

Documento di Ricerca n. 262R (Revised)

ASPETTI RELATIVI ALLA RELAZIONE DEL SOGGETTO INCARICATO DELL'ESAME LIMITATO DELLA RENDICONTAZIONE DI SOSTENIBILITÀ AI SENSI DEL D.LGS. 125/2024 E RELATIVE ATTESTAZIONI DELLA DIREZIONE

Il presente Documento di Ricerca ha lo scopo di fornire alle Associate indicazioni utili in relazione agli incarichi per l'attestazione della rendicontazione di sostenibilità predisposta ai sensi del Decreto Legislativo del 6 settembre 2024 n. 125 di recepimento della Direttiva 2022/2464/UE (*Corporate Sustainability Reporting Directive "CSRD"*).

In particolare, il Documento di Ricerca si sofferma su specifici aspetti delle relazioni del revisore sull'esame limitato della rendicontazione di sostenibilità individuale e consolidata, fornendo esempi delle possibili procedure da svolgere e che potranno essere indicate nell'ambito della sezione "Riepilogo del lavoro svolto", nonché un esempio di lettera di attestazione relativa ad incarichi di questa specie.

Il presente Documento di Ricerca aggiorna il Documento di Ricerca n. 262 (marzo 2025) in relazione alle attestazioni richieste alla Direzione aziendale, al fine di introdurre talune specifiche anche derivanti da novità normative nel frattempo intervenute.

Marzo 2026
(*Aggiornamento dell'edizione Marzo 2025*)

ASPETTI RELATIVI ALLA RELAZIONE DEL SOGGETTO INCARICATO DELL'ESAME LIMITATO DELLA RENDICONTAZIONE DI SOSTENIBILITÀ AI SENSI DEL D.LGS. 125/2024 E RELATIVE ATTESTAZIONI DELLA DIREZIONE

1. SCOPO DEL DOCUMENTO

Il presente Documento di Ricerca ha lo scopo di fornire alle Associate indicazioni utili in relazione agli incarichi per l'attestazione della rendicontazione di sostenibilità predisposta ai sensi del Decreto Legislativo del 6 settembre 2024 n. 125 (nel seguito **"D.Lgs. 125/2024"** o **"Decreto"**) di recepimento della Direttiva 2022/2464/UE (*Corporate Sustainability Reporting Directive*, nel seguito **"CSRD"**). In particolare, il presente Documento di Ricerca si sofferma su specifici aspetti delle relazioni del revisore sull'esame limitato della rendicontazione di sostenibilità individuale e consolidata, fornendo esempi delle possibili procedure da svolgere e che potranno essere indicate nell'ambito della sezione "Riepilogo del lavoro svolto", nonché un esempio di lettera di attestazione relativa ad incarichi di questa specie.

Il presente Documento di Ricerca aggiorna il Documento di Ricerca n. 262 (marzo 2025) in relazione alle attestazioni richieste alla Direzione aziendale, al fine di introdurre talune specifiche anche derivanti da novità normative nel frattempo intervenute.

2. NORMATIVA DI RIFERIMENTO

Come noto il D.Lgs. 125/2024 richiede al revisore della rendicontazione di sostenibilità o alla società di revisione legale incaricata ai sensi dell'art. 8, l'espressione di proprie conclusioni, basate su un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza limitato, circa la conformità della rendicontazione di sostenibilità di cui agli artt. 3 e 4 del Decreto:

- a quanto richiesto dalle norme del Decreto che ne disciplinano i criteri di redazione;
- all'obbligo di marcatura della rendicontazione di sostenibilità di cui agli articoli 3, comma 10, e 4, comma 9 del Decreto (nel formato elettronico di comunicazione specificato all'articolo 3 del regolamento delegato (UE) 2019/815 della Commissione, del 17 dicembre 2018)¹;

¹ Le regole di marcatura della rendicontazione di sostenibilità, ivi inclusa la marcatura delle informazioni di cui all'art. 8 del Regolamento Tassonomia, saranno introdotte nel contesto normativo europeo attraverso l'emendamento all'attuale Regolamento Delegato (UE) 2019/815 e successive modifiche ("Regolamento ESEF"), da adottarsi con atto della Commissione Europea sulla base della proposta di ESMA ("Draft RTS on ESEF"). I tempi di definizione del processo normativo descritto non sono ad oggi determinabili e tale requisito normativo non risulta pertanto applicabile per le rendicontazioni di sostenibilità dell'esercizio 2025 (con pubblicazione nel 2026), in continuità con l'esercizio precedente.

- all'osservanza degli obblighi di informativa previsti dall'art. 8 del Regolamento (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo e del Consiglio del 18 giugno 2020 (il **"Regolamento Tassonomia"**).

Il Principio di Attestazione della Rendicontazione di Sostenibilità: *Standard on Sustainability Assurance Engagement* - SSAE (Italia) emesso con Determina del Ragioniere Generale dello Stato del 30 gennaio 2025 (il **"Principio"**), prevede che lo stesso debba essere utilizzato *"unitamente al principio internazionale sugli incarichi di assurance (ISAE) n. 3000 (Revised) "Incarichi di assurance diversi dalle revisioni contabili complete o dalle revisioni contabili limitate dell'informativa finanziaria storica" emanato dall'International Auditing and Assurance Standards Board ("ISAE 3000R") nelle parti che si riferiscono a un incarico finalizzato ad acquisire un livello di sicurezza limitato"*.

