

2016





Impressum

A cura di

ASR
Bundesgasse 18
Casella postale
CH-3001 Berna

Direzione

ASR

Progetto e realizzazione

Moser Graphic Design, Berna

Frontespizio

Zytglogge Berna, Martin Alexander Moser

Fotografie

Pagina: 5, 11 e 49
Clemens Laub, Berna

Stampa

tanner druck ag, Langnau i.E.

Questo rapporto di gestione è pubblicato
in tedesco, francese, italiano e inglese.

Rapporto di gestione 2016

Sommaro

4	Prefazione	44	Enforcement e giurisprudenza
		44	Introduzione
6	Punti chiave dell'attività 2016	44	Enforcement
		44	Giurisprudenza
7	Sviluppi sul piano della regolamentazione	46	Revisione degli istituti di previdenza
7	Progetti in corso	48	Allegati
10	Progetti conclusi	48	Organizzazione dell'ASR
13	Financial Audit	50	Elenco delle abbreviazioni
13	Introduzione	52	Altre abilitazioni nell'ambito del sistema svizzero dei controlli
13	Controlli 2016	53	Imprese di revisione sotto sorveglianza statale
20	Analisi delle cause e misure	54	Collaborazioni con autorità estere
21	Procedimenti e inchieste preliminari	55	Sentenze dei tribunali 2016
21	Audit Quality Indicators	56	Conto annuale dell'ASR
23	Collaborazione con le borse	56	Rapporto dell'ufficio di revisione
23	Standard Setting		
24	Priorità dei controlli nel 2017		
24	Collaborazione con i comitati interni di audit		
24	Data Analytics		
27	Regulatory Audit		
27	Introduzione		
28	Controlli 2016		
31	Analisi delle cause e misure		
31	Novità della LRD/Effetti sulla verifica		
32	Controllo delle ore di perfezionamento		
33	Collaborazione con la FINMA		
33	Seminario ASR 2016 sul tema dell'audit prudenziale		
34	Attività internazionale		
34	Introduzione		
34	Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR		
35	Rapporti con l'Unione europea		
35	Collaborazione con gli USA		
36	Rapporti con Paesi terzi e organizzazioni		
36	Organizzazioni multilaterali		
38	Abilitazione		
38	Introduzione		
38	Statistiche		
42	Rinnovo dell'abilitazione		

Prefazione

Nel primo anno del suo nuovo periodo strategico 2016–2019 l'ASR è riuscita a compiere i primi progressi sul fronte dell'attuazione. Da un lato, sono state ulteriormente ampliate la collaborazione e la cura dei contatti con gli stakeholder nazionali e internazionali del settore della revisione. Dall'altro, è stata aumentata la trasparenza in merito ai procedimenti di enforcement attraverso la pubblicazione delle decisioni giudiziarie passate in giudicato (in forma anonima) e dei principi di enforcement. Oltre che sull'attuazione della strategia, l'ASR continua a concentrarsi su quelli che sono i suoi compiti principali secondo quanto definito dal legislatore.

Cogliamo l'occasione per ringraziare di cuore i nostri collaboratori per il loro grande impegno nell'adempimento dei compiti dell'ASR e nell'attuazione dell'attuale strategia.

Imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Nel periodo in rassegna le grandi imprese di revisione svizzere hanno realizzato complessivamente cifre d'affari più alte nell'ambito della revisione contabile. Si tratta di un segnale positivo, ma non deve far dimenticare che il mercato elvetico dei servizi di revisione e i corrispondenti onorari continuano a essere sotto pressione, in particolare nel contesto di nuove gare d'appalto. L'aumento del fatturato rispetto all'anno precedente è perlopiù da ricondurre a lavori di revisione non ricorrenti (ad es. in ambito forense). Nel contesto di nuove gare d'appalto e dell'approvazione degli onorari di revisione annuali, i comitati di revisione (Audit Committee) o il consiglio d'amministrazione sono tenuti ad accertarsi che gli onorari proposti rendano possibile una verifica efficiente ed efficace.

La relazione di revisione all'assemblea generale delle società quotate in borsa conterrà in futuro anche indicazioni sugli aspetti significativi emersi dalla revisione (Key Audit Matters). I nuovi requisiti posti dall'ISA 701 e

dalla circolare ASR n. 1/2015 garantiscono un notevole miglioramento sul fronte della comprensibilità di tali relazioni per gli investitori e gli altri destinatari. L'ampliamento del reporting comporterà la pubblicazione dei rischi finanziari più rilevanti dal punto di vista del revisore nonché delle fattispecie complesse e delle relative procedure di verifica. Le riflessioni sui rischi formulate dal revisore saranno quindi accessibili non solo al consiglio d'amministrazione della società esaminata, ma anche agli investitori e ad altri stakeholder. In questo modo la qualità del processo di revisione può essere sottoposta a una migliore valutazione, facendo sì che la concorrenza tra le varie imprese di revisione si basi sempre più anche sugli aspetti qualitativi.

Digitalizzazione nella revisione contabile

La crescente digitalizzazione modifica profondamente anche il settore della revisione contabile, che si apre alle nuove possibilità offerte dalle tecnologie moderne come l'analisi dei dati (Data Analytics). Ad esempio è possibile verificare in maniera automatizzata un intero database, riducendo così i controlli manuali a campione secondo criteri definiti. In tale contesto, l'esperto contabile continuerà però a svolgere un ruolo importante: le sue profonde conoscenze di economia aziendale sono il presupposto indispensabile per far sì che in sede di analisi dei dati si pongano le giuste domande e si riconoscano i nessi rilevanti. La sua esperienza è inoltre fondamentale quando si tratta di mettere in discussione le valutazioni espresse dal management. Questa evoluzione va tuttavia a modificare radicalmente la professione dell'esperto contabile e i requisiti a cui egli deve rispondere.

Attualmente fervono le discussioni circa il possibile impiego in futuro di tecnologie basate sull'intelligenza artificiale (Artificial Intelligence). Nel medio termine tali tecnologie potranno essere potenzialmente d'aiuto all'esperto contabile, soprattutto

nell'ambito delle sue decisioni discrezionali. Tuttavia, l'atteggiamento critico nei confronti di informazioni in apparenza corrette continuerà presumibilmente ad essere appannaggio esclusivo dell'uomo rendendolo così di fatto insostituibile.

Ci si chiede inoltre se tutte le imprese di revisione intendano effettuare i necessari investimenti finalizzati alla digitalizzazione o siano in grado di farlo. Su questo fronte, le piccole imprese farebbero bene a unirsi per sostenere insieme l'onere del finanziamento. Un'altra possibilità è che questi servizi vengano subappaltati ad aziende specializzate.

Nel complesso, gli sviluppi a livello di reporting e i progressi tecnologici che si profilano devono essere visti come un'opportunità per migliorare la qualità della revisione e mettere a disposizione di un pubblico più ampio l'utilità della revisione contabile. La nuova relazione di revisione ampliata favorisce un approccio più approfondito e scrupoloso al mandato di revisione e contribuirà ad accrescere la fiducia in questo settore. Nel medio termine la professione dell'esperto contabile sarà soggetta a profondi cambiamenti, ma tendenzialmente acquisirà più rilevanza e continuerà di sicuro a esistere anche in futuro sotto una nuova forma.

Revisione di istituti di previdenza

La revisione degli istituti di previdenza è un ambito che riveste grande interesse pubblico. In questo settore, tuttavia, l'ASR continua a constatare gravi violazioni degli obblighi di diligenza applicabili, che vengono esaminate in maniera dettagliata nel presente rapporto (cfr. il capitolo specifico). Dopo aver analizzato queste violazioni ci si domanda se i requisiti di legge a cui devono rispondere gli uffici di revisione e i capi revisori degli istituti di previdenza siano sufficientemente selettivi. Questa problematica è molto più rilevante di quanto si ipotizzi, se si considera che gli istituti di previdenza a causa dei tassi negativi e dello stato di emer-

genza in cui si trovano gli investitori saranno costretti ad assumersi con sempre maggiore frequenza rischi più elevati. In tale contesto di difficoltà

gli uffici di revisione forniscono con il loro lavoro un importante contributo per accrescere la fiducia in una previdenza professionale sostenibile.

Berna, 18 gennaio 2017



Thomas Rufer
Presidente del consiglio
d'amministrazione



Frank-Oliver Schneider
Direttore



Punti chiave dell'attività 2016

Financial e Regulatory Audit

Le imprese di revisione sotto sorveglianza statale continuano a essere sottoposte a controlli periodici, la cui entità si basa su un'analisi dei rischi condotta con cadenza annuale. Dal 2015, oltre al settore della revisione contabile (Financial Audit), l'ASR copre anche quello dell'audit prudenziale ai sensi delle leggi sui mercati finanziari (Regulatory Audit). Anche quest'anno è stato effettuato un controllo congiunto con lo statunitense PCAOB presso una grande impresa di revisione svizzera (Joint Inspection). Nel 2016, in proporzione al passato, l'entità dei controlli eseguiti in seguito a segnalazioni esterne (whistleblowing) è risultata elevata.

Segnalazioni da parte di terzi

Nell'anno in rassegna all'ASR sono pervenute 36 segnalazioni di terzi riguardanti potenziali violazioni della legge o del diritto professionale (2015: 35). Di queste, dieci sono segnalazioni in merito ai lavori di imprese di revisione sotto sorveglianza statale (2015: cinque). Segnalazioni qualificate o credibili inducono l'ASR a effettuare opportuni accertamenti. In seguito alle notifiche pervenute nell'esercizio in rassegna, l'ASR non ha ancora avviato alcun procedimento (2015: cinque). Per contro, le segnalazioni hanno dato adito a due denunce presso le competenti autorità penali in relazione a revisioni fornite in assenza di abilitazione.

Diritto e affari internazionali

Nell'anno in rassegna i procedimenti giudiziari pertinenti si sono conclusi quasi tutti a favore dell'ASR. Degna di particolare nota è la constatazione da parte del Tribunale federale che l'ASR, anche senza una base legale esplicita, può approfondire le segnalazioni di terzi in merito a potenziali violazioni degli obblighi di diligenza (whistleblowing). Nell'ambito dell'attività internazionale le Camere federali hanno deciso la moderata deregolamentazione della competenza extraterritoriale dell'ASR (art. 8 LSR); era stata la stessa ASR a dare il primo impulso affinché venisse avanzata una proposta in tal senso.

Abilitazione

Per legge le imprese di revisione devono rinnovare la propria abilitazione ogni cinque anni. Nell'esercizio in rassegna sono pervenute solo poche domande in tal senso. La prossima grande ondata di rinnovi è prevista solo a partire dal 2018. Nel 2016 il numero di domande di abilitazione inoltrate sia da imprese che da persone fisiche è paragonabile alle cifre dello scorso anno.

Sviluppi sul piano della regolamentazione

Progetti in corso

Competenza extraterritoriale dell'ASR

Il Consiglio federale non ha ancora posto in vigore la competenza dell'ASR per gli uffici di revisione di emittenti esteri di prestiti obbligazionari, ma il 1° luglio 2015 ha presentato al Parlamento un messaggio contenente il disegno per una moderata deregolamentazione. Le Camere federali hanno approvato tale progetto in data 30 settembre 2016, senza apportare alcun cambiamento.

Con la modifica legislativa viene meno la vigilanza dell'ASR sugli uffici di revisione di emittenti di prestiti in obbligazioni esteri non quotati in borsa (art. 8 cpv. 1 lett. b LSR 2016). Allo stesso modo non è più previsto di sottoporre a sorveglianza gli organi di revisione di importanti filiali con sede all'estero. Quest'ultimo punto vale sia per gli emittenti di titoli di partecipazione che per quelli di prestiti in obbligazioni, e indipendentemente dal fatto che l'emittente abbia la propria sede in Svizzera o all'estero (abrogazione dell'art. 8 cpv. 1 lett. c e d LSR 2016). Inoltre, gli emittenti di prestiti obbligazionari con sede all'estero devono poter rinunciare alla sorveglianza del proprio organo di revisione da parte dell'ASR se nel Paese in cui hanno sede non esiste alcuna autorità di sorveglianza dei revisori o un organo equivalente. Gli investitori devono però essere esplicitamente resi attenti che l'ufficio di revisione non sottostà alla sorveglianza statale (art. 8 cpv. 3 lett. b e cpv. 5 LSR 2016). Cfr. in proposito le ulteriori spiegazioni riportate nel paragrafo «Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR» al capitolo «Attività internazionale».

Legge sui servizi finanziari (LSF) e legge sugli istituti finanziari (LIFin)

Il 4 novembre 2015 il Consiglio federale ha licenziato il messaggio concernente la LSF e la LIFin. La LIFin intende disciplinare in un unico atto materiale la vigilanza su tutti i fornitori di servizi finanziari che in qualsiasi forma

esercitano la gestione patrimoniale. Il 14 dicembre 2016 il Consiglio degli Stati ha deliberato sul disegno di legge trasmettendolo poi al Consiglio nazionale. Le norme più interessanti per il settore della revisione sono le seguenti:

– I gestori patrimoniali e i trustee sono formalmente sottoposti alla vigilanza della FINMA, anche se di fatto la «vigilanza corrente» spetta a nuovi organismi di vigilanza ad essa preposti (art. 57 segg. del disegno di legge LIFin in combinato disposto con l'art. 43a segg. del disegno di legge LFINMA). In qualità di «braccio operativo» della FINMA, gli organismi di vigilanza verificano se i gestori patrimoniali e i trustee durante la loro attività soddisfano le condizioni di autorizzazione e rispettano le norme legali. Tutte le funzioni sovrane, compresa la competenza sanzionatoria, sono invece concentrate presso la FINMA. Gli organismi di vigilanza possono sorvegliare anche intermediari finanziari ai sensi della legge sul riciclaggio di denaro. Se ne deduce che saranno attivi in qualità di organismi di vigilanza nell'ambito della lotta al riciclaggio di denaro soprattutto gli attuali OAD. I gestori di patrimoni collettivi¹, le direzioni dei fondi e le società di intermediazione mobiliare sono invece sottoposti alla sorveglianza della FINMA. Queste categorie devono incaricare una società di audit abilitata dall'ASR di svolgere un audit prudenziale. Ciò presuppone, fra le altre cose, che tale società sia in possesso dell'abilitazione a esercitare la funzione di impresa di revisione sotto sorveglianza statale. Inoltre, il conto annuale e il conto di gruppo vengono sottoposti a revisione ordinaria. Gli altri gestori patrimoniali e trustee vengono sottoposti a verifica da parte dell'organismo di vigilanza stesso oppure incaricano una società di audit di svolgere un audit prudenziale. L'abilitazione a esercitare la funzione di società di audit presuppone l'abilitazione di base a esercitare la funzione di revisore rilasciata dall'ASR. Lo stesso dicasi per gli auditor responsabili.

Con l'abrogazione dell'art. 43o del disegno di legge LFINMA, non è chiaro chi conferirà le abilitazioni speciali (a senso lo stesso organismo di vigilanza, ma va ancora chiarito). La periodicità dell'audit prudenziale può essere stabilita dall'organismo di vigilanza e/o dalla FINMA (in un arco di tempo compreso tra uno e quattro anni).

