

Il ruolo del soggetto incaricato nell'esame limitato della sostenibilità: obblighi e attestazioni

di Fabio Sartori

Convegno di aggiornamento

Impatto della sostenibilità per le PMI

Scopri di più

Il Documento di Ricerca n. 262 di Assirevi fornisce indicazioni agli **associati sull'incarico di attestazione della rendicontazione di sostenibilità**, in linea con il D.Lgs. 125/2024, che recepisce, nel nostro ordinamento, la direttiva CSRD (*Corporate Sustainability Reporting Directive*). Il documento si focalizza, in particolare, sulla **relazione del revisore**, sull'esame limitato (*limited assurance*) della **rendicontazione di sostenibilità e sulle attestazioni richieste alla direzione**.

L'[articolo 8, D.Lgs. 125/2024](#), impone al revisore - incaricato dell'esame limitato della rendicontazione di sostenibilità - di **valutare e attestare la conformità a specifici requisiti normativi**. Tale attività, svolta nell'ambito di un incarico di **assurance** limitata, richiede **un'analisi mirata volta a verificare l'adeguatezza e l'affidabilità delle informazioni** fornite dall'impresa in materia di sostenibilità. Nello specifico, l'incaricato alla revisione di sostenibilità **dovrà verificare**:

- i **criteri di redazione** previsti dal Decreto;
- l'**obbligo di marcatura in formato elettronico** specificato dal Regolamento delegato (UE) 2019/815, nonostante tale requisito **non sia obbligatorio per le rendicontazioni 2024**;
- gli **obblighi informativi** previsti dall'articolo 8, del Regolamento (UE) 2020/852, che definisce la Tassonomia UE.

Il Principio di **Attestazione della Rendicontazione di Sostenibilità** (*Standard on Sustainability Assurance Engagement* - SSAE Italia) è lo **standard di riferimento**, da utilizzarsi congiuntamente all'ISAE 3000R (dove R indica "Revised") per gli **incarichi finalizzati ad acquisire un livello di sicurezza limitato**.

L'Associazione Italiana Revisori Contabili, con il recente intervento, **aggiorna le indicazioni fornite in precedenza nel documento di ricerca n. 254**, focalizzandosi in particolare sugli **aspetti propri della relazione di sostenibilità** del soggetto incaricato della revisione. Più

precisamente, **il documento approfondisce:**

- le **informazioni comparative**: nel primo anno di applicazione della rendicontazione di sostenibilità, le imprese potrebbero adottare le **disposizioni transitorie** in modo da evitare le informazioni comparative previste dagli (ESRS *European Sustainability Reporting Standard*), vale a dire i principi e linee guida sviluppati dall'EFRAG. Tuttavia, nell'ipotesi in cui vengano fornite le informazioni comparative, su base volontaria, le stesse **non saranno sottoposte a verifica**. È comunque necessario inserire un paragrafo di “*Altri aspetti*” nella relazione secondo le esemplificazioni suggerite dal Principio;
- i **richiami d'Informativa**: il revisore può includere **avvisi specifici su aspetti di importanza rilevante** per la comprensione della rendicontazione, come ad esempio l'interpretazione di aspetti determinati della Tassonomia;
- le **limitazioni intrinseche**: la relazione deve includere una **sezione che descriva eventuali restrizioni rilevanti** collegate alla misurazione o valutazione di aspetti di sostenibilità, come le informazioni prospettiche o le emissioni Scope 3, qualora tali **incertezze siano sostanziali** per la comprensione della rendicontazione;
- Il **riepilogo del lavoro svolto**: l'attestazione deve contenere una sezione che riepiloga le **principali procedure eseguite**, fornendo una sintesi della natura, tempistica ed estensione delle stesse, sufficiente per comprendere i controlli eseguiti e l'*assurance* limitata ottenuta. Tali procedure variano e sono meno estese rispetto a un **incarico di assurance ragionevole** (*reasonable*). Il Principio non fornisce un elenco esaustivo di procedure, ma indica alcune linee guida fondamentali, tra cui **l'analisi del modello di business, l'esame dei processi di generazione delle informazioni**, la valutazione della rilevanza dei dati e la verifica della conformità agli ESRS e alla Tassonomia UE.

