



**DIRETTIVA 2006/43/CE DEL PARLAMENTO EUROPEO E DEL
CONSIGLIO**

del 17 maggio 2006

**relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati,
che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE del Consiglio e
abroga la direttiva 84/253/CEE del Consiglio**

(Testo rilevante ai fini del SEE)

IL PARLAMENTO EUROPEO E IL CONSIGLIO DELL'UNIONE EUROPEA,

visto il trattato che istituisce la Comunità europea, in particolare l'articolo 44, paragrafo 2, lettera g),

vista la proposta della Commissione,

visto il parere del Comitato economico e sociale europeo ⁽¹⁾,

deliberando secondo la procedura di cui all'articolo 251 del trattato ⁽²⁾,

considerando quanto segue:

- (1) Allo stato attuale la quarta direttiva 78/660/CEE del Consiglio, del 25 luglio 1978, relativa ai conti annuali di taluni tipi di società ⁽³⁾, la settima direttiva 83/349/CEE del Consiglio, del 13 giugno 1983, relativa ai conti consolidati ⁽⁴⁾, la direttiva 86/635/CEE del Consiglio, dell'8 dicembre 1986, relativa ai conti annuali ed ai conti consolidati delle banche e degli altri istituti finanziari ⁽⁵⁾, e la direttiva 91/674/CEE del Consiglio, del 19 dicembre 1991, relativa ai conti annuali e ai conti consolidati delle imprese di assicurazione ⁽⁶⁾, impongono che i conti annuali o i conti consolidati siano controllati da una o più persone abilitate ad esercitare tale controllo.
- (2) Le condizioni per l'abilitazione delle persone incaricate della revisione legale dei conti sono state fissate nell'ottava direttiva 84/253/CEE del Consiglio, del 10 aprile 1984, relativa all'abilitazione delle persone incaricate del controllo di legge dei documenti contabili ⁽⁷⁾.

⁽¹⁾ GU C 157 del 28.6.2005, pag. 115.

⁽²⁾ Parere del Parlamento europeo del 28 settembre 2005 (non ancora pubblicato nella Gazzetta ufficiale) e decisione del Consiglio del 25 aprile 2006.

⁽³⁾ GU L 222 del 14.8.1978, pag. 11. Direttiva modificata da ultimo dalla direttiva 2003/51/CE del Parlamento europeo e del Consiglio (GU L 178 del 17.7.2003, pag. 16).

⁽⁴⁾ GU L 193 del 18.7.1983, pag. 1. Direttiva modificata da ultimo dalla direttiva 2003/51/CE.

⁽⁵⁾ GU L 372 del 31.12.1986, pag. 1. Direttiva modificata da ultimo dalla direttiva 2003/51/CE.

⁽⁶⁾ GU L 374 del 31.12.1991, pag. 7. Direttiva modificata dalla direttiva 2003/51/CE.

⁽⁷⁾ GU L 126 del 12.5.1984, pag. 20.

▼B

- (3) La mancanza di un approccio comunitario armonizzato in materia di revisione legale dei conti ha indotto la Commissione a proporre, nella comunicazione del 1998 sulla revisione contabile nell'Unione europea ⁽¹⁾, la costituzione di un comitato per la revisione contabile incaricato di promuovere nuove iniziative in stretta collaborazione con la professione contabile e gli Stati membri.
- (4) Basandosi sui lavori di questo comitato il 15 novembre 2000 la Commissione ha pubblicato una raccomandazione relativa ai requisiti minimi per il controllo della qualità della revisione legale dei conti nell'Unione europea ⁽²⁾ e il 16 maggio 2002 una raccomandazione sull'indipendenza dei revisori legali dei conti nell'UE ⁽³⁾.
- (5) L'obiettivo della presente direttiva è una sostanziale armonizzazione, sebbene non completa, degli obblighi in materia di revisione legale dei conti. Uno Stato membro che prescrive la revisione legale dei conti ha facoltà di imporre obblighi più severi, salvo disposizione contraria della presente direttiva.
- (6) I titoli e i diplomi ottenuti dai revisori legali dei conti sulla base della presente direttiva dovrebbero essere considerati equivalenti. Pertanto, per gli Stati membri non dovrebbe più essere possibile esigere che la maggioranza dei diritti di voto in un'impresa di revisione contabile sia detenuta da revisori abilitati localmente o che la maggioranza dei membri dell'organo di amministrazione o di direzione di un'impresa di revisione contabile siano abilitati localmente.
- (7) La revisione legale dei conti richiede la conoscenza adeguata di materie quali il diritto societario, il diritto tributario e il diritto civile. Tale conoscenza dovrebbe essere verificata prima di conferire l'abilitazione ad un revisore legale di un altro Stato membro.
- (8) Per proteggere i terzi, tutti i revisori dei conti e tutte le imprese di revisione contabile abilitati dovrebbero essere iscritti in un albo che sia accessibile al pubblico e che contenga le informazioni fondamentali sui revisori legali e sulle imprese di revisione contabile.
- (9) I revisori legali dei conti dovrebbero rispettare i più rigorosi principi etici. Dovrebbero pertanto essere soggetti ad una deontologia professionale, che comprenda quanto meno la loro funzione di interesse pubblico, la loro integrità e obiettività nonché la loro competenza professionale e diligenza. Per funzione di interesse pubblico dei revisori legali dei conti si intende il fatto che una vasta comunità di persone ed istituzioni fa affidamento sulla qualità del loro lavoro. La buona qualità della revisione contabile contribuisce al regolare funzionamento dei mercati, migliorando l'integrità e l'efficienza dei bilanci pubblicati. La Commissione può adottare, come regole minime, misure di esecuzione in materia di deontologia professionale, prendendo in considerazione a tal fine i principi contenuti nel codice deontologico della federazione internazionale dei revisori contabili (IFAC).

⁽¹⁾ GU C 143 dell'8.5.1998, pag. 12.

⁽²⁾ GU L 91 del 31.3.2001, pag. 91.

⁽³⁾ GU L 191 del 19.7.2002, pag. 22.

▼B

- (10) È importante che i revisori legali dei conti e le imprese di revisione contabile rispettino il diritto alla privacy dei loro clienti. Dovrebbero pertanto essere vincolati da regole severe in materia di riservatezza e di segreto professionale, che tuttavia non dovrebbero ostacolare l'applicazione corretta della presente direttiva. Tali regole in materia di riservatezza dovrebbero del pari applicarsi ai revisori legali o alle imprese di revisione contabile che non sono più coinvolti in uno specifico compito di revisione.
- (11) I revisori legali e le imprese di revisione contabile dovrebbero essere indipendenti quando effettuano le revisioni legali dei conti. Possono informare l'ente sottoposto a revisione sulle questioni sollevate dalla revisione, ma dovrebbero astenersi dai processi decisionali interni dell'ente sottoposto a revisione. Se si trovano in una situazione in cui i rischi per la loro indipendenza sono troppo rilevanti, anche previa applicazione di misure volte a limitare tali rischi, dovrebbero rinunciare all'incarico di revisione contabile o astenersene. La conclusione secondo cui esiste una relazione che compromette l'indipendenza del revisore può essere diversa a seconda che la relazione intercorra tra il revisore e l'ente sottoposto a revisione o tra la rete e l'ente sottoposto a revisione. Qualora ad una cooperativa, ai sensi dell'articolo 2, punto 14), della presente direttiva, o ad un ente analogo, di cui all'articolo 45 della direttiva 86/635/CEE, sia richiesto o consentito, in base alla normativa nazionale, di essere socio di un ente senza scopo di lucro che effettua revisioni, un terzo obiettivo, ragionevole e informato non giungerebbe alla conclusione che il rapporto di partecipazione compromette l'indipendenza dei revisori legali, a condizione che, quando l'ente di revisione effettua la revisione legale di uno dei suoi soci, venga applicato il principio d'indipendenza ai revisori che effettuano la revisione e alle persone che potrebbero essere in grado di influenzare la revisione legale dei conti. Tra i rischi per l'indipendenza del revisore legale dei conti o dell'impresa di revisione contabile possono essere annoverati l'esistenza di un interesse finanziario diretto o indiretto nei confronti dell'ente oggetto della revisione e la prestazione di servizi aggiuntivi diversi dalla revisione contabile. Anche il livello dei corrispettivi ricevuti dall'ente sottoposto alla revisione contabile e/o la struttura di tali corrispettivi possono costituire un rischio per l'indipendenza di un revisore legale o di un'impresa di revisione contabile. Tra i tipi di misure da adottare per limitare o eliminare detti rischi rientrano divieti, restrizioni, altre direttive e procedure nonché la trasparenza. I revisori legali e le imprese di revisione contabile dovrebbero rifiutarsi di prestare qualsiasi servizio diverso dalla revisione contabile che potrebbe compromettere la loro indipendenza. La Commissione può adottare, come norme minime, misure di esecuzione in materia di indipendenza, eventualmente prendendo in considerazione a tal fine i principi contenuti nella summenzionata raccomandazione del 16 maggio 2002. Ai fini della determinazione dell'indipendenza dei revisori, deve essere chiaro il concetto di «rete» in cui essi operano. A questo proposito, è necessario prendere in considerazione varie circostanze, quali i casi in cui una struttura potrebbe essere definita come rete in quanto finalizzata alla condivisione degli utili o dei costi. I criteri per dimostrare l'esistenza di una rete andrebbero giudicati e valutati in base a tutti gli elementi fattuali disponibili, ad esempio l'esistenza o meno di clienti abituali comuni.
- (12) Ove ciò sia opportuno per garantire l'indipendenza del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile, in caso di autorisame o interesse personale dovrebbe spettare allo Stato membro,

▼B

anziché al revisore legale o all'impresa di revisione contabile, decidere se il revisore o l'impresa di revisione dovrebbe dimettersi o astenersi dall'incarico di revisione contabile nei confronti dei propri clienti. Tuttavia, ciò non dovrebbe condurre ad una situazione in cui gli Stati membri abbiano l'obbligo generale di impedire ai revisori legali dei conti o alle imprese di revisione contabile di prestare ai loro clienti servizi diversi dalla revisione contabile. Onde determinare se, in caso di interesse personale o autoriesame, sia opportuno che un revisore legale dei conti o un'impresa di revisione contabile non effettui revisioni legali dei conti al fine di salvaguardare l'indipendenza del revisore o dell'impresa di revisione, occorrerebbe fra l'altro considerare se l'ente di interesse pubblico sottoposto a revisione ha emesso o meno valori mobiliari ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 1, punto 14), della direttiva 2004/39/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 21 aprile 2004, relativa ai mercati degli strumenti finanziari ⁽¹⁾.

- (13) È importante garantire che tutte le revisioni legali dei conti prescritte dal diritto comunitario siano di qualità uniformemente elevata. Tutte le revisioni legali dei conti dovrebbero pertanto essere effettuate conformemente ai principi di revisione internazionali. Le misure di attuazione di tali principi nella Comunità dovrebbero essere adottate secondo la decisione 1999/468/CE del Consiglio, del 28 giugno 1999, recante modalità per l'esercizio delle competenze di esecuzione conferite alla Commissione ⁽²⁾. Un comitato o gruppo tecnico per la revisione dei conti dovrebbe assistere la Commissione nella valutazione della validità tecnica di tutti i principi di revisione internazionali e dovrebbe coinvolgere anche il sistema degli organismi pubblici di vigilanza degli Stati membri. Per conseguire il massimo livello di armonizzazione, gli Stati membri dovrebbero essere autorizzati ad imporre procedure od obblighi nazionali di revisione supplementari solo se essi derivano da obblighi giuridici nazionali specifici relativi alla portata della revisione legale dei conti annuali o consolidati, nel senso che detti obblighi non rientrano nei principi di revisione internazionali adottati. Gli Stati membri potrebbero mantenere dette procedure di revisione supplementari finché le procedure o gli obblighi per la revisione dei conti saranno stati contemplati da principi di revisione internazionali successivamente adottati. Se i principi di revisione internazionali adottati contengono tuttavia procedure di revisione la cui attuazione creerebbe un conflitto giuridico specifico con la legislazione nazionale, in conseguenza di obblighi nazionali specifici relativi alla portata della revisione legale dei conti, gli Stati membri possono, fintantoché il conflitto perdura, stralciare le parti dei principi di revisione internazionali che formano oggetto del conflitto, purché siano applicate le disposizioni dell'articolo 26, paragrafo 3. Ogni aggiunta o stralcio da parte degli Stati membri dovrebbe aggiungere un alto livello di credibilità dei conti annuali delle società ed essere nell'interesse generale. Ne consegue che gli Stati membri possono, ad esempio, chiedere al revisore una relazione aggiuntiva per l'organo di controllo dell'ente sottoposto a revisione o imporre altri obblighi in materia di relazioni o revisione in base a norme nazionali sul governo societario.

⁽¹⁾ GU L 145 del 30.4.2004, pag. 1.

⁽²⁾ GU L 184 del 17.7.1999, pag. 23.

▼B

- (14) L'adozione di un principio di revisione internazionale da parte della Commissione, ai fini della sua applicazione nella Comunità, presuppone che esso debba essere generalmente accettato a livello internazionale e sia stato elaborato con la piena partecipazione di tutte le parti interessate in esito ad una procedura aperta e trasparente, conferisca maggiore credibilità e qualità ai conti annuali e ai conti consolidati e sia nell'interesse generale europeo. L'esigenza di adottare la guida applicativa dei principi di revisione internazionali (IAPS) come parte di un principio dovrebbe essere valutata, caso per caso, a norma della decisione 1999/468/CE. La Commissione dovrebbe accertarsi che, prima dell'avvio del processo di adozione, venga effettuata un'analisi volta a verificare se tali requisiti siano stati rispettati e dovrebbe informare i membri del comitato istituito a norma della presente direttiva in merito ai risultati di tale analisi.
- (15) Per quanto riguarda i conti consolidati, è importante che vi sia una chiara ripartizione delle responsabilità tra i revisori legali che effettuano la revisione dei conti delle diverse componenti di un gruppo. A tal fine il revisore del gruppo dovrebbe assumersi la piena responsabilità per la relazione di revisione.
- (16) Per rendere più comparabili società che applicano gli stessi principi contabili e per promuovere la fiducia del pubblico nei confronti della funzione di revisione, la Commissione può adottare uno schema comune di relazione di revisione per la revisione dei conti annuali o dei conti consolidati redatti conformemente ai principi contabili internazionali approvati, a meno che a livello comunitario non sia stato adottato un principio di revisione adeguato per tale relazione.
- (17) Lo svolgimento regolare di ispezioni è un buon metodo per garantire che la revisione legale dei conti sia sempre di qualità elevata. Occorre pertanto che i revisori legali e le imprese di revisione contabile siano soggetti ad un sistema di controllo della qualità che sia organizzato in modo indipendente dai revisori legali e dalle imprese di revisione contabile controllati. Ai fini dell'applicazione dell'articolo 29 sui sistemi di controllo della qualità, gli Stati membri possono decidere che, qualora singoli revisori attuino una politica comune di controllo della qualità, occorre prendere in considerazione solo gli obblighi relativi alle imprese di revisione contabile. Gli Stati membri possono strutturare il sistema di controllo della qualità in modo tale da far sì che ciascun singolo revisore sia soggetto a un controllo della qualità almeno ogni sei anni. A questo proposito, il finanziamento del sistema di controllo della qualità dovrebbe essere esente da influenze indebite. La Commissione dovrebbe avere la competenza di adottare norme di attuazione su materie inerenti all'organizzazione dei sistemi di controllo della qualità e al loro finanziamento, qualora la fiducia del pubblico nel sistema di controllo della qualità fosse seriamente compromessa. I sistemi di controllo pubblico degli Stati membri dovrebbero essere incoraggiati a definire un approccio coordinato per quanto concerne lo svolgimento del controllo della qualità onde evitare l'imposizione di inutili oneri agli interessati.
- (18) Indagini e sanzioni appropriate aiutano a prevenire e a correggere uno svolgimento non corretto della revisione legale dei conti.

▼B

- (19) I revisori legali dei conti e le imprese di revisione contabile hanno la responsabilità di svolgere le loro attività con diligenza e dovrebbero pertanto essere tenuti al risarcimento dei danni patrimoniali causati per negligenza. Tuttavia, la capacità dei revisori e delle imprese di revisione di ottenere una copertura assicurativa per la responsabilità professionale può dipendere dal fatto che gli interessati siano o meno soggetti a responsabilità patrimoniale illimitata. Dal canto suo la Commissione intende valutare questi aspetti tenendo conto del fatto che i regimi di responsabilità patrimoniale degli Stati membri possono variare in misura considerevole.
- (20) Gli Stati membri dovrebbero organizzare un sistema efficace di controllo pubblico dei revisori legali e delle imprese di revisione contabile applicando il principio del controllo da parte del paese di origine. Gli accordi che disciplinano tale controllo pubblico dovrebbero consentire una cooperazione efficace a livello comunitario riguardo alle attività dei sistemi di controllo degli Stati membri. Il sistema di controllo pubblico dovrebbe essere diretto da persone esterne alla professione di revisore che abbiano buone conoscenze nelle materie rilevanti per la revisione legale. Tali persone esterne alla professione possono essere specialisti che non hanno mai avuto legami con la professione di revisore dei conti o ex revisori dei conti che hanno lasciato la professione. Gli Stati membri possono tuttavia consentire ad una minoranza di persone della professione di partecipare alla direzione di tale sistema. Le autorità competenti degli Stati membri dovrebbero cooperare ogni volta che ciò è necessario per assolvere i propri obblighi di controllo sui revisori legali o sulle imprese di revisione contabile da loro abilitati. Tale cooperazione può contribuire in modo significativo a garantire che la revisione legale dei conti sia di qualità uniformemente elevata nella Comunità. Data la necessità di garantire una cooperazione e un coordinamento efficaci a livello europeo tra le autorità competenti designate dagli Stati membri, la designazione di un unico ente incaricato di assicurare la cooperazione non dovrebbe pregiudicare la possibilità, per ciascuna autorità, di cooperare direttamente con le altre autorità competenti degli Stati membri.
- (21) Per garantire il rispetto dell'articolo 32, paragrafo 3, sui principi in materia di controllo pubblico, nel caso delle persone esterne alla professione di revisore si ritiene che esse abbiano buone conoscenze nelle materie rilevanti per la revisione legale in virtù delle loro precedenti competenze professionali o, in alternativa, perché dispongono di conoscenze relative ad almeno una delle materie elencate all'articolo 8.
- (22) Il revisore legale o l'impresa di revisione contabile dovrebbero essere designati dall'assemblea generale degli azionisti o dei membri dell'ente sottoposto alla revisione contabile. Per proteggere l'indipendenza del revisore, è importante che la sua revoca sia possibile solo se è motivata da giusta causa e se detta causa viene comunicata alle autorità responsabili del controllo pubblico.
- (23) Dato che gli enti di interesse pubblico hanno una maggiore visibilità ed importanza economica, la revisione legale dei loro conti annuali o dei loro conti consolidati dovrebbe essere soggetta a obblighi più rigorosi.