- Ora le imprese di revisione sotto sorveglianza statale sono abilitate a tempo indeterminato (art. 7 cpv. 3 del disegno di legge LSR).
- Sono riconosciute dalla FINMA quali organismi di autodisciplina (OAD) ai sensi della LRD le organizzazioni in grado di assicurare, fra le altre cose, che le società di audit nonché gli auditor responsabili ai quali hanno affidato il controllo soddisfano le condizioni di abilitazione stabilite per legge (art. 24 cpv. 1 lett. d in combinato disposto con l'art. 24a del disegno di legge LRD). Poiché in futuro non esisterà più alcun intermediario finanziario direttamente sottoposto alla FINMA (IFDS, questi devono affiliarsi a un OAD riconosciuto entro un anno dall'entrata in vigore della LIFin, art. 42 cpv. 1 del disegno di legge LRD), vengono meno anche le abilitazioni previste dal diritto in vigore che l'ASR concede alle società di audit e agli auditor responsabili di detti IFDS (art. 9a cpv. 4 e 5 del disegno di legge LSR). La regolamentazione delle relative condizioni di abilitazione sarà oggetto della LRD. Il requisito di base rimane comunque invariato: le società di audit e gli auditor responsabili devono essere abilitati dall'ASR a esercitare la funzione di revisori. Nell'ultimo anno che resta prima dell'entrata in vigore della LIFin l'audit prudenziale presso gli IFDS avviene ancora sotto la vigilanza dell'ASR (messaggio relativo all'art. 42 del disegno di legge LRD).

¹ Per gestore di patrimoni collettivi s'intende chiunque gestisce a titolo professionale valori patrimoniali, a nome e per conto di investimenti collettivi di capitale o istituti di previdenza (art. 20 cpv. 1 del disegno di legge LIFin). A questa definizione vi sono tuttavia varie eccezioni (art. 20 cpv. 2 del disegno di legge LIFin).

– Il Consiglio degli Stati ha ora creato le basi legali per un accesso agevolato al mercato in particolare per le imprese operanti nella tecnofinanza attraverso una categoria di autorizzazione ad hoc. Queste imprese vengono definite come soggetti che sono attivi principalmente nel settore finanziario e accettano a titolo professionale depositi del pubblico fino a un valore di 100 milioni di franchi o si prestano pubblicamente a tale scopo senza però investire né remunerare tali depositi. Esse devono presentare i propri conti esclusivamente ai sensi del Codice delle obbligazioni e pertanto, a differenza della maggior parte degli altri istituti finanziari, non devono allestire alcun bilancio secondo i principi del «true and fair view» (art. 1a a cpv. 3 lett. a del disegno di legge LBCR). Il loro conto annuale o di gruppo deve essere rivisto secondo le disposizioni del CO (art. 1a a cpv. 3 lett. b del disegno di legge LBCR), il che consente loro, in caso di mancato raggiungimento dei rispettivi valori soglia, di sottoporsi a una revisione limitata o di rinunciare del tutto alla revisione (art. 727 seg. CO). Il Consiglio federale può inoltre prevedere anche condizioni agevolate per l'abilitazione di società di audit e di auditor responsabili a svolgere l'audit prudenziale, tuttora necessario (art. 1a a cpv. 3 lett. c del disegno di legge LBCR in combinato disposto con l'art. 9a cpv. 4 del disegno di legge LSR).

La LSF si prefigge di creare pari condizioni di concorrenza per gli intermediari finanziari, in modo da migliorare la protezione dei clienti. Essa contiene disposizioni relative alla fornitura di servizi finanziari e all'offerta di strumenti finanziari. Si presume che questa legge non influisca direttamente sul settore della revisione.

Revisione del diritto della società anonima

Il 23 novembre 2016 il Consiglio federale ha adottato il messaggio concernente la modifica del Codice

delle obbligazioni (diritto della società anonima) e lo ha trasmesso al Parlamento. Per il settore della revisione, vale la pena citare in particolare i seguenti punti:

– Il disegno di legge introduce la cosiddetta «forbice di capitale», che è conciliabile anche con la rinuncia alla revisione limitata purché si preveda unicamente la possibilità di aumentare il capitale azionario (art. 727a cpv. 2 del disegno di legge CO). Se il limite minimo della forbice di capitale dovesse essere stabilito al di sotto dell'importo del capitale azionario iscritto nel registro di commercio, un perito revisore abilitato deve redigere un'attestazione di verifica analoga a quella relativa alla riduzione del capitale azionario (art. 653w cpv. 1 n. 2 del disegno di legge CO).

– L'assemblea generale può deliberare il versamento di acconti sui dividendi, tra l'altro, se il bilancio intermedio (cfr. in proposito art. 960f del disegno di legge CO) è stato verificato dall'ufficio di revisione prima della deliberazione dell'assemblea generale stessa (art. 675a cpv. 2 del disegno di legge CO). Gli acconti sui dividendi, pertanto, non possono essere distribuiti da società che hanno rinunciato alla revisione (art. 727a cpv. 2 del disegno di legge CO).

– Se l'ultimo conto annuale mostra che gli attivi, una volta dedotti i debiti, non coprono più i due terzi della somma di capitale azionario, riserva legale da capitale e riserva legale da utili, il consiglio d'amministrazione valuta la situazione economica della società e adotta misure adeguate a eliminare la perdita di capitali (art. 725a cpv. 1 del disegno di legge CO). Se la società non ha un ufficio di revisione, l'ultimo conto annuale dev'essere sottoposto a revisione limitata da parte di un revisore abilitato prima di essere approvato dall'assemblea generale (art. 725a cpv. 2 del disegno di legge CO); questo obbligo di revisione viene a cadere se il consiglio d'amministrazione presenta una domanda di moratoria concordataria

(art. 725a cpv. 3 del disegno di legge CO). L'ufficio di revisione e il revisore abilitato operano «con la dovuta sollecitudine» (art. 725a cpv. 4 del disegno di legge CO).

– Se esiste fondato timore che i debiti della società non siano più coperti dagli attivi, il consiglio d'amministrazione allestisce immediatamente due bilanci intermedi stimando rispettivamente i beni secondo il valore d'esercizio e secondo il valore di alienazione. È possibile rinunciare al bilancio secondo il valore di alienazione se entra in considerazione l'ipotesi della continuità di esercizio e il bilancio intermedio non presenta alcuna eccedenza di debiti. Se l'ipotesi della continuità di esercizio non entra in considerazione, è sufficiente il bilancio secondo il valore di alienazione (art. 725b cpv. 1 del disegno di legge CO). Il consiglio d'amministrazione deve far verificare i bilanci intermedi dall'ufficio di revisione o, in sua assenza, da un revisore abilitato (art. 725b cpv. 2 del disegno di legge CO). Se da entrambi i bilanci intermedi risulta che la società ha un'eccedenza di debiti, il consiglio d'amministrazione ne dà avviso al giudice, che dichiara il fallimento o procede secondo l'articolo 173a della legge federale sulla esecuzione e sul fallimento (art. 725b cpv. 3 del disegno di legge CO; moratoria concordataria o straordinaria). L'avviso al giudice può essere omesso se determinati creditori della società accettano di concedere una dilazione e di essere relegati a un grado posteriore a tutti gli altri creditori per crediti di importo almeno pari all'eccedenza dei debiti, a condizione che la dilazione e la relegazione valgano anche per gli interessi maturati durante l'eccedenza dei debiti oppure fintanto che vi sono fondate prospettive di eliminare l'eccedenza di debiti entro un termine adeguato, ma al più tardi 90 giorni dopo la presentazione dei bilanci intermedi, e l'insufficienza d'attivo non aumenta sostanzialmente (art. 725b cpv. 4 del disegno di legge CO). Se la società non ha un ufficio di revisione, gli av-

- visi obbligatori incombono al revisore abilitato che compie la revisione limitata (art. 725b cpv. 5 del disegno di legge CO). L'ufficio di revisione e il revisore abilitato operano «con la dovuta sollecitudine» (art. 725b cpv. 6 del disegno di legge CO).
- Per eliminare una perdita di capitale o un'eccedenza di debiti, i fondi o le partecipazioni il cui valore reale ecceda il prezzo d'acquisto o di costo possono essere rivalutati fino a concorrenza di tale valore (art. 725c cpv. 1 del disegno di legge CO). La rivalutazione può tuttavia aver luogo solo se l'ufficio di revisione o, in sua assenza, un revisore abilitato attesta per iscritto che sono adempiute le condizioni legali (art. 725c cpv. 2 del disegno di legge CO, che corrisponde all'attuale art. 670 CO).
 - Se il capitale sociale non è costituito in franchi (cfr. in proposito art. 621 del disegno di legge CO), i valori soglia del diritto in materia di revisione (art. 727 cpv. 1 n. 2 CO) per la somma di bilancio e la cifra d'affari sono stabiliti in base al corso di cambio alla data della chiusura di bilancio, rispettivamente in base al corso medio annuale (art. 727 cpv. 1bis del disegno di legge CO).
 - Il diritto competente in materia precisa che le disposizioni concernenti l'indipendenza si applicano anche alle imprese che sono controllate dalla società esaminata o dall'ufficio di revisione o che controllano la società esaminata o l'ufficio di revisione. In tal modo il principio del «controllo effettivo della società» è sostituito dal «principio del controllo» (art. 728 cpv. 6 del disegno di legge CO).
 - Ora l'ufficio di revisione delle società le cui azioni sono quotate in borsa verifica se la relazione sulle retribuzioni sia conforme alle disposizioni legali e allo statuto (art. 728a cpv. 1 n. 4 del disegno di legge CO).
 - Ora l'assemblea generale può revocare l'ufficio di revisione solo per gravi motivi e non più incondizionatamente (art. 730a cpv. 4 del disegno di legge CO). Tali motivi vanno illustrati nell'allegato del conto annuale (art. 959c cpv. 2 n. 14 del disegno di legge CO).
 - Chi è soggetto alla responsabilità per la revisione e unicamente per negligenza ha causato con altri un danno risponde sino a concorrenza dell'importo che sarebbe tenuto a pagare in caso di regresso (cosiddetta solidarietà differenziata, art. 759 cpv. 2 AP-CO).
 - Nel diritto della società a garanzia limitata è stata eliminata una svista del legislatore secondo cui, oltre all'ufficio di revisione, occorre nominare separatamente anche un revisore del gruppo (art. 804 cpv. 2 n. 3 del disegno di legge CO).
- Incarico ad esperti in merito alla necessità di intervento legislativo nell'ambito del diritto in materia di revisione**
- Nel contesto dei risultati emersi dalla consultazione sulla corrente revisione del diritto della società anonima (cfr. in proposito paragrafo precedente), il 4 dicembre 2015 il Consiglio federale ha incaricato il Dipartimento federale di giustizia e polizia (DFGP) di fare chiarezza in merito alla necessità di un intervento legislativo nonché agli sviluppi del diritto in materia di revisione e di sorveglianza della revisione sul piano internazionale. I rapporti in materia devono essere a disposizione del Consiglio federale nell'autunno 2017 in modo tale che decida in merito all'ulteriore modo di procedere. Con questo incarico di verifica, il Consiglio federale intende predisporre una base solida per un'eventuale riorganizzazione, liberalizzazione o inasprimento del diritto in materia di revisione e/o di sorveglianza della revisione.
- Gli esperti coinvolti dall'Ufficio federale di giustizia (UFG) hanno sottoposto un questionario ai principali gruppi di interesse per chiedere loro una valutazione in merito alla necessità di un intervento legislativo.

Secondo l'ASR, il diritto vigente si è rivelato fundamentalmente adeguato ed efficace. Come in tutti gli ambiti giuridici vi sono aspetti che possono essere ottimizzati, ma anche se considerati in forma aggregata non rendono necessario alcun sostanziale intervento legislativo. L'ASR è tuttavia dell'opinione che anche la revisione di istituti di previdenza (solo casse pensioni, senza fondi padronali con prestazioni discrezionali) dovrebbe essere eseguita in futuro solo da imprese che dispongono dell'abilitazione a esercitare la funzione di impresa di revisione sotto sorveglianza statale ed eventualmente di un'altra abilitazione speciale (cfr. in proposito anche le spiegazioni relative al postulato Ettlín e il paragrafo «Revisione di istituti di previdenza» al capitolo «Enforcement e giurisprudenza»).

Iniziativa parlamentare Schneeberger

Con l'iniziativa parlamentare «Garantire una soluzione idonea per le PMI. Concretizzare la revisione limitata per proteggere le nostre PMI» del 29 giugno 2015 (numero dell'oggetto 15.472), la Consigliera nazionale Daniela Schneeberger (PLR/BL; contemporaneamente Presidente centrale di FIDUCIARI | SUISSE) chiede che le prescrizioni legali per la revisione limitata, per quanto riguarda l'indipendenza, i servizi di revisione puntuali, la raccomandazione d'approvazione nella relazione di revisione, l'avviso obbligatorio, la documentazione e la responsabilità, vengano sottoposte a una marcata deregolamentazione.

Questa richiesta incontra il sostegno di FIDUCIARI | SUISSE, ma non quello delle altre associazioni professionali. Lo strumento della revisione limitata ha dato fundamentalmente buoni risultati sul piano pratico. Non vi è alcuna esigenza economica comprovata a legittimare una modifica legislativa di ampia portata, né si avverte una necessità di intervento su tale fronte. Tanto più se si considera che un simile annacquamento delle norme legali andrebbe a danneggiare in modo persistente l'utilità e la reputa-

zione della revisione limitata. L'ASR si dichiara quindi contraria a questo intervento.

Con 12 voti contro 7 e 4 astensioni, il 19 agosto 2016 la Commissione degli affari giuridici del Consiglio nazionale (CAG-CN) ha proposto alla propria Camera di non dare seguito all'iniziativa. Il Consiglio nazionale non ha ancora discusso l'oggetto in seduta plenaria.

Postulato Ettlín

Con il postulato «No a una nuova regolamentazione «soft» da parte della Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale» del 28 settembre 2016 (numero dell'oggetto 16.3733), il Consigliere agli Stati Erich Ettlín (PPD/OW) vuole incaricare il Consiglio federale di valutare se non sia opportuno dare istruzioni alla Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale (CAV PP) affinché non emani direttive concernenti requisiti simili all'abilitazione per gli uffici di revisione di istituti di previdenza. Eventualmente si dovrebbe limitare la competenza della CAV PP in materia di regolamentazione o adeguare il suo mandato.

Questo intervento viene motivato con il fatto che il progetto di direttive sui «requisiti per gli uffici di revisione» va ben oltre la competenza in materia di regolamentazione della CAV PP (art. 64a cpv. 1 lett. f LPP). L'eventuale necessità di un'evoluzione del segmento delle verifiche delle casse pensioni che ponga l'accento sulla qualità dev'essere vagliata nel quadro del mandato in corso circa la necessità di un intervento legislativo nell'ambito del diritto in materia di revisione e di sorveglianza della revisione (cfr. in proposito sopra). Questo consentirebbe di evitare doppioni tra la CAV e l'ASR.

Nonostante ciò, il 20 ottobre 2016 la CAV PP ha emanato la controversa direttiva. Essa prevede che dal 1° gennaio 2017 tutti i capi revisori di istituti di previdenza dimostrino per ciascun anno civile di aver maturato

almeno 50 ore di verifica fatturabili presso istituti di previdenza e quattro ore di corsi di perfezionamento specifico (punto 2.2 della direttiva 03/2016 concernente l'assicurazione della qualità nella revisione ai sensi della LPP, disponibile solo in tedesco e francese).