Per esplicita previsione del Principio, lo stesso *"non tratta invece delle responsabilità del revisore della rendicontazione di sostenibilità o della società di revisione legale di cui al precedente capoverso in merito all'espressione delle conclusioni circa la conformità della rendicontazione di sostenibilità all'obbligo di marcatura di cui agli artt. 3, comma 11, e 4, comma 10, del Decreto in quanto il quadro normativo è ancora in fase di definizione"*.

Si ricorda, infine, che il D.Lgs. 125/2024 ha, tra l'altro, previsto l'abrogazione del previgente Decreto Legislativo 30 dicembre 2016, n. 254 (**"D.Lgs. 254/2016"**) il quale costituiva la normativa di riferimento in tema di Dichiarazione Non Finanziaria.

3. CONSIDERAZIONI IN MERITO A SPECIFICI ASPETTI DELLA RELAZIONE DEL REVISORE SULL'ESAME LIMITATO DELLA RENDICONTAZIONE DI SOSTENIBILITÀ

3.1 Premessa

Il Principio riporta, nell'Appendice 2, due modelli di relazione del revisore sull'esame limitato della rendicontazione di sostenibilità, rispettivamente su base individuale e consolidata. Di seguito sono formulate alcune considerazioni in relazione a specifici aspetti richiamati nella relazione medesima.

3.2 Informazioni comparative – primo anno di preparazione della rendicontazione di sostenibilità

Come indicato al par. A29 del Principio, *"Nel primo anno di predisposizione della rendicontazione di sostenibilità, le disposizioni normative che riguardano le informazioni comparative possono generare comportamenti diversi in quanto le imprese potrebbero:*

- a) avvalersi della disposizione transitoria di non presentare le informazioni comparative, ove applicabile*
- b) non avvalersi della disposizione transitoria di cui alla lettera a) e presentare volontariamente le informazioni comparative elaborate appositamente per la rendicontazione di sostenibilità e pertanto non sottoposte a verifica da parte del revisore della rendicontazione di sostenibilità"*.

Tale situazione comporta la necessità di inserire un paragrafo di “Altri aspetti” nella relazione sulla rendicontazione di sostenibilità”. In tale contesto, potrebbero, nello specifico, presentarsi due situazioni:

- la prima, in cui l'impresa ha fatto utilizzo della disposizione transitoria che consente di non presentare le informazioni comparative previste dagli ESRS ma ha presentato le informazioni comparative corrispondenti a quelle fornite ai sensi dell'art. 8 del Regolamento Tassonomia. In tal caso, il par. A30 del Principio riporta il seguente esempio di formulazione del paragrafo di Altri aspetti:
“La rendicontazione [consolidata] di sostenibilità dell'esercizio chiuso al [gg] [mm] [aa] contiene, nella specifica sezione [inserire numero e/o denominazione della sezione/del paragrafo in cui sono inserite le informazioni di cui all'art.8 del Regolamento Tassonomia], le informazioni comparative di cui all'art. 8 del Regolamento Tassonomia riferite all'esercizio chiuso al [gg] [mm] [aa - 1], che non sono state sottoposte a verifica.”
- La seconda, in cui l'impresa ha presentato su base volontaria le informazioni comparative previste dagli ESRS, elaborate appositamente per la rendicontazione di sostenibilità, e ha altresì presentato le informazioni comparative corrispondenti a quelle fornite ai sensi dell'art. 8 del Regolamento Tassonomia. In tal caso, il par. A30 del Principio riporta il seguente esempio di formulazione del paragrafo di Altri aspetti:
“Le informazioni comparative presentate nella rendicontazione [consolidata] di sostenibilità riferite all'esercizio chiuso al [gg][mese][anno-1] non sono state sottoposte a verifica.”

3.3 Richiami d'informativa

Il paragrafo 64 del principio SSAE (Italia) richiama le regole presenti nel principio ISAE 3000R, secondo cui può essere oggetto di richiamo d'informativa *“un aspetto presentato o oggetto di informativa nelle informazioni sull'oggetto che [...] rivesta un'importanza tale da risultare fondamentale per la comprensione delle informazioni sull'oggetto”*.

Potranno, pertanto, essere oggetto di richiamo informazioni fornite dagli amministratori in relazione a determinati profili quale, ad esempio, l'interpretazione di aspetti specifici contenuti nel quadro di riferimento per la Tassonomia.

3.4 Limitazioni intrinseche nella redazione della rendicontazione individuale di sostenibilità

Il par. 56 del Principio indica che *“la relazione di attestazione deve includere una sezione dal titolo “Limitazioni intrinseche nella redazione della rendicontazione di sostenibilità” che descriva eventuali limitazioni intrinseche significative collegate alla misurazione o alla valutazione di uno o più specifici aspetti relativi alle questioni di sostenibilità rispetto alle disposizioni di riferimento”*.

Le linee guida del Principio ricordano infatti che una questione di sostenibilità può essere caratterizzata da incertezze intrinseche nella sua misurazione o valutazione (ad esempio in quanto collegata alla stima dei rischi derivanti dal cambiamento climatico nel lungo periodo lungo la catena del valore). Il par. A26 ricorda, in particolare, che *“per effetto delle incertezze intrinseche riguardanti la questione di sostenibilità, può esistere una vasta gamma di risultati possibili e può essere difficile identificare un eventuale errore nella questione di sostenibilità”*. Il revisore sarà chiamato pertanto a considerare che può esistere una vasta gamma di risultati possibili e che *“può essere difficile identificare e valutare un errore, incluso se le assunzioni sono ragionevoli nel caso di una previsione, o realistiche e in linea con la finalità dell’informazione nel caso di proiezioni”*.

