

# SRD



## Guida alla Direttiva sul rapporto societario di sostenibilità



## Schede

# Diligentia ETS: presentazione



Diligentia ETS [Ente del Terzo Settore] -“Associazione di Italiani per la responsabilità d’impresa e sviluppo sostenibile” [www.diligentia.it] è un’associazione iscritta al RUNTS [Registro Unico Nazionale Terzo Settore] che si rivolge prevalentemente a imprese e professionisti.

L’associazione promuove la cultura e la pratica della responsabilità sociale su tutti gli aspetti economici, sociali e ambientali e persegue gli obiettivi dell’agenda 2030 dell’ONU per lo sviluppo sostenibile.

L’Associazione favorisce l’interazione tra Istituzioni, Associazioni, imprese e individui della comunità globale di ispirazione italiana con l’obiettivo di:

- a) promuovere la diffusione e condivisione di conoscenze nell’ambito della responsabilità sociale tra imprenditori, manager, professionisti, docenti, amministratori pubblici;
- b) promuovere la diffusione e il rispetto di linee guida di organizzazioni internazionali [es.: Nazioni Unite, OCSE, ILO], normative cogenti [Es. Regolamenti e Direttive EU] e norme di enti di normazione [ISO/IEC/UNI/CEI] sui temi della responsabilità sociale, dei rischi non finanziari e dello sviluppo sostenibile con particolare attenzione alla prospettiva della valutazione dei rischi futuri nonché di programmi di verifica e validazione conformi a tali norme;
- c) promuovere e valorizzare le imprese e i professionisti della comunità degli Italiani nel mondo che si distinguono per gli approcci e i risultati conseguiti su tutti gli aspetti della responsabilità sociale;
- d) promuovere gli investimenti, il consumo e l’acquisto responsabili nelle relazioni tra imprese lungo le filiere di fornitura;
- e) favorire lo sviluppo di relazioni e rapporti culturali con Enti, Associazioni e imprese in Italia e nel mondo aventi interesse su tutti gli aspetti della responsabilità sociale per lo sviluppo sostenibile;
- f) sviluppare, gestire e promuovere sul mercato modelli e schemi di valutazione della conformità nel rispetto delle norme internazionali per l’accreditamento, finalizzati a misurare, con adeguate metriche, l’applicazione dei principi di gestione responsabile delle organizzazioni e delle relative competenze.

## Osservatorio Diligentia sugli standard di sustainability reporting

Diligentia ha costituito un Osservatorio sugli standard di sustainability reporting aperto alla collaborazione di Soci, Associazioni professionali, Associazioni di Categoria con gli obiettivi di:

- a) seguire l’evoluzione della normativa cogente e volontaria, internazionale e nazionale, in materia di informativa sulla sostenibilità e della relativa attestazione della conformità;
- b) elaborazione di norme e documenti tecnici.

L’Osservatorio Diligentia sugli standard di sustainability reporting, coordinato dal Prof. Marco Allegrini, partecipa alle attività di gruppi di lavoro nazionali e internazionali.

Il documento “Guida alla Direttiva sulla comunicazione societaria sulla sostenibilità” meglio noto come CSRD [Corporate Sustainability Reporting Directive] è stato curato dall’Osservatorio Diligentia sugli standard di sustainability reporting.

# Introduzione

## Legenda

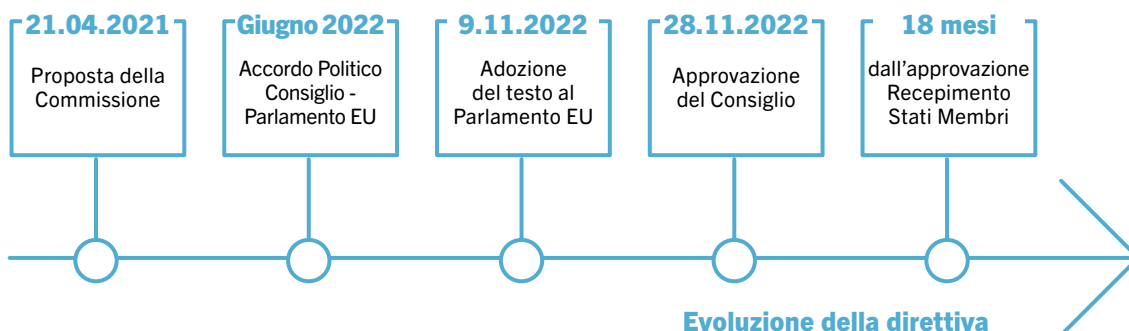
Il testo, le figure e le tabelle contenente il colore azzurro costituiscono riferimenti diretti al testo della Direttiva. I box in blu contengono integrazioni al testo della Direttiva a cura dell'autore.

La Commissione EU ha presentato la sua proposta su una direttiva sulla rendicontazione delle imprese in materia di sostenibilità nell'aprile del 2021.

Già nel 2018 il Parlamento ha chiesto una revisione della NFRD e nel 2020 ha formulato le sue raccomandazioni sul governo societario sostenibile.

La CSRD è una delle pietre angolari del Green Deal europeo e dell'agenda per la finanza sostenibile e fa parte di una più ampia politica dell'UE volta a impegnare le imprese a mitigare i rischi, attuali o potenziali, di eventi legati alle questioni di sostenibilità [governance, sociali, ambientali, etica di business] che possono causare impatti avversi sui propri Stakeholders [Investitori, banche, clienti, amministrazioni pubbliche, consumatori, ecc.].