L'ASR non considera infondata la richiesta del Consigliere agli Stati Ettlín. Come già comunicato, l'ASR continua a constatare gravi lacune nell'ambito della revisione di istituti di previdenza (cfr. in proposito il capitolo «Revisione di istituti di previdenza»). L'ASR appoggia quindi l'obiettivo di creare specifiche condizioni di abilitazione per gli uffici di revisione e i capi revisori di istituti di previdenza ed eventualmente di sottoporre anch'essi anche alla vigilanza dell'ASR. È tuttavia dell'opinione che per poter fare questo occorra una corrispondente base legale, ancorata nella LSR. Nel 2014 il legislatore, in riferimento alle diverse abilitazioni di società di audit e auditor responsabili nel settore dei mercati finanziari, ha imboccato questa stessa decisione (cosiddetto disegno di raggruppamento, RU 2014 4073, in vigore dal 1° gennaio 2015) ribadendo quindi esplicitamente che la concentrazione in seno all'ASR delle competenze in materia di abilitazione e sorveglianza nel settore della revisione è auspicata anche a livello politico.

Il 2 dicembre 2016 il Consiglio federale ha annunciato di verificare la compatibilità della controversa direttiva con le basi giuridiche, e ha richiesto di accettare il postulato, raccomandazione che è stata seguita dal Consiglio degli Stati il 6 dicembre 2016.

Progetti conclusi

Verifica del rispetto delle disposizioni della LRD da parte dei «commercianti»

Dal 1° gennaio 2016 nella LRD vengono citati i cosiddetti «commercianti», ossia una nuova categoria di persone e imprese che non sono intermediari finanziari ai sensi di tale legge, ma devono tuttavia attenersi a determinati

obblighi di diligenza in essa stabiliti. Per commercianti si intendono persone fisiche e giuridiche che negoziano beni a titolo professionale e nell'ambito di una transazione commerciale ricevono più di 100 000 franchi (art. 2 lett. b in combinato disposto con l'art. 8a LRD). I commercianti devono incaricare un ufficio di revisione di verificare il rispetto degli obblighi di diligenza pertinenti. Può essere incaricato quale ufficio di revisione chiunque è abilitato come revisore ai sensi dell'articolo 5 LSR o come impresa di revisione ai sensi dell'articolo 6 LSR. L'ufficio di revisione deve disporre delle conoscenze specialistiche e dell'esperienza necessarie (art. 15 cpv. 1 e 2 LRD).

Nell'ordinanza sul riciclaggio di denaro si precisa che l'obbligo secondo cui il commerciante deve incaricare della verifica un ufficio di revisione sussiste indipendentemente dall'obbligo di sottoporre a revisione il conto annuale ed eventualmente il conto di gruppo ai sensi del CO (cosiddetto *opting-out* ai sensi dell'art. 727a CO; art. 22 cpv. 1 ORD).

Nel rapporto esplicativo concernente l'ordinanza sul riciclaggio di denaro viene inoltre precisato che, se si intende incaricare una persona fisica della verifica, si applica l'articolo 8 capoverso 1 OSRev (cfr. a tale proposito e in merito a quanto segue il Rapporto esplicativo concernente l'ordinanza sul riciclaggio di denaro (ORD) – attuazione delle Raccomandazioni del GAFI del 9 luglio 2016, pag. 11). Ciò significa che, prima di poter effettuare delle verifiche presso i commercianti, la persona fisica deve essere iscritta nel registro di commercio come ditta individuale abilitata dall'ASR quale revisore.

Come già accennato, l'ufficio di revisione deve disporre delle conoscenze specialistiche e dell'esperienza necessarie per poter garantire una verifica accurata del rispetto delle disposizioni della LRD. L'ufficio di revisione deve quindi valutare personalmente se possiede le competenze necessarie per eseguire la verifica. L'esigenza relativa alle conoscenze specialistiche e all'esperienza è soddisfatta in parti-

colare se l'ufficio di revisione e la persona che esegue la verifica (auditor responsabile) sono abilitati dall'ASR o da un organismo di autodisciplina a eseguire la verifica secondo la LRD (art. 9a LSR o art. 24 cpv. 1 lett. d LRD) (Rapporto esplicativo, pag. 11).

Assicurazione della qualità in imprese di revisione unipersonali

L'Autorità federale di sorveglianza dei revisori rilascia un'abilitazione alle imprese di revisione che dispongono di un sistema interno di assicurazione della qualità e ne sorvegliano l'adeguatezza e l'efficacia (art. 6 cpv. 1 lett. d LSR in combinato disposto con l'art. 9 cpv. 1 OSRev). Un tale sistema presuppone però la presenza di due specialisti. Se l'organico di un'impresa ne comprende solo uno, l'operato di quest'ultimo non può essere controllato o lo può essere solo in misura insufficiente. Secondo il diritto vigente, un'impresa che effettua unicamente revisioni limitate presso PMI aveva tempo fino al 31 agosto 2016 per introdurre un sistema interno di assicurazione della qualità oppure per affiliarsi a un siste-

ma (basato sull'autodisciplina) di valutazione regolare della propria attività di controllo da parte di professionisti di pari grado (sistema Peer Review, art. 9 cpv. 2 in combinato disposto con l'art. 49 cpv. 2 OSRev).

Secondo il Consiglio federale, il settore, tuttavia, non ha saputo istituire un simile sistema di Peer Review. Dato che il tempo rimanente non sarebbe bastato alle circa 1500 imprese di revisione interessate per introdurre un sistema interno di assicurazione della qualità, il Consiglio federale ha prorogato il termine di un anno, fino al 1° settembre 2017. Per dare esecuzione a questa decisione, l'ASR ha aggiornato la circolare n. 1/2014 concernente l'assicurazione interna della qualità nelle imprese di revisione (n. 11 Circ. 1/2014) e ha attuato alcuni adeguamenti redazionali (n. 3 e Allegato).

Postulato Schneeberger

Con il postulato «Onere crescente per le fiduciarie. Il controllo non può sostituire la fiducia» del 24 set-

tembre 2014 (numero dell'oggetto 14.3778), la Consigliera nazionale Schneeberger (PLR/BL) ha richiesto al Consiglio federale un'analisi dei costi della regolamentazione per il settore fiduciario, auspicando essenzialmente che venga fornito un elenco di tali spese, si stili un'analisi dei benefici e si avanzino proposte per ridurre la burocrazia inutile. Tale richiesta si basava sull'opinione secondo cui anche l'ASR complica inutilmente la vita delle fiduciarie introducendo sempre nuovi regolamenti e controlli.

Il 19 novembre 2014 il Consiglio federale ha richiesto al Parlamento di rifiutare il postulato, in quanto era dell'idea che l'incarico fosse già adempiuto per tre motivi:

- In primo luogo, la maggior parte delle attività specifiche delle fiduciarie non è regolamentata a livello statale bensì tutt'al più ad opera del settore fiduciario stesso. Pertanto, ad eccezione del Canton Ticino, non vi è alcuna autorità statale di sorveglianza o che rilasci abilitazioni per le imprese che tengono la contabilità, allestiscono bilanci, amministra-



no immobili, offrono consulenza fiscale o aziendale. Di conseguenza non vi sono neanche corrispondenti prescrizioni statali su cui esprimersi.

- In secondo luogo, vi sono prescrizioni statali generali che però non valgono solo per le fiduciarie, bensì per tutte le imprese. Si pensi ad ambiti quali statistica, assicurazioni sociali, rendiconto e revisione, imposizione delle imprese e IVA nonché formazione professionale, in relazione ai quali a fine 2013 il Consiglio federale ha redatto un rapporto dettagliato sui costi della regolamentazione con 32 proposte di ottimizzazione.

- In terzo luogo, esiste effettivamente nella sfera d'attività delle fiduciarie un ambito, dai confini rigidamente definiti, – appunto quello della revisione – che risulta sottoposto alla sorveglianza diretta dell'ASR e quindi della Confederazione. Il sopraccitato rapporto del 2013 sui costi della regolamentazione riporta anche le rilevazioni eseguite al riguardo, dalle quali è emerso che i costi nell'ambito della sorveglianza della revisione sono accettati dalle imprese intervistate e valutati come sostenibili dagli esperti. Non è quindi stata individuata alcuna necessità di intervento a livello legislativo.

Va menzionato anche il fatto che, secondo i rapporti del Consiglio federale del 2006 e del 2014 sulle libere professioni (gli amministratori fiduciari sono liberi professionisti), anche il settore fiduciario ha registrato negli ultimi anni una crescita superiore alla media. Questo è da ricondurre non da ultimo al fatto che i nuovi regolamenti introdotti generano spesso anche una necessità di consulenza che, a sua volta, viene soddisfatta dalle fiduciarie.

Secondo la valutazione del Consiglio federale, il settore fiduciario è, in linea di principio, sulla buona strada. Tuttavia la riduzione degli oneri amministrativi a carico delle imprese rimane parte integrante della politica di crescita del Consiglio federale, e le corrispondenti iniziative proseguono il loro iter.

Il 14 settembre 2016, giorno in cui il Consiglio nazionale avrebbe dovuto deliberare in merito al postulato, l'autrice ha ritirato la sua richiesta.

Circolare n. 1/2008

La circolare n. 1/2008 definisce gli standard da rispettare nell'ambito della fornitura di servizi di revisione previsti dalla legge per società di interesse pubblico. Ai fini dell'attuazione del diritto professionale internazionale, il 28 novembre 2016 l'ASR ha deciso di adeguare la circolare con effetto dal 15 dicembre 2016.

In tale contesto vale la pena citare i seguenti punti: in primo luogo, EXPERTsuisse ha rielaborato lo standard SR 880 (Controllo delle offerte pubbliche di acquisto) sulla base delle nuove norme giuridiche contenute nella LInFi. In secondo luogo, sono stati introdotti l'ISA 701 (key audit matters) e le conseguenti modifiche in altri ISA. La Circ. n. 1/2015 rimane tuttavia valida finché non sarà possibile porre in vigore anche lo standard SR 701. In terzo luogo, su segnalazione della Commissione di revisione (CR), è stata colta l'occasione per stralciare dalla circolare quegli standard SR e ISA che non riguardano alcun servizio di revisione previsto dalla legge. Da ultimo, il nuovo numero marginale 4 a mette in chiaro che i cosiddetti conforming amendments relativi agli ISA sono recepiti anche dalla circolare n. 1/2008, sebbene non sia stato emanato alcun nuovo standard completo con una nuova data di entrata in vigore.

Financial Audit

Introduzione

La struttura di mercato nell'ambito dei servizi di revisione è rimasta pressoché invariata rispetto allo scorso anno. Come in passato, le tre grandi imprese di revisione PwC, EY e KPMG forniscono servizi alla stragrande maggioranza delle società con azioni quotate in borsa e delle altre società di interesse pubblico. Questo effettivo oligopolio non deve però far dimenticare che la competizione tra queste imprese di revisione è oggi agguerrita. In seguito alle riforme introdotte nell'UE si prevede un ulteriore vivacizzarsi del mercato dei servizi di revisione, con un numero sempre maggiore di gare d'appalto su base volontaria per mandati di revisione.

Le imprese di revisione sotto sorveglianza statale sono controllate dall'ASR ogni tre anni. Fanno eccezione a questa regola:

- le imprese che forniscono servizi di revisione a oltre 50 società di interesse pubblico. Queste vengono sottoposte a un controllo annuale. Attualmente si tratta solo delle cinque maggiori imprese di revisione.

- le imprese che forniscono servizi di revisione esclusivamente a intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA (cd. IFDS). Per loro è previsto un controllo ogni cinque anni.

A fine 2016, sono complessivamente 32 le imprese di revisione che dispongono dell'abilitazione a esercitare la funzione di impresa di revisione sotto sorveglianza statale. Otto imprese sono abilitate a fornire servizi di revisione esclusivamente agli IFDS e a società senza interesse pubblico. Due sono invece le imprese di revisione estere che sono state controllate dall'ASR nell'anno appena trascorso in virtù dell'entrata in vigore parziale dell'articolo 8 LSR.

Controlli 2016

Dall'entrata in vigore della LSR, l'ASR ha eseguito complessivamente 90 controlli, di cui 13 nell'anno in rassegna². Uno di questi si è svolto in collaborazione con il PCAOB (cd. Joint Inspection). Nell'ambito di questi 13 controlli sono stati esaminati i conti

annuali di 25 società mediante verifiche a livello di mandati (File Review).

La scelta dei mandati di revisione da esaminare viene effettuata dall'ASR in funzione dei rischi. Un criterio di selezione importante è rappresentato dalla capitalizzazione di mercato delle società con azioni quotate in borsa. Entro il 31 dicembre 2016, l'ASR ha sottoposto a File Review tutte le 20 società SMI. Dal 2013, alcuni aspetti della qualità della revisione contabile delle due banche svizzere di rilevanza sistemica globale (G-SIB), UBS SA e Credit Suisse Group SA, vengono valutati su base annua tramite File Review.

Oltre alla capitalizzazione di mercato, l'ASR tiene in considerazione anche altri criteri per la selezione dei mandati di revisione da esaminare, ad esempio una sostanziale modifica degli onorari di revisione o il cambiamento dell'ufficio di revisione. Un ulteriore criterio è rappresentato da eventuali deroghe dal testo standard della relazione di revisione presso le società di interesse pubblico.

Figura 1

Panoramica dei controlli dell'ASR e delle constatazioni Comment Form dal 2008 al 2016

Categorie	Cinque principali imprese di revisione		Altri		Totale	
	01.04.2008 – 31.12.2016	di cui nel 2016	01.04.2008 – 31.12.2016	di cui nel 2016	01.04.2008 – 31.12.2016	di cui nel 2016
Numero controlli	39	5	51	8	90	13
Constatazioni Comment Form nell'ambito della Firm Review	125	1	178	5	303	6
Constatazioni Comment Form nell'ambito della File Review	394	38	289	19	683	57
Numero carte di lavoro sottoposte al controllo ³	122	16	51	9	173	25

² Presso due delle cinque principali imprese di revisione il controllo si è svolto in loco. Poiché il processo di constatazione si trova ancora a una fase iniziale, i risultati emersi non sono stati riportati nel rapporto di gestione 2016.

³ Per l'esecuzione di ogni File Review, l'ASR seleziona le carte di lavoro relative al gruppo (compresa la chiusura individuale) e a una società consociata essenziale.

Firm Review

Il numero assoluto delle constatazioni e la media per ciascun controllo presso le cinque principali imprese di revisione e le piccole imprese hanno continuato a registrare un calo rispetto agli anni precedenti. Questo è riconducibile alle disposizioni rimaste pressoché costanti dello standard ISQC 1 e all'accresciuta consapevolezza delle persone responsabili della qualità. Per quanto riguarda le cinque principali imprese di revisione, va considerato che negli anni in cui il PCAOB non effettua controlli in Svizzera l'ASR si concentra sull'esecuzione di File Review, con una conseguente diminuzione del numero di constatazioni a livello aziendale. Nell'esercizio in rassegna, la media delle constatazioni nell'ambito della Firm Review per ciascun controllo effettuato presso le piccole imprese è stata circa tre volte superiore a quella registrata presso le cinque principali imprese di revisione, e questo sebbene i sistemi di assicurazione della qualità presso le piccole imprese siano strutturati secondo criteri di minore complessità rispetto a quelli delle «big 5», dal momento che le realtà in questione sono più semplici. Malgrado ciò, in linea generale il livello dei sistemi di assicurazione della qualità può essere considerato buono.

