ODCEC m@ster®

ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI ESPERTI CONTABILI
MILANO

FONDAZIONE COMMERCIALISTI ODCEC di MILANO

La revisione legale

RISERVATEZZA E SEGRETO PROFESSIONALE

Samantha Bosso

26 settembre 2022

Confidential Data

Framework normativo

Fonti Sovranazionali

1

Direttiva 2014/56/UE (che modifica la direttiva 2006/43/CE) recepita nel D.Lgs. 39/2010 con il D.Lgs. 135/2016

2

Regolamento (UE) n. 537/2014

- direttamente applicabile agli Stati Membri
- da leggersi in combinato disposto con il D. Lgs. 39/2010

Fonti Nazionali

3

D. Lgs. 39/2010 (in attuazione della direttiva 2006/43/CE) modificato dal D. Lgs. 135/2016

4

Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale dei soggetti abilitati all'esercizio dell'attività di revisione legale dei conti

Fonti Sovranazionali

1) Direttiva 2014/56/UE (I)

Considerando n. 9:

- Rispetto dei diritti alla vita privata e alla protezione dei dati dei propri clienti
- Vincolo di norme severe in materia di **riservatezza e segreto professionale**
- **Cooperazione** nel caso di revisione contabile del bilancio consolidato quando l'impresa madre ha sede in un paese terzo
- **Non cooperazione** con le autorità dei paesi terzi esternamente ai canali di cooperazione previsti dal capo XI della direttiva 2006/43/CE
- **Mantenimento** del vincolo della riservatezza anche se non più coinvolti in uno specifico compito di revisione

1) Direttiva 2014/56/UE (II)

Modifica dell'art. 23 "Riservatezza e segreto professionale" della direttiva 2006/43/CE

- Le 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** (recepito al comma 3 dell'art. 9-bis D. Lgs. 39/2010).

- 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 (recepito al comma 5 del D. Lgs. 39/2010).

- Le norme in tema di riservatezza e segreto professionale non pregiudicano l'acquisizione della documentazione della revisione da parte del revisore di gruppo di un paese terzo (recepito ai commi 6-8 D. L.gs. 39/2010).

2) Regolamento (UE) n. 537/2014

Articolo 34: Riservatezza e segreto professionale in relazione alla cooperazione tra autorità competenti

1. L'obbligo del **segreto professionale** si applica a tutte le persone che prestano o hanno prestato la loro attività presso gli organismi coinvolti nell'ambito cooperazione tra autorità competenti ai sensi dell'art. 30. Le informazioni coperte dal segreto professionale non sono rilevate ad altra persona o autorità, tranne quando tale comunicazione sia necessaria in relazione a procedimenti giudiziari o prescritta dal diritto dell'Unione o nazionale.

Fonti Nazionali

3) D. Lgs. 39/2010 modificato dal D. L.gs. 135/2016 (I)

Articolo 9-bis: Riservatezza e segreto professionale[1]

Definizione

1. Tutte le **informazioni e i documenti** ai quali hanno accesso il revisore legale e la società di revisione legale nello svolgimento della revisione legale **sono coperti dall'obbligo di riservatezza e dal segreto professionale**.

Applicazione

2. I soggetti abilitati all'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, 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.

1. Articolo inserito dall'art. 11, comma 1, D. Lgs. 135/2016

3) D. Lgs. 39/2010 modificato dal D. L.gs. 135/2016 (II)

Articolo 9-bis: Riservatezza e segreto professionale

Applicazione

3. Gli obblighi di riservatezza e segreto professionale di cui ai commi 1 e 2 **non ostacolano l'applicazione** delle disposizioni del presente decreto e, ove applicabile, del regolamento europeo.

Continuità temporale

4. Gli obblighi di riservatezza e segreto professionale di cui ai commi 1 e 2 **continuano** a valere **anche successivamente al termine della partecipazione all'incarico di revisione**.

