse pubbliche. Alla luce di ciò, il terzo saggio, elaborato da Maria Cleofe Giorgino, mira a fornire delle metodologie di misurazione e valutazione delle dinamiche finanziarie del museo che tengano conto delle sue peculiarità in termini di processi attivati e di tipologie di fonti ed impieghi che ne caratterizzano la gestione. Questo studio propone, utilizzando la metodologia diretta e quella indiretta, due diversi modelli di rendiconto finanziario appositamente pensati per l'ambito museale, fornendo altresì per entrambi alcuni indicatori utili ad implementarne la valenza informativa.

Oltre che nell'analisi della dimensione finanziaria, nel progettare e realizzare un processo di creazione di valore, la sfida che i musei sono chiamati ad affrontare consiste nel riuscire a realizzare il "giusto" *trade-off* fra socialità ed economicità nello svolgimento delle attività di tutela, conservazione e valorizzazione dei beni culturali. In questo ambito si colloca il quarto saggio elaborato da Michela Magliacani. In esso, al fine di supportare le istituzioni culturali ad intraprendere percorsi di apprendimento manageriale in grado di formare una maggiore conoscenza e consapevolezza della dimensione aziendale, è elaborato un modello di misurazione del "grado di valorialità" dei musei inteso come capacità di creare valore economico e di distribuirlo equamente ed armoniosamente fra i vari portatori di interesse. Per comprendere se il "valore aggiunto" rappresenti una grandezza "pivota-

le" nell'analisi delle politiche culturali, allo studio della letteratura è stata affiancata un'indagine empirica. Dal caso esaminato è emersa non solo l'efficacia di tale grandezza economica per valutare la gestione museale secondo i criteri di socialità e di economicità, ma anche l'opportunità di adottare un sistema informativo contabile integrato che contempli una struttura di conto economico che ne dia evidenza. I risultati raggiunti accreditano, altresì, i modelli di rendicontazione sociale che prevedono una sezione dedicata proprio alla produzione e dimostrazione del valore aggiunto.

Il tema dell'analisi economica è affrontato anche dal quinto contributo, opera di Anna Maria Nati, Francesca Papini, Cecilia Megali. Oggetto di attenzione è la rilevazione dei costi e l'individuazione di indicatori volti alla misurazione della performance nei musei. Più in particolare, sul piano teorico lo studio, da un lato, propone determinazioni di costo basate sull'Activity-Based Costing (ABC) e, dall'altro, evidenzia quali indicatori – quantitativo-monetari, fisico-tecnici e qualitativi – sono da ritenersi significativi ai fini della valutazione delle condizioni di efficacia, efficienza ed economicità. Da un punto di vista operativo, attraverso un'indagine tramite questionario somministrato a varie istituzioni museali, viene osservato il loro comportamento in merito alle rilevazioni dei costi poste in essere e agli indicatori utilizzati. Dalle risposte ottenute emergono punti di forza e di debolezza ed è proprio in considerazione delle "fragilità" riscontrate che vengono formulati alcuni suggerimenti affinché anche le unità in oggetto possano effettuare con una sempre maggiore efficacia la verifica della loro performance e, più in generale, disporre di adeguate informazioni in grado di soddisfare i diversi fabbisogni conoscitivi.

Nonostante che i dirigenti museali siano consapevoli della rilevanza assunta dalle dimensioni finanziaria, economica e patrimoniale della gestione, manifestano ancora una scarsa sensibilità ad una loro completa misurazione e rendicontazione, soprattutto con riferimento alle informazioni di natura economica. La letteratura economico-aziendale, interessandosi ai musei pubblici, ha sottolineato la necessità di valutarne la performance in tutte le sue connotazioni e di diffonderne la conoscenza ai tanti stakeholder. L'obiettivo del sesto contributo, opera di Elena Gori e Silvia Fissi, è testare attraverso un *case study* una modalità di derivazione dei dati economico-patrimoniali dalla contabilità finanziaria, ispirata dal metodo impiegato dagli enti locali per la compilazione del conto economico. Tali dati confluiscono poi in prospetti di sintesi di conto economico e di stato patrimoniale per aree gestionali. Gli esiti della ricerca dimostrano che il modello individuato consente di rilevare i suddetti risultati e i relativi saldi contabili senza la tenuta sistematica della contabilità in partita doppia con notevoli risparmi

in termini di tempo e di risorse umane. Inoltre, tale modello si caratterizza per la presenza di un procedimento logico esportabile in tutte le realtà legate all'ambito culturale, dotate della sola contabilità finanziaria, che intendono valutare la loro situazione economico-patrimoniale e trasmetterne informazioni all'esterno.

I due successivi saggi hanno per oggetto rispettivamente il capitale umano e quello intellettuale.

Più precisamente, il settimo contributo, elaborato da Vincenzo Cavaliere e Sara Lombardi, prende avvio dalla considerazione che all'interno dei musei le risorse umane rappresentano una variabile critica per il presidio della qualità della attività e dei servizi offerti e che il management deve sviluppare una nuova sensibilità verso la gestione di questa "variabile cognitiva" e "professionale". La performance di tali organizzazioni è condizionata dalle azioni e dai comportamenti che le risorse umane adottano nel processo di erogazione del servizio, alla cui base vi sono le loro conoscenze, i loro saperi, le loro abilità e le loro competenze anche sociali. In questa prospettiva la gestione delle risorse museali diviene gestione del sapere dei dipendenti, dei processi interni di scambio e di utilizzo reciproco di conoscenza e informazioni, tale per cui il know-how di ognuno diviene sapere condiviso e patrimonio collettivo unico e specifico dell'organizzazione e potenziale fonte di generazione di valore. Tuttavia, l'adozione di comportamenti volti all'interazione sociale e scambio di esperienze, idee, opinioni, si rivela spesso difficile, in quanto ostacolata da resistenze tanto individuali quanto dei sistemi organizzativi stessi e delle loro modalità di progettazione. Questo lavoro cerca di comprendere la direzione e l'intensità delle relazioni tra alcuni fattori individuali e organizzativi e l'orientamento dei membri del museo a partecipare ai processi di condivisione e utilizzo di conoscenza. I risultati dimostrano, da un lato, che la qualità percepita del contesto lavorativo, unitamente ad una maggiore autonomia nel lavoro, sono positivamente associati con l'orientamento e la disponibilità degli individui a condividere conoscenza e applicarla quando necessario; dall'altro lato, emerge che ai soggetti dotati di una maggiore volontà di restare nell'organizzazione (il c.d. *continuance commitment*) è associato un minor orientamento a scambiare e utilizzare la conoscenza e le informazioni condivise.

Invece, l'ottavo contributo, opera di Pasquale Ruggiero, parte dalla constatazione che i prodotti realizzati dalle diverse aziende. oltre ad avere un valore costituito sempre più dalla presenza al suo interno di beni immateriali, vale a dire conoscenza, piuttosto che materia fisica, si caratterizzano anche per il diverso contenuto in termini di utilità. Le istituzioni museali rientrano a pieno titolo nella fattispecie di aziende dell'"immateriale". Pertanto,

l'impiego in tali tipologie aziendali di strumenti che supportino il management nel governo delle risorse immateriali rappresenta sicuramente un elemento attraverso il quale aumentare la loro capacità di produrre maggiore valore pubblico. In questo lavoro è sviluppato, attraverso il supporto dei due musei partner del progetto POMA, un modello dinamico di rilevazione e rendicontazione del capitale intellettuale che consenta all'organizzazione culturale di individuare e gestire le risorse immateriali di cui dispone onde aumentarne la capacità di creazione di valore. Il risultato conseguito è la costruzione di un bilancio intellettuale in grado di permettere alle istituzioni museali di mappare, governare e rendicontare il loro capitale intellettuale.

Gli ultimi due saggi affrontano aspetti inerenti alla "comunicazione". Questa di solito ha per oggetto la situazione finanziaria, economica e patrimoniale del museo che può essere adeguatamente descritta avvalendosi di report strutturati come proposto in alcuni contributi del volume. Tuttavia, tali documenti non possono costituire l'unico strumento a cui affidare la comunicazione dell'attività museale. Infatti, la gestione del museo è solo parzialmente interpretabile attraverso valori quantitativo-monetari che non esprimono compiutamente la creazione di valore derivante dalle iniziative di tutela e conservazione del patrimonio nonché di promozione e diffusione della cultura. Proprio per questi motivi la rendicontazione sociale può essere una soluzione valida per attuare una efficace comunicazione agli stakeholder.

Il nono contributo, di Giacomo Manetti e Barbara Sibilio, mira attraverso una ricerca di natura esplorativa a verificare la propensione alla rendicontazione sociale e di missione nei musei italiani, analizzando quali approcci teorici, in conformità con la letteratura internazionale, possono giustificare le politiche e prassi di reporting eventualmente adottate da queste realtà. Dall'indagine questionaria condotta risulta che in quasi tutti i musei vi è sia attenzione verso il confronto con gli *stakeholder* interni e esterni, sia esistenza del sistema informativo, sia attivazione del processo di comunicazione. Tuttavia, quest'ultima, alla quale è riconosciuta molta rilevanza, di fatto è per lo più unilaterale e solo in pochi casi si trasforma in un dialogo e l'utilizzo di forme di rendicontazione sociale è comunque contenuto. L'analisi del campo di osservazione, inoltre, mostra che i musei adottano – o vogliono adottare in futuro – forme di rendicontazione sociale e di missione per una particolare combinazione delle teorie richiamate dalla letteratura, con una maggiore evidenza di alcune di esse (e.g. *stakeholder*, *signaling* e *legitimacy theory*) e con l'aggiunta del bilancio sociale come meccanismo "operativo" di apprendimento e crescita.

Infine, il decimo contributo elaborato da Luciana Lazzeretti, Andrea Sartori e Niccolò Innocenti analizza il ruolo dei *social media* nell'ambito

delle strategie di comunicazione adottate dal Museo di Storia Naturale di Firenze (MSN), considerando non solo le attività istituzionali ma anche quelle cosiddette "collaterali" come l'organizzazione di eventi. Dopo aver ripercorso i tratti salienti del dibattito teorico sul rapporto tra istituzioni museali e *social media*, è presentata un'analisi empirica della strategia di comunicazione del MSN basata su interviste dirette ed osservazione etnografica delle principali piattaforme virtuali di interazione. Il lavoro illustra come, nonostante la differenziazione delle rispettive funzioni, i diversi *social media* adottati dal museo rappresentino un importante strumento di comunicazione capace di amplificare la visibilità dell'istituzione e in particolar modo delle attività collaterali, sostenendo la partecipazione e il coinvolgimento del pubblico nel tempo. Da esso inoltre emerge che l'impatto complessivo dei *social media* risulta essere limitato da vincoli di carattere tecnologico – come l'adozione di piattaforme di interazione standardizzate – e organizzativo, relativi alla necessità di dedicare risorse umane specifiche a questa nuova funzione e di aumentarne la condivisione all'interno dell'istituzione.

I contributi di questo volume considerano temi tradizionalmente centrali negli studi di economia aziendale declinandoli nella prospettiva enunciata al fine di favorire, all'interno del museo, la diffusione di una cultura volta a conoscere, a misurare e gestire la performance quale leva che concorre alla generazione di valore e, al suo esterno, la rendicontazione degli esiti conseguiti per condividerli con i tanti *stakeholder* e avviare con loro una comunicazione dialogica.

Firenze, 30 novembre 2013

Barbara Sibilio

1. I VALORI DEL MUSEO: IL CODICE ETICO

di *Marco Mainardi*

1.1. Il codice etico

Nel presente lavoro ci occuperemo di dare alla questione etica dell'azienda museale[1] – ossia al suo agire – uno specifico contenuto che potremmo strumentalmente definire (e cioè per fini di *compliance*) operativo.

Si tratta di una proposta – e certamente non l'unica risposta possibile formulabile – che è essenzialmente rivolta a fornire al museo uno strumento di ausilio per la verifica interna del programma etico dell'azienda museale in termini di conformità rispetto ad un modello prestabilito.

Una sorta di autovalutazione della sua sensibilità etica, sebbene non sia da escluderne anche un suo eventuale impiego da parte di un verificatore esterno. È quindi possibile, si potrebbe in sintesi dire, verificare la dimensione o tensione etica del museo? Questo è l'interrogativo di fondo che ci siamo posti e a cui, pur nei limiti delineati nel lavoro, intendiamo dare una adeguata risposta.

È bene precisare che non intendiamo affrontare il tema dell'etica in generale e, ancor più nello specifico, quello dell'etica della azienda (museale), data la vasta letteratura esistente in materia a cui non possiamo far altro che rinviare per i dovuti approfondimenti[2]. Intendiamo piuttosto, con riferimen-

[1] Sul museo come azienda *nonprofit* cfr. Marcon G. (2004), "La gestione del museo in un'ottica strategica: l'approccio della balanced scorecard", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati*, FrancoAngeli, Milano, p. 24.

[2] Sul tema si rinvia alla letteratura specializzata, ci piace comunque segnalare Morin E. (2005), *Etica*, Raffaello Cortina, Milano.
Sull'aspetto etico dell'azienda cfr. Raneiro C. (2010), "Etica e classificazione di azienda: l'azienda deviante (o deviata)", in Airoldi G., Brunetti G., Corbetta G., Invernizzi G. (a cura di), *Economia aziendale & Management Studi in onore di Vittorio Coda*, Egea, Milano, p. 2349 e ss.

to all'oggetto del nostro studio, tentare di ricostruirne, sul piano deontologico, un suo possibile sviluppo e significato operativo.

A tal fine, come metodo di studio, nel nostro percorso logico:

- faremo riferimento al codice etico, condiviso a livello internazionale, rappresentato da quello emesso dall'ICOM, che funge ai nostri fini da *benchmark*;
- ci atterremo pertanto ai *principi* e alle *linee guida operative* fornite dal codice di riferimento;
- presenteremo uno strumento di controllo del grado di conformità (*compliance*) dell'agire del museo rispetto al codice di riferimento.

La nostra stella polare, come abbiamo già accennato, è rappresentata dal *Codice etico dell'ICOM per i musei*, emesso originariamente nel 1986[3] e aggiornato nel 2004 in lingua inglese, nella sua versione in italiano che risale al 2009 (di seguito, «Codice»)[4].

Il motivo di tale scelta è semplice. Esso riflette i principi generalmente accettati dalla comunità museale internazionale. Fatto questo ampiamente riconosciuto. Si tratta di una proposta già attrezzata, se così si può dire, che rappresenta l'espressione della prassi professionale museale più evoluta[5].

Non possiamo non rilevare che talvolta le sue previsioni, sotto il profilo applicativo, sono apparse nel contesto italiano eccessive. È questa una critica che ragionevolmente, sul piano operativo, potrebbe essere mossa al Codice dal mondo professionale. Tuttavia essa non ci appare così robusta da inficiare la sua funzione assolta: quella di modello di riferimento.

Vediamo quindi alcune caratteristiche di tale modello.

In primo luogo, il Codice individua standard minimi di comportamento e si sostanzia in una serie di *principi* corredati da *linee guida* sulle pratiche professionali da applicare o rispettare nella gestione dei musei.

[3] La denominazione originaria del codice era *Codice etico professionale dell'ICOM*. In questa definizione il riferimento alla deontologia professionale risultava più evidente.

[4] Il museo nella definizione dell'ICOM è «*un'istituzione permanente, senza scopo di lucro, al servizio della società e del suo sviluppo. È aperto al pubblico e compie ricerche che riguardano le testimonianze materiali e immateriali dell'umanità e del suo ambiente: le acquisisce, le conserva, le comunica e, soprattutto, le espone ai fini di studio, educazione e diletto*». La definizione di museo sopra riportata è contenuta nel glossario del menzionato *Codice etico dell'ICOM per i musei*. ICOM Italia (2009), *Codice etico dell'ICOM per i musei*, Milano-Zurigo.

[5] Sull'importanza del Codice etico professionale dell'ICOM ai fini della redazione in Italia del primo documento sugli *Standard per i musei italiani* cfr. Daccò G.L. (2004), "Standard di funzionamento ed esternalizzazione dei musei", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Governare il museo*, FrancoAngeli, Milano, p. 52.

È essenzialmente un codice di natura deontologica, strumento di autoregolamentazione, il cui rispetto diviene vincolante per coloro che aderiscono all'ICOM[6].

È bene precisare che i codici etici, per definizione, non creano un vincolo giuridico: manca, infatti, una norma giuridica di riconoscimento che attribuisca ad essi una forma di necessaria cogenza, ma creano un vincolo di altra natura (morale o deontologica)[7] individuando ciò che è bene e ciò che è male nei comportamenti aziendali. In ogni caso, è da ritenere che essi costituiscono per i destinatari – i vari stakeholder[8] a diverso titolo interessati all'attività del museo e al suo modo di governo – un fondamento di attese basate sugli impegni etici assunti e dichiarati dal redattore[9]. La questione dell'effettività applicativa dei codici è un problema sentito. Ci limitiamo, salvo affrontare la questione adombrata in seguito, a rilevare sin d'ora che l'adozione del codice etico non può ridursi ad una mera operazione di facciata[10].

In secondo luogo, è interessante soffermarci sul linguaggio del Codice sotto il profilo delle forme sintattiche utilizzate. Sotto questo aspetto un co-

[6] Altra e ben diversa è la questione dell'esistenza di principi analoghi a quelli definiti in sede ICOM nell'ambito della normativa italiana, primaria e secondaria, pertinente ai musei. Tali principi una volta recepiti da una disposizione di legge per loro natura diventano principi giuridici. Su tale tema cfr., Forte P. (2010), "Codice etico di ICOM e disciplina dei musei in Italia" (www.aedon.mulino.it/archivio/2010/2/forte.htm).

[7] Sulla funzione dei codici etici e sulla questione della loro effettività, seppur nel diverso contesto dell'impresa, segnaliamo Garegnani G.M. (2010), "Il discusso ruolo dei codici etici nella definizione di una cultura "etica" d'impresa", in Airoldi G., Brunetti G., Corbetta G., Invernizzi G. (a cura di) *Economia aziendale & Management Studi in onore di Vittorio Coda*, Egea, Milano, p. 2509 e ss.

[8] Sull'origine del concetto di stakeholder cfr. ; Freeman R.E. (1984), *Strategic management: a stakeholder approach*, Pitman, Boston, p. 39 e ss.; Rusconi G. (1998), *Il bilancio sociale d'impresa*, Giuffrè, Milano, p. 32 e ss. Al riguardo si veda altresì: Rusconi G. (2002), "Impresa, accountability e bilancio sociale", in Hinna L. (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano, p. 248 e ss.; Rusconi G. (2010), "Lo "stakeholder paradox" nel dibattito nord americano, la visione plurifinalistica di Vittorio Coda e l'etica del sistema aziendale", in Airoldi G., Brunetti G., Corbetta G., Invernizzi G. (a cura di), *Economia aziendale & Management Studi in onore di Vittorio Coda*, Egea, Milano, p. 2331 e ss.
Sull'identificazione degli stakeholder primari e secondari dell'azienda museale segnaliamo: Sibilio Parri B. (2004), "Quale bilancio per il museo?", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati*, FrancoAngeli, Milano, p. 59.

[9] A titolo esemplificativo, nel sito della Fondazione Museo delle antichità Egizie di Torino, costituitasi nel 2004, si dichiara: «*la Fondazione si propone di accogliere gli standard internazionali dell'ICOM*» e «*di adottare come guida del suo operato verso il Museo Egizio la definizione ICOM del museo*».

[10] Sulle condizioni di efficacia dei codici etici rinviamo, per tutti, a: Coda V. (1993), "Codici etici e liberazione dell'economia", relazione presentata al Workshop ISVI su *Codici etici e cultura di mercato*, Milano Mediocredito Lombardo 5/11/1993, p. 33.

dice etico può essere diversamente impostato. Il linguaggio impiegato può essere classificato come: *diretto/indiretto*, *personale/impersonale*, *inquisitorio/ propositivo* e, infine, *esemplificativo/asettico*[11].

L'impostazione data al Codice è quella diretta in quanto tale documento mette in evidenza la struttura o il soggetto responsabile della condotta individuabile nel museo (o istituzione museale) stesso oppure nei professionisti museali.

Nel primo caso abbiamo il ricorso ad una forma diretta ma di tipo impersonale, mentre nella seconda ipotesi, tipica dei codici che presentano un approccio di tipo personale, abbiamo l'individuazione del soggetto (e non della struttura) a cui è rivolta la regola di comportamento.

La previsione n. 1.2 («*Le* ***amministrazioni responsabili*** *sono tenute a predisporre, a rendere pubblici e ad attenersi ai documenti che definiscono la missione, gli obiettivi e le politiche del museo, nonché il ruolo e la composizione del suo organo di governo*») rappresenta un'impostazione di tipo diretto e impersonale in quanto l'agente morale qui è l'azienda museale nel suo complesso; mentre la disposizione n.1.13 (« ***Il direttore, o responsabile del museo****, deve rendere conto direttamente e avere rapporto diretto con le amministrazioni responsabili*») rappresenta un esempio di formulazione diretta e personale in quanto in questa circostanza è il soggetto responsabile dell'agire che è oggetto di individuazione e destinatario della norma di condotta.

Sempre sul piano dell'analisi del linguaggio impiegato dal redattore del Codice merita osservare che esso si contraddistingue per la presenza diffusa di espressioni del tipo «dovere», «obbligo», «essere tenuti» «non dovere» ecc.

Il ricorso diffuso a tali termini, o a espressioni sostanzialmente equivalenti, fa del Codice un complesso di regole di condotta che finiscono per individuare, in positivo, comportamenti obbligatori non derogabili e, in negativo, comportamenti da non tenere in quanto sul piano etico scorretti. Questa formulazione è tipica dei codici c.d. inquisitori.

Ciò premesso parleremo del Codice per la sua – potremmo dire – aspirazione di orientare, a seguito di una scelta di autoregolamentazione, l'attività degli operatori museali verso comportamenti virtualmente etici, in altri termini, eticamente responsabili. Nel contempo parleremo del Codice anche per il suo contributo a creare un'identità (o reputazione) etica del

[11] Su tale questione, con riferimento ai codici etici in generale, cfr. Guidantoni S. (2011), *Codici etici*, Maggioli, Santarcangelo di Romagna, p. 127.

museo-azienda tramite l'assunzione delle responsabilità[12] che derivano dall'essere il museo primariamente un'istituzione al servizio della società o comunità di appartenenza[13].

Come già anticipato è bene precisare che la previsione di regole comportamentali specifiche da applicare agli operatori museali nel Codice non è stata accompagnata dalla previsione di un proporzionato apparato sanzionatorio applicabile in caso di accertate infrazioni delle statuite regole di condotta. Un sistema di regole anche se perfetto rischia, infatti, di rimanere privo di effettività in mancanza di appropriate forme di cogenza. È questo un suo punto debole. Tuttavia questa problematica prospettata è destinata a trovare soluzione su un diverso piano: quello della redazione del singolo codice adottato.

In concreto uno specifico codice etico, affinché non rimanga tale solo sulla carta, dovrà essere corredato da un adeguato sistema sanzionatorio volto a sanzionare disciplinarmente il mancato rispetto delle condotte virtuose indicate dal codice etico.

È da ritenere che questo compito non poteva essere assolto dai redattori del Codice data la necessità di veicolare tale documento sul piano internazionale. Sarà, in concreto, quindi demandato ai redattori del singolo codice affrontare e dare una soluzione appropriata a questa problematica, tenuto conto delle normative vigenti nel singolo paese[14].

Il Codice si presenta dunque come un contenitore di regole che per comodità di analisi potremmo dire che si riferiscono a: principi etici generali che riassumono e guidano la *mission* del museo, definendo nel contempo i valori di riferimento; principi o regole specifiche di comportamento nei vari

[12] Osserva Forte: «*Il codice ICOM per sua natura, è sostanzialmente una rassegna delle responsabilità connesse alla gestione museale, e suppone perciò, che gran parte di essa ricada, in sostanza, sulle persone che il Museo lo reggono*». Forte P. (2010), *Codice etico di ICOM e disciplina dei musei in Italia* (www.aedon.mulino.it/archivio/2010/2/forte.htm).
Sul rapporto tra responsabilità e comunicazione sociale rinviamo a Matacena A. (2002), "La responsabilità sociale e la comunicazione sociale nelle aziende non profit", in Hinna L. (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano, p. 133 e ss.

[13] Sul tema cfr. Scott C.A. (2013), *Museums and Public Value*, Ashgate, Farnham. Più in generale sul sistema competitivo delle aziende culturali cfr. Dubini P. (1999), *Economia delle aziende culturali*, Etas, Milano, p. 7 e ss. Con riferimento particolare al settore museale cfr. Solima L. (1998), *La gestione imprenditoriale dei musei*, Cedam, Padova, p. 23 e ss.

[14] Ad esempio il Codice Etico della Pinacoteca del Lingotto Giovanni e Marella Agnelli, disponibile on line dal relativo sito, prevede che: «*Le disposizioni del presente codice sono parte integrante delle obbligazioni contrattuali assunte dai destinatari o dai soggetti aventi relazioni d'affari con la Pinacoteca. La violazione delle norme del codice potrà costituire inadempimento delle obbligazioni contrattuali, con ogni conseguenza di legge, anche in ordine alla risoluzione del contratto o dell'incarico e all'eventuale risarcimento dei danni*».

ambiti che individuano, più o meno analiticamente, le linee guida alle quali i destinatari del Codice devono conformarsi. Di ciò ci occuperemo nel prossimo paragrafo.

1.2. La struttura del codice etico dell'ICOM

Veniamo, quindi, alla struttura analitica del Codice proposta dall'ICOM. Essa è articolata in ben otto aree di intervento che, peraltro, rappresentano anche la struttura espositiva del Codice stesso.

I principi guida in cui è diviso il codice (a cui idealmente viene fatto corrispondere, per fini espositivi, uno specifico paragrafo), sono, in sintesi, i seguenti:

- i musei assicurano la conservazione, l'interpretazione e la valorizzazione del patrimonio naturale e culturale dell'umanità;
- i musei conservano le loro collezioni a beneficio della società e del suo sviluppo;
- i musei custodiscono testimonianze primarie per creare e sviluppare la conoscenza;
- i musei contribuiscono alla valorizzazione, alla conoscenza e alla gestione del patrimonio naturale e culturale;
- le risorse presenti nei musei forniscono opportunità ad altri istituti e servizi pubblici;
- i musei operano in stretta collaborazione con le comunità da cui provengono le collezioni e con le comunità di riferimento;
- i musei operano nella legalità;
- i musei operano in modo professionale.

La scomposizione delle varie caratteristiche (tecniche, operative e culturali) dell'azienda museale rappresenta una sorta di mappatura delle principali problematiche etiche da affrontare. A bene vedere, i principi enunciati nel Codice non sempre hanno uno spiccato contenuto etico (non mancano riferimenti a concetti di contenuto economico o strategico), se non nel senso che i diversi campi di azione del museo devono essere pervasivamente accompagnati da un approccio etico. I punti indicati sub a) b) c) d) fanno essenzialmente riferimento alla ragion d'essere del museo: la sua missione[15].

[15] Sulla missione dei musei cfr. Rocchi F. (2004), "Missione e scelte strategiche", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Definire la missione e le strategie del museo*, FrancoAngeli, Milano, p. 23. Più nello specifico sulla missione dei musei italiani cfr. Acidini Luchinat C. (2004), "La

È invece espressione propria dell'etica il principio della legalità e della professionalità intesa sotto il profilo deontologico. Hanno essenzialmente un contenuto più economico o sociale i principi indicati rispettivamente sub e) e f).

Il Codice si presenta dunque come un contenitore di regole etiche[16] su ciò che è giusto e ciò che è scorretto nei comportamenti del museo-azienda. Esso presenta una proposta tendenzialmente standardizzata a cui il singolo museo può attingere, in concreto, per la redazione di un proprio codice etico adeguato alle proprie esigenze[17].

1.3. La *compliance* rispetto al Codice etico dell'ICOM

I principi di fondo su cui si basa il Codice e che costituiscono la cornice di apertura di ciascuna area di intervento sono di seguito indicati e corredati di una specifica lista di controllo. Questa serve a verificare il rispetto delle linee guida presenti nel codice come sviluppo del relativo principio guida enunciato. Questi principi ispirano le attività concretamente svolte dal museo (museo tipo). Tale impostazione sottende la concezione di una proposta di programma etico dell'azienda museale verificabile in termini di conformità alle norme[18].

missione dei musei italiani nello scenario internazionale", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Definire la missione e le strategie del museo*, FrancoAngeli, Milano, p. 35.

[16] Osserva Magliacani: «*In effetti sia nel codice ICOM che negli schemi di accreditamento elaborati nei vari contesti nazionali non vengono definiti parametri od indicatori di attività e di risultato con la specificazione di una soglia minima o di un valore atteso, ma sono fornite delle regole di condotta da seguire in ambiti legati legati al governo e al management museale*». Magliacani M. (2008), *Il museo crea valore*, Cedam, Padova, p. 76.

[17] Del resto nella premessa al Codice si afferma: «*In alcuni paesi tali standard minimi sono definiti per legge o con atto governativo; in altri le direttive e la valutazione degli standard minimi sono date in forma di accreditamento o di certificazione, oppure attraverso un sistema di valutazione equivalente*» e ancora «*Singoli paesi e organizzazioni specializzate legate ai musei possono prendere a riferimento questo Codice per sviluppare norme supplementari*». ICOM Italia (2009), *Codice etico dell'ICOM per i musei*, Milano-Zurigo.
Sull'importanza del Codice etico professionale dell'ICOM ai fini della redazione in Italia del primo documento sugli *Standard per i musei italiani* cfr. Daccò G.L. (2004), "Standard di funzionamento ed esternalizzazione dei musei", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Governare il museo*, FrancoAngeli, Milano, p. 52.

[18] Sulla questione del codice etico impostato come programma etico di adesione ai valori piuttosto che di conformità alle norme, cfr. Guidantoni S. (2011), *Codici etici*, Maggioli, Santarcangelo di Romagna, p. 156.

Per ciascun principio fondamentale – nel complesso sono otto enunciazioni – abbiamo in aderenza alle linee guida fornite dal Codice predisposto una apposita *check list* per verificare il grado di conformità del codice etico adottato dalla singola realtà museale rispetto a quello elaborato dall'ICOM, considerato come modello ideale di riferimento.

Precisiamo che nella costruzione della lista di controllo:

- la nostra analisi si è basata sui punti o questioni presenti nelle linee guida, tenuto conto anche che ciascun principio enunciato suddivide ogni paragrafo in sub-paragrafi. Questo significa che non è nostro compito individuare comportamenti (o problematiche) rilevanti sotto il profilo etico propri della gestione museale diversi da quelli contenuti nel Codice;
- abbiamo volutamente impiegato un linguaggio più aderente possibile a quello utilizzato dal Codice. La motivazione è semplice. Abbiamo voluto minimizzare il rischio di un possibile errore di percezione dello stesso. La comunicazione del contenuto del Codice tramite la lista di controllo proposta, che peraltro non vuole essere una forma di interpretazione autentica, presenta tale inevitabile rischio. Abbiamo ritenuto di arginare tale rischio comunicativo attraverso un'impostazione più fedele possibile alla fonte di riferimento anche se ciò ha reso talvolta la forma espositiva adottata ripetitiva[19]. Abbiamo scelto il male minore, si potrebbe dire;
- la *check list* prevede che per ogni affermazione/domanda dovrebbe essere data una risposta affermativa (ciò nel caso in cui la disposizione prevista sia applicabile e sia stata fornita l'informativa richiesta), oppure una risposta negativa (nell'ipotesi in cui la disposizione non sia stata applicata oppure l'informativa richiesta non sia stata data anche se prevista come obbligatoria). Quest'approccio dicotomico è stato modificato per tener conto di quei possibili casi, eventualmente presenti, in cui la questione posta dal Codice non risultasse applicabile nello specifico contesto museale. In tal caso è stata prevista una terza possibilità di risposta per segnalare la sua non applicazione (*Not applicable*);
- la proposta ha il pregio di consentire la costruzione di un indice espressivo del grado di conformità del codice etico adottato dal singolo museo rispetto al modello di riferimento. A tal fine sarebbe suf-

[19] In verità, sebbene la elaborazione (e relativa paternità) della lista di controllo predisposta è da attribuirsi esclusivamente all'autore, essa è stata oggetto di esame e di successiva condivisione con due direttori di musei.

ficiente per lo *scoring* delle informazioni attribuire alle variabili oggetto di analisi due valori: «1» o «0». Nel caso di risposta affermativa la variabile prenderebbe il valore «1», mentre nell'ipotesi di risposta negativa alla variabile sarebbe assegnato il punteggio «0». A questo punto sarebbe possibile calcolare un indice non ponderato ottenuto come rapporto tra il totale delle informazioni fornite (risposte affermative) e il totale di quelle applicabili alla realtà oggetto di indagine. L'indice avrebbe un campo di oscillazione da «0» a «1».

Qui di seguito presentiamo i principi fondamentali che ispirano le aree di intervento del Codice e a seguire la lista di controllo proposta.

Principio 1:

«*I musei sono responsabili del patrimonio naturale, materiale e immateriale, che custodiscono. Le amministrazioni responsabili, e quanti hanno funzioni di indirizzo e vigilanza dei musei, hanno come prima responsabilità di garantire la conservazione e valorizzazione di tale patrimonio, nonché le risorse umane, fisiche e finanziarie destinate a tale fine*».

Per tale principio abbiamo proposto la seguente lista di controllo.

Lista di controllo – grado di compliance al codice etico ICOM (area 1)					
			SI	NO	N/A
1)		**I musei assicurano la conservazione, l'interpretazione e la valorizzazione del patrimonio naturale e culturale dell'umanità**			
		Stato giuridico			
	1.1	Esiste un atto costitutivo, statuto o altro documento ufficiale del museo scritto e reso pubblico?			
	1.2	In tale documento è definito chiaramente:			
		– Lo status giuridico del museo?			
		– La missione del museo?			
		– La natura di organismo senza fini di lucro del museo?			
		Strutture			
	1.3	Il museo ha spazi adeguati e sussistono condizioni ambientali per svolgere le proprie funzioni essenziali?			

	1.4	Il museo e le sue collezioni sono accessibili a tutti, in orari ragionevoli e periodi regolari?			
		Il museo a tali fini tiene conto delle persone portatrici di esigenze specifiche?			
	1.5	È garantito il rispetto delle norme sanitarie relative al personale?			
		È garantito il rispetto delle norme di sicurezza relative al personale?			
		È garantito il rispetto delle norme di accessibilità relative al personale?			
		È garantito il rispetto delle norme sanitarie relative ai visitatori?			
		È garantito il rispetto delle norme di sicurezza relative ai visitatori?			
		È garantito il rispetto delle norme di accessibilità relative ai visitatori?			
	1.6	Sussistono misure atte a proteggere il pubblico del museo dalle calamità naturali o provocate dall'uomo?			
		Sussistono misure atte a proteggere il personale del museo dalle calamità naturali o provocate dall'uomo?			
		Sussistono misure atte a proteggere le collezioni e le altre risorse del museo dalle calamità naturali o provocate dall'uomo?			
	1.7	Sussistono adeguate misure di sicurezza a protezione delle collezioni contro il furto nelle aree espositive, nelle mostre, nelle aree di lavoro o di deposito ?			
		Sussistono adeguate misure di sicurezza a protezione delle collezioni contro il furto durante il trasporto?			
		Sussistono adeguate misure di sicurezza a protezione delle collezioni contro i danni nelle aree espositive, nelle mostre, nelle aree di lavoro o di deposito ?			
		Sussistono adeguate misure di sicurezza a protezione delle collezioni contro i danni durante il trasporto?			
	1.8	Qualora le collezioni siano assicurate da compagnie private la copertura dei rischi:			
		è ritenuta adeguata?			
		include anche gli oggetti in transito?			
		include anche gli oggetti in prestito o comunque posti sotto la responsabilità del museo?			
		La copertura assicurativa, se prevista, del materiale non di proprietà del museo è ritenuta adeguata?			
	1.9	*Risorse finanziarie*			
		Le risorse finanziarie sono ritenute adeguate alle gestione delle attività del museo?			
		Le risorse finanziarie sono ritenute adeguate allo sviluppo delle attività del museo?			
		Sussistono competenze specifiche per la gestione professionale dei finanziamenti del museo?			
	1.10	Sussiste una formalizzazione scritta della policy del museo in materia di entrate proprie?			
		Sussiste una formalizzazione scritta della policy del museo in materia di entrate accettate da terzi?			

		Sono state previste forme di controllo sul contenuto e sulla correttezza dei programmi delle mostre e delle attività del museo?			
		Personale			
	1.11	Sussistono procedure per garantire che le decisioni relative al personale siano prese nel rispetto delle politiche del museo?			
		Sussistono procedure per garantire che le decisioni relative al personale siano prese nel rispetto delle norme di legge?			
	1.12	Sussistono procedure che garantiscano che la nomina del direttore o responsabile del museo tenga conto:			
		– delle capacità intellettuali del designato ?			
		– delle conoscenze professionali del designato?			
		– dell'alto profilo deontologico del designato?			
	1.13	Il direttore, o il responsabile del museo, risponde direttamente alla amministrazione responsabile?			
	1.14	La policy del museo prevede la necessità di impiego di personale qualificato con la competenza ed esperienza richieste per fronteggiare le responsabilità affidate?			
	1.15	Sono garantite a tutto il personale occasioni di formazione continua e di crescita professionale?			
	1.16	È fatto divieto alle amministrazioni responsabili di non chiedere mai al personale di agire in contrasto con le disposizioni del Codice etico dell'ICOM per i musei e della normativa nazionale?			
		Sussistono procedure di garanzia del personale contro indebite ingerenze nella gestione museale da parte delle amministrazioni responsabili?			
	1.17	È stata esplicitata in forma scritta la policy del museo in materia di lavoro volontario?			
	1.18	Sussistono procedure che garantiscano la conoscenza da parte dei volontari del codice etico dell'ICOM per i musei e delle altre normative applicabili?			

Principio 2:

«*I musei hanno il dovere di acquisire, conservare e valorizzare le proprie collezioni al fine di contribuire alla salvaguardia del patrimonio naturale, culturale e scientifico. Le collezioni dei musei costituiscono un importante patrimonio pubblico, godono di un trattamento giuridico particolare e sono tutelate dal diritto internazionale. Considerata questa funzione pubblica, la nozione di cura e gestione delle collezioni include la legittima proprietà, la permanenza, la documentazione, l'accessibilità*».

Per tale principio abbiamo elaborato la seguente lista di controllo.

Lista di controllo – grado di compliance al codice etico ICOM (area 2)					
2		**I musei conservano le loro collezioni a beneficio della società e del suo sviluppo**	SI	NO	N/A
		Acquisizione delle collezioni			
	2.1	Sussiste una formalizzazione scritta della policy del museo in materia di acquisizioni, cura e utilizzo delle collezioni?			
		Tale policy è resa pubblica?			
		Se sì, comprende anche materiale che non verrà catalogato, custodito o esposto?			
	2.2	La policy adottata in materia di collezioni prevede che nessun oggetto deve essere acquisito dal museo, qualunque sia il titolo di acquisizione, se il museo stesso non ha la certezza dell'esistenza di un valido titolo di proprietà?			
	2.3	Esistono procedure volte ad accertare che un bene o esemplare in corso di acquisizione non sia stato illecitamente acquisito o esportato dal paese di origine o in un paese di transito?			
	2.4	La policy adottata dal museo in materia di acquisizione delle collezioni prevede espressamente che il museo non deve procedere all'acquisto di oggetti qualora vi sia il ragionevole dubbio che il loro rinvenimento:			
		– sia avvenuto senza autorizzazione?			
		– sia avvenuto con metodi non scientifici?			
		– abbia causato un'intenzionale distruzione o un danno a monumenti, siti archeologici o geologici, a specie o habitat naturali?			
	2.5	La policy adottata dal museo in materia di acquisizione delle collezioni di resti umani o di oggetti aventi un significato sacro prevede espressamente che tali oggetti devono essere acquisiti solo se possono essere collocati in luogo sicuro e trattati con rispetto?			
	2.6	La policy adottata dal museo in materia di acquisizione delle collezioni di esemplari biologici o geologici prevede espressamente che tali oggetti devono essere acquisiti solo se l'acquisizione non comporta:			
		– violazioni di normative, locali, regionali, nazionali o internazionali?			
		– violazioni di trattati sulla protezione della natura e della specie?			
	2.7	La policy adottata dal museo in materia di acquisizione delle collezioni di esemplari vivi di piante o animali prevede espressamene che si deve/devono tenere in considerazione:			
		– l'ambiente naturale e sociale da cui provengono?			
		– la normativa locale, regionale, nazionale o internazionale?			
		– i trattati sulla protezione della natura e della specie?			
	2.8	La policy applicata alle collezioni del museo prevede specifiche disposizioni nel caso in cui siano presenti collezioni in uso, ovvero unità patrimoniali i cui processi culturali, scientifici o tecnici ad esse applicate, siano ritenuti prevalenti sugli oggetti, o ancora quando oggetti o esemplari siano conservati al fine di permettere attività educative che prevedano una frequente manipolazione?			
	2.9	La policy adottata dal museo in materia di acquisizione delle collezioni di oggetti o esemplari che non rientrano nella missione dichiarata prevede espressamente che tali oggetti possono essere acquisiti solo in casi eccezionali?			

	2.10	La policy adottata dal museo in materia di acquisizione delle collezioni prevede specifiche procedure per l'acquisizione – per vendita, offerta o donazione ai fini di detrazione fiscale – di oggetti da parte di componenti delle amministrazioni responsabili o del personale museale?			
	2.11	La policy adottata prevede la possibilità per il museo di fungere da deposito d'emergenza per oggetti o esemplari di provenienza ignota o acquisiti illecitamente e recuperati nel territorio di riferimento, previa autorizzazione?			
		Alienazione delle collezioni			
	2.12	Qualora il museo abbia la facoltà di alienare le collezioni o abbia acquisito oggetti alienabili esistono procedure di controllo interno a salvaguardia del rispetto delle procedure di legge o altri obblighi previsti per la alienazione delle collezioni o degli oggetti alienabili?			
	2.13	Le procedure previste per la alienazione di un oggetto o un esemplare di una collezione museale prevedono che prima di procedere alla alienazione sia stata tenuta in considerazione:			
		– la rilevanza del bene?			
		– la natura del bene (rinnovabile o meno)?			
		– lo status giuridico e il danno che tale de-accessione può comportare alla funzione di pubblico servizio del museo?			
	2.14	Le procedure previste per la alienazione di un oggetto o un esemplare di una collezione museale prevedono che la amministrazione responsabile decida di procedere la alienazione in accordo con:			
		– il direttore?			
		– il conservatore della collezione oggetto di alienazione?			
	2.15	La policy del museo in materia di alienazione di oggetti provenienti dalle collezioni:			
		– definisce i metodi autorizzati per procedere all'alienazione permanente di un oggetto dalle collezioni?			
		– prevede un obbligo di documentazione: a) della decisione di procedere alla alienazione; b) degli oggetti interessati; c) della destinazione finale?			
		– prevede espressamente che nella scelta dell'acquirente si debba preferire la cessione ad altro museo?			
	2.16	La policy del museo in materia di alienazione di oggetti provenienti dalle collezioni prevede espressamente che i ricavi da alienazione devono essere utilizzati esclusivamente a beneficio delle collezioni, di norma, per l'incremento delle collezioni stesse?			
	2.17	La policy del museo in materia di alienazione di oggetti provenienti dalle collezioni prevede espressamente il divieto per il personale del museo, dell'amministrazione responsabile, delle loro famiglie e delle persone loro vicine, di non acquistare oggetti provenienti dalle collezioni di cui sono responsabili?			
		Cura delle collezioni			
	2.18	È stata stabilita una policy del museo volta a garantire che le collezioni (permanenti e temporanee) e le informazioni associate siano correttamente registrate?			
		È stata stabilita una policy del museo volta a garantire che le collezioni (permanenti e temporanee) e le informazioni associate, una volta che sono state correttamente registrate, siano disponibili per l'uso corrente e siano trasmesse alle generazioni future nelle migliori condizioni possibili?			

	2.19	La responsabilità professionale della cura delle collezioni è attribuita a persone con appropriate conoscenze e competenze o comunque che siano sottoposte ad adeguata supervisione?			
	2.20	La documentazione delle collezioni museali è conforme a standard professionali riconosciuti?			
		La documentazione include:			
		– l'identificazione e la descrizione complete di ciascun oggetto?			
		– gli elementi associati all'oggetto?			
		– la provenienza?			
		– lo stato di conservazione?			
		– il trattamento ricevuto?			
		– la collocazione attuale?			
		I dati documentati sono conservati in luogo sicuro?			
		Esiste un sistema di ricerca per la consultazione dei dati documentati da parte del personale del museo e di altri utenti autorizzati?			
	2.21	Sono previsti sistemi di protezione dai sinistri (compresi i conflitti armati) e dalle calamità naturali o provocate dall'uomo?			
	2.22	Esistono procedure di controllo a salvaguardia della riservatezza delle informazioni personali o dei dati sensibili o di altro materiale confidenziale, qualora i data relativi alla collezioni siano resi accessibili al pubblico?			
	2.23	Esistono procedure di conservazione preventiva delle collezioni?			
	2.24	Esistono procedure di monitoraggio, conservazione e restauro delle collezioni?			
		Le procedure di conservazione sono documentate?			
	2.25	Qualora il museo conservi animali vivi esiste un regolamento per la sicurezza del personale e del pubblico così come per gli animali, approvato da un esperto in veterinaria?			
	2.26	La policy del museo prevede espressamente il divieto per il personale del museo, dell'amministrazione responsabile, delle loro famiglie e delle persone loro vicine, di non appropriarsi per uso personale, anche temporaneo, di oggetti o esemplari del museo?			

Principio 3:

«*I musei hanno particolari responsabilità verso la società per la cura, l'accesso e l'interpretazione delle testimonianze primarie raccolte e custodite nelle loro collezioni*».

In relazione a tale principio presentiamo la seguente lista di controllo.

Lista di controllo – grado di compliance al codice etico ICOM (area 3)					
3		**I musei custodiscono testimonianze primarie per creare e sviluppare la conoscienza**	SI	NO	N/A
	3.1	La policy delle collezioni del museo indica chiaramente il valore delle collezioni come testimonianze primarie?			
	3.2	La policy del museo riconosce che i musei hanno una particolare responsabilità nel rendere più disponibili e accessibili le collezioni e tutte le informazioni connesse, senza per questo venir meno alle limitazioni dovute a motivi di riservatezza e sicurezza?			
		Acquisizioni e ricerca			
	3.3	Qualora il museo svolta ricerca sul campo:			
		– ha adottato politiche rispondenti agli standard della ricerca scientifica?			
		– agisce nel rispetto delle leggi nazionali, internazionali e dei trattati applicabili?			
		– rispetta le opinioni delle comunità locali e le loro risorse ambientali nonché le pratiche culturali?			
	3.4	È prevista una policy per acquisizioni, in casi eccezionali, di oggetti privi di attestazione di provenienza?			
		Qualora sia prevista tale possibilità, la policy del museo prevede l'obbligo di sottoporre tale acquisizione al parere di specialisti della materia?			
		Ricerca			
	3.5	Le ricerche svolte dal personale del museo sono pertinenti alla sua missione e ai suoi obiettivi?			
		Le ricerche svolte dal personale del museo sono conformi alle norme e pratiche etiche e scientifiche vigenti?			
	3.6	Quando il museo svolge analisi di tipo distruttivo la documentazione permanente dell'oggetto comprende una relazione esaustiva sul materiale analizzato, sull'esito delle analisi, sui risultati della ricerca, comprese le relative pubblicazioni?			
	3.7	Le ricerche su resti umani o materiali di valore sacro sono compiute nel rispetto:			
		– degli standard professionali?			
		– degli interessi e delle credenze delle comunità, dei gruppi etnici o religiosi di provenienza, se noti?			
	3.8	Il museo si è dotato di procedure interne per garantire che i professionisti del museo, che predispongono i materiali per la presentazione o la documentazione di una ricerca sul campo, operino con l'esplicito accordo del museo responsabile e nel rispetto dei diritti relativi a tale lavoro?			
	3.9	Esistono procedure volte a favorire la condivisione da parte dei professionisti del museo delle conoscenze ed esperienze con colleghi, studiosi e studenti nei settori di loro competenza?			
	3.10	I professionisti museali riconoscono e favoriscono la collaborazione e lo scambio tra istituzioni che hanno interessi e pratiche collezionistiche simili?			

Principio 4:

«*Al museo spetta l'importante compito di sviluppare il proprio ruolo educativo e di richiamare un ampio pubblico proveniente dalla comunità, dal territorio o dal gruppo di riferimento. L'interazione con la comunità e la promozione del suo patrimonio sono parte integrante della funzione educativa del museo*».

Per tale principio proponiamo la seguente lista di controllo.

Lista di controllo – grado di compliance al codice etico ICOM (area 4)					
4.		**I musei contribuisco alla valorizzazione, alla conoscenza e alla gestione del patrimonio naturale e culturale**	SI	NO	N/A
	4.1	Esistono procedure di controllo volte a verificare la corrispondenza delle esposizioni permanenti e mostre temporanee, materiali o virtuali, alla missione, alle politiche e agli obiettivi dichiarati dal museo?			
	4.2	Esistono procedure di controllo volte a garantire l'attendibilità (fondatezza ed esattezza) delle informazioni fornite nelle esposizioni permanenti e temporanee?			
	4.3	Esistono procedure di controllo volte a garantire il rispetto delle norme professionali, gli interessi e le credenze della comunità e dei gruppi etnici o religiosi da cui gli oggetti provengano in caso di esposizione di resti umani o materiale sacro?			
	4.4	Esistono procedure da seguire per rispondere con prontezza, rispetto e sensibilità a eventuali richieste avanzate dalla comunità di origine di ritirare dall'esposizione al pubblico resti umani oppure oggetti sacri o di valore rituale?			
		Esistono procedure da seguire per rispondere con prontezza a eventuali richieste avanzate dalla comunità di origine di restituzione di materiali?			
	4.5	La policy del museo prevede la non esposizione o utilizzo in altro modo di materiali di provenienza incerta o ignota?			

Principio 5:

«*I musei si avvalgono di una vasta gamma di conoscenze specialistiche, competenze e risorse materiali che possono trovare applicazione anche all'esterno del museo. La condivisione di tali risorse o la prestazione di servizi possono costituire un'estensione delle attività museali, purché siano gestite in modo tale da non compromettere l'esplicita missione del museo*».

Per tale principio abbiamo suggerito la seguente lista di controllo.

Lista di controllo – grado di compliance al codice etico ICOM (area 5)					
5		**Altre risorse**	SI	NO	N/A
	5.1	Qualora il museo offra servizi di identificazione di oggetti, esistono procedure interne volte a garantire l'assenza di vantaggi diretti o indiretti per il museo dalla svolgimento di tale attività?			
		Qualora il museo offra servizi di identificazione di oggetti, esistono procedure interne volte a garantire che l'identificazione e l'autenticazione di oggetti, che si presume o si ritiene siano stati acquisiti illegalmente o illecitamente, non siano rese pubbliche prima di aver informato le autorità competenti?			
	5.2	Esistono procedure interne volte a garantire che la valutazione economica degli oggetti del museo avvenga allo scopo di assicurare le proprie collezioni?			
		Esistono procedure interne volte a garantire che la valutazione economica di altri oggetti avvenga solo su richiesta ufficiale di altri musei o di pubbliche istituzioni?			
		Esistono procedure interne volte a garantire che la valutazione economica degli oggetti di cui è destinatario il museo avvenga ad opera di un servizio indipendente?			

Principio 6:

«*Le collezioni di un museo riflettono il patrimonio culturale e naturale delle comunità dalle quali provengono. Il loro carattere supera pertanto quello di una normale proprietà e può comprendere forti legami con l'identità nazionale, regionale, locale, etnica, religiosa o politica. Di conseguenza, è importante che le politiche adottate dal museo tengano nella dovuta considerazione tale realtà*».

Per tale principio abbiamo proposto la seguente lista di controllo.

Lista di controllo – grado di compliance al codice etico ICOM (area 6)					
6		**I musei operano in stretta collaborazione con le comunità da cui provengono le collezioni e con le comunità di riferimento**	SI	NO	N/A
	6.1	La policy del museo:			
		– favorisce la condivisione delle conoscenze, della documentazione e delle collezioni con i musei e gli altri organismi culturali che hanno sede nei paesi o nelle comunità di origine delle collezioni stesse?			
		– prevede la possibilità di istituire accordi di partenariato con i musei di paesi o regioni che hanno perduto una parte consistente del loro patrimonio?			
	6.2	La policy del museo prevede l'espletamento di apposite procedure volte all'apertura di un dialogo per favorire, nel rispetto delle normative applicabili, il ritorno di beni culturali nel paese o presso il popolo di origine?			
	6.3	Qualora la richiesta di restituzione si dimostri fondata, la policy del museo prevede che il museo, nel rispetto delle normative applicabili, agisca prontamente e responsabilmente per collaborare alla restituzione?			

	6.4	Esistono procedure di controllo interno volte garantire che il museo:			
		– non acquisti beni culturali provenienti da territori occupati;			
		– rispetti leggi e convenzioni che regolano importazione, esportazione e trasferimento di materiali facenti parte del patrimonio culturale o naturale?			
		Rispetto dovuto alle comunità di riferimento			
	6.5	La policy del museo prevede che qualora le attività del museo coinvolgano una comunità esistente o il suo patrimonio, le acquisizioni devono aver luogo esclusivamente sulla base di un mutuo ed esplicito consenso, senza sfruttare in alcun modo il proprietario o chi ha fornito le informazioni e dando la prevalenza al volere della comunità?			
	6.6	La policy del museo prevede che nella ricerca di finanziamenti destinati ad attività che coinvolgono comunità esistenti gli interessi di queste ultime non devono essere compromesse in alcun modo?			
	6.7	La policy del museo prevede che:			
		– L'uso da parte del museo di collezioni che provengano da comunità esistenti esiga il rispetto della dignità umana, delle tradizioni e delle culture che utilizzano tali materiali?			
		– Le collezioni debbano essere utilizzate per promuovere benessere, sviluppo sociale, tolleranza e rispetto, favorendo l'espressione multisociale, multiculturale e multilinguistica?			
	6.8	La policy del museo prevede la creazione di condizioni favorevoli all'ottenimento delle organizzazioni espressioni della comunità (es. associazioni *Amici del museo*) riconoscendone il contributo e promuovendo un armonioso rapporto tra il personale del museo e la comunità?			

Principio 7:

«I musei sono tenuti ad agire in conformità con le norme stabilite dalla legislazione internazionale, regionale, nazionale e locale e dai trattati. L'amministrazione responsabile deve inoltre assolvere ogni obbligo legale o altra condizione riguardante qualsiasi aspetto pertinente il museo, le sue collezioni e le sue attività».

Per tale principio abbiamo elaborato la seguente lista di controllo.

Lista di controllo – grado di compliance al codice etico ICOM (area 7)					
7		**I musei operano nella legalità**	SI	NO	N/A
	7.1	Esistono procedure di controllo interne volte a garantire che l'attività museale avvenga nel rispetto della legislazione nazionale, locale e di quella di altri stati se pertinente all'attività?			
	7.2	La policy del museo prevede il riconoscimento e il rispetto della legislazione internazionale indicata al punto. 7.2 del codice etico dell'ICOM per i musei?			

Principio 8:

«*I professionisti museali sono tenuti a rispettare le norme e le leggi in vigore, nonché a garantire la dignità e il prestigio della loro professione. Devono proteggere il pubblico del museo da ogni condotta professionale illegale o contraria all'etica. Devono inoltre avvalersi di ogni possibilità per informare e educare il pubblico in merito agli obiettivi, alle finalità e alle aspirazioni della professione allo scopo di far comprendere pienamente il contributo portato dai musei alla società*».

Per tale principio abbiamo proposto la seguente lista di controllo.

Lista di controllo – grado di compliance al codice etico ICOM (area 8)					
8		**I musei operano in modo professionale**	SI	NO	N/A
		Condotta professionale			
	8.1	Esistono procedure interne volte a garantire la conoscenza delle legislazione, internazionale, nazionale e locale in materia nonché le relative norme di applicazione da parte dei professionisti museali?			
	8.2	La policy del museo:			
		– stabilisce che i professionisti museali hanno l'obbligo di attenersi alle politiche e alle procedure dell'istituzione a cui appartengo?			
		– riconosce che i professionisti museali possono legittimamente opporsi a pratiche ritenute pregiudizievoli per il museo, per la professione o per l'etica professionale?			
	8.3	Esistono procedure interne volte a verificare la conformità dell'agire dei professionisti museali al codice etico dell'ICOM per i musei?			
	8.4	La policy del museo prevede l'obbligo per i professionisti museali di astenersi da qualsiasi attività o circostanza che comporti la perdita dei dati intellettuali e scientifici delle collezioni?			
	8.5	Esistono procedure di controllo interno volte a evitare che i professionisti museali contribuiscano direttamente o indirettamente al traffico o al commercio illecito di beni naturali o culturali?			
	8.6-8.8	Esistono procedure di controllo interno volte a garantire la riservatezza delle informazioni confidenziali ricevute dai professionisti museali nell'esercizio della loro professione, fatti salvi obblighi giuridici di divulgazione nei confronti di pubbliche autorità?			
	8.7-8.8	Esistono procedure di controllo interno volte a garantire la riservatezza delle informazioni riguardanti la sicurezza del museo o di collezioni e spazi privati conosciute dal personale del museo nell'espletamento delle loro funzioni, fatti salvi obblighi giuridici di divulgazione nei confronti di pubbliche autorità?			
	8.9	La policy del museo riconosce che i professionisti museali, pur avendo diritto a una certa autonomia professionale, devono essere consapevoli del fatto che nessuna attività privata o interesse professionale può essere completamente distinto dall'istituzione da cui dipendono?			

	8.10	Esistono procedure di controllo interno volte a garantire che i professionisti museali offrano i loro servizi professionali in modo efficiente e di alto livello qualiativo alle persone interne o esterne al museo in cui operano?			
	8.11	Esistono procedure di controllo interno volte a disciplinare il ricorso obbligatorio alla consulenza di colleghi all'interno o all'esterno del museo qualora le competenze all'interno dell'istituzione non siano sufficienti a garantire una decisione soddisfacente?			
		Conflitti d'interesse			
	8.12	Esiste una policy esplicita che fa divieto ai professionisti museali di accettare doni, favori, prestiti o di godere di vantaggi personali in relazione ai compiti svolti nell'ambito del museo?			
		È previsto che qualora la cortesia professionale esiga che si offra o si accetti un dono, questo deve sempre avvenire a nome dell'istituzione interessata?			
	8.13	La policy del museo prevede che i professionisti museali non devono intraprendere altra attività remunerata o accettare incarichi esteri che siano in conflitto o possano essere considerati in conflitto con gli interessi del museo?			
	8.14	Esiste una policy del museo esplicita che fa divieto ai professionisti museali di essere coinvolti direttamente o indirettamente nel commercio di beni naturali o culturali?			
	8.15	Esiste una policy esplicita che fa divieto ai professionisti museali di:			
		– accettare doni, forme di ospitalità o ogni altra forma di compenso offerti da mercanti d'asta o altri soggetti che possano indurre all'acquisto o alla cessione di oggetti del museo, ovvero alla scelta di proceder o non procedere a una decisione formale?			
		– consigliare o raccomandare a terzi uno specifico mercante, banditore d'asta o perito?			
	8.16	Esiste una policy esplicita che fa divieto ai professionisti museali di entrare in concorrenza con la propria istituzione di appartenenza per l'acquisizione di oggetti o in relazione ad altra attività personale di collezionismo?			
		Qualora un professionista museale eserciti l'attività di collezionismo a titolo privato è richiesta dalla policy del museo la stipula di uno specifico accordo tra il singolo professionista e l'amministrazione di appartenenza per l'espletamento di tale attività?			
	8.17	Esiste una policy esplicita che fa divieto di utilizzo del nome dell'associazione, della sigla o del logo dell'ICOM per promuovere o patrocinare un prodotto o un'operazione commerciale?			
	8.18	Esiste una policy esplicita che prevede in caso di insorgenza di un conflitto di interesse tra un individuo e il museo, la prevalenza dell'interesse del museo?			

1.4. Conclusioni

Conclusivamente la lista di controllo proposta per verificare la tensione o sensibilità etica del museo – *in primis* come test di autovalutazione per l'avvio di una riflessione orientata al miglioramento dei propri comporta-

menti[20] – consente altresì la costruzione di un indice quantitativo espressivo del grado di conformità della condotta etica della singola realtà museale rispetto al precostituito modello di riferimento rappresentato, lo ripetiamo, dal codice ICOM per i musei.

Qualora poi l'adesione al predetto codice ad opera del singolo museo dovesse avvenire in maniera graduale nel tempo sarebbe interessante verificare altresì la diversa e variabile intensità assunta dell'indice (raffronto temporale).

Quanto all'approccio adottato che in definitiva vede sempre più le aziende, si passi l'espressione, come processi da appropriatamente "gestire" con adeguate procedure (o modelli organizzativi) che fungono da presidi del "bene" protetto, è da ritenere che possibili sviluppi al presente lavoro potrebbero derivare dall'utilizzo applicativo della lista di controllo proposta su un campione di musei (raffronto spaziale).

In tal caso, basandosi sulla tecnica dello *scoring* suggerita, oltre a determinare l'indice di aderenza o "completezza informativa" della singola realtà museale, sarebbe possibile costruire, ad esempio, un indice medio di aderenza e altresì verificare la posizione del singolo museo rispetto al campione di riferimento.

Bibliografia

Acidini Luchinat C. (2004), "La missione dei musi italiani nello scenario internazionale", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Definire la missione e le strategie del museo*, FrancoAngeli, Milano.

Canziani A. (1993), "La dinamica del capitalismo, con note di etica economica quale etica speciale", in *Scritti in onore di Carlo Masini*, Tomo Primo, Egea, Milano.

Coda V. (1993), "Codici etici e liberazione dell'economia", relazione presentata al Workshop ISVI su *Codici etici e cultura di mercato*, Milano Mediocredito Lombardo 5 novembre 1993.

Daccò G.L. (2004), "Standard di funzionamento ed esternalizzazione dei musei", in Sibilio Parri B., (a cura di), *Governare il museo*, FrancoAngeli, Milano.

Dubini P. (1999), *Economia delle aziende culturali*, Etas, Milano.

Forte P. (2010), "Codice etico di ICOM e disciplina dei musei in Italia", www.aedon.mulino.it/archivio/2010/2/forte.htm.

Freeman R.E. (1984), *Strategic management: a stakeholder approach*, Pitman, Boston.

[20] In tal senso Canziani A. (1993), "La dinamica del capitalismo, con note di etica economica quale etica speciale", in *Scritti in onore di Carlo Masini*, Tomo Primo, Egea, Milano, p. 47.

Garegnani G.M. (2010), "Il discusso ruolo dei codici etici nella definizione di una cultura «etica» d'impresa", in Airoldi G., Brunetti G., Corbetta G., Invernizzi G. (a cura di), *Economia aziendale & Management Studi in onore di Vittorio Coda*, Egea, Milano.
Guidantoni S. (2011), *Codici etici*, Maggioli, Santarcangelo di Romagna.
ICOM Italia (2009), *Codice etico dell'ICOM per i musei*, Milano-Zurigo.
Magliacani M. (2008), *Il museo crea valore*, Cedam, Padova.
Marcon G. (2004), "La gestione del museo in un'ottica strategica: l'approccio della balanced scorecard", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati*, FrancoAngeli, Milano.
Matacena A. (2002), "La responsabilità sociale e la comunicazione sociale nelle aziende non profit", in L. Hinna (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano.
Morin E. (2005), *Etica*, Raffaello Cortina, Milano.
Raneiro C. (2010), "Etica e classificazione di azienda: l'azienda deviante (o deviata)", in Airoldi G., Brunetti G., Corbetta G., Invernizzi G. (a cura di), *Economia aziendale & Management Studi in onore di Vittorio Coda*, Egea, Milano.
Rocchi F. (2004), "Missione e scelte strategiche", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Definire la missione e le strategie del museo*, FrancoAngeli, Milano.
Rusconi G. (1998), *Il bilancio sociale d'impresa*, Giuffrè, Milano.
Rusconi G. (2002) "Impresa, accountability e bilancio sociale", in Hinna L. (a cura di), *Il bilancio sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano.
Rusconi G. (2010), "Lo «stakeholder paradox» nel dibattito nord americano, la visione plurifinalistica di Vittorio Coda e l'etica del sistema aziendale", in Airoldi G., Brunetti G., Corbetta G., Invernizzi G. (a cura di), *Economia aziendale & Management Studi in onore di Vittorio Coda*, Egea, Milano.
Scott C.A. (2013), *Museums and Public Value*, Ashgate, Farnham.
Sibilio Parri B. (2004), "Quale bilancio per il museo?", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati*, FrancoAngeli, Milano.
Solima L. (1998), *La gestione imprenditoriale dei musei*, Cedam, Padova.

2. COME VALUTARE IL PATRIMONIO DI UN MUSEO? APPROCCI CONTABILI NAZIONALI E INTERNAZIONALI

di *Michela Magliacani*

2.1. Premessa

Nell'ambito del dibattito interdisciplinare avente ad oggetto la gestione dei musei si torna a riflettere sulla possibilità di valorizzare le collezioni e, nel caso, sui criteri di valutazione da applicare. Il tema della contabilizzazione del patrimonio culturale era stato inizialmente affrontato dagli studiosi di economia aziendale a seguito dell'emanazione del d.lgs. n. 77/1995, confluito nel d.lgs. n. 267/2000 "Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali" (da ora TUEL), statuente l'inclusione dei beni demaniali nel conto del patrimonio ed indicante specifici criteri di valutazione[1]. È opportuno precisare che sono sottoposti al regime del demanio pubblico, se appartengono agli enti locali, oltre a strade, autostrade, strade ferrate, aerodromi, acquedotti, cimiteri e mercati comunali anche i beni quali immobili riconosciuti di interesse storico, archeologico ed artistico, le raccolte dei musei, delle pinacoteche, degli archivi e delle biblioteche secondo quanto previsto dagli artt. 825 e 823 c.c., in combinato disposto dell'art. 2 del Codice dei beni culturali e paesaggistici (d.lgs. 22 gennaio 2004, n. 42). Tale dibattito aveva certamente contribuito a sollevare tale questione contabile senza però addivenire a soluzioni univoche soprattutto in relazione a quei beni demaniali, come quelli culturali di valore inestimabile, e, quindi, non "suscettibili di valutazione", per i quali è necessario comunque provvedere alla copertura dei rispettivi costi di tutela e di conservazione pena il loro

[1] A tal proposito si ricorda il convegno dell'Accademia Italiana di Economia Aziendale svoltosi a Siena il 30-31 ottobre 1998 su «la gestione e la valorizzazione dei beni artistici e culturali nella prospettiva aziendale».

degrado fisico e quello della qualità della vita della comunità sociale che in essi si identifica dal punto di vista storico-culturale (Mussari, 1998). L'interesse sul tema sta riemergendo per due ordini di ragioni, di seguito puntualizzate:

- l'urgenza di migliorare le performance museali in relazione ai criteri delle 3E (efficacia, efficienza ed economicità), data la difficoltà di raccogliere risorse finanziarie da destinare al settore cultura in generale e, quindi, alla maggiore competizione fra istituti deputati alla conservazione e valorizzazione dei beni culturali per l'ottenimento di quelle risorse, la cui attribuzione è basata sempre di più su criteri oggettivi (capacità manageriali possedute, performance economiche e sociali, fattibilità economico-finanziaria e patrimoniale dell'iniziativa ecc.) che soggettivi (innovatività dell'iniziativa, impatto sociale della medesima ecc.);
- l'obbligo per gli enti locali, i suoi organismi ed enti strumentali di adottare la contabilità a base economico-patrimoniale da affiancare a quella finanziaria, secondo quanto previsto dal Decreto "armonizzazione dei sistemi contabili" (d.lgs. n. 118/2011) in attuazione della Legge di contabilità e finanza pubblica (legge n. 196/2009).

L'adozione di un sistema di contabilità omogeneo, la cui funzionalità è tuttora oggetto di sperimentazione secondo le modalità previste da ARCONET, in ottemperanza alle norme e alla tempistica di cui al d.p.c.m. 28 dicembre 2011, rende pertanto improrogabile la questione relativa al trattamento contabile degli asset culturali e, quindi, attuale la tematica sulla quale intendiamo focalizzare l'attenzione in questo scritto.

Nello specifico, l'obiettivo scientifico perseguito nel presente studio consiste nel fornire un approfondimento teorico-contabile sul patrimonio di un museo che, a prescindere dalla forma giuridica, adotta la contabilità economico-patrimoniale. Esso presenta, quindi, una duplice prospettiva: una formale e l'altra sostanziale. Dal primo punto di vista, intendiamo approfondire la conoscenza del patrimonio di un qualsiasi museo proponendone uno schema contabile utile a fini gestionali. Esso è stato predisposto nell'ambito del progetto di ricerca PAR FAS REGIONE TOSCANA Linea di Azione 1.1.a.3 "Politiche e management del Patrimonio museale nelle diverse prospettive del valore: metodi e strumenti di misurazione e di comunicazione attraverso l'ICT (POMA)". Nella definizione di tale prospetto si terrà conto del "nuovo" ordinamento contabile che sta conformandosi nell'ambito del processo di sperimentazione attualmente in corso e che por-

terà alla stesura definitiva del piano integrato dei conti e degli schemi contabili preventivi e consuntivi che saranno adottati perentoriamente a partire dal 2015 anche dai musei che sono in forma di organismi o enti strumentali degli enti locali (paragrafo 2). La scelta di configurare il report patrimoniale secondo criteri finanziari è giustificata dalla duplice finalità di fare il punto delle situazione ad un qualsiasi istante prestabilito (oltre che alla fine di un periodo amministrativo), nonché di rendere immediato il calcolo degli indicatori che consentono di fare un primo *check-up* del museo-azienda con riferimento ad alcune dimensioni della performance, con particolare riguardo a quelle di solidità patrimoniale, solvibilità e di liquidità (paragrafo 3).

Dal punto di vista sostanziale focalizzeremo, invece, l'attenzione sui criteri di valutazione della quota-parte di quel patrimonio che caratterizza il museo come istituto di cultura, secondo quanto previsto dall'attuale normativa contabile nazionale e dai principi contabili internazionali riguardanti specificatamente i beni culturali (*heritage assets*). Sotto questa prospettiva proponiamo, quindi, uno schema interpretativo, evidenziando le criticità e le opportunità per ciascun criterio di valutazione (paragrafo 4).

A conclusione del presente scritto formuleremo alcune riflessioni di sintesi che auspichiamo siano di ausilio a quei musei che stanno intraprendendo un percorso di ammodernamento contabile e gestionale, indipendentemente dalla forma giuridica, e, con particolare riguardo a quelli pubblici, a prescindere dal fatto che i relativi enti locali stiano percorrendo le fasi del processo di sperimentazione contabile (paragrafo 5).

2.2. Il patrimonio del museo in ottica economico-aziendale

La teorica economico-aziendale individua il patrimonio fra i caratteri morfologici (oltre alla comunità di persone ed al riconoscimento giuridico) che, insieme a quelli "fisiologici" (missione, fine, autonomia e responsabilità, operazioni di gestione), rappresentano le condizioni di esistenza di una qualunque azienda (Catturi, 2003).

Assumendo l'impostazione concettuale che riscontra i caratteri sopra menzionati nei musei ad eccezione di quelli, fra quest'ultimi, che rappresentano articolazioni organizzative degli enti locali (Roncaccioli, 1996; Dubini, 1999; Magliacani, 2008; Bocci e Catturi, 2010), si procede con l'analisi dei cespiti patrimoniali caratterizzanti quelle aziende culturali nell'intento di offrire uno schema di rendicontazione contabile che possa

favorire il controllo delle performance sotto la dimensione economico-finanziaria. Il prospetto patrimoniale di seguito illustrato cerca di rispondere, con le opportune varianti che potranno risultare dall'applicazione del medesimo, all'istanza dei musei di adeguarsi alle raccomandazioni di cui all'*Atto di indirizzo sui criteri tecnico-scientifici e sugli standard di funzionamento e sviluppo dei musei* (d.m. 25 luglio 2000) che nell'ambito II sull'Assetto finanziario prescrive un rendiconto contabile per i vantaggi operativi e strategici che possono conseguirsi ai fini di una migliore gestione museale[2].

La necessità di rendicontare la situazione patrimoniale in maniera tale da acquisire informazioni sull'ammontare della ricchezza netta disponibile per lo svolgimento dei processi di creazione di valore futuri e sulla variazione da essa eventualmente subita a causa della gestione passata impone l'adozione di un sistema di scritture contabili capaci di registrare i fatti amministrativi sia dal punto di vista finanziario sia dal punto di vista economico, ossia l'implementazione della contabilità a base economico-patrimoniale. Essa, infatti, consente di rilevare il valore consumato, seppure stimato, di beni e diritti ad utilizzo pluriennale, valore che la contabilità a base finanziaria non fa emergere così come quello della ricchezza accantonata per spese di manutenzione straordinaria finalizzate ad accrescere l'efficienza dei cespiti patrimoniali nei quali si configura la capacità del museo-azienda di creare valore. Ciò è particolarmente rilevante per le opere

[2] L'ambito II del d.m. 25 luglio 2000 afferma che: «L'utilizzo di un bilancio di esercizio nei musei è di norma correlato alla attribuzione di autonomia finanziaria. Tuttavia l'impiego di un modello di bilancio funzionale o di un documento di rendicontazione contabile consente comunque ai singoli musei di acquisire vantaggi di carattere operativo e di valenza strategica che hanno positivi riflessi sul sistema museale nel suo complesso. In particolare la messa a punto di un bilancio preventivo e di quello consuntivo e la loro pubblicazione comporta una serie di operazioni che permettono:
– l'individuazione delle risorse disponibili e di quelle da reperire per una corretta gestione museale;
– una omogeneità di classificazione e ripartizione delle voci di entrata e di spesa – comprese quelle appostate in uffici diversi – utili ai fini di confronti puntuali con le altre istituzioni culturali;
– l'identificazione certa delle responsabilità del personale addetto alle varie attività e centri di spesa all'interno del museo;
– l'impostazione di una politica di espansione delle attività culturali e di "rising" delle connesse risorse finanziarie;
– la trasparenza della gestione utile ai fini conoscitivi e di garanzia dell'uso di contribuzioni volontarie,
– la valutazione delle tendenze e delle prospettive di sviluppo delle attività museali;
– la verifica del raggiungimento degli obiettivi di efficienza organizzativa e di efficacia delle attività correnti e di quelle di investimento e il controllo quali-quantitativo dei risultati della gestione;
– la predisposizione della documentazione necessaria per ottenere contributi pubblici e privati».

d'arte ed altri beni del patrimonio culturale che generano solo costi di manutenzione e di restauro, costi registrati in contabilità finanziaria come uscite correnti od in conto capitale (Adam, Mussari, Jones, 2011).

Il processo di sperimentazione contabile che renderà inderogabile l'implementazione, da parte delle amministrazioni pubbliche e dei suoi organismi ed enti strumentali, di un sistema contabile integrato avvalora il prospetto contabile che rendiconta la situazione patrimoniale del museo mediante l'applicazione dei criteri finanziari adottati ai fini del controllo di gestione. Esso, infatti, si redige utilizzando il criterio della liquidità per la riclassificazione degli elementi patrimoniali attivi, e il criterio della esigibilità relativamente a quella degli elementi patrimoniali passivi. La liquidità attiene alla capacità di ciascuna attività di essere «convertita» in denaro «senza perdite»; mentre l'esigibilità consiste nell'obbligo alla restituzione delle risorse monetarie ottenute da un istituto erogatore di credito (Catturi, 2003).

La scelta dei criteri finanziari è giustificata non solo perché tradizionalmente utilizzati dalla teoria del controllo ai fini della riclassificazione di bilancio, attività propedeutica al *check-up* aziendale, ma anche perché essi sono effettivamente diffusi nella prassi aziendale nazionale ed internazionale (Sostero, Ferrarese, 2000).

La struttura di Stato Patrimoniale proposta per il museo-azienda è quella usualmente configurata in sezioni contrapposte (Allegato 1).

La sezione di sinistra è intestata all'Attivo (o Attività) e quella di destra al Passivo (o Passività). Le attività che rappresentano investimenti effettuati dal museo per svolgere le proprie funzioni sono classificate in due macroclassi: Attivo fisso ed Attivo circolante. Il primo aggregato patrimoniale è formato da diritti economici e beni di durata pluriennale quali, rispettivamente, le "immobilizzazioni immateriali" e quelle "materiali", soggette entrambe al processo di ammortamento secondo i parametri previsti nelle tabelle fornite dal Ministero delle Finanze. È opportuno precisare che l'Atto di indirizzo sui criteri tecnico-scientifici e sugli standard di funzionamento e sviluppo dei musei specifica nell'Ambito II – Assetto finanziario che: «*L'inventariazione/registrazione deve riportare il valore economico dei beni immobili e mobili periodicamente aggiornato ai valori di mercato. Le operazioni di stima dovranno riguardare i singoli beni e ove si tratti di collezioni unitarie il valore complessivo. Tale valutazione oltre a rispondere ad adempimenti normativi è necessaria per la stipula di contratti assicurativi ai fini di indennizzo per furti, danneggiamenti, ecc.*». Secondo tale rac-

comandazione nello Stato Patrimoniale del museo dovrebbe figurare una voce relativa al patrimonio culturale valutato al valore di mercato delle collezioni acquistate o donate. La registrazione delle collezioni fra le immobilizzazioni materiali è perfettamente in linea con quanto previsto dagli schemi contabili previsti da ARCONET ai quali si dovranno adeguare i musei che si configurano giuridicamente come organismi od enti strumentali degli enti locali[3].

L'Attivo fisso comprende anche quei diritti finanziari di durata pluriennale che possono essere vantati nel caso, pur ancora sporadico, che il museo abbia acquisito quote di capitale sociale di altre aziende (partecipazioni) od effettuato investimenti in titoli a medio/lungo termine. Ad essi ci riferiamo quando trattiamo delle immobilizzazioni finanziarie.

Il macro-aggregato successivo è quello dall'Attivo circolante, composto da elementi patrimoniali sia di natura economica sia di natura finanziaria. Quelli della prima fattispecie sono rappresentati da beni di durata annuale quali, per esempio, i materiali di consumo (indicati con il conto "rimanenze da attività istituzionali") oppure gadget in magazzino (indicati con il conto "rimanenze da attività commerciali"). Tali elementi patrimoniali sono computati nell'aggregato delle "Disponibilità economiche". I diritti a ricevere denaro entro l'anno successivo sono annoverati, invece, in quello delle "Disponibilità finanziarie" (per es. crediti v/clienti, crediti tributari, crediti verso enti del settore pubblico allargato a breve termine ecc.). Al precedente si aggiunge l'aggregato delle "Disponibilità liquide" composto da tutte le risorse monetarie presenti in cassa, nel conto corrente bancario od in quello postale.

Il totale degli investimenti comprende altresì i "risconti attivi" ossia quei diritti a riceve servizi economici entro l'esercizio successivo, la cui contropartita finanziaria è stata già corrisposta nell'anno appena trascorso (per es. anticipi a fornitori ecc.). Ad essi si aggiungono i "ratei attivi", ricavi di competenza dell'esercizio, ma che saranno incassati nei primi mesi dell'anno successivo (per es. prenotazioni di visite guidate effettuate a fine esercizio, le quali saranno riscosse al momento dell'erogazione del servizio museale ecc.).

