

Studi di Storia e Documentazione Storica

—15—

Collana fondata da
Riccardo Fubini

I CANTIERI PUBBLICI
DOPO LA PESTE NERA
LAVORO, *ACCOUNTABILITY* E IMPATTO SOCIALE
(SECOLI XIV-XV)

A CURA DI
PIERLUIGI TEREZI E MARCO BELLUCCI

edifir
EDIZIONI FIRENZE

Volume pubblicato con il contributo dell'Opera di Santa Maria del Fiore di Firenze



Il presente volume è frutto delle ricerche compiute nell'ambito del progetto *Lavoro, accountability e impatto sociale nei cantieri pubblici in età preindustriale: il caso dell'Opera di Santa Maria del Fiore nel Trecento*, diretto da Pierluigi Terenzi e Marco Bellucci, presso l'Università di Firenze, per il programma "Bandi competitivi RTD 2022-2023", finanziato dall'Unione Europea – Next Generation EU (MUR – DM 737/21) e dalla Fondazione CR Firenze.



**Finanziato
dall'Unione europea**
NextGenerationEU



UNIVERSITÀ
DEGLI STUDI
FIRENZE

Da un secolo, oltre.

© Copyright 2024
Edifir-Edizioni Firenze
via de' Pucci, 4 - 50122 Firenze
www.edifir.it

Responsabile del progetto editoriale
Andrea Polverosi

Responsabile editoriale
Elena Mariotti

ISBN 978-88-9280-233-9

In copertina

Andrea Pisano e collaboratore, *L'Edilizia (1343-1348)*, Firenze, Museo dell'Opera del Duomo (dal Campanile di Giotto).

Credits: Opera di Santa Maria del Fiore – Antonio Quattrone

Fotocopie per uso personale del lettore possono essere effettuate nei limiti del 15% di ciascun volume/fascicolo di periodico dietro pagamento alla SIAE del compenso previsto dall'art. 68, comma 4, della legge 22 aprile 1941 n. 633 ovvero dall'accordo stipulato tra SIAE, AIE, SNS e CNA, ConfArtigianato, CASA, CLAAI, ConfCommercio, ConfEsercenti il 18 dicembre 2000. Le riproduzioni per uso differente da quello personale sopracitato potranno avvenire solo a seguito di specifica autorizzazione rilasciata dagli aventi diritto/dall'editore

INDICE

| | |
|-----------------------------------|---|
| <i>Presentazione</i> | 7 |
| Pierluigi Terenzi, Marco Bellucci | |

PARTE I. L'OPERA DI SANTA MARIA DEL FIORE: NUOVE PROSPETTIVE DI RICERCA

| | |
|---|----|
| <i>Lavoro edile, accountability e impatto sociale nel medioevo. Nuove prospettive dal progetto LASI (1353-1382)</i> | 13 |
| Pierluigi Terenzi, Marco Bellucci | |

| | |
|--|----|
| <i>Nascita di una istituzione. Amministrare un grande cantiere pubblico nella Firenze del Trecento: l'Opera di Santa Maria del Fiore</i> | 35 |
| Lorenzo Fabbri | |

| | |
|--|----|
| <i>Prime note sui salariati dell'Opera di Santa Maria del Fiore: caratteristiche e problematiche (1375-1382)</i> | 47 |
| Alessandro Caprilli | |

| | |
|---|----|
| <i>«Vogliendo il decto lavoro seguire»: l'Opera di Santa Maria del Fiore e i suoi lavoratori davanti alle crisi (1353-1382)</i> | 67 |
| Pierluigi Terenzi | |

PARTE II. CONFRONTI: FABBRICERIE, LAVORO E ACCOUNTABILITY NEI CANTIERI ITALIANI

| | |
|--|----|
| <i>Il duomo e la peste. Cantiere, devozione e resilienza (Orvieto, XIV secolo, seconda metà)</i> | 91 |
| Lucio Riccetti | |

| | |
|--|-----|
| <i>Una cattedrale tra guerra e peste: la fabbrica del duomo di Milano nella crisi di inizio Quattrocento</i> | 117 |
| Paolo Grillo | |

| | |
|--|-----|
| <i>La risposta amministrativa. I cantieri dei castelli piemontesi di fronte alle crisi</i> | 133 |
| Vittoria Bufanio | |

| | |
|---|-----|
| <i>I cantieri del papa. Roma e il Lazio, secolo XIV</i> | 149 |
| Ivana Ait e Angela Lanconelli | |

PARTE III. UN APPROCCIO AZIENDALE ALLO STUDIO DEI CANTIERI MEDIEVALI

- La gestione del cantiere del duomo di Firenze nel Trecento
e la rendicontazione volontaria: un'introduzione* 175
Giacomo Manetti
- La gestione del cantiere del duomo di Firenze
attraverso la rendicontazione dell'Opera di Santa Maria del Fiore
(1353-1382)* 189
Carmela Nitti, Marco Bellucci, Giacomo Manetti
- Alcune considerazioni conclusive a margine delle ricerche* 213
Giuliano Pinto

PARTE III.

UN APPROCCIO AZIENDALE
ALLO STUDIO DEI CANTIERI MEDIEVALI

LA GESTIONE DEL CANTIERE DEL DUOMO DI FIRENZE NEL TRECENTO
E LA RENDICONTAZIONE VOLONTARIA: UN'INTRODUZIONE*

Giacomo Manetti

1. *Le principali teorie di riferimento sulla rendicontazione volontaria*

I risultati delle analisi svolte dal gruppo di lavoro del Dipartimento di Scienze per l'Economia e l'Impresa (DISEI) dell'Università degli Studi di Firenze, relativi al progetto LASI, possono essere interpretati alla luce del contesto storico e delle principali teorie presenti in letteratura, che motivano e giustificano le pratiche di rendicontazione volontaria da parte di enti che potremmo definire “quasi pubblici” o ibridi, come l'Opera di Santa Maria del Fiore (OSMF).

