PRINCIPI DI ATTESTAZIONE DELLA RENDICONTAZIONE DI SOSTENIBILITA'- EXPOSURE DRAFT DELL'ISSA 5000

Stefano Spagiari
Dottore Commercialista

L'EXPOSURE DRAFT ISSA 5000 HA RAPPRESENTATO UN PERIODO DI CONSULTAZIONE PUBBLICA PER IL NUOVO STANDARD INTERNAZIONALE PER LA REVISIONE DELLE INFORMAZIONI DI SOSTENIBILITA' APPROVATO DALL'IAASB (International Auditing and Assurance Board) nel settembre 2023

IL 12 NOVEMBRE 2024 LO IAASB HA PUBBLICATO SUL PROPRIO SITO L'INTERNATIONAL STANDARD ON SUSTAINABILITY ASSURANCE ISSA 5000 PER LA CERTIFICAZIONE DEL RAPPORTO DI SOSTENIBILITA'

IL PRINCIPIO E' UNA SORTA DI PIETRA MILIARE PER IL REVISORE DELLA SOSTENIBILITA'

ANCHE SE ESISTEVANO GIA' L'ISAE 3000 (REVISED) E L'ISAE 3410 (emissioni **GAS EFFETTO SERRA**) - COMUNQUE VALIDI STANDARD DI RIFERIMENTO - LE NOVITA' INTRODOTTE DALLA NORMATIVA SULLA RENDICONTAZIONE SOCIETARIA (CSRD) HANNO RESO INDISPENSABILE LA PREVISIONE DI UNO STANDARD PIU' FOCALIZZATO E SPECIFICO PER GARANTIRE LE INFORMAZIONI SOCIETARIE SULLA SOSTENIBILITA'

TUTTI GLI ARGOMENTI E GLI ASPETTI RELATIVI ALLA SOSTENIBILITA' SONO COMPRESI NEL MEDESIMO, INCLUDENDO GLI ARGOMENTI SUI TEMI AMBIENTALI, SOCIALI E DI GOVERNANCE, OCCUPANDOSI ANCHE DEI PROCESSI DI RILEVAZIONE DEI DATI, DELLE STRATEGIE, DELL'ANALISI DEGLI SCENARI

COMPRENDE TUTTI I MECCANISMI DI RENDICONTAZIONE, QUESTO CONSIDERATO CHE OGGI NEI DIVERSI PAESI EUROPEI LA DICHIARAZIONE DI SOSTENIBILITA' HA REGOLAMENTAZIONI DIVERSE NEL SENSO CHE IN ALCUNI PAESI E' DOCUMENTO SEPARATO DAL BILANCIO D'ESERCIZIO O CONSOLIDATO, IN ALTRI INVECE E' INCLUSO NELLA RELAZIONE SULLA GESTIONE

SI POSIZIONA IN MODO NEUTRALE NEI CONFRONTI DEL QUADRO NORMATIVO, RICHIEDE SOLAMENTE CHE I CRITERI ADOTTATI SIANO VALIDI O COME CRITERI QUADRO O COME CRITERI IDONEI CON RIFERIMENTO ALLA PARTICOLARE E SPECIFICA IMPRESA ALLA QUALE VENGONO APPLICATI

CON RIFERIMENTO AGLI INCARICHI DI ASSURANCE DELL'INFORMAZIONE SOCIETARIA (un incarico in cui un professionista esprime un giudizio al fine di accrescere il livello di fiducia degli utilizzatori circa determinate informazioni o aspetti rilevanti) SI SONO SVILUPPATI COMPORTAMENTI DIFFERENTI, ANCHE A RITMI DIVERSI NEI VARI PAESI

- ALCUNI ORDINAMENTI GIURIDICI DEVONO ANCORA VALUTARE L'IMPOSIZIONE DI UN INCARICO DI REVISIONE IN MATERIA DI REPORTING DI SOSTENIBILITA', ALTRI PREVEDONO INIZIALMENTE UNA LIMITED ASSURANCE PER PASSARE POI, NEL TEMPO, AD UNA REASONABLE ASSURANCE

- L'**ISSA 5000** SI APPLICA SIA PER GLI INCARICHI DI **LIMITED ASSURANCE** CHE PER QUELLI DI **REASONABLE ASSURANCE,** MENTRE LA **CSRD** E IL **D.LGS. 125/2024** (che ha recepito la CSRD – Direttiva Europea 2022/2464), PREVEDONO L'APPLICABILITA' **SOLAMENTE PER GLI INCARICHI DI LIMITED ASSURANCE** NEI PRIMI **TRE ANNI** DECORRENTI DALL'ENTRATA IN VIGORE DELLE RELATIVE NORME

OBIETTIVI DELLO STANDARD:

INTERESSE AD AVERE UNO STANDARD CHE SUPPORTI LA PRESTAZIONE COERENTE DEGLI IMPEGNI DI GARANZIA E QUALITA' DELLA SOSTENIBILITA'

CAPACITA' DELLO STANDARD DI PRENDERE IN CONSIDERAZIONE ED INCLUDERE TUTTI GLI ARGOMENTI DELLA SOSTENIBILITA' E RENDERE LE INFORMAZIONI UTILIZZABILI DA TUTTI I FRUITORI DEL REPORT DI SOSTENIBILITA'

AVERE UNO STANDARD ADOTTABILE DA TUTTI I PROFESSIONISTI DEL SETTORE DELLA REVISIONE LEGALE DEL REPORTING DI SOSTENIBILITA' IN BASE A QUANTO PREVISTO E RECEPITO NORMATIVAMENTE DAGLI STATI DELL'UNIONE EUROPEA

Accennando agli aspetti generali, si vede che le norme per l'organizzazione del lavoro di revisione legale anche per la revisione della sostenibilità prevedono la nomina di un **responsabile dell'incarico**, al quale vanno assegnate risorse sufficienti e personale dotato delle necessarie competenze in materia e delle relative capacità per eseguire adeguatamente l'incarico.

Nello svolgimento della revisione, il responsabile deve dedicare sufficiente tempo all'incarico e assegnare risorse in modo da potere svolgere i compiti in modo diligente ed adeguato, conservando la documentazione delle attività svolte e, quando si rivolge a consulenti esterni, documentare le richieste di pareri agli stessi e conservare i pareri ricevuti.

Il responsabile deve creare **un fascicolo per ogni incarico di attestazione della conformità** del **rendiconto di sostenibilità** che abbia **almeno i seguenti dati:**

a) la denominazione sociale, l'indirizzo e la sede dell'attività del cliente;

b) nel caso di società di revisione, i **nomi** dei **responsabili** dell'incarico di revisione;

c) i corrispettivi per la revisione del rendiconto di sostenibilità per ogni esercizio di competenza, il possesso dei requisiti di **indipendenza**;

e) l'eventuale presenza di **rischi** per l'**indipendenza**.

Il fascicolo di attestazione va chiuso entro **sessanta giorni** dalla data in cui viene sottoscritta la relazione; i documenti e le informazioni sono conservati per **dieci anni** dalla **data della relazione** alla quale si riferiscono.

Anche la documentazione concernente eventuali **reclami scritti** relativi all'esecuzione delle revisioni deve essere conservata per **dieci anni** dalla data della relazione di attestazione alla quale si riferiscono.

L’art. 11 del D.Lgs. 125/2024 riguarda i **principi** di **attestazione della conformità** prevedendo che «*L’attività di attestazione della rendicontazione di sostenibilità è svolta in conformità ai principi di attestazione adottati dalla Commissione Europea ai sensi dell’art. 26-bis, paragrafo 3, della direttiva 2006/43/CE, come modificata dalla direttiva (UE) 2022/2464.*

L’attività di attestazione è svolta in conformità ai **principi di attuazione** 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, sulla base delle medesime convenzioni

Quando si indicano i principi di attestazione europei/ internazionali con riferimento alla sostenibilità, si fa riferimento agli ESRS (European Sustainability Reporting Standard).

Ricordiamo che gli ESRS sono: **ESRS 1** e **2** di carattere generale, applicabili a tutte le imprese, detti ***«sector agnostic»*** e poi vi sono **dieci** principi di carattere settoriale, detti ***«sector specific»***, che pongono l'enfasi sul rischio e sull'impatto socio-ambientale dei principali settori economici.

Questi principi specifici sono indicati con le lettere

E (***Environmental***), **S** (***Social***), **G** (***Governance***).

ESRS E1 (Climate change),

ESRS E2 (Pollution),

ESRS E3 (Water and marine resources),

ESRS E4 (Biodiversity and ecosystems),

ESRS E5 (Resources use & circular economy);

ESRS S1(Own workforce),

ESRS S2 (Workers in the value chain),

ESRS S3 (Affected communites),

ESRS S4 (Consumers and end-users);

ESRS G1 (Business conduct).

Come principi di revisione ai fini della revisione legale ci si riferisce agli ISA Italia emessi dal MEF e gli stessi identificano gli obiettivi del Revisore e le regole di comportamento da seguire nella revisione.

Gli ESRS (European Sustainability Reporting Standards) sono, come visto, principi e linee guida per la rendicontazione di sostenibilità, sviluppati dall'EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) per **standardizzare** le comunicazioni delle **performance ambientali, sociali e di governance (ESG)** delle aziende all'interno della UE.

Sono stati introdotti per implementare la Corporate Sustainability Reporting (CSRD), che impone nuove regole di rendicontazione di sostenibilità alle grandi imprese.

Gli ESRS hanno la finalità di aumentare la **trasparenza** e la **comparabilità** delle informazioni sulla **sostenibilità,** rendendo più facile per gli **investitori,** gli **stakeholder** e il pubblico valutare le **performance delle aziende.**

E' bene ricordare che gli ESRS non sono gli unici standard di rendicontazione in materia di sostenibilità: esistono anche i principi GRI (Global Reporting Iniziative), gli IFRS

Sustainability Disclosure Standards dell'ISSB (International Sustainability Standards Board).

Per facilitare l'armonizzazione, sono stati sviluppati strumenti e compilate guide, attraverso al collaborazione delle Istituzioni che permettano di armonizzare il processo di confronto tra rendicontazioni di sostenibilità redatte utilizzando principi diversi.

Questo è un altro capitolo della Sostenibilità che va sotto il nome di **interoperabilità dei principi di rendicontazione della sostenibilità,** tuttavia anche in tale

area mi sembra di scorgere il ***leitmotiv*** che caratterizza la regolamentazione, la normazione in materia di sostenibilità e le linee guida delle presenti e future programmazioni ed obiettivi prefissi dalle competenti istituzioni e che si possono cogliere anche nella previsione e predisposizione del nuovo principio ISSA 5000.

I richiami ai principi concettuali della trasparenza, della chiarezza, della comparabilità delle informazioni, della usufruibilità e comprensione da parte dei destinatari della rendicontazione di sostenibilità, insieme ad altri

che illustreremo più nello specifico con riferimento al principio ISSA 5000, sono ovunque presenti nei differenti approcci ed aree della sostenibilità e, a cascata, nei principi già adottati nel settore della revisione della sostenibilità (ISAE 3000 REVISED) e in quelli, per ora definitivi, ma non ancora recepiti nelle legislazioni nazionali.

Tornando alla situazione attuale di positiva regolamentazione, è previsto che nella verifica del rendiconto di sostenibilità ***per i primi tre esercizi*** si applichi un approccio di revisione diverso da quello della revisione legale (che chiamiano ***«resonable assurance»***), ossia un approccio che prevede una verifica «meno intensa» (**«limited assurance»**).

