



# Assurance delle informazioni non finanziarie

Roma, 18 settembre 2019

**Nicola Casale**

Componente della Commissione Responsabilità Sociale d'Impresa dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Roma



<b>1</b>	Rendicontazione informazioni di sostenibilità
<b>2</b>	Assurance delle "Other Information" ISAE 3000 e ISAE 3410
<b>3</b>	Processo di Assurance
<b>4</b>	Esempio verifica indicatori GRI Standards



## Rendicontazione informazioni di sostenibilità

### Bilancio di Sostenibilità



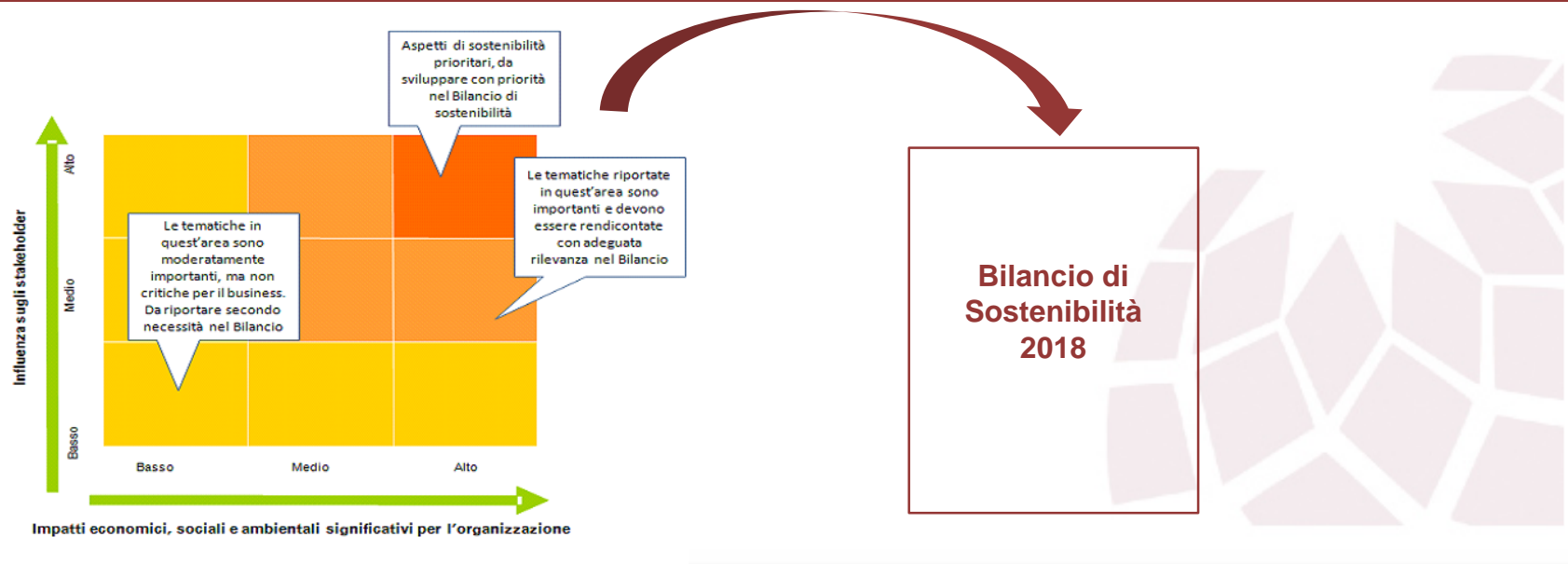
**Ipotesi di struttura del Bilancio di Sostenibilità** che fornisce una visione di insieme delle performance raggiunte, collegando la strategia ai risultati per ciascuna area di rendicontazione e stakeholder di riferimento