L'importo complessivo dell'Attivo è quindi formato dalla somma fra i totali dell'Attivo fisso (Immobilizzazioni immateriali + Immobilizzazioni materiali al netto dei relativi Fondi di ammortamento + Immobilizzazioni

[3] In merito si consulti http://www.rgs.mef.gov.it/VERSIONE-I/e-GOVERNME1/ARCONET.

finanziarie), dell'Attivo circolante (Disponibilità economiche + Disponibilità finanziarie + Disponibilità liquide) e dei Ratei e Risconti attivi.

Il Passivo patrimoniale è rappresentato dalle Fonti di finanziamento che esprimono le modalità con cui il museo ha raccolto risorse monetarie per soddisfare il fabbisogno finanziario generato dagli investimenti sopra menzionati.

Il criterio di classificazione prescelto distingue tre principali macroaggregati che sono, rispettivamente, il Patrimonio netto, le Passività consolidate e le Passività correnti. Il primo raccoglie le fonti interne ossia tutto il valore finanziario che non è soggetto a rimborso quale appunto il Fondo di dotazione (o capitale proprio o sociale a seconda della forma giuridica del museo), i finanziamenti a fondo perduto per investimenti, le donazioni, i contributi per ripiano perdite, gli utili accantonati a riserva (legale, statutaria, o di rivalutazione se prevista dalla legge ecc.), nonché gli eventuali utili degli anni precedenti ("portati a nuovo") se non ancora destinati ed il reddito dell'esercizio appena trascorso (utile/perdita di esercizio). Le perdite pregresse, se non coperte, vanno a ridurre il valore del Patrimonio netto.

Le Passività consolidate sono rappresentate da debiti esigibili nel medio-lungo termine (oltre 12 mesi), compresi i Fondi rischi e oneri, ad eccezione di quelli che saranno utilizzati nel corso dell'esercizio successivo. Come esempio di tali prestiti riportiamo le seguenti voci di conto "debiti verso istituti di credito", "debiti verso altri finanziatori", purché esigibili oltre l'anno venturo.

Le Passività correnti sono, invece, composte da obblighi a rimborsare denaro entro 12 mesi (per es. debiti verso fornitori, debiti verso istituto tesoriere, debiti tributari ecc.).

L'importo complessivo del Passivo è comprensivo anche dei "risconti passivi", ossia degli obblighi ad erogare servizi i cui ricavi sono già stati incassati (per es. biglietti già pagati online, ma la relativa visita sarà effettuata nei primi mesi dell'anno successivo ecc.), nonché dei "ratei passivi", rappresentati da costi di competenza dell'esercizio, ma la cui contropartita monetaria è rinviata al futuro esercizio (per es. fitti passivi "a cavallo" fra due esercizi che saranno pagati nei primi mesi dell'anno successivo ecc.).

Il valore totale del Passivo è composto, quindi, dalla somma delle Passività consolidate, delle Passività correnti, dei Ratei e Risconti passivi e del Patrimonio netto.

Il Prospetto patrimoniale è redatto correttamente se rispetta la regola dell'equilibrio di bilancio, secondo la quale il totale dell'Attivo deve corri-

spondere esattamente a quella del Passivo in qualsiasi momento della vita gestionale dell'azienda.

Per completezza abbiamo riportato in calce allo Stato Patrimoniale anche i conti d'ordine che rappresentano sistemi contabili "parziali" o "minori", perché rilevano soltanto le operazioni che attengono alla gestione dei rischi ed impegni, o a quella dei beni di proprietà di terzi e in possesso, per ragioni diverse, del museo (Caramiello, 1996). In relazione a tali oggetti di rilevazione, i conti riguarderanno, rispettivamente, le garanzie prestate o ricevute, gli impegni assunti, i canoni di leasing da pagare, nonché i beni in comodato, in contenzioso e i depositi cauzionali (ecc.).

A ciascun componente patrimoniale attivo e passivo è attribuito un codice nel relativo piano dei conti. La definizione di quest'ultimo è stato effettuata tenendo conto delle forme giuridiche maggiormente diffuse fra i musei che hanno rappresentato il campo di indagine del progetto PAR-FAS della Regione Toscana[4] e della relativa normativa contabile, con particolar riguardo a quella degli Enti Locali e dei suoi organismi (d.lgs. n. 118/2011) e alle "Linee guida e schemi per la redazione del bilancio di esercizio degli enti non profit" (Allegato 1).

2.3. Gli indicatori patrimoniali

Il prospetto contabile che rappresenta la situazione patrimoniale del museo in un dato istante (fine periodo amministrativo od in data infrannuale) costituisce la piattaforma informativa di partenza per effettuarne il *check-up* aziendale, ossia monitorarne lo "stato di salute". Dallo stato patrimoniale riclassificato secondo i criteri finanziari precedentemente descritti, si desumono indicatori contabili utili al controllo di gestione.

Nel tentativo di fornire informazioni sulla performance raggiunta in termini di solidità, solvibilità e liquidità, da parte di un qualsiasi museo-azienda, nell'arco di un determinato periodo amministrativo, si propone il seguente "cruscotto" di indicatori:

[4] Dalle statistiche 2012 della Regione Toscana si evince che il 58,5% dei musei aperti sono pubblici di cui il 41,5% appartenenti ad enti pubblici territoriali. Fra i musei privati (41,5% sul totale dei musei aperti in Toscana) prevale la forma giuridica delle associazioni/fondazioni (19,8%). Per maggiori informazioni si consulti il sito http://www.regione.toscana.it/-/musei-della-toscana-rapporto-2012.

Tab. 1 – Indicatori patrimoniali

Indicatore	Modalità di calcolo
1) Indice di autonomia finanziaria	Patrimonio Netto / Totale Passivo + Patrimonio Netto
2) Indice di indebitamento (1ª linea)	Passivo / Totale Passivo + Patrimonio Netto
3) Indice di indebitamento consolidato (2ª linea)	Passività consolidate / Totale Passivo
4) Indice di indebitamento corrente (2ª linea)	Passività correnti / Totale Passivo
5) Indice di copertura delle immobilizzazioni	Attività fisse / Capitale permanente
6) Indice di solidità patrimoniale	Attività / Passività
7) Indice di solvibilità corrente (current ratio)	Attività correnti / Passività correnti
8) Indice di liquidità (quick ratio)	Liquidità diff. + liquidità imm. / Passività correnti

L'*indice di autonomia finanziaria* esprime l'incidenza percentuale della ricchezza netta sul totale delle fonti finanziarie. Esso può assumere un valore compreso fra 0 e 1 (0-100% se espresso in termini percentuali). È evidente che tanto maggiore è la misura di tale indice, quanto più elevato è il livello di capitalizzazione del museo-azienda.

L'*indice di indebitamento* (1ª linea) è l'esatto complementare del precedente[5]. Tanto maggiore è il valore di questa misura, quanto più elevato è il grado di dipendenza del museo-azienda da fonte esterna.

L'*indice di indebitamento consolidato* (2ª linea) e l'*indice di indebitamento corrente* (2ª linea) rappresentano misure di dettaglio del precedente indicatore sintetico[6]. Infatti il primo esprime l'incidenza dei finanziamento da rimborsare oltre i 12 mesi sul totale delle fonti di terzi, mentre il secondo esprime il peso dei debiti da onorare entro l'anno sullo stesso totale. Il valore di tali quozienti è compreso tra 0 a 1 (0-100% se espresso in termini per-

[5] Gli indicatori di composizione del Passivo di "prima linea" presentano al numeratore un aggregato passivo ed al denominatore l'importo totale (del Passivo) (Magliacani, 2011, pp. 463-496).

[6] Gli indicatori di "seconda linea" si calcolano ponendo al numerare una specifica fonte di finanziamento ed al denominatore l'aggregato a cui essa appartiene (Magliacani, 2011, pp. 463-496).

centuali). Se l'indice di indebitamento consolidato è maggiore di quello corrente si avranno delle ripercussioni maggiori sulla redditività del museo-azienda, in quanto i prestiti a medio-lungo termine generano oneri finanziari. Tipicamente i debiti a breve termine sono rappresentati da dilazioni di pagamento (30-60-90 mesi) concesse dai fornitori. Se però essi sono formati da scoperti in conto corrente o da brevi anticipazioni bancarie allora quest'ultimi contribuiranno ad innalzare il costo dell'indebitamento.

L'*indice di copertura delle immobilizzazioni* evidenzia in che misura l'Attivo fisso è finanziato da risorse finanziarie acquisite dal museo permanentemente (Capitale proprio) o da rimborsare nel medio-lungo termine (Passività consolidate). Per qualsiasi istituzione museale dotata di autonomia gestionale e finanziaria, è importante calcolare questo indice che segnala una situazione di equilibrio se esso assume valore pari all'unità, o viceversa di incaglio finanziario qualora il valore del quoziente risulti superiore a tale importo. In quest'ultimo caso, la struttura finanziaria si troverebbe sbilanciata, poiché gli investimenti strutturali (Attivo fisso) sarebbero in parte coperti da fonti esigibili nel breve termine (Passività correnti).

L'*indice di solidità patrimoniale* misura la capacità del museo di rimborsare le risorse acquisite da fonte esterna (Totale Passività consolidate e correnti) nell'ipotesi in cui il capitale investito venga interamente liquidato. Il valore dell'indice inferiore all'unità denota una situazione di dissesto finanziario; in condizioni di normale funzionalità gestionale, l'indice risulta maggiore o uguale all'unità.

L'*indice di solvibilità corrente* permette di valutare la capacità del museo di onorare gli obblighi finanziari nel breve termine. Come quello di copertura delle immobilizzazioni di cui è il complementare, tale indicatore permette di verificare se il museo-azienda, dotato di autonomia gestionale e finanziaria, si trova in equilibrio finanziario; un valore inferiore all'unità denota, infatti, una situazione di incaglio finanziario (Passività correnti che vanno a finanziare investimenti durevoli). La misura dell'indicatore può approssimativamente coincidere con quella della "liquidità secca" (*quick ratio*), se le disponibilità economiche sono di valore marginale. È evidente come l'indicatore in esame assuma particolare rilevanza per quei musei la cui attività commerciale è particolarmente sviluppata.

Il *quick ratio* misura la capacità del museo di far fronte ai propri impegni finanziari esigibili entro dodici mesi, utilizzando denaro in cassa, valori ad esso assimilabili o diritti a riscuotere denaro nel breve termine, anche in forma cambializzata. Il museo-azienda può presentare un buon livello di solvibilità (*current ratio* ≥ 1), ma un basso grado di liquidità se l'attività commerciale genera scorte difficili da smaltire in dodici mesi (*quick ratio* ≤ 1). Que-

sta circostanza può verificarsi nei musei che svolgono un'intensa attività commerciale.

2.4. La valutazione contabile del patrimonio culturale

La precedente analisi ha considerato il patrimonio museale nella sua complessità ossia come «*un aggregato, un sistema, un insieme di mezzi, unitariamente predisposto per l'esercizio di un certa attività economica, il quale si pone a supporto indispensabile per la realizzazione di specifici processi di creazione del valore, attivati per ottenere determinati outputs, siano essi beni o servizi*» (Catturi, 2003, p. 198). Nella consapevolezza che ogni cespite (elemento patrimoniale) ha un suo ruolo nella compagine patrimoniale tanto che una modifica del medesimo può alterare la quantità e la qualità della ricchezza complessiva, spostiamo l'ottica di indagine proprio su quell'aggregato dell'Attivo fisso che contribuisce ad identificare il museo come azienda. Si fa esplicito riferimento all'insieme dei beni che compongono il patrimonio culturale.

Dalla teoria economica si assume la tassanomia che, in base al carattere della materialità, individua (Vecco, 2007, p. 27):

- il *patrimonio culturale tangibile*, mobiliare (sculture, pitture, collezioni ecc.) ed immobiliare (edifici storici, siti archeologici, città ecc.);
- il *patrimonio culturale intangibile*, espressione dell'arte e della cultura di un popolo (tradizioni, folklore, musica, letteratura ecc.).

Rispetto al patrimonio culturale sussiste una difficoltà di valutazione considerato che, alla stregua di quello ambientale, è formato da beni pubblici "puri" e, pertanto, caratterizzati dal duplice carattere della non escludibilità (nessuno può essere escluso dalla fruizione di un'opera d'arte) e non rivalità nel consumo (l'uso del bene da parte di un soggetto non impedisce ad altri la fruizione simultanea)[7]. I beni culturali sono altresì parte del demanio, in quanto sono inalienabili, unici, non sostituibili e con vita estensiva (Greffe, 2003). Tali connotazioni, che spiegano la mancanza di sostituti sul mercato rispetto ai quali formulare un prezzo di scambio, ne rendono appunto difficile la valutazione.

[7] Nei casi in cui l'opera d'arte è a pagamento e quindi escludibile, ma non rivale nel consumo, allora si tratterà di bene culturale "semi-puro".

Procediamo ad analizzare come è stata affrontata la questione della valorizzazione dei beni culturali nel contesto professionale e normativo contabile nazionale ed internazionale.

2.4.1. La prassi contabile nazionale

Per le ragioni sopra menzionate, la predisposizione degli inventari a quantità piuttosto che a valore costituiva la pratica extra-contabile più diffusa fra i musei appartenenti agli enti locali almeno fino al d.lgs. n. 77/1995. L'inclusione nel Conto del Patrimonio dei beni demaniali e la relativa valorizzazione, a seconda della data di ingresso nell'economia dell'ente locale (e dei suoi organismi ed enti strumentali), ha rappresentato certamente un passo avanti nella rendicontazione contabile del patrimonio pubblico, beni culturali compresi. In dettaglio, la normativa contabile sopra accennata, confluita nel TUEL statuisce quanto segue:

- «*beni demaniali già acquisiti all'ente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77, sono valutati in misura pari all'ammontare del residuo debito dei mutui ancora in estinzione per lo stesso titolo;*
- *i beni demaniali acquisiti all'ente successivamente sono valutati al costo*» (art. 230, comma 4, punto a).

L'articolo 229 del TUEL aggiunge che:

«*Gli ammortamenti compresi nel conto economico sono determinati con i seguenti coefficienti:*

a) edifici, anche demaniali, ivi compresa la manutenzione straordinaria al 3%;

b) strade, ponti ed altri beni demaniali al 2%».

Come bene evidenziato dal precedente riferimento normativo, la regola contabile nazionale stabilisce il costo storico come criterio di valutazione qualora il bene culturale sia acquisito dopo il 1995 e il relativo ammortamento fissato in una percentuale che si presume equivalente a quella del "consumo", inteso come deterioramento fisico del bene medesimo. Si tratta di un criterio di valutazione alquanto dibattuto, poiché i beni culturali non hanno una vita utile limitata nel tempo e, quindi, non dovrebbero essere oggetto di ammortamento. Tuttavia, la necessità di responsabilizzare i manager pubblici anche sulle performance derivanti dalla gestione di quei beni collettivi ha indotto il legislatore ad introdurre comunque un criterio per la relativa valorizzazione.

Stante la normativa contabile sopra richiamata, la difficoltà di trovare un metodo di valutazione monetario omogeneo ha indotto inizialmente Eurostat a non inserire gli assets culturali nelle tavole di contabilità nazionale. Una prima stima del patrimonio complessivo dello Stato è stata effettuata dall'Istat nel 2004 su richiesta del Ministero dell'Economia e delle Finanze. Con l'avvento del *System of National Account* (SNA'2008), si è proceduto solo nel 2008 ad iscrivere i beni artistici ed archeologici nelle tabelle di contabilità del patrimonio dello Stato[8].

Nell'ipotesi di aver individuato il metodo di iscrizione degli asset culturali in Bilancio la questione relativa all'ammortamento, in quanto beni facenti parte del capitale immobilizzato, appare certamente discutibile.

Poiché i fondi di ammortamento rilevano l'ammontare delle utilità cedute, esercizio per esercizio, dal bene di utilità pluriennale nell'arco della sua vita utile in modo da ripristinarne il valore al termine del suo consumo, la necessità di gestire i beni culturali nel rispetto del principio di equità intergenerazionale e, quindi, evitando il degrado anche di quelli attualmente non fruibili induce a riflettere sulla possibilità di applicare una soluzione contabile alternativa e concettualmente più aderente a tale istanza. In merito, al posto del fondo di ammortamento da collocare a rettifica del valore contabile (costo storico o residuo debito) dei beni culturali nella sezione dell'Attivo dello Stato patrimoniale dovrebbe essere evidenziato, nella sezione del Passivo dello stesso prospetto, un "fondo spese future" al fine di accantonare, esercizio dopo esercizio, la ricchezza necessaria a sostenere costi di manutenzione straordinaria, equiparabili a quelli di restauro. Nel Conto Economico andrebbero registrate le relative quote di accantonamento (Mussari, 1998, pp. 381-383).

Focalizzando l'attenzione sulle spese di restauro, in quanto quelle di manutenzione straordinaria sono da associare a beni immateriali diversi da quelli culturali, è opportuno distinguere il caso in cui le collezioni museali siano state iscritte in bilancio da quello in cui le stesse non siano state oggetto di valutazione.

Relativamente alla prima ipotesi, il museo può praticare quanto suggerito dalla letteratura contabile sopra richiamata, predisponendo un fondo accantonamento spese future (per es. "fondo spese di restauro"), qualora l'economia dello stesso consenta lo sviluppo di una politica di autofinanziamento. All'avvio dei lavori di restauro sarà opportuno smobilizzare il fondo stesso per la copertura delle relative spese annue e procedere, in fase

[8] A tal proposito si rimanda a Antolini F. (2013: p. 52).

di chiusura dei conti, alla capitalizzazione di quest'ultime, mediante il conto reddituale "incrementi di immobilizzazioni per lavori interni" ed il conto intestato allo stock "immobilizzazioni in corso".

A titolo esemplificativo supponiamo che sia stato effettuato un accantonamento triennale al fondo spese di restauro di € 9.000, con utilizzo nell'anno n+4 di 1/3 per la copertura di spese di avvio dei lavori. Con riferimento alle voci principali coinvolte nella rilevazione contabile della suddetta operazione, lo Stato Patrimoniale del museo presenterà la seguente situazione:

Stato patrimoniale al 31.12.n+4

Attivo	*Passivo*
Immobilizzazioni materiali	**Passività consolidate**
Collezioni d'arte €100.000	Fondo spese di restauro € 6.000
Immobilizzazioni €3.000 in corso	

Al termine dei lavori (esercizio n+6), qualora le spese di restauro siano interamente coperte dal fondo, e non sia stato rinnovato l'accantonamento al fondo spese di restauro, lo Stato patrimoniale si configurerà come segue:

Stato patrimoniale al 31.12.n+6

Attivo	*Passivo*
Immobilizzazioni materiali	
Collezioni d'arte €109.000	

Le spese di restauro, alla stregua delle spese di manutenzione straordinaria per gli altri beni appartenenti alle immobilizzazioni materiali, accrescono il valore della collezione oppure lo ripristinano qualora quest'ultima sia stata rilevata in contabilità prima dell'operazione che ne ha recuperato la piena funzionalità.

Le rilevanti difficoltà finanziarie con cui operano gli istituti di culturali considerati, con particolare riguardo a quelli pubblici o in forma di enti non profit, rende maggiormente praticabile il ricorso all'attività di fund raising piuttosto che all'attuazione della politica di autofinanziamento. In tal senso, riteniamo plausibile che un museo copra, annualmente, le spese dei fattori

produttivi necessari all'avvio dei lavori con finanziamenti ottenuti da enti erogatori di fondi a progetto e/o da sponsorizzazioni.

Quest'ultima voce rappresenta un conto acceso ad un ricavo di esercizio che va ad incrementare il conto intestato allo stock cassa. I "finanziamenti in c/capitale per investimenti" sono riconducibili ad una voce contabile da collocarsi nello Stato Patrimoniale del museo (allegato 1). Essa comprende, appunto, i contributi a progetto da parte di soggetti pubblici ed enti territoriali (allegato 2).

Riprendendo l'esempio precedente, qualora le spese di restauro sulle collezioni d'arte siano finanziate da entrambe le fonti (sponsorizzazioni per € 2.000 e contributo annuo di 1.000 su un finanziamento triennale per € 6.000), possiamo prefigurare, limitatamente alle voci contabili coinvolte nell'operazione, il seguente Stato Patrimoniale:

Stato patrimoniale al 31.12.n+4

Attivo	*Passivo*
Immobilizzazioni materiali Collezioni d'arte €100.000 Immobilizzazioni €3.000 in corso	**Patrimonio netto** Finanziamenti in c/capitale per investimenti € 5.000

È evidente, come nel caso in esame, le spese di restauro siano state oggetto di capitalizzazione mediante il conto reddituale "incremento di immobilizzazioni per lavori interni" e il conto intestato allo stock "immobilizzazioni in corso".

Al termine dei lavori, supponendo che il museo non abbia beneficiato di successive sponsorizzazioni, lo Stato patrimoniale presenterà la seguente situazione:

Stato patrimoniale al 31.12.n+6

Attivo	*Passivo*
Immobilizzazioni materiali Collezioni d'arte €109.000	**Patrimonio netto**

Stante le ipotesi sopra menzionate, nell'esercizio n+6 non sarà rilevata, fra i ricavi di esercizio, alcuna sponsorizzazione.

Nel caso in cui il museo non abbia provveduto all'iscrizione in bilancio delle collezioni, la capitalizzazione delle spese di restauro risulta impraticabile poiché il relativo ammontare non sarebbe rappresentativo dell'intero valore della collezione museale. Tali costi sarebbero, quindi, imputati annualmente al Conto economico. Qualora il museo abbia ottenuto un finanziamento pluriennale a progetto, quest'ultimo deve essere iscritto nel Passivo dello Stato Patrimoniale nell'aggregato Patrimonio netto e nell'Attivo nel conto acceso allo stock cassa. Al sostenimento annuale della spesa di restauro entrambi i conti ("Finanziamenti in c/capitale per investimenti"; "Cassa") sono da decurtare del relativo ammontare.

2.4.2. La prassi contabile internazionale

La valutazione dei beni del patrimonio culturale (*heritage assets*) è una questione tuttora aperta nel contesto sia nazionale che internazionale. Infatti, l'unico principio contabile che regola tale aspetto è il Financial Reporting Standard n. 30 (da ora FRS 30) emanato dall'Accounting Standards Board nel giugno 2009[9].

Rispetto a tale principio intendiamo focalizzare l'attenzione sugli obiettivi, sulla disclosure e sulle modalità di valutazione dei beni tangibili di carattere storico, artistico, scientifico, tecnologico, geofisico e ambientale[10].

Come ogni standard anche quello del FRS 30 ha l'obiettivo di aumentare la trasparenza dei documenti contabili degli enti aventi la totale proprietà e la gestione di quelle risorse a prescindere che esse siano iscritte nello Stato Patrimoniale. Per incoraggiarne la ricognizione e la misurazione, il principio contabile in esame permette l'utilizzo di un metodo di valutazione interno, purché sia appropriato e rilevante. Infatti, nell'appendice I dello Standard si puntualizza che «*if heritage assets are not capitalised, the balance sheet will provide an incomplete picture of an entity's financial position. For this reason, it is better to report heritage assets in the balance sheet where information is available on cost or value rather than leave*

[9] L'Accounting Standard Board, organismo professionale che ha l'autorità di emanare i principi contabili nel Regno Unito è stato superato dal Financial Reporting Council istituito il 2 luglio del 2012. Per maggiori approfondimenti su tale ente si rimanda al sito http://www.frc.org.uk.

[10] Lo Standard FRS 30 definisce *heritage asset*, appunto, come «*a tangible asset with historical, artistic, scientific, technological, geophysical or environmental qualities that is held and maintained principally for its contribution to knowledge and culture*».

these assets out of balance sheet». Gli *heritage assets* che non figurano nello Stato Patrimoniale devono essere comunque esplicitati in termini di significatività e rispetto alla loro natura nella nota di accompagnamento al bilancio.

Relativamente alle modalità di ricognizione e di rilevazione contabile, lo Standard prevede l'iscrizione dei beni culturali in aggregati distinti dagli altri assets e resi omogenei dal criterio di valorizzazione adottato. Ques'ultimo può coincidere con uno dei seguenti metodi:

- «*the cost of acquisitions of heritage assets;*
- *the value of heritage assets acquired by donation; and*
- *the proceeds from disposal of heritage assets*» (FRS 30, pp. 15-16)[11].

Procediamo ad esaminare ciascun criterio considerando il contesto museale italiano.

Il primo metodo può essere applicato, per esempio, nel caso di un museo, per lo più privato, avente, come collezioni, opere apportate dal soggetto proprietario o da questi acquisite tramite aste (per es. musei "vintage"). In tal caso lo Stato Patrimoniale riporterà nell'Attivo il valore delle medesime al costo di acquisto ("Collezioni di opere d'arte") e nel Passivo lo stesso valore nell'ambito del Patrimonio netto ("Fondo di dotazione)[12].

Il secondo metodo, tendenzialmente più diffuso del primo, si applica in caso di acquisizione del bene culturale per donazione. Quest'ultima può essere contabilizzata se è possibile stimarne il valore in termini monetari. In tal caso è opportuno procedere allo stesso trattamento contabile con l'unica modifica, rispetto a quella del caso precedente, che nel Passivo dello Stato Patrimoniale venga utilizzata la voce "Donazioni" (allegato 2).

Seppure la rilevazione contabile non presenti alcuna difficoltà, ricordiamo le criticità attribuite ad entrambi i metodi di valorizzazione, i quali sottovalutando la dimensione sociale ed economica del bene culturale potrebbero non rappresentarne il "real value" (Porter, 2004; Landriani, Pozzoli, 2014).

I beni culturali possono essere, quindi, capitalizzati solo se sono stati oggetto di acquisizione o di donazione ed, in quest'ultimo caso, sia possibile assegnare loro una valore stimato da esperti. Lo standard FRS 30 precisa che gli *heritage assets* con vita utile indefinita non possono essere soggetti ad ammortamento. Nel caso di una perdita di valore è opportuno effettuare

[11] Lo Standard FRS 30 nel paragrafo intitolato "Disclosures" contrappone il *valutation approach* al *non-recognition appraoch*, propendendo per il primo. Nel secondo caso è opportuno comunque rendere conto dei beni culturali nella nota integrativa.

[12] Per le voci del piano dei conti richiamate si rimanda all'allegato 2 del presente scritto.

l'*impairment test* secondo quanto stabilito dall'apposito principio internazionale (FRS 11 "*Impairment of fixed assets and goodwill*"; IAS 36 "*Impairment of Assets*").

La prassi contabile prevede l'applicazione del suddetto test alle attività non correnti che possono aver subito una perdita di valore derivante da fonti interne (per es. deterioramento fisico, obsolescenza ecc.) oppure da fonti esterne (mutamenti che hanno ripercussioni negative nell'ambiente in cui opera l'azienda, cambiamento tassi di interesse ecc.). Per attività s'intende una unità generatrice di flussi finanziari (*Cash Generating Unit*). Nel caso dei beni culturali l'unità generatrice di cash flow è rappresentata dall'intera collezione e, quindi, dal museo stesso se esso svolge solo attività culturali tipiche (si escludono, quindi, attività commerciali quali bar, caffetteria, ristorazione ecc.).

L'*impairment test* verifica che il valore di iscrizione delle attività non correnti (o del CGU) sia superiore a quello recuperabile, ossia il maggiore fra la stima del loro valore d'uso (valore attuale dai flussi finanziari attesi dall'uso continuativo dell'attività) ed il valore ottenibile per mezzo della loro vendita (*fair value less cost to sell*). Nel caso in cui il valore contabile ecceda quello recuperabile, e quindi laddove l'attività abbia subito una perdita di valore, questa deve essere rilevata con effetti sul conto economico (si genera pertanto una svalutazione di immobilizzazione).

Nel contesto museale italiano risulta effettivamente difficile utilizzare questa pratica contabile soprattutto in ragione del fatto che la maggior parte delle collezioni non hanno un mercato attivo, per cui il criterio del *fair value* risulta scarsamente applicabile. A ciò si aggiunge che in molti musei civici l'ingresso è gratuito o, comunque, nella maggioranza dei musei italiani il prezzo del biglietto non copre i costi totali a causa del predominante carattere di socialità proprio dei "servizi pubblici" o dei "servizi di utilità sociale" nei quali possono, appunto, configurarsi quelli culturali (Art. 101 del Codice Urbani).

L'ultimo criterio è legato al valore di mercato dell'asset culturale. Qualora esso non sia disponibile la prassi contabile internazionale suggerisce l'utilizzo del costo di rimpiazzo o sostituzione (*replacement cost*). Esso può essere associato al valore delle polizze assicurative, pratica utilizzata ad esempio dal Palazzo Strozzi a Firenze (Antolini, 2013, p. 67).

Gli studi empirici condotti in materia sembrano avvalorare l'approccio contabile che suggerisce la rendicontazione degli *heritage assets* in documenti contabili separati dal conto consuntivo in maniera da rendere più integrale la valutazione dei medesimi. In tal modo è opportuno infatti integrare la misurazione finanziaria con quella delle altre valenze del valore cultu-

rale rilevate secondo le diverse prospettive metodologiche e disciplinari (Landriani, Pozzoli, 2014, p. 111).

2.5. Riflessioni di sintesi

La necessità di "fare meglio con poche risorse" implica un ripensamento dei caratteri di aziendalità del museo che opera in piena autonomia finanziaria e gestionale. Fra essi si annovera il concetto di patrimonio che, nell'ambito di tali realtà socio-economiche, si qualifica per l'elevata incidenza di risorse culturali, di proprietà od in gestione, qualora quest'ultime siano rappresentate da beni comuni (Ostrom, 1990).

Per affrontare la necessità sopra citata, un percorso da intraprendere è certamente quello di un rinnovamento della cultura contabile-gestionale, sollecitato anche dal legislatore pubblico in relazione al periodo di sperimentazione contabile che porterà, nel 2015, all'utilizzo di schemi contabili omogenei ed integrati (contabilità economico-patrimoniale correlata a quella a base finanziaria) nelle amministrazioni pubbliche e nei suoi organismi ed enti strumentali, musei ovviamente compresi.

La valorizzazione dei beni culturali è imprescindibile per la significatività dell'analisi finanziaria finalizzata ad un *check-up* del museo-azienda. In merito abbiamo ricordato i principali indicatori patrimoniali, di composizione e di correlazione, che permettono di valutare la performance dal punto di vista della solidità, della solvibilità e della liquidità. In questa sede ci preme sottolineare che l'efficacia di tale analisi risiede non solo nella correttezza del report patrimoniale utilizzato, ma anche nella capacità di interpretare la misura in una logica longitudinale e se possibile spaziale (mediante il confronto con altre realtà museali omogenee per forma giuridica e soprattutto nella dimensione, specificata da numero addetti, valore creato, tipologia ed incidenza delle collezioni sul totale degli investimenti). In aggiunta, è opportuno ribadire che al calcolo deve seguire l'uso della misura, affinché l'analisi finanziaria e patrimoniale possa supportare una gestione efficace ed efficiente dei beni culturali.

La funzionalità dei tradizionali indicatori di performance si basa sulla capacità informativa del documento contabile dal quale si traggono le grandezze necessarie per il relativo calcolo. Ci riferiamo al report patrimoniale che per dare conto della ricchezza complessiva del museo dovrebbe includere anche le relative collezioni culturali. L'interesse alla valorizzazione degli *heritage assets* sta riemergendo anche alla luce del processo di sperimentazione contabile prima menzionato. Infatti esso induce a ripensare a

quali criteri adottare per valutare i beni culturali in una logica di rappresentazione veritiera e corretta del conto consuntivo. Nel capitolo abbiamo preso in considerazione la normativa contabile esistente in materia, evidenziandone i limiti e le possibili soluzioni. Di seguito si è focalizzata l'attenzione sulla prassi contabile internazionale che, in maniera più precisa rispetto a quella nazionale, suggerisce di trattare gli *heritage assets* come elementi patrimoniali, incoraggiando la loro valutazione anche mediante stime e la verifica periodica dell'*impairment*, in caso di capitalizzazione del valore ad essi assegnato.

Da una prima analisi dello standard FRS 30, calato nel contesto museale italiano, è emersa non solo la difficoltà di applicare i criteri contabili propri della prassi societaria ma anche e soprattutto l'opportunità di utilizzare la contabilità separata in riferimento agli *heritage assets* i quali meriterebbero una rendicontazione ad hoc comprensiva delle varie dimensioni del valore culturale secondo una prospettiva di *accountability* integrale e integrata.

Bibliografia di riferimento

Accademia Italiana di Economia Aziendale (1998), "La gestione e la valorizzazione dei beni artistici e culturali nella prospettiva aziendale", Clueb, Bologna.

Adam B., Mussari R., Jones R. (2011), "The Diversity of Accrual Policy in Local Government Financial Reporting: an Examination of Infrastructure, Art and Heritage Assets in Germany, Italy and the UK", *Financial Accountability & Management*, 27(2), May, pp. 107-133.

Antolini F. (2013), "Conti patrimoniali, beni culturali ed informazione statistica: le criticità nella loro compilazione", *Rivista di Statistica Ufficiale*, n. 2-3, pp. 51-70.

Bocci C., Catturi G. (2010), *Istituzioni culturali e valore "creato" per il territorio*, Cedam, Padova.

Caramiello C. (1996), *Ragioneria generale e applicata. Ragioneria generale*, Mursia, Milano.

Catturi G. (2003), *L'azienda universale. L'idea forza, la morfologia e la fisiologia*, Cedam, Padova.

Greffe X. (2003), *La gestione del patrimonio culturale*, FrancoAngeli, Milano.

Dubini P. (1999), *Economia delle aziende culturali*, Etas, Milano.

Landriani L., Pozzoni M. (2014), *Management and Valuation of Cultural Assets. A comparative analysis between Italy and Usa*, Springer, e-book, New York, Dordrecht, London.

Maglicani M. (2011), "L'analisi di bilancio e gli indicatori di performance", in C. Busco, E. Giovannoni, A. Riccaboni (a cura di), *Il controllo di gestione. Metodi, strumenti ed esperienze. I fondamenti e le novità*, 2ª ed., Ipsoa, Milano.

Mussari R. (1998), "La responsabilizzazione economica per l'uso dei beni culturali", in Accademia Italiana di Economia Aziendale, *La gestione e la valorizzazione dei beni artistici e culturali nella prospettiva aziendale*, Clueb, Bologna.
Porter S. (2004), "An examination of measurement for valuating heritage assets using a tourism perspective", *Qual Rec Acc Manag*., 1(2).
Ostrom E. (1990), *Governing the Commons. The Evolution of Institutions for Collective Action*, Cambridge University Press, Cambridge.
Roncaccioli A. (a cura di) (1996), *L'azienda museo. Problemi economici, gestionali e organizzativi*, Cedam, Padova.
Sostero U., Ferrarese P. (2000), *Analisi di bilancio. Strutture formali, indicatori e rendiconto finanziario*, Giuffrè, Milano.

Allegato 1: Stato Patrimoniale

STATO PATRIMONIALE						
Rif.	**ATTIVO**			**Rif.**	**PASSIVO**	
AI1	Costi pluriennali al netto del F.do	€ 0,00		E1	Fondo di dotazione	€ 0,00
AI2	Altre Immob.ni immateriali	€ 0,00		E2	Finanziamenti in c/capitale per investimenti	€ 0,00
AI	**IMMOB.NI IMMATERIALI**	**€ 0,00**		E3	Donazioni e lasciti vincolati a investimenti	€ 0,00
AII1	Terreni	€ 0,00		E4	Contributi per ripiano perdite	€ 0,00
AII2	Fabbricati	€ 0,00		E5	Riserva Legale	€ 0,00
AII3	Impianti e attrezzature	€ 0,00		E6	Riserve di rivalutazione	€ 0,00
AII4	Mobili e arredi	€ 0,00		E7	Altre riserve	€ 0,00
AII5	Automezzi	€ 0,00		E8	Utile (perdite) portate a nuovo	€ 0,00
AII6	Collezioni ('Opere d'arte')	€ 0,00		E9	Utile (perdite) di esercizio	€ 0,00
AII7	Altre immobilizzazioni materiali	€ 0,00		**E**	**PATRIMONIO NETTO**	**€ 0,00**
AII8	Fondo ammortamento	€ 0,00		F1	Fondi rischi ed oneri	€ 0,00
AII9	Immobilizzazioni in corso	€ 0,00				
AII	**IMMOB.NI MATERIALI**	**€ 0,00**		F2	Trattamento di fine rapporto	€ 0,00
AIII1	Partecipazioni	€ 0,00		F3	Debiti verso Istituti di credito	€ 0,00
AIII2	Crediti finanziari	€ 0,00		F4	Debiti verso Istituto tesoriere	€ 0,00
AIII3	Titoli (M/L Termine)	€ 0,00		F5	Debiti verso enti del settore pubblico allargato	€ 0,00
AIII	**IMMOB.NI FINANZIARIE**	**€ 0,00**		F6	Debiti tributari	€ 0,00
A	**ATTIVO FISSO (AI+AII+AIII)**	**€ 0,00**		F7	Debiti verso Istituti previdenziali, assistenza e sicurezza sociale	€ 0,00
BI1	Rimanenze	€ 0,00		F8	Debiti verso altri finanziatori	€ 0,00
BI	**DISPONIBILITÀ ECONOMICHE**	**€ 0,00**		F9	Altri debiti	€ 0,00

BII1	Crediti verso clienti	€ 0,00	**F**	**PASSIVITA CONSOLIDATE**	**€ 0,00**
BII2	Crediti verso enti del settore pubblico allargato	€ 0,00	G1	Debiti verso istituti di credito	€ 0,00
BII3	Crediti tributari	€ 0,00	G2	Debiti verso Istituto tesoriere	€ 0,00
BII4	Crediti verso altri	€ 0,00	G3	Debiti verso enti del settore pubblico allargato	€ 0,00
BII5	Titoli	€ 0,00	G4	Debiti tributari	€ 0,00
BII6	F.do svalutazione Crediti	€ 0,00	G5	Debiti verso Istituti previdenziali, assistenza e sicurezza sociale	€ 0,00
BII	**DISPONIBILITÀ FINANZIARIE**	**€ 0**	G6	Debiti verso fornitori	€ 0,00
BIII1	Cassa	€ 0,00	G7	Debiti verso altri finanziatori	€ 0,00
BIII2	Depositi bancari e postali	€ 0,00	G8	Altri debiti	€ 0,00
BIII	**DISPONIBILITÀ LIQUIDE**	**€ 0,00**	**G**	**PASSIVITA CORRENTI**	**€ 0,00**
B	**ATTIVO CIRCOLANTE (BI+BII+BIII)**	**€ 0,00**	H1	Ratei Passivi	€ 0,00
C1	Ratei Attivi	€ 0,00	H2	Risconti Passivi	€ 0,00
C2	Risconti Attivi	€ 0,00	**H**	**RATEI E RISCONTI**	**€ 0,0**
C	**RATEI E RISCONTI (C1+C2)**	**€ 0,00**	**I**	**TOTALE PASSIVO (F+G+H)**	**€ 0,0**
AB	**TOTALE ATTIVO (A+B+C)**	**€ 0,00**		**Totale Passivo + Patrimonio Netto (E+I)**	**€ 0,0**
D1	Canoni di leasing ancora da pagare	€ 0,00	L1	Canoni di leasing ancora da pagare	€ 0,00
D2	Beni in comodato	€ 0,00	L2	Beni in comodato	€ 0,00
D3	Depositi cauzionali	€ 0,00	L3	Depositi cauzionali	€ 0,00
D4	Garanzie prestate	€ 0,00	L4	Garanzie prestate	€ 0,00
D5	Garanzie ricevute	€ 0,00	L5	Garanzie ricevute	€ 0,00
D6	Beni in contenzioso	€ 0,00	L6	Beni in contenzioso	€ 0,00
D7	Altri impegni assunti	€ 0,00	L7	Altri impegni assunti	€ 0,00
D8	Altri conti d'ordine	€ 0,00	L8	Altri conti d'ordine	€ 0,00
	Totale Conti d'ordine	**€ 0,00**		**Totale Conti d'ordine**	**€ 0,00**

Fonte: nostra elaborazione nell'ambito del Progetto PAR FAS REGIONE TOSCANA Linea di Azione 1.1.a.3 "Politiche e management del Patrimonio museale nelle diverse prospettive del valore: metodi e strumenti di misurazione e di comunicazione attraverso l'ICT (POMA)"

Allegato 2: Piano dei conti

Codice	Dettaglio dei conti (COMPONENTI ATTIVI)	Rif.	VALORI CONTABILI CONSUNTIVI
25	**IMMOBILIZZAZIONI IMMATERIALI**		
25.1	Costi di impianto e di ampliamento	AI1	
25.2	Costi di ricerca e di sviluppo	AI2	
25.3	Diritti di brevetto e diritti di utilizzo opere d'ingegno dall'attività di conservazione e di ricerca	AI2	
25.4	Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	AI2	
25.5	Immobilizzazioni in corso ed acconti	AI2	
25.6	Migliorie su beni di terzi (opere in prestito)	AI1	
25.7	Altre immobilizzazioni immateriali	AI2	
26	**IMMOBILIZZAZIONI MATERIALI**		
26.1	Terreni	AII1	
26.2	Fabbricati	AII2	
26.3	Impianti	AII3	
26.4	Attrezzature	AII3	
26.5	Mobili e arredi	AII4	
26.6	Automezzi	AII5	
26.7	Immobilizzazioni in corso ed acconti	AII7	
26.8	Collezioni ("Opere d'arte")	AII6	
26.9	Altre Immobilizzazioni materiali	AII7	
27	**IMMOBILIZZAZIONI FINANZIARIE**		
27.1	Partecipazioni	AIII1	
27.2	Crediti di dubbia esigibilità	AIII2	
27.3	Crediti per depositi cauzionali	AIII2	
27.4	Crediti finanziari	AIII2	
27.5	Titoli a M/L termine	AIII3	
28	**DISPONIBILITÀ ECONOMICHE**		
28.1	Rimanenze da attività istituzionale	BI1	
28.2	Rimanenze da attività commerciali	BI1	
28.3	Altre rimanenze	BI1	
29	**DISPONIBILITÀ FINANZIARIE**		
29.1	Crediti verso clienti	BII1	

29.2	Crediti verso enti del settore pubblico allargato	BII2	
29.3	Crediti tributari	BII3	
29.4	Crediti verso altri	BII4	
29.5	Titoli	BII5	
30	**DISPONIBILITÀ LIQUIDE**		
30.1	Cassa	BIII1	
30.2	Cassa economale	BIII1	
30.3	Istituto tesoriere	BIII1	
30.4	Conto corrente postale o bancario	BIII2	
31	**RATEI E RISCONTI ATTIVI**		
31.1	Risconti attivi	C1	
31.2	Ratei attivi	C2	
32	**CONTI D'ORDINE**		
32.1	Canoni di leasing ancora da pagare	D1	
32.2	Beni in comodato	D2	
32.3	Depositi cauzionali	D3	
32.4	Garanzie prestate	D4	
32.5	Garanzie ricevute	D5	
32.6	Beni in contenzioso	D6	
32.7	Altri impegni assunti	D7	
32.8	Altri conti d'ordine	D8	
33	**PATRIMONIO NETTO**		
33.1	Fondo di dotazione	E1	
33.2	Fondi Indisponibili	E1	
33.3	Fondi disponibili	E1	
33.4	Finanziamenti in conto capitale per investimenti da Ministero	E2	
33.5	Finanziamenti in conto capitale per investimenti da Regione	E2	
33.6	Finanziamenti in conto capitale per investimenti da altri soggetti pubblici	E2	
33.7	Altri Finanziamenti in conto capitale per investimenti	E2	
33.8	Donazioni e lasciti vincolati a investimenti	E3	
33.9	Contributi per ripiano perdite	E4	

33.10	Riserva Legale	E5	
33.11	Riserve di rivalutazione	E6	
33.12	Altre riserve	E7	
33.13	Utili portate a nuovo	E8	
33.14	Perdite portate a nuovo	E8	
33.15	Utile di esercizio	E9	
33.16	Perdite di esercizio	E9	
34	**PASSIVITÀ CONSOLIDATE**		
34.1	Fondo Svalutazione Crediti	BII6	
34.2	Fondi per trattamento quiescenza e obblighi simili	F1	
34.3	Altri Fondi per rischi ed oneri	F1	
34.4	Trattamento di fine rapporto	F2	
34.5	Debiti verso Istituti di credito a M/L termine	F3	
34.6	Debiti verso Istituto tesoriere	F4	
34.7	Debiti verso enti del settore pubblico allargato	F5	
34.8	Debiti tributari	F6	
34.9	Debiti verso Istituti previdenziali, assistenza e sicurezza sociale	F7	
34.10	Debiti verso altri finanziatori	F8	
34.11	Altri debiti	F9	
35	**PASSIVITÀ CORRENTI**		
35.1	Debiti verso istituti di credito	G1	
35.2	Debiti verso Istituto tesoriere	G2	
35.3	Debiti verso enti del settore pubblico allargato	G3	
35.4	Debiti tributari	G4	
35.5	Debiti verso Istituti previdenziali, assistenza e sicurezza sociale	G5	
35.6	Debiti verso fornitori	G6	
35.7	Debiti verso altri finanziatori	G7	
35.8	Altri debiti	G8	
36	**FONDI AMMORTAMENTO**		
36.1	Fondi di ammortamento	AII8	
37	**RATEI E RISCONTI PASSIVI**		
37.1	Risconti passivi	H1	

37.2	Ratei passivi	H2	
38	**CONTI D'ORDINE**		
38.1	Canoni di leasing ancora da pagare	L1	
38.2	Beni in comodato	L2	
38.3	Depositi cauzionali	L3	
38.4	Garanzie prestate	L4	
38.5	Garanzie ricevute	L5	
38.6	Beni in contenzioso	L6	
38.7	Altri impegni assunti	L7	
38.8	Altri conti d'ordine	L8	

Fonte: nostra elaborazione nell'ambito del Progetto PAR FAS REGIONE TOSCANA Linea di Azione 1.1.a.3 "Politiche e management del Patrimonio museale nelle diverse prospettive del valore: metodi e strumenti di misurazione e di comunicazione attraverso l'ICT (POMA)"

3. LE DINAMICHE FINANZIARIE DEI MUSEI TRA MISURAZIONE E VALUTAZIONE

di *Maria Cleofe Giorgino*

3.1. Premessa

L'assetto istituzionale di un organismo aziendale si configura nei particolari meccanismi di governo che ne regolano l'attività, orientandola nell'interesse dei soggetti che vi hanno apportato le risorse primarie e che richiedono, per tale contributo, una giusta ricompensa. Nel caso specifico dei musei, l'assetto istituzionale adottato può variare fortemente in virtù della veste giuridica assunta, della natura pubblica o privata delle *governance* e, quindi, dei soggetti specifici che ne detengono la proprietà.

Per assolvere efficacemente la loro funzione di creare valore per la collettività, tutte le "aziende museo" (Roncaccioli, 1996), private o pubbliche che siano, devono però sottostare ad alcune regole gestionali di carattere universale. Come accade per gli altri organismi socio-economici, le loro possibilità di sopravvivenza e sviluppo risultano, invero, correlate alla necessità di raggiungere una condizione di equilibrio nei diversi profili che ne contraddistinguono la gestione (il ciclo economico, così come quello finanziario e monetario), ottimizzando l'utilizzo delle scarse risorse a disposizione per perseguire la propria *mission*.

Tra le diverse dimensioni della gestione museale, il presente lavoro si propone, in particolare, di porre ad analisi quella finanziaria, intesa quale insieme dei rapporti di transazione posti in essere dai musei al fine, da un lato, di acquisire le risorse finanziarie essenziali per il loro funzionamento, e, dall'altro, di destinarle ai necessari investimenti. La suddetta analisi costituisce, infatti, una tematica di grande rilevanza, sia nella prospettiva interna di razionalizzare l'utilizzo dei limitati finanziamenti alla gestione museale, che in quella esterna di assicurare la migliore allocazione delle risorse finanziarie pubbliche. In tal senso, appare certamente necessario definire delle metodologie di misurazione delle dinamiche finanziarie di un museo

che possano costituire da base di valutazione delle performance conseguite in questo ambito, sostenendo anche i necessari raffronti in chiave sia temporale che spaziale che una simile analisi richiede.

A tal scopo, il contributo proposto intende, *in primis*, fornire una definizione generale del concetto di equilibrio finanziario in ambito museale, dettagliandone poi le componenti distinte in fonti e impieghi. Di seguito, l'analisi mira a soffermarsi sul principale strumento proposto dalla dottrina economico-aziendale per la rilevazione delle dinamiche finanziarie di un'azienda, cioè il Rendiconto finanziario, proponendone due diversi modelli specifici per le realtà museali e tra loro differenziati in virtù della metodologia di elaborazione adottata (diretta o indiretta). Per entrambi i modelli, si intende, peraltro, indicare una serie di indicatori utili a fornire una misurazione della dimensione finanziaria di un museo e fungere così da base di valutazione della stessa, a supporto dei processi decisionali sia interni che esterni al perimetro museale[1].

3.2. L'equilibrio finanziario dell'"azienda museo"

Come anticipato, la dimensione finanziaria di una qualunque azienda si ricollega ai rapporti di transazione da questa posti in essere con soggetti sia interni che esterni all'organizzazione, al fine, da un alto, di acquisire le risorse finanziarie necessarie al suo funzionamento e, dall'altro, di destinare queste ad un opportuno investimento. Nell'ambito specifico dell'"azienda museo", l'analisi di tale dimensione assume notevole rilevanza in termini di controllo, sia interno che esterno, richiedendo il continuo confronto dei correlati flussi in entrata ed in uscita dal perimetro museale al fine di valutare la capacità dell'organizzazione di svolgere la propria funzione senza incorrere in tensioni di liquidità[2].

[1] A tal riguardo, è opportuno in questa sede ricordare la differenza esistente tra i concetti di "misurazione" e "valutazione": il primo si riconduce al processo di mera quantificazione del fenomeno osservato che si conclude con l'attribuzione ad esso di un numero definito secondo regole accettabili e considerato espressione dell'oggetto a cui si riferisce, rappresentandone importanti proprietà; il concetto di valutazione corrisponde, invece, alla successiva fase di attribuzione, alla misura rilevata, di un giudizio derivante da costrutti ritenuti collegati, per fungere da base di risoluzione di un processo decisionale in corso (Guilford, 1965).

[2] La centralità della dimensione finanziaria del museo risulta evidenziata anche nell'"*Atto di indirizzo sui criteri tecnico-scientifici e sugli standard di funzionamento e sviluppo dei musei*" redatto dal Ministero per i beni e le attività culturali, allorché si raccomanda (laddove non si obbliga) l'utilizzo di una rendicontazione capace di monitorare l'implementazione di una politica finanziaria corretta, in cui i flussi finanziari in entrata ed in uscita assumano la

In particolare, in un'ottica di controllo interno, una simile analisi risulta, infatti, fondamentale per comprendere quali strategie possono essere implementate per realizzare gli obiettivi gestionali sulla base del sistema di finanziamenti di cui si dispone (Ferretti, Nova, Zangrandi, 2007, p. 221). Il raggiungimento di un assetto finanziario stabile risulta, peraltro, ancora più indispensabile in un'organizzazione, quale appunto quella museale, in cui le risorse finanziarie derivanti dallo scambio economico risultano esigue rispetto al fabbisogno richiesto dalle finalità istituzionali perseguite, creando una situazione di forte dipendenza dai finanziamenti provenienti dall'esterno del perimetro aziendale e prevalentemente di natura pubblica.

A fini di controllo esterno, invece, il monitoraggio costante del sistema di finanziamento adottato dal museo si ricollega sia al generale obbligo informativo dell'istituzione nei confronti dei suoi molteplici interlocutori per ottenerne la legittimazione necessaria al proprio operato, che, nell'interesse specifico dei responsabili delle politiche pubbliche, all'esigenza di fornire degli elementi di miglioramento delle scelte effettuate nell'allocazione delle risorse[3].

In termini pratici, la valutazione della dimensione museale di cui trattasi richiede di verificare la sostenibilità finanziaria del sistema di copertura adottato dal museo per soddisfare le proprie esigenze di investimento e, pertanto, non può prescindere da una preliminare e attenta determinazione quantitativa e qualitativa del suo *fabbisogno finanziario*, inteso quale ammontare dei finanziamenti necessari allo svolgimento delle proprie attività. Più precisamente, sotto il primo profilo, è necessario definire l'entità assoluta dei finanziamenti occorrenti, la quale varia sia in funzione del museo oggetto di analisi, che, per lo stesso, in funzione del tempo e della mutevole combinazione di una serie di variabili rilevanti (quali la dimensione dell'ente, la tipologia di beni culturali esposti ecc.). In termini qualitativi, invece, la determinazione del fabbisogno finanziario museale si correla alla definizione della specifica struttura finanziaria che si intende adottare. Nel caso dei musei, più che la distinzione tra mezzi "propri", intesi quale capitale di rischio, e mezzi di "terzi" nell'accezione stretta di capitali prove-

regolarità necessaria ad assicurare il normale funzionamento del museo e il raggiungimento degli obiettivi perseguiti.

[3] Anche per i musei, strumento indispensabile per la gestione della loro responsabilità informativa diventa allora l'*accountability*, da intendersi quale rilevazione sistematica di dati utili per definire la performance conseguita, da comunicare tanto agli *stakeholder* interni, al fine di orientarne le decisioni in linea con la *mission* perseguita, quanto a quelli esterni, per sostenere i processi di destinazione efficiente delle risorse economiche disponibili (Sibilio Parri, 2007).

nienti dall'indebitamento, rileva la diversificazione delle fonti tra "interne" ed "esterne". Queste ultime comprendono i capitali forniti da tutti i soggetti terzi, a titolo sia di credito che di rischio, mentre le fonti interne sono sostanzialmente quelle ancorate al ciclo produttivo effettuato ed ai ricavi realizzati (finanziamento endogeno ed autofinanziamento)[4].

Il fabbisogno finanziario così determinato costituirà il punto di riferimento primario per valutare la corrispondenza esistente tra fonti ed impieghi museali, le cui diverse tipologie sono di seguito analizzate.

3.3. Le fonti di finanziamento dei musei

Il primo elemento di indagine per la valutazione della dimensione finanziaria dei musei è rappresentato, come anticipato, dai flussi finanziari "in entrata" che ne possono sostenere le esigenze gestionali. In virtù di quanto precisato, l'analisi ad essi correlata sarà più utilmente basata sulla loro diversa origine, distinguendo cioè le fonti interne (o auto-generate) da quelle di derivazione esterna al perimetro museale.

3.3.1. I finanziamenti ai musei provenienti da fonti interne

Si identificano con l'accezione di finanziamenti "interni" tutte le entrate finanziarie del museo che risultano "auto-generate" perché derivanti dall'esercizio delle attività museali caratteristiche. Si tratta principalmente di riscossioni ricevute a fronte di servizi direttamente erogati a favore dell'utenza finale, ma possono avere natura diversa in base ai particolari processi e sistemi di relazione che il singolo museo è riuscito col tempo a sviluppare all'interno del contesto economico-sociale in cui opera (Grossi, Guarini, 2001). In tal senso, variabili fondamentali risultano la particolare tipologia del soggetto proprietario del museo ed il livello di autonomia raggiunto dallo stesso istituto.

In generale, i finanziamenti interni museali sono quelli derivanti dalla prestazione di servizi istituzionali cosiddetti "a reddito", in quanto erogati a fronte del pagamento di un corrispettivo, seppur questo non risulta commi-

[4] L'autofinanziamento è un processo che «non genera risorse finanziarie, ma […] impedisce che il valore economico generato con i processi attivati dall'azienda si trasformi in denaro e sorta dal perimetro aziendale, cosicché quel valore rimane disponibile all'azienda medesima e si trova diffuso nel sistema degli impieghi» (Catturi, 2003, p. 277).

surato ai costi sostenuti in virtù della natura no-profit delle istituzioni di cui trattasi (Baldassarre, 2009, p. 311). Essi possono riguardare non solo la gestione caratteristica del museo, ma anche quella complementare, inerente a servizi posti a sostegno della funzione formativa o sociale del museo, e quella accessoria, comprendente le attività museali che, pur non correlandosi strettamente alla collezione esposta, ne fanno da cornice, migliorandone la fruizione (Ciappei, Surchi, 2010, p. 149)[5].

In sintesi, i finanziamenti delle attività museali provenienti da fonti interne si distinguono in (Ferretti, 2007; Baldassarre, 2009):

- entrate derivanti dalla vendita dei biglietti di ingresso (dove previsti), rispetto ai quali risulta incentivato il sistema degli abbonamenti per migliorare la pianificazione delle spese da sostenere[6];
- contribuzioni volontarie dei visitatori, anche per il tramite di specifiche forme di tesseramento che permettono un loro inquadramento quali soci ordinari, sostenitori o benefattori a seconda dello specifico interesse nutrito nel partecipare alla vita del museo;
- entrate derivanti da servizi accessori di assistenza culturale e di ospitalità;
- entrate generate da altri servizi a gestione diretta connessi all'attività primaria (soprattutto caffetteria e ristorazione), il cui sviluppo è stato incentivato dai crescenti bisogni dei visitatori;
- entrate derivanti dalla vendita di prodotti, con l'apertura interna di più punti di vendita specializzati (per gadget, souvenir, pubblicazioni ecc.);
- entrate prodotte dalla cessione di diritti di riproduzione delle opere (ad esempio in poster, cartoline ecc.);
- entrate derivanti dalla riscossione di canoni di concessione per l'utilizzo di beni culturali (*deaccessioning*), da permettersi nei limiti

[5] Il prodotto dell'industria museale, corrispondendo propriamente al momento di fruizione di beni a valenza culturale, presenta infatti un'elevata fungibilità, risultando certamente sostituibile con altri beni e servizi destinati al soddisfacimento del medesimo bisogno della collettività. Da qui l'importanza di sviluppare la produzione culturale differenziandone i prodotti non solo mediante la mutevole combinazione dei numerosi elementi componenti (risorse, territorio ecc.), ma anche tramite la sempre maggiore integrazione di servizi aggiuntivi, complementari e accessori (Bergamin Barbato, 1998, p. 54)

[6] Nei musei pubblici tali entrate risultano, peraltro, fortemente vincolate, in quanto, per apposite previsioni normative, esse possono essere utilizzate per finanziare solo l'acquisizione di nuovi beni culturali o le spese finalizzate alla conservazione dei locali adibiti ai musei stessi e alla messa in opera di un sistema di sicurezza a tutela dei beni esposti. Per approfondimenti, vedasi la legge n. 332/1985, la legge n. 78/1997, il d.lgs. n. 490/1999 e il d.lgs. n. 41/2004.

delle prescrizioni del d.lgs. n. 42/2004 (Codice dei beni culturali e del paesaggio, art. 106) e col divieto di destinarli ad attività a carattere pubblicitario e commerciale, nonché incompatibili con il decoro, la sicurezza del bene o l'incolumità delle persone.

3.3.2. I finanziamenti ai musei provenienti da fonti esterne

Posto che i finanziamenti di origine interna risultano sempre piuttosto esigui rispetto al fabbisogno finanziario totale di un museo, il raggiungimento di una situazione di equilibrio per la dimensione indagata necessita di ulteriori introiti provenienti da fonti "esterne" (espressione qui utilizzata, come premesso, per identificare i finanziamenti ottenuti a titolo di capitale sia di rischio, che di credito). In generale, volendo sorvolare su quelli conferiti al museo a titolo di "mezzi propri" e corrispondenti ad eventuali apporti proprietari (ipotesi rilevante per lo più in presenza di una *governance* di natura privata), i finanziamenti ai musei provenienti da fonti esterne si distinguono principalmente in due categorie:

a) trasferimenti dal settore pubblico;
b) risorse derivanti da attività di *fund-raising*.

a) I trasferimenti di risorse pubbliche costituiscono una fonte di finanziamento fondamentale per le istituzioni culturali e possono essere erogati in modo sia diretto che indiretto (Baldassarre, 2009).

La modalità diretta consiste nel trasferimento di finanziamenti statali a fondo perduto e principalmente erogati in via "ordinaria", cioè nell'ambito di una programmazione triennale effettuata dall'amministrazione[7]. Ad essi si possono associare ulteriori contributi finanziari di carattere "straordinario", sempre erogati dal Mibact (Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo) a fronte di iniziative o programmi di ricerca particolarmente rilevanti in termini artistici o culturali[8]. Il loro ammontare complessivo ri-

[7] L'erogazione di tali finanziamenti avviene a seguito di specifica domanda del museo e dell'inserimento dello stesso in un elenco di enti finanziabili, aggiornato ogni tre anni, a seguito della verifica di alcuni requisiti (mancanza di scopo di lucro, possesso di personalità giuridica, disponibilità di un rilevante patrimonio museale fruibile dal pubblico in modo continuativo ecc.) (art. 1, legge n. 534/1996). Per approfondimenti, si vedano anche le disposizioni dell'art. 14, legge n. 109/1994 e successivi aggiornamenti.

[8] La sigla citata, Mibact, sintetizza la nuova denominazione assunta dal Ministero in oggetto nel 2013 per volere del Governo Letta, sostituendo la precedente di "Ministero per i Beni e le Attività Culturali", tradizionalmente indicata con la sigla Mibac.

sulta, tuttavia, esiguo rispetto al fabbisogno finanziario delle istituzioni culturali, soprattutto a causa delle recenti decurtazioni effettuate a livello di bilancio statale. Per tale motivo, e sempre con modalità diretta, sono, quindi, previsti ulteriori trasferimenti statali a titolo di finanziamenti "aggiuntivi", la cui assegnazione avviene in relazione ad un accordo programma quadro concluso su base triennale tra Stato e Regioni. Tra di essi assumono particolare rilevanza:

- i finanziamenti provenienti dall'iniziativa di Lottomatica di attribuire al Mibact una parte degli utili derivanti dal Gioco del Lotto;
- la destinazione, ad iniziativa dello stesso Mibact, di una piccola quota del fondo per le infrastrutture gestita da una società appositamente costituita, la Arcus S.p.A. (Società per lo sviluppo dell'arte, della cultura e dello spettacolo), il cui obiettivo principale consiste nel valorizzare i centri culturali migliorandone il raggiungimento;
- i fondi derivanti dall'8 per mille delle imposte sul reddito;
- gli ulteriori stanziamenti definiti dal Cipe (Comitato Interministeriale per la Programmazione Economica) e dalla legge finanziaria.

I citati trasferimenti pubblici possono, peraltro, utilmente caratterizzarsi anche in base alle motivazioni e alla frequenza che ne caratterizzano l'erogazione, distinguendo le ipotesi di finanziamento "su base storica", "vincolato" o "a copertura di perdite" (Zangrandi, 2007, p. 95). Nel primo caso, il trasferimento di risorse pubbliche avviene in un *continuum* temporale che non si correla a specifici progetti di investimento dell'istituzione museale, proponendosi esclusivamente di sostenere il loro fabbisogno finanziario minimo. Il finanziamento "vincolato", invece, è quello destinato a sostenere l'implementazione di nuovi progetti di investimento che siano però in linea con gli obiettivi strategici più dell'ente erogante che del museo finanziato. L'ultima ipotesi di finanziamento citata, quella "a copertura di perdite", si correla infine ad un intervento "riparatore" dell'ente pubblico finanziante volto a coprire eventuali disavanzi di esercizio del museo, incentivandone però la deresponsabilizzazione.

Come anticipato, il finanziamento statale può seguire anche una modalità di erogazione di tipo indiretto**,** consistente nella previsione di alcune agevolazioni di carattere fiscale di cui possono beneficiare istituzioni culturali o soggetti privati ad esse correlati. Nel primo caso, ci si riferisce ai regimi di "detassazione" (esonero da imposte dirette e indirette) e di "decommercializzazione" (esenzione dall'Iva) che sono appunto previsti nel nostro ordinamento per le istituzioni museali e, in generale, per i soggetti operanti nel settore dell'arte e della cultura. Nella seconda ipotesi rientra, invece, il regime tributario agevolato previsto per il cosiddetto "mecenati-

smo culturale", cioè la deducibilità fiscale delle donazioni effettuate dai soggetti privati (sia persone fisiche che enti commerciali) a favore di iniziative inerenti a beni e attività culturali.

b) Tra i finanziamenti da fonti esterne si collocano poi, come premesso, anche le risorse finanziare raccolte mediante attività di *fund-raising* presso altri soggetti eroganti, principalmente di natura privata, sviluppate con politiche di marketing volte a suscitare la condivisione della *mission* perseguita. Al fund-raising si correlano, peraltro, dei vantaggi specifici non solo per l'istituzione culturale beneficiante (ovviamente per il finanziamento ricevuto) e il soggetto erogatore (tipicamente, per la soddisfazione morale procurata), ma anche per lo Stato (per i minori costi sostenuti) e l'intera collettività (per i maggiori/migliori servizi forniti), consentendo così l'attivazione di un circolo virtuoso (vedasi Fig. 1) che può avere effetti di sviluppo per l'intero settore culturale.

Fig. 1 – Il circolo virtuoso del fund-raising

Fonte: riadattamento da Solima L., *L'impresa culturale: processi e strumenti di gestione*, Carocci, Roma, 2004, p. 261.

Le principali forme di *fund-raising* sono:

- le *sponsorizzazioni*, che prevedono l'erogazione di una prestazione (solitamente in denaro, ma possono avere ad oggetto anche beni o servizi) da parte di un "benefattore" verso un'istituzione culturale beneficiaria, la quale, come contropartita, accetta di associare il *brand* dello sponsor al proprio, comunicando così una condivisione di valori che dovrebbe fornire un ritorno positivo d'immagine;

- le *erogazioni liberali*, che corrispondono ad una ipotesi di puro filantropismo o "mecenatismo culturale", in cui, cioè, i trasferimenti finanziari effettuati verso il museo sono a titolo di mera donazione, senza richiedere alcuna controprestazione se non la soddisfazione morale del contributo apportato.

3.4. Le tipologie di impieghi museali

L'analisi della dimensione finanziaria di un museo presuppone, come evidenziato, che oggetto di valutazione non sia solo la dinamica e l'entità dei flussi in entrata, ma anche i meccanismi di impiego delle risorse finanziarie reperite.

I flussi finanziari "in uscita" possono essere distinti in relazione a diversi criteri di classificazione, basati soprattutto sulla durata dell'investimento o sulla specifica area gestionale a cui essi fanno riferimento. Nel primo caso, sarà possibile separare gli investimenti destinati a rimanere durevolmente legati all'attività museale, riguardando l'acquisizione di immobilizzazioni di varia natura (compresi i beni culturali inventariati), da quelli inerenti alla costituzione o all'incremento di capitale circolante oppure destinati a coprire le esigenze finanziarie di breve termine. In base al secondo criterio di classificazione citato, i medesimi investimenti possono essere, invece, classificati in relazione alla loro area gestionale di pertinenza (caratteristica, finanziaria ecc.).

Coniugando i due citati criteri di classificazione in un terzo che tenga conto della natura specifica dell'investimento effettuato, è possibile distinguere i principali *outflow* finanziari museali in (Sibilio Parri, 2007):

- spese "di funzionamento", determinate da esigenze ordinarie e ricorrenti dell'istituzione (per utenze, personale, manutenzioni ecc.);
- spese "in c/capitale", derivanti dalla realizzazione di nuovi acquisti di opere o immobilizzazioni tecniche o da interventi di manutenzione straordinaria sulla dotazione museale;
- uscite derivanti da un trasferimento di fondi (ad esempio, per il rimborso di un prestito ricevuto);
- uscite finanziarie (inerenti alla gestione di fondi);
- uscite patrimoniali (per fitti e locazioni);
- eventuali spese di carattere straordinario;
- uscite legate al pagamento di imposte e tasse.

3.5. La rilevazione della dimensione finanziaria museale

Sulla base della classificazione fornita per le diverse tipologie di fonti e impieghi museali, è a questo punto possibile definire una metodologia di raffronto dei flussi finanziari ad esse corrispondenti al fine di verificare la capacità di un museo di conseguire una condizione di equilibrio nel sistema di copertura adottato per il proprio fabbisogno finanziario.

Il principale strumento in tal senso proposto dalla dottrina economico-aziendale è certamente il Rendiconto finanziario, la cui redazione con riferimento alle realtà museali appare ancora più importante in relazione alla citata rilevanza assunta dalla dimensione finanziaria nella loro gestione. Nello specifico, tale prospetto si presta a fungere da base di valutazione della liquidità museale consentendo di:

- determinare entità, segno e cause generatrici della variazione intervenuta, nel periodo considerato, nella grandezza finanziaria assunta a riferimento;
- calcolare degli specifici indicatori di sostenibilità finanziaria della gestione museale.

Il Rendiconto finanziario può essere costruito attraverso due metodologie: una diretta, basata sull'analisi delle movimentazioni di cassa prodotte da ciascuna operazione museale nel periodo di riferimento, e una indiretta, correlata ad una opportuna rielaborazione degli schemi di bilancio (Stato patrimoniale e Conto economico). In tale sede, si è deciso di adottarli entrambi, proponendo due diverse ipotesi di prospetto applicabili alla realtà museale, riservandosi di effettuare di seguito un confronto in merito alla loro diversa valenza informativa. Per essi, il piano dei conti finanziari adottato è il medesimo e le poste di entrata ed uscita sono classificate in base ad un duplice criterio che tenga conto sia della loro natura corrente o non corrente, che della particolare area gestionale a cui esse fanno riferimento tra istituzionale, commerciale, trasversale, finanziaria, straordinaria e tributaria.

3.5.1. Il Rendiconto finanziario "diretto"

Il primo prospetto di Rendiconto finanziario proposto è quello costruito con il metodo diretto e, quindi, con l'analitica rilevazione dei flussi di cassa generati dalle diverse aree gestionali. Si tratta di un prospetto di facile costruzione, ma che richiede un gran quantitativo di informazioni, peraltro difficilmente reperibili da un analista esterno.

Tab. 1 – Prospetto di Rendiconto finanziario "diretto"

ENTRATE	USCITE
Attività istituzionale	
Entrate in c/capitale	*Uscite in c/capitale*
da contributi in c/capitale	da liquidazione TFR
da erog. liberali e sponsorizzazioni in c/cap	altre uscite in c/capitale
altre entrate in c/capitale	
Totale entrate in c/cap. attività istituzionale	***Totale uscite in c/cap. attività istituzionale***
Entrate correnti	*Uscite correnti*
da contributi in c/esercizio	per acquisto beni di consumo
da erog. liberali e sponsorizzazioni in c/es.	per acquisizione di servizi
da vendita di biglietti e abbonamenti	da spese per il personale
altre entrate correnti	altre uscite correnti
Totale entrate correnti attività istituzionale	***Totale uscite correnti attività istituzionale***
Totale entrate attività istituzionale	**Totale uscite attività istituzionale**
Attività commerciale	
Entrate in c/capitale	*Uscite in c/capitale*
altre entrate in c/capitale	da liquidazione TFR
	altre uscite in c/capitale
Totale entrate in c/cap. attività commerciale	***Totale uscite in c/capitale attività comm.***
Entrate correnti	*Uscite correnti*
da royalties o proventi di attività comm.	per acquisto di merci e beni di consumo
altre entrate correnti	per acquisizione di servizi
	da spese per il personale
	altre uscite correnti
Totale entrate correnti attività commerciale	***Totale uscite correnti attività commerciale***
Totale entrate attività commerciale	**Totale uscite attività commerciale**
Attività trasversali	
Entrate in c/capitale	*Uscite in c/capitale*
da contributi in c/capitale	da liquidazione TFR
da erog. liberali e sponsorizzazioni in c/cap	per acquisto immobilizzazioni imm/mat.
da vendita di immobilizzazioni imm./mat.	per interventi di manutenzione straord.
altre entrate in c/capitale	altre uscite in c/capitale
Totale entrate in c/cap. attività trasversali	***Totale uscite in c/cap. attività trasversali***
Entrate correnti	*Uscite correnti*
da contributi in c/esercizio	per acquisto beni di consumo
da erog. liberali e sponsorizzazioni in c/es.	per acquisizione di servizi
altre entrate correnti	per godimento di beni di terzi
	da spese per il personale
	altre uscite correnti
Totale entrate correnti attività trasversali	***Totale uscite correnti attività trasversali***
Totale entrate attività trasversali	**Totale uscite attività trasversali**
Attività finanziaria	
Entrate in c/capitale	*Uscite in c/capitale*
da finanziamenti in c/capitale	per finanziamenti in c/capitale
da vendita di strumenti finanziari a m/l t.	per acquisto di strumenti finanziari a m/l t.
altre entrate in c/capitale	altre uscite in c/capitale
Totale entrate in c/cap. attività finanziaria	***Totale uscite in c/cap. attività finanziaria***
Entrate correnti	*Uscite correnti*
da finanziamenti in c/esercizio	per finanziamenti in c/esercizio
da vendita di strumenti finanziari a breve	per acquisto di strumenti finanziari a breve
da proventi finanziari	da oneri finanziari
altre entrate correnti	altre uscite correnti
Totale entrate correnti attività finanziaria	***Totale uscite correnti attività finanziaria***
Totale entrate attività finanziaria	**Totale uscite attività finanziaria**
Entrate straordinarie	**Uscite straordinarie** **Uscite per imposte e tasse**
DISAVANZO MONETARIO	**AVANZO MONETARIO**

Dall'analisi del primo prospetto proposto emerge come il Rendiconto finanziario costruito secondo la metodologia diretta si presti alla determinazione non solo dell'avanzo/disavanzo di gestione (inteso come aumento o diminuzione della liquidità museale al termine del periodo amministrativo analizzato), ma anche di numerose grandezze intermedie utili a effettuare ulteriori valutazioni in merito alle dinamiche finanziarie del museo analizzato. In tal senso si rileva, ad esempio, la possibilità data dal prospetto di determinare rapidamente a quale area gestionale sia principalmente attribuibile l'avanzo/disavanzo monetario rilevato o di valutare, tanto per le entrate quanto per le uscite del periodo, la relativa componente a natura corrente rispetto a quella in conto capitale.

Volendo migliorare l'analisi del prospetto, è peraltro possibile utilizzare una serie di indicatori utili ad ampliarne la valenza informativa. Di seguito se ne forniscono alcuni esempi che possono essere suddivisi in quattro diverse tipologie di indicatori in base alla loro attitudine ad analizzare: la composizione delle entrate o delle uscite, la correlazione tra di esse o la loro combinazione con dati extra-bilancio[9].

Così, ad esempio, utili indicatori di composizione delle entrate possono essere i seguenti rapporti:

1) entrate da vendita di biglietti / totale entrate correnti;
2) entrate da contributi in c/capitale / totale entrate;
3) entrate straordinarie / totale entrate.

Tra i possibili indicatori di composizione delle uscite, rilevano, invece, gli indici:

1) totale uscite correnti / totale uscite;
2) uscite per il personale / totale uscite;
3) uscite per interventi di manutenzione straordinaria / totale uscite in c/capitale.

Come esempi di indicatori di correlazione, si citano i rapporti:

1) entrate da contributi in c/esercizio / totale uscite correnti;

[9] A riguardo, vale la pena richiamare brevemente la differenza esistente tra indicatori di composizione e indicatori di correlazione. I primi, calcolabili singolarmente sia per le entrate che per le uscite, si determinano confrontando due "poste" appartenenti alla medesima sezione del prospetto contabile di riferimento e tali per cui il valore inserito a numeratore del rapporto sia parte di quello posto a denominatore. Quelli di correlazione sono invece degli indicatori composti, basati cioè sul confronto di due poste non appartenenti alla medesima sezione del prospetto contabile di riferimento. Di solito, a numeratore del rapporto è riportata una voce di entrata per la quale si vuole valutare il grado di copertura con la voce di uscita posta a denominatore e selezionata in base ad un legame logico e funzionale che la lega con quella di confronto. Per approfondimenti vedasi, tra gli altri, Caramiello *et al.* (2003).

2) entrate da sponsorizzazioni in c/capitale / totale uscite in c/capitale;
3) entrate da proventi di attività commerciali / totale uscite correnti.

L'ultima categoria di indici citata comprende una serie di indicatori elaborati confrontando una voce tratta dal documento contabile di riferimento con informazioni di diversa origine, desunte da documenti extra-bilancio, al fine di "relativizzare" i valori assoluti del bilancio. Si tratta, in pratica, di informazioni inerenti, ad esempio, alla struttura del museo, alla collettività dei visitatori o all'ambiente di riferimento, utilizzate per aumentare la significatività dei dati contabili e migliorare la loro capacità di fungere da elementi di confronto spazio-temporale tra realtà museali. Tra gli altri si citano, a titolo di esempio:

1) entrate da proventi di attività commerciali / n° visitatori;
2) entrate da contributi in c/capitale / n° visitatori;
3) uscite per acquisizioni di servizi / totale finanziamenti pubblici in bando.

3.5.2. Il Rendiconto finanziario "indiretto"

Seguendo la metodologia di elaborazione del prospetto definita indiretta, la costruzione del Rendiconto finanziario si basa, invece, sulla rielaborazione degli input informativi contenuti nei prospetti di bilancio di Conto economico e Stato patrimoniale. Tali dati devono essere preliminarmente riclassificati secondo i due criteri utilizzati nel presente contributo (l'area gestionale di riferimento e la loro natura "corrente" o "non corrente") e quindi rielaborati secondo delle regole predefinite che dipendono dal particolare prospetto di loro derivazione.

Nello specifico, la regola di carattere generale che occorre considerare nel trattamento delle informazioni di Conto economico, assume sostanzialmente che:

1. Proventi = Entrate;
2. Costi = Uscite.

Per lo Stato patrimoniale, la procedura da adottare si basa, invece, sul confronto delle poste di tale prospetto relative a due periodi amministrativi successivi ed assume che:

1. Incrementi di poste dell'Attivo = Impieghi o flussi di cassa in uscita;
2. Decrementi di poste dell'Attivo = Fonti o flussi di cassa in entrata;
3. Incrementi di poste del Passivo = Fonti o flussi di cassa in entrata;
4. Decrementi di poste del Passivo = Impieghi o flussi di cassa in uscita.

Naturalmente, per entrambi i prospetti, le equivalenze indicate non trovano però corrispondenza assoluta nella realtà operativa museale e richiedono, pertanto, degli opportuni interventi di rielaborazione dei dati di bilancio al fine di rilevare il flusso di cassa effettivamente prodotto dalla gestione museale[10].

Sulla base delle suddette regole brevemente richiamate, si riporta di seguito il secondo schema di Rendiconto finanziario proposto che, per omogeneità col primo, assume come risorsa monetario-finanziaria di riferimento la liquidità immediata del museo, rappresentata dall'insieme degli investimenti liquidi presenti nella sua struttura patrimoniale (Denaro e valori in cassa, Assegni, Depositi bancari e postali). Per semplicità, se ne fornisce una versione sintetica, in cui invece delle singole voci di bilancio, si utilizzano gli aggregati di riferimento.