Nell'ambito degli studi di *accounting history*, un ruolo fondamentale è assegnato alle motivazioni che spingono le organizzazioni a rendicontare o meno l'utilizzo delle proprie risorse, le operazioni di gestione interna o esterna, e altri aspetti rilevanti come il coinvolgimento dei portatori di interesse o le pratiche di governo, in assenza di un obbligo normativo specifico. Le pratiche di rendicontazione volontarie sono generalmente interpretate in letteratura attraverso due principali chiavi di lettura: le teorie economiche (ad esempio, teoria dell'agenzia, teoria dei segnali, teoria della dipendenza dalle risorse) e le teorie socio-politiche (ad esempio, *stakeholder-agency theory*, teoria istituzionale o neo-istituzionale, teoria della legittimità)¹.

* Il presente saggio è frutto delle ricerche compiute nell'ambito del progetto LASI - *Lavoro, accountability e impatto sociale nei cantieri pubblici in età preindustriale: il caso dell'Opera di Santa Maria del Fiore nel Trecento*, diretto da Pierluigi Terenzi e Marco Bellucci, presso l'Università di Firenze, per il programma “Bandi competitivi RTD 2022-2023”. Finanziato dall'Unione Europea – Next Generation EU (MUR – DM 737/21) e dalla Fondazione CR Firenze. Sito web del progetto: <https://www.lasi.unifi.it/> (31/10/2024).

¹ Si vedano in proposito: C.W.L. Hill, T.M. Jones, *Stakeholder-Agency Theory*, in «Journal of Management Studies», 29/2, 1992, pp. 131-154; P.J. DiMaggio, W.W. Powell, *The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields*, in «American Sociological Review», 48/2, 1983, pp. 147-160; M.C. Suchman, *Managing legitimacy: Strategic and institutional approaches*, in «Academy of Management Review», 20/3, 1995, pp. 571-610.

Queste teorie differiscono nelle loro aspettative fondamentali: quelle basate sui principi economici interpretano l'organizzazione come una normale unità economica che opera nel mercato dei capitali², mentre le teorie socio-politiche vedono l'organizzazione come parte di un sistema sociale più ampio³. Dato che all'epoca dei fatti indagati nel progetto LASI, l'OSMF si configurava – assumendo categorie in uso oggi – come un'entità quasi-pubblica, sebbene formalmente privata⁴, in questo studio trovano maggiore applicazione le teorie socio-politiche.

L'OSMF era un'istituzione formalmente privata ma finanziata da risorse pubbliche e influenzata sia dal potere politico che da quello religioso⁵. Pertanto, l'OSMF doveva garantire una maggiore “*accountability* verso il basso”⁶ rispetto ad altre istituzioni, in particolare nei confronti della cittadinanza, dei fedeli, della comunità locale, della diocesi e del Comune di Firenze. Inoltre, la letteratura sul terzo settore e sulla pubblica amministrazione suggerisce che il contesto istituzionale nazionale di un'organizzazione, che include strutture legali, normative e professionali, influenzi la sua propensione a adottare strumenti di *accountability* sia di natura comunicativa sia con funzioni di controllo di gestione o di controllo interno⁷.

² B. Charumathi, L. Ramesh, *Impact of Voluntary Disclosure on Valuation of Firms: Evidence from Indian Companies*. in «Vision», 24/2, 2020, pp. 194-203; M. Morales-Raya, I. Martín-Tapia, N. Ortiz-de-Mandojana, *To Be or to Seem: The Role of Environmental Practices in Corporate Environmental Reputation*, in «Organization & Environment», 32/3, 2019, pp. 309-330.

³ M.A. Bellamy, S. Dhanorkar, R. Subramanian, *Administrative environmental innovations, supply network structure, and environmental disclosure*, in «Journal of Operations Management», 66/7-8, 2020, pp. 895-932.

⁴ G. Manetti, M. Bellucci, L. Bagnoli, *The construction of Brunelleschi's dome in Florence in the fifteenth century: between accountability and technologies of government*, in «Accounting History Review», 30/2, 2020, pp. 141-169.

⁵ M. Haines, *La grande impresa civica di Santa Maria del Fiore*, in «Nuova rivista storica», LXXXVI, 2002, pp. 20-48; L. Fabbri, *La «gabella di Santa Maria del Fiore». Il finanziamento pubblico della cattedrale di Firenze*, in *Pouvoir et éditité. Les grands chantiers dans l'Italie communale et seigneuriale*, ed. by di É. Crouzet-Pavan, Roma, École française de Rome, 2003, pp. 195-244.

⁶ A. Ebrahim, *Accountability myopia: Losing sight of organizational learning*, in «Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly», 34/1, 2005, pp. 56-87.

⁷ Si vedano in particolare: J. Holloway, M. Hinton, G. Francis, D. Mayle, *Identifying best practice in benchmarking*, London, CIMA Publishing, 1999; E. Guarini, F. Magli, A. Nobolo, *Accounting for community building: the municipal amalgamation of Milan in 1873-1876*, in «Accounting History Review», 28/1-2, 2018, pp. 5-30.

