ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

La sostenibilità e l'ambiente come valori primari

LA REPORTISTICA DI SOSTENIBILITA' IL CONTENUTO E GLI ATTORI COINVOLTI

LEONARDO
BENVENUTO

6 MAGGIO 2024

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Atti primari sull'informativa di sostenibilità

La direttiva UE 2022/2464 (Corporate Sustainabiliy Reporting Directive c.d. CSRD) ha innovato la disciplina europea sull'informativa di sostenibilità imponendo alle imprese (e ai gruppi di imprese) di grandi dimensioni nonché alle PMI quotate di pubblicare un Rendiconto di sostenibilità da predisporre secondo gli standard di rendicontazione europei ESRS.

Le principali novità rispetto alla direttiva 2014/95: a) ampliamento ambito soggettivo applicazione; b) collocazione informazioni nella relazione di gestione; c) ampliamento informazioni e doppia materialità; d) armonizzazione criteri rendicontazione, e) obbligo revisione; f) marcatura informazioni

Decreto legislativo delegato, per il recepimento della direttiva (in fase consultazione)

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Atti complementari sull'informativa di sostenibilità

Standard EFRAG: attualmente adottato il primo set di standard di carattere trasversale (e cioè applicabili a tutte le imprese rientranti nella direttiva CSRD): 2 standard cross-cutting su principi e informazioni generali; 5 standard in tema ambientale; 4 standard sociali; 1 di governance

Regolamento Tassonomia 2020/852 e **Atto Delegato** sugli **obblighi informativi** (Regolamento delegato 2021/2178): obbliga le imprese a rendicontare su come le proprie attività possono essere considerate ecosostenibili rispetto a 6 obiettivi ambientali

Atti di vaglio tecnico: Atto Clima (Regolamento delegato 2021/2139) su mitigazione e adattamento ai cambiamenti climatici (e successive integrazioni: Regolamento delegato 2022/1214 su energia nucleare e combustibili gassosi fossili; Regolamento 2023/2485 su alcune attività nel settore dei trasporti); **Atto delegato 2023/2486** sugli altri **4 obiettivi ambientali** (uso sostenibile e protezione delle acque e risorse marine; transizione verso un'economia circolare; prevenzione e riduzione dell'inquinamento; protezione e ripristino della biodiversità e degli ecosistemi)

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Il contenuto informativo del RS

I filoni informativi sono tre: il contenuto informativo proprio della rendicontazione societaria di sostenibilità, gli obblighi di rendicontazione delle attività economiche ecosostenibili, l'informativa sugli intangibili

La rendicontazione societaria di sostenibilità si articola in due documenti: la **rendicontazione individuale (RSI)** e la **rendicontazione consolidata (RSC)** di analogo contenuto con diverso perimetro

Il contenuto del RS deriva dalle regole generali e dagli standard

Principio generale: *informazioni necessarie per comprendere l'impatto dell'impresa su fattori ambientali, sociali e di governance e come le questioni sostenibilità influiscono su andamento, risultati e situazione dell'impresa*

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Il contenuto informativo del RS

Il RS contiene informazioni su: a) business model e strategia dell'impresa; b) piani per garantire compatibilità con transizione climatica, limitazione riscaldamento globale e neutralità climatica; c) considerazione interessi degli stakeholder; d) obiettivi temporalmente definiti relativi alle questioni sostenibilità e progressi nel loro raggiungimento; c) ruolo degli organi di amministrazione, gestione e sorveglianza, con riguardo ai fattori di sostenibilità; d) policy relative ai fattori di sostenibilità; e) piani di incentivi per i componenti degli organi di amministrazione, gestione e sorveglianza, legati ai fattori di sostenibilità; f) procedure di due diligence relative ai fattori di sostenibilità; g) principali impatti avversi attuali o potenziali connessi con la catena del valore dell'impresa e delle azioni intraprese nonché dei risultati per provi rimedio; h) principali rischi collegati ai fattori di sostenibilità e delle modalità di gestione; i) indicatori di prestazione.

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Il contenuto informativo del RS

Il contenuto informativo del RS è sviluppato all'interno degli standard che prevedono informazioni su 3 ambiti: ambiente (cambiamenti climatici, inquinamento, acque e risorse marine, biodiversità, uso delle risorse ed economia circolare); sociale (forza lavoro propria, lavoratori nella catena del valore, comunità interessate, consumatori e utilizzatori finali); condotta delle imprese (comprende ruolo degli organi e processi, corruzione, lobby, prassi di pagamento)

Principio doppia rilevanza: le informazioni devono essere fornite in base al principio di doppia rilevanza (tranne alcune informazioni: informazioni generali ESRS 2 e obblighi informativi tematici IRO 1)

Rilevanza d'impatto: impatto rilevante, negativi o positivi, effettivi o potenziali, su persone o ambiente riferiti all'impresa e alla catena del valore; **Rilevanza finanziaria**: rischi o opportunità rilevanti su situazione EP, risultato economico, flussi finanziari

Catena valore

Informazioni non solo impresa dichiarante e ambito consolidamento ma anche quelle rilevanti catena valore (rapporti commerciali diretti e indiretti a monte e a valle)

Dati diretti (quando raccoglie informazioni) o stime

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Il contenuto informativo

Tassonomia: rendicontazione nel RS su ecosostenibilità attività dell'impresa rispetto a **6 obiettivi ambientali:** mitigazione dei cambiamenti climatici; adattamento ai cambiamenti climatici; uso sostenibile e protezione delle acque e risorse marine; transizione verso un'economia circolare; prevenzione e riduzione dell'inquinamento; protezione e ripristino della biodiversità e degli ecosistemi) e si basa su **criteri di vaglio tecnico**