Tab. 2 – Prospetto di Rendiconto finanziario indiretto

Voce di fonte o impiego di risorse finanziarie
+/- Risultato della gestione istituzionale
+/- Risultato dell'attività commerciale
= Risultato operativo netto dell'attività museale
+ Proventi e contributi inerenti ad attività trasversali
- Costi inerenti ad attività trasversali
+ Ammortamenti e accantonamenti
+ Svalutazione crediti
+ Accantonamenti Tfr personale dipendente
- Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni
- Oneri tributari
= Flusso di cassa operativo lordo
+ diminuzione (- aumento) Disponibilità economiche
+ diminuzione (- aumento) Disponibilità finanziarie

[10] A mero titolo di esempio si considerino, per il Conto economico, gli interventi correttivi richiesti dall'esistenza sia dei cosiddetti costi non monetari (come le quote di ammortamento) che non si tradurranno mai in uscite finanziarie, sia del ciclo del debito/credito che comporta la mancata coincidenza piena, nel breve termine, dell'aspetto economico della gestione con quello finanziario ad esso corrispondente. In merito alle poste di Stato patrimoniale si richiama, invece, la necessità di trattare adeguatamente eventuali operazioni aventi rilievo in termini contabili ma non finanziari (come nel caso, ad esempio, dell'eventuale donazione al museo di nuovi beni culturali) o viceversa.

+ diminuzione (- aumento) Ratei e risconti attivi
+ aumento (- diminuzione) Passività correnti
+ aumento (- diminuzione) Ratei e risconti passivi
- utilizzo Fondi
= Flusso di cassa operativo corrente
+ diminuzione (- aumento) Immobilizzazioni immateriali
+ diminuzione (- aumento) Immobilizzazioni materiali
+ aumento (- diminuzione) Passività consolidate operative
= Flusso di cassa operativo
+ diminuzione (- aumento) Immobilizzazioni finanziarie
+ Proventi finanziari
= Flusso di cassa ordinario
+ Proventi straordinari
- Oneri straordinari
= Flusso di cassa al servizio del debito
- diminuzione Passività consolidate non operative
- Oneri finanziari
= Flusso di cassa al servizio dell'equity
- diminuzione (+ aumento) Riserve
- diminuzione Fondo di dotazione e finanziamenti imputati a P.N.
= Fabbisogno finanziario netto della gestione
+ aumento Passività consolidate non operative
+ aumento Fondo di dotazione e finanziamenti imputati a P.N.
= Flusso di cassa

A differenza del primo schema di Rendiconto finanziario posposto, questo secondo modello si presenta, quindi, in forma scalare, fungendo alla rilevazione di grandezze intermedie differenti, ma parimenti utili a valutare la dimensione finanziaria museale[11]. Anche per questo secondo prospetto, l'analisi può essere, peraltro, perfezionata con l'ausilio di un apposito *panel*

[11] Così, ad esempio, il "Flusso di cassa operativo" misura il *cash flow* prodotto dalla gestione museale operativa (aree istituzionale, commerciale e trasversale) sia corrente che non corrente, mentre il "Flusso di cassa al servizio del debito" indica le liquidità utilizzabili per sopperire alle eventuali esigenze del museo di rimborsare i debiti di finanziamento contratti o di pagare gli oneri finanziari ad essi correlati.

di indicatori finanziari. Tra di essi rientrano, *in primis*, degli indicatori di composizione basati sul confronto di grandezze finanziarie di determinazione successiva nello schema proposto[12]. In tale sede, appaiono tuttavia di maggior interesse gli indici che assumono, come termine di confronto delle grandezze di flusso tratte dal prospetto, della misure economiche di loro diretta pertinenza, al fine di verificare la capacità museale di trasformare queste ultime in flussi monetari. Si tratta, quindi, di indicatori di correlazione e ne sono esempio:

1) l'indice di "monetizzazione" dei ricavi della gestione istituzionale = Flusso di cassa operativo lordo / Proventi e contributi della gestione istituzionale[13];
2) il grado di liquidità del Risultato operativo = Flusso di cassa operativo corrente / Risultato operativo netto dell'esercizio;
3) il grado di liquidità del Risultato netto = Flusso di cassa operativo corrente / Risultato netto della gestione museale.

Parimenti interessanti per l'analisi in oggetto sono, poi, i cosiddetti indicatori di "copertura/assorbimento" che forniscono ulteriori elementi utili a valutare le cause poste alla base del fabbisogno finanziario del museo e le scelte di finanziamento adottate. A titolo di esempio, si citano:

1) l'indice di copertura dei fabbisogni monetari della gestione ordinaria = Flusso di cassa ordinario / Fabbisogno finanziario netto;
2) il grado di assorbimento delle fonti proprie = Flusso di cassa al servizio dell'*equity* / Fabbisogno finanziario netto;
3) l'indice di copertura "autonoma" del fabbisogno finanziario = Aumento fonti proprie / Fabbisogno finanziario netto.

3.6. Considerazioni conclusive

Nel presente contributo si è ampiamente sottolineata l'importanza che un'attenta valutazione circa la sostenibilità delle dinamiche finanziarie di un'azienda museo riviste sia in ambito di controllo interno, orientato al perseguimento della *mission* museale con le scarse risorse a disposizione, che

[12] Ne è un esempio l'indicatore che misura il grado di rigidità del flusso di cassa della gestione ordinaria e che si calcola raffrontando il Flusso di cassa operativo corrente del museo col suo Flusso di cassa operativo.

[13] L'indicatore esprime, in pratica, la capacità museale di trasformare in flussi monetari i ricavi del periodo amministrativo derivanti dalla gestione istituzionale e correlati sia ai contributi in conto esercizio ad essa destinati, che alla vendita di biglietti ed abbonamenti.

in quello esterno, finalizzato a garantire la migliore allocazione dei limitati finanziamenti pubblici.

In tal senso, è stata confermata la validità del Rendiconto finanziario come strumento di valutazione delle performance finanziarie conseguite da un museo. Entrambi i modelli di prospetto proposti e differenziati in base alla metodologia di elaborazione adottata risultano, infatti, certamente utili a:

- misurare la liquidità prodotta o assorbita dalla gestione museale;
- valutare il contributo delle singole gestioni alla variazione complessiva della risorsa di riferimento (nel caso in questione, la liquidità immediata del museo);
- determinare l'area gestionale che ha assorbito più liquidità e quella che ne ha prodotto in maggiore quantità;
- verificare le modalità di impiego del flusso positivo (o di copertura del flusso negativo) prodotto dalla gestione museale;
- valutare il grado di flessibilità di fabbisogni e fonti;
- analizzare le scelte di finanziamento degli investimenti museali;
- controllare le tipologie di fonti utilizzate per il rimborso dei prestiti contratti;
- ricercare delle eventuali correlazioni tra specifiche tipologie di impiego e di fonte;
- valutare la composizione di fonti e impieghi ed il loro grado di equilibrio.

Di particolare rilievo appare poi l'utilità di entrambi i prospetti nel valutare il grado di "autonomia" di cui gode il museo nell'ambito del sistema pubblico, da intendersi in riferimento non tanto alla sua proprietà e alla formula giuridica adottata, ma alla capacità dimostrata di reperire le necessarie risorse finanziarie attraverso canali ulteriori rispetto ai trasferimenti pubblici. Le valutazioni condotte con l'analisi dei Rendiconti finanziari proposti possono, in tal senso, sostenere delle apposite politiche gestionali utili a sviluppare la capacità museale di attrarre risorse finanziarie, che appare quanto mai necessaria in un contesto in cui i diversi musei sono sempre più costretti a competere tra loro per contendersi la preferenza non solo delle utenze finali, ma anche dei potenziali erogatori di fondi.

Volendo, infine, porre a confronto i due prospetti indicati, quel che emerge innanzitutto è che, comunque, il primo (quello "diretto") richiede l'utilizzo di una metodologia di costruzione certamente più lunga e dispendiosa dell'altra, ma anche utilizzabile solo in chiave di controllo interno, in quanto richiede la disponibilità di informazioni difficilmente reperibili da analisti esterni al perimetro museale. La medesima metodologia diretta consente, tuttavia, di costruire un prospetto di Rendiconto finanziario cer-

tamente più analitico del secondo e può quindi fornire un maggior quantitativo di elementi utili a supportare il processo decisionale degli organi di governo aziendale. Spetterà, pertanto, allo specifico analista (interno o esterno che sia) la scelta di quale dei due prospetti adottare in base alle informazioni disponibili o in relazione alle proprie esigenze conoscitive.

Bibliografia

Amatucci F. (2000), *La gestione finanziaria delle aziende non profit*, Etas, Milano.

Ambrogetti F., Coen Cagli M., Milano R. (1998), *Manuale di fund-raising*, Carrocci, Roma.

Baldassarre F. (2009), *Il museo: organizzazione, gestione, marketing*, FrancoAngeli, Milano.

Bergamin Barbato M. (1998), "La rete come strumento per la gestione dei beni artistici e culturali: il caso delle città d'arte", in Atti del XXI Convegno AIDEA, *La gestione e la valorizzazione dei beni artistici e culturali nella prospettiva aziendale*, Clueb, Bologna.

Caramiello C., Di Lazzaro F., Fiori G. (2003), *Indici di bilancio. Strumenti per l'analisi della gestione aziendale*, Giuffrè, Milano.

Catturi G. (2003), *L'azienda universale*, Cedam, Padova.

Ciappei C., Surchi M. (2010), *Cultura. Economia & Marketing*, Firenze University Press, Firenze.

Dallocchio M., Teti E. (2003), *Finanza per le arti, la cultura e la comunicazione*, Egea, Milano.

Ferretti M. (2007), "Finanziamento e performance nei musei: casi di studio", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Responsabilità e performance nei musei*, FrancoAngeli, Milano.

Ferretti M., Nova C., Zangrandi A. (2007), *Finanziare i musei. Promuovere qualità e orientamento al futuro*, FrancoAngeli, Milano.

Grossi R., Guarini M.R. (a cura di) (2001), *Finanziamenti per la cultura*, Quaderni Federculture, Edizioni CieRre, Roma.

Guilford J.P. (1965), *Foundamental Statistics*, McGraw-Hill, New York.

Perrini F., Teti E. (2004), *Project Financing per l'arte e la cultura*, McGraw-Hill, Milano.

Roncaccioli A. (a cura di) (1996), *L'azienda museo. Problemi economici, gestionali e organizzativi*, Cedam, Padova.

Sacco P.L. (a cura di) (2006), *Il fund raising per la cultura*, Meltemi, Roma.

Sibilio Parri B. (2007), "La rendicontazione e la comunicazione dell'attività museale", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Responsabilità e performance nei musei*, FrancoAngeli, Milano.

Solima L. (2004), *L'impresa culturale: processi e strumenti di gestione*, Carocci, Roma.

Trimarchi M. (1985), "Il finanziamento pubblico degli spettacoli", *Economia delle scelte pubbliche*, n. 1, pp. 37-54.

Zanetti L. (2001), "Gli strumenti di sostegno alla cultura tra pubblico e privato: il nuovo assetto delle agevolazioni fiscali al mecenatismo culturale", *Aedon – Rivista di Arti e Diritto on-line*, n. 2.
Zangrandi A. (2007), "Il finanziamento dei musei: condizioni per l'economicità e lo sviluppo", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Responsabilità e performance nei musei*, FrancoAngeli, Milano.
Zerboni N. (2001), *I finanziamenti alla cultura*, Il Sole24Ore, Milano.

4. LA DIMENSIONE ECONOMICA DELLA "VALORIALITÀ" DEI MUSEI: L'APPROCCIO CONTABILE

di *Michela Magliacani*

4.1. Considerazioni introduttive

Gestire secondo criteri di economicità (efficacia ed efficienza) rappresenta un imperativo gestionale che accomuna le varie tipologie di aziende, pubbliche, private e del terzo settore. Ciò vale anche e soprattutto per le comunità socio-economiche che erogano servizi di utilità sociale, fra le quali si annoverano quelle culturali, come i musei. Rispetto a quest'ultimi intendiamo focalizzare l'attenzione sulla relativa capacità di realizzare il "giusto" trade-off fra socialità ed economicità delle performance, coerentemente alla missione di conservare, promuovere e valorizzare il patrimonio culturale.

Più specificatamente, l'obiettivo del presente studio è quello di individuare misure idonee a rilevare, nel contesto museale, la dimensione economica della "valorialità", definita come capacità dell'azienda di «creare valore economico e di distribuirlo equamente ed armoniosamente fra i vari "portatori di interesse" o "parti interessate", in modo da soddisfare, al livello più elevato possibile, i bisogni da essi avvertiti» (Catturi, 2007, p. 57). La valorialità rappresenta, pertanto «una missione che caratterizza ogni ambiente economico» e in funzione di ciò, prosegue l'autore sopra menzionato, «i nostri studi dovrebbero essere più orientati ad individuare le condizioni per accrescere la "valorialità" dell'azienda, cioè la sua capacità di produrre valore, e ad individuare i procedimenti computistici più efficaci per accertarne il grado raggiunto».

È proprio in tale direttrice di studio che s'inquadra il presente contributo. In primo luogo si focalizzerà l'attenzione sul museo nella prospettiva manageriale, individuandone i caratteri che lo qualificano come «comunità di persone che crea e diffonde valore per soddisfare i bisogni umani» (Cat-

turi, 2003, p. 379) (paragrafo 4.2). Dopo aver inquadrato il tema della valorialità nell'ambito museale, si procederà ad analizzare la dimensione economica del valore creato dal museo per l'attività svolta. In particolare, saranno proposte le principali modalità di rilevazione contabile della suddetta dimensione, identificata nella grandezza del Valore Aggiunto Globale. Per contribuire a dimostrare l'efficacia degli strumenti di misurazione proposti secondo la prospettiva della "*perfomance accountability*" (Denhardt-Denardt, 2000; Costa, Ramus, Andreaus, 2011) si presenterà il caso di un museo scientifico gestito in veste di fondazione onlus (paragrafo 4.4). Si tratta di un'azienda culturale che si avvale della contabilità a base economico-patrimoniale per la redazione dei conti consuntivi secondo il documento di cui alle "Linee guida e schemi per la redazione del bilancio di esercizio degli enti non profit" proposto dall'ex Agenzia delle onlus. Si tratta comunque di un vaglio molto significativo, anche alla luce della riforma contabile delle amministrazioni pubbliche e dei relativi organismi strumentali (d.lgs. n. 118/2011 "Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42"), considerato che essa rende obbligatoria la contabilità economico-patrimoniale integrata a quella a base finanziaria, ai fini della redazione di schemi contabili uniformi[1]. Da qui la necessità che i musei pubblici (istituzioni, aziende speciali, consorzi ecc.) intraprendano percorsi di ammodernamento contabile seguendo il tracciato dell'attuale processo di sperimentazione (con decorrenza dal 2012, prorogata al 2013, e per la durata di due esercizi finanziari).

Dalle evidenze desunte dal caso analizzato emergeranno delle prime riflessioni sulla capacità dei musei-azienda di poter acquisire una maggiore consapevolezza del trade-off fra economità e socialità delle attività intra-

[1] Nello specifico, l'articolo 2 "Adozione di sistemi contabili omogenei" del d.lgs. n. 118/2011 statuisce quanto segue: «1. Le Regioni e gli enti locali di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 adottano la contabilità finanziaria cui affiancano, ai fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico-patrimoniale, garantendo la rilevazione unitaria dei fatti gestionali sia sotto il profilo finanziario che sotto il profilo economico-patrimoniale.
2. Gli enti strumentali delle amministrazioni di cui al comma 1 che adottano la contabilità finanziaria affiancano alla stessa, ai fini conoscitivi, un sistema di contabilità economico-patrimoniale, garantendo la rilevazione unitaria dei fatti gestionali, sia sotto il profilo finanziario che sotto il profilo economico-patrimoniale.
3. Le istituzioni degli enti locali di cui all'articolo 114 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e gli altri organismi strumentali delle amministrazioni pubbliche di cui al comma 1 adottano il medesimo sistema contabile dell'amministrazione di cui fanno parte».

prese grazie al supporto di un apposito sistema informativo-contabile (paragrafo 4.5). Si tratta di informazioni che dovrebbero figurare all'interno dei documenti pensati e proposti dalla dottrina e dalla prassi professionale per garantire un dialogo chiaro, trasparente e legittimante nei confronti di tutti gli stakeholder, a partire da quelli "salienti" (Mitchell *et al.*, 1997).

4.2. Il framework del museo-azienda

La finalità di conservare e valorizzare i beni paesaggistici e culturali, con mezzi finanziari sempre più scarsi, ha reso improcrastinabile il processo di "aziendalizzazione" dei "luoghi di cultura", a prescindere dalla relativa forma giuridica, dimensione e notorietà delle collezioni ivi presenti. Per aziendalizzazione s'intende un percorso di apprendimento che i soggetti operanti all'interno di quei luoghi devono intraprendere per garantire la vitalità dei medesimi e, quindi, operare in piena legittimità sociale (Zan, Bonini Baraldi, Gordon, 2007). Si tratta, in altre parole, di una sfida che le istituzioni a cui è attribuita la funzione di curare, preservare e valorizzare i beni identitari della storia e della cultura di una comunità locale devono affrontare per riuscire a dominare il cambiamento salvaguardando, altresì, le tradizioni. Ciò è possibile solo se tali istituzioni riescono ad acquisire piena consapevolezza del proprio essere ed agire come una vera e propria azienda (Magliacani, 2010).

Seppure il concetto di museo-azienda sia diffuso e condiviso da tempo in dottrina (Roncaccioli, 1996; Dubini, 1999; Solima, 2004; Bocci, Catturi, 2010), sussiste ancora un ampio gap fra teoria e prassi nell'ambito del *cultural heritage management* (Zan, Blackstock, Cerrutti, Mayer, 2000). Nel tentativo di offrire un contributo al superamento di tale gap, nelle pagine che seguono proponiamo una declinazione nel contesto museale dei caratteri "morfologici" (strutturali) e "fisiologici" (operativi) che, secondo il noto framework dell'azienda universale, individuano le condizioni di esistenza di una qualunque azienda, ma anche declinare i medesimi nel contesto museale[2]. Dal punto di vista morfologico l'azienda è identificata da (Catturi, 2003, p. 138):

[2] Secondo Catturi (2003, p. 138) i caratteri indicati sono «le condizioni minimali, ma universali perché si possa ragionevolmente pensare e supporre l'esistenza di una entità aziendale. Si tratta, pertanto, di elementi "statici" che sono oggetto di iniziative, di atteggiamenti, di interventi dinamici, motivazionali e finalistici che abbiamo raccolto nei cosiddetti caratteri «operativi» dell'azienda universale».

- una comunità di persone;
- che si vale di un "sistema coordinato ed unitario di risorse", ossia il "patrimonio";
- e ha un riconoscimento giuridico.

In riferimento al primo carattere morfologico intendiamo precisare che la "comunità di persone" ha un significato più profondo rispetto a quello di insieme, poiché implica un legame fra i soggetti operanti in uno stesso ambiente lavorativo, suggellato da valori condivisi, interessi comuni, senso di appartenenza all'azienda e di solidarietà nei confronti dei colleghi[3]. Essa si configura, tecnicamente, nella struttura organizzativa di un museo e identifica la mappa delle responsabilità: ciascun soggetto che occupa una specifica posizione all'interno della stessa dovrà rispondere, infatti, degli esiti dell'attività svolta e dei relativi comportamenti al rispettivo superiore[4].

Per quanto concerne il patrimonio, i musei dispongono di un sistema unitario e coordinato di risorse, articolato nei seguenti "pacchetti patrimoniali"[5]:

- patrimonio delle conoscenze;
- patrimonio finanziario;
- patrimonio strumentale;
- patrimonio di attivazione;
- patrimonio naturale.

Il primo "pacchetto patrimoniale" è rappresentato dal sistema delle conoscenze, competenze, abilità, esperienze, proprie di quella comunità di persone, la quale, armonicamente organizzata, svolge un'attività economica per il soddisfacimento dei bisogni umani.

Il patrimonio finanziario è formato da denaro e suoi sostituti, da diritti a ricevere denaro, nonché da fonti di finanziamento (con vincolo di capitale proprio o di terzi); mentre quello naturale concerne le risorse diffuse

[3] Sul concetto di azienda come "comunità" di persone si rimanda a Catturi (2003, pp. 153-163).

[4] Sulle strutture organizzative tradizionalmente riscontrate nel contesto museale nazionale si veda Magliacani (2008, pp. 23-24).

[5] Assumiamo che «la quantità di ciascun elemento patrimoniale, apprezzata ed espressa, in un certo istante, nell'unità di misura più opportuna, rappresenta così una "massa" disponibile, la quale, in modo convenzionale ed uniforme, può essere denominata "stock"; per cui: il patrimonio aziendale, in un qualunque momento di osservazione, è accertato come un insieme coordinato di elementi, ovvero come un aggregato di stocks» (Catturi, 2003, p. 205).

nell'ambiente di cui l'azienda può beneficiare per sviluppare i propri processi produttivi[6].

Il patrimonio strumentale è composto da beni materiali e diritti economici a carattere pluriennale, che sono, nel loro ammontare monetario, espressione del capitale tecnico, sintesi della capacità produttiva dell'azienda. Esso viene reso operante dai beni a veloce rigiro e diritti economici annuali compresi nel concetto di patrimonio di attivazione[7].

All'interno dei musei, le collezioni permanenti (patrimonio culturale) rappresentano, secondo l'impostazione teorico-contabile assunta, beni facenti parte del patrimonio strutturale da reintegrare e mantenere mediante l'attività di conservazione e di restauro.

Il patrimonio culturale può essere distinto in base al carattere della materialità, in (Vecco, 2007, p. 27):

- *tangibile*, di tipo sia mobiliare (sculture, pitture, collezioni ecc.) sia immobiliare (edifici storici, siti archeologici, città ecc.),
- *intangibile*, espressione dell'arte e della cultura di un popolo (tradizioni, folklore, musica, letteratura ecc.).

Ricordiamo che i beni del patrimonio culturale rientrano, secondo la teoria economica, nella categoria dei "beni pubblici semi-puri", poiché presentano sempre il carattere della non-rivalità nel consumo (il consumo da parte di un soggetto non impedisce ad altri di fruirne simultaneamente) diversamente da quello della "non escludibilità" dei benefici[8]. Infatti, se un complesso monumentale e il centro storico di una città presentano entrambi questi requisiti, un museo e un giardino botanico possono essere resi, invece, economicamente escludibili (mediante il pagamento del biglietto).

Le comunità di persone delegate alla conservazione ed alla valorizzazione dei beni culturali, come i musei, sono riconosciute giuridicamente come "istituti di cultura". L'ordinamento normativo in materia (art. 115 del

[6] Catturi (2003, p. 185) definisce patrimonio naturale: «l'aggregato delle «risorse naturali» diffuse nell'ambiente e per lo più liberamente disponibili, come l'energia solare, quelle magnetica ed elettrica, le risorse sopra e sotto il suolo, le forze rintracciabili nel mondo dell'infinitamente piccolo o dell'infinitamente grande che l'uomo deve imparare a conoscere ed impiegare efficacemente».

[7] Catturi (2003, p. 185) comprende il patrimonio strumentale e quello di attivazione nel concetto di "patrimonio dei valori storici". Lo stesso autore (2001, p. 7) spiega che esso attiene, appunto al «complesso dei valori storici creati dalle persone viventi in quel territorio – cioè l'ambiente – e che costituisce l'espressione concreta delle conoscenze cumulate».

[8] A tal proposito Mussari (1998, p. 364) afferma che «nel caso di beni culturali la escludibilità è tecnicamente ed economicamente possibile pur se l'impiego di tali beni in processi produttivi genera vantaggi anche a favore di individui diversi da quelli che pagano per goderli direttamente».

Codice Urbani, modificato dal d.lgs. n. 156/2006 "Disposizioni correttive ed integrative al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 in relazione ai beni culturali") prevede forme di gestione diretta od indiretta da parte dell'amministrazione pubblica responsabile del governo delle "risorse comuni" nei confronti della collettività. Sotto il carattere del "riconoscimento giuridico" possono sussistere le seguenti casistiche:

- se i musei sono gestiti direttamente, anche in forma consortile, dall'amministrazione pubblica competente, possono configurarsi come organi (uffici) dell'ente locale o sue istituzioni;
- se i musei sono gestiti indirettamente dall'amministrazione pubblica competente, possono assumere la configurazione di azienda speciale, di società a capitale interamente pubblico, di fondazione o di associazione.

Nella prima ipotesi, l'istituto di cultura-organo od istituzione è dotato esclusivamente di autonomia gestionale, non avendo personalità giuridica; la funzione di governo è espletata, quindi, dall'organo volitivo dell'ente locale cui esso appartiene[9].

Nei casi di gestione esternalizzata, il museo ha personalità giuridica ed è dotato, quindi, di autonomia gestionale ed imprenditoriale; l'organo di governo è in seno alla struttura organizzativa che caratterizza l'istituto di cultura in forma di azienda speciale, società a capitale interamente pubblico, fondazione od associazione.

Gli elementi che identificano un'azienda, connotandone l'aspetto fisiologico, sono di seguito sintetizzati (Catturi, 2003):

- la *mission* e il fine aziendale;
- il binomio autonomia/responsabilità;
- le operazioni di gestione che consentono di svolgere l'attività economica.

La finalità istituzionale che legittima, socialmente, l'essere e l'operare di una qualsiasi azienda è la creazione e la diffusione di valore per il soddisfacimento dei bisogni umani. Essa è strettamente collegata al concetto di *mission*, che in ambito museale si sostanzia, secondo quanto prescritto dalla normativa di riferimento, nella conservazione e nella valorizzazione dei beni culturali. La creazione e la diffusione del valore culturale non sono attività fine a se stesse, ma sono realizzate a fini educativi, di studio e di diletto.

[9] È opportuno ricordare che l'Istituzione è un «organismo strumentale dell'ente locale per l'esercizio di servizi sociali, dotato di autonomia gestionale» (art. 114 del TUEL al comma 2).

Per raggiungere tali scopi è opportuno che il valore culturale sia reso fruibile al maggior numero di utenti possibile, in considerazione sia delle generazioni attuali sia di quelle future (equità infra-intergenerazionale)[10]. Tale valore si sostanzia, nell'ambito delle aziende museali pubbliche, in servizi giuridicamente qualificati come «privi di rilevanza economica» (art. 113-bis, Testo Unico Enti Locali)[11]. Essi si distinguono dai "servizi a rilevanza economica" per il prevalente carattere della "socialità" rispetto a quello dell'economicità: la collettività è disposta, infatti, a contribuire al sostenimento diretto (pagamento della tariffa) o indiretto (prelievo coattivo di risorse) dei medesimi, affinché ne possa usufruire il bacino di utenza più ampio possibile.

Il carattere relativo al binomio "autonomia/responsabilità" introduce nell'ambito del museo-azienda il concetto di *accountability*[12]. Si tratta del dovere "normativo" o "morale" di dimostrare gli esiti delle scelte realizzate ai relativi portatori di interesse (*stakeholders*). Rispetto al soggetto cui rendere conto, la dottrina propone la distinzione fra *managerial accountability* e *public accountability*. La prima nozione concerne la responsabilizzazione dei manager nei confronti degli organi di governo e di quest'ultimi nei confronti del soggetto economico (Denhardt-Denardt, 2000). La *public accountability* si identifica, invece, nel controllo sociale delle performance raggiunte mediante l'impiego di risorse collettive (Guarini, 2000). Nel caso

[10] In riferimento alla *mission* ed al fine delle istituzioni culturali si rimanda all'articolo 101 del Codice Urbani riportato nella nota 11 del presente capitolo.
È opportuno precisare la differenza di significato fra "equità infragenerazionale" ed "equità intergenerazionale". La prima attiene alla parità di accesso alle risorse da parte delle popolazioni attuali senza distinzioni rispetto ai luoghi in cui esse vivono; l'equità intergenerazionale, invece, concerne la pari opportunità e disponibilità di utilizzo delle risorse fra generazioni successive. Per approfondimenti si rimanda, fra gli altri, a Turner (1993), Padilla (2002). Volendo declinare tali concetti in campo culturale, Throsby (1995, p. 203) sostiene che «the notion of intergenerational equity is very important in the context of cultural heritage issues, because we are talking about long-term processes, and we can't escape the fact that there is an ethical dimension to this».

[11] In riferimento alla classificazione dei servizi pubblici "a rilevanza economica" e "privi di rilevanza economica" Grossi (2005, p. 17) afferma che: «la locuzione utilizzata dal legislatore è quantomeno "imprecisa": tutti i servizi, in quanto output di specifici processi produttivi di trasformazione di risorse scarse, presentano infatti "una rilevanza economica", ossia racchiudano valore economico che, nel momento dell'erogazione del servizio, viene ceduto al fine di soddisfare determinati bisogni».

[12] Il concetto di accountability a cui si fa riferimento è così definito da Gray (2001, p. 11): «Accountability is a relatively simple notion that is widely misused and misunderstood. It is simply about identifying what one is responsible for and then providing information about that responsibility to those who have rights to that information. In the organizational context we typically call these people, and groups to whom we are responsible, the stakeholders».

delle aziende museali pubbliche le due tipologie di accountability sono compresenti poiché il soggetto economico di tali realtà culturali, alla stregua degli organismi e delle aziende della Amministrazioni Pubbliche, coincide con l'intera collettività[13].

Proseguendo la disamina dei caratteri operativi che identificano l'azienda, soffermiamo l'attenzione su quello relativo alle operazioni di gestione che sostanziano la dinamicità interna ed esterna alla stessa. In riferimento alla realtà museale oggetto di studio, al fine di acquisire una più approfondita conoscenza della relativa gestione, proponiamo uno schema di analisi che articola le attività in relazione al relativo contributo allo sviluppo della *mission*. Si tratta di una tassanomia elaborata dal gruppo di ricerca, composto da accademici ed esperti museali, che ha sviluppato il progetto PAR FAS REGIONE TOSCANA (Linea di Azione 1.1.a.3 "Politiche e management del Patrimonio museale nelle diverse prospettive del valore: metodi e strumenti di misurazione e di comunicazione attraverso l'ICT (POMA)"). Le attività svolte da un museo-azienda sono state così classificate:

- "attività della gestione istituzionale", che traducono in termini operativi la *mission* del museo e, data l'ampiezza di quest'ultima, sono articolabili in *attività di cura, conservazione, esposizione e valorizzazione*, *attività collaterali* (organizzazione di mostre temporanee, conferenze, eventi speciali comprensive anche del servizio biblioteca) ed *attività accessorie con finalità culturali* (visite guidate a pagamento, servizi di audioguide, servizi di consulenza ecc.);
- "attività della gestione commerciale", che permettono di migliorare la qualità complessiva di fruizione del bene attraverso l'erogazione di servizi remunerativi (es. bar/caffetteria/ristorazione, bookshop ecc.);
- "attività di supporto", che offrono valore a soggetti sia interni sia esterni all'organizzazione museale (alcuni esempi sono l'attività amministrativa, contabile e di supporto informatico, nonché i servizi di accoglienza, custodia, vigilanza e pulizia).

La precedente tassonomia rappresenta la base informativa per l'applicazione degli strumenti contabili adottati per rilevare la dimensione economica del valore generato dal museo nell'arco di un periodo amministrativo.

[13] A tal proposito riportiamo quanto affermato da Masini (1982, p. 65): «Si riconosce che il soggetto economico è innanzitutto costituito da tutti i membri della popolazione riunita in comunità territoriale per gli interessi di soddisfacimento dei bisogni pubblici; quindi, indirettamente ma con rilievo primario, questa parte del soggetto economico si presenta con istanze personali e di istituti vari dei quali sono membri le persone (le famiglie, le imprese, le associazioni culturali, politiche, economiche, di ricerca, di istruzione ecc.)». Sul tema si confronti anche Mussari (1996, p. 40).

Proprio sull'oggetto di misurazione intendiamo soffermare di seguito l'attenzione.

4.3. "Valorialità" e valore aggiunto in ambito museale

La produzione e la distribuzione di valore sostanziano una funzione comune alle varie fattispecie di aziende, comprese quelle che *creano valore nell'uomo* mediante la trasformazione dei valori dei beni in valore umano (Catturi, 2003; Bowman-Ambrosini, 2007). Fra quest'ultime sono annoverate anche le istituzioni culturali, che, se dotate dei caratteri di aziendalità precedentemente richiamati, si identificano in aziende produttrici di servizi (Bagdadli, 1997; Dubini, 1999; Magliacani, 2008; Bocci, Catturi, 2010). Infatti, dalla definizione di museo quale "istituto di cultura" (istituzione) che «acquisisce, conserva, ordina ed espone beni culturali per finalità di educazione e di studio» (art. 101, Codice Urbani) emerge chiaramente come lo stesso sia chiamato a gestire "risorse comuni" e, a seconda della sua appartenenza a soggetti pubblici o privati, ad espletare rispettivamente "servizi pubblici" o "servizi di utilità sociale" (art. 101, commi 3-4, Codice Urbani).

Più specificatamente, i musei pubblici creano e diffondono valore configurato in servizi "privi di rilevanza economica" (art. 113-bis, TUEL). Essi si contraddistinguono per il carattere della socialità, sotteso ai relativi processi di creazione di valore. Si tratta del principio secondo cui il bene comune è perseguito se si permette potenzialmente, ad un numero quanto più ampio possibile di persone, di usufruire di tali prestazioni pubbliche (Mussari, 1996). A tal fine si giustifica la fissazione di una tariffa/prezzo inferiore al costo sostenuto per l'erogazione del servizio medesimo, con la conseguente formazione di un costo sociale che viene fatto gravare sulle finanze della collettività.

Per quanto concerne i musei appartenenti a soggetti privati, il legislatore ha puntualizzato che essi devono espletare un "servizio di utilità sociale". Ciò induce a richiamare quelle comunità aziendali che perseguono finalità di ordine sociale rispetto alle quali il perseguimento del profitto è un mezzo od un fine subordinato. Si fa chiaro riferimento alle aziende (private) non profit, che hanno forti connotazioni sociali in quanto "perseguono finalità di interesse di gruppi sociali e/o della società nel suo insieme" (Propersi, 2012, p. 33).

Il museo è definito dal Codice Urbani "una struttura permanente"; tale aggettivo è impiegato dalla dottrina economico-aziendale per indicare il fine della sopravvivenza e dello sviluppo nel tempo di una qualsiasi comuni-

tà socio-economica (Giannessi, 1979). Nella prospettiva di operare in condizioni di funzionalità duratura, l'applicazione del principio di economicità diventa un presupposto gestionale imprescindibile. D'altra parte, «il rispetto dell'economicità costituisce regola che non mortifica la socialità, cioè l'azione dell'impresa per il bene comune, ma vale a rendere realmente efficace l'azione» (Onida, 1965, p. 105).

Assunto quanto sopra richiamato, in linea con gli obiettivi del presente studio, focalizziamo l'analisi esclusivamente sulla dimensione economica del valore generato dal museo-azienda. Essa si collega ai costi e ai ricavi/proventi generati dalle operazioni di gestione svolte nell'ambito delle classi di attività che compongono il modello di analisi elaborato dal gruppo di lavoro che ha realizzato il progetto POMA precedentemente menzionato. Al fine di rilevare gli elementi reddituali per attività abbiamo ritenuto opportuno predisporre un conto economico per aree gestionali in grado di offrire una misura della capacità del museo di creare valore, secondo tale prospettiva, nell'ambito di ciascuna linea di attività. Dal punto di vista contabile abbiamo fatto ricorso al concetto di valore aggiunto, inteso come «quel valore che, considerato unitariamente, anche se costituito da una molteplicità di servizi diversi, si stratifica, si amalgama e si aggiunge a quello ricevuto od acquisito al di fuori del perimetro aziendale» (Catturi, 2003, p. 524). Pur accogliendo le critiche avanzate da parte della dottrina sulla significatività di questa grandezza reddituale come espressione sintetica del valore creato dal museo-azienda pubblica o del privato sociale nella relativa dimensione economica (Sibilio Parri, 2007), riteniamo che il Conto Economico a Valore Aggiuto per linee di attività sia in grado di offrire informazioni utili a rilevare il trade-off tra socialità/economicità dei servizi erogati, come emergerà da seguente caso di studio. D'altra parte si tratta di una grandezza gestionale che consente di rappresentare il valore economico che ogni azienda aggiunge a quello che preleva dall'ambiente per attivare la propria struttura al fine di realizzare i processi produttivi. Da qui appare comprensibile che essa venga utilizzata negli studi macro-economici per apprezzare l'andamento dell'economia nazionale rispetto a quello globale (Catturi, 2010, p. 4). Rispetto al settore di nostro interesse, il concetto di *Added Value* è proposto dalla prassi professionale come una delle varie misure da calcolare per rilevare i potenziali benefici del valore creato e diffuso, nella relativa dimensione economica, dalle biblioteche, dei musei,

dell'arte e dello sport[14]. Inoltre, il prospetto contabile sopra richiamato costituisce una delle fonti informative da cui raccogliere i dati necessari a sviluppare l'analisi della dimensione economica del valore creato dal museo attraverso il calcolo di indicatori di efficienza, efficacia ed economicità nell'acquisizione dei fattori produttivi[15].

Limitandoci alla rendicontazione contabile del valore creato dal museo-azienda sotto la dimensione economica, ricordiamo che la determinazione del valore aggiunto è duplice, perché tale è la prospettiva di analisi che può essere adottata. Nell'ottica del museo-azienda correlato con l'ambiente, il valore aggiunto si ricava dalla differenza fra Valore della Produzione, inteso come valore riconosciuto dall'utenza e dagli altri stakeholder salienti che supportano l'attività del museo a quello aggregato e proposto da quest'ultimo e i Consumi intermedi, configuranti l'insieme dei costi dei fattori di attivazione impiegati nei processi produttivi nel corso di un periodo amministrativo.

Il prospetto contabile, proposto in base allo schema sulle attività museali e alle configurazioni di Conto Economico a Valore Aggiunto Globale elaborate dalla dottrina e dalla prassi professionale (GBS, 2001; PwC, 2007), è di seguito rappresentato.

Tab. 1 – Prospetto di determinazione del Valore Aggiunto Globale di un museo

VALORE PRODUZIONE CULTURALE
Contributi in conto esercizio dedicati all'attività di cura e conservazione delle collezioni - ***CONSUMI INTERMEDI relativi ad attività di cura e conservazione delle collezioni***
= (a1) VALORE AGGIUNTO dell'attività di cura e conservazione delle collezioni
VALORE PRODUZIONE CULTURALE Contributi in conto esercizio dedicati all'attività di esposizione permanente e valorizzazione delle collezioni - ***CONSUMI INTERMEDI*** *relativi all'attività di esposizione permanente e valorizzazione delle collezioni*
= (a2) VALORE AGGIUNTO dell'attività di esposizione permanente e valorizzazione delle collezioni **= (a1+a2) VALORE AGGIUNTO dell'attività ISTITUZIONALE TIPICA del museo**
VALORE PRODUZIONE CULTURALE

[14] A tal proposito si rimanda al Research Report n. 1/2008 di PricewaterhouseCoopers "Social and Economic Value of Public Libraries, Museums, Arts and Sports in Northern Ireland. Phase 1: Designing a model" (http://www.dcalni.gov.uk/valcal_-_final_report_dec_2007-2.pdf). Nel contesto museale nazionale, fra le varie esperienze di bilancio sociale, si ritiene opportuno menzionare quella della Fondazione Musei Torino che utilizza i prospetti di Valore Aggiunto Globale della produzione culturale elaborati da Ernst&Young (http://www.csrpiemonte.it/-comunicazione/dwd/Ernst&Young.pdf; http://www.fondazionetorinomusei.it).

[15] A tal proposito rimandiamo alla letteratura economico-aziendale focalizzata sulla misurazione delle performance delle aziende pubbliche (Mussari, Grossi, 2004; Marcon, 2012), nelle quali si configurano molti musei italiani.

Contributi in conto esercizio dedicati alle attività istituzionali collaterali
(Ricavi da bigliettazione mostre temporanee, da seminari/workshop, altri ricavi ecc.)
- CONSUMI INTERMEDI relativi alle attività istituzionali collaterali
(Acquisto beni di consumo per allestimento mostre temporanee, acquisto di servizi ecc.)
= (b) VALORE AGGIUNTO delle attività ISTITUZIONALI COLLATERALI
VALORE PRODUZIONE CULTURALE
Proventi speciali legati alle attività istituzionali accessorie con finalità culturali
(Ricavi da visite guidate, cessione diritti di sfruttamento collezioni ecc.)
- CONSUMI INTERMEDI
(Acquisto di beni di consumo, Acquisto di servizi p.e. personale a notula ecc.)
= (c) VALORE AGGIUNTO delle attività istituzionali ACCESSORIE con finalità culturali
= (A) VALORE AGGIUNTO della gestione ISTITUZIONALE del museo (a+b+c)
VALORE DELLA PRODUZIONE
+ Ricavi attività commerciali del museo (Royalties ecc.)
- CONSUMI INTERMEDI attività commerciali del museo
= (B) VALORE AGGIUNTO delle ATTIVITÀ COMMERCIALI del museo
C) ALTRI RICAVI Attività di supporto (Ricavi di natura finanziaria e ricavi di natura economica)
D) CONSUMI ATTIVITÀ DI SUPPORTO
E = VALORE AGGIUNTO DELLA GESTIONE ORDINARIA DEL MUSEO (A+B+C-D)
+ Proventi straordinari (Rivalutazioni, Plusvalenze)
- Oneri straordinari (Svalutazione, Minusvalenze)
F = Risultato gestione straordinaria
VALORE AGGIUNTO GLOBALE (E+F)

Per analizzare a "valorialità" del museo-azienda dal punto di vista economico, il prospetto contabile sopra esposto (Tab. 1) espone risultati intermedi che esprimono il valore aggiunto per linee di attività e quello globale (da ora VAG).

Il primo risultato economico è quello attinente all'attività istituzionale tipica: cura e conservazione delle collezioni. Il "Valore della Produzione" è composto tipicamente dai contributi in conto esercizio erogati da enti pubblici o privati, da sponsorizzazioni, nonché da proventi legati al prestito di beni per mostre e studio. Si tratta di una grandezza economica "spuria", in quanto, le componenti reddituali che tradizionalmente ne rappresentano la parte più consistente, sono espressione non tanto del valore creato e riconosciuto dall'utente del servizio, quanto piuttosto di quello che gli stakeholder

finanziari attribuiscono alle attività di conservazione (prevenzione, manutenzione e restauro), documentazione, catalogazione e di ricerca scientifica. Stante la massiccia presenza di trasferimenti attivi o contributi pubblici all'interno del "Valore della produzione", tanto da mettere ampiamente in discussione la significatività del valore aggiunto come espressione del valore creato nell'ambito culturale di riferimento, si ritiene ragionevole assumere un'interpretazione più ampia del concetto medesimo. Infatti, il "Valore della produzione" è individuata nel valore creato e riconosciuto "dall'ambiente" (Catturi, 2003, p. 531), rappresentato non solo dall'utenza diretta dei servizi, ma anche e soprattutto dall'utenza diffusa (collettività attuale e futura), considerate le finalità delle attività sopra richiamate.

Al VAG (a1) delle attività di cura e conservazione delle collezioni, segue quello riguardante la loro esposizione permanente e relativa valorizzazione (VAG a2).

Il "Valore della produzione" è computato in base ai proventi da bigliettazione (se la vendita del biglietto è a pagamento), nonché da fondi elargiti da enti pubblici o contributi di soggetti privati per la realizzazione di progetti museologici od attività didattico-educative. I Consumi intermedi comprendono costi di fattori di attivazione legati non solo alla realizzazione delle precedenti attività, ma anche alla predisposizione di sale, la selezione e l'ordinamento delle collezioni e l'attività di allestimento espositivo.

La somma algebrica del VAG (a1) e VAG (a2) rappresenta il VAG dell'attività istituzionale tipica del museo-azienda; esso esprime la capacità di creare valore nello svolgimento delle funzioni "core" attribuite normativamente agli istituti di cultura di riferimento.

Il risultato economico intermedio successivo attiene alle attività istituzionali collaterali, cioè quelle realizzate in aggiunta alle precedenti per ottimizzare le potenzialità di valorizzazione del patrimonio culturale gestito. In questo caso il "Valore della produzione" è composto soprattutto da ricavi/proventi derivanti da mostre temporanee, da eventi speciali (proiezioni e rassegne cinematografiche ecc.), da seminari e workshop. I costi dei fattori di attivazione, riepilogati nei Consumi intermedi, sono generati non solo dalle attività remunerative sopra menzionate ma anche da quelle editoriali, da operazioni di organizzazione e realizzazione di spedizioni scientifiche e dai servizi di biblioteca/fototeca tipicamente gratuiti.

Dal VAG (b) delle attività istituzionali collaterali si passa al VAG (c) riguardante quelle accessorie con finalità culturali. Si tratta di prestazioni che sono connesse a quelle istituzionali tipiche, ma che non rappresentano attività "core" rispetto alla missione del museo. Pertanto il relativo "Valore della produzione" annovera i ricavi dalla vendita online di biglietti, da ces-

sione di sale a terzi per la realizzazione di iniziative culturali, da servizi di supporto multimediale a pagamento, servizi di riproduzione e duplicazione, cessione di diritti di sfruttamento dei beni e delle collezioni di cui il museo detiene il copyright, da consulenze (bibliografiche, archivistiche, di restauro ecc.) e da altre attività e servizi con tale finalità. I costi dei fattori a veloce rigiro (di attivazione) impiegati nelle precedenti attività compongono i Consumi intermedi delle medesime.

La somma algebrica del VAG (a), VAG (b), VAG (c) rappresenta il VAG (A) dell'intera attività istituzionale del museo-azienda.

Seguono le componenti reddituali positive derivanti dalla gestione commerciale (royalties da servizi di bar/caffetteria/ristorazione erogati da terzi, da bookshop/gadget shop, altre attività e servizi a pagamento) che vengono a formare il "Valore della produzione" della medesima. Ad esso vanno sottratti i Consumi intermedi, cioè l'insieme delle utilità cedute nell'esercizio dai fattori di attivazione per determinare il VAG (B). Quest'ultimo risultato, aumentato dei Ricavi derivanti dalle attività trasversali (proventi che provengono dalla gestione finanziaria e altri ricavi di natura economica) e decurtato dei relativi Consumi intermedi (costi dei servizi di accoglienza, sicurezza e pulizia e attività amministrativa, fund-raising, informatica e marketing), diventa il VAG della gestione ordinaria del museo-azienda (E). Ad esso si somma algebricamente il risultato della gestione straordinaria per la determinazione del VAG del museo-azienda.

L'altra modalità di rilevazione del VAG è espressione della prospettiva dell'azienda che reintegra, con il valore aggiunto dai relativi processi produttivi, i costi di competenza derivanti dall'utilizzo della struttura, ossia i consumi annuali dei beni e diritti che compongono i "pacchetti patrimoniali" precedentemente descritti (patrimonio delle conoscenze, finanziario, strumentale, culturale, naturale)[16].

Proponiamo di seguito il prospetto contabile del VAG come "Fondo per la reintegrazione dei consumi di struttura".

[16] Relativamente al Valore Aggiunto Globale calcolato nella prospettiva della remunerazione dei consumi di struttura, Catturi (2003, p. 526) specifica che si tratta di una «grandezza gestionale, la cui denominazione intende esprimere l'attività incrementativa svolta dall'unità aziendale, che testimonia il suo grado di partecipazione o il suo apporto alla costituzione di un ideale "fondo di valore" da cui i soggetti che compongono la comunità aziendale e su quella locale, nazionale ed anche mondiale possono attingere i mezzi per soddisfare i bisogni via via avvertiti».

Tab. 2 – Prospetto di riparto del VAG del museo

CONTO ECONOMICO A VALORE AGGIUNTO GLOBALE DEL MUSEO
A. REMUNERAZIONE DEL PERSONALE
Costi del personale dipendente
B. REMUNERAZIONE PUBBLICA AMMINISTRAZIONE
Imposte
C. REMUNERAZIONE DEL CAPITALE DI RISCHIO
Risultato gestionale di esercizio
D. REMUNERAZIONE DEL PATRIMONIO DELL'AZIENDA
D1. REMUNERAZIONE DEL PATRIMONIO CULTURALE E NATURALE
Quota annua spese di manutenzione straordinaria (comprese quota annua spese di restauro)
Accantonamenti (Fondi per restauro, progetti museali ecc.)
D2. REMUNERAZIONE DEL PATRIMONIO FINANZIARIO
Interessi passivi
D3. REMUNERAZIONE DEL PATRIMONIO TECNICO FISSO
Ammortamenti
Godimento di beni di terzi
E. LIBERALITÀ A TERZI
VALORE AGGIUNTO GLOBALE (A+B+C+D+E)

In aggiunta a quanto precedentemente osservato, il prospetto del riparto del Valore Aggiunto Globale del museo-azienda è formato da 5 macro-aggregati che rispondono alle quote-parti di quel Fondo (ossia VAG) che viene distribuito agli stakeholder apportatori dei patrimoni sopra menzionati.

La prima voce contabile (A) è rappresentata dalla "remunerazione del personale" (dipendente) le cui competenze, esperienze ed abilità vengono a costituire, come anzidetto, il patrimonio delle conoscenze dell'azienda culturale in esame.

Segue la "remunerazione della pubblica amministrazione" (B) per i servizi ambientali di cui ha beneficiato il museo-azienda nel corso dell'esercizio considerato.

La "remunerazione del Capitale di rischio" (C) risponde all'esigenza di compensare i soggetti che hanno apportato risorse finanziarie con vincolo di capitale proprio. Se il museo è un'azienda non profit è evidente che l'eventuale profitto va illustrato nel prospetto economico sopra riportato (Tab. 2), anche se esso sarà reinvestito nell'economia del medesimo.

Il macro-aggregato D "Remunerazione del patrimonio dell'azienda" è composto dalla remunerazione di quei patrimoni che esprimono le effettive potenzialità di creazione di valore del museo quali appunto: il patrimonio culturale (D1), il patrimonio finanziario (D2) e il patrimonio tecnico-fisso (D3).

La remunerazione del patrimonio culturale è identificata nelle voci contabili relative agli accantonamenti a fondi di manutenzione delle collezioni, di restauro ecc., riguardando appunto beni tecnicamente a fecondità ripetuta, ma con una vita utile indefinita[17]. L'eventuale eccedenza di VAG può essere oggetto di liberalità esterne. Esse configurano l'ultimo aggregato contabile (E) previsto nel prospetto di riparto esaminato.

4.4. Analisi empirica

L'efficacia del prospetto economico a valore aggiunto come strumento per misurare il grado di valorialità del museo è stata testata su un museo scientifico, avente forma giuridica di fondazione onlus, di cui uno dei soci fondatori è un Ateneo pubblico[18].

La mappa delle relative attività museali sono di seguito indicate:

- *attività istituzionali tipiche*:
  - a.1. cura e conservazione delle collezioni naturalistiche, zoologiche e naturalistiche;

[17] Sull'argomento rinviamo al dibattito contabile in materia di valutazione dei beni artistici e culturali (Carnegie, Wolnizer, 1996; Pozzoli, 2004). Ricordiamo che l'art. 72 del d.lgs. n. 77/1995, confluito integralmente nell'articolo 230 del TUEL prevede un duplice regime per la valutazione dei beni demaniali, a seconda che essi siano acquisiti prima del decreto citato o in tempi successivi. Nel primo caso si applica il criterio del residuo debito del mutuo contratto per tale acquisto, nel secondo il criterio del costo. Al riguardo, Mussari (1998, p. 369) solleva la questione relativa alla criticità di impiegare un criterio finanziario per assegnare un valore economico al bene demaniale; a ciò si aggiunge un'altra criticità: come valutare il bene demaniale che al momento dell'applicazione di quella norma il debito contratto per la costruzione o l'acquisto del medesimo fosse già stato restituito? Lo stesso dettato normativo prevede, altresì, l'ammortamento dei beni demaniali applicando una percentuale fissa (3%). Anche in relazione a tale scelta gli studiosi presentano pareri contrastanti. In merito Mussari (2005, p. 352) sottolinea che «l'individuazione nel TUEL di coefficienti fissi e costanti di ammortamento consente di ripartire il costo anticipato pluriennale in un dato periodo, ma non garantisce che la quota di ammortamento corrisponda alla perdita di valore subita dai beni demaniali né consente la costituzione di fondi per il rinnovo assunta la non obbligatorietà dell'iscrizione delle quote di ammortamento nel Bilancio di Previsione Annuale le quali in ogni caso, non è detto che siano parti della quota iscritta fra i costi nel Conto Economico».

[18] Per ragioni di privacy si è mantenuto l'anonimato. Ringraziamo, tuttavia, tale museo, nella figura del responsabile amministrativo, per aver reso possibile la sperimentazione decritta in queste pagine.

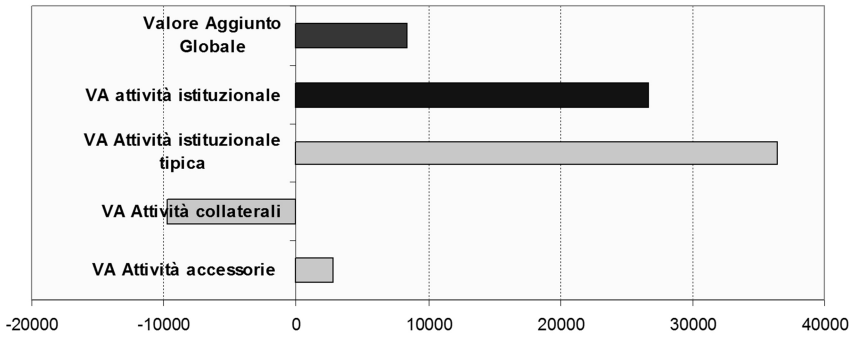
a.2. esposizione permanente e valorizzazione;

- *attività istituzionali collaterali:*
  b.1. attività editoriale;
  b.2. convegni, celebrazioni, mostre;
- *attività istituzionali accessorie con finalità culturali:*
  c1. affitto locali
- *attività trasversali:*
  d.1. amministrazione;
  d.2. prevenzione e sicurezza;
  d.3. manutenzione;
  d.4. altre attività di funzionamento.

Dopo aver ricostruito tale mappa cognitiva si è proceduto ad applicarla alla riclassificazione del bilancio di esercizio 2011 del museo considerato. In particolare, il documento contabile di sintesi oggetto di elaborazione è stato il Conto Economico articolato in Costi, Ricavi e Rimanenze.

Dal prospetto economico a Valore Aggiunto Globale redatto nella prospettiva di analisi che correla il museo-azienda con l'ambiente di riferimento si desumono le seguenti evidenze:

Fig. 1 – Valore Aggiunto Globale del museo scientifico analizzato



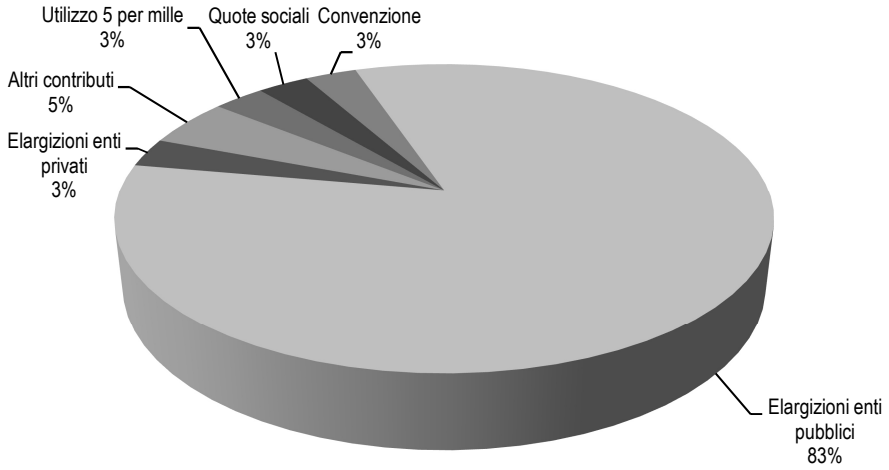
Il valore aggiunto globale raggiunto dal museo scientifico nel periodo amministrativo analizzato è positivo, dato il rilevante contributo apportato dalle attività di cura e conservazione e valorizzazione delle collezioni per effetto delle cospicue elargizioni ricevute da enti pubblici. In effetti, il trade-off fra socialità ed economicità protende verso la prima, in quanto l'ingresso è gratuito. Ciò è dovuto non solo alla scelta di rendere fruibile ed accessibile a chiunque indistintamente il patrimonio culturale del museo, ma anche per aumentare il grado di attrattività delle collezioni considerata la concorrenza

delle altre istituzioni culturali localizzate nella stessa città e diffusamente più conosciute.

Le attività collaterali (per es. editoria) consumano più valore rispetto a quello che generano, mentre quelle accessorie contribuiscono a coprire anche i costi editoriali, rendendo fruibili i locali del museo con iniziative culturali promosse da soggetti privati.

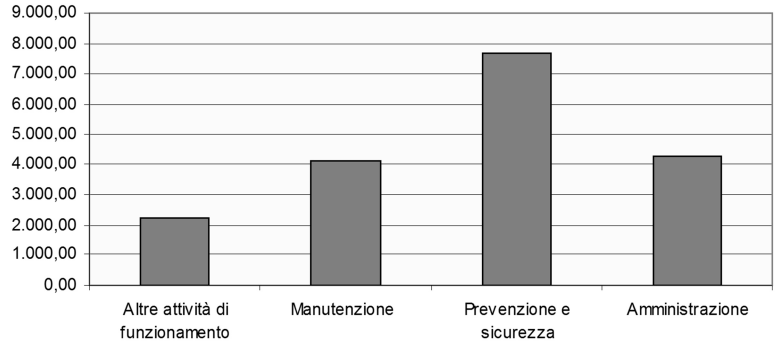
La valorialità è espressa dal punto di vista economico da un VAG positivo, che esprime l'elevata socialità insita nelle attività di cura, conservazione e valorizzazione di collezioni scientifiche rese disponibili gratuitamente a chi ha interesse a conoscerle. A tal proposito riportiamo, di seguito, la composizione del valore della produzione legata alle attività istituzionali del museo.

Fig. 2 – Composizione del "Valore della produzione" museo scientifico analizzato



Il valore riconosciuto dall'ambiente rispetto a quello "creato" nell'utenza e "ricreato" nel bene culturale attraverso lo svolgimento della gestione istituzionale del museo è legittimato dal cospicuo ammontare di elargizioni pubbliche che permettono di coprire tutti i consumi compresi quelli scaturenti dall'esercizio di attività trasversali. Al riguardo proponiamo la seguente analisi:

Fig. 3 – Costi delle attività trasversali del museo scientifico analizzato



L'ampio gap fra Valore Aggiunto Globale del museo considerato e quello derivante dalle attività istituzionali (Fig. 1) è dovuto ai costi delle attività di supporto, con particolare riguardo a quelli di prevenzione e sicurezza dei locali.

Passando alla prospettiva interna al museo-azienda, l'analisi ha rilevato i seguenti risultati.

Tab. 3 – Valore aggiunto come "Fondo per la reintegrazione dei consumi di struttura"

PROSPETTO DI RIPARTO DEL VALORE AGGIUNTO GLOBALE	2011
A. REMUNERAZIONE DEL PERSONALE	
Missioni - rimborso spese vive	0,3%
B. REMUNERAZIONE PUBBLICA AMMINISTRAZIONE	
C. REMUNERAZIONE DEL CAPITALE DI RISCHIO	
Utile 2011	50,6%
D. REMUNERAZIONE DEL PATRIMONIO DELL'AZIENDA	
D1. REMUNERAZIONE DEL PATRIMONIO CULTURALE	
Accantonamento F.do Man. Coll.	
D2. REMUNERAZIONE DEL PATRIMONIO FINANZIARIO	
Commissioni bancarie	2,4%
Oneri finanziari	1,5%
D3. REMUNERAZIONE DEL PATRIMONIO TECNICO-FISSO	
Ammortamenti e deperimenti	39,3%
Spese per locazioni	5,9%
E. LIBERALITÀ A TERZI	
VALORE AGGIUNTO GLOBALE (A+B+C+D+E)	***100%***

Il Valore Aggiunto Globale del museo analizzato rappresenta un fondo che consente di reintegrare il patrimonio tecnico-fisso ed il capitale di rischio. Dall'analisi emerge, altresì, che non sono stati intrapresi lavori di restauro di beni culturali. Nell'esempio i costi del personale sono rappresentati solo dalle missioni, poiché gli stipendi sono a carico diretto dell'Ateneo, socio fondatore del museo esaminato.

4.5. Riflessioni di sintesi

I cambiamenti dello scenario socio-economico, politico e normativo inducono tutte le aziende, comprese quelle culturali come i musei, a mettere in discussione le strategie formulate per perseguire la propria missione, che ne giustifica l'esistenza agli occhi degli stakeholder, ma anche le competenze tecniche ed operative. In altre parole, la conoscenza delle collezioni, del modo con cui catalogarle, esporle e renderle fruibili, deve essere affiancata ed integrata da quella contabile-manageriale propria del controllo di gestione. È opportuno che il museo si renda conto che per sopravvivere e svilupparsi nel tempo deve, in primis, riconoscere la propria valenza aziendale e, di conseguenza, avvalersi di quelle tecniche che consentono di controllare le dinamiche economiche scaturenti dalla gestione di "beni comuni". Conciliare esigenze di economicità e di socialità implica l'individuazione di misure desumibili da un sistema informativo complesso, che includa fra le varie tecniche di misurazione e rilevazione (contabile ed extra-contabile) anche quella relativa alla contabilità economico-patrimoniale. Essa consente infatti di rilevare tutte le componenti reddituali positive e negative che determinano il risultato di esercizio. Fra i prospetti di Conto Economico ritenuti più confacenti alle istanze informative dei musei-azienda abbiamo proposto quello riclassificato per linee di attività, secondo lo schema di analisi elaborato dal gruppo di ricerca che ha realizzato il progetto POMA. Si tratta di un documento che permette di calcolare il Valore Aggiunto Globale interpretato come grandezza gestionale in grado di offrire una misura sintetica della valorialità del museo nella dimensione economica. Nell'ambito del dibattito dottrinale che mette in discussione la significatività di questo concetto come misura del valore creato dalle aziende delle amministrazioni pubbliche fra le quali sono inclusi molti musei, abbiamo cercato di verificarne la capacità informativa mediante l'analisi di un caso di studio: un museo fondazione onlus. Da tale indagine è emerso che il prospetto economico in grado di offrire maggiori informazioni sul trade-off fra economicità e socialità è quello redatto secondo la prospettiva dell'a-

zienda correlata con l'ambiente. In base a tale logica, il valore aggiunto è calcolato come differenza fra il "Valore riconosciuto" dall'utenza e/o dagli stakeholder che ritengono legittima l'attività museale, sostenendola mediante contributi, ed il "Consumo dei fattori" che attivano la struttura dell'azienda in questione. Si tratta di un Conto Economico che consente, altresì, di rilevare il valore aggiunto per ogni categoria di attività, monitorando quelle che assorbono maggiore valore rispetto a quello che creano e propongono all'esterno del perimetro museale. Tenuto conto di tali informazioni è possibile assumere determinante scelte strategiche, come, per esempio, applicare una tariffa di bigliettazione nei casi in cui l'entrata al museo sia gratuita al fine di incentivare la visita, oppure mantenere l'ingresso libero, attribuendo un prezzo ai servizi scaturenti dalle attività accessorie con finalità culturali o a quelli collaterali.

Se attualmente i musei dotati di un sistema informativo comprendente la contabilità economico-patrimoniale, come nella realtà esaminata, beneficiano di un vantaggio competitivo nel settore di riferimento in termini di controllo delle dinamiche gestionali, tale posizione è destinata a venire meno nel giro di pochi anni quando al termine della sperimentazione contabile, anche nei musei-organismi strumentali degli enti locali sarà a regime la contabilità economico-patrimoniale.

È opportuno ribadire, altresì, che l'adozione di quel sistema contabile è una condizione necessaria, ma non sufficiente per il monitoraggio della valorialità aziendale. Innanzi tutto è necessario completare l'analisi della dimensione economica del valore attraverso degli opportuni indicatori di efficacia, efficienza e di economicità, i quali traggono le informazioni di base proprio dal prospetto di Conto Economico per aree gestionali sopra ricordato. A ciò dovrebbe seguire l'implementazione di ulteriori tecniche di misurazione e valutazione in grado di cogliere interamente tutte le valenze del valore creato (sociale, educativa, politica ecc.) dal museo-azienda alla stregua di quanto proposto dalla teoria del valore pubblico. L'individuazione di modelli di rilevazione degli outcome del valore museale e la relativa implementazione potrebbero essere sviluppati mediante case study, al fine di contribuire, non solo, ad acquisire una migliore conoscenza del settore culturale in esame e delle relative potenzialità manageriali ma anche ad alimentare quella direttrice di studio che, nell'ambito del framework del valore pubblico, si focalizza sull'evoluzione del pensiero e dell'agire manageriale delle aziende pubbliche e quelle non profit.

L'auspicio è che la misura non sia fine a se stessa, ma possa essere usata nei processi decisionali accrescendo, così, la cultura manageriale nei musei e dei musei nella prospettiva della *managerial/public accountability*.

Bibliografia consultata

Bagdadli S. (1997), *Il museo come azienda: management e organizzazione al servizio della cultura*, EtasLibri, Milano.

Benington J. (2011?), "From Public Choice to Public Value?", in J. Benington, M.H. Moore (eds.), *Public Value: Theory and Practice*, Palgrave MacMillan, New York.

Bocci C., Catturi G. (2010), *Istituzioni culturali e valore "creato" per il territorio*, Cedam, Padova.

Bowman C., Ambrosini V. (2007), "Firm Value Creation and levels of strategy", *Management Decision*, Vol. 45, n. 3, pp. 360-371.

Carnegie G.D., Wolnizer P.W. (1996), "Enabling Accountability in Museum", *Museum Management and Curatorship*, Vol. 15, No. 4, pp. 371-386.

Catturi G. (2003), *L'azienda universale. L'idea forza, la morfologia e la fisiologia*, Cedam, Padova.

Catturi G. (2007), *La "valorialità" aziendale*, Vol I, *La determinazione e la rilevazione del valore "creato": presupposti teorici e metodologici*, Cedam, Padova.

Costa E., Ramus T., Andreaus M. (2011), "Accountability as a Managerial Tool in Non-Profit Organizations: Evidence from Italian CSVs", *Voluntas*, Vol. 22, n. 3, pp. 470-493.

Denhardt K.G., Denardt R.B. (2000), "The New Public Service: Serving rather than Steering", *Public Administration Review*, Vol. 60, n. 6, pp. 549-559.

Dubini P. (1999), *Economia delle aziende culturali*, Milano, Etas.

Giannessi E. (1979), *Appunti di Economia Aziendale*, Pacini, Pisa.

Gray R. (2001), "Thirty years of social accounting, reporting and auditing: what (if anything) have we learnt", in *Business Ethics: A European Review*, Vol. 10, n. 1, pp. 9-15.

Grossi G. (a cura di) (2005), *La Corporate Governance delle società miste. L'esperienza italiana e negli altri paesi europei*, Cedam, Padova.

Grossi R. (2012), *Rapporto Annuale Federculture 2012: Cultura e sviluppo. La scelta per salvare l'Italia*, Il Sole 24 Ore cultura, Milano.

Guarini E. (2000), "Ruolo dell'ente locale e accountability. L'impatto sui sistemi di misurazione e controllo", *Azienda Pubblica*, n. 6, pp. 715-736.

Magliacani M. (2008), *Il museo «crea» valore*, Cedam, Padova.

Magliacani M. (2010), "I caratteri di «aziendalità» delle istituzioni culturali", in Bocci C., Catturi G. (a cura di), *Istituzioni culturali e valore «creato» per il territorio*, Cedam, Padova.

Marcon G. (2012), *Misurazione e valutazione delle performance delle amministrazioni pubbliche*, EIF-e, Treviso-Venezia.

Masini C. (1982), *Lavoro e Risparmio*, Utet, Torino.

Mitchell R.K., Agle B.R., Wood D.J. (1997), "Towards a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of Who and What Really Counts", *Academy of Management Review*, Vol. 22, n. 4, pp. 853-886.

Mussari R. (1996), *L'azienda del Comune tra autonomia e responsabilità*, Cedam, Padova.

Mussari R. (1998), "La responsabilizzazione economica per l'uso dei beni culturali", in Accademia Italiana di Economia Aziendale (1998), *La gestione e la va-*

lorizzazione dei beni artistici e culturali nella prospettiva aziendale, Clueb, Bologna.
Mussari R., Grossi G. (2004), *I servizi pubblici locali nella prospettiva economico-aziendale*, Aracne, Roma.
Mussari R. (a cura di) (2005), *Le performance dell'azienda pubblica locale*, Cedam, Padova.
Onida P. (1965), *Economia d'azienda*, Utet, Torino.
Padilla E. (2002), "Intergenerational equity and sustainability", *Ecological Economics*, n. 41, pp. 69-83.
Pozzoli M. (2004), "Il principio della competenza nel quadro sistematico per la redazione del bilancio delle aziende museali", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati. L'accountability del museo*, FrancoAngeli, Milano.
Propersi A. (2012), *Gestioni e bilanci degli enti non profit*, FrancoAngeli, Milano.
Roncaccioli A. (1996), *L'azienda Museo, problemi economici gestionali e organizzativi*, Cedam, Padova.
Sibilio Parri B. (a cura di) (2007), *Responsabilità e Performance nei musei*, FrancoAngeli, Milano.
Solima L. (2004), *L'impresa culturale. Processi e strumenti di gestione*, Carocci, Roma.
Throsby D. (2001), *Economics and Culture*, Cambridge University Press, Cambridge.
Turner R.K. (1993), *Sustainable Environmental Economics and Management. Principle and Practice,* Belhaven Press, London.
Vecco M. (2007), *L'evoluzione del concetto di patrimonio culturale*, FrancoAngeli, Milano.
Zan L., Blackstock A., Cerrutti G., Mayer M.C. (2000), "Accounting for art", *Scand. J. Mgmt*., 16, pp. 335-347.
Zan L., Bonini Baraldi S., Gordon C. (2007), "Cultural Heritage between Centralisation and Decentralisation: Insights from the Italian context", *International Journal of Cultural Policy*, n. 13, pp. 49-70.

5. RILEVAZIONI DI COSTO E MISURAZIONE DELLE PERFORMANCE NEI MUSEI

di *Cecilia Megali*, *Anna Maria Nati* e *Francesca Papini*[*]

5.1. Obiettivi della ricerca

Il contributo prende in esame i risultati emersi da un'indagine conoscitiva condotta nell'ambito del progetto PAR FAS REGIONE TOSCANA Linea di Azione 1.1.a.3 sul tema "Politiche e management del Patrimonio museale nelle diverse prospettive del valore: metodi e strumenti di misurazione e di comunicazione attraverso l'ICT (PO.MA. Museo)".

L'indagine si è svolta nel primo semestre del 2013, attraverso la somministrazione di un questionario semi-strutturato ad alcune realtà museali, con la principale finalità conoscitiva di appurarne le modalità di misurazione dei costi e delle performance.

Tali oggetti di analisi vengono trattati anche in una prospettiva teorica che prende spunto da alcuni contributi dottrinali in materia[1].

Rispetto al campo di osservazione prescelto, quattro sono gli obiettivi della ricerca:

- proporre rilevazioni di costo basate sull'Activity-Based Costing (ABC) che prendano in esame le specificità dei musei (D'Aries, 1997) e che siano in grado di rispondere ai fabbisogni conoscitivi degli operatori museali. Come emerge dalla letteratura aziendale[2], al-

[*] Il presente contributo, pur essendo frutto di una comune attività di ricerca, è da attribuirsi per i paragrafi 5.1 e 5.2 a Cecilia Megali, per i paragrafi 5.3 e 5.5 ad Anna Maria Nati e per il paragrafo 5.4 a Francesca Papini.

[1] Tra i numerosi contributi in materia, ci limitiamo a segnalare: Antinucci, 2004; Bucci, Di Marco e Maresca Compagna (a cura di), 2009; Chiodi (a cura di), 2009; Chirieleison, 1999, pp. 143-164; Lazzeretti (a cura di), 2006; Magnani, 2004; Marcon, 2004; Maresca Compagna (a cura di), 2005; Sibilio Parri (a cura di), 2006; Wells, Butler e Koke, 2013.

[2] Per le citazioni bibliografiche sul tema si rinvia al paragrafo 5.3.

la base di tale approccio sta la considerazione che tra il prodotto/servizio e il consumo di certe risorse non ci sia un legame diretto; i costi, cioè, non sono determinati direttamente dal prodotto/servizio (nel nostro caso, connesso all'attività museale) bensì da tutto l'insieme delle attività (istituzionali, commerciali, amministrative, informative ecc.) che portano all'ottenimento di quell'output;

- indagare empiricamente (attraverso i risultati emersi dai questionari) il comportamento delle realtà osservate in merito alla rilevazione dei costi, nonché all'utilizzo dei dati da essa prodotti; più in particolare, è interesse del gruppo di ricerca appurare la presenza o meno di rilevazioni di costo nei musei e gli oggetti a cui si riferiscono, individuare le soluzioni metodologiche all'uopo adottate e verificare in che misura i costi vengono rilevati a fini decisionali e per implementare un efficace controllo di gestione;
- stabilire quali indicatori quantitativo-monetari, fisico-tecnici e qualitativi siano significativi ai fini della valutazione delle condizioni di efficacia, efficienza ed economicità dei musei (Basso e Funari, 2004, pp. 195-216) e utili al management per tenere in debito conto l'evolversi delle esigenze informative interne ed esterne, comprese quelle dei principali fruitori del servizio;
- osservare, relativamente agli indicatori maggiormente utilizzati tra quelli proposti, le loro potenzialità informative e proporne eventuali sviluppi conoscitivi: sotto questo profilo, interessa comprendere quali sono le misure più efficaci per dimostrare che il museo destina le risorse a disposizione per il giusto scopo (Bernardi, 2004) e nel modo migliore, fornendo servizi di alta qualità.

5.2. Definizione del campo di indagine, metodologia e strumenti di analisi

Il modello concettuale, metodologico e operativo della ricerca è stato elaborato attraverso la definizione di tre elementi cardine del percorso conoscitivo concernenti, in particolare:

- il campo di osservazione;
- la metodologia di analisi;
- gli strumenti di rilevazione.

Il campo di osservazione

I destinatari dell'indagine sono i musei toscani, pari a 25 unità, che hanno partecipato ai seminari organizzati nell'ambito della ricerca in precedenza segnalata, e quelli afferenti all'Associazione Nazionale dei Musei Scientifici (ANMS), pari a 165 unità[3]; pertanto, l'universo di riferimento in questa analisi è complessivamente costituito da 190 realtà museali.

Sulla base delle risposte pervenute attraverso la somministrazione del questionario, il nostro campo di osservazione interessa 22 realtà museali, con un tasso di ritorno pari al 13,2 %.

L'insieme costituito dai musei analizzati risulta alquanto articolato sia con riferimento alle tipologie in esso presenti, sia per quanto concerne la natura (pubblica o privata) dei soggetti titolari e gestori del museo stesso (ISTAT, 2010).

Tra le istituzioni aderenti all'indagine ritroviamo musei d'Arte, di Arte contemporanea, di Archeologia, di Storia, di Storia naturale e Scienze naturali e anche realtà che ospitano collezioni di diversa natura (ad esempio, oggetti d'arte e reperti archeologici).

Rispetto al secondo elemento identificativo sono presenti musei il cui titolare è un soggetto pubblico (nella maggior parte dei casi – oltre il 60% −il Comune e in buona percentuale −circa il 15% −l'Università) oppure privato (ad esempio: fondazione); altrettanta varietà di casistiche si registra con riferimento alla natura del soggetto gestore del museo, specie se privata (ad esempio: fondazione, società cooperativa, associazione riconosciuta); piuttosto frequente −oltre il 45% −è poi il caso in cui titolare e gestore del museo coincidono e sono entrambi di natura pubblica (Comune/Comune; Provincia/Provincia; Università/Università).

La metodologia di analisi

In termini metodologici, la ricerca è stata condotta con un approccio empirico-induttivo, non senza prima aver approfondito i contributi della letteratura economico-aziendale sulla rilevazione dei costi[4] e sulla misurazione delle performance nell'ottica di applicazione alle istituzioni museali[5].

[3] I 165 musei afferenti all'ANMS sono così distribuiti per forma giuridica, ovvero per titolarità del soggetto proprietario: università: 57; comune: 44; provincia: 4; regione: 3; stato: 2; altro ente pubblico: 6; ente ecclesiastico: 1; fondazioni, associazioni e altri privati: 12; stranieri, biblioteche, altro: 36.

[4] Per le citazioni bibliografiche sul tema si rinvia al paragrafo 5.3.

[5] Sul tema della misurazione delle performance nelle istituzioni museali si veda, tra gli altri: Chatelain e Ponroy, 2001, pp. 38-47; Dainelli, 2007; Paulus, 2003, pp. 50-63; Sibilio Parri (a cura di), 2007; Zorloni, 2012, pp. 31-47.

Ad arricchire la fase propedeutica di studio e di ricognizione teorico-conoscitiva, ha contribuito l'analisi dei risultati emersi da una precedente ricerca svolta da un gruppo di studio e di attenzione dell'Accademia Italiana Di Economia Aziendale – A.I.D.E.A. che ha riguardato, tra l'altro, i sistemi di misurazione nell'ambito delle istituzioni museali[6].

Alla luce di quella esperienza, si è scelto di approfondire l'indagine, come accennato, mediante la somministrazione alla popolazione sopra descritta di un questionario semi-strutturato sul tema della "rilevazione dei costi e misurazione della performance".

Come specificato nella lettera di accompagnamento indirizzata ai Direttori/Responsabili dei musei, le informazioni raccolte con il questionario sono state utilizzate, in forma anonima, esclusivamente a fini scientifici.

Gli strumenti di rilevazione

Il questionario è stato elaborato dagli autori con la collaborazione di tutto il gruppo di ricerca all'uopo costituito e afferente al Dipartimento di Scienze per l'Economia e l'Impresa dell'Università degli Studi di Firenze, ed è stato successivamente trasmesso, per opportuna verifica e validazione, al Direttore del Sistema Museale dell'Ateneo Fiorentino.

La scelta di adottare un questionario semi-strutturato (domande a risposta chiusa e domande aperte) e di inviarlo ai destinatari in formato elettronico risponde alla duplice esigenza di accelerare i tempi di risposta e di agevolare i rapporti con gli interlocutori in termini di eventuali richieste di chiarimento e confronti interattivi sul piano dei contenuti.

Il questionario (Allegato) è stato trasmesso unitamente ai seguenti documenti:

- il prospetto A) *Schema delle attività del Museo*, che propone una classificazione delle attività museali in tre macrocategorie riconducibili a:
  - attività della gestione istituzionale (attività tipiche; attività collaterali; attività accessorie con finalità culturali);
  - attività della gestione commerciale;
  - attività trasversali (servizi di accoglienza; sicurezza e pulizia; attività amministrativa, fund-raising, informatica e marketing);
- il prospetto B) *Possibile articolazione dei Centri di Costo (CdC) del Museo,* che ipotizza una classificazione dei centri di costo basata su un doppio criterio distintivo:

[6] Sulla misurazione si può far riferimento a: Badia e Donato, 2012, pp. 91-115; Marigonda, 2012, pp. 117-135; Nati, 2012, pp. 93-116; Pierotti, 2012, pp. 117-139.

- criterio gerarchico (CdC finali e CdC intermedi);
- criterio funzionale (CdC produttivi di base e accessori; CdC comuni di struttura e ausiliari).

Il questionario è articolato in 22 quesiti preceduti da una sezione introduttiva contenente i dati identificativi del museo, la tipologia e la forma giuridica (di natura pubblica o privata) del soggetto titolare e del soggetto gestore.

I quesiti dal n. 1 al n. 6 sono anzitutto rivolti a indagare l'utilizzo o meno di un sistema di rilevazione dei costi all'interno della realtà museale, cercando altresì di capire quali sono gli oggetti di costo e per quali finalità conoscitive si procede alla sua misurazione.