È conseguentemente possibile che il revisore della rendicontazione di sostenibilità ritenga appropriato fare esplicita menzione di una o più limitazioni intrinseche. Questo è il caso, secondo il par. A27 delle linee guida del Principio, in cui *“le incertezze intrinseche nella misurazione o valutazione rivestano una importanza tale da risultare fondamentali per la comprensione della rendicontazione di sostenibilità”*.

Fattispecie di questo tipo, richiamate all’interno del Principio, potrebbero ragionevolmente riguardare, ad esempio:

- le informazioni prospettiche, che sono per loro natura soggette a maggiore incertezza nella loro misurazione o valutazione rispetto alle informazioni storiche;
- l’informativa fornita dall’entità in merito alle emissioni Scope 3, soggette a maggiori limitazioni intrinseche rispetto a quelle Scope 1 e 2.

Il Principio si sofferma, da ultimo, sulla differenza esistente tra la descrizione di limitazioni intrinseche significative rispetto all’inserimento di un paragrafo di richiamo di informativa. Il par. A28. delle linee guida del Principio indica che *“le limitazioni intrinseche sono infatti presenti nella misurazione o nella valutazione di aspetti specifici relativi a questioni di sostenibilità a prescindere dal fatto che siano state indicate nella rendicontazione di sostenibilità dal soggetto responsabile della sua redazione. Tuttavia, può essere utile che le incertezze alla base delle limitazioni intrinseche siano indicate in modo più dettagliato nella rendicontazione di sostenibilità a cura di tale soggetto”*.

Seguendo pertanto le indicazioni riportate nei parr. 56 e A26-A28 del Principio, ove il revisore ritenga appropriato evidenziare le incertezze intrinseche nella misurazione o valutazione ai fini della comprensione della rendicontazione di sostenibilità, potrà essere incluso un paragrafo dal titolo *“Limitazioni intrinseche nella redazione della rendicontazione individuale di sostenibilità”* che riporti una adeguata descrizione delle eventuali limitazioni intrinseche che si intendono evidenziare.

Di seguito sono riportati alcuni esempi presentati all'interno del Principio:

Esempio 1)

“Ai fini della rendicontazione delle informazioni prospettiche in conformità agli ESRS, agli Amministratori è richiesta l'elaborazione di tali informazioni sulla base di ipotesi, descritte nella rendicontazione individuale di sostenibilità, in merito a eventi che potranno accadere in futuro e a possibili future azioni da parte della Società. A causa dell'aleatorietà connessa alla realizzazione di qualsiasi evento futuro, sia per quanto concerne il concretizzarsi dell'accadimento sia per quanto riguarda la misura e la tempistica della sua manifestazione, gli scostamenti fra i valori consuntivi e le informazioni prospettiche potrebbero essere significativi.”

Esempio 2)

“L'informativa fornita dall'entità in merito alle emissioni di Scope 3 è soggetta a maggiori limitazioni intrinseche rispetto a quelle Scope 1 e 2, a causa della scarsa disponibilità e della precisione relativa delle informazioni utilizzate per definire le informazioni sulle emissioni Scope 3, sia di natura quantitativa sia di natura qualitativa, relative alla catena del valore.”

3.5 Le procedure svolte dal revisore incaricato

Il Principio al par. 59 richiede che sia inclusa nell'attestazione sulla rendicontazione di sostenibilità una sezione dal titolo “Riepilogo del lavoro svolto”. Tale sezione contiene *“il riepilogo delle principali procedure svolte quale base per la formulazione delle conclusioni. Tale riepilogo 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”*.

In relazione a tale aspetto, il principio ISAE 3000R prevede al par. 69 k) che, nel caso di un incarico di assurance limitata, *“per comprendere la conclusione del professionista è essenziale una valutazione della natura, della tempistica e dell'estensione delle procedure svolte”*; a tal fine è necessaria una sintesi informativa del lavoro svolto su cui si basa la conclusione del professionista che indichi che *“[...] i) le procedure svolte in tale tipologia di incarico variano per natura e tempistica e sono meno estese rispetto a quelle di un incarico di assurance ragionevole”*.

Nelle linee guida del principio ISAE 3000R, al par. A176 viene altresì indicato che *“In un incarico di assurance limitata la sintesi del lavoro svolto è solitamente più dettagliata che in un incarico di assurance ragionevole ed identifica le limitazioni alla natura, alla tempistica e all'estensione delle procedure. Ciò avviene in quanto una valutazione della natura, della tempistica e dell'estensione delle procedure svolte è essenziale per comprendere una conclusione espressa in una forma che comunica se, in base alle procedure svolte, siano pervenuti all'attenzione del professionista elementi significativi che gli facciano ritenere che le informazioni sull'oggetto siano significativamente errate”*.