1.1. *La stakeholder-agency theory*

Concentrandoci, dunque, sulle teorie di tipo socio-politico, è necessario in primo luogo introdurre la *stakeholder-agency theory*. Si deve premettere che si tratta di un'evoluzione della tradizionale teoria dell'agenzia⁸, nella quale il rapporto di agenzia è spesso utilizzato per l'analisi dei sistemi di *governance* delle imprese tradizionali, che presentano un soggetto economico più o meno identificabile. Tale rapporto è definito come un contratto attraverso il quale un soggetto (principale) incarica un secondo attore (agente) di svolgere un preciso servizio per proprio conto, dotandolo di autonomia decisionale⁹. Mentre nelle imprese il rapporto di agenzia fra azionisti e manager è facilmente individuabile, nelle organizzazioni senza finalità di lucro e/o quasi pubbliche, come nel caso dell'OSMF, non è agevole identificare una categoria di portatori di interesse prioritaria o principale¹⁰, poiché tutti gli interlocutori sociali sono influenzati, seppur con diversi gradi di intensità, da un'ampia gamma di attività dell'organizzazione¹¹. Pertanto, per le organizzazioni quasi-pubbliche è necessario fare riferimento a una teoria dell'agenzia "allargata", caratterizzata da una pluralità di soggetti considerati "principali"¹².

La teoria degli stakeholder e la connessa *stakeholder-agency theory* offrono una valida prospettiva per individuare diverse forme di *accountability*, capaci di rendere conto dell'operato di tali organizzazioni a un ampio ventaglio di interlocutori. Inoltre, poiché le diverse categorie di portatori di interesse, anche a causa di una disomogenea disciplina normativa, sono caratterizzate da un differente grado di influenza su una qualsivoglia organizzazione umana, è ne-

⁸ E.F. Fama, C.M. Jensen, *Separation of Ownership and Control*, in «The Journal of Law & Economics», 26/2, 1983, pp. 301-325; S. Van Puyvelde, R. Caers, C. Du Bois, M. Jegers, *The Governance of Nonprofit Organizations: Integrating Agency Theory With Stakeholder and Stewardship Theories*, in «Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly», 41/3, 2012, pp. 431-445.

⁹ M.C. Jensen, W.H. Meckling, *Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure*, in «Journal of Financial Economics», 3/4, 1976, pp. 305-360.

¹⁰ H.K. Anheier, *Nonprofit organizations: Theory, management, policy*, London, Routledge, 2005; E. Brody, *Agents without principals: The Economic Convergence of the Nonprofit and for-profit Organizational Forms*, in «New York Law School Law Review», 40/3, 1996, pp. 457-536.

¹¹ M. Jegers, *Managerial Economics of Non-Profit Organizations (1st ed.)*, London, Routledge, 2008.

¹² D. Balsler, J. McClusky, *Managing stakeholder relationships and nonprofit organization effectiveness*, in «Nonprofit Management and Leadership», 15/3, 2005, pp. 295-315; P.M. Collier, *Stakeholder accountability: A field study of the implementation of a governance improvement plan*, in «Accounting, Auditing & Accountability Journal», 21/7, 2008, pp. 933-954; S. Woodward, S. Marshall, *A Better Framework: reforming not-for-profit regulation*, Melbourne, The Centre for Corporate Law and Securities Regulation, Faculty of Law, The University of Melbourne, 2004.

cessario che l'ente attribuisca un diverso grado di priorità a ciascuna richiesta o aspettativa. Ad esempio, in letteratura, Mitchell, Agle e Wood sostengono che la rilevanza degli stakeholder dipende dalle caratteristiche di potere, legittimità e urgenza delle loro aspettative¹³.

In linea con questa visione, Van Puyvelde e altri¹⁴ suggeriscono la formulazione di una teoria dell'agenzia ampliata, frutto della sua integrazione con le intuizioni di *stakeholder* e *stewardship theory*¹⁵ e con le evidenze empiriche provenienti dalla letteratura sul governo e la gestione delle organizzazioni quasi-pubbliche. Hill e Jones¹⁶ sostengono che le relazioni tra un'organizzazione umana e i suoi stakeholder possono essere interpretate secondo un rapporto di agenzia (*stakeholder-agency theory*). In particolare, gli autori indicano l'esistenza di un legame diretto di mandato tra amministratori e stakeholder, poiché considerano l'organizzazione come un insieme di rapporti contrattuali impliciti ed espliciti con vari interlocutori, in cui ciascun "contratto" mantiene la propria distinta rilevanza. In tale ottica, gli amministratori entrano in un rapporto contrattuale con tutti i portatori di interessi e, pertanto, possono essere considerati loro agenti, con i doveri di *accountability* che ne derivano.

1.2. La teoria istituzionale

Per quanto riguarda la teoria istituzionale o istituzionalista¹⁷, un riferimento utile in tema di pratiche contabili e rendicontative è il quadro concettuale proposto da Burns e Scapens¹⁸ sulla gestione del cambiamento del-

¹³ R.K. Mitchell, B.R. Agle, D.J. Wood, *Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience: Defining the Principle of Who and What Really Counts*, in «The Academy of Management Review», 22/4, 1997, pp. 853-886. Si veda anche R. Mulgan, *Accountability: an ever-expanding concept?*, in «Public Administration», 78/3, 2000, pp. 555-573.

¹⁴ S. Van Puyvelde, R. Caers, C. Du Bois, M. Jegers, *The governance of nonprofit organizations: Integrating agency theory with stakeholder and stewardship theories*, in «Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly», 41/3, 2012, pp. 431-451.

¹⁵ L. Donaldson, J. Davis, *Stewardship Theory or Agency Theory*, in «Australian Journal of Management», 16/1, 1991, pp. 49-64.

¹⁶ Hill e Jones, *Stakeholder-Agency Theory*, cit., p. 150.

¹⁷ DiMaggio e Powell, *The iron cage revisited*, cit, p. 152; *The New Institutionalism in Organizational Analysis*, ed. by W.W. Powell, P.J. DiMaggio, Chicago, University of Chicago Press, 1991; W. Scott, G. Davis, *Organizations & Organizing: Rational, Natural and Open Systems*, New York, Taylor & Francis, 2006.