Nei quesiti dal n. 7 al n. 12 l'attenzione è riposta sulle modalità di calcolo dei costi di gestione, soprattutto per appurare se la rilevazione dei costi si basa su un modello articolato per centri di costo o per attività. È così che l'analisi entra nel merito delle scelte adottate relativamente al sistema di attribuzione e "ribaltamento" dei costi, attraverso il supporto dei due prospetti citati e costruiti *ad hoc*.

Seguono i quesiti dal n. 13 al n. 18 incentrati su ulteriori variabili conoscitive ritenute utili al fine dello studio: l'eventuale calcolo del costo medio per visitatore, la frequenza e il momento (ex ante e/o ex post) delle rilevazioni, il ricorso o meno a report di costi.

Gli ultimi quesiti dal n. 19 al n. 22 prendono in esame sia aspetti legati alla misurazione delle performance, sotto il profilo dell'efficacia socio-culturale, dell'efficacia economica, dell'efficienza e dell'economicità, sia ulteriori strumenti informativi quali piano dei conti, prospetti extra-contabili, questionari. Segue poi un articolato set di indicatori che intende fornire una visione organica di quelli maggiormente impiegati dai musei oggetto di studio.

5.3. Le determinazioni di costo

5.3.1. Proposte operative basate sull'Activity-Based Costing

Nato per ovviare ai limiti e alle distorsioni delle tradizionali metodologie di determinazione del costo di prodotto (Johonson e Kaplan, 1987), l'Activity-Based Costing (ABC) già da tempo è stato oggetto di grande at-

tenzione da parte della letteratura economico-aziendale[7], ma anche apprezzato e impiegato nella realtà operativa.

Pur non sostituendosi alla contabilità per centri di costo[8], innegabili sono i pregi dell'ABC (primo fra tutti l'ottenimento di un costo di prodotto più attendibile) come evidente è l'utilità del suo impiego soprattutto in presenza di dati presupposti, quali la strategia di differenziazione e la complessità gestionale.

Sempre in un'ottica generale, va infine precisato che alla base dell'ABC vi è il concetto secondo cui le attività impiegano le risorse (e, quindi, ne accolgono i costi) e, allo stesso tempo, vengono consumate dagli oggetti finali di costo, tipicamente prodotti e/o servizi, ai quali sono pertanto assegnati i loro costi nella misura in cui detti oggetti le utilizzano.

Ciò premesso, riteniamo che la tecnica di costing in esame, o quanto meno rilevazioni ad essa ispirate, sia applicabile anche nei musei; e questo è tanto più auspicabile quanto più numerose sono le attività svolte e diversi i servizi ed eventuali prodotti destinati a fruitori e consumatori.

Considerando il primo obiettivo della ricerca, due possibili proposte di applicazione dell'ABC nelle realtà museali sono le seguenti:

- imputazione immediata dei costi delle risorse a tutte le attività del museo, ai vari servizi destinati ai visitatori ed eventualmente ad altri soggetti esterni (si pensi, ad esempio, al restauro di beni di loro proprietà) e, se presenti, ai prodotti tangibili quale potrebbe essere una rivista la cui pubblicazione è curata dal museo nell'ambito di un'attività editoriale;
- imputazione dei costi diretti agli oggetti finali di costo (servizi ed eventuali prodotti) e assegnazione, mediante opportuni parametri (*resource driver*) degli oneri indiretti – sempre rispetto a detti oggetti – alle attività, che ne determinano il sostenimento; a ciò segue il "ribaltamento", tramite adeguate basi di riparto (*activity driver*), del costo delle attività agli oggetti finali di costo, quali esposizione permanen-

[7] Tra i numerosi studi, ci limitiamo a segnalare: Bartolini e Visani, 2004; Brimson, 1991; Bubbio, 2001; Cinquini, 2009; Cooper, 1990; Cooper e Kaplan, 1991; De Rosa, 2000; Innes e Mitchell, 1990; Kennedy e Affleck Graves, 2001; Krumwiede, 1998; Mitchell, 1994; Namazi, 2009; Rotch, 1990; Ruggieri, 2004; Troxel e Weber, 1990; Turney, 1990; Van Der Merwe, 2009; Zanigni, 2004.

[8] La direzione aziendale, infatti, ha anche «[…] bisogno di una «*responsability accounting*» capace di riflettere il sistema di autorità e di responsabilità definito dal disegno strutturale aziendale, che nella maggioranza dei casi non rispecchia la mappa delle attività e dei processi» (Brusa, 2009, pp. 166-167).

te, mostre temporanee, proiezioni cinematografiche, seminari e workshop.

La prima proposta è senz'altro la più semplice in quanto non prevede alcun "ribaltamento" di oneri; siamo pertanto in presenza non di un vero e proprio ABC, ma di una rilevazione di costo che si ispira alla sua logica e che può rappresentare non solo una soluzione definitiva (qualora le variabili di contesto suggeriscano di muoversi in questa direzione), ma anche un valido punto di partenza per passare in seguito alla seconda proposta. Crediamo infatti che, soprattutto nei musei in cui prevale ancora l'attenzione alle dinamiche finanziarie, sia più facile giungere a elaborazioni di costo maggiormente articolate, e produrre così valori più corretti, se si intraprende un percorso metodologico graduale[9].

Volendo dimostrare la maggior correttezza dei dati prodotti, è sufficiente sottolineare che con la seconda proposta si dispone non solo del costo delle attività di biglietteria, di sorveglianza sale, di pulizia dei locali e via dicendo, ma altresì del costo di una mostra temporanea in cui è compresa anche una quota degli oneri assegnati a dette attività, quota che invece non viene rilevata in caso di adozione della prima proposta.

Sia che si accolga l'ABC sia che ci si ispiri alla sua logica, occorre anzitutto individuare le attività qui intese in senso ampio e, quindi, comprensive anche dei servizi offerti al pubblico e delle attività con output identificabile in uno o più prodotti.

Con riferimento alla Tabella 1[10], si può procedere in modo:

- *sintetico* e, quindi, inserire nella mappa delle attività quelle contrassegnate con le lettere A.1, A.2, B, C, D, E, F, G;
- *analitico* e, pertanto, considerare le singole attività ricomprese all'interno di quelle sinteticamente individuate[11].

[9] Riteniamo che questo comportamento si ispiri alla stessa logica secondo cui anche nelle aziende non profit il sistema informativo dovrebbe essere «[…] *progettato secondo una logica modulare*, che ne consenta un'eventuale realizzazione progressiva nel rispetto di un predefinito disegno unitario» (Marcon e Tieghi, 2000, p. 85).

[10] La tabella, frutto di un accurato studio effettuato da docenti universitari e museologi nell'ambito del progetto inizialmente menzionato, non distingue tra attività e oggetti finali di costo, distinzione che invece è presente nella nostra analisi che vuol essere una sorta di prosecuzione di tale progetto. Inoltre, detta tabella riproduce lo *Schema delle attività del Museo*, inserito nel questionario, ed è qui riportata per facilitare la comprensione dei concetti ad essa collegati.

[11] L'individuazione analitica delle attività si presta a considerazioni più interessanti e conduce a una più ampia informativa. Per questo motivo, ci siamo ispirati prevalentemente a detta individuazione, fermo restando che certi concetti sono validi anche nel caso di identificazione sintetica delle attività.

Tab. 1 – Schema delle attività del museo

Prospetto A) Schema delle attività del Museo							
ATTIVITA' della gestione ISTITUZIONALE DEL MUSEO	**A) Attività Istituzionali tipiche**						
	A.1) Attività di cura e conservazione delle collezioni						
	Conservazione (Prevenzione, manutenzione e restauro)	Nuove acquisizioni (1)	Attività di documentazione e catalogazione	Attività di ricerca scientifica	Consultazione e prestito dei beni per mostre o studio		
	A.2) Attività di esposizione permanente e valorizzazione delle collezioni						
	Progettazione museale	Predisposizione delle sale	Selezione e ordinamento collezioni	Allestimento	Attività didattico-educative (visite guidate interne al museo e laboratori didattici) gratuite ed a pagamento		
	B) Attività istituzionali collaterali						
	Organizzazione di mostre temporanee		Organizzazione di eventi speciali (proiezioni e rassegne cinematografiche, ecc)		Seminari e workshop	Attività editoriale	Biblioteca/fototeca
	C) Attività istituzionali accessorie con finalità culturali						
	Servizi di supporto multimediale	Cessione di sale a terzi per realizzazione di iniziative culturali	Servizio di riproduzioni e duplicazioni (Video, fotografiche, ecc)	Cessione dei diritti di sfruttamento dei beni e delle collezioni	Consulenza (bibliografica, archivistica, di restauro ecc)		Altre attività/servizi
ATTIVITA' della gestione COMMERCIALE	**D) Attività commerciali del museo**						
	Bar/caffetteria/ristorazione		Bookshop/gadget shop		Altre attività		
ATTIVITA' TRASVERSALI	**E) Servizi di Accoglienza**						
	Servizio di Biglietteria diretta e on line	Servizio di informazione e prenotazione diretta e online	Servizio di accoglienza o punto informazioni per orientamento alla visita	Servizi di accoglienza per l'infanzia e per soggetti svantaggiati	Spazi custoditi, guardaroba	Parcheggio	Altre attività di accoglienza (servizi igienici, segnaletica nel museo, opere di abbattimento di barriere per soggetti svantaggiati, ...)
	F) Sicurezza e pulizia						
	Attività di sicurezza		Servizio di sorveglianza sale		Servizio di pulizia dei locali		
	G) Attività amministrativa, fund-raising, informatica e marketing						
	Attività di amministrazione e controllo e di gestione del personale	Attività di marketing, comunicazione e divulgazione (carta stampa, materiale informatico broadcasting televisivo e radiofonico)			Attività di fund raising		Attività di ICT (predisposizione e gestione del sito web ecc)

(1) comprensive di quelle derivanti da spedizioni scientifiche e scavi archeologici

Chiaramente, la scelta dipende dalle finalità conoscitive che potrebbero suggerire anche una soluzione composita quando, ad esempio, occorre conoscere il costo di ogni singola attività istituzionale collaterale per prendere determinate decisioni (predisporre una mostra temporanea?, organizzare o meno una rassegna cinematografica? e via dicendo) e l'onere sopportato per l'intera attività di accoglienza per finalità di controllo. È poi evidente che, se le attività vengono individuate in modo analitico, le elaborazioni di costo sono più complesse ed onerose, anche a motivo del maggior numero di "ribaltamenti" da effettuare se si accoglie la seconda proposta, ma conducono, come già accennato, a valori più dettagliati e precisi.

Sempre alla luce dei fabbisogni informativi, occorre poi stabilire il lasso di tempo a cui riferire le rilevazioni di costo e il momento della sua determinazione.

In merito al primo problema, va puntualizzato che per finalità decisionali – come la scelta delle attività che è conveniente e preferibile porre in essere stante l'impossibilità di effettuarle tutte – è opportuno disporre di dati annuali. Invece, un periodo infrannuale abbastanza ristretto (quale il trimestre o la stagione) ben si addice a un controllo di gestione continuo e sistematico. Infine, periodi di diversa ampiezza sono collegabili a iniziative temporanee come avviene quando si intende controllare i costi relativi a più mostre che si susseguono durante l'anno e che hanno durata diversa.

Per quanto concerne il secondo problema, la sola rilevazione a consuntivo consente il confronto dei costi sostenuti in due o più periodi di tempo di uguale ampiezza e relativi ad attività continuative (anche qui concepite in senso ampio) che, sostanzialmente, si ripetono con gli stessi caratteri (vendita di libri, gadget e via dicendo, ma non, ad esempio, cessione di sale a terzi per la realizzazione di iniziative culturali)[12]. Ecco allora che in situazioni simili a quest'ultimo servizio offerto il raffronto deve avvenire tra costi preventivi e costi consuntivi. Ovviamente, in questo stesso modo si può operare per le attività del primo tipo, cioè quelle ripetitive.

Le elaborazioni al momento in esame richiedono una cultura in merito alle dinamiche economiche che forse non tutti i musei possiedono e pone un interrogativo, vale a dire "quali costi preventivi rilevare?".

Ad eccezione di alcune attività, come la pulizia dei locali, nutriamo forti dubbi sulla possibilità, e ancor più sulla convenienza, ad affidarsi ai costi standard che, è noto, vengono calcolati in modo rigoroso e scientifico sulla

[12] Comunque, per non incorrere in giudizi errati, occorre che i costi posti a confronto non riflettano situazioni in larga misura diverse e/o siano falsati da più o meno gravi inefficienze (Onida, 1984, p. 847).

base di prestabiliti livelli di efficienza nell'acquisto e nell'impiego delle risorse.

Il ricorso a costi stimati, che rispecchiano le più probabili modalità di svolgimento della gestione futura, non incontra grossi ostacoli ed è destinato principalmente a risolvere problemi di scelta, ma non è la soluzione migliore per finalità di controllo. Essi, infatti, forniscono un generico orientamento agli operatori e non una guida espressa da chiari e condivisi obiettivi.

Pertanto, si potrebbe – e lo riteniamo fattibile, oltre che auspicabile, anche nei musei – "ritoccare" i costi stimati in funzione di condizioni di efficienza ottimale ritenute realisticamente raggiungibili in futuro. Così facendo, si soddisfa l'esigenza di motivare il personale e di guidarne il comportamento; inoltre, il confronto con i costi consuntivi acquista maggiore efficacia e la valutazione delle prestazioni degli operatori museali ne trae indubbi benefici.

Passando al tipo di rilevazione da adottare, propendiamo per quella extracontabile in quanto, rispetto alle scritture in partita doppia, presenta una flessibilità che consente il calcolo di ogni "figura" di costo ed è di più facile utilizzo (aspetto, questo, che ben si addice alle conoscenze in ambito economico che, di norma, si riscontrano nei musei).

Per finire, occorre decidere se:

- imputare alle attività, ai servizi e agli eventuali prodotti i soli costi diretti o anche quelli indiretti, nel caso in cui si adotti la prima proposta di applicazione dell'ABC[13];
- assegnare alle attività – e ci riferiamo alla seconda proposta – unicamente gli oneri diretti nei loro confronti o anche quelli indiretti, sempre rispetto ad esse (ricordiamo che ai servizi e agli eventuali prodotti vengono imputati i costi diretti nei loro confronti)[14].

L'imputazione dei costi diretti non presenta grosse difficoltà nel caso in cui le relative risorse vengano impiegate solo per un'attività, un servizio, un prodotto a cui, pertanto, andranno assegnate per intero.

Tra detti oneri ci limitiamo a segnalarne alcuni e cioè:

- il costo di certi beni di consumo (materiali per il restauro, per la fototeca, per la ristorazione e via dicendo) che andranno imputati dopo aver moltiplicato la quantità, consumata o che si prevede di consu-

[13] Ovviamente, trattasi di oneri diretti e indiretti rispetto a queste tre tipologie di oggetti di costo.

[14] Non è da escludere che un costo sia indiretto nei confronti di più attività o servizi individuati in modo analitico e, invece, diretto rispetto alle attività o ai servizi sinteticamente identificati in cui i primi sono ricompresi.

mare, per un appropriato prezzo unitario. Se per il museo è opportuno tutelare la semplicità della rilevazione, si può ricorrere al prezzo corrente alla data in cui questa avviene;

- il costo del personale (si pensi, ad esempio, al catalogatore, al restauratore e al responsabile della biblioteca) da quantificare tenendo conto di più elementi: retribuzione base, componenti integrative, oneri sociali, indennità varie;
- i costi per le attività eventualmente esternalizzate, quali la pulizia dei locali e la sorveglianza delle sale espositive;
- la quota di ammortamento di dati cespiti come i computer impiegati per l'attività di marketing, comunicazione e divulgazione.

Se, invece, i fattori produttivi vengono impiegati per più oggetti di costo occorre rilevare le rispettive quantità. È il caso, ad esempio, delle ore prestate a favore di più attività e servizi dal conservatore e dal curatore, ore che andranno poi moltiplicate per un adeguato costo orario che potrebbe essere individuale o medio di categoria contrattuale oppure medio aziendale.

Va però sottolineato che il ricorso a vere e proprie misurazioni, come quelle relative alle suddette ore, «[…] costituirebbe ovviamente l'ideale. In alternativa, l'ABC ricorre frequentemente a *stime*» (Brusa, 2009, p. 151) quale frutto di ricerche e interviste[15]. Così operando, e altresì adottando un costo orario non troppo laborioso da quantificare, si viene incontro all'esigenza di semplificazione che, a nostro avviso, è molto sentita da numerosi musei.

L'imputazione dei costi indiretti richiede l'individuazione e la successiva quantificazione di basi di riparto quanto più possibile aderenti – sempre che sia conveniente sotto il profilo economico – al principio funzionale (Coda, 1968, pp. 232 e ss.). Ciò non toglie, tuttavia, che talora ci si debba necessariamente affidare a basi convenzionali.

Sempre considerando le due proposte, alcune possibili basi sono le seguenti:

- metri quadrati o metri cubi per l'ammortamento di un immobile dove si svolgono in locali distinti più attività;
- watt installati, oppure watt moltiplicati per le ore di illuminazione, per il costo dell'energia elettrica. Il secondo parametro è più appropriato se si pensa, ad esempio, che l'esposizione permanente delle collezioni richiede più ore di illuminazione rispetto ad un evento speciale, come un concerto serale;

[15] Più possibilista sembra essere Cinquini quando, oltre alla «[…] stima attraverso ricerche ed interviste», propone anche il «[…] calcolo diretto mediante misurazione (es. tempo impiegato da uno o più addetti per svolgere una attività)» (Cinquini, 2013, p. 158).

- metri cubi dei locali in ognuno dei quali si svolge una certa attività, oppure numero degli elementi radianti se non c'è proporzionalità tra questi e i metri cubi, per il costo del combustibile per il riscaldamento.

Da quanto appena esposto risulta evidente che considerare unicamente i costi diretti è senza dubbio la strada più semplice e meno onerosa da seguire e, quindi, consigliabile nei musei che per la prima volta affrontano il calcolo dei costi.

Altrettanto chiaro è che l'imputazione degli oneri sia diretti che indiretti presenta maggiori difficoltà ed è contrassegnata da una più elevata soggettività ma, d'altra parte, consente di disporre di "figure" di costo "complete". Per questo motivo, è auspicabile anche l'adozione di un costo "pieno" che potrebbe essere il secondo traguardo da raggiungere dopo aver implementato e sperimentato il calcolo del costo diretto.

Le due "figure" di costo, infatti, rispondono a fabbisogni informativi diversi. Volendo esemplificare, quando si redige il rendiconto da presentare a ciascun finanziatore di eventi espositivi temporanei[16] o quando va fissato il prezzo di un intervento di restauro richiesto da committenti esterni, agli oneri diretti è opportuno aggiungere una quota di costi indiretti. Se, invece, occorre esprimere un giudizio sulla redditività di un servizio che genera un proprio e specifico ricavo – si pensi, ad esempio, alla ristorazione – il costo diretto consente di calcolare il margine semilordo di contribuzione la cui capacità segnaletica è ormai da tempo riconosciuta dalla dottrina economico-aziendale.

Come già precisato, la seconda proposta prevede il "ribaltamento" del costo delle attività, sui servizi e su eventuali prodotti, tramite l'utilizzo di appropriati *activity driver* la cui selezione non deve trascurare un'accurata analisi costi-benefici che contempli anche il già ricordato principio funzionale. L'individuazione dei più adeguati *activity driver* non è sempre facile. Al riguardo, iniziamo con il riportare qui di seguito due esempi.

Il costo dell'attività di biglietteria diretta e on line può essere ripartito sull'esposizione permanente e sulle mostre temporanee in base al numero dei biglietti venduti se questi sono distinti per ogni evento che si svolge in un proprio specifico locale. Se, invece, le esposizioni sono accolte nello stesso spazio, e pertanto il biglietto è unico, si può suddividere il costo in oggetto in base al tempo di durata delle varie iniziative. È evidente che

[16] Più in generale, sul finanziamento dei musei, tra gli altri, si consulti: Ferretti, 2007, p. 233 e ss.; Zangrandi, 2007, p. 93 e ss.

questo secondo *activity driver* conduce a valori meno corretti rispetto a quelli ottenibili con il primo.

Consideriamo ora il costo della sorveglianza delle sale espositive nell'ipotesi che questa attività si avvalga di una o più persone che eseguono il controllo tramite uno o più monitor. In questo caso, l'*activity driver* potrebbe identificarsi con il tempo di durata dell'esposizione permanente e della/e mostra/e temporanea/e. Distinguere le due ipotesi sopra menzionate, circa la collocazione fisica degli eventi espositivi, ci sembra, per l'attività in questione, irrilevante ai fini dell'individuazione di una diversa base di riparto.

Molto soggettiva, più difficile e probabilmente non conveniente è l'identificazione di opportuni *activity driver* per le singole attività globalmente indicate con la lettera "G" nella Tabella 1. Pertanto, crediamo che la soluzione migliore sia quella di "ribaltare" sui servizi e su eventuali prodotti solo gli oneri attribuiti alle attività "produttive".

Infine, con riferimento alle attività sinteticamente individuate, ci preme sottolineare che la quantificazione dei prescelti *activity driver* potrebbe essere contraddistinta da una più elevata soggettività. Pensiamo, ad esempio, alla ripartizione del costo dell'attività di accoglienza tra quella di esposizione permanente e valorizzazione delle collezioni e le attività istituzionali collaterali. Per ripartire l'onere in oggetto ci si può affidare ai giorni di durata delle iniziative offerte al pubblico. In alternativa, è possibile ricorrere ai valori ottenuti moltiplicando ognuna delle diverse durate per un adeguato peso, discrezionalmente quantificato, considerando che dati eventi, come un seminario, non usufruiscono di tutte le singole e specifiche attività di accoglienza.

5.3.2. Evidenze empiriche sulle rilevazioni di costo

Passando all'analisi empirica, e quindi al secondo obiettivo della ricerca, illustriamo anzitutto il quadro che emerge dalle risposte date alle domande del questionario che intendono appurare la presenza o meno di rilevazioni di costo nei musei e gli oggetti a cui si riferiscono nonché i comportamenti che, al riguardo, vengono prospettati per il futuro.

Un'elevata percentuale dei musei (82% circa) procede a determinazioni di costo. Quando ciò non accade, vengono addotte motivazioni, non riconducibili a disinteresse nei loro confronti, quali carenza di personale, calcolo dei costi effettuato dagli uffici centrali dell'ente locale titolare e gestore del museo, bilancio del museo che rientra in quello più ampio del soggetto che lo gestisce.

Il 50% dei musei che attualmente non rilevano costi dichiara che la situazione non muterà in futuro; nell'unico caso in cui si precisa il motivo, viene sottolineata la difficoltà dovuta a problemi rilevativi che coinvolgono anche chi gestisce il museo.

Sempre in merito alle determinazioni di costo previste per il futuro, non tutti musei che attualmente vi ricorrono hanno risposto alla domanda «[…] qual è l'oggetto o quali sono gli oggetti di cui si intende calcolare i costi?». Ciò nonostante, le risposte fornite, pari al 50% e provenienti anche da due musei tutt'oggi non impegnati a rilevare i costi, possono ritenersi sufficientemente significative di una realtà più ampia.

Più in particolare, gli oggetti di costo che maggiormente si riscontrano sono le attività didattico-educative, le mostre temporanee e il personale; dunque, servizi primari rivolti a fruitori esterni e una risorsa non priva di criticità anche nelle strutture museali. Sentita è altresì l'esigenza di calcolare i costi relativi alle attività commerciali, di accoglienza, di manutenzione nonché alle utenze e, in minor misura, ad altre attività, quali la sicurezza e pulizia e la ricerca.

Da tutto ciò, e considerando che ogni museo dichiara l'intenzione di voler calcolare più tipi di costo, emerge un impegno senz'altro apprezzabile per il futuro.

Ancor più degno di nota è il comportamento nei confronti delle rilevazioni di costo a cui le strutture museali attualmente si dedicano, seppur in diversa misura.

Più precisamente, a prescindere da una risposta generica ("altre attività") e da un'altra che fa riferimento ai centri di costo[17], gli oggetti di costo scelti si identificano con:

- tutte o quasi tutte o alcune delle attività sinteticamente individuate (50%) oppure
- alcune attività "sintetiche" a cui se ne aggiungono altre "analitiche" (25%) oppure
- le attività, più o meno numerose, selezionate in modo analitico (25%).

L'esclusione di certe attività può essere dovuta alla scelta di non determinarne il costo o alla loro assenza. A questo secondo riguardo, emblematico è almeno un caso, che personalmente abbiamo potuto constatare, in cui manca il servizio di bar/caffetteria/ristorazione.

[17] Sulla contabilità per centri di costo nelle aziende museali, si veda: Mazzotta, 2006, pp. 279 e ss.; Puntillo, 2006, pp. 338 e ss. Merita, poi, ricordare che uno dei due allegati al questionario propone un'articolazione dei centri di costo di un museo.

Volendo condurre un'analisi più dettagliata degli oggetti di costo, si possono considerare le risposte fornite in merito alle attività analiticamente individuate. Riferendoci alle più ricorrenti, l'attività didattico-educativa nonché quella amministrativa registrano i maggiori consensi. Seguono l'allestimento, l'organizzazione di mostre temporanee, la bigliettazione e l'attività di book-shop. Degne di menzione sono, infine, altre attività, quali la predisposizione delle sale, i seminari e work-shop, la cessione di locali a terzi per la realizzazione di iniziative culturali e la pulizia.

Naturalmente, per avere un quadro completo occorrerebbe conoscere anche le singole attività comprese in quelle sinteticamente individuate; purtroppo, però, non è dato sapere se sono tutte o alcune delle attività (e in questo caso quali sono) riconducibili alla rispettiva categoria di appartenenza. Emerge, comunque, un più che apprezzabile interesse da parte dei musei nei confronti degli oggetti scelti per rilevarne il costo.

Il giudizio diventa ancor più positivo se consideriamo che molti musei scelgono come oggetti di costo anche, o solo come già accennato, determinati centri di costo che spesso rimandano ad attività non dichiarate in precedenza e che, pertanto, si vanno a "sommare" a esse. A ciò aggiungasi che, a parte una risposta non data, circa il 35% dei musei calcola anche il costo medio per visitatore.

Affrontando gli aspetti metodologici, è interessante sottolineare che:

- il 59% circa dei musei assegna alle attività e/o ai centri di costo solo gli oneri diretti mentre il 41% circa (valore tutt'altro che trascurabile) imputa i costi sia diretti che indiretti. Vi è poi un museo che fa proprie ambedue le alternative; presumiamo che la scelta dell'una o dell'altra dipenda da esigenze conoscitive diverse;
- la ripartizione dei costi indiretti avviene prevalentemente utilizzando una base unica aziendale; non manca, infatti, l'impiego di una base per ogni onere indiretto o per ciascun aggregato di costi indiretti. Va poi puntualizzato che solo pochi musei non hanno precisato quale delle tre soluzioni proposte è stata fatta propria;
- a prescindere dal modesto numero (11% circa) di musei che non si sono espressi, alla domanda «Si procede al ribaltamento dei costi di alcune attività su una o più attività?» le risposte negative superano di gran lunga quelle positive (87,5% contro 12,5%); la forbice si restringe quando la stessa domanda è riferita ai centri di costo (68,75% a fronte del 31,25%). Quanto poi alle attività e, in misura decisamente maggiore, ai centri su cui sono riversati i costi, merita segnalare – in quanto più ricorrenti – le mostre temporanee, le collezioni, la biblioteca-fototeca;
- la frequenza con cui vengono calcolati i costi è nella maggior parte

dei casi infrannuale (60%)[18]; più in particolare e a prescindere da una risposta che non specifica l'intervallo temporale, troviamo in ordine decrescente il mese, il semestre e il quadrimestre;

- molto diffusa è la rilevazione dei costi sia preventivi che consuntivi (83% circa) i quali in buona parte (39% circa) vengono inseriti nei report indicandone, tranne in un caso, anche la differenza; talora, in detti prospetti vengono altresì riportati i costi effettivi di periodi successivi e la loro differenza. Solamente questi ultimi valori si ritrovano, ma è circostanza rara, nei report di musei che dichiarano di calcolare costi preventivi e consuntivi. Piuttosto bassa è la percentuale (11,11%) relativa alla determinazione dei costi solo in via antecedente o susseguente[19].

Per finire, veniamo all'utilizzo dei dati di costo (Bastia, 1966).

Considerando le risposte fornite – stranamente, infatti, non tutti i musei si sono espressi al riguardo – una buona percentuale (25%) di intervistati dichiara di rilevare i costi per tutte le finalità specificate nel questionario, cioè per: prendere determinate decisioni, guidare il comportamento degli operatori del museo, verificare se gli obiettivi prestabiliti sono stati raggiunti[20], valutare le prestazioni del personale.

Nei rimanenti casi, tutti i musei – tranne uno – impiegano i valori di costo a fini decisionali e per appurare il raggiungimento o meno dei traguardi prefissati. Meno sentita è l'esigenza (che si attesta a circa il 17%) di avvalersi dei costi per fornire una guida agli operatori museali e valutarne l'operato.

5.4. La valutazione delle condizioni di efficacia, efficienza ed economicità nei musei: il ricorso agli indicatori di performance

5.4.1. Un paniere selezionato di indicatori per la valutazione delle performance

Nel corso degli ultimi decenni, i musei hanno visto progressivamente mutare le proprie funzioni divenendo realtà complesse. Dal ruolo originario

[18] A ciò si aggiungono tre risposte non del tutto puntuali, ma che, a nostro avviso, rimandano anche o solo a rilevazioni infrannuali.

[19] Vi è poi un caso di dubbia interpretazione in quanto al calcolo dei costi consuntivi segue la redazione di report che accolgono anche quelli preventivi e la differenza tra i due.

[20] È doveroso segnalare che due musei dichiarano di effettuare la verifica in questione, ma rilevano, l'uno, solo costi consuntivi e, l'altro, solo costi preventivi.

di "custodi di oggetti esclusivi"[21], hanno assunto un ruolo di "protagonisti" nella promozione e diffusione dell'indagine scientifica e nella divulgazione della conoscenza individuale e sociale.

L'apertura della propria funzione alla dimensione sociale ha comportato notevoli cambiamenti organizzativi e gestionali, dovendo i musei verificare costantemente i bisogni/attese dei propri stakeholder (istituzionali e non istituzionali), sperimentare nuove modalità di produzione ed erogazione dei servizi, anche mediante l'utilizzo di strumenti legati alle tecnologie dell'informazione e della comunicazione, e dovendo, infine, confrontarsi con una competizione sempre più impegnata a contendersi i potenziali fruitori (Bagdadli, 1997; Benington e More, 2011; Gilhespy, 2001; Hutter e Throsby, 2008; Moretti, 1999) e le fonti di finanziamento.

Nella prospettiva di fornire risposte adeguate a queste nuove sfide, alle istituzioni museali è richiesto di dotarsi di strumenti di rendicontazione idonei a rendere esplicito il proprio finalismo istituzionale e a favorire un monitoraggio costante delle proprie performance.

Ciò presuppone di individuare le relazioni che legano le performance alle dimensioni di efficacia, efficienza ed economicità (Santi, 2004, p. 151), e stabilire, in risposta al terzo obiettivo della ricerca, quali indicatori quantitativo-monetari, fisico-tecnici e qualitativi risultano essere più appropriati per la loro misurazione al fine di orientare i comportamenti di coloro che sono preposti al governo delle istituzioni museali (Thompson, 2001).

La prima dimensione (Fig. 1) riguarda l'efficacia, che si misura mettendo in relazione attività-obiettivi-bisogni. Occorre, tuttavia, distinguere "l'efficacia gestionale" o interna "dall'efficacia sociale" o esterna (Marcon, 2004, p. 21). La dimensione interna esprime la capacità di conseguire gli obiettivi prefissati mentre quella esterna indica la capacità di soddisfare i bisogni delle differenti categorie di stakeholder (Sibilio Parri, 2007, p. 53).

Fig. 1 – Il concetto di efficacia nelle due dimensioni: interna ed esterna

[21] Il «[…] museo è dove esiste una raccolta di oggetti da conservare: senza oggetti non esisterebbe il museo» (Mottola Molfino, 1998, p. 29).

Ai fini della misurazione dell'*efficacia gestionale* è possibile prendere come parametri di riferimento i proventi conseguiti durante l'anno e il numero di visitatori; confrontandoli poi con quelli di due o più anni precedenti si possono effettuare comparazioni nel tempo ottenendo informazioni sul grado di sviluppo del museo.

Ulteriori indicatori possono riguardare il ricavo medio del prezzo del biglietto, la permanenza media dei visitatori, l'indice di stagionalità e il grado di radicamento del museo nella realtà territoriale.

Tra gli indicatori di efficacia gestionale vanno menzionati anche quelli che misurano la capacità del museo di saper generare e/o attrarre risorse finanziarie (indicatori di program benefit). In particolare, è possibile calcolare: (1) l'indice di autonomia finanziaria[22] che esprime la capacità del museo di auto-generare le risorse finanziarie; (2) l'indice di dipendenza da contributi esterni[23] che esprime la dipendenza del museo dai finanziatori, ma anche la capacità del museo di avere una consolidata reputazione esterna e una buona capacità di attrazione di finanziamenti (Zangrandi, 2007).

Se la misurazione dell'efficacia gestionale si ottiene agevolmente, l'*efficacia sociale* non sempre risulta di facile valutazione[24] in quanto gli indicatori (quantitativo-fisici) non sono significativi per valutare il grado di soddisfazione/apprezzamento dei portatori di interessi legittimi che gravitano intorno ai musei (Catalfo e Molina, 2004, p. 199). Per tale ragione, numerosi sono stati gli sforzi compiuti nella ricerca di strumenti atti alla valutazione di questa dimensione, considerato soprattutto l'importanza che gli attori (istituzionali e non istituzionali) rivestono per i musei.

Gli indicatori di efficacia sociale tentano di cogliere il livello di percezione e la crescita culturale degli utenti.

Se al museo si riconosce il dovere di essere un'istituzione il cui fine è quello di diffondere il sapere e, di conseguenza, di trarre da tale attività la sua legittimazione culturale e sociale, dobbiamo convenire sul fatto che la verifi-

[22] L'indice di autonomia finanziaria è dato dal rapporto tra le entrate generate dalla vendita di biglietti di ingresso al museo, dal bookshop, da altri servizi a pagamento e il totale delle entrate.

[23] L'indice di dipendenza da contributi esterni è dato dal rapporto tra contributi pubblici e/o privati + donazioni + sponsorizzazioni e il totale dei proventi del museo.

[24] Un «[…] discorso a parte merita l'efficacia socio-culturale che, misurando il grado di impatto del museo sulla collettività, interessa particolarmente tutti gli operatori. Purtroppo però, essendo la conseguenza di molteplici variabili esogene, è sempre difficile stabilire relazioni dirette tra la causa (azione del museo) e l'effetto (efficacia culturale e sociale)» (Sibilio Parri, 2007, p. 69).

ca dell'efficacia sociale dell'azione museale deve vertere sul riscontro della reale capacità divulgativa e pedagogica svolta dal museo (Solima, 1998).

Questa convinzione è condivisibile se si ammette che la ricchezza delle collezioni, il prestigio acquisito e l'utilizzo di una strumentazione tecnica in linea con l'evolversi del progresso tecnologico non sono indicatori del valore di un museo, valore che invece va misurato considerando esclusivamente gli effetti che vengono prodotti sui visitatori (Solima, 2000). Arricchimento personale, commozione, curiosità, divertimento, desiderio di ritorno sono solo alcuni dei possibili risultati della visita al museo. Questi elementi non sempre sono facilmente valutabili (non sono, ad esempio, misurabili in termini di presenze) ma, dal momento che da essi scaturisce la soddisfazione e la pienezza dell'esperienza cognitiva che sta alla base di un incontro positivo con il museo, è indiscutibile la loro rilevanza per coloro che gestiscono i musei.

Anche se è improbabile che vengano individuati indicatori in grado di misurare in via diretta ed immediata la crescita culturale e spirituale che il pubblico ottiene visitando un museo, è quanto mai opportuno compiere sforzi per valutare l'impatto della visita al museo tanto sul patrimonio di conoscenze culturali posseduto dal visitatore quanto sulla sua sfera emotiva (Scott, 2009, p. 195).

La seconda dimensione oggetto di misurazione è rappresentata dall' efficienza che esprime l'attitudine a svolgere l'attività nel modo più conveniente e vantaggioso.

Monitorare l'efficienza significa ricercare quelle condizioni, economiche e non, che si dimostrano più favorevoli per raggiungere certi risultati. Normalmente, per la misurazione dell'efficienza vengono impiegati indicatori che mettono in relazione le attività e le risorse consumate per realizzarle. Se la relazione riguarda il confronto tra le attività e il valore delle risorse impiegate si parla di *efficienza economica*, mentre, correlando le attività con le risorse fisico-tecniche, è possibile misurare l'*efficienza tecnica* (Ferrari, 2013).

Tra gli indicatori più significativi per misurare l'efficienza economica si segnalano: il costo unitario per visitatore, il costo unitario per ora di apertura, il costo totale per mostra temporanea e l'incidenza dei costi totali per sala espositiva.

Ponendo a confronto il numero di ore di apertura del museo durante l'anno o la dimensione strutturale del museo misurata in metri quadrati o l'ampiezza delle collezioni, con il numero di addetti alla sorveglianza e custodia, è possibile fornire giudizi in merito all'adeguatezza dell'organico e misurare, pertanto, il livello di efficienza tecnica del personale, mentre in-

formazioni sul tempo impiegato per l'allestimento delle sale espositive o per organizzare delle mostre temporanee consentono di misurare il livello di efficienza tecnico-organizzativa.

Il rispetto dell'efficienza, ossia l'uso appropriato delle risorse, e dell'efficacia, cioè la capacità di conseguire gli obiettivi e soddisfare i bisogni delle diverse categorie di stakeholder, concorrono a garantire il perseguimento dell'economicità, che va intesa come «[…] la complessiva capacità dell'azienda di svolgere durevolmente la sua funzione di strumento per il soddisfacimento dei bisogni che ne rappresentano la ragione esistenziale» (Marcon, 2012, p. 13).

Va anche considerato che l'assenza di economicità può rappresentare un ostacolo al conseguimento di altri «[…] fini non economici ispirati dall'etica, dalla morale, dalla politica» (Airoldi, Brunetti, Coda, 1994, p. 177).

Un indicatore significativo può essere rappresentato dall'indice di "autosufficienza economica" d'esercizio, che esprime la capacità del museo di remunerare tutti i fattori produttivi con le risorse generate autonomamente. Va però considerato che il concetto di "autosufficienza economica" d'esercizio assume per le aziende museali un significato ampio, ovvero la remunerazione dei fattori produttivi impiegati non può essere coperta dai soli proventi generati dalla bigliettazione[25] e dalla gestione delle attività commerciali, ma occorre considerare anche i proventi derivanti dai trasferimenti pubblici e/o privati i quali, messi a confronto con il totale dei costi sostenuti, consentono di calcolare l'indice di dipendenza economica dai contributi esterni.

Ponendo invece a confronto i proventi ottenuti dall'organizzazione di una mostra temporanea con il totale dei costi per essa sopportati, i musei possono misurare quanta parte viene coperta con risorse proprie e valutare, di conseguenza, la convenienza a proseguire nello svolgimento di tali iniziative (Chirieleison, 1998; Chirieleison, 1999).

L'economicità dipende anche dalla disponibilità di un'adeguata "potenza finanziaria", ossia dalla capacità di soddisfare convenientemente e continuamente le obbligazioni finanziarie assunte durante la gestione con il flusso delle entrate di periodo.

[25] Ciò è dovuto a due ordini di ragioni: (1) il prezzo del biglietto d'ingresso ai musei non scaturisce da una comparazione tra costi sostenibili e quantità di servizi erogabili, ma è un "prezzo politico"; (2) la domanda complessiva dei servizi genera un flusso di proventi insufficiente a garantire la copertura degli elevati oneri da sostenere (si pensi, ad esempio, all'attività di restauro).

Infine, un ulteriore aspetto di misurazione della performance è rappresentato dalla qualità che «[…] viene intesa più che come una distinta dimensione, come un elemento, un carattere, da tenere in considerazione nella misurazione delle tre dimensioni fondamentali, individuate nell'efficacia, nell'efficienza e nella economicità di acquisizione dei fattori produttivi» (Marcon, 2012, p. 15)[26]. Si pensi, ad esempio, alla relazione tra la qualità dei fattori impiegati per organizzare una mostra temporanea ed i costi sostenuti: essa influisce sull'efficienza interna ma, al contempo, condiziona la capacità di erogare un servizio efficace, essendo collegata direttamente al livello di soddisfazione percepito dai visitatori del museo.

Va sottolineato che, nell'ambito delle istituzioni museali, la qualità non può essere misurata solo attraverso il valore delle collezioni esposte; essa, infatti, assume un significato più ampio interessando tutti quegli elementi che di fatto contribuiscono all'erogazione del servizio culturale e complessivamente concorrono alla sua valorizzazione. Un museo può essere ricco di straordinarie collezioni; tuttavia, se mal gestito, agli occhi del pubblico apparirà come un "brutto museo". Al contrario, un "piccolo museo" che pone particolare attenzione al numero di opere che espone, al tipo di illuminazione, ai colori usati per il rivestimento delle pareti e dei pavimenti, ai modi di comunicare le informazioni culturali – ad esempio, dimensione e carattere del testo riportato nelle didascalie – sarà più apprezzato dai visitatori (qualità percepita).

Ai fini della misurazione della qualità erogata è significativo conoscere il numero di opere corredate da didascalie o il numero delle sale dedicate all'esposizione e la loro superficie in metri quadrati. Confrontando, infatti, la superficie delle sale espositive con il numero delle opere esposte è possibile calcolare il tasso di affollamento delle sale e quindi fornire giudizi in merito alla qualità di accoglienza.

Valutare la qualità del servizio rappresenta dunque un fattore di primaria importanza per coloro che gestiscono la struttura museale, in quanto dal miglioramento della qualità deriva una maggiore efficacia culturale; tuttavia, come evidenziato in precedenza, occorre trovare un equilibrio anche

[26] Gli «[…] aspetti qualitativi sono componenti intrinseche delle risorse reali (fattori operativi) e delle attività attraverso le quali si perseguono gli obiettivi e si soddisfano i bisogni. Rappresentando una connotazione delle risorse e delle attività, tali componenti contribuiscono a determinare le relazioni di economicità di acquisizione dei fattori, di efficienza e di efficacia» (Marcon, 2012, p. 15).

con l'impiego delle risorse al fine di garantire il rispetto delle condizioni di economicità.

In genere, la valutazione della qualità erogata può concretizzarsi nell'analisi di tutta una serie di variabili relative alla cura delle collezioni, alla disponibilità di un patrimonio culturale di rilievo, alla facilità di accesso al museo, all'immagine, alla pulizia dei locali, ai comfort, alla comunicazione, alla competenza del personale (Fitzgerald, Johnston, Brignall, Silvestro e Voss, 1998). Nell'ambito delle istituzioni museali essa può essere espressa anche dai criteri espositivi, dalla presenza di supporti informativi, di percorsi museali guidati, dalla segnaletica interna, dalla professionalità, cortesia e disponibilità del personale (Boccenti, 2000) e, non da ultimo, dal tempo di attesa all'ingresso del museo e dal numero di reclami che la direzione riceve.

Va sottolineato che una cosa è la qualità erogata, ben altra è quella percepita in funzione delle aspettative della clientela (Bouckaert e Van Doren, 2009; Bovaird e Löffler, 2003; Øvretveit, 2005). Affinché si possa misurare il livello di qualità offerto occorre considerare anche la percezione dei visitatori e, sulla base del loro parere, fornire giudizi più obiettivi.

Concludendo, la misurazione delle performance (Behn, 2003) rappresenta un passaggio fondamentale per tutte le organizzazioni museali, dal momento che aumenta il grado di conoscenza dei fenomeni oggetto di misurazione, consentendo agli organi di governo: (1) di verificare nel tempo la capacità di raggiungere gli obiettivi prefissati; (2) di individuare le aree che presentano delle criticità; (3) di valorizzare il servizio nei confronti dei propri utenti e, più in generale, della collettività (Talbot, 2005); (4) di accrescere le motivazioni del personale dipendente e volontario; (5) di attrarre maggiori risorse finanziarie; (6) di confrontare le performance a livello di singola unità e a livello territoriale, mediante una azione di benchmarking con altre istituzioni museali.

5.4.2. Gli indicatori di performance nella prassi operativa

Al fine di comprendere l'atteggiamento che i musei hanno verso la misurazione delle performance presentiamo, affrontando così l'ultimo obiettivo della ricerca, i risultati emersi dall'analisi delle risposte fornite alle domande del questionario.

Tra gli strumenti informativi più diffusi per descrivere i diversi aspetti della gestione, emerge che tutte le realtà osservate sono dotate di un piano dei conti, il 60% ne utilizza uno classificato per natura, mentre il 40% ne possiede uno classificato per destinazione. Relativamente all'utilizzo di strumenti extracontabili si constata che il 68% è dotato di report per la rilevazione dei proventi della bigliettazione, il 59% effettua rilevazioni quantitative dei propri visitatori, il 55% somministra questionari ai propri utenti per valutare il grado di apprezzamento alla visita museale. Circa tre musei su dieci dichiarano, inoltre, di adottare altri strumenti extracontabili quali: quaderno dei commenti, report per la rendicontazione dei contributi e report organizzati per centri di costo.

In generale, elevato è l'interesse verso la misurazione delle performance: il 91% è interessato a misurare l'efficacia socio-culturale, l'86% l'efficienza gestionale e tecnica, il 77% l'efficacia gestionale e il 73% le condizioni di economicità.

Rispetto ai musei che effettuano misurazioni emerge che tutti adottano misure di tipo quantitativo-monetario, mentre solo sette musei su dieci si avvalgono di indicatori quantitativo-non monetari e qualitativi per rilevare i propri fatti di gestione.

Le categorie di indicatori più impiegate da coloro che effettuano misurazioni sono risultate le seguenti: (1) per la misurazione dell'efficienza, gli indicatori di input sono calcolati da due musei su dieci e gli indicatori di costo da quattro musei su dieci; (2) per la misurazione dell'efficacia sociale i correlati indicatori sono calcolati da tre musei su dieci, mentre l'efficacia gestionale viene calcolata attraverso l'impiego di indicatori di outcome da cinque musei su dieci e con indicatori di program benefit da sei musei su dieci; (3) la qualità rappresenta, infine, il parametro di misurazione più diffuso essendo calcolato da circa sette musei su dieci.

I musei che attualmente non misurano la propria performance, o lo fanno solo parzialmente, dichiarano per il futuro di voler valutare l'80% l'efficacia sociale; il 73% l'efficacia gestionale; il 75% la qualità; mentre per ciò che concerne l'efficienza, solo il 50% dei musei è interessato alla sua misurazione.

Alcuni musei hanno segnalato degli indicatori che utilizzano più di frequente. Nella tabella che segue si riportano per ciascuna categoria le indicazioni che sono state fornite (Tab. 2).

Tab. 2 – Gli indicatori segnalati dai musei relativamente alle dimensioni della performance

Efficacia sociale	Indicatori di efficacia sociale	(1) Indice di interesse suscitato nei visitatori dalla visita museale; (2) verifica delle criticità e potenzialità raccolte mediante questionari, libro commenti e feedback dal sito internet;
Efficacia gestionale	Indicatori di risultato	(1) indice di partecipazione alle attività didattiche; (2) indice di partecipazione alle iniziative culturali; (3) indice di affluenza al museo; (4) numero di ore settimanali con accesso gratuito;
	Indicatori di program benefit	(1) indice di dipendenza dai contributi pubblici; (2) indice di autonomia finanziaria (proventi biglietti + ricavi bookshop);
Efficienza tecnica	Indicatori di input	(1) indice di esposizione delle collezioni; (2) numero di opere corredate dalle didascalie; (3) indice delle collezioni ricevute in donazione; (4) mq dedicati alle esposizioni temporanee;
	Indicatori di outcome	(1) indice di apertura al pubblico; (2) numero di prestiti effettuati; (3) numero di progetti conclusi; (4) numero di mostre temporanee organizzate in un anno; (5) indice di acquisizione di nuove collezioni;
Efficienza economica	Indicatori di costo	(1) indice che esprime l'incidenza del costo del personale; (2) costo medio per visitatore; (3) costo per ora di apertura del museo; (4) indice che esprime l'incidenza del costo dei servizi; (5) indice che esprime l'incidenza del costo di manutenzione;
Qualità	Indicatori di qualità	(1) indice di gradimento sull'allestimento, sulla tipologia di materiale informativo (sito web, brochure, social network).

Infine, l'ultima domanda del questionario riguarda le finalità di utilizzo delle informazioni ottenute mediante l'impiego di indicatori: per l'86% dei musei osservati la misurazione è utile per supportare i processi decisionali (finalità interne), mentre per il 50% la misurazione serve per informare i propri stakeholder circa l'esito dell'attività museale svolta (finalità esterne).

5.5. Considerazioni di sintesi e spunti di riflessione

Anche nei musei la rilevazione dei costi è oggi quanto mai importante soprattutto ai fini di un efficace controllo che conduca ad una loro riduzione aumentando così, e ovviamente quando essi si traducono in uscite, il grado di autonomia finanziaria di tali istituzioni.

Questa esigenza è molto sentita nelle realtà osservate dove la verifica del raggiungimento o meno degli obiettivi prestabiliti si attesta ad un livello

molto elevato[27]. Conferma l'interesse nei confronti delle determinazioni di costo il fatto che esse sono ampiamente diffuse; infatti, piuttosto alto è il numero dei musei che vi ricorrono e assai numerose sono le attività, intese in senso ampio, scelte come oggetti di costo. Senz'altro apprezzabile è, poi, l'impegno di attivare in futuro ulteriori rilevazioni di costo.

Considerando gli aspetti metodologici, non sempre ciò che emerge dai questionari può ritenersi soddisfacente.

Più in particolare, e coerentemente a quanto sopra puntualizzato in merito al controllo dei costi, questi vengono rilevati con una frequenza molto elevata in via sia antecedente che susseguente. Il ricorso ai report, invece, non è altrettanto diffuso, ma si può senz'altro ritenere che venga posto in essere il confronto tra costi consuntivi e costi preventivi altrimenti non si spiegherebbe la ricordata verifica del raggiungimento o meno degli obiettivi prefissati. È, comunque, auspicabile una maggiore diffusione dei rapporti di gestione che se dotati di certe caratteristiche – quali: chiarezza, attendibilità e adeguata modalità di presentazione dei dati, tempestività e puntualità nel raggiungere i destinatari (Terzani, 1999, pp. 310 e ss.) – apportano realmente un valido contributo ai soggetti che li utilizzano.

Altrettanto degna di segnalazione è la buona percentuale dei musei analizzati che impostano il calcolo dei costi su base infrannuale (soprattutto mensile). Nessuno, però, sceglie la stagione, intervallo temporale che ben si addice ai diversi flussi, in termini quantitativi, dei visitatori nel corso dell'anno e alle iniziative culturali che vengono proposte, ad esempio, durante il periodo invernale.

I comportamenti che vanno senz'altro migliorati riguardano, anzitutto, la scelta dei costi da elaborare in quanto più della metà dei musei si occupa solo dei costi diretti. Ne consegue l'impossibilità di soddisfare, o di farlo in modo non del tutto adeguato, determinate esigenze conoscitive qualora, ovviamente, esse si manifestino.

Ma anche nei casi in cui si procede alla rilevazione degli oneri indiretti, questi vengono in prevalenza ripartiti utilizzando una base unica aziendale che non presta attenzione ai diversi tipi di valori da ripartire e, aspetto ancor più grave, porta ad addossare a tutti i servizi e agli eventuali prodotti una quota dell'intero importo dei costi indiretti, anche se per alcuni di tali oggetti non sono stati utilizzati, o non saranno impiegati, tutti i fattori produttivi che

[27] È, invece, un po' penalizzato l'uso dei dati di costo allo scopo di fornire una guida agli operatori museali e valutarne le prestazioni; così facendo, ne viene a soffrire la motivazione che spinge verso i traguardi prefissati.

generano gli oneri in questione. Ecco allora che occorre affidarsi alla base multipla propria di metodologie più articolate come, appunto, l'ABC.

Infine, il solo ispirarsi all'ABC, e quindi non procedere al "ribaltamento" dei costi delle attività sui servizi e sugli eventuali prodotti, fa sì che il costo di questi oggetti non sia del tutto corretto; anche per questo motivo è pertanto auspicabile che prima o poi si arrivi alla sua adozione.

Certo è che l'applicazione di questa metodologia nei musei presenta non poche difficoltà che sono, comunque, superabili se esiste una buona conoscenza delle problematiche proprie dell'aspetto economico della gestione aziendale. In generale, poi, partire dalle impostazioni più semplici che abbiamo proposto facilita il cammino verso determinazioni di costo complete e analitiche.

Passando agli indicatori, evidente è il loro contributo al miglioramento organizzativo e gestionale in quanto permettono agli organi decisionali di comprendere il sistema in cui operano e di capire come muoversi per raggiungere obiettivi sempre più ambiziosi tesi a creare valore sociale ed economico; a ciò si aggiunge la possibilità di fornire preziose informazioni agli stakeholder circa l'esito dell'attività realizzata.

Queste esigenze sono confermate dalle aziende museali osservate; alta è, infatti, la percentuale di quelle che attualmente calcolano indicatori o che si dimostrano interessate a detta misurazione a cui, peraltro, attribuiscono un ruolo informativo importante per soddisfare esigenze conoscitive interne ed esterne.

Pur constatando positivamente l'interesse nei confronti degli indicatori, va tuttavia sottolineato che non sempre le risposte fornite alle domande del questionario mettono in evidenza comportamenti soddisfacenti.

Più in particolare, modesta è la percentuale di musei che adottano strumenti per misurare il valore sociale, nonostante che molti di essi dichiarino di essere fortemente interessati a verificarlo. Inoltre, nessuna azienda museale dichiara di utilizzare indicatori volti a monitorare il personale e i finanziatori. Se si considera che i musei sono realtà al centro di una fitta rete di relazioni sociali ne deriva un gap informativo da colmare.

Un ulteriore aspetto da segnalare riguarda l'economicità della gestione. Le istituzioni museali che attualmente calcolano indicatori non indicano alcun parametro volto a quantificare questa dimensione. Pur comprendendone le ragioni, si sottolinea che, poiché l'economicità rappresenta una condizione indispensabile di esistenza, la sua misurazione è necessaria anche perché fornisce informazioni importanti per indirizzare le scelte degli organi di governo verso il conseguimento delle finalità socio-culturali.

Oltre ai suggerimenti implicitamente sopra richiamati, sarebbe di grande aiuto fare riferimento alla Scheda n. 31 delle "Linee guida per la redazione del bilancio sociale delle organizzazioni *non profit*". In essa, infatti, si riporta un'ampia e ben articolata gamma di indicatori (quantitativo-monetari, fisico-tecnici e qualitativi) raggruppati a seconda dell'obiettivo conoscitivo e riferiti a: collezioni e opere, attività, utenti, risorse per l'attività museale, indici economici specifici dell'attività, soddisfazione e qualità.

Inoltre, si avrebbe un miglioramento nell'uso degli indicatori ricorrendo a comparazioni nel tempo e a confronti sia tra valori obiettivo e valori consuntivi, sia con alcuni musei dello stesso tipo, al fine di trarre utili indicazioni per il miglioramento della performance aziendale. In quest'ultimo caso, se sono le *best practice* ad essere scelte, si prefigura una vera e propria attività di benchmarking.

Per concludere, è importante sottolineare il rapporto che esiste tra la rilevazione dei costi e il calcolo degli indicatori.

Più precisamente, date "figure" di costo consentono di quantificare indicatori di indubbia capacità segnaletica; si pensi agli indici di composizione dei costi che si ottengono ponendo a confronto l'onere sostenuto, ad esempio, per le mostre temporanee (che, a ben vedere, può configurarsi come un indicatore) con quello relativo all'intera attività aziendale.

Ma la relazione è, per così dire, anche inversa. Non c'è dubbio, infatti, che taluni parametri fisico-tecnici e qualitativi evidenziano le cause del sorgere e/o dell'ammontare di dati costi. Esemplificando, i metri quadrati occupati dal museo rappresentano un significativo indicatore del costo di pulizia dei locali.

Si profila così, da un lato, un campo d'indagine suscettibile di interessanti approfondimenti e, dall'altro, un sottosistema, dati i nessi che legano tra loro determinati costi e certi indicatori, che si inserisce nel più ampio sistema delle misurazioni e che, al pari di quest'ultimo, deve possedere determinati requisiti; tra questi, si ricorda la capacità di rispondere prontamente e in maniera efficace alle mutevoli esigenze conoscitive che provengono dall'interno e dall'esterno dell'azienda museale.

Bibliografia

Airoldi G., Brunetti G., Coda V. (1994), *L'economia aziendale*, il Mulino, Bologna.

Antinucci F. (2004), *Comunicare nel museo*, Laterza, Roma-Bari.

Badia F., Donato F. (2012), "Il sistema di misurazione del Museo Nazionale della Scienza e della Tecnologia "Leonardo da Vinci" di Milano", *Management Control*, n. 1, pp. 91-115.
Bagdadli S. (1997), *Il museo come azienda: management e organizzazione al servizio della cultura*, Etaslibri, Milano.
Bartolini M., Visani F. (2004), "L'Activity-Based Costing: dalla teoria alla pratica", *Budget*, n. 40, pp. 80-100.
Basso A., Funari S. (2004), "A quantitative approach to evaluate the relative efficiency of museums", *Journal of Cultural Economics*, n. 28(3), pp. 195-216.
Bastia P. (1996), *Analisi dei costi. Evoluzione degli scopi conoscitivi*, Clueb, Bologna.
Behn R.D. (2003), "Why Measure Performance? Different Purposes Require Different Measures", *Public Administration Review,* September/October, Vol. 63, n. 5, pp. 586-606.
Benington J., Moore M.H. (eds.) (2011), *Public Value: Theory and Practice*, Palgrave Macmillan, Basingstoke, Hampshire and New York.
Bernardi B. (2004), "Realizzare la mission delle istituzioni culturali attraverso il sistema di programmazione e controllo", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati. L'accountability del museo*, FrancoAngeli, Milano, pp. 85-102.
Boccenti L. (2000), "I criteri della qualità nelle organizzazioni museali", *Economia della cultura*, n. 2, pp. 239-246.
Bouckaert G., Van Doren W. (2009), "Performance measurement and management in public sector organizations", in Bovaird T., Löffler E. (eds.), *Public Management and Governance*, Routledge, London, pp. 151-180.
Bovaird T., Löffler E. (2003), "Evaluating the Quality of Public Governance: Indicators, Models and Methodologies", *International Review of Administrative Sciences*, September, Vol. 69, n. 3, pp. 313-328.
Brimsom J.A. (1991), *Activity accounting: an activity-based costing approach*, Wiley, New York.
Brusa L. (2009), *Analisi e contabilità dei costi*, Giuffrè, Milano.
Bubbio A. (2001), *Calcolo dei costi per attività*, Guerini e Associati, Milano.
Bucci E., Di Marco S.C., Maresca Compagna A. (a cura di) (2009), *Verifica degli standard nei musei statali*, Gangemi, Roma.
Catalfo P., Molina S. (2004), "La cultura dell'accountability nei musei: misurare le performance per comunicare il valore", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati. L'accountability del museo*, FrancoAngeli, Milano, pp. 199-213.
Chatelain-Ponroy S. (2001), "Management Control and the Museums", *International Journal of Arts Management*, n. 4/1, pp. 38-47.
Chiodi S. (a cura di) (2009), *Le funzioni del museo. Arte, museo, pubblico nella contemporaneità*, Le Lettere, Firenze.
Chirieleison C. (1998), "Le problematiche legate alla misurazione della performance nelle gestioni museali", in Aidea, *La gestione e la valorizzazione dei beni artistici e culturali nella prospettiva aziendale*, Atti del Convegno di Siena 30-31 ottobre, 1998, Clueb, Bologna, pp. 451-502.

Chirieleison C. (1999), "La valutazione delle performance nelle gestioni museali: problematiche operative e tecniche", *Studi e note di economia*, n. 1, pp. 143-164.
Cinquini L. (2009), "Aspetti critici dell'activity-based costing come sistema progredito di calcolo dei costi", in Miolo Vitali P. (a cura di), *Strumenti per l'analisi dei costi*, Vol. II: *Approfondimenti di Cost Accounting*, Giappichelli, Torino, pp. 113-153.
Cinquini L. (2013), *Strumenti per l'analisi dei costi*, Vol. I: *Fondamenti di Cost Accounting*, Giappichelli, Torino.
Coda V. (1968), *I costi di produzione*, Giuffrè, Milano.
Cooper R. (1990), "Implementing an activity-based cost system", *The Journal of Cost Management for the Manufacturing Industry*, Spring, pp. 33-42.
Cooper R., Kaplan R.S. (1991), "Profit priorities from Activity-Based Costing", *Harvard Business Review*, May-June, pp. 130-135.
D'Aries C. (1997), "Gestire la contabilità nell'azienda-museo", *Azienditalia*, n. 4(9), pp. 520-529.
Dainelli F. (2007), *Il sistema di programmazione e controllo nei musei*, FrancoAngeli, Milano.
De Rosa B. (2000), *Attività aziendali e processi di attribuzione dei costi. Un'analisi critica dell'ABC*, Edizioni Goliardiche, Trieste.
Ferrari F. (2013), *Gli indicatori di performance nell'organizzazione: progettare l'efficacia, l'efficienza e l'equità*, FrancoAngeli, Milano.
Ferretti M. (2007), "Finanziamento e performance nei musei: casi di studio", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Responsabilità e performance nei musei*, FrancoAngeli, Milano, pp. 233-258.
Fitzgerald L., Johnston R., Brignall S., Silvestro R., Voss C. (1998), *Misurare la performance nelle imprese di servizi*, Egea, Milano.
Gilhespy I. (2001), "The Evaluation of Social Objectives in Cultural Organizations", *International Journal of Arts Management*, n. 4/1, pp. 48-57.
Hutter M., Throsby D. (eds.) (2008), *Beyond Price. Value in Culture, Economics and the Arts*, Cambridge University Press, Cambridge.
Innes J., Mitchell F. (1990), *Activity-based costing: a review with case studies*, CIMA, London.
ISTAT (2010), *I musei e gli istituti similari non statali*, Settore Cultura, Informazioni, n. 6, Roma.
Johonson H.T., Kaplan R.S. (1987), *The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston.
Kennedy T., Affleck Graves J. (2001), "The impact of activity-based costing on firm performance", *Journal of Management Accounting Research*, n. 13, pp. 19-45.
Krumwiede K. (1998), "The implementation stages of activity-based costing and the impact of contextual and organizational factors", *Journal of Management Accounting Research*, n. 10, pp. 239-277.
Lazzeretti L. (a cura di) (2006), *I sistemi museali in Toscana. Primi risultati di una ricerca sul campo*, University Press Editore, Firenze.

Magnani G. (2004), *Introduzione alla gestione dei beni culturali. L'ambiente normativo e culturale: opportunità e vincoli per il management delle istituzioni culturali*, EDUCatt Università Cattolica, Milano.
Marcon G. (2004), "La gestione del museo in un'ottica strategica: l'approccio della balanced scorecard", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati. L'accountability del museo*, FrancoAngeli, Milano, pp. 21-56.
Marcon G. (2012), *Misurazione e valutazione della performance delle amministrazioni pubbliche*, EIF-e.Book editore.
Marcon G., Tieghi M. (2000), "Sistema informativo e misurazioni economiche nelle aziende non profit", in Zangrandi A. (a cura di), *Aziende non profit. Le condizioni di sviluppo*, Egea, Milano, pp. 77-108.
Maresca Compagna A. (a cura di) (2005), *Strumenti di valutazione per i musei italiani. Esperienze a confronto*, Gangemi, Roma.
Marigonda P. (2012), "Il sistema bibliotecario dell'Università IUAV di Venezia", *Management Control*, n. 2, pp. 117-135.
Mazzotta R. (2006), "Il sistema di contabilità analitica nei musei", in Sibilio B. (a cura di), *Un modello di misurazione delle performance dei musei con particolare riferimento alla realtà calabrese*, Aracne, Roma, pp. 263-303.
Mitchell F. (1994), "A commentary on the applications of activity-based costing", *Management Accounting Research*, n. 5, pp. 261-277.
Moretti A. (1999), *La produzione museale*, Giappichelli, Torino.
Mottola Molfino A. (1998), *Il libro dei musei*, Umberto Allemandi & C, Torino.
Namazi M. (2009), "Performance focused ABC: a third generation of Activity-Based Costing System", *Cost Management*, September/October, pp. 34-46.
Nati A.M. (2012), "Il Museo Internazionale delle Ceramiche in Faenza: il sistema delle misurazioni", *Management Control*, n. 2, pp. 93-116.
Onida P. (1984), *Economia d'azienda*, Utet, Torino.
Øvretveit J. (2005), "Public Service Quality Improvement", in Ferlie E., Lynn Jr L.E., Pollitt C. (eds.), *The Oxford Handbook of Public Management*, Oxford University Press, Oxford, pp. 536-562.
Paulus O. (2003), "Measuring museum performance: a study of museums in France and the United States", *International Journal of Arts Management*, n. 6(1), pp. 50-63.
Pierotti M. (2012), "Teatro alla Scala di Milano. Il sistema di misurazione delle performance", *Management Control*, n. 1, pp. 117-139.
Puntillo P. (2006), "L'analisi e la rilevazione dei costi nei musei: una proposta metodologica per la Galleria Nazionale di Palazzo Arnone", in Sibilio B. (a cura di), *Un modello di misurazione delle performance dei musei con particolare riferimento alla realtà calabrese*, Aracne, Roma, pp. 329-357.
Rotch W. (1990), "Activity-based costing in service industries", *The Journal of Cost Management for the Manufacturing Industry*, Summer, pp. 4-14.
Ruggieri M. (2004), *I costi aziendali: strumenti di calcolo e logiche di gestione tra tradizione e innovazione*, Giuffrè, Milano.
Santi M. (2004), "Il controllo multidimensionale nell'azienda museo: dalla teoria alle applicazioni operative", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati. L'accountability del museo*, FrancoAngeli, Milano, pp. 151-172.

Scott C.A. (2009), "Exploring the evidence base for museum value", *Museum Management and Curatorship*, n. 24/3, pp. 195-212.
Sibilio Parri B. (a cura di) (2006), *Un modello di misurazione delle performance dei musei con particolare riferimento alla realtà calabrese*, Aracne, Roma.
Sibilio Parri B. (2007), "La rendicontazione e la comunicazione dell'attività museale", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Responsabilità e performance nei musei*, FrancoAngeli, Milano, pp. 53-72.
Sibilio Parri B. (a cura di) (2007), *Responsabilità e performance nei musei*, FrancoAngeli, Milano.
Solima L. (1998), *La gestione imprenditoriale dei musei: percorsi strategici e competitivi nel settore dei beni artistici*, Cedam, Padova.
Solima L. (2000), *Il pubblico dei musei: indagine sulla comunicazione nei musei statali italiani*, Gangemi, Roma.
Talbot C. (2005), "Performance Management", in Ferlie E., Lynn Jr L.E., Pollitt C. (eds.), *The Oxford Handbook of Public Management*, Oxford University Press, Oxford, pp. 491-517.
Terzani S. (1999), *Lineamenti di pianificazione e controllo*, Cedam, Padova.
Thompson G.D. (2001), "The impact of New Zealand's public sector accounting reforms on performance control in Museums", *Financial Accountability & Management*, n. 17 (1), pp. 5-21.
Troxel R.B., Weber M.G. (1990), "The evolution of activity-based costing", *The Journal of Cost Management for the Manufacturing Industry*, Spring, pp. 14-22.
Turney P.B.B. (1990), "What is the scope of activity-based costing?", *The Journal of Cost Management for the Manufacturing Industry*, Summer, pp. 24-31.
Van Der Merwe A. (2009), "Debating the principles: ABC and its dominant principle of work", *Cost Management*, September/October, pp. 20-28.
Wells M., Butler B.H., Koke J. (2013), *Interpretive Planning for Museums: Integrating Visitor Perspectives in decision making*, Left Coast Press Ink, California.
Zangrandi A. (2007) "Il finanziamento dei musei: condizioni per l'economicità e lo sviluppo", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Responsabilità e performance nei musei*, FrancoAngeli, Milano, pp. 93-115.
Zanigni M. (2004), *L'activity-based costing in atto. Metodo, progettazione, implementazione*, Cedam, Padova.
Zorloni A. (2012), "Designing a strategic framework to assess museum activities", *International Journal of Arts Management*, n. 14(2), pp. 31-47.

QUESTIONARIO INDIRIZZATO AI MUSEI SCIENTIFICI D'ITALIA
E AI MUSEI DELLA REGIONE TOSCANA
RILEVAZIONI DI COSTO E MISURAZIONE DELLA PERFORMANCE

Ai sensi dell'articolo 13 del Decreto Legislativo n. 196/2003 e ss.mm. e ii., La informiamo che i dati raccolti nel questionario somministrato presso la Vostra struttura verranno trattati per finalità di ricerca scientifica, con modalità cartacee ed informatizzate, e non saranno oggetto di diffusione se non in modo aggregato ed anonimo. La ringraziamo per la Sua collaborazione.

Data della rilevazione _____/_____/_____

Dati identificativi del Museo

Denominazione del Museo

_____

Indirizzo _____

Località _____

Cap _____ Comune _____

Provincia _____

e-mail _____

Sito web _____

Tipologia di Museo

- ☐ Arte
- ☐ Archeologia
- ☐ Storia
- ☐ Storia naturale e Scienze naturali
- ☐ Scienza e tecnica
- ☐ Etnografia e Antropologia
- ☐ Territoriale
- ☐ Specializzato
- ☐ Altro (specificare)

Forma giuridica

	Natura e denominazione del soggetto titolare del museo	Natura e denominazione del soggetto gestore del museo
Soggetto di natura pubblica		
☐ Stato		
☐ Regione		
☐ Provincia		
☐ Comune		
☐ altro ente territoriale		
☐ Università		
☐ Istituto o altro ente di ricerca		
☐ Altri enti pubblici		
Soggetto di natura privata		
☐ Ente ecclesiastico o religioso		
☐ Associazione riconosciuta		
☐ Associazione non riconosciuta		
☐ Fondazione		
☐ Istituto bancario		
☐ Società		
☐ Consorzio o altra forma di aggregazione d'impresa		
☐ Altro soggetto privato		

Domande

1. Nel museo si procede alla rilevazione dei costi? □ SÌ □ NO

2. Se NO, indicare il motivo o i motivi

_____
_____
_____

3. Sarà Vostra intenzione nel futuro procedere alla rilevazione dei costi? □ SÌ □ NO

4. Se SÌ, qual è l'oggetto o quali sono gli oggetti di cui si intende calcolare i costi?

_____
_____
_____

(Se il museo non procede alla rilevazione dei costi passare alla domanda 18)

5. I costi vengono rilevati per:

□ prendere determinate decisioni;
□ guidare il comportamento degli operatori del museo;
□ verificare se gli obiettivi prestabiliti sono stati raggiunti;
□ valutare le prestazioni del personale del museo;
□ altre motivazioni (specificare): _____

6. Qual è l'oggetto o quali sono gli oggetti di cui sono calcolati i costi?

□ **ATTIVITÀ** (indicare quali fra quelle inserite nel **prospetto A** allegato e/o altre):

_____
_____
_____

□ **CENTRI DI COSTO** (indicare quali fra quelli inseriti nel **prospetto B** allegato e/o altri):

_____
_____
_____

7. I costi assegnati alle attività e/o ai centri di costo sono:

- **solo costi diretti** (e, quindi, costi sostenuti solo per una specifica attività o per uno specifico centro di costo e costi relativi a fattori produttivi di cui è possibile misurare oggettivamente il consumo per due o più attività o per due o più centri di costo);
- **costi diretti e costi indiretti** (ripartibili tra due o più attività o tra due o più centri di costo in modo soggettivo).

8. La ripartizione dei costi indiretti avviene:

- con un'unica base di riparto per tutti i costi indiretti (indicare qual è);

_____

- con una base per ogni costo indiretto (indicare quali sono le basi);

_____

- con una base per ogni aggregato di costi indiretti (indicare gli aggregati e la base scelta per ognuno);

_____

9. Si procede al ribaltamento dei costi di alcune attività su una o su più attività (ad es., assegnazione dei costi dei servizi di accoglienza e del servizio di sorveglianza sale all'attività di esposizione permanente)? SÌ NO

10. Se SÌ, le attività che accolgono i costi di altre attività sono:

- esposizione permanente;
- mostre temporanee;
- organizzazione di eventi speciali;
- seminari e workshop;
- biblioteca/fototeca;
- altre attività (specificare quali sono):

_____

11. Si procede al ribaltamento dei costi di alcuni centri di costo su uno o su più centri (ad es. assegnazione dei costi dei centri di costo "Direzione Generale" e "Sistemi informativi" al centro di costo "Biblioteca/Fototeca")?
SÌ NO

12. Se SÌ, i centri di costo (CdC) che accolgono i costi di altri CdC sono, tra gli altri:
- CdC Studi e ricerche;
- CdC Mostre temporanee;
- Cdc Collezioni;
- Cdc Restauro;
- CdC Biblioteca/Fototeca;
- altri centri (specificare quali sono):

_____

13. Si calcola il costo medio per visitatore? SÌ NO

14. I costi vengono calcolati con frequenza:
- annuale;
- infrannuale (specificare se mensile, bimestrale, trimestrale, quadrimestrale, semestrale);
- stagionale.

15. Il momento della rilevazione dei costi è:
- antecedente (costi preventivi);
- susseguente (costi consuntivi);
- antecedente e susseguente (costi preventivi e consuntivi).

16. Vengono redatti report di costi? SÌ NO

17. Se SÌ, in tali report vengono inseriti:
- costi consuntivi, costi preventivi e loro differenza;
- costi consuntivi di periodi successivi e loro differenza.

18. Quali strumenti informativi il museo adotta per descrivere i diversi aspetti della gestione?
- piano dei conti distinti per natura;
- piano dei conti distinti per destinazione;
- prospetti extracontabili per la rilevazione quantitativa dei visitatori;
- prospetti extracontabili per la rilevazione di proventi di ingresso dei visitatori distinti in base alla tipologia della bigliettazione;
- questionari da somministrare ai visitatori;

□ altri strumenti (specificare): _____

19. Il museo è interessato a misurare le condizioni di:

□ efficacia socio-culturale □ SÌ □ NO
□ efficacia economica □ SÌ □ NO
□ efficienza □ SÌ □ NO
□ economicità □ SÌ □ NO

20. Se SÌ, quali tipologie di misurazioni vengono adottate dal museo?

□ misurazioni quantitativo-monetarie dei fatti di gestione;
□ misurazioni quantitativo-non monetarie e qualitative dei fatti di gestione.

21. Quali tra le seguenti categorie di indicatori vengono calcolati dal museo, oppure il museo ritiene che potrebbero essere utili da calcolare?

Indicatori	Il museo li calcola?	Se sì, indicare quali indicatori sono calcolati:	Se no, riterreste utile calcolarli?
di input (forniscono misure non monetarie della quantità di fattori produttivi consumati nello svolgimento dell'attività; ad esempio numero di opere esposte rispetto al totale)	□ SÌ □ NO		□ SÌ □ NO
di costo (forniscono informazioni circa l'efficienza economica delle risorse impiegate; ad esempio indici di composizione dei costi, oppure indice che misura il costo medio per visitatore o per ora di apertura)	□ SÌ □ NO		□ SÌ □ NO
di program benefit (consistono in dati di natura quantitativo-monetaria che segnalano le risorse destinate/ da destinare alle attività museali; ad esempio indice che descrive il grado di dipendenza dai contributi pubblici o il grado di autonomia finanziaria del museo)	□ SÌ □ NO		□ SÌ □ NO

di attività (output) (rappresentano grandezze non monetarie, espressione del volume di attività; ad esempio numero di giorni di apertura su 365 gg, oppure mq dedicati alla esposizione sul totale mq della struttura)	□ SÌ □ NO	□ SÌ □ NO
di risultato (outcome) (rappresentano i benefici prodotti in relazione all'attività realizzata; ad esempio indice di permanenza media dei visitatori oppure numero di attività didattico-laboratoriali realizzate in un anno)	□ SÌ □ NO	□ SÌ □ NO
di qualità (descrivono la qualità percepita dai visitatori; ad esempio giudizio sulla pulizia dei locali, sull'allestimento ecc.)	□ SÌ □ NO	□ SÌ □ NO
di efficacia sociale (rappresentano i benefici sociali conseguenti all'attività del museo; ad esempio grado di crescita culturale dei visitatori, o desiderio di ritorno, ricordo di alcune sale o di opere esposte)	□ SÌ □ NO	□ SÌ □ NO

22. Le informazioni di sintesi desunte attraverso il calcolo di un paniere di indicatori vengono utilizzate dal museo:

- □ per finalità interne a fini decisionali;
- □ per valutare le prestazioni di coloro che operano all'interno del museo;
- □ per informare il personale circa l'esito dell'attività svolta;
- □ per informare i soggetti esterni circa l'esito dell'attività museale.

Prospetto A) Schema delle attività del Museo

ATTIVITA' della gestione ISTITUZIONALE DEL MUSEO	**A) Attività Istituzionali tipiche**						
	A.1) Attività di cura e conservazione delle collezioni						
	Conservazione (Prevenzione, manutenzione e restauro)	Nuove acquisizioni (1)	Attività di documentazione e catalogazione	Attività di ricerca scientifica	Consultazione e prestito dei beni per mostre o studio		
	A.2) Attività di esposizione permanente e valorizzazione delle collezioni						
	Progettazione museale	Predisposizione delle sale	Selezione e ordinamento collezioni	Allestimento	Attività didattico-educative (visite guidate interne al museo e laboratori didattici) gratuite ed a pagamento		
	B) Attività istituzionali collaterali						
	Organizzazione di mostre temporanee		Organizzazione di eventi speciali (proiezioni e rassegne cinematografiche, ecc)		Seminari e workshop	Attività editoriale	Biblioteca/fototeca
	C) Attività istituzionali accessorie con finalità culturali						
	Servizi di supporto multimediale	Cessione di sale a terzi per realizzazione di iniziative culturali	Servizio di riproduzioni e duplicazioni (Video, fotografiche, ecc)	Cessione dei diritti di sfruttamento dei beni e delle collezioni	Consulenza (bibliografica, archivistica, di restauro ecc)		Altre attività/servizi
ATTIVITA' della gestione COMMERCIALE	**D) Attività commerciali del museo**						
	Bar/caffetteria/ristorazione		Bookshop/gadget shop	Altre attività			
ATTIVITA' TRASVERSALI	**E) Servizi di Accoglienza**						
	Servizio di Biglietteria diretta e on line	Servizio di informazione e prenotazione diretta e online	Servizio di accoglienza o punto informazioni per orientamento alla visita	Servizi di accoglienza per l'infanzia e per soggetti svantaggiati	Spazi custoditi, guardaroba	Parcheggio	Altre attività di accoglienza (servizi igienici, segnaletica nel museo, opere di abbattimento di barriere per soggetti svantaggiati, ...)
	F) Sicurezza e pulizia						
	Attività di sicurezza		Servizio di sorveglianza sale	Servizio di pulizia dei locali			
	G) Attività amministrativa, fund-raising, informatica e marketing						
	Attività di amministrazione e controllo e di gestione del personale	Attività di marketing, comunicazione e divulgazione (carta stampa, materiale informatico broadcasting televisivo e radiofonico)		Attività di fund raising	Attività di ICT (predisposizione e gestione del sito web ecc)		

(1) comprensive di quelle derivanti da spedizioni scientifiche e scavi archeologici

Prospetto B) – Possibile articolazione dei Centri di Costo (CdC) del Museo		
CLASSIFICAZIONE DEI CENTRI DI COSTO		DENOMINAZIONE DEI CENTRI DI COSTO
CRITERIO GERARCHICO	CRITERIO FUNZIONALE	ESEMPLIFICAZIONE
CENTRI DI COSTO FINALI	PRODUTTIVI ISTITUZIONALI (di base)	CdC Studi e Ricerche CdC Mostre temporanee CdC Collezioni CdC Restauro CdC Biblioteca/Fototeca etc.
	PRODUTTIVI COMMERCIALI (accessori)	CdC Punti vendita CdC Punti ristoro CdC Negozio on line etc.
CENTRI DI COSTO INTERMEDI	COMUNI DI STRUTTURA (di funzionamento)	CdC Presidenza e organi collegiali CdC Direzione Generale CdC Risorse umane CdC Sistemi Informativi CdC Marketing e comunicazione etc.
	AUSILIARI (di supporto)	CdC Sicurezza armata e vigilanza CdC Pulizia e igiene ambientale CdC Guardaroba/custodia oggetti CdC Biglietteria CdC Parcheggio etc.