Il Principio non fornisce esemplificazioni di procedure ad eccezione di quella riferibile allo “scambio con il revisore legale incaricato della revisione legale del bilancio della Società”, qualora quest’ultimo non coincida con il revisore della rendicontazione di sostenibilità. Di seguito è riportata una esemplificazione di possibili procedure che potrebbero essere incluse, ove ritenuto opportuno, nel paragrafo “Riepilogo del lavoro svolto”. Al riguardo, considerata la varietà di situazioni che possono concretamente presentarsi nello sviluppo dell’incarico (in relazione, ad esempio, alle dimensioni dell’attività della Società, nonché del settore di operatività dell’impresa), gli esempi di procedure di seguito indicati non hanno carattere necessariamente esaustivo e potranno essere opportunamente modificati e integrati sulla base del giudizio professionale del revisore della rendicontazione di sostenibilità e alla luce delle specifiche circostanze applicabili all’incarico.

- Comprensione del modello di *business*, delle strategie della Società [del Gruppo] e del contesto in cui opera con riferimento alle questioni di sostenibilità.
- Comprensione dei processi che sottendono alla generazione, rilevazione e gestione delle informazioni qualitative e quantitative incluse nella rendicontazione [consolidata] di sostenibilità.
- Comprensione del processo posto in essere dalla Società [dal Gruppo] per l’identificazione e la valutazione degli impatti, rischi ed opportunità rilevanti, in base al principio di doppia rilevanza, in relazione alle questioni di sostenibilità e, sulla base delle informazioni ivi acquisite, svolgimento di considerazioni in merito ad eventuali elementi contraddittori emersi che possano evidenziare l’esistenza di questioni di sostenibilità non considerate dall’impresa nel processo di valutazione della rilevanza.
- Identificazione dell’informativa nella quale è probabile che si verifichi un errore significativo.
- Definizione e svolgimento delle procedure, basate sul nostro giudizio professionale, per rispondere ai rischi di errore significativi identificati [integrare, ove ritenuto opportuno, con una descrizione delle specifiche procedure svolte].
- Comprensione del processo posto in essere dalla Società [dal Gruppo] per identificare le attività economiche [esposizioni] ammissibili e determinarne la natura allineata in base alle previsioni del Regolamento Tassonomia, e verifica della relativa informativa inclusa nella rendicontazione [consolidata] di sostenibilità.
- Riconfronto delle informazioni riportate nella rendicontazione di sostenibilità con le informazioni contenute nel bilancio d’esercizio [consolidato] ai sensi del quadro sull’informativa finanziaria applicabile o con i dati contabili utilizzati per la redazione del bilancio stesso o con i dati gestionali di natura contabile.

- Verifica della struttura e della presentazione dell'informativa inclusa nella rendicontazione [consolidata] di sostenibilità in conformità con gli ESRS.
- 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 [consolidato] della Società [del Gruppo] di ogni informazione attinente alla verifica degli elementi di collegamento/connettività della rendicontazione [consolidata] di sostenibilità con il bilancio, necessaria allo svolgimento del nostro incarico².
- Ottenimento della lettera di attestazione.

4. LE ATTESTAZIONI RICHIESTE ALLA DIREZIONE AZIENDALE

In merito al contenuto delle attestazioni scritte da parte della Direzione il principio ISAE 3000R, al par. 56, indica che *“Il professionista deve richiedere alla parte interessata, o alle parti interessate, un’attestazione scritta:*

- a) sul fatto che essa ha fornito al professionista tutte le informazioni di cui è a conoscenza e che sono pertinenti ai fini dell’incarico (Rif.: Parr. A54–A55 e A137–A139)*
- b) che confermi la misurazione o la valutazione dell’oggetto sottostante rispetto ai criteri applicabili, incluso che tutti gli aspetti pertinenti sono riflessi nelle informazioni sull’oggetto”.*

Inoltre, il principio ISAE 3000R afferma al par. 57 che possono essere richieste ulteriori attestazioni in forma scritta qualora sia ritenuto necessario *“per supportare altre evidenze relative alle informazioni sull’oggetto”*. Da ultimo, al par. A139 viene ricordato che le attestazioni della Direzione aziendale *“non possono sostituire altre evidenze che il professionista poteva ragionevolmente prevedere essere disponibili”* e che *“sebbene le attestazioni scritte forniscano evidenze necessarie, esse non forniscono di per sé evidenze sufficienti ed appropriate sugli aspetti cui si riferiscono. Inoltre, il fatto che il professionista abbia ricevuto attestazioni scritte attendibili non influisce sulla natura o sull’estensione di altre evidenze che il professionista acquisisce”*.

Considerando che la rendicontazione di sostenibilità, per espressa previsione del D.Lgs. 125/2024, è parte integrante della relazione sulla gestione, predisposta dagli Amministratori unitamente al progetto di bilancio, si ritiene che le attestazioni scritte richieste dal revisore della rendicontazione di sostenibilità debbano essere sottoscritte dalle medesime figure preposte alla sottoscrizione delle attestazioni richieste ai fini della revisione legale del bilancio (Legale rappresentante e Dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari ovvero, se diverso, dal Dirigente preposto alla sottoscrizione delle attestazioni richieste sulla rendicontazione di sostenibilità di cui all’articolo 154-bis, comma 5-ter del D.Lgs. 58/1998).

² Da inserire qualora il responsabile della revisione legale del bilancio non coincida con il revisore della rendicontazione di sostenibilità.