File Review

Nel 2016 sono state condotte e portate a termine complessivamente 25 File Review (2015: 19). Dai 13 controlli effettuati sono emerse in tutto 57 constatazioni, il cui numero per File Review è fortunatamente sceso da 3,1 a 2,3 rispetto all'anno precedente. In concreto, per le cinque principali imprese di revisione si è passati da 2,9 a 2,4, per le piccole imprese da 3,8 a 2,1. Nell'ambito delle File Review è emerso che la qualità della revisione dipende in misura notevole dai partner e dai collaboratori coinvolti nel mandato nonché dal contesto esterno. Le imprese di revisione dovrebbero pertanto continuare a focalizzarsi sull'omogeneità qualitativa dei servizi di revisione forniti.

Secondo i requisiti posti dalla circolare n. 1/2010⁴, vige l'obbligo di notificare all'ASR, entro il 30 giugno, i mandati di revisione qualora il rapporto tra l'onorario di revisione e gli onorari supplementari superasse il rapporto di 1:1 per un esercizio. Per i mandati di revisione da notificare devono essere menzionati i servizi supplementari erogati e le eventuali misure di tutela intraprese contro una possibile compromissione dell'indipendenza. Al 30 giugno 2016 l'ASR ha ricevuto quattro notifiche (2015: 12) che ha poi provveduto a sottoporre ad analisi critica e che, a seconda delle circostanze, ha tenuto in debita considerazione nella rispettiva strategia di verifica relativa alle File Review.

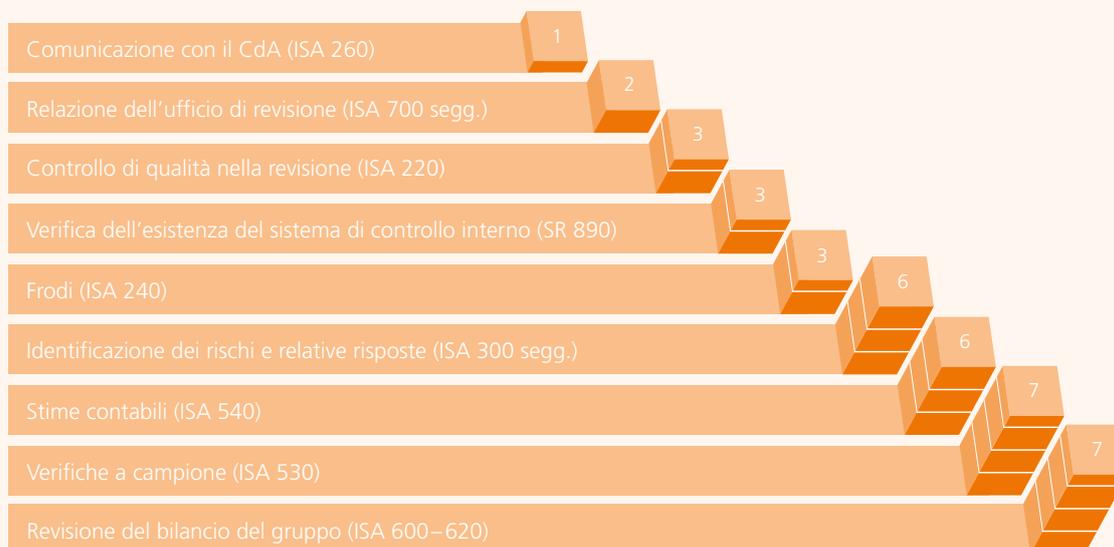
Le figure seguenti riportano le constatazioni formulate nell'ambito delle File Review condotte nel 2016 presso le «big 5» e le piccole imprese di revisione, suddivise per categorie⁵.

⁴ Circolare ASR 1/2010 concernente il rapporto delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale all'autorità di sorveglianza del 31 marzo 2010 (Circ. 1/2010), n. 22 lett. b.

⁵ Ai fini di un confronto, le constatazioni che si basavano sugli standard svizzeri di revisione o su quelli statunitensi sono state messe in relazione con gli standard ISA, che rappresentano un parametro identico per tutti e come tale paragonabile.

Figura 2

Tipologia e numero delle constatazioni emerse dalle File Review 2016 condotte presso le cinque maggiori imprese di revisione (in totale 38 constatazioni)



Nell'esercizio in rassegna, l'ASR ha formulato il maggior numero di constatazioni in relazione alle categorie «Revisione del bilancio del gruppo», «Verifiche a campione», «Stime contabili» e «Identificazione dei rischi e relative risposte».

Nell'ambito di diverse File Review è stato constatato che il revisore del gruppo non ha ricevuto dai revisori delle componenti alcuna «positive assurance» in riferimento a voci significative. In tale contesto è di fondamentale importanza che il revisore del gruppo svolga efficaci procedure di verifica sulle componenti classificate come non significative. Come esempi si possono citare la verifica dell'efficacia dei controlli a livello di gruppo e l'esecuzione di adeguate procedure di analisi comparativa. Se il revisore del gruppo è tuttavia dell'opinione che in seguito alle procedure di verifica relative alle componenti significative non è possibile ottenere adeguati elementi probativi da usare come base per il giudizio di verifica, deve eseguire specifiche procedure di verifica anche per determinate componenti non significative. In tale scenario la fase di pianificazione è di primaria importanza. Solo se il revisore ha acquisito una

buona conoscenza del gruppo, delle sue componenti e del contesto in cui opera, è in grado di determinare le componenti adeguate per la definizione della tipologia di verifica e, a partire da questo, di fornire ai corrispondenti revisori le istruzioni dettagliate per la loro attività. In tale contesto è emerso che talvolta le istruzioni del revisore del gruppo non vengono sufficientemente applicate dai revisori delle componenti, senza che il revisore del gruppo abbia tenuto in debita considerazione questa eventualità nella sua valutazione dei rischi. Inoltre va considerato che le grandi società con azioni quotate in borsa generano una parte sostanziale dei loro fatturati all'estero. È quindi di importanza decisiva che il revisore del gruppo, per valutare la qualità dell'attività dei revisori delle componenti, consulti con maggiore frequenza la loro documentazione in loco. La pianificazione della revisione dovrebbe prevedere a tale proposito un piano di rotazione sull'arco di svariati anni.

Lo standard relativo alle verifiche a campione contiene chiare disposizioni che di norma vengono precisate attraverso le singole metodologie di verifica adottate internamente dalle rispettive imprese di revisione.

Si ricorre alle verifiche a campione per appurare l'efficacia dei controlli e per l'esecuzione di procedure di validità. In considerazione dell'importanza e del numero delle constatazioni, questo tema rientra per l'ASR tra le priorità dei controlli nel 2017 (cfr. il paragrafo «Priorità dei controlli nel 2017»). In tale contesto si è constatato a più riprese quanto segue:

- Gli elementi per il campione non sono stati selezionati in modo che ciascuna unità di campionamento all'interno della popolazione abbia una possibilità di essere selezionata.
- Per le verifiche a campione condotte durante un periodo intermedio non è stato adeguatamente considerato il periodo restante fino alla data di riferimento.
- La dimensione del campionamento relativo alle verifiche di dettaglio non rappresentava a sufficienza la popolazione, e di conseguenza non è stato possibile trarre conclusioni significative al riguardo.
- La natura e la causa delle deviazioni e degli errori non sono state adeguatamente valutate.

Come lo scorso anno, le constatazioni in merito alla revisione delle stime contabili riguardano soprattutto la voce Goodwill e quella relativa agli altri immobilizzi immateriali. In relazione a queste voci, alcuni team di revisione, contrariamente alle disposizioni degli standard di revisione, non hanno raccolto elementi probativi adeguati per la valutazione delle ipotesi e delle stime contabili del management, tenendo ad esempio presente il fatto che le ipotesi dell'anno precedente, utilizzate per i business plan, vanno sottoposte a un'adeguata

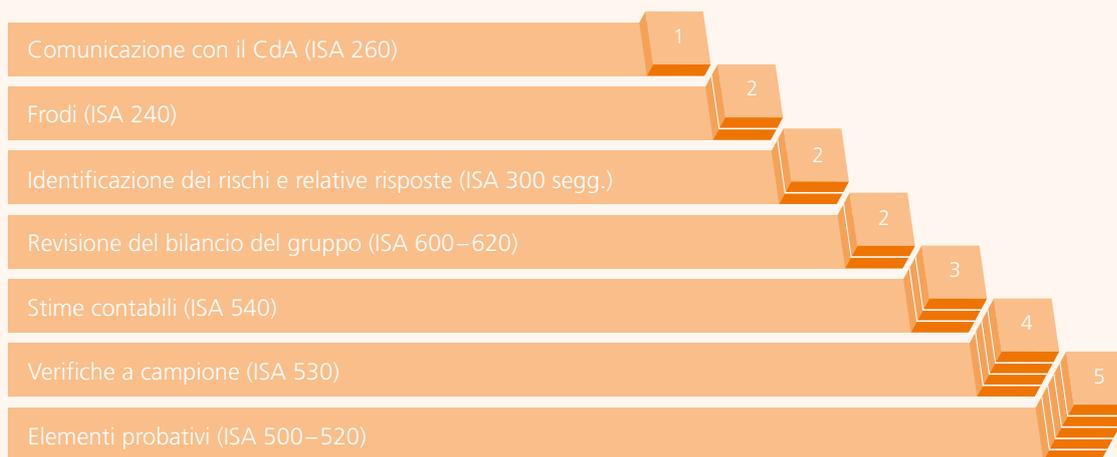
analisi critica. Inoltre, le informazioni del management vanno confermate da procedure di verifica alternative.

I controlli generali a livello di IT e applicazioni rientrano nella categoria «Identificazione dei rischi e relative risposte». Qualora un'impresa di revisione intenda affidarsi all'efficacia di tali controlli, occorre sottoporli a un adeguato test. Altrimenti il revisore non potrà fare affidamento sui documenti generati dal sistema, che a loro volta vengono utilizzati come base per la verifica di varie voci. A volte,

tuttavia, si ricorre ai controlli a livello di IT e applicazioni senza che prima siano stati sufficientemente testati. Spesso queste constatazioni sembrano riconducibili a uno scetticismo professionale insufficiente e alla scarsa identificazione e reazione ai rischi di errori significativi.

Figura 3

Tipologia e numero delle constatazioni emerse dalle File Review 2016 condotte presso le piccole imprese di revisione (in totale 19 constatazioni)



Nell'ambito delle piccole imprese di revisione sono stati nuovamente identificati problemi quali la mancanza di elementi probativi, le verifiche a campione insufficienti e la revisione lacunosa delle stime contabili. Spesso la mancanza di elementi probativi è da ricondurre a un'insufficiente pianificazione della revisione.

Sondaggio IFIAR sui risultati emersi dalle ispezioni

Il 3 marzo 2016 l'IFIAR ha pubblicato i risultati di un sondaggio di ampio respiro⁶, a cui hanno partecipato 29 Paesi membri dell'IFIAR. Si tratta già del quarto sondaggio di questo tipo che ha permesso di individuare con-

statazioni comuni, in forma anonima, per le sei maggiori imprese di revisione operanti su scala globale⁷. Il sondaggio si concentrava in particolare sulle constatazioni emerse dalle operazioni di File Review relative a società di interesse pubblico e istituti finanziari di rilevanza sistemica. Sulla base del sondaggio l'IFIAR conduce trattative su scala globale con le sei principali imprese di revisione, con l'intento di concordare alcune misure comuni volte a migliorare la qualità dei servizi di revisione.

Da un'analisi delle constatazioni emerse dalle File Review condotte dall'ASR e di quelle eseguite da altre autorità di sorveglianza emerge che queste sono paragonabili alle constatazioni dell'IFIAR anche nei seguenti ambiti:

- Attivabilità dei valori venali
- Controlli interni
- Rilevazioni dei ricavi
- Revisioni di bilanci del gruppo
- Identificazione e copertura dei rischi di rappresentazioni erranee significative

I Paesi membri dell'IFIAR continuano a ritenere che le reti di revisione internazionali e le imprese di revisione locali debbano intraprendere ulteriori sforzi congiunti per eliminare in modo

⁶ www.ifiar.org > IFIAR Global Survey of Inspection Findings.

⁷ BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative e PricewaterhouseCoopers International Limited.

duraturo le lacune ricorrenti negli ambiti citati. Per raggiungere questo obiettivo l'IFIAR ha siglato un accordo con le sei principali imprese di revisione, che prevede di ridurre nei prossimi quattro anni il numero di società di interesse pubblico con almeno una constatazione, affinché la percentuale scenda dal 39 al 29% (riduzione del 25%). Inoltre, come lo scorso anno è stata sottolineata l'importanza dell'analisi delle cause, grazie alla quale è possibile elaborare misure adeguate e sostenibili nel lungo termine. Su tale base, l'ASR ha già tratto le sue conclusioni a tale proposito. Da un lato, sono stati adeguati in tal senso i criteri per la determinazione dei Comment Form a livello di File in modo tale che la probabilità che queste constatazioni emergano nonché le possibili conseguenze sul conto di gruppo vengano sottoposte a una valutazione approfondita. Ciò dovrebbe tendenzialmente determinare una riduzione del numero di constatazioni. Dall'altro, l'ASR valuta sempre più spesso la qualità delle analisi delle cause elaborate dalle società sottoposte a verifica in relazione alle constatazioni derivanti dal monitoraggio e a quelle dell'ASR.

Priorità dei controlli nel 2016

Nel rapporto di attività 2015 l'ASR ha pubblicato le priorità dei controlli inerenti al 2016 in materia di revisione contabile e nell'anno in rassegna le ha sottoposte a una valutazione approfondita⁸:

- Verifica delle voci del bilancio e del conto economico relative alle imposte sul reddito (ISA 540/IAS 12)
- Verifica del rendiconto finanziario (ISA 500/IAS 7)
- Verifica dell'utile per azione (ISA 500/IAS 33)

Presso le cinque principali imprese di revisione l'ASR ha esaminato le disposizioni interne in relazione alle priorità dei controlli e ne ha valutato l'applicazione sulla base di controlli a campione.

Verifica delle voci del bilancio e del conto economico relative alle imposte sul reddito

Il principio contabile IAS 12 «Imposte sul reddito» è in vigore sin dal 1° gennaio 1998 nella sua forma attuale, ad eccezione di alcune modifiche puntuali.

La verifica delle voci fiscali può essere impegnativa per i team di revisione, in quanto nel contesto di un gruppo e in presenza di strutture fiscali complesse possono trovare applicazione, oltre alle disposizioni dell'IAS 12, diversi altri standard di revisione (ad es. ISA 500, ISA 540, ISA 600). In quest'ottica, un'accurata pianificazione della revisione rappresenta un ottimo punto di partenza: il revisore dovrà valutare questioni fondamentali quali ad esempio la complessità delle strutture fiscali e dei rischi fiscali all'interno del gruppo e l'importanza delle imposte differite. Va inoltre valutato se il management abbia coinvolto un esperto oppure se sia necessario coinvolgere un proprio esperto. Soprattutto nel contesto di un gruppo e con regimi fiscali differenti la complessità aumenta, e con essa la necessità di coinvolgere esperti in ambito fiscale. In presenza di voci fiscali significative riferite a componenti è indispensabile fornire ai corrispondenti revisori adeguate istruzioni per la verifica e la comunicazione con il revisore del gruppo. La verifica delle imposte differite è connessa a incertezze, stime e ipotesi in merito a informazioni orientate al futuro. Soprattutto per quanto riguarda le imposte differite attive da riporti di perdite fiscali occorre valutare la probabilità che si realizzino in futuro sufficienti redditi imponibili per utilizzarle. Questo richiede accurate procedure di verifica che devono essere eseguite con scetticismo professionale dal team di revisione.

