



BILANCIO

Il processo di Assurance nella Revisione del Bilancio di Sostenibilità

di Andrea Onori

Seminario di specializzazione

Bilancio e revisione di sostenibilità

Scopri di più

Con il **recepimento della CSRD** (*Corporate Sustainability Reporting Directive*), da parte del D.Lgs. 125/2024 (da qui in avanti anche solo Decreto o Decreto Sostenibilità), il **Bilancio di Sostenibilità** deve essere sottoposto ad una **valutazione di conformità**.

L'[articolo 8](#), del Decreto, rubricato «Attestazione sulla conformità della rendicontazione di sostenibilità» **prevede che il Revisore** della «*Rendicontazione di sostenibilità*» **esprima**, tramite la predisposizione della «*Relazione di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità*», le **proprie conclusioni** circa la conformità della suddetta rendicontazione:

1. alle **norme che disciplinano i criteri di redazione** della rendicontazione, di cui al D.Lgs. 125/2024;
2. **all'obbligo di marcatura**;
3. **all'osservanza degli obblighi di informativa** di cui al Regolamento sulla Tassonomia.

Tali conclusioni devono essere **basate su un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza limitato**, in un primo momento, e **successivamente all'adozione dei principi di attestazione internazionali**, tale incarico sarà **finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza ragionevole**.

Andiamo, ora, ad analizzare i **punti chiave di tale attività**.

In primis, le conformità sulle quali il **Revisore della Sostenibilità deve esprimere le proprie conclusioni**, sono relative a **tre aspetti fondamentali** della normativa sulla Rendicontazione di Sostenibilità.

La **prima conformità** è riferita **all'applicazione delle previsioni e postulati del D.Lgs. 125/2024**, in tema di Rendicontazione di Sostenibilità. Il Revisore deve esprimere le **proprie conclusioni in merito al rispetto e alla corrispondenza della Rendicontazione di Sostenibilità** a tali norme.



Le norme di riferimento relative alla Rendicontazione di Sostenibilità sono contenute, in prima battuta, negli articoli 3 e 4 del Decreto Sostenibilità rispettivamente riferiti, il primo alla «Rendicontazione individuale di sostenibilità» ed il secondo alla «Rendicontazione consolidata di sostenibilità».

La seconda è relativa all'obbligo di marcatura che deriva da quanto previsto dall'articolo 3, Regolamento UE 2019/815, relativo al formato elettronico unico di comunicazione.

La marcatura dell'informativa sulla sostenibilità deve avvenire attraverso l'eXtensible Business Reporting Language (XBRL) e richiede l'uso di codici per costruire procedure volte a supportare le verifiche sulla completezza dei dati dell'informativa.

Tale ultimo obbligo potrà essere di supporto all'attività di «Assurance», in quanto il contenuto e le diverse informazioni richieste potranno essere rintracciate più facilmente nell'informativa di sostenibilità, nonché l'utilizzo di strumenti informatici per controlli e validazioni occorrenti potranno essere di supporto all'attività stessa.

La terza e ultima conformità è relativa all'osservanza degli obblighi di informativa previsti dalla Tassonomia di cui al Regolamento UE 852/2020. L'informativa richiamata deve contenere le informazioni su come e in che misura le attività dell'impresa sono associate ad attività economiche considerate ecosostenibili ed in particolare:

- la quota del loro fatturato proveniente da prodotti o servizi associati ad attività economiche considerate ecosostenibili;
- la quota delle loro spese in conto capitale e la quota delle spese operative relativa ad attivi o processi associati ad attività economiche considerate ecosostenibili.

Lo stesso Regolamento definisce, inoltre, i criteri di ecosostenibilità delle attività economiche.

Un'attività economica è considerata ecosostenibile se:

1. contribuisce in modo sostanziale al raggiungimento di uno o più degli obiettivi ambientali;
2. non arreca un danno significativo a nessuno degli obiettivi ambientali;
3. è svolta nel rispetto delle garanzie minime di salvaguardia;
4. è conforme ai criteri di vaglio tecnico fissati.

