

Come gli standard RR12 e RR13 cambiano il ruolo del revisore della sostenibilità

di [Fabio Sartori](#)

Pubblicato il 10 Ottobre 2025

Il ruolo del revisore di sostenibilità sta evolvendo velocemente, nonostante la recente introduzione di questa figura: vediamo l'importanza dei principi RR12 e RR13 e le prospettive per revisori e aziende



L'entrata in vigore della **Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)** ha modificato radicalmente la governance delle imprese europee. La rendicontazione di sostenibilità, per lungo tempo percepita quale mero strumento di comunicazione, soprattutto commerciale, è diventata una **obbligazione giuridica vincolante**. Essa si integra nel fascicolo di bilancio, assumendo la medesima rilevanza informativa dei dati contabili, da sottoporsi, per la prima volta, a un regime di **controllo esterno indipendente**.

La rendicontazione agli European Sustainability Reporting Standards

Nel contesto nazionale, tale trasformazione è stata recepita attraverso il **D.Lgs. 6 settembre 2024, n. 125**, che ha inciso, sensibilmente, anche la revisione legale, estendendo l'ambito dell'attestazione professionale alle informazioni non finanziarie. In particolare, l'art. 8 del decreto disciplina l'obbligo per il revisore incaricato di esprimere un giudizio circa la conformità della rendicontazione agli **European Sustainability Reporting Standards (ESRS)**, al **Regolamento Tassonomia (UE) 2020/852** e ai criteri formali introdotti dalla CSRD. Ne deriva un processo di **istituzionalizzazione della sostenibilità** come oggetto di misurazione e verifica, non più relegato alla dimensione reputazionale, bensì collocato entro il perimetro della responsabilità giuridica e professionale. Al fine di dare attuazione operativa a tale cornice, la **Ragioneria Generale dello Stato**, in coordinamento con le autorità di vigilanza (Consob) e con le principali rappresentanze professionali (Assirevi, CNDCEC, INRL), ha emanato, con le [Determine](#)

del 30 gennaio 2025, due principi di portata sistemica:

- il **RR12 – Codice Italiano di Etica e Indipendenza per la sostenibilità**, volto a declinare nel nuovo ambito ESG i requisiti di integrità, obiettività, indipendenza e riservatezza, in coerenza con l'impianto del D.Lgs. 39/2010 e con i riferimenti internazionali (IESBA Code);
- il **RR13 – Principio di Attestazione della Rendicontazione di Sostenibilità (SSAE Italia)**, che definisce le responsabilità del revisore nell'esecuzione degli incarichi di assurance, con espresso richiamo al principio internazionale **ISAE 3000 (Revised)**, e introduce procedure di pianificazione, valutazione del rischio e raccolta di evidenze probatorie calibrate sulle specificità delle disclosure ESG

Non si tratta di semplici norme tecniche, ma di una **nuova architettura regolatoria** che amplia il perimetro della revisione legale e introduce la sostenibilità come ambito di **accountability verificabile**. Con la loro entrata in vigore, la rendicontazione ESG evolve da strumento comunicativo a **oggetto di valutazione indipendente**, fondato su criteri di affidabilità e verificabilità.

La cornice internazionale

L'introduzione dei principi **RR12 e RR13** si inserisce in un più ampio processo di armonizzazione internazionale volto a creare un linguaggio comune per la rendicontazione e l'attestazione di sostenibilità. A livello globale, l'**International Sustainability Standards Board (ISSB)**, l'organismo internazionale istituito nel 2021 dalla IFRS Foundation (la stessa che sovrintende allo IASB per i principi contabili internazionali) con il compito di elaborare standard globali di rendicontazione di sostenibilità, ha definito gli standard **IFRS S1 e S2**, con un approccio orientato agli investitori e finalizzato a migliorare la trasparenza e la comparabilità dei dati ESG. In ambito europeo, l'**EFRAG** ha elaborato gli **ESRS**, basati sul principio della **doppia materialità**, che impone alle imprese di rendicontare sia i rischi di sostenibilità che gli impatti ambientali e sociali generati dalle proprie attività. Il sistema italiano, con i principi RR12 e RR13, si pone come **punto di equilibrio** tra i due approcci: adotta riferimenti metodologici internazionali (ISAE 3000 Revised e ISSA 5000) ma integra valori tipici della tradizione europea, come etica, indipendenza e responsabilità sociale. In questa fase iniziale e transitoria, l'attestazione prevede un livello di assurance "**limitato**", a testimonianza di un percorso graduale di consolidamento professionale. Nel complesso, l'Italia si propone come **laboratorio di convergenza** tra revisione contabile e sostenibilità, sperimentando un modello che coniuga rigore tecnico, sensibilità ESG e apertura verso le evoluzioni normative europee e globali.