Nell'ambito delle File Review l'ASR ha valutato il rispetto delle prescrizioni contenute nei principi contabili e di revisione in relazione alla verifica delle voci fiscali. Per otto delle 12⁹ revisioni contabili complessivamente selezionate, riguardanti settori diversi, l'ASR

ha analizzato l'ambito delle imposte sul reddito. In tutti i casi sottoposti a esame tranne due il rendiconto era stilato in base agli standard IFRS.

⁸ Per i risultati relativi alle priorità 2016 in materia di audit prudenziale cfr. il capitolo «Regulatory Audit».

⁹ Al momento della redazione del presente rapporto, i rapporti di controllo di due delle cinque maggiori imprese di revisione non erano ancora stati finalizzati e non sono quindi confluiti nella valutazione.

Figura 4

Panoramica delle carte di lavoro selezionate per la valutazione delle voci fiscali

Carte di lavoro	Valutazione rischi			Esperto del revisore (gruppo)	Imposte differite attive			Imposte differite passive	
	Verifica del gruppo	Struttura fiscale	Rischio significativo		Differenze temp.	Perdite riportate	Non iscritte in bilancio	Differenze temp.	Non iscritte in bilancio
1	Si	semplice			Si	Si		Si	
2	Si	semplice			Si			Si	
3	Si	complessa	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si
4		semplice		Si	Si			Si	
5	Si	semplice			Si	Si	Si	Si	Si
6	Si	semplice			Si	Si		Si	
7	Si	complessa	Si	Si	Si	Si	Si	Si	Si
8	Si	semplice		Si	Si	Si	Si	Si	Si

In due delle imprese esaminate la struttura fiscale a livello di gruppo è stata classificata come complessa sulla base della valutazione dei rischi, e di conseguenza il rischio di errore è stato valutato come significativo.

In tutti i casi il calcolo delle voci fiscali e l'allestimento dei dati del bilancio relativi alle imposte sono stati curati dalla divisione tecnica dell'azienda sottoposta a verifica. In linea di principio, si è rinunciato a un esperto esterno del management oppure si è fatto ricorso a una simile figura solo con funzioni di consulente e in situazioni puntuali con riferimento a questioni particolari (ad es. transfer pricing). In uno su due casi selezionati i team di revisione si sono rivolti a un proprio esperto, e così è stato anche nel caso delle due revisioni per cui alle voci fiscali era stato attribuito un rischio significativo. Gli esperti interpellati dal revisore del gruppo¹⁰ si sono occupati di tutte le fattispecie rilevanti dal punto di vista fiscale, come ad esempio la determinazione dei parametri e la metodologia di calcolo per le imposte sul reddito e le imposte differite. In tale contesto, da un lato sono state verificate le voci fiscali registrate a livello di holding, dall'altro è stata valutata la comunicazione dei revisori delle componenti.

Nei contesti con presenza di strutture di gruppo, le istruzioni fornite su questo aspetto ai revisori delle componenti si sono rivelate adeguate. Presso le imprese esposte a rischi fiscali significativi, a livello di componenti si è anche fatto appello ad esperti locali. Nelle altre imprese le verifiche fiscali per le componenti sono state eseguite dai corrispondenti revisori, comunque coordinati e sorvegliati dal revisore del gruppo. In seguito all'esame delle carte di lavoro relative alla verifica delle imposte effettive, l'ASR non ha formulato alcuna constatazione.

Tutte le imprese sottoposte a valutazione hanno presentato imposte differite significative, sia attive che passive, da differenze temporanee. Presso sei imprese sono state iscritte in bilancio imposte differite attive da perdite riportate. In quattro casi, nell'allegato sono state inoltre pubblicate imposte differite attive e passive non iscritte in bilancio. In relazione alla verifica delle imposte differite attive, in due controlli a campione l'ASR ha constatato lacune che hanno portato in entrambi i casi alla formulazione di una constatazione.

Nel primo caso sono state iscritte in bilancio imposte differite attive signi-

ficative da differenze temporanee. Nella fattispecie, però, i revisori non hanno dimostrato sufficiente scetticismo professionale nell'analizzare le ipotesi e le stime (ad es. budget). In tale contesto, infatti, vige il principio secondo cui le imposte differite possono essere iscritte all'attivo solo se in futuro sarà probabilmente realizzato un reddito imponibile di entità tale da consentire l'utilizzo della differenza temporanea deducibile. Inoltre, non sono state sottoposte ad analisi critica le ipotesi e stime del management alla base degli accantonamenti per imposte relativi a voci fiscali incerte e non ne è stata verificata l'effettiva realizzazione nel bilancio del periodo precedente.

Nel secondo caso, per imposte differite attive significative da differenze temporanee e da perdite riportate non sono state condotte né dal revisore del gruppo né dai revisori delle componenti adeguate procedure di verifica per la valutazione della recuperabilità. Gli standard di resoconto impongono a tale riguardo che l'attualità del valore contabile di attività

¹⁰ In un caso non vi era alcun conto di gruppo e quindi si trattava di un esperto interpellato dal team di revisione.

fiscali differite attive vada verificata alla data di riferimento di ciascuna chiusura. In particolare nell'ambito della verifica delle imposte differite attive e degli accantonamenti per imposte risulta decisivo, vista l'incertezza delle stime, lo scetticismo professionale del team di revisione, fra le altre cose sulla base di fattori quali il numero di sovranità fiscali coinvolte nonché la complessità delle strutture fiscali dell'azienda e delle ipotesi sul futuro reddito.

A titolo di riepilogo, dai controlli dell'ASR è emerso che, ad eccezione delle due constatazioni sopra descritte, i team di revisione sottoposti a valutazione hanno eseguito la verifica delle voci fiscali con la dovuta accuratezza e il necessario scetticismo professionale. Inoltre, in caso di rischi rilevanti si è provveduto a coinvolgere degli esperti, pratica giudicata dall'ASR come positiva nel contesto di situazioni complesse.

Verifica del rendiconto finanziario

Lo standard contabile IAS 7 «Rendiconto finanziario» è in vigore sin dal 1° gennaio 1994 nella sua forma attuale, ad eccezione di alcune modifiche puntuali. Il rendiconto finanziario raggruppa i flussi finanziari a seconda che provengano da attività operativa, d'investimento o di finanziamento, ed è una componente del conto annuale nonché un importante indicatore di performance per i gruppi d'interesse.

Nell'ambito delle File Review l'ASR ha valutato il rispetto delle prescrizioni contenute nei principi contabili e di revisione in relazione alla verifica del rendiconto finanziario. Per nove revisioni contabili selezionate, riguardanti settori diversi, l'ASR ha analizzato il corrispondente rendiconto finanziario¹¹.

Tre delle cinque maggiori imprese di revisione utilizzano per la verifica del rendiconto finanziario appositi programmi standardizzati. Sulla base dei controlli a campione, l'ASR ha inoltre constatato che i team di revisione hanno recepito in maniera adeguata

i processi per l'allestimento del rendiconto finanziario, senza però affidarsi all'efficacia dei controlli. L'ASR parte dal presupposto che per motivi di efficienza la verifica dei rendiconti finanziari sia stata eseguita solo sulla base di procedure di validità. In otto dei nove controlli a campione il rendiconto finanziario è stato allestito dal management secondo il metodo indiretto. Di conseguenza il team di revisione, oltre ai principali flussi finanziari da attività d'investimento e di finanziamento, ha esaminato che i costi e i ricavi non monetarivengono aggiunti o sottratti nel risultato d'esercizio consolidato.

Ad eccezione di un caso, le procedure di validità erano strutturate, per tipologia ed entità, in modo opportuno ed eseguite correttamente. Il cash flow da attività d'esercizio conteneva in questo caso un errore che andava oltre la soglia della significatività operativa. Inoltre, altre due voci rilevanti nell'ambito del rendiconto finanziario non erano state sufficientemente esaminate.

Verifica dell'utile per azione

Il principio contabile IAS 33 «Utile per azione» è in vigore dal 1° gennaio 2005 nella sua forma attuale. Le società quotate in borsa che allestiscono il proprio conto annuale o di gruppo secondo le disposizioni degli IFRS devono pubblicare nel prospetto di conto economico complessivo l'utile per azione¹². L'obiettivo è quello di migliorare la confrontabilità dei risultati di varie aziende anche nell'arco di numerosi periodi contabili. L'utile per azione rappresenta una delle grandezze di base per il calcolo del rapporto corso/utile¹³, che a sua volta svolge un ruolo fondamentale nella valutazione delle azioni.

Il rispetto degli standard di revisione e di rendiconto rilevanti è stato verificato complessivamente nell'ambito di nove mandati di revisione¹⁴. Il controllo ha riguardato la corretta applicazione delle disposizioni degli IFRS in sette casi, degli US GAAP¹⁵ in un caso e delle raccomandazioni

Swiss GAAP FER¹⁶ in un altro caso. Per nessuno dei mandati di revisione esaminati l'utile per azione è stato identificato come rischio separato. Nell'ambito di due mandati il team di revisione ha tuttavia qualificato come rischio rilevante l'aspetto della conformità agli IFRS del conto annuale o di gruppo. In tre dei nove casi il conto annuale o di gruppo è stato sottoposto a un ulteriore riesame da parte di uno specialista in materia di rendiconto indipendente dal team di revisione. Sorprendentemente, per i casi in cui la conformità agli IFRS era stata identificata come aspetto a rischio rilevante non è stato predisposto alcun ulteriore riesame ad opera di uno specialista in materia. In nessuno dei mandati esaminati i lavori di revisione relativi all'«utile per azione» sono stati sottoposti a esame da parte del capo revisore. Per tutti i mandati i team di revisione hanno utilizzato le cosiddette «Disclosure Checklist», che mirano a garantire una pubblicazione completa e corretta nel conto di gruppo. Una delle cinque principali imprese di revisione ha sviluppato un programma di verifica separato, che andava applicato dal team di revisione in aggiunta alla «Disclosure Checklist». Nessuna delle imprese di revisione esaminate implementava direttive che prevedessero una consultazione obbligatoria in merito all'utile per azione.

¹¹ Al momento della redazione del presente rapporto, i rapporti di controllo di due delle cinque maggiori imprese di revisione non erano ancora stati finalizzati e non sono quindi confluiti nella valutazione.

¹² Questo vale anche per altri standard di rendiconto nazionali e internazionali.

¹³ Con rapporto corso/utile si intende la relazione tra il corso dell'azione e l'utile per azione.

¹⁴ Al momento della redazione del presente rapporto, i rapporti di controllo di due delle cinque maggiori imprese di revisione non erano ancora stati finalizzati e non sono quindi confluiti nella valutazione.

¹⁵ Financial Accounting Standards Board (FASB), Accounting Standards Codification (ASC) Topic 260, Earnings per Share.

¹⁶ Swiss GAAP FER 31, Raccomandazione complementare per società quotate, paragrafo 5. La FER 31 è applicabile solo per i bilanci che iniziano il 1° gennaio 2015 o in una data successiva.

Sebbene da altre ricerche¹⁷ sia emerso che nell'ambito del calcolo e della pubblicazione dell'utile per azione la frequenza degli errori è relativamente elevata, per i mandati di revisione esaminati l'ASR ha formulato solo due constatazioni relative alla corretta applicazione dei principi contabili. In un caso si è constatato che nell'utile diluito per azione erano state erroneamente considerate azioni che valevano già come emesse. Dato lo scarso numero di azioni, questo non ha tuttavia influito significativamente sul rendiconto. In un secondo caso, nel conto annuale non è stato esposto alcun utile diluito per azione, sebbene l'azienda sottoposta a verifica disponesse di piani di partecipazione che determinavano la diluizione. Le possibili cause di entrambe le constatazioni sono da ricercare nel mancato coinvolgimento di specialisti in materia di rendiconto o nel mancato esame dei lavori da parte di membri esperti del team di revisione.

In cinque dei nove casi, tra l'altro, l'utile per azione è stato pubblicato in sezioni della relazione sulla gestione (cosiddette «Altre informazioni»), che in linea di principio non sono sottoposte a verifica da parte dell'ufficio di revisione (ad es. relazione annuale, panoramica degli indicatori chiave). In un controllo a campione, nella parte non verificata un'azienda esprimeva, oltre all'utile per azione secondo gli IFRS, un utile per azione «depurato» di fattori straordinari quali costi di ristrutturazione e riduzioni durevoli di valore. Va però sottolineato un aspetto positivo, ossia che l'azienda ha illustrato al lettore del bilancio le differenti basi di calcolo e ha effettuato una riconciliazione¹⁸. In relazione agli obblighi del team di revisione riguardanti le «altre informazioni» si rimanda in questa sede all'ISA 720 (revised)¹⁹, che va applicato per la prima volta per la revisione di conti annuali o di gruppo che terminano il 15 dicembre 2016 o in una data successiva. La relazione dell'ufficio di revisione conterrà ora quindi un paragrafo separato dedicato alle «altre informazioni». In concreto, il team di revisione oltre all'identificazione delle «altre informazioni» e alla comunica-

zione delle responsabilità in riferimento al loro allestimento deve anche dichiarare se nell'ambito dell'esame ha riscontrato discrepanze o fatti rappresentati in maniera erronea.

Analisi delle cause e misure **Strutturazione dell'analisi delle cause e implementazione delle misure su base annuale**

Al termine dei controlli, alle imprese di revisione viene inoltrata la bozza della relazione e si richiede loro di inviare all'ASR in forma scritta l'analisi delle cause nonché le misure e i termini relativi alle constatazioni. In tale contesto va considerato che la responsabilità in merito all'allestimento dell'analisi delle cause e all'organizzazione delle misure concernenti le constatazioni a livello di mandati compete in prima linea al management dell'impresa di revisione e non al team di revisione in questione. In seguito l'ASR valuta l'adeguatezza delle misure proposte analizzando le possibili cause. Le misure e i termini proposti dalle imprese di revisione vengono successivamente adottati ed eventualmente concretizzati o riformulati dall'ASR. Le imprese hanno un anno di tempo per mettere in atto le misure concordate, e negli anni seguenti l'ASR provvederà a valutarne l'adeguatezza nell'applicazione.

La determinazione delle cause delle constatazioni avviene sulla base del giudizio professionale e rappresenta un processo iterativo che deve essere eseguito secondo un metodo uniforme, come il «metodo dei 5 perché»²⁰ a cui solitamente si ricorre nella pratica²¹. Più standardizzata e fondata è l'analisi delle cause, più durevole sarà l'effetto delle misure adottate.