3



## ? Cos'è l'informativa sulla sostenibilità?

La rendicontazione di informazioni relative a questioni di sostenibilità: fattori ambientali, sociali, relativi ai diritti umani e di governance.



## I vantaggi per le imprese dell'informativa di sostenibilità

- ✓ Migliorare l'individuazione e la gestione di rischi e opportunità legati alle questioni di sostenibilità;
- ✓ Ridurre l'esposizione ai rischi legati alle questioni di sostenibilità lungo la filiera di fornitura;
- ✓ Migliorare l'accesso al capitale finanziario [equity o debito];
- ✓ Migliorare la reputazione verso gli Stakeholders;
- ✓ Migliorare il dialogo e la comunicazione con i portatori di interesse [Stakeholders];
- ✓ Ridurre tempi e costi per produrre informazioni ad hoc.

# Chi ha l'obbligo della rendicontazione del rapporto di sostenibilità e quando?

L'obbligo di predisposizione e valutazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità.

2025 [su esercizio 2024]	2026 [su esercizio 2025]	2027 [su esercizio 2026]
<p><b>i</b> Tutte le imprese soggette alla Direttiva 2014/95 [NFRD] che superano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Il numero medio di 500 occupati nell'esercizio.</li></ul> <p><b>ii</b> Enti di interesse pubblico che costituiscono imprese madri di un grande gruppo ... e che, su base consolidata, alla data di chiusura del bilancio superano il criterio del numero medio di 500 dipendenti occupati durante l'esercizio.</p>	<p><b>i</b> <b>Grandi imprese</b> che superano almeno 2 criteri su 3:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Il numero medio di 250 occupati nell'esercizio.</li><li>• Oltre 40 milioni di euro di fatturato.</li><li>• Più di 20 milioni di euro di attività totali.</li></ul> <p><b>ii</b> Imprese madri di un grande gruppo ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 7, della direttiva 2013/34/UE diverse da quelle di cui alla lettera a], punto ii]</p>	<p><b>i</b> Piccole e medie imprese ai sensi dell'articolo 3, paragrafi 2 e 3, della direttiva 2013/34/UE che sono enti di interesse pubblico quali definiti all'articolo 2, punto 1], lettera a], di tale direttiva e che non sono microimprese ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 1, della stessa;</p> <p><b>ii</b> enti piccoli e non complessi, definiti all'articolo 4, paragrafo 1, punto 145, del regolamento [UE] n. 575/2013, purché si tratti di grandi imprese ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 4, della direttiva 2013/34/UE o di piccole e medie imprese ai sensi dell'articolo 3, paragrafi 2 e 3, di tale direttiva che sono enti di interesse pubblico quali definiti all'articolo 2, punto 1], lettera a], di tale direttiva e che non sono microimprese ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 1, della stessa</p>

**50.000 imprese direttamente interessate  
+ imprese lungo le filiere di fornitura**

# Rendicontazione di sostenibilità: i contenuti.

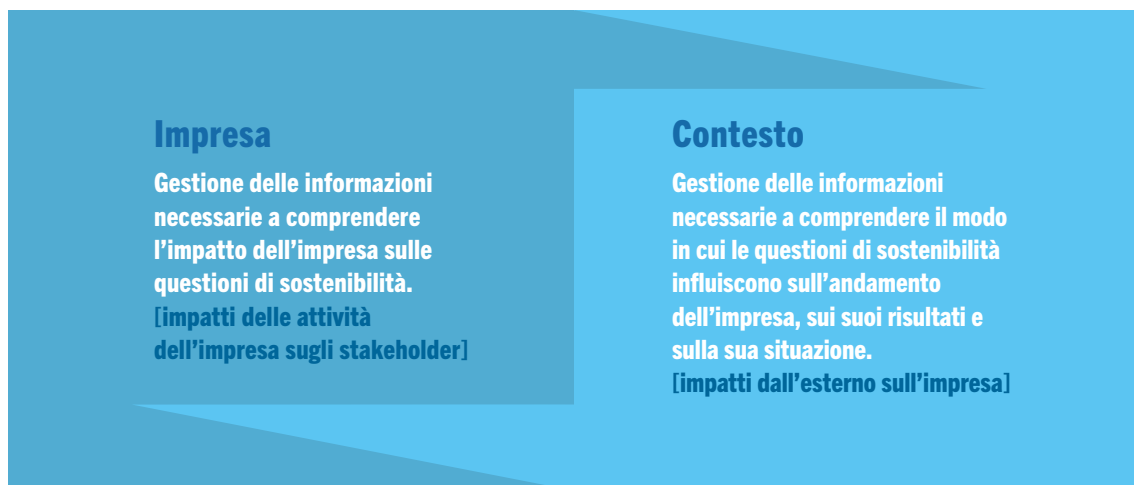
La CSRD definisce l'elenco delle informazioni che devono essere inserite nella rendicontazione di sostenibilità distinguendo l'ampiezza e la profondità delle informazioni da divulgare tra "grandi imprese" e "PMI".