6. LA MISURAZIONE E LA RENDICONTAZIONE DEI VALORI ECONOMICI E PATRIMONIALI NEI MUSEI DEGLI ENTI LOCALI. PRIME EVIDENZE EMPIRICHE

di *Elena Gori* e *Silvia Fissi*[*]

Abstract: Le aziende museali pubbliche, da sempre, hanno sofferto per la scarsa autonomia – istituzionale, gestionale e amministrativa – che, di fatto, ha limitato la loro capacità di rendicontazione esterna. Tuttavia, la letteratura economico-aziendale, interessandosi in misura sempre maggiore ai musei pubblici, ha sottolineato la necessità di misurarne le performance finanziarie, economiche e patrimoniali. Pertanto, l'obiettivo del presente lavoro è testare su un caso concreto una modalità di rendicontazione derivata dalla contabilità finanziaria e finalizzata alla quantificazione dei risultati economico-patrimoniali per i musei degli enti locali.

I risultati della ricerca dimostrano che la metodologia individuata consente di determinare i risultati economico-patrimoniali ed i relativi saldi contabili senza la tenuta sistematica della contabilità in partita doppia con notevoli risparmi in termini di tempo e di risorse umane. Inoltre, il modello si caratterizza per la presenza di un procedimento logico esportabile in tutte le realtà economico-produttive legate all'ambito culturale e dotate della sola contabilità finanziaria che intendono determinare i loro risultati economico-patrimoniali.

6.1. Introduzione

Il museo, secondo l'origine del patrimonio culturale e le finalità con cui è stato costituito, si può configurare come un istituto pubblico, un'impresa oppure un'organizzazione non profit (Bagdadli, 1998, pp. 10-21). Naturalmente, una diversa natura giuridica determina obblighi informativi differenti (Chirieleison, 2002, pp. 183-190; Christensen, Mhor, 2003). In ogni caso,

[*] La ricerca è frutto delle riflessioni delle due autrici. Tuttavia, è possibile attribuire i paragrafi 6.1, 6.2, 6.3 e 6.4 a Elena Gori e i paragrafi 6.5, 6.6 e 6.7 a Silvia Fissi.

chi opera in un museo deve fare un uso accorto delle risorse disponibili (efficienza) per realizzare servizi apprezzati dai potenziali destinatari dell'attività museale (efficacia) (Bernardi, 1996).

In Italia, oltre la metà dei musei e degli istituti similari non statali ed accessibili al pubblico (2.558 unità, pari al 58,90%) ha natura giuridica pubblica (Istat, 2010, p. 44). In particolare, nell'ambito dei musei pubblici, gli enti locali svolgono un ruolo determinante, anche in virtù degli interventi del legislatore che hanno coinvolto i musei (Pansini, 2008)[1].

Nel 75,60% dei casi (pari a 1.934 unità) l'ente titolare del museo è un Comune che, di frequente (63,40%), provvede direttamente alla gestione in economia delle strutture (Istat, 2010, p. 44)[2].

Le aziende museali pubbliche, e quindi anche quelle di proprietà degli enti locali, da sempre, hanno sofferto per la scarsa autonomia – istituzionale, gestionale e amministrativa – che, di fatto, ha minato la loro attività operativa e che, con riferimento alla rendicontazione esterna, ha reso impossibile la definizione di un modello contabile specificatamente destinato a rappresentare i risultati e l'operato dei singoli istituti (Pozzoli, 2004). Anche qualora questi ultimi godano di una autonomia amministrativa e dunque redigano un proprio bilancio, la compatibilità del proprio sistema contabile con quello dell'Amministrazione di appartenenza costituisce un'esigenza imprescindibile che tende ad uniformare e rendere coerente le modalità di amministrazione e di gestione delle risorse con quelle applicate dall'ente sovraordinato.

Negli ultimi anni, in considerazione della rilevanza del fenomeno, la letteratura economico-aziendale si è interessata in misura sempre maggiore ai musei pubblici e alla necessità di misurarne le performance finanziarie, economiche e patrimoniali (Basso, Funari, 2004; Halligan *et al.*, 2010, Johnson, Thomas, 1998; Zan, 1999). L'obiettivo del presente lavoro è identificare una modalità di rendicontazione in termini economico-patrimoniali dei risultati finanziari conseguiti dai musei degli enti locali e applicarla ad un caso concreto in modo da testarne la validità.

[1] In proposito, è stato osservato da Farneti e Levi Orelli (2004) che, per esaminare il tema dell'organizzazione dei servizi museali, è necessario affrontare la questione delle forme di gestione dei servizi pubblici locali, integrando le disposizioni generali con quelle settoriali di disciplina dei servizi culturali.

[2] Per una panoramica sulle forme giuridico-gestionali che possono essere applicate dagli enti locali per le attività museali, si veda Propersi, Grumo (2004).

6.2. Framework teorico

I musei sono oggi al centro di un intenso dibattito nazionale ed internazionale che verte sulla necessità di utilizzare specifici strumenti di accountability e, in particolare, sulle modalità di rendicontazione (Rentschler, Potter, 1996; Travaglini, 2004; Zan, 2002).

La sfida è particolarmente impegnativa soprattutto con riferimento ai musei di proprietà degli enti locali. Infatti, si incontrano ancora difficoltà nella valutazione dei livelli di economicità, efficienza ed efficacia raggiunti da queste organizzazioni (Paulus, 2003) poiché, spesso, esse utilizzano il medesimo modello di contabilità finanziaria adottato dalle amministrazioni dalle quali dipendono che rileva solo i movimenti di cassa e il sorgere di altre posizioni finanziarie attive e passive (Milone, 2004, p. 162; Sibilio Parri, 2004, p. 64). Tuttavia, in ambito pubblico, la contabilità finanziaria assolve non solo a funzioni di rendicontazione ma rappresenta anche uno strumento autorizzatorio e di limite della spesa. In altre parole, il bilancio preventivo delle aziende museali pubbliche italiane assume una dimensione gestionale e contribuisce a fissare le risorse finanziarie disponibili nell'esercizio successivo. Pertanto, in questa tipologia di museo non è possibile prescindere dalla contabilità finanziaria ma, contemporaneamente, è necessario fornire ai manager la misurazione delle operazioni di gestione sotto il profilo economico-patrimoniale in modo da valutare e quindi controllare i ricavi e, soprattutto, i costi alla ricerca di un migliore livello di efficienza ed economicità.

Numerosi Autori (Falk, Sheppard, 2006; Zorloni, 2012) hanno rilevato che un sistema di misurazione multidimensionale delle performance è indispensabile al fine di verificare lo "stato di salute" dell'organizzazione museale.

In particolare, negli ultimi anni, si rilevano numerose indagini finalizzate all'individuazione di strumenti per migliorare l'accountability dei musei (Canergie, Wolnizer, 1996; Gilhespy, 1999; De Bruijn, 2002; Anderson, 2004; Finocchiaro Castro, Rizzo, 2009; Weinstein, Bukovinsky, 2009), anche in considerazione della correlazione positiva riscontrata tra la comunicazione delle performance aziendali e la capacità dei musei di attrarre finanziamenti, visitatori (Canergie, Wolnizer, 1995; Rentscheler, Potter, 1996) e, più in generale, di legittimarsi presso la collettività. In altre parole, tanto più un museo raggiunge livelli elevati di efficacia ed efficienza, quanto più cresce la fiducia che riscuote dai propri interlocutori sociali (Basso, Funari, 2004). È quindi importante, per le aziende museali, perseguire obiettivi di efficienza e di efficacia gestionale e socio-culturale e, al tempo

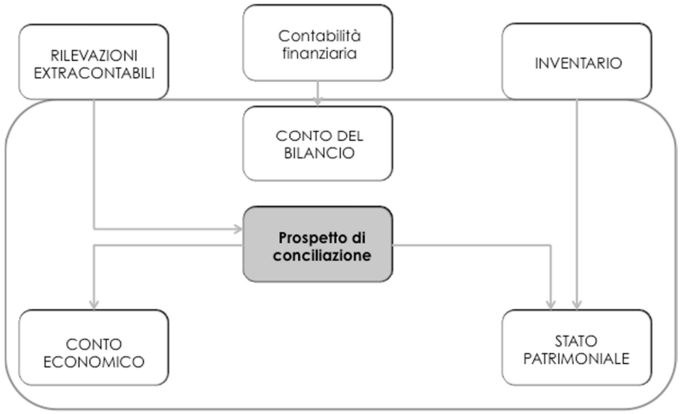
stesso, disporre di idonei strumenti di misurazione delle performance per rendere più agevole il percorso di accountability nei confronti degli stakeholder (del Barrio, Herrero, 2014; Wilson *et al*., 2001). Il bilancio del museo deve infatti produrre, tra le altre, informazioni sui risultati conseguiti attraverso la predisposizione della situazione patrimoniale e del rendiconto sui movimenti finanziari ed economici (Sibilio Parri, 2004).

Proprio per rispondere a questa necessità, Gori e Fissi (2013) hanno proposto una metodologia per la misurazione delle performance economiche e patrimoniali dei musei pubblici dotati della sola contabilità finanziaria. Si ipotizza che tale modello per la determinazione dei dati economico-patrimoniali dei musei con contabilità finanziaria possa essere proficuamente applicato alle aziende museali di proprietà degli enti locali.

6.3. Il modello di decodifica dei dati finanziari

Gori e Fissi (2013) propongono un modello che mutua la logica utilizzata dagli enti locali per la costruzione del conto economico prevedendo la predisposizione di un prospetto di conciliazione. Quest'ultimo rappresenta l'anello di congiunzione tra i dati di natura finanziaria e le informazioni economico-patrimoniali (Mulazzani, 2006, pp. 182-183). In altri termini, partendo dai dati contabili di natura finanziaria relativi al museo, il prospetto di conciliazione consente di "trasformarli" in informazioni di tipo economico-patrimoniale e di destinarli ai prospetti di stato patrimoniale e di conto economico (Fig. 1).

Fig. 1 – Il processo logico per la derivazione dei dati finanziari in informazioni economico-patrimoniali



La transizione, tuttavia, può richiedere un passaggio logico preliminare. Frequentemente, infatti, l'amministrazione locale proprietaria considera il museo come un "centro di responsabilità amministrativa" che gestisce risorse ed eroga servizi per il quale non viene redatto un bilancio dedicato ma le cui voci di entrata e di spesa sono "confuse" nel rendiconto dell'ente (Bagdadli, 1998, p. 46). Dunque, è necessario rintracciare le voci di entrata e di spesa che, direttamente o indirettamente, sono riconducibili al museo. Solitamente, questa operazione risulta più semplice con riferimento alle entrate mentre per le spese può essere necessario utilizzare opportune basi di riparto (Zan, 2000).

Successivamente, i dati finanziari possono essere reinterpretati secondo il principio di competenza economica utilizzando il prospetto di conciliazione.

Quest'ultimo è composto di due sezioni (una per le entrate ed una per le spese), in ciascuna delle quali è possibile individuare tre parti, che corrispondono ai tre passaggi necessari per una corretta interpretazione economico-patrimoniale dei dati finanziari. La prima parte di ciascuna delle due sezioni del prospetto propone il dettaglio delle voci della contabilità finanziaria, correlate alle entrate e alle spese dell'esercizio e riclassificate secondo le attività ed i servizi gestiti dal museo. La seconda concerne le operazioni di rettifica e di integrazione dei dati finanziari e si compone di cinque colonne: due per i risconti (iniziali e finali), due per i ratei (iniziali e finali) ed una per le rettifiche di natura residuale. Infine, la terza parte indica la destinazione – a conto economico o a stato patrimoniale – dei valori ottenuti applicando il principio di competenza economica. In generale, le operazioni finanziarie di natura corrente concorrono alla formazione di costi e di ricavi di esercizio, mentre le operazioni in conto capitale generano effetti negli investimenti e nei disinvestimenti. I crediti e i debiti, infine, sono influenzati dai residui attivi e passivi di parte corrente e in conto capitale.

Dopo i dati finanziari, il prospetto di conciliazione riporta, sia per le entrate che per le spese, le componenti esterne rispetto allo stato patrimoniale che producono effetti solo sotto il profilo economico-patrimoniale. Dunque, sono indispensabili alcune rilevazioni extra-contabili di fine esercizio che consentano di effettuare le scritture di rettifica e di integrazione necessarie alla quantificazione della competenza economica di alcune poste, quali quote di ammortamento, ratei e risconti, svalutazioni e accantonamenti. Gli inventari sono invece indispensabili per tener conto del patrimonio del museo che confluirà nello stato patrimoniale.

6.4. Metodo della ricerca

Per la ricerca, di tipo valutativo, è stato utilizzato il metodo del case study (Eisenhardt, 1989; Yin, 1994). Lo studio di un singolo caso può dar luogo comunque a generalizzazioni perché è assimilabile ad un esperimento e dunque, in quanto tale, può essere impiegato per confermare o, al contrario, negare la validità di un modello teorico.

L'analisi del caso è stata sviluppata per fasi successive.

In primo luogo, è stata scelta la realtà da analizzare poiché un elemento fondamentale per la buona riuscita dell'analisi è costituito proprio dall'individuazione dell'oggetto di ricerca (Fattore, 2005, pp. 139-142). Quest'ultimo doveva possedere le peculiarità necessarie per poterlo definire "caso tipico" (Patton, 2003, pp. 230-242; Turrini, 2002), in modo da favorire il principio di replicazione e la generalizzazione dei risultati.

La scelta è ricaduta sull'Ecomuseo della Montagna Pistoiese (da ora in avanti anche "Ecomuseo") poiché, da una parte, garantisce un'elevata accessibilità dei dati (De Masi, 1985) e, dall'altra, una non trascurabile rappresentatività della popolazione dei musei degli enti locali (Stake, 2000). Quest'ultima caratteristica infatti permette di limitare il problema della generalizzazione dei risultati tipico delle ricerche che applicano il metodo del case study. La possibilità di una generalizzazione empirica si basa sulla congruenza (fit) tra i diversi casi che si pongono a confronto (Lincoln, Guba, 1985; Turrini, 2002). Come precedentemente osservato, infatti, i musei pubblici, e in particolare quelli degli enti locali, adottano un sistema di contabilità finanziaria che presenta le medesime esigenze in termini di monitoraggio sull'andamento di costi e ricavi. In altre parole, il punto di partenza e gli obiettivi che si intendono raggiungere sono i medesimi, dunque, la generalizzazione dei risultati è più agevole.

In secondo luogo, è stato richiesto alla Provincia di Pistoia l'ultimo bilancio consuntivo disponibile dell'Ecomuseo dal quale reperire i dati finanziari necessari a testare il modello[3].

6.5. Il profilo del Museo

L'Ecomuseo della Montagna Pistoiese è attivo dal 1990. Esso è costituito da sei itinerari all'aperto, musei, poli didattici e manufatti storici che

[3] In proposito, ricordiamo che l'Ecomuseo è interessato alla sperimentazione della Piattaforma Tecnologica Po.Ma. Museo.

permettono di conoscere il territorio della Montagna Pistoiese attraverso i "segni" che il rapporto tra uomo e ambiente ha lasciato durante secoli. Gli impianti produttivi – opifici, ghiacciaie e molini – sono stati recuperati e hanno dato vita al primo esperimento di un sistema museale territoriale, preso ad esempio per le sue idee innovative da numerose realtà italiane.

I sei itinerari in cui si articola l'Ecomuseo sono legati ad altrettanti temi (la produzione del ghiaccio naturale, la lavorazione del ferro, l'arte sacra e la religiosità popolare, la vita quotidiana, l'itinerario naturalistico e la lavorazione della pietra), ognuno dedicato a un particolare aspetto che ha caratterizzato nella storia la vita sull'Appennino Pistoiese. Inoltre, ciascun itinerario dispone di propri poli didattici, edifici storici, collezioni e musei. Pertanto, nonostante la "tematica" specifica dell'Ecomuseo, quest'ultimo è rappresentativo del panorama dei musei in generale e di quello degli enti locali in particolare poiché racchiude tutti gli elementi caratteristici dell'attività museale (Siano *et al*., 2010).

Il punto informativo centrale dell'Ecomuseo è lo storico Palazzo Achilli, costruito a Gavinana dal Principe di Piombino Ludovico Appiani all'inizio della seconda metà del XVI secolo. Nel 1994, il Palazzo diviene di proprietà comunale e, dal 1996, è ceduto in comodato alla Provincia di Pistoia che, dopo il restauro, lo ha destinato a punto informativo centrale dell'Ecomuseo.

A partire dal dicembre 2011, l'Ecomuseo, seppur di proprietà della Provincia di Pistoia, è gestito dall'Associazione "Ecomuseo della Montagna Pistoiese" costituita per iniziativa della Provincia di Pistoia e dei Comuni di Cutigliano, Marliana, Piteglio, Sambuca Pistoiese, San Marcello Pistoiese e della Comunità Montana Appennino Pistoiese.

Il bilancio dell'Ecomuseo è sottoposto ad una duplice verifica contabile effettuata, in primis, dal revisore legale dei conti nominato dall'assemblea e, in subordine, dagli organi di revisione degli enti locali che partecipano all'Associazione e che devono asseverare i rapporti di debito e credito, così come richiesto dalla normativa sulla spending review.

L'art. 16 dello Statuto dell'Associazione prevede la redazione di un bilancio preventivo e di un conto consuntivo, entrambi di natura finanziaria, predisposti dal Consiglio direttivo e approvati dall'Assemblea generale ordinaria. Pertanto, i risultati sono espressi in termini esclusivamente finanziari. Tuttavia, gli amministratori sono consapevoli che, pur perseguendo finalità culturali, il principio di economicità è imposto loro dalle limitate e scarse risorse disponibili rispetto agli obiettivi perseguiti, ai risultati di gestione e al bisogno culturale da soddisfare (Milone, 2004, p. 159). Dunque, la ricerca risponde anche ad un'esigenza di carattere informativo finalizzata

alla individuazione delle ricadute economico-patrimoniali che la gestione dell'Ecomuseo produce.

6.6. Risultati e discussione

Il bilancio finanziario consuntivo 2012 dell'Ecomuseo della Montagna Pistoiese registra un avanzo di amministrazione pari a 40.922,50 euro.

I dati contabili di natura finanziaria contenuti nel consuntivo sono stati utilizzati per compilare il prospetto di conciliazione, grazie al quale essi saranno "riletti" secondo un'ottica di competenza economica e, successivamente, indirizzati ai prospetti di stato patrimoniale o di conto economico.

Il prospetto di conciliazione utilizzato è riportato in Tabella 1, mentre la Tabella 2 riporta lo schema di conto economico dell'Ecomuseo.

La differenza tra proventi e costi delle attività istituzionali (Area A del conto economico) determina il Risultato della gestione istituzionale del museo che costituisce il primo risultato intermedio del conto economico e concerne il core business. Esso misura l'economicità della gestione istituzionale e permette di avere una immediata e sintetica percezione dell'efficienza produttiva interna e della correlata efficacia dell'azione svolta. I contributi sono stati calcolati in considerazione del principio di competenza economica; le rimanenze finali sono state valorizzate al costo medio di acquisto e si riferiscono ai materiali di consumo inerenti l'attività istituzionale. Tra i costi del personale sono ricompresi anche quelli relativi a collaborazioni a progetto per la realizzazione di specifiche iniziative didattiche. Il risultato positivo, pari ad euro 48.775, dimostra la presenza di un equilibrio economico nell'ambito dell'attività principale del museo e costituisce quasi il 90% del risultato economico complessivamente raggiunto nel 2012 dall'Ecomuseo.

L'Area relativa alle attività commerciali (Area B) dovrebbe, per sua natura, registrare un risultato positivo, in modo da supportare l'attività istituzionale. Nel caso in esame invece il risultato è pari a zero, segno che l'attività commerciale non è stata sviluppata dall'Ecomuseo, probabilmente anche a causa delle difficoltà incontrate nell'individuare un unico punto per il merchandising.

La somma algebrica tra il Risultato della gestione istituzionale e il Risultato delle attività commerciali del museo determina il Risultato della gestione operativa. È il secondo risultato intermedio che misura l'economicità della gestione operativa nel suo complesso e permette una valutazione immediata, anche se non approfondita, sulla presenza o meno di un'efficienza

produttiva interna e sulla correlata efficacia dell'azione svolta. Nel caso esaminato lo sviluppo di un'attività commerciale correlata al museo potrebbe costituire un'opportunità da considerare, sia per contribuire positivamente alla gestione complessiva, sia per innescare un "meccanismo pubblicitario" che incrementi il bacino dei potenziali visitatori dell'Ecomuseo.

L'Area relativa alle attività trasversali (Area D) accoglie poste di natura eterogenea, che riguardano servizi ed attività aggiuntivi rispetto alle precedenti e deve essere considerata come residuale. L'ammortamento è correlato alle spese di costituzione dell'Ecomuseo.

Se si sommano algebricamente i risultati delle Aree A, B e D si ottiene il Risultato operativo al netto degli effetti della gestione finanziaria.

L'Area della gestione finanziaria (Area E) sintetizza le variazioni economiche d'esercizio, positive e negative, per le operazioni di finanziamento di breve, medio e lungo termine[4]. Il totale dei proventi ed oneri finanziari sommato al Risultato operativo ante gestione finanziaria determina il Risultato della gestione ordinaria. Quest'ultimo evidenzia la "normale" capacità del museo di generare ricchezza attraverso la propria attività, considerando anche la variabile finanziaria. Nel caso in esame non sono presenti proventi e oneri finanziari in quanto la gestione della liquidità e delle esigenze di cassa è affidata alla Provincia di Pistoia e, dunque, rendicontata nel bilancio di quest'ultima.

L'Area della gestione straordinaria (Area F) è costituita dalla somma algebrica delle variazioni economiche positive e negative relative ad operazioni straordinarie compiute nell'esercizio. È composta da voci riferibili ad eventi della gestione non previsti né prevedibili o ad accadimenti estranei rispetto alla normale attività di gestione. Non si tratta dunque di un'area residuale del conto economico dove iscrivere poste altrimenti di difficile collocazione, ma di una classe con una propria autonoma natura e una propria incidenza, seppur non prevedibile e con un effetto variabile, positivo o negativo, sul risultato economico di esercizio. Nel caso in esame, l'importo dei proventi straordinari corrisponde ad un contributo di natura straordinaria erogato dalla Provincia di Pistoia e destinato al finanziamento di attività non ripetibili.

La somma algebrica dei risultati parziali determina il Risultato ante imposte, ovvero l'esito della gestione che deve essere interpretato anche alla luce delle performance non strettamente contabili del museo. Infine, l'Area

[4] Nel dettaglio, l'Area della gestione finanziaria si compone di due voci riconducibili alle entrate per interessi attivi e alle uscite per interessi passivi, opportunamente rettificate in base al principio della competenza economica.

G concerne gli effetti fiscali e considera l'incidenza (negativa) prodotta dall'imposizione fiscale sul Risultato economico della gestione museale. Nel caso in esame corrisponde alla quota di Iva da versare.

Il Risultato economico dell'esercizio 2012 registrato dall'Ecomuseo è positivo e pari a 54.326 euro.

La Tabella 3 riporta lo schema di stato patrimoniale, a sezioni contrapposte, che permette di confrontare gli investimenti con le fonti di finanziamento.

Lo schema articola l'attivo patrimoniale in tre macroclassi – A) Immobilizzazioni, B) Attivo circolante e C) Ratei e risconti – ordinate secondo il grado di liquidità o di smobilizzo dei suoi componenti. Le macroclassi del passivo – A) Patrimonio netto, B) Conferimenti, C) Debiti e D) Ratei e risconti – sono invece ordinate in base alla natura del finanziamento ricevuto dal museo.

Tra le immobilizzazioni immateriali sono state ricomprese le spese relative alla notula del professionista per la costituzione dell'Ecomuseo.

Nella macroclasse Attivo circolante, i crediti sono suddivisi secondo la tipologia di debitore. Per l'Ecomuseo è evidente la predominanza dei finanziamenti pubblici che costituiscono il 29,13% dell'attivo circolante. Particolarmente elevata è anche la liquidità pari al 66,49% della macroclasse B).

I risconti attivi si riferiscono alle spese per iniziative didattiche e alle attività di promozione del patrimonio museale per complessivi euro 7.361.

Il passivo patrimoniale è strutturato in modo da evidenziare la distinzione tra patrimonio netto e debiti. In particolare, è suddiviso in quattro macroclassi: E) Patrimonio netto, F) Passività consolidate, G) Passività correnti e H) Ratei e risconti.

La macroclasse Patrimonio netto è un aggregato puramente contabile derivante dal fondo di dotazione iniziale, che subisce variazioni per effetto della gestione. In particolare, l'utile di esercizio determina un aumento del netto patrimoniale e quindi un ampliamento della capacità futura del museo ad adempiere la propria funzione istituzionale. La perdita di esercizio invece ha significato opposto: il patrimonio netto si riduce e, conseguentemente, diminuisce la capacità del museo di raggiungere i propri fini senza interventi esterni e/o eccezionali. Per l'Ecomuseo la consistenza del fondo di dotazione è stata determinata come differenza tra attivo e passivo dopo l'inserimento del risultato economico di esercizio pari ad euro 54.326.

La macroclasse Passività Consolidate accoglie i finanziamenti a lungo termine e i Fondi rischi ed oneri.

La macroclasse Passività Correnti è articolata secondo la natura dei soggetti creditori. Gli Altri debiti accolgono, secondo una logica residuale, le

posizioni che non trovano collocazione nelle altre voci. Nel caso in esame le passività sono quasi interamente collegate all'attività istituzionale del museo per complessivi euro 77.181,55 pari al 58,44% dei finanziamenti.

In calce allo stato patrimoniale si trovano i conti d'ordine che permettono di rilevare elementi di particolare rilevanza per la gestione museale, ad esempio i valori delle opere da realizzare che, non incidendo sulla formazione del risultato d'esercizio, altrimenti non sarebbero rilevati dalla contabilità. Visto che non sono valorizzati, i conti d'ordine dell'Ecomuseo della Montagna Pistoiese non sono stati riportati.

Tab. 1 – Il prospetto di conciliazione

ENTRATE PER AREE GESTIONALI	Accertamento finanziario di competenza	Risconti passivi		Ratei attivi		Altre rettifiche del risultato finanziario	Conto economico		Stato patrimoniale			
		Iniziali (+)	Finali (-)	Iniziali (-)	Finali (-)		Rif.	Totale	Rif.	Attivo	Rif.	Passivo
Entrate correnti												
(0101000) Trasferimenti e contributi ordinari per attività istituzionale												
(0101010) Trasferimenti e contributi da soggetti pubblici	51.790,00						A1	51.790,00	BII2	35.826,70		
(0101030) Donazioni e sponsorizzazioni per attività istituzionali	427,00						A3	427,00				
(0101040) Altri proventi e assegnazioni per attività istituzionali	85.660,00						A5	85.660,00	BII2	310,10		
(0101060) Entrate da vendita biglietti e abbonamenti ingresso museo	6.323,33						A2	6.323,33				
(0101070) Entrate da attività didattico-educative	2.420,00						A5	2.420,00				
(0101080) Entrate da visite guidate	8.180,75						A5	8.180,75				
(0101090) Altri proventi e assegnazioni	20.799,00						F1	20.799,00				
Entrate ordinarie per attività trasversali e comuni												
Entrate commerciali												

Entrate finanziarie												
Entrate in c/capitale												
Trasferimenti e contributi in c/capitale per attività istituzionali												
Trasferimenti e contributi in c/capitale per attività trasversali e collaterali												
Proventi derivanti dalla vendita di beni del patrimonio												
Entrate derivanti da accensioni di prestiti												
Entrate per part. giro e cont. spec.												
Entrate aventi natura di partite di giro												
Totale generale dell'entrata												
Variazione rimanenze prodotti in corso di lavorazione ecc.							A4	5.256,00	BI1	5.256,00		
Totale saldo ratei e risconti												

Titolo	Impegni finanziari di competenza	Risconti attivi		Ratei passivi		Altre rettifiche del risultato finanziario	Conto economico		Stato patrimoniale			
		Iniziali (+)	Finali (-)	Iniziali (-)	Finali (+)		Rif.	Totale	Rif.	Attivo	Rif.	Passivo
Spese correnti												
Funzionamento organi museali												
(0502010) Compensi e oneri al personale	29.990,56						A9	29.990,56				
(0502030) Missioni e rimborso spese	3.701,00						A9	3.701,00				
Spese per attività istituzionali												
(0503010) Iniziative didattiche	26.680,50		3.300,00				A8	23.380,50			G3	22.000,00
(0503020) Attività di valorizzazione, promozione e conoscenza del	44.650,05		4.061,00				A6	40.589,05			G6	40.589,05

patrimonio museale												
(0503060) Rappresentanza e manifestazioni ufficiali	8.160,95						A6	8.160,95			G6	8.160,95
(0503070) Spese per pubblicazioni	5.460,00						A8	5.460,00			G8	1.340,00
Funzionamento												
(0504010) Manutenzione ordinaria	6.016,53						D5	6.016,53			G6	4.971,55
(0504060) Consulenze amministrative	9.801,00						D7	8.881,00	AI1	990,00		
Oneri tributari e altri												
(0505010) Imposte indirette	120,00						G1	120,00			G4	120,00
Poste correttive e compensative di entrate												
Spese per contributi												
Spese per attività commerciale												
Oneri finanziari												
Spese in c/capitale												
Acquisto attrezzature												
Spese per contributi												
Somme non attribuibili												
Fondo di riserva												
Fondo di riserva											E1	565,91
Spese per part. giro e cont. spec.												
Spese aventi natura di partite di giro												
Totale generale della spesa												
Quote di ammortamento dell'esercizio							D10	230,00				
Totale saldo ratei e risconti									C2	7.361,00		

Tab. 2 – Il conto economico

Rif.		
A1	+ Contributi in conto esercizio	51.790
A2	+ Proventi vendita biglietti e abbonamenti	6.323
A3	+ Erogazioni liberali e sponsorizzazioni	427
A4	+ Rimanenze finali	5.256
A5	+ Altri proventi da attività istituzionali	96.261
	= Proventi e contributi della gestione istituzionali	160.057
A6	- Spese per acquisto beni di consumo	48.750
A7	- Rimanenze iniziali	0
A8	- Spese per servizi	28.841
A9	- Costi del personale	33.692
A10	- Altri oneri	0
	= Oneri della gestione istituzionale	111.282
	= (A) Risultato della gestione istituzionale	48.775
B1	+ Royalties/ricavi da attività commerciali	0
B2	+ Rimanenze finali	0
	= Ricavi delle attività commerciali	0
B3	- Spese per acquisto di beni di consumo	0
B4	- Rimanenze iniziali	0
B5	- Spese per servizi	0
B6	- Costi del personale	0
B7	- Altri costi	0
	= Costi delle attività commerciali	0
	= (B) Risultato delle attività commerciali	0
	= Risultato operativo netto dell'attività museale (A+B)	48.775
D1	+ Contributi in conto esercizio	0
D2	+ Erogazioni liberali e sponsorizzazioni	0
D3	+ Rimanenze finali	0
D4	+ Altri proventi	0
	= Proventi e contributi inerenti ad attività trasversali	0
D5	- Spese per acquisto di beni di consumo	6.017
D6	- Rimanenze iniziali	0
D7	- Spese per servizi	8.881
D8	- Godimento di beni di terzi	0

D9	- Costi del personale	0
D10	- Ammortamenti e accantonamenti	230
D11	- Svalutazione crediti	0
D12	- Oneri diversi di gestione	0
	= Costi inerenti ad attività trasversali	15.128
	= Risultato operativo ante gestione finanziaria	33.647
E1	+ Proventi finanziari	0
E2	- Oneri finanziari	0
	= Risultato della gestione ordinaria	33.647
F1	+ Proventi straordinari	20.799
F2	- Oneri straordinari	0
	= Risultato ante imposte	54.446
G1	- Oneri tributari	120
H1	= Risultato netto della gestione museale	54.326

Tab. 3 – Lo stato patrimoniale

Rif.	Attivo		Rif.	Passivo	
AI1	Costi pluriennali al netto del F.do	690	E1	Fondo di dotazione	566
AI2	Altre immobilizzazioni immateriali	0	E2	Finanziamenti in conto capitale per investimenti	0
AI	Immobilizzazioni immateriali	690	E3	Donazioni e lasciti vincolati a investimenti	0
AII1	Terreni	0	E4	Contributi per ripiano perdite	0
AII2	Fabbricati	0	E5	Riserva legale	0
AII3	Impianti e attrezzature	0	E6	Riserve di rivalutazione	0
AII4	Mobili e arredi	0	E7	Altre riserve	0
AII5	Automezzi	0	E8	Utile (perdite) portate a nuovo	0
AII6	Collezioni (“opere d’arte”)	0	E9	Utile (perdite) di esercizio	54.326
AII7	Altre immobilizzazioni materiali	0	E	Patrimonio netto	54.892
AII8	Fondi ammortamento	0	F1	Fondo rischi ed oneri	0
AII	Immobilizzazioni materiali	0	F2	Trattamento di fine rapporto	0
AIII1	Partecipazioni	0	F3	Debiti verso istituti di credito	0
AIII2	Crediti finanziari	0	F4	Debiti verso istituto tesoriere	0
AIII3	Titoli (M/L termine)	0	F5	Debiti verso enti del settore pubblico allargato	0
AIII	Immobilizzazioni finanziarie	0	F6	Debiti tributari	0
A	Attivo fisso (AI+AII+AIII)	690	F7	Debiti verso istituti previdenziali, assistenza e sicurezza sociale	0

BI1	Rimanenze	5.256	F8	Debiti verso altri finanziatori	0
BI	Disponibilità economiche	5.256	F9	Altri debiti	0
BII1	Crediti verso clienti	0	F	Passività consolidate	0
BII2	Crediti verso enti pubblici del settore allargato	36.127	G1	Debiti verso istituti di credito	0
BII3	Crediti tributari	0	G2	Debiti verso istituto tesoriere	0
BII4	Crediti verso altri	0	G3	Debiti verso enti del settore pubblico allargato	22.000
BII5	Titoli	0	G4	Debiti tributari	120
BII6	F.do svalutazione crediti	0	G5	Debiti verso istituti previdenziali, assistenza e sicurezza sociale	0
BII	Disponibilità finanziarie	36.127	G6	Debiti verso fornitori	53.722
BIII1	Cassa	180	G7	Debiti verso altri finanziatori	0
BIII2	Depositi bancari e postali	82.460	G8	Altri debiti	1.340
BIII	Disponibilità liquide	82.640	G	Passività correnti	77.182
B	Attivo circolante (BI+BII+BIII)	124.022	H1	Ratei passivi	0
C1	Ratei attivi	0	H2	Risconti passivi	0
C2	Risconti attivi	7.361	H	Ratei e risconti	0
C	Ratei e risconti	7.361	I	Passivo (F+G+H)	77.182
Totale attivo (A+B+C)		132.073	Totale passivo + patrimonio netto (E+I)		132.073

6.7. Osservazioni conclusive

Il metodo proposto di "derivazione" dei dati economico-patrimoniali dalla contabilità finanziaria, già utilizzato in altri settori, dimostra che, da un punto di vista teorico e applicativo, è possibile procedere alla redazione di un bilancio del museo pubblico in contabilità finanziaria, misurando così i risultati della gestione attraverso prospetti di sintesi di conto economico e di stato patrimoniale realizzati per aree gestionali.

La ricerca ha dimostrato che la metodologia individuata da Gori e Fissi (2013) consente realmente di determinare i risultati economico-patrimoniali e i relativi saldi contabili senza la tenuta sistematica della contabilità in partita doppia e con notevoli risparmi in termini di tempo e di risorse umane.

Il Risultato economico dell'esercizio dell'Ecomuseo è più elevato rispetto al Risultato di amministrazione (rispettivamente, 54.326 e 40.922,50 euro), poiché determinato tenendo conto dei costi e dei ricavi di competenza economica dell'esercizio. Tuttavia, è utile sottolineare che la metodologia impiegata consente non solo di stabilire l'ammontare del Risultato eco-

nomico ma anche, e soprattutto, di capire il contributo che le aree della gestione hanno fornito e, conseguentemente, su quali di esse è necessario intervenire al fine di migliorare la performance complessiva del museo. Nel caso dell'Ecomuseo è emerso che, a fronte di un sostanziale equilibrio della gestione istituzionale del museo, si registra una inattività dell'area commerciale che, invece, potrebbe costituire un importante sostegno alla performance economica complessivamente registrata.

Lo stato patrimoniale consente di avere cognizione del patrimonio museale, informazione che non è disponibile impiegando la sola contabilità finanziaria. Da un punto di vista economico-patrimoniale, il prospetto consente di confrontare fonti e impieghi del museo e quindi di determinare indici inerenti la sua composizione e la solidità patrimoniale. Queste informazioni, se lette congiuntamente con quelle provenienti dal conto economico, permettono di identificare le "aree" maggiormente a rischio e adeguate strategie correttive. Il conto economico dell'Ecomuseo ha sottolineato, in generale, una scarsa "apertura" verso soggetti esterni (imprese private, banche, associazioni ecc.) che si ripercuote negativamente sui risultati della gestione commerciale e delle sponsorizzazioni che non concorrono al raggiungimento del risultato finale. Lo stato patrimoniale conferma quanto appena osservato, tuttavia evidenziando "margini di manovra" volti, ad esempio, all'aumento dell'indebitamento per il finanziamento di nuove iniziative non necessariamente a carattere istituzionale.

Oltre che a musei singoli, il modello può essere utilmente applicato a livello di sistemi, distretti e network museali[5]. Le informazioni contabili contenute nei prospetti di stato patrimoniale e di conto economico, infatti, possono rappresentare "un primo passo" verso la realizzazione di una banca dati grazie alla quale calcolare indicatori finanziari, economici e patrimoniali. Questi ultimi, in una prospettiva di confronto, consentiranno di individuare le "debolezze" di cui soffre una determinata realtà museale e dunque potranno essere letti, in un'ottica strategica di miglioramento continuo, come un impulso a compiere approfondimenti su quelle aree gestionali che, registrando una performance negativa, impattano sfavorevolmente sui risultati complessivi del museo (Grodach, Loukaitou-sideris, 2007). Inoltre, i dati potranno essere impiegati nel calcolo di indicatori di performance o di altre misure finalizzate al controllo di gestione. La determinazione dei risultati economico-patrimoniali del museo pubblico è indispensabile per con-

[5] Per una definizione di sistemi, distretti e network museali e per le differenze concettuali che li caratterizzano si vedano, tra gli altri, Meneguzzo, Bagdadli (2002) e Lazzeretti (2008, pp. 1-10).

tribuire alla costruzione di un quadro completo delle performance (Weil, 2005) finalizzato a rendicontare compiutamente, in un'ottica di accountability, gli impieghi di risorse pubbliche e i risultati che ne derivano (Carnegie, West, 2005). Dunque, il contributo risponde ad una domanda che non è solo accademica ma costituisce un vero e proprio bisogno del comparto museale pubblico (Cerquetti, 2010).

Inoltre, l'applicazione del modello dimostra che la metodologia proposta costituisce un procedimento logico esportabile in tutte le realtà economico-produttive legate all'ambito culturale e dotate della sola contabilità finanziaria che intendono determinare i propri risultati economico-patrimoniali.

La presente ricerca soffre di alcuni limiti che, tuttavia, possono essere letti come possibili sviluppi futuri.

Innanzitutto, il modello è stato testato su un unico caso, perciò potrebbe essere interessante ampliare la numerosità e la tipologia di musei oggetto di applicazione.

Infine, è opportuno ricordare che le informazioni ottenute non sono sufficienti per la valutazione delle performance museali: il conseguimento di risultati economici positivi infatti non può essere considerato come lo scopo principale di un museo, né rappresenta un parametro sufficiente per giudicarne la gestione (Thompson, 1999; Throsby, 1994). Le grandezze economiche di natura sintetica, come il risultato d'esercizio, devono essere considerate come il flusso netto positivo o negativo di ricchezza che incrementa o diminuisce il patrimonio e non come la capacità del museo di attivare scambi economici convenienti con terze economie. In conclusione, i risultati economico-patrimoniali dei musei costituiscono una informazione indispensabile per la valutazione delle performance e per una rendicontazione trasparente. Tuttavia, la loro determinazione deve essere necessariamente accompagnata da valutazioni correlate alle funzioni culturali, sociali e di ricerca scientifica svolte dal museo (Davies *et al*., 2013).

Bibliografia

Anderson M.L. (2004), *Metrics of success in arts museums, Getty Leadership Institute*, Los Angeles.

Bagdadli S. (1998), *Il museo come azienda. Management e organizzazione al servizio della cultura*, Etas, Milano.

Basso A., Funari S. (2004), "A quantitative approach to evaluate the relative efficiency of museums", *Journal of cultural economics*, 28(3), pp. 195-216.

Bernardi B. (1996), "Economicità e gestione del museo", in Roncaccioli A. (a cura di), *L'azienda museo*, Cedam, Padova, pp. 25-34.

Carnegie G.D., West B.P. (2005), "Making accounting accountable in the public sector", *Critical perspectives on accounting*, 16(7), pp. 905-928.
Carnegie G., Wolnizer P. (1995), "The financial value of cultural, heritage and scientific collections: an accounting fiction", *Australian accounting review*, 7(13), pp. 31-47.
Carnegie G., Wolnizer P. (1996), "Enabling accountability in museums", *Accounting, auditing and accountability journal*, 9(5), pp. 84-89.
Cerquetti M. (2010), "Dall'economia della cultura al management per il patrimonio culturale: presupposti di lavoro e di ricerca", *Il capitale culturale*, (1), pp. 23-46.
Chirieleison C. (2002), *La gestione strategica dei musei*, Giuffrè, Milano.
Christensen A.L., Mohr R.M. (2003), "Non-for-profit annual reports: what do museum managers communicate?", *Financial accountability & management*, 19(2), pp. 139-158.
Davies S.M., Paton R., O'Sullivan T.J. (2013), "The museum values framework: a framework for understanding organisational culture in museums", *Museum Management and Curatorship*, 28(4), pp. 345-361.
De Bruijn J. (2002), "Performance measurement in the public sector: strategies to cope with the risk of performance measurement", *International Journal of Public Sector Management*, 15(7), pp. 578-594.
Del Barrio M.J., Herrero L.C. (2014), "Evaluating the efficiency of museums using multiple outputs: evidence from a regional system of museums in Spain", *International Journal of Cultural Policy*, 20(2), pp. 221-238.
De Masi D. (1985), *Manuale di ricerca sul lavoro e sulle organizzazioni*, NIS, Roma.
Eisenhardt K.M. (1989), "Building theories from case study from case study research", *Academy of management review*, 14(4), pp. 532-550.
Falk J.H., Sheppard B. (2006), *Thriving in the knowledge age: new business models for museums and other cultural institutions*, Altamira, Lanham.
Farneti G., Levy Orelli R. (2004), "Evoluzione dell'assetto istituzionale ed analisi dei modelli gestionali dei servizi museali negli enti locali alla luce di alcune evidenze empiriche", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati. L'accountability del museo*, FrancoAngeli, Milano, pp. 131-149.
Fattore G. (2005), *Metodi di ricerca in economia aziendale*, Egea, Milano.
Finocchiaro Castro M., Rizzo J. (2009), "Performance measurement of heritage conservation activity in Sicily", *International Journal of Arts Management*, 11(2), pp. 29-40.
Gilhespy I. (1999), "Measuring the performance of cultural organizations: a model", *International journal of arts management*, 2(1), pp. 38-52.
Gori E., Fissi S. (2013), "Dalla contabilità finanziaria ai risultati economico-patrimoniali nei musei pubblici: una proposta metodologica", *Il capitale culturale*, (6), pp. 127-154.
Grodach C., Loukaitou-Sideris A. (2007), "Cultural development strategies and urban revitalization. A survey of US cities", *International Journal of Cultural Policy*, 14(4), pp. 349-370.
Halligan J., Bouchkaert G., Van Dooren W. (2010), *Performance management in the public sector*, Routledge, Abingdon.

Istat (2010), *I musei e gli istituti similari non statali*, Centro Stampa e riproduzione srl, Roma.
Johnson P., Thomas B. (1998), "The economics of museums: a research perspective", *Journal of Cultural Economics*, 22(2), pp. 75-85.
Lazzeretti L. (a cura di) (2006), *I sistemi museali in Toscana. Primi risultati di una ricerca sul campo*, Firenze University Press, Firenze.
Lincoln Y., Guba E. G. (1985), *Naturalistic inquiry*, Sage, London.
Meneguzzo M., Bagdadli S. (2002), "Le reti nel settore cultura", in Grossi R., Meneguzzo M., *La valorizzazione del patrimonio culturale per lo sviluppo locale. Primo Rapporto Annuale Federculture*, Touring Editore, Milano, pp. 113-132.
Milone V. (2004), *Il museo da entità statica a istituzione dinamica*, Cacucci, Bari.
Mulazzani M. (2006), "Il rendiconto generale", in Mulazzani M. (a cura di), *Economia delle aziende e delle amministrazioni pubbliche. Gli enti locali e le Regioni. Lineamenti economico-aziendali*, Cedam, Padova, pp. 173-199.
Pansini S. (2008), "Enti locali e la gestione dei musei", *L'amministrazione italiana*, 63(9), pp. 1132-1148.
Paulus O. (2003), "Measuring museum performance: a study of museums in France and the United States", *International journal of arts management*, 6(1), pp. 50-63.
Patton M.Q. (2003), *Qualitative research & evaluation methods*, Third edition, Sage, Thousand Oaks.
Propersi A., Grumo M. (2004), "Nuove forme giuridico-gestionali per la realizzazione delle attività museali degli enti locali", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Governare il museo. Differenti soluzioni istituzionali e gestionali*, FrancoAngeli, Milano, pp. 83-101.
Pozzoli M. (2004), "Il principio della competenza nel quadro sistematico per la redazione del bilancio delle aziende museali", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati. L'accountability del museo*, FrancoAngeli, Milano, pp. 289-311.
Rentschler R., Potter B. (1996), "Accountability versus artistic development: the case for non-profit museums and performing arts organisations", *Accounting, auditing and accountability journal*, 9(5), pp. 100-113.
Siano A., Eagle L., Confetto M.G., Siglioccolo M. (2010), "Destination competitiveness and museum marketing strategies: an emerging issue in the Italian context", *Museum Management and Curatorship*, 25(3), pp. 259-276.
Sibilio Parri B. (2004), "Quale bilancio per il museo?", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati. L'accountability del museo*, FrancoAngeli, Milano, pp. 57-84.
Stake R. (2000), "Case study", in Denzin N., Lincoln Y. (a cura di), *Handbook of qualitative research*, Sage, London.
Thompson G.D. (1999), "What is wrong with new Zealand's service performance reporting model. The case of public museums", *Public Management an International Journal of Research and Theory*, 1(4), pp. 511-530.
Throsby D. (1994), "The production and consumption of the arts: a view of cultural economics", *Journal of Economic Literature*, 32(1), pp. 1-29.

Travaglini C. (2004), "Rendicontazione dell'azienda non-profit museale: una separazione del patrimonio", in Sibilio Parri B. (a cura di), *Misurare e comunicare i risultati. L'accountability del museo*, FrancoAngeli, Milano, pp. 119-129.
Turrini A. (2002), "Lo studio dei casi come metodologia di ricerca in economia aziendale", *Azienda pubblica*, 15(1/2), pp. 67-85.
Weil S. (2005), "A success/failure matrix for museums", *Museum news*, 84(1), pp. 36-40.
Weinstein L., Bukovinsky D. (2009), "Use of the balanced scorecard and performance metrics to achieve operational and strategic alignment in arts and culture not-for-profits", *International journal of arts management*, 11(2), pp. 42-55.
Wilson E.R., Kattelus S.C., Hay L.E. (2001), *Accounting for governmental and non profit entities*, McGraw-Hill, New York.
Yin R.K. (1994), *Case study research. Design and methods*, Sage, Thousand Oaks.
Zan L. (1999), "Risorse finanziarie, rappresentazione economica e controllo", in Zan L. (a cura di), *Conservazione e innovazione nei musei italiani. Management e processi di cambiamento*, Etas, Milano, pp. 435-445.
Zan L. (2000), "Managerialization processes and performance in arts organizations: the Archaeological Museum of Bologna", *Scandinavian Journal of Management*, 16(4), pp. 431-454.
Zan L. (2002), "Renewing Pompei, year zero: promises and expectations from new approaches to museum management and accountability", *Critical perspectives on Accounting*, 13(1), pp. 89-137.
Zorloni A. (2012), "Designing a strategic framework to assess museum activities", *International Journal of Arts Management*, 14(2), pp. 31-47.

7. LE DETERMINANTI ORGANIZZATIVE E INDIVIDUALI NEI PROCESSI DI UTILIZZO DELLA CONOSCENZA CONDIVISA. UN'ANALISI ESPLORATIVA NEI MUSEI DELLA TOSCANA

di *Vincenzo Cavaliere* e *Sara Lombardi*[*]

7.1. La rilevanza strategica della conoscenza e delle risorse umane nei musei

Negli ultimi anni, il dibattito teorico e istituzionale emerso nel nostro Paese nell'ambito dei processi di sviluppo economico ha posto al centro dell'attenzione degli studiosi di economia e management e degli operatori economici il tema della capacità generativa di valore del patrimonio storico-culturale e, più in particolare, di quello museale.

Il confronto si è sviluppato con la finalità di comprendere e individuare le possibili traiettorie e le politiche di sviluppo economico finalizzate alla valorizzazione di quella che rappresenta, nel contesto della attuale struttura produttiva del nostro Paese, una tra le risorse strategiche a più alto potenziale competitivo. La riflessione si è arricchita soprattutto grazie al riemergere, tra i *decision makers*, di una sopita consapevolezza circa il contributo che il "capitale museale" può offrire alla crescita dell'economia italiana.

All'interno del settore museale italiano si verifica la singolare contraddizione di contestuale eccesso di offerta e di domanda. A fronte di un imponente patrimonio in termini quantitativi e qualitativi, assistiamo ad un suo paradossale sottoutilizzo nonostante la domanda. Ciò è probabilmente spiegabile con l'inadeguatezza qualitativa del sistema dell'offerta. In un simile contesto si è fatta strada l'opinione di procedere a un riorientamento strategico (Chirieleison, 1999) della missione di custode di risorse (Gilmore, Reintschler, 2002) storicamente assegnata al museo-azienda.

[*] Il presente capitolo è frutto di una riflessione condivisa degli autori. Analiticamente è possibile assegnare a Vincenzo Cavaliere il paragrafo 7.1 e a Sara Lombardi il paragrafo 7.3. Le restanti parti sono attribuibili a entrambi gli autori congiuntamente.

Come in altri Paesi europei, si tratta, in sostanza, di accelerare la transizione verso una funzione di valorizzazione e sviluppo di una propria e specifica identità culturale, tenendo in adeguata considerazione il mercato.

A tal proposito è interessante riportare il pensiero di Cherchi, giornalista de *Il Sole 24 Ore*, che riprendendo un recente studio predisposto da Banca Intesa e dall'Università Bocconi sostiene:

> […] l'Italia è tra i Paesi più ricchi di beni storici e artistici. A questa ricchezza non corrisponde, però, la capacità di metterla a frutto, di […] produrre reddito. […] il fatturato dei luoghi d'arte italiani vale quello di un solo grande museo USA. Tradotto in cifre: negli ultimi anni i musei statali nostrani hanno incassato dai servizi aggiuntivi […] 40 milioni, quanto è riuscito a fatturare da solo il MoMA, […], e un terzo dei soldi prodotti dallo Smithsonian di Washington (132 milioni). E non è un problema di visitatori […] i 5 milioni di visitatori del British Museum non "valgono" le stesse presenze del Colosseo. […] da noi passa tutto attraverso il Ministero. All'estero, invece, i musei sono autonomi: c'è un curatore, che è rappresentante della PA, e si occupa della parte scientifica, e un direttore che ha il compito di far funzionare e "produrre" il luogo d'arte. E i due collaborano. (Cherchi, 2012)

Il riconoscimento e la necessità di individuare una nuova missione e un nuovo ruolo per i musei richiede anche una modifica nella natura del management, nelle competenze e anche una attenta gestione dei fattori strategico-organizzativi al fine di presidiarne la performance[1].

Si tratta di un percorso complesso che, dal punto di vista organizzativo, è reso difficile dalla natura multidimensionale e multiprospettica del processo "produttivo" in cui, alla dimensione tecnico-economica, si affianca e spesso si sostituisce quella emozionale, mediata dallo scambio relazionale e informativo tra chi richiede un particolare servizio e chi ne presidia l'erogazione.

In questa visione, il management delle organizzazioni museali tecnicamente incentrato sull'erogazione di servizi, è in realtà il risultato di processi complessi di organizzazione di conoscenze ed esperienze (*organizing*) dei diversi attori coinvolti. In tal senso, esso può essere interpretato come un

[1] Si tenga presente che le organizzazioni museali difficilmente possono essere valutate sulla base delle loro capacità reddituali, poiché le loro attività caratteristiche (il servizio espositivo, le visite guidate, la disponibilità di specialisti o quelle di conservazione e restauro) quasi mai ricevono corrispettivi monetari corrispondenti al loro costo di produzione. Tali ricavi sono di fatto insufficienti ad assicurare la solida continuità del sistema che viene quindi garantita da altre forme di finanziamento prevalentemente di natura pubblica. Ciò non deve portare alla conclusione che i criteri di efficacia, efficienza e produttività non possano essere applicati a queste organizzazioni.

processo cognitivo di creazione di significato (*sensemaking*) anche per l'utenza (Weick, 1979), nel senso costitutivo della realtà sperimentata e costruita dal cliente nel contesto agito (museo).

Recenti studi (Stylianou-Lambert *et al*., 2014) evidenziano come i musei riflettano il patrimonio e l'identità culturale di un luogo, regalando il piacere e la sensazione di vivere un'esperienza profondamente contestuale (Graburn, 1998; Tufts, Milne, 1999). Alcuni autori definiscono tale piacere il senso della c.d. «hereness» (Kirchenblatt-Gimblett, 1998).

Questo suggerisce che i confini del museo si presentano fortemente permeabili all'esterno e l'*organizing* è inclusivo verso gli utenti e il territorio. I fattori organizzativi come il clima, la struttura e la qualità del *locus* nel quale l'esperienza è prodotta così come i caratteri individuali preesistenti nelle risorse umane (conoscenza, impegno ecc.), possono allora contribuire alla formazione dell'esperienza sperimentata dagli utenti.

In questa visione, il management delle risorse museali si qualifica come coordinamento di saperi delle risorse umane e dei processi di scambio e di utilizzo reciproco di esperienze tra il personale interno e tra quest'ultimo e l'utenza. Il capitale cognitivo individuale diviene fonte di ri-generazione di valore sia individuale sia collettivo, sia interno che esterno al sistema organizzato.

Tuttavia, l'adozione di comportamenti volti all'interazione sociale e allo scambio di esperienze, idee, opinioni, si rivela spesso difficile, in quanto ostacolata da resistenze tanto individuali quanto dei sistemi organizzativi e delle loro modalità di progettazione.

Partendo da queste considerazioni preliminari, il lavoro che viene presentato in questo capitolo cerca di indagare, attraverso una ricerca empirica, le determinanti che orientano le modalità di agire del personale "interno"[2], con particolare riferimento alla utilizzazione di conoscenza condivisa attraverso processi di scambio da e con i colleghi. La ricerca è stata condotta su un campione di cinque musei toscani, rilevanti sia per dimensione che per numero di visitatori, coinvolgendo un totale di 66 dipendenti[3].

La finalità di questa ricerca è quella di comprendere la direzione e l'intensità delle relazioni tra alcuni fattori individuali e organizzativi (*commitment*, livello di autonomia, qualità del contesto organizzativo) e l'orientamento delle risorse umane a utilizzare la conoscenza condivisa.

[2] Anche su questo punto vale la permeabilità dei confini. Molta parte delle attività museali sono presidiate da soggetti della società civile che svolgono la loro opera come volontari e molte altre vengono esternalizzate a organizzazioni per lo più di tipo cooperativo.
[3] Su questo punto rimandiamo il lettore al paragrafo 7.5.

La necessità di esaminare questi aspetti trova quindi la sua ragion d'essere nella diffusa consapevolezza che le risorse umane anche nei musei, oggi più che in passato, rappresentano una variabile discriminante per il raggiungimento della qualità, della soddisfazione dell'utenza e, in ultima analisi, della performance organizzativa. È quanto sottolinea anche un recente studio che analizza il contributo che i musei possono apportare al valore pubblico (Scott, 2013). In esso si evidenzia che la strategia di queste particolari realtà organizzative deve inevitabilmente porre attenzione alla necessità di monitorare le preferenze degli stakeholder – in particolare quelle dei visitatori – attraverso una gestione continua ed efficace dei processi di apprendimento del personale, della loro sensibilità verso tali preferenze e del conseguente allineamento della missione dell'organizzazione alle richieste dell'utenza.

Dal punto di vista delle scelte teoriche di riferimento, questa ricerca trova la sua naturale collocazione nella prospettiva della c.d. *Knowledge-Based Theory* (KBT) che, a nostro avviso, permette di interpretare e spiegare dal punto di vista strategico le peculiari caratteristiche del management delle organizzazioni museali. Essa infatti consente di orientare e giustificare l'adozione di processi di analisi e di ricerca verso le variabili cognitive e intangibili che rappresentano risorse critiche per la competitività dei musei.

Le ricerche scientifiche e i contributi teorici della KBT, infatti, postulano l'esistenza di relazioni positive tra il livello investimenti in *assets* cognitivi e le performance aziendali. Questi contributi propongono il superamento della visione neoclassica della teoria d'impresa e criticano l'idea che l'azione soggettiva degli individui possa essere guidata prevalentemente da meccanismi di calcolo economico. Così facendo, essi condividono l'idea d'impresa come sistema cognitivo in grado di conseguire vantaggi competitivi e innovazione attraverso processi organizzativi dinamici di combinazione di risorse basate sull'informazione e sulla conoscenza (Grant, 1996; Nelson, Winter, 1982; Nonaka, 1994; Vicari, 2008).

Secondo questa nuova prospettiva, l'agire delle e nelle organizzazioni assume una complessità e uno spessore cognitivo superiore a quello che gli studi d'impresa classici assegnavano loro; le percezioni, le esperienze, gli apprendimenti e gli orientamenti personali sono dimensioni chiave delle azioni individuali che, come tali, condizionano e governano i giudizi alla base delle scelte economiche "razionali". In questo modo, essi contribuiscono a creare i "modelli cognitivi" capaci di interpretare e discriminare le situazioni, i comportamenti (Rullani, 1994), le performance individuali e organizzative.

Il paradigma della KBT, inoltre, permette di spiegare le fonti del vantaggio competitivo in termini macro e micro economici (sistema Paese, si-

stemi locali e organizzazioni). Infatti, se interpretiamo il vantaggio competitivo in una dimensione nazionale (Porter, 1991) è intuitivo comprendere come il patrimonio museale italiano presenti le caratteristiche di unicità, non riproducibilità e inimitabilità che qualificano le risorse che la Resource Based View definisce strategicamente rilevanti, cioè ad alto valore aggiunto dal punto di vista economico (Barney, 1991). Per quanto molte di queste risorse siano tangibili, il loro valore si esprime nella dimensione simbolico-culturale, cioè nella componente intangibile, di relazione e di senso-significato che ad esse viene attribuita dai fruitori del bene e servizio offerto. Ne deriva che l'organizzazione e le risorse umane del museo-azienda sono le dimensioni strategicamente più critiche per valorizzare la capacità competitiva del patrimonio museale.

Quanto detto intende porre l'accento sul fatto che la conoscenza, con i suoi processi di generazione, condivisione e applicazione, si presenta come un *asset* particolarmente strategico nei settori, come quello dei musei, in cui prevale la componente emozionale, cognitiva e immateriale del processo produttivo (Davenport, Prusak, 1998; Grant, 1996; Foss, Pedersen, 2002; Rullani, 2004). A tal proposito, numerosi sono i contributi che ne sottolineano l'importanza per il successo organizzativo (Grant, 1996; Kogut e Zander, 1992; Teece, 2000) o che dimostrano il positivo impatto che essa ha sul miglioramento dell'efficienza e dell'efficacia aziendale (Arthur, Huntley, 2005; Collins, Smith, 2006; Cumming, 2004; Lin, 2007).

Oltretutto, a differenza delle c.d. *creative industries* il cui valore risiede prevalentemente nello sviluppo e l'adozione di nuova conoscenza, il fine distintivo dei musei è quello di mantenere in vita una conoscenza passata, trasmettendola agli altri affinché non vada persa nel tempo (Potts, Cunningham, 2008). I musei sono considerati i garanti del patrimonio culturale (Stylianou-Lambert *et al*., 2014); come sottolineano Davies e Wilkinson (2008, p. 4), «*musems devote considerable resources to honoring the legacy of collections, information and knowledge contributed by people in the past and passing it on to future generations*».

In questa ottica, i processi di valorizzazione e condivisione della conoscenza diventano allora estremamente critici nelle organizzazioni museali.

7.2. Le premesse teoriche dei processi di condivisione e applicazione di conoscenza

Beneficiare della rilevanza strategica delle risorse di conoscenza non è un obiettivo facilmente raggiungibile per un'organizzazione. Poiché queste

risorse originano e risiedono prioritariamente nella mente degli individui, il loro valore per l'impresa si realizza, in primo luogo, laddove queste divengono patrimonio comune. Nel caso dei musei questo processo, come abbiamo osservato, include anche e soprattutto l'utenza. È dunque necessario pianificare e gestire adeguatamente un processo di conversione del sapere, da patrimonio individuale a patrimonio collettivo, attraverso l'implementazione di opportunità di interazione sociale, di scambio e integrazione di esperienze, idee e opinioni personali contestualizzate.

In altri termini, affinché il valore della conoscenza possa concretizzarsi, il sapere organizzativo arricchirsi e continuare a rappresentare una fonte di vantaggi competitivi, i suoi detentori dovranno renderlo disponibile, diffonderlo e condividerlo (Rowley, 2000). I processi di condivisione di conoscenza (*Knowledge Sharing* – KS) si concretizzano infatti nell'azione attraverso la quale il personale diffonde informazioni rilevanti ad altri soggetti (Bartol e Srivastava, 2002); più specificatamente, esso individua un insieme di fattori e condizioni organizzativo-manageriali che supportano le comunità di persone a collaborare, scambiare reciprocamente la conoscenza, sia tacita che esplicita, valorizzando la propria capacità di creazione di nuovo sapere ed esperienza, di apprendimento e di raggiungimento di obiettivi individuali e collettivi (Dyer, Nobeoka, 2000; Van den Hooff, De Ridder, 2004).

Lin (2007a) concepisce la condivisione di conoscenza come una cultura di interazione sociale che interessa il continuo interscambio di conoscenza, esperienze ed abilità tra tutti i membri organizzativi. Du *et al*. (2007), a loro volta, la considerano uno dei processi di gestione della conoscenza più importanti, che gradualmente trasforma e migliora la produttività dei sistemi organizzativi di lungo termine. Secondo questa prospettiva, il KS prende forma da un processo di apprendimento dinamico in cui le organizzazioni interagiscono continuamente sia al loro interno che all'esterno per dare vita a innovazioni e cogliere le opportunità presenti nel mercato.

In maniera simile, altri ricercatori hanno dimostrato che un'adeguata diffusione di attività di KS nelle organizzazioni è in grado di potenziare la loro abilità di soddisfare più rapidamente le richieste dei clienti (Baum, Ingram, 1998), di stimolare il miglioramento continuo e le capacità di *problem solving* (Lin, 2007b), di consolidare processi di apprendimento, supportando la costruzione di un nucleo stabile di conoscenze tale da permanere al di là del turnover del personale (Alavi, Leidner, 2001; Nahapiet, Ghoshal, 1998). Altri studi evidenziano che il KS è tale da rafforzare la fiducia e il senso di appartenenza dei lavoratori e da favorire i processi di innovazione sia esplorativi che di miglioramento dell'efficienza aziendale (Hargadon, Sutton, 1997; March, 1991).

Tuttavia, il processo di condivisione di conoscenza si esprime nella sua massima portata strategica solo se le informazioni, esperienze, know how che il personale ha condiviso e scambiato all'interno dei confini organizzativi sono realmente utilizzati dal personale stesso. In altri termini, affinché possa rappresentare una reale fonte di vantaggio competitivo, è necessario che la conoscenza non solo sia socialmente condivisa, bensì anche applicata.

Rilevanti studi sottolineano che i processi di *knowledge utilization e application* sono tali da supportare il raggiungimento di importanti risultati, tra cui una efficiente pianificazione strategica, una adeguata formulazione di procedure e linee guida interne, una attenta programmazione dei sistemi incentivanti, uno sviluppo mirato di politiche commerciali e un cambiamento nei comportamenti individuali e di gruppo (Rich, 1997)[4]. In questo senso, tali studi possono contribuire a comprendere meglio le dimensioni manageriali da presidiare per accelerare il ri-orientamento della funzione istituzionale dei musei prima richiamato, cioè il passaggio dalla funzione di custode di risorse a quella di valorizzazione e sviluppo di una identità culturale.

In relazione alle scelte strategiche, il ruolo di un efficace e continuo utilizzo della conoscenza diventa fondamentale affinché i processi decisionali soffrano meno possibile dei problemi connessi alle asimmetrie informative. A tal fine, come ricordano Nonaka e Teece (2001, p. 156) nel loro trattato, «*good decisions require the application of the knowledge relevant to those decisions*».

In particolare, la loro rilevanza emerge con chiarezza se si pensa che le organizzazioni che mancano di applicare la conoscenza condivisa corrono il rischio di sostenere i costi – in termini di risorse, tempo, fiducia ecc. – di acquisizione e successivo scambio di conoscenza, senza effettivamente beneficiare dei vantaggi connessi all'applicazione della stessa (Zahra, George, 2002).

Secondo questa prospettiva, l'applicazione della conoscenza può essere vista come una misurazione della efficacia dei processi di scambio e di condivisione di informazioni.

Nello specifico contesto di indagine analizzato in questo studio, si ritiene che la necessità di guardare ai processi di condivisione e utilizzo di conoscenza sia coerente con la «dimensione sociale» che sottende lo sviluppo sostenibile dei musei (Stylianou-Lambert *et al*., 2014). Tale dimensione fa riferimento all'importanza di enfatizzare il benessere della comunità locale

[4] Per ulteriori approfondimenti si vedano Booth, 1990; Dunn, 1983; Mandell, Sauter, 1984; Nelson *et al*., 1987.

in cui il museo è inserito attraverso, come già richiamato, la creazione di senso legato al posto e al momento che il museo consentono di vivere. In questo senso Misiura (2006) sostiene: «*museums are civic and community spaces and the emphasis on open, clear, and accessible approaches for both local communities and foreign visitors are essential*». Ciò implica che questi possano essere concepiti come istituzioni dotate di una responsabilità sociale che si pone a supporto della attiva partecipazione e dell'impegno sia del personale del museo che dell'utenza (Stylianou-Lambert *et al*., 2014).

7.3. L'efficacia dei processi di condivisione e utilizzo di conoscenza

La letteratura ha individuato diversi elementi che possono condizionare l'orientamento degli individui a partecipare ai processi di condivisione e utilizzo di conoscenza. Tra quelli proposti abbiamo deciso di focalizzare la nostra attenzione sull'influenza del contesto lavorativo, l'intenzione dei lavoratori a restare nell'organizzazione e il loro grado di autonomia nel compiere le attività loro assegnate.

Il contributo offerto dalla scelta di guardare all'impatto di tali variabili consente di andare al di là della semplice domanda "se, nelle organizzazioni, il processo di condivisione e utilizzo di conoscenza si verificano", per indagare più approfonditamente il motivo per il quale tale processo ha luogo; in altre parole, anziché limitarsi ad analizzare l'esistenza o meno di comportamenti orientati a scambiare e applicare conoscenza all'interno delle organizzazioni, l'intento di questa ricerca è quello di studiare le condizioni in presenza delle quali tali comportamenti hanno più o meno possibilità di essere adottati. La domanda a cui si cerca di dare risposta è quindi la seguente: «in che modo fattori di carattere contestuale, individuale e organizzativo possono influire sui comportamenti dei lavoratori a condividere e utilizzare conoscenza all'interno delle realtà museali?».

Il contesto lavorativo

Numerose ricerche scientifiche dimostrano che il processo di condivisione e utilizzo della conoscenza è fortemente influenzato dal contesto in cui lo stesso si esprime (Bardach, 1984; Rich, Oh, 1993; Sunesson, Nilsson, 1989; Tracey *et al*., 1995).

Alcuni autori hanno inquadrato il contesto lavorativo tra gli elementi c.d. situazionali (Koskinen, 2003) il cui ruolo emerge con particolare rilevanza laddove comportamenti creativi debbano essere supportati. Altri stu-

di hanno concettualizzato il contesto lavorativo come componente critica del clima organizzativo (Schneider, 1990). A tal proposito, quest'ultimo è stato definito come risultante dalla interazione tra elementi osservabili, oggettivi dell'organizzazione ed altri connessi ai processi percettivi degli individui. A partire dalle loro credenze, esigenze e valori, infatti, gli individui tendono ad assegnare precisi significati alle caratteristiche delle loro organizzazioni, quali, ad esempio, i sistemi e i canali di comunicazione, le strutture fisiche, la distribuzione di opportunità di lavoro tra i membri (equità distributiva), la qualità delle relazioni ecc. (Tracey *et al*., 1995).

Secondo Amabile *et al*. (1996), le percezioni circa l'ambiente lavorativo sono tali da influire sia sul livello che sulla frequenza dei comportamenti tesi all'innovazione, tra i quali, in linea con la letteratura, si possono annoverare quelli orientati all'applicazione di nuovi modi di fare, nuove soluzioni, nuove tecniche (Janssen, 2000).

Coerentemente con quanto appena descritto, il presente studio ipotizza che percezioni positive da parte degli individui circa il contesto lavorativo siano tali da favorire i loro comportamenti di condivisione e utilizzo di conoscenza. In linea con quanto sostenuto, si offre la seguente ipotesi:

Hp 1: Nelle organizzazioni museali un contesto lavorativo caratterizzato da buone comunicazioni e buone condizioni strutturali è associato positivamente con l'orientamento del personale ad utilizzare la conoscenza condivisa nel processo di erogazione del servizio.

Il commitment continuance

Sono svariati gli studi che confermano l'importanza del *commitment* organizzativo e il suo impatto sui comportamenti e attitudini a lavoro, tra cui la soddisfazione professionale, i comportamenti di cittadinanza organizzativa, il turnover e gli orientamenti alla condivisione e utilizzo di conoscenza (Casimir *et al*., 2012; Cooper-Hakim, Viswesvaran, 2005; Meyer *et al*., 2002; Molm, 2010).

Tra le tipologie di commitment evidenziate in letteratura emerge quella del *continuance commitment* legata all'impegno dell'individuo di restare nella attuale organizzazione anche in futuro.

Il *commitment* di tipo *continuance* si compone di due sotto-dimensioni, la prima legata alla percezione del sacrificio che l'individuo dovrebbe sostenere se lasciasse l'organizzazione, la seconda connessa alla percezione circa la mancanza di opportunità alternative di lavoro (Bentein *et al*., 2005; Dunham *et al*., 1994; Gakovic, Tetrick, 2003; Herrbach, 2006; Jaros, 1997; Meyer *et al*., 1990; Powell, Meyer, 2004). A tal proposito, la ricerca (Meyer, Allen,

1991) suggerisce che la forza dei legami che l'individuo ha con l'organizzazione determina la probabilità con cui questi resterà nell'organizzazione stessa (Tett, Meyer, 1993). Il *continuance commitment*, pertanto, implica che l'individuo concentri la propria attenzione sulla valutazione delle conseguenze associate alla scelta di restare o meno nell'organizzazione quali opzioni comportamentali (Vandenberghe *et al*., 2011).

È probabile che un individuo che presenti un elevato livello di *continuance commitment* sia più orientato di altri verso comportamenti tesi alla massimizzazione del proprio interesse, anziché a contribuire agli obiettivi organizzativi. Sulla base delle considerazioni appena evidenziate è possibile sostenere che i comportamenti di condivisione e utilizzo di conoscenza implicano la messa in comune di informazioni e esperienze che sono potenzialmente strategiche per la ricerca di posizioni professionali alternative e che modificano i rapporti di forza e il contratto psicologico individuo-organizzazione. Conseguentemente è possibile postulare una relazione negativa tra il *continuance commitment* e l'utilizzo di conoscenza condivisa all'interno dell'organizzazione. In particolare:

Hp 2: Nelle organizzazioni museali un elevato livello di *commitment continuance* è associato negativamente con l'orientamento del personale ad utilizzare la conoscenza condivisa nel processo di erogazione del servizio.

La micro-organizzazione

La micro-organizzazione richiama ciò che in letteratura è più conosciuto come *job design*. Il *job design*, a sua volta, è definito come l'insieme di opportunità e doveri incorporati nei compiti e responsabilità lavorativi, che condiziona il modo in cui gli individui gestiscono e vivono la loro professione (Hackman, Oldham, 1980). Alcuni studiosi ne hanno ampliato il significato, includendo nel concetto gli effetti e le conseguenze della modalità con cui il lavoro è strutturato, organizzato e messo in pratica (Morgeson, Humphrey, 2008; Parker, Wall, 1998).

L'interesse che da sempre la ricerca scientifica ha mostrato nei confronti di questo complesso set di caratteristiche lavorative trova giustificazione in tre aspetti importanti. Il primo è rappresentato dalla consapevolezza che il *job design* esercita una forte influenza sulle azioni ed esperienze dei lavoratori poiché, come fanno notare Grant *et al*. (2010), «*job design is as old as work itself*». Difatti, sono numerosi gli studi che si sono occupati di analizzarne l'impatto sulle performance individuali, di gruppo ed organizzative (Morgeson, Campion, 2003; Parker, Wall, 1998; Wall, Martin, 1987). Il secondo elemento si lega al fatto che il *job design* rappresenta una leva stra-

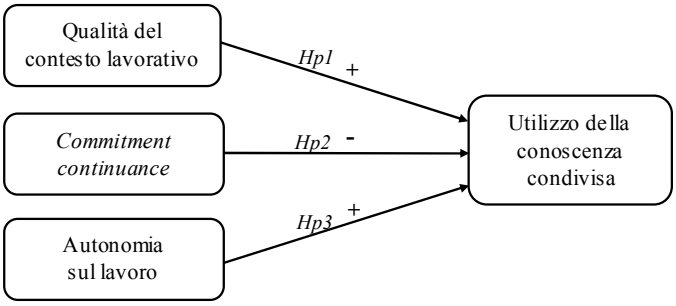
tegica direttamente "gestibile" dal management e, conseguentemente, un fattore su cui questo può intervenire molto più efficacemente di quanto non riesca a farlo nei confronti di altre variabili di carattere organizzativo o individuale (Hackman, Oldham, 1980). Un terzo aspetto che, a nostro avviso, merita di essere evidenziato richiama gli effetti prodotti dai recenti cambiamenti, legislativi e più in generale istituzionali, che hanno interessato i contesti lavorativi nazionali ed internazionali. Tali cambiamenti hanno dato vita a nuove tipologie di professioni, in particolare nei settori dei servizi ed in quelli ad alto contenuto di conoscenza (Elsbach, Hargadon, 2006; Grant, Parker, 2009; Parker *et al*., 2001), concretizzandosi in particolare in un diffuso incremento dei livelli di autonomia, professionalità e personalizzazione dei prodotti/servizi offerti.

All'interno delle caratteristiche rintracciabili nel *job design*, il presente lavoro si focalizza sull'autonomia dei lavoratori nello svolgimento del loro compito. Il grado di autonomia sul lavoro descrive la misura in cui il personale è messo nella condizione di poter decidere la modalità ed i tempi con cui portare a termine un determinato compito, lasciando libertà ed indipendenza nello svolgere il lavoro (Breaugh, 1985; Hackman, Oldham, 1974; Wall *et al*., 1992). Più precisamente, Morgeson e Humphrey (2006) ritengono che l'autonomia sia legata a tre aspetti, tra loro connessi: a) la programmazione del lavoro, b) l'assunzione di decisioni e c) i metodi lavorativi. Generalmente, le strutture organizzative caratterizzate da un ambiente lavorativo autonomo sono quelle organiche e flessibili che, come tali, si servono prevalentemente di canali di comunicazione laterali e di meccanismi di *decision-making* collettivi. Tali contesti organizzativi sono, più di altri, orientati al miglioramento della performance individuale ed al potenziamento del *commitment* dei dipendenti alla vita lavorativa (Deci, Ryan, 2000). Alcuni contributi scientifici testimoniano che i lavoratori più autonomi sono anche coloro che, spinti da un forte senso di responsabilità e senso del dovere, sono maggiormente motivati a scambiare idee, esperienze e conoscenze con i loro colleghi (Cabrera *et al*., 2006; Foss *et al*., 2009) e, successivamente, ad applicarle al loro lavoro, in vista di un miglioramento della performance tanto personale quanto collettiva. In linea con questa premessa, la ricerca ipotizza che:

Hp 3: Elevati livelli di autonomia sul lavoro sono associati positivamente con l'orientamento del personale ad utilizzare la conoscenza condivisa nel processo di erogazione del servizio delle organizzazioni museali.

Le considerazioni appena esposte sono illustrate nel modello di ricerca proposto nella Figura 1.

Fig. 1 – Il modello di ricerca



7.4. La ricerca empirica

Il contesto di riferimento della nostra analisi è costituito dalle istituzioni museali operanti nel territorio della regione Toscana. In particolare, la ricerca si inserisce all'interno del progetto di interesse regionale PO.MA. museo su "Politiche e management del Patrimonio museale nelle diverse prospettive del valore: metodi e strumenti di misurazione e di comunicazione attraverso l'ICT"[5].