Per quanto concerne le carte di lavoro l'ASR distingue tra misure a livello di impresa e di mandato. Le prime vengono applicate soprattutto se l'ASR ha formulato constatazioni ricorrenti che rimandano a un rischio sistemico. Per la determinazione delle cause e delle misure l'ASR esamina, fra le altre cose, i seguenti ambiti:

- vision e strategia (ad es. definizione e raggiungimento degli obiettivi in termini di fatturato e risultato);
- comunicazione interna ed esterna (fra le altre cose «Tone at the top»);
- processi per l'assicurazione della qualità (incl. controlli);
- istruzioni, direttive e disposizioni in materia di revisione;
- strumenti e sussidi.

Sempre in quest'ambito si stabilisce poi se le cause sono legate a violazioni delle direttive interne oppure se il capo revisore e il responsabile del riesame della qualità dell'incarico non hanno provveduto in maniera adeguata, come competerebbe loro, alla pianificazione della revisione, alla direzione, alla supervisione e allo svolgimento dell'incarico.

Di norma l'ASR esige misure specifiche nell'ambito di ciascun controllo. Da un lato, il CEO e il responsabile

¹⁷ Cfr. in proposito soprattutto Hüttche Tobias «Dicke Bretter, wenig Späne – Entdeckte Fehler in der IFRS-Rechnungslegung. Eine Analyse von Fehlern in Finanzberichten, den Ursachen und Hinweise zu ihrer Vermeidung», Der Schweizer Treuhänder 2012, pag. 79 segg.

¹⁸ In questo contesto si rimanda alla direttiva pubblicata dall'IFAC dal titolo «Developing and Reporting Supplementary Financial Measures – Definition, Principles, and Disclosures», che mira all'esposizione costante e trasparente delle «Non-GAAP Measures» da parte delle società che stilano il rendiconto.

¹⁹ L'ISA 720 (revised) «The Auditor's Responsibilities relating to Other Information» viene applicato per la revisione di bilanci che terminano il 15 dicembre 2016 o in una data successiva.

²⁰ Il metodo dei 5 perché [...] viene utilizzato nell'ambito della gestione della qualità per la determinazione dei rapporti causa-effetto. L'obiettivo è individuare la causa profonda di un difetto o di un problema. Si possono porre più di cinque domande, il numero è solo simbolico. L'importante è che la questione venga approfondita finché non si identifichi in maniera univoca lo step del processo che causa l'errore e non sia più possibile scendere ulteriormente nel dettaglio.

²¹ Un metodo alternativo può essere ad esempio il «Fishbone Diagram».

della revisione contabile sono tenuti a comunicare a tutti i collaboratori i risultati emersi dal controllo. Dall'altro, l'autorità pretende un maggiore coinvolgimento del capo revisore e del responsabile del riesame della qualità dell'incarico a livello di mandati, e che questo venga opportunamente documentato. Inoltre, presso le cinque principali imprese di revisione una persona indipendente dal team di revisione deve verificare l'applicazione delle misure a livello di carte di lavoro e mettere per iscritto quanto rilevato.

Con le imprese di revisione sono state concordate ad esempio le seguenti misure specifiche:

- I processi volti a garantire l'indipendenza contemplano con maggiore frequenza le consultazioni formali e un catalogo delle sanzioni più rigido. In quest'ottica l'impresa di revisione in questione ha assunto un'ulteriore persona (risk manager).
- Presso le società con azioni quotate in borsa, per la voce Goodwill i team di revisione devono tenere conto di una direttiva nonché di un programma di verifica separato.
- Divieto a un capo revisore di fornire servizi di revisione a imprese operanti in un settore specifico.
- Divieto di esercitare il ruolo di responsabile del riesame della qualità dell'incarico presso società con azioni quotate in borsa a causa della funzione svolta.

Se si riscontrano gravi lacune qualitative, l'ASR può applicare anche le disposizioni di diritto civile²² e le disposizioni penali²³ della LSR. A tale proposito rimandiamo al capitolo «Enforcement e giurisprudenza».

Analisi di constatazioni ricorrenti nel corso degli ultimi cinque anni

Per la valutazione delle constatazioni ricorrenti le cinque maggiori imprese di revisione hanno riepilogato per la prima volta nell'anno in rassegna

i risultati emersi dal controllo a posteriori interno nonché le constatazioni formulate dall'ASR almeno nel corso degli ultimi cinque anni. Successivamente si è proceduto a definire le possibili cause e le misure da applicare. I risultati di quattro imprese di revisione sono stati discussi in separata sede²⁴. L'ASR terrà debitamente in considerazione queste informazioni al momento di definire la strategia dei prossimi controlli. Un aspetto positivo è il fatto che questo processo ha già portato a varare su base volontaria misure concrete ed efficaci.

Procedimenti e inchieste preliminari

Nell'ambito delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale, l'ASR svolge, oltre ai controlli di routine, anche procedimenti e inchieste preliminari ad hoc. Al riguardo, tiene conto in particolare delle segnalazioni qualificate da parte di terzi. Nell'anno in rassegna l'ASR ha ricevuto otto segnalazioni da parte di terzi in merito ai lavori di imprese di revisione sotto sorveglianza statale. A queste segnalazioni hanno fatto seguito opportuni accertamenti, ma non è stato avviato alcun procedimento. Alcuni lavori iniziati lo scorso anno non sono ancora stati ultimati (ad es. caso FIFA).

Audit Quality Indicators

Gli indicatori per la valutazione della qualità della revisione (Audit Quality Indicators) stanno assumendo sempre maggiore importanza a livello internazionale, una tendenza che trova conferma in diversi progetti. A luglio 2016 la FEE (ora: Accountancy Europe) ha pubblicato una panoramica aggiornata su nove organizzazioni di diversi Paesi, tra cui l'ASR, che hanno sviluppato indicatori relativi alla qualità della revisione²⁵. Inoltre, a febbraio 2016 l'IFAC ha reso noto un progetto del Center for Audit Quality CAQ per la misurazione della qualità della revisione mediante alcuni indicatori²⁶, da mettere a disposizione dei comitati di audit. L'autorità di sorveglianza ACRA

di Singapore ha reso accessibile un quadro di riferimento per la pubblicazione di otto indicatori relativi alla qualità della revisione, che a partire dal 2016 possono essere utilizzati su base volontaria dai comitati di audit delle società con azioni quotate in borsa²⁷. Nel 2014, le sei principali imprese di revisione del Regno Unito hanno concordato di pubblicare vari indicatori nelle loro relazioni di trasparenza²⁸. Inoltre, un'impresa negli Stati Uniti ha già iniziato a pubblicare su base volontaria 16 indicatori relativi alla qualità della revisione²⁹.

Già da otto anni l'ASR rileva presso le big 5 alcuni indicatori relativi alla qualità della revisione, che consentono in primo luogo di analizzare i trend e di identificare tempestivamente i fattori che possono incidere sulla qualità della revisione. Inoltre, tali indicatori vengono utilizzati anche per la valutazione dei rischi e la pianificazione delle ispezioni.

L'ASR rileva complessivamente 12 indicatori. Nel 2014 diversi di essi sono stati rielaborati e perfezionati con l'obiettivo di migliorarne la significatività e la confrontabilità.

²² Art. 16 cpv. 4, 17 e 18 LSR.

²³ Art. 39 segg. LSR.

²⁴ La discussione con la quinta impresa di revisione ha luogo a gennaio 2017.

²⁵ Le informazioni sono riportate in un cosiddetto «Information Paper» dal titolo «Overview of Audit Quality Indicators Initiatives; Update to December 2015 edition». Anche il rapporto di gestione 2016 dell'«Accountancy Europe» tratta questo tema (www.accountancyeurope.eu > publications > annual report; pag. 24).

²⁶ www.ifac.org > Global Knowledge Gateway > Viewpoints > Audit Quality Indicators.

²⁷ www.acra.gov.sg > Publications > Guides > ACRA's Audit Quality Indicators Disclosure Framework.

²⁸ www.frc.org.uk > home > publications > FRC Team: Professional Oversight > 30 Mar 2015 Transparency Reporting by Auditors of Public Interest Entities: Review of Mandatory Reports.

²⁹ www.pwc.com > PwC US > Audit and Assurance > Our focus on audit quality > 2016 Audit Quality Report.

Figura 5

Confronto fra indicatori selezionati rilevati dalla revisione contabile delle cinque maggiori imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Indicatore	2013		2014		2015		2016	
	da	a	da	a	da	a	da	a
Cifra d'affari media annua per partner in milioni di CHF	1.6	4.3	1.7	4.2	1.9	4.5	1.8	4.2
Rapporto tra onorario supplementare e onorario di revisione								
– Società SMI	n.a	n.a	0.1	0.4	0.2	0.4	0.2	0.5
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	n.a	n.a	0.1	0.3	0.1	0.4	0.0	0.2
Numero di collaboratori per partner	6.8	13.5	7.1	14.0	7.2	15.8	7.4	15.3
Tasso di turnover in percentuale	12	26	13	26	13	25	12	27
Numero medio di ore EQCR³⁰								
– Società SMI	n.a	n.a	39	151	37	115	25	116
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	n.a	n.a	7	18	6	17	8	17
Numero medio di ore del capo revisore								
– Società SMI	n.a	n.a	270	719	227	746	351	700
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	n.a	n.a	69	112	71 ³¹	110	75	113
Numero di ore di Shared Service Center esteri in percentuale delle ore totali nelle società con azioni quotate in borsa	n.a	n.a	0	5	0	8	0	7
Numero di consulenze per società con azioni quotate in borsa sottoposta a verifica	n.a	n.a	0	0.4	0	0.3	0.1	0.4

- In seguito all'aumento del numero di partner, la cifra d'affari media annua per partner più alta e quella più bassa hanno subito un calo rispetto allo scorso anno. Nelle altre tre imprese di revisione la cifra d'affari media per partner è aumentata. Da quattro anni sono sempre le stesse due imprese di revisione a presentare la cifra d'affari media annua più alta rispettivamente quella più bassa. Questo indicatore dipende dalle dimensioni e dal volume degli onorari delle imprese da verificare nonché dal numero di collaboratori per partner. Le imprese di revisione con la più bassa o la più alta cifra d'affari per partner hanno anche rispettivamente il minor e maggior numero di collaboratori per partner.
- Per l'ASR il rapporto tra gli onorari supplementari e l'onorario di revisione presso clienti sottoposti a revisione che sono società con azioni quotate in borsa rappresenta un fattore di rischio in materia di indi-

pendenza. Rispetto al 2015, il margine di oscillazione è aumentato per le società SMI e diminuito per le restanti società con azioni quotate in borsa. Per quanto riguarda le società SMI, nel 2016 un'impresa di revisione ha presentato un valore superiore al doppio della media delle altre imprese. Ed è proprio questa impresa a presentare il valore più alto per le società SMI dal 2014. In tale contesto va notato che il valore medio più elevato relativo a questo rapporto, pari a 0.5, è inferiore al limite di 0,7 previsto dalla legislazione dell'UE. Dalle notificazioni all'ASR è inoltre emerso che solo quattro mandati (2015: 12) hanno superato il limite di 1:1, infrangendo quindi la soglia prescritta dalla legge europea.

- La forbice dei valori relativi al tasso di turnover si è ampliata rispetto all'anno precedente mostrando come tra le varie imprese di revisione vi siano enormi differenze.

Negli ultimi quattro anni un'impresa di revisione ha presentato per tre volte il tasso di turnover più alto. In altre due imprese tale indicatore ha registrato un aumento rispetto allo scorso anno e un calo nelle restanti due. Da quando vengono rilevati gli indicatori, il tasso di turnover più basso viene registrato sempre dalla stessa impresa.

- Per le società con azioni quotate in borsa dev'essere tassativamente nominato un responsabile del riesame della qualità dell'incarico (EQCR). In tre imprese di revisione il numero di ore EQCR per società SMI ha registrato un calo compreso tra il 14 e il 32%. Le differenze rilevate tra le imprese di revisione in riferimento al numero medio di ore EQCR per società con azioni quotate in borsa

³⁰ Engagement Quality Control Reviewer o responsabile del riesame della qualità dell'incarico.

³¹ Un'impresa di revisione ha corretto questo indicatore rispetto all'anno scorso.

sono sostanziali. Di norma, più ampi sono i mandati affidati alle imprese di revisione, maggiore è il numero di ore dell'EQCR. Inoltre, il numero medio di ore dell'EQCR riferibili a società SMI rappresenta un multiplo di quello registrato per le restanti società con azioni quotate in borsa. Il numero medio di ore è soggetto a oscillazioni annuali e varia in base alle caratteristiche specifiche dei mandati.

- Le differenze riscontrate tra le imprese di revisione in riferimento al numero medio di ore del capo revisore nelle società SMI sono notevoli. In due imprese tale indicatore ha registrato un aumento del 22% risp. 55%, mentre in altre due un calo di circa il 6% risp. 7%. Tale situazione è da ricondurre essenzialmente agli stessi motivi che determinano le differenze nel numero medio di ore EQCR per società con azioni quotate in borsa. Anche in questo caso il numero medio di ore del capo revisore riferibili a società SMI rappresenta un multiplo di quello registrato per le restanti società con azioni quotate in borsa.
- Finora due imprese di revisione fanno ricorso a «Shared Service Center» (SSC) esteri. Un'altra impresa ha iniziato nell'esercizio in rassegna a esternalizzare determinate procedure di verifica a un SSC estero. Le ore in questione verranno prese in considerazione nel prossimo rilevamento dell'ASR. In questo indicatore non è stato tenuto presente il coinvolgimento di SSC nazionali. In un'impresa di revisione il numero di ore di SSC esteri ha registrato un calo, mentre nell'altra un aumento.
- Sia l'estremo superiore che quello inferiore della forbice relativa alle consultazioni hanno registrato un valore in aumento rispetto allo scorso anno. In tre delle imprese di revisione esaminate, il numero di consulenze formali di cui ci si è avvalsi in rapporto al numero di società con azioni quotate in borsa sottoposte a verifica è lo stesso: circa 2 consulenze su 10 società.

L'ASR ritiene che il ricorso a consultazioni in caso di problematiche complesse determini un miglioramento della qualità della revisione.

Collaborazione con le borse

Al fine di evitare doppioni, l'ASR coordina la propria attività di sorveglianza nell'ambito del Financial Audit anche con la borsa.

La SIX Exchange Regulation (SER) è responsabile dell'adempimento dei principi contabili da parte delle società quotate alla SIX Swiss Exchange. L'ASR e la SER provvedono a coordinare le rispettive attività al fine di evitare eventuali interferenze. L'ASR valuta l'attività di revisione delle imprese di revisione, mentre alla SER compete la valutazione del rispetto degli obblighi gravanti sugli emittenti nell'ambito del regolamento di quotazione. In tale contesto l'ASR non effettua direttamente valutazioni circa l'adempimento dei principi contabili, bensì esamina di volta in volta se l'ufficio di revisione rispetti i requisiti legali e del diritto professionale. Se l'ASR, nell'ambito delle sue attività di controllo, rileva possibili violazioni essenziali dei principi contabili, invia una notifica scritta alla borsa competente. Nell'anno in rassegna non è stata inviata alcuna notifica di questo tipo.