Contenuti dell'informativa della sostenibilità	PMI	Grandi Imprese
<p><b>a</b> breve descrizione del modello e della strategia aziendale dell'impresa</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>i. la resilienza del modello e della strategia aziendali dell'impresa in relazione ai rischi connessi alle questioni di sostenibilità;</li> <li>ii. le opportunità per l'impresa connesse alle questioni di sostenibilità;</li> <li>iii. i piani dell'impresa, inclusi le azioni di attuazione e i relativi piani finanziari e di investimento, atti a garantire che il modello e la strategia aziendali siano compatibili con la transizione verso un'economia sostenibile e con la limitazione del riscaldamento globale a 1,5°C in linea con l'accordo di Parigi nell'ambito della Convenzione quadro delle Nazioni Unite sui cambiamenti climatici adottato il 12 dicembre 2015 [accordo di Parigi] e l'obiettivo di conseguire la neutralità climatica entro il 2050 ..;</li> <li>iv. il modo in cui il modello e la strategia aziendali dell'impresa tengono conto degli interessi dei suoi portatori di interessi e del suo impatto sulle questioni di sostenibilità;</li> <li>v. le modalità di attuazione della strategia dell'impresa per quanto riguarda le questioni di sostenibilità;</li> </ul>	○	○
<p><b>b</b> descrizione degli obiettivi temporalmente definiti connessi alle questioni di sostenibilità individuati dall'impresa, inclusi, ove opportuno, obiettivi assoluti di riduzione delle emissioni di gas a effetto serra almeno per il 2030 e il 2050, una descrizione dei progressi da essa realizzati nel conseguimento degli stessi e una dichiarazione che attesti se gli obiettivi dell'impresa relativi ai fattori ambientali sono basati su prove scientifiche conclusive;</p>		○
<p><b>c</b> descrizione del ruolo degli organi di amministrazione, gestione e controllo per quanto riguarda le questioni di sostenibilità e delle loro competenze e capacità in relazione allo svolgimento di tale ruolo o dell'accesso di tali organi alle suddette competenze e capacità;</p>		○
<p><b>d</b> descrizione delle politiche dell'impresa in relazione alle questioni di sostenibilità</p>	○	○
<p><b>e</b> informazioni sull'esistenza di sistemi di incentivi connessi alle questioni di sostenibilità e che sono destinati ai membri degli organi di amministrazione, direzione e controllo;</p>		○
<p><b>f</b> una descrizione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>i. delle procedure di dovuta diligenza applicate dall'impresa in relazione alle questioni di sostenibilità e, ove opportuno, in linea con gli obblighi dell'Unione che impongono alle imprese di attuare una procedura di dovuta diligenza;</li> <li>ii. dei principali impatti negativi, effettivi o potenziali, legati alle attività dell'impresa e alla sua catena del valore, compresi i suoi prodotti e servizi, i suoi rapporti commerciali e la sua catena di fornitura, delle azioni intraprese per identificare e monitorare tali impatti, e degli altri impatti negativi che l'impresa è tenuta a identificare in virtù di altri obblighi dell'Unione che impongono alle imprese di attuare una procedura di dovuta diligenza;</li> <li>iii. di eventuali azioni intraprese dall'impresa per prevenire o attenuare impatti negativi, effettivi o potenziali, o per porvi rimedio o fine, e dei risultati di tali azioni;</li> </ul>	○	○
<p><b>g</b> una descrizione dei principali rischi per l'impresa connessi alle questioni di sostenibilità, compresa una descrizione delle principali dipendenze dell'impresa da tali questioni, e le modalità di gestione di tali rischi adottate dall'impresa</p>	○	○
<p><b>h</b> indicatori pertinenti per la comunicazione delle informazioni di cui ai precedenti commi.</p>		○

Contenuti della rendicontazione di sostenibilità

## Doppia Materialità

La CSRD introduce nei punti f) e g) l'obbligo di fornire informazioni sugli impatti connessi a questioni di sostenibilità in accordo al principio della "doppia materialità".



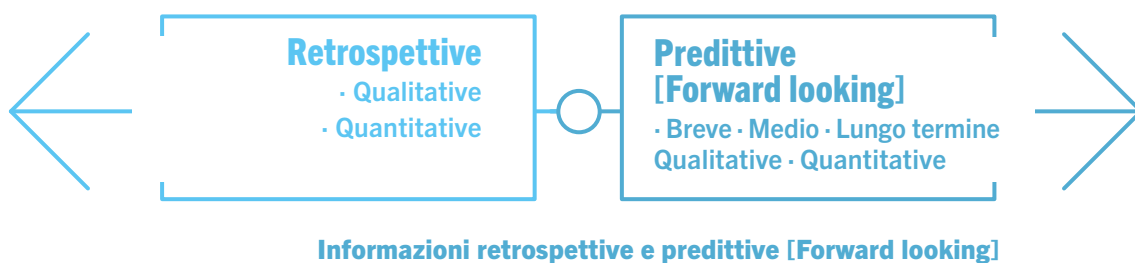
Doppia materialità

6

## Informazioni retrospettive e predittive

La rendicontazione di sostenibilità deve contenere informazioni retrospettive e predittive [Forward looking] su tutti gli aspetti e rischi relativi ai fattori **ambientali, sociali, relativi ai diritti umani e di governance**.