¹⁸ J. Burns, R.W. Scapens, *Conceptualizing management accounting change: an institutional framework*, in «Management Accounting Research», 11/1, 2000, pp. 3-25.

le prassi contabili. I due studiosi considerano tale cambiamento come un processo evolutivo (e non come un risultato) che modifica regole e routine organizzative. L'analisi dei fattori che hanno inciso sul piano formale e informale nel processo di cambiamento di tali regole e routine può permettere di risalire alle cause particolari che possono facilitare o ostacolare l'efficacia del cambiamento nei contesti indagati. In altri termini, le organizzazioni si adattano alle pressioni istituzionali conformandosi alle esigenze dell'ambiente esterno, con l'obiettivo di ottenere maggiore legittimità e risorse e, di conseguenza, sopravvivere più facilmente¹⁹. Ciò comporta spesso l'adozione di modelli comportamentali e organizzativi convergenti²⁰, traendo ispirazione anche da altre organizzazioni simili che sembrano avere maggiore legittimità o successo. I comportamenti diventano quindi abbastanza uniformi tra organizzazioni simili perché sembrano «culturalmente supportati e concettualmente corretti»²¹.

Il processo di omogeneizzazione si manifesta anche nella spinta all'isomorfismo come meccanismo di adattamento e sopravvivenza in risposta alle mutevoli condizioni ambientali²². In particolare, l'isomorfismo può essere coercitivo, mimetico o normativo, ma l'obiettivo rimane sempre la convergenza nei modelli e nei comportamenti.

L'isomorfismo coercitivo deriva dalle pressioni dirette o indirette esercitate sulle organizzazioni da entità sovraordinate (ad esempio, governo, legislatori, regolatori o autorità centrali e locali) o dalle aspettative della società nei confronti delle organizzazioni²³. Questo tipo di isomorfismo è caratterizzato dal ruolo fondamentale di coloro che esercitano l'autorità politica o governativa e dal problema della legittimità organizzativa. Un ruolo cruciale è svolto dalle leggi, dai regolamenti e dai processi di accreditamento. L'isomorfismo coercitivo rappresenta una spinta più forte ed efficace in ambienti con sistemi di governo oligarchici o corporativi rispetto a quelli caratterizzati da maggiore

¹⁹ W.R. Scott, *Institutions and Organizations*, Thousand Oaks, Sage, 2001, pp. 21-22.

²⁰ B. Sibilio, I.E. Vannini, *Development of the administrative-accounting system of the Conservatorio S. M. degli Angiolini in Florence from 1785 to 1859: Institutional changes and isomorphic pressures*, in «Accounting History», 25/2, 2020, pp. 261-280.

²¹ S. Carmona, M. Ezzamel, F. Gutierrez, *Towards an institutional analysis of accounting change in the Royal Tobacco Factory of Seville*, in «Accounting Historians Journal», 25/1, 1998, pp. 115-147: 117.

²² N.H. Sakib, *Institutional Isomorphism of Anti-corruption Agency: The Case of Anti-corruption Commission in Bangladesh*, in «Chinese Political Science Review», 5, 2020, pp. 222-252.

²³ DiMaggio e Powell, *The iron cage revisited*, cit., p. 153.

pluralismo o, viceversa, dal forte ruolo dell'iniziativa individuale²⁴. In questo senso, l'isomorfismo coercitivo sembra avere un ruolo particolarmente rilevante e significativo sull'OSMF durante il periodo fra il tardo Medioevo e l'inizio del Rinascimento.

L'isomorfismo normativo è invece legato al mondo delle professioni e delle arti, sia regolamentate che libere, e viene definito da DiMaggio e Powell come la lotta collettiva dei membri di una professione o di un'arte per definire le condizioni e i metodi del loro lavoro, per controllare indirettamente i processi produttivi e per stabilire una base conoscitiva e di legittimazione per la propria autonomia professionale²⁵. Pertanto, il cambiamento isomorfo normativo è influenzato dalle pressioni esercitate dalle professioni o dalle arti attraverso, ad esempio, il processo di legittimazione nelle licenze commerciali o professionali, nell'accreditamento o nella strutturazione delle reti inter-organizzative.

Infine, l'isomorfismo mimetico si basa sull'imitazione di altre organizzazioni, in particolare delle buone pratiche del settore, poiché le entità cercano di "imitare" le strategie di altre organizzazioni di successo²⁶. I manager, che possono sentirsi sopraffatti dalla turbolenza, dal dinamismo e dalla complessità della situazione ambientale, possono scegliere di imitare ciò che fanno altre aziende o organizzazioni, soprattutto quando gli obiettivi interni sono ambigui o scarsamente condivisi, o quando la turbolenza o il dinamismo ambientale creano incertezza. Il guadagno in termini di legittimità sociale ottenuto dall'uniformità e dall'adattamento alle condizioni ambientali coinvolge non solo le strutture formali e organizzative, ma anche i sistemi contabili e di rendicontazione²⁷.

Negli studi di *accounting*, la teoria istituzionale è stata utilizzata per interpretare la scelta dei diversi approcci al controllo di gestione²⁸, con particolare

²⁴ G. Hodgson, *Economics and Institutions: A Manifesto for a Modern Institutional Economics*, Cambridge-Oxford, Polity Press-Basil Blackwell, 1988.

²⁵ DiMaggio e Powell, *The iron cage revisited*, cit., p. 150.

²⁶ *Ibid.*, p. 152.

²⁷ A. Ball, R. Craig, *Using neo-institutionalism to advance social and environmental accounting*, in «Critical Perspectives on Accounting», 21(4), 2010, pp. 283-293; S. Carmona, M. Ezzamel, F. Gutiérrez-Hidalgo, *Accounting History Research: Traditional and New Accounting History Perspectives*, in «De Computis: Revista Española de Historia de la Contabilidad», 1, 2004, pp. 24-53.