Il revisore della sostenibilità deve **interagire anche con la Direzione aziendale** richiedendo specifiche attestazioni scritte su diversi aspetti come ad esempio:

- la **fornitura completa e trasparente** di tutte le informazioni rilevanti ai fini dell'esame;
- la **conferma dell'accuratezza della misurazione o valutazione** dell'oggetto sottoposto a revisione, in conformità ai criteri applicabili;
- l'**assunzione di responsabilità** per la **predisposizione della rendicontazione**, garantendone la conformità ai requisiti normativi e agli ESRS.

Ulteriori attestazioni possono essere richieste, qualora **si ritenga necessario acquisire conferme supplementari a supporto del processo di assurance sulla rendicontazione di sostenibilità**. Tali dichiarazioni devono essere formalmente sottoscritte **dalle figure aziendali preposte alla certificazione delle informazioni richieste** per la revisione legale del bilancio, garantendo così la loro **veridicità e affidabilità**.

L'Allegato 1 del Documento di ricerca, in particolare, fornisce **un esempio di lettera di attestazione che abbraccia un'ampia gamma di aspetti critici per la trasparenza** e la conformità normativa. Tra i principali elementi trattati figurano:

- la **conformità ai principi di rendicontazione**, assicurando che le informazioni siano redatte secondo gli *standard* applicabili;
- la **definizione delle responsabilità interne**, chiarendo il ruolo della direzione e degli organi di governance nella gestione della sostenibilità;
- la **valutazione della rilevanza (materialità)**, per identificare le tematiche più significative per l'azienda e i suoi *stakeholder*;
- la **redazione della rendicontazione ai sensi dell'articolo 8 del Regolamento Tassonomia**, assicurando il rispetto dei criteri di allineamento alle attività ecosostenibili;
- il **sistema di controllo interno**, con *focus* su processi e strumenti volti a garantire l'affidabilità delle informazioni fornite;
- le **politiche aziendali** e di **gestione dei rischi**, evidenziando le strategie implementate per la sostenibilità e la mitigazione dei rischi ESG;
- l'**adeguatezza dell'assetto organizzativo**, verificando la capacità della struttura aziendale di gestire efficacemente la sostenibilità;
- l'**assenza di errori rilevanti e non conformità**, dichiarando la correttezza delle informazioni presentate;
- la **coerenza tra la rendicontazione di sostenibilità e il bilancio d'esercizio**, evitando discrepanze tra le informazioni finanziarie e non finanziarie;
- l'**implementazione di procedure per prevenire il greenwashing**, assicurando che le dichiarazioni ambientali siano basate su dati verificabili e attendibili;
- il **dialogo con gli stakeholder**, documentando le interazioni con le parti interessate per garantire trasparenza e accountability;
- l'**osservanza delle normative ambientali e sociali**, per dimostrare il rispetto delle leggi e dei regolamenti applicabili.

Queste attestazioni rappresentano un elemento cruciale per la credibilità della rendicontazione di sostenibilità, consentendo ai revisori di esprimere un giudizio motivato e supportato da evidenze documentali.

In conclusione, il **Documento di Ricerca n. 262** fornisce un **quadro operativo chiaro e strutturato** per i revisori incaricati dell'esame limitato della rendicontazione di sostenibilità, in conformità al D.Lgs. 125/2024. Le sue indicazioni si rivelano **essenziali per definire un approccio metodologico coerente e rigoroso**, utile a **garantire l'affidabilità delle informazioni inerenti alla sostenibilità fornite dalle imprese**. Oltre a chiarire le modalità di predisposizione della relazione di attestazione, il documento evidenzia **l'importanza delle dichiarazioni rilasciate dalla direzione aziendale**, riconoscendole come **elemento imprescindibile** per il processo di assurance. L'analisi dettagliata degli aspetti normativi e operativi consente ai revisori di affrontare le verifiche con maggiore consapevolezza e precisione, **assicurando un controllo efficace della qualità e della coerenza delle informazioni rendicontate**.