Le priorità delle informazioni su cui concentrare attenzione e risorse è strettamente connessa con gli esiti dello Stakeholder engagement e dell'analisi sulla doppia materialità.



Particolare attenzione dovrà essere prestata a distinguere il livello di esposizione ai rischi che possono avere impatti nel breve, medio e lungo termine.

## Focus sulla valutazione dei rischi attuali e potenziali

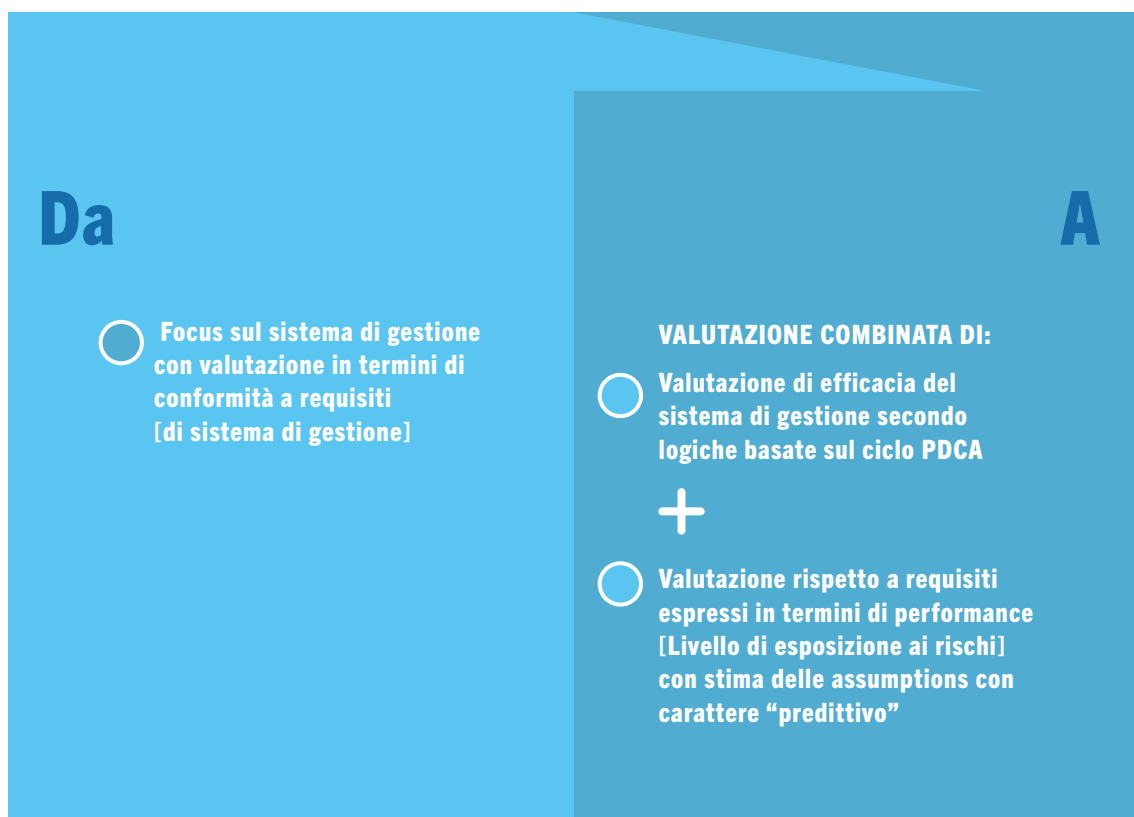
Uno degli elementi distintivi della rendicontazione di sostenibilità è costituito da una forte attenzione alla valutazione di carattere predittivo [Forward Looking] del livello di esposizione a rischi attuali e potenziali legati a questioni di sostenibilità che possono causare impatti avversi sull'organizzazione e sui suoi Stakeholder.

Le informazioni sugli approcci adottati per definire i diversi processi del "sistema di governance e gestione" delle questioni di sostenibilità di un'organizzazione sono necessarie, ma non più sufficienti.

Occorre infatti fornire alle parti interessate anche informazioni accurate e affidabili sulle "prestazioni", espresse in termini di "livello di esposizione ai rischi", relative alle singole questioni di sostenibilità nella prospettiva della doppia materialità.

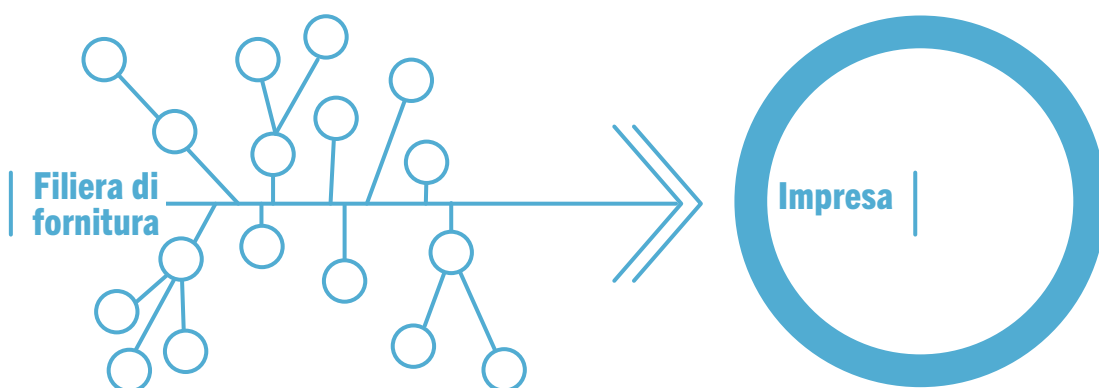
La valutazione del livello di esposizione ai rischi si basa su una valutazione complessiva di informazioni di carattere retrospettivo [dati, trend, raggiungimento di obiettivi] ed informazioni relative alle assumptions che portano alla stima dei rischi attuali e potenziali nel breve, medio e lungo termine [valutazione dei rischi, obiettivi, piani e misure di trattamento, risorse].