Il campione di musei analizzato è risultato da una prima selezione dei dieci musei toscani più rilevanti dal punto di vista tanto dimensionale quanto di interesse storico-culturale partecipanti alla ricerca. Di questi, cinque si sono resi disponibili a partecipare all'indagine[6]. Per garantire l'anonimato delle risposte e una maggiore attendibilità delle stesse, la raccolta dei dati è avvenuta tramite la tecnica CAWI (*Computer-Aided Web Interview*), gestita

[5] Il progetto, coordinato dalla Prof.ssa Sibilio del Dipartimento di Scienze per l'Economia e l'Impresa (DISEI) dell'Università di Firenze, è stato finanziato con i fondi PAR FAS 2007-2013 Linea di azione 1.1.a.3. Il progetto comprendeva diverse aree di analisi; l'areae relativa al capitale umano è stata coordinata dal Prof. Vincenzo Cavaliere. Per maggiori approfondimenti sul progetto PO.MA museo si rimanda al sito www.pomamuseo.it. Il data base della ricerca è disponibile presso il DISEI.

[6] Si ricordi che la somministrazione del questionario è stata condotta nella primavera-estate del 2013, momento particolarmente complesso per i musei toscani che vedono in quel periodo picchi di domanda significativi. I musei che hanno partecipato sono stati: Opera di Santa Croce (Firenze), Sistema museale (Volterra), Museo di Storia Naturale (Firenze), SIMUS – Sistema Museale Senese (Siena), Museo dell'Accademia Etrusca e della città di Cortona (Cortona).

esclusivamente dal gruppo di ricerca e supervisionata dal coordinatore del progetto di ricerca. A tutti i dipendenti dei musei partecipanti è stata inviata una mail contenente un link per la compilazione on line di un questionario strutturato. Per motivazioni tecniche, in un solo museo si è dovuto procedere alla somministrazione cartacea.

Successivamente al primo messaggio di invito alla compilazione del questionario, ad ognuno dei partecipanti sono stati inviati tre messaggi di sollecito, il primo inoltrato a distanza di quindici giorni dal messaggio iniziale; gli altri spediti dopo sette giorni dal precedente. In particolare, l'invio della richiesta di compilazione del questionario è sempre stato preceduto da una comunicazione della direzione che ha consentito di rafforzare il *commitment* dei dipendenti verso la ricerca, dunque di aumentare il tasso di risposta dei questionari compilati.

Complessivamente sono stati inoltrati 130 inviti a riempire il questionario. I questionari compilati sono stati in tutto 80, di cui 14 solo parzialmente. I questionari pienamente utilizzabili sono risultati, quindi, 66, che portano al 51% il tasso di risposta effettivo della ricerca.

È utile qui ricordare che le organizzazioni museali sono, nella maggior parte dei casi, micro imprese, cioè organizzazioni che non superano i dieci dipendenti. La tipologia del campione e la numerosità delle osservazioni, quindi, va inquadrata nel contesto specifico di analisi, il quale, spesso, comprende realtà museali composte da 2 dipendenti.

Per quanto concerne la costruzione del questionario, il gruppo dei ricerca ha seguito le linee guida suggerite da Churchill (1991), le quali prevedono una procedura che si sviluppa attraverso nove differenti step[7]. Lo sviluppo di questo strumento di raccolta dati è una fase cruciale di un processo di ricerca, fondamentale per il successo di una *survey* come quella qui presentata (Sheatsley, 1983) e, benché complessa, consente di supportare in modo particolare la validità del contenuto del questionario.

Seguendo precedenti studi (Spector, 1994), la ricerca utilizza misure auto-percettive per operazionalizzare le variabili di interesse. Le domande sottoposte al campione di dipendenti si servono di una scala Likert a modalità crescenti di valutazione da 1 a 7 punti, per consentire ai rispondenti di fornire in maniera quanto più precisa possibile il proprio giudizio (Cacciola e Marradi, 1988).

[7] Tra i vari step sono previsti una attenta *literature review*, l'individuazione del campione da osservare, una prima definizione del questionario ed uno o più pretest dello stesso prima della sua somministrazione.

La modalità di misura per ogni costrutto teorico utilizzato nello studio viene descritta brevemente nella Tabella 1. Di ogni variabile indagata si evidenziano il numero di *items* che la costituiscono (ovvero, il set di domande che compone la scala di misurazione), il riferimento al contributo scientifico originario che per primo ha introdotto tale scala e un esempio di domanda relativo alla scala di misurazione in oggetto.

Tab. 1 – Le variabili del modello di ricerca

Variabile	***Descrizione item***	***Scala di misurazione***	***Fonte***
Utilizzo conoscenza condivisa	N. 2 *items* Esempio: "I colleghi utilizzano spesso la mia conoscenza"	Scala a 7 punti in cui 1=Disaccordo totale, 7=Accordo totale	Reinholt et al. (2011)
Qualità del contesto lavorativo	N. 4 *items* Esempio: "In questo museo c'è un buon clima organizzativo"		Nostra elaborazione
Commitment continuance	N. 4 *items* Esempio: "Anche se volessi, adesso sarebbe molto difficile per me lasciare questa organizzazione"		Allen e Meyer (1990)
Autonomia sul lavoro	N. 2 *items* Esempio: "Il mio lavoro mi consente di essere indipendente nel modo di svolgerlo"		Hackman e Oldham (1974)

Al fine di monitorare l'impatto che ulteriori variabili possono avere sulla variabile dipendente l'"utilizzo della conoscenza condivisa", l'analisi ha preso in considerazione le seguenti variabili di controllo: il genere dei rispondenti (variabile dicotomica), il tipo di contratto (full time, part time, contratto a progetto, altro; variabile categoriale) e il tipo di lavoro (tempo determinato o indeterminato; variabile dicotomica).

7.5. I risultati di ricerca

La Tabella 2 illustra i coefficienti di correlazione e gli indici di statistica descrittiva relativi a tutte le variabili inserite nel modello.

In diagonale e in corsivo si riportano i coefficienti di attendibilità delle scale di misurazione delle variabili (Alpha di Cronbach). Come si nota, la maggior parte di essi supera il valore di .70, considerato tradizionalmente il livello di attendibilità minimo accettabile (Nunnally, 1978). Tuttavia, in accordo con Peterson (1994) e Slater (1995), lo studio si pone in linea con il criterio secondo il quale le scale sono da considerarsi valide purché non scendano sotto la soglia minima di .60.

La Tabella 3 riporta i risultati della regressione gerarchica multipla calcolata sull'orientamento degli individui a utilizzare la conoscenza condivisa all'interno del museo. Coerentemente con la metodologia adottata, il Modello 1 include le variabili di controllo (genere, tipo di contratto, tipo di lavoro); il Modello 2 inserisce la qualità del contesto lavorativo come variabile esplicativa; il Modello 3 aggiunge la seconda variabile indipendente, il *commitment continuance*; all'interno del Modello 4, infine, si include l'autonomia sul lavoro.

Come si nota, nessuna delle variabili di controllo ha un impatto significativo sull'orientamento degli individui ad applicare la conoscenza condivisa all'interno delle loro attività lavorative. Ciò significa che i dati analizzati non consentono di trarre alcuna conclusione circa l'influenza delle caratteristiche anagrafiche considerate sulla variabile dipendente di interesse.

Per quanto concerne le variabili indipendenti, dall'analisi emerge che la percezione di un contesto lavorativo di qualità, caratterizzato da un clima positivo, una equa distribuzione delle opportunità lavorative, buone condizioni di lavoro e comunicazioni chiare impatta favorevolmente sui comportamenti individuali tesi ad utilizzare la conoscenza condivisa ai fini professionali (si vedano Modello 2, $\beta=.44$, $p<.05$; Modello 3, $\beta=.44$, $p<.01$; Modello 4, $\beta=.37$, $p<.05$). La Hp 1 è dunque supportata.

In linea con quanto postulato nella Hp 2, il *commitment* di tipo *continuance* risulta avere una relazione negativa e significativa con l'orientamento dei lavoratori ad utilizzare le informazioni e la conoscenza condivisa. Ciò implica che i soggetti che si trovano nella condizione di non poter cambiare lavoro per gli elevati costi connessi alla scelta del cambiamento stesso tendono a non adottare comportamenti tesi alla applicazione di conoscenze e esperienze condivise. La Hp 2 trova quindi supporto nei dati analizzati (si vedano Modello 3, $\beta=-.43$, $p<.01$; Modello 4, $\beta=-.39$, $p<.05$).

I dati evidenziano, infine, che livelli più elevati di autonomia sul lavoro sono associati a un maggior orientamento dei dipendenti a mettere in atto comportamenti di applicazione di conoscenza condivisa. Come si nota dai risultati del Modello 4 ($\beta=.27$, $p<.05$), la Hp 3 risulta dunque supportata.

I valori dell'R^2 evidenziati in fondo alla Tabella 3 mostrano che il modello è in grado di spiegare il 27% della varianza del fenomeno oggetto di analisi. Dato che tale fenomeno (l'utilizzo della conoscenza da parte dei lavoratori) può essere condizionato da numerosi fattori, anche molto diversi tra loro[8], consideriamo tale percentuale sufficientemente elevata.

[8] Si pensi ad altre caratteristiche demografiche (quali età, livello di studio ecc.), a fattori organizzativi (es. leadership, ricompense, cultura organizzativa) o, ancora, ai supporti tecnologici (es. presenza di infrastrutture ICT per la condivisione e il recupero di informazioni).

Tab. 2 – Coefficienti di correlazione delle variabili inserite nel modello

	Media	D.S.	Min	Max	1	2	3	4	5	6	7
1. Utilizzo conoscenza condivisa	3.84	1.77	1	7	*.85*						
2. Qualità del contesto lavorativo	3.68	1.22	1	7	.32*	*.78*					
3. Commitment continuance	4.58	1.35	1	7	-.32*	-.00	*.65*				
4. Autonomia sul lavoro	4.17	1.61	1	7	.33*	.18	-.10	*.87*			
5. Genere	.59	.49	0	1	-.00	.08	-.14	-.22	-		
6. Tipo di contratto	1.33	.77	1	4	-.02	-.03	-.14	-.04	.08	-	
7. Tipo di lavoro	.89	.32	0	1	-.06	-.10	.12	-.01	-.09	-.69*	-

* La correlazione è significativa al 5%.
I coefficienti Alpha sono indicati in diagonale in corsivo.

Tab. 3 – Risultati della regressione multipla sul grado di utilizzo della conoscenza condivisa (N=66)

	Utilizzo conoscenza condivisa			
	Modello 1	Modello 2	Modello 3	Modello 4
Intercetta	4.86*** (3.60)	2.78 (1.76)	4.86* (2.56)	3.57 (1.88)
Genere	-0.03 (-0.07)	-0.11 (-0.31)	-0.27 (-0.72)	-0.05 (-0.13)
Tipo di contratto	-0.25 (-0.60)	-0.11 (-0.29)	-0.19 (-0.54)	-0.15 (-0.41)
Tipo di lavoro	-0.77 (-0.73)	-0.37 (-0.35)	-0.29 (-0.29)	-0.24 (-0.25)
Qualità del contesto lavorativo		0.44* (2.53)	0.44** (2.87)	0.37* (2.11)
Commitment continuance			-0.43** (-2.92)	-0.39* (-2.52)
Autonomia sul lavoro				0.27* (2.13)
R^2	0.01	0.10	0.21	0.27

La statistica t è indicata tra parentesi.
* $p < 0.05$, ** $p < 0.01$, *** $p < 0.001$

7.6. Discussione

La ricerca presentata condivide l'idea della crescente rilevanza ricoperta dal patrimonio culturale del nostro Paese e della sua potenzialità nei processi di sviluppo economico e sociale.

L'unicità dei musei italiani deriva, in particolare, dal fatto che la maggior parte di essi ha carattere pubblico, elemento che li rende saldamente connessi all'identità culturale e storica del territorio di appartenenza. Cogliere il valore di cui questi si fanno portatori richiede, pertanto, di entrare in stretta relazione con il loro ambiente fisico e storico.

A supporto di tale relazione, emerge la criticità dei comportamenti delle risorse umane che operano all'interno dei musei, i quali si pongono come fonte essenziale di creazione di valore per il territorio, l'utente e la collettività. La gestione delle risorse museali, in altri termini, passa attraverso il coordinamento di saperi dei propri operatori, attraverso i processi di scambio di idee e esperienze tra questi, così come tra essi e l'utenza.

Lo studio qui presentato si è posto dunque l'obiettivo di analizzare i fattori che impattano sui comportamenti di coloro chiamati a trasmettere e raccontare il valore del patrimonio museale.

Analizzando un campione di 66 dipendenti appartenenti a cinque realtà museali toscane, la ricerca ha cercato di comprendere se e in che misura determinati fattori di carattere organizzativo e individuale sono tali da influenzare gli orientamenti dei lavoratori a utilizzare le informazioni e la conoscenza condivisa all'interno dell'organizzazione.

I risultati dimostrano che un contesto lavorativo caratterizzato da comunicazioni chiare e trasparenti, equità di trattamento e clima organizzativo piacevole supporta la volontà dei soggetti di utilizzare informazioni raccolte da colleghi. Ciò conferma quanto già dimostrato da precedenti ricerche, le quali evidenziano la significatività del ruolo svolto da un clima organizzativo favorevole alle interazioni organizzative finalizzate a stimolare comportamenti tesi allo scambio di conoscenza, e alla successiva applicazione alle attività lavorative (Bock *et al*., 2005; Constant *et al*., 1996; Huber, 2001). Percepire un ambiente lavorativo a supporto della creazione di relazioni motiva gli individui a contribuire in maniera significativa al raggiungimento di obiettivi e performance (Bowen, Ostroff, 2004) attraverso l'adozione di comportamenti coerenti.

In linea con le nostre attese, l'evidenza empirica dimostra, inoltre, che i soggetti orientati a restare nella attuale organizzazione per mancanza di alternative o per la difficoltà a cercare un nuovo lavoro, tendono ad essere

meno motivati ad utilizzare la conoscenza condivisa e ad applicarla a supporto della loro attività.

In altri termini, laddove nel museo gli individui prestino il loro lavoro senza un reale interesse nei confronti dello stesso, inteso come entità sociale e produttiva, bensì solamente perché trovare una sistemazione alternativa richiederebbe costi elevati – in termini di tempo, di risorse economiche, di investimento personale – l'organizzazione potrebbe faticare nel raggiungimento dei propri obiettivi legati all'utilizzo della conoscenza condivisa. Questo risultato dimostra che la mancanza di un diretto coinvolgimento nel lavoro e di una forte motivazione a contribuire ai risultati collettivi induce i soggetti ad adottare comportamenti a scarso valore aggiunto per l'organizzazione, rischiando di trasformarsi in una voce di puro "costo", anziché continuare a rappresentare una potenziale risorsa strategica.

I risultati emersi dall'analisi statistica dimostrano, infine, che gli individui dotati di una maggiore autonomia sul lavoro tendono ad essere più orientati a comportamenti di utilizzo di conoscenza condivisa. Ciò significa che qualora ai soggetti sia concessa libertà e indipendenza nella definizione dei ritmi, dei tempi e dei modi di lavoro, questi si sentiranno maggiormente motivati a mettere a frutto le informazioni e conoscenze condivise con i loro colleghi applicandole alle necessità che emergono nelle loro attività professionali. Questo risultato supporta il principio secondo il quale lavoratori più autonomi tendono a percepire un maggior senso di responsabilità nei confronti del loro lavoro, risultando di conseguenza più orientati a mettere a sistema le risorse individuali al fine di sostenere gli obiettivi dell'organizzazione.

Implicazioni operative per la gestione dei musei

Alla luce di quanto appena discusso, emergono alcuni spunti di carattere manageriale, ossia alcune indicazioni su cui i responsabili della gestione dei musei possono riflettere per raggiungere più efficacemente ed efficientemente gli obiettivi di carattere organizzativo.

Al fine di facilitare le interazioni sociali e la successiva applicazione delle informazioni e conoscenze che da tali interazioni possono risultare, le organizzazioni devono impegnarsi a costruire un ambiente lavorativo caratterizzato da un'atmosfera di collaborazione, pari opportunità e condizioni di lavoro tali da non compromettere la loro produttività. Coinvolgere il personale nelle decisioni più critiche, valorizzare le loro capacità, attivare processi comunicativi chiari e trasparenti sono solo alcuni interventi che consentono di dar vita ad un contesto lavorativo orientato al benessere individuale e collettivo.

La ricerca invita le Direzioni museali a fare particolare attenzione alla modalità con cui i lavoratori si impegnano nel contribuire alla vita organizzativa. Al fine di limitare quei sentimenti legati all'apatia lavorativa, tale per cui i soggetti animati da un *commitment continuance* tendono ad adottare comportamenti di scarsa partecipazione sociale e scarso interesse verso processi migliorativi a livello sia individuale che organizzativo, le organizzazioni devono presidiare e monitorare la sfera personale dei loro membri, valutando i potenziali fattori scatenanti determinati sentimenti. Una volta presa coscienza degli antecedenti di tali comportamenti, è possibile immaginare supporti per cercare di gestirli al meglio.

Una ulteriore considerazione concerne i mezzi attraverso cui è possibile agire sul *job design*. Concedere maggiore autonomia ai lavoratori consente di accrescere la loro motivazione a contribuire ai risultati collettivi. Secondo importanti studi, tra le dimensioni tipiche della micro-progettazione organizzativa quella dei gradi di autonomia sembra ricevere maggiore attenzione e interesse da parte dei lavoratori (Cheney, 1984; Goldstein, Rockart, 1984).

Limiti e direzioni per future ricerche

Parallelamente alle potenzialità che, a nostro avviso, il presente studio evidenzia, se ne riconoscono i naturali limiti.

In primo luogo, generalizzare i risultati di uno studio di tipo *cross-section*, potrebbe essere difficile, in quanto fondato su un campione di dati raccolti in uno specifico momento, relativamente a specifiche realtà organizzative così come ad un circoscritto gruppo di individui. Essendo i musei coinvolti nella presente ricerca localizzati all'interno dei confini della Regione Toscana, si potrebbe sospettare che un "effetto cultura" possa aver influenzato i risultati. Replicare lo studio su un campione di musei provenienti da un'altra area dell'Italia, pertanto, consentirebbe di generare un campione di controllo e potenziare la validità dell'analisi empirica.

In secondo luogo, lo studio soffre dei limiti connessi alla possibile endogeneità delle variabili del modello, tale per cui potrebbe essere difficile comprendere la reale direzione della relazione di causalità tra le variabili indipendenti e quella dipendente. Esaminare le ipotesi proposte in questa ricerca su dati di tipo longitudinale, cioè raccolti nelle stesse realtà museali ma in più momenti, permetterebbe, in parte, di ovviare a questo problema e di giungere dunque a risultati più solidi.

Ulteriormente, si riconoscono le difficoltà connesse all'utilizzo di misure auto-percettive delle variabili, le quali fondandosi sull'opinione dei singoli, sono inevitabilmente condizionate dai loro processi cognitivi. Una possibile soluzione a questo limite che consentirebbe di giungere a analisi

più "robuste" potrebbe essere quella di combinare i dati di percezione utilizzati con informazioni oggettive (se presenti e accessibili) relative alle variabili di interesse, raccolte, ad esempio, da archivi e documenti organizzativi o attraverso il coinvolgimento della Direzione, al fine di comprendere il punto di vista e la prospettiva di coloro che assumono le decisioni.

Bibliografia

Alavi M., Leidner D.E. (2001), "Knowledge management and knowledge management systems: Conceptual foundations and research issues", *MIS Quarterly*, 25(1), pp. 107-32.

Allen N.J., Meyer J.P. (1990), "The measurement and antecedents of affective, continuance and normative commitment to the organization", *Journal of Occupational Psychology*, 63, pp. 1-18.

Amabile T.M., Conti R., Coon H., Lazenby J., Herron M. (1996), "Assessing the work environment for creativity", *Academy of Management Journal*, 39(5), pp. 1154-1184.

Arthur J.B., Huntley C.L. (2005), "Ramping up the organizational learning curve: Assessing the impact of deliberate learning on organizational performance under gainsharing", *Academy of Management Journal*, 48(6), pp. 1159-1170.

Bardach E. (1984), "The dissemination of policy research to policymakers", *Knowledge*, 6, pp. 125-145.

Barney J. (1991), "Firm resources and sustained competitive advantage", *Journal of Management*, 17(1), pp. 99-120.

Bartol K.M., Srivastava A. (2002), "Encouraging knowledge sharing: The role of organizational reward systems", *Journal of Leadership & Organizational Studies*, 9, pp. 64-76.

Baum J.A., Ingram P. (1998), "Survival-enhancing learning in the Manhattan Hotel Industry 1898-1980", *Management Science*, 44(7), pp. 996-1016.

Bentein K., Vandenberg R.J., Vandenberghe C., Stinglhamber F. (2005), "The role of change in the relationship between commitment and turnover: A latent growth modeling approach", *Journal of Applied Psychology*, 90, pp. 468-482.

Booth T. (1990), "Researching policy research: Issues of utilization in decision making", *Knowledge*, 12, pp. 80-100.

Bowen D.E., Ostroff C. (2004), "Understanding HRM–firm performance linkages: The role of the 'strength' of the HRM system", *Academy of Management Review*, 29, pp. 203-221.

Breaugh J.A. (1985), "The Measurement of work autonomy", *Human Relations*, 38, pp. 551-570.

Cabrera Á., Collins W.C., Salgado J.F. (2006), "Determinants of individual engagement in knowledge sharing", *International Journal of Human Resource Management*, 17(2), pp. 245-264.

Cacciola S., Marradi A. (1988), "Contributo al dibattito sulle scale Likert basato sull'analisi di interviste registrate", in Marradi A. (a cura di), *Costruire il Dato*, FrancoAngeli, Milano, pp. 63-102.

Casimir G., Lee K., Loon M. (2012), "Knowledge sharing: Influences of trust, commitment and cost", *Journal of Knowledge Management*, 16(5), pp. 740-753.
Cheney P.H. (1984), "Effects of individual characteristics, organizational factors, and task characteristics on computer programmer productivity and job satisfaction", *Information and Management*, 7, pp. 209-214.
Cherchi A. (2012), "Patrimonio museale da valorizzare", www.ilsole24ore.com.
Chirieleison C. (1999), "La valutazione delle performance nelle gestioni museali: Problematiche operative e tecniche", *Studi e Note di Economia*, 1, pp. 143-168.
Churchill G.A. (1991), *Marketing research: Methodological foundations*, The Dryden Press, London.
Collins C.J., Smith K. (2006), "Knowledge exchange and combination: The role of human resource practices in the performance of high-technology firms", *Academy of Management Journal*, 49(3), pp. 544-560.
Constant D., Sproull L., Kiesler S. (1996), "The kindness of strangers: The usefulness of electronic weak ties for technical advice", *Organization Science*, 7, pp. 119-135.
Cooper-Hakim A., Viswesvaran C. (2005), "The construct of work commitment: Testing an integrative framework", *Psychological Bulletin*, 131, pp. 241-259.
Cummings J.N. (2004), "Work groups, structural diversity, and knowledge sharing in a global organization", *Management Science*, 50, pp. 352-364.
Davenport T., Prusak L. (1998), *Working knowledge: How organizations manage what they know*, Harvard Business School Press, Cambridge, MA.
Davies M., Wilkinson H. (2008), *Sustainability and museums: Your chance to make a difference*, Museums Association, London.
Deci E.L., Ryan R.M. (2000), "The "what" and "why" of goal pursuits: Human needs and the self-determination of behavior", *Psychological Inquiry*, 11, pp. 227-268.
Du R., Ai S., Ren Y. (2007), "Relationship between knowledge sharing and performance: A survey in Xi'an, China", *Expert Systems with Applications*, 32, pp. 38-46.
Dunham R.B., Grube J.A., Castañeda M.B. (1994), "Organizational commitment: The utility of an integrative definition", *Journal of Applied Psychology*, 79, pp. 370-380.
Dunn W. (1983), "Measuring knowledge use", *Knowledge*, 5, pp. 120-133.
Dyer J.H., Nobeoka K. (2000), "Creating and managing a high-performance knowledge sharing network: The Toyota case", *Strategic Management Journal*, 21, pp. 345-367.
Elsbach K.D., Hargadon A.B. (2006), "Enhancing creativity through 'mindless' work: A framework of workday design", *Organization Science*, 17, pp. 470-483.
Foss N.J., Minbaeva D.B., Pedersen T., Reinholt M. (2009), "Encouraging knowledge sharing among employees: How job design matters", *Human Resource Management*, 48(6), pp. 871-893.
Foss N.J., Pedersen T. (2002), "Transferring knowledge in MNCs: The roles of sources of subsidiary knowledge and organizational context", *Journal of International Management*, 8, pp. 1-19.

Gakovic A., Tetrick L.E. (2003), "Perceived organizational support and work status: A comparison of the employment relationships of part-time and full-time employees attending university classes", *Journal of Organizational Behavior*, 24, pp. 649-666.

Gilmore A., Reintschler R. (2002), "Changes in museum management: A custodial or marketing emphasis", *Journal of Management Development*, 21(10), pp. 745-760.

Giorgetti G. (2013), *Organizzazione aziendale*, Maggioli, Santarcangelo di Romagna.

Goldstein D.K., Rockart J.F. (1984), "An examination of work-related correlates of job satisfaction in programmer/analysts", *MIS Quarterly*, 8, pp. 103-115.

Graburn H.N. (1998), "A quest for identity", *Museum International*, 50(3), pp. 13-18.

Grant R.M. (1996), "Toward a knowledge-based theory of the firm", *Strategic Management Journal*, 17, pp. 109-122.

Grant A.M., Fried Y., Juillerat T. (2010), "Work matters: Job design in classic and contemporary Perspectives", in Zedeck S. (ed.), *APA Handbook of Industrial and Organizational Psychology*, 1, American Psychological Association, Washington, DC, pp. 417-453.

Grant A.M., Parker S.K. (2009), "Redesigning work design theories: The rise of relational and proactive perspectives", *Academy of Management Annals*, 3, pp. 317-375.

Hackman J.R., Oldham G.R. (1980), *Work redesign*, Addison-Wesley, Reading, MA.

Hackman J.R., Oldham G.R. (1974), *The Job Diagnostic Survey. An instrument for the diagnosis of jobs and the evaluation of job redesign projects*, Yale University, New Haven, CT.

Hargadon A., Sutton R. (1997), "Technology brokering and innovation in a product development firm", *Administrative Science Quarterly*, 42(4), pp. 716-49.

Herrbach O. (2006), "A matter of feeling? The affective tone of organizational commitment and identification", *Journal of Organizational Behavior*, 27, pp. 629-643.

Huber G.P. (2001), "Transfer of knowledge in knowledge management systems: Unexplored issues and suggested studies", *European Journal of Information Systems*, 10, pp. 72-79.

Janssen O. (2000), "Job demands, perceptions of effort-reward fairness and innovative work behavior", *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, 73, pp. 287-302.

Jaros S.J. (1997), "An assessment of Meyer and Allen's (1991) three-component model of organizational commitment and turnover intentions", *Journal of Vocational Behavior*, 51, pp. 319-337.

Kirchenblatt-Gimblett B. (1998), *Destination culture: Tourism, museums, and heritage*, University of California Press, Berkeley/Los Angeles/London.

Kogut B., Zander U. (1992), "Knowledge of the firm, combinative capabilities, and the replication of technology", *Organization Science*, 3, pp. 383-397.

Koskinen K.U. (2003), "Evaluation of tacit knowledge utilization in work units", *Journal of Knowledge Management*, 7(5), pp. 67-81.

Lin H.-F. (2007a), "Knowledge sharing and firm innovation capability: An empirical study", *International Journal of Manpower*, 28, pp. 315-332.
Lin H.-F. (2007b), "Effects of extrinsic and intrinsic motivation on employee knowledge sharing intentions", *Journal of Information Science*, 33(2), pp. 135-149.
Mandell M., Sauter V. (1984), "Approaches to the study of information utilization in public agencies", *Knowledge: Creation, Diffusion, Utilization*, 6(2), pp. 145-163.
March J.G. (1991), "Exploration and exploitation in organizational learning", *Organization Science*, 2(1), pp. 71-87.
Meyer J.P., Allen N.J. (1991), "A three-component conceptualization of organizational commitment", *Human Resource Management Review*, 1, pp. 61-89.
Meyer J.P., Allen N.J., Gellatly I.R. (1990), "Affective and continuance commitment to the organization: Evaluation of measures and analysis of concurrent and time-lagged relations", *Journal of Applied Psychology*, 75, pp. 710-720.
Meyer J.P., Stanley D.J., Herscovitch L., Topolnytsky L. (2002), "Affective, continuance, and normative commitment to the organization: A meta-analysis of antecedents, correlates, and consequences", *Journal of Vocational Behavior*, 61, pp. 20-52.
Misiura S. (2006), *Heritage marketing*, Butterworth-Heinemann, Oxford.
Molm L.D. (2010), "The structure of reciprocity", *Social Psychology Quarterly*, 73(2), pp. 119-131.
Morgeson F.P., Campion M.A. (2003), "Work design", in Borman W.C., Ilgen D.R., Klimoski R.J. (eds.), *Handbook of Psychology. Volume 12: Industrial and Organizational Psychology*, Wiley, New York, pp. 423-452.
Morgeson F.P., Humphrey S.E. (2008), "Job and team design: Toward a more integrative conceptualization of work design", in Martocchio J. (ed.), *Research in Personnel and Human Resource Management*, Vol. 27, Emerald Group Publishing Limited, pp. 39-92.
Morgeson F.P., Humphrey S.E. (2006), "The Work Design Questionnaire (WDQ): Developing and validating a comprehensive measure for assessing job design and the nature of work", *Journal of Applied Psychology*, 91(6), pp. 1321-1339.
Nahapiet J., Ghoshal S. (1998), "Social capital, intellectual capital, and the organizational advantage", *Academy of Management Review*, 23(2), pp. 242-266.
Nelson R.R., Winter S.G. (1982), *An evolutionary theory of economic change*, Belknap Press/Harvard University Press, Cambridge.
Nelson C.E., Roberts J., Maederer C., Wertheimer B., Johnson B. (1987), "The utilization of social science information by policy makers", *American Behavioral Scientist*, 30, pp. 569-577.
Nonaka I. (1994), "A dynamic theory of organizational knowledge creation", *Organization Science*, 5(1), pp. 14-37.
Nonaka I., Teece D.J. (2001), *Managing industrial knowledge: Creation, transfer and utilization*, Sage Publications.
Nunnally J.C. (1978), *Psychometric theory*, McGraw-Hill, New York.
Parker S.K., Wall T.D. (1998), *Job and work design: Organizing work to promote well-being and effectiveness*, Sage, London.

Parker S.K, Wall T.D., Cordery J.L. (2001), "Future work design research and practice: Towards an elaborated model of work design", *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, 74, pp. 413-440.
Peterson R. (1994), "A meta-analysis of Cronbach's coefficient Alpha", *Journal of Consumer Research*, 21(2), pp. 381-391.
Porter M.E. (1991), *Il vantaggio competitivo delle nazioni*, Mondadori, Milano.
Potts J., Cunningham S. (2008), "Four models of the creative industries", *International Journal of Cultural Policy*, 14(3), pp. 233-247.
Powell D.M., Meyer J.P. (2004), "Side-bet theory and the three-component model of organizational commitment", *Journal of Vocational Behavior*, 65, pp. 157-177.
Reinholt M., Pedersen T., Foss N.J. (2011), "Why a central position isn't enough: The role of motivation and ability for knowledge sharing in employee networks", *Academy of Management Journal*, 54(6), pp. 1277-1297.
Rich R.F. (1997), "Measuring knowledge utilization: Processes and outcomes", *Knowledge and Policy: The International Journal of Knowledge Transfer and Utilization*, 10(3), pp. 11-24.
Rich R.F., Oh C.H. (1993), "Utilization of policy Research", in S. Nagel (ed.), *Encyclopedia of Policy Studies*, 2nd ed., Marcel Dekker, New York.
Rowley J. (2000), "From learning organization to knowledge entrepreneur", *Journal of Knowledge Management*, 4(1), pp. 7-15.
Rullani E. (2004), *La fabbrica dell'immateriale. Produrre valore con la conoscenza*, Carocci, Roma.
Rullani E. (1994), "Il valore della conoscenza", *Economia e Politica Industriale*, 82.
Schneider B. (1990), *Organizational climate and culture*, Jossey-Bass, San Francisco, CA.
Scott C.A. (2013), *Museums and public value: Creating sustainable futures*, Surrey, Ashgate.
Sheatsley P.B. (1983), "Questionnaire construction and item writing", in Rossi P.H., Wright J.D., Andersen A.B. (eds.), *Handbook of Survey Reseach*, Academic Press, New York, pp. 195-230.
Slater S. (1995), "Issues in conducting marketing strategy research", *Journal of Strategic Marketing*, 3(4), pp. 257-270.
Spector P.E. (1994), "Using self-report questionnaires in OB research: A comment on the use of a controversial method", *Journal of Organizational Behavior*, 15, pp. 385-392.
Stylianou-Lambert T., Boukas N., Christodoulou-Yerali M. (2014), "Museums and cultural sustainability: Stakeholders, forces, and cultural policies", *International Journal of Cultural Policy*, pp. 1-22.
Sunesson S., Nilsson K. (1988), "Explaining research utilization", *Knowledge*, 10, pp. 140-155.
Teece D.J. (2000), "Strategies for managing knowledge assets: The role of firm structure and industrial context", *Long Range Planning*, 33, pp. 35-54.
Tett R.P., Meyer J.P. (1993), "Job satisfaction, organizational commitment, turnover intention, and turnover: Path analyses based on meta-analytic findings", *Personnel Psychology*, 46, pp. 259-293.

Tracey B., Tannenbaum S.I., Kavanagh M.J. (1995) "Applying trained skills on the job", *Journal of Applied Psychology*, 80(2), pp. 239-252.
Tufts S., Milne S. (1999), "Museums: a supply-side perspective", *Annals of Tourism Research*, 26(3), pp. 613-631.
Vandenberghe C., Panaccia A., Ben Ayed A.K. (2011), "Continuance commitment and turnover: Examining the moderating role of negative affectivity and risk aversion", *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, 84, pp. 403-424.
Van den Hooff B., De Ridder J.A. (2004), "Knowledge sharing in context: the influence of organizational commitment, communication climate and CMC use on knowledge sharing", *Journal of Knowledge Management*, 8, pp. 117-130.
Vicari S. (2008), "Conoscenza e impresa", *Sinergie*, 76, pp. 43-56.
Wall T.D., Jackson P.R., Davids K. (1992), "Operator work design and robotics system performance: A serendipitous field study", *Journal of Applied Psychology*, 77, pp. 353-362.
Wall T.D., Martin R. (1987), "Job and work design", in Cooper C.L., Robertson I.T. (eds.), *International Review of Industrial and Organizational Psychology*, Wiley, Oxford, England, pp. 61-91.
Weick K.E. (1979), *The social psychology of organizing*, Addison-Wesley, Reading [trad. it. *Organizzare: la psicologia sociale nei processi organizzativi*, Isedi, Torino, 1993].
Weick K.E. (1976), "Educational organization as loosely coupled systems", *Administrative Science Quarterly*, 21, pp. 1-19.
Zahra S.A., George G. (2002), "Absorptive capacity: A review, reconceptualization, and extension", *Academy of Management Review*, 27, pp. 185-203.

8. IL MODELLO DEL CAPITALE INTELLETTUALE NELLE ATTIVITÀ MUSEALI: SINERGIA O PARADOSSO?

di *Ruggiero Pasquale*

8.1. Introduzione

Fra i vari fattori immateriali a disposizione dei soggetti economici, la conoscenza ha assunto sicuramente una posizione dominante. Infatti, nel corso della storia sono individuabili tre fasi durante le quali la conoscenza è passata da risorsa a prodotto del processo produttivo. La prima fase è individuabile nella Rivoluzione industriale (1750-1880), periodo durante il quale la conoscenza è stata utilizzata per produrre beni e strumenti. La seconda fase, definita Rivoluzione produttiva e che copre il periodo che va dalla fine dell'Ottocento alla fine della prima metà dello scorso secolo, si è caratterizzata per l'applicazione della conoscenza ai processi produttivi al fine di migliorarne la realizzazione. Infine, la terza ed ultima fase (1945-ad oggi) è definita come Rivoluzione manageriale. In questa fase le aziende usano la conoscenza per produrre altra conoscenza. Il management deve pertanto essere in grado di gestire in modo dinamico ed efficiente una risorsa intangibile che, proprio a causa di questa sua caratteristica, risulta essere difficoltoso gestire, valutare e controllare.

L'economia dell'intangibile ha sette caratteristiche che la rendono fondamentalmente diversa dall'economia di tipo agricolo od industriale (Andriessen, 2004). Tali differenze generano degli impatti non solo sullo svolgimento dell'attività gestionale delle diverse aziende che operano nell'attuale sistema economico ma anche nel lavoro di quanti sono chiamati a governare quegli organismi economici, i manager. Le suddette caratteristiche possono sinteticamente esplicitarsi come di seguito:

- la conoscenza ha sostituito e tende sempre più a rimpiazzare i fattori lavoro e capitale quale risorsa fondamentale su cui realizzare i processi di produzione;

- a fronte di tale sostituzione è logico pensare che anche il contenuto intangibile e in particolare di conoscenza dei prodotti e dei servizi realizzati è aumentato significativamente. Non solo i prodotti ed i servizi sono diventati maggiormente composti di conoscenza ma anche i processi da cui sono ottenuti. L'innovazione di processo è diventata importante quanto quella di prodotto;
- i servizi sono diventati importanti quanto i prodotti. Infatti, non solo i prodotti sono da considerarsi come una concentrazione di conoscenza ma la stessa conoscenza è da considerarsi un prodotto. Tale cambiamento è testimoniato dalla sempre maggiore importanza assunta nei sistemi economici dal settore dei servizi;
- le leggi economiche dell'economia degli intangibili sono diverse da quelle vigenti nei precedenti sistemi economici, vale a dire l'economia degli asset fisici e/o finanziari. In particolare, a) gli intangibili sono delle risorse non rivali essendo possibile utilizzarli contemporaneamente in diversi luoghi e per finalità diverse; b) le risorse intangibili sono caratterizzate dal sostenimento di elevati costi fissi ma di bassi costi marginali e conseguentemente sono caratterizzate dalla possibilità di conseguire elevati profitti dal loro utilizzo su vasta scala; c) gli intangibili permettono un ritorno positivo se il loro utilizzo avviene su larga scala, ad esempio un sistema operativo per un computer è tanto più vantaggioso quanto maggiore è il numero dei suoi utilizzatori; d) le risorse intangibili sono facilmente utilizzabili anche da parte dei concorrenti dei soggetti proprietari di quelle risorse e quindi gli investimenti in risorse intangibili da parte di un soggetto economico sono sfruttabili anche da altri soggetti; e) a causa delle caratteristiche precedenti ma anche perché realizzate per far nascere qualcosa completamente di nuovo e non per migliorare qualcosa di già esistente, le innovazioni in risorse intangibili sono altamente rischiose; f) le risorse intangibili sono solitamente definite asset senza mercato e quindi la loro allocazione ottimale non può essere determinata come spesso avviene per le altre merci mediante l'interazione tra domanda ed offerta cioè tramite la misura del prezzo di mercato (Lev, 2001);
- il concetto di proprietà con riferimento alle risorse è cambiato. Innanzitutto è da considerare che la conoscenza, che costituisce tra le risorse intangibili sicuramente quella di maggiore importanza per l'efficiente ed efficace svolgimento del processo di creazione di valore da parte di un qualsivoglia organismo economico, è localizzabile principalmente nella testa delle persone e, quindi, dei dipendenti di un'azienda (Nonaka e Takeuchi, 1997). Tale constatazione evidenzia

che questa conoscenza, di natura tacita, non può essere acquisita in modo duraturo da un organismo economico se non mediante la realizzazione prima di processi di esplicitazione e la salvaguardia, poi, di quella conoscenza esplicitata attraverso dei diritti di proprietà intellettuale. Però, vista la sempre più evidente incapacità di tali diritti di salvaguardare la proprietà e quindi l'utilizzo esclusivo in modo assoluto, la conoscenza va gestita in modo appropriato affinché si possa evitare la sua diffusione presso i propri competitor;

- le caratteristiche del lavoro impiegato nei processi di creazione del valore sono cambiate rispetto a quelle possedute nei precedenti sistemi economici. Mentre in passato il lavoro fisico era assolutamente predominante, oggi la percentuale del lavoro intellettuale sul totale lavoro impiegato ha raggiunto anche punte del 33%. In tale cambiamento è da considerare non solo l'aumento nell'utilizzo dei cosiddetti *knowledge-workers* (soggetti che apportano in azienda lavoro intellettuale, ad esempio i manager) ma anche di quei soggetti che si occupano della gestione materiale dei beni intangibili e quindi anche dei flussi di conoscenza che attraversano le aziende cercando di renderli espliciti o di immagazzinarli (Foss, 2005; Danenport e Prusak, 1998)[1];
- le aziende si sono trasformate da soggetti impegnati nella gestione dei processi tecnici di produzione ad attori intenti a governare il flusso di conoscenza che le "attraversa", tanto da spingere alcuni all'analisi del concetto di "azienda basata sulla conoscenza" (Grant, 1996). La gestione dei *knowledge workers* è molto più difficile del gestire le altre tipologie di personale. Prima di tutto, le aziende non possono pensare di utilizzare i tradizionali strumenti (regole, procedure e sistemi di controllo di gestione) per controllare questa categoria di soggetti. I *knowledge workers* hanno bisogno del giusto livello di libertà affinché possano esprimere al meglio il bagaglio di conoscenze di cui sono depositari. Pertanto, essi necessitano di lavorare in aziende che hanno una struttura non gerarchico-piramidale ma piatta nella quale i manager si adoperano come facilitatori e non controllori delle persone. Inoltre, le aziende *knowledge-based* presentano, dal

[1] In base ad una ricerca condotta negli USA, l'impiego di knowledge workers è passato dal 10% agli inizi del Novecento a più del 33% agli inizi degli anni Novanta dello scorso secolo (Foss, 2005, p. 8). In un'altra ricerca condotta da Demsetz, l'impiego nel mondo bancario americano di lavoratori altamente specializzati è aumentato di otto punti percentuali in poco più di un decennio, dal 1983-al 1995 (Demsetz, 1996, citato in Foss, 2005).

punto di vista contabile e, quindi, anche dal punto di vista reale un minore ammontare di asset nel proprio Stato Patrimoniale. Però, è da precisare che questa tipologia di aziende non compete più attraverso la minimizzazione dei costi bensì mediante «la strutturazione e ristrutturazione di cluster di asset in modo da formare la loro migliore combinazione in grado di soddisfare i sempre mutevoli bisogni dei consumatori» (Teece, 2000, p. 29).

Le caratteristiche dell'economia dell'intangibile sin qui sinteticamente riportate, sebbene rintracciabili in qualsiasi organismo aziendale, sono ancor più accentuate all'interno delle aziende museali (Magliacani, 2010, 2008; Dubini, 1999; Bagdadli, 1997). A parte la struttura immobile, e molte volte anche questa ha una valenza/valore immateriale enormemente superiore al suo valore materiale, il museo è sicuramente un'azienda che attua un processo di produzione di servizi mediante l'impiego principalmente di risorse immateriali . La conoscenza è sicuramente tra i vari realizzati il prodotto e contemporaneamente la risorsa maggiormente utilizzata. Pertanto, la gestione della conoscenza nei musei potrebbe rappresentare la sfida futura da dover affrontare per questa tipologia di aziende. Sfida che se da un lato potrebbe sembrare paradossale essendo la conoscenza elemento vitale di qualsiasi azienda museale, potrebbe portare queste aziende a meglio sfruttare le sinergie esistenti tra le risorse immateriali e materiali disponibili. A tal fine è necessario, però, che le aziende museali accompagnino ai processi di innovazione esistenti a livello "produttivo/operativo" anche processi di innovazione a livello manageriale che permettano loro di meglio sfruttare le risorse di cui dispongono. In tale ottica, il modello del capitale intellettuale potrebbe rappresentare uno strumento in grado di migliorare il processo manageriale realizzato nelle aziende museali.

Nel presenta contributo, tralasciando gli aspetti economico aziendali delle aziende museo già discusse in altri contributi presenti in questo volume, dopo aver presentato nei paragrafi successivi il concetto di innovazione manageriale e di conoscenza, nella parte finale sarà presentata la tassonomia del capitale intellettuale e proposto un prospetto di bilancio intellettuale realizzato attraverso la collaborazione con il SIMUS ed il Museo di Storia Naturale di Firenze.

8.2. L'innovazione in azienda: dall'operativa alla manageriale

I cambiamenti derivanti dall'instaurarsi dell'economia degli intangibili, assieme alla sempre maggiore competitività derivante dai processi di globalizzazione e deregolamentazione in atto, rendono necessario l'attivazione da parte dei soggetti economici di sempre nuovi processi di innovazione[2]. In particolare, tra le diverse fattispecie di innovazione esistenti, quella manageriale risulta essere quella maggiormente adatta a far prosperare un'azienda nel suo contesto socio-economico di riferimento. Dell'innovazione è possibile, infatti, individuarne diverse fattispecie: operativa, di prodotto, strategica e manageriale[3].

L'innovazione operativa è sicuramente importante per poter accedere sul mercato con prodotti e servizi sempre più competitivi rispetto a quelli dei propri concorrenti ma sicuramente tale tipologia d'innovazione non produce gli effetti sperati in termini di successo aziendale[4] a lungo termine se non accompagnata da idonee innovazioni strategiche o nel modello di business. Infatti, le innovazioni operative, come ad esempio quelle riguardanti il processo di produzione e/o apprestamento del servizio, sono di difficile protezione dalla diffusione presso i concorrenti sia per l'esternalizzazione di fasi del processo di creazione del valore ad altre aziende che contemporaneamente potrebbero servire anche soggetti concorrenti, diffondendo indirettamente le innovazioni adottate da un loro cliente che per l'attività di consulenti che operano in modo tale da trasferire le *best practice* indifferentemente in tutte le aziende clienti.

L'innovazione di prodotto è sicuramente più importante di quella operativa visto che permette a volte, quando l'innovazione è assoluta e non relativa, alle aziende di arrivare a mercati o quote di mercato ancora non coperti. Anche tale innovazione non garantisce, però, un duraturo vantaggio competitivo all'azienda innovatrice. I nuovi prodotti sono infatti oggetto di rapida replica da parte dei concorrenti soprattutto nei casi in cui questi abbiano prodotto un evidente salto rispetto ai prodotti precedenti.

[2] Con il termine innovazione si fa riferimento a «qualunque applicazione aziendale che consegua ad una scoperta/cambiamento tecnico, gestionale ed organizzativo, sia in senso tattico che strategico» (Catturi, 2005, p. XVIII). Per un maggiore approfondimento sul tema dell'innovazione aziendale si vedano in particolare Riccaboni *et al*. (2005) e Corno (1988).

[3] Hamel (2008).

[4] Con il termine successo aziendale ci si riferisce alla capacità dell'azienda di produrre delle performance aziendale mediamente superiore nel medio-lungo termine a quelle dei propri concorrenti. Per un maggiore approfondimento sul concetto di successo aziendale si veda in particolare Ruisi (2005).

La terza tipologia di innovazione considerata è quella definita strategica. Questa si concretizza nell'adozione di nuovi modelli di business. L'utilizzo della rete a fini aziendali è sicuramente il miglior esempio di innovazione strategica realizzata dalle aziende, anche museali, nel corso dell'ultimo decennio. Tale innovazione è, però, al pari delle altre trattate, altrettanto facile da emulare e quindi scarsamente in grado di generare vantaggi competitivi a medio-lungo termine.

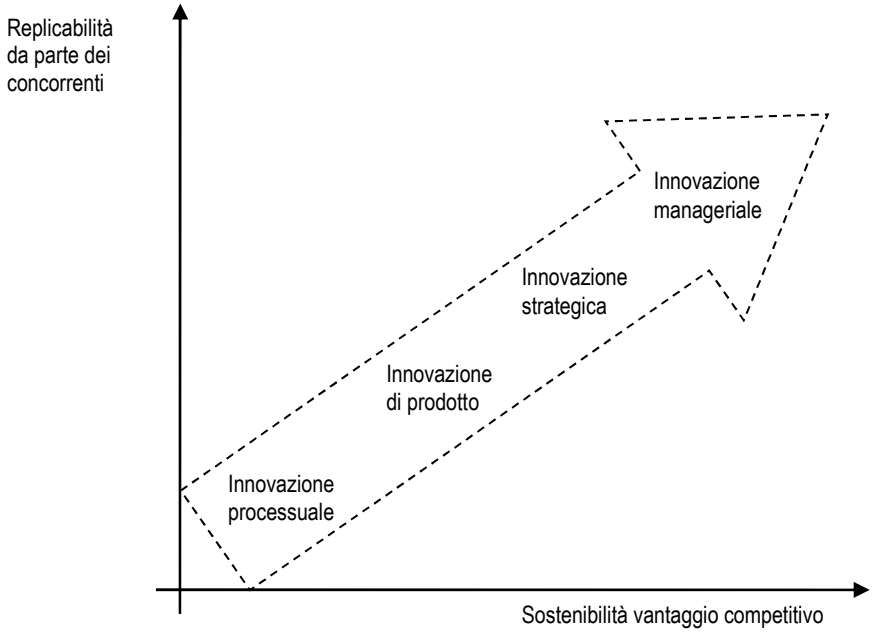
L'innovazione manageriale, intesa come tutto ciò che cambia sostanzialmente o il modo di esercitare la funzione manageriale o le forme organizzative adottate per perseguire gli obiettivi aziendali, risulta essere, rispetto alle tipologie di innovazione sinora analizzate, maggiormente idonea a supportare i processi di cambiamento delle aziende e, soprattutto, creare le condizioni affinché il vantaggio competitivo raggiunto da una qualsiasi azienda possa essere mantenuto anche nel medio periodo. «Mentre l'innovazione operativa si concentra sui processi di *business* dell'azienda (acquisti, produzione, marketing, evasione degli ordini, assistenza ai clienti ecc.), l'innovazione manageriale prende di mira i processi di management dell'azienda»[5] (pianificazione strategica, capital budgeting, project management ecc.).

Tutte queste attività sono realizzate in base alla cultura ed ai valori dei manager che le devono realizzare. Pertanto, avere un'innovazione manageriale significa avere un cambiamento nell'apparato di valori e cultura che "guida" i manager nell'esercizio delle proprie funzioni. L'innovazione manageriale risulta, quindi, essere in azienda quella di più difficile ideazione ed applicazione ma, all'esterno, anche di più difficile duplicazione da parte dei competitor dell'azienda innovatrice data la reticenza dei manager a cambiare le convinzioni e la cultura su cui poggia il modello manageriale che adottano (Hamel, 2008; Schein, 1992).

Tra le diverse innovazioni manageriali quella avente ad oggetto la gestione delle risorse intangibili, e tra queste in modo particolare la conoscenza, risulta essere quella maggiormente in grado di permettere ad un'azienda di aumentare la sua capacità di produzione di valore.

[5] Hamel (2008: 21).

Fig. 1 – Tipologie di innovazione in azienda



Negli ultimi anni l'importanza della conoscenza ha portato alla individuazione di quest'ultima come una risorsa distintiva degli organismi economici in grado di creare delle posizioni di vantaggio competitivo rispetto ai propri concorrenti – *resource-based view* (Barney, 1991; Grant, 1991). Tale approccio ha avuto, però, una visione statica della conoscenza focalizzandosi, di conseguenza, sulla definizione ed individuazione del suo contenuto piuttosto che sui processi di sviluppo della stessa. Successivamente, l'importanza della conoscenza ha condotto allo sviluppo di studi orientati meno sul contenuto della conoscenza in azienda e quindi sugli aspetti statici della stessa ma maggiormente focalizzati su aspetti di tipo dinamico/processuali aventi il fine di individuare le condizioni che consentono di trasferire le conoscenze, soprattutto quelle non codificate, e di accelerarne la diffusione nell'ambito dei confini organizzativi delle aziende (Profili, 2004, pp. 18 e ss.). A fronte di tale sviluppo, diversi sono stati i tentativi compiuti da accademici e professionisti per sviluppare delle metodologie di rappresentazione e valutazione che permettessero di fornire delle idonee informazioni ai manager per meglio gestire il flusso di conoscenza che at-

traversa continuamente le aziende che governano. Il modello che ha ricevuto maggiore attenzione e apprezzamento, sia a livello accademico che operativo, è stato quello del capitale intellettuale[6].

Alla luce di tali considerazioni, nei prossimi paragrafi, dopo aver brevemente analizzato il concetto di conoscenza sia in termini statici che dinamici, saranno presentate le metodologie utilizzate per la valutazione e la reportistica del capitale intellettuale. Infatti, il concetto di capitale intellettuale, soprattutto durante la sua prima fase di sviluppo (1990-1995) è stato assimilato al concetto di risorsa intangibile e, tra queste, soprattutto alla risorsa conoscenza. Pertanto, in tale periodo è prevalsa una visione maggiormente statica e sintetica della conoscenza e, conseguentemente, del capitale intellettuale.

Successivamente, il concetto di capitale intellettuale, attraverso l'elaborazione di una visione processuale della conoscenza, ha avuto un processo di sviluppo teorico maggiormente autonomo. Infatti, in letteratura sono state proposte negli anni diverse tassonomie di capitale intellettuale permettendo di proporre anche specifici modelli di valutazione e documenti di reportistica. Prima di affrontare specificatamente il modello del capitale intellettuale sembra opportuno delimitare il concetto di risorsa intangibile, essendo questo strumentale alla individuazione delle componenti del capitale intellettuale.

8.3. La "conoscenza" come risorsa: aspetti strategici e di valutazione

La conoscenza aziendale è stata oggetto di numerose definizioni ed interpretazioni. In alcuni casi sono stati enfatizzati gli aspetti oggettivi di tale "risorsa", mentre in altri casi se ne evidenziano gli aspetti immateriali e cognitivi. Seguendo la prima "prospettiva" la conoscenza aziendale è considerata come «un sistema di informazioni, apprese e distribuite in azienda secondo diverse modalità e correlate tra loro da nessi funzionali, tale da consentire agli operatori di interpretare le diverse situazioni ambientali e interne in modo adeguato alle condizioni di economicità della combinazione produttiva e di orientare conseguentemente i propri giudizi di convenien-

[6] Nel lavoro i concetti di conoscenza e capitale intellettuale sono spesso utilizzati in qualità di sinonimi ma questi concetti sono molto diversi.

za»[7]. Nella seconda ottica la conoscenza diventa un concetto più ampio, profondo e ricco. La conoscenza è «flusso misto di esperienze, valori, informazioni contestuali, percezioni che forniscono un framework per valutare ed incorporare nuove esperienze ed informazioni. Essa origina e viene applicata nella mente dei "conoscitori". Nelle organizzazioni, essa si trova localizzata non solo nei documenti e nei *repositories* ma anche nelle routine organizzative, processi, pratiche e norme»[8].

Le due prospettive d'indagine sopra menzionate devono necessariamente essere integrate dato l'attuale contesto socio-economico. Infatti, «nell'era dell'economia della conoscenza, la base informativa delle aziende fatta di informazioni e sapere impiegata per il sostegno dei processi di innovazione, ha perso la tradizionale separatezza determinata dall'esclusiva residenza nei sistemi informativi aziendali. Essa si configura sempre meno come il risultato di processi tradizionali di rilevazione ed elaborazione; costituisce, grazie anche alla combinazione spesso indissolubile, con altre risorse aziendali, una parte integrante di un patrimonio ben più vasto e variegato, risultante dalla commistione di istinti, idee, sensazioni, regole e procedure che guidano le azioni e le decisioni degli operatori aziendali»[9].

Come si evince dalla suddetta definizione, la commistione e le relazioni esistenti tra le informazioni esistenti all'interno e all'esterno delle strutture organizzative e le risorse intellettuali disponibili costituiscono la base del patrimonio delle conoscenze aziendali. In tali termini, il patrimonio delle conoscenze esistenti all'interno dell'organismo economico rappresenta la base e la componente originaria e maggiormente significativa della cultura aziendale. La definizione di quest'ultima, essendo uno degli elementi fondamentali dei processi di cambiamento e apprendimento porta la conoscenza aziendale al centro del processo di costruzione della capacità e di apprendimento degli organismi economici. In altri termini, la conoscenza considerata come un tutto unitario, durevole nel tempo e sottoposto a variazioni quali-quantitative, può e deve essere considerata una risorsa patrimoniale a tutti gli effetti. La comunità di persone costituenti un determinato organismo economico, formatasi per realizzare processi di creazione di valore, «deve disporre a tal fine di insiemi o pacchetti di risorse, ognuno dei quali costituisce uno specifico aggregato o sub sistema patrimoniale; abbiamo pertanto:

[7] Quagli (1995, p. 15).
[8] Davenport e Prusak (1998, p. 5).
[9] Angeletti (2004, p. 23).

- il patrimonio delle conoscenze, cioè delle competenze e delle abilità possedute dai componenti la comunità aziendale, organizzate in modo che le capacità di ognuno vengano correlate e sommate amalgamandole alle altre onde predisporre una forza unitaria in grado di raggiungere i risultati attesi […];
- il patrimonio dei valori storici (o delle risorse materiali), inteso come: insieme coordinato di strumenti che consentono all'uomo la realizzazione dei processi di creazione del valore attivati […]; complesso delle risorse che potremmo definire di attivazione che, come le altre, provengono da differenti comunità aziendali operanti nel medesimo ambiente socio-economico, in virtù di opportuni atti deliberativi e che servono a rendere attiva la comunità aziendale considerata;
- il patrimonio naturale, cioè l'aggregato delle risorse naturali diffuse nell'ambiente e per lo più liberamente disponibili» (Catturi, 2003, pp. 185-186).

A fronte della suddetta classificazione è da notare che, qualora si guardasse agli aspetti quali-quantitativi del patrimonio aziendale così come riportato nei documenti contabili di sintesi delle aziende museali (anche in quelli sviluppati dalla ricerca POMA), le risorse basate sulla conoscenza vanno a costituire la parte del patrimonio individuata come intangibile, cioè quella parte comprendente gli investimenti immateriali, ad esempio la sezione dell'attivo patrimoniale denominata "immobilizzazioni immateriali". Degli elementi immateriali del patrimonio aziendale non esiste in letteratura, come già evidenziato in precedenza, una definizione univoca tanto che, di solito, sono identificati in maniera negativa o residuale, cioè il patrimonio immateriale dell'azienda risulta essere costituito da tutto ciò che non gode delle caratteristiche della tangibilità e della consistenza fisica[10].

Una tale definizione, seppur terminologicamente corretta, è però abbastanza vaga nei suoi contenuti. Infatti, potrebbero essere accomunate risorse come la conoscenza nel senso in precedenza descritto, il diritto da parte di

[10] L'*International Accounting Standard Committee* definisce intangibili i beni identificabili, non monetari, senza consistenza fisica, controllati da un'impresa per essere usati nella produzione o nell'offerta di beni o servizi, per essere affittati a terzi, o per scopi amministrativi, risultanti da decisioni o fatti passati, dai quali ci si attende benefici economici futuri, cfr. *International Accounting Standard Committee* (1996). In tale definizione, non sarebbe ad esempio possibile includere nelle risorse intangibili la formazione del personale o gli investimenti in attività comunicazionali visto che i benefici economici che è lecito attendersi da tale tipologia di investimenti è difficilmente quantificabile in termini quantitativi ed in termini temporali. Per un maggiore approfondimento sui principi contabili nazionali ed internazionali si veda in particolare Di Pietra (2000; 2002).

un'azienda di ricevere dei servizi da altri organismi economici, l'intuito posseduto da un manager operante al suo interno ecc.

A fronte della suddetta problematica, «la crescente rilevanza della conoscenza quale input qualificante dei processi produttivi di beni o di erogazione dei servizi ne ha tuttavia promosso una definizione allargata ma allo stesso tempo unitaria ed autonoma»[11]. In questo senso l'uso del concetto di conoscenza aziendale come perno centrale del sistema di risorse immateriali esistenti in una determinata azienda contribuisce ad un inquadramento maggiormente utile allo studio dei processi di costruzione della capacità e dei processi di apprendimento attuati all'interno e all'esterno di un qualsivoglia organismo economico.

8.4. La visione dinamica della conoscenza: il capitale intellettuale

Le ragioni che hanno condotto alla crescita dell'interesse per la conoscenza sono molteplici. Tra quelle di particolare interesse è possibile annoverare il processo di globalizzazione in atto e la velocità dei cambiamenti nonché la radicalità e profondità degli stessi. Per affrontare tali processi è necessario essere consapevoli dell'importante ruolo ricoperto dal patrimonio delle conoscenze, incorporate negli individui componenti le comunità aziendali, nei beni strumentali, nei processi e nelle routine organizzative di ogni singolo organismo economico. Tale consapevolezza deve portare ogni singolo attore del contesto economico e sociale a considerare la conoscenza come risorsa aziendale, sia intangibile che inglobata in beni tangibili, distinta dagli altri e fondamentale per lo sviluppo della capacità di produrre valore di ogni singolo soggetto economico. A tal fine, la conoscenza abbisogna di essere appositamente ed opportunamente gestita. La consapevolezza di tale necessità ha costituito l'impulso per gli sviluppi teorici sul capitale intellettuale, arrivando a fornire delle specifiche tassonomie e dei modelli di valutazione e rappresentazione.

8.4.1. La tassonomia del capitale intellettuale

A partire dalla metà dello scorso decennio, gli studi effettuati sugli intangible sono molteplici. Nella loro fase embrionale questi studi si sono

[11] Angeletti (2004, p. 25).

sviluppati soprattutto a seguito dell'interesse mostrato da poche aziende situate sia nel Nord America che nell'Europa del nord. Si è trattato nella maggior parte dei casi di sperimentazioni realizzate da singole aziende e tendenti ad individuare le motivazioni e gli elementi giustificanti il divario esistente tra il valore contabile di determinate aziende ed il valore di mercato riconosciuto alle stesse dai mercati finanziari.

Successivamente, l'interesse si è allargato a molti operatori ed addirittura a governi nazionali, tanto che si sono sviluppati studi, sia in America che in Europa, spesso sponsorizzati dai governi dei Paesi interessati (si veda ad esempio Danish Agency for Trade and Industry, 2001).

Mentre gli studi condotti soprattutto in America sul capitale intellettuale sono stati diretti al miglioramento dell'efficacia della comunicazione esterna per aumentarne l'efficienza nell'allocazione delle risorse del mercato dei capitali, in Europa l'attenzione al capitale intellettuale è stata diretta soprattutto a migliorare l'efficacia e l'efficienza della gestione aziendale e dei processi di creazione di valore (Chiucchi, 2004; Petty e Guthrie, 2000; Lipparini 2002).

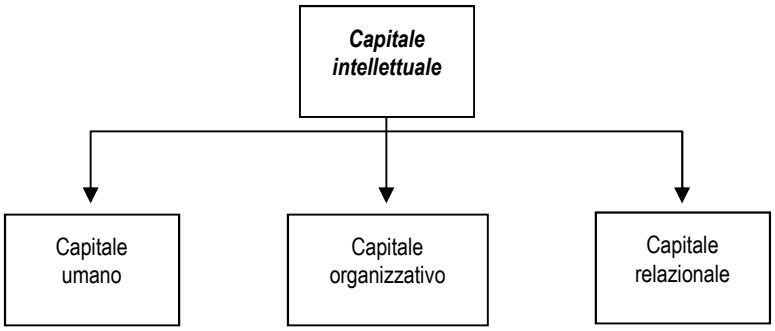
Da questi studi è emersa l'importanza di analizzare il concetto di capitale intellettuale non solo dal punto di vista quantitativo ma anche qualitativo. Quest'ultimo aspetto permette sia di comprendere il ruolo svolto e le modalità di partecipazione delle risorse intellettuali al processo di creazione di valore che di definire una loro "localizzazione" in azienda. L'analisi dell'aspetto qualitativo del capitale intellettuale permetterebbe, di conseguenza, una più efficiente ed efficace organizzazione e sistematizzazione delle risorse intellettuali esistenti in azienda. Per meglio evidenziare l'importanza del riconoscimento e della localizzazione delle risorse immateriali all'interno del processo di creazione di valore, particolarmente efficace sembra essere la metafora proposta da Edvisson, Malone e Sullivan, i quali paragonano l'azienda ad un albero[12]. Per gli autori, le risorse intellettuali che sono considerate nel bilancio e negli altri documenti destinati all'esterno possono essere assimilate al tronco, ai rami ed alle foglie dell'albero. Tuttavia, buona parte dell'albero è costituita dalle radici che si trovano sotto terra e quindi non risultano visibili. Sebbene i frutti e la loro bontà sono un ottimo indicatore del benessere attuale dell'albero (azienda), per capire il prevedibile stato di salute futura dell'albero è necessario comprendere cosa sta accadendo nelle radici. L'albero/azienda potrebbe al momento sembrare in ottime condizioni ma

[12] Cfr. Edvinsson e Malone (1997) e Edvinsson e Sullivan (1996).

problemi esistenti al di sotto del livello della terra, nelle sue radici, potrebbero comprometterne l'esistenza futura.

Individuare e localizzare, dal punto di vista qualitativo il patrimonio intellettuale implica principalmente la necessità di fornirne una classificazione/tassonomia. Sebbene in letteratura siano state fornite molteplici classificazioni, queste sono diverse nella forma ma "avvicinabili" nella sostanza. La differente classificazione riscontrabile sia in alcuni contributi teorici che in alcune applicazioni operative deriva principalmente dalla volontà dell'autore o dell'operatore di focalizzare l'analisi e la misurazione maggiormente su una o più categorie, piuttosto che su tutte le componenti del capitale intellettuale. Nonostante tale varietà di approcci allo studio del capitale intellettuale è possibile osservare come gli elementi di base costituenti lo stesso sono essenzialmente riferiti a tre "oggetti": conoscenze implicite, conoscenze organizzative e relazioni interne e/o esterne. Pertanto, coerentemente a tale tripartizione è possibile suddividere il capitale intellettuale in capitale umano, capitale organizzativo e capitale relazionale[13].

Fig. 2 – Classificazione del capitale intellettuale



[13] Cfr. Lipparini (2002, pp. 33-63). Per un maggiore approfondimento sulle possibili ripartizioni del capitale intellettuale si veda Stewart (1997; 2001), Bonani (2002), Turco (2004), Bontis (2000), Mouritsen *et al*. (2001), Petty e Guthrie (2000). L'azienda Skandia, una tra le aziende pioniere nella gestione e misurazione del capitale intellettuale, ha suddiviso quest'ultimo principalmente in due aggregati: il capitale umano e quello strutturale. Quest'ultimo, a sua volta, comprende il capitale organizzativo ed il capitale clienti, cfr. Wigg (1997). Altri autori, tra i quali Stewart, hanno attribuito al capitale clienti status autonomo all'interno della classificazione del capitale intellettuale poiché al pari del capitale umano anche quello dei clienti non risulta essere di proprietà dell'azienda, cfr. Stewart (1997).

Il capitale umano è costituito dalle conoscenze, capacità, competenze, valori, motivazioni, abilità ed agilità intellettuale (capacità nel trasferire conoscenza da un contesto ad un altro, il saper collegare tra loro diverse informazioni ed il saper migliorare la conoscenza e gli output dell'azienda attraverso processi di innovazione e di adattamento) possedute dai componenti la comunità aziendale. Tutti elementi che consentono a questi ultimi di svolgere in modo efficace ed efficiente i compiti loro assegnati al fine di creare valore. Si tratta di capitale non di proprietà dell'azienda ma "preso in prestito". Quindi, per conservare la capacità di creare valore dell'azienda devono essere ricercati, come evidenziato in precedenza, modi per catturare, esplicitare strutturare e trasferire all'interno dell'organizzazione le conoscenze tacite possedute da quanti operano all'interno dell'organismo economico. In altri termini, le competenze individuali, per essere vero capitale e fonte di valore, devono essere opportunamente amplificate a livello organizzativo. Conseguentemente, l'apprezzamento delle competenze dei singoli deve inserirsi all'interno di un piano di interventi a sostegno sia dello sviluppo delle conoscenze dei singoli che della loro traduzione in conoscenza ad uso aziendale. Questa considerazione consente di cogliere il legame esistente tra il capitale intellettuale e la strategia: quest'ultima deve prevedere la creazione delle condizioni di contesto che consentono al potenziale di conoscenza presente all'interno dell'azienda di tradursi in valore[14]. Le aziende di successo sono chiamate a sviluppare le loro capacità dinamiche cioè devono incrementare la loro abilità nel (ri)configurare, trasformare ed integrare le competenze chiave esistenti all'interno della struttura organizzativa con le risorse ed i beni complementari esistenti al suo interno e/o esterno al fine di incrementare la propria capacità di creare valore[15].

Il possesso e lo sviluppo di una o più competenze da parte degli individui non porta necessariamente all'incremento della capacità aziendale di creare valore. Tuttavia, se opportunamente sviluppate e valorizzate, le conoscenze e le competenze individuali rappresentano la condizione essenziale per porre in essere strategie in grado di permettere all'azienda di meglio soddisfare i bisogni dei propri *stakeholder*. In altri termini, le competenze individuali divengono competenze organizzative nel momento in cui il ca-

[14] La riflessione sulle competenze individuali e organizzative come generatrici di comportamenti di successo volti ad accrescere lo sviluppo ed il valore creato dall'azienda riconosce che i limiti allo sviluppo delle aziende sono prevalentemente riconducibili alle risorse manageriali e che le barriere che impediscono il movimento verso posizioni competitive migliori sono in parte strutturali ma anche comportamentali, cfr. Lipparini (2002, pp. 40-45).

[15] Per un maggiore approfondimento sul concetto di capacità dinamiche si veda in particolare Teece e Pisano (1994).

pitale organizzativo consente la valorizzazione delle prime, contribuendo alla rappresentazione della base di competenze come architettura di capacità. Nell'approccio al capitale intellettuale il concetto di competenza individuale evoca un saper fare che può essere classificato in professionale, sociale e commerciale. «Le competenze professionali coincidono con l'abilità nell'utilizzo del capitale strutturale fornito dall'organizzazione, internamente ed esternamente. Le competenze sociali fanno riferimento all'abilità degli individui di lavorare insieme nel processo di creazione del valore. Le competenze commerciali, infine, sono rappresentate dall'abilità nel collaborare con clienti, fornitori ed altri partner all'interno di costellazioni creatrici di valore. Indipendentemente dalla sua articolazione, la ricognizione sul capitale umano deve portare a valutazioni quali l'aggiornamento costante delle capacità e delle conoscenze degli individui, nonché lo sviluppo di nuove capacità; l'effettivo impiego di queste competenze all'interno delle diverse attività aziendali e la condivisione con chi dovrà effettivamente utilizzarle» all'interno dell'azienda museale[16].

Il capitale organizzativo è costituito da quegli elementi che rendono possibile al capitale umano di esprimersi, in termini di competenze, al livello più elevato possibile. Questa tipologia di capitale consente, pertanto, la piena valorizzazione del capitale umano, promuovendo ed agevolando la trasformazione di conoscenza in azione e rendendola una forma durevole di capitale. Oltre alle forme codificate di conoscenza (software applicativi, manuali, database ecc.), il capitale organizzativo comprende la strategia, la cultura aziendale, le routine organizzative, le procedure ecc. Da tali esemplificazioni appare immediatamente chiaro che il problema di gestione del capitale organizzativo si traduce in attività ed interventi volti a favorire i processi di acquisizione, creazione, diffusione ed utilizzo della conoscenza. Infatti, al capitale organizzativo è possibile attribuire due funzioni fondamentali: la memorizzazione delle conoscenze utili al processo di creazione di valore svolto all'interno dell'azienda e la più veloce diffusione della conoscenza individuale a livello aziendale.

La componente organizzativa e quella umana del capitale intellettuale sono tra loro strettamente legate costruendo in ultima analisi un circolo virtuoso. Infatti, il capitale organizzativo è costruito partendo dal capitale umano; quest'ultimo, a sua volta, migliora e si incrementa in relazione alla efficacia ed all'efficienza nella gestione del capitale organizzativo. I dipendenti, infatti, traggono vantaggio, rafforzano le loro capacità e competenze

[16] Lipparini (2002, pp. 44-45).

e aumentano la loro conoscenza attraverso lo "sfruttamento" della conoscenza già prodotta e strutturata degli altri componenti la comunità aziendale e, quindi, diffusa all'interno dell'azienda. Queste componenti del capitale organizzativo possono avere un ruolo fondamentale soprattutto in considerazione degli alti livelli di turnover che possono caratterizzare alcune aziende, con effetti potenzialmente negativi soprattutto per quelle ad alta intensità di conoscenza[17]. Oltre alle positive caratteristiche finora riportate è comunque possibile individuare un punto debole o meglio un aspetto problematico dell'intera gestione del capitale organizzativo. Ossia, l'esistenza ed il miglioramento di quest'ultimo presuppone che vi siano persone disposte a condividere la propria conoscenza. Al fine di fronteggiare tale problematica è essenziale la diffusione all'interno dell'azienda museale di una cultura di *teamwork*, di sistemi di controllo e premianti che supportino ed incentivino i processi di condivisione della conoscenza.

La terza e ultima componente del capitale intellettuale, il capitale relazionale, è costituito dall'insieme delle relazioni che l'azienda museale instaura con i propri *stakeholder*. In questa categoria rientra anche l'immagine aziendale, ossia la percezione che gli *stakeholder* hanno dell'azienda. Bisogna precisare che così come il capitale umano non è di proprietà dell'azienda museale, non lo è neanche il capitale relazionale, essendo quest'ultimo condiviso con tutti gli interlocutori aziendali. Per un'efficace gestione di tali risorse intangibili è necessario, quindi, riconoscere tale condivisione ed incentivare la partecipazione degli altri soggetti allo sviluppo delle stesse. In caso contrario si rischia di instaurare difficili rapporti con i portatori di interesse e di depauperare il patrimonio relazionale dell'azienda.

Il capitale relazionale quindi è costituito dalle relazioni e, più in particolare, dalle conoscenze che sono alla base di queste relazioni.

Alcuni autori, riferendosi ai rapporti con i soggetti esterni all'azienda, parlano di capitale commerciale. Tale capitale, pur rappresentando indubbiamente una parte fondamentale del capitale relazionale, si riferisce unicamente alle relazioni con i clienti, mentre possono essere molto importanti, per lo sviluppo di un'azienda, anche i rapporti e le relazioni intrattenute con fornitori, finanziatori e altri *stakeholder*. Sebbene possa risultare evidente l'im-

[17] In relazione a tale problematica anche Turco ritiene che «la conoscenza strutturale, a differenza di quella individuale, è di esclusiva disponibilità dell'azienda e che con una metafora può essere intesa come quella conoscenza che resta all'interno dell'organizzazione aziendale nel momento in cui è andata via la componente personale. Essa non ha quasi nessuna capacità di auto-alimentarsi ed è la parte più visibile del patrimonio intellettuale, assumendo spesso una forma tangibile, in quanto sovente incorporata in supporti fisici», Turco (2004, p. 81).

portanza delle relazioni con tutti gli *stakeholder* aziendali, in generale tutti gli autori, anche quelli che parlano di capitale relazionale e non commerciale dedicano a quest'ultimo ampia parte della trattazione. La concentrazione su tale fattispecie di capitale intellettuale è giustificata, nella maggior parte dei casi, dalla constatazione che all'interno della catena del valore ha più potere chi è a contatto con il cliente e quindi bisogna cercare di individuare quali sono le informazioni che guidano l'attività della catena, chi le possiede e chi, all'interno della catena stessa, ne trae il maggior valore.

Sebbene il capitale commerciale è indubbiamente la parte più importante e più "evidente" del capitale relazionale è necessario includere in quest'ultimo anche i rapporti che si instaurano con tutti gli altri interlocutori aziendali. Tale affermazione non deve comunque produrre l'effetto opposto cioè di considerare nel capitale intellettuale tutte le relazioni che un'azienda museale intrattiene con i suoi interlocutori, in modo da allargare l'area delle relazioni esterne a tutti i soggetti con i quali l'azienda ha dei rapporti. Infatti, un'efficace ed efficiente gestione di tale capitale richiede di individuare unicamente le relazioni con quegli interlocutori che rivestono una significativa importanza per il processo di creazione di valore realizzato[18]. Quindi, un'azienda museale si dovrebbe porre in una posizione intermedia rispetto a quei modelli di capitale relazionale che focalizzano l'attenzione esclusivamente sulle relazioni con i clienti/utenti e quelli che allargano a tal punto l'area delle relazioni aziendali con soggetti esterni fino ad arrivare ad includere tutte le relazioni che vedono coinvolta l'azienda nell'ambiente in cui opera[19].

Le tre componenti del capitale intellettuale presentate, seppur distinte dal punto di vista teorico, non devono essere considerate indipendenti, bensì parti complementari di un unico insieme. Infatti, il valore non viene creato singolarmente da ogni elemento ma dalla contemporanea interazione del capitale umano, organizzativo e relazionale. Il capitale umano e quello organizzativo co-evolvono sinergicamente quando la conoscenza individuale trova il contesto idoneo per il suo sviluppo e la sua condivisione. Il capitale umano e quello relazionale si rafforzano a vicenda quando i soggetti operanti in azienda, attraverso l'interazione, comprendono quali conoscenze o capacità si aspettano i diversi *stakeholder*. Il capitale organizzativo ed il

[18] In relazione a tale aspetto si veda in maniera approfondita Stewart (2001).

[19] In relazione alla constatazione che non tutte le relazioni sono capitale intellettuale Lipparini ritiene che «le relazioni sono una forma di capitale nel momento in cui non vengono utilizzate come meccanismo temporaneo per compensare la mancanza di capacità da parte di un'impresa, quanto come mezzo per sostenere la formazione di conoscenza collettiva in una logica di apprendimento reciproco che genera ulteriore valore e occasioni di crescita», Lipparini (2002, p. 45).

capitale relazionale si sviluppano in modo integrato quando l'azienda museale e le sue "controparti" apprendono insieme, attraverso processi di condivisione della conoscenza e delle esperienze. Secondo tale prospettiva, le aziende museali piuttosto che adoperarsi nel gestire le singole componenti del capitale intellettuale devono principalmente individuare e gestire i rapporti e le interconnessioni dinamiche esistenti tra le diverse parti che lo compongono. Nell'approcciare a tale processo gestionale, le aziende museali devono tener presente che la tassonomia appena riportata nel testo deve essere riempita di contenuti e significati in funzione della specifica attività che sono chiamate a svolgere e dell'ambiente all'interno del quale devono operare (Mesa, 2010; McAdam, Reid, 2000). Come esplicitamente affermato da Donato (2008, p. 382) «generally, a cultural organization is a non-profit organization. Traditionally, non-profit organizations, unlike for-profit organizations, do not focus on profit generation and wealth distribution to shareholders, but rather on more intangible results such as satisfactory delivery of essential services to the community and maintaining social and community values». Questa fondamentale differenza rende evidente la necessità per le aziende appartenenti al settore culturale ed in particolare per i musei di individuare gli aspetti che caratterizzano i loro processi di creazione di valore, tanto interni quanto esterni, e conseguentemente implementare le pratiche di governo, misurazione e rendicontazione del loro capitale intellettuale (Marr *et al.*, 2004; Guthrie *et al.*, 2003).

8.4.2. Il Bilancio intellettuale

Alla luce della tassonomia riportata nel precedente paragrafo, è possibile costruire un ipotetico modello di Bilancio intellettuale. Tale modello è costituito da una serie di indicatori attraverso i quali si cerca di valutare e riportare gli aspetti ritenuti maggiormente importanti da gestire per ciascuna delle categorie del capitale intellettuale individuate. La valutazione del capitale intellettuale, cioè gli indicatori, possono essere espressi, laddove possibile, in termini quantitativo monetari mentre per gli altri si utilizzano valutazioni sempre di tipo quantitativo ma non monetario. Rispetto al modello che si andrà a proporre di seguito, principalmente basato su misure di tipo quantitativo, è comunque necessario sottolineare che esistono anche delle forme di valutazione e rendicontazione del capitale intellettuale di tipo maggiormente qualitativo. In questi modelli sono enfatizzati obiettivi, sfide e ruoli che si intende far svolgere ad ogni componente del capitale intellettuale nel processo di creazione di valore che l'azienda intende o ha inteso realizzare (Figura 3).

