

Brescia, 20 settembre 2024

Memo predisposto dalla Commissione Collegio sindacale Revisione legale dell'Odcec di Brescia

Domanda

Se non ho capito male, i revisori abilitati, per qualificarsi anche "revisori della sostenibilità", dovranno acquisire ogni anno almeno 25 crediti formativi, di cui almeno 10 caratterizzanti la revisione legale dei conti e almeno 10 caratterizzanti la sostenibilità.

Le disposizioni transitorie mi pare prevedano che gli iscritti al Registro della revisione legale dei conti entro la data del 1° gennaio 2026 saranno considerati abilitati e potranno rilasciare le attestazioni di conformità della rendicontazione di sostenibilità (senza obbligo di tirocinio e di esame), purché abbiano maturato almeno 5 crediti formativi annuali nelle materie caratterizzanti la rendicontazione e l'attestazione della sostenibilità e producano apposita domanda di abilitazione.

Potete darmi maggiori informazioni in merito?

Risposta

La norma di riferimento è il D.lgs. 06 settembre 2024 n. 125 che recepisce in Italia la Direttiva (UE) 2022/2464, *Corporate Sustainability Reporting Directive*, CSRD.

Il D.lgs 125/2024 entra in vigore il 25/09/2024. Da tale data è contestualmente abrogata l'attuale disciplina nazionale sulle comunicazioni ambientali delle imprese contenuta nel Dlgs 254/2016.

Secondo l'articolo 17 del Decreto Legislativo 6 settembre 2024, n. 125, l'obbligo di rendicontazione di sostenibilità (CRSD) varia in base alla dimensione e al tipo di impresa. Se ne dà di seguito solo un breve cenno.

Dal 1° gennaio 2024:

l'obbligo si applica alle imprese di grandi dimensioni che costituiscono enti di interesse pubblico (ad esempio, società quotate) e che superano il numero medio di 500 dipendenti occupati durante l'esercizio. Si applica anche agli enti di interesse pubblico che sono società madri di gruppi di grandi dimensioni che, su base consolidata, superano il numero medio di 500 dipendenti.

Dal 1° gennaio 2025:

l'obbligo si estende a tutte le altre imprese di grandi dimensioni, anche se non rientrano tra quelle che superano i 500 dipendenti.

Dal 1° gennaio 2026:

si applica alle piccole e medie imprese quotate (eccetto le microimprese) e ad altri enti, come gli enti piccoli e non complessi e le imprese di assicurazione captive.

Dal 1° gennaio 2028:

gli obblighi di rendicontazione si applicheranno anche alle succursali di società madri extra-europee che superano determinati limiti di ricavi nell'Unione Europea

Per quanto attiene in particolare alla nuova figura del revisore di sostenibilità, cui è demandata l'attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità, allo stato attuale, la normativa prevede quanto segue.

In relazione al tema della revisione legale, si accenna a quanto disposto dalla nuova normativa.

Disposizioni transitorie per chi è già iscritto al Registro dei Revisori legali

Gli iscritti al registro della revisione legale dei conti, **entro la data del 1° gennaio 2026**, sono considerati abilitati e possono rilasciare le attestazioni di conformità della rendicontazione di sostenibilità senza che siano osservati gli obblighi del tirocinio e dell'esame di idoneità, purché abbiano maturato almeno cinque crediti formativi annuali:

- nelle materie caratterizzanti la rendicontazione e l'attestazione della sostenibilità ai sensi dell'articolo 5 del decreto legislativo n. 39 del 2010; e
- producano la domanda di "iscrizione" (ai sensi del nuovo articolo 6, comma 1-bis, del decreto legislativo n. 39 del 2010) secondo le modalità di presentazione della domanda che verranno definiti dal MEF di concerto con il Ministero della Giustizia, sentita la Consob.

Requisiti previsti per il Revisore di sostenibilità (a regime, dal 2026)

L'esercizio della **revisione legale e lo svolgimento degli incarichi finalizzati all'attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità sono riservati ai soggetti iscritti nel Registro tenuto dal MEF.**

Ai fini dell'**abilitazione** del revisore legale dei conti all'attività di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità devono essere soddisfatte le condizioni dello svolgimento del **tirocinio** per l'esercizio dell'attività di revisione legale e, eventualmente, per lo svolgimento dell'incarico finalizzato al rilascio di un'attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità:

- durata **almeno triennale**, di cui **almeno otto mesi relativi all'acquisizione delle conoscenze teorico pratiche sulla revisione e attestazione della rendicontazione di sostenibilità**;
- il periodo di tirocinio, di almeno otto mesi, può essere svolto **anche disgiuntamente** al periodo di tirocinio necessario al conseguimento dell'abilitazione alla revisione legale che ha durata almeno triennale;
- il tirocinio comporta ai fini dell'abilitazione del revisore allo svolgimento di incarichi finalizzati al rilascio di un'attestazione sulla conformità della rendicontazione di sostenibilità, l'**obbligo di collaborare nel periodo di almeno otto mesi allo svolgimento di incarichi di attestazione della conformità della rendicontazione annuale e consolidata di sostenibilità o ad altri servizi relativi alla sostenibilità**;
- entro **sessanta giorni** dal termine di ciascun anno di tirocinio, il **tirocinante redige una relazione sull'attività svolta**, specificando gli atti e i compiti relativi ad attività di revisione legale alla cui predisposizione e svolgimento ha partecipato, con indicazione del relativo oggetto e delle prestazioni tecnico-pratiche rilevanti alla cui trattazione ha assistito o collaborato. La relazione, unitamente alla dichiarazione del revisore legale o della società di revisione legale presso cui è stato svolto il tirocinio che attesta la veridicità delle indicazioni ivi contenute, è trasmessa al soggetto incaricato della tenuta del registro del tirocinio.

La relazione attestante lo svolgimento delle attività di tirocinio deve essere redatta entro sessanta giorni dal termine del periodo di tirocinio, anche se separata dalla relazione annuale per l'abilitazione alla revisione legale del bilancio d'esercizio. In caso di dichiarazioni mendaci si applicano le sanzioni di cui all'**articolo 24, D. Lgs39/2010**, a carico del tirocinante e del revisore legale o della società di revisione legale presso cui è stato svolto il tirocinio.

L'**esame di idoneità** ai fini dell'abilitazione del revisore legale dei conti anche all'attività di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità, deve avere per oggetto le **seguenti ulteriori materie**:

- a) obblighi legali e principi concernenti la redazione della rendicontazione annuale e consolidata di sostenibilità;
- b) analisi della sostenibilità;
- c) procedure di dovuta diligenza in relazione alle questioni di sostenibilità;
- d) obblighi legali e principi di attestazione della conformità per la rendicontazione di sostenibilità.

Obblighi formativi e di aggiornamento (a regime dal 2026)

I revisori abilitati al rilascio all'attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità devono acquisire almeno **venticinque crediti formativi ogni anno solare, di cui almeno dieci caratterizzanti la revisione legale dei conti e almeno dieci caratterizzanti la sostenibilità**.

L'attività di formazione effettuata dai revisori legali e dai revisori della sostenibilità, prevista dagli Albi professionali di appartenenza, e da coloro che collaborano all'attività di revisione legale o di attestazione della sostenibilità o sono responsabili della revisione o dell'attestazione della sostenibilità all'interno di società di revisione che erogano formazione, viene riconosciuta equivalente se dichiarata conforme dal Ministero dell'economia e delle finanze, MEF, al programma annuale di aggiornamento professionale.

Revisore di sostenibilità: incarico ad hoc

Il revisore e attestatore della dichiarazione di sostenibilità può coincidere con la figura del soggetto preposto alla revisione legale del bilancio d'esercizio se:

- **il soggetto predisposto è abilitato in quanto ha osservato le condizioni di abilitazione e formazione successiva, o ha usufruito delle semplificazioni per gli iscritti al registro (si rinvia punto precedente), e**
- nell'incarico ai sensi del nuovo art.14-bis, *Relazione di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità*, Dlgs 39/2010 e modifiche successive (del "Decreto" che recepisce la Direttiva (UE) 2022/2464) è **specificata la finalità dell'incarico** dell'attestazione della dichiarazione di sostenibilità.

La relazione di attestazione

La revisione legale è svolta in conformità ai principi di revisione internazionali adottati dalla Commissione europea. Fino all'adozione dei principi (nuovo comma 1-bis art. 11, D Lgs 39/2010 – principi di revisione e attestazione sostenibilità) da parte della Commissione europea, l'attività di attestazione è svolta in conformità ai principi di attestazione elaborati, tenendo conto dei principi di attestazione internazionali, da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob.

La relazione è costituita 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.