## Rendicontazione informazioni di sostenibilità

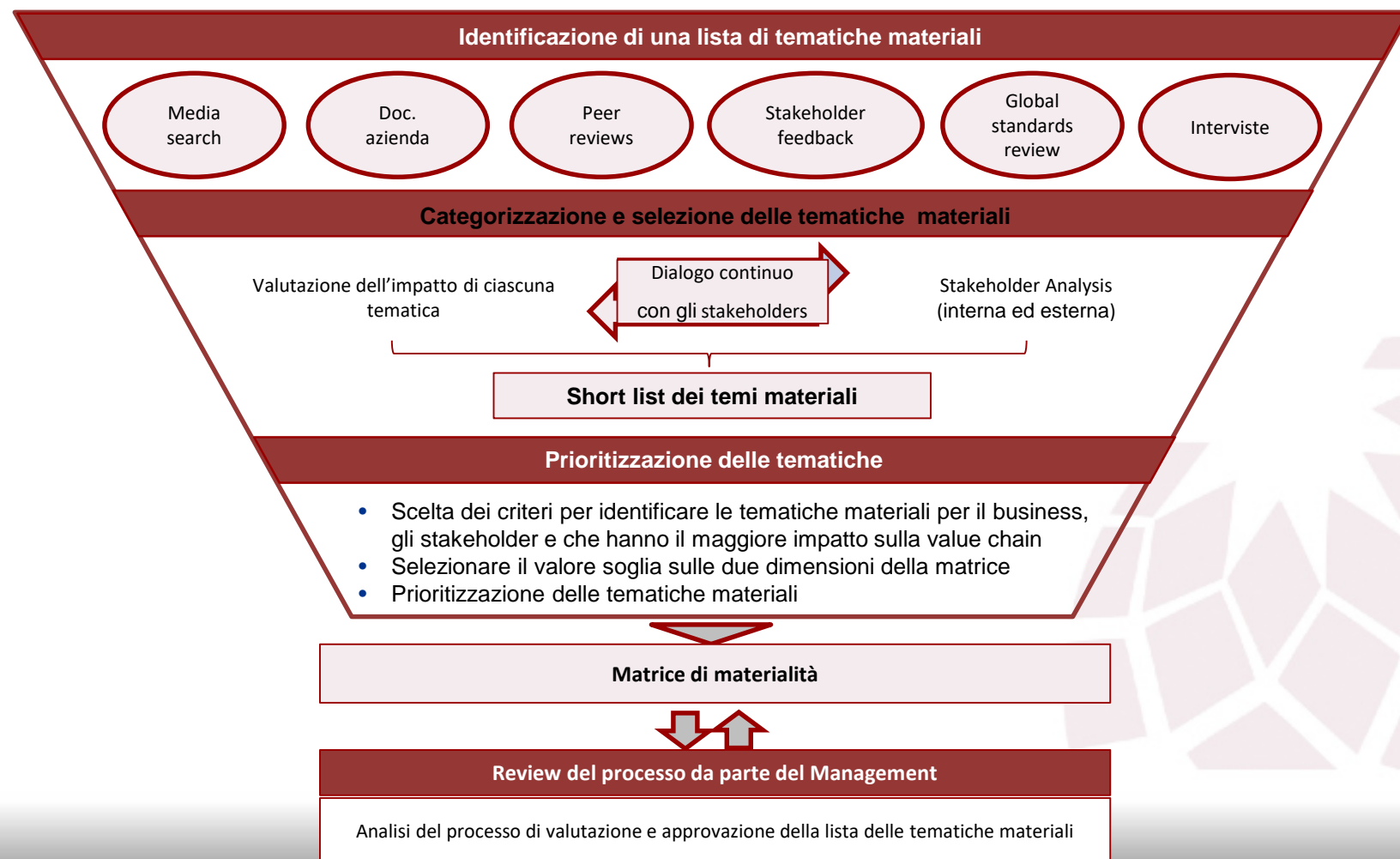
Al fine di elaborare un bilancio di sostenibilità in linea con i GRI Standards, le organizzazioni devono fornire una rappresentazione completa della propria identità e del proprio impegno sociale e ambientale rendicontando principalmente le informazioni più significative per la società e i suoi stakeholder.

**L'individuazione delle tematiche cosiddette "materiali"** da includere ed approfondire all'interno del Bilancio deve svolta elaborando la cosiddetta "matrice di materialità" che identifica le tematiche più importanti per l'organizzazione e gli stakeholder.





## Rendicontazione informazioni di sostenibilità





## Assurance delle "Other Information" ISAE 3000 e ISAE 3410

IFAC Code of Ethics for Professional Accountants

ISQCs - International Standards of Quality Control (ISQC)

International Framework for Assurance Engagements

*Audits and Reviews  
of Historical Financial Information*

*Assurance Engagements  
other than Audits or  
Reviews of Historical  
Financial Information*

**Related Services**

**ISA**  
International  
Standards on  
Auditing

**REASONABLE  
ASSURANCE**

**ISRE**  
International  
Standards on  
Review  
Engagements

**LIMITED  
ASSURANCE**

**ISAE**  
International  
Standards on  
Assurance  
Engagements

**REASONABLE OR  
LIMITED  
ASSURANCE**

**ISRS**  
International  
Standards on Related  
Services  
Agreed-upon  
Procedures &  
Compilation

**NO ASSURANCE**

Il processo di assurance del Bilancio di Sostenibilità da parte di un organismo indipendente permette di evidenziare che il documento non è uno strumento autoreferenziale, ma è in grado di rappresentare in maniera quanto più possibile oggettiva un processo, finalizzato allo sviluppo sostenibile.