²⁸ R. Baker, M. Rennie, *An institutional perspective on the development of Canada's first public accounts*, in «Accounting History», 18/1, 2013, pp. 31-50.

riferimento ai sistemi di *reporting*²⁹, alle pratiche contabili³⁰ e al processo di redazione del bilancio previsionale³¹. Gli studiosi di *accounting* tendono a utilizzare la teoria istituzionale per comprendere come il contesto sociale possa influenzare la scelta degli amministratori di avviare e implementare specifiche innovazioni gestionali o sistemi di contabilità, reportistica o particolari sistemi di controllo interno³².

Il *framework* dell'isomorfismo, nella sua formula originale o in versioni modificate, è stato impiegato in diversi studi che hanno indagato il cambiamento nei sistemi contabili del settore pubblico³³; è stato altresì evidenziato come non sia immediato distinguere, nella pratica, le tre pressioni verso l'isomorfismo³⁴, poiché queste possono operare simultaneamente.

1.3. La teoria della legittimità

Un altro approccio teorico che può giustificare le prassi di rendicontazione volontaria è la teoria della legittimità, una particolare e autonoma sottocategoria della teoria istituzionale. Secondo Suchman³⁵, la legittimità

²⁹ S.J. Mezas, *An Institutional Model of Organizational Practice: Financial Reporting at the Fortune 200 Administrative Science Quarterly*, in «Administrative Science Quarterly», 35/3, 1990, pp. 431-457.

³⁰ J. Burns, R.W. Scapens, *Conceptualizing management accounting change: an institutional framework*, in «Management Accounting Research», 11/1, 2000, pp. 3-25; K. Soin, W. Seal, J. Cullen, *ABC and organizational change: an institutional perspective*, in «Management Accounting Research», 13/2, 2002, pp. 249-271.

³¹ M.A. Covalleski, M.W. Dirsmith, *The management of legitimacy and politics in public sector administration*, in «Journal of Accounting and Public Policy», 10/2, 1991, pp. 135-156.

³² C. Larrinaga, J. Bebbington, *Accounting Change or Institutional Appropriation? A Case Study on the Implementation of Environmental Accounting*, in «Critical Perspectives on Accounting», 12/3, 2001, pp. 269-292; M.J. Milne, D.M. Patten, *Securing Organizational Legitimacy: An Experimental Decision Case Examining the Impact of Environmental Disclosures*, in «Accounting, Auditing & Accountability Journal», 15/3, 2002, pp. 372-405; Ball e Craig, *Using neo-institutionalism to advance social and environmental accounting*, cit., p. 286.

³³ Si vedano a titolo esemplificativo: B. McSweeney, S. Duncan, *Structure or agency? Discourse or meta-narrative? Explaining the emergence of the financial management initiative*, in «Accounting, Auditing & Accountability Journal», 11/3, 1998, pp. 332-361; Baker e Rennie, *An institutional perspective on the development of Canada's first public accounts*, cit., p. 40.

³⁴ P. Christensen, G. Feltham, *Economics of Accounting: Volume I: Information in Markets*, New York, Springer, 2004; B. Joerges, B. Czamiawska, *The Question of Technology, or How Organizations Inscribe the World*, in «Organization Studies», 19/3, 1998, pp. 363-385.

³⁵ Suchman, *Managing Legitimacy*, cit., p. 582.

organizzativa è la percezione generalizzata che le azioni di un'entità umana siano desiderabili e appropriate all'interno di un sistema socialmente costruito di norme, valori e credenze. Questa definizione implica che la legittimità sia un bene socialmente desiderabile, che va oltre l'immagine o la percezione del pubblico, e che possa essere definita e negoziata a vari livelli della società³⁶. Le organizzazioni umane sono considerate legittime quando perseguono obiettivi eticamente accettabili in modo socialmente accettabile. Qualora la "licenza ad operare" sia violata o danneggiata da comportamenti illegittimi o socialmente irresponsabili, gli investitori e i finanziatori spesso reagiscono sottraendo risorse all'organizzazione, causando disequilibri finanziari. Pertanto, una buona reputazione aiuta a mantenere il valore aziendale, mentre una cattiva reputazione tende a decurtarlo³⁷.

Più specificamente, Buhr³⁸ presenta due dimensioni degli sforzi di un'organizzazione per raggiungere la legittimità: l'azione (le attività dell'organizzazione sono effettivamente coerenti e congruenti con i valori sociali?) e la presentazione (le attività appaiono coerenti con i valori sociali?)³⁹. Cho e altri⁴⁰ sostengono che le organizzazioni utilizzano "discorsi", decisioni e azioni più o meno ipocrite per gestire gli interessi divergenti dei propri portatori di interesse e, di conseguenza, mantenere la propria legittimità. Gli autori si riferiscono ai "discorsi" come documenti scritti o presentazioni orali che illustrano gli impegni e le politiche delle organizzazioni in interazione con l'ambiente generale e competitivo, e in particolare con gli stakeholder esterni. Le "decisioni" sono, invece, un tipo speciale di discorso che indica un'intenzione futura e una maggiore probabilità di azioni collegate e conseguenti. Le "azioni", infine, rappresentano l'esecuzione di discorsi e decisioni precedentemente prese⁴¹. Ogni "discorso"

³⁶ Mitchell, Agle, Wood, *Toward a Theory of Stakeholder Identification and Salience*, cit., pp. 853-886.

³⁷ N. Gatzert, *The impact of corporate reputation and reputation damaging events on financial performance: Empirical evidence from the literature*, in «European Management Journal», 33/6, 2015, pp. 485-499.