La motivazione di questo diverso iniziale approccio deriva dalla constatazione che **è necessaria comunque una fase preparatoria** affinché le imprese ed i Gruppi riescano a implementare i controlli sulla sostenibilità con procedure «più leggere» di verifica in modo che gli stessi abbiano il tempo per creare i propri sistemi di controllo interno, adattare quelli esistenti, testarli con riferimento alle nuove normative.

Al termine dei tre anni la Commissione UE incaricata deciderà se passare ad una «***reasonable assurance***» anche per la parte relativa alla sostenibilità.

«LIMITED ASSURANCE» VS «REASONABLE ASSURANCE»

E' importante sottolineare che l'attività di «**limited assurance**» non è una novità nel nostro sistema giuridico e nella nostra legislazione essendo già prevista per le relazioni semestrali per gli EIP (Enti di Interesse Pubblico) e gli ESRI (Enti Sottoposti a Regime Intermedio).

Nella revisione legale si applica la *reasonable assurance* mentre in quella di attestazione del rendiconto di sostenibilità si applica quella della ***limited assurance.***

REASONABLE ASSURANCE

In tale forma di assurance l'attestazione è simile a quella fornita per le informazioni economico-finanziarie, attraverso la ricerca e la raccolta di elementi probativi **sufficienti** e **approfonditi** a supporto di tale tipologia di *assurance*.

E' quindi necessaria l'illustrazione della **natura** delle ***procedure impiegate*** (indagini, ispezioni, riesami) e la **conclusione** è di tipo **positivo** sulla corretta applicazione dei principi di redazione dei dati.

LIMITED ASSURANCE

Con la limited *assurance* l'attestazione prevista ha un livello di *assurance* inferiore a quello della *reasonable assurance*.

E' prevista la descrizione delle procedure definite nella relazione di *assurance* per descrivere il contesto ai **fruitori** del **bilancio di sostenibilità** ed ai **lettori** del medesimo, con l'illustrazione delle **procedure** seguite che sono rappresentate da **indagini, ispezioni, etc.** ma **meno approfondite** rispetto a quelle utilizzate nella ***reasonable assurance.***

La conclusione è qualificabile come «*negative assurance*» ovvero: «…**non siamo** venuti a conoscenza di aspetti che ci inducano a ritenere che i documenti presentati **non siano** conformi ai principi di redazione adottati».

Vi è una versione definitiva del novembre 2024 dell'International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000

Per i successivi approfondimenti si sono utilizzate le osservazioni svolte da Giacomo Dalseno in un articolo che ha esaminato i paragrafi dell'ISSA 5000.

Alcuni i **paragrafi, quali i numeri 1, 5 e 80** posso essere interessanti in funzione degli **interessi** del revisore legale, della **governance** e degli **stakeholder.**

Con riferimento al **Revisore Legale:**

in questi paragrafi sottolineano l'importanza di operare **eticamente**, comunicare **efficacemente** e **documentare accuratamente** il proprio lavoro per fornire ***assurance* affidabile** sulle informazioni di sostenibilità.

Per la **Governance:**

Comprendere questi requisiti aiuta a garantire che l'entità mantenga pratiche di **sostenibilità trasparenti** (ecco la trasparenza, già vista con riferimento agli ESRS che torna e viene rimarcata anche in questa sede dei revisione) e che le informazioni fornite agli **stakeholder** siano **credibili.**

Riguardo alle informazioni sulla sostenibilità che devono essere **credibili** nei confronti dell'esterno non è difficile pensare a:

Audit delle emissioni di carbonio

Sarebbe importante al proposito che un'azienda che pubblica dati sulle proprie emissione di carbonio si affidi ad un audit indipendente, considerata l'**importanza** e la **delicatezza** di tali informazioni, considerate uno dei punti cardine delle verifiche in materia di sostenibilità, in quanto la revisione di tali dati aumenta la credibilità delle informazioni, garantendo che siano accurate e conformi agli standard internazionali.

Certificazioni ambientali: le organizzazioni possono ottenere certificazioni come, per esempio, ISO 14001, che attesta e garantisce un **sistema di gestione ambientale efficace.** Anche in tal caso, la certificazione e la revisione in materia di sostenibilità che attesti correttamente l'accertamento della presenza di tali certificazioni conferisce certamente maggiore credibilità alle dichiarazioni di sostenibilità dell'azienda.

Per gli **Stakeholder:**
Assicurare che le informazioni sulla sostenibilità siano state verificate da **professionisti competenti e indipendenti**, aumentando la fiducia nell'entità e nelle sue **pratiche di sostenibilità**.
Il paragrafo 80 dell'ISSA 5000 enfatizza l'importanza di assicurare che ogni incarico di ***assurance*** sulla sostenibilità abbia uno **scopo razionale/ragionevole.**

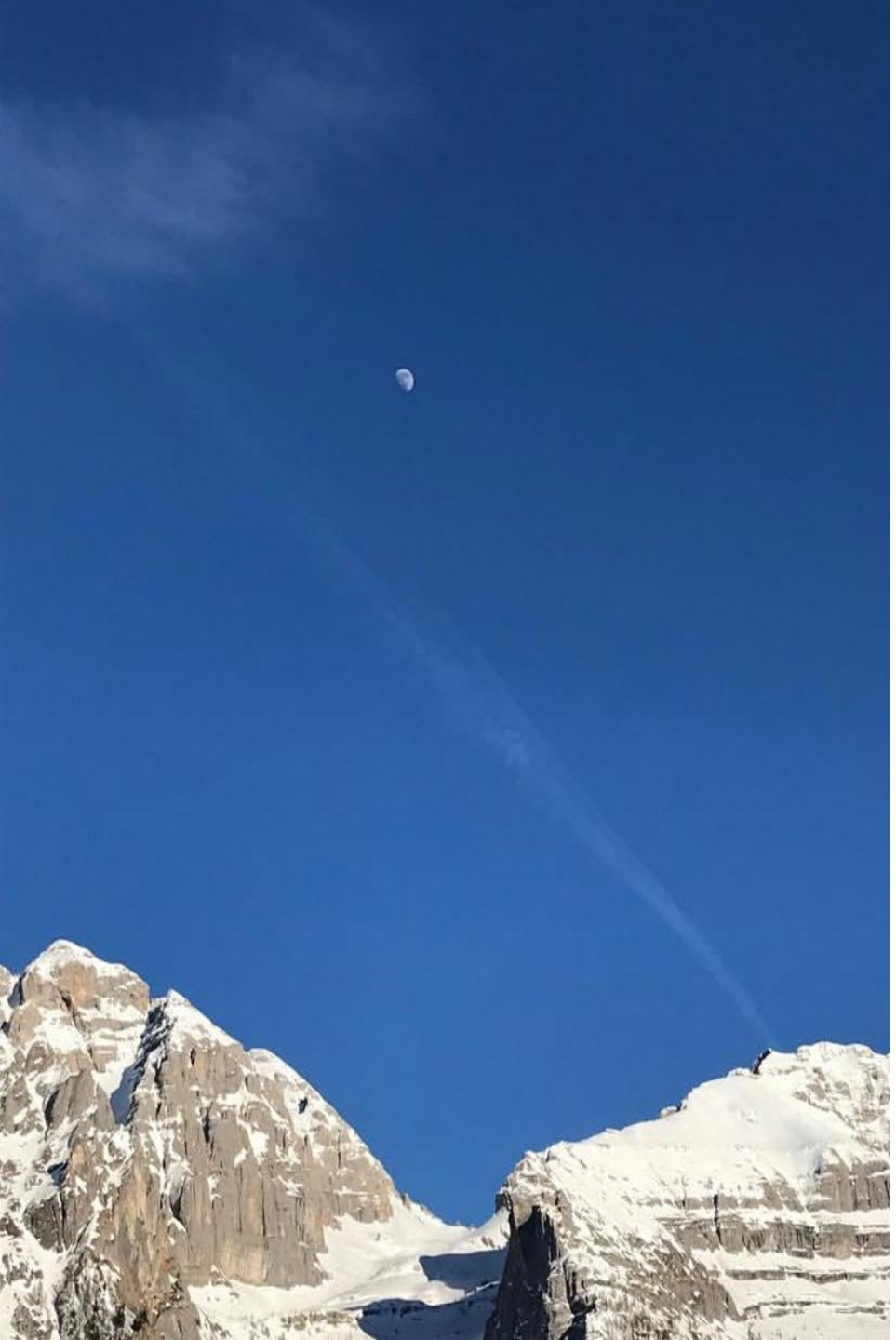
Ciò significa che il revisore deve:

Valutare la capacità di ottenere un ***livello significativo di assurance***, specialmente negli incarichi di *assurance limited*.

Assicurare che l'incarico sia ***utile*** e ***non fuorviante*** per gli utenti previsti, garantendo informazioni che aiutino a prendere decisioni informate.

Garantire che l'ambito dell'incarico sia appropriato, considerando l'impatto di eventuali esclusioni sulle conclusioni del revisore e sulla comprensione degli utenti.

Galaxy A51



ANALISI Paragrafo 1

Questo paragrafo introduce l'ISSA 5000, che stabilisce i requisiti generali per gli incarichi di *assurance* sulla sostenibilità. Questo standard è progettato per guidare i revisori legali nell'effettuare incarichi di assurance su informazioni relative alla sostenibilità, assicurando che tali incarichi siano condotti con ***coerenza*** e ***in conformità*** con **principi professionali accettati.**

Scopo dello Standard:

☐ Fornire una **struttura** per gli incarichi di *assurance* sulla sostenibilità.

Applicabilità:

☐ Si **applica** ai **revisori legali impegnati in tali incarichi.**

BENEFICI PER LE PARTI INTERESSATE

☐ Assicurare che le **informazioni** sulla sostenibilità siano **verificate** in modo **affidabile,** aumentando la fiducia degli stakeholder.