Alla luce di quanto sopra, ed in assenza di specifiche indicazioni riportate nel Principio, l'Allegato 1 del presente Documento di Ricerca riporta un'esemplificazione di lettera di attestazione in relazione agli incarichi per l'esame limitato della rendicontazione di sostenibilità.

Marzo 2026

"I contenuti del presente documento, aggiornati alla data di elaborazione del documento stesso, riguardano tematiche di carattere generale, senza costituire assistenza e consulenza professionale per singole e concrete fattispecie. Tutti i diritti riservati."

Allegato 1

Esempio di lettera di attestazione

Spett.le
[società di revisione]

Alla cortese attenzione del Dott. [XX]

Città, [gg][mm][aa]

In relazione all'esame limitato ("*limited assurance engagement*") da Voi condotto ai sensi [dell'art. 8] [degli artt. 8 e 18, comma 1,]³ del Decreto Legislativo del 6 settembre 2024 n.125 (di seguito anche il "Decreto") di recepimento della Direttiva 2022/2464/UE (*Corporate Sustainability Reporting Directive*, nel seguito "CSRD") sulla rendicontazione [consolidata] di sostenibilità della ABC S.p.A. (di seguito "la Società") [del Gruppo ABC (di seguito anche "il Gruppo")] relativa all'esercizio chiuso al [gg][mm][aa] (di seguito anche la "Rendicontazione di Sostenibilità"), predisposta ai sensi dell'art. 3 [4] del Decreto ed approvata dal Consiglio di Amministrazione in data [gg][mm][aa], Vi confermiamo le seguenti attestazioni, già portate alla Vostra attenzione nello svolgimento del Vostro lavoro.

1. La finalità dell'incarico a Voi conferito è quella di emettere una relazione circa (i) la conformità della Rendicontazione di Sostenibilità rispetto ai principi di rendicontazione adottati dalla Commissione Europea ai sensi della Direttiva (UE) 2013/34/UE (*European Sustainability Reporting Standards*, nel seguito anche "ESRS"), e (ii) la conformità delle informazioni contenute nel paragrafo [inserire numero e/o denominazione del paragrafo] all'art. 8 del Regolamento (UE) n. 852 del 18 giugno 2020 (nel seguito anche "Regolamento Tassonomia").
2. È nostra la responsabilità della predisposizione della Rendicontazione di Sostenibilità in conformità a quanto richiesto dall'art. 3 [4] del Decreto, ai principi di rendicontazione ESRS nonché all'articolo 8 del Regolamento Tassonomia.
3. Vi confermiamo che la Società [il Gruppo] ha definito le responsabilità interne per l'indirizzo, la gestione, la rendicontazione e il monitoraggio delle questioni ambientali, sociali e di *governance* identificate come rilevanti ai sensi degli ESRS e che si è dotata di un adeguato sistema di controllo interno.
4. Vi confermiamo che abbiamo identificato tutti gli impatti, rischi, opportunità rilevanti relativi ad aspetti di sostenibilità e relative informazioni di sostenibilità, connessi alle operazioni proprie e alla catena del valore, a monte e a valle, anche attraverso i prodotti, i servizi o i rapporti commerciali.

³ Riferimento normativo da utilizzare qualora venga applicata la disposizione transitoria prevista dal Decreto.

5. Vi confermiamo che è nostra la responsabilità della valutazione, in conformità a quanto previsto dagli ESRS, della rilevanza degli impatti, dei rischi e delle opportunità e delle relative informazioni e questioni di sostenibilità, inclusi nella Rendicontazione di Sostenibilità e che la rappresentazione resa nella stessa al riguardo è completa, corretta e conforme ai principi applicabili. Vi confermiamo, inoltre, che è nostra la responsabilità del mantenimento della documentazione sottostante nonché della determinazione delle stime e delle ipotesi relative alle informazioni di carattere prospettico.
6. *[(In caso di rideterminazione dei dati comparativi rispetto all'esercizio precedente)]* I criteri di valutazione utilizzati per presentare le seguenti informazioni incluse nella Rendicontazione di Sostenibilità: [elencare le informazioni] sono stati modificati rispetto all'esercizio precedente. Vi confermiamo che i relativi dati comparativi riferiti all'esercizio precedente sono stati correttamente rideterminati in conformità ai requisiti e alle caratteristiche qualitative dei principi ESRS e del Regolamento Tassonomia].
7. Le soglie quantitative e/o qualitative da noi utilizzate per determinare impatti, rischi e opportunità rilevanti e le relative questioni di sostenibilità, sono da noi ritenute appropriate e sono state applicate in modo costante nel tempo.
8. [Vi confermiamo che le informazioni specifiche per l'entità da noi valutate rilevanti soddisfano i requisiti previsti dagli ESRS e sono adeguatamente illustrate nella Rendicontazione di Sostenibilità].
9. Vi confermiamo che le informazioni incluse nel paragrafo *[inserire numero e/o denominazione del paragrafo]* della Rendicontazione di Sostenibilità approvata dal Consiglio di Amministrazione del [data], sono state redatte conformemente all'articolo 8 del Regolamento (UE) 2020/852.
10. *[nel caso di Rendicontazione consolidata di Sostenibilità]* Vi confermiamo che il perimetro delle società incluse nella Rendicontazione di Sostenibilità è composto da tutte le società del Gruppo consolidate con il metodo integrale nel bilancio consolidato [Precisiamo che alcune specifiche controllate [siti produttivi], a Voi comunicate [i], incluse[i] nel bilancio consolidato non sono state[i] incluse[i] nella Rendicontazione di Sostenibilità in quanto, a fronte di un'analisi specifica, non sono rilevanti ai fini della rappresentazione delle informazioni sugli impatti, i rischi e le opportunità del gruppo né includono specifici impatti, rischi e opportunità che potrebbero essere rilevanti per il gruppo].
11. [Vi confermiamo di avere effettuato una valutazione dell'esistenza del controllo operativo con riferimento alle *Joint Ventures e società collegate contabilizzate con il metodo del patrimonio netto*, tenuto conto dei criteri e dei riferimenti riportati negli ESRS, e che le società soggette a controllo operativo sono state coerentemente incluse nella Rendicontazione di Sostenibilità nella misura in cui richiesto da specifici obblighi di informativa degli ESRS.]