▼B

- (24) I comitati per il controllo interno e per la revisione contabile ed un sistema efficace di controllo interno contribuiscono a minimizzare i rischi finanziari, operativi e di inosservanza delle disposizioni ed accrescono la qualità dell'informativa finanziaria. Gli Stati membri possono prendere in considerazione la raccomandazione della Commissione, del 15 febbraio 2005, sul ruolo degli amministratori senza incarichi esecutivi o dei membri del consiglio di sorveglianza delle società quotate e sui comitati del consiglio d'amministrazione o di sorveglianza ⁽¹⁾, che illustra le modalità di istituzione e di funzionamento dei comitati per il controllo interno e per la revisione contabile. Gli Stati membri possono stabilire che le funzioni assegnate al comitato per il controllo interno e per la revisione contabile, o ad un organismo che svolge funzioni equivalenti, possono essere svolte dall'organo di amministrazione o di controllo nel suo insieme. In relazione alle funzioni del comitato per il controllo interno e per la revisione contabile di cui all'articolo 41, il revisore legale dei conti o l'impresa di revisione contabile non dovrebbe essere in alcun modo subordinato al comitato.
- (25) Gli Stati membri possono altresì decidere di esentare dall'obbligo di istituire un comitato per il controllo interno e per la revisione contabile gli enti di interesse pubblico che sono organismi di investimento collettivo i cui valori mobiliari sono ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato. Tale opzione tiene conto del fatto che, qualora un organismo di investimento collettivo funzioni semplicemente al fine di mettere in comune il patrimonio, il ricorso a un comitato per il controllo interno e per la revisione contabile non sarà sempre opportuno. L'informativa finanziaria e i rischi connessi non sono paragonabili a quelli di altri enti di interesse pubblico. Inoltre, gli organismi di investimento collettivo in valori mobiliari (OICVM) e le loro società di gestione operano in un contesto normativo rigidamente definito e sono soggetti a meccanismi di gestione specifici, quali i controlli esercitati dal depositario. Quanto agli organismi di investimento collettivo non armonizzati dalla direttiva 85/611/CEE ⁽²⁾ ma soggetti a salvaguardie equivalenti di cui alla direttiva succitata, gli Stati membri dovrebbero essere autorizzati, in questa particolare fattispecie, a disporre che siano trattati alla stessa stregua degli organismi di investimento collettivo armonizzati a livello di Comunità.
- (26) Onde rafforzare l'indipendenza dei revisori contabili degli enti di interesse pubblico, il responsabile o i responsabili della revisione di tali enti dovrebbero essere sottoposti a rotazione. Ai fini di tale rotazione, gli Stati membri dovrebbero prescrivere la sostituzione di uno o più responsabili che si occupano dell'ente sottoposto a revisione contabile, consentendo nel contempo all'impresa di revisione, di cui il responsabile o i responsabili fanno parte, di continuare ad essere il revisore legale di tale ente. Ove uno Stato membro lo ritenga opportuno per conseguire le finalità prefissate, può, in alternativa, prescrivere la sostituzione dell'impresa di revisione contabile, fatto salvo l'articolo 42, paragrafo 2.

⁽¹⁾ GU L 52 del 25.2.2005, pag. 51.

⁽²⁾ Direttiva 85/611/CEE del Consiglio, del 20 dicembre 1985, concernente il coordinamento delle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative in materia di taluni organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari (OICVM) (GU L 375 del 31.12.1985, pag. 3). Direttiva modificata da ultimo dalla direttiva 2005/1/CE del Parlamento europeo e del Consiglio (GU L 79 del 24.3.2005, pag. 9).

▼B

- (27) Le relazioni esistenti tra i mercati dei capitali sottolineano la necessità di garantire che le revisioni contabili effettuate da revisori di paesi terzi in relazione al mercato comunitario dei capitali siano anch'esse di qualità elevata. I revisori in questione dovrebbero pertanto essere iscritti in un albo, per poter essere assoggettati ai controlli di qualità e al sistema di indagini e di sanzioni. Dovrebbero essere possibili deroghe su base di reciprocità, previo il superamento di un test di equivalenza che sarà realizzato dalla Commissione in collaborazione con gli Stati membri. In ogni caso, la revisione contabile degli enti che abbiano emesso valori mobiliari in un mercato regolamentato ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 1, punto 14), della direttiva 2004/39/CE dovrebbe essere sempre effettuata da un revisore iscritto all'albo in uno Stato membro ovvero sottoposto al controllo dell'autorità competente del paese terzo di cui è originario, se tale paese terzo è riconosciuto dalla Commissione o da uno Stato membro come paese che applica obblighi equivalenti a quelli della Comunità per quanto concerne i principi in materia di controllo pubblico, controllo della qualità, indagini e sanzioni, e se l'accordo ha carattere di reciprocità. Il fatto che uno Stato membro abbia riconosciuto come equivalente il sistema di controllo della qualità di un paese terzo non implica che altri Stati membri siano tenuti ad accettare tale valutazione e non pregiudica la decisione della Commissione.
- (28) La complessità della revisione dei conti dei gruppi internazionali rende necessaria una cooperazione efficace tra le autorità competenti degli Stati membri e quelle dei paesi terzi. Gli Stati membri dovrebbero pertanto garantire che le autorità competenti nazionali consentano alle autorità competenti dei paesi terzi di avere accesso alle carte di lavoro e ad altri documenti rilevanti. Al fine di tutelare i diritti delle parti interessate e nel contempo facilitare l'accesso a tali documenti, gli Stati membri dovrebbero essere autorizzati ad accordare un accesso diretto alle autorità competenti dei paesi terzi, previo consenso dell'autorità competente nazionale. Uno dei criteri rilevanti per garantire l'accesso consiste nel valutare se le autorità competenti del paese terzo applicano gli obblighi che la Commissione ha dichiarato essere adeguati. In attesa di tale decisione della Commissione, e senza pregiudizio della stessa, gli Stati membri possono valutare se gli obblighi sono adeguati.
- (29) La comunicazione di informazioni di cui agli articoli 36 e 47 dovrebbe avvenire in conformità delle disposizioni sul trasferimento di dati personali verso paesi terzi fissate nella direttiva 95/46/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 24 ottobre 1995, relativa alla tutela delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali, nonché alla libera circolazione di tali dati ⁽¹⁾.
- (30) Le misure necessarie per l'attuazione della presente direttiva sono adottate secondo la decisione 1999/468/CE e tenuto debito conto della dichiarazione rilasciata dalla Commissione al Parlamento europeo il 5 febbraio 2002 sull'attuazione della legislazione relativa ai servizi finanziari.

⁽¹⁾ GU L 281 del 23.11.1995, pag. 31. Direttiva modificata dal regolamento (CE) n. 1882/2003 (GU L 284 del 31.10.2003, pag. 1).

▼B

- (31) È opportuno che il Parlamento europeo disponga di un termine di tre mesi dalla prima trasmissione dei progetti di modifica e misure di esecuzione per esaminarli e pronunciarsi in proposito. Tuttavia, in casi urgenti e debitamente motivati, dovrebbe essere possibile abbreviare tale termine. Qualora il Parlamento europeo adotti una risoluzione entro detto termine, la Commissione dovrebbe riesaminare i progetti di modifica o di misure.
- (32) Poiché gli scopi della presente direttiva, vale a dire il fatto che l'applicazione di un unico insieme di principi di revisione internazionali, l'aggiornamento degli obblighi di formazione, la definizione di una deontologia professionale e l'applicazione di accordi di cooperazione tra le autorità competenti degli Stati membri e tra queste ultime e le autorità dei paesi terzi, per rafforzare e armonizzare ulteriormente la qualità della revisione legale dei conti nella Comunità e facilitare la collaborazione tra gli Stati membri e i paesi terzi nell'intento di migliorare la fiducia nella revisione legale, non possono essere realizzati in misura sufficiente dagli Stati membri e possono dunque, a causa della portata e degli effetti della presente direttiva, essere realizzati meglio a livello comunitario, la Comunità può intervenire in base al principio di sussidiarietà sancito dall'articolo 5 del trattato. La presente direttiva si limita a quanto è necessario per conseguire tali scopi in ottemperanza al principio di proporzionalità enunciato nello stesso articolo.
- (33) Per rendere più trasparente la relazione tra il revisore legale o l'impresa di revisione contabile e l'ente sottoposto alla revisione contabile, occorre modificare le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, in modo tale che prevedano un'apposita informativa sui corrispettivi di competenza per la revisione contabile e per i servizi diversi dalla revisione contabile nella nota integrativa dei conti annuali e dei conti consolidati.
- (34) La direttiva 84/253/CEE dovrebbe essere abrogata in quanto non prevede un insieme di norme che assicuri un regime di revisione contabile appropriato, ad esempio disposizioni relative al controllo pubblico, ai sistemi disciplinari e ai sistemi di controllo della qualità, e in quanto non prevede regole specifiche in materia di collaborazione tra gli Stati membri e i paesi terzi. Per garantire la certezza del diritto, è tuttavia necessario indicare chiaramente che i revisori legali e le imprese di revisione contabile abilitati a norma della direttiva 84/253/CEE debbono essere considerati abilitati conformemente alla presente direttiva,

HANNO ADOTTATO LA PRESENTE DIRETTIVA:

CAPO I

OGGETTO E DEFINIZIONI

Articolo 1

Oggetto

La presente direttiva stabilisce norme riguardanti la revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati.

▼ M3

L'articolo 29 della presente direttiva non si applica alla revisione legale dei bilanci d'esercizio e consolidati di enti di interesse pubblico salvo quando previsto nel regolamento (UE) n. 537/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio ⁽¹⁾.

▼ B*Articolo 2***Definizioni**

Ai fini della presente direttiva si intende per:

▼ M3

- 1) «revisione legale dei conti»: la revisione dei bilanci di esercizio o dei bilanci consolidati nella misura in cui essa sia:
 - a) prescritta dal diritto dell'Unione;
 - b) prescritta dalla legislazione nazionale per quanto riguarda le piccole imprese;
 - c) effettuata volontariamente su richiesta delle piccole imprese che soddisfano disposizioni giuridiche nazionali equivalenti a quelle relative a una revisione dei conti di cui alla lettera b), ove la normativa nazionale definisca tali revisioni dei conti come revisioni legali dei conti;

▼ B

- 2) «revisore legale»: una persona fisica abilitata ad esercitare la revisione legale dei conti dalle autorità competenti di uno Stato membro a norma della presente direttiva;
- 3) «impresa di revisione contabile»: una persona giuridica o qualsiasi altro ente, indipendentemente dalla sua forma giuridica, abilitato ad esercitare le revisioni legali dei conti dalle autorità competenti di uno Stato membro a norma della presente direttiva;

▼ M3

- 4) «ente di revisione contabile di un paese terzo»: un ente che, indipendentemente dalla sua forma giuridica, effettua la revisione del bilancio d'esercizio o consolidato di una società avente sede in un paese terzo, diverso da un ente iscritto al registro come impresa di revisione contabile in uno Stato membro in seguito all'abilitazione ai sensi dell'articolo 3;
- 5) «revisore di un paese terzo»: una persona fisica che effettua la revisione del bilancio d'esercizio o consolidato di una società avente sede in un paese terzo, diversa da una persona iscritta nel registro come revisore legale in uno Stato membro in seguito all'abilitazione ai sensi degli articoli 3 e 44;

▼ B

- 6) «revisore del gruppo»: il revisore legale, i revisori legali o l'impresa e le imprese di revisione contabile incaricati della revisione legale di conti consolidati;
- 7) «rete» (network): la struttura più ampia:

— che è finalizzata alla cooperazione e alla quale appartengono un revisore legale o un'impresa di revisione contabile, e

⁽¹⁾ Regolamento (UE) n. 537/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 aprile 2014, sui requisiti specifici relativi alla revisione legale dei conti di enti di interesse pubblico (GU L 158 del 27.5.2014, pag. 77).

▼ B

— che persegue chiaramente la condivisione degli utili e dei costi o fa capo a una proprietà, un controllo o una direzione comuni e condivide prassi e procedure comuni di controllo della qualità, la stessa strategia aziendale, uno stesso nome o una parte rilevante delle risorse professionali;

8) «affiliata di un'impresa di revisione contabile»: un'impresa, indipendentemente dalla sua forma giuridica, che è legata ad un'impresa di revisione contabile tramite la proprietà comune, la direzione comune o una relazione di controllo;

9) «relazione di revisione»: la relazione del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile di cui all'articolo 51 *bis* della direttiva 78/660/CEE e all'articolo 37 della direttiva 83/349/CEE;

▼ M3

10) «autorità competenti»: le autorità designate dalla legge che sono responsabili della regolamentazione e/o il controllo dei revisori legali e delle imprese di revisione contabile ovvero di loro aspetti specifici; quando, in un articolo, si fa riferimento alle «autorità competenti», si intendono le autorità responsabili delle funzioni menzionate in tale articolo;

▼ B

12) «principi contabili internazionali»: gli International Accounting Standards (IAS), gli International Financial Reporting Standards (IFRS) e le relative interpretazioni (SIC-IFRIC), nonché le loro successive modifiche e le relative interpretazioni, ed i principi e le relative interpretazioni che verranno emanati o adottati in futuro dall'International Accounting Standards Board (IASB);

▼ M3

13) «enti di interesse pubblico»:

a) gli enti disciplinati dal diritto di uno Stato membro i cui valori mobiliari sono ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato di uno Stato membro ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 1, punto 14), della direttiva 2004/39/CE;

b) gli enti creditizi quali definiti nell'articolo 3, paragrafo 1, punto 1), della direttiva 2013/36/UE del Parlamento europeo e del Consiglio ⁽¹⁾, diversi da quelli di cui all'articolo 2 di tale direttiva;

c) le imprese di assicurazione ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva 91/674/CEE; oppure

d) gli enti designati dagli Stati membri quali enti di interesse pubblico, ad esempio le imprese che presentano un interesse pubblico significativo per via della natura della loro attività, delle loro dimensioni o del numero di dipendenti;

⁽¹⁾ Direttiva 2013/36/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 giugno 2013, sull'accesso all'attività degli enti creditizi e sulla vigilanza prudenziale sugli enti creditizi e sulle imprese di investimento, che modifica la direttiva 2002/87/CE e abroga le direttive 2006/48/CE e 2006/49/CE (GU L 176 del 27.6.2013, pag. 338)

▼ B

14) «cooperativa»: una società cooperativa europea quale definita nell'articolo 1 del regolamento (CE) n. 1435/2003 del Consiglio, del 22 luglio 2003, relativo allo statuto della società cooperativa europea (SCE) ⁽¹⁾, ovvero qualsiasi altra cooperativa per la quale il diritto comunitario prescrive la revisione legale dei conti, come gli enti creditizi quali definiti nell'articolo 1, punto 1), della direttiva 2000/12/CE e le imprese di assicurazione ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, della direttiva 91/674/CEE;

▼ M3

15) «persona esterna alla professione di revisore»: qualsiasi persona fisica che, nel corso della sua partecipazione alla direzione del sistema di controllo pubblico e durante il triennio immediatamente precedente tale partecipazione, non abbia effettuato revisioni legali, non abbia detenuto diritti di voto in un'impresa di revisione contabile, non sia stata membro dell'organo di amministrazione, di direzione o di controllo di un'impresa di revisione contabile e non sia stata impiegata presso un'impresa di revisione contabile né sia stata a essa altrimenti associata;

▼ B

16) «responsabile/responsabili»:

- a) il revisore o i revisori legali designati da un'impresa di revisione contabile, per un determinato incarico di revisione contabile, come i responsabili dell'esecuzione della revisione legale dei conti per conto dell'impresa di revisione contabile; o
- b) nel caso della revisione dei conti di un gruppo, quanto meno il revisore o i revisori legali designati da un'impresa di revisione contabile come i responsabili dell'esecuzione della revisione legale dei conti a livello del gruppo, nonché il revisore o i revisori legali designati come i responsabili a livello delle società controllate significative; o
- c) il revisore o i revisori legali che firmano la relazione di revisione;

▼ M3

17) «medie imprese»: le imprese di cui all'articolo 1, paragrafo 1, e all'articolo 3, paragrafo 3, della direttiva 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio ⁽²⁾;

18) «piccole imprese»: le imprese di cui all'articolo 1, paragrafo 1, e all'articolo 3, paragrafo 2, della direttiva 2013/34/UE;

19) «Stato membro di origine»: uno Stato membro nel quale un revisore legale o un'impresa di revisione contabile sono abilitati ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 1;

20) «Stato membro ospitante»: uno Stato membro nel quale un revisore legale abilitato dal proprio Stato membro di origine aspira altresì a ottenere l'abilitazione ai sensi dell'articolo 14, o uno Stato membro nel quale un'impresa di revisione contabile abilitata dal proprio Stato membro di origine aspira a essere iscritta nel registro o è iscritta nel registro ai sensi dell'articolo 3 *bis*.

⁽¹⁾ GU L 207 del 18.8.2003, pag. 1.