Paragrafo 5

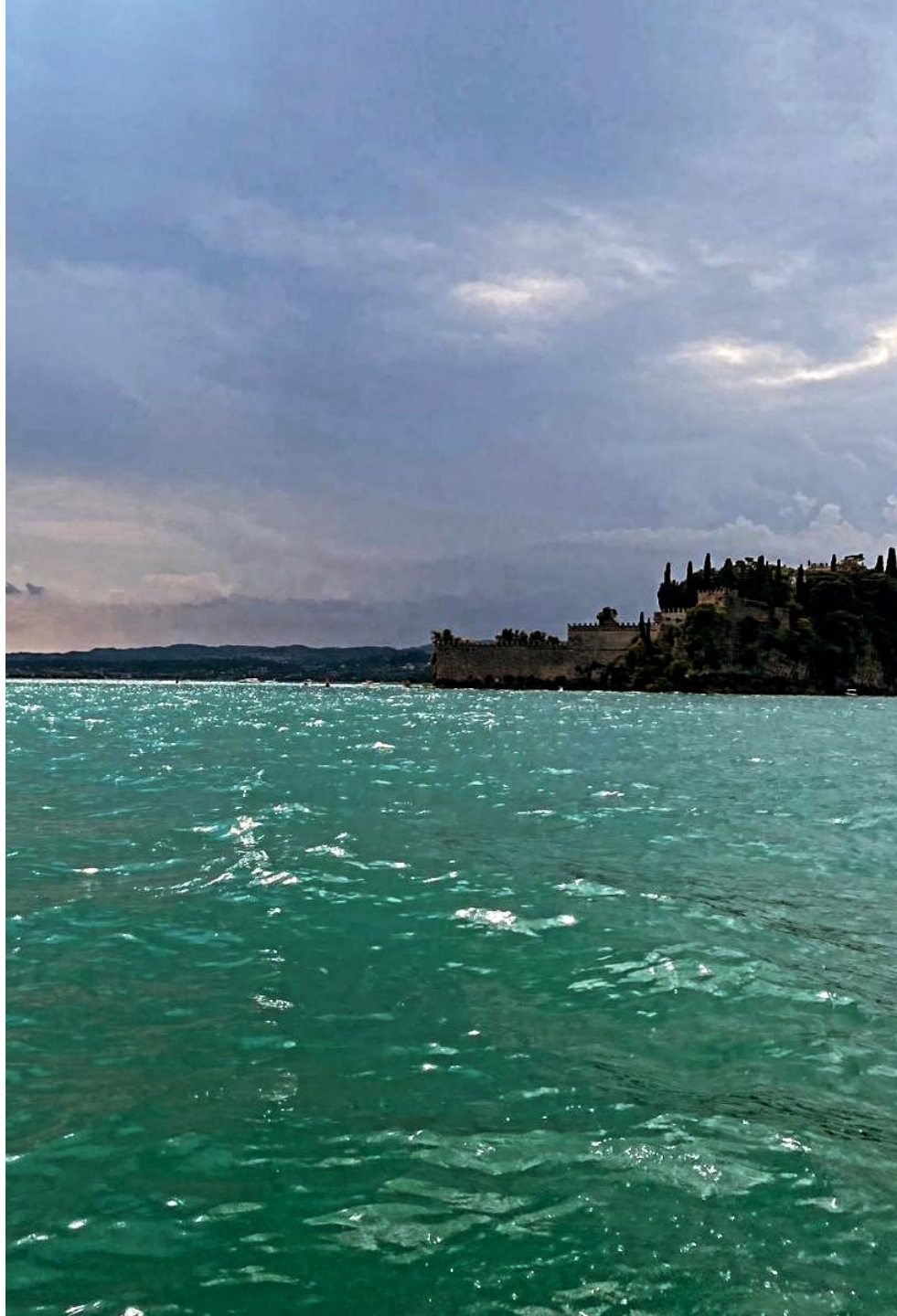
Enfatizza l'importanza dei **requisiti etici professionali** per i revisori legali nell'esecuzione di incarichi di *assurance* sulla sostenibilità.

In particolare, sottolinea che il **Revisore** deve:

☐ **Rispettare i Principi Etici**: **integrità**, **obiettività, competenza professionale** e **diligenza**.

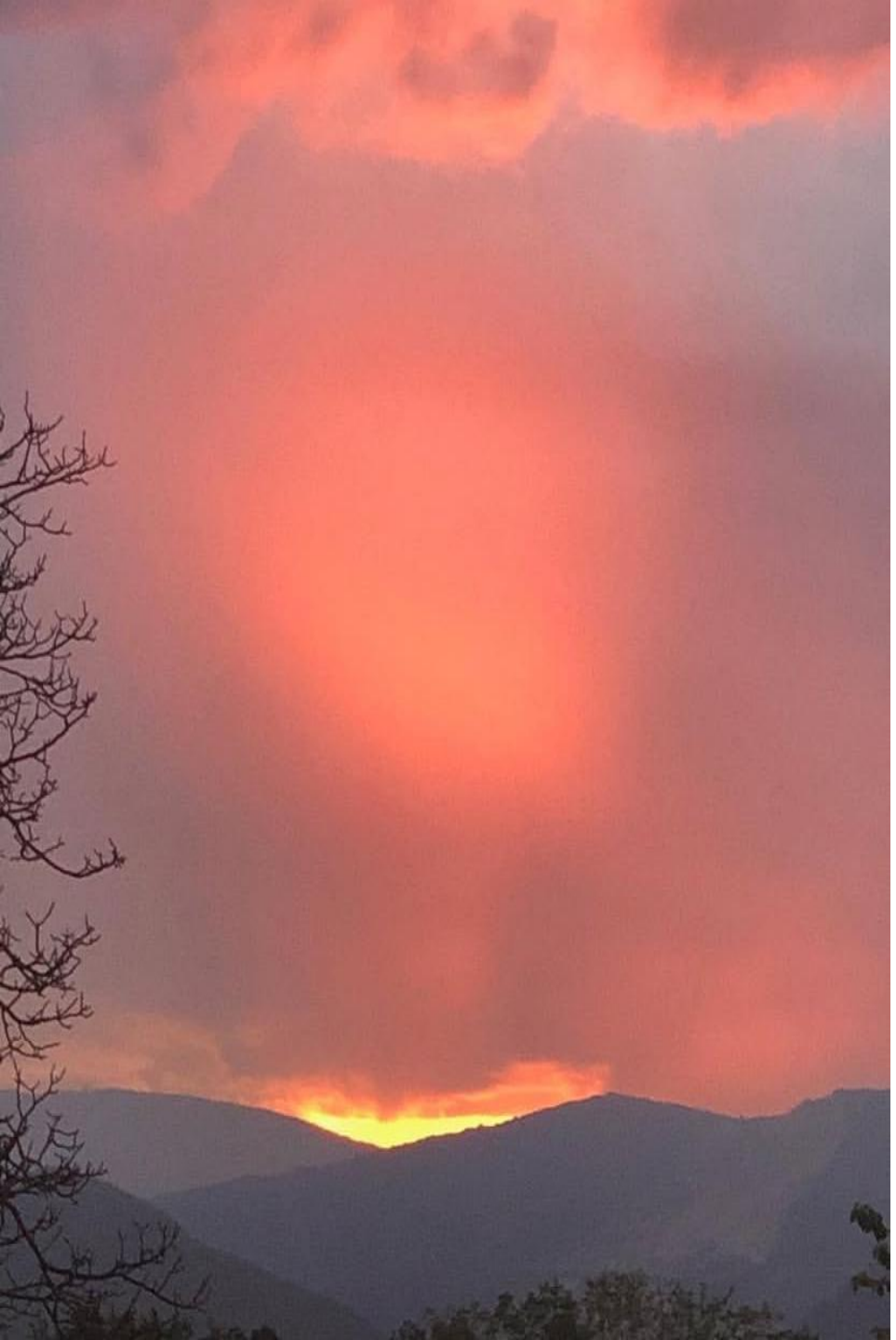
☐ **Mantenere** l'**Indipendenza**: Evitare **conflitti di interesse** per assicurare l'**imparzialità** (derivante **dall'indipendenza**) del lavoro svolto.

☐ **Garantire** la **Qualità del Lavoro** (riferimento all'ISQM (Italia) 1 e ISQM (Italia 2): seguire **procedure appropriate** per ottenere **prove sufficienti e appropriate.**



QUALI IMPLICAZIONI

- ☐ Il Revisore Legale deve assicurarsi di operare in **conformità** con gli **standard etici**, proteggendo la propria **reputazione professionale**.
- ☐ La **Governance** può così fidarsi che il revisore **operi** con **integrità**, fornendo *assurance* **affidabile**.
- ☐ Gli Stakeholder ricevono **informazioni verificate** da un **professionista eticamente responsabile.**



Paragrafo 80

Scopo Razionale/ragionevole dell'incarico

1. Il revisore deve determinare se l'incarico presenta uno **scopo razionale**. Nel farlo, il revisore deve determinare se: (Rif.: Paragrafi A207 – A208)

(a) Nel caso di un incarico di ***assurance*** **limitata,** il revisore prevede di poter ottenere un **livello significativo di assurance;**

(b) L'incarico nel suo complesso sarà **utile** e **non fuorviante** per gli utenti previsti/destinatari

(c) L'**ambito** dell'incarico di *assurance* è **appropriato,** *anche quando questo esclude parte delle informazioni sulla sostenibilità da riportare*

Analisi del concetto di scopo razionale/ragionevole

Lo Scopo Razionale

Si riferisce all'esigenza che l'**incarico di attestazione** sia **sensato** e **giustificato.**

Prima di accettare o proseguire un incarico, il Revisore deve **valutare** se l'incarico ha un **obiettivo chiaro e utile**, assicurando che le procedure svolte porteranno a **conclusioni significative** per gli stakeholder.

Per ipotizzare degli esempi di **scopi razionali** e **ragionevoli** della revisione della sostenibilità, si può pensare a:

- **miglioramento dell'immagine aziendale** (con riferimento all'implementazione della sostenibilità aziendale si è parlato anche di ***marketing reputazionale***): infatti le aziende con certificazioni di sostenibilità migliorano la loro reputazione, di conseguenza sono più in grado di attrarre clienti e di aumentare la aumentare fiducia nei consumatori;

- **accesso a mercati e finanziamenti:** è noto che gli investitori e le istituzioni finanziarie preferiscono sostenere

(gioco di parole!) aziende sostenibili; viene facilitato l'accesso a nuovi mercati e a nuovi capitali.

Al proposito, per richiamare un esempio fuori dalla nostra Provincia, si può pensare alla società **Patagonia** la quale rappresenta un'azienda che mette la sostenibilità al centro della propria attività, sia ambientale che sociale, con un impegno concreto in diverse aree, come l'utilizzo di **materiali riciclati** (economia circolare) e **sostenibili (E)**, la **riduzione** dell'**impronta di carbonio (E)** e il **sostegno alle comunità locali (S).**

L'azienda, con riferimento ai materiali sostenibili, usa il poliestere riciclato, il cotone organico, la canapa e altri

materiali eco-compatibili, riducendo la dipendenza dalle risorse fossili e diminuendo l'impatto ambientale.

Riduzione dell'impronta di carbonio

L'azienda si impegna a ridurre le emissioni di gas serra in tutta la catena del valore, con l'obiettivo di raggiungere la neutralità netta entro il 2040.

Energia rinnovabile

Patagonia utilizza il 100% di energia rinnovabile nei suoi negozi, uffici e centri di distribuzione.

Imballaggi sostenibili

L’azienda mira a rendere i suoi imballaggi al 100% riutilizzabili, compostabili, rinnovabili o facilmente riciclabili entro il 2025.

E’ evidente che, con riferimento ad un’azienda come Patagonia, la quale dichiara di perseguire gli obiettivi di sostenibilità indicati, relativi all’ambiente, alla riduzione dello spreco di risorse non rinnovabili del pianeta, dell’inquinamento, di realizzare gli impatti positivi sulle comunità locali, la necessità che tali obiettivi siano ben documentati, comprovati da elementi raccolti ed infine, secondo quanto rileva ai nostri fini, attestato dai revisori della sostenibilità nella loro relazione, integra e rappresenta quello **scopo razionale/ragionevole** della revisione il quale è fondamentale per gli

stakeholder, per i consumatori che acquistano i prodotti di quell'azienda proprio in quanto sono perseguiti seri obiettivi di sostenibilità da parte della medesima, con azioni tecniche e concrete in tal senso.