7



**Focus della rendicontazione sul livello di esposizione ai rischi**

## Filiere di fornitura



Le informazioni relative a questioni di sostenibilità includono informazioni **sulle attività dell'impresa** e sulla sua catena del valore, comprese informazioni concernenti i suoi prodotti e servizi, i suoi rapporti commerciali e la sua catena di fornitura

**Informazioni su questioni di sostenibilità**

8

I principi di rendicontazione di sostenibilità tengono conto delle difficoltà che le imprese potrebbero incontrare nella raccolta di informazioni presso i vari soggetti della loro catena del valore, soprattutto presso coloro che non sono soggetti agli obblighi di rendicontazione di sostenibilità stabiliti e presso i fornitori dei mercati e delle economie emergenti.

I principi di rendicontazione di sostenibilità specificano le informazioni relative alle catene del valore che sono proporzionate e pertinenti alle capacità e alle caratteristiche delle imprese all'interno delle catene del valore e alla portata e alla complessità delle loro attività, in particolare per quelle imprese che non sono soggette agli obblighi di rendicontazione di sostenibilità.

I principi di rendicontazione di sostenibilità non specificano le informazioni che imporrebbero alle imprese di ottenere dalle piccole e medie imprese nella loro catena del valore informazioni che eccedano le informazioni da comunicare conformemente ai principi di rendicontazione di sostenibilità per le piccole e medie imprese di cui all'articolo 29 quater.

La CSRD lascia impregiudicati gli obblighi dell'Unione che impongono alle imprese di condurre una procedura di dovuta diligenza



# Principi di rendicontazione di sostenibilità

La CSRD attribuisce alla Commissione EU il compito di adottare atti delegati che integrano la direttiva per stabilire principi di rendicontazione di sostenibilità. Tali principi di rendicontazione di sostenibilità specificano le informazioni che le imprese sono tenute a comunicare e, se del caso, specificano la struttura da utilizzare per presentare tali informazioni.

Lo scopo dei principi di rendicontazione di sostenibilità è di assicurare la qualità delle informazioni comunicate, richiedendo che esse siano comprensibili, pertinenti, verificabili, comparabili e rappresentate fedelmente. I principi di rendicontazione di sostenibilità evitano di imporre alle imprese un onere amministrativo sproporzionato, anche tenendo conto, nella misura più ampia possibile, dell'attività svolta nell'ambito di iniziative di normazione a livello internazionale in materia di rendicontazione di sostenibilità. La Commissione EU ha dato all'EFRAG il mandato di predisporre le bozze di standard di rendicontazione di sostenibilità.

## Cos'è l'EFRAG

L'EFRAG [European Financial Reporting Advisory Group] è un'associazione privata fondata nel 2001 con il compito di influenzare lo sviluppo dei principi IFRS da una prospettiva europea e il modo in cui contribuiscono all'efficienza dei mercati dei capitali e fornire consulenza di approvazione su [modifiche a] principi IFRS alla Commissione europea.

Nel 2022 EFRAG ha esteso la sua missione a seguito del nuovo ruolo assegnato nella CSRD e fornisce consulenza tecnica alla Commissione europea sotto forma di progetti di standard UE per la rendicontazione della sostenibilità e/o progetti di modifica di tali standard. Il lavoro di definizione degli standard di rendicontazione

della sostenibilità è svolto da parte di EFRAG sulla base di un progetto dalla Project Task Force on European Sustainability Reporting Standards [PTF-ESRS].

Il PTF-ESRS ha stipulato accordi di cooperazione con GRI, Shift e WICI e interagisce con la Fondazione IFRS.

## 30 Giugno 2023

- Atti delegati della Commissione che specificano le informazioni che le imprese di grandi dimensioni e le PMI di interesse pubblico sono tenute a comunicare ..., se del caso, che comprendono almeno le informazioni di cui hanno bisogno i partecipanti ai mercati finanziari soggetti agli obblighi di informativa previsti dal regolamento [UE] 2019/2088 per poter adempiere a tali obblighi.

EFRAG ha consegnato alla Commissione EU il primo set di principi il 15/11/2022]

## 30 Giugno 2024

Atti delegati della Commissione che specificano:

- le informazioni complementari che le imprese sono tenute a comunicare in relazione alle questioni di sostenibilità e agli ambiti di rendicontazione
- le informazioni che le imprese sono tenute a comunicare con particolare riferimento allo specifico settore in cui operano

EFRAG consegnerà alla Commissione questo set di principi entro il 15/12/2023

il piano di rilascio degli standard EFRAG-ESRS

## Piccole e medie imprese

Entro il 30 giugno 2024 la Commissione adotta atti delegati che integrano la presente direttiva per introdurre principi di rendicontazione di sostenibilità proporzionati e pertinenti alle capacità e alle caratteristiche delle piccole e medie imprese e alla portata e alla complessità delle loro attività. Tali principi di rendicontazione di sostenibilità specificano per le piccole e medie imprese le informazioni da comunicare.