Lo standard internazionale utilizzato per la verifica delle informazioni non-finanziarie è l'ISAE 3000 emesso dall'International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB), ente di diretta emanazione dell'International Federation of Accountants (IFAC). L'utilizzo dello standard è obbligatorio per tutti i documenti emessi dopo il 1° gennaio 2005.



## Assurance delle "Other Information" ISAE 3000 e ISAE 3410

I **principali standard di riferimento** per la gestione, la rendicontazione e l'assurance di sostenibilità sono i seguenti:

Finalità	Principi di riferimento
Rendicontazione	<ul style="list-style-type: none"><li>— AA1000 APS: Linee guida che definiscono i principi di rendicontazione delle performance di Corporate Responsibility</li><li>— GRI (Global Reporting Initiative): Principi di reporting e di definizione di contenuti specifici per redigere un Bilancio di Sostenibilità</li><li>— ISO 14064: 2006: standard per la quantificazione e il reporting delle emissioni di GHG</li><li>— Greenhouse Gas (GHG) Protocol: standard globale per la misurazione, gestione e rendicontazione delle emissioni di GHG</li></ul>
Assurance	<ul style="list-style-type: none"><li>— AA1000 AS: Standard per la verifica esterna di un Bilancio di Sostenibilità e dei sottostanti processi e sistemi di competenze</li><li>— ISAE 3000: "International Standard on Assurance Engagements 3000 – Assurance Engagements other than Audits or Reviews of Historical Financial Information"</li><li>— ISAE 3410: Assurance Engagements on Greenhouse Gas Statements</li></ul>



## Assurance delle "Other Information" ISAE 3000 e ISAE 3410

***ISA 720: The Auditor's responsibilities related to Other Information***

***PR001 Il giudizio sulla coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio***

***ISAE 3000: Assurance Engagements other than Audits or Review of Historical Financial Information***



***ISAE 3410: Assurance Engagements on Greenhouse Gas(GHG) Statements***

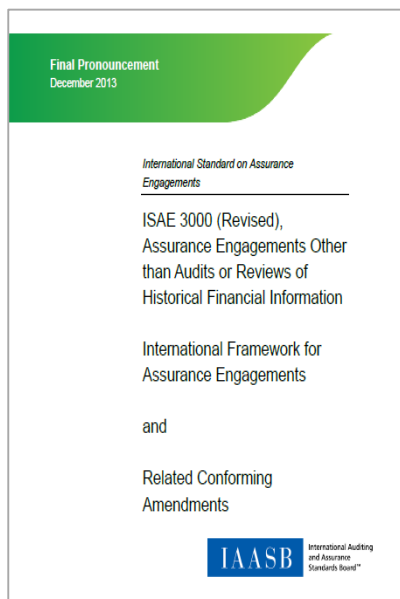






# Assurance delle "Other Information" ISAE 3000 e ISAE 3410

## ISAE 3000



Lo standard di assurance che viene utilizzato per l'attestazione del Bilancio di Sostenibilità è l'**ISAE 3000 (Revised): Assurance Engagements other than Audits or Review of Historical Financial Information(\*)**.

Lo standard stabilisce i **principi di base e le procedure essenziali** per fornire ai professionisti dell'assurance i requisiti procedurali, tra i quali:

- i termini dell'incarico
- l'accettazione dell'incarico
- la pianificazione e svolgimento dell'incarico
- i requisiti etici
- gli standard qualitativi di controllo
- i criteri per lo svolgimento dell'incarico
- l'ottenimento di evidenze
- l'uso del lavoro di esperti
- la struttura della relazione di assurance

(\*) La nuova versione Revised, emanata il 9 dicembre 2013, si applica agli incarichi di *assurance* con relativi report di *assurance* datati 15 dicembre 2015 e successivi



## Assurance delle "Other Information" ISAE 3000 e ISAE 3410

“The IAASB’s revision involved striking an appropriate balance between ensuring that the standard is sufficiently robust, and that it is able to also facilitate innovation in the dynamic and evolving field of assurance”, James Gunn, IAASB Technical Director