Questa proposta intende fornire un modello il cui contenuto non deve, però, essere considerato valido per qualsiasi tipologia di azienda museale. Il modello va riempito in modo differenziato a seconda delle tipicità operative e gestionale di ogni singola azienda.

Fig. 3 – Bilancio intellettuale

CAPITALE UMANO				CAPITALE ORGANIZZATIVO				CAPITALE RELAZIONALE			
Indicatori di crescita											
	12	13	14		12	13	14		12	13	14
Livello di Competenza del management				Numero di nuovi beni culturali				Crescita del fatturato/proventi			
Anzianità media del management				Percentuale di fatturato/proventi derivante da nuovi beni culturali				Percentuale fatturato/proventi derivante da nuovi utenti			
Anzianità media del personale Ore di didattica-formazione-ricerca del personale/monte ore totali di lavoro del personale				Percentuale di fatturato investita in intangibile assets				Numero nuovi clienti Partecipazione gruppi di ricerca del personale Livello di apprendimento degli utenti			
Percentuale di fatturato/proventi investita in formazione								Immagine aziendale presso gli stakeholder			
Investimento pro capite in formazione								Reputazione del management presso gli stakeholder			
Indice di scolarità del personale								% Fatturato da prestazioni presso terzi			
Competenze esterne/competenze interne								% fund raising su entrate complessive			
Indicatori di efficienza											
	12	13	14		12	13	14		12	13	14
Skills shortage				Input/output processi produttivi				Provento/fatturato medio da attività presso terzi			
Valore aggiunto per persona				Tempo medio per lo sviluppo di nuovi prodotti				Fatturato/provento medio per utente			
Valore aggiunto per manager				Percentuale del personale amministrativo				Livello di soddisfazione dell'utenza			

Costo medio per tipologia di competenza				Fatturato/proventi pro capite del personale amministrativo				Customer satisfaction index per i migliori "clienti"			
								Numero dei reclami			
Indicatori di stabilità											
	12	13	14		12	13	14		12	13	14
Indice di soddisfazione del personale				Immagine aziendale interna				Percentuale di fatturato/proventi derivante dai principali utenti			
Età media del personale				Grado di coesione del management				Percentuale di utenti fedeli			
Età media del management				Grado di complementarietà della cultura aziendale alle strategie aziendali				Numero di fornitori di servizi			
Rookie ratio (numero persone con meno di due anni di impiego)								Durata media del rapporto con i fornitori			
Indice di Turnover del personale											

Sebbene qualche indicatore risultasse utilizzabile nel Bilancio intellettuale di molteplici realtà aziendali, tale documento deve essere sviluppato andando ad individuare gli indicatori che meglio esprimono il contributo delle varie componenti del capitale intellettuale al perseguimento dei fini aziendali attraverso il processo di creazione di valore realizzato. Gli indicatori devono essere sviluppati sia in funzione delle caratteristiche dell'azienda museale che degli obiettivi perseguiti.

Inoltre, al fine di meglio interpretare i risultati del processo di valutazione e reportistica del Bilancio intellettuale, gli indicatori potrebbero essere distinti in:

- di crescita;
- di efficienza;
- di stabilità.

Tale ripartizione permette di individuare il tipo di contributo alla gestione aziendale fornito da ogni singolo elemento del capitale intellettuale che l'azienda museale ha inteso monitorare.

Ancora, i valori assunti dagli indicatori nel Bilancio individuale sono riportati, al fine di non avere una visione statica, per tre esercizi successivi in modo da evidenziarne il trend. L'informazione derivante da quest'ultimo dovrebbe permettere sia ai manager che ai soggetti esterni di meglio identificare

le motivazioni della eventuale variazione rilevata nel triennio. In tal modo, il management delle aziende si dovrebbe incamminare lungo un percorso che porti ad adottare una prospettiva di tipo "performativo" piuttosto che "rappresentativo" nell'uso degli strumenti e delle pratiche organizzative legate al concetto di capitale intellettuale (Chiucchi, 2013; Mouritsen, 2006).

Bibliografia

Andriessen D. (2004), *Making Sense of Intellectual Capital. Designing a Method for the Valuation of Intangibles*, Elsevier, Oxford.

Angeletti S., Mussari R. (2004), "Patrimonio intellettuale e innovazione delle amministrazioni pubbliche: prime considerazioni", *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, settembre-ottobre.

Angeletti S. (2004), *Il patrimonio intellettuale delle amministrazioni pubbliche – Profili di analisi e di gestione*, Aracne, Roma.

Bagdadli S. (1997), *Il museo come azienda: management e organizzazione al servizio della cultura*, EtasLibri, Milano.

Barney Jay B. (1991), "Firm Resources and Sustained Competitive Advantage", *Journal of Management*, vol. 17, n. 1, pp. 99-120.

Bonani G.P. (2002), *La sfida del capitale intellettuale. Principi e strumenti di knowledge management per organizzazioni intelligenti*, FrancoAngeli, Milano.

Bontis N. (2000), "Managing Organizational Knowledge by Diagnosing Intellectual Capital", in Morey D., Maybury M., Thuraisingham B. (eds.), *Knowledge Management – Classic and Contemporary Works*, MIT Press, Cambridge, pp. 375-402.

Borgonovi E. (2000), *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche*, 2ª ed., Egea, Milano.

Busco C. (2004), *Performance measurement, (un)learning and change – an interdisciplinary perspective*, Cedam, Padova.

Butera F. (1998), "La transizione dal fordismo ad una economia basata sulle organizzazioni e sul lavoro della conoscenza", in Butera F., La Rosa M. (a cura di), *Formazione, sviluppo organizzativo e gestione delle risorse umane*, FrancoAngeli, Milano.

Catturi G. (1995), *Comunicazione ed informazione aziendale: riflessioni*, Quaderni di Strategia e Politica aziendale, Università della Tuscia, Viterbo.

Catturi G. (2000), *Cultura del controllo e gestione del segnale informativo contabile*, Quaderni senesi di Economia Aziendale e di Ragioneria, Serie Interventi, n. 61, Copinfax, Siena.

Catturi G. (2003), *L'azienda universale*, Cedam, Padova.

Catturi G. (2005), "Considerazioni introduttive", in Riccaboni A., Busco C., Maraghini M.P. (a cura di), *L'innovazione in azienda. profili gestionali e cognitivi*, Cedam, Padova.

Chiucchi M.S. (2004), *Sistemi di misurazione e di reporting del capitale intellettuale: criticità e prospettive*, Giappichelli, Torino.

Chiucchi M.S. (2013), "Intellectual capital accounting in action: enhancing learning through interventionist research", *Journal of Intellectual Capital*, vol. 14, n. 1, pp. 48-68.
Conner K.R. (1991), "A Historical Comparison of Resource-Based Theory and Five Schools of Thought Within Industrial Organization Economics: Do We Have a New Theory of the Firm?", *Journal of Management*, vol. 17. n. 1, pp. 121-155.
Corno F. (1988), *L'innovazione una opportunità strategica per eccellere*, Cedam, Padova.
Cravera A., Maglione M., Ruggeri R. (2001), *La valutazione del capitale intellettuale. Creare valore attraverso la misurazione e la gestione degli asset intangibili*, Il Sole 24 Ore, Milano.
D'Egidio F. (2003), *La nuova bussola del manager. Il valore del capitale intellettuale e la competitività dell'impresa*, Etas, Milano.
Danish Agency for Trade and Industry (2001), *A Guideline for Intellectual Capital Statements: A Key to Knowledge Management*, Danish Agency for Trade and Industry, Copenhagen.
Davenport T.H., Prusak L. (1998), *Working Knowledge – How Organizations Manage What They Kow*, Harvard Business School Press, Boston.
Di Pietra R. (2000), *Ragioneria internazionale e "armonia" contabile*, Cedam, Padova.
Di Pietra R. (2002), *La cultura contabile nello scenario internazionale. Istituzioni, principi ed esperienze*, Cedam, Padova.˜
Di Toro P., Ianniello G. (1996), *La politica di redazione del bilancio di esercizio*, Cedam, Padova.
Donato F. (2008), "Managing IC by antennae: evidence from cultural organizations", *Journal of Intellectual Capital*, vol. 9, n. 3, pp. 380-394.
Drucker P.F. (2001), *The essential Drucker*, Harper Business, New York.
Dubini P. (1999), *Economia delle aziende culturali*, Etas, Milano.
Edvinsson L., Malone M.S. (1997), *Intellectual Capital. Realizing your company's true value by finding its hidden brainpower*, HarperCollins, New York.
Edvinsson L., Sullivan P. (1996), "Developing a Model for Managing Intellectual Capital", *European Management Journal*, vol. 14, n. 4, pp. 356-364.
Foss N.J. (2005), *Startegy, Economic Organization, and the Knowledge Economy*, Oxford University Press, Oxford.
Gorz A. (2003), *L'immateriale. Conoscenza, valore e capitale*, Bollati Boringhieri, Torino.
Grant R.M. (1991), "The Resource-Based Theory of Competitive Advantage: Implications for Strategy Formulation", *California Management Review*, Spring.
Grant R.M. (1996), "Toward a Knowledge-based Theory of the Firm", *Strategic Management Journal*, Winter, pp. 109-122.
Guatri L., Bini M. (2007), *La valutazione delle aziende*, Egea, Milano.
Guthrie J. (2001), "The management, measurement and the reporting of intellectual capital", *Journal of Intellectual Capital*, vol. 2, n. 1, pp. 27-41.
Guthrie J., Fletcher A., Steane P., Roos G., Pike S. (2003), "Mapping stakeholder perceptions for a third sector organization", *Journal of Intellectual Capital*, vol. 4, n. 4, pp. 505-527.

Hamel G. (2008), *Il futuro del management*, Etas, Milano.
Hamel G., Prahalad C.K. (1994), *Competing for the Future*, Harvard Business School Press, Boston.
International Accounting Standard Committee (1996), *Intangible assets IAS 38*, London.
Ives W., Torrey B., Gordon C. (2000), "Knowledge Sharing Is a Human Behavior", in Morey D., Maybury M., Thuraisingham B. (eds.), *Knowledge Management – Classic and Contemporary Works*, MIT Press, Cambridge, pp. 99-129.
Lev B. (2001), *Intangibles: management, measurement and reporting*, The Brooking Institution, Washington.
Lev B. (2003), *Intangibles: gestione, valutazione e reporting delle risorse intangibili delle aziende*, Etas, Milano.
Lipparini A. (2002), *La gestione strategica del capitale intellettuale e del capitale sociale*, il Mulino, Bologna.
Magliacani M. (2008), *Il museo «crea» valore*, Cedam, Padova.
Magliacani M. (2010), "I caratteri di «aziendalità» delle istituzioni culturali", in Bocci C., Catturi G. (a cura di), *Istituzioni culturali e valore «creato» per il territorio*, Cedam, Padova.
Mancini D., Quagli A., Marchi L. (a cura di) (2003), *Gli intangibles e la comunicazione d'impresa*, FrancoAngeli, Milano.
Marr B., Schiuma G., Neely A. (2004), "The dynamics of value creation: mapping your intellectual performance drivers", *Journal of Intellectual Capital*, vol. 5, n. 2, pp. 312-325.
McAdam R., Reid R. (2000), "A comparison of public and private sector perceptions and use of knowledge management", *Journal of European Industrial Training*, vol. 24, n. 6, pp. 317-329.
Mesa W. (2010), "The composition of intellectual capital in non-profit orchestras", *Journal of Intellectual Capital*, vol. 11, n. 2, pp. 208-226.
Mouritsen J., Larsen H.T., Bukh P.N. (2001), "Valuing the future: intellectual capital supplements at Skandia", *Accounting Auditing and Acoountability Journal*, vol. 14, n. 4, pp. 399-422.
Mouritsen J., Thorbjørnsen S., Bukh Per N., Johansen Mette R. (2005), "Intellectual Capital and The Discourses of Love and Entrepreneurship in New Public Management", *Financial Accountability & Management*, vol. 21, n. 3, pp. 279-290.
Nonaka I., Takeuchi H. (1997), *The knowledge-creating company – Creare le dinamiche dell'innovazione*, Guerini e Associati, Milano.
Petty R., Guthrie J. (2000), "Intellectual capital literature review: measurement, reporting and management", *Journal of Intellectual Capital*, vol. I, n. 2, pp. 155-176.
Profili S. (2004), *Il knowledge management. Approcci teorici e strumenti gestionali*, FrancoAngeli, Milano.
Quagli A. (1995), *Introduzione allo studio della conoscenza in economia aziendale*, Giuffrè, Milano.
Quagli A. (2001), *Knowledge Management – La gestione della conoscenza aziendale, il caso CAP Gemini Ernst & Young*, Etas, Milano.
Riccaboni A., Busco C., Maraghini M.P. (a cura di) (2005), *L'innovazione in azienda: profili gestionali e cognitivi*, Cedam, Padova.

Ross G., Pike S., Fernstrom L. (a cura di) (2005), *Managing Intellectual Capital in Practice*, Butterworth-Heinemann (Elsevier), Oxford.
Ruisi M. (2005), *Analisi strategica. Per una ricerca delle determinanti del successo aziendale*, Giuffrè, Milano.
Rullani E. (2004), *La fabbrica dell'immateriale – Produrre valore con la conoscenza*, Carocci, Roma.
Schein E.H. (1992), *Organizational Culture and Leadership*, Jossey-Bass, San Francisco.
Stewart T.A. (1997), *Il capitale intellettuale*, Ponte alle Grazie, Milano.
Stewart T.A. (2001), *La ricchezza del sapere. L'organizzazione del capitale intellettuale nel XXI secolo*, Ponte alle Grazie, Milano.
Teece D.J., Pisano G. (1994), "The Dynamic Capabilities of Firms: An Introduction", *Industrial and Corporate Change*, vol. 3, n. 3, pp. 537-556.
Teece D.J. (2000), *Managing Intellectual Capital*, Oxford University Press, Oxford.
Tsoukas H. (1996), "The Firm as a Distributed Knowledge System: A Constructionist Approach", *Strategic Management Journal*.
Turco M. (2004), *L'incidenza del patrimonio intellettuale sullo sviluppo aziendale. Modelli di analisi*, Cacucci, Bari.
Wigg K.M. (1997), "Integrating Intellectual Capital and Knowledge Management", *Long Range Planning*, vol. 30, n. 3, pp. 399-405.
Zack M.H. (2003), "Rethinking the Knowledge-Based Organization", *MIT Sloan Management Review*, Summer.

9. L'ORIENTAMENTO ALLA RENDICONTAZIONE SOCIALE NEI MUSEI ITALIANI

di *Manetti Giacomo* e *Barbara Sibilio*[*]

9.1. Introduzione

Gli attori del sistema socio-economico operano in un ambiente dinamico che si evolve rapidamente e che è connotato da elevata complessità.

In un contesto così caratterizzato i sistemi di misurazione della performance e della sua rendicontazione favoriscono lo svolgimento di un'azione di controllo consentendo «di comprendere le situazioni, imporvi un ordine, decidere e agire per tentare di controllarle producendo così quello stesso ordine che era stato presupposto. La realtà è quindi descritta» (Panozzo, 2002, p. XVI). In altri termini, secondo Power, «audit e controlli» su contabilità e bilancio (ma non solo) suggeriscono un ordine razionale in uno scenario che è fondamentalmente «disorganizzato» (Power, 2002). In particolare, i sistemi di rilevazione e di comunicazione, dimostrandosi strumenti di trasmissione degli obiettivi e di verifica dei risultati, forniscono «una sorta di "ordine morale" in cui si determina un complesso sistema di diritti e obblighi reciproci che regola la vita sociale e organizzativa […] tra chi ha diritto di chiedere e chi ha il dovere di rendere conto delle proprie azioni» (Panozzo, 1996).

Queste considerazioni sono valide anche per il museo la cui gestione negli ultimi anni ha risentito della crisi che, fra l'altro, ha investito la finan-

[*] Il presente lavoro, pur essendo frutto di una comune attività di ricerca, è da attribuire come segue: paragrafi 2 e 3 a Giacomo Manetti; paragrafi 1 e 4 a Barbara Sibilio. Il paragrafo 5 è stato scritto in collaborazione dai due autori.
Gli autori esprimono un sentito ringraziamento alle due Associazioni museali: ANMLI e ANMS senza il cui contributo non sarebbe stato possibile svolgere l'indagine. In particolare rivolgono il loro ringraziamento ai Presidenti delle due Associazioni, ai loro stretti collaboratori e ai Direttori dei musei che hanno compilato il questionario.

za pubblica causando nei suoi confronti una rilevante contrazione dei trasferimenti diretti e indiretti di fondi da parte degli organi di governo pubblici, indipendentemente dal suo assetto istituzionale.

Proprio dallo stretto legame che unisce il museo non solo alla sfera pubblica ma all'intera collettività nasce l'esigenza che in esso sia attivo un sistema di rilevazione e di rendicontazione che costituisca sia un'efficace fonte di conoscenza della performance a disposizione della direzione, sia uno strumento di garanzia e di trasparenza nei confronti degli interlocutori esterni (Collier, 2008; Woodward, Marshall, 2004, p. 124). A essi deve anzitutto trasmettere «un livello sufficiente di sicurezza circa la fondatezza dei risultati economico-finanziari raggiunti e l'eticità e la legalità dei processi di gestione impostati» (Mancini, 2005, p. 36). Inoltre, deve dimostrare che le attività svolte, senza mai trascurare la conservazione e la tutela del patrimonio custodito, sono rivolte, coerentemente con la missione, a promuovere iniziative di valorizzazione.

Per attivare un processo di comunicazione che soddisfi le aspettative enunciate, ogni museo deve essere dotato di un insieme di strumenti atti a garantire la correttezza delle rilevazioni effettuate, l'uso efficiente delle risorse, la concreta attuazione delle decisioni assunte, la salvaguardia del patrimonio.

Il loro impiego in Italia è da tempo sollecitato da vari organi a cominciare dal Ministero per i Beni e le Attività Culturali (MiBAC) che già nell'Atto di Indirizzo auspicava la diffusione di informazioni mirate a favorire una duplice funzione: «valutativa dell'efficienza organizzativa e dell'efficacia operativa e conoscitiva, ai fini della trasparenza gestionale» (MiBAC, 2001, p. 61). Successivamente, numerosi sono stati i richiami in questa direzione formulati sia in ambito tecnico-politico (Commissione MiBAC, 2006; Montella, Dragoni, 2010, pp. 171-232) (Ufficio Studi MiBAC, 2007, p. 4), sia da parte di organi di controllo amministrativo (Corte dei Conti, 2005, pp. 9-11), di enti culturali (Conferenza Permanente delle Associazioni museali italiane, 2006, p. 30; Icom, 2008, p. 30), di associazioni industriali (Confindustria-Confcultura, 2008, pp. 30-31). Tutti questi organi, pur muovendosi in contesti totalmente diversi e perseguendo finalità differenti, si sono trovati concordi nel sottolineare l'opportunità – o meglio ancora la necessità – che il museo sappia dare risposte soddisfacenti e responsabili alle attese di un vasto ed eterogeneo insieme di stakeholder (Collier, 2008, p. 935; Mulgan, 2000).

In realtà, in ogni museo italiano è presente un sistema di rilevazione e di comunicazione, ma è legittimo domandarsi se la sua tenuta è la conseguenza di un obbligo subito, al quale di conseguenza è riconosciuto un ruolo

piuttosto marginale, oppure di un'opportunità volutamente colta a seguito della sensibilità informativa della sua direzione.

Questa ricerca, di natura esplorativa, tenta di rispondere all'interrogativo posto: infatti, il suo obiettivo è indagare la propensione alla rendicontazione sociale nei musei italiani, analizzando quali approcci teorici, in conformità con la letteratura internazionale (Lyons, 2001; Benjamin, 2008, p. 201; Collier, 2008; Ebrahim, 2003a; Steward, 1984; Zadek *et al*., 1997), possono giustificare le politiche e prassi di reporting eventualmente adottate da queste realtà.

Va sottolineato che nel museo per la particolare natura dell'attività svolta, del ruolo di vincolo e non di finalità ricoperto dall'equilibrio economico-finanziario e delle crescenti aspettative in termini di *accountability*, è quanto mai doveroso che la rendicontazione avvenga attraverso mezzi appropriati che, complessivamente, forniscano una rappresentazione chiara e completa degli esiti della sua gestione (Matacena, 2007, pp. 25-26). Del resto, l'adozione di sistemi di rilevazione e di comunicazione testimonia il ruolo riconosciuto ai dirigenti del museo di responsabili-controllori della gestione e dei comportamenti assunti nei confronti dei tanti soggetti con i quali entra in contatto (Mussari, 1998; Dawson, Dunn, 2006).

Il bilancio d'esercizio (o altro documento di contenuto finanziario, patrimoniale ed economico, in genere obbligatorio in base a precise disposizioni normative) non può costituire l'unico strumento cui affidare la comunicazione dell'attività museale. Infatti, vari portatori di interessi non trovano in esso le risposte alle loro aspettative. Del resto, la gestione del museo è solo parzialmente interpretabile attraverso valori quantitativo-monetari: questi non esprimono compiutamente la creazione di valore (culturale, sociale, etico, estetico, educativo, ricreativo) derivante dalle varie iniziative di tutela e di conservazione delle collezioni e di promozione e diffusione della cultura.

Proprio per questi motivi la rendicontazione sociale può essere considerata dal museo una soluzione valida per realizzare una comunicazione capace di appagare le esigenze informative dei suoi stakeholder (Magliacani, Monfardini, 2010). Essa va intesa come un'opportunità che i dirigenti possono cogliere per rispondere in modo adeguato al fabbisogno conoscitivo dei propri interlocutori.

Strumenti idonei a tal fine possono essere il bilancio sociale (Maggi, 2012), il bilancio di missione (Maggi, 2008; Rusconi, Dorigatti, 2004), il rapporto di attività (Christensen, Mhor, 2003). La redazione di tali documenti nel nostro Paese è frutto di una scelta volontaria.

Al fine di verificare se nella realtà italiana gli operatori museali avvertono la necessità di comunicare – attraverso questi o altri strumenti – la performance della loro istituzione ai vari portatori di interesse, in questo lavoro, dopo aver delineato il quadro teorico di riferimento e aver definito il disegno della ricerca, si procede all'analisi di alcune evidenze empiriche e sulla loro base si formulano delle prime conclusioni.

9.2. Quadro teorico di riferimento

L'orientamento alla rendicontazione sociale nelle organizzazioni non profit (ONP) riflette sia i loro particolari doveri di *accountability* – che sono diversi e talvolta più stringenti rispetto a quelli delle imprese – (Matacena, 1998), sia una serie di motivazioni e giustificazioni teoriche che sono molto simili a quelle delle realtà for profit.

Prima di individuare le diverse prospettive teoriche a giustificazione dell'orientamento alla rendicontazione sociale è opportuno definire il concetto di *accountability*. È evidente, discutendo di musei, come qualsiasi considerazione in proposito debba essere opportunamente adattata e modellata al contesto del terzo settore e delle pubbliche amministrazioni (PA).

Poiché nelle ONP e nelle PA la mancanza di una categoria di stakeholder privilegiata rischia di condurre all'autoreferenzialità dei manager e degli amministratori, è auspicabile sia una corresponsabilizzazione di coloro che nell'ambito dell'assetto istituzionale e del sistema di governo ricoprono ruoli rilevanti ai fini gestionali nei confronti dei molteplici gruppi di interesse, sia una diffusione dell'utilizzo di adeguati meccanismi di rendicontazione che agevolino una comunicazione dialogica fra di essi (Matacena, 1999). Dunque, con riferimento all'*accountability*, si nota come soltanto attraverso la trasparenza informativa l'ente legittimi la sua esistenza e il suo operato, meritando l'attenzione della collettività e acquisendo consenso sulla propria azione istituzionale (Matacena, 1998, p. 24; Rusconi, 2002). A questo proposito, in letteratura è stato riconosciuto che opportuni meccanismi di *accountability* possano rafforzare la legittimazione sociale perseguita da molte ONP e PA attraverso l'esercizio di attività socialmente utili.

Al contempo, tuttavia, sono state evidenziate possibili conseguenze negative di un uso inappropriato di politiche di *accountability* (Dixon *et al*., 2006; Ebrahim, 2005; Ebrahim, 2003a; Ebrahim, 2003b; Najam, 1996; Unerman, O'Dwyer, 2006; Ebrahim, 2003a, p. 194; Gray *et al*., 2006; Zangrandi, Matacena, 2004). Infatti, nelle ONP e nelle PA, in ottemperanza ai principi di rilevanza e significatività dell'informativa esterna, la rendicon-

tazione, in particolare di carattere sociale o di missione, dovrebbe riguardare aspetti della gestione ritenuti significativi e rilevanti dagli stakeholder piuttosto che limitarsi a fornire un quadro autoreferenziale della situazione descritta dagli amministratori o dai rappresentanti politici della comunità. Questo atteggiamento è da ritenersi opportuno, se non addirittura necessario, se si considera, come accennato, che in queste realtà non esiste una categoria di stakeholder privilegiata e prioritaria verso la quale indirizzare l'informativa esterna, al contrario di quanto accade nelle imprese dove, di norma, il bilancio è finalizzato a soddisfare le esigenze conoscitive degli investitori. Negli ambiti in oggetto, quindi, l'assenza di un soggetto economico dominante rende possibile un'applicazione "estesa" della teoria degli stakeholder con importanti conseguenze sui doveri di *accountability* verso molteplici interlocutori. Questi ultimi, comunque, possono essere posti in ordine di priorità con riferimento alla missione ideale dell'organizzazione (Collier, 2008, p. 935; Mulgan, 2000, p. 124; Najam, 1996).

Inoltre, in assenza di finalità di lucro soggettivo, i sistemi di *accountability* possono assumere un ruolo più ampio rispetto alla semplice dimostrazione della permanenza degli equilibri economico, finanziario e patrimoniale (Dawson, Dunn, 2006). Le ONP e le PA, infatti, devono dimostrare – attraverso la rendicontazione – la legittimità, la pubblica utilità, l'efficacia delle proprie attività, nonché la loro abilità nell'agire come interlocutori sociali. In questo senso l'*accountability* assume anche il significato di assunzione di responsabilità verso gli stakeholder antecedente alla gestione, quale logico presupposto delle fasi di rendicontazione e comunicazione sui risultati. Ciò evita che essa si trasformi in una mera attività rendicontativa autoreferenziale secondo il punto di vista di amministratori e management, senza tenere conto degli impegni presi.

In questo contesto Cornwall *et al*. (2001) attribuiscono all'*accountability* il ruolo di rispondere in modo reattivo o addirittura proattivo a tutti gli interlocutori che reputino l'organizzazione responsabile per determinate azioni. Si tratta di adottare una gamma di strumenti di controllo e comunicazione volti a un'assunzione volontaria di responsabilità verso l'ambiente circostante. Questa formulazione trova uno sviluppo nella definizione di Ebrahim (2003 a, b; 2005) fondata sui concetti di *answerability* ed *enforceability*. Secondo l'autore l'*accountability* è identificabile con «*the means through which individuals and organizations are held externally to account for their actions, and as the means by which they take internal responsibility for continuously shaping and scrutinizing organizational mission, goals, and performance*» (Ebrahim, 2003a, p. 194).

In coerenza con questa definizione, i sistemi di *accountability* e reporting assumono sia funzioni interne di controllo della missione e delle finalità dell'organizzazione al fine di creare una sorta di meccanismo operativo aziendale e di coinvolgere gli stakeholder nei processi decisionali, sia funzioni esterne di rendicontazione e di legittimazione sul proprio operato.

Alla luce di queste considerazioni è possibile presentare una sintesi delle più recenti teorie elaborate dalla letteratura sulle motivazioni per le quali le diverse tipologie di organizzazioni aziendali redigono in via assolutamente volontaria bilanci sociali o di sostenibilità. Premessa necessaria a tale analisi è che le ricerche a livello internazionale si sono concentrate maggiormente sulle motivazioni della rendicontazione sociale volontaria nelle imprese rispetto alle stesse motivazioni nelle ONP e nelle PA. Tuttavia, molte delle osservazioni di seguito espresse sono applicabili, con opportuni adattamenti, anche a queste ultime realtà (ivi compresi i musei), pur tenendo conto delle loro finalità di natura ideale e non lucrativa e dell'ampliamento, rispetto alle imprese, della platea degli stakeholder "privilegiati" cui indirizzare l'informativa aziendale.

Ulteriore premessa è che i risultati della ricerca dimostrano come le motivazioni della rendicontazione sociale volontaria siano eterogenee e non esista un unico trend a livello internazionale, ma, al contrario, varino molto nei diversi contesti geografici e culturali.

Le principali teorie in campo per spiegare il fenomeno della rendicontazione sociale volontaria sono le seguenti:

- *Stakeholder theory*;
- *Signaling theory* (o *voluntary disclosure theory);*
- *Legitimacy theory*;
- *Institutional theory*;
- *Socio-economic theory*;
- *Assurance theory*.

I sostenitori della teoria degli stakeholder (Donaldson, Preston, 1995; Freeman, 1984) suggeriscono che, essendo le organizzazioni aziendali responsabili nei confronti di un'ampia gamma di stakeholder – e ciò è tanto più vero nel terzo settore e nelle PA – e non soltanto degli investitori, sia necessario rendicontare su tutti gli aspetti che possono influenzare le loro decisioni. Secondo questa logica, manager e amministratori hanno il dovere morale di rispondere alle richieste informative di tutte le categorie di stakeholder prioritarie. In questo senso la rendicontazione sociale fornisce un'opportunità per raggiungere tale scopo (McWilliams, Siegel, 2000).

La questione dell'orientamento alla rendicontazione sociale ha dunque, in questa prospettiva, carattere normativo e discende dalle esigenze cono-

scitive degli interlocutori (Gray *et al*., 1996; Neu *et al*., 1998). In altri termini, qualora gli stakeholder non fossero interessati alla lettura di un report sociale o di missione, l'ONP o la PA non sarebbe tenuta a redigere e pubblicare un tale documento. Inoltre, i manager si orientano alla rendicontazione sociale sia per rispondere a un obbligo normativo, sia per cogliere l'opportunità di un dialogo con i loro interlocutori (Adams, 2002; Ballou *et al*., 2006; Gray *et al*., 1996).

Diversi sono i fondamenti della *signaling (o voluntary disclosure) perspective* per la quale le organizzazioni pubblicano report sociali su base volontaria per segnalare alla comunità di riferimento gli elevati livelli di performance sociale, ambientale e/o economica conseguiti, ossia per dimostrare la propria leadership in chiave *triple bottom line* (Clarkson *et al*., 2011). Seguendo questo approccio, le organizzazioni con una buona immagine sociale che vogliono evitare conseguenze negative nei confronti della società e dell'ambiente sono stimolate alla *disclosure* volontaria sui risultati delle proprie attività in modo da evitare problemi di "selezione avversa" (Clarkson *et al*., 2011, p. 32). Con quest'ultima espressione si intende la possibilità che l'organizzazione non sia scelta dai potenziali utenti e donatori a causa di un'immagine aziendale insoddisfacente o comunque non adeguata alle aspettative.

I sostenitori della *legitimacy theory* affermano che le organizzazioni pubblicano bilanci sociali al fine di influenzare (o addirittura manipolare) la percezione che gli stakeholder hanno dei loro impatti sociali e ambientali (Patten, Guidry, 2010; Coupland, 2007) al fine di guadagnare il loro supporto e la loro approvazione o comunque di evitare la loro opposizione (Deegan, 2002). Ne discende che la rendicontazione sociale volontaria è effettuata per motivi opportunistico-strategici di difesa della propria credibilità, invece che per una responsabilità socio-ambientale effettivamente percepita dal management (Gray *et al*., 1995).

Passando alla *socio-economic theory*, questa rappresenta una sottocategoria della *legitimacy theory*, tanto che non tutti gli autori sono concordi nel considerarla una corrente di pensiero autonoma. Secondo tale approccio teorico gli aspetti economico-finanziari della performance aziendale devono essere letti congiuntamente a quelli sociali e ambientali nel contesto istituzionale nel quale opera l'azienda (Deegan, 2002; Patten, 1992). Siccome quest'ultima può andare incontro a problemi di legittimazione sociale laddove la sua gestione sia in contrasto con i valori morali e con la pubblica opinione di una determinata comunità, è necessario "recuperare" consenso attraverso strumenti che tentino di "riaccreditarla". Estremizzando questa considerazione, taluni autori sostengono che anche le politiche di *green-*

washing dell'immagine aziendale – assieme ad altre politiche e prassi opportunistiche di gestione del consenso – appartengano alla teoria socio-economica (Clarkson *et al*., 2011; Dowling, Pfeffer, 1975).

La *institutional theory* ritiene che le organizzazioni pubblichino report sociali volontari per ridurre i propri costi esterni e la pressione che grava su di loro da parte degli stakeholder, del legislatore e di altri regolatori esterni (Tate *et al*., 2010; Caron, Turcotte, 2009; Ballou *et al*., 2006; Adams, 2002). In questo senso la rendicontazione sociale funge da strumento di adattamento all'ambiente generale e specifico nel quale l'azienda opera. Pertanto, uno stesso gruppo con diverse società o organizzazioni dislocate in differenti contesti geografici potrebbe decidere di optare per la rendicontazione sociale in quei luoghi dove tale forma di *accountability* è in qualche modo richiesta dai propri interlocutori esterni, mentre potrebbe non farlo in quelli dove non esistono pressioni esplicite o implicite in tal senso (Bebbington *et al*., 2008; Milne, Gray, 2007).

Si parla, in questo senso, di una sorta di "isomorfismo" istituzionale che nasce dall'esigenza di adattarsi alle aspettative dell'ambiente e degli interlocutori aziendali che in esso agiscono, garantendo la sopravvivenza dell'azienda. Secondo Di Maggio e Powell (1983) e Scott (1995) tale isomorfismo si afferma attraverso tre meccanismi: imposizioni coercitive (*coercive isomorphism*), pressioni normative (*normative isomorphism*) e comportamenti di "mimetizzazione" rispetto all'ambiente generale e specifico (*mimetic isomorphism*).

Infine, i sostenitori della *assurance theory* (la prospettiva più recente e non ancora completamente accreditata in letteratura) suggeriscono che, dato che la verifica esterna indipendente di un bilancio sociale o ambientale fornisce maggiore credibilità all'azienda, la *disclosure* volontaria, seguita da opportuna "certificazione", influenzerebbe in senso positivo la percezione che gli stakeholder hanno dell'azienda (Pflugrath *et al*., 2011). In altri termini, rendicontare sulla triplice performance e sottoporre l'intero processo rendicontativo alla verifica esterna di un soggetto terzo indipendente (in particolare se proveniente dalla professione dell'*auditing*) contribuirebbe alla credibilità aziendale, rafforzando l'immagine dell'organizzazione specialmente in settori eticamente sensibili (e.g. estrattivo, produzione di alcolici e tabacco). Esisterebbero inoltre pressioni delle istituzioni in specifici contesti geografici per la conduzione, su base comunque volontaria, dei servizi di *assurance* (Simnett *et al*., 2009; Kolk, Perego, 2010; Manetti, Becatti, 2009; Manetti, Toccafondi, 2012; Perego, Kolk, 2012).

Vi sono, infine, molti altri fattori, parzialmente o totalmente riconducibili a una o più delle prospettive teoriche appena illustrate, che influenzano la

predisposizione delle imprese, delle ONP e delle PA all'emissione di report socio-ambientali: l'assetto istituzionale e proprietario dell'organizzazione riferito al contesto giuridico di concreta operatività (Andrew *et al*., 1989; Clarkson *et al*., 2011; Guthrie, Parker, 1990; Roberts C.B., 1990; Teoh, Thong, 1984), il periodo temporale e il paese nel quale si rendiconta (Gray et al., 1987; Guthrie, Parker, 1989, 1990), la disponibilità di capitali e risorse finanziarie (Belkaoui, Karpik, 1989), l'età dell'organizzazione (Roberts R.W., 1992), le strategie pianificate nel medio-lungo periodo, le attitudini e i valori personali di taluni manager esecutivi, la presenza di alcuni organi particolari nella governance aziendale (Cowen *et al*., 1987; Roberts R.W., 1992; Trotman, Bradley, 1981).

Per quel che concerne le istituzioni museali, le prospettive teoriche sopra riportate possono fornire interessanti spunti di riflessione rispetto all'orientamento alla rendicontazione sociale. Dato che i musei possono essere sia ONP, sia PA, appare particolarmente interessante approfondire il ruolo svolto dalla *stakeholder theory*, dalla *voluntary disclosure theory* e dalla *institutional theory* in questi contesti. Riteniamo, infatti, sulla scorta delle considerazioni espresse dalla letteratura internazionale, che in organizzazioni con finalità ideali, in assenza di una categoria di stakeholder prioritaria cui indirizzare l'informativa aziendale, le politiche e le prassi di *accountability* esterna siano influenzate dalle aspettative e dalle esigenze conoscitive di molteplici categorie di stakeholder (*stakeholder theory*), dalla propensione individuale a segnalare i propri valori ed i buoni risultati raggiunti per evitare problemi di selezione avversa (*voluntary disclosure theory*) nonché dall'impatto esercitato dall'ambiente generale e specifico nel condizionare le decisioni aziendali (*institutional theory*). Nell'ambito indagato un ruolo più marginale dovrebbe essere svolto dalle altre teorie in precedenza commentate (*legitimacy*, *socio-economic* e *assurance theory*), poiché sono più adatte a spiegare l'orientamento alla rendicontazione sociale volontaria nelle imprese, dove esiste una chiara finalità lucrativa ed una attenzione prioritaria alle esigenze conoscitive degli investitori.

Alla luce di queste considerazioni, nel prosieguo della trattazione si indaga, attraverso l'approccio metodologico illustrato di seguito, quale prospettiva teorica o quale particolare combinazione di teorie, soprattutto le tre sopra richiamate, possa motivare la propensione o l'avversità dei musei italiani alla rendicontazione sociale.

9.3. Disegno della ricerca

La ricerca è stata condotta utilizzando prevalentemente un approccio induttivo: per rispondere alla domanda di ricerca esplorativa illustrata in precedenza, il team di ricerca ha predisposto un questionario, basato sulla *review* della letteratura richiamata, validato da quattro esperti esterni; tale documento è stato successivamente sottoposto all'attenzione di un "gruppo" di musei italiani.

In particolare, è stato elaborato un questionario di cinque pagine (riportato in Appendice) finalizzato a indagare la domanda di ricerca esplorativa sulla propensione dei musei italiani alla rendicontazione sociale, seguendo i seguenti passaggi nel suo sviluppo e nella sua somministrazione:

1. la redazione della prima bozza del questionario è avvenuta attraverso una *review* della letteratura sull'argomento alla luce delle prospettive teoriche illustrate e utilizzando, per la ricerca degli articoli, i database internazionali Social Sciences Citation Index di Thomson Reuters e Scopus di Elsevier, inserendo come parole chiave della ricerca "*social report*", "*sustainability report*", "*voluntary disclosure*", "*accountability*"; i risultati sono stati filtrati attraverso le ulteriori parole chiave "*non-profit organization*", "*public administration*" e "*museum*", in modo da identificare le principali motivazioni per le quali le ONP e le PA, con particolare riferimento alle istituzioni museali, pubblicano o meno bilanci sociali su base volontaria;
2. la bozza del questionario è stata inviata a quattro museologi di chiara fama a livello nazionale (due direttori di museo e due presidenti di associazioni nazionali di musei) che hanno revisionato il suo contenuto, suggerendo correzioni e integrazioni che sono state pienamente accettate dal team di ricerca;
3. il questionario è stato inviato a tutti i musei afferenti all'Associazione Nazionale dei Musei Scientifici (ANMS) pari a 165 e all'Associazione Nazionale dei Musei Locali e Istituzionali (ANMLI) pari a 400. La scelta di queste associazioni è motivata dal fatto che sono quelle a cui è iscritto il maggior numero di musei italiani, molto diversi fra loro oltre che per tipologia e assetto istituzionale, anche per dimensione in termini di entità e valore del patrimonio custodito, il quale risulta in ogni caso una significativa testimonianza di "cultura". È stato così scelto un campo di osservazione ampio ed eterogeneo. Va però segnalato che i due insiemi (musei scientifici e civici) in parte si sovrappongono in quanto taluni dei primi sono allo stesso tempo anche musei di ente locale (precisamente 44

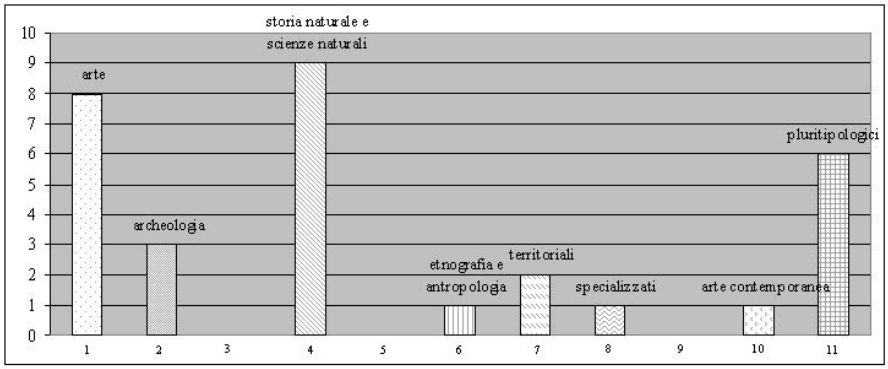
comunali e 4 provinciali): queste istituzioni dunque hanno ricevuto il questionario dalle due fonti;

4. l'indagine è stata condotta nel periodo giugno-settembre 2013. Il questionario è stato trasmesso per posta elettronica, assieme ad una lettera di accompagnamento che spiegava i motivi della ricerca, direttamente dai Presidenti delle due associazioni; è stato poi effettuato un sollecito a distanza di otto settimane dal suo invio. Il documento è stato inoltre reso disponibile per il *download* sul sito web delle due associazioni nazionali.

Hanno risposto al questionario 31 musei con un tasso di ritorno pari al 6%. Di questi, 16 (pari al 52%) hanno dichiarato di redigere una qualche forma di rendicontazione sociale (rapporto sociale o di missione, relazione sulle attività, bilancio sociale ecc.), mentre 15 attualmente non la adottano.

L'esiguo numero di adesioni alla ricerca denota che non si può parlare di un campione statisticamente rappresentativo. Tuttavia, al fine di cogliere la valenza delle informazioni raccolte, è stata svolta un'analisi del "gruppo di rispondenti" indicando nelle tavole che seguono alcuni loro elementi distintivi.

Fig. 1 – Composizione del campo di osservazione per tipologia del museo



Legenda: 1 Musei d'Arte; 2 Musei di Archeologia; 3 Musei di Storia; 4 Musei di Storia naturale e Scienze naturali; 5 Musei di Scienza e tecnica; 6 Musei di Etnografia e Antropologia; 7 Musei Territoriali; 8 Musei Specializzati; 9 Altro (specificare); 10 Musei di Arte contemporanea; 11 Musei pluritipologici.

Fonte: nostra elaborazione

Dalla Figura 1 si evince che i musei aderenti all'indagine sono differenti per tipologia con una ovvia prevalenza di quelli scientifici che sono stati diretta-

mente contattati attraverso la loro associazione; inoltre si osserva sia l'assenza di musei di storia, sia la presenza di alcune unità (precisamente 6) che hanno dichiarato di appartenere a più di una classe (es. archeologico-scientifico…).

Il campo di osservazione è chiaramente eterogeneo riflettendo, di fatto, il modello museale italiano caratterizzato dalla diversità di proposte culturali, talvolta anche molto specifiche. Da questo punto di vista esso, pur essendo di dimensioni molto contenute rispetto al totale dei musei e delle istituzioni similari non statali aperte al pubblico del nostro Paese (per esattezza è solo lo 0,71% dell'universo – Istat, 2010, p. 36 –), ne rispecchia con buon grado di approssimazione la composizione (Tabella 1).

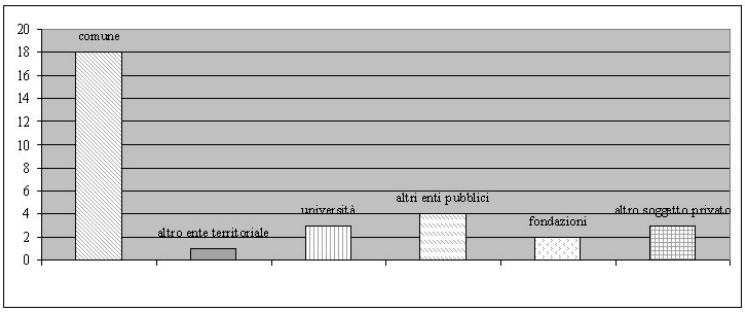
Dalla Figura 2 si ricava un'altra informazione "attesa": dei 31 musei, 26 sono di natura pubblica. Questo risultato era prevedibile avendo somministrato in parte il questionario tramite l'ANMLI e considerando che vari musei scientifici non civici hanno forma giuridica pubblica.

Tab. 1 – Distribuzione per tipologia (valori percentuali)

Tipologia	Unità aderenti alla ricerca	Unità rilevate dall'indagine Istat
Musei d'Arte	29,03%	29,80%
Musei di Archeologia	9,68%	13,50%
Musei di Storia naturale e Scienze naturali	29,03%	9,00%
Musei di Etnografia e Antropologia	3,23%	16,00%
Musei Territoriali	6,45%	4,50%
Musei Specializzati	3,23%	15,20%
Musei pluritipologici	19,35%	non rilevato

Fonte: nostra elaborazione

Fig. 2 – Composizione del campo di osservazione per assetto giuridico della proprietà del museo



Fonte: nostra elaborazione

Anche in questo caso il campo di osservazione conferma il quadro nazionale nel quale prevale l'assetto giuridico pubblico come dimostrato dalla Tabella 2. Da essa tuttavia emergono sensibili differenze nella distribuzione dei dati riconducibili alla loro disomogeneità. Infatti, fra le unità aderenti alla ricerca rientrano alcuni musei statali, esclusi invece dalla rilevazione Istat che offre pertanto una visione sottostimata delle istituzioni museali pubbliche (Istat, 2010, p. 37).

Tab. 2 – Distribuzione per assetto giuridico della proprietà (valori percentuali)

Forma giuridica	Unità aderenti alla ricerca	Unità rilevate dall'indagine Istat
Soggetti di natura pubblica	84,00%	59,00%
Soggetti di natura privata	16,00%	41,00%

Fonte: nostra elaborazione

Circa la localizzazione geografica dei 31 musei, 17 risultano ubicati nelle regioni dell'Italia settentrionale, 6 in quelle dell'Italia centrale e 8 in quelle dell'Italia meridionale e nelle isole. La Tabella 3 indica che pure la distribuzione territoriale delle istituzioni aderenti alla ricerca non differisce molto da quella rilevata dall'Istat nell'indagine effettuata nel 2006 (Istat, 2010, p. 39).

Tab. 3 – Distribuzione territoriale (valori percentuali)

Ubicazione	Unità aderenti alla ricerca	Unità rilevate dall'indagine Istat
Italia settentrionale	54,84%	45,82%
Italia centrale	19,35%	27,89%
Italia meridionale e Isole	25,81%	26,29%

Fonte: nostra elaborazione

In definitiva, questo studio è stato condotto su un "gruppo di rispondenti" che, pur essendo di dimensioni molto ridotte, possiede caratteristiche che rappresentano con buona approssimazione la realtà nazionale.

9.4. Analisi dei risultati

Va premesso che lo scarso numero delle unità aderenti alla ricerca era parzialmente prevedibile sulla base delle considerazioni espresse dai diri-

genti museali i quali lamentano molto spesso di essere sommersi da richieste di informazioni che non sono in grado di soddisfare poiché il personale di riferimento è sempre più ridotto e oberato di lavoro.

A questa motivazione va aggiunto che il tema della ricerca "la rendicontazione sociale" è scarsamente conosciuto e suscita diffidenza, atteggiamento già riscontrato in una precedente indagine[1].

Come già precisato, questa ricerca si propone di verificare l'orientamento dei musei alla rendicontazione sociale.

Gli aspetti indagati possono essere organizzati in tre Sezioni, seguendo l'ordine con cui i quesiti sono posti nel questionario:

Sezione 1	
Informazioni agli stakeholder	- dialogo con gli stakeholder
	- sistema informativo
	- comunicazione dei risultati
Sezione 2	
Rendicontazione sociale effettuata	- tipologia di rendicontazione
	- caratteristiche del documento redatto
Sezione 3	
Assenza di rendicontazione sociale	- interesse ad effettuarla e vantaggi attesi
	- oneri e problemi posti dalla sua adozione
	- motivazione della scelta

Cominciando l'analisi dalle informazioni raccolte relativamente alla Sezione 1, si nota che l'80,6% dei musei ha effettuato il confronto con gli stakeholder. A questa informazione molto puntuale ne è seguita una più articolata. Infatti, alla domanda del questionario volta ad identificare i portatori di interessi 13 unità non hanno risposto, le altre hanno dichiarato di rivolgersi a gruppi – differenti fra loro – di interlocutori: talvolta il confronto è circoscritto solo a quelli interni (personale di vario grado, organi della pubblica amministrazione a cui esse afferiscono) oppure a quelli esterni (visitatori, soggetti a cui sono rivolte iniziative didattico-educative, coloro che

[1] Nella ricerca condotta nel 2008 su un campione ragionato di 72 musei italiani solo 16 hanno fornito le informazioni richieste; gli altri non hanno voluto comunicare notizie attinenti alla loro rendicontazione (Sibilio Parri, 2011, pp. 88-91).

partecipano a mostre, alcuni operatori del settore turistico e commerciale), mentre più spesso (in 18 musei) è esteso ad entrambi.

È stata segnalata anche la frequenza delle occasioni di dialogo: quasi quotidiane con gli interlocutori interni, più saltuarie con quelli esterni con periodicità molto diversa (non mancano esempi di assiduità affiancati da situazioni in cui l'incontro è limitato alla realizzazione di eventi straordinari).

La valutazione dell'opportunità del coinvolgimento dei portatori di interessi è stata espressa positivamente da tutti i musei (uno solo non ha risposto), anche da coloro che finora non si sono confrontati con essi. Questa valutazione è stata formulata – rispetto ad una scala da (1) a (5) – utilizzando i due punteggi più alti: quello di (5) è stato indicato dal 53,3% dei musei e quello di (4) dal 36,7%.

Su valori più bassi della medesima scala si sono posizionati i pareri circa l'incidenza sul processo decisionale delle opinioni degli interlocutori: il 46,7% ha scelto (3), il 30% (4) e solo il 13,3% (5). Si può desumere che l'atteggiamento più diffuso è quello di "ascoltare" i pareri, ma di non farsi "guidare" da essi.

Riguardo agli strumenti utilizzati per attivare un colloquio con i portatori di interessi, le indicazioni fornite spaziano in un ambito piuttosto ampio e sono correlabili alle categorie di soggetti con cui si cerca di interagire. Quelli più ricorrenti sono: incontri *one-to-one* e incontri di gruppo, questionari e schede di rilevazione del consenso, *social media* e *social network*. Questi ultimi in particolare sono ritenuti abbastanza efficaci per comunicare con specifici destinatari (studenti, visitatori, ricercatori, artisti, associazioni culturali) prevalentemente giovani: infatti, il 48,8% dei musei attribuisce ad essi un punteggio di (3), il 27,59% di (4) e il 20,50% di (5).

In sintesi, le istituzioni del "gruppo di rispondenti" ritengono necessario avviare un processo di *stakeholder engagement* e molte hanno già instaurato un dialogo con alcuni interlocutori. Variano la loro identificazione, le modalità con cui è realizzato, gli strumenti impiegati.

Per alimentare questo confronto e perché dia esiti interessanti e costruttivi, il museo deve avere un sistema informativo che gli consenta di monitorare con continuità le attività svolte e di documentarne i risultati.

Quasi tutte le unità (90,32%) hanno dichiarato di esserne dotate. Alcune effettuano sia le registrazioni di contabilità generale, in vari casi anche quelle di contabilità analitica, sia l'inventario e la catalogazione delle opere, la documentazione dei restauri, la rilevazione dei visitatori, delle iniziative didattico-educative, di mostre ed eventi e di altro ancora. Altre si limitano al secondo gruppo di rilevazioni, vale a dire a quelle che hanno per oggetto il patrimonio e le attività museali e non redigono le prime, cioè non

registrano le manifestazioni finanziarie/economiche e patrimoniali delle operazioni compiute: queste sono sicuramente tenute dall'ente pubblico proprietario del museo. È logico supporre che le differenze riscontrate siano attribuibili in parte agli obblighi derivanti dall'assetto istituzionale, in parte alla propensione della direzione volta a conoscere e a controllare determinati aspetti della gestione.

Alta è la percentuale delle unità "rispondenti" che attivano una comunicazione (90,32%), uguale a quella delle istituzioni dotate di un sistema informativo. I due insiemi non sono però coincidenti anche se la loro composizione presenta lievi divergenze. Si nota che la comunicazione è destinata da 21 istituzioni all'interno e all'esterno, da 7 solo all'interno; è effettuata da 17 musei in parte congiuntamente a quella dell'ente di appartenenza e in parte autonomamente, mentre da 8 solo autonomamente.

Molto diversificate sono le indicazioni relative ai soggetti a cui le notizie sono trasmesse e agli strumenti impiegati a tal fine. Per lo più coloro che diffondono informazioni all'esterno, da un lato, si rivolgono direttamente a un pubblico molto circoscritto (visitatori "affezionati" e scuole) attraverso posta elettronica e organizzazione di presentazioni allo scopo di fidelizzarlo, dall'altra cercano di stabilire un contatto con la comunità – intesa in senso ampio – utilizzando meccanismi fruibili da una vasta utenza come comunicati stampa e il sito.

Si osserva che circa i contenuti e le modalità della comunicazione sono rilevanti, come per il sistema informativo, la presenza di disposizioni normative che li regolamentano e la sensibilità degli organi direttivi a segnalare l'andamento della gestione e i risultati conseguiti.

Esaminando le informazioni raccolte relativamente alla Sezione 2 si può comprendere il comportamento dei musei "sensibili" alla rendicontazione sociale.

Va premesso che 20 musei dichiarano di redigere rapporti volti a dimostrare il grado di perseguimento della loro missione: la maggior parte predispone a tal fine relazioni, report, materiale informativo i quali si aggiungono alle tipologie di bilancio richieste obbligatoriamente in base alla forma giuridica.

Invece, sono 16 i musei che affermano di adottare la rendicontazione sociale, come già anticipato. Di questi 15 coincidono con i precedenti, mentre 1 redige il bilancio sociale, ma non un documento descrittivo del conseguimento della propria missione che molto presumibilmente è curato dagli organi del comune di appartenenza.

Il contenuto del rendiconto sociale può essere vario e precisamente riguardare l'impatto delle attività museali in ambito:

- economico;
- socio-culturale;
- ambientale.

Le risposte fornite sono così distribuite: 1 unità si è limitata a descrivere l'impatto economico, 3 quello socio-culturale, 9 entrambi e 3 li sviluppano tutti.

Focalizzando l'attenzione sulle 16 unità che redigono un bilancio sociale o di missione si constata che:

- 6 si sono ispirate a specifiche linee guida e precisamente quelle del Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale (GBS), della Global Reporting Initiative (GRI) e della ex Agenzia per il Terzo Settore;
- 13 musei hanno verificato il gradimento del loro documento utilizzando come strumenti schede di rilevazione del consenso, risposte a quesiti ricevuti e incontri organizzati a tal fine;
- la periodicità di edizione è triennale per un museo, biennale per 3, annuale per tutti gli altri;
- in 3 casi il bilancio sociale non è stato assoggettato ad un controllo della sua attendibilità, negli altri tale revisione è stata esercitata in 2 da un ente esterno e nei rimanenti da organi interni;
- in una sola istituzione il documento in oggetto è stato redatto da esperti esterni, in 8 esclusivamente da personale dipendente e nelle altre da risorse interne affiancate da consulenti;
- infine, circa i benefici ottenuti o ottenibili, un museo li considera scarsi, gli altri esprimono giudizi positivi indicandone vari, anche più di uno, così come evidenziato in Tabella 4.

Tab. 4 – Valutazione dei benefici conseguiti con la rendicontazione sociale

Benefici conseguiti	Frequenza dei giudizi
Promozione dell'immagine del museo	14
Migliore rapporto con gli stakeholder	11
Controllo interno per l'apprendimento e la crescita	9
Controllo e verifica dei risultati conseguiti in relazione agli obiettivi	1
Rendicontazione pubblica dell'attività di conservazione e fruizione di un patrimonio bene dell'umanità	1

Dalle risposte al questionario emerge che quasi tutti i musei ritengono che la rendicontazione sociale abbia avuto o possa avere una efficacia sia

all'esterno, accrescendo la loro visibilità e notorietà e migliorando i rapporti con i loro portatori di interessi, sia all'interno, favorendo lo sviluppo del controllo della gestione e la conoscenza dei risultati conseguiti, alimentando così il processo di apprendimento.

Si osserva però che in pochi musei il bilancio sociale o altro documento simile è il risultato di un processo di rendicontazione rigoroso e realizzato con compiutezza.

Le informazioni raccolte relativamente alla Sezione 3 si riferiscono ai 15 musei che non hanno adottato la rendicontazione sociale. Di essi, 8 dichiarano di essere interessati a redigerla in futuro; alcuni non forniscono indicazioni, altri rispondono in modo differenziato: per 3 unità la tempistica potrebbe essere semestrale o annuale, per 2 è legata a circostanze ben precise (il termine del mandato amministrativo e il riconoscimento formale del sistema museale).

Analizzando le indicazioni rilevate circa i possibili vantaggi derivanti dalla redazione del bilancio sociale si nota molta coerenza: coloro che non hanno intenzione di effettuarlo ritengono che non produca nessun beneficio; gli altri forniscono valutazioni positive. In particolare, queste si riferiscono:

- all'impatto che il documento può esercitare all'interno della struttura, per informare e coinvolgere, motivandolo, il personale;
- alla sua efficacia comunicativa all'esterno volta a dimostrare sia l'impegno e la correttezza posti nella realizzazione della missione, sia i risultati conseguiti rispetto agli obiettivi.

In altri termini, viene evidenziato che questo strumento, se predisposto con chiarezza e trasparenza, può contribuire allo sviluppo della conoscenza delle attività culturali svolte e della loro rispondenza alle esigenze espresse dal territorio.

Certamente la realizzazione di una rendicontazione sociale può comportare il sostenimento di oneri e l'insorgere di problemi che possono scoraggiarla o addirittura impedirla. I musei aderenti all'indagine hanno segnalato che, oltre alla carenza di personale specializzato, la loro gestione soffre di scarsità di risorse finanziarie che di fatto frena il ricorso a consulenze esterne, alla formazione dei dipendenti, all'assunzione di nuovo personale. Inoltre, alcune istituzioni lamentano l'assenza di autonomia decisionale (la scelta di introdurre il documento in oggetto è di pertinenza dell'amministrazione pubblica di riferimento) e la difficoltà di far comprendere al personale la sua utilità. Tutti questi fattori congiuntamente hanno finora

ostacolato la redazione del bilancio sociale nelle unità che non lo hanno ancora adottato e anche in alcune che lo hanno redatto una sola volta.

Alle motivazioni indicate si può aggiungere la scarsa attenzione diffusamente rivolta non solo alla rendicontazione sociale ma anche a quella finanziaria, economica e patrimoniale: infatti, pur effettuandole (se obbligatorie) o considerandole con interesse (se volontarie) rivestono per gli organi direttivi, in una scala di priorità, una posizione quasi sempre marginale (Sibilio Parri, 2011, pp. 90-91). Questa affermazione – riferita alla rendicontazione sociale volontaria – è indirettamente confermata dalla bassa percentuale di risposte acquisite.

Può essere interessante conoscere la distribuzione delle 16 istituzioni che hanno redatto il bilancio sociale per tipologia (Tab. 5), per assetto giuridico della proprietà (Tab. 6) e per ubicazione territoriale (Tab. 7). Da queste tabelle si ricavano le seguenti informazioni: con riferimento al "gruppo di rispondenti", i musei più sensibili alla rendicontazione sociale sono in base alla tipologia i musei d'arte (43,75%); riguardo all'assetto giuridico, quelli pubblici (81,25%), relativamente all'ubicazione quelli localizzati nelle regioni dell'Italia settentrionale (68,75%). Emerge dunque che le unità che redigono il bilancio sociale appartengono in tutte e tre le distribuzioni alla classe che presenta la maggior densità.

Tab. 5 – Distribuzione per tipologia (valori percentuali)

Tipologia	Unità che redigono il bilancio sociale
Musei d'Arte	43,75%
Musei di Archeologia	18,75%
Musei di Storia naturale e Scienze naturali	18,75%
Musei Specializzati	6,25%
Musei pluritipologici	12,50%

Tab. 6 – Distribuzione per assetto giuridico della proprietà (valori percentuali)

Forma giuridica	Unità che redigono il bilancio sociale
Soggetti di natura pubblica	81,00%
Soggetti di natura privata	19,00%

Tab. 7 – Distribuzione territoriale (valori percentuali)

Ubicazione	Unità che redigono il bilancio sociale
Italia settentrionale	68,75%
Italia centrale	31,25%
Italia meridionale e Isole	0,00%

9.5. Conclusioni e limiti della ricerca

Come già precisato, questo studio è stato condotto utilizzando un questionario che ha consentito di raccogliere numerose informazioni provenienti dalle risposte sia alle domande "chiuse", fornite per quasi tutti i quesiti, sia a quelle "aperte" che, anche se sono state trascurate da qualche compilatore, hanno chiarito l'orientamento e il comportamento dei musei riguardo ai rapporti con gli stakeholder e alla rendicontazione sociale.

Va segnalato che nel questionario sono state inserite alcune domande "incrociate" le cui risposte hanno evidenziato talune incoerenze. Una di queste è stata riscontrata confrontando l'elenco degli interlocutori con cui il museo ha attivato occasioni di confronto con quello dei soggetti ai quali ha rivolto la comunicazione: sono appunto presenti delle divergenze. Tuttavia, queste inesattezze si sono manifestate in misura molto limitata e comunque tale da non inficiare l'analisi dei risultati.

Questa prima indagine sull'orientamento alla rendicontazione nei musei italiani ha fatto emergere l'attenzione verso il confronto con gli stakeholder interni e esterni: tutte le unità riconoscono la sua rilevanza, anche quelle che ancora non hanno creato occasioni di dialogo con essi.

È stata inoltre riscontrata sia l'esistenza del sistema informativo, sia l'attivazione del processo di comunicazione nella quasi totalità dei musei; andrebbe però approfondita la loro analisi per comprendere quanto siano frutto del ruolo ricoperto dall'amministrazione pubblica di appartenenza, se presente. Inoltre, va considerato che la comunicazione, alla quale viene riconosciuta molta rilevanza, di fatto è per lo più unilaterale e solo in pochi casi si trasforma in un dialogo circoscritto a specifiche categorie di interlocutori.

Invece l'utilizzo di forme di rendicontazione sociale è contenuto.

Un numero limitato di musei redige il bilancio sociale o quello di missione o altro con rigore di metodo, con continuità, verificandone il gradimento e sottoponendolo ad un controllo di attendibilità. In questi casi la sua stesura è curata da personale interno, eventualmente coadiuvato da esperti esterni.

Queste informazioni, da un lato, testimoniano che è ancora poco diffusa una cultura di rendicontazione sociale e che è carente la formazione sui suoi requisiti, dall'altro, dimostrano che c'è interesse per essa tenuto conto soprattutto dei benefici che può originare.

Proprio questi stimolano alcuni musei che non l'hanno già adottata a predisporla in futuro. I maggiori ostacoli che ne hanno frenato lo sviluppo sono stati individuati nella carenza di personale competente e nella scarsità di risorse finanziarie.

Da quanto è emerso circa l'orientamento alla rendicontazione sociale volontaria è possibile articolare le ragioni per le quali alcune delle teorie introdotte nel secondo paragrafo giocano un ruolo maggiore rispetto ad altre.

Le risposte ricevute al questionario hanno evidenziato un ruolo di primo piano esercitato dalla *stakeholder theory*, in particolare per quel che concerne la necessità di informare gli interlocutori sulle attività svolte. Tale obiettivo non è sempre perseguito con coerenza da parte dei musei che redigono una qualche forma di report sociale o di missione, poiché le categorie individuate non sono di fatto quelle coinvolte o raggiunte da tale processo rendicontativo. Tuttavia è evidente come la direzione riconosca agli stakeholder un ruolo di primo piano, tanto da sentire il dovere di migliorare il rapporto con alcuni di loro, sfruttando il bilancio sociale come strumento di contatto e talvolta coinvolgimento.

In vari musei, inoltre, è riscontrabile la volontà di segnalare alla comunità di riferimento, più precisamente all'ente pubblico di appartenenza e ad alcuni interlocutori esterni, il proprio impegno a favore della tutela e promozione della cultura, dell'arte e della scienza (a seconda della tipologia di museo). In questo senso anche la *signaling theory* sembra rivestire un ruolo strategico, anche se non di primissimo piano, nell'orientamento alla rendicontazione sociale e di missione dei musei aderenti alla ricerca.

Difficile da valutare con puntualità è il ruolo rivestito dalla *institutional theory*, poiché nessuno dei musei indagati ha manifestato l'interesse verso la rendicontazione sociale giustificandolo con la necessità di adattarsi ad un ambiente generale e specifico che sempre di più richiede una tale forma di *accountability* esterna. Trattandosi per lo più di organizzazioni appartenenti alle PA, è legittimo attendersi un ruolo significativo di tale teoria, data la loro presunta necessità di rendere conto alla comunità di riferimento sul proprio mandato amministrativo. Tuttavia, l'assenza di elementi indiziari o probativi ad hoc non necessariamente implica un ruolo marginale di tale corrente teorica; infatti, talune risposte fornite potrebbero essere rilette alla luce di un contesto sociale, culturale e anche normativo che da un lato stimola, ma che dall'altro non supporta e non premia la rendicontazione sociale.

Invece, contrariamente alle attese, un ruolo non del tutto trascurabile è svolto dalla *legitimacy theory* con riferimento ai musei che dichiarano di orientarsi alla rendicontazione sociale per migliorare la propria immagine al fine di guadagnare consenso e supporto fra gli stakeholder. In precedenza erano state supposte scarse evidenze di tale corrente teorica in un contesto di organizzazioni senza finalità di lucro perseguenti interessi di pubblica utilità, viceversa talune risposte sembrano suggerire proprio le chiavi interpretative della *legitimacy theory* Probabilmente, in una situazione connotata da risorse umane e finanziarie insufficienti, il rafforzamento dell'immagine rappresenta un elemento necessario al fine di accrescere la legittimazione soprattutto presso il pubblico, gli operatori culturali nazionali e internazionali, i finanziatori, gli attori economici e non economici del territorio.

Infine, dall'analisi dei questionari pervenuti, non emerge alcun elemento a sostegno della *assurance theory*, poiché nessuna unità segnala, esplicitamente o implicitamente, di effettuare forme di rendicontazione sociale volontaria asseverata per rafforzare la propria credibilità come ente con processi rendicontativi "certificati". Del resto l'asseverazione della rendicontazione sociale o di missione è un elemento sostanzialmente estraneo alla cultura della realtà indagata.

Alla luce dei risultati esposti è necessario aggiungere una ulteriore giustificazione, non sempre adeguatamente trattata dalla letteratura sull'argomento, all'orientamento alla rendicontazione sociale nei musei: la possibilità di adottare questo strumento come meccanismo operativo volto all'apprendimento e crescita interni. Si tratta di un aspetto spesso trascurato ma coerente con i principi propri della letteratura economico-aziendale. Considerando il bilancio sociale – in una interpretazione estesa degli obblighi rendicontativi minimi previsti – un documento da affiancare al bilancio tradizionale ed essendo quest'ultimo uno dei tanti strumenti del controllo direzionale, anche al primo è corretto attribuire la stessa funzione.

In definitiva, dai risultati ottenuti sembra che i musei rispondenti adottino – o vogliano adottare in futuro – forme di rendicontazione sociale e di missione per una particolare combinazione delle teorie sopra richiamate, con una maggiore evidenza di alcune di esse (e.g. *stakeholder*, *signaling* e *legitimacy theory*) e con l'aggiunta del bilancio sociale come meccanismo "operativo". Per altre teorie (e.g. *institutional theory*) è difficile, sulla base delle risposte ricevute, interpretare il ruolo da esse svolto oppure la loro funzione è sicuramente marginale (e.g. *assurance theory*).

Le argomentazioni esposte soffrono ovviamente di alcuni limiti della ricerca condotta.

In primo luogo, non è possibile estendere ad un universo ampio ed eterogeneo, qual è quello dei musei italiani, i risultati di un "gruppo di rispondenti" che manifesta evidenti distorsioni sistematiche derivanti dalla sua limitata dimensione imputabile presumibilmente ad una carenza di sensibilità ancora molto presente verso le tematiche oggetto di analisi. Tuttavia, considerando che questa indagine si è posta una domanda di ricerca di natura esplorativa, i risultati conseguiti possono ritenersi sufficienti per formulare una prima risposta interlocutoria. Certamente una possibile evoluzione della presente ricerca è rappresentata dalla conduzione di un'analisi quantitativa che consenta di ottenere un campione rappresentativo dell'universo osservato.

In secondo luogo, nell'indagine non è stata specificatamente indagata la qualità della rendicontazione sociale o di missione volontaria, ma soltanto la propensione verso tale strumento.

In terzo luogo, come qualsiasi ricerca di tipo "*survey*", anche questo studio risente di potenziali debolezze intrinseche quali l'incompletezza o la parzialità del questionario predisposto, la propensione individuale a rispondere in maniera sincera ed esaustiva alle domande e l'interpretazione soggettiva dei risultati da parte del team di ricerca.

Le osservazioni emerse suggeriscono comunque riflessioni utili per delineare ipotesi di future ricerche e approfondimenti che potranno essere sviluppati a distanza di un ragionevole intervallo di tempo in due direzioni. Da un lato, può essere condotto l'esame – all'interno dei musei che già adottano una qualche forma di rendicontazione sociale o di missione – della relazione esistente fra tale processo e il miglioramento delle proprie performance sociali o istituzionali, anche alla luce della dichiarata funzione di meccanismo operativo per l'apprendimento e crescita interni di questo strumento. Dall'altro, può essere indagato – relativamente ai rapporti fra il museo e i suoi stakeholder – se, a seguito di pressioni esercitate da fonti istituzionali e da organismi di settore italiani e/o stranieri nonché dalla prassi internazionale, si è diffusa l'adozione di forme di rendicontazione sociale, vincendo così le attuali forti resistenze.

Bibliografia

Adams C. (2002), "Internal organisational factors influencing corporate social and ethical reporting: Beyond current theorizing", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15/2, pp. 223-250.

Andrew B.H., Gul F.A., Guthrie J.E., Teoh H.Y. (1989), "A note on corporate social disclosure practices in developing countries: The case of Malaysia and Singapore", *British Accounting Review*, 21/4, pp. 371-376.
Ballou B., Heitger D.L., Landes C.E. (2006), "The future of corporate sustainability reporting: A rapidly growing assurance opportunity", *Journal of Accountancy*, 22/3, pp. 5-74.
Bebbington J., Larrinaga C., Moneva J.M. (2008), "Corporate social reporting and reputation risk management", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21/3, pp. 337-361.
Belkaoui A., Karpik P.G. (1989), "Determinants of the corporate decision to disclose social information", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 2/1, pp. 36-51.
Benjamin L.M. (2008), "Account Space: How Accountability Requirements Shape Nonprofit Practice", *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 37/2, pp. 201-223.
Caron M., Turcotte M.B. (2009), "Path dependence and path creation: Framing the extra-financial information for the sustainable trajectory", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22/2, pp. 272-297.
Christensen A.L., Mohr R.M. (2003), "Non-for-profit annual reports: what do museum managers communicate?", *Financial Accountability & Management*, 19/2, pp. 139-158.
Clarkson P., Overell M., Chapple L. (2011), "Environmental reporting and its relation to corporate environmental performance", *Abacus*, 47/1, pp. 27-60.
Collier P.M. (2008), "Stakeholder accountability. A Field Study of the Implementation of a Governance Improvement Plan", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21/7, pp. 933-954.
Conferenza Permanente delle Associazioni museali italiane (2006), *La carta nazionale delle professioni museali*, Milano, 24 luglio.
Confindustria-Confcultura (2008), *La valorizzazione della cultura fra Stato e Mercato*, Sipi S.p.A. Editore, Roma, febbraio.
Cornwall A., Gaventa J. (2001), "Bridging the Gap: Citizenship, Participation and Accountability", *PLA Notes*, 40, pp. 32-35.
Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie (2005), *Relazione sul controllo musei degli Enti Locali*, Deliberazione n. 8/AUT/2005 depositata il 30.11.2005.
Coupland C. (2007), "Corporate social and environmental responsibility in web-based reports: Currency in the banking sector", *Critical Perspectives on Accounting*, 17/7, pp. 865-881.
Cowen S., Ferreri L., Parker L. (1987), "The impact of corporate characteristics on social responsibility disclosure: A typology and frequency based analysis", *Accounting, Organizations and Society*, 12/2, pp. 110-122.
Dawson I., Dunn A. (2006), "Governance Codes of Practice in the Not-For-Profit Sector", *Corporate Governance*, 14/1, pp. 33-42.
Deegan C. (2002), "The legitimising effect of social and environmental disclosures. A Theoretical foundation", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15/3, pp. 282-311.
Di Maggio P.J., Powell W.W. (1983), "The Iron Cage revisited: institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields", *American Socio-*

logical Review, 48/1, pp. 147-60. Reprinted in Advances in Strategic Management, 17, pp. 143-66.
Dixon R., Ritchie J., Siwale J. (2006), "Microfinance: Accountability from the Grassroots", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19/3, pp. 405-427.
Donaldson T., Preston L.E. (1995), "The Stakeholder Theory of Corporation: Concepts, Evidence, and Implications", *Academy of Management Review*, 20/1, pp. 65-91.
Dowling J.B., Pfeffer J. (1975), "Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior", *Pacific Sociological Review*, 18/1, pp. 122-136.
Ebrahim A. (2003a), "Making Sense of Accountability: Conceptual Perspectives for Northern and Southern Nonprofits", *Nonprofit Management and Leadership*, 14/2, pp. 191-212.
Ebrahim A. (2003b), "Accountability in Practice: Mechanisms for NGO's", *World Development*, 31/5, pp. 813-829.
Ebrahim A. (2005), "Accountability Myopia: Losing Sight of Organizational Learning", *Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly*, 34/1, pp. 56-87.
Freeman R.E. (1984), *Strategic management: A stakeholder approach*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs, NJ.
Gray R., Kouhy R., Lavers S. (1995), "Corporate social and environmental reporting: A review of the literature and a longitudinal study of UK disclosure", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 8/2, pp. 47-77.
Gray R., Owen D., Maunders K. (1987), *Corporate social reporting*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs, NJ.
Gray R., Owen D., Adams C.A. (1996), *Accounting and accountability: Changes and challenges in corporate social and environmental reporting*, Prentice-Hall, London.
Guthrie J., Parker L.D. (1989), "Corporate social reporting: A rebuttal of legitimacy theory", *Accounting and Business Research*, 19/76, pp. 343-352.
Guthrie J., Parker L.D. (1990), "Corporate social disclosure practice: A comparative international analysis", *Advances in Public Interest Accounting*, 3/1, pp. 159-175.
Icom (Ruge A. ed.) (2008), *Manuale europeo delle Professioni museali*, Parigi, www.catalogazioneinformaticabeniculturali.unimore.it/.
Istat (2010), *I musei e gli istituti similari non statali*, Centro stampa e riproduzione srl, Roma.
Kolk A., Perego P. (2010), "Determinants of the adoption of sustainability assurance statements: An international investigation", *Business Strategy and the Environment*, 19/3, pp. 182-198.
Lyons M. (2001), *Third Sector: The Contribution of Non-Profit and Co-operative Enterprises in Australia*, Allen & Unwin, St. Leonards.
Maggi D. (2008), *Il bilancio di missione delle aziende non profit. Modelli di rendicontazione sociale. Profili tecnici ed evidenze empiriche*, Giuffrè, Milano.
Maggi D. (2012), "Accountability e strumenti di rendicontazione sociale nelle province italiane", *Azienda Pubblica*, 4, pp. 467-483.
Magliacani M., Monfardini P. (2010), "La rendicontazione del valore creato e diffuso dalle istituzioni culturali", in Bocci C., Catturi G., *Istituzioni culturali e valore "creato" per il territorio*, Cedam, Padova.

Mancini D. (2005), *Le condizioni di efficacia del sistema di controllo aziendale*, Giappichelli, Torino.
Manetti G., Becatti L. (2009), "Assurance services for sustainability reports: Standards and empirical evidence", *Journal of Business Ethics*, 87/1, pp. 289-298.
Manetti G., Toccafondi S. (2012), "The role of stakeholders in sustainability reporting assurance", *Journal of Business Ethics*, 107/3, pp. 363-377.
Matacena A. (1998), "Il sistema informativo obbligatorio delle Onlus. Finalismo aziendale e informazione: un nesso inscindibile", *Non Profit*, 4/1, pp. 9-38.
Matacena A. (ed.) (1999), *Scenari e strumenti per il terzo settore*, Egea, Milano.
Matacena A. (2007), "Mission, accountability e accreditamento nei musei: un percorso interpretativo", in Sibilio Parri B. (ed.), *Responsabilità e performance nei musei*, FrancoAngeli, Milano.
McWilliams A., Siegel D. (2000), "Corporate social responsibility and financial performance: correlation or misspecification?", *Strategic Management Journal*, 21/5, pp. 603-609.
MiBAC (2001), *Atto di indirizzo sui criteri tecnico scientifici e sugli standard di funzionamento e sviluppo dei musei*, Decreto del Ministro dei Beni e le Attività Culturali del 10 maggio 2001.
Milne M.J., Gray R.H. (2007), "The Future of Sustainability Reporting", in Unerman J., Bebbington J., O'Dwyer B. (eds.), *Sustainability Accounting and Accountability*, Routledge, London.
Montella M., Dragoni P. (eds.) (2010), *Musei e valorizzazione dei Beni culturali. Atti della Commissione per la definizione dei livelli minimi di qualità delle attività di valorizzazione*, Clueb, Bologna.
Mulgan R. (2000), "Accountability: an ever-expanding concept?", *Public Administration*, 78/3, pp. 555-573.
Mussari R. (1998), "La responsabilizzazione economica per l'uso dei beni culturali", in Accademia Italiana di Economia Aziendale, *La gestione e la valorizzazione dei beni artistici e culturali nella prospettiva aziendale*, Clueb, Bologna.
Najam A. (1996), "NGO Accountability: A Conceptual Framework", *Development Policy Review*, 14/4, pp. 339-353.
Neu D., Warsame H., Pedwell K. (1998), "Managing public impressions: Environmental disclosures in annual reports", *Accounting, Organizations and Society*, 23/3, pp. 265-282.
Panozzo F. (1996), "Accountability and Identity. Accounting and the democratic organisation", in Mouritsen J., Munro R. (eds.), *Accountability Power Ethos and the technologies of managing*, Thomson Business Press, London.
Panozzo F. (2002), "Prefazione", in Power M., *La società dei controlli. Rituali di verifica*, Edizioni di Comunità, Torino.
Patten D. (1992), "Intra-industry environmental disclosures in response to the Alaskan oil spill: A note on legitimacy theory", *Accounting, Organisations and Society*, 17/5, pp. 471-475.
Patten D., Guidry R. (2010), "Market reactions to the first-time issuance of corporate sustainability reports: Evidence that quality matters", *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 1/1, pp. 33-50.