Al proposito non è fuori luogo sottolineare che i nuovi aspetti richiesti nella revisione dl principio ISSA 5000 possono ritenersi l'espressione di un'esigenza di certificazione seria del lavoro svolto dall'azienda nel campo della sostenibilità, che al contempo ridurrà il rischio di *greenwashing* e permetterà alle aziende virtuose di acquisire maggiore credibilità e quindi di migliorare i propri risultati;

- **riduzione dei costi operativi:** l'implementazione di pratiche sostenibili può portare ad una **minore dipendenza** da ***risorse non rinnovabili*** e, di conseguenza, a **risparmi sui costi energetici e materiali** (l'esempio di Patagonia è anche a tal proposito conferente);

- **compliance normativa:** le aziende possono avvalersi del conseguimento dell'attestazione di sostenibilità per dimostrare il **rispetto** delle **normative ambientali e sociali,** evitando sanzioni e migliorando la *compliance* (medesimo riferimento al caso aziendale già citato);

- **vantaggio competitivo:** le imprese sostenibili possono **differenziarsi** dai **concorrenti:** sovvengono a questo proposito gli insegnamenti della microeconomia che indicano il miglior posizionamento dell'azienda che si differenzia e differenzia il suo prodotto e quelli di Schumpeter che individuava nell'impresa la quale conseguiva innovazioni e miglioramenti tecnologici quella che riusciva a ritagliarsi la

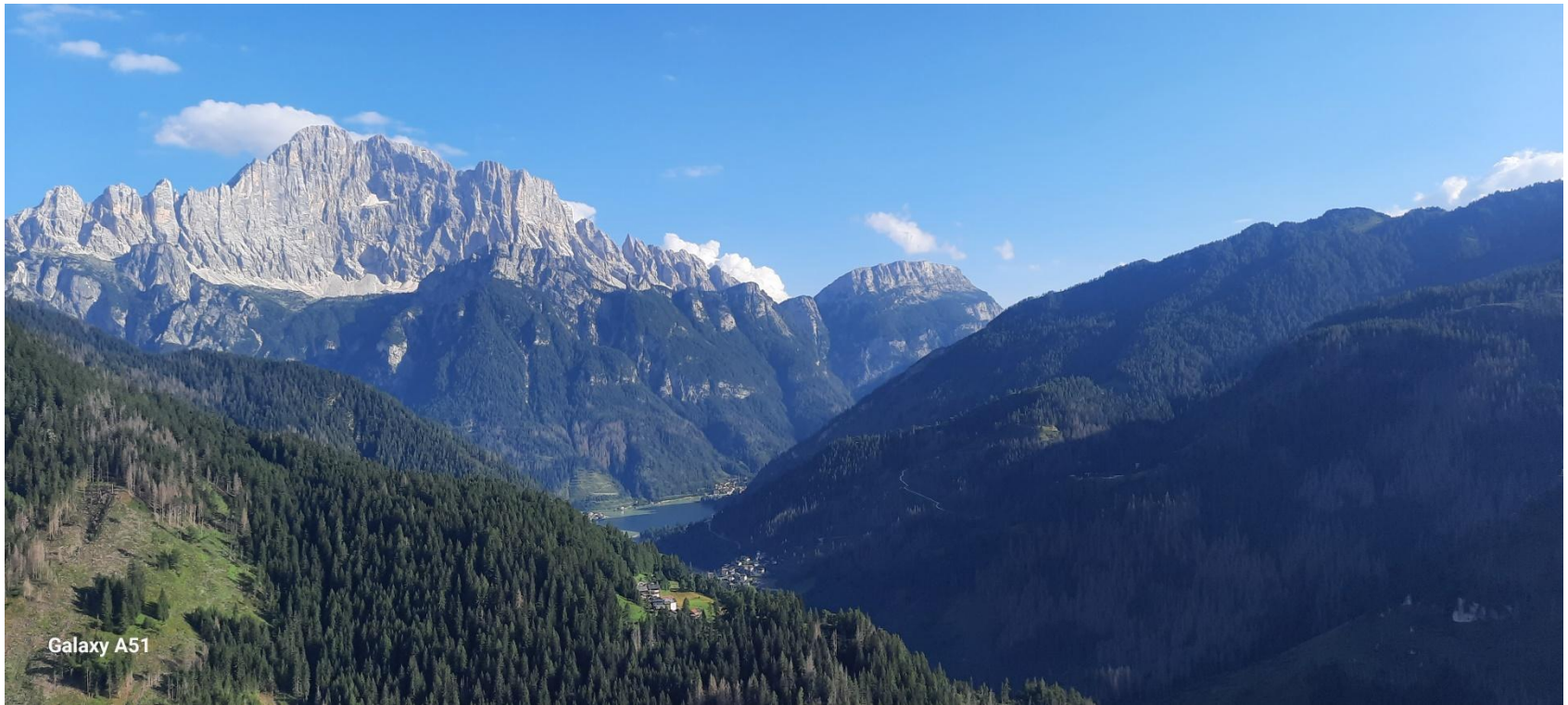
miglior posizione sul mercato. Oggi lo Schumpeter «verde» dovrebbe ugualmente applicare la sua teoria all'azienda sostenibile. Patagonia con la sua politica di perseguimento e di conoscenza/diffusione nei confronti dei terzi della sostenibilità e, aggiungiamo, provvedendo a certificare con una seria revisione gli obiettivi raggiunti, potrà ottenere sicuramente un ulteriore vantaggio competitivo nel settore;

- **coinvolgimento degli stakeholder:** il percorso di sostenibilità con il raggiungimento dell'attestazione finale facilita il dialogo con gli **stakeholder,** con quelle classi di interessi che la dottrina aziendale identificava ed identifica con tutti i soggetti che cercavano nelle informazioni risultanti dal bilancio d'esercizio fino ad ora e cercheranno sempre più in futuro – anche nell'informativa non finanziaria – tutte le informazioni che ritenevano e riterranno utili; stakeholder che includono anche **dipendenti, clienti e comunità locali** (S, il social è pilastro fondamentale della sostenibilità);

- **innovazione e miglioramento continuo:** le aziende che perseguono politiche sostenibili sono spesso stimolate a **rinnovare**, sviluppando **nuovi prodotti e processi** che **riducono l'impatto sull'ambiente**, perseguendo **nuove soluzioni** con riferimento ai **temi sociali** ed alla **governance**, coinvolte e volte alla ricerca di strategie che inglobino le **logiche di sostenibilità** nelle **decisioni aziendali** (si richiama ancora l'esempio citato);

- **preparazione per il futuro: l'adozione di pratiche sostenibili** e la **certificazione del lavoro svolto** e dei **risultati ottenuti** è certamente un aiuto alle aziende per prepararsi alle **sfide attuali e a quelle future** relative alla **diminuzione dell'inquinamento e delle immissioni**, ai **cambiamenti climatici**, alla **salvaguardia delle biodiversità e degli ecosistemi.**

In quest'ottica, e non solamente a proposito dei nuovi input derivanti dalla futura adozione del principio ISSA 5000 - il quale rappresenta un coronamento, un suggello attribuito infine alla rendicontazione di sostenibilità con l'esposizione dei principi ai quali gli attestatori debbono attenersi nel valutare gli elementi ed i dati raccolti dai redattori nella stesura della rendicontazione stessa - tutta la tematica della sostenibilità rappresenta una filosofia concreta alla quale le aziende, le associazioni, le comunità, i cittadini, non potranno prescindere nell'evoluzione della storia del pianeta, anche per la salvaguardia dello stesso, delle sue risorse e della vita.



ASSURANCE LIMITATA E LIVELLO SIGNIFICATIVO DI ASSURANCE

- In un incarico di *assurance* limitata, il revisore effettua **procedure meno estese** rispetto a un incarico di *assurance ragionevole*. E' tuttavia necessario che il Revisore debba comunque aspettarsi di ottenere un **livello** di *assurance* **significativo** – secondo il nuovo ISSA 5000 – per gli utenti previsti; ciò significa che le **evidenze raccolte** devono essere **sufficienti** ed **appropriate** per una **conclusione ragionevole** sulla **veridicità** e sull'**affidabilità** delle **informazioni** esaminate.

Il livello di *assurance* **significativo,** secondo il principio ISSA 5000, si riferisce evidentemente alla capacità di fornire una ragionevole certezza che le **informazioni** presentate siano **accurate** ed **attendibili.** Da questo punto di vista è stato affermato che tale nuovo principio sarà parte di un *framework* più ampio utilizzato per la valutazione della **sicurezza** e dell'**affidabilità** delle **informazioni** all'interno delle organizzazioni.

Il Principio enfatizza l'importanza di avere **processi e controlli adeguati** che garantiscano la **qualità delle informazioni,** riducendo ovviamente al minimo il rischio di frodi (il riferimento al *greenwashing* è evidente).

Un livello di *assurance* ***significativo*** implica:

a) **Valutazione dei rischi:** l'identificazione e l'analisi dei **rischi** associati alle **informazioni** ed ai **sistemi;**

b) **Controlli interni:** l'implementazione dei controlli adeguati e delle **procedure** per **monitorare** e **gestire** questi **rischi** (abbiamo già osservato che per ora, prima del recepimento del Principio, siamo in una fase **«transitoria»** utile per la preparazione degli **assetti organizzativi aziendali idonei** a supportare la gestione della complessa tematica della sostenibilità);

c) **Audit regolari e revisione:** eseguire audit regolari e possibilmente periodici è garanzia dell'efficacia dei **controlli interni** e della assicurazione che le informazioni siano trattate in modo **conforme** alle **normative** e agli **standard.**

Questo approccio aiuta le organizzazioni a mantenere la **fiducia degli stakeholder** e a proteggere i propri *asset* **informativi.**

Implicazioni

Per il **Revisore Legale:** lo stesso deve **valutare attentamente** se, nonostante le limitazioni, **le procedure pianificate** permetteranno di raccogliere **evidenze sufficienti** per supportare una **conclusione significativa.**

Per la **Governance:** le regole e le procedure di governance devono assicurare che l'incarico fornito al revisore permetta di ottenere **informazioni utili**, anche se l'*assurance* è limitata.

Per gli **Stakeholder:** devono essere **informati** del **livello** di *assurance* fornito, della sua **significatività** e comprendere che, sebbene *limitato,* il lavoro del revisore offre comunque **valore aggiunto.**

Utilità e non fuorvianza per gli Utenti previsti/Destinatari

☐ L'**incarico** deve essere progettato in modo che le conclusioni del revisore siano **utili** per gli **utenti** previsti/destinatari e ***non li inducano in errore***. Le informazioni devono essere presentate in modo ***chiaro e trasparente*** (ecco ancora i requisiti della **chiarezza** e della **trasparenza** come **requisiti cardine** che devono essere rispettati e seguiti nella rendicontazione di sostenibilità, anche in fase di revisione);

☐ **Il Revisore Legale deve assicurarsi** che le **informazioni sulla sostenibilità** verificate siano ***presentate in modo tale da essere comprese correttamente dagli stakeholder, evitando ambiguità o omissioni significative***.