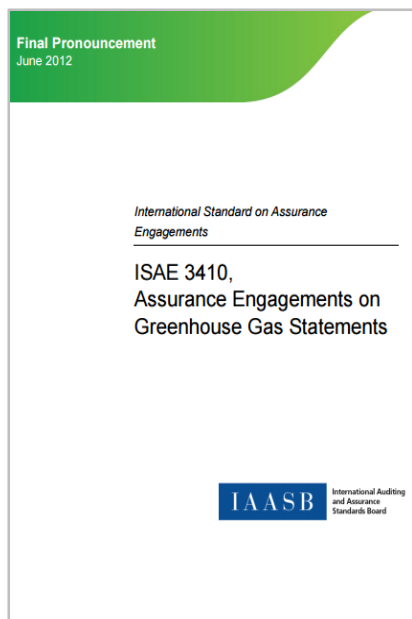
Tra i cambiamenti principali introdotti nella versione Revised dell'ISAE 3000 troviamo:

- maggiori contenuti applicativi da impiegare nello svolgimento dell'incarico finalizzati a sottolineare come la **natura e l'estensione delle procedure** possono variare tra “reasonable assurance” (espressa in forma positiva) e “limited assurance”
- adozione di un approccio che renda più chiari i **requisiti chiave** per le procedure da utilizzare nell'ambito di *reasonable* e *limited assurance*
- maggiore enfasi sull'importanza delle considerazioni del professionista durante lo svolgimento dell'incarico circa **l'adeguatezza dei criteri adottati**
- indicazioni aggiuntive relative alla **forma** e ai **contenuti della Relazione**



## Assurance delle "Other Information" ISAE 3000 e ISAE 3410

### ISAE 3410



Lo standard di assurance che viene utilizzato per l'attestazione della rendicontazione dei dati riferibili alle emissioni GHG è l'**ISAE 3410: Assurance Engagements on Greenhouse Gas Statements**.

Lo standard stabilisce i **principi di base e le procedure essenziali** per fornire ai professionisti dell'assurance i requisiti procedurali, tra i quali:

- i termini dell'incarico
- l'accettazione dell'incarico
- la pianificazione e svolgimento dell'incarico
- i requisiti etici
- gli standard qualitativi di controllo
- i criteri per lo svolgimento dell'incarico
- l'ottenimento di evidenze
- l'uso del lavoro di esperti
- la struttura della relazione di assurance



## Assurance delle "Other Information" ISAE 3000 e ISAE 3410

### Reasonable Assurance

- Livello specifico – alto ma non assoluto
- Livello di "assurance" simile a quello delle informazioni economico-finanziarie
- Sufficienti e appropriate evidenze a supporto di tale livello di assurance
- Natura delle procedure (inquiry, inspection, re-performance etc.)
- Conclusione positiva: "... in tutti gli aspetti materiali conforme.. ..."