Perego P.M., Kolk A. (2012), "Multinationals' accountability on sustainability: The evolution of third party assurance of sustainability reports", *Journal of Business Ethics*, 110/2, pp. 173-190.
Pflugrath G., Roebuck P., Simnett R. (2011), "Impact of assurance and assurer's professional affiliation on financial analysts' assessment of credibility of corporate social responsibility", *Information Auditing*, 30/3, pp. 239-254.
Power M. (2002), *La società dei controlli. Rituali di verifica*, Edizioni di Comunità, Torino.
Roberts C.B. (1990), *International trends in social and employee reporting*, Occasional Research Paper/6, ACCA, London.
Roberts R.W. (1992), "Determinants of corporate social responsibility disclosure: An application of stakeholder theory", *Accounting, Organizations and Society*, 17/6, pp. 595-612.
Rusconi G. (2002), "Impresa, accountability e bilancio sociale", in Hinna L. (ed.), *Il Bilancio Sociale*, Il Sole 24 Ore, Milano.
Rusconi G., Dorigatti M. (2004), *Teoria generale del bilancio sociale e applicazioni pratiche*, FrancoAngeli, Milano.
Scott W.R. (1995), *Institutions and Organizations*, Sage, Thousand Oaks.
Sibilio Parri B. (2011), "Strumenti di accountability dei musei: esperienze e proposte", in Cerquetti M., Montella M. (eds.), *Economia, cultura, territorio*, EUM, Macerata, pp. 87-98.
Simnett R., Vanstraelen A., Chua W.F. (2009), "Assurance on sustainability reports: An international comparison", *Accounting Review*, 84/3, pp. 937-967.
Steward J.D. (1984), "The Role of information in Public Accountability", in Hoopwood A., Tomkins C. (eds.), *Issues in Public Sector Accounting*, Philip Allan Publishers Limited, London.
Tate W.L., Ellran L.S., Kirchoff J.F. (2010), "Responsibility reports: A thematic analysis related to supply chain management", *Journal of Supply Chain Management*, 46/1, pp. 19-44.
Teoh H.Y., Thong G. (1984), "Another look at corporate social responsibility and reporting: An empirical study in a developing country", *Accounting, Organisations and Society*, 9/2, pp. 189-206.
Trotman K.T., Bradley G.W. (1981), "Associations between social responsibility disclosure and characteristics of companies", *Accounting, Organisations and Society*, 6/4, pp. 355-362.
Unerman J., O'Dwyer B. (2006), "Theorising Accountability for NGO Advocacy", *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 19/3, pp. 349-376.
Woodward S., Marshall S. (2004), *A better framework: reforming not-for-profit regulation*, University of Melbourne: Centre for Corporate Law and Securities Regulation, Melbourne.
Zadek S., Pruzan P., Evans R. (1997), *Building Corporate Accountability. Emerging Practises in Social and Ethical Accounting. Auditing and Reporting*, Erthscan, London.
Zangrandi A., Matacena A. (2004), "Le specificità delle organizzazioni e imprese non profit", *Non profit*, 10/3, pp. 503-507.

APPENDICE: Questionario indirizzato ai musei

UNIVERSITÀ DEGLI STUDI FIRENZE
DISEI
DIPARTIMENTO DI SCIENZE PER L'ECONOMIA E L'IMPRESA

FAS Fondo Aree Sottoutilizzate 2007-2013

REGIONE TOSCANA

Ministero dell'Università e della Ricerca

Ai sensi dell'articolo 13 del Decreto Legislativo n.196/2003 e ss.mm.e ii., La informiamo che i dati raccolti nel questionario somministrato presso la Vostra struttura verranno trattati per finalità di ricerca scientifica, con modalità cartacee ed informatizzate, e non saranno oggetto di diffusione se non in modo aggregato ed anonimo. La ringraziamo per la sua collaborazione.

Data della rilevazione _____/_____/_____

Dati identificativi del Museo

Denominazione del Museo

_____

Indirizzo _____

Località _____

Cap _____Comune _____

Provincia _____

e-mail _____

Sito web _____

Tipologia di Museo

- ☐ Musei d'Arte
- ☐ Musei di Arte contemporanea
- ☐ Musei di Archeologia
- ☐ Musei di Storia
- ☐ Musei di Storia naturale e Scienze naturali
- ☐ Musei di Scienza e tecnica
- ☐ Musei di Etnografia e Antropologia
- ☐ Musei Territoriali
- ☐ Musei Specializzati
- ☐ Altro (specificare)

Forma Giuridica	Natura del soggetto titolare del museo	Natura del soggetto gestore del museo
Soggetto di natura pubblica		
☐ Provincia		
☐ Comune		
☐ altro ente territoriale		
☐ Università		
☐ Altri enti pubblici		
Soggetto di natura privata		
☐ Associazione riconosciuta		
☐ Associazione non riconosciuta		
☐ Fondazione		
☐ Società		
☐ Consorzio o altra forma di aggregazione d'impresa		
☐ Altro soggetto privato		

Ambiti	**Domande**	**Risposte**
Dialogo con gli stakeholder	1. Vi sono state finora occasioni di confronto per la valutazione delle attività e dei risultati raggiunti con i portatori di interesse (stakeholder) interni della vostra organizzazione (e.g. dipendenti, collaboratori, volontari, amministratori ecc.) o esterni (e.g. visitatori, ricercatori e studiosi, pubbliche amministrazioni, altre istituzioni museali ecc.)?	○ SÌ ○ NO Specificare con chi ed in quali occasioni:
	2a) Ritiene che il coinvolgimento degli interlocutori (stakeholder engagement) sia un processo necessario al fine di rivedere e reimpostare la vostra strategia istituzionale e comunicativa? (*) 2b) Quanto le opinioni degli stakeholder possono essere prese in considerazione dagli organi di governo del museo nel formulare le proprie decisioni? (*) (*) Esprima la sua risposta utilizzando la scala a cinque punti dove 5 indica la valutazione massima e 1 la minima	2a) (1)–(2)–(3)–(4)–(5) 2b) (1)–(2)–(3)–(4)–(5)
	3. Può indicarci come è attuato il coinvolgimento degli stakeholder all'interno del suo museo (incontri one-to-one, rete intranet, newsletter, meeting, schede di rilevazione del consenso, questionari, utilizzo di social media o social network)?	Specificare gli strumenti utilizzati:

	4a) Ritiene che i social network (e.g. Facebook, Twitter, Google +, LinkedIn ecc.) o, più in generale, i social media (e.g. forum o blog internet, Flickr, YouTube, Podcasting ecc.) costituiscano un efficace strumento di coinvolgimento degli stakeholder? (*) 4b) Se sì, verso quali categorie di interlocutori in particolare? (*) Esprima la sua risposta utilizzando la scala a cinque punti dove 5 indica la valutazione massima e 1 la minima	4a) (1)–(2)–(3)–(4)–(5) 4b) Se sì, specificare verso quali categorie
Sistema informativo	5. La vostra organizzazione rileva sistematicamente dati e informazioni sulle attività per avere dei riscontri oggettivi o per documentare la gestione svolta?	○ SÌ, esiste un sistema informativo nella nostra organizzazione ○ NO, non esiste un sistema informativo nella nostra organizzazione
	6. Quali rilevazioni sono effettuate (e.g. contabilità generale, contabilità analitica, inventario delle opere, catalogazione delle opere, documentazione dei restauri, rilevazione dei visitatori, delle iniziative didattico-educative, delle mostre, di eventi ecc.)?	Specificare le rilevazioni effettuate:
Comunicazione dei risultati	7. La vostra organizzazione comunica all'interno e all'esterno i risultati della propria attività alla fine dell'anno?	○ SÌ ma solo all'interno ○ SÌ ma solo all'esterno ○ SÌ sia all'interno sia all'esterno ○ NO
	8. La comunicazione da parte del museo è effettuata autonomamente oppure congiuntamente a quella dell'ente di appartenenza (se il museo è comunale, provinciale, universitario ...)?	Specificare:
	9. A quali soggetti esterni e con quali strumenti l'organizzazione comunica i risultati della propria attività?	Specificare quali soggetti: e con quali strumenti:
Rendicontazione sociale e di missione	10. La vostra organizzazione adotta forme di rendicontazione di missione, ossia elabora bilanci o rapporti volti a dimostrare il grado di perseguimento della propria missione?	○ SÌ ○ NO Se sì, indicare quali:

11. La vostra organizzazione adotta forme di rendicontazione sociale, ossia elabora bilanci sociali o rapporti di attività o di missione volti a dimostrare l'impatto delle proprie attività in ambito: – economico, – socio- culturale – ambientale	○ SÌ ○ NO Se sì, indicare quali aspetti sono analizzati: ○ economico ○ socio-culturale ○ ambientale
12. La rendicontazione sociale o di missione eventualmente adottata si ispira ad alcuni standard o linee guida nazionali o internazionali per il bilancio sociale o di missione (e.g. Global Reporting Initiative-GRI; Gruppo di Studio per il Bilancio Sociale-GBS; Direttiva della Funzione Pubblica; Linee guida dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali ecc.)?	○ SÌ ○ NO Se sì, indicare quali:
13. Qualora sia stato redatto in passato, è stato verificato il gradimento del bilancio sociale/rapporto di attività o di missione da parte degli stakeholder? Se sì, con quali modalità (e.g. scheda di rilevazione del consenso, incontri ecc.)?	○ SÌ ○ NO Se sì, indicare con quale modalità:
14. Qualora sia stato redatto in passato, può indicare la periodicità di edizione del bilancio sociale/rapporto di attività o di missione (e.g. annuale, biennale, una sola volta ecc.)?	Indicare periodicità:
15. Qualora sia stato redatto in passato, il bilancio sociale/rapporto di attività o di missione è stato oggetto di una verifica interna o esterna sulla sua attendibilità? Da parte di chi (e.g. internal auditing, collegio sindacale, revisore contabile esterno, società di revisione ecc.)?	Indicare il servizio di verifica e il tipo di verificatore:
16. Qualora sia stato redatto in passato, sono state impiegate soltanto risorse interne (dipendenti, volontari) per la sua redazione o anche esterne (e.g. società di consulenza) oppure un mix delle due?	Specificare:
17. Qualora sia stato redatto in passato, quali ritiene siano i principali benefici della predisposizione di un bilancio sociale/rapporto di attività o di missione (e.g. migliore rapporto con gli stakeholder, promozione dell'immagine del museo, meccanismo di controllo interno per l'apprendimento e crescita ecc.)?	Indicare i benefici ottenuti:

	18. Qualora non abbia adottato forme di rendicontazione sociale o di missione in passato, la vostra organizzazione è comunque interessata ad adottarle in futuro?	○ SÌ ○ NO Se sì, indicare con quale tempistica e con quali modalità:
	19. Qualora non abbia adottato forme di rendicontazione sociale o di missione in passato, quali ritiene siano i vantaggi dei quali potrebbe beneficiare la sua organizzazione dall'adozione di un bilancio sociale/rapporto di attività o di missione in futuro?	Specificare i possibili vantaggi:
	20. Qualora non abbia adottato forme di rendicontazione sociale o di missione in passato, quali potrebbero essere gli oneri o i problemi per la sua organizzazione derivanti dalla decisione di redigere un bilancio sociale/rapporto di attività o di missione in futuro?	Specificare i possibili oneri: Specificare i possibili problemi:
	21. Qualora la sua organizzazione non rediga attualmente un bilancio sociale/rapporto di attività o di missione e non sia interessata a farlo nel futuro prossimo, potrebbe indicare le motivazioni di tale scelta (e.g. scetticismo nei confronti della sua utilità, mancanza di standard di riferimento, mancanza di risorse finanziarie, carenza di personale ecc.)?	Specificare le motivazioni:

10. COMUNICAZIONE E SOCIAL MEDIA NELL'ESPERIENZA DEL MUSEO DI STORIA NATURALE DELL'UNIVERSITÀ DI FIRENZE

di *Luciana Lazzeretti*, *Andrea Sartori* e *Niccolò Innocenti*

10.1. Introduzione[1]

Nell'ultimo decennio, l'emergere del cosiddetto Social Web o Web 2.0, che si riferisce a spazi di interazione e condivisione come blog, forum, wiki e Social Media, ha interessato in misura crescente anche il settore culturale, indirizzandosi – soprattutto nei Paesi anglosassoni – verso un modello di tipo costruttivista di comunicazione ed apprendimento. Così facendo si è posto in primo piano il ruolo strategico della "partecipazione" e della "comunicazione a due vie" fra musei e visitatori in un rapporto dinamico che non si limita al mero scambio informativo, ma persegue piuttosto obiettivi di apprendimento e co-produzione di conoscenza (Hellin-Hobbs, 2010).

Nella letteratura sulle istituzioni *non profit* e di ambito museologico i Social Media vengono spesso proposti come una modalità privilegiata di coinvolgimento dei visitatori (Proctor, 2010; Simon, 2010). Malgrado siano molte le aspettative riposte dalla comunità museale sulla efficacia comunicativa di questo nuovo strumento, vale forse la pena di ricordare che la creazione e il mantenimento di una presenza nel Web 2.0 e nei Social Media non si esaurisce nella mera applicazione di nuove tecnologie, ma implica spesso un cambiamento profondo che può coinvolgere la missione ed il ruolo stesso svolto dai curatori. Si tratta di fatto della introduzione di una importante innovazione che non esaurisce i suoi effetti solo a livello tecnologico ma presenta non poche sfide anche a livello economico ed organiz-

[1] Gli autori desiderano ringraziare lo staff del MSN per la collaborazione e i preziosi suggerimenti e consigli. Naturalmente la responsabilità di quanto scritto resta a carico di chi scrive. La presente ricerca ha beneficiato del contributo finanziario del Progetto PO.MA. Museo.

zativo. Da qui l'importanza di continuare a dibattere non solo sul piano teorico ma anche empirico sulla questione.

A differenza di altri Paesi dove lo sviluppo delle nuove tecnologie nel settore museale si è diffuso e consolidato, in Italia si tratta di un fenomeno emergente che ha trovato nella tipologia dei musei scientifici un ambito di applicazione privilegiato. In questo contesto, l'esperienza del Museo di Storia Naturale di Firenze (MSN) – partner del progetto PO.MA. MUSEO – costituisce un caso degno di nota per la menzione speciale riconosciutagli da ICOM Italia nel 2012 proprio in relazione al suo impegno nell'utilizzo dei Social Media. D'altra parte, rispetto ai grandi musei su cui si è prevalentemente incentrata l'attenzione della letteratura internazionale (Wong, 2011; Pett, 2012), il MSN può ritenersi esemplificativo delle sfide che l'adozione dei social network comporta per le istituzioni culturali di medie dimensioni.

Con questo studio ci proponiamo quindi di contribuire al dibattito analizzando il ruolo svolto dai Social Media nell'ambito della comunicazione del MSN, prendendo in considerazione non solo le attività istituzionali correnti, ma anche le altre attività di comunicazione ed in particolare quelle connesse alla organizzazione di eventi che possono essere considerate come un contributo del museo alla rivitalizzazione della cultura scientifica e del territorio.

Dopo questa introduzione, nel paragrafo 10.2 ripercorreremo i tratti salienti del dibattito teorico sul ruolo dei Social Media nelle attività di comunicazione delle organizzazioni *non profit*, con particolare riferimento agli istituti museali, richiamando i principali studi empirici sull'argomento. Successivamente, nel paragrafo 10.3 verrà presentato ed analizzato l'approccio del Museo di Storia Naturale ai Social Media, rilevato tramite interviste dirette e un'osservazione netnografica dei profili del museo. Alcune considerazioni finali sui risultati della ricerca alla luce della letteratura citata concluderanno il lavoro.

10.2. I Social Media nelle istituzioni museali: dibattito teorico e studi empirici

10.2.1. Il ruolo dei Social Media nelle istituzioni non profit

La diffusione dei Social Media ha suscitato aspettative e valutazioni divergenti tra gli studiosi di marketing e comunicazione delle organizzazioni *non profit*.

Da una parte, ne è stato riconosciuto il potenziale supporto alla gestione, intensificazione e differenziazione delle relazioni con gli stakeholder mentre, dall'altra, sono stati espressi giudizi critici nei confronti delle implementazioni concrete.

L'analisi di Waters *et al*. (2009) dell'utilizzo di Facebook da parte di un campione di organizzazioni *non profit* americane ha evidenziato che il social network viene utilizzato prevalentemente come uno strumento di comunicazione ad una via a scopi promozionali e di public relation nei confronti delle attività istituzionali – denotando, in questo senso, un utilizzo analogo a quello fatto dalle organizzazioni *for profit* (Hearn *et al*., 2009).

Recentemente, Waters e LeBlanc Feneley (2013) hanno proposto di riconsiderare i Social Media come uno strumento chiave per la strategia di *stewardship*, intesa come la risultante di politiche di reciprocità e *accountability* nei confronti degli stakeholder. La loro analisi empirica, tuttavia, ha evidenziato che le organizzazioni *non profit* tendono a perseguire tali obiettivi attraverso il proprio sito web (con appositi spazi "sociali" quali blog, forum ecc.) piuttosto che tramite i social network, in quanto il primo consente un maggiore controllo sull'identità dell'organizzazione, oltre che sulla quantità e qualità delle interazioni con gli utenti.

In generale, inoltre, le istituzioni *non profit* sembrano scontare la stessa carenza di interesse da parte del pubblico che si manifesta nei confronti dei profili delle organizzazioni a scopo di lucro sui Social Media (Vorvoreanu, 2009).

In tale contesto, si è sottolineato che i Social Media presentano maggiori opportunità per le piccole organizzazioni di ambito locale, le cui possibilità di investimento nel sito istituzionale sono limitate (Waters, LeBlanc Feneley, 2013, p. 227).

Le evidenze disponibili sul fenomeno, tuttavia, rimangono frammentarie e diversi autori hanno richiamato in tal senso ad una valutazione più accurata degli effettivi obiettivi e risultati dell'adozione dei Social Media nei confronti degli strumenti di Web 1.0 (Hearn *et al*., 2009). Tale analisi richiede, tuttavia, una contestualizzazione rispetto agli obiettivi e alle caratteristiche delle singole categorie di organizzazioni: a tale scopo, la sezione seguente propone una rassegna del recente dibattito sui Social Media nel settore culturale, con particolare riferimento ai musei.

10.2.2. Il dibattito teorico in ambito museale

A partire dagli anni Ottanta, l'avvento della cosiddetta Nuova Museologia (Stam, 1993) ha proposto un radicale cambiamento nella missione del

museo verso i propri visitatori, richiamando – soprattutto nei Paesi anglosassoni (Anderson, 2004) – i musei a una maggiore sensibilità nei confronti delle esigenze di rappresentazione e coinvolgimento avanzate da diversi gruppi e comunità culturali (Anderson, 2004). Tale obiettivo ha trovato espressione, a livello di educazione museale e comunicazione, nel passaggio da un *transmission model* che vede le comunicazioni come un processo di trasmissione di idee attraverso lo spazio «from a knowledgeable information source to a passive receiver», ad un approccio costruttivista in cui la comunicazione è intesa come un processo di condivisione, partecipazione e associazionismo (Hooper-Greenhill, 1999, p. 69).

Di conseguenza, dopo una prima fase negli anni Settanta e Ottanta in cui le tecnologie informatiche furono introdotte nei musei come un mezzo per la raccolta e diffusione di dati sulle collezioni, esse sono state accolte in misura crescente come un sostegno al processo di transizione verso un modello di comunicazione interattiva.

Tale atteggiamento positivo ha accompagnato anche l'emergere del Social Web, il cui potenziale di partecipazione e di edutainment[2] è stato particolarmente sottolineato in Nord America (Soren, Lemelin, 2004; Proctor, 2010). Coerentemente con l'obiettivo di creare una atmosfera di forte partecipazione (Simon, 2010), gli spazi Web 2.0 quali blog, forum, wiki e social network sono stati presentati come opportunità per la formazione di comunità online coinvolte nello scambio di conoscenze e di interpretazioni personali.

Di conseguenza, alcuni autori hanno sostenuto che il museo debba riconfigurare il proprio ruolo trasformandosi in un centro di aggregazione basato su un processo volontario di discussione, scambio, collaborazione che favorisca la costruzione di una conoscenza collettiva (Lopez *et al.*, 2010, p. 238).

È importante sottolineare, tuttavia, come la partecipazione degli utenti online abbia anche un rilevante impatto in termini di marketing; in particolare, «l'utilizzo da parte dei musei di UGC[3] è considerato anche una pratica strettamente commerciale che potrebbe avere ricadute in termini di apprezzamento e frequentazione dei siti web istituzionali» (Bonacini, 2012, p. 102) contribuendo alla generazione di «un brand museale che non sia uno strumento in grado di evocare emozioni e senso di appartenenza e di spin-

[2] Con tale termine si intende una forma di intrattenimento finalizzata sia ad educare sia a divertire.

[3] Il termine *User-Generated Content* si riferisce ai materiali (testuali, fotografici ecc.) prodotti dagli utenti e resi disponibili sul Web.

gere alla partecipazione». Così facendo sembrerebbe quindi possibile far convergere in prima approssimazione le cosiddette "comunità interpretative"[4] identificate dalla Nuova Museologia (Hooper-Greenhill, 2000) con quelle centrate sul marchio, determinando cosi un'alleanza fra obiettivi educativi ed obiettivi commerciali.

Si evidenzia, in questo senso, una differenza sostanziale tra la letteratura di marketing da quella di ambito museale: mentre la prima analizza gli impatti dei Social Media sulla comunicazione con un'ampia gamma di stakeholder, la seconda si focalizza, invece, in modo pressoché esclusivo sui visitatori, che costituiscono il target di riferimento delle attività di comunicazione del museo.

10.2.3. Le principali esperienze di implementazione

Nonostante l'enfasi di cui sopra relativa alle potenzialità dei nuovi Social Media per l'educazione museale, i pochi studi empirici che si sono focalizzati sulla valutazione del relativo grado di implementazione da parte delle istituzioni culturali hanno dato risultati contrastanti.

Il recente studio comparativo di Lopez *et al*. (2010) sulla presenza di spazi Web 2.0 nei siti web dei musei ha mostrato che l'uso degli strumenti per favorire la partecipazione e la collaborazione sui siti web è ancora scarso e relativamente più diffuso negli Stati Uniti che in Europa. Sebbene il risultato possa essere in parte motivato dal progressivo trasferimento delle interazioni online dal sito individuale del museo a piattaforme globali di *social networking* come Facebook e Twitter, il grado di coinvolgimento delle istituzioni culturali con il Social Web sembra essere in ritardo rispetto alle imprese e alle altre organizzazioni *for profit*.

Schick e Damkjær (2010), nella loro analisi dei profili Facebook di alcuni musei d'arte danesi, hanno rilevato che il contenuto prodotto dagli utilizzatori è generalmente limitato e di scarsa qualità e che la gran parte della discussione prodotta genera raramente dei reali avanzamenti nella produzione di conoscenze. A tale proposito, gli autori concludono sostenendo che Facebook viene usato «as a marketing channel *to* the users, and not as an environment to interact *with* the users» (p. 37).

[4] Le comunità interpretative sono definite da Hooper-Greenhill come gruppi caratterizzati da «common frameworks of intelligibility, interpretive repertoires, knowledge and intellectual skills» (2000, p. 122) che ne determinano i processi di interpretazione del patrimonio culturale.

Risultati simili emergono dall'analisi condotta da Fletcher e Lee (2012) su un campione di musei negli Stati Uniti, i quali tendono ad utilizzare i Social Media come uno strumento di comunicazione unilaterale per comunicare e promuovere eventi ed altre attività collaterali verso un pubblico più vasto.

Tali evidenze indicano, in generale, una limitata ricezione del potenziale partecipativo dei Social Media da parte dei musei, che sembrano utilizzarli prevalentemente come un tradizionale strumento di marketing, in modo analogo ad altre tipologie di organizzazioni culturali. I teatri, ad esempio utilizzano i Social Media essenzialmente come un canale di promozione, di passaparola, di ricerca di mercato e gestione della reputazione (Haussmann, Poellmann, 2013). In letteratura, tuttavia, si evidenzia l'assenza di analisi approfondite sul ruolo assunto dai Social Media nell'ambito della *mission* dell'organizzazione museale.

Negli studi in ambito museologico, infine, si tende a trascurare l'analisi delle sfide organizzative legate all'adozione dei Social Media da parte delle istituzioni culturali. A questo proposito, gli operatori museali americani intervistati da Fletcher e Lee (2012) lamentano una carenza di tempo, risorse umane e supporto organizzativo nell'utilizzo dei Social Media. In modo analogo, Haussmann e Poellmann (2013) identificano la carenza di risorse umane e la difficoltà nella misurazione del rapporto costi-benefici, oltre alla rigidità della struttura organizzativa, come le principali barriere ad un maggiore utilizzo di tali strumenti da parte dei teatri tedeschi.

Per concludere, mentre il dibattito teorico sottolinea la tendenza alla ricerca di una sempre crescente attività di partecipazione e di condivisione fra utenti ed organizzazioni culturali, le evidenze empiriche ricordate sembrano propendere piuttosto verso utilizzi più tradizionali.

A tale proposito, occorre richiamare anche la problematica del cosiddetto "divario digitale": a fronte di un precoce entusiasmo per la sua scomparsa determinata dalla diffusione globale dell'accesso ad Internet (Strover, 2003) sembra permanere una differenziazione nell'intensità e nelle modalità di utilizzo delle ICT (ad esempio, come strumento di *entertainment* piuttosto che di informazione e approfondimento) in base a fattori sociodemografici, economici e culturali (Wei, Hindman, 2011) oltre che individuali (Selwyn, 2006).

10.3. La comunicazione sui Social Media del Museo di Storia Naturale

10.3.1. Il disegno di ricerca

Sebbene il dibattito sulla presenza delle ICT all'interno dei musei sia intenso e tuttora in corso, non vi sono ancora sufficienti evidenze empiriche che analizzino l'impatto della adozione dei Social Media in questa tipologia di organizzazioni culturali.

Gli studi citati al paragrafo 10.3 hanno fornito una prima valutazione del tasso di diffusione di servizi interattivi (Lopez *et al*., 2010) e la loro adozione (Waters *et al*., 2009) da parte delle istituzioni artistiche, analizzando rispettivamente le funzionalità e i contenuti delle pagine Web e dei profili Facebook. Il loro contributo, tuttavia, si è limitato per lo più a valutare se tali strumenti vengano utilizzati o meno dall'organizzazione, senza considerare gli obiettivi alla base della loro adozione né il tipo e l'intensità delle interazioni che essi generano. D'altra parte, Fletcher e Lee (2012) hanno condotto una *survey* al fine di identificare le percezioni dei professionisti museali nei confronti dei Social Media, senza confrontare tuttavia i risultati con gli effettivi contenuti delle interazioni avvenute sulle piattaforme.

La presente ricerca mira invece a studiare l'adozione dei Social Media all'interno della complessiva attività di comunicazione del museo con i propri *stakeholder* e del relativo contesto istituzionale. A tal fine, si è scelto di utilizzare la metodologia dello studio di casi (Yin, 2003) con un approccio di tipo *mixed methods* volto alla raccolta di fonti di dati differenziate (quantitative e qualitative) (Creswell, Plano Clark, 2007). A differenza degli studi citati, sono stati presi in considerazione tutte le piattaforme di *social networking* su cui l'istituzione è presente, analizzandone le diverse caratteristiche e funzioni limitatamente al caso in esame.

Il presente lavoro si colloca nell'ambito di un più ampio studio dedicato all'analisi delle relazioni del museo con il territorio e all'organizzazione di eventi (Lazzeretti, Capone, 2013; Lazzeretti *et al*., 2013) svolto nell'ambito del progetto PO.MA. MUSEO[5] ed ha beneficiato delle discussioni con i partecipanti e con i colleghi che hanno effettuato in precedenza studi che hanno avuto ad oggetto il museo (Pratesi, Sibilio, 2009; Manetti, Valeri, 2012).

La ricerca è stata svolta durante il periodo di svolgimento del progetto

[5] Si veda l'introduzione del volume a cura del coordinatore del progetto Prof.ssa Barbara Sibilio.

(giugno 2011-novembre 2013). In una prima fase, sono state condotte interviste con la Direzione e con il personale dell'Ufficio Comunicazione, Sviluppo ed Eventi[6] al fine di ripercorrere l'approccio del Museo ai social network, rilevando il ruolo svolto da questi ultimi nell'ambito delle politiche di comunicazione dell'istituzione e accertando l'esistenza o meno di una strategia codificata in termini di obiettivi, azioni e risorse tale da configurarsi come una vera e propria Social Media Strategy (Lardi, Fuchs, 2013).

In una seconda fase, sono stati raccolti dati quantitativi riguardanti la presenza del museo sui principali Social Media e l'intensità delle relative interazioni. Dove disponibili, sono state rielaborate le statistiche generate dalle piattaforme di *social networking* raccolte dal personale del Museo (Scarpellini, 2012). Infine, sono stati reperiti dati qualitativi attraverso una osservazione *netnografica* non partecipata (Kozinets, 2002) delle interazioni sui profili Facebook e Twitter nel periodo di riferimento di gennaio-aprile 2013, conducendo ad una conseguente classificazione delle modalità di interazione tra il museo ed i suoi *follower*.

10.3.2. La descrizione del Museo di Storia Naturale e degli eventi

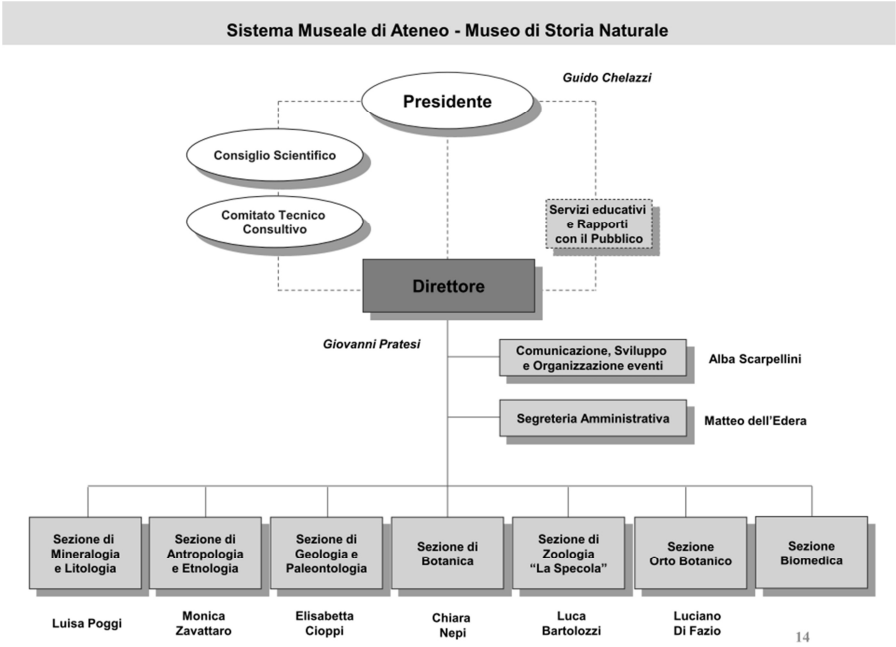
Il Museo di Storia Naturale dell'Università di Firenze, insieme al Museo Galileo, è uno dei più antichi e prestigiosi istituti scientifici in Italia e in Europa. Oltre all'Orto Botanico fondato nel 1545, le sue collezioni contano 8 milioni di oggetti, tra cui le celebri cere anatomiche appartenute a Pietro Leopoldo di Lorena.

Una prima riorganizzazione del Museo fu compiuta nel 1971, quando l'Ateneo decise di restituire un'autonomia gestionale alle diverse istituzioni scientifiche. Nel 1984, le collezioni furono interamente catalogate e riordinate in 6 differenti sezioni disciplinari – cui si è aggiunta nel 2013 la nuova Sezione Biomedica – dislocate in aree differenti del centro storico per una superficie espositiva di 10.000 metri quadrati, oltre ai 25.000 dell'Orto Botanico (Barbagli, Pratesi, 2009).

Nel 2004, l'istituto si è dotato di una nuova struttura di *governance* che gli ha consentito di ottenere un ulteriore margine di autonomia.

[6] In particolare, sono state oggetto di discussione la struttura di *governance* e organizzativa del museo con il Direttore del Museo, Dott. Giovanni Pratesi, e le attività di comunicazione con la Dott.ssa Alessandra Lombardi e la Dott.ssa Alba Scarpellini dell'Ufficio Comunicazione, Sviluppo e Organizzazione Eventi, per quanto riguarda rispettivamente le newsletter e i Social Media.

Fig. 1 – Organigramma del Museo di Storia Naturale



Fonte: Museo di Storia Naturale, msn.unifi.it

La riorganizzazione, che ha condotto all'adozione della struttura descritta in Figura 1 è stata accompagnata da un'espansione delle attività dalla mera conservazione delle collezioni ad un maggiore impegno nella comunicazione e diffusione della conoscenza scientifica. Nel 2009, il Museo ha adottato una politica di *accountability* nei confronti dei propri *stakeholder*, sfociata nella redazione del Bilancio Sociale. In questa occasione, sono stati stabiliti sei principi-guida per le strategie, politiche e comportamenti operativi del Museo (uguaglianza; imparzialità; sicurezza; qualità; continuità e partecipazione) (Pratesi, Sibilio, 2009, p. 27). L'ultimo, in particolare, è stato perseguito a partire dal 2005 attraverso l'organizzazione di un'ampia varietà di eventi collaterali rispetto alle collezioni permanenti, che vengono richiamati sinteticamente nel prosieguo della sezione a causa della loro rilevanza per la comunicazione sui Social Media.

Gli studi precedenti (Lazzeretti e Capone, 2013; Lazzeretti *et al*., 2013) hanno evidenziato, in sintesi, come il museo sia stato capace di attivare una fitta rete di relazioni di tipo economico, non economico ed istituzionale contribuendo alla valorizzazione, non solo economica ma anche sociale, alla rivi-

talizzazione del centro storico ed alla riattivazione delle filiere della conoscenza scientifica del territorio. La strategia del Museo è risultata particolarmente vivace e diversificata e sempre più intensa nel corso degli anni. I visitatori sono progressivamente aumentati, in parte anche grazie al crescere delle attività di comunicazione su Web che qui abbiamo riscontrato.

In sintesi ricordiamo che dal 2000 ad oggi sono state realizzate 17 grandi mostre temporanee su temi di varia natura e di durata differenziata grazie ad una rete consolidata di oltre 250 attori economici, non economici ed istituzionali radicata nel territorio fiorentino e toscano (Tabella 1).

Tab. 1 – Le mostre temporanee realizzate dal MSN dal 2000 al 2012

Nome mostra	Anno inizio	Giorni	n. attori
La natura del colore il colore della natura	2000	35	16
Elio Modigliani	2002	24	16
Tesori Nascosti	2002	132	7
Il tempo della natura	2003	155	21
Africani in Africa	2004	67	11
Le collezioni di palme di Odoardo Beccari	2004	53	7
Tappeti di fede tappeti di guerra	2005	37	7
I Targioni Tozzetti tra '700 e '900	2006	37	8
Orsi e sciamani	2007	82	24
La dimora delle nevi e le carte ritrovate	2008	9	18
Stravaganti e bizzarri. Ortaggi e frutti dipinti da Bartolomeo Bimbi per i Medici	2008	70	20
Rinascimento virtuale, L'Arte in Second Life e nei Virtual Worlds	2008	77	17
Cristalli	2009	-	4
Firenze Scienza	2009	182	62
Vietnam, paradiso di biodiversità	2010	14	5
Obiettivo uomo. L'antropologia fotografica di Paolo Mantegazza	2010	113	9
Sapporo: i giorni all'Undicesimo Viale	2012	214	7

Fonte: Lazzeretti e Capone (2013)

L'attività più intensa è risultata, tuttavia, quella relativa agli eventi cosiddetti "minori", nella quale si è riscontrata una molteplicità di attività collaterali che dimostra la creatività e il dinamismo delle diverse sezioni museali. Esse hanno saputo sviluppare un intenso rapporto con il territorio e con le comunità educativa e scientifica, come dimostrato dal fatto che gli eventi sono pressoché triplicati negli ultimi anni passando da circa 100 nel 2005 ad

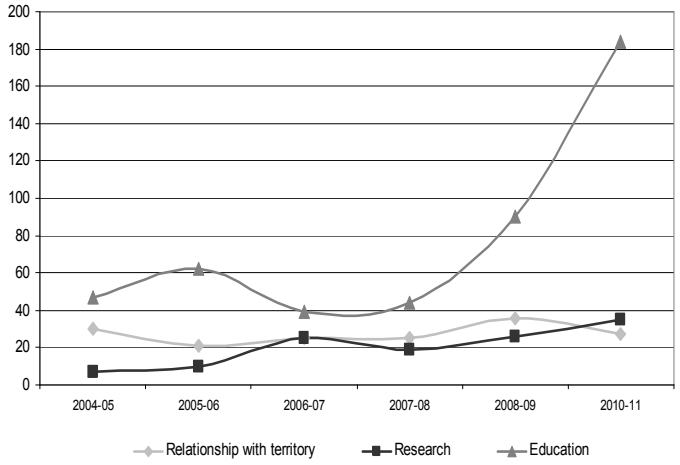
oltre 250 nel 2012, pari a quasi un evento ogni due giorni. Tale crescita è parallela a quella del numero di visitatori, che passa dalle 53.668 unità del 2007 alle 103.956 del 2011. Per quanto riguarda le categorie di attività le più significative sono i Laboratori-Workshop e le Visite guidate a tema con finalità prevalentemente di educazione scientifica (Tabella 2 e Figura 2).

Tab. 2 – I principali eventi del MSN per tipologia (2005-2012)

Categorie degli eventi	n. di eventi	Valore %
Concorsi a premi	10	1%
Eventi legati ad attività di ricerca	14	2%
Grandi mostre temporanee	14	3%
Concerti e spettacoli	23	3%
Partecipazione ad eventi esterni	59	7%
Piccole mostre temporanee	66	8%
Convegni conferenze	109	13%
Laboratori e Workshop	229	28%
Visite guidate a tema	240	30%
Altro	40	5%
Totale	**804**	**100%**

Fonte: Lazzeretti e Capone (2013)

Fig. 2 – L'evoluzione degli eventi minori per categoria



Fonte: Lazzeretti e Capone (2013).

Fatte queste premesse, riteniamo che il presente caso di studio sia di particolare interesse per testare sul campo le modalità attraverso le quali una istituzione museale che appare orientata nei fatti verso un approccio che potremmo ritenere di tipo "costruttivista" per la tipologia degli eventi che pone in essere e teso a stimolare una maggior partecipazione e interazione con i suoi pubblici. É da rimarcare che tale approccio è stato accompagnato da un costante interesse nei confronti dei nuovi media, a partire dal primo sito web istituzionale aperto nel 1995, al progetto "MusEsplorando" (2006) in collaborazione con Regione Toscana, il quale ha portato allo sviluppo di una piattaforma virtuale per la produzione e la condivisione di risorse e contenuti didattici.

10.3.3. L'analisi dei social network impiegati dal Museo

Dalle interviste svolte con la Direzione e il personale del Museo, è emerso che l'apertura dei profili sui Social Media è avvenuta su iniziativa spontanea e non pianificata da parte della referente dell'Ufficio Comunicazione, Sviluppo e Eventi. L'ingresso nei singoli Social Media è iniziato nel 2009 con Trip Advisor ed è proseguito nel corso degli anni successivi, interessando tutti i principali social network (Tabella 3) e ampliando progressivamente la presenza del Museo.

Sebbene non si sia proceduto a formulare un mix di obiettivi, azioni e risorse codificato tale da configurare una *Social Media Strategy* esplicita (Lardi, Fuchs, 2013), grazie alle interviste è stato possibile identificare il ruolo svolto dai singoli social network all'interno delle politiche complessive di comunicazione del Museo come evidenziato in Tabella 3.

In particolare, si evidenzia la rilevanza assunta dalla comunicazione e promozione delle attività collaterali del Museo descritte al paragrafo 3.2 nei confronti dei visitatori e potenziali visitatori, il che conferma l'esistenza di uno stretto legame tra il perseguimento dell'obiettivo di "partecipazione" tramite l'organizzazione di eventi e l'adozione dei Social Media. La decisione di entrare nei social network è stata funzionale anche ad un superamento dei limiti del sito web istituzionale, ancorato ad un *format* predefinito che presenta scarse possibilità di personalizzazione (e che è attualmente in fase di rinnovamento).

Nel 2012, l'ottenimento di una menzione speciale (insieme al MART di Rovereto e Trento) per quanto riguarda l'utilizzo dei Social Media nell'ambito dei Premi ICOM Italia (assegnati al MAXXI di Roma nella categoria in oggetto) ha apportato una maggiore visibilità interna oltre che

esterna all'attività svolta, spingendo la Direzione ad identificarla come uno degli assi portanti della strategia informale di comunicazione del Museo. Allo stato attuale, tuttavia, non sono state formulate linee-guida esplicite per la pianificazione delle attività di comunicazione sui Social Media, che continuano quindi a seguire l'iniziale approccio di tipo non codificato.

Sebbene il volume delle interazioni con gli utenti sia soggetto a costante monitoraggio attraverso le statistiche fornite dalle singole piattaforme (es. trend relativi al numero di *follower*, commenti, post, recensioni ecc.) e il servizio di Museum Analytics (www.museumanalytics.org) per quanto riguarda Facebook e Twitter, non sono stati fissati in maniera esplicita i risultati attesi dai singoli canali.

Tab. 3 – Anno di introduzione ed obiettivi dei principali Social Media utilizzati dal MSN

Social network	Anno di introduzione	Obiettivi
Trip Advisor	2009	Visibilità sul mercato turistico
Flickr	2010	Promozione delle collezioni e delle attività collaterali, anche tramite la raccolta di UGC
YouTube	2010	Promozione delle attività collaterali, anche tramite la raccolta di UGC
Facebook	2010	Informazioni sulle collezioni ed attività collaterali; • Gestione e rafforzamento delle relazioni con i visitatori; • Connessione con la filiera dell'educazione scientifica.
Twitter	2010	Informazioni sulle collezioni ed attività collaterali; • Gestione e rafforzamento delle relazioni con i visitatori.
Four Square	2012	Visibilità sul mercato turistico; geo-referenziazione

Fonte: elaborazione degli autori

Nel prosieguo della sezione, riportiamo i principali risultati della ricerca che ha come oggetto le strategie di comunicazione ed i social media del MSN nel suo complesso (relative alla istituzione, alle collezioni, agli eventi ed alla altre attività svolte con il pubblico). I principali mezzi utilizzati sono stati per ordine di rilevanza i seguenti: Twitter[7], Facebook[8], YouTube[9] Flickr[10], TripAdvisor[11]e Four Square[12].

[7] Creato nel 2006, è la piattaforma di micro-blogginig più famosa, permette al fruitore di mandare brevi messaggi (massimo 140 caratteri) detti *tweets*. Nel 2012 contava più di 500 milioni di iscritti e 340 milioni di *tweets* giornalieri.

[8] Lanciato nel 2004, è il principale Social Network del mondo, con oltre un miliardo di utenti. Si tratta di una piattaforma che permette di connettersi con gli *amici* con svariate modalità

10.3.3.1. Le esperienze su Twitter e Facebook

Il profilo del MSN su Twitter è stato creato nell'aprile del 2010 e ha raggiunto attualmente i 689 *follower*. Nel periodo monitorato (Gennaio-Marzo 2013) il museo ha pubblicato in media quattro *tweet* a settimana, un numero di interventi idoneo ad evitare il cosiddetto "effetto inondazione" (Haussmann e Poellmann, 2013).

Per quanto riguarda gli effetti virali del mezzo legati al passaparola, il museo è stato menzionato in media quasi tre volte a settimana e poco meno di un messaggio a settimana (0.78) è stato *retwittato* (condiviso da almeno un *follower*), indicando un livello di efficacia relativamente basso.

In base all'osservazione netnografica, i contenuti dei *tweet* del museo sono stati riclassificati in cinque gruppi:

- informazioni, promemoria sulle collezioni del museo, attività ed eventi speciali.
- gestione e rafforzamento delle relazioni con i visitatori e seguaci.
- informazioni relative alle sezioni.
- quiz a tema e inviti a contribuire.
- commenti su notizie ed eventi di interesse generale.

Dai *tweet* analizzati emerge come venga utilizzata una forma di comunicazione differente per le diverse tipologie di contenuti, dimostrando un tentativo di adottare un tono più familiare e "accattivante". In questo contesto, Twitter è utilizzato principalmente per animare le collezioni, per promuovere le attività collaterali del museo, nonché per coinvolgere e sensibilizzare i *follower* su questioni scientifiche. È da notare che la scelta di adottare un profilo istituzionale si colloca in controtendenza rispetto ai musei inter-

(post sulla pagina propria o di amici, chat istantanea, condivisione di foto creazione di pagine di gruppo ecc.).

[9] Fondato nel 2005, è il principale Social Media per la condivisione di video, in cui gli utenti possono vedere video, caricare i propri e commentare.

[10] Fondato nel 2004, permette di postare le proprie foto ed i propri video, la funzione più interessante è quella detta del "social-tagging", la possibilità di inserire parole chiave e commenti per descrivere le foto e i video. Questa funzione è utilizzata anche dalle istituzioni museali per agevolare l'operato dei curatori sfruttando le capacità degli interessati nella descrizione semantica delle opere.

[11] Fondato nel 2000 è un portale in cui gli utenti registrati condividono recensioni relative a strutture turistiche, ristoranti e attrazioni in genere, tramite l'assegnazione di una valutazione numerica ed una descrizione della propria esperienza.

[12] Creato nel 2009 è un Social Network legato alla funzione di geo-referenziazione degli smartphone che permette agli utilizzatori di condividere la propria posizione (*check-in*) e condividere informazioni e suggerimenti riguardo alle attrazioni situate nelle vicinanze.

nazionali che preferiscono identificare i contributori con un proprio *account* personale (Wong, 2011).

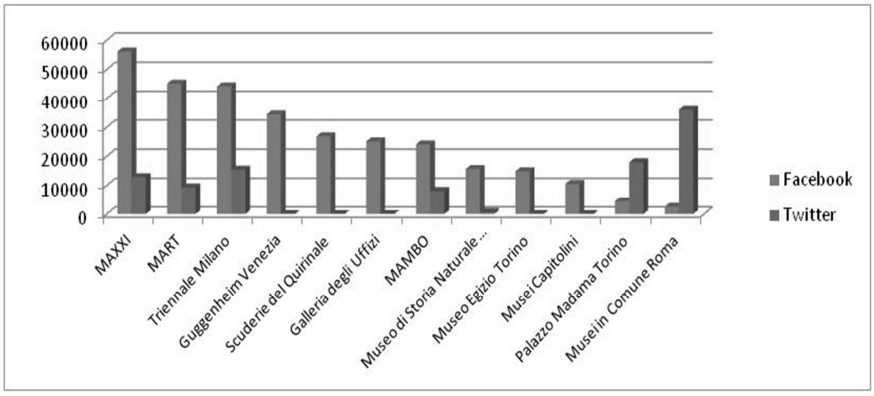
L'esperimento più innovativo condotto dal MSN con Twitter si riferisce alla mostra temporanea "Dinosauri in carne ed ossa" (marzo-settembre 2012), mirata ad un pubblico di bambini e famiglie. Al fine di seguire e comunicare l'evento sui social network, è stato creato un Social Media-Team composto da 4 blogger; il 1 aprile, inoltre, è stata organizzata una sessione di *live blogging* in cui il team avvicinava i bambini durante la visita guidata, chiedendo loro di commentare la mostra ed inserendo le risposte su Twitter. Nell'arco della giornata, sono stati pubblicati 115 *tweet* di cui 110 a cura del Social Media Team.

Nel complesso, nonostante il carattere innovativo dell'esperimento di *live blogging*, si riscontra un livello piuttosto basso di "viralità" in termini di *retweet* o condivisioni, che può derivare da una mancanza di capacità di connessione, di tempo o di interesse da parte dei *follower*.

Facebook è il principale social network del mondo, il cui potenziale è stato riconosciuto anche nei sistemi museali dove esso «can sustain a relationship with people who may have been only briefly interested in a particular collection or have visited one time in their life but now have an opportunity to keep up with events» (Pett, 2012, p. 87).

I musei italiani, tuttavia, hanno dimostrato un certo ritardo nell'approccio allo strumento, come si può notare dal fatto che nessuno di essi rientra tra i primi 50 per numero di fan (www.museum-analytics.org).

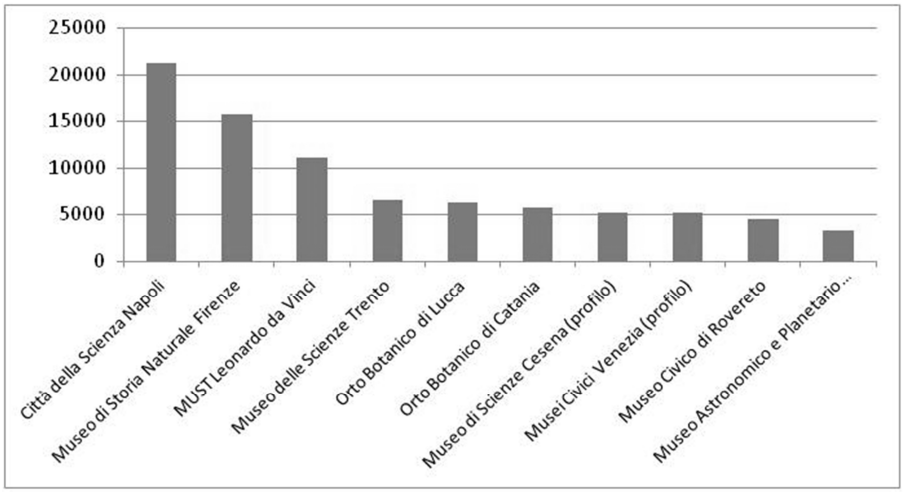
Fig. 3 – Numero di follower dei musei Italiani su Facebook e Twitter



Fonte: www.museum-analytics.org, consultato aprile 2013

Dalle Figure 3 e 4 si ricava che il MSN si posiziona subito dietro alle grandi istituzioni museali nazionali e in seconda posizione tra i musei scientifici.

Fig. 4 – Numero di fan su Facebook dei musei scientifici italiani, aprile 2013 (top 10)



Fonte: www.museum-analytics.org integrati con dati tratti da Facebook, consultato aprile 2013

Nel periodo osservato sono state raccolte, attraverso il servizio di Facebook Insights, le statistiche descrittive relative ai *follower* del museo. Il pubblico online risulta composto principalmente da persone nella fascia di età 13-17 (28,2%), rispecchiando così l'importanza delle scuole secondarie sul totale dei partecipanti (Bebi e Fanfani, 2010). Tuttavia, il pubblico adulto (35-54) rappresenta un terzo dei *follower*, mostrando quindi una elevata propensione all'utilizzo dello strumento. Per quanto riguarda la provenienza, i *follower* di Facebook risultano essere per lo più Italiani (93%), il che si spiega prevalentemente con la lingua ufficiale della pagina del MSN. Più della metà di questi (55,6%) proviene dalla Toscana, sebbene grandi città come Roma (13,2%), Milano (8,3%) e Napoli (5,2%) rappresentino una quota rilevante.

Nel periodo monitorato, il museo ha pubblicato 69 post, pari ad una media settimanale di 4,93 (0,7 al giorno), che hanno ricevuto in media 4,7 commenti. Emerge dunque un livello di coinvolgimento degli utenti nettamente superiore rispetto a Twitter, che può essere spiegato in parte con la maggiore facilità delle funzioni di commento e di *like*.

In generale, per il MSN Facebook svolge le stesse funzioni di Twitter, come si evince dal fatto che la maggior parte dei messaggi sono pubblicati rispettivamente in versioni più corte e più lunghe su entrambi i Social Media. Nonostante l'assenza di un limite di lunghezza per i post permetta al museo di condividere informazioni più dettagliate, i messaggi concisi si rivelano in genere più efficaci nel catturare l'attenzione dei *follower*. Si noti, a questo proposito, che il post del MSN relativo ad un evento catastrofico nel mondo museale italiano – l'incendio che distrusse la Città della Scienza di Napoli il 5 marzo 2013 – è quello che ha riscontrato il maggior interesse da parte del pubblico nel periodo monitorato. Durante le tre settimane successive all'evento la pagina Facebook del museo ha fornito costanti aggiornamenti sulle iniziative di solidarietà organizzate in sostegno alla ricostruzione, registrando nello stesso periodo 1.405 nuovi *follower* appartenenti in gran parte agli amici della Città della Scienza.

D'altra parte, si è notato come il tentativo da parte del MSN di suscitare una discussione su temi sensibili abbia riscontrato uno scarso interesse da parte dei *follower*. Pertanto, anche se Facebook ha dimostrato la sua efficacia nel sollevare interessi relativi al museo e agli eventi, la sua effettiva capacità di agire come uno spazio per approfondimenti o conversazioni aperte su questioni generali o controverse risulta ancora da comprendere e da studiare.

La "bacheca" del MSN è aperta ai commenti e ai *post* degli utenti, alle cui richieste di informazioni (riguardanti gli orari di apertura, le collezioni ecc.) e segnalazioni (di notizie o pubblicazioni riguardanti il museo o temi di interesse scientifica) lo staff ha risposto prontamente. D'altra parte, nel periodo monitorato si sono registrati 7 *post* da parte di utenti non collegati al museo (promozione di eventi organizzati da terzi ed altre segnalazioni).

10.3.3.2 Le esperienze su YouTube e Flickr

Il profilo del museo su YouTube è stato aperto nell'aprile del 2010 e contiene una *playlist* denominata "Visitando il Museo" che raccoglie 22 video (*trailer* di mostre temporanee ed eventi, interviste ai curatori del museo, servizi riguardanti il museo estratti dai media, video realizzati dai visitatori). La playlist ha registrato, al momento della visita, un totale di 54.151 visualizzazioni, un livello di coinvolgimento piuttosto elevato che conferma il potenziale di YouTube come strumento per aumentare la visibilità delle

attività collaterali[13] e per offrire ai fruitori un punto di vista sul *backstage* del museo.

Sembra comunque importante mantenere vivo il portafoglio aggiornando i video con una cadenza regolare, in modo da attrarre un flusso continuativo di visite alla propria pagina.

È inoltre necessario porre l'attenzione sul fatto che la scelta di mettere insieme contenuti creati dal museo e dai visitatori (UGC) nella stessa playlist che, mentre da una parte consente di aumentare la "massa critica" del museo, dall'altra potrebbe generare confusione riguardo alla fonte delle informazioni.

Il profilo del MSN su Flickr è stato creato nell'aprile del 2010 e ha raggiunto attualmente 15 contatti. Nel profilo sono state inserite oltre 150 foto delle collezioni e delle mostre divise in 8 sezioni, che nel complesso hanno raggiunto 564 visualizzazioni. È stata aperta anche una discussione relativa alla mostra "Dinosauri in carne ed ossa" in cui sono visibili 47 foto caricate da 6 visitatori. Nonostante l'impegno profuso nella gestione del profilo e la massa di immagini inserite, il coinvolgimento dei visitatori risulta relativamente basso, tranne che per la suddetta mostra.

Appare particolarmente scarso l'interesse degli utenti verso la funzione di *social tagging.* A questo proposito, l'esperienza di musei internazionali come il Brooklyn Museum di New York mostra che vi è una maggiore partecipazione degli utenti quando questi vengono esplicitamente incoraggiati a contribuire e le discussioni sono costantemente ravvivate dal personale del museo attraverso la funzione di *blogging* (Bonacini, 2012).

10.3.3.3. Le esperienze su TripAdvisor e FourSquare

Per quanto riguarda TripAdvisor, il Museo è associato a due diversi profili, uno creato da un utente esterno nel 2010, contenente una breve descrizione del museo, la localizzazione delle 6 sezioni e i contatti. Al momento della ricerca, il profilo era associato a 13 recensioni, riferite alla sezione di Mineralogia e al Giardino Botanico, con una valutazione media di 4 su 5.

Il secondo profilo invece, creato dal museo stesso, si riferisce alla sezione di Zoologia della Specola e raccoglie 65 recensioni con una valutazione me-

[13] In particolare, il video che ha riscontrato il maggiore interesse (38.619 visualizzazioni) è quello relativo alla campagna avviata dal MSN in collaborazione con UniCoop per la diffusione delle Bat Box.

dia di 4.5, che lo posiziona al 14° posto tra i 45 musei presenti su TripAdvisor a Firenze assegnandogli il Certificato di Eccellenza nel 2012.

Questo strumento sembra rappresentare per il MSN una sorta di biglietto da visita in aggiornamento continuo, che contribuisce ad incrementare la visibilità dell'istituzione nei confronti di un target di turisti. D'altra parte, la suddivisione nei due profili sembra poter generare confusione nei visitatori e diluire l'immagine del museo come un'unica istituzione articolata in varie sezioni. Dal momento che i due profili non possono essere unificati, una possibile soluzione consisterebbe nel "reclamare" il primo profilo e collegarlo al secondo tramite l'inserimento di link nei testi.

Il MSN è stato uno dei primi musei fiorentini ad aprire un proprio profilo su Four Square nel 2012. Questo risulta composto da una breve descrizione, una fotogallery e informazioni di contatto, oltre alla georeferenziazione delle sezioni. Il museo ha ricevuto finora una valutazione di 6.9 su 10 da parte di 19 visitatori. Tuttavia, FourSquare sembra offrire al momento poche possibilità di interazione per il museo (che sono di fatto limitate alla funzione di commento), anche a causa di un grado di utilizzo dello strumento relativamente scarso a livello nazionale.

10.4. Alcune prime riflessioni di sintesi

L'analisi dell'utilizzo dei Social Media nell'ambito della attività di comunicazione basata sugli eventi del Museo di Storia Naturale offre una prima evidenza empirica utile a riflettere sulle sfide che riguardano l'utilizzo di tali strumenti nelle istituzioni culturali.

Nonostante i risultati non siano generalizzabili, il caso in oggetto rappresenta un caso emblematico di un importante museo scientifico italiano che ha dimostrato una forte capacità e creatività nell'uso dei nuovi strumenti tecnologici, ma limitato nella loro adozione da alcuni vincoli organizzativi.

Da questa esperienza si evince, in primo luogo, come i vari Social Media assumano funzioni differenziate all'interno della comunicazione del Museo.

In particolare, alcune piattaforme si sono rivelate funzionali ad obiettivi di promozione (TripAdvisor e FourSquare), mentre altre si prestano ad uno spettro più ampio di utilizzi (YouTube, Flickr, Twitter e Facebook). In generale, la comunicazione e promozione delle collezioni e delle attività collaterali del Museo costituisce la priorità nell'approccio del MSN ai Social Media, al fine di valorizzare il volume e la qualità degli eventi organizzati dall'istituto. Ciò pone il caso in esame in linea con l'utilizzo prevalente dei

canali Social in ambito internazionale (Schick e Damkjær, 2010). Mentre la letteratura di ambito museologico tende ad attribuire al Social Web un potere autonomo di attrazione, nel caso del MSN sembrano piuttosto gli eventi reali il canale privilegiato di comunicazione e coinvolgimento, rispetto ai quali i Social Media svolgono una funzione ancillare di sostegno ed amplificazione del passaparola online.

Nonostante i dati raccolti non permettano di verificare in maniera puntuale il grado di differenziazione/sovrapposizione tra il pubblico "reale" e "virtuale", nel periodo osservato è stato rilevato un aumento sia degli eventi reali che dell'intensità delle interazioni sui social network, il che fornisce una conferma indiretta alla esistenza di un effetto sinergico fra i due fenomeni.

Inoltre, l'osservazione delle interazioni suggerisce che la partecipazione del pubblico agli eventi contribuisca a creare un primo interesse nei confronti del museo, favorendo il mantenimento dell'interazione nel tempo attraverso i Social Media. In questo senso, un primo utilizzo del canale come strumento di comunicazione *one-way* consente di generare la soglia critica di interesse necessaria a trasformarlo, in un momento successivo, in un vero e proprio strumento di comunicazione a due vie.

Un secondo aspetto di carattere qualitativo che emerge dall'analisi riguarda la coincidenza dell'utilizzo dei Social Media con un adattamento del tono della comunicazione con gli utenti-visitatori. In particolare su Twitter e Facebook, il museo ha cercato di adottare un approccio più personale e accattivante nei confronti dei propri pubblici, al fine di rinforzare il rapporto con i *follower* (ad esempio attraverso la pronta risposta alle richieste di informazioni e ai commenti dei visitatori) ed intensificare le connessioni con le filiere della conoscenza scientifica, compresi media scientifici e generalisti, ricercatori, insegnanti e visitatori regolari (ad esempio attraverso la proposta di quiz a tema, e la pubblicazione di notizie scientifiche). Rispetto agli scenari enfatizzati dalla letteratura di ambito museologico, tuttavia, sembra di poter affermare che il passaggio ad un approccio "costruttivista" basato sulla partecipazione e il co-apprendimento sia stato realizzato solo in parte. A supporto di tale osservazione, è opportuno richiamare – sulla base di precedenti studi (Wong, 2011) – che gli strumenti in questione presentano limitazioni oggettive al conseguimento di un ideale di comunicazione paritetica: in particolare, il limite alla lunghezza dei testi in Twitter; il vincolo rappresentato dalla disponibilità di tempo da parte degli utenti; le scarse possibilità di personalizzazione dei profili istituzionali; il rischio di una perdita di controllo delle interazioni oltre un determinato volume di attività.

Fra i limiti incontrati nell'esperienza del Museo di Storia Naturale, tuttavia, quello più significativo riguarda l'esistenza di soglia critica organizzativa al fine di una gestione efficace della presenza su molteplici piattaforme e della relazione con pubblici *target* differenziati (generalista vs specialista; nazionale vs internazionale).

Sebbene la presenza sui Social Media – a differenza della creazione e dello sviluppo del sito web istituzionale – costituisca un'opportunità per le piccole-medie organizzazioni in quanto non richiede particolari investimenti finanziari (Waters, LeBlanc Feneley, 2013), tuttavia l'inserimento dei relativi compiti nella struttura organizzativa rappresenta una sfida rilevante (Fletcher, Lee, 2012; Haussmann, Poellman, 2013). Nel caso del MSN, mentre l'iniziale approccio spontaneo e informale ai Social Media ha svolto un ruolo propulsivo nella prima fase di sperimentazione, nel contesto attuale di costante crescita quantitativa delle interazioni – e, conseguentemente, dei carichi di lavoro legati all'inserimento dei contenuti e alla gestione delle relazioni con gli utenti – sembra necessario un ulteriore investimento in termini di risorse umane e una parziale riallocazione delle competenze all'interno dello staff. Ciò non solo al fine di impedire che i Social Media determinino un sovraccarico della funzione di comunicazione, ma anche di favorire un maggiore coinvolgimento delle funzioni curatoriali e delle diverse sezioni. L'adozione di un approccio maggiormente formalizzato – se non di una *Social Media Strategy* esplicita (Lardi, Fuchs, 2013) – potrà favorire una maggiore integrazione della comunicazione tramite Social Media nelle attività correnti e collaterali del Museo, oltre che una maggiore valorizzazione delle competenze presenti all'interno dell'istituto; al contempo, tuttavia, un'eccessiva codifica degli obiettivi e delle attività rischierebbe di sopprimere la spontaneità che aveva caratterizzato il primo approccio al Social Web.

In questo senso, è possibile concludere provvisoriamente che solo grazie ad una maggiore consapevolezza delle implicazioni che il Social Web comporta non solo a livello comunicativo, ma anche organizzativo per le istituzioni culturali – e, allo stesso tempo, ad una costante crescita e maturazione degli utenti – potranno compiersi ulteriori passi verso l'obiettivo di una piena interazione a due vie tra i musei e i propri pubblici.

Bibliografia

Anderson G. (a cura di) (2004), *Reinventing the museum: Historical and contemporary perspectives on the paradigm shift*, Altamira Press, Walnut Creek (CA).

Barbagli F., Pratesi G. (a cura di) (2009), *Museo di Storia Naturale dell'Università degli Studi di Firenze. Guida alla visita delle Sezioni*, Polistampa, Firenze.

Bebi G., Fanfani F. (2010) *Analisi dati affluenza gruppi organizzati: Anno scolastico 2009/2010*, Firenze, Museo di Storia Naturale dell'Università di Firenze,http://www.musesplorando.it/allegati/relazione%20flussi%20anno%20scolastico%202009_10_110517124223.pdf.

Bonacini E. (2012) "Il museo partecipativo sul web: forme di partecipazione dell'utente alla produzione culturale e alla creazione di valore culturale", *Il Capitale Culturale*, 5(1), pp. 93-125.

Creswell J.W., Plano Clark V.L. (2007), *Designing and Conducting Mixed Methods Research*, Sage, Thousand Oaks (CA).

Fletcher A., Lee M. (2012) "Current Social Media uses and evaluation in American museums", *Museum Management and Curatorship*, 27(5), pp. 505-521.

Haussman A., Poellmann L. (2013) "Using Social Media for arts marketing: theoretical analysis and empirical insights for performing arts organizations", *International Review of Public and Nonprofit Marketing*, 10, pp. 143-161.

Hearn G., Foth M., Gray H. (2009) "Applications and implementations of new media in corporate communications: an action research approach", *Corporate Communications: An International Journal*, 14(1), pp. 49-61.

Hellin-Hobbs Y. (2010), "The constructivist museum and the Web", in Seal A., Bowen J.P., Ng K. (eds.), *EVA'10 Proceedings of the 2010 International Conference on Electronic Visualisation and the Arts*, British Computer Society, Swinton (UK), pp. 72-78.

Hooper-Grenhill E. (1999) "Museum learners as active postmodernists: Contextualizing constructivism", in Hooper-Grenhill E. (ed.), *The Educational Role of the Museum*, 2nd ed., Routledge, London, pp. 65-72.

Hooper-Greenhill E. (2000), "Changing Values in the Art Museum: rethinking communication and learning", *International Journal of Heritage Studies*, 6(1), pp. 6-31.

Kozinets R.V. (2002), "The Field behind the Screen: Using Netnography for Marketing Research in Online Communities", *Journal of Marketing Research*, 39(1), pp. 61-72.

Lardi K., Fuchs R. (2013), *Social Media Strategy: A step-to-step guide to building your social business*, v/d|f Hofschulverlag, Zurigo.

Lazzeretti L., Capone F. (2013), "Museums as Societal Engines for Urban Renewal. The Event Strategy of the Museum of Natural History in Florence", *European Planning Studies*, vol. 3, 4, pp. 229-233.

Lazzeretti L., Capone F., Innocenti N. (2013), "Il network delle mostre temporanee del Museo di Storia Naturale a Firenze", in Capineri C., Celata F., de Vincenzo D., Dini F., Randelli F., Romei P. (a cura di), *Prossimità/Proximity*, Società di Studi Geografici, Firenze.

Lopez M., Margapoti I., Maragliano R., Bove R. (2010), "The presence of Web 2.0 tools on museum websites: a comparative study between England, France, Spain, Italy, and the USA", *Museum Management and Curatorship*, 25(2), pp. 238-249.

Manetti G., Valeri M. (2012), "La valutazione del patrimonio museale: il caso del Museo di Storia Naturale di Firenze", *Financial Reporting*, 3, pp. 111-133.

Pett D. (2012), "Use of Social Media within the British Museum and the Museum Sector", in Bonacchi C. (ed.), *Archaeology and Digital Communication: Towards Strategies of Public Engagement*, Archetype Publications, London, pp. 83-102.

Pratesi G., Sibilio B. (a cura di) (2009), *Il cammino verso il bilancio sociale 2008/2009*, Firenze, Museo di Storia Naturale dell'Università di Firenze, http://www.msn.unifi.it/upload/sub/pdf/BS2008-09conclusivo.pdf.

Proctor N. (2010), "Digital: Museum as Platform, Curator as Champion, in the Age of Social Media", *Curator: The Museum Journal*, 53(1), pp. 35-43.

Scarpellini A. (2012), "I like Social Museum, la campagna social del Museo di Storia Naturale di Firenze", XXII Congresso ANMS *Il patrimonio culturale dei Musei Scientifici*, Firenze, 14-16 novembre 2012.

Schick L., Damkjær N. (2010), "Can you be friends with an art museum? Rethinking the art museum through Facebook", in Aljas A. (ed.), *Transforming Culture in the Digital Age: Proceedings of the International Conference in Tartu*, 14-16 April 2010, University of Tartu, Tartu, pp. 36-42.

Selwyn N. (2006), "Digital division or digital decision? A study of non-users and low-users of computers", *Poetics*, 34 (4-5), pp. 273-292.

Simon N. (2010) *The Participatory Museum*, http://www.participatorymuseum.org/read/.

Soren B.J., Lemelin N. (2004), "Cyberpals!/Les Cybercopains!: A Look at Online Museum Visitor Experiences", *Curator: The Museum Journal*, 47(1), pp. 55-83.

Stam D.C. (1993), "The informed muse: the implications of 'the new museology". *Museum Management and Curatorship*, 12(3), pp. 267-283.

Strover S. (2003), "Remapping the digital divide". *The Information Society*, 19, pp. 275-277.

Vorvoreanu M. (2009), "Perceptions of corporations on Facebook: An analysis of Facebook social norms", *Journal of New Communications Research*, 4(1), pp. 67-86.

Waters R.D., Burnette E., Lamm A., Lucas J. (2009), "Engaging stakeholders through social networking: How nonprofit organizations are using Facebook", *Public Relations Review*, 35, pp. 102-106.

Waters R.D., LeBlanc Feneley K. (2013), "Virtual stewardship in the age of new media: have nonprofit organizations' moved beyond Web 1.0 strategies?", *International Journal of Nonprofit and Voluntary Sector Marketing*, 18(2), pp. 216-235.

Wei L., Hindman D.B. (2011), "Does the Digital Divide Matter More? Comparing the Effects of New Media and Old Media Use on the Education-Based Knowledge Gap", *Mass Communication and Society*, 14(2), pp. 216-235.

Wong A. (2011), "Ethical issues of Social Media in museums: A case study", *Museum Management and Curatorship*, 26(2), pp. 97-112.

Yin R.K. (2003), *Case study research*, 4th ed., Sage, London.

GLI AUTORI

Vincenzo Cavaliere è professore associato di Organizzazione aziendale nel Dipartimento di Scienze per l'Economia e l'Impresa dell'Università di Firenze. Studia le relazioni tra caratteri imprenditoriali, organizzativi e performance nelle PMI. Orienta i suoi interessi di ricerca anche verso la cultura d'impresa, i processi di condivisione e utilizzo della conoscenza e i modelli di competenza. È autore di numerose pubblicazioni, articoli e monografie, in riviste italiane e internazionali. Recentemente ha costituito *ICOHRS Research Group (Innovating & Changing Organizations and Human Resources Strategies)*. È coautore del capitolo 7.

Silvia Fissi è dottore di ricerca in Programmazione e controllo ed assegnista di ricerca presso il Dipartimento di Scienze per l'Economia e l'Impresa dell'Università degli Studi di Firenze, dove è docente a contratto di economia aziendale. È autore o coautore di due monografie, numerosi articoli pubblicati su riviste nazionali ed internazionali e alcuni capitoli di libro. I suoi temi di ricerca sono riconducibili a public management, corporate social responsibility, storia della ragioneria, musei e turismo. È coautore del capitolo 6.

Maria Cleofe Giorgino è ricercatore in Economia aziendale presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca dove è titolare dell'insegnamento di Contabilità e bilancio. È revisore legale e abilitato alla professione di dottore commercialista. Ha pubblicato numerosi articoli in ambito economico-aziendale, su riviste nazionali ed internazionali come *Financial Reporting*, *Contabilità e Cultura Aziendale*, *Controllo di Gestione* e *International Journal of Disclosure and Governance.* È autore del capitolo 3.

Elena Gori è ricercatore confermato in Economia aziendale presso la Scuola di Economia e Management dell'Università degli Studi di Firenze, dove insegna Public management and accounting (corso di laurea magistrale in accounting e libera professione). È autore o coautore di cinque monografie, numerosi artico-

li, pubblicati su riviste nazionali e internazionali, e capitoli di libro. I suoi interessi di ricerca sono riconducibili a public management, corporate social responsibility, storia della ragioneria, musei e turismo. È coautore del capitolo 6.

Niccolò Innocenti è dottorando in Economia, con indirizzo in Sviluppo locale, presso l'Università degli Studi di Firenze, dove sta elaborando la tesi su "Related variety, creative Industries and growth in Italy". È assegnista di ricerca presso il Dipartimento di Scienze per l'Economia e l'Impresa (DiSEI), Università di Firenze. È stato visiting PhD student presso l'Urban and Regional Research Centre della Utrecht University. È coautore del capitolo 10.

Luciana Lazzeretti è professore ordinario in Economia e gestione delle imprese presso la Scuola di Economia e Management dell'Università degli Studi di Firenze. Vice coordinatore del Dottorato in Development Economics and Local Systems dell'Università di Firenze e Trento. Fondatore e direttore scientifico del corso di perfezionamento post-laurea in Economia e gestione dei musei e dei beni culturali. È inoltre professore associato presso l'IFAC-CNR di Firenze. Ha recentemente pubblicato *Creative industries and innovation in Europe* con Routledge (2013). È coautore del capitolo 10.

Sara Lombardi è dottorando in Management presso la LUISS Guido Carli di Roma. I suoi interessi di ricerca si focalizzano prevalentemente sui processi di gestione e condivisione della conoscenza, le strategie di apprendimento individuale ed organizzativo ed i processi di innovazione fondati sulla valorizzazione del capitale umano. Collabora con la *Copenaghen Business School* e con l'Università di Firenze. È parte di *ICOHRS Research Group (Innovating & Changing Organizations and Human Resources Strategies)*. È coautore del capitolo 7.

Michela Magliacani è professore associato di Economia aziendale presso il Dipartimento di Scienze Economiche e Aziendali, Università di Pavia. I suoi interessi di ricerca si focalizzano su temi di governance ed accountability nel settore culturale. È stata *Visiting Professor* nel Park & Recreation and Tourism Resources Center, MSU (USA), presso la University of Castilla La Mancha, al College of Food Tourism Creative Studies, University of Birmingham, e alla Kozminski University (Warsaw). Fra le sue pubblicazioni scientifiche si segnala la recente monografia *Managing Cultural Heritage. Ecomuseums, Community Governance, Social Accountability*, edita da Palgrave Macmillan. È autore dei capitoli 2 e 4.

Marco Mainardi è professore associato nell'Università degli Studi di Firenze dove insegna Revisione aziendale. È afferente al Dipartimento di Scienze per l'Economia e l'Impresa. Dottore commercialista e revisore legale. È Presidente del Comitato Centro Studi nonché componente del Comitato Coordinamento

Scientifico della Fondazione dei Dottori commercialisti e degli Esperti contabili di Firenze. È membro del Comitato Tecnico Amministrativo dell'Università degli Studi di Firenze. È autore di pubblicazioni in ambito economico-aziendale e, in particolare, sulla revisione legale dei conti. È autore del capitolo 1.

Giacomo Manetti è professore associato di Economia aziendale presso l'Università degli Studi di Firenze e affidatario degli insegnamenti di contabilità e bilancio (corso di laurea in economia aziendale) e amministrazione della cooperazione e del non profit (corso di laurea in accounting e libera professione). È autore o coautore di undici articoli internazionali censiti sui motori Scopus/ISI, quattro monografie e oltre quaranta fra articoli su riviste nazionali e capitoli di libro. I suoi temi ricerca sono la rendicontazione sociale e di sostenibilità, il terzo settore, la cooperazione e la storia della ragioneria. È coautore del capitolo 9.

Cecilia Megali è dottore di ricerca in Programmazione e controllo presso la Facoltà di Economia dell'Università degli Studi di Firenze, dove ha insegnato Economia aziendale e Programmazione e controllo nelle amministrazioni pubbliche. È autore di pubblicazioni in ambito economico-aziendale e, in particolare, sui temi della rendicontazione sociale e dei controlli interni nei settori pubblico e non profit. È attualmente specialista in organizzazione e sistemi di qualità presso il Comune di Sesto Fiorentino. È coautore del capitolo 5.

Anna Maria Nati è professore associato presso l'Università degli Studi di Firenze dove insegna Programmazione e controllo (Corso di Studi di I livello in Economia aziendale) e Cost management (Corso di Studi Magistrale in Accounting e libera professione). Ha pubblicato monografie e articoli concernenti soprattutto il controllo di gestione ed i suoi strumenti, sia nelle imprese sia nelle aziende non profit, non trascurando indagini storiche e approfonditi studi di significativi casi aziendali. Dal 2009 è Presidente del suddetto Corso di Studi Magistrale dell'Università degli Studi di Firenze. È coautore del capitolo 5.

Francesca Papini è assegnista di ricerca presso il Dipartimento di Scienze per l'Economia e l'Impresa dell'Università di Firenze. Ha partecipato a vari progetti di ricerca di Ateneo sui temi di rendicontazione e comunicazione nei musei, di misurazione e di dialogo sociale a favore di un turismo sostenibile e competitivo a livello di destinazione. Ha presentato alcune relazioni a convegni nazionali e internazionali ed è autore di vari articoli. Collabora con il Centro Interuniversitario di Ricerca sul Turismo (CIRT) dell'Università degli Studi di Firenze. Partecipa all'insegnamento di Economia aziendale presso la Scuola di Economia e Management dell'Università di Firenze. È coautore del capitolo 5.

Pasquale Ruggiero è ricercatore in Economia aziendale presso il Dipartimento di Studi Aziendali e Giuridici dell'Università degli Studi di Siena e Senior Lectu-

rer presso la Brighton Business School (UK), dove insegna rispettivamente Economia aziendale e Management control systems. I suoi interessi di studio e ricerca si focalizzano principalmente sui sistemi contabili e di controllo delle aziende pubbliche. Temi sui quali ha sia pubblicato su riviste nazionali ed internazionali sia presentato paper in convegni di tipo accademico ed operativo. È autore del capitolo 8.

Andrea Sartori è dottore di ricerca in Economia, indirizzo in Sviluppo locale, presso l'Università degli Studi di Firenze con una tesi su "The digitization of cultural heritage: conceptual framework, policy analysis and case studies" (2014). È stato visiting PhD student presso HEC Montréal e assistente alla ricerca e alla didattica in Tourism Management presso il CERTeT Bocconi, Milano (2009-2011). Svolge incarichi di consulenza nel campo della pubblica amministrazione. È coautore del capitolo 10.

Barbara Sibilio è professore ordinario presso l'Università degli Studi di Firenze dove insegna Economia aziendale. I suoi interessi di ricerca sono focalizzati nell'area dei sistemi di programmazione e controllo e della rendicontazione sociale con riferimento alle aziende non profit e soprattutto alle organizzazioni museali/culturali. Su questo tema ha pubblicato numerosi articoli e capitoli di libro ed ha organizzato due Convegni internazionali e coordinato, insieme al Prof. Donato, un Gruppo di Studio e Attenzione dell'AIDEA. È coautore del capitolo 9.