Indicatori quantitativi di prestazione: quota fatturato proveniente prodotti o servizi associati ad attività ecosostenibili; quota spese conto capitale di attivi e processi associati; quota spese operative di attivi o processi associati

Processo distinzione attività: ammissibili (rientra descrizione attività), allineate (ammissibili e rispondono a criteri vaglio tecnico)

Intangibili: informazioni su risorse immateriali essenziali (risorse prive di consistenza fisica da cui dipende fondamentalmente il modello aziendale e che costituiscono fonti creazione valore)

Collocazione delle informazioni e regime procedimentale

Il RS – individuale e consolidato - costituisce una sezione della relazione di gestione

È possibile integrazione delle info da inserire nel RS attraverso il richiamo di: a) altra sezione relazione gestione; b) bilancio; c) relazione governo societario; d) relazione remunerazione; e) altri documenti. Condizioni: pubblicazione anticipata o contestuale; stessa lingua; livello di attestazione; digitalizzazione (ESRS 1 pp. 119-122)

Profili procedimentali

La relazione di gestione segue il procedimento del bilancio (di cui costituisce un allegato obbligatorio)

Il procedimento di formazione del RS si articola nelle seguenti fasi: redazione; controllo; passaggio in assemblea

Le figure societarie coinvolte sono: gli amministratori; i rappresentanti dei lavoratori; il dirigente preposto; il collegio sindacale; il revisore; l'assemblea

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Il ruolo dell'organo amministrativo

I membri degli organi di amministrazione hanno la responsabilità collettiva di garantire che la relazione di gestione sia redatta in osservanza delle norme di riferimento

Essi devono assicurare il rispetto della disciplina di riferimento (non solo norme sul contenuto – standard EFRAG - ma anche forma del documento)

Assetti amministrativi

L'attività dell'organo amministrativo comporta, in primo luogo, la predisposizione di un assetto amministrativo/organizzativo idoneo a tradurre i fatti di gestione negli elementi informativi da riportare nel RS

Approvazione RS

L'organo amministrativo è poi chiamato a predisporre e approvare il RS che coincide con l'approvazione della relazione di gestione allegata al bilancio (atto di competenza collegiale degli amministratori, non delegabile)

La competenza non delegabile riguarda anche la predisposizione nel formato ESEF del documento

Possibile articolazione interna attraverso comitati

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Ruolo lavoratori e assemblea

Ruolo lavoratori

Uno specifico ruolo è stato attribuito a una determinata categoria di stakeholder: i lavoratori

La società deve prevedere modalità informative dei rappresentanti lavoratori a livello appropriato e discute con loro info pertinenti e mezzi per ottenere e verificare informazioni sulla sostenibilità

Assemblea

Relazione di gestione è un documento esterno al bilancio: allegato necessario al bilancio che non è oggetto di approvazione

Diritti informativi dei soci di chiedere spiegazioni: può riguardare anche documenti allegati al bilancio ma informazioni richieste strumentali all'esercizio del diritto di voto

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Collegio sindacale

Il collegio sindacale delle società tenute al RS ha la responsabilità collettiva di garantire che la relazione di gestione sia redatta in osservanza delle norme di riferimento, compresi i principi sulla rendicontazione di sostenibilità e le modalità di redazione in formato elettronico ESEF

Coordinamento con attività revisore

La direttiva 2022/2464 estende i compiti del CCIRC (particolare comitato degli EIP) anche alle informazioni di sostenibilità

Il CCIRC deve: a) informare il cda del suo ruolo e dell'esito dell'attività di attestazione di conformità; b) monitorare il processo rendicontazione di sostenibilità, compresa il profilo elettronico; c) controllare l'efficacia dei SCI di qualità e gestione del rischio e revisione interna, compresa la rendicontazione elettronica, relativi alla rendicontazione di sostenibilità; d) monitorare l'attestazione di conformità e l'indipendenza del revisore

Nel nostro ordinamento il ruolo di CCIRC spetta al collegio sindacale

I collegi sindacali di società EIP dovranno integrare le proprie funzioni secondo i principi sopra indicati

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Attività di attestazione interna ed esterna

Attività di attestazione esterna →il revisore della sostenibilità esprime con relazione le conclusioni sulla conformità del RS alle regole di riferimento, all'obbligo di marcatura ESEF e agli obblighi informativi del Reg Tassonomia basate su un incarico di revisione limitata. Il revisore può essere il revisore legale del bilancio o un diverso revisore legale

Attività di attestazione interna per società quotate → La direttiva 2022/2464 integra la direttiva Transparency, prevedendo che le persone responsabili presso l'emittente devono attestare anche che la relazione di gestione sia redatta in conformità con i principi di rendicontazione di sostenibilità

Bozza d. lgs. integra il contenuto dell'attestazione del dirigente preposto e dell'amministratore delegato anche con la dichiarazione che il RS è conforme agli standard ESRS con le info richieste in base al Reg Tassonomia (nuovo art. 154-bis, comma 5, lett. e), TUF)

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

Sanzioni

Sanzioni → applicazione sanzioni previste dal codice civile per il falso in bilancio

Omesso deposito o deposito ritardato: sanzione amministrativa pecuniaria (2630 c.c.)

L'esposizione consapevole di fatti materiali rilevanti non rispondenti al vero o l'omissione di fatti materiali rilevanti costituisce falsa comunicazione sociale punita con la reclusione, quando sia concretamente idoneo ad indurre in errore (2621, 2622 c.c.)