3) D. Lgs. 39/2010 modificato dal D. L.gs. 135/2016 (III)

Articolo 9-bis: Riservatezza e segreto professionale

Deroga

5. Quando un revisore legale o una società di revisione legale è sostituito da un altro revisore legale o da un'altra società di revisione legale, il revisore legale o la società di revisione uscente **consente** al revisore legale o alla società di revisione legale entrante **l'accesso a tutte le informazioni** concernenti l'ente sottoposto a revisione e l'ultima revisione di tale ente.

ASSIREVI – Documento di Ricerca n. 212 (I)

“*Lo scambio di informazioni tra revisore entrante e revisore uscente*” di cui al comma 5 dell’art. 9-bis D. Lgs. 39/2010

Il documento, pubblicato nel novembre 2017, fornisce le linee guida per le comunicazione, gli adempimenti il coordinamento tra gli obblighi di riservatezza e di segreto professionale da parte del revisore uscente e i doveri di verifica delle carte di lavoro dell’ultima revisione da parte del revisore entrante.

1) **Oggetto dello scambio**: il revisore uscente, in ossequio ai principi di correttezza e collaborazione, si renderà disponibile per consentire l’accesso alle informazioni utili allo svolgimento dell’incarico di revisione del revisore entrante nonché, in circostanze normali acconsentire l’accesso alle carte di lavoro inerenti l’ultima revisione del bilancio per le quali è stata emessa la relazione di revisione.

ASSIREVI – Documento di Ricerca n. 212 (II)

2) **<u>Condizioni di accesso</u>**: il revisore uscente deve ottenere dal revisore entrante una sua formale dichiarazione circa le finalità di accesso alla documentazione in conformità ai principi di revisione internazionale (ISA Italia) nonché un suo impegno a non utilizzarle per finalità diverse da quelle inerenti lo svolgimento dell'incarico di revisione legale.

- E' opportuno che le predette **comunicazioni** vengano formalizzate per **iscritto**. Il documento Assirevi fornisce due modelli di lettere da utilizzare: l'una per il revisore entrante, l'altra per il revisore uscente.

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (I)

IN VIGORE

- La determina del Ragioniere generale dello Stato n. 245504 del 20 novembre 2018 ha adottato il ***Codice* dei *principi* di *deontologia* professionale**, **ri*servatezza 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. 39/2010.

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (II)

Nel documento viene sottolineato come i ***principi* fondamentali** che il revisore deve osservare sono i seguenti:

- **integrità:** ovvero l'essere diretto, trasparente e onesto in tutte le sue relazioni professionali;

- **obiettività**: che comporta non avere pregiudizi o conflitti di interesse, né accettare indebite influenze di terzi che possano condizionare il suo giudizio professionale;

- **competenza professionale e diligenza**: ovvero mantenere le conoscenze e le capacità professionali ad un livello tale da garantire che il cliente riceva prestazioni caratterizzate da competenza e professionalità, basate sui più recenti sviluppi della normativa, della tecnica e della prassi professionale, nonché agire con diligenza in conformità ai *principi* tecnici e professionali;

- **riservatezza**, che si traduce nel rispettare la confidenzialità delle informazioni acquisite nell'ambito di una relazione professionale e, pertanto, non diffonderle a terzi, salvo che vi sia specifica autorizzazione, o che sussista un diritto o un dovere, di fonte giuridica o professionale, di comunicarle;

- **comportamento professionale**: rispettare la normativa applicabile ed evitare di porre in essere azioni che diano discredito all'attività di revisione.

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (III)

Definizioni 100.5 (d)

Riservatezza: rispettare la **confidenzialità** delle informazioni acquisite **nell'ambito di una relazione professionale** e, pertanto, non diffonderle a terzi, salvo che vi sia specifica autorizzazione, o che sussista un diritto o un dovese, di fonte giuridica o professionale, di comunicarle. Il soggetto abilitato alla revisione non potrà altresì **farne uso a vantaggio proprio o di terzi.**

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (IV)

SEZIONE 140 Riservatezza

140.1 Fermo restando quanto stabilito dalla legge e, in particolare, dall'art. 9 bis, commi 1 e 3, D. L.gs. 39/2010, il principio di riservatezza impone al soggetto abilitato alla revisione un **obbligo di astenersi** dal:

- **Divulgare informazioni riservate** che abbia acquisito nell'ambito delle proprie relazioni professionali, salvo che vi sia specifica autorizzazione o che sussista un diritto o un dovere, di fonte giuridica o professionale, di comunicarle.
- **Utilizzare informazioni riservate**, che abbia acquisito nell'ambito delle proprie relazioni professionali, a vantaggio proprio o di terzi.

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (V)

SEZIONE 140 Riservatezza

140.2 Il soggetto abilitato alla revisione deve mantenere la riservatezza anche **al di fuori dell'ambiente professionale**, prestando attenzione ad evitare rivelazioni non intenzionali, in particolare ai colleghi, ai familiari o a stretti familiari.

140.3 Il soggetto abilitato alla revisione deve mantenere la riservatezza delle informazioni ottenute da un **potenziale cliente.**

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (VI)

SEZIONE 140 Riservatezza

140.4 La riservatezza delle informazioni acquisite deve essere **mantenuta anche all'interno del soggetto abilitato alla revisione.**

140.5 Il soggetto abilitato alla revisione deve adottare **misure ragionevoli** affinché il dovere di riservatezza sia rispettato anche dai suoi dipendenti e collaboratori.

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (VII)

SEZIONE 140 Riservatezza

140.6 In virtù di quanto previsto all'art. 9 bis, comma 4, D. L.gs. 39/2010, l'obbligo di conformarsi al principio di riservatezza e segreto professionale **permane** anche dopo la fine del rapporto tra il soggetto abilitato alla revisione e al suo cliente.

Quando il soggetto abilitato alla revisione acquisisce un nuovo cliente, può avvalersi delle **esperienze precedentemente acquisite**, ponendo tuttavia attenzione a non utilizzare o divulgare informazioni riservate acquisite o ricevute nell'ambito di precedenti rapporti professionali.

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (VIII)

SEZIONE 140 Riservatezza

140.7 Il soggetto abilitato alla revisione ha la facoltà o il dovere di divulgare informazioni riservate quando:

- La **divulgazione è consentita** dalla legge ed è autorizzata dal cliente

- La **divulgazione è prescritta dalla legge**, per esempio:
  - per produrre documenti o altre prove nel corso di un procedimento; oppure
  - per comunicare alle Autorità competenti violazioni di legge

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (IV)

140.7 **(segue) Esiste il dovere o il diritto** di divulgazione:

- per conformarsi al controllo delle qualità effettuato dall'Autorità di Vigilanza
- per rispondere a questionari o indagini svolte dall'Autorità di Vigilanza
- per tutelare gli interessi professionali di un soggetto abilitato alla revisione nel corso di un procedimento giudiziario o disciplinare
- per conformarsi ai principi tecnici e alle disposizioni deontologiche.

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (X)

SEZIONE 140 Riservatezza

140.8 Nel decidere se divulgare o meno un'informazione riservata nelle circostanze sopra descritte, il soggetto abilitato alla revisione terrà conto dei seguenti fattori:

- **La ponderazione degli interessi di tutte le parti**, inclusi i terzi, qualora, nonostante il consenso del cliente a divulgare le informazioni, tali interessi potrebbero essere lesi

- **La natura delle informazioni**:
  - se queste sono conosciute o, nei limiti del possibile, provate
  - se riguardano fatti non verificati, informazioni incomplete o conclusioni non dimostrate

4) Codice dei principi di deontologia professionale, riservatezza e segreto professionale (XI)

SEZIONE 140 Riservatezza

140.8 (segue)

- La **tipologia di comunicazione** da effettuarsi e i destinatari ai quali debba essere rivolta
- Se il soggetto al quale la comunicazione dovrebbe essere effettuata sia o meno da considerarsi il **destinatario appropriato.**

Principio di revisione internazionale in tema di riservatezza e confidenzialità

Principio internazionale sul controllo della qualità (ISQC Italia) 1

Controllo della qualità per i soggetti abilitati che svolgono revisioni contabili complete e limitate del bilancio, nonché altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione e servizi connessi

46. Il soggetto abilitato deve stabilire **direttive e procedure** configurate per pres**ervare la riservatezza, la custodia, l'integrità, l'accessibilità e la recuperabilità della documentazione dell'incarico** (Rif.: Parr. A56-A59).

A56.I principi etici applicabili stabiliscono l'obbligo per il personale del soggetto abilitato di **rispettare in qualunque momento la riservatezza delle informazioni contenute nella documentazione dell'incarico**, a meno che il cliente non abbia dato un'autorizzazione specifica a divulgare le informazioni, ovvero esiste un obbligo legale o professionale in tal senso. Leggi o regolamenti specifici possono imporre ulteriori obblighi al personale del soggetto abilitato per il mantenimento della riservatezza sul cliente, in particolare qualora si tratti di dati di carattere personale.

Caso giurisprudenziale

Giurisprudenza (I)

Tribunale di Milano sentenza del 2011

- Una società di revisione veniva citata in giudizio da (…) e (…) in qualità di soci della (X) per la **condanna al pagamento di euro (…) a titolo di risarcimento del danno** causato dalla illegittima condotta in relazione all'incarico di revisione contabile volontaria relativo al triennio (…).

- Il 70% del capitale sociale di (X) era detenuto dalle parti attrici (i due soci), mentre il 30% restante era detenuto dalla società (Y). L'attività di (X), in forza di un contratto di affiliazione commerciale con (Y), consisteva nella conduzione e gestione di un negozio di gioielli monomarca.

Giurisprudenza (II)

- Con riferimento alla condotta tenuta dalla società di revisione nelle more dello svolgimento dell'incarico di revisione, si legge in sentenza che:

1) *"inaspettatamente, in data (...),* ***la società di revisione inviava agli amministratori e ai soci*** *di (X) una lettera in cui venivano evidenziate alcune questioni relative alla tenuta della contabilità IVA, ad alcuni accantonamenti TFR, allo storno di acconti depositi da clienti, e si esprimeva in termini dubitativi sull'adeguatezza del sistema di controllo interno"*;

2) *"La condotta della società di revisione, che aveva* ***denunciato fatti di particolare gravità a soggetti diversi dai componenti del CDA,*** *si poneva* ***in aperto contrasto*** *con i Principi di Revisione e con i Principi Contabili 200, 240, 315 e 260 che sanciscono come* ***destinatari delle comunicazioni debbano essere sempre ed esclusivamente essere i responsabili della governance societaria****".*

Giurisprudenza (III)

3) *"La lettera della società di revisione aveva come effetto immediato quello di spingere (Y) ad interrompere ogni rapporto con (X) causando a quest'ultima un danno patrimoniale da perdita di ciance*".

- (Y) interrompendo i rapporti e sospendendo ogni fornitura merce a (X), causava una gravissima crisi finanziaria di quest'ultima che si vedeva costretta ad addivenire a una soluzione transattiva della controversia.

- Il tribunale adito **respingeva la domanda di risarcimento** avanzata dalla parte attrice con la seguente motivazione *"è stata conciliata la controversia promossa da (X) nei confronti di (Y) per sentire dichiarare l'illegittimità della risoluzione del rapporto di collaborazione commerciale, scioglimento del rapporto che (Y) aveva fondato sui rilievi prospettati dalla convenuta società di revisione. Ebbene deve constatarsi che difetta la motivazione del nesso causale tra l'invio della missiva del (...) e il danno sofferto da (X)".*

GRAZIE PER L'ATTENZIONE