⁽²⁾ Direttiva 2013/34/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 26 giugno 2013 relativa ai bilanci d'esercizio, ai bilanci consolidati e alle relative relazioni di talune tipologie di imprese, recante modifica della direttiva 2006/43/CE del Parlamento europeo e del Consiglio e abrogazione delle direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE del Consiglio (GU L 182 del 29.6.2013, pag. 19)

▼B

CAPO II

**ABILITAZIONE, FORMAZIONE CONTINUA E MUTUO
RICONOSCIMENTO***Articolo 3***Abilitazione dei revisori legali e delle imprese di revisione contabile**

1. Una revisione legale dei conti è effettuata esclusivamente dai revisori legali o dalle imprese di revisione contabile abilitati dallo Stato membro che impone la revisione legale.

2. ►**M3** Ciascuno Stato membro designa l'autorità competente che è responsabile per l'abilitazione dei revisori legali e delle imprese di revisione contabile. ◀

▼M3**▼B**

3. Fatto salvo l'articolo 11, le autorità competenti degli Stati membri possono abilitare in qualità di revisori legali soltanto le persone fisiche che soddisfano almeno le condizioni di cui all'articolo 4 e agli articoli da 6 a 10.

4. Le autorità competenti degli Stati membri possono abilitare in qualità di imprese di revisione contabile soltanto gli enti che soddisfano le seguenti condizioni:

a) le persone fisiche che effettuano le revisioni legali dei conti per conto di un'impresa devono almeno soddisfare le condizioni di cui all'articolo 4 e agli articoli da 6 a 12 e devono essere abilitate in qualità di revisori legali in quello Stato membro;

▼M3

b) una maggioranza dei diritti di voto in un ente deve essere detenuta da imprese di revisione contabile che sono abilitate in uno Stato membro o da persone fisiche che soddisfano almeno le condizioni di cui all'articolo 4 e agli articoli da 6 a 12. Gli Stati membri possono prevedere che dette persone fisiche debbano altresì essere state abilitate in un altro Stato membro. Ai fini della revisione legale dei conti delle cooperative, delle casse di risparmio e degli enti analoghi di cui all'articolo 45 della direttiva 86/635/CEE, di un'impresa controllata o di un successore legale di una cooperativa, di una cassa di risparmio o di un ente analogo di cui all'articolo 45 della direttiva 86/635/CEE, gli Stati membri possono stabilire altre disposizioni specifiche in relazione ai diritti di voto;

▼B

c) una maggioranza fino a un massimo del 75 % dei membri dell'organo di amministrazione o di direzione dell'ente deve essere costituita da imprese di revisione contabile che sono abilitate in uno Stato membro o da persone fisiche che soddisfano almeno le condizioni di cui all'articolo 4 e agli articoli da 6 a 12. Gli Stati membri possono prevedere che dette persone fisiche debbano altresì essere state abilitate in un altro Stato membro. Quando tale organo non conta più di due membri, uno di loro deve soddisfare almeno le condizioni di cui alla presente lettera;

d) l'impresa soddisfa la condizione di cui all'articolo 4.

▼B

Gli Stati membri possono stabilire condizioni supplementari soltanto in relazione alla lettera c), le quali devono essere proporzionate agli obiettivi prefissi e non devono andare oltre lo stretto necessario.

▼M3*Articolo 3 bis***Riconoscimento delle imprese di revisione contabile**

1. In deroga all'articolo 3, paragrafo 1, un'impresa di revisione contabile abilitata in uno Stato membro ha diritto a effettuare revisioni legali dei conti in un altro Stato membro, a condizione che il responsabile della revisione che effettua la revisione legale per conto dell'impresa di revisione contabile si conformi all'articolo 3, paragrafo 4, lettera a), nello Stato membro ospitante.

2. Un'impresa di revisione contabile che desidera effettuare revisioni legali dei conti in uno Stato membro diverso dal suo Stato membro di origine effettua l'iscrizione nel registro presso l'autorità competente dello Stato membro ospitante conformemente agli articoli 15 e 17.

3. L'autorità competente dello Stato membro ospitante iscrive nel registro l'impresa di revisione contabile una volta accertatane l'iscrizione nel registro presso l'autorità competente dello Stato membro di origine. Qualora lo Stato membro ospitante intenda fare affidamento su un certificato che attesti l'avvenuta iscrizione nel registro dell'impresa di revisione contabile presso l'autorità competente dello Stato membro di origine, l'autorità competente dello Stato membro ospitante può esigere che il certificato dell'autorità competente dello Stato membro di origine non sia stato rilasciato prima dei tre mesi precedenti la sua presentazione. L'autorità competente dello Stato membro ospitante informa l'autorità competente dello Stato membro di origine dell'iscrizione nel registro dell'impresa di revisione contabile.

▼B*Articolo 4***Onorabilità**

Le autorità competenti di uno Stato membro possono rilasciare l'abilitazione esclusivamente alle persone fisiche o alle imprese che soddisfano il requisito di onorabilità.

*Articolo 5***Revoca dell'abilitazione**

1. L'abilitazione di un revisore legale o di un'impresa di revisione contabile la cui onorabilità sia stata seriamente compromessa viene revocata. Gli Stati membri possono tuttavia prevedere un termine ragionevole per consentire agli interessati di ripristinare il requisito dell'onorabilità.

2. L'abilitazione di un'impresa di revisione contabile viene revocata se una qualunque delle condizioni di cui all'articolo 3, paragrafo 4, lettere b) e c), cessa di essere soddisfatta. Gli Stati membri possono tuttavia prevedere un termine ragionevole per ripristinare le predette condizioni.

▼M3

3. Quando per una qualunque ragione l'abilitazione di un revisore legale o di un'impresa di revisione contabile è revocata, l'autorità competente dello Stato membro di origine in cui l'abilitazione è revocata comunica tale revoca e i motivi della stessa alle autorità competenti degli Stati membri ospitanti in cui il revisore legale o l'impresa di revisione contabile è altresì iscritto a norma dell'articolo 3 *bis*, dell'articolo 16, paragrafo 1, lettera c), e dell'articolo 17, paragrafo 1, lettera i).

▼B*Articolo 6***Titoli e diplomi**

Fatto salvo l'articolo 11, una persona fisica può essere abilitata ad esercitare la revisione legale dei conti soltanto se, avendo completato il livello di studi che dà accesso all'università o un livello equivalente, ha concluso in seguito un corso di formazione teorica ed effettuato un tirocinio, superando un esame di idoneità professionale organizzato o riconosciuto dallo Stato membro interessato, dello stesso livello dell'esame finale di studi universitari o di livello equivalente.

▼M3

Le autorità competenti di cui all'articolo 32 cooperano fra loro per raggiungere una convergenza dei requisiti definiti nel presente articolo. Nell'avviare tale cooperazione, dette autorità competenti tengono conto degli sviluppi della revisione contabile e della professione di revisore dei conti e, in particolare, della convergenza già raggiunta dalla professione. Esse cooperano con il comitato degli organismi europei di controllo delle attività di revisione contabile (CEAOB) e con le autorità competenti di cui all'articolo 20 del regolamento (UE) n. 537/2014, nella misura in cui tale convergenza sia rilevante ai fini della revisione legale dei conti di enti di interesse pubblico.

▼B*Articolo 7***Esame di idoneità professionale**

L'esame di idoneità professionale di cui all'articolo 6 garantisce il livello necessario di conoscenze teoriche delle materie relative alla revisione legale dei conti e la capacità di applicare concretamente tali conoscenze. Tale esame deve essere almeno in parte scritto.

*Articolo 8***Controllo delle conoscenze teoriche**

1. Il controllo delle conoscenze teoriche, compreso nell'esame, verte in particolare sulle materie seguenti:

- a) teoria e principi di contabilità generale;
- b) obblighi legali e norme concernenti la redazione dei conti annuali e dei conti consolidati;
- c) principi contabili internazionali;
- d) analisi finanziaria;
- e) contabilità analitica di esercizio e contabilità di gestione (cost and management accounting);
- f) gestione del rischio e controllo interno;
- g) revisione contabile e capacità professionali;
- h) obblighi giuridici e norme professionali riguardanti la revisione legale dei conti ed i revisori legali;

▼M3

- i) principi di revisione internazionali di cui all'articolo 26;

▼B

- j) deontologia professionale e indipendenza.

▼B

2. Tale controllo ha inoltre per oggetto almeno le seguenti materie nella misura in cui sono rilevanti per la revisione contabile:

- a) diritto societario e governo societario;
- b) diritto fallimentare e procedure analoghe;
- c) diritto tributario;
- d) diritto civile e commerciale;
- e) diritto della sicurezza sociale e del lavoro;
- f) tecnologie dell'informazione e sistemi informatici;
- g) economia aziendale, economia generale ed economia finanziaria;
- h) matematica e statistica;
- i) principi fondamentali di gestione finanziaria aziendale.

▼M3

▼B*Articolo 9***Esenzioni**

1. In deroga agli articoli 7 e 8, gli Stati membri possono disporre che le persone che hanno superato un esame universitario o un esame equivalente oppure sono in possesso di diplomi universitari o di titoli equivalenti in una o più materie di cui all'articolo 8 siano esentate dal controllo delle conoscenze teoriche per le materie che hanno già formato oggetto di detto esame o di detti diplomi.

2. In deroga dell'articolo 7, gli Stati membri possono disporre che i possessori di diplomi universitari o di titoli equivalenti in una o più materie di cui all'articolo 8 siano esentati dal controllo della capacità di applicare concretamente le conoscenze teoriche per le materie che siano già state oggetto di un tirocinio comprovato da un esame o diploma riconosciuto dallo Stato.

*Articolo 10***Tirocinio****▼M3**

1. Al fine di acquisire la capacità di applicare concretamente le conoscenze teoriche il cui controllo fa parte dell'esame, occorre completare un tirocinio di almeno tre anni relativo, tra l'altro, alla revisione del bilancio d'esercizio, del bilancio consolidato o di altri documenti contabili. Tale tirocinio deve essere effettuato per almeno due terzi presso un revisore legale o un'impresa di revisione contabile abilitati in uno Stato membro.

▼B

2. Gli Stati membri provvedono affinché la totalità del tirocinio sia effettuata presso persone che offrano sufficienti garanzie circa la propria capacità di assicurare la formazione pratica del tirocinante.

▼B*Articolo 11***Qualifica acquisita tramite esperienza di lunga durata**

Uno Stato membro può abilitare in qualità di revisore legale una persona che non soddisfa le condizioni di cui all'articolo 6 se tale persona può dimostrare:

- a) di aver esercitato per quindici anni attività professionali che le abbiano consentito di conseguire un'esperienza sufficiente nei settori finanziario, giuridico e contabile, nonché superato l'esame di idoneità professionale di cui all'articolo 7; oppure
- b) di aver esercitato per sette anni attività professionali nei settori di cui sopra, di aver inoltre svolto il periodo di tirocinio di cui all'articolo 10, nonché superato l'esame di idoneità professionale di cui all'articolo 7.

*Articolo 12***Combinazione di tirocinio e formazione teorica**

1. Gli Stati membri possono prevedere che periodi di formazione teorica nelle materie di cui all'articolo 8 contino nel calcolo delle durate dell'attività professionale di cui all'articolo 11, purché tale formazione sia attestata dal superamento di un esame riconosciuto dallo Stato. La durata di detta formazione non può essere inferiore a un anno e non può essere dedotta dagli anni di attività professionale per un periodo superiore a quattro anni.

2. Il periodo di attività professionale e il tirocinio non devono essere più brevi del corso di formazione teorica e del tirocinio di cui all'articolo 10.

▼M3*Articolo 13***Formazione continua**

Gli Stati membri assicurano che i revisori legali siano tenuti a prendere parte a programmi adeguati di formazione continua per mantenere conoscenze teoriche, capacità e valori professionali a un livello sufficientemente elevato e che il mancato rispetto degli obblighi di formazione continua sia oggetto di sanzioni appropriate come previsto all'articolo 30.

*Articolo 14***Abilitazione dei revisori legali di altri Stati membri**

1. Le autorità competenti stabiliscono le procedure per l'abilitazione dei revisori legali già abilitati in altri Stati membri. Tali procedure possono richiedere al massimo il completamento di un tirocinio di adattamento di cui all'articolo 3, paragrafo 1, lettera g), della direttiva 2005/36/CE del Parlamento europeo e del Consiglio ⁽¹⁾ o il superamento di una prova attitudinale di cui alla lettera h) di tale disposizione.

⁽¹⁾ Direttiva 2005/36/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 7 settembre 2005, relativa al riconoscimento delle qualifiche professionali (GU L 255 del 30.9.2005, pag. 22).

▼ M3

2. Lo Stato membro ospitante decide se prescrivere al richiedente l'abilitazione un tirocinio di adattamento quale definito all'articolo 3, paragrafo 1, lettera g), della direttiva 2005/36/CE o una prova attitudinale quale definita alla lettera h) della medesima disposizione.

Il tirocinio di adattamento non supera i tre anni e il richiedente è soggetto a una valutazione.

La prova attitudinale è effettuata in una delle lingue autorizzate dalle disposizioni sull'impiego delle lingue vigenti nello Stato membro ospitante in questione. Essa verte esclusivamente sulla conoscenza delle leggi e delle regolamentazioni dello Stato membro ospitante in oggetto, nella misura in cui tale conoscenza sia rilevante per le revisioni legali dei conti.

3. Le autorità competenti cooperano nell'ambito del CEAOB per raggiungere una convergenza dei requisiti in materia di tirocinio di adattamento e prova attitudinale. Esse migliorano la trasparenza e la prevedibilità dei requisiti. Esse cooperano con il CEAOB e con le autorità competenti di cui all'articolo 20 del regolamento (UE) n. 537/2014 nella misura in cui tale convergenza sia rilevante ai fini di revisioni legali dei conti di enti di interesse pubblico.

▼ B

CAPO III

ISCRIZIONE ALL'ALBO

*Articolo 15***Albo****▼ M3**

1. Ogni Stato membro assicura che i revisori legali e le imprese di revisione contabile siano iscritti in un registro a norma degli articoli 16 e 17. In casi eccezionali, gli Stati membri possono derogare agli obblighi in materia di pubblicità di cui al presente articolo e all'articolo 16, esclusivamente nella misura necessaria ad attenuare una minaccia grave e imminente per la sicurezza personale di qualsiasi persona.

▼ B

2. Gli Stati membri assicurano che ciascun revisore legale e ciascuna impresa di revisione contabile siano identificati nell'albo con un numero individuale. Le informazioni richieste per l'iscrizione sono conservate nell'albo in forma elettronica e sono accessibili al pubblico elettronicamente.

3. L'albo contiene altresì il nome e l'indirizzo delle autorità competenti responsabili dell'abilitazione di cui all'articolo 3, del controllo della qualità di cui all'articolo 29, delle indagini e delle sanzioni di cui all'articolo 30 e del controllo pubblico di cui all'articolo 32.

▼B

4. Gli Stati membri assicurano che l'albo sia pienamente operativo entro il 29 giugno 2009.

*Articolo 16***Iscrizione all'albo dei revisori legali**

1. Per quanto riguarda i revisori legali, l'albo contiene quanto meno le informazioni seguenti:

- a) nome, indirizzo e numero di iscrizione;
- b) se applicabile, il nome, l'indirizzo, l'indirizzo Internet nonché il numero di iscrizione dell'impresa di revisione contabile presso la quale è impiegato il revisore legale o con la quale il revisore legale è associato in qualità di socio o altrimenti;
- c) ogni altra iscrizione in qualità di revisore legale presso le autorità competenti di altri Stati membri o in qualità di revisore contabile presso paesi terzi, compresi i nomi delle autorità competenti per l'iscrizione e, ove applicabili, i numeri di iscrizione.

2. I revisori contabili di paesi terzi iscritti a norma dell'articolo 45 sono indicati chiaramente nell'albo in quanto tali e non in qualità di revisori legali.

*Articolo 17***Iscrizione all'albo delle imprese di revisione contabile**

1. Per quanto riguarda le imprese di revisione contabile, l'albo contiene quanto meno le informazioni seguenti:

- a) nome, indirizzo e numero di iscrizione;
- b) forma giuridica;
- c) estremi per contattare l'impresa, persona di riferimento principale e, dove applicabile, sito web;
- d) indirizzo di ciascun ufficio situato nello Stato membro in questione;
- e) nome e numero di iscrizione di tutti i revisori legali impiegati dall'impresa o ad essa associati in qualità di soci o altrimenti;
- f) nomi e indirizzi professionali di tutti i proprietari e gli azionisti;
- g) nomi e indirizzi professionali di tutti i membri dell'organo di amministrazione o di direzione;
- h) se applicabile, denominazione della rete della quale l'impresa fa parte ed elenco dei nomi e degli indirizzi delle imprese appartenenti a tale rete e delle affiliate o indicazione del luogo in cui tali informazioni sono accessibili al pubblico;
- i) ogni altra iscrizione in qualità di impresa di revisione contabile presso le autorità competenti di altri Stati membri e in qualità di ente di revisione contabile presso paesi terzi, compresi i nomi delle autorità competenti per l'iscrizione e, ove applicabili, i numeri di iscrizione;

▼M3

j) se applicabile, indicazione dell'iscrizione o meno nel registro dell'impresa di revisione contabile ai sensi dell'articolo 3 *bis*, paragrafo 3.

▼B

2. Gli enti di revisione contabile di paesi terzi iscritti a norma dell'articolo 45 sono indicati chiaramente nell'albo in quanto tali e non in qualità di imprese di revisione contabile.

*Articolo 18***Aggiornamento delle informazioni contenute nell'albo**

Gli Stati membri assicurano che i revisori legali e le imprese di revisione contabile notifichino tempestivamente alle autorità competenti preposte alla tenuta dell'albo qualsiasi modifica delle informazioni ivi contenute. Dopo tale notifica l'albo viene aggiornato senza indugio.

*Articolo 19***Responsabilità per le informazioni contenute nell'albo**

Le informazioni fornite alle autorità competenti a norma degli articoli 16, 17 e 18 sono firmate dal revisore legale o dall'impresa di revisione contabile. Quando l'autorità competente prevede che le informazioni possano essere messe a disposizione per via elettronica, tale firma può essere ad esempio una firma elettronica quale definita nell'articolo 2, punto 1), della direttiva 1999/93/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 dicembre 1999, relativa ad un quadro comunitario per le firme elettroniche ⁽¹⁾.