Standard Setting

Standard svizzeri di revisione

Le società che allestiscono un bilancio secondo le raccomandazioni Swiss GAAP FER di norma lo sottopongono a revisione esclusivamente ai sensi degli SR. Quelle che invece si basano sugli standard internazionali (ad es. IFRS, US GAAP) devono sempre essere sottoposte a verifica non solo secondo lo standard di revisione internazionale corrispondente (ISA, standard del PCAOB), ma anche in conformità agli SR (Circ. n. 1/2008). In questo contesto, l'ASR continua a impegnarsi affinché gli ISA siano integrati in maniera tempestiva negli SR. Attualmente, le differenze che

sussistono tra gli ISA e gli SR riguardano le modifiche apportate agli ISA 260, ISA 315, ISA 570 e ISA 610 e non ancora riportate negli standard di revisione. I due standard si distinguono anche per quanto concerne il giudizio di verifica e la valutazione delle altre informazioni (ISA 700, 701, 705, 706, 720). Le differenze relative al nuovo giudizio di verifica sono state tuttavia eliminate mediante la circolare n. 1/2015.

Standard di revisione internazionali

Solo in casi eccezionali l'ASR emana propri standard di revisione. Ciò non dimeno, la continua evoluzione degli standard di revisione nazionali e internazionali rappresenta un elemento essenziale per migliorare la qualità della revisione. L'ASR, insieme ad altre autorità di sorveglianza, elabora prese di posizione sulle bozze degli standard nuovi o rielaborati. Tali prese di posizione vengono pubblicate sistematicamente sul sito dell'ASR.

In seguito alla collaborazione con l'EAIG e l'IFIAR, l'ASR ha presentato le seguenti prese di posizione in merito a diverse proposte dell'IESBA e dello IAASB.

- Ad aprile e maggio 2016 l'EAIG e l'IFIAR hanno presentato le prese di posizione sulle previste modifiche del Code of Ethics for Professional Accountants, in riferimento alle misure di protezione necessarie per il rispetto dei requisiti d'indipendenza («Proposed Revisions Pertaining to Safeguards in the Code – Phase 1»).
- A giugno 2016 l'IFIAR ha inoltrato una presa di posizione allo IAASB in relazione all'invito di quest'ultimo a formulare commenti («Invitation to comment») circa la prevista modifica di diversi standard di revisione per migliorare la qualità della revisione nell'interesse pubblico («Enhancing audit quality in the public interest»).

Inoltre le attività correnti dello IAASB, sulla base del documento di discussio-

ne finalizzato all'innalzamento della qualità della revisione, porteranno a una rielaborazione degli standard. Le numerose prese di posizione ricevute hanno indotto lo IAASB a dare priorità assoluta al controllo della qualità e alla revisione di gruppi.

Priorità dei controlli nel 2017

In relazione ai controlli di routine previsti per le imprese di revisione sotto sorveglianza statale, l'ASR ha definito le seguenti priorità per il 2017.

Revisione contabile

- Attività di reporting secondo lo standard ISA 701 rispettivamente la circolare n. 1/2015 (nuova relazione di revisione con aspetti significativi)
- Verifica delle voci del bilancio e del conto economico relative agli accantonamenti (ISA 540/IAS 37)
- Valutazione dei risultati del campionamento di revisione in merito alle voci significative (ISA 530)

Audit prudenziale in base alle leggi sui mercati finanziari

- Organizzazione interna e procedure di verifica relative all'efficacia del sistema di controllo interno
- Verifica del rispetto delle prescrizioni della LRD, in particolare per le relazioni d'affari e le transazioni che comportano un rischio superiore e l'identificazione delle PPE
- Applicazione dei requisiti minimi di audit vigenti e applicabili della FINMA

Ulteriori priorità derivano dall'analisi individuale delle circostanze concrete e si riferiscono all'applicazione dei rispettivi standard in materia di revisione o rendiconto.

Collaborazione con i comitati di audit

I comitati di audit (Audit Committee) esercitano una grande influenza sulla qualità dei servizi di revisione. Per questo, nell'anno in rassegna, sono proseguiti i contatti con i presidenti di tali organi. La presa di contatto avviene sempre nell'ambito del controllo delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale (File Review), e attualmente si ricorre alla modalità del colloquio personale.

Lo scambio con i comitati di audit è finalizzato a ottenere un quadro più chiaro della collaborazione tra l'ufficio di revisione e il comitato stesso. Una collaborazione professionale può infatti migliorare nettamente lo scetticismo professionale dei revisori nei confronti del management. Questo è possibile in particolare se il comitato di audit crea un ambiente che metta l'ufficio di revisione nelle condizioni ideali per analizzare il management con occhio critico.

Lo scorso anno l'ASR ha esaminato per la prima volta alcune offerte (Proposal) presentate dalle cinque maggiori imprese di revisione nell'ambito di gare d'appalto per l'assegnazione di mandati. L'analisi in questione permette all'ASR di capire quali informazioni vengano fornite ai comitati di audit circa la qualità del lavoro di revisione. Degno di nota è il fatto che le imprese di revisione abbiano sottolineato con forza le proprie competenze nell'ambito dell'analisi dei dati (Data Analytics), benché per certi versi l'implementazione delle tecnologie necessarie sia ancora poco sviluppata in Svizzera. Si è osservato inoltre che gli onorari, al termine della gara d'appalto, registrarono il più delle volte un calo.

Le offerte presentate ai comitati di audit non contenevano indicatori sulla qualità della revisione (Audit Quality Indicators), o li contenevano solo in misura molto ridotta. L'ASR accoglie con favore il nuovo trend, in via di affermazione, che vede una maggiore comunicazione di questi indicatori a beneficio dei comitati di audit.

Si tratta di informazioni importanti, poiché aiutano questi organi a valutare meglio la qualità delle imprese di revisione e dei capi revisori. A tal fine, però, gli Audit Quality Indicators vanno considerati solo un dato complementare ad altre misure (colloqui con le persone responsabili ecc.). Essi, inoltre, dovrebbero contribuire a fare in modo che la concorrenza tra le imprese di revisione si concentri più sulla qualità che non su criteri quantitativi. Attualmente l'ASR non è interessata a imporre per legge l'utilizzo di questi indicatori; preferisce che prendano piede nell'ambito dell'autodisciplina o sotto forma di Best Practice.

Nei limiti del possibile, l'ASR rafforzerà ulteriormente i contatti con i comitati interni di audit. Nei prossimi anni è previsto un seminario destinato a questi organi, tenuto eventualmente in collaborazione con le associazioni professionali o economiche. Inoltre la Audit Committee Guide³² già esistente viene aggiornata periodicamente sulla base delle esperienze acquisite.

Data Analytics

La tecnologia fa passi da gigante, per cui anche l'elaborazione dei dati si fa sempre più veloce e complessa. Questo trend riguarda da vicino anche il settore della revisione, che punta ormai ad analizzare i dati di un'impresa secondo un'ottica integrale. In un contesto che richiede di gestire grandi quantità di dati, l'uso di tecnologie di analisi può migliorare la qualità della revisione. Per questo sia i clienti che gli stessi revisori si aspettano una maggiore diffusione di queste soluzioni innovative nel settore. Attualmente si tratta soprattutto di sviluppare strumenti e tecniche per l'analisi dei dati.

Gli esperti contabili si trovano ad affrontare una nuova sfida, soprattutto quando si tratta di sottoporre a verifica grandi imprese che operano

³² La Audit Committee Guide (disponibile in francese, tedesco e inglese) contiene il parere tecnico dell'ASR, che rappresenta una semplice raccomandazione e non un atto di «soft law».

a livello internazionale. L'analisi dei cosiddetti Big Data impone di acquisire nuove abilità e competenze di alto profilo e richiede investimenti considerevoli in hardware e software³³. A seconda di come viene attuata, l'analisi dei dati consente di utilizzare un maggior numero di informazioni rilevanti per la valutazione dei rischi, di effettuare procedure di validità

approfondite e di testare i controlli in modo completo. Nell'ambito delle verifiche relative all'efficacia dei controlli, sembra possibile garantire una copertura pari al 100%. Inoltre, i procedimenti di analisi possono basarsi su dati esterni, ad esempio fonti di prezzo esterne per interessi, corsi azionari e di cambio, tassi di crescita (ad es. cifre d'affari del Peer

Group, prodotto interno lordo) e altri benchmark. Può trattarsi di semplici operazioni di routine o di calcoli altamente complessi, che l'esperto contabile deve essere in grado di comprendere per poter valutare i risultati.

Figura 6

La portata dell'analisi di grandi quantità di dati rilevanti sul piano della revisione va oltre le classiche procedure di verifica analitiche³⁴



Le quattro maggiori imprese di revisione hanno sviluppato proprie piattaforme con tool di analisi dei dati a livello globale, mentre le imprese di medie dimensioni collaborano principalmente con fornitori terzi. Le imprese più piccole, invece, a quanto pare non hanno ancora preso in considerazione questa possibilità.

Nell'ambito delle gare d'appalto, le quattro maggiori imprese di revisione presentano l'utilizzo di strumenti di analisi dei dati come una propria caratteristica distintiva. L'ASR ha esaminato a campione le principali gare d'appalto svolte nel 2015. A seconda dell'infrastruttura IT del cliente da verificare, vengono proposte tecniche

diverse di analisi dei dati: si spazia da un'analisi completa dei dati di un certo ambito di verifica (ad es. debitori) o dei rispettivi controlli, fino a singoli aspetti della revisione, come l'identificazione di frodi. I risultati delle gare d'appalto esaminate sono riassunti nella tabella seguente.

Figura 7

Impiego di tecniche di analisi dei dati nell'ambito delle gare d'appalto

Impiego dell'analisi dei dati in percentuale delle gare d'appalto esaminate	Impresa di revisione A	Impresa di revisione B	Impresa di revisione C	Impresa di revisione D
Identificazione e valutazione dei rischi	80 %	14 %	0 %	60 %
Verifica dei processi e dei controlli	80 %	43 %	80 %	100 %
Verifica delle operazioni	80 %	86 %	100 %	0 %
Verifica delle scritture registrate nei libri contabili in relazione a frodi	20 %	43 %	80 %	80 %

Il campione evidenzia che l'analisi dei dati, nell'ambito dell'esecuzione della revisione, viene proposta sostanzialmente per l'analisi dei processi e dei controlli finanziari nonché per la verifica delle operazioni presso i potenziali clienti. Spesso se ne ventila il ricorso

anche per analizzare in modo più efficace le scritture registrate nei libri contabili. Due delle quattro maggiori imprese di revisione propongono già sistematicamente l'utilizzo dell'analisi dei dati anche nella fase di pianificazione della revisione per identificare e

³³ Data analytics for external auditors – International Auditing Perspectives; an International Accounting, Auditing & Ethics initiative, ICAEW 2016.

³⁴ Data Analytics Working Group – Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a Focus on Data Analytics (IAASB).

valutare i rischi. Da questo campione emerge tuttavia che due imprese di revisione non hanno previsto l'utilizzo di strumenti di questo tipo né per l'analisi dei rischi né per la verifica delle operazioni. In ultima istanza, comunque, l'offerta presentata nelle gare d'appalto dipende dalle risorse e dai tool di analisi di cui dispone l'impresa di revisione.

L'analisi dei dati (Data Analytics) consente di elaborare e visualizzare le statistiche più diverse³⁵, che offrono informazioni dettagliate sia al team dei revisori che all'impresa. Nell'analisi dei dati applicata alla revisione contabile vengono esaminate solo le eccezioni. Per prima cosa occorre separare le eccezioni previste da quelle inattese, poiché solo queste ultime sono rilevanti per il team dei revisori. Ciò richiede tuttavia che gli utenti dei tool di analisi vengano debitamente formati e comprendano le analisi condotte. Se la procedura di interrogazione non viene impostata correttamente, si possono generare migliaia di eccezioni che andrebbero poi esaminate.

Nell'anno in rassegna l'ASR ha monitorato per la prima volta con grande attenzione questa tendenza per valutarne l'influsso sulla qualità della revisione. Nella fase iniziale si tratta di capire a che punto è lo sviluppo degli strumenti di supporto da parte delle imprese di revisione e in che misura l'analisi dei dati viene utilizzata nell'ambito delle verifiche. Le nostre interviste con i responsabili delle quattro maggiori imprese di revisione rivelano che queste tecnologie offrono molteplici possibilità, ma c'è ancora molta strada da fare perché queste vengano sfruttate appieno. Non è ancora del tutto chiaro come questo stato di cose si ripercuoterà sulla revisione. Attualmente in tutte le imprese si registra una notevole necessità di formazione riguardo all'utilizzo degli strumenti di analisi. Per ora si osserva più un miglioramento della qualità della revisione che non un aumento dell'efficienza. Inoltre, il fatto di poter mettere a disposizione informazioni più dettagliate sui risultati delle revisioni con-

dotte ha prodotto un miglioramento della comunicazione con il management e i comitati interni di audit.

L'analisi dei dati è una tematica che coinvolge non solo le imprese di revisione e gli organi di regolamentazione, ma anche gli organismi di standardizzazione. A metà 2015 lo IAASB ha istituito un gruppo di lavoro in materia di analisi dei dati³⁶ per acquisire informazioni sulle diverse possibilità di utilizzo di queste metodologie nell'ambito della revisione contabile (ad es. effetti sulle valutazioni dei rischi, metodi di test, procedure di analisi ed elementi probativi elettronici). In quest'ottica sono stati contattati vari soggetti interessati come imprese di revisione, organismi per la definizione di standard di revisione nazionali, autorità di sorveglianza, organizzazioni aderenti all'IFAC e i relativi rappresentanti³⁷. Il gruppo di lavoro partecipa attivamente anche ai progetti e alle iniziative correnti dello IAASB³⁸ e indaga sul ruolo che potrebbe assumere l'analisi dei dati nei vari contesti.

Nelle offerte di lavoro pubblicate sul sito delle quattro maggiori imprese di revisione compaiono nuovi requisiti per i diversi profili professionali. Sono sempre più richiesti specialisti di dati, che conoscano in modo approfondito i sistemi di analisi. Ciò potrebbe rendere più attraente la figura professionale dell'esperto contabile, al quale però parallelamente viene imposto di essere sempre più competente in ambito IT. L'analisi dei dati offre molti vantaggi, ma non bisogna dimenticare che la qualità delle analisi, in ultima istanza, dipende in misura determinante dai dati su cui essa si fonda (questione dell'integrità dei dati). Inoltre è fondamentale il modo in cui questi dati vengono estratti dai diversi sistemi, dalle applicazioni del cliente e dalle fonti di dati esterne e collegati correttamente fra loro.

³⁵ Ad esempio dati sugli indicatori di prestazione e sui trend, esaminati per regione o per società consociata, numero di contabilizzazioni manuali.

³⁶ Data Analytics Working Group.

³⁷ Request for Input: Data Analytics Working Group – Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a Focus on Data Analytics (IAASB). Termine: 15 febbraio 2017.

³⁸ Si tratta di progetti e iniziative su Professional Scepticism, ISA 315 (Revised), Quality Control, Group Audits, ISA 540, Education, Ethics e altri standard (ISA 240, ISA 320, ISA 330, ISA 500, ISA 520 e ISA 530).

Regulatory Audit

Introduzione

Le società di audit e gli auditor responsabili svolgono un ruolo decisivo nel sistema dualistico di vigilanza sui mercati finanziari attuato in Svizzera. Essi agiscono in qualità di braccio operativo della FINMA e svolgono l'audit prudenziale presso gli assoggettati alla sorveglianza di detta autorità. I loro obblighi di revisione si distinguono da quelli dell'ufficio di revisione ai sensi del Codice delle obbligazioni.

