



## BILANCIO

# **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 richiesta 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 prospettive 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 **principal 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**.