*Articolo 20***Regime linguistico**

1. Le informazioni inserite nell'albo sono redatte in una delle lingue autorizzate dalle disposizioni sull'impiego delle lingue vigenti nello Stato membro in questione.

2. Gli Stati membri possono inoltre consentire che le informazioni da inserire nell'albo siano redatte in altre lingue ufficiali della Comunità. Possono prescrivere che la traduzione delle informazioni sia autenticata.

In ogni caso gli Stati membri in questione assicurano che nell'albo sia specificato se la traduzione è autenticata o meno.

CAPO IV

**DEONTOLOGIA PROFESSIONALE, INDIPENDENZA, OBIETTIVITÀ,
RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE***Articolo 21***▼M3****Deontologia e scetticismo professionali****▼B**

1. Gli Stati membri assicurano che tutti i revisori legali e tutte le imprese di revisione contabile siano tenuti al rispetto di principi di deontologia professionale. In essi rientrano quanto meno la funzione di interesse pubblico, l'integrità e l'obiettività, la competenza professionale e la diligenza.

⁽¹⁾ GU L 13 del 19.1.2000, pag. 12.

▼ M3

2. Gli Stati membri assicurano che il revisore legale o l'impresa di revisione contabile che effettua la revisione legale dei conti eserciti per l'intera revisione lo scetticismo professionale, riconoscendo la possibilità che si verifichi un errore significativo attribuibile a fatti o comportamenti che sottintendono irregolarità, compresi frodi o errori, nonostante l'onestà e l'integrità dimostrata in passato dalla direzione dell'ente sottoposto a revisione e dalle persone preposte alla sua governance.

Il revisore legale o l'impresa di revisione contabile esercita lo scetticismo professionale in particolare durante la revisione delle stime fornite dalla direzione riguardanti il fair value (valore equo), la riduzione di valore delle attività, gli accantonamenti e i flussi di cassa futuri relativi alla capacità dell'impresa di continuare come un'entità in funzionamento.

Ai fini del presente articolo, per «scetticismo professionale» si intende un atteggiamento caratterizzato da un approccio dubitativo, dal costante monitoraggio delle condizioni che potrebbero indicare una potenziale inesattezza dovuta a errore o frode, nonché da una valutazione critica della documentazione inerente alla revisione.

▼ B*Articolo 22***Indipendenza e obiettività****▼ M3**

1. Gli Stati membri assicurano che, nell'effettuare la revisione legale dei conti di un ente, un revisore legale o un'impresa di revisione contabile e qualsiasi persona fisica in grado di influenzare direttamente o indirettamente l'esito della revisione legale siano indipendenti dall'ente stesso e non siano in alcun modo coinvolti nel suo processo decisionale.

Il requisito di indipendenza è richiesto almeno durante il periodo cui si riferiscono i bilanci da sottoporre a revisione contabile e durante il periodo in cui viene eseguita la revisione legale.

Gli Stati membri provvedono affinché un revisore legale o un'impresa di revisione contabile che effettua una revisione legale dei conti adotti tutte le misure ragionevoli per garantire che la sua indipendenza non sia influenzata da alcun conflitto di interessi, esistente o potenziale, o relazione d'affari o di altro genere, diretta o indiretta, riguardante il revisore legale o l'impresa di revisione contabile che effettua la revisione legale dei conti e, laddove appropriato, la sua rete, i suoi dirigenti, i suoi revisori, i suoi dipendenti, qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile o qualsiasi persona direttamente o indirettamente collegata al revisore legale o all'impresa di revisione contabile da un legame di controllo.

Il revisore legale o l'impresa di revisione contabile non effettua la revisione legale dei conti se sussistono rischi di autoesame o di interesse personale, rischi derivanti dall'esercizio del patrocinio legale o dalla familiarità ovvero una minaccia di intimidazione, determinati da una relazione finanziaria, personale, d'affari, di lavoro o di altro tipo tra:

— il revisore legale, l'impresa di revisione contabile, la sua rete e qualsiasi persona fisica in grado di influenzare l'esito della revisione legale e

▼ M3

— l'ente sottoposto a revisione,

a seguito della quale un terzo informato, obiettivo e ragionevole, tenendo conto delle misure adottate, trarrebbe la conclusione che l'indipendenza del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile risulti compromessa.

2. Gli Stati membri provvedono affinché un revisore legale, un'impresa di revisione contabile, i loro responsabili della revisione, i loro dipendenti e qualsiasi persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo di tale revisore legale o impresa di revisione contabile e che partecipa direttamente alle attività di revisione legale, nonché le persone a loro strettamente legate ai sensi dell'articolo 1, punto 2, della direttiva 2004/72/CE della Commissione ⁽¹⁾ non detengano né abbiano un interesse beneficiario rilevante e diretto ovvero si astengano da qualsiasi operazione su strumenti finanziari emessi, garantiti o altrimenti sostenuti da un ente sottoposto alla loro revisione legale, salvo che si tratti di interessi detenuti indirettamente attraverso regimi di investimento collettivo diversificati compresi fondi gestiti, quali fondi pensione o assicurazione sulla vita.

▼ B

3. Gli Stati membri assicurano che un revisore legale o un'impresa di revisione contabile documenti nelle carte di lavoro tutti i rischi rilevanti per la sua indipendenza nonché le misure adottate per limitare tali rischi.

▼ M3

4. Gli Stati membri assicurano che le persone o le imprese di cui al paragrafo 2 non partecipino né influenzino in altro modo l'esito di una revisione legale dei conti di un qualunque ente sottoposto a revisione se:

- a) possiedono strumenti finanziari dell'ente sottoposto a revisione, salvo che si tratti di interessi detenuti indirettamente attraverso regimi di investimento collettivo diversificati;
- b) possiedono strumenti finanziari di qualsiasi ente legato a un ente sottoposto a revisione, la cui proprietà potrebbe causare un conflitto di interessi o potrebbe essere generalmente percepita come tale, salvo che si tratti di interessi detenuti indirettamente attraverso regimi di investimento collettivo diversificati;
- c) hanno avuto un rapporto di lavoro dipendente con l'ente sottoposto a revisione o intrattengono con esso una relazione d'affari o di altro tipo che potrebbe causare un conflitto di interessi o potrebbe essere generalmente percepita come tale.

5. Le persone o le imprese di cui al paragrafo 2 non sollecitano o accettano regali o favori di natura pecuniaria e non pecuniaria dall'ente sottoposto a revisione o da qualsiasi ente legato a un ente sottoposto a revisione, salvo nel caso in cui un terzo informato, obiettivo e ragionevole considererebbe il loro valore trascurabile o insignificante.

⁽¹⁾ Direttiva 2004/72/CE della Commissione, del 29 aprile 2004, recante modalità di esecuzione della direttiva 2003/6/CE del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda le prassi di mercato ammesse, la definizione di informazione privilegiata in relazione agli strumenti derivati su merci, l'istituzione di un registro delle persone aventi accesso a informazioni privilegiate, la notifica delle operazioni effettuate da persone che esercitano responsabilità di direzione e la segnalazione di operazioni sospette (GU L 162 del 30.4.2004, pag. 70).

▼ **M3**

6. Se, durante il periodo cui si riferisce il bilancio, un ente sottoposto a revisione viene rilevato da un altro ente, si fonde con esso o lo rileva, il revisore legale o l'impresa di revisione contabile individua e valuta eventuali interessi o relazioni in essere o recenti, inclusi i servizi diversi dalla revisione contabile prestati a detto ente, tali da poter compromettere, tenuto conto delle salvaguardie applicabili, la sua indipendenza e la sua capacità di proseguire la revisione legale dopo la data di efficacia della fusione o dell'acquisizione.

Il revisore legale o l'impresa di revisione contabile prende quanto prima, e in ogni caso entro tre mesi, tutti i provvedimenti necessari per porre fine agli interessi o alle relazioni in essere che potrebbero compromettere la sua indipendenza e, ove possibile, adotta misure intese a ridurre al minimo i rischi per la sua indipendenza derivanti dagli interessi e dalle relazioni anteriori ed esistenti.

*Articolo 22 bis***Assunzione da parte degli enti sottoposti a revisione di precedenti revisori legali o dipendenti di revisori legali o imprese di revisione contabile**

1. Gli Stati membri assicurano che il revisore legale o il responsabile che effettua la revisione per conto di un'impresa di revisione contabile non sia autorizzato, prima che sia trascorso un periodo di almeno un anno o, nel caso della revisione legale dei conti di enti di interesse pubblico, prima che sia trascorso un periodo di almeno due anni dalla cessazione delle sue attività in qualità di revisore legale o di responsabile della revisione in relazione all'incarico di revisione dei conti:

- a) ad accettare una funzione dirigenziale di rilievo nell'ente sottoposto a revisione;
- b) a diventare, se del caso, membro del comitato per il controllo interno e la revisione contabile dell'ente sottoposto a revisione o, nel caso in cui tale comitato non esista, dell'organo che espleta funzioni equivalenti a quelle del comitato per il controllo interno e la revisione contabile;
- c) a diventare membro senza incarichi esecutivi dell'organo di amministrazione o membro dell'organo di controllo dell'ente sottoposto a revisione.

2. Gli Stati membri garantiscono che i dipendenti e i soci, salvo i responsabili della revisione, di un revisore legale o di un'impresa di revisione contabile che effettua la revisione legale dei conti nonché qualsiasi altra persona fisica i cui servizi sono messi a disposizione o sono sotto il controllo di tale revisore legale o impresa di revisione contabile, nel caso in cui tali dipendenti, soci o altre persone fisiche siano stati personalmente abilitati a esercitare la professione di revisione legale, non accettano le funzioni di cui al paragrafo 1, lettere a), b) e c), prima che sia trascorso un periodo di almeno un anno dal loro diretto coinvolgimento nell'incarico di revisione legale.

*Articolo 22 ter***Preparazione alla revisione legale dei conti e valutazione dei rischi per l'indipendenza**

Gli Stati membri assicurano che, prima di accettare o proseguire un incarico di revisione legale, un revisore legale o un'impresa di revisione contabile valuti e documenti:

- se è in regola con i requisiti di cui all'articolo 22 della presente direttiva;

▼ M3

- se sussistono rischi per la sua indipendenza e se sono adottate misure per mitigarli;
- se dispone di dipendenti competenti, tempo e risorse necessarie per effettuare in modo opportuno la revisione legale;
- se, nel caso di un'impresa di revisione contabile, il responsabile della revisione è abilitato a esercitare la professione di revisore legale nello Stato membro in cui viene condotta la revisione legale dei conti.

Gli Stati membri possono prevedere disposizioni semplificate per le revisioni di cui all'articolo 2, punto 1, lettere b) e c).

▼ B*Articolo 23***Riservatezza e segreto professionale**

1. Gli Stati membri assicurano che tutte le informazioni e tutti i documenti ai quali un revisore legale o un'impresa di revisione contabile ha accesso quando effettua la revisione legale dei conti siano protetti da regole appropriate in materia di riservatezza e segreto professionale.

▼ M3

2. Le predette regole in materia di riservatezza e di segreto professionale applicabili ai revisori legali o alle imprese di revisione contabile non ostacolano l'applicazione delle disposizioni della presente direttiva o del regolamento (UE) n. 537/2014.

3. Quando un revisore legale o un'impresa di revisione contabile è sostituito da un altro revisore legale o da un'altra impresa di revisione contabile, il revisore legale o l'impresa di revisione contabile uscente consente al revisore legale o all'impresa di revisione contabile entrante l'accesso a tutte le informazioni pertinenti concernenti l'ente sottoposto a revisione e l'ultima revisione di tale ente.

▼ B

4. I revisori legali e le imprese di revisione contabile che hanno cessato di partecipare ad uno specifico incarico di revisione contabile, così come i revisori legali e le imprese di revisione contabile precedenti, continuano ad essere soggetti alle disposizioni dei paragrafi 1 e 2 per quanto riguarda il suddetto incarico di revisione contabile.

▼ M3

5. Nel caso in cui un revisore legale o un'impresa di revisione contabile effettui la revisione legale dei conti di un'impresa che appartiene a un gruppo la cui impresa madre ha sede in un paese terzo, le regole in materia di riservatezza e segreto professionale di cui al paragrafo 1 del presente articolo non pregiudicano il trasferimento al revisore del gruppo situato in un paese terzo, da parte del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile, della documentazione inerente all'attività di revisione, se la suddetta documentazione è necessaria per eseguire la revisione del bilancio consolidato dell'impresa madre.

Un revisore legale o un'impresa di revisione contabile preposto alla revisione legale di un'impresa che ha emesso valori mobiliari in un paese terzo o appartiene a un gruppo che presenta il bilancio consolidato in un paese terzo può trasferire all'autorità competente del paese terzo in questione le carte di lavoro o gli altri documenti che detiene inerenti alla revisione dell'ente in causa soltanto alle condizioni definite all'articolo 47.

▼ M3

Il trasferimento delle informazioni al revisore del gruppo situato in un paese terzo è effettuato ai sensi del capo IV della direttiva 95/46/CE e delle norme nazionali applicabili alla protezione dei dati di carattere personale.

▼ B*Articolo 24***Indipendenza ed obiettività dei revisori legali che effettuano la revisione legale per conto delle imprese di revisione contabile**

Gli Stati membri assicurano che né i proprietari o azionisti dell'impresa di revisione contabile né i membri degli organi di amministrazione, di direzione e di controllo di detta impresa o di un'affiliata intervengano nell'espletamento della revisione legale dei conti in un modo che possa compromettere l'indipendenza e l'obiettività del revisore legale che effettua la revisione legale per conto dell'impresa di revisione contabile.

▼ M3*Articolo 24 bis***Organizzazione interna di revisori legali e imprese di revisione contabile**

1. Gli Stati membri provvedono affinché un revisore legale o un'impresa di revisione contabile si conformi ai seguenti requisiti organizzativi:

- a) un'impresa di revisione contabile stabilisce direttive e procedure atte a garantire che i propri titolari o azionisti, nonché i membri degli organi di amministrazione, di direzione e di controllo dell'impresa stessa, o di un'affiliata, non intervengano nell'esecuzione di una revisione legale dei conti in nessun modo che possa compromettere l'indipendenza e l'obiettività del revisore legale che effettua la revisione per conto dell'impresa di revisione contabile;
- b) un revisore legale o un'impresa di revisione contabile dispone di procedure amministrative e contabili solide, di meccanismi di controllo interno della qualità, di procedure efficaci per la valutazione del rischio e di meccanismi efficaci di controllo e tutela in materia di sistemi di elaborazione elettronica dei dati.

Tali meccanismi di controllo interno della qualità sono concepiti per garantire il rispetto delle decisioni e delle procedure a tutti i livelli dell'impresa di revisione contabile o della struttura di lavoro del revisore legale;

- c) un revisore legale o impresa di revisione contabile stabilisce direttive e procedure atte a garantire che i suoi dipendenti nonché tutte le altre persone fisiche i cui servizi sono messi a sua disposizione o sono sotto il suo controllo e che partecipano direttamente alle attività di revisione legale dei conti dispongano di conoscenze ed esperienze adeguate ai compiti svolti;
- d) un revisore legale o un'impresa di revisione contabile stabilisce direttive e procedure atte a garantire che l'esternalizzazione di importanti funzioni di revisione non sia effettuata in modo da compromettere la qualità del suo controllo interno della qualità, né la capacità delle autorità competenti di vigilare sul rispetto degli obblighi enunciati nella presente direttiva e, ove applicabile, nel regolamento (UE) n 537/2014 da parte del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile;

▼ **M3**

- e) un revisore legale o un'impresa di revisione contabile adotta disposizioni organizzative e amministrative appropriate ed efficaci per prevenire, identificare, eliminare o gestire e rendere pubblici eventuali rischi per la sua indipendenza di cui agli articoli 22, 22 *bis* e 22 *ter*;
- f) un revisore legale o un'impresa di revisione contabile stabilisce direttive e procedure appropriate per effettuare le revisioni legali, nonché per formare, monitorare ed esaminare le attività dei dipendenti e organizzare la struttura del fascicolo di revisione di cui all'articolo 24 *ter*, paragrafo 5;
- g) un revisore legale o un'impresa di revisione contabile stabilisce un sistema interno di controllo della qualità volto a garantire la qualità della revisione legale.

Nel sistema di controllo della qualità rientrano quanto meno le direttive e procedure di cui alla lettera f). Nel caso di un'impresa di revisione contabile, la responsabilità del sistema interno di controllo della qualità compete a una persona che è qualificata come un revisore legale;

- h) un revisore legale o un'impresa di revisione contabile impiega sistemi, risorse e procedure appropriati per garantire la continuità e la regolarità nello svolgimento delle proprie attività di revisione legale dei conti;
- i) un revisore legale o un'impresa di revisione contabile adotta disposizioni organizzative e amministrative appropriate ed efficaci per fronteggiare e registrare eventuali incidenti che hanno o potrebbero avere gravi ripercussioni sull'integrità delle proprie attività di revisione legale dei conti;
- j) un revisore legale o un'impresa di revisione contabile pone in essere direttive in materia di retribuzioni, riguardanti anche la partecipazione agli utili, atte a fornire incentivi alle prestazioni sufficienti per garantire la qualità della revisione. In particolare, l'entità del fatturato che il revisore legale o l'impresa di revisione contabile deriva dalla fornitura di servizi diversi dalla revisione contabile all'ente sottoposto a revisione non è considerata ai fini della retribuzione e della valutazione del rendimento delle persone che partecipano alla revisione o che possono influenzarne lo svolgimento;
- k) un revisore legale o un'impresa di revisione contabile controlla e valuta l'adeguatezza e l'efficacia dei sistemi, dei meccanismi e delle direttive e procedure di controllo interno della qualità da esso stabiliti in applicazione della presente direttiva e, ove applicabile, del regolamento (UE) n. 537/2014 e adotta le misure opportune per rimediare a eventuali carenze. In particolare, un revisore legale o un'impresa di revisione contabile conduce una valutazione annuale del sistema interno di controllo della qualità di cui alla lettera g). Un revisore legale o un'impresa di revisione contabile conserva la documentazione dei risultati di tale valutazione e di eventuali misure proposte per modificare il sistema interno di controllo della qualità.

