

**Introduzione al Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale dei soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale dei conti, elaborato ai sensi dell'art. 9, comma 1, e dell'art. 9-bis, comma 2, del D.Lgs. n. 39/10**

**1. Premessa**

Il Decreto Legislativo 27 gennaio 2010, n. 39 “Attuazione della direttiva 2006/43/CE, relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE, e che abroga la direttiva 84/253/CEE”, come modificato dal Decreto Legislativo 17 luglio 2016, n. 135, (di seguito anche “Decreto”), ha previsto, all’art. 9, comma 1, che *“I soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale rispettano i principi di deontologia professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob. A tal fine, il Ministero dell'economia e delle finanze sottoscrive una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati, finalizzata a definire le modalità di elaborazione dei principi.”*. L’art. 9-bis, comma 2, stabilisce inoltre che *“I soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale rispettano i principi di riservatezza e segreto professionale elaborati da associazioni e ordini professionali congiuntamente al Ministero dell'economia e delle finanze e alla Consob e adottati dal Ministero dell'economia e delle finanze, sentita la Consob. A tal fine, il Ministero dell'economia e delle finanze sottoscrive una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati, finalizzata a definire le modalità di elaborazione dei principi”*.

A seguito dell’invito a proporre manifestazioni di interesse per la stipula della convenzione con il MEF pubblicato nel mese di luglio 2011, l’Associazione Italiana Revisori Contabili (Assirevi), il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili (CNDCEC) e l’Istituto Nazionale Revisori Legali (INRL) sono risultati essere i soggetti ammessi alla convenzione finalizzata a definire le modalità di elaborazione, congiuntamente al MEF e alla Consob, dei principi di deontologia professionale, di riservatezza e segreto professionale, nonché dei principi di indipendenza e obiettività che i soggetti iscritti al Registro dei revisori legali sono tenuti ad osservare nell’esercizio dell’attività di revisione legale ai sensi del Decreto (di seguito anche la “Convenzione”).

Ai sensi dell’art. 27, comma 13, del Decreto Legislativo n. 135/2016, fino alla sottoscrizione delle convenzioni di cui agli articoli 9, comma 1, 9-bis, comma 2, 10, comma 12 e 11, comma 2, del Decreto Legislativo n. 39/2010, come modificato dal Decreto Legislativo n. 135/2016 medesimo, i principi continuano ad essere elaborati sulla base della Convenzione suddetta.

**2. Natura, finalità e struttura del codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale elaborati ai sensi dell’art. 9, comma 1, e dell’art. 9-bis, comma 2, del Decreto**

I soggetti ammessi alla Convenzione sopra indicata hanno elaborato, congiuntamente al MEF e alla Consob, il presente codice dei principi di deontologia professionale, di riservatezza e segreto professionale (di seguito il “Codice Etico Italia”).

A tale riguardo, i soggetti ammessi alla Convenzione hanno ritenuto opportuno utilizzare quale punto di riferimento le disposizioni del *Code of Ethics for Professional Accountants* emanato dall’*International*

*Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)*<sup>1</sup>, organismo indipendente che opera nell'ambito dell'*International Federation of Accountants (IFAC)* (il "*Codice Etico IESBA*"), che costituisce un principio internazionale autorevole, completo e costantemente aggiornato con il quale gli operatori del settore della revisione si trovano frequentemente a confrontarsi.

Il Codice Etico IESBA è suddiviso in sezioni e contiene un glossario dei termini comune a tutte le sezioni. Esso tratta in una prima parte i principi di deontologia, riservatezza, etica professionale e obiettività (*Sections* da 100 a 280) e in una seconda parte i principi di indipendenza applicabili nello svolgimento degli incarichi di revisione contabile completa e limitata (*Section* 290), nonché i principi di indipendenza applicabili nello svolgimento degli incarichi di "*assurance*" diversi dalla revisione contabile completa e limitata (*Section* 291).

Inoltre, il Codice Etico IESBA contiene le *Sections* da 300 a 350 relative all'indipendenza dei *professional accountants in business*, vale a dire di quei *professional accountants* che operano all'interno di società, enti pubblici o privati, enti non profit o autorità e non svolgono attività di revisione.