Il contenuto dei principi RR12 e RR13

Il **principio RR12, dedicato all'etica e all'indipendenza del revisore della sostenibilità**, costituisce la base valoriale del nuovo sistema. Adattando i principi del Codice Etico internazionale al contesto ESG, riafferma la centralità di integrità, obiettività e riservatezza, ma introduce anche specifiche cautele per la prevenzione dei conflitti di interesse. Il revisore deve valutare in modo continuo le minacce alla propria indipendenza, come rapporti economici significativi con l'impresa o attività consulenziali parallele, e adottare misure di salvaguardia adeguate. In un contesto in cui la reputazione del professionista coincide con l'affidabilità del giudizio, l'etica non è un requisito formale ma la condizione stessa della credibilità. Il **principio RR13**, invece, rappresenta la **cornice operativa dell'attestazione di sostenibilità**. Richiamando l'impianto metodologico dell'ISAE 3000 (Revised) e le linee guida dell'ISSA 5000, il principio stabilisce le fasi e le procedure per lo svolgimento degli incarichi di assurance. La pianificazione del lavoro si fonda sull'analisi dei rischi e sulla determinazione della materialità, integrando la dimensione finanziaria con quella ambientale e sociale. Il revisore è chiamato a valutare l'affidabilità dei processi di raccolta, consolidamento e controllo dei dati ESG, a verificare la tracciabilità delle informazioni e a raccogliere evidenze probatorie sufficienti e appropriate. Nella fase attuale, la revisione avviene con livello di sicurezza "limitato", ma è già previsto un graduale passaggio all'assurance "ragionevole" in linea con le future norme europee di attestazione attese entro il 2026. In questa prospettiva, il revisore è chiamato a individuare le informazioni ESG più esposte a rischi di errore, omissione o distorsione, a verificare l'affidabilità dei processi interni di raccolta, consolidamento e controllo dei dati di sostenibilità, e a raccogliere prove adeguate attraverso analisi documentali, colloqui con il management, confronti con dati di settore e verifiche basate su fonti pubbliche.

Dalla teoria alla pratica: le imprese alla prova

Per le imprese, le ricadute operative sono significative. L'applicazione pratica dei principi **RR12** e **RR13** mette in luce scenari sensibilmente diversi a seconda della dimensione e della struttura organizzativa delle imprese. Per le **PMI**, spesso prive di uffici dedicati alla sostenibilità, la predisposizione della rendicontazione ESG comporta la necessità di costruire **ex novo** sistemi di raccolta, elaborazione e monitoraggio dei dati. Gli errori più frequenti riguardano la tendenza a limitarsi a descrizioni qualitative prive di adeguata quantificazione, la difficoltà nel definire la **materialità** in coerenza con i principi ESRS e l'utilizzo di schemi informativi troppo generici, che finiscono per non rispettare i requisiti di tracciabilità e comparabilità. Le grandi imprese, già chiamate alla redazione di bilanci di sostenibilità o DNF, stanno riesaminando i propri processi per adeguarli ai nuovi requisiti, potenziando i controlli interni e la documentazione a supporto dell'attestazione del revisore. Un elemento trasversale, che accomuna realtà di dimensioni differenti, è rappresentato dal tema della **trasparenza**. Investitori, **banche e altri stakeholder** non si accontentano più della mera presentazione di indicatori numerici: essi esigono

spiegazioni chiare circa le modalità di calcolo, le fonti informative utilizzate, le ipotesi sottostanti. In mancanza di tali chiarimenti, il rischio è che i dati vengano percepiti come poco attendibili o, peggio, come espressione di pratiche di *greenwashing*. Diventa quindi essenziale la collaborazione con revisori e consulenti esperti, capaci di affiancare le imprese nella strutturazione dei processi di rendicontazione e controllo.