Le direttive e le procedure di cui al primo comma sono documentate e comunicate ai dipendenti del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile.

Gli Stati membri possono prevedere requisiti semplificati per le revisioni di cui all'articolo 2, punto 1, lettere b) e c).

▼ M3

Qualsiasi esternalizzazione di funzioni di revisione di cui alla lettera d) del presente paragrafo non influisce sulla responsabilità del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile nei confronti dell'ente sottoposto a revisione.

2. Nel conformarsi ai requisiti indicati al paragrafo 1 del presente articolo, il revisore legale o l'impresa di revisione contabile prende in considerazione l'ampiezza e la complessità delle proprie attività.

Il revisore legale o l'impresa di revisione contabile è in grado di dimostrare all'autorità competente che le direttive e le procedure volte a garantire il rispetto dei requisiti di cui al paragrafo 1 sono adeguate in considerazione dell'ampiezza e della complessità delle proprie attività.

*Articolo 24 ter***Organizzazione del lavoro**

1. Gli Stati membri assicurano che, se la revisione legale è effettuata da un'impresa di revisione contabile, detta impresa designi quanto meno un responsabile della revisione. L'impresa di revisione contabile fornisce ai responsabili della revisione risorse sufficienti e personale dotato delle competenze e delle capacità necessarie per espletare in modo opportuno le loro funzioni.

La qualità della revisione, l'indipendenza e la competenza costituiscono i principali criteri ai quali è improntata la scelta dei responsabili della revisione da parte dell'impresa di revisione contabile ai fini della relativa designazione.

I responsabili della revisione operano effettivamente nello svolgimento della revisione legale dei conti.

2. Nello svolgimento della revisione legale dei conti, il revisore legale assegna tempo e risorse sufficienti all'incarico al fine di poter espletare in modo adeguato le proprie funzioni.

3. Gli Stati membri assicurano che il revisore legale o l'impresa di revisione contabile conservi la documentazione di qualsiasi violazione delle disposizioni della presente direttiva e, ove applicabile, del regolamento (UE) n. 537/2014. Gli Stati membri possono esentare i revisori legali e le imprese di revisione contabile da tale obbligo con riguardo a violazioni di lieve entità. I revisori legali o le imprese di revisione contabile conservano inoltre la documentazione delle eventuali conseguenze delle violazioni, comprese le misure adottate per porvi rimedio e per modificare il loro sistema interno di controllo della qualità. I revisori legali o le imprese di revisione contabile preparano una relazione annuale contenente una descrizione generale delle eventuali misure adottate e comunicano tale relazione internamente.

Nel caso si rivolga a consulenti esterni, un revisore legale o un'impresa di revisione contabile è tenuto a documentare la richiesta presentata e i pareri ricevuti.

4. Un revisore legale o un'impresa di revisione contabile mantiene un fascicolo relativo al cliente. Tale fascicolo contiene i seguenti dati per ogni cliente sottoposto a revisione:

- a) il nome, l'indirizzo e il centro di attività;
- b) nel caso di un'impresa di revisione contabile, il(i) nome(i) dei responsabili della revisione;

▼ M3

c) i corrispettivi per la revisione legale dei conti e i corrispettivi per ulteriori servizi in ogni esercizio finanziario.

5. Un revisore legale o un'impresa di revisione contabile crea un file di revisione per ogni revisione legale.

Il revisore legale o l'impresa di revisione contabile conserva quanto meno i dati registrati a norma dell'articolo 22 *ter*, paragrafo 1, della presente direttiva e, ove applicabile, degli articoli da 6 a 8 del regolamento (UE) n. 537/2014.

Il revisore legale o l'impresa di revisione contabile conserva eventuali altri dati e documenti rilevanti a sostegno della relazione di cui all'articolo 28 della presente direttiva e, ove applicabile, agli articoli 10 e 11 del regolamento (UE) n. 537/2014 e per monitorare la conformità con la presente direttiva e altri obblighi di legge applicabili.

Il file di revisione è chiuso entro sessanta giorni dalla data nella quale viene sottoscritta la relazione di revisione di cui all'articolo 28 della presente direttiva e, ove applicabile, all'articolo 10 del regolamento (UE) n. 537/2014.

6. Il revisore legale o l'impresa di revisione contabile conserva la documentazione di eventuali reclami scritti relativi all'esecuzione delle revisioni legali effettuate.

7. Gli Stati membri possono stabilire requisiti semplificati in relazione ai paragrafi 3 e 6 per le revisioni di cui all'articolo 2, punto 1, lettere b) e c).

▼ B*Articolo 25***Corrispettivi per la revisione**

Gli Stati membri assicurano che vengano regolate adeguate che prevedano che i corrispettivi per la revisione legale dei conti:

- a) non siano influenzati né determinati dalla prestazione di servizi aggiuntivi all'ente sottoposto alla revisione contabile;
- b) non siano subordinati ad alcuna condizione.

▼ M3*Articolo 25 bis***Ambito di applicazione della revisione legale dei conti**

Fatti salvi gli obblighi in materia di relazioni di cui all'articolo 28 della presente direttiva e, ove applicabile, agli articoli 10 e 11 del regolamento (UE) n. 537/2014, l'ambito di applicazione della revisione legale dei conti non include la garanzia della futura efficienza economico-finanziaria dell'ente sottoposto a revisione contabile né l'efficienza o l'efficacia con cui l'organo di direzione o di amministrazione ha condotto o condurrà l'attività.

▼B

CAPO V

PRINCIPI DI REVISIONE E RELAZIONI DI REVISIONE**▼M3***Articolo 26***Principi di revisione**

1. Gli Stati membri prescrivono che i revisori legali e le imprese di revisione contabile eseguano le revisioni legali dei conti conformemente ai principi di revisione internazionali adottati dalla Commissione secondo la procedura di cui al paragrafo 3.

Gli Stati membri possono applicare principi, procedure o requisiti nazionali di revisione fintantoché la Commissione non abbia adottato un principio di revisione internazionale concernente la medesima materia.

2. Ai fini del paragrafo 1, per «principi di revisione internazionali» si intendono i principi di revisione internazionali (ISA), il principio internazionale sul controllo della qualità 1 (ISQC 1) e altri principi correlati definiti dall'International Federation of Accountants (IFAC) tramite l'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), nella misura in cui gli stessi siano rilevanti ai fini della revisione legale dei conti.

3. È conferito alla Commissione il potere di adottare mediante atti delegati, a norma dell'articolo 48 *bis*, i principi di revisione internazionali di cui al paragrafo 1 per quanto riguarda la pratica di revisione, l'indipendenza e i controlli interni della qualità dei revisori legali e delle imprese di revisione contabile ai fini dell'applicazione di tali principi all'interno dell'Unione.

La Commissione può adottare i principi di revisione internazionali solo se:

- a) sono stati elaborati secondo una procedura appropriata, sotto il controllo pubblico e nella trasparenza necessaria e siano generalmente accettati a livello internazionale;
- b) contribuiscono a un livello elevato di credibilità e di qualità dei bilanci d'esercizio o consolidati conformemente ai principi di cui all'articolo 4, paragrafo 3, della direttiva 2013/34/UE;
- c) sono nell'interesse generale dell'Unione; e
- d) non modificano né integrano alcun requisito della presente direttiva, tranne quelli di cui al capo IV e agli articoli 27 e 28.

4. Nonostante il paragrafo 1, secondo comma, gli Stati membri possono imporre procedure o obblighi di revisione aggiuntivi ai principi di revisione internazionali adottati dalla Commissione solo

- a) se tali procedure od obblighi di revisione sono necessari per dare attuazione agli obblighi giuridici nazionali relativi alla portata della revisione legale dei conti; o
- b) nella misura necessaria a conferire maggiore credibilità e qualità ai bilanci.

Gli Stati membri comunicano le procedure o gli obblighi di revisione alla Commissione almeno tre mesi prima della loro entrata in vigore ovvero, nel caso di obblighi già esistenti al momento dell'adozione di un principio di revisione internazionale, entro tre mesi dall'adozione del principio di revisione internazionale in questione.

▼M3

5. Qualora uno Stato membro imponga la revisione legale dei conti delle piccole imprese, esso può stabilire che l'applicazione dei principi di revisione di cui al paragrafo 1 debba essere proporzionata alla portata e alla complessità delle attività di tali imprese. Gli Stati membri possono adottare misure volte a garantire l'applicazione proporzionata dei principi di revisione alla revisione legale dei conti delle piccole imprese.

*Articolo 27***Revisione legale del bilancio consolidato**

1. Gli Stati membri assicurano che in caso di revisione legale del bilancio consolidato di un gruppo di imprese:

- a) in relazione al bilancio consolidato il revisore del gruppo si assuma la piena responsabilità per la relazione di revisione di cui all'articolo 28 della presente direttiva e, ove del caso, all'articolo 10 del regolamento (UE) n 537/2014 e per, ove del caso, la relazione aggiuntiva destinata al comitato per il controllo interno e la revisione contabile di cui all'articolo 11 di tale regolamento;
- b) il revisore del gruppo valuti il lavoro di revisione svolto da revisori di un paese terzo o da revisori legali ed enti di revisione contabile di un paese terzo o imprese di revisione contabile ai fini della revisione del gruppo e documenti la natura, la tempistica e l'entità del lavoro da essi svolto, compreso, ove opportuno, l'esame del revisore riguardante le parti pertinenti della documentazione di revisione di detti revisori;
- c) il revisore del gruppo esamini il lavoro di revisione svolto da revisori di un paese terzo o da revisori legali ed enti di revisione contabile di un paese terzo o imprese di revisione contabile ai fini della revisione del gruppo e mantenga la documentazione di tale lavoro.

La documentazione conservata dal revisore del gruppo è atta a consentire all'autorità competente interessata di esaminare il lavoro svolto da tale revisore.

Ai fini della lettera c) del primo comma del presente paragrafo, il revisore del gruppo chiede l'accordo dei revisori di un paese terzo, dei revisori legali, degli enti di revisione contabile di un paese terzo o delle imprese di revisione contabile interessati, per il trasferimento della documentazione pertinente durante la conduzione della revisione del bilancio consolidato, come condizione affinché il revisore del gruppo possa basarsi sul lavoro svolto dai suddetti revisori di un paese terzo, revisori legali, enti di revisione contabile di un paese terzo o imprese di revisione contabile.

2. Se il revisore del gruppo non è in grado di conformarsi al paragrafo 1, primo comma, lettera c), esso adotta misure appropriate e ne informa l'autorità competente interessata.

Tali misure includono, ove opportuno, un'ulteriore attività di revisione legale dei conti della società controllata interessata, che può essere svolta sia direttamente sia tramite esternalizzazione.

▼ M3

3. Se è oggetto di un controllo della qualità o di un'indagine riguardante la revisione legale del bilancio consolidato di un gruppo di imprese, il revisore del gruppo rende disponibile all'autorità competente, laddove richiesto, la documentazione pertinente da egli stesso conservata sul lavoro di revisione svolto dai rispettivi revisori di un paese terzo, revisori legali, enti di revisione contabile o imprese di revisione contabile di un paese terzo ai fini della revisione del gruppo, comprese tutte le relative carte di lavoro.

L'autorità competente può chiedere alle autorità competenti interessate una documentazione supplementare sul lavoro di revisione svolto da revisori legali o imprese di revisione contabile ai fini della revisione del gruppo a norma dell'articolo 36.

Qualora la revisione di un'impresa madre o di un'impresa figlia di un gruppo di imprese è effettuata da uno o più revisori o da uno o più enti di revisione contabile di un paese terzo, l'autorità competente può chiedere alle autorità competenti interessate del paese terzo una documentazione supplementare sul lavoro di revisione svolto dai revisori o dagli enti di revisione contabile del paese terzo conformemente agli accordi di cooperazione di cui all'articolo 47.

In deroga al terzo comma, qualora la revisione di un'impresa madre o di un'impresa figlia di un gruppo di imprese è effettuata da uno o più revisori o uno o più enti di revisione contabile di un paese terzo che non ha alcun accordo di cooperazione ai sensi dell'articolo 47, il revisore del gruppo ha anche la responsabilità di garantire, se richiesto, che la documentazione supplementare sul lavoro di revisione svolto da tali revisori o enti di revisione contabile del paese terzo, comprese le carte di lavoro pertinenti ai fini della revisione dei conti del gruppo, sia debitamente consegnata. Per garantire tale consegna, il revisore del gruppo conserva una copia di detta documentazione o, in alternativa, concorda con i revisori o gli enti di revisione contabile del paese terzo che potrà avere un accesso libero e illimitato, su richiesta a tale documentazione, ovvero adotta qualunque altra misura opportuna. Se non è possibile effettuare la trasmissione delle carte di lavoro da un paese terzo al revisore del gruppo per motivi giuridici o altri motivi, la documentazione conservata dal revisore del gruppo include la prova che egli ha adottato le misure opportune per avere accesso alla documentazione di revisione e, nel caso di ostacoli diversi da quelli giuridici derivanti dalla normativa del paese terzo interessato, la prova a sostegno dell'esistenza di tali ostacoli.

*Articolo 28***Relazione di revisione**

1. I revisori legali o le imprese di revisione contabile illustrano i risultati della revisione legale dei conti in una relazione di revisione. La relazione è predisposta conformemente alle regole poste con i principi di revisione adottati dall'Unione o dallo Stato membro interessato ai sensi dell'articolo 26.

2. La relazione di revisione si presenta in forma scritta e:

a) identifica l'ente il cui bilancio d'esercizio o consolidato è sottoposto alla revisione legale dei conti, specifica il bilancio d'esercizio o consolidato nonché la data e il periodo a cui si riferisce e indica il quadro di informativa finanziaria applicato alla loro redazione;

▼ **M3**

- b) include una descrizione della portata della revisione legale dei conti che comprende, come minimo, l'indicazione dei principi di revisione in base ai quali tale revisione è stata effettuata;
- c) include un giudizio di revisione, con o senza rilievi o negativo, che indica chiaramente se, a parere del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile:
 - i) il bilancio d'esercizio fornisce o meno una rappresentazione veritiera e corretta secondo il quadro normativo sull'informativa finanziaria applicato; e
 - ii) se del caso, il bilancio d'esercizio rispetti o meno gli obblighi di legge.

Se il revisore legale o l'impresa di revisione contabile si trova nell'impossibilità di esprimere un giudizio di revisione, la relazione contiene una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio;

- d) indica le eventuali altre questioni su cui il revisore legale o l'impresa di revisione contabile richiama l'attenzione, senza che ciò comporti un giudizio con rilievi;
- e) include un giudizio e una dichiarazione, entrambi basati sul lavoro svolto durante la revisione contabile, ai sensi dell'articolo 34, paragrafo 1, secondo comma, della direttiva 2013/34/UE;
- f) contiene una dichiarazione su eventuali incertezze significative relative a eventi o a circostanze che potrebbero sollevare dubbi significativi sulla capacità dell'ente di mantenere la continuità aziendale;
- g) indica la sede dei revisori legali o dell'impresa di revisione contabile.

Gli Stati membri possono stabilire requisiti supplementari con riferimento al contenuto della relazione di revisione.

3. Qualora la revisione legale dei conti sia stata effettuata da più revisori legali o imprese di revisione contabile, tali revisori o imprese raggiungono un accordo sui risultati della revisione legale dei conti e presentano una relazione e un giudizio congiunti. In caso di disaccordo, ogni revisore legale o impresa di revisione contabile presenta il proprio giudizio in un paragrafo distinto della relazione di revisione, indicando i motivi del disaccordo.

4. La relazione di revisione è firmata e datata dal revisore legale. Quando la revisione legale dei conti è effettuata da un'impresa di revisione contabile, la relazione di revisione reca almeno la firma dei revisori legali che effettuano la revisione legale per conto dell'impresa medesima. Qualora l'incarico sia stato affidato congiuntamente a più revisori legali o imprese di revisione contabile, la relazione di revisione è firmata da tutti i revisori legali o almeno dai revisori legali che hanno effettuato la revisione legale per conto di ogni impresa di revisione contabile. In circostanze eccezionali, gli Stati membri possono stabilire che tali firme non debbano essere rese pubbliche, qualora il fatto di renderle pubbliche possa comportare una minaccia grave e imminente per la sicurezza personale di qualsiasi persona.

In ogni caso, i nomi delle persone interessate sono noti alle autorità competenti interessate.

▼ M3

5. La relazione del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile sul bilancio consolidato rispetta i requisiti di cui ai paragrafi da 1 a 4. Nel giudicare la coerenza della relazione sulla gestione con il bilancio, come prescritto dal paragrafo 2, lettera e), il revisore legale o l'impresa di revisione contabile considerano il bilancio consolidato e la relazione consolidata sulla gestione. Qualora il bilancio d'esercizio dell'impresa madre sia allegato al bilancio consolidato, le relazioni dei revisori legali o delle imprese di revisione contabile prescritte dal presente articolo possono essere combinate.