## Chi rilascia l'attestazione di conformità

Nel rispetto del vincolo di parità di condizioni e di equivalenza delle attestazioni la Direttiva prevede che l'attestazione contenente le conclusioni sulla conformità della rendicontazione di sostenibilità possa essere rilasciata da tre soggetti:

<b>Revisore Legale</b>	<b>Impresa di revisione contabile</b>	<b>Prestatore indipendente di servizi di attestazione di conformità</b>
Persona fisica abilitata a effettuare la revisione legale dei conti e, <b>se del caso</b> , a svolgere il lavoro finalizzato al rilascio di un'attestazione di conformità della rendicontazione di sostenibilità dalle autorità competenti di uno Stato membro.	Persona giuridica o qualsiasi altro ente, indipendentemente dalla sua forma giuridica, abilitato a effettuare la revisione legale dei conti e, <b>se del caso</b> , a svolgere il lavoro finalizzato al rilascio di un'attestazione di conformità della rendicontazione di sostenibilità dalle autorità competenti di uno Stato membro.	Organismo di valutazione della conformità accreditato conformemente al regolamento [CE] n. 765/2008 del Parlamento europeo e del Consiglio per la specifica attività di valutazione della conformità.
<b>All'entrata in vigore della Direttiva</b>		<b>All'atto del recepimento su facoltà dello stato membro</b>

La CSRD persegue gli obiettivi di parità di condizioni a tutte le persone fisiche e giuridiche autorizzate a rilasciare un'attestazione di conformità e di assicurare l'uniformità dei risultati.

Per questo gli Stati membri devono definire obblighi equivalenti in materia di formazione ed esame, formazione continua, sistemi di garanzia di qualità, deontologia professionale, indipendenza,

obiettività, riservatezza e segreto professionale, designazione e revoca, organizzazione del lavoro dei prestatori indipendenti di servizi di attestazione della conformità, nonché in materia di indagini, sanzioni e segnalazione di irregolarità.

L'impresa che incarichi un prestatore indipendente di servizi di attestazione della conformità accreditato diverso dal revisore legale di rilasciare un'attestazione contenente le conclusioni sulla conformità della rendicontazione di sostenibilità non è tenuta a richiedere tale attestazione anche al revisore legale.

## Revisori e società di revisione

I revisori legali o le imprese di revisione contabile sono soggetti ai requisiti definiti dalla Direttiva 2006/43 con l'integrazione delle modifiche introdotte dalla CSRD a tale Direttiva.

I revisori legali o le imprese di revisione che rilasciano l'attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità devono possedere un elevato livello di competenze tecniche e specialistiche nel settore della sostenibilità.

Affinché il revisore legale sia abilitato anche a svolgere il lavoro finalizzato al rilascio di un'attestazione circa la conformità della rendicontazione di sostenibilità, deve fornire evidenza di possedere conoscenze almeno nelle seguenti 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.

## Organismi Accreditati

Gli Stati membri possono consentire che un prestatore indipendente di servizi di attestazione della conformità stabilito nel loro territorio rilasci l'attestazione di conformità della rendicontazione di sostenibilità, a condizione che tale prestatore indipendente di servizi di attestazione sia soggetto a obblighi equivalenti a quelli previsti dalla direttiva 2006/43/CE per quanto riguarda l'attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità quale definita all'articolo 22, punto 2], di tale direttiva, in particolare agli obblighi in materia di:

- a)** formazione ed esame, garantendo che i prestatori indipendenti di servizi di attestazione della conformità acquisiscano le competenze necessarie in materia di rendicontazione di sostenibilità e di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità [equivalenti a quelle di revisori contabili e società di revisione];
- b)** formazione continua;
- c)** sistemi di controllo della qualità;
- d)** deontologia professionale, indipendenza, obiettività, riservatezza e segreto professionale;
- e)** designazione e revoca;
- f)** indagini e sanzioni;
- g)** l'organizzazione del lavoro del prestatore indipendente di servizi di attestazione della conformità, in particolare in termini di risorse e personale sufficienti e di gestione dei fascicoli e dei documenti contabili dei clienti;
- h)** le segnalazioni di irregolarità.

# Norme ISO e implicazioni della CSRD per l'accreditamento dei prestatori indipendenti di attestazione della conformità

La rendicontazione di sostenibilità rientra nella definizione di asserzione etica data dalla norma ISO/TS 17033 “asserzioni etiche e informazioni di supporto” per le seguenti ragioni:

- un rapporto [al pari di un rating sui rischi ESG] è un tipo di asserzione etica;
- il rapporto ha per oggetto le questioni di sostenibilità intese come “fattori ambientali, sociali, relativi ai diritti umani e di governance, compresi i fattori di sostenibilità quali definiti all'articolo 2, punto 24], del regolamento [UE] 2019/2088”;
- il rapporto deve includere informazioni relative alle performance sia per quanto riguarda le informazioni retrospettive [dati storici, trend, ecc.] sia per quanto riguarda le informazioni predittive [es.: livello di esposizione a rischi attuali o potenziali che possono avere impatto avverso futuro];
- le informazioni predittive sul livello di esposizione a rischi futuri possono essere stimate sulla base di assumptions.