12. Vi confermiamo che è nostra la responsabilità del modello aziendale di gestione ed organizzazione delle attività dell'impresa, ivi inclusi i modelli di organizzazione e di gestione adottati ai sensi dell'articolo 6, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231 idonei ad individuare e prevenire le condotte rilevanti ai sensi di detto decreto e i relativi reati presupposto poste in essere dalla ABC S.p.A. *[e dalle società del Gruppo]* o dai soggetti sottoposti alla sua direzione e/o vigilanza, anche con riferimento alla gestione dei temi ambientali, sociali, attinenti al personale, al rispetto dei diritti umani, alla lotta contro la corruzione attiva e passiva.
13. Vi confermiamo che è nostra la responsabilità per la definizione e l'implementazione delle politiche e azioni praticate dall'impresa *[dal Gruppo]* e descritte nella Rendicontazione di Sostenibilità, per i risultati conseguiti tramite la loro applicazione.
14. Vi confermiamo che la responsabilità di valutare l'adeguatezza dell'assetto organizzativo, amministrativo e contabile della Società *[del Gruppo]* anche in relazione alla rendicontazione delle informazioni di sostenibilità incluse nella Rendicontazione di Sostenibilità, tenuto conto della natura e delle dimensioni dell'impresa, nonché di implementare e adottare le necessarie misure per la sua attuazione appartiene al Consiglio di Amministrazione della ABC S.p.A.. *[da adottare al modello di Governance societaria]*. Vi confermiamo altresì che, ad oggi, da tali nostre attività, non sono emersi significativi elementi che possano incidere sulla completezza e correttezza della Rendicontazione di Sostenibilità.
15. Vi abbiamo fornito, anche avvalendoci di strumenti di comunicazione e trasmissione a distanza:
 - i. accesso a tutte le informazioni pertinenti alla redazione della Rendicontazione di Sostenibilità, quali registrazioni, documentazione e altri aspetti;
 - ii. i libri sociali completi e correttamente tenuti, nonché i verbali e le bozze delle riunioni non ancora trascritte nei libri in questione, in forma comunque sostanzialmente definitiva;
 - iii. le ulteriori informazioni che ci avete richiesto ai fini dell'esame limitato della Rendicontazione di Sostenibilità;
 - iv. la possibilità di contattare senza limitazioni i soggetti nell'ambito della Società *[e delle società del Gruppo]* dai quali Voi ritenevate necessario acquisire elementi probativi.
16. Tutte le informazioni utilizzate ai fini della Rendicontazione di Sostenibilità riflettono operazioni registrate nelle scritture contabili, extra-contabili o gestionali.

17. Alcune delle attestazioni incluse nella presente lettera sono descritte come aventi natura limitata agli aspetti rilevanti. In proposito, Vi confermiamo che siamo consapevoli che le omissioni o gli errori nella Rendicontazione di Sostenibilità sono rilevanti quando possono, individualmente o nel complesso, influenzare le decisioni degli utilizzatori prese sulla base della Rendicontazione di Sostenibilità stessa. La rilevanza dipende dalla dimensione e dalla natura dell'omissione o dell'errore, valutata a seconda delle circostanze. La dimensione o la natura del dato o dell'informazione interessati dall'omissione o dall'errore, o una combinazione delle due, potrebbe costituire il fattore determinante per valutare la rilevanza.
18. Vi confermiamo, con la precisazione di cui al precedente paragrafo, che la Rendicontazione di Sostenibilità non è inficiata da errori rilevanti, incluse le omissioni.

FORMULAZIONI ALTERNATIVE

CASO A - (In presenza di errori non corretti)

Vi confermiamo che gli effetti degli errori da Voi riscontrati e non corretti non sono rilevanti, sia singolarmente sia nel loro insieme, per la Rendicontazione di Sostenibilità nel suo complesso. L'elenco degli errori non corretti è allegato alla lettera di attestazione.