³⁸ N. Buhr, *Environmental Performance, Legislation and Annual Report Disclosure: The Case of Acid Rain and Falconbridge*, in «Accounting, Auditing & Accountability Journal», 11(2), 1998, pp. 163-190.

³⁹ J. Chen, R. Roberts, *Toward a More Coherent Understanding of the Organization-Society Relationship: A Theoretical Consideration for Social and Environmental Accounting Research*, in «Journal of Business Ethics», 97/4, 2010, pp. 651-665.

⁴⁰ C.H. Cho, M. Laine, R.W. Roberts, M. Rodrigue, *Organized hypocrisy, organizational façades, and sustainability reporting*, in «Accounting, Organizations and Society», 40/1, 2015, pp. 78-94.

⁴¹ Si vedano in particolare: N. Brunsson, *The organization of hypocrisy: Talk, decisions and actions in organizations*, New York, Wiley, 1989; Id., *Ideas and actions: Justification and hypo-*

contribuisce a costruire facciate organizzative, ovvero un'apparenza simbolica utilizzata per gestire la legittimità organizzativa. Secondo Abrahamson e Baumard, le facciate organizzative sono rappresentazioni simboliche «erette dai partecipanti all'organizzazione e progettate per rassicurare i loro stakeholder rilevanti sulla legittimità dell'organizzazione»⁴². Una facciata organizzativa può contribuire alla creazione o al rafforzamento della legittimità organizzativa agli occhi degli stakeholder. Secondo Cho e altri, le facciate organizzative e l'ipocrisia nella presentazione della propria organizzazione possono generare conseguenze benefiche per molti stakeholder, nonostante l'incongruenza tra le dichiarazioni dell'organizzazione e le sue azioni⁴³.

La legittimità è tuttavia anche un concetto dinamico, poiché le aspettative possono cambiare nel tempo e possono verificarsi eventi particolari che influenzano negativamente la reputazione di un'organizzazione, la sua legittimità e forse anche le condizioni per la sua stessa esistenza⁴⁴. Tale cambiamento è spesso considerato una risorsa tra i sostenitori della teoria della legittimità.

Da un lato, le organizzazioni dipendono da questa risorsa per la sopravvivenza; dall'altro, possono manipolare il modo in cui la società percepisce il loro comportamento e le loro attività.

Le azioni legittimanti si riferiscono a interventi mirati, diretti ed episodici per placare specifici stakeholder rilevanti⁴⁵. Tali interventi rispondono alla necessità di ottenere, mantenere o riparare la legittimazione sociale di un'organizzazione, in particolare attraverso interazioni dirette con gli stakeholder più stretti, per preservare la licenza ad operare in una particolare comunità locale.

Come suggerito da Bebbington e altri⁴⁶, questa interazione è coerente con il fatto che la gestione del rischio reputazionale potrebbe aiutare a comprendere le pratiche

crisis as alternatives to control, in «Accounting, Organizations, and Society», 18/6, 1993, pp. 489-506; Id., *The consequences of decision-making*, Oxford, Oxford University Press, 2007.

⁴² E. Abrahamson, P. Baumard, *What lies behind organizational façades and how organizational façades lie: An untold story of organizational decision making*, in *The Oxford handbook of organizational decision making*, ed. by G.P. Hodgkinson, W.H. Starbuck, Oxford, Oxford University Press, 2008, pp. 437-452: 437 (traduzione mia).

⁴³ Cho, Laine, Roberts, Rodrigue, *Organized hypocrisy, organizational façades, and sustainability reporting*, cit., pp. 78-94.

⁴⁴ H. Mäkelä, S. Näsi, *Social responsibilities of MNCs in downsizing operations: A Finnish forest sector case analysis from the stakeholder, social contract and legitimacy theory point of view*, in «Accounting, Auditing & Accountability Journal», 23/2, 2010, pp. 149-174.

⁴⁵ S.C. Kuruppu, M.J. Milne, C.A. Tilt, *Gaining, maintaining and repairing organisational legitimacy*, in «Accounting, Auditing & Accountability Journal», 32/7, 2019, pp. 2062-2087.

⁴⁶ J. Bebbington, C. Larrinaga, J.M. Moneva, *Corporate social reporting and reputation risk management*, in «Accounting, Auditing & Accountability Journal», 21/3, 2008, pp. 337-361.

volontarie di rendicontazione e comunicazione messe in atto da alcune organizzazioni. Ciò avviene anche attraverso il dialogo con gli stakeholder come mero strumento di legittimazione o per rispondere a specifiche pressioni istituzionali⁴⁷.

I sostenitori della teoria della legittimità affermano che le organizzazioni, specialmente quelle che operano in settori altamente sensibili dal punto di vista degli impatti sociali o ambientali, si impegnano nella rendicontazione volontaria principalmente per garantire i propri interessi⁴⁸. L'obiettivo esplicito è deviare, offuscare o migliorare in modo apparente e non reale le proprie prestazioni sociali e ambientali per rispondere alle minacce reputazionali. In accordo con la teoria della legittimità, le organizzazioni redigono e pubblicano reportistica volontaria per ridurre i costi esterni o diminuire le pressioni imposte dagli stakeholder esterni o dalle autorità di regolamentazione⁴⁹. Questo comportamento si verifica perché le organizzazioni utilizzano questi report per influenzare (o addirittura manipolare) le percezioni degli stakeholder sulla loro immagine, sulle loro prestazioni e sul loro impatto⁵⁰. Gli studiosi che sostengono questa prospettiva teorica affermano che possono emergere problemi di legittimità sociale quando c'è una disparità tra i valori della comunità e i valori e gli impatti dell'organizzazione⁵¹.