Per questa ragione l'attestazione della conformità di un rapporto di sostenibilità ricade nel campo di applicazione di una verifica e/o validazione di asserzione etica definita dalla norma ISO/IEC 17029 “Valutazione della conformità - Principi e requisiti generali per gli organismi di validazione e verifica” ossia la norma che definisce i criteri per l'accreditamento di programmi e organismi che svolgono attività di verifica/validazione di asserzione etica.

Ricordando che la verifica è intesa come “conferma di veridicità di informazioni sul passato” e la validazione è intesa come “conferma di plausibilità delle assumptions per un uso futuro” si deduce che l'attestazione di conformità di un rapporto di sostenibilità comprende entrambe le attività: verifica e validazione.

Poiché le asserzioni etiche previste dalla ISO 17033 possono avere per oggetto un prodotto/servizio, un processo o un'intera organizzazione la norma ISO 17029 chiarisce che, ai fini dell'accreditamento, non è sufficiente la conformità ai requisiti della norma stessa ma è necessario anche comprendere la valutazione della conformità rispetto a un programma [i cui requisiti sono definiti nell'allegato A] appropriato allo scopo e valutato positivamente per finalità di accreditamento.

Ne consegue che l'accreditamento dei prestatori indipendenti di attestazione della conformità di una rendicontazione di sostenibilità rispetto a standard di predisposizione deve essere effettuata da organismi accreditati rispetto alla norma ISO 17029 e a un programma [valutato positivamente per finalità di accreditamento da un Ente nazionale] che includa, nel proprio scopo, l'attestazione della conformità di un rendiconto di sostenibilità.

## Principi di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità

1. Gli Stati membri prescrivono che i revisori legali e le imprese di revisione contabile svolgano il lavoro finalizzato al rilascio di un'attestazione circa la conformità della rendicontazione di sostenibilità conformemente ai principi di attestazione della conformità adottati dalla Commissione secondo la procedura di cui al paragrafo 3.
2. Gli Stati membri possono applicare principi, procedure o requisiti nazionali di attestazione della conformità fintantoché la Commissione non abbia adottato un principio di attestazione concernente la medesima materia.

Gli Stati membri comunicano i principi, le procedure o gli obblighi nazionali di attestazione della conformità alla Commissione almeno tre mesi prima della loro entrata in vigore.

La Commissione può adottare tali principi di attestazione solo se:

- e) siano stati elaborati secondo una procedura appropriata, sotto il controllo pubblico e nella trasparenza necessaria;
- f) contribuiscano a un livello elevato di credibilità e di qualità della rendicontazione annuale o consolidata di sostenibilità;
- g) siano nell'interesse generale dell'Unione.”;

## Uno standard per la attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità

Sebbene la CSRD conceda agli Stati membri la possibilità di applicare principi, procedure o requisiti nazionali di attestazione della conformità fintantoché la Commissione non abbia adottato un principio di attestazione concernente la medesima materia al momento non esiste in Italia [e in Europa] uno standard o una linea guida che definisca:

- a) i requisiti del processo di attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità;
- b) i criteri di accreditamento dei fornitori indipendenti di servizi di attestazione di conformità.



Con l'obiettivo di colmare questo gap normativo e di perseguire i due obiettivi sopra richiamati l'Associazione Diligentia ETS [[www.diligentia.it](http://www.diligentia.it)] ha pubblicato il documento "SRC2030 Linea guida Diligentia per la certificazione del rapporto di sostenibilità".

Il documento è pensato per essere utilizzato da tutti i soggetti che devono svolgere l'attestazione di conformità del rendiconto di sostenibilità [revisori, società di revisione e organismi indipendenti] e dagli Enti [In Italia Accredia] che devono svolgere l'accreditamento degli organismi.

Per queste ragioni l'impianto del documento è basato sui requisiti della norma ISO/IEC 17029 su cui sono innestati requisiti dei Principi di revisione internazionali [ISA Italia] per la parti mutuabili all'ambito specifico della revisione del rendiconto di sostenibilità indipendentemente dallo standard di riferimento adottato per la sua preparazione [ESRS, GRI, IFRS].

La linea guida 'SRC 2030 definisce in dettaglio le caratteristiche dei processi e degli output che portano al rilascio di un'attestazione di conformità distinguendo il livello "limitato" da quello "ragionevole" in linea con le indicazioni fornite dalla CSRD.

Diligentia ha messo a disposizione di UNI la Linea Guida SRC 2030 come documento base su cui sviluppare una PdR [Prassi di riferimento] in modo che l'Italia possa disporre di una norma nazionale per il rilascio di un'attestazione di conformità della rendicontazione di sostenibilità e l'accreditamento dei prestatori indipendenti di servizi di attestazione di conformità.

## Livello di sicurezza [assurance level]

Uno degli obiettivi della CSRD è di rendere omogenei il livello di attestazione [assurance level] tra la rendicontazione finanziaria e la rendicontazione di sostenibilità e di prevedere, per anche per la seconda, due livelli distinti di sicurezza [assurance levels]: limitato e ragionevole.