CASO B - (Formulazione da adottare quando la Direzione aziendale ritiene che uno o più errori identificati, benché non rilevanti, non siano considerati tali)

Non concordiamo [invece] sul fatto che [l'errore][gli errori] relativ[o][i] a [specificare] sia[no] considerat[o][i] tal[e][i] per i seguenti motivi:

19. Per quanto riguarda le stime rilevanti e le informazioni previsionali contenute nella Rendicontazione di Sostenibilità, Vi confermiamo che: i metodi di misurazione e le assunzioni significative da noi utilizzati nell'effettuare le stime e le informazioni previsionali sono ragionevoli e conformi ai criteri applicabili e sono stati adeguatamente presentati nella Rendicontazione di sostenibilità, [(da inserire qualora effettivamente sia indicato anche dall'impresa) comprese le limitazioni intrinseche]. Le assunzioni riflettono in modo appropriato la nostra intenzione e la nostra capacità di attuare specifiche linee d'azione per conto della [Società/Gruppo]. Le informazioni relative alle stime sono complete e appropriate.
20. Vi confermiamo che non sussistono incoerenze tra le informazioni riportate nella Rendicontazione di Sostenibilità e le informazioni contenute nel bilancio [consolidato] ai sensi del quadro sull'informativa finanziaria applicabile o con i dati contabili utilizzati per la redazione del bilancio [consolidato] stesso o con i dati gestionali di natura contabile.

21. Vi abbiamo informato di tutti i casi noti di non conformità o di sospetta non conformità a leggi o regolamenti i cui effetti dovrebbero essere tenuti in considerazione nella redazione della Rendicontazione di Sostenibilità.

Pertanto, non vi sono state, limitatamente agli aspetti che possono avere un effetto rilevante sulla Rendicontazione di Sostenibilità:

- a) irregolarità da parte di Amministratori, Dirigenti ed altri dipendenti della Società *[e delle società del Gruppo]* che rivestono posizioni di rilievo nell'ambito amministrativo e del sistema di controllo interno;
- b) irregolarità da parte di altri dipendenti della Società *[e delle società del Gruppo]*;
- c) notifiche da parte di amministrazioni pubbliche, autorità giurisdizionali o inquirenti, organismi di controllo pubblico o autorità indipendenti di vigilanza aventi ad oggetto richieste di informazioni o chiarimenti, nonché provvedimenti inerenti l'inosservanza delle vigenti norme;
- d) violazioni o possibili violazioni di leggi o regolamenti;
- e) inadempienze di clausole contrattuali;
- f) violazioni del Decreto Legislativo n. 231 del 21 novembre 2007 (cosiddetta Legge Antiriciclaggio) e successive modifiche ed integrazioni;
- g) violazioni della Legge 10 ottobre 1990, n. 287 (cosiddetta Legge Antitrust);
- h) operazioni al di fuori dall'oggetto sociale idonei a determinare significativi effetti sulla Rendicontazione di Sostenibilità.

22. Vi confermiamo che:

- a) è nostra responsabilità l'implementazione e il funzionamento di un adeguato sistema di controllo interno volto, tra l'altro, a prevenire e ad individuare frodi e/o errori e/o pratiche di *greenwashing*;
- b) non siamo a conoscenza di casi di frodi o sospetti di frodi e/o di pratiche di *greenwashing*, con riguardo alla ABC S.p.A. *[ed alle società del Gruppo]*, che potrebbero incidere in modo sostanziale su informazioni e dati riportati nella Rendicontazione di Sostenibilità, che abbiano coinvolto:
 - il *management*,
 - i dipendenti con funzioni di rilievo nel controllo interno,
 - altri soggetti, anche terzi,
 - dipendenti ed ex dipendenti.
 - analisti finanziari, autorità pubbliche o altri soggetti.

23. Vi confermiamo che la Rendicontazione di Sostenibilità è stata redatta riportando fatti rilevanti corrispondenti al vero e non omettendo fatti rilevanti.

24. Vi confermiamo che non siamo a conoscenza di informazioni, in particolare derivanti dal nostro dialogo con le parti interessate ("*stakeholders*") [(*se del caso*), *che abbiamo consultato*], da fonti bibliografiche e scientifiche pertinenti, nonché dalle procedure di *due diligence*, che potrebbero mettere in discussione la pertinenza e l'adequatezza degli impatti, dei rischi e delle opportunità rilevanti identificati.
25. [Se E1 è stato giudicato non materiale] Confermiamo di aver valutato che:
- le conseguenze del cambiamento climatico non sono rilevanti per la nostra Società [il nostro Gruppo] alla luce dell'analisi di rilevanza effettuata, incluse le analisi prospettiche delle condizioni che potrebbero in futuro indurre l'impresa a concludere che i cambiamenti climatici sono rilevanti;
 - il contributo della nostra azienda [del nostro Gruppo] al cambiamento climatico non è rilevante. In particolare, abbiamo fatto realizzare un bilancio delle emissioni di gas a effetto serra che mostra, incluse quelle sullo Scope 3, il carattere trascurabile di queste emissioni rispetto a (emissioni del paese, del settore, rapportato al fatturato...).
26. Abbiamo implementato procedure per identificare tutte le attività economiche [esposizioni] della società [del Gruppo] coperte dagli atti delegati pubblicati dalla Commissione Europea, per determinare il carattere ammissibile e, se del caso, allineato di queste attività [esposizioni] rispetto ai criteri di vaglio tecnico e alle garanzie minime, [(*ove applicabile*) comprese quelle eventualmente non valutate in quanto considerate da noi come non rilevanti], per raccogliere le informazioni relative a queste attività [esposizioni] e infine, per produrre le Informazioni richieste dall'art. 8 del Regolamento Tassonomia.
27. [in caso di facoltà di opt-out di cui all'art. 7, par. 9 del Regolamento Delegato (UE) 2021/2178] Confermiamo che:
- a) sussistono le condizioni necessarie per l'utilizzo della facoltà di *opt-out* di cui all'articolo 7, paragrafo 9, del Regolamento delegato (UE) 2021/2178;
 - b) Vi abbiamo fornito tutte le informazioni e gli elementi utili per riscontrare che le valutazioni da noi formulate in merito al rispetto delle condizioni previste per l'applicabilità della facoltà di *opt-out* sono coerenti con il quadro interpretativo di riferimento.]
28. Confermiamo di aver implementato procedure per evitare i doppi conteggi (*double counting*) al numeratore degli indicatori chiave di performance (KPI) previsti dal Regolamento Tassonomia.
29. Vi confermiamo che non vi sono state segnalazioni del Collegio Sindacale [da adattare al modello di Governance societaria] relativamente al rispetto delle disposizioni di legge previste in materia di Rendicontazione di Sostenibilità.