☐ La **Governance:** ha la responsabilità di fornire **informazioni complete** e **accurate** al revisore, facilitando **la preparazione di rapporti chiari.**

☐ Gli **Stakeholder** ricevono informazioni **affidabili** che li aiutino a prendere **decisioni informate senza essere fuorviati.**

QUANDO POTREBBERO ESSERCI INFORMAZIONI FUORVIANTI

Potrebbero esserci, per esempio, **omissioni sui fornitori** (un'azienda dichiara di avere pratiche sostenibili ma non fornisce informazioni sui propri fornitori, p.es. in Paesi Extra-UE, sull'utilizzo di forza lavoro minorile – informazioni sull'intera catena del valore –); **ambiguità nei dati** (non fornire **dati concreti** sulla **riduzione delle emissioni**, utilizzando termini **generici** e **non misurazioni e metriche**); **dati aggregati senza dettagli** (non presentare dati disaggregati per aree geografiche o linee di prodotto comporta scarsa significatività nei dati della revisione); **trasparenza limitata** (mancanza di informazioni su come vengono effettuati i calcoli e le misurazioni nei report)

GUARDIA COSTIERA
Galaxy A51

APPROPRIATEZZA DELL'AMBITO DELL'INCARICO

- L'ambito dell'incarico deve essere **adeguato**. Anche se alcune informazioni sulla sostenibilità sono escluse dall'incarico, tali esclusioni **non devono compromettere la capacità degli utenti di comprendere le prestazioni di sostenibilità dell'entità**.
- Il Revisore Legale deve valutare **se l'esclusione** di determinate informazioni potrebbe rendere l'incarico **fuorviante o meno utile** per gli utenti. Se l'ambito fosse troppo ristretto, potrebbe non consentire di fornire un giudizio significativo.
- La Governance deve **collaborare** con il revisore per definire un **ambito appropriato**, garantendo che le informazioni critiche siano incluse nell'incarico di *assurance*.
- Gli Stakeholder devono essere consapevoli di **quali informazioni** sono **coperte** dall'*assurance*, per comprendere appieno **la portata e le limitazioni del rapporto del revisore.**

Implicazioni Pratiche per le Parti Interessate

Per il Revisore Legale

- ☐ **Valutazione Iniziale.** Prima di accettare l'incarico, deve valutare se lo stesso soddisfa i criteri dello **Scopo Razionale.**
- ☐ **Comunicazione chiara.** Deve comunicare eventuali **limitazioni** o **preoccupazioni** alla **governance** e **documentarle adeguatamente.**
- ☐ **Professionalità.** Deve assicurarsi che il **lavoro** svolto sia in linea con gli **standard professionali,** garantendo l'**affidabilità** delle **conclusioni.**

Il paragrafo 80 dell'ISSA 5000 prevede una **responsabilità significativa** per l'**attestatore** nel **valutare e pianificare l'incarico.** Per la **Governance,** implica la necessità di **collaborare strettamente con il revisore** per definire **obiettivi chiari** ed un **ambito adeguato**. Per gli **Stakeholder,** assicura che le informazioni sulla sostenibilità siano affidabili, pertinenti e presentate in modo **trasparente.**

Implicazioni per la **Governance**

- **Collaborazione con il Revisore**

La Governance deve **lavorare con il revisore** per definire un **ambito appropriato** che sia **utile** per gli stakeholder (appropriatezza, utilità e le successive caratteristiche, sono tipiche dell'ISSA 5000, come visto).

- **Trasparenza**

Fornire al revisore **tutte le informazioni necessarie** per supportare un **processo efficace** in funzione dell'attestazione.

- **Responsabilità**

Comprendere che **esclusioni** o **limitazioni non appropriate** possono **compromettere** la **fiducia** degli stakeholder.

Nei confronti degli **Stakeholder**

☐ **Comprensione** dell'**ambito**

Devono essere **informati** sull'**ambito** dell'**incarico** di *assurance* e sulle eventuali **limitazioni.**

☐ **Affidamento** circa le **informazioni** ottenute

Gli Stakeholder possono avere maggiore **fiducia** nelle informazioni quando sanno che il revisore ha valutato e considerato attentamente la presenza dello **scopo razionale.**

☐ **Partecipazione attiva**

Gli stessi possono richiedere **chiarimenti** o **maggiori dettagli** se ritengono che le informazioni fornite **non soddisfino le proprie esigenze.**

Paragrafo 5:

L'ambito dell'incarico di attestazione del report di sostenibilità può estendersi a tutte le informazioni di sostenibilità che l'ente deve rendicontare o solo ad una parte di esse.

Ad esempio, **alcuni ordinamenti** possono richiedere che l'intera informativa di sostenibilità da rendicontare in conformità a un quadro normativo stabilito sia soggetta ad *assurance*. Tuttavia, in **altri ordinamenti**, la legge o la normativa possono richiedere che solo le informazioni relative al **clima** contenute nelle informazioni sulla sostenibilità di un'entità siano soggette ad attestazione. I requisiti di rendicontazione del presente ISSA 5000 richiedono che il professionista identifichi o descriva le informazioni oggetto dell'incarico.

RIEPILOGO FONTI ATTUALI E FUTURE NORME

a) **Art. 14-bis – D.Lgs. 125/2024** il quale ha modificato il D.lgs. 39/2010 sull'attività di revisione;

b) **SSAE Italia Standard on Sustainability Assurance Engagement** – emesso dal **ME**F il 30 gennaio 2025 **– «La responsabilità del soggetto incaricato della attestazione sulla rendicontazione di sostenibilità»;**

c) **ISAE 3000 Revised** dell'**International Auditing and Assurance Standard Board** (**IAASB**) **«Incarichi di *assurance* diversi dalle revisioni contabili complete o dalle revisioni contabili limitate dell'informativa finanziaria storica»;**

d) **Principio di revisione ISSA 5000 – approvato** nel Novembre del 2024 da International Standard on Sustainability Assurance – «General requirements for sustainability assurance engagements» che, come detto, indica le linee generali dell'attività di revisione della sostenibilità e che sarà introdotta nelle legislazioni nazionali; ad oggi si applicano solamente i primi tre documenti.

RELAZIONI DEL REVISORE SUL RENDICONTO DI SOSTENIBILITA'

E' STATO UN VALIDO RIFERIMENTO PER IL PARAGRAFO IN OGGETTO «LA REVISIONE DEL REPORTING DI SOSTENIBILITÀ ESG» DI RICCARDO BAUER E MONICA PETA EDITO DA MAGGIOLI

PRESCRIVONO E REGOLANO OGGI LA REVISIONE DI SOSTENIBILITÀ
DIVERSE FONTI:

L'art. 14 bis del D.Lgs. 39/2010 rivisto e rivisitato dal D.Lgs. 125/2024 indica i principi che devono essere seguiti nelle relazioni di attestazione della revisione di sostenibilità da emettere indicando che il revisore deve esprimersi su **tre** aspetti:

a) l'osservanza dei **criteri di redazione** del **reporting;**

b) l'**obbligo di marcatura** della **rendicontazione;**

c) la **conformità** agli **obblighi informativi** richiesti.

La **relazione** si compone di:

a) un **paragrafo introduttivo** che identifica la **rendicontazione di sostenibilità** sottoposta ad attestazione, la **data** ed il **periodo** al quale si riferisce ed il **quadro normativo** di riferimento;

b) una descrizione della portata delle **attività di attestazione** della conformità della **rendicontazione della sostenibilità** indicante i **principi** di **attestazione** sulla base dei quali la medesima è stata redatta;

c) le **conclusioni.**

Il **SSAE Italia** e l'**ISAE 3000 Revised** sono principi relativi all'area «**altri incarichi di revisione**», non riguardando la revisione legale del bilancio; hanno infatti come obiettivo, come già specificato, lo svolgimento di una ***revisione limitata*** al fine di giungere alla conclusione, sulla base delle procedure svolte – che sono normalmente **inferiori** rispetto a quelle che si pongono in essere per una **revisione completa – «**di ***non essere venuti a conoscenza di elementi che inducano a ritenere che l'informativa fornita non sia stata redatta in accordo al quadro sistematico di riferimento»*.**

La principale differenza, nelle procedure, tra ***reasonable assurance*** e ***limited assurance*** è che, in caso di ***limited assurance*** relativa alla sostenibilità, si precisa che non sono state svolte tutte le procedure di revisione come nel caso di una revisione completa, ma ***solo procedure basate sulle analisi comparative e colloqui con la direzione della società.***

22 Giugno 2020 pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale dell'UE – entrato in vigore il 12 luglio 2020 – Regolamento (UE) 2020/852 (nel seguito anche «Regolamento Tassonomia») **– *Obiettivi*** *del Regolamento: Definire chiaramente le attività ecologicamente sostenibili; - aumentare al trasparenza per gli investitori; - favorire investimenti verdi;* ***principi fondamentali del Regolamento:*** **Contributo significativo agli obiettivi ambientali; «Do No Significant Harm» (DNSH):** le attività non devono arrecare danni significativi ad altri obiettivi ambientali; **Salvaguardie minime sui diritti umani:** rispetto degli standard minimi sui diritti umani; **allineamento con le normative europee:** attività inlinea con le normative europee.

Nelle ***revisioni limitate*** le tecniche di controllo consistono ordinariamente spesso solo *nell'utilizzo di procedure di analisi comparativa, nei colloqui con il personale e nella lettura dei verbali redatti dagli organi sociali*.

Non è invece normalmente inclusa una valutazione del sistema dei controlli, né verifiche di conformità o di sostanza dei **dati forniti** e neppure dei controlli e delle verifiche delle informazioni ottenute con le tecniche di revisione rappresentate da ispezioni, osservazioni, indagini, conferme, riconteggi, etc. (meno approfondite rispetto alla reasonable *assurance*).

I risultati ottenuti hanno quindi valenza inferiore rispetto a quella di una revisione completa.

Riepilogo del lavoro svolto

Un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza limitato comporta lo svolgimento di procedure per ottenere evidenze quale base per la formulazione delle [nostre] conclusioni.

Le procedure svolte si sono basate sul [nostro] giudizio professionale e hanno compreso colloqui, principalmente con il personale della CDE S.p.A. responsabile per la predisposizione delle informazioni presentate nella rendicontazione individuale/consolidata di sostenibilità, nonché analisi di documenti, ricalcoli ed altre procedure volte all'acquisizione di evidenze ritenute utili.

Si precisa anche che sono **limitati i sondaggi** per **validare** le procedure di **conformità** o di **validità** sulle informazioni fornite nel rendiconto di sostenibilità.

Il giudizio è di tipo «**negativo**» – da non confondere con il giudizio di tipo «negativo» relativo alla revisione legale del bilancio d'esercizio e consolidato – e il giudizio espresso significa che *non si sta affermando che l'informativa fornita è corretta*, ma si afferma invece che (giudizio tratto da **«La revisione del rendiconto della sostenibilità»** già citato):

«Sulla base del lavoro svolto, non sono pervenuti alla [nostra] attenzione elementi che facciano ritenere che:

– la rendicontazione individuale di sostenibilità della società CDE S.p.A. relativa all'esercizio chiuso al [gg] [mm] [aa] non sia stata redatta, in tutti gli aspetti significativi, in conformità ai principi di rendicontazione adottati dalla Commissione europea ai sensi della Direttiva (UE) 2013/34/UE (European Sustainability Reporting Standard, nel seguito anche «ESRS» anche se gli stessi non sono stati adottati direttamente nella Direttiva citata)*;*

– le informazioni inserite nel paragrafo [inserire numero e/o denominazione del paragrafo] della rendicontazione individuale di sostenibilità non siano state redatte, in tutti gli aspetti significativi, in conformità all'art. 8 del Regolamento (UE) 2020/852

Abbiamo svolto le seguenti principali procedure:

- ai sensi dell'art. 9-bis, comma 8-ter, del D.Lgs. 39/2010, scambio con il revisore legale incaricato della revisione legale del bilancio consolidato del gruppo CDE di ogni informazione attinente alla verifica degli elementi di collegamento/connettività della rendicontazione consolidata di sostenibilità con il bilancio consolidato, necessaria allo svolgimento del [nostro] incarico.

E' il caso di inserire le principali procedure svolte, specificando natura, tempistica ed estensione, che possono fornire informazioni utili per la comprensione dell'utilizzatore in merito del lavoro svolto a supporto delle conclusioni.

Molto importante, come già detto, è l'ISAE 3000 Revised *«Incarichi di assurance diversi dalle revisioni contabili complete o dalle revisioni contabili limitate dell'informativa finanziaria storica»*.