Tuttavia, l'assenza di principi comuni per l'attestazione della conformità della rendicontazione di sostenibilità comporta il rischio di generare interpretazioni e aspettative divergenti riguardo all'oggetto delle attività svolte nell'ambito di un incarico finalizzato ad acquisire un livello di ragionevole sicurezza per le diverse categorie di informazioni sulla sostenibilità, soprattutto per quanto concerne la comunicazione di informazioni prospettive e qualitative.

CARATTERISTICHE	LIMITATO	RAGIONEVOLE
<b>FOCUS</b>	Conformità della rendicontazione di sostenibilità con le disposizioni dell'Unione	Verifiche sostanziali + Verifiche sul sistema dei controlli interni
<b>CONCLUSIONI</b>	Forma negativa: dichiarazione di non avere rilevato elementi per poter concludere che sono presenti inesattezze rilevanti nell'oggetto della verifica	Forma positiva: giudizio basato sulla valutazione dell'oggetto della verifica alla luce di criteri predefiniti
<b>ENTRATA IN VIGORE</b>	Obbligatorio	Facoltativo [diventerà possibile e normato dal 2028]

Per migliorare il livello di attestazione delle informazioni sulla sostenibilità la CSRD adotta un approccio graduale.

**Dall'entrata in vigore della Direttiva:** si introduce l'obbligo per il revisore legale o l'impresa di revisione di esprimere le conclusioni in merito alla conformità della rendicontazione di sostenibilità sulla base di un incarico con livello di sicurezza limitato.

**Entro il 2028:** la Commissione **adotti** principi di attestazione della rendicontazione di sostenibilità volti ad acquisire tale livello di sicurezza mediante atti delegati.

Le imprese soggette agli obblighi di rendicontazione di sostenibilità dovrebbero avere la facoltà, se lo desiderano, di ottenere un'attestazione contenente le conclusioni sulla conformità della loro rendicontazione di sostenibilità sulla base di un incarico finalizzato ad acquisire un livello di ragionevole sicurezza; in tal caso, si dovrebbe ritenere rispettato da parte di tali imprese l'obbligo di ottenere un'attestazione sulla base di un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza limitato.



## Get It Fair “GIF ESG Rating scheme” e certificazione del rapporto di sostenibilità con livello di sicurezza ragionevole [reasonable assurance]

Diligentia ETS è Programme Operator di Get It Fair “GIF ESG Rating scheme” [[www.getit-fair.com](http://www.getit-fair.com)], primo schema al mondo di validazione di asserzione etica basato su un rating ESG valutato positivamente da Accredia per scopi di accreditamento rispetto a norme internazionali.

---

La valutazione dei rischi ESG è effettuata rispetto a un modello manageriale di riferimento [GIF Framework] che prende in considerazione tutte le questioni di sostenibilità richiamata dalla CSRD: governance, sociali, salute e sicurezza, ambientali ed etica di business.

---

La Due Diligence è svolta esclusivamente da organismi di terza parte indipendente in possesso dell’accreditamento rilasciato da Accredia rispetto alla norma ISO 17029 e al Programma Get It Fair.

---

Nella fase iniziale del processo di Due Diligence l’azienda deve fornire un set di informazioni generali come definito negli **Universal Standard GRI [GRI 2 e GRI 3] 2021**. Le imprese che sono già in possesso di un rapporto di sostenibilità conforme a tali standard sono ovviamente avvantaggiate nella valutazione.

---

Nel corso della Due Diligence, incardinata su un assessment condotto in azienda, l’Assessment Team:

- a) verifica le informazioni fornite dall’azienda rispetto agli standard GRI 2 e GRI 3 2021;
  - b) esegue la verifica e convalida dell’analisi di materialità preparata dall’azienda;
  - c) verifica le informazioni sui Material Topics rispetto agli standard GRI [in futuro anche EFRAG-ESRS];
  - d) verifica l’efficacia dei sistemi di controllo interno sulle informazioni e dati di sostenibilità ma soprattutto;
  - e) effettua la stima del livello di esposizione a rischi attuali o potenziali che possono causare impatti avversi futuri all’organizzazione e/o ai suoi stakeholders [conferma di plausibilità delle assumptions].
- 

Il processo di Due Diligence conforme a standard internazionali [ISO 17029] e condotta esclusivamente professionisti in possesso delle credenziali di GIF AP Assessor e di GIF AP Technical Expert consente di valutare sul campo le informazioni retrospettive e prospettive [forward-looking] dei rischi su tutte le questioni di sostenibilità esattamente in linea con quanto richiesto dalla CSRD.

---

La valutazione di conformità del rapporto di sostenibilità è svolta con riferimento allo standard “SRC 2030 Linea Guida Diligentia per la certificazione del rapporto di sostenibilità”.

---

Questo approccio alla Due Diligence consente il rilascio del marchio “GIF Responsible Organization”, di un Rating ESG e, soprattutto, della **certificazione della rendicontazione di sostenibilità con livello di sicurezza “ragionevole”** come richiesto dalla CSRD.

---



**Via Egadi, 2 – 20146 Milano**

**Iscrizione RUNTS n.699**



**[www.diligentia.it](http://www.diligentia.it)**



**[info@diligentia.it](mailto:info@diligentia.it)**



**<https://www.linkedin.com/company/77653843/admin/>**