▼ B

CAPO VI

CONTROLLO DELLA QUALITÀ*Articolo 29***Sistemi di controllo della qualità**

1. Ciascuno Stato membro assicura che tutti i revisori legali e le imprese di revisione contabile siano soggetti ad un sistema di controllo della qualità che soddisfi quanto meno i seguenti criteri:

▼ M3

a) il sistema di controllo della qualità è organizzato in modo tale da essere indipendente dai revisori legali e dalle imprese di revisione contabile oggetto del controllo ed è soggetto al controllo pubblico;

▼ B

b) il finanziamento del sistema di controllo della qualità è sicuro ed esente da qualsiasi influenza indebita da parte dei revisori legali o delle imprese di revisione contabile;

c) il sistema di controllo della qualità è dotato di risorse adeguate;

d) le persone che effettuano controlli della qualità hanno la formazione e l'esperienza professionale adeguate in materia di revisione legale dei conti e di informativa finanziaria, nonché una formazione specifica in materia di controllo della qualità;

e) la selezione delle persone che verranno incaricate di eseguire le verifiche per specifici controlli della qualità avviene in base ad una procedura obiettiva volta ad evitare qualsiasi conflitto di interesse tra le predette persone e il revisore legale o l'impresa di revisione contabile oggetto del controllo della qualità;

f) il controllo della qualità, basato su una verifica adeguata dei documenti di revisione selezionati, include una valutazione della conformità ai principi di revisione e ai requisiti di indipendenza applicabili, della quantità e qualità delle risorse investite, dei corrispettivi per la revisione nonché del sistema interno di controllo della qualità nell'impresa di revisione contabile;

g) il controllo della qualità è oggetto di una relazione contenente le principali conclusioni di tale controllo;

▼ M3

h) i controlli della qualità hanno luogo sulla base di un'analisi del rischio e, nel caso di revisori legali e imprese di revisione contabile che effettuano revisioni legali dei conti ai sensi dell'articolo 2, punto 1, lettera a), almeno ogni sei anni;

▼ B

- i) i risultati globali del sistema di controllo della qualità sono pubblicati annualmente;
- j) le raccomandazioni formulate a seguito dei controlli della qualità sono recepite dal revisore legale o dall'impresa di revisione contabile entro un termine ragionevole;

▼ M3

- k) i controlli della qualità sono appropriati e proporzionati alla portata e alla complessità dell'attività del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile o oggetto del controllo.

▼ B

In caso di mancato recepimento delle raccomandazioni di cui alla lettera j), il revisore legale o l'impresa di revisione contabile sono soggetti, ove applicabili, a misure o sanzioni disciplinari di cui all'articolo 30.

▼ M3

2. Ai fini del paragrafo 1, lettera e), sono applicati almeno i seguenti criteri per la selezione dei controllori:

- a) i controllori presentano un'adeguata formazione professionale ed esperienze specifiche nella revisione legale dei conti e nell'informativa finanziaria unitamente a una formazione apposita nel settore dei controlli della qualità;
- b) una persona non è autorizzata a partecipare come controllore al controllo della qualità in relazione a un revisore legale o a un'impresa di revisione contabile prima che siano trascorsi almeno tre anni dalla cessazione del rapporto di lavoro come socio o dipendente o di ogni altro rapporto di associazione con tale revisore legale o impresa di revisione contabile;
- c) i controllori dichiarano l'assenza di conflitti di interessi tra di essi e il revisore legale o l'impresa di revisione contabile da sottoporre a controllo.

3. Ai fini del paragrafo 1, lettera k), gli Stati membri impongono alle autorità competenti, quando effettuano controlli della qualità delle revisioni legali dei bilanci d'esercizio o consolidati di piccole e medie imprese, di tenere conto del fatto che i principi di revisione contabile adottati a norma dell'articolo 26 sono concepiti per essere applicati in maniera proporzionata alla portata e alla complessità delle attività dell'ente sottoposto a revisione

CAPO VII

INDAGINI E SANZIONI

*Articolo 30***Sistemi di indagine e sanzioni**

1. Gli Stati membri assicurano che vi siano efficaci sistemi di indagine e sanzioni per individuare, correggere e prevenire un non corretto svolgimento di una revisione legale dei conti.

2. Fatti salvi i regimi nazionali in materia di responsabilità civile, gli Stati membri prevedono sanzioni effettive, proporzionate e dissuasive nei confronti dei revisori legali e delle imprese di revisione contabile, qualora le revisioni legali dei conti non siano effettuate conformemente alle disposizioni adottate in esecuzione della presente direttiva e, se del caso, del regolamento (UE) n. 537/2014.

▼M3

Gli Stati membri possono decidere di non prevedere norme per sanzioni amministrative relative alle violazioni che sono già disciplinate dal diritto penale nazionale. In tal caso, comunicano alla Commissione le pertinenti norme di diritto penale.

3. Gli Stati membri prevedono che le misure adottate e le sanzioni irrogate a revisori legali e a imprese di revisione contabile debbano essere rese pubbliche in modo appropriato. Il sistema di sanzioni deve includere la possibilità di revocare l'abilitazione. Gli Stati membri possono decidere di non includere dati di carattere personale in tale comunicazione, ai sensi dell'articolo 2, lettera a) della direttiva 95/46/CE.

4. Entro il 17 giugno 2016, gli Stati membri notificano le norme di cui al paragrafo 2 alla Commissione. Essi ne comunicano senza indugio alla Commissione ogni successiva modifica.

*Articolo 30 bis***Poteri sanzionatori**

1. Gli Stati membri conferiscono alle autorità competenti il potere di adottare e/o imporre, in caso di violazione delle disposizioni della presente direttiva e, ove del caso, del regolamento(UE) n. 537/2014, quanto meno le seguenti misure e sanzioni amministrative:

- a) un avviso che impone alla persona fisica o giuridica responsabile della violazione di porre termine al comportamento e di astenersi dal ripeterlo;
- b) una dichiarazione pubblica che indica la persona responsabile e la natura della violazione, pubblicata sul sito Internet delle autorità competenti;
- c) un'interdizione temporanea, della durata massima di tre anni, che vieti al revisore legale, all'impresa di revisione contabile o al responsabile della revisione, di effettuare revisioni legali di conti e/o di firmare relazioni di revisione;
- d) una dichiarazione che la relazione di revisione non soddisfa i requisiti di cui all'articolo 28 della presente direttiva o, se del caso, all'articolo 10 del regolamento (UE) n. 537/2014;
- e) un'interdizione temporanea della durata massima di tre anni, che vieti a un membro di un'impresa di revisione contabile o a membro di un organo di amministrazione o direzione di un ente di interesse pubblico, a esercitare funzioni in seno alle imprese di revisione contabile o agli enti di interesse pubblico;
- f) l'irrogazione di sanzioni amministrative pecuniarie a carico di persone fisiche e giuridiche.

2. Gli Stati membri provvedono affinché le autorità competenti siano in grado di esercitare i loro poteri sanzionatori conformemente alla presente direttiva e al diritto nazionale nelle seguenti modalità:

- a) direttamente;
- b) in collaborazione con altre autorità;
- c) rivolgendosi alle autorità giudiziarie competenti.

▼ M3

3. Gli Stati membri possono conferire alle autorità competenti ulteriori poteri sanzionatori oltre a quelli di cui al paragrafo 1.

4. In deroga al paragrafo 1, gli Stati membri possono conferire alle autorità incaricate della vigilanza sugli enti di interesse pubblico, qualora esse non siano designate autorità competenti a norma dell'articolo 20, paragrafo 2, del regolamento (UE) n 537/2014, il potere di imporre sanzioni in caso di violazione degli obblighi di comunicazione previsti da tale regolamento.

*Articolo 30 ter***Applicazione efficace delle sanzioni**

Nell'emanare le norme di cui all'articolo 30, gli Stati membri prescrivono che, ai fini della previsione dei tipi e dell'entità delle sanzioni e dei provvedimenti amministrativi, le autorità competenti prendano in esame tutte le circostanze pertinenti tra cui, se del caso:

- a) la gravità e la durata della violazione;
- b) il grado di responsabilità della persona che ha commesso la violazione;
- c) la solidità finanziaria della persona responsabile, come indicato ad esempio dal fatturato complessivo dell'impresa responsabile o dal reddito annuo della persona responsabile se tale persona è fisica;
- d) l'ammontare dei profitti ricavati o delle perdite evitate dalla persona responsabile, se possono essere determinati;
- e) il livello di cooperazione della persona responsabile con l'autorità competente;
- f) precedenti violazioni della persona fisica o giuridica responsabile.

Le autorità competenti possono prendere in esame ulteriori situazioni se contemplate dalla legislazione nazionale.

*Articolo 30 quater***Pubblicazione di sanzioni e misure**

1. Le autorità competenti pubblicano sul proprio sito Internet ufficiale quanto meno ogni eventuale sanzione amministrativa comminata per violazione delle disposizioni della presente direttiva o del regolamento (UE) n. 537/2014 rispetto a cui si sono esauriti i mezzi di impugnazione o sono scaduti i termini previsti, non appena ciò sia ragionevolmente possibile in seguito alla comunicazione alla persona sanzionata di tale decisione, comprese le informazioni concernenti il tipo e la natura della violazione e l'identità della persona fisica o giuridica a cui è stata comminata la sanzione.

Qualora gli Stati membri permettano la pubblicazione di sanzioni oggetto di impugnazione, le autorità competenti pubblicano, non appena ciò sia ragionevolmente possibile, sul proprio sito Internet ufficiale anche le informazioni concernenti lo stato e il relativo esito di un'eventuale impugnazione.

▼M3

2. Le autorità competenti pubblicano le sanzioni irrogate in forma anonima e in maniera conforme al diritto nazionale, in qualsiasi delle situazioni seguenti:

- a) se, qualora la sanzione sia imposta a una persona fisica, si dimostra che la pubblicazione dei dati personali è sproporzionata mediante una valutazione preventiva obbligatoria della proporzionalità di tale pubblicazione;
- b) se la pubblicazione mette a rischio la stabilità dei mercati finanziari o un'indagine penale in corso;
- c) se la pubblicazione arreca un danno sproporzionato alle istituzioni o alle persone coinvolte.

3. Le autorità competenti provvedono affinché qualsiasi pubblicazione conforme al paragrafo 1 abbia durata proporzionata e rimanga sul rispettivo sito Internet ufficiale per un periodo minimo di cinque anni dopo l'esaurimento di tutti i mezzi di impugnazione o la scadenza dei termini previsti.

La pubblicazione delle sanzioni, delle misure e di qualsiasi dichiarazione pubblica rispetta i diritti fondamentali sanciti dalla Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea, in particolare il diritto al rispetto della vita privata e familiare e il diritto alla protezione dei dati di carattere personale. Gli Stati membri possono decidere di non includere in tale pubblicazione o in qualsiasi dichiarazione pubblica, dati di carattere personale ai sensi dell'articolo 2, lettera a) della direttiva 95/46/CE.

*Articolo 30 quinquies***Impugnazione**

Gli Stati membri garantiscono che le decisioni adottate dall'autorità competente conformemente alla presente direttiva e al regolamento (UE) n. 537/2014 siano soggette al diritto di impugnazione.

*Articolo 30 sexies***Segnalazione di violazioni**

1. Gli Stati membri provvedono all'istituzione di meccanismi efficaci al fine di promuovere la segnalazione alle autorità competenti delle violazioni della presente direttiva o del regolamento (UE) n. 537/2014.

2. I meccanismi di cui al paragrafo 1 comprendono quanto meno:

- a) procedure specifiche per il ricevimento di segnalazioni di violazioni e per le relative verifiche successive;
- b) protezione dei dati personali concernenti sia la persona che denuncia la sospetta o effettiva violazione, sia la persona che si sospetta o si presume abbia commesso la violazione, conformemente ai principi previsti nella direttiva 95/46/CE;
- c) procedure atte a garantire il diritto del presunto responsabile di difendersi ed essere ascoltato prima dell'adozione di una decisione che lo (o la) riguarda, nonché il diritto a un ricorso effettivo dinanzi a un giudice avverso una decisione o una misura che lo (o la) riguarda.

▼ M3

3. Gli Stati membri provvedono affinché le imprese di revisione contabile prevedano adeguate procedure interne rivolte ai rispettivi dipendenti per la segnalazione, attraverso uno specifico canale, di potenziali o effettive violazioni della presente direttiva o del regolamento (UE) n. 537/2014.

*Articolo 30 septies***Scambio di informazioni**

1. Le autorità competenti trasmettono ogni anno al CEAOB le informazioni aggregate relative a tutte le misure e a tutte le sanzioni amministrative applicate a norma del presente capo. Il CEAOB pubblica le suddette informazioni in una relazione annuale.

2. Le autorità competenti comunicano senza indugio al CEAOB qualsiasi interdizione temporanea di cui all'articolo 30 *bis*, paragrafo 1, lettere c) ed e)

▼ B

CAPO VIII

CONTROLLO PUBBLICO E ACCORDI TRA STATI MEMBRI*Articolo 32***Principi in materia di controllo pubblico****▼ M3**

1. Gli Stati membri organizzano un sistema efficace di controllo pubblico per i revisori legali e le imprese di revisione contabile sulla base dei principi di cui ai paragrafi da 2 a 7, e designano l'autorità competente incaricata di tale controllo.

▼ B

2. Tutti i revisori legali e tutte le imprese di revisione contabile sono soggetti ad un controllo pubblico.

▼ M3

3. L'autorità competente è diretta da persone esterne alla professione di revisore che abbiano buone conoscenze nelle materie rilevanti per la revisione legale. Tali persone sono selezionate secondo una procedura di nomina indipendente e trasparente.

L'autorità competente può affidare a professionisti del settore lo svolgimento di compiti specifici e può inoltre essere assistita da esperti qualora ciò si riveli fondamentale per l'adeguato espletamento delle sue funzioni. In tali casi, né i professionisti né gli esperti partecipano ai processi decisionali dell'autorità competente.

4. L'autorità competente assume la responsabilità finale per il controllo:

- a) dell'abilitazione e dell'iscrizione nel registro dei revisori legali e delle imprese di revisione contabile;
- b) dell'adozione dei principi di deontologia professionale, dei principi di controllo interno della qualità delle imprese di revisione contabile e dei principi di revisione, tranne nei casi in cui tali principi sono adottati o approvati dalle autorità di altri Stati membri;

▼M3

- c) della formazione continua;
- d) dei sistemi di controllo della qualità;
- e) dei sistemi investigativi e dei sistemi disciplinari di tipo amministrativo.

4 *bis*. Gli Stati membri designano una o più autorità competenti per eseguire i compiti di cui alla presente direttiva. Gli Stati membri designano solo un'autorità competente che si assume la responsabilità finale per i compiti di cui al presente articolo, eccetto per la revisione legale dei conti delle cooperative, delle casse di risparmio o degli enti analoghi di cui all'articolo 45 della direttiva 86/635/CEE, ovvero di un'impresa controllata o del successore legale di una cooperativa, cassa di risparmio o ente analogo di cui all'articolo 45 della direttiva 86/635/CEE.

Gli Stati membri informano la Commissione della loro designazione.

Le autorità competenti sono organizzate in modo tale da evitare conflitti di interessi.

4 *ter*. Gli Stati membri possono delegare o consentire all'autorità competente di delegare i suoi compiti ad altre autorità od organismi designati o altrimenti autorizzati dalla legge a svolgere tali compiti.

La delega specifica i compiti delegati e le condizioni alle quali devono essere svolti. Le autorità o gli organismi sono organizzati in modo tale da evitare conflitti di interessi.

Quando delega compiti ad altre autorità o altri organismi, l'autorità competente può, caso per caso, chiedere la restituzione delle competenze delegate.

5. L'autorità competente ha diritto ad avviare e svolgere, se necessario, indagini sui revisori legali e sulle imprese di revisione contabile e adottare le misure appropriate.

Se un'autorità competente assume esperti per svolgere incarichi specifici, essa garantisce l'assenza di conflitti di interessi tra gli esperti e il revisore legale o l'impresa di revisione contabile in esame. Tali esperti si conformano agli stessi requisiti previsti dall'articolo 29, paragrafo 2, lettera a).

All'autorità competente vengono attribuiti i poteri necessari per consentirle di assolvere i propri compiti e le proprie responsabilità a norma della presente direttiva.

6. L'autorità competente è trasparente. La trasparenza richiesta include la pubblicazione dei programmi di lavoro annuali e delle relazioni annuali sull'attività.

7. Il sistema di controllo pubblico è dotato dei fondi appropriati e dispone delle risorse adeguate per avviare e svolgere le indagini di cui al paragrafo 5. Il finanziamento del sistema di controllo pubblico è sicuro ed esente da qualsiasi influenza indebita da parte dei revisori legali o delle imprese di revisione contabile.

▼B*Articolo 33***Cooperazione tra i sistemi di controllo pubblico a livello comunitario**

Gli Stati membri assicurano che gli accordi per i sistemi di controllo pubblico consentano un'efficace cooperazione a livello comunitario tra le attività dei sistemi di controllo degli Stati membri. A tal fine ciascuno Stato membro designa un ente responsabile di assicurare la cooperazione.

*Articolo 34***Mutuo riconoscimento degli accordi tra gli Stati membri**

1. Gli accordi degli Stati membri rispettano il principio della competenza, in materia di regolamentazione e di controllo pubblico, dello Stato membro, nel quale il revisore legale o l'impresa di revisione contabile sono stati abilitati e nel quale l'ente sottoposto alla revisione contabile ha la sede statutaria.

▼M3

Fatto salvo il primo comma, le imprese di revisione contabile abilitate in uno Stato membro che effettuano servizi di revisione contabile in un altro Stato membro ai sensi dell'articolo 3 *bis*, sono soggette al controllo della qualità nello Stato membro di origine e al controllo nello Stato membro ospitante di ogni revisione effettuata.

2. In caso di revisione legale del bilancio consolidato, lo Stato membro che prescrive tale revisione non può imporre rispetto a essa obblighi aggiuntivi in materia di iscrizione nel registro, di controllo della qualità, di principi di revisione, di deontologia professionale e di indipendenza, al revisore legale o all'impresa di revisione contabile che effettua la revisione legale dei conti di un'impresa controllata con sede in un altro Stato membro.

3. Nel caso di una società i cui valori mobiliari sono ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato in uno Stato membro diverso da quello in cui tale società ha la sede legale, lo Stato membro nel quale tali valori mobiliari sono negoziati non può imporre, rispetto alla revisione legale dei conti, obblighi aggiuntivi in materia di iscrizione registro, di controllo della qualità, di principi di revisione, di deontologia professionale e di indipendenza, al revisore legale o all'impresa di revisione contabile che effettua la revisione legale del bilancio d'esercizio o del bilancio consolidato di tale società.

4. Quando, in seguito all'abilitazione ai sensi dell'articolo 3 o dell'articolo 44, un revisore legale o un'impresa di revisione contabile è iscritto nel registro in uno Stato membro e presenta le relazioni di revisione riguardanti i bilanci d'esercizio o i bilanci consolidati di cui all'articolo 45, paragrafo 1, lo Stato membro in cui il revisore legale o l'impresa di revisione contabile è iscritto nel registro assoggetta tale revisore o impresa ai sistemi nazionali di controllo, di controllo della qualità e di indagine e sanzioni.