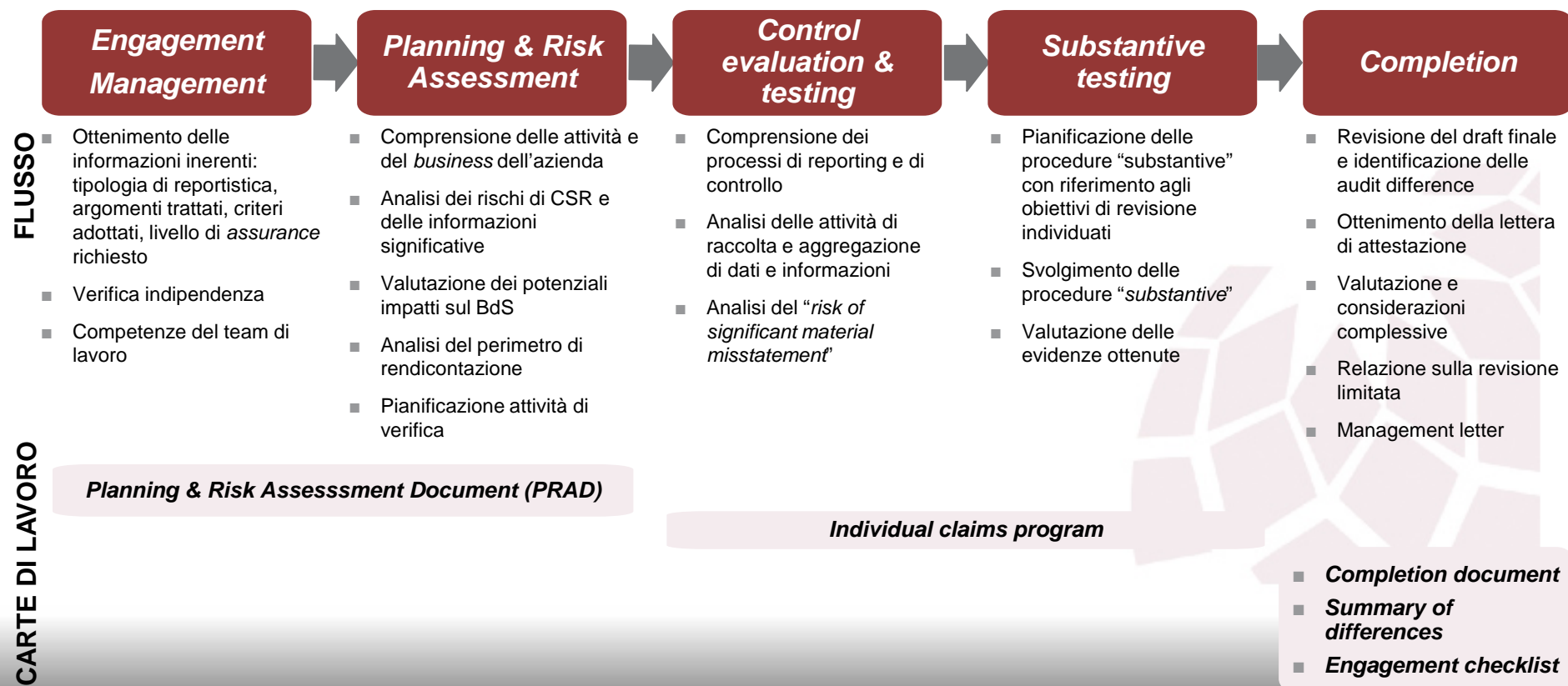
### Limited assurance

- Nessun livello specifico – livello accettabile
- Livello di assurance minore rispetto alla reasonable assurance
- Natura delle procedure descritta nella relazione al fine di descrivere il contesto ai potenziali lettori
- Natura delle procedure simile a quella della reasonable assurance, minore profondità delle verifiche
- Numero minimo di procedure
- Non è richiesto lo svogimento di TOE (test operating effectiveness of controls)
- Conclusione negativa: "... non siamo venuti a conoscenza di aspetti che ci facciano ritenere che il Bilancio di Sostenibilità non sia conforme ai principi di redazione adottati..."



## Processo di Assurance

Le principali fasi del processo di verifica, allineato ai principi di revisione di riferimento e alle linee guida esistenti per le c.d. "Non-financial assurance", sono volte alla valutazione dei rischi e al miglioramento continuo delle performance economiche, sociali ed ambientali.



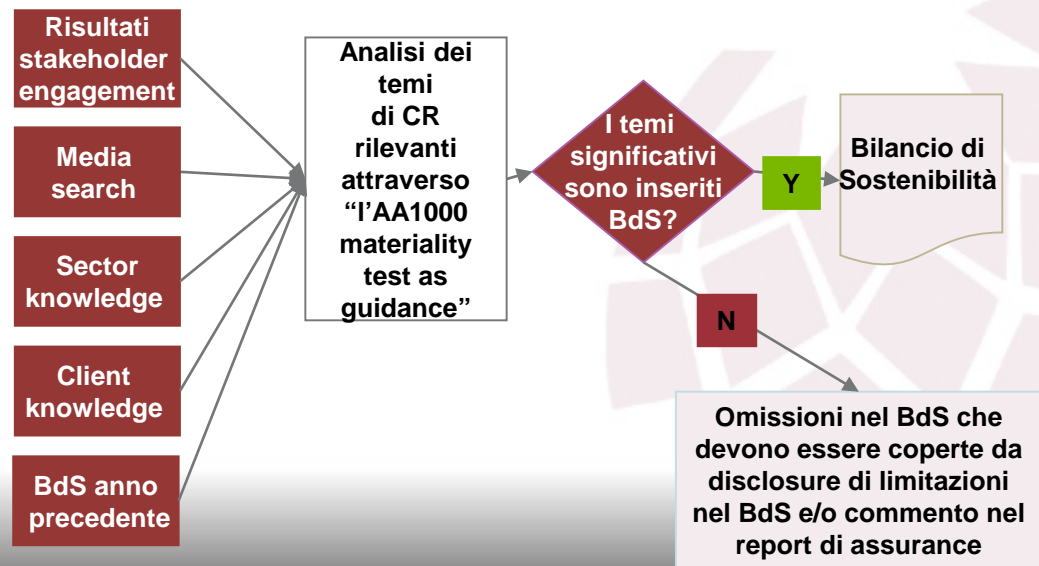


# Processo di Assurance

## Planning & Risk Assessment

### Obiettivi

1. comprensione delle attività e del business dell'azienda
2. analisi dei rischi e delle informazioni significative
3. analisi del perimetro di rendicontazione secondo quanto previsto dal "Boundary Guidance" del GRI
4. definizione delle attività di verifica, identificando obiettivi e "scope" specifici
5. pianificazione delle attività di verifica e la selezione dei processi principali per le verifiche con riferimento anche all'identificazione e valutazione dei rischi e alla definizione della materialità