Criticità applicative e ruolo dei professionisti

L'attuazione dei principi **RR12** e **RR13** presenta, sin dalle prime applicazioni, una serie di **criticità strutturali** che non possono essere sottovalutate. In primo luogo, il tema dei **costi**: per molte PMI, chiamate per la prima volta a predisporre una rendicontazione attestata, l'adempimento rischia di essere percepito come un mero aggravio burocratico, con scarsi ritorni immediati sul piano operativo. Tale percezione può minare la propensione ad investire in sistemi di raccolta e controllo dei dati ESG, riducendo la qualità complessiva dell'informativa. In secondo luogo, emerge la questione della **disomogeneità interpretativa**. Concetti cardine come la *materialità* e la *doppia rilevanza* non hanno ancora trovato un'applicazione univoca: ciò genera margini di discrezionalità che, se non adeguatamente governati, possono tradursi in prassi difformi tra imprese e settori, minando la comparabilità dei dati e l'affidabilità degli attestati. Un'ulteriore criticità riguarda le **competenze professionali**. Revisori e commercialisti, tradizionalmente formati su dimensioni contabili e fiscali, sono ora chiamati a integrare conoscenze ambientali, sociali e di governance, adottando metodologie di assurance che esulano dalla revisione tradizionale. Il loro ruolo, pertanto, non può più essere inteso soltanto in chiave "esecutiva": essi devono progressivamente evolvere verso la funzione di **partner strategici**, in grado di supportare le imprese nella definizione di sistemi di governance ESG coerenti e credibili. A fronte di tali difficoltà, alcune **buone prassi** si stanno consolidando. Tra esse, la mappatura preventiva dei processi ESG, l'implementazione di controlli interni analoghi a quelli utilizzati per le grandezze contabili, l'avvio di un confronto strutturato con il revisore già in fase di predisposizione del report, nonché la formazione continua del management aziendale. Questi accorgimenti trasformano l'attestazione da adempimento difensivo a **strumento di reputazione e credibilità** nei confronti di banche, investitori e stakeholder istituzionali, favorendo l'accesso al credito e il posizionamento competitivo sul mercato. *NdR: potrebbe interessarti: [Guida all'iscrizione come revisore di sostenibilità](#)*

Conclusioni

L'introduzione dei principi **RR12** e **RR13** segna un passaggio decisivo per il sistema economico e professionale italiano. Non si tratta di semplici regole tecniche, ma di strumenti che promuovono un

cambiamento organizzativo e culturale profondo. Per le **imprese**, la loro applicazione comporta l'adozione di processi di raccolta e controllo dei dati più strutturati e verificabili, con effetti positivi sulla chiarezza informativa e sulla solidità gestionale. Per i **professionisti della revisione e della consulenza**, invece, i due principi aprono un campo di competenze nuove, che uniscono revisione legale, governance e sostenibilità. Il vero impatto di questa riforma dipenderà dalla capacità di considerare gli standard non come un obbligo, ma come **un'opportunità di crescita e qualificazione**. Evitare approcci burocratici sarà essenziale per trasformare l'attestazione di sostenibilità in un **motore di fiducia, accesso al credito e reputazione**. In un mercato globale in rapido cambiamento, l'attestazione potrà così evolvere da semplice vincolo normativo a **leva strategica di competitività, innovazione e legittimazione sociale** per le imprese italiane. *NdR: vedi anche: [ESRS 1: la sostenibilità che parla la lingua delle imprese](#)* Fabio Sartori Venerdì 10 Agosto 2025

La Revisione del reporting ESG - Corso online 2025

Docenti: Dott.ssa Monica Peta e Dott. Riccardo Bauer

Fisco e Tasse presenta "**La revisione del reporting ESG - Corso online 2025**": dalla sostenibilità alla relazione di attestazione del revisore legale. Percorso formativo online di **4 incontri in differita**

- Durata complessiva: **4 video-corsi** in differita (due da 3 ore e due da 2 ore)
- **Crediti formativi: 10.**
- Modalità: Online in diretta. I corsi potranno essere visualizzati anche in differita.

Il Corso permette ai **revisori legali di assolvere l'obbligo formativo nelle Materie del Gruppo D** (materie di cui all'art.4, comma 3-ter, del Dlgs. n. 39/2010, come modificato dal D.lgs. n. 125/2024) **caratterizzanti ai fini dell'attestazione di sostenibilità**. Ricordiamo infatti che, in linea con quanto consentito dalla normativa europea infatti, il decreto legislativo n. 125/2024, in deroga alle nuove disposizioni per il tirocinio e l'esame, ha previsto all'articolo 18, per **i revisori iscritti al registro entro il 1° gennaio 2026** che intendano **svolgere anche il lavoro finalizzato al rilascio dell'attestazione di conformità della rendicontazione di sostenibilità**, un regime transitorio che permette **l'acquisizione dell'abilitazione a tale attività attraverso uno specifico obbligo formativo annuale di almeno 5 crediti** nelle materie caratterizzanti la sostenibilità. Il Corso "**La revisione del reporting ESG**" è un **percorso formativo** che mira a fornire le competenze fondamentali per comprendere e applicare i nuovi obblighi di rendicontazione ESG previsti dal **D.lgs. 125/2024** e dagli **ESRS (European Sustainability Reporting Standards)**. Strutturato in **quattro incontri online tra marzo e aprile 2025**, il corso offre un approccio pratico e teorico per guidare le imprese e i professionisti nella transizione verso la sostenibilità aziendale. **Corso accreditato dal MEF per i Revisori Legali e in fase di accreditamento presso il CNDCEC per i Commercialisti.**

[SCOPRI DI PIU'](#)