2. Dalle teorie ai fatti: l'Opera di Santa Maria del Fiore nel Trecento

Una volta delineate le principali teorie alla base della rendicontazione volontaria nel contesto delle organizzazioni quasi-pubbliche, tentiamo di giungere a una conclusione preliminare riguardo al periodo indagato dagli autori della ricerca LASI, ovvero alle pratiche rendicontative e di *accountability* dell'Opera tra il 1353 e il 1382.

⁴⁷ L. Thorne, L.S. Mahoney, G. Manetti, *Motivations for issuing standalone CSR reports: a survey of Canadian firms*, in «Accounting, Auditing & Accountability Journals», 27/4, 2014, pp. 686-714.

⁴⁸ M.J. Milne, R. Gray, *W(h)ither ecology? The triple bottom line, the global reporting initiative, and corporate sustainability reporting*, in «Journal of Business Ethics», 118/1, 2013, pp. 13-29.

⁴⁹ W.L. Tate, L.M. Ellram, J.F. Kirchoff, *Corporate social responsibility reports: a thematic analysis related to supply chain management*, in «Journal of Supply Chain Management», 46/1, 2010, pp. 19-44.

⁵⁰ R.P. Guidry, D.M. Patten, *Market reactions to the first-time issuance of corporate sustainability reports: evidence that quality matters*, in «Sustainability Accounting, Management and Policy Journal», 1/1, 2010, pp. 33-50.

⁵¹ D.M. Patten, «*Intra-industry environmental disclosures in response to the Alaskan oil spill: a note on legitimacy theory*», in «Accounting, Organizations and Society», 17/5, 1992, pp. 471-475.

Le forti tensioni del periodo costituiscono potenziali elementi di indagine per comprendere il ruolo della teoria istituzionale, della *stakeholder-agency theory* e della teoria della legittimità a giustificazione delle pratiche di rendicontazione adottate dall'OSMF all'epoca dei fatti qui richiamati. In quegli anni, successivi alla peste, la città di Firenze fu colpita da eventi di particolare rilievo, come la guerra degli Otto Santi e il tumulto dei Ciompi, e subì altre epidemie e carestie. In questo contesto, bisogna considerare che, mentre nella prima parte del XIV secolo l'OSMF era finanziata prevalentemente dal Comune attraverso percentuali sulle tasse e sulle gabelle principali (porta o dogana, sale, vino, grano, farina, etc., oltre a una tassa sulle successioni), nel 1331 la Repubblica deliberò quote del bilancio comunale a favore dell'OSMF. Di conseguenza, nel XIV secolo, i periodi di benessere e prosperità o, al contrario, di declino della Repubblica di Firenze influivano sul bilancio comunale e, a cascata, sulla capacità dell'OSMF di progredire nei lavori del complesso monumentale di piazza del duomo⁵².

All'epoca, l'OSMF si configurava come un'entità che possiamo considerare a metà strada tra il pubblico e il privato⁵³, in un contesto storico in cui i confini tra le sfere pubblica, privata e religiosa erano meno netti rispetto a oggi⁵⁴. Fondata nel 1296, la sua missione era di coordinare e supervisionare la costruzione della nuova cattedrale di Firenze. Inizialmente affidata a diverse delle arti maggiori della città, dal 1331 questa responsabilità venne trasferita esclusivamente all'Arte della lana⁵⁵. Contestualmente a questo significativo cambiamento nella struttura di governance, vi fu un'importante trasformazione nel sistema di finanziamento, come già ricordato. L'OSMF emerge così come un'organizzazione sotto la guida di una delle principali corporazioni della città, finanziata con fondi pubblici e creata con l'intento di realizzare

⁵² In proposito, si vedano i saggi di Fabbri e Terenzi in questo volume.

⁵³ G. Manetti, M. Bellucci, C. Nitti, L. Bagnoli, *A study of Michelangelo's David from an accountability perspective: Antecedents of dialogic accounting in the early Florentine Renaissance*, in «Accounting History», 28/1, 2023, pp. 30-57.

⁵⁴ L. Fabbri, *L'Opera di Santa Maria del Fiore nel quindicesimo secolo: tra Repubblica Fiorentina e Arte della Lana*, in *La cattedrale e la città. Saggi sul Duomo di Firenze*. Atti del convegno internazionale di studi (Firenze, 16-21 giugno 1997), a cura di T. Verdon, A. Innocenti, Firenze, Edifir, 2001, vol. 1, pp. 319-339; 2. Ma si veda anche il saggio dello stesso autore in questo volume, oltre a M. Haines, *Oligarchy and Opera: Institution and Individuals in the Administration of the Florentine Cathedral*, in *Florence and Beyond. Culture, Society and Politics in Renaissance Italy. Essays in Honour of John M. Najemy*, ed. by D. S. Peterson, Toronto, Centre for Reformation and Renaissance studies, 2008, pp. 153-177.

⁵⁵ Per una dettagliata storia istituzionale dell'ente, si rinvia a A. Grote, *L'Opera del duomo di Firenze, 1285-1370: traduzione dell'edizione originale del 1959*, Firenze, Olschki, 2009.

un'opera pubblica, la cattedrale, destinata alla comunità. Questa convergenza tra finalità pubblica (anche religiosa), risorse pubbliche e gestione privata richiede l'adozione di un sistema di rendicontazione il più possibile preciso e trasparente⁵⁶.

Ancora oggi, i registri conservati nell'archivio storico dell'OSMF testimoniano tale sistema di contabilità e costituiscono una base informativa di estremo interesse scientifico per comprendere i comportamenti dell'OSMF rispetto al tema della *accountability* come nel caso del progetto di ricerca LASI. L'analisi compiuta dal gruppo di lavoro del DISEI consente di avanzare qualche considerazione, che il lettore potrà riscontrare nel saggio seguente, del quale si anticipano solo alcuni aspetti utili alla riflessione svolta qui.