## Processo di Assurance

### Control evaluation e Substantive testing



Oltre alle interviste con i principali referenti e all'analisi del processo di raccolta e aggregazione di dati e informazioni da loro forniti, vengono organizzate delle **site visit** presso alcuni siti/paesi compresi nel perimetro di rendicontazione

L'identificazione dei siti presso cui svolgere le visite viene effettuata alla luce di quanto emerso dalla fase di pianificazione e di valutazione dei sistemi di controllo interno

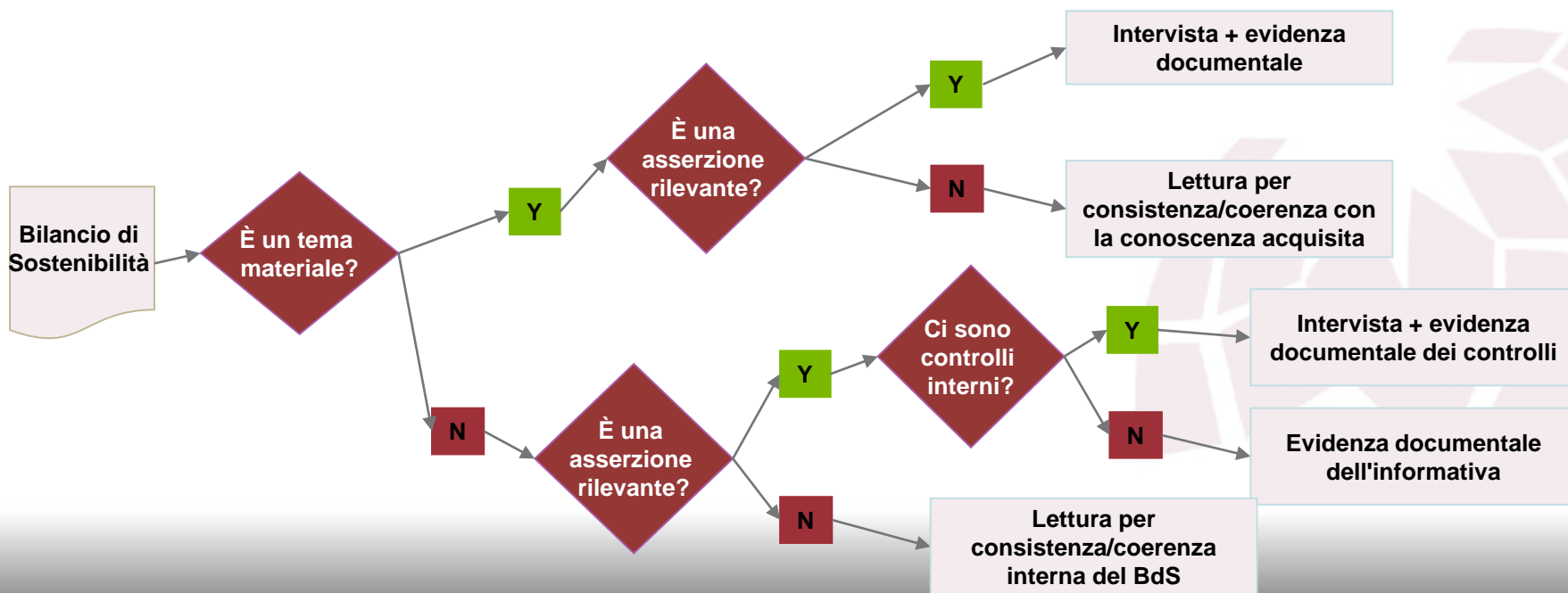


## Processo di Assurance

### Substantive testing

#### Obiettivi:

1. pianificazione delle procedure “substantive” con riferimento agli obiettivi di revisione individuati
2. valutazione del risk of significant misstatement
3. svolgimento delle procedure “substantive”
4. valutazione delle evidenze ottenute







## Processo di Assurance

### Completion

#### Obiettivi:

1. review della bozza finale del Bilancio di Sostenibilità (aggiustamenti) o identificazione delle "audit difference"
2. review della versione grafica del Bilancio di Sostenibilità
3. ottenimento della "lettera di attestazione" e del Bilancio di Sostenibilità firmati dal Legale Rappresentante della Società e dal responsabile del Bilancio di Sostenibilità
4. emissione della relazione della società di revisione indipendente sul bilancio di sostenibilità
5. predisposizione e discussione della lettera di suggerimenti alla Direzione (management letter)