▼ M3**▼ B***Articolo 36***Segreto professionale e cooperazione tra gli Stati membri****▼ M3**

1. Le autorità competenti degli Stati membri responsabili dell'abilitazione, dell'iscrizione nel registro, del controllo della qualità, dell'ispezione e della disciplina, le autorità competenti designate a norma dell'articolo 20 del regolamento (UE) n. 537/2014 e le autorità europee di vigilanza pertinenti cooperano tra loro ogni qual volta sia necessario per assolvere le responsabilità e i compiti rispettivi a norma della presente direttiva e del regolamento (UE) n. 537/2014. Le autorità competenti di uno Stato membro prestano assistenza alle autorità competenti degli altri Stati membri e alle autorità europee di vigilanza pertinenti. In particolare, le autorità competenti si scambiano informazioni e cooperano nelle indagini relative allo svolgimento delle revisioni legali dei conti.

▼ B

2. L'obbligo del segreto d'ufficio si applica a tutti coloro che prestano o hanno prestato la loro attività in seno alle autorità competenti. Le informazioni coperte dal segreto d'ufficio non possono essere rivelate a nessun'altra persona o autorità, se non in virtù di una legge o di una procedura regolamentare o amministrativa di uno Stato membro.

▼ M3

3. Il paragrafo 2 non osta a che le autorità competenti si scambino informazioni riservate. Le informazioni scambiate sono coperte dall'obbligo del segreto d'ufficio, cui sono tenuti coloro che prestano o hanno prestato la loro attività in seno alle autorità competenti. L'obbligo del segreto d'ufficio si applica altresì a coloro ai quali le autorità competenti hanno delegato compiti in relazione agli scopi previsti nella presente direttiva.

▼ B

4. Le autorità competenti provvedono, su richiesta, a comunicare senza indugio le informazioni necessarie per le finalità di cui al paragrafo 1. Se del caso, le autorità competenti cui la richiesta è indirizzata adottano senza indugio le misure necessarie al fine di reperire le informazioni richieste. Le informazioni così fornite sono coperte dal segreto d'ufficio, cui sono soggetti coloro che prestano o hanno prestato la loro attività in seno alle autorità competenti che hanno ricevuto l'informazione.

Qualora l'autorità competente destinataria della richiesta non sia in grado di fornire senza indugio le informazioni, essa notifica all'autorità competente richiedente i motivi dell'impedimento.

Le autorità competenti possono rifiutare di soddisfare una richiesta di informazioni qualora:

- a) la loro comunicazione possa pregiudicare la sovranità, la sicurezza o l'ordine pubblico dello Stato membro destinatario della richiesta o violare norme nazionali di sicurezza; o

▼M3

- b) dinanzi alle autorità dello Stato membro destinatario della richiesta sia già stato avviato un procedimento giudiziario per gli stessi fatti e contro le stesse persone; o
- c) le autorità competenti dello Stato membro destinatario della richiesta abbiano già pronunciato una sentenza definitiva per gli stessi fatti e a carico delle stesse persone.

Fatti salvi gli obblighi che incombono loro nell'ambito di procedimenti giudiziari, le autorità competenti o le autorità europee di vigilanza che ricevono informazioni a norma del paragrafo 1 possono utilizzarle esclusivamente per l'adempimento delle loro funzioni nell'ambito della presente direttiva o del regolamento (UE) n. 537/2014 e nell'ambito di procedimenti amministrativi o giudiziari specificamente legati all'esercizio di tali funzioni.

4 *bis*. Gli Stati membri possono consentire alle autorità competenti di trasmettere alle autorità competenti preposte alla vigilanza di enti di interesse pubblico, alle banche centrali, al Sistema europeo di banche centrali e alla Banca centrale europea, in qualità di autorità monetarie, e al Comitato europeo per il rischio sistemico le informazioni riservate destinate allo svolgimento dei loro compiti. Nulla osta a che le autorità o gli organismi summenzionati comunichino alle autorità competenti le informazioni di cui queste possano aver bisogno per lo svolgimento dei compiti loro assegnati dal regolamento (UE) n. 537/2014.

▼B

5. Qualora un'autorità competente giunga alla conclusione che sono in atto o sono state svolte attività contrarie alle disposizioni della presente direttiva sul territorio di un altro Stato membro, essa notifica tale conclusione nel modo più preciso possibile all'autorità competente dell'altro Stato membro. Quest'ultima adotta le misure opportune e informa l'autorità competente notificante dell'esito e, nella misura del possibile, degli eventuali sviluppi intermedi significativi della sua azione.

6. L'autorità competente di uno Stato membro può altresì chiedere che vengano compiute indagini sul territorio di un altro Stato membro, ad opera dell'autorità competente di quest'ultimo.

Essa può inoltre chiedere che venga consentito ad alcuni suoi rappresentanti di accompagnare il personale dell'autorità competente dell'altro Stato membro nell'espletamento delle indagini.

Le indagini sono soggette al controllo generale dello Stato membro nel cui territorio esse hanno luogo.

Le autorità competenti possono rifiutarsi di accogliere la richiesta di compiere indagini a norma del primo comma o di acconsentire a che il loro personale sia accompagnato da personale di un'autorità competente di un altro Stato membro a norma del secondo comma, qualora:

▼M3

- a) le indagini in questione possano pregiudicare la sovranità, la sicurezza o l'ordine pubblico dello Stato membro destinatario della richiesta o violare norme nazionali di sicurezza; o

▼ B

- b) nello Stato membro destinatario della richiesta sia già stato avviato un procedimento giudiziario per gli stessi fatti e contro le stesse persone; ovvero
- c) le autorità dello Stato membro destinatario della richiesta abbiano già pronunciato una sentenza definitiva per gli stessi fatti a carico delle stesse persone.

▼ M3**▼ B**

CAPO IX
DESIGNAZIONE E REVOCA

Articolo 37

Designazione dei revisori legali o delle imprese di revisione contabile

1. Il revisore legale o l'impresa di revisione contabile sono designati dall'assemblea generale degli azionisti o dei membri dell'ente sottoposto alla revisione contabile.
2. Gli Stati membri possono prevedere altri sistemi o modalità di designazione del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile, purché tali sistemi o modalità mirino ad assicurare l'indipendenza del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile rispetto ai membri esecutivi dell'organo di amministrazione o all'organo di direzione dell'ente sottoposto alla revisione contabile.

▼ M3

3. È vietata qualsiasi clausola contrattuale che limiti la scelta da parte dell'assemblea generale degli azionisti o dei membri dell'ente sottoposto a revisione contabile ai sensi del paragrafo 1 a determinate categorie o elenchi di revisori legali o imprese di revisione contabile per quanto riguarda la designazione di un determinato revisore legale o impresa di revisione contabile per l'esecuzione della revisione legale dei conti di detta entità. Qualsiasi clausola esistente di questo tipo è da ritenersi nulla e senza effetti.

▼ B

Articolo 38

Revoca e dimissioni dei revisori legali o delle imprese di revisione contabile

1. Gli Stati membri assicurano che i revisori legali o le imprese di revisione contabile possano essere revocati solo per giusta causa. Divergenze di opinioni in merito ad un trattamento contabile o a procedure di revisione non costituiscono giusta causa di revoca.
2. Gli Stati membri assicurano che l'ente sottoposto alla revisione contabile e il revisore legale o l'impresa di revisione contabile informino l'autorità o le autorità responsabili del controllo pubblico in merito alla revoca o alle dimissioni del revisore o dell'impresa di revisione durante il mandato, fornendo una spiegazione adeguata delle ragioni che le hanno motivate.

▼ M3

3. In caso di revisione legale dei conti di un ente di interesse pubblico, gli Stati membri assicurano che è ammissibile che
 - a) gli azionisti, che rappresentano il 5 % o più dei diritti di voto o del capitale azionario;

▼ **M3**

- b) gli altri organi degli enti sottoposti a revisione ove definiti dalla normativa nazionale; o
- c) le autorità competenti di cui all'articolo 32 della presente direttiva o designate a norma dell'articolo 20, paragrafo 1, del regolamento (UE) n. 537/2014 o, se previsto dal diritto nazionale, a norma dell'articolo 20, paragrafo 2, di tale regolamento,

hanno facoltà di adire un giudice nazionale per la revoca dei revisori legali o delle imprese di revisione contabile se motivata da valide ragioni.

CAPO X

COMITATO PER IL CONTROLLO INTERNO E LA REVISIONE CONTABILE*Articolo 39***Comitato per il controllo interno e la revisione contabile**

1. Gli Stati membri assicurano che qualunque ente di interesse pubblico disponga di un comitato per il controllo interno e la revisione contabile. Il comitato per il controllo interno e la revisione contabile è un comitato autonomo o un comitato dell'organo di amministrazione o dell'organo di controllo dell'ente sottoposto a revisione. Esso si compone di membri senza incarichi esecutivi dell'organo di amministrazione e/o di membri dell'organo di controllo dell'ente sottoposto a revisione e/o di membri designati dall'assemblea generale degli azionisti del medesimo ente o, nel caso di enti privi di azionisti, da un organo equivalente.

Almeno un membro del comitato per il controllo interno e la revisione contabile è competente in materia di contabilità e/o revisione contabile.

I membri del comitato, nel loro complesso, sono competenti nel settore in cui opera l'ente sottoposto a revisione.

La maggioranza dei membri del comitato per il controllo interno e la revisione contabile è indipendente dall'ente sottoposto a revisione. Il presidente del comitato per il controllo interno e la revisione contabile è nominato dai membri del comitato stesso o dall'organo di controllo dell'ente sottoposto a revisione ed è indipendente dal medesimo ente. Gli Stati membri possono richiedere che il presidente del comitato per il controllo interno e la revisione contabile sia eletto su base annua dall'assemblea generale degli azionisti dell'ente sottoposto a revisione.

2. In deroga al paragrafo 1, gli Stati membri possono decidere che, nel caso degli enti di interesse pubblico che soddisfano i criteri definiti all'articolo 2, paragrafo 1, lettere f) e t), della direttiva 2003/71/CE del Parlamento europeo e del Consiglio⁽¹⁾, le funzioni assegnate al comitato per il controllo interno e la revisione contabile possano essere svolte dall'organo di amministrazione o di controllo nel suo insieme, a condizione che, se il presidente di tale organo è un membro con incarichi esecutivi, lo stesso non ricopra il ruolo di presidente quando tale organo svolge le funzioni di comitato per il controllo interno e la revisione contabile.

⁽¹⁾ Direttiva 2003/71/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 4 novembre 2003, relativa al prospetto da pubblicare per l'offerta pubblica o l'ammissione alla negoziazione di strumenti finanziari e che modifica la direttiva 2001/34/CE (GU L 345 del 31.12.2003, pag. 64).

▼ M3

Se il comitato per il controllo interno e la revisione contabile fa parte dell'organo di amministrazione o dell'organo di controllo dell'ente sottoposto a revisione a norma del paragrafo 1, gli Stati membri possono consentire o prescrivere che l'organo di amministrazione o l'organo di controllo, secondo il caso, svolga le funzioni del comitato per il controllo interno e la revisione contabile ai fini degli obblighi definiti nella presente direttiva e nel regolamento (UE) n. 537/2014.

3. In deroga al paragrafo 1, gli Stati membri possono decidere che i seguenti enti di interesse pubblico non siano tenuti ad avere un comitato per il controllo interno e la revisione contabile:

- a) gli enti di interesse pubblico che costituiscono imprese figlie ai sensi dell'articolo 2, punto 10), della direttiva 2013/34/UE, se tale ente soddisfa, a livello del gruppo, i requisiti di cui ai paragrafi 1, 2 e 5 del presente articolo, all'articolo 11, paragrafi 1 e 2, e all'articolo 16, paragrafo 5, del regolamento (UE) n. 537/2014;
- b) gli enti di interesse pubblico che costituiscono un OICVM quale definito all'articolo 1, paragrafo 2, della direttiva 2009/65/CE del Parlamento europeo e del Consiglio ⁽¹⁾ o fondi di investimento alternativi (FIA) ai sensi della definizione di cui all'articolo 4, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2011/61/UE del Parlamento europeo e del Consiglio ⁽²⁾;
- c) gli enti di interesse pubblico la cui unica attività consiste nell'emettere strumenti finanziari a fronte di operazioni di cartolarizzazione quali definiti nell'articolo 2, punto 5, del regolamento (CE) n. 809/2004 della Commissione ⁽³⁾;
- d) gli enti creditizi ai sensi dell'articolo 3, paragrafo 1, punto 1), della direttiva 2013/36/UE le cui azioni non sono ammesse alla negoziazione in un mercato regolamentato di uno Stato membro ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 1, punto 14), della direttiva 2004/39/CE e che hanno, in modo continuo o ripetuto, emesso esclusivamente titoli di debito ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato, a condizione che il totale dell'importo nominale di tutti i titoli di debito in questione resti inferiore a 100 000 000 EUR e che non abbiano pubblicato un prospetto a norma della direttiva 2003/71/CE.

Gli enti di interesse pubblico di cui alla lettera c) spiegano al pubblico le ragioni per le quali non ritengono appropriato istituire un comitato per il controllo interno e la revisione contabile o conferire all'organo di amministrazione o di controllo funzioni equivalenti a quelle del comitato per il controllo interno e la revisione contabile.

⁽¹⁾ Direttiva 2009/65/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 13 luglio 2009, concernente il coordinamento delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative in materia di taluni organismi d'investimento collettivo in valori mobiliari (OICVM) (GU L 302 del 17.11.2009, pag. 32).

⁽²⁾ Direttiva 2011/61/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'8 giugno 2011, sui gestori di fondi di investimento alternativi, che modifica le direttive 2003/41/CE e 2009/65/CE e i regolamenti (CE) n. 1060/2009 e (UE) n. 1095/2010 (GU L 174, dell'1.7.2011, pag. 1).

⁽³⁾ Regolamento (CE) n. 809/2004 della Commissione, del 29 aprile 2004, recante modalità di esecuzione della direttiva 2003/71/CE del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda le informazioni contenute nei prospetti, il modello dei prospetti, l'inclusione delle informazioni mediante riferimento, la pubblicazione dei prospetti e la diffusione di messaggi pubblicitari (GU L 149 del 30.4.2004, pag. 1).

▼ M3

4. In deroga al paragrafo 1, gli Stati membri possono esigere o consentire che un ente di interesse pubblico non abbia un comitato per il controllo interno e la revisione contabile purché abbia uno o più organi che svolgono funzioni equivalenti a quelle di un comitato per il controllo interno e la revisione contabile, istituiti e operanti ai sensi delle disposizioni vigenti nello Stato membro in cui è iscritto nel registro l'ente da sottoporre a revisione contabile. In tal caso l'ente comunica qual è l'organo che svolge tali funzioni e ne rende pubblica la composizione.

5. Se tutti i membri del comitato per il controllo interno e la revisione contabile sono membri dell'organo amministrativo o di controllo dell'ente sottoposto a revisione, gli Stati membri possono prevedere che il comitato per il controllo interno e la revisione contabile sia esonerato dai requisiti di indipendenza fissati al paragrafo 1, quarto comma.

6. Fatta salva la responsabilità dei membri dell'organo di amministrazione, di direzione o di controllo o di altri membri designati dall'assemblea generale degli azionisti dell'ente sottoposto a revisione, il comitato per il controllo interno e la revisione contabile è incaricato tra l'altro:

- a) di informare l'organo di amministrazione o di controllo dell'ente sottoposto a revisione dell'esito della revisione legale dei conti e spiegare in che modo la revisione legale dei conti ha contribuito all'integrità dell'informativa finanziaria e il ruolo del comitato per il controllo interno e la revisione contabile in tale processo;
- b) di monitorare il processo di informativa finanziaria e presentare le raccomandazioni o le proposte volte a garantirne l'integrità;
- c) di controllare l'efficacia dei sistemi di controllo interno della qualità e di gestione del rischio dell'impresa e, se del caso, della sua revisione interna riguardante l'informativa finanziaria dell'ente sottoposto a revisione, senza violare la sua indipendenza;
- d) di monitorare la revisione legale del bilancio d'esercizio e del bilancio consolidato, in particolare la sua esecuzione, tenendo conto di eventuali risultati e conclusioni dell'autorità competente a norma dell'articolo 26, paragrafo 6, del regolamento (UE) n. 537/2014;
- e) di verificare e monitorare l'indipendenza dei revisori legali o delle imprese di revisione contabile a norma degli articoli 22, 22 *bis*, 22 *ter*, 24 *bis* e 24 *ter*, della presente direttiva e dell'articolo 6 del regolamento (UE) n. 537/2014, in particolare per quanto concerne l'adeguatezza della prestazione di servizi non di revisione contabile all'ente sottoposto a revisione conformemente all'articolo 5 di tale regolamento;
- f) di essere responsabile della procedura volta alla selezione dei revisori legali o delle imprese di revisione contabile e raccomandare i revisori legali o le imprese di revisione contabile da designare ai sensi dell'articolo 16 del regolamento (UE) n. 537/2014, tranne nel caso in cui si applichi l'articolo 16, paragrafo 8, del regolamento (UE) n. 537/2014.

▼ B

CAPO XI

ASPETTI INTERNAZIONALI

*Articolo 44***Abilitazione dei revisori di paesi terzi**

1. Su base di reciprocità, le autorità competenti di uno Stato membro possono abilitare un revisore di un paese terzo alla funzione di revisore legale, a condizione che la persona in questione dimostri di ottemperare a requisiti equivalenti a quelli di cui all'articolo 4 e agli articoli da 6 a 13.

▼B

2. Prima di rilasciare l'abilitazione a un revisore di un paese terzo che ottempera ai requisiti di cui al paragrafo 1, le autorità competenti di uno Stato membro applicano i requisiti di cui all'articolo 14.

