

OTTAVA DIRETTIVA DEL CONSIGLIO

del 10 aprile 1984

basata sull'articolo 54, paragrafo 3, lettera g), del trattato, relativa all'abilitazione delle persone incaricate del controllo di legge dei documenti contabili (84/253/CEE)

IL CONSIGLIO DELLE COMUNITÀ EUROPEE,

visto il trattato che istituisce la Comunità economica europea, in particolare l'articolo 54, paragrafo 3, lettera g),

vista la proposta della Commissione,

visto il parere del Parlamento europeo,

visto il parere del Comitato economico e sociale,

considerando che, in virtù della direttiva 78/660/CEE, i conti annuali di taluni tipi di società devono essere controllati da una o più persone abilitate a questo controllo e che le sole società indicate all'articolo 11 della suddetta direttiva possono esserne esentate;

considerando che quest'ultima direttiva è stata completata dalla direttiva 83/349/CEE relativa ai conti consolidati; considerando che occorre armonizzare le qualifiche delle persone abilitate al controllo di legge dei documenti contabili e garantirne l'indipendenza e l'onorabilità;

considerando che si deve garantire, mediante un esame di idoneità professionale, un livello elevato di conoscenze teoriche necessarie per il controllo di legge dei documenti contabili nonché la capacità di applicarle nell'esercizio di tale controllo;

considerando che è opportuno attribuire agli Stati membri la facoltà di abilitare persone che non soddisfano tutti i requisiti in materia di formazione teorica ma che comprovino una lunga attività professionale che dimostri il possesso di esperienza sufficiente nei settori finanziario, giuridico e contabile e che abbiano superato l'esame di idoneità professionale;

considerando che è anche opportuno autorizzare gli Stati membri a prevedere disposizioni transitorie a favore dei professionisti;

considerando che gli Stati membri potranno concedere l'abilitazione sia a persone fisiche sia a società di revisione costituite da persone giuridiche oppure da altri tipi di società o di associazioni;

considerando che le persone fisiche che effettuano il controllo di legge dei documenti contabili a nome di siffatta società di revisione devono soddisfare ai requisiti della presente direttiva;

considerando che uno Stato membro potrà concedere l'abilitazione a persone che hanno conseguito all'estero qualifiche equivalenti a quelle prescritte dalla presente direttiva;

considerando che è opportuno ammettere che uno Stato membro nel quale, al momento dell'adozione della presente, esistono categorie di persone fisiche che soddisfano ai requisiti fissati dalla presente direttiva ma il cui esame di idoneità professionale è di livello inferiore a quello di un esame di conclusione di studi universitari, possa continuare a concedere una specifica abilitazione, a determinate condizioni e fino ad ulteriore coordinamento, a tali persone per effettuare il controllo di legge dei documenti contabili delle società e degli insiemi di imprese di dimensioni ridotte, qualora questo Stato membro non si sia avvalso delle possibilità d'esenzione previste dalle direttive comunitarie di redazione dei conti consolidati;

considerando che la presente direttiva non ha per oggetto né la libertà di stabilimento né la libera prestazione effettuare il controllo di legge dei documenti contabili;

considerando che il riconoscimento delle abilitazioni per questo controllo rilasciate ai cittadini degli altri Stati membri sarà regolato in modo specifico da direttive relative all'accesso e all'esercizio delle attività nei settori finanziario, economico e contabile, nonché alla libera prestazione dei servizi nei settori indicati;

HA ADOTTATO LA PRESENTE DIRETTIVA:

SEZIONE I

Campo d'applicazione

Articolo 1.

1. Le misure di coordinamento prescritte dalla presente direttiva si applicano alle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative degli Stati membri relative alle persone incaricate di effettuare:

a) il controllo di legge dei conti annuali delle società e la verifica della concordanza delle relazioni sulla gestione con tali conti annuali nei casi in cui detto controllo e detta verifica siano imposti dal diritto comunitario;

b) il controllo di legge dei conti consolidati degli insiemi di imprese e la verifica della concordanza delle relazioni sulla gestione consolidata con tali conti consolidati nei casi in cui detto controllo e detta verifica siano imposti dal diritto comunitario.

2. Le persone di cui al paragrafo 1 possono essere, a seconda della legislazione di uno Stato membro, persone fisiche o giuridiche o altri tipi di società o associazioni (società di revisione ai sensi della presente direttiva).