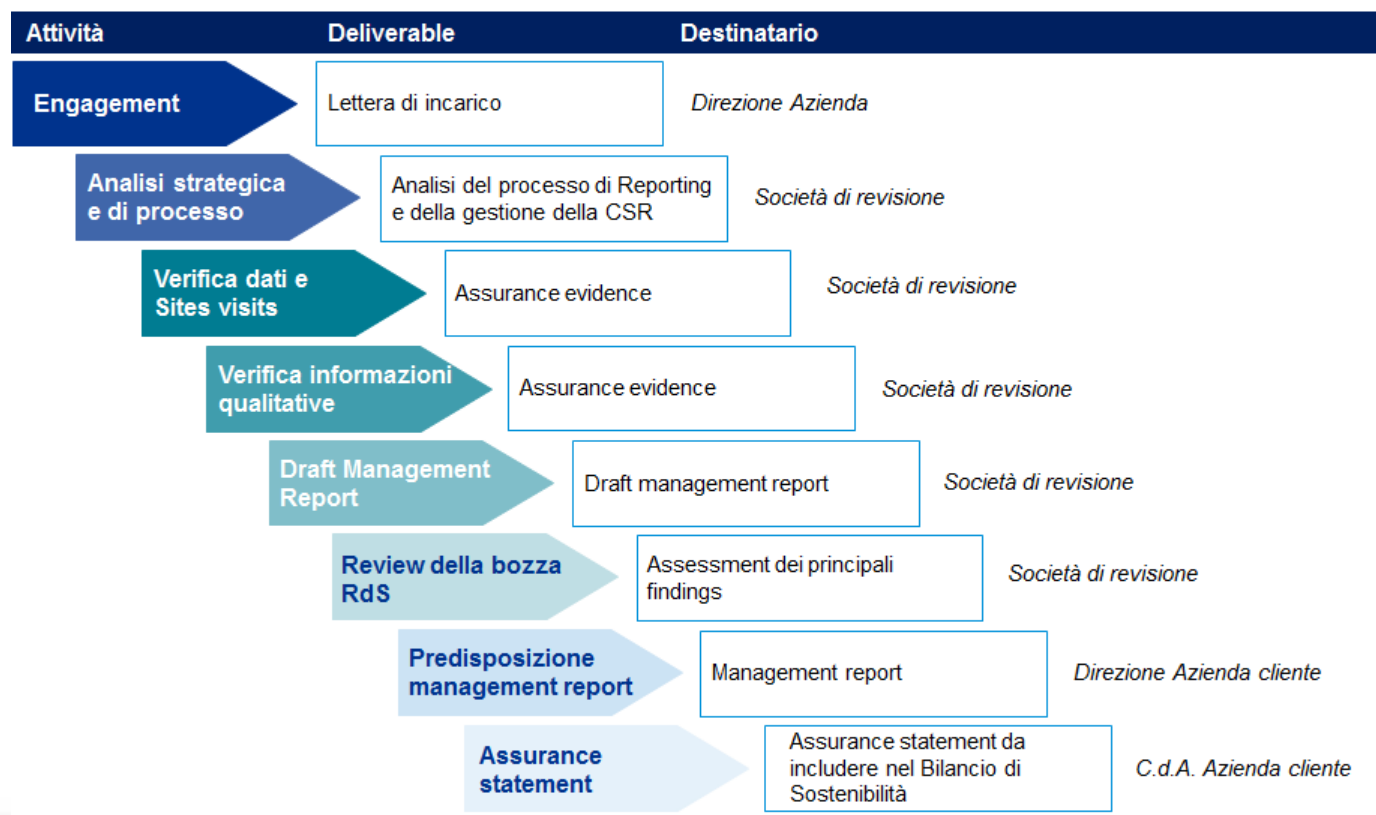
Una volta completate le attività, viene consegnata alla società una "**Management letter**" che contiene alcuni spunti di miglioramento sul processo di reporting della sostenibilità.

Per ogni spunto di miglioramento vengono riportate le implicazioni sulla strategia di sostenibilità aziendale, le raccomandazioni, i commenti del management e il livello di priorità.