Per completezza e chiarezza si ritiene utile riportare, di seguito, gli obiettivi ambientali di cui al punto 1:

1. mitigazione dei cambiamenti climatici;
2. adattamento ai cambiamenti climatici;
3. uso sostenibile e protezione delle acque e delle risorse marine;
4. transizione verso un'economia circolare;



5. prevenzione e **riduzione dell'inquinamento**;
6. **protezione e ripristino della biodiversità** e degli ecosistemi.

Ricordando che la «*Relazione di attestazione*» deve essere **redatta in conformità ai principi di attestazione**, si ritiene utile, per completezza di trattazione, **indicarne la sua struttura composta da**:

1. un **paragrafo introduttivo che identifica la rendicontazione di sostenibilità** sottoposta ad attestazione, la data e il periodo cui si riferisce, nonché il quadro normativo di riferimento;
2. una **descrizione della portata delle attività di attestazione** della conformità della rendicontazione di sostenibilità che indica almeno i principi di attestazione in base ai quali tali attività sono state svolte;
3. le **conclusioni circa le conformità** (commentate *supra*).

Per la redazione della «*Relazione di attestazione*» il **revisore della rendicontazione di sostenibilità** deve essere **appositamente incaricato** alla attività di «*assurance*».

Con l'**incarico di «assurance»**, il professionista mira a **ottenere sufficienti elementi probativi** appropriati, al fine di esprimere una conclusione volta ad accrescere il grado di fiducia degli utilizzatori potenziali, diversi dalla parte responsabile, in merito alle informazioni oggetto dell'incarico.

Il processo di «*assurance*» permette di **evidenziare che il documento non è uno strumento autoreferenziale**, ma è in grado di rappresentare in maniera **quanto più possibile oggettiva un processo**, finalizzato allo sviluppo sostenibile.

Secondo l'ISAE 3000, tale processo si articola nelle seguenti fasi:

- **gestione dell'incarico**;
- **pianificazione e valutazione dei rischi**;
- analisi dei controlli;
- **raccolta di evidenze**;
- conclusione.

Pertanto, l'*Assurance* è una **attestazione fornita sulla base di principi** e di standard di verifica professionali che riguardano:

- il **rispetto di enunciati e postulati di redazione**;
- la **qualità e completezza** del *report*;
- l'**adeguatezza dei sistemi**, dei processi e delle procedure;
- l'esistenza delle **competenze adeguate** nel mettere a disposizione dati e informazioni alla base delle *performance*



Si ritiene utile anche evidenziare i **benefici attesi da tale attività di «assurance»** utili alla rendicontazione di sostenibilità:

- verifica della **correttezza ed attendibilità delle informazioni**;
- miglioramento dei **sistemi di controllo interno**;
- riduzione del **rischio di errore**;
- **aumento della fiducia**, credibilità e trasparenza dell'organizzazione;
- maggiore sicurezza fornita a tutti gli **stakeholder**, anche ESG, in merito alle informazioni di Sostenibilità;
- **riduzione dell'autoreferenzialità**;
- ottenimento di **suggerimenti e punti di miglioramento** in merito al reporting di Sostenibilità.

Da ultimo, si sottolinea come il giudizio di «*Limited Assurance*» differisca dalla «*Reasonable (o positive) Assurance*» **non solo nel processo**, ma anche con riferimento alla forma **dell'attestazione che il professionista deve utilizzare**.

Nel caso di *Limited Assurance* la conclusione deve essere **espressa in una forma** «*che comunica se, in base alle procedure svolte e alle evidenze acquisite, siano pervenuti all'attenzione del professionista elementi che gli facciano ritenere che le informazioni sull'oggetto siano significativamente errate e che l'informativa non sia stata redatta, in tutti gli aspetti significativi, in conformità...*», mentre nel caso di *Reasonable Assurance*, l'attestazione **utilizza una formula di giudizio positiva del seguente tenore**: «*A nostro giudizio, l'informativa è stata redatta, in tutti gli aspetti significativi, in conformità ...*».