SEZIONE II **Norme per l'abilitazione**

Articolo 2.

1. Il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1 può essere effettuato unicamente da persone abilitate. Possono essere abilitate dalle autorità degli Stati membri unicamente:

- a) le persone fisiche che soddisfano almeno ai requisiti di cui agli articoli da 3 a 19;
- b) le società di revisione che soddisfano almeno ai seguenti requisiti:
 - i) le persone fisiche che effettuano il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, in nome della società di revisione, soddisfano almeno ai requisiti di cui agli articoli da 3 a 19; gli Stati membri possono prevedere che anche dette persone fisiche debbano essere abilitate;
 - ii) la maggioranza dei diritti di voto è detenuta da persone fisiche o da società di revisione che soddisfano almeno ai requisiti di cui agli articoli da 3 a 19, ad eccezione dell'articolo 11, paragrafo 1, lettera b); gli Stati membri possono prevedere che anche queste persone fisiche o società di revisione devono essere abilitate. Tuttavia gli Stati membri che non richiedono una tale maggioranza all'atto dell'adozione della presente direttiva possono non richiederla purché tutte le quote o azioni della società di revisione siano nominative e possano essere trasferite solo previo accordo della società di revisione e/o, quando lo Stato membro lo prevede, con l'approvazione dell'autorità competente;
 - iii) la maggioranza dei membri dell'organo di amministrazione o di direzione della società di revisione è costituita da persone fisiche o da società di revisione che soddisfano almeno ai requisiti di cui agli articoli da 3 a 19; gli Stati membri possono prevedere che anche queste persone fisiche o società di revisione devono essere abilitate. Se tale organo è composto soltanto da due membri, uno di essi deve soddisfare almeno a questi requisiti.

Fatto salvo l'articolo 14, paragrafo 2, l'abilitazione di una società di revisione deve essere revocata qualora non sia più soddisfatto uno dei requisiti di cui alla lettera b). Gli Stati membri possono tuttavia prevedere un termine di regolarizzazione non superiore a due anni per i requisiti di cui alla lettera b), punti ii) e iii).

2. Ai fini della presente direttiva, le autorità degli Stati membri possono essere associazioni professionali purché siano autorizzate, in base al diritto nazionale, ad accordare abilitazioni ai sensi della presente direttiva.

Articolo 3

Le autorità di uno Stato membro accordano l'abilitazione soltanto a persone in possesso dei necessari requisiti di onorabilità e che non esercitino nessuna attività incompatibile, in virtù del diritto di tale Stato membro, con il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1.

Articolo 4

Una persona fisica può essere abilitata all'esercizio del controllo legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, soltanto se, avendo conseguito la facoltà di accedere all'università, ha frequentato in seguito un corso d'istruzione teorica ed effettuato un tirocinio, superando un esame di idoneità professionale organizzato o riconosciuto dallo Stato, dello stesso livello dell'esame finale di studi universitari.

Articolo 5

L'esame di idoneità professionale previsto dall'articolo 4 deve garantire il livello di conoscenze teoriche necessarie nelle materie relative all'esercizio del controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, nonché la capacità di applicare tali conoscenze nell'esercizio effettivo del controllo.

Tale esame deve essere almeno in parte scritto.

Articolo 6

Il controllo delle conoscenze teoriche, compreso nell'esame, dovrà vertere in particolare sulle materie seguenti :

- a) - revisione contabile,
- analisi e critica dei conti annuali,

- contabilità generale,
 - conti consolidati,
 - contabilità analitica di esercizio e contabilità di gestione,
 - controllo interno,
 - regole concernenti la redazione dei conti annuali e dei conti consolidati e i metodi di valutazione delle voci di bilancio e di determinazione dei risultati,
 - norme giuridiche e professionali e professionali riguardanti il controllo di legge dei documenti contabili e le persone che effettuano tale controllo;
- b) per quanto riguarda il controllo dei conti:
- diritto delle società,
 - diritto del fallimento e delle procedure analoghe,
 - diritto tributario,
 - diritto civile e commerciale,
 - diritto del lavoro e della sicurezza sociale,
 - dei sistemi d'informazione e informatica,
 - economica aziendale, economica generale ed economia finanziaria,
 - matematica e statistica,
 - principi fondamentali di gestione finanziaria aziendale.

Articolo 7

1. In deroga degli articoli 5 e 6, gli Stati membri possono disporre che le persone che hanno superato un esame universitario o un esame equivalente oppure sono titolari di diplomi universitari o di titoli equivalenti aventi per oggetto una o più delle materie di cui all'articolo 6 siano dispensate 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 5, gli Stati membri possono prevedere che i titolari di diplomi universitari o di titoli equivalenti aventi per oggetto una o più delle materie di cui all'articolo 6 siano dispensati dal controllo della capacità di applicare praticamente le conoscenze teoriche per le materie che siano già state oggetto di un tirocino o comprovato da un esame o diploma riconosciuto dallo Stato.

Articolo 8

1. Al fine di assicurare la capacità di applicare praticamente le conoscenze teoriche, il cui controllo fa parte dell'esame, deve aver luogo un tirocinio di almeno tre anni relativo in particolare al controllo dei conti annuali, dei conti consolidati o dei documenti finanziari analoghi. Questo tirocinio deve essere effettuato per almeno due terzi presso una persona abilitata in virtù del diritto dello Stato membro conformemente alla presente direttiva; tuttavia gli Stati membri possono consentire che il tirocinio sia effettuato presso una persona abilitata in virtù del diritto di un altro Stato membro conformemente alla presente direttiva.

2. Gli Stati membri provvedono affinché la totalità del tirocinio sia effettuata presso persone che siano sufficienti garanzie circa la formazione del tirocinante.

Articolo 9

Gli Stati membri possono abilitare, per l'esercizio del controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, persone che non sono in possesso dei requisiti prescritti dall'articolo 4, qualora tali persone provino:

- a) di aver esercitato per quindici anni attività professionali che abbiano consentito di conseguire un'esperienza sufficiente nei settori finanziario, giuridico e contabile, nonché superato l'esame di idoneità professionale di cui all'articolo 4;
- b) oppure 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 8, nonché superato l'esame di idoneità professionale di cui all'articolo 4.

Articolo 10

1. Gli Stati membri possono detrarre periodi di insegnamento teorico nelle materie di cui all'articolo 6 dagli anni di attività professionale di cui all'articolo 9, purché tale insegnamento abbia formato oggetto di un esame riconosciuto dallo Stato. La durata di detto insegnamento 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. La durata delle attività professionali e la formazione pratica non devono essere più brevi del programma di insegnamento teorico e di tirocinio di cui all'articolo 4.

Articolo 11

1. La autorità di uno Stato membro possono abilitare le persone che hanno ottenuto in parte o tutte le loro qualifiche in un altro Stato quando sono in possesso dei due seguenti requisiti:

- a) le loro qualifiche sono ritenute dalle autorità competenti equivalenti a quelle prescritte dalla legge di tale Stato membro conformemente alla presente direttiva;
- b) abbiano dimostrato di possedere le conoscenze giuridiche prescritte in tale Stato membro per il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1. Tuttavia le autorità di tale Stato membro possono non imporre questa prova qualora ritengano sufficienti le conoscenze giuridiche ottenute in un altro Stato.
2. L'articolo 3 è applicabile.

Articolo 12

1. Uno Stato membro può considerare abilitati, conformemente alla presente direttiva, i professionisti abilitati mediante un atto individuale delle autorità competenti di detto Stato membro prima dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 30, paragrafo 2.

2. L'ammissione di una persona fisica in un'associazione professionale riconosciuta dallo Stato se, secondo la legislazione di questo Stato, tale ammissione dà ai membri di detta associazione il diritto di effettuare il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, può essere considerata un'abilitazione mediante atto individuale ai sensi del paragrafo 1 del presente articolo.

Articolo 13

Sino all'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 30, paragrafo 2, uno Stato membro può considerare abilitati, conformemente alla presente direttiva, i professionisti che non sono stati abilitati con atto individuale delle autorità competenti, ma che in tale Stato membro posseggono le stesse qualifiche delle persone abilitate con atto individuale ed effettuano, alla data dell'abilitazione, il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, in nome di dette persone abilitate.

Articolo 14

1. Uno Stato membro può considerare abilitate ai sensi della presente direttiva le società di revisione che sono state abilitate mediante atto individuale delle autorità competenti di detto Stato membro prima dell'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 30, paragrafo 2.

2. I requisiti fissati all'articolo 2, paragrafo 1, lettera b), punti ii) e iii) devono essere soddisfatti al più tardi entro un termine non superiore a 5 anni a decorrere dalla data d'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 30, paragrafo 2.

3. Le persone fisiche che fino all'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 30, paragrafo 2, hanno effettuato il controllo dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, in nome della società di revisione possono, dopo tale data, essere autorizzate a continuare ad effettuarlo anche se non soddisfano tutti i requisiti della presente direttiva.

Articolo 15

Sino ad un anno dopo l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 30, paragrafo 2, uno Stato membro può rilasciare, conformemente alla presente direttiva, l'abilitazione dei professionisti che non siano stati abilitati mediante atto individuale delle autorità competenti, ma che abbiano le qualifiche necessarie per effettuare in tale Stato membro il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, e che di fatto abbiano esercitato tale attività sino a tale data.

Articolo 16

Sino ad un anno dopo l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 30, paragrafo 2, gli Stati membri possono applicare disposizioni transitorie per disciplinare la situazione dei professionisti che, dopo tale data, conserveranno il diritto di effettuare il controllo dei documenti contabili annuali di taluni tipi di società non soggette a un controllo di legge, ma che non potrebbero più effettuarlo in seguito all'istituzione di nuovi controlli di legge, qualora non venissero adottate misure particolari a loro favore.

Articolo 17

L'articolo 3 è applicabile agli articoli 15 e 16.

Articolo 18

1. Sino a sei anni dopo l'applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 30, paragrafo 2, gli Stati membri possono applicare misure transitorie per disciplinare la situazione delle persone che, alla data d'applicazione di dette disposizioni, frequentano un corso di formazione professionale o un tirocinio, al termine del quale non saranno in possesso dei requisiti prescritti dalla presente direttiva, per cui non potrebbero esercitare le attività di controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, per le quali sono stati formati.

2. L'articolo 3 è applicabile.

Articolo 19

I professionali di cui agli articoli 15 e 16 e le persone di cui all'articolo 18 possono ottenere l'abilitazione in deroga dell'articolo 4 soltanto se le autorità competenti li ritengono idonei ad effettuare il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, e se possiedono qualifiche equivalenti a quelle delle persone abilitate a norma dell'articolo 4.

Articolo 20

Finché non sarà effettuato un ulteriore coordinamento in materia di controllo di legge dei documenti contabili, uno Stato membro che non si avvale della facoltà prevista dall'articolo 51, paragrafo 2, della direttiva 78/660/CEE e nel quale, al momento dell'adozione della presente direttiva varie categorie di persone fisiche hanno il potere, in virtù della legislazione nazionale, di effettuare il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, lettera a), della presente direttiva, può concedere una specifica abilitazione ad effettuare il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, lettera a), di una società che non superi i limiti numerici di due dei tre criteri stabiliti dall'articolo 27 della direttiva 78/660/CEE a persone fisiche che agiscono in nome proprio, le quali:

- a) soddisfino ai requisiti fissati negli articoli da 3 a 19 della presente direttiva; tuttavia, in questo caso, il livello dell'esame di idoneità professionale può essere inferiore a quello fissato nell'articolo 4 della presente direttiva, e
- b) abbiano già effettuato il controllo di legge di tale società allorché essa non aveva ancora superato i limiti numerici di due dei tre criteri fissati nell'articolo 11 della direttiva 78/660/CEE.

Tuttavia, se la società fa parte di un insieme di imprese da consolidare che supera i limiti numerici di due dei tre criteri fissati nell'articolo 27 della direttiva 78/660/CEE, dette persone non hanno il potere di effettuare il controllo di legge dei documenti di tale società di cui all'articolo 1, paragrafo 1, lettera a), della presente direttiva.

Articolo 21

Finché non sarà effettuato un ulteriore coordinamento in materia di controllo di legge dei documenti contabili, uno Stato membro che non si avvale della facoltà prevista dall'articolo 6, paragrafo 1, della direttiva 83/349/CEE e nel quale, al momento dell'adozione della presente direttiva, varie categorie di persone fisiche hanno il potere, in virtù della legislazione nazionale, di effettuare il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, lettera b), della presente direttiva, può concedere una specifica abilitazione ad effettuare il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, lettera b), ad una persona abilitata in virtù dell'articolo 20 della presente direttiva, se, alla data di chiusura del bilancio dell'impresa madre, l'insieme delle imprese da consolidare, in base ai loro ultimi conti annuali, non supera i limiti numerici di due dei tre criteri di cui all'articolo 27 della direttiva 78/660/CEE, a condizione che essa abbia il potere di effettuare il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, lettera a), della presente direttiva di tutte le imprese incluse nel consolidamento.

Articolo 22

Uno Stato membro che applica l'articolo 20 può permettere che il tirocinio delle persone in questione previsto dall'articolo 8 possa essere effettuato presso una persona abilitata, in virtù del diritto dello Stato membro, ad effettuare il controllo di legge contemplato dall'articolo 20.

SEZIONE III Onorabilità e indipendenza

Articolo 23

Gli Stati membri prescrivono che le persone abilitate ad effettuare il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, svolgano tali controlli con diligenza professionale.

Articolo 24

Gli Stati membri prescrivono che queste persone non possano effettuare un controllo di legge se non sono indipendenti secondo il diritto dello Stato membro che lo impone.

Articolo 25

Gli articoli 23 e 24 si applicano altresì alle persone fisiche in possesso dei requisiti stabiliti agli articoli da 3 a 19 che effettuano il controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, in nome di una società di revisione.

Articolo 26

Gli Stati membri garantiscono che le persone abilitate siano passibili di adeguate sanzioni qualora non effettuino il controllo di legge conformemente agli articoli 23, 24 e 25.

Articolo 27

Gli Stati membri garantiscono che almeno gli associati, gli azionisti e altri soci delle società di revisione abilitate, nonché i membri dell'organo di amministrazione, di direzione o di vigilanza di dette società che non soddisfano personalmente, in uno Stato membro, ai requisiti previsti dagli articoli da 3 a 19 non intervengano nell'espletamento di funzioni di controllo in modo da compromettere l'indipendenza della persona fisica che effettua il controllo dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, in nome della società di revisione.

SEZIONE IV

Pubblicità

Articolo 28

1. Gli Stati membri assicurano che i nomi e indirizzi di tutte le persone fisiche e società di revisione abilitate all'esercizio del controllo di legge dei documenti di cui all'articolo 1, paragrafo 1, siano tenuti a disposizione del pubblico.

2. Inoltre, per ogni società di revisione abilitata, devono essere tenuti a disposizione del pubblico:

- a) i nomi e gli indirizzi delle persone fisiche di cui all'articolo 2, paragrafo 1, lettera b) punto i);
- b) i nomi e gli indirizzi degli associati, azionisti ed altri soci, della società di revisione;
- c) i nomi e gli indirizzi dei membri dell'organo di amministrazione o di direzione della società di revisione.

3. Allorché una persona fisica è abilitata all'esercizio del controllo di legge dei documenti di una società, di cui all'articolo 1, paragrafo 20, 21 e 22 è applicabile il paragrafo 1 del presente articolo. Tuttavia occorre indicare la forma di società o degli insiemi di imprese nei cui confronti un siffatto controllo può effettuato.

SEZIONE V

Disposizioni finali

Articolo 29

Il comitato di contatto istituito dall'articolo 52 della direttiva 78/660/CEE ha anche il compito:

- a) di agevolare, fatti salvi gli articoli 169 e 170 del trattato, un'applicazione armonizzata della presente direttiva mediante regolare concertazione, in particolare sui problemi concreti della sua applicazione;
- b) di consigliare, se necessario, la Commissione sui complementi o sugli emendamenti da apportare alla presente direttiva.

Articolo 30

1. Gli Stati membri mettono in vigore anteriormente al 1° gennaio 1988 le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla presente direttiva. Essi ne informano immediatamente la Commissione.

2. Gli Stati membri possono prevedere che le disposizioni di cui al paragrafo 1 si applichino soltanto a decorrere dal 1° gennaio 1990.

3. Gli Stati membri provvedono a comunicare alla Commissione il testo delle disposizioni essenziali di diritto interno che essi adottano nel settore disciplinato dalla presente direttiva.

4. Gli Stati membri provvedono inoltre a comunicare alla Commissione l'elenco degli esami da essi organizzati o riconosciuti in conformità dell'articolo 4.

Articolo 31

Gli Stati membri sono destinatari della presente direttiva.

Fatto a Lussemburgo, addì 10 aprile 1984.

Per il Consiglio
Il Presidente
C. CHEYSSON