# Processo di Assurance

## Sintesi flusso attività





## Esempio verifica indicatori GRI Standards

Rischio di errore basso

### Series

■ **300: Environmental**

### Topic

■ **Energy**

### Disclosure

■ **302-1**

**Richiesta 302-1:** Riportare il quantitativo dei consumi diretti (metano) e indiretti (energia elettrica) dell'organizzazione suddivisi tra fonti rinnovabili e non rinnovabili

Significant Claim (Data claim)	Relevant assertions						Assurance approach				
	Completeness	Existence and Occurrence	Accuracy, including valuation and estimates	Obligation and Rights	Presentation and Disclosure	Inherent risk [H/L]	Risk of fraud [Y/N]	Test of Operating effectiveness of [Y/N]	Risk of material misstatement [H/M/L]	Substantive analytical procedures [Y/N]	Substantive tests of detail [Y/N]
Consumi energetici (302-1):											
■ Elettricità (Kwh)	X		X		X	L	N	Y	L	Y	Y
■ Gas metano (m3)											

Procedure da svolgere per verificare i dati



## Esempio verifica indicatori GRI Standards

Rischio di errore basso

**Procedure (Substantive Analytical Procedures e Test of details) da svolgere per verificare i dati sui consumi energetici:**

- 1 **Interviste** con Energy Manager/Amministrazione per comprendere:
  - **modalità/processo di generazione dei dati sui consumi energetici** (es. inserimento manuale fatture su SAP, rilevazione consumi da contatore, eventuali differenze tra siti/società, ecc.);
  - **tipologia ed efficacia dei controlli in essere** (check tra report consumi da fatture inserite in SAP e report consumi rilevati tramite letture dei contatori, approvazione fatture da parte del responsabile, verifica periodica funzionalità e taratura dei contatori, ecc.).
- 2 **Analytical review** per confronti trend dati sui consumi e comparazione tra i siti (es. consumi pro-capite, per m2 o per unità di prodotto, ecc.)
- 3 **Site visit su siti selezionati a campione per verifiche in loco**
- 4 **Richiesta di evidenze documentali da verificare:**
  - **estrazione da sistema dei consumi** mensili di energia elettrica e gas relativi all'intero anno di rendicontazione o, laddove non presente;
  - **file di monitoraggio dei consumi** di energia elettrica e gas con relativa spaccatura mensile e per sito/società;
  - richiedere le **fatture relative ai consumi** di energia e di metano a seguito dell'individuazione **di siti e/o mensilità a campione;**
  - nel caso una quota di consumi di energia elettrica derivi da fonti rinnovabili richiedere il **Contratto di fornitura di energia verde** (es. coperta da certificati di garanzia di origine – GO, RECS, ecc.).



## Esempio verifica indicatori GRI Standards

Rischio di errore alto

### Series

■ 300: Environmental

### Topic

■ Emissions

### Disclosure

■ 305-1/305-2

**Richiesta 305-1/305-2:** Riportare il quantitativo di emissioni dirette (Scopo 1) e indirette (Scopo 2) prodotte dall'organizzazione

Significant Claim (Data claim)	Relevant assertions						Assurance approach				
	Completeness	Existence and Occurrence	Accuracy, including valuation and estimates	Obligation and Rights	Presentation and Disclosure	Inherent risk [H/L]	Risk of fraud [Y/N]	Test of Operating effectiveness of [Y/N]	Risk of material misstatement [H/M/L]	Substantive analytical procedures [Y/N]	Substantive tests of detail [Y/N]
▪ Emissioni dirette di CO2 (305-1) – metano											
▪ Emissioni indirette di CO2 (305-2) – energia elettrica	X		X		X	H	N	Y	M	Y	Y



## Esempio verifica indicatori GRI Standards

Rischio di errore alto

**Procedure (Substantive Analytical Procedures e Test of details) da svolgere per verificare i dati sulle emissioni di CO2:**



$$\text{Emissioni di CO2} = \text{Consumi energetici} * \text{Fattore di emissione}$$

1. Svolgimento delle **stesse procedure** inerenti i consumi energetici con riferimento all'indicatore 302-1, con l'aggiunta di ulteriori punti di attenzione/controllo quali:
  - **potenziali errori di calcolo** delle emissioni derivanti da errati consumi energetici che dovrebbero essere utilizzati come input nel calcolo
  - aggiornamento dei fattori di emissione utilizzati per il calcolo (fonte attendibile, anno, specificità del fornitore, specificità del Paese, ecc.)
2. Svolgimento di **riperformance (ricalcolo) dei calcoli** delle emissioni al fine di verificarne l'accuratezza



# Grazie per l'attenzione

**Nicola Casale**

Componente della Commissione Responsabilità  
Sociale d'Impresa dell'Ordine dei Dottori  
Commercialisti e degli Esperti Contabili di Roma

Mob: + 39 345 4791133

[ncasale@kpmg.it](mailto:ncasale@kpmg.it)