Ai fini della predisposizione dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale, oggetto di adozione con Determina del Ministero dell'Economia e delle Finanze (Ragioneria Generale dello Stato), datata 20/11/2018, convenzionalmente definito "*Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale dei soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale dei conti*" o anche solo "*Codice Etico Italia*", è stata presa a riferimento esclusivamente la prima parte del Codice Etico IESBA e dunque le Sezioni da 100 a 280. Inoltre, il Codice Etico Italia è preceduto da un Glossario che definisce, anche per maggiore chiarezza e comodità di lettura, i più significativi e ricorrenti termini utilizzati nel testo.

Il Codice Etico Italia riflette, per omogeneità con il testo del principio internazionale preso a riferimento, la medesima divisione in sezioni e la stessa numerazione dei paragrafi.

Le Sezioni da 100 a 280 del Codice Etico IESBA trattano i principi di deontologia, riservatezza, segreto professionale e obiettività che si applicano con riferimento:

- agli incarichi di revisione contabile completa e limitata del bilancio;
- agli altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad una informazione.

Sia gli incarichi di revisione contabile completa e limitata del bilancio sia gli altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad una informazione costituiscono i servizi di "*assurance*" (come definiti nel Glossario). Pertanto, il Codice Etico IESBA utilizza il termine "*assurance*" al fine di individuare tutte le attività al cui svolgimento si applicano le disposizioni in esso contenute.

Per omogeneità con il Codice Etico IESBA si è mantenuto anche nel Codice Etico Italia l'utilizzo del termine "*assurance*" sebbene i principi contenuti nel Codice Etico Italia trovino applicazione obbligatoria esclusivamente nello svolgimento di incarichi di revisione legale del bilancio conferiti ai sensi del D.Lgs 39/2010.

Il Codice Etico Italia, pur predisposto tenendo conto del Codice Etico IESBA, contiene specifici adattamenti e localizzazioni, nonché l'eliminazione di alcuni paragrafi del principio internazionale e l'aggiunta di altri, al fine di rendere la disciplina in esso contenuta coerente con il complessivo quadro normativo italiano. I numeri dei paragrafi mantengono peraltro, come anticipato, la corrispondenza con il relativo testo inglese. Conseguentemente, laddove si è proceduto all'eliminazione di uno o più paragrafi essi sono segnalati nel testo come "lasciati intenzionalmente in bianco". Nel caso in cui si è invece

---

<sup>1</sup> In particolare, nell'elaborazione del Codice Etico Italia i soggetti ammessi alla Convenzione hanno utilizzato come punto di riferimento il testo dell'*Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants* nell'edizione 2012.

proceduto all'inserimento di un nuovo paragrafo, esso è individuato con il numero del paragrafo precedente e l'aggiunta dell'estensione “-bis”.

I principi si applicano al “soggetto abilitato alla revisione”, definizione che ai sensi del Codice Etico Italia ricomprende il “revisore legale” persona fisica, così come definito dall'articolo 1, comma 1, lettera n), del D.lgs. n. 39/10, quale singolo professionista o come componente di un organo societario, e la “società di revisione legale”, così come definita all'articolo 1, comma 1, lettera q), del Decreto. Pertanto, il Codice Etico Italia, in virtù di quanto indicato agli art. 9 e 9-bis Decreto, rileva nello svolgimento dell'attività di revisione legale, come definita dall'art. 1, comma 1, lett. m), Decreto.

Nella definizione di “soggetto abilitato alla revisione” devono intendersi ricomprese anche le società che controllano il “soggetto abilitato alla revisione” o dallo stesso controllate.

Il Codice Etico IESBA prevede inoltre che, in determinate sezioni, il riferimento al “soggetto abilitato alla revisione” debba intendersi comprensivo anche dei soggetti appartenenti alla sua rete. Nel Codice Etico Italia, ai fini di una maggior chiarezza e fruibilità del documento per gli utilizzatori, è stato specificamente indicato con un asterisco (\*) ciascun riferimento al “soggetto abilitato alla revisione” che debba intendersi esteso anche ai soggetti appartenenti alla sua rete.

### **3. Data di entrata in vigore**

Il Codice Etico Italia entra in vigore per le revisioni legali dei bilanci relativi ai periodi amministrativi che iniziano dal 1° gennaio 2019.