*Articolo 45***Iscrizione all'albo e controllo dei revisori e degli enti di revisione contabile di paesi terzi****▼M3**

1. Le autorità competenti di uno Stato membro, a norma degli articoli 15, 16 e 17, iscrivono nel registro tutti i revisori e gli enti di revisione contabile di paesi terzi qualora tali revisori ed enti di revisione contabile di paesi terzi presentino una relazione di revisione riguardante il bilancio d'esercizio o il bilancio consolidato di un'impresa avente sede al di fuori dell'Unione i cui valori mobiliari siano ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato del suddetto Stato membro ai sensi dell'articolo 4, paragrafo 1, punto 14), della direttiva 2004/39/CE, tranne quando l'impresa in questione abbia emesso esclusivamente titoli di debito ai quali si applica una delle seguenti condizioni:

- a) sono stati ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato in uno Stato membro ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2004/109/CE del Parlamento europeo e del Consiglio ⁽¹⁾ prima del 31 dicembre 2010 e il loro valore nominale unitario alla data di emissione è pari ad almeno 50 000 EUR o, nel caso di titoli di debito denominati in un'altra valuta, equivalente ad almeno 50 000 EUR alla data dell'emissione;
- b) sono stati ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato in uno Stato membro ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 1, lettera c), della direttiva 2004/109/CE dopo il 31 dicembre 2010 e il loro valore nominale unitario alla data di emissione è pari ad almeno 100 000 EUR o, nel caso di titoli di debito denominati in un'altra valuta, equivalente ad almeno 100 000 EUR alla data dell'emissione.

▼B

2. Si applicano gli articoli 18 e 19.

3. Gli Stati membri assoggettano i revisori contabili e gli enti di revisione contabile di paesi terzi iscritti all'albo ai loro sistemi nazionali di controllo pubblico, di controllo della qualità e di indagini e sanzioni. Uno Stato membro può esentare il revisore contabile o l'ente di revisione contabile di paesi terzi iscritti all'albo dall'essere soggetti al suo sistema di controllo della qualità, qualora un altro Stato membro, o un sistema di controllo della qualità di un paese terzo ritenuto equivalente a norma dell'articolo 46, abbia effettuato un controllo della qualità del revisore o dell'ente di revisione del paese terzo di cui trattasi nel corso dei tre anni precedenti.

4. Fatto salvo l'articolo 46, le relazioni di revisione riguardanti i conti annuali o i conti consolidati di cui al paragrafo 1 del presente articolo, redatte da revisori o enti di revisione contabile di paesi terzi che non sono iscritti all'albo dello Stato membro, sono prive di effetti giuridici in tale Stato membro.

⁽¹⁾ Direttiva 2004/109/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 15 dicembre 2004 sull'armonizzazione degli obblighi di trasparenza riguardanti le informazioni sugli emittenti i cui valori mobiliari sono ammessi alla negoziazione in un mercato regolamentato e che modifica la direttiva 2001/34/CE (GU L 390 del 31.12.2004, pag. 38).

▼B

5. Uno Stato membro può iscrivere all'albo un ente di revisione contabile di paesi terzi soltanto se:

▼M3

▼B

b) la maggioranza dei membri dell'organo di amministrazione o di direzione dell'ente di revisione contabile del paese terzo soddisfa requisiti equivalenti a quelli di cui agli articoli da 4 a 10;

c) il revisore proveniente da un paese terzo incaricato della revisione legale per conto dell'ente di revisione contabile di un paese terzo soddisfa requisiti equivalenti a quelli di cui agli articoli da 4 a 10;

▼M3

d) le revisioni del bilancio d'esercizio o del bilancio consolidato di cui al paragrafo 1 sono effettuate conformemente ai principi di revisione internazionali di cui all'articolo 26, nonché agli obblighi di cui agli articoli 22, 22 *ter* e 25, o conformemente a principi e obblighi equivalenti;

e) pubblica sul suo sito web una relazione di trasparenza annuale che contiene le informazioni di cui all'articolo 13 del regolamento (UE) n. 537/2014, od ottempera a obblighi di informativa equivalenti.

5 bis. Uno Stato membro può iscrivere nel registro un revisore di un paese terzo soltanto se quest'ultimo ottempera agli obblighi e ai requisiti di cui al paragrafo 5, lettere c), d) ed e), del presente articolo.

6. Al fine di garantire condizioni uniformi per l'applicazione del paragrafo 5, lettera d), del presente articolo, alla Commissione è conferito il potere di decidere in merito all'equivalenza, cui in esso si fa riferimento, mediante atti di esecuzione. Tali atti di esecuzione sono adottati secondo la procedura di esame di cui all'articolo 48, paragrafo 2. Gli Stati membri possono valutare l'equivalenza di cui al paragrafo 5, lettera d), del presente articolo fintantoché la Commissione non sia pervenuta a una decisione.

Alla Commissione è conferito il potere di adottare atti delegati conformemente all'articolo 48 *bis* per stabilire i criteri generali di equivalenza da utilizzare al fine di valutare se le revisioni dei bilanci di cui al paragrafo 1 del presente articolo siano state condotte conformemente ai principi di revisione internazionali di cui all'articolo 26 e agli obblighi definiti agli articoli 22, 24 e 25. Tali criteri, che sono applicabili a tutti i paesi terzi, sono utilizzati dagli Stati membri per la valutazione dell'equivalenza a livello nazionale.

▼B*Articolo 46***Deroga in caso di equivalenza**

1. Gli Stati membri possono non applicare o modificare i requisiti di cui all'articolo 45, paragrafi 1 e 3, su base di reciprocità solo a condizione che gli enti di revisione contabile o i revisori di paesi terzi siano soggetti, nel paese terzo in cui hanno sede, a sistemi di controllo pubblico, di controllo della qualità, di indagini e sanzioni che soddisfino requisiti equivalenti a quelli di cui agli articoli 29, 30 e 32.

▼ M3

2. Al fine di garantire condizioni uniformi di esecuzione del paragrafo 1 del presente articolo, alla Commissione è conferito il potere di decidere in merito all'equivalenza, cui in esso si fa riferimento, mediante atti di esecuzione. Tali atti di esecuzione sono adottati secondo la procedura di esame di cui all'articolo 48, paragrafo 2. Se la Commissione ha riconosciuto l'equivalenza di cui al paragrafo 1 del presente articolo, gli Stati membri possono decidere di basarsi, parzialmente o interamente, su tale equivalenza e non applicare o modificare, parzialmente o interamente, gli obblighi di cui all'articolo 45, paragrafi 1 e 3. Gli Stati membri possono valutare l'equivalenza di cui al paragrafo 1 del presente articolo o basarsi sulle valutazioni condotte da altri Stati membri fintantoché la Commissione non sia pervenuta a una decisione. Se la Commissione decide che il requisito di equivalenza di cui al paragrafo 1 del presente articolo non è stato rispettato, essa può permettere ai revisori del paese terzo e agli enti di revisione contabile interessati del paese terzo di continuare le loro attività di revisione conformemente ai requisiti dello Stato membro in questione per un periodo transitorio adeguato.

Alla Commissione è conferito il potere di adottare atti delegati conformemente all'articolo 48 *bis* per stabilire i criteri generali di equivalenza basati sui requisiti di cui agli articoli 29, 30 e 32, che devono essere utilizzati al fine di valutare se i sistemi di controllo pubblico, di controllo della qualità, di indagine e sanzioni di un paese terzo sono equivalenti a quelli dell'Unione. In assenza di una decisione della Commissione sul paese terzo interessato, gli Stati membri applicano tali criteri generali in sede di valutazione dell'equivalenza a livello nazionale.

▼ B

3. Gli Stati membri comunicano alla Commissione:
- a) le loro valutazioni dell'equivalenza di cui al paragrafo 2; e
 - b) gli elementi principali delle loro disposizioni di cooperazione con sistemi di controllo pubblico, di controllo della qualità, di indagini e sanzioni del paese terzo, sulla base del paragrafo 1.

*Articolo 47***Cooperazione con le autorità competenti di paesi terzi****▼ M3**

1. Gli Stati membri possono autorizzare la trasmissione alle autorità competenti di un paese terzo di carte di lavoro o altri documenti detenuti da revisori legali o da imprese di revisione contabile da loro abilitati, e di relazioni su ispezioni o indagini relative alle revisioni in esame a condizione che:

- a) tali carte di lavoro o altri documenti richiesti riguardino la revisione dei conti di società che hanno emesso valori mobiliari in tale paese terzo o che fanno parte di un gruppo che presenta il bilancio consolidato nel paese terzo in questione;

▼ B

- b) la trasmissione abbia luogo tramite le autorità competenti del paese d'origine all'indirizzo delle autorità competenti di tale paese terzo e su richiesta di queste ultime;
- c) le autorità competenti di tale paese terzo soddisfino condizioni che sono state considerate adeguate a norma del paragrafo 3;
- d) siano stati convenuti accordi di cooperazione basati sulla reciprocità tra le autorità competenti interessate;

▼ B

e) la trasmissione di dati personali al paese terzo sia conforme al capo IV della direttiva 95/46/CE.

2. Gli accordi di cooperazione di cui al paragrafo 1, lettera d), garantiscono che:

- a) i motivi della richiesta di carte di lavoro e di altri documenti siano comunicati dalle autorità competenti;
- b) i soggetti che prestino o abbiano prestato la loro attività in seno alle autorità competenti del paese terzo che ricevono l'informazione siano soggetti all'obbligo del segreto d'ufficio;

▼ M3

b bis) la protezione degli interessi commerciali dell'ente sottoposto a revisione, inclusi i diritti di proprietà industriale e intellettuale, non sia compromessa;

▼ B

c) le autorità competenti del paese terzo possano utilizzare le carte di lavoro e gli altri documenti trasmessi solo ai fini dell'esercizio di funzioni di controllo pubblico, di controllo della qualità e di indagine che soddisfino requisiti equivalenti a quelli di cui agli articoli 29, 30 e 32;

d) sia possibile rifiutare di soddisfare la richiesta dell'autorità competente del paese terzo quando:

- la trasmissione di tali carte di lavoro o altri documenti detenuti da un revisore legale dei conti o da un'impresa di revisione contabile può mettere a repentaglio la sovranità, la sicurezza o l'ordine pubblico della Comunità o dello Stato membro destinatario della richiesta,

▼ M3

- qualora sia già stato avviato un procedimento giudiziario per gli stessi fatti e contro le stesse persone dinanzi alle autorità dello Stato membro destinatario della richiesta, o

- qualora le autorità competenti dello Stato membro destinatario della richiesta abbiano già pronunciato una sentenza definitiva per gli stessi fatti e a carico degli stessi revisori legali o delle stesse imprese di revisione contabile.

3. Al fine di agevolare la cooperazione, alla Commissione è conferito il potere di decidere sull'adeguatezza di cui al paragrafo 1, lettera c), del presente articolo mediante atti di esecuzione. Tali atti di esecuzione sono adottati secondo la procedura di esame di cui all'articolo 48, paragrafo 2. Gli Stati membri adottano le misure necessarie per conformarsi alla decisione della Commissione.

Alla Commissione è conferito il potere di adottare atti delegati conformemente all'articolo 48 *bis* per stabilire i criteri generali di adeguatezza in base ai quali la Commissione valuta se le autorità competenti dei paesi terzi possano essere riconosciute come adeguate per cooperare con le autorità competenti degli Stati membri relativamente allo scambio di carte di lavoro o altri documenti detenuti da revisori legali e imprese di revisione contabile. I criteri generali di adeguatezza sono basati sugli obblighi di cui all'articolo 36 o su risultati funzionali essenzialmente equivalenti allo scambio diretto di carte di lavoro o altri documenti detenuti da revisori legali o imprese di revisione contabile.

▼B

4. In casi eccezionali e in deroga al paragrafo 1, gli Stati membri possono autorizzare i revisori legali e le imprese di revisione contabile da loro abilitati a trasmettere carte di lavoro ed altri documenti direttamente alle autorità competenti di un paese terzo a condizione che:

- a) le autorità competenti di tale paese terzo abbiano avviato delle indagini;
- b) la trasmissione di tali documenti non sia incompatibile con gli obblighi ai quali i revisori legali e le imprese di revisione contabile debbono adempiere in caso di trasmissione di carte di lavoro ed altri documenti all'autorità competente del loro paese di origine;
- c) siano previsti accordi di cooperazione con le autorità competenti di tale paese terzo che consentano, alle autorità competenti dello Stato membro, reciproco accesso diretto alle carte di lavoro e ad altri documenti di enti di revisione contabile del paese terzo;
- d) l'autorità competente richiedente del paese terzo informi in anticipo l'autorità competente del paese di origine del revisore legale o dell'impresa di revisione contabile di ciascuna richiesta diretta di informazioni, indicandone le motivazioni;
- e) siano soddisfatte le condizioni di cui al paragrafo 2.

▼M3

▼B

6. Gli Stati membri comunicano alla Commissione gli accordi di cooperazione di cui ai paragrafi 1 e 4.

CAPO XII

DISPOSIZIONI TRANSITORIE E FINALI

*Articolo 48***Procedura di comitato****▼M3**

1. La Commissione è assistita da un comitato («il comitato»). Esso è un comitato ai sensi del regolamento (UE) n. 182/2011 del Parlamento europeo e del Consiglio ⁽¹⁾.

2. Nei casi in cui è fatto riferimento al presente paragrafo, si applica l'articolo 5 del regolamento (UE) n. 182/2011.

▼M1

2 *bis*. Nei casi in cui è fatto riferimento al presente paragrafo, si applicano l'articolo 5 *bis*, paragrafi da 1 a 4, e l'articolo 7 della decisione 1999/468/CE, tenendo conto delle disposizioni di cui all'articolo 8 della stessa.

⁽¹⁾ Regolamento (UE) n. 182/2011 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 febbraio 2011, che stabilisce le regole e i principi generali relativi alle modalità di controllo da parte degli Stati membri dell'esercizio delle competenze di esecuzione attribuite alla Commissione (GU L 55 del 28.2.2011, pag. 13).

▼ M1

3. Entro il 31 dicembre 2010, e in seguito almeno ogni tre anni, la Commissione rivede le disposizioni concernenti le sue competenze di esecuzione e presenta al Parlamento europeo e al Consiglio una relazione sul funzionamento di tali competenze. Tale relazione esamina, in particolare, la necessità che la Commissione proponga modifiche alla presente direttiva, al fine di garantire l'idonea portata delle competenze di esecuzione conferite alla Commissione. La conclusione in merito alla necessità o meno di una modifica è accompagnata da una dichiarazione dettagliata dei motivi. Se necessario, la relazione è corredata di una proposta legislativa volta a modificare le disposizioni che conferiscono le competenze di esecuzione alla Commissione.

▼ M3*Articolo 48 bis***Esercizio della delega**

1. Il potere di adottare atti delegati è conferito alla Commissione alle condizioni stabilite nel presente articolo.

2. Il potere di adottare atti delegati di cui all'articolo 26, paragrafo 3, all'articolo 45, paragrafo 6, all'articolo 46, paragrafo 2, e all'articolo 47, paragrafo 3, è conferito alla Commissione per un periodo di cinque anni a decorrere dal 16 giugno 2014. La Commissione elabora una relazione sulla delega di potere al più tardi nove mesi prima della scadenza del periodo di cinque anni. La delega di potere è tacitamente prorogata per periodi di identica durata, a meno che il Parlamento europeo o il Consiglio non si oppongano a tale proroga al più tardi tre mesi prima della scadenza di ciascun periodo.

3. La delega di potere di cui all'articolo 26, paragrafo 3 *bis*, all'articolo 45, paragrafo 6, all'articolo 46, paragrafo 2, e all'articolo 47, paragrafo 3, può essere revocata in qualsiasi momento dal Parlamento europeo o dal Consiglio. La decisione di revoca pone fine alla delega di potere ivi specificata. Gli effetti della decisione decorrono dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea* o da una data successiva ivi specificata. Essa non pregiudica la validità degli atti delegati già in vigore.

4. Non appena adotta un atto delegato, la Commissione ne dà contestualmente notifica al Parlamento europeo e al Consiglio.

5. L'atto delegato adottato ai sensi dell'articolo 26, paragrafo 3, dell'articolo 45, paragrafo 6, dell'articolo 46, paragrafo 2, e dell'articolo 47, paragrafo 3, entra in vigore solo se né il Parlamento europeo né il Consiglio hanno sollevato obiezioni entro il termine di quattro mesi dalla data in cui esso è stato loro notificato o se, prima della scadenza di tale termine, sia il Parlamento europeo che il Consiglio hanno informato la Commissione che non intendono sollevare obiezioni. Tale termine è prorogato di due mesi su iniziativa del Parlamento europeo o del Consiglio.

▼ M3

▼ B

Articolo 50

Abrogazione della direttiva 84/253/CEE

La direttiva 84/253/CEE è abrogata a decorrere dal 29 giugno 2006. I riferimenti alla direttiva abrogata vanno intesi come riferimenti alla presente direttiva.

Articolo 51

Disposizione transitoria

I revisori legali o le imprese di revisione contabile che sono stati abilitati dalle autorità competenti degli Stati membri a norma della direttiva 84/253/CEE prima dell'entrata in vigore delle disposizioni di cui all'articolo 53, paragrafo 1, sono considerati abilitati a norma della presente direttiva.

Articolo 52

Armonizzazione minima

Gli Stati membri che esigono la revisione legale dei conti possono imporre obblighi più severi, se non diversamente previsto dalla presente direttiva.

Articolo 53

Attuazione

1. Gli Stati membri adottano e pubblicano anteriormente al 29 giugno 2008 le disposizioni necessarie per conformarsi alla presente direttiva. Essi ne informano immediatamente la Commissione.
2. Quando gli Stati membri adottano tali disposizioni, queste contengono un riferimento alla presente direttiva o sono corredate di un siffatto riferimento all'atto della pubblicazione ufficiale. Le modalità di tale riferimento sono decise dagli Stati membri.
3. Gli Stati membri comunicano alla Commissione il testo delle disposizioni essenziali di diritto interno che essi adottano nel settore disciplinato dalla presente direttiva.

Articolo 54

Entrata in vigore

La presente direttiva entra in vigore il ventesimo giorno successivo alla pubblicazione nella *Gazzetta ufficiale dell'Unione europea*.

Articolo 55

Destinatari

Gli Stati membri sono destinatari della presente direttiva.