Gli adeguamenti della LSR e dell'OSRev, insiti nel disegno di raggruppamento, sono in vigore dal 1° gennaio 2015. Da allora la competenza dell'ASR in ma-

teria di sorveglianza si estende a tutti i servizi di revisione e di verifica forniti alle società di interesse pubblico.

Il mercato dei servizi di revisione in materia di Regulatory Audit ha un volume stimato di oltre 100 milioni di franchi svizzeri. Negli ultimi anni la struttura di mercato dei fornitori di questi servizi ha registrato pochi cambiamenti. Come in passato, le tre maggiori società di audit – PwC, EY e KPMG – eseguono la grande maggioranza degli audit prudenziali, sebbene secondo l'ASR tra i vari fornitori di servizi di audit vi sia una forte concorrenza per l'acquisizione dei mandati messi a concorso.

Complessivamente, a fine 2016, 19 società di audit erano abilitate a eseguire verifiche conformemente alle leggi sui mercati finanziari.

Figura 8

Società di audit suddivise per tipo di abilitazione

Tipo di abilitazione	Totale al 31 dicembre 2016	Totale al 31 dicembre 2015
Revisioni ai sensi della LBCR, LBVM e LOF/ revisioni ai sensi della LICol/revisioni ai sensi della LSA/revisioni di IFDS	6	6
Revisioni ai sensi della LBCR, LBVM e LOF/ revisioni ai sensi della LICol/revisioni di IFDS	1	1
Revisioni ai sensi della LBCR, LBVM e LOF	1	
Revisioni ai sensi della LICol/revisioni di IFDS	1	1
Revisioni ai sensi della LICol	1	1
Revisioni ai sensi della LSA	1	1
Revisioni di IFDS	8	8
Totale società di audit	19	18

Anche quest'anno il numero degli istituti sotto sorveglianza della FINMA è diminuito, fatta eccezione per l'ambito della LICol. La seguente tabella riporta il numero degli istituti che a fine 2016 erano stati sottoposti a verifica da parte delle società di audit abilitate alle verifiche in conformità alle leggi sui mercati finanziari.

Figura 9

Numero di imprese sorvegliate per ambito di pertinenza

Ambiti di sorveglianza	Numero delle imprese sorvegliate	2016	2015
Banche	Banche e commercianti di valori mobiliari (escluse Banche Raiffeisen ³⁹)	312	346
	Imprese di assicurazione	207	214
Assicurazioni	Gruppi assicurativi	6	6
	Direzioni dei fondi	44	43
LICoI	Rappresentanti	71	94
	Gestori patrimoniali	206	178
	Investimenti collettivi di capitale svizzeri	1'551	1'542
IFDS	Intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA	198	227

Controlli 2016

Nel 2016 sono state controllate nove⁴⁰ (anno precedente: otto) società di audit, di cui

- cinque vengono sottoposte a controllo annuale in quanto forniscono servizi di revisione a oltre 50 società di interesse pubblico,
- due delle sei società di audit che sono sottoposte a controllo almeno ogni tre anni nonché
- due delle otto società di audit che forniscono esclusivamente servizi agli IFDS e che vanno sottoposte a controllo ogni cinque anni.

La qualità dei servizi di audit erogati dalle otto società di audit controllate nel 2016 è stata verificata attraverso undici File Review. In tale contesto sono state selezionate le seguenti categorie di società operanti sui mercati finanziari:

- sei banche, di cui due di rilevanza sistemica, una banca cantonale, due banche sotto dominio straniero e un altro istituto,
- un'impresa di assicurazione,
- un gestore patrimoniale,
- la direzione di un fondo e gli investimenti collettivi di capitale da essa gestiti,
- tre IFDS.

³⁹ In aggiunta 271 Banche Raiffeisen organizzate come società cooperative

⁴⁰ Presso due delle cinque principali società di audit e una società con verifica a cadenza triennale, il controllo si è svolto in loco. Poiché il processo di constatazione si trova ancora a una fase iniziale, i risultati emersi non sono stati riportati nel rapporto di gestione 2016. Per contro sono stati considerati i due controlli non ancora conclusi lo scorso anno.

Figura 10

Panoramica dei controlli portati a termine dall'ASR e delle constatazioni Comment Form nel 2016

Categorie	Cinque maggiori società di audit		Altri		Totale	
	2016	2015	2016	2015	2016	2015
Numero controlli	5	3	4	3	9	6
Constatazioni Comment Form nell'ambito della Firm Review Regulatory Audit	3	3	5	6	8	9
Constatazioni Comment Form nell'ambito della File Review Regulatory Audit	32	21	13	18	45	39
Numero carte di lavoro sottoposte al controllo	7	9	4	5	11	14

Firm Review

Nel 2016 sono stati eseguiti nove controlli, di cui cinque portati a termine. Dalla Firm Review 2016 nonché dai controlli non ancora considerati nel rapporto di attività 2015 sono emerse complessivamente otto constatazioni Comment Form, di cui due relative al sistema di assicurazione della qualità allestito in modo insufficiente ai fini dell'audit prudenziale. Le altre constatazioni Comment Form concernevano diverse lacune nell'ambito dei controlli per l'assicurazione della qualità a livello aziendale, ad esempio nei controlli per la sorveglianza dei requisiti inerenti alle ore di revisione e di formazione continua degli auditor responsabili.

Il numero delle constatazioni Comment Form per ciascuna Firm Review risulta in genere più elevato nelle società di audit di minori dimensioni. Sebbene queste società adottino il più delle volte sistemi di assicurazione della qualità meno complessi per via della struttura dei mandati che le caratterizzano, esse si trovano comunque ad affrontare varie sfide, prevalentemente nei seguenti ambiti:

- rintracciabilità dell'esecuzione dei controlli chiave e della loro formalizzazione;

- costante aggiornamento del sistema di assicurazione della qualità e dei controlli sulla base delle modifiche delle prescrizioni normative.

File Review

Nel 2016 sono state condotte complessivamente otto File Review, di cui quattro portate a termine. Come per le File Review effettuate nell'ambito del Financial Audit, anche per il Regulatory Audit la qualità della revisione dipende in misura notevole dai revisori coinvolti nel mandato. In particolare, sono determinanti le loro conoscenze specialistiche in merito alle disposizioni normative.

Per garantire la qualità della revisione, le società di audit dovrebbero focalizzarsi, da un lato, sull'omogeneità qualitativa tra i mandati di revisione più disparati in termini di dimensioni, complessità, rischi e abilitazioni a operare sui mercati finanziari. Dall'altro lato, occorre assicurare e sorvegliare adeguatamente che i revisori coinvolti frequentino costantemente corsi di formazione e di perfezionamento sul piano normativo.

Nelle seguenti figure sono elencate le constatazioni emerse dalle File Review concluse nel 2016 nonché dalle File Review non ancora considerate nel rapporto di attività 2015, per un totale di undici carte di lavoro suddivise per ambiti di verifica e cause:

Figura 11

Numero delle constatazioni Comment Form, suddivise per ambito di verifica, emerse dalle File Review nell'ambito del Regulatory Audit (in totale 45 constatazioni)

Gestione dei rischi	12
Disposizioni della LRD	10
Sistema di controllo interno (incl. IT)	7
Pianificazione della revisione (incl. analisi dei rischi e strategia di revisione)	4
Patrimonio vincolato	2
Esigenze in materia di fondi propri, garanzia dei depositi	2
Separazione concettuale tra Financial e Regulatory Audit	2
Attività di reporting prudenziale	2
Verifica o ricorso alla revisione interna	1
Esigenze in materia di liquidità	1
Altro	2

La maggior parte delle constatazioni Comment Form ha riguardato le procedure di verifica nell'ambito della gestione dei rischi (soprattutto nel settore dei crediti). Altre constatazioni concernono spesso le procedure di verifica circa il rispetto delle disposizioni della LRD. Riguardo a quest'ultimo punto si sono verificate numerose constatazioni già lo scorso anno. Un aspetto a cui l'ASR ha sempre dedicato particolare attenzione è la corretta verifica del sistema di controllo interno. In tale ambito sono state formulate sette constatazioni Comment Form.

Per adempiere ai propri compiti di sorveglianza, la FINMA deve poter confidare nella qualità dell'attività di reporting prudenziale nonché nella pianificazione dell'audit. Per tale motivo, nei suoi controlli, l'ASR presta particolare attenzione a che sia fornita una rappresentazione completa, chiara e obiettiva delle fattispecie e dei risultati della verifica. Altro aspetto sotto i riflettori è una corretta pianificazione dell'audit. Sei delle 45 constatazioni evidenziano lacune nell'attività di reporting prudenziale o di pianificazione dell'audit. In particolare si tratta-

va di quattro mandati di audit prudenziale estremamente diversi in termini di dimensioni e abilitazione a operare sui mercati finanziari, i quali sono stati affidati a quattro differenti società di audit. In un caso di particolare gravità è stata rilasciata alla FINMA un'attestazione di audit senza che in relazione ai punti prescritti dalla FINMA fossero state svolte procedure di verifica ai fini probativi.

Figura 12

Cause delle constatazioni Comment Form emerse dalle File Review nell'ambito del Regulatory Audit 2016

Elementi probativi insufficienti	19
Elementi probativi insufficienti uniti a scetticismo professionale carente	12
Attività di reporting lacunosa unita a elementi probativi insufficienti	4
Altro	4
Gravi violazioni della diligenza nell'ambito della verifica	2
Separazione concettuale tra Financial e Regulatory Audit	2
Pianificazione dell'audit insufficiente	2

Le cause più ricorrenti alla base delle constatazioni Comment Form sono l'acquisizione insufficiente e inadeguata di elementi probativi spesso abbinata alla carenza di scetticismo professionale nella preparazione ed esecuzione della verifica. Questi due aspetti hanno fatto sì che il reporting prudenziale destinato alla FINMA non fosse soddisfacente. La problematica degli elementi probativi insufficienti ha riguardato ad esempio verifiche a campione in cui non era stato possibile ridurre il rischio di campionamento a un livello ragionevolmente basso in ragione delle dimensioni e della verifica degli elementi.

Priorità dei controlli nel 2016

Nel rapporto di attività 2015 l'ASR ha pubblicato le priorità dei controlli inerenti al 2016 in materia di revisione prudenziale e nell'anno in rassegna le ha sottoposte a una valutazione approfondita. Il risultato di questa valutazione è riassunto nei seguenti punti:

Verifica del rispetto delle prescrizioni sulla gestione e sul controllo dei rischi (art. 12 OBCR, art. 7 OLiQ, art. 12a OICol)

In vari casi non sono stati ottenuti elementi probativi sufficienti e adeguati concernenti la gestione dei rischi di credito e d'interesse, attività essenziale per una banca. Gli impegni di credito e la attivabilità delle garanzie non sono stati analizzati con il necessario scetticismo professionale. Inoltre non è stato possibile ricostruire entità e modalità delle verifiche a campione (definizione della popolazioni, criteri di selezione, procedure di verifica in riferimento alla selezione, ecc.).

Utilizzo del lavoro dei revisori interni e coinvolgimento di un esperto (ad es. attuari)

Sono emerse lacune anche in relazione all'efficacia dei sistemi di controllo interni (SCI) nell'ambito dell'utilizzo e della valutazione di rapporti di verifica

di terzi riguardanti sistemi e funzioni subappaltati. Ad esempio i rapporti allestiti secondo lo standard ISAE 3402 nell'ambito dei controlli ITC non comprendono l'intero periodo di verifica e non si sono eseguite procedure di verifica in proprio. In vari casi nel ricorso al lavoro di revisori interni o attuari non si è dato sufficiente apprezzamento alle procedure di verifica e ai relativi risultati.

Verifica del rispetto delle disposizioni della LRD

In vari casi sono emerse lacune nella concezione dei campioni, che dev'essere tale da ridurre il rischio di campionamento a un livello ragionevolmente basso (nm. 42 della Circolare FINMA 2013/3). In singoli casi si è rinunciato a produrre una documentazione completa e sufficientemente dettagliata, il che ha reso le procedure di verifica non comprensibili né ricostruibili da parte di terzi esperti (nm 39 della Circolare FINMA 2013/3).

Analisi delle cause e misure

Il processo di analisi delle cause e di definizione delle misure nell'ambito del Regulatory Audit corrisponde in linea di principio a quello del Financial Audit.

In base alle constatazioni 2016 è emerso in particolare che le misure per migliorare le conoscenze specialistiche in ambito prudenziale sono di importanza decisiva. Esse hanno riguardato:

- miglioramento qualitativo e quantitativo dei concetti di formazione delle società di audit;
- ricorso a specialisti esterni;
- completa rielaborazione di ausili di lavoro, programmi di verifica e check list;
- completa rielaborazione dei livelli di review;

- completa rielaborazione dei sistemi interni di assicurazione della qualità; implementazione e miglioramento dei processi di monitoraggio per audit prudenziali.

Novità della LRD/Effetti sulla verifica

L'anno trascorso è stato caratterizzato da vari e clamorosi casi di riciclaggio di denaro legati alla compagnia brasiliana Petrobras e al fondo sovrano malese 1MDB, come pure da accese discussioni sul ruolo delle strutture off-shore nel sistema finanziario. Secondo la FINMA⁴¹ il rischio di riciclaggio di denaro in Svizzera è aumentato.

La Svizzera è una delle principali piazze a livello mondiale nel campo della gestione patrimoniale cross-border per clienti privati. Alle istanze elvetiche deputate alla lotta al riciclaggio di denaro vengono quindi richieste prestazioni di livello particolarmente elevato. In qualità di braccio operativo della FINMA, gli auditor e le società di audit sono chiamati ad affrontare sfide non da poco.

Da un lato, infatti, le procedure di verifica concernenti il rischio di riciclaggio di denaro richiedono una consistente dose di scetticismo professionale; dall'altro, l'anno passato gli intermediari finanziari e gli auditor hanno dovuto confrontarsi con varie novità in materia di regolamentazione del rischio di riciclaggio di denaro. Le raccomandazioni del GAFI rivedute⁴² sono state integrate nella legislazione svizzera al 1° gennaio 2016. Tale revisione ha interessato la legge sul riciclaggio di denaro, le relative ordinanze, le circolari della FINMA e gli standard di autoregolamentazione della categoria professionale. Gli intermediari finanziari, dal canto loro, hanno dovuto adeguare e aggiornare di conseguenza i regolamenti e le procedure interni.

⁴¹ Conferenza stampa annuale della FINMA del 7 aprile 2016: Relazione di Mark Branson «La lotta contro il riciclaggio di denaro non è un optional, ma un preciso obbligo»

⁴² <https://www.admin.ch/opc/it/federal-gazette/2014/8377.pdf>

La FINMA definisce, sia dal punto di vista del contenuto che del metodo, le disposizioni valide per l'audit prudenziale e stabilisce criteri minimi specifici per verificare il rischio di riciclaggio di denaro. Visto l'aumento di tale rischio, al momento di rivedere le basi normative e i criteri minimi di verifica specifici dell'ambito, l'ASR continuerà a dedicare particolare attenzione all'aspetto qualitativo dell'audit incentrato sui rischi di riciclaggio (cfr. Priorità del Regulatory Audit nel 2017).

Controllