

**Causa C-368/23 (Fautromb) <sup>1</sup>****Sintesi della domanda di pronuncia pregiudiziale ai sensi dell'articolo 98, paragrafo 1, del regolamento di procedura della Corte di giustizia****Data di deposito:**

12 giugno 2023

**Giudice del rinvio:**Formazione ristretta del Haut Conseil du Commissariat aux comptes  
(Alto consiglio del commissariato dei conti) (Francia)**Data della decisione di rinvio:**

25 maggio 2023

**Ricorrente:**

Il H3C

**Resistente:**

MO

**1. Fatti e procedimento nella causa principale**

- 1 MO, che ha 82 anni, è iscritto nell'elenco dei revisori dei conti dal 1976 e nell'albo degli esperti contabili dal 1967.
- 2 MO detiene, direttamente o indirettamente attraverso la società per azioni Fiducial International, il 99,9% del capitale della società civile Fiducial, di cui è amministratore. Tale società è la società madre del gruppo multidisciplinare Fiducial, costituito nel 1970 da MO, il cui personale di oltre 20 000 persone lavora in quasi 80 paesi.
- 3 In tale gruppo, la Société fiduciaire nationale de révision comptable (la società Fidaudit) e le sue società figlie esercitano l'attività di commissariato dei conti. MO non era, a titolo personale, né titolare né firmatario di alcun mandato di certificazione dei conti. La Société fiduciaire nationale d'expertise comptable (la società Fidexpertise) esercita, dal canto suo, insieme alle sue società figlie,

<sup>1</sup> Il nome della presente causa è un nome fittizio. Non corrisponde al nome reale di nessuna delle parti del procedimento.

l'attività di perizia contabile. MO detiene, direttamente o indirettamente, la quasi totalità del capitale di queste due società, di cui è anche presidente del consiglio di amministrazione e direttore generale.

- 4 Il gruppo Fiducial offre a imprese diverse altri servizi attraverso le sue società figlie:
- la società Fiducial Security Services, nel settore della sicurezza;
  - la società Fiducial Office Solutions, nel settore della vendita di forniture e di mobili per ufficio;
  - la società Fiducial Informatique, nel settore della fornitura di servizi informatici;
  - la società Fiducial Real Estate, nel settore dell'agenzia immobiliare e della gestione di società di investimento immobiliare;
  - la società Banque Fiducial, nel settore bancario, e
  - la società Fiducial Médias, che gestisce un'emittente radiofonica a diffusione nazionale e dei media regionali.
- 5 Lo Haut Conseil du Commissariat aux comptes (Alto consiglio del commissariato dei conti), che è l'autorità di regolamentazione della professione di revisore dei conti in Francia, è investito di un procedimento sanzionatorio nei confronti di MO per violazione della normativa relativa al commissariato dei conti.
- 6 MO avrebbe, in sostanza, violato, dal 3 gennaio 2016, l'articolo L. 822-10 del Code de commerce (codice del commercio), esercitando, direttamente o indirettamente, attività commerciali che non possono essere qualificate come accessorie alla professione di esperto contabile e che sono, pertanto, incompatibili con le funzioni di revisore dei conti.

## **2. Contesto normativo**

### ***A. Diritto dell'Unione***

*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, modificata dalle direttive del Parlamento europeo e del Consiglio 2008/30/CE dell'11 marzo 2008, 2013/34/UE del 26 giugno 2013, 2014/56/UE del 16 aprile 2014 e (UE) 2022/2464 del 14 dicembre 2022.*

- 7 L'articolo 2 della direttiva definisce la revisione legale dei conti come la revisione dei bilanci di esercizio o dei bilanci consolidati nella misura in cui essa sia prescritta dal diritto dell'Unione o prescritta dalla legislazione nazionale per

quanto riguarda le piccole imprese, o effettuata volontariamente su richiesta delle piccole imprese ove la normativa nazionale definisca tali revisioni dei conti come revisioni legali dei conti. Esso definisce poi il revisore legale e l'impresa di revisione contabile come una persona, rispettivamente fisica o giuridica, abilitata dalle autorità competenti di uno Stato membro ad effettuare la revisione legale dei conti.

- 8 Il considerando 5 della direttiva enuncia che essa mira ad una sostanziale armonizzazione, sebbene non completa, degli obblighi in materia di revisione legale dei conti e che uno Stato membro che prescrive la revisione legale dei conti ha facoltà di imporre criteri più severi, salvo disposizione contraria della presente direttiva.
- 9 Il considerando 9 afferma inoltre che i revisori legali dei conti dovrebbero essere tenuti a rispettare i più elevati standard etici e dovrebbero pertanto essere soggetti a 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.
- 10 Inoltre, la direttiva 2014/56/UE, del 16 aprile 2014, che modifica la direttiva 2006/43, enuncia, al suo primo considerando, che è apparso necessario armonizzare ulteriormente le norme definite dalla direttiva 2006/43 per consentire, in particolare, una maggiore indipendenza e obiettività dei revisori legali e delle imprese di revisione contabile nello svolgimento dei loro compiti. I considerando 6 e 7 di tale direttiva indicano poi che è particolarmente pertinente rafforzare l'indipendenza, elemento essenziale nella conduzione delle revisioni legali, e che i conflitti di interesse dovrebbero essere evitati.
- 11 In attuazione di tali principi, gli articoli 21 e 22 della direttiva 2006/43/CE del 17 maggio 2006, come modificati dalla direttiva 2014/56, dispongono in particolare quanto segue:
  - 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 loro funzione di interesse pubblico, l'integrità e l'obiettività, la competenza e la diligenza professionali.
  - Gli Stati membri assicurano che, da un lato, quando effettua la revisione legale dei conti, il revisore legale dei conti o l'impresa di revisione contabile sia indipendente dall'ente sottoposto a revisione e non siano coinvolti nel processo decisionale di quest'ultimo e che, dall'altro, il revisore legale dei conti o l'impresa di revisione contabile adotti tutte le misure ragionevoli per garantire che, nello svolgimento della revisione legale dei conti, la loro indipendenza non sia compromessa da alcun conflitto di interessi diretto o indiretto, esistente o potenziale, né da alcuna relazione d'affari o di altro tipo che coinvolga loro stessi, la loro rete o qualsiasi persona direttamente o indirettamente legata a loro da un legame di controllo;

- il revisore legale o la società di revisione non effettueranno la revisione legale dei conti se esiste un rischio di autoesame, di interesse personale, rischi derivanti dall'esercizio del patrocinio legale, di familiarità o di intimidazione determinati da una relazione finanziaria, personale, d'affari, di lavoro o di altro tipo tra, da un lato, loro stessi, la loro rete e qualsiasi persona fisica in grado di influenzare il risultato della revisione legale, e, dall'altro, l'ente sottoposto a revisione, che porterebbe un terzo obiettivo, ragionevole e informato a concludere, tenendo conto delle misure applicate, che l'indipendenza del revisore legale o della società di revisione è compromessa.

*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*

- 12 Il considerando 5 del regolamento enuncia che è di particolare importanza definire norme esaustive per garantire che le revisioni legali dei conti di enti di interesse pubblico siano effettuate da revisori legali e imprese di revisione contabile soggetti a rigorosi requisiti e che un approccio normativo comune dovrebbe migliorare l'integrità, l'indipendenza, l'obiettività, la responsabilità, la trasparenza e l'affidabilità dei revisori legali dei conti di tali enti, contribuendo in tal modo alla qualità della revisione legale dei conti nell'Unione e, in tal modo, al corretto funzionamento del mercato interno, raggiungendo nel contempo un elevato livello di protezione dei consumatori e degli investitori. Detto considerando precisa che tali requisiti rigorosi dovrebbero essere applicabili ai revisori legali o alle imprese di revisione contabile solo nella misura in cui effettuano la revisione legale dei conti di enti di interesse pubblico.
- 13 L'articolo 1 del regolamento dispone che detto regolamento stabilisce le norme applicabili all'organizzazione dei revisori legali e delle imprese di revisione contabile e alla loro selezione da parte degli enti di interesse pubblico, al fine di promuoverne l'indipendenza e di evitare conflitti di interesse. L'articolo 2 aggiunge che tale regolamento si applica fatta salva la direttiva 2006/43/CE. L'articolo 5 definisce poi i servizi diversi dalla revisione contabile che il revisore legale o l'impresa di revisione contabile che effettua la revisione legale dei conti di un ente di interesse pubblico, o qualsiasi membro della loro rete, non possono fornire a tale ente, alla sua impresa madre o alle imprese da esso controllate, tra l'inizio del periodo oggetto di revisione e l'emissione della relazione di revisione, da un lato, e durante l'esercizio finanziario immediatamente precedente tale periodo, dall'altro.

*Direttiva 2006/123/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 12 dicembre 2006, relativa ai servizi nel mercato interno*

- 14 I considerando 97 e 101 della direttiva sono redatti nei seguenti termini:

«(97) Occorre prevedere nella presente direttiva delle norme relative all'alta qualità dei servizi, che soddisfino in particolare requisiti di informazione e

*trasparenza. Tali norme dovrebbero applicarsi sia nel caso di prestazioni di servizi transfrontalieri tra Stati membri, sia nel caso di servizi offerti da un prestatore all'interno dello Stato membro in cui egli è stabilito senza imporre inutili oneri alle piccole e medie imprese. Esse non dovrebbero impedire in nessun caso agli Stati membri di applicare, conformemente alla presente direttiva e ad altre norme comunitarie, requisiti di qualità supplementari o diversi. (...)*

(101) *È necessario ed è nell'interesse dei destinatari, in particolare dei consumatori, assicurare che i prestatori abbiano la possibilità di fornire servizi multidisciplinari e che le restrizioni a questo riguardo siano limitate a quanto necessario per assicurare l'imparzialità nonché l'indipendenza e l'integrità delle professioni regolamentate. Ciò lascia impregiudicati le restrizioni o i divieti relativi all'esercizio di particolari attività intesi ad assicurare l'indipendenza nei casi in cui uno Stato membro affida ad un prestatore un particolare compito, segnatamente nel settore dello sviluppo urbano e non dovrebbe incidere sull'applicazione delle norme in materia di concorrenza».*

15 L'articolo 25 così dispone:

*«1. Gli Stati membri provvedono affinché i prestatori non siano assoggettati a requisiti che li obblighino ad esercitare esclusivamente una determinata attività specifica o che limitino l'esercizio, congiunto o in associazione, di attività diverse.*

*Tuttavia, tali requisiti possono essere imposti ai prestatori seguenti:*

*a) le professioni regolamentate, nella misura in cui ciò sia giustificato per garantire il rispetto di norme di deontologia diverse in ragione della specificità di ciascuna professione, di cui è necessario garantire l'indipendenza e l'imparzialità;*

*b) i prestatori che forniscono servizi di certificazione, di omologazione, di controllo, prova o collaudo tecnici, nella misura in cui ciò sia giustificato per assicurarne l'indipendenza e l'imparzialità.*

*2. Quando le attività multidisciplinari tra i prestatori di cui al paragrafo 1, lettere a) e b) sono autorizzate, gli Stati membri provvedono affinché:*

*a) siano evitati i conflitti di interesse e le incompatibilità tra determinate attività;*

*b) siano garantite l'indipendenza e l'imparzialità che talune attività richiedono;*

*c) le regole di deontologia professionale e di condotta relative alle diverse attività siano compatibili tra loro, soprattutto in materia di segreto professionale».*

## ***Diritto nazionale***

### *Codice di commercio*

- 16 Ai sensi dell'articolo L. 822-1 del Code de commerce (codice del commercio), le funzioni di revisori dei conti sono esercitate da persone fisiche o da società di revisori dei conti.
- 17 I revisori dei conti sono soggetti a diverse norme deontologiche, risultanti in particolare, da un lato, dagli articoli da L. 822-9 a L. 822-16 e da R. 822-20 a R. 822-31 del Code de commerce e, dall'altro, dal Code de déontologie de la profession de commissaire aux comptes (Codice deontologico della professione di revisore dei conti), che figura in allegato alla parte regolamentare del Code de commerce.
- 18 L'articolo L. 822-10 del Code de commerce così dispone:

*«Le funzioni di revisore dei conti sono incompatibili:*

*1° Con qualsiasi attività o atto che possa compromettere la sua indipendenza;*

*2° con qualsiasi impiego subordinato; tuttavia, un revisore dei conti può impartire un insegnamento connesso all'esercizio della sua professione o svolgere un impiego retribuito presso un revisore dei conti o presso un esperto contabile.*

*3° con qualsiasi attività commerciale, esercitata direttamente o per interposta persona»*

- 19 L'articolo L. 822-10 del Code de commerce è stato integrato dalla legge del 22 maggio 2019, che prevede ormai due eccezioni al divieto di esercitare attività commerciali; in particolare, il 3° paragrafo è attualmente redatto nei seguenti termini:

*«3° con qualsiasi attività commerciale, esercitata direttamente o per interposta persona, ad eccezione, da un lato, delle attività commerciali accessorie alla professione di esperto contabile, esercitate nel rispetto delle norme deontologiche e d'indipendenza dei revisori dei conti e alle condizioni previste dall'articolo 22, terzo comma, del decreto legislativo n. 45-2138, del 19 settembre 1945, recante istituzione dell'Ordine degli esperti contabili e che disciplina il titolo e la professione di dottore commercialista/esperto contabile e, dall'altro, delle attività commerciali accessorie esercitate dalla società multiprofessionale di esercizio alle condizioni previste all'articolo 31-5 della legge n. 90-1258, del 31 dicembre 1990, relativa all'esercizio sotto forma di società delle libere professioni soggette ad uno statuto legislativo o regolamentare o il cui titolo è protetto, e alle società di partecipazioni finanziarie di libere professioni»*



- 20 L'articolo 22 del decreto legislativo n. 45-2138 del 19 settembre 1945 dispone che l'attività di perizia contabile è incompatibile con qualsiasi occupazione o atto tale da pregiudicare l'indipendenza della persona che la esercita e, successivamente, elenca varie incompatibilità, tra le quali l'esercizio di qualsiasi attività commerciale o atto intermedio diverso da quelli che l'esercizio della professione comporta, salvo che sia realizzato a titolo accessorio e non sia tale da mettere a repentaglio l'esercizio della professione o l'indipendenza dei soci esperti contabili nonché il rispetto, da parte di questi ultimi, delle norme inerenti al loro statuto e alla loro deontologia.
- 21 L'articolo 31-5 della legge n. 90-1258 del 31 dicembre 1990 dispone, da parte sua, che la società pluriprofessionale costituita per l'esercizio in comune di talune professioni liberali può esercitare, a titolo accessorio, qualsiasi attività commerciale il cui esercizio non sia vietato per legge o decreto ad almeno una delle professioni che costituiscono il suo oggetto sociale.

### **3. Motivazione del rinvio**

- 22 Nessun testo legislativo o regolamentare definisce le attività commerciali di cui all'articolo L. 822-10, 3° paragrafo, del Code de commerce. MO non ha contestato, nel corso del procedimento, di aver esercitato indirettamente le attività di cui trattasi, né che si trattasse di attività commerciali non qualificabili come accessorie alla professione di esperto contabile.
- 23 MO sostiene tuttavia che le disposizioni del 3° paragrafo dell'articolo L. 822-10 del Code de commerce sarebbero contrarie al diritto dell'Unione europea, e più in particolare all'articolo 25 della direttiva 2006/123 relativa ai servizi nel mercato interno, cosicché tali disposizioni non potrebbero costituire il fondamento di una sanzione disciplinare. A suo avviso, il divieto sancito dall'articolo L. 822-10, 3°, del Code de commerce è sproporzionato, in quanto l'indipendenza dei revisori dei conti e la prevenzione dei conflitti di interessi sarebbero sufficientemente garantite dalle altre disposizioni legislative, regolamentari o deontologiche, francesi e del diritto dell'Unione, alle quali egli stesso si sarebbe conformato nell'esercizio delle attività commerciali di cui trattasi.
- 24 MO invoca la sentenza del 27 febbraio 2020, Commissione/Belgio (C-384/18, EU:C:2020:124), nella quale la Corte di giustizia dell'Unione europea ha dichiarato che, vietando l'esercizio congiunto dell'attività di contabile con quelle di intermediario o agente assicurativo, agente immobiliare o qualsiasi attività bancaria o di servizi finanziari, e consentendo alle Camere dell'Istituto professionale dei commercialisti e esperti contabili abilitati di vietare l'esercizio congiunto dell'attività contabile con qualsiasi attività artigianale, agricola e commerciale, il Regno del Belgio era venuto meno agli obblighi ad esso incombenti in forza, in particolare, dell'articolo 25 della direttiva 2006/123/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 12 dicembre 2006, relativa ai servizi nel mercato interno.

- 25 In tale sentenza, la Corte di giustizia ha respinto l'argomento del Regno del Belgio secondo cui, da un lato, il divieto in questione è proporzionato nella misura in cui riguarda solo attività rigorosamente individuate per le quali si presume che possa sorgere un conflitto di interessi e, dall'altro, misure alternative, data la struttura del mercato belga, non sarebbero altrettanto efficaci per raggiungere gli obiettivi perseguiti.
- 26 Il relatore generale del Haut conseil (Alto consiglio) ritiene che tale soluzione non sia applicabile alla situazione di MO, dal momento che l'attività, i compiti e gli obblighi deontologici dei contabili belgi e quelli dei revisori dei conti francesi sono sostanzialmente diversi.
- 27 A causa della natura particolare dei compiti loro affidati, e più in particolare del loro compito di certificazione dei conti, esso ritiene infatti che le attività dei revisori dei conti siano soggette ad un insieme di norme deontologiche risultanti in particolare, nel diritto nazionale, dagli articoli da L. 822-9 a L. 822-16 e da R. 822-20 a R. 822-31 del Code de commerce e dal codice deontologico della professione di revisore dei conti.
- 28 A suo avviso, molte di queste disposizioni mirano, in particolare, a garantire l'indipendenza e l'imparzialità del revisore dei conti e a prevenire i conflitti di interesse, vale a dire:
- l'articolo L. 822-10, 1° e 2°, del Code de commerce, che stabilisce un'incompatibilità generale delle funzioni di revisore dei conti con qualsiasi attività o atto tale da pregiudicare la sua indipendenza, nonché con qualsiasi impiego dipendente, salvo che sia svolto presso un revisore dei conti o un esperto contabile o per insegnare;
  - gli articoli da L. 822-11 a L. 822-13 di tale codice, che definiscono diversi divieti e prescrivono l'attuazione di misure di salvaguardia relative ai rapporti tra il revisore dei conti e gli enti da esso controllati, segnatamente con riferimento alle disposizioni del regolamento (UE) n. 537/2014 del 16 aprile 2014;
  - gli articoli 4 e 5 del codice deontologico, che impongono al revisore dei conti di essere indipendente dall'ente al quale fornisce un incarico o una prestazione e di evitare di porsi in una situazione che potrebbe essere percepita come tale da compromettere l'esercizio imparziale di tale funzione o di tale prestazione, mentre gli articoli 12, 18-22 e 31-35 contengono poi varie disposizioni destinate a garantire l'attuazione di tali principi.
- 29 MO sostiene invece che tali disposizioni, lungi dall'illustrare la necessità di imporre ai revisori dei conti norme deontologiche più rigorose di quelle imposte ai contabili belgi, consentono appunto di garantire sufficientemente l'indipendenza e l'imparzialità dei revisori dei conti, cosicché il divieto delle attività commerciali sancito dall'articolo L. 822-10, 3°, del Code de commerce non sarebbe necessario per raggiungere tale obiettivo.



- 30 Inoltre, MO rileva che, sebbene l'oggetto del regolamento (UE) n. 537/2014 del 16 aprile 2014, definito dal suo articolo 1, sia quello di promuovere l'indipendenza dei revisori legali dei conti e delle imprese di revisione contabile e di evitare i conflitti di interesse in materia di revisione contabile degli enti di interesse pubblico, tale regolamento, come la direttiva 2006/43/CE del 17 maggio 2006, non prevede un divieto generale di esercitare attività commerciali, ma soltanto il divieto di fornire, direttamente o indirettamente, servizi diversi dalla revisione contabile agli enti sottoposti a revisione o alle imprese ad essi collegate. MO ne deduce che il livello di indipendenza e di imparzialità richiesto ai revisori dei conti dal legislatore europeo può essere raggiunto con mezzi diversi da un divieto di esercitare attività commerciali come quello sancito dall'articolo L. 822-10, 3°, del Code de commerce.
- 31 La Formazione ristretta del Haut Conseil du Commissariat aux comptes (Alto consiglio del commissariato dei conti) ritiene anzitutto che, rendendo incompatibili con le funzioni di revisore dei conti tutte le attività commerciali, ad eccezione delle attività commerciali accessorie alla professione di esperto contabile e delle attività commerciali esercitate a titolo accessorio da una società costituita per l'esercizio in comune di talune libere professioni, l'articolo L. 822-10, 3°, del Code de commerce assoggetta effettivamente i revisori dei conti a requisiti come quelli di cui all'articolo 25, paragrafo 1, primo comma, della direttiva 2006/123 relativa ai servizi nel mercato interno.
- 32 Si pone pertanto la questione se tali requisiti possano essere ammessi ai sensi dell'articolo 25, paragrafo 1, secondo comma, lettera a), della direttiva 2006/123, il che richiede di stabilire se essi siano giustificati per garantire il rispetto delle norme deontologiche dei revisori dei conti e, in particolare, per garantirne l'indipendenza e l'imparzialità.
- 33 A tal riguardo, in primo luogo, non vi è dubbio che il divieto delle attività commerciali sancito dall'articolo L. 822-10, 3°, del Code de commerce è idoneo a prevenire situazioni di conflitto di interessi e, di conseguenza, a limitare i rischi di pregiudizio all'indipendenza e all'imparzialità dei revisori dei conti.
- 34 In secondo luogo, tale divieto potrebbe rientrare nella facoltà di cui dispongono gli Stati membri, conformemente al considerando 5 della direttiva 2006/43, di imporre norme più rigorose di quelle previste da tale direttiva.
- 35 Essa ritiene necessario, per statuire sui procedimenti disciplinari avviati nei confronti di MO, interpretare l'articolo 25 della direttiva 2006/43. Essa porrà al riguardo la prima questione pregiudiziale esposta in prosieguo.
- 36 Inoltre, le eccezioni a tale divieto introdotte dalla legge del 22 maggio 2019 (si veda il punto 19 della presente sintesi) limitano la lesione della libertà dei revisori dei conti di diversificare le proprie attività, garantendo al contempo che tali attività siano soggette, in ogni caso, ai requisiti deontologici imposti agli esperti contabili o alle altre professioni regolamentate.

37 La formazione ristretta del Haut conseil du Commissariat (Alto consiglio del Commissariato dei conti) porrà al riguardo la seconda questione pregiudiziale esposta in prosieguo.

#### **4. Sulla qualità di «giurisdizione»**

38 Per valutare se l'organo remittente abbia le caratteristiche di una giurisdizione ai sensi dell'articolo 267 TFUE, la Corte di giustizia tiene conto di un insieme di elementi, quali il fondamento legale di tale organo, il suo carattere permanente, l'obbligatorietà della sua giurisdizione, la natura contraddittoria del procedimento, il fatto che l'organo applichi norme giuridiche e che sia indipendente (sentenze del 30 giugno 1966, Vaassen-Göbbels, 61/65, EU:C:1966:39; e del 26 gennaio 2023, NV Construct, C-403/21, EU:C:2023:47, punto 39). Ed è sulla base degli elementi forniti nell'ordinanza di rinvio che la Corte di giustizia verifica se l'organo di rinvio possa essere qualificato come giurisdizione ai sensi dell'articolo 267 TFUE (da ultimo, ordinanza del 7 febbraio 2023, Konstrukta/Defence, C-521/22, EU:C:2023:94, punto 24).

39 La formazione ristretta del Haut Conseil du Commissariat aux comptes (Alto consiglio del commissariato dei conti) è istituita dall'articolo L. 821-2, II, del Code de commerce, che le attribuisce competenza a pronunciare le sanzioni di cui sono passibili, in forza dell'articolo L. 824-1 di tale codice, i revisori dei conti per illeciti disciplinari.

40 La formazione ristretta è composta da un magistrato dell'ordine giudiziario, membro del collegio del Haut Conseil (Alto consiglio), che ne è il presidente, e da altri quattro membri eletti dal collegio al suo interno.

41 Il mandato dei membri del collegio del Haut Conseil (Alto consiglio) non è revocabile ed essi sono soggetti a norme deontologiche che prevedono diverse incompatibilità e impongono loro di esercitare le loro funzioni con dignità, probità e integrità, di far cessare immediatamente qualsiasi conflitto di interessi e di non ricevere né chiedere istruzioni da alcuna autorità nell'esercizio delle loro funzioni.

42 Nella procedura applicabile dinanzi alla formazione ristretta, la persona interessata viene ascoltata al termine dell'indagine condotta dal relatore generale, può farsi assistere da un difensore in tutte le fasi della procedura, gli addebiti le sono notificati e può consultare il fascicolo e presentare le proprie osservazioni. Essa viene poi ascoltata dalla formazione ristretta in pubblica udienza, la quale delibera e poi emette una decisione motivata, impugnabile dinanzi al Conseil d'État (Consiglio di Stato) (Francia).

43 Da tali elementi risulta che la formazione ristretta, che non può adire se stessa d'ufficio e che è la sola competente a pronunciarsi sui procedimenti disciplinari avviati contro i revisori dei conti, statuisce applicando norme giuridiche, secondo un procedimento in contraddittorio e in condizioni che garantiscono la sua

indipendenza, di modo che tale formazione possiede il carattere di giurisdizione ai sensi del citato articolo 267 TFUE.

## **5. Questioni pregiudiziali**

44 La formazione ristretta del Haut Conseil du Commissariat aux comptes (Alto consiglio del commissariato dei conti) sospende il procedimento fino a quando la Corte di giustizia dell'Unione europea non si sia pronunciata sulle seguenti questioni:

*1. Se l'articolo 25 della direttiva 2006/123/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 12 dicembre 2006, relativa ai servizi nel mercato interno, debba essere interpretato, tenuto conto in particolare delle disposizioni della 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 nonché del 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, nel senso che esso osta a una normativa nazionale che vieta ai revisori legali dei conti e alle imprese di revisione contabile di esercitare qualsiasi attività commerciale, sia direttamente che per interposta persona.*

*2. In caso affermativo, se lo stesso valga qualora detta normativa escluda dall'ambito di applicazione di tale divieto, in via di eccezione, da un lato, le attività commerciali accessorie alla professione di esperto contabile, esercitate nel rispetto delle norme di deontologia e di indipendenza dei revisori dei conti e alle condizioni previste al terzo comma dell'articolo 22 del decreto legislativo n. 45-2138 del 19 settembre 1945 e, dall'altro, le attività commerciali accessorie esercitate da una società multiprofessionale di esercizio alle condizioni previste dall'articolo 31-5 della legge n. 90-1258 del 31 dicembre 1990.*

Fatto a Parigi, il 25 maggio 2023

Il segretario

Il presidente