L'ISAE 3000 *Revised* ha lo scopo di definire i criteri generali per lo svolgimento di questo tipo di incarichi individuando ed illustrando le procedure di revisione idonee.

Nel principio suddetto si illustra - tra l'altro - la differenza tra «*reasonable assurance*» e «*limited assurance*».

REASONABLE ASSURANCE

Procedure di raccolta evidenze

- Comprensione oggetto di revisione

- Valutazione dell'analisi dei rischi CSR (Concentrazione Soglia di Rischio – rischio associato a sito inquinato) del cliente

- Individuazione elementi di controllo dei rischi CSR del cliente

- Individuazione dei rischi di audit

- Verifiche in sito, test di processo, test sui controlli, test sui campioni statistici e test di sicurezza

Descrizione dell'incarico con richiamo alle responsabilità del management e dell'auditor

Conclusioni espresse in forma positiva sulla corretta applicazione dei principi di redazione adottati

Attestazione finale

Valutazione evidenze ottenute

LIMITED ASSURANCE

- Comprensione oggetto di revisione

- Individuazione dei rischi di audit

- Verifiche in sito, test di processo, test sui controlli, test sui campioni statistici e test di sostanza.

- Procedure limitate, ad esempio copertura di alcune aree geografiche, aree di attività o società

Attestazione finale

Descrizione dell'incarico con richiamo alle responsabilità del management e dell'auditor

Conclusioni espresse in forma negativa sulla corretta applicazione dei principi di redazione adottati

Test di processo: valutano l'**efficacia** e l'**efficienza** dei processi aziendali. Si concentrano sul modo in cui vengono eseguiti i processi aziendali e se i medesimi **rispettano** le **normative** e gli **standard** di **sostenibilità**. L'obiettivo è identificare **aree di miglioramento** e garantire che le **pratiche** siano in linea con gli **obiettivi di sostenibilità**.

Test sui controlli: questo tipo di test verifica se i controlli interni all'azienda sono adeguati e funzionano come previsto. I controlli possono includere **procedure, politiche e misure di sicurezza** progettate per garantire che l'azienda operi in modo sostenibile. L'efficacia di questi controlli è essenziale per prevenire pratiche dannose e garantire la conformità alle normative.

Test sui campioni statistici: trattasi di test che utilizzano le tecniche statistiche di campionamento per analizzare campioni significativi di dati od elementi aziendali, i quali permettono di fare inferenze sull'attività dell'intera organizzazione basandosi appunto sui campioni (per dati ambientali, economici, sociali).

La relazione di attestazione per SSAE Italia – La responsabilità del soggetto incaricato della attestazione sulla rendicontazione di sostenibilità

Applicando i principi previsti da ISAE 3000 Revised, la relazione di attestazione della rendicontazione di sostenibilità deve essere emessa in forma scritta e contenere gli elementi successivamente indicati.

Contenuto della relazione di attestazione

Titolo

Il titolo della relazione di attestazione deve riportare il riferimento all'art. 14-bis del D.Lgs. 39/2010 ai sensi del quale viene emessa la relazione.

Destinatari

I destinatari sono coloro che hanno conferito l'incarico ai sensi dell'art. 8 del decreto, vale a dire gli azionisti/soci della società.

Conclusioni del revisore della rendicontazione di sostenibilità

La prima sezione della relazione deve includere le conclusioni del revisore della rendicontazione di sostenibilità e deve essere intitolata «Conclusioni».

La sezione «**Conclusioni**» delle relazione deve inoltre:

a) identificare i **riferimenti normativi** (quelli vigenti al momento del conferimento e del completamento dell'incarico, per cui, a proposito dei futuri recepimenti nelle diverse legislazioni dell'ISSA 5000 oggi non possiamo considerare alcun richiamo, ma il quadro cambierà in futuro), in base ai quali è stato **conferito l'incarico al revisore della rendicontazione di sostenibilità;**

b) identificare l'**impresa** la cui rendicontazione di sostenibilità è oggetto di esame limitato («*limited assurance engagement*»);

c) indicare che la rendicontazione di sostenibilità è stata **oggetto di esame limitato** («*limited assurance engagement*»);

d) specificare la **data di riferimento** della rendicontazione di sostenibilità;

e) identificare i **riferimenti normativi** in base ai quali è stata predisposta la rendicontazione di sostenibilità

Nell'esprimere le conclusioni senza modifica, il revisore della rendicontazione di sostenibilità deve indicare che, sulla base del lavoro svolto, non sono pervenuti alla sua attenzione elementi che gli facciano ritenere che:

- la rendicontazione di sostenibilità non sia stata redatta, in tutti gli aspetti significativi, in conformità alle norme del decreto che ne disciplinano i criteri di redazione. Tali norme sono oggi rappresentate dagli standard di rendicontazione adottati dalla Commissione europea ai sensi della Direttiva (UE) 2013/34/UE («ESRS»);

- le informazioni previste dal quadro di riferimento per la tassonomia non siano state redatte, in tutti gli aspetti significativi, in conformità all'art. 8 del Regolamento (UE) n. 852 del 2 giugno 2020.

Elementi alla base delle conclusioni

Subito dopo la sezione «**Conclusioni**» la relazione di attestazione deve comprendere una sezione dal titolo «**Elementi alla base delle conclusioni**» che:

- precisa che l'esame limitato è stato svolto in conformità al Principio Attestazione della Rendicontazione di Sostenibilità – SSAE (Italia);

- indica che:

a) le procedure svolte in un incarico di esame limitato variano per natura e tempistica rispetto a quelle necessarie per lo svolgimento di un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza ragionevole e sono meno estese;

b) conseguentemente, il livello di sicurezza ottenuto in un incarico di esame limitato è sostanzialmente inferiore rispetto al livello di sicurezza che sarebbe stato ottenuto se si fosse trattato di un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza ragionevole;

- fa riferimento alla sezione della relazione che descrive le **responsabilità del revisore della rendicontazione di sostenibilità** stabilite dal Principio di Attestazione della Rendicontazione di Sostenibilità – SSAE (Italia)

- comprende anche una dichiarazione che il revisore della rendicontazione di sostenibilità è **indipendente** dall'impresa in conformità alle **norme ed ai principi in materia di etica ed indipendenza applicabili** (già ISSA 5000), indicando ed individuando l'ordinamento giuridico italiano quale origine e fonte delle predette norme di etica e di indipendenza

- include una **dichiarazione** che il revisore della rendicontazione di sostenibilità applica il **principio internazionale sulla gestione della qualità (ISQM Italia) n. 1** (già ISSA 5000)

- dichiara se il revisore della rendicontazione di sostenibilità ritiene di aver acquisito **evidenze sufficienti e appropriate** su cui basare le proprie conclusioni.

Responsabilità per la rendicontazione di sostenibilità

Ai sensi dell'art. 10, c. 1 del D.Lgs. 125/2024, gli amministratori sono responsabili che le informazioni fornite devono essere illustrate **in conformità al decreto stesso** e redatte secondo criteri di **professionalità e diligenza** (ecco già ISSA 5000).

In conseguenza di ciò, la relazione di attestazione deve includere una sezione dal titolo *«Responsabilità per la rendicontazione di sostenibilità»*, la quale indica che gli amministratori sono responsabili per:

- lo sviluppo e l'implementazione del processo di determinazione delle informazioni da includere nella rendicontazione di sostenibilità in conformità a quanto richiesto dagli ESRS e per la descrizione di tale processo nella rendicontazione;
- la redazione della rendicontazione di sostenibilità in conformità ai criteri di redazione in conformità agli ESRS e all'art. 8 del Regolamento tassonomia;

- la **configurazione, la messa in atto e il mantenimento,** come previsto dalla legge, di quella parte del **controllo interno** ritenuta necessaria al fine di consentire la redazione della rendicontazione di sostenibilità la quale non contenga **errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali**;

- la **selezione e l'applicazione di metodi appropriati** per elaborare le informazioni incluse nella rendicontazione di sostenibilità e l'elaborazione di ipotesi e stime in merito a specifiche informazioni di sostenibilità che siano **ragionevoli** nelle circostanze.

La sezione dal titolo «*Responsabilità per la rendicontazione di sostenibilità*» deve anche identificare i responsabili della supervisione del processo di predisposizione della rendicontazione della responsabilità.

L'art. 10, c.1 del Decreto prevede che il Collegio Sindacale ha la responsabilità della vigilanza sull'osservanza delle disposizioni stabilite nel decreto e, pertanto, la relazione di attestazione indicherà la responsabilità del Collegio Sindacale di vigilare, nei termini previsti dalla legge, sull'osservanza delle disposizioni stabilite nel decreto.

Limitazioni intrinseche nella redazione della rendicontazione di sostenibilità

Si può rendere pertinente inserire nella relazione di attestazione una sezione dal titolo «*Limitazioni intrinseche nella redazione della rendicontazione di sostenibilità*» qualora si presentino limitazione significative collegate alla misurazione o alla valutazione di uno o più specifici aspetti relativi alle questioni di sostenibilità rispetto alle disposizioni di riferimento.

RESPONSABILITÀ DEL REVISORE DELLA RENDICONTAZIONE DI SOSTENIBILITÀ

In tale sezione si devono indicare:

a) gli obiettivi del revisore della sostenibilità i quali sono quelli di acquisire un **livello di sicurezza limitato** (pur significativo secondo il nuovo ISSA 5000) per cui la rendicontazione di sostenibilità **non deve contenere** errori significativi dovuti a frodi, a comportamenti o ad eventi non intenzionali potendo così emettere infine una relazione contenente le conclusioni;

b) che gli errori possono essere generati da **frodi** o da **comportamenti** od **eventi non intenzionali** e sono da considerare **significativi** qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, considerati ***singolarmente*** o ***nel loro insieme,*** siano in grado di **influenzare le decisioni degli utilizzatori** presi sulla base della rendicontazione di sostenibilità;

c) il revisore della rendicontazione di sostenibilità esercita il giudizio professionale e mantiene lo scetticismo professionale per tutta la durata dell'incarico;

d) il revisore della rendicontazione di sostenibilità identifica l'informativa nella quale è probabile che si verifichi un errore significativo, sia dovuta a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, e definisce e svolge procedure in risposta a tali rischi;

e) il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, poiché la frode può implicare l'esistenza di collusioni, falsificazione, omissione intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno.

Riepilogo del lavoro svolto

La relazione di attestazione deve includere una sezione dal titolo «*Riepilogo del lavoro svolto*» che contiene il **riepilogo** delle **principali procedure svolte** quale base per la **formulazione delle conclusioni**.

Trattasi di un **riepilogo** il quale deve descrivere una sintesi della **natura, tempistica** ed **estensione** delle **procedure** svolte in modo sufficiente per permettere all'utilizzatore di comprendere il lavoro svolto e l'*assurance* limitata ottenuta.

Nome e firma del responsabile dell'incarico

Il nome del **responsabile dell'incarico** deve essere **indicato** nella **relazione di attestazione** ed il medesimo deve **firmare la relazione di attestazione.**

Sede del responsabile dell'incarico

La relazione di attestazione deve indicare il luogo nel quale il responsabile dell'incarico esercita al propria attività.

Data della relazione di sostenibilità

Non antecedente alla data in cui:

a) il revisore della rendicontazione di sostenibilità ha acquisito le evidenze su cui basare le conclusioni;

b) il riesame della qualità dell'incarico è completato, nel caso in cui sia richiesto tale riesame secondo quanto previsto dal principio internazionale sulla gestione della qualità (ISQM Italia 1 e 2) a seconda delle circostanze.

Richiamo di informativa e paragrafo relativo ad altri aspetti

Applicando la regola di cui al paragrafo 68 dell'ISAE 3000 *Revised*, il revisore della rendicontazione di sostenibilità, qualora ritenga di dover inserire eventuali richiami d'informativa o paragrafi relativi ad altri aspetti nella relazione di attestazione, deve indicare in tale relazione tali richiami in un apposito paragrafo «*Richiamo di informativa*».

Informazioni comparative

Il revisore della sostenibilità deve fornire i **dati** necessari per le informazioni comparative.

Gli ESRS prescrivono che l'impresa debba fornire le **informazioni comparative** con riferimento al **periodo precedente** a quello in corso riguardo a tutte le **metriche quantitative** ed agli **importi monetari** comunicati nel **periodo in corso**.

L'impresa può comunicare anche informazioni comparative per l'informazione di carattere descrittivo.

E' anche previso che uno specifico ESRS imponga eventualmente all'impresa di presentare per una metrica od un elemento di informazione più di un periodo informativo.

N.B. ***Nel primo anno di preparazione della dichiarazione di sostenibilità ai sensi della normativa – pertanto solamente nel primo anno di applicazione degli ESRS –, l'impresa non è tenuta a comunicare le informazioni comparative prescritte.***

Riguardo alla comunicazione delle informazioni di cui all'art. 8 del Regolamento Tassonomia, le imprese forniscono nella rendicontazione di sostenibilità gli **indicatori fondamentali di prestazione** relativi al precedente esercizio.

Il Revisore deve **stabilire** se la rendicontazione di sostenibilità include le **informazioni comparative** richieste dagli ESRS o dal quadro di riferimento per la tassonomia e se tali informazioni siano classificate in modo appropriato.

Per perseguire tale fine il Revisore della Sostenibilità deve esaminare se:

a) le **informazioni comparative concordino** con **gli importi** e le altre **informazioni** presentate per il **periodo precedente** oppure, ove congruo ed appropriato, siano stati **rideterminati;**

b) i **principi ed i criteri di determinazione** delle **informazioni comparative** siano **uniformi** a quelli **adottati nel periodo in esame** o, se modificati, se i **principi ed i criteri di determinazione cambiati** siano stati **correttamente applicati** ed adeguatamente presentati nella rendicontazione di sostenibilità.

Dal testo :«La Revisione del reporting di sostenibilità ESG»
di Riccardo Bauer e Monica Peta edito da Maggioli Editore

Conclusioni

Ai sensi degli artt. 8 e 18, comma 1, 2 del D.Lgs. 6 settembre 2024 n, 125 (di seguito anche il «Decreto») [il riferimento al Principio ISSA 5000 non può essere ancora fatto in quanto il principio non è stato ancora recepito attraverso un atto normativo negli ordinamenti nazionali e neppure nell'ordinamento italiano] siamo stati incaricati di effettuare l'esame limitato («*limited assurance engagement*») [con eventuali prossimi mutamenti normativi potrà essere prevista anche una *reasonable assurance,* e – come visto – tale opportunità/obbligo è contemplata dal Principio ISSA 5000 medesimo] della rendicontazione individuale di sostenibilità della società CDE S.p.A. (di seguito anche la «Società») relativa all'esercizio chiuso al [gg] [mm] [aa] predisposta ai sensi dell'art. 3 del Decreto, presentata nella specifica sezione della relazione sulla gestione.

Relazione della società di revisione indipendente sull'esame limitato della rendicontazione individuale di sostenibilità ai sensi dell'art. 14-bis del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39

Agli

Azionisti della

CDE S.p.A.

Sulla base del lavoro svolto, non sono pervenuti alla [mia] [nostra] attenzione elementi che ci facciano ritenere che [formula valida per la ***limited assurance*** attualmente prevista ma che potrà essere cambiata quando sarà in futuro sarà eventualmente prevista la ***reasonable assurance,*** già presa in considerazione dall'ISSA 5000]:

– la rendicontazione individuale della società **CDE S.p.A.** relativa all'esercizio chiuso al [gg] [mm] [aa] non sia stata redatta, in tutti gli aspetti significativi, in conformità ai principi di rendicontazione adottati dalla Commissione europea ai sensi della Direttiva (UE) 2013/34/UE (*European Sustainability Reporting Standards,* nel seguito anche «ESRS»);

– le informazioni contenute nel paragrafo [*inserire numero e/o denominazione del paragrafo]* della rendicontazione individuale di sostenibilità non siano state redatte, in tutti gli aspetti significativi, in conformità all'art. 8 del Regolamento (UE) n. 852 del 18 giugno 2020 (nel seguito anche «Regolamento Tassonomia»).

Elementi alla base delle conclusioni

Abbiamo svolto l'incarico di esame limitato in conformità al Principio di Attestazione della Rendicontazione di Sostenibilità – SSAE – Italia [non vi può essere ancora il riferimento al nuovo Principio ISSA 5000 in quanto approvato ma non ancora recepito nelle legislazioni nazionali e nel nostro ordinamento].

Le Procedure svolte in tale tipologia di incarico variano per natura e tempistica rispetto a quelle necessarie per lo svolgimento di un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza ragionevole e sono altresì meno estese. Conseguentemente il livello di sicurezza ottenuto in un incarico di esame limitato è sostanzialmente inferiore rispetto al livello di sicurezza che sarebbe ottenuto se fosse stato svolto un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza ragionevole [pur significativo si potrà aggiungere quando sarà applicabile il nuovo principio ISSA 5000].

[Con il nuovo principio ISSA 5000, quanto sarà vigente, si potrebbe forse aggiungere: «Nondimeno, nello svolgimento dell'attività di revisione abbiamo seguito e rispettato – come richiesto dal Principio ISSA 5000 – i principi etici che caratterizzano l'attività del Revisore della Sostenibilità: integrità, obiettività, competenza professionale e diligenza] garantendo la qualità del lavoro svolto anche in base ai principi ISQM (Italia) 1 (e ISQM (Italia) 2 ?) e ISA 220 «revised» ed abbiamo, nella nostra attività di revisione, perseguito il raggiungimento di uno scopo razionale/ragionevole del nostro lavoro e riteniamo di aver ottenuto comunque un livello significativo di *assurance*. Riteniamo che l'incarico a noi assegnato abbia condotto ad un risultato utile e non fuorviante nei confronti degli utenti, dei destinatari della presente rendicontazione di sostenibilità. L'ambito dell'incarico a noi attribuito, pur con le limitazioni esistenti, è comunque adeguato e non compromette la capacità degli utenti di comprendere le prestazioni di sostenibilità fornite dalla società CDE S.p.A.].

Le nostre responsabilità ai sensi di tale Principio sono ulteriormente descritte nel paragrafo *«Responsabilità della società di revisione per l'attestazione della rendicontazione di sostenibilità»* della presente relazione.

Siamo indipendenti [il requisito, come visto, viene ribadito in base anche al nuovo ISSA 5000] in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili all'incarico di attestazione della rendicontazione individuale di sostenibilità nell'ordinamento italiano. La nostra società di revisione applica il Principio internazionale sulla gestione della qualità (ISQM Italia) 1 [già visto come il riferimento anche al controllo di qualità è ribadito dal nuovo Principio ISSA 5000] in base al quale è tenuta a configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità che includa direttive e procedure sulla conformità ai principi etici, professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili.

Riteniamo di aver acquisito evidenze sufficienti ed appropriate su cui basare le nostre conclusioni.

Responsabilità degli Amministratori e del Collegio Sindacale della BCE S.p.A. per la rendicontazione individuale di sostenibilità

Gli Amministratori sono responsabili per lo sviluppo e per l'implementazione delle procedure attuate per individuare le informazioni incluse nella rendicontazione individuale di sostenibilità in conformità a quanto richiesto dagli ESRS [come accennato, il nuovo principio ISSA 5000 potrebbe comunque essere utilizzato anche qualora si applicassero principi diversi dagli ESRS] (nel seguito il «processo di valutazione della rilevanza») e per la descrizione di tali procedure nella [nota «IRO-1»] della rendicontazione individuale di sostenibilità.

Gli Amministratori sono inoltre responsabili per la redazione della rendicontazione individuale di sostenibilità, che contiene le informazioni identificate mediante il processo di valutazione della rilevanza [anche la significatività richiesta dal nuovo ISSA 5000 rileverà e mi sembra che se ne dovrà dare cenno], in conformità a quanto richiesto dall'art. 3 del Decreto, inclusa:

– la conformità agli ESRS; – la Conformità all’art. 8 del Regolamento Tassonomia delle informazioni contenute nel paragrafo [*inserire numero e/o denominazione del paragrafo].*

Tale responsabilità comporta la configurazione, la messa in atto ed il mantenimento, nei termini previsti dalla legge, di quella parte di controllo interno ritenuta necessaria dagli Amministratori al fine di consentire la redazione di una rendicontazione individuale di sostenibilità in conformità a quanto richiesto dall’art. 3 del Decreto, che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Tale responsabilità comporta altresì la selezione e l’applicazione di metodi appropriati per elaborare le informazioni nonché l’elaborazione di ipotesi e stime in merito a specifiche informazioni di sostenibilità che siano ragionevoli, utili, adeguate e non fuorvianti [aggiunte che possono ipotizzarsi quando sarà recepito il principio ISSA 5000] nelle circostanze.

Il Collegio Sindacale ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sull’osservanza delle disposizioni stabilite nel Decreto.

Limitazioni intrinseche nella redazione della rendicontazione individuale di sostenibilità

Come indicato in [*inserire numero e/o denominazione del paragrafo*], [*fornire la specifica descrizione di qualsiasi significativa limitazione intrinseca collegata alla misurazione o valutazione delle questioni di sostenibilità rispetto alle disposizioni di riferimento*].

Responsabilità della società di revisione per l'attestazione sulla rendicontazione individuale di sostenibilità

I nostri obiettivi sono pianificare e svolgere procedure al fine di acquisire un livello di sicurezza limitato [ma significativo si potrà aggiungere quando sarà in vigore l'ISSA 5000] che la rendicontazione individuale di sostenibilità non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, ed emettere una relazione contenente le nostre conclusioni. Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le

decisioni degli utilizzatori prese sulla base della rendicontazione di sostenibilità.

Nell'ambito dell'incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza limitato in conformità al Principio di Attestazione Rendicontazione di Sostenibilità – SSAE (Italia) [quando sarà vigente anche il Principio ISSA 5000 potrà farsi riferimento anche al medesimo], abbiamo esercitato il giudizio professionale e abbiamo mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata dell'incarico.

Le nostre responsabilità includono:

- la considerazione dei rischi per identificare l'informativa nella quale è probabile che si verifichi un errore significativo, dovuto a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali;

- la definizione e lo svolgimento di procedure per verificare l'informativa nella quale è probabile che si verifichi un errore significativo. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al

rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno.

Riepilogo del lavoro svolto

Un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza limitato comporta lo svolgimento di procedure per ottenere evidenze quale base per la formulazione delle nostre conclusioni.

Le procedure svolte si sono basate sul nostro giudizio professionale e hanno compreso colloqui, prevalentemente con il personale della Società responsabile per la predisposizione delle informazioni presentate nella rendicontazione individuale di sostenibilità, nonché analisi di documenti, ricalcoli e altre procedure volte all'acquisizione di evidenze ritenute utili.

