

CONTROLLO

Il revisore legale attesterà la conformità del report di sostenibilità

di Fabio Landuzzi, Gian Luca Ancarani


Centro Studi Tributari



Rating ESG, aspetti da monitorare e un caso concreto.
Il reporting ESG
Scopri di più >

OneDay Master di mezza giornata

La bozza di **Decreto delegato di recepimento** della [Direttiva 2022/2464/UE](#) “*Corporate Sustainability Reporting Directive*” (**CSRD**), che dovrebbe completare l’iter approvativo entro il prossimo mese di luglio, all’articolo 8, disciplina l’**attestazione sulla conformità della rendicontazione di sostenibilità**”.

La CSRD prevede, infatti, che la rendicontazione di sostenibilità predisposta dalle imprese sia oggetto di una **attestazione di conformità**, la quale deve essere curata da parte di un **soggetto all’uopo preposto**. Ebbene, la norma (nella versione proposta nella bozza di Decreto) prevede, al riguardo, che le imprese possono incaricare un **revisore legale** o una **società di revisione**, e che tale soggetto potrà essere lo **stesso revisore incaricato della revisione legale** della società, come pure potrà trattarsi di un **soggetto diverso**, a condizione che sia iscritto nel **registro dei revisori legali** e abbia, inoltre, conseguito l’abilitazione, anche allo **svolgimento dell’incarico di attestazione della rendicontazione di sostenibilità**.

Nello specifico, l’articolo 8, della bozza di Decreto, prescrive che la figura del **revisore di sostenibilità** corrisponda a un **soggetto abilitato ai sensi del D.Lgs. 39/2010, anche all’attività di attestazione della conformità del reporting di sostenibilità**, il quale riceve un **apposito incarico disgiunto** da quello di revisione legale della società stessa, al quale corrispondono **profili diversi di responsabilità**. La bozza di Decreto introduce, nel D.Lgs. 39/2010, un **nuovo articolo 14-bis**, intitolato proprio “**Relazione di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità**”, ai sensi del quale il revisore di sostenibilità è chiamato a esprimere nella relazione le proprie conclusioni circa la **conformità della rendicontazione** predisposta dalle società, rispetto alle prescrizioni delle **disposizioni di riferimento**, così come indicate al comma 1, dell’articolo 14-bis, D.Lgs. 39/2010. Si è detto che il revisore di sostenibilità può corrispondere (o meno) all’incaricato della **revisione legale della società**; ebbene, viene ulteriormente specificato che una **società di revisione** può acquisire l’incarico di revisore di sostenibilità, ma a condizione che la relazione di cui all’articolo 14-bis sia **firmata da un revisore della rendicontazione di sostenibilità**.

È, tuttavia, prevista una **disciplina transitoria** per **evitare delle discontinuità** nei servizi di

attestazione di conformità per le società che rientrano nel **primo periodo di applicazione** della CSRD; la bozza di Decreto di recepimento prevede, infatti, che, per queste società, gli **incarichi di attestazione** di conformità della precedente **“dichiarazione non finanziaria”**, già conferiti a norma dell'[articolo 3, comma 10, D.Lgs. 254/2016](#), **mantengano la loro validità fino alla scadenza concordata**, ferma restando la facoltà di risolvere anticipatamente l'incarico.

L'attestazione di conformità dovrà essere redatta secondo dei **principi di attestazione** che verranno adottati dalla **Commissione Europea** entro il prossimo 1.10.2026. Nel frattempo, la bozza di Decreto di recepimento prevede che tali principi di *assurance* vengano elaborati a **livello nazionale** con la collaborazione delle autorità, delle associazioni di settore e degli ordini professionali e **adottati dal MEF, sentita la Consob, sulla base delle medesime convenzioni già in essere per l'elaborazione dei principi di revisione legale**. Fino all'adozione di tali principi nazionali, qualora si rendesse necessario e urgente, la Consob potrà indicare con un proprio regolamento i principi di attestazione da utilizzare e, quindi, disciplinare le **modalità di svolgimento dell'incarico**.

L'attuale bozza del Decreto non recepisce, invece, **l'opzione**, prevista dalla CSRD, che consentirebbe, anche ai **prestatori indipendenti di servizi di attestazione**, di fornire il servizio di *assurance* in questione. Tuttavia, nelle disposizioni transitorie si dà riscontro del fatto che **Consob e MEF** possono realizzare uno **studio congiunto**, entro tre anni dall'entrata in vigore del Decreto, per verificare la **dimensione del fenomeno** e l'effettiva capacità del mercato di assorbire l'aumento dei soggetti obbligati alla attestazione di conformità della rendicontazione di sostenibilità e, nel contempo, verificare costi e benefici che potrebbero derivare dall'eventuale **introduzione della figura dei prestatori indipendenti di servizi di attestazione**. Lo studio dovrà tenere conto anche delle esperienze maturate negli altri Stati della UE.

Il punto che ha destato **qualche perplessità** (e anche un qualche disappunto fra alcuni professionisti) è **quello che riguarda la qualificazione del “revisore della sostenibilità”**, o per meglio dire il percorso che il Decreto va a regolamentare, affinché il revisore legale **possa abilitarsi al rilascio delle attestazioni di conformità** della rendicontazione di sostenibilità. A regime, si prevede, infatti, dapprima, un **tirocinio di almeno 8 mesi** che sarebbe volto a *“acquisire le relative capacità teoriche e pratiche”*. Il tirocinio andrebbe svolto **presso un revisore legale** o una società di revisione legale *“che siano titolari di attestazioni della conformità della relazione di sostenibilità”*.

Poi, una volta **concluso il periodo di tirocinio**, il revisore deve **sostenere un esame** mediante una prova scritta su specifiche materie, in tema appunto di **reporting di sostenibilità**. Peraltro, si tratta di materie che saranno anche oggetto a regime di una **prova orale prevista per l'iscrizione al Registro dei revisori**, o di una prova orale separata per abilitarsi in futuro quale **soggetto idoneo al rilascio della attestazione di conformità**.

Infine, in modo sistematico, i revisori abilitati dovranno acquisire **ogni anno almeno 25 crediti formativi**, di cui **almeno 10 caratterizzanti proprio le materie della sostenibilità**.

Tuttavia, le **disposizioni transitorie** contenute nell'articolo 19, della bozza di Decreto, prevedono che, **fino al prossimo 31.12.2026** gli iscritti al Registro della revisione legale alla data del 1° gennaio di tale anno siano **considerati abilitati** e possano rilasciare le attestazioni di conformità della rendicontazione di sostenibilità, purché abbiano maturato **almeno 5 crediti formativi** annuali nelle materie caratterizzanti la rendicontazione e l'attestazione della sostenibilità e abbiano presentato **istanza al MEF**.

Come detto, sono state sollevate alcune **mozioni critiche** sui temi della abilitazione; una, obiettivamente, è di carattere oggettivo. Ossia, ci si chiede, relativamente al previsto tirocinio, come potrà essere in concreto svolto, nella **prima fase storica di avvio**, posto che la norma stessa prescrive che questo vada maturato proprio presso un **soggetto già abilitato alla revisione della sostenibilità**. C'è perciò un possibile **rischio di collo di bottiglia**, che va, tuttavia, verificato nel concreto, una volta che sarà più chiaro **comprendere l'estensione del fenomeno** e dei soggetti abilitati già nella prima tornata; informazioni che è plausibile che potranno emergere da quello studio a cui il Decreto chiama congiuntamente il MEF e Consob.