Il progetto LASI esamina un campione di 530 provvedimenti tratti dai registri di rendicontazione dell'OSMF relativi al periodo 1353-1382, con particolare attenzione al ruolo delle pratiche rendicontative e di *accountability*. L'analisi, condotta da una prospettiva storica e contabile, si proponeva di esaminare i comportamenti dell'OSMF nella gestione del cantiere del complesso monumentale del duomo di Firenze, concentrandosi sul coinvolgimento delle "parti sociali" e sulle pratiche di supporto ai lavoranti.

I risultati evidenziano innanzitutto una frammentarietà delle fonti, concentrate soprattutto negli ultimi anni del periodo considerato, nonché la mancanza di uno schema fisso di rendicontazione per ciascun tema trattato. Questo limita la possibilità di ricostruire completamente le pratiche e i comportamenti dell'Opera; tuttavia, i 530 provvedimenti costituiscono un importante patrimonio storico che permette di osservare alcune dinamiche di gestione del cantiere e di formulare ipotesi basate sui dati disponibili.

I pagamenti e la gestione dei lavoranti risentono dei periodi di maggiore o minore ricchezza dell'OSMF ma, probabilmente, anche di necessità impellenti di "stato avanzamento lavori", peraltro con una stagionalità evidente, dettata anche da norme e convenzioni diffuse. Il numero di provvedimenti, in particolare di pagamento ma anche di supporto ai lavoranti (prestiti o sostegno agli infortunati), è ovviamente correlato al numero di lavoranti di ogni periodo, ma con significative eccezioni. Non sappiamo interpretare la mancanza di dati in alcuni anni. Alcuni dati sono più significativi in specifici periodi, anche se la correlazione non è necessariamente indice di causalità. Ogni pratica di rendicontazione può essere letta alla luce del contesto storico,

⁵⁶ G. Manetti, M. Bellucci, L. Bagnoli, *The construction of Brunelleschi's dome in Florence in the fifteenth century: between accountability and technologies of government*, in «Accounting History Review», 30/2, 2020, pp. 141-169.

dei valori condivisi e delle correlate pressioni istituzionali. Lo stesso modello di gestione e organizzazione dell'OSMF è soggetto a lente, ma talvolta radicali, evoluzioni legate alle pressioni istituzionali, pur nel solco della tradizione.

Il periodo analizzato nel progetto LASI è quindi caratterizzato da un elevato *turnover* delle cariche, in particolare degli Operai, per bilanciare i poteri e prevenire la corruzione, da un discreto coinvolgimento degli interlocutori sociali, in particolare consiglieri, fra cui soprattutto maestri, capomaestri, cittadini e clerici. Appaiono altresì interessanti i provvedimenti del 1378-1379 sulla riduzione volontaria dei salari in seguito a una diminuzione dei proventi pubblici dell'OSMF.

Fra le pratiche di supporto ai lavoranti più interessanti ci sono il credito e i benefit ai lavoranti, i sostegni agli infortunati o ai loro familiari, quali prassi legate alla contingenza del momento ma anche ai valori diffusi (es. capomaestri e maestri quali principali beneficiari) e alle pressioni istituzionali. Sono inoltre interessanti i risultati della ricerca in tema di gestione dei lavoratori salariati per identificare, da un lato, eventuali elementi prodromici di Responsabilità Sociale di Impresa (RSI) e di welfare aziendale *ante litteram* e, dall'altro, per indagare le modalità di coinvolgimento delle principali "parti sociali" all'interno dei processi decisionali.

Per quanto riguarda quest'ultimo punto, le fonti indicano che l'OSMF coinvolgeva regolarmente alcuni consiglieri per risolvere questioni controverse, includendo anche altre figure come maestri, capomaestri, frati e rappresentanti delle arti cittadine. Questa pratica indicava non solo un'attenzione alle questioni tecniche, ma anche una ricerca di legittimazione delle azioni dell'OSMF, data la sua natura quasi pubblica e la sua missione spirituale e civica legata alla costruzione della cattedrale di Firenze.

Infine, l'analisi si è concentrata sulle pratiche di supporto ai lavoranti, identificando tre comportamenti principali: concessione di crediti, benefici e gestione delle indennità per infortunio e per decesso sul cantiere. L'Opera aveva l'abitudine di concedere prestiti principalmente a maestri e capomaestri, creando un legame duraturo con le maestranze e assicurando la continuità dei lavori. I benefici includono principalmente la distribuzione di vino ai lavoranti, con interpretazioni che variano dalla convenienza pratica alla sicurezza sul lavoro. Infine, l'OSMF si assumeva responsabilità per le spese funebri e il sostentamento delle famiglie dei lavoratori deceduti sul cantiere e forniva indennità per gli infortunati.

Nonostante le limitazioni delle fonti primarie, questa ricerca offre una riflessione importante sui comportamenti dell'OSMF e, in ottica storica e istituzionale, collegamenti potenziali con gli eventi storici dell'epoca. Le forti

contraddizioni sociali del periodo analizzato, in particolare il divario nelle condizioni sociali, economiche e sanitarie fra popolo grasso e popolo minuto, con i correlati eventi storici che abbiamo ricordato in precedenza, meriterebbero un approfondimento alla luce della teoria istituzionale e della teoria della legittimità.

* * *

In conclusione, se la *stakeholder-agency theory* può essere difficilmente utilizzata per inquadrare i risultati elaborati dal gruppo LASI, visto anche il periodo storico di riferimento, l'approccio istituzionale rappresenta, invece, una potenziale chiave di lettura di grande interesse per gli studi di *accounting history*, costituendo, quindi, un naturale sviluppo della presente ricerca.