Abbiamo svolto le seguenti principali procedure:

– ai sensi dell'art. 9-bis, comma 8-ter, del D.Lgs. 39/10, scambio con il revisore legale incaricato della revisione legale del bilancio d'esercizio della Società di ogni informazione attinente alla verifica degli elementi di collegamento/

connettività della rendicontazione individuale di sostenibilità con il bilancio d'esercizio, necessaria allo svolgimento del nostro incarico (1)

(1) Il paragrafo si inserisce solo se il revisore legale è persona diversa dal revisore della sostenibilità

[*Inserire le principali procedure svolte, specificando natura, tempistica ed estensione, che possono fornire informazioni utili per la comprensione dell'utilizzatore in merito al lavoro svolto a supporto delle conclusioni]*

[Nome, Cognome e Firma del responsabile dell'incarico

Denominazione della società di revisione

Sede del revisore responsabile dell'incarico

Data]

Di seguito un esempio di relazione sulla rendicontazione di sostenibilità consolidata in caso di conclusioni senza modifica.

Mi sono avvalso di esempio riportato sul testo di Riccardo Bauer e Monica Preta «La revisione del reporting di sostenibilità ESG».

Si ipotizzano i seguenti aspetti di carattere generale.

a) La società in oggetto è una società per azioni con sistema di amministrazione e di controllo tradizionale e rientra nell'ambito del D.Lgs. 6 settembre 2024 n. 125;

b) trattasi di incarico di esame limitato («*limited assurance engagement*») sulla rendicontazione di sostenibilità redatta ai sensi dell'art. 4 del D.Lgs. 6 settembre 2024 n. 125;

c) il tipo di conclusioni: trattasi di quelle senza modifica;

d) le norme e i principi relativi all'etica ed all'indipendenza applicabili all'incarico sono quelli dell'ordinamento giuridico italiano;

e) il revisore della rendicontazione di sostenibilità applica il principio ISQM (Italia) 1 e, di conseguenza, ha mantenuto un sistema di controllo qualità che include direttive e procedure documentate sulla conformità ai principi etici, ai principi professionali e alle disposizioni di legge e dei regolamenti applicabili;

Relazione della società di revisione indipendente sull'esame limitato della rendicontazione consolidata di sostenibilità ai sensi dell'art. 14-bis del D.Lgs. 27 gennaio 20101, n. 39

Agli Azionisti della

CDE S.p.A.

Conclusioni

Ai sensi degli artt. 8 e 18, comma 1 del D.Lgs. 6 settembre 2024, n. 125 (di seguito anche il «Decreto»), siamo stati incaricati di effettuare l'esame limitato («*limited assurance engagement*») della rendicontazione consolidata di sostenibilità del Gruppo CDE (di seguito anche il «Gruppo») relativa all'esercizio chiuso al [gg] [mm] [aa] predisposta ai sensi dell'art. 4 del Decreto, presentata nella specifica sezione della relazione consolidata sulla gestione.

Sulla base del lavoro svolto, non sono pervenuti alla nostra attenzione elementi che [mi] [ci] facciano ritenere che:

– la rendicontazione consolidata di sostenibilità del Gruppo CDE relativa all'esercizio chiuso al [gg] [mm] [aa] predisposta ai sensi dell'art. 4 del Decreto non sia stata redatta, in tutti gli aspetti significativi, in conformità ai principi di rendicontazione adottati dalla Commissione Europea ai sensi della Direttiva (UE) 2013/34/UE *(European Sustainability Reporting Standards,* nel seguito anche «ESRS»)*;*

– le informazioni contenute nel paragrafo [*inserire numero e/o denominazione del paragrafo]* della rendicontazione consolidata di sostenibilità non siano state redatte, in tutti gli aspetti significativi, in conformità all'art. 8 del Regolamento (UE) n. 852 del 18 giugno 2020 (nel seguito anche «Regolamento Tassonomia»).

Elementi alla base delle conclusioni

Abbiamo svolto l'incarico di esame limitato in conformità al Principio di Attestazione della Rendicontazione di Sostenibilità – SSAE – Italia (in futuro potrà farsi riferimento al principio ISSA 5000).

Le procedure svolte in tale tipologia di incarico variano per natura e tempistica rispetto a quelle necessarie per lo svolgimento di un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza ragionevole e sono altresì meno estese [con l'ISSA 5000 si potrà forse aggiungere che viene garantito comunque un livello significativo di *assurance*]. Conseguentemente il livello di sicurezza ottenuto in un incarico di esame limitato è sostanzialmente inferiore rispetto al livello di sicurezza che sarebbe stato ottenuto se fosse stato svolto un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza ragionevole [anche qui, con la futura vigenza dell'ISSA 5000, sarebbe comunque da rimarcare che, in ogni caso, il lavoro svolto, ha raggiunto un livello di *assurance* significativo].

Le nostre responsabilità ai sensi di tali tale Principio sono ulteriormente svolte e riportate nel paragrafo *«Responsabilità della società di revisione per l'attestazione della rendicontazione di sostenibilità»* della presente relazione.

Siamo indipendenti in conformità alle norme e ai principi in materia di etica e di indipendenza applicabili [il riferimento al principio ISSA 5000 sarà opportuno, non appena sarà recepito nella legislazione e nella normativa nazionale, proprio in particolare con riferimento ai principi di etica, di indipendenza] all'incarico di attestazione della rendicontazione consolidata nell'ordinamento italiano.

La nostra società di revisione applica il principio internazionale sulla gestione della qualità ISQM (Italia) 1 in base al quale è tenuta a configurare, mettere in atto e rendere operativo un sistema di gestione della qualità che includa direttive o procedure sulla conformità ai principi etici [richiamati dall'ISSA 5000, potrà dirsi quando sarà in vigore] ai principi professionali e alle disposizioni di legge e regolamentari applicabili [verrà eventualmente citato anche il Decreto che recepirà il nuovo ISSA 5000].

Riteniamo di aver acquisito evidenze sufficienti ed appropriate su cui basare le nostre conclusioni.

Richiamo di informativa

Richiamiamo l'attenzione a [. . .].

Le nostre conclusioni non sono espresse con rilievi in relazione a tale aspetto.

Altri aspetti [. . .]

Responsabilità degli Amministratori e del Collegio Sindacale della CDE S.p.A. per la rendicontazione consolidata di sostenibilità

Gli amministratori sono responsabili per lo sviluppo e l'implementazione delle procedure attuate per individuare le informazioni incluse nella rendicontazione consolidata di sostenibilità in conformità a quanto richiesto dagli ESRS [da ricordare ancora che il nuovo ISSA 5000 potrà essere utilizzato anche per la rendicontazione in base a diversi principi, GRI od altri] (nel seguito il «processo di valutazione della rilevanza») e per la descrizione di tali procedure nella [nota relativa a «IRO-1»] della rendicontazione consolidata di sostenibilità.

Gli Amministratori sono inoltre responsabili per la redazione della rendicontazione consolidata di sostenibilità, che contiene le informazioni identificate mediante il processo di valutazione della rilevanza [anche la significatività richiesta dal nuovo ISSA 5000 rileverà e mi sembra che se ne dovrà dare cenno], in conformità a quanto richiesto dall'art. 3 del Decreto,

inclusa:

– la conformità agli ESRS

– la Conformità all'art. 8 del Regolamento Tassonomia delle informazioni contenute nel paragrafo [*inserire numero e/o denominazione del paragrafo*].

Tale responsabilità comporta la configurazione, la messa in atto ed il mantenimento, nei termini previsti dalla legge, di quella parte di controllo interno ritenuta necessaria dagli Amministratori al fine di consentire la redazione di una rendicontazione consolidata di sostenibilità in conformità a quanto richiesto dall'art. 3 del Decreto, che non contenga errori significativi dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali. Tale responsabilità comporta altresì la selezione e l'applicazione di metodi appropriati per elaborare le informazioni nonché l'elaborazione di ipotesi e stime in merito a specifiche informazioni di sostenibilità che siano ragionevoli, utili, adeguate e non fuorvianti [aggiunte che possono ipotizzarsi quando sarà recepito il principio ISSA 5000] nelle circostanze.

Il Collegio Sindacale ha la responsabilità della vigilanza, nei termini previsti dalla legge, sull'osservanza delle disposizioni stabilite nel Decreto.

Limitazioni intrinseche nella redazione della rendicontazione consolidata di sostenibilità

Come indicato in [*inserire numero e/o denominazione del paragrafo*], [*fornire la specifica descrizione di qualsiasi significativa limitazione intrinseca collegata alla misurazione o valutazione delle questioni di sostenibilità rispetto alle disposizioni di riferimento*].

Responsabilità della società di revisione per l'attestazione sulla rendicontazione consolidata di sostenibilità

I nostri obiettivi sono pianificare e svolgere procedure al fine di acquisire un livello di sicurezza limitato [ma significativo si potrà aggiungere quando sarà in vigore l'ISSA 5000] che la rendicontazione consolidata di sostenibilità non contenga errori significativi, dovuti a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali, ed emettere una relazione contenente le nostre conclusioni.

Gli errori possono derivare da frodi o da comportamenti o eventi non intenzionali e sono considerati significativi qualora ci si possa ragionevolmente attendere che essi, singolarmente o nel loro insieme, siano in grado di influenzare le decisioni degli utilizzatori prese sulla base della rendicontazione consolidata.

Nell'ambito dell'incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza limitato in conformità al Principio di Attestazione Rendicontazione di Sostenibilità – SSAE (Italia) [quando sarà vigente anche il Principio ISSA 5000 potrà farsi riferimento anche al medesimo], abbiamo esercitato il giudizio professionale e abbiamo mantenuto lo scetticismo professionale per tutta la durata dell'incarico.

Le nostre responsabilità includono:

- la considerazione dei rischi per identificare l'informativa nella quale è probabile che si verifichi un errore significativo, dovuto a frodi o a comportamenti o eventi non intenzionali;

- la definizione e lo svolgimento di procedure per verificare l'informativa nella quale è probabile che si verifichi un errore significativo. Il rischio di non individuare un errore significativo dovuto a frodi è più elevato rispetto al rischio di non individuare un errore significativo derivante da comportamenti o eventi non intenzionali, rappresentazioni fuorvianti o forzature del controllo interno.

Riepilogo del lavoro svolto

Un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza limitato comporta lo svolgimento di procedure per ottenere evidenze quale base per la formulazione delle nostre conclusioni.

Le procedure svolte si sono basate sul nostro giudizio professionale e hanno compreso colloqui, prevalentemente con il personale della Società responsabile per la predisposizione delle informazioni presentate nella rendicontazione consolidata di sostenibilità, nonché analisi di documenti, ricalcoli e altre procedure volte all'acquisizione di evidenze ritenute utili.

Abbiamo svolto le seguenti principali procedure:

– ai sensi dell'art. 9-bis, comma 8-ter, del D.Lgs. 39/10, scambio con il revisore legale incaricato della revisione legale del bilancio d'esercizio della Società di ogni informazione attinente alla verifica degli elementi di collegamento/connettività della rendicontazione consolidata di sostenibilità con il bilancio d'esercizio, necessaria allo svolgimento del nostro incarico (1)

(1) Il paragrafo si inserisce solo se il revisore legale é una persona diversa dal revisore della sostenibilità

[*Inserire le principali procedure svolte, specificando natura, tempistica ed estensione, che possono fornire informazioni utili per la comprensione dell'utilizzatore in merito al lavoro svolto a supporto delle conclusioni]*

[Nome, Cognome e Firma del responsabile dell'incarico

Denominazione della società di revisione

Sede del revisore responsabile dell'incarico

Data]

RINGRAZIO TUTTE/TUTTI PER LA COMPRENSIONE E L’ATTENZIONE