30. *(ove applicabile)* Vi confermiamo che, come previsto dagli articoli 3 comma 7 [4, comma 9] del Decreto, abbiamo provveduto, anche nel rispetto della normativa e degli accordi applicabili in materia, a discutere con i rappresentanti dei lavoratori le informazioni pertinenti e i mezzi per ottenere e verificare le informazioni sulla sostenibilità; *[nel caso di parere espresso]* Vi confermiamo che il parere espresso dagli stessi non riporta criticità circa i contenuti inclusi nella Rendicontazione di Sostenibilità.
31. Vi abbiamo fornito tutte le informazioni e gli elementi utili per la comprensione del modello da noi adottato per il coinvolgimento degli *stakeholders* nel processo finalizzato alla Rendicontazione di Sostenibilità.
32. *[Paragrafo da aggiungere nel caso in cui revisore incaricato è diverso dal revisore legale]* Vi confermiamo che non vi sono state segnalazioni o commenti da parte del Revisore Legale del bilancio *[consolidato]* relativamente alla rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale-finanziaria e del risultato economico nel suddetto bilancio alla data del [gg][mm][aa] che possano avere un impatto sull'informativa presentata nella Rendicontazione di Sostenibilità.
33. Vi confermiamo che non vi sono eventi occorsi in data successiva al [gg][mm][aa] tali da rendere i dati di natura economica, patrimoniale, sociale o ambientale significativamente diversi da quelli risultanti dalla Rendicontazione di Sostenibilità a tale data o da richiedere rettifiche o annotazioni integrative.
34. Vi confermiamo *[quanto indicato nella Rendicontazione di Sostenibilità circa il fatto]* che la Società *[il Gruppo]* opera nel rispetto:
- i) delle normative di tutela ambientale stabilite dalle leggi nazionali e/o regionali vigenti, con particolare riferimento, in via esemplificativa, a quelle riguardanti:
 - a) smaltimento rifiuti speciali e/o tossico nocivi;
 - b) smaltimento acque reflue;
 - c) emissioni in atmosfera;
 - d) terreni e falde acquifere.
 - ii) delle norme in materia di sicurezza ed igiene del lavoro stabilite dalle leggi nazionali e/o regionali vigenti nei singoli paesi;
 - iii) delle norme in materia di Privacy stabilite dalle leggi nazionali e/o regionali vigenti nei singoli paesi.
35. Vi confermiamo altresì *[quanto indicato nella Rendicontazione di Sostenibilità circa il fatto]* che la Società *[il Gruppo]* ottempera alle norme in materia di impiego di personale appartenente a categorie protette stabilite dalle leggi nazionali e/o regionali vigenti nei singoli paesi.

36. Vi confermiamo che le informazioni prospettiche incluse nella Rendicontazione di Sostenibilità riflettono la nostra migliore stima, alla data di questa lettera, dei risultati attesi delle politiche, azioni e obiettivi che abbiamo determinato.
37. *(ove applicabile)* Concordiamo con le conclusioni raggiunte da *(nominativo dell'esperto)* nella misurazione o valutazione di *(specificare l'oggetto dell'attività)* ed abbiamo adeguatamente considerato la professionalità dell'esperto nella definizione delle informazioni incluse nella Rendicontazione di Sostenibilità. Non siamo a conoscenza di alcun fatto che possa aver influenzato l'obiettività di *(nominativo esperto)*.
38. Vi confermiamo inoltre *[quanto indicato nella Rendicontazione di Sostenibilità circa il fatto]* che, in relazione alle erogazioni dirette o indirette a partiti politici, correnti di partiti politici e singoli rappresentanti di partito, la Società *[il Gruppo]* ha osservato la normativa vigente nei singoli paesi sul finanziamento dei partiti.

(Inserire di seguito ogni altra attestazione riguardante situazioni specifiche ritenute significative per la Rendicontazione di Sostenibilità)

Con la presente dichiarazione la Società riconosce e conferma inoltre che la completezza, attendibilità e autenticità di quanto sopra specificamente attestato costituisce, anche ai sensi e per gli effetti degli artt. 1227 e 2049 Cod. Civ., presupposto per una corretta possibilità di svolgimento della Vostra attività e per l'espressione delle Vostre conclusioni, mediante l'emissione della relazione sulla Rendicontazione di Sostenibilità.

Distinti saluti.

Società ABC S.p.A.

Il Legale rappresentante *(oppure: Presidente o Amministratore Delegato)* anche per conto del Consiglio di Amministrazione

Il Dirigente preposto alla redazione della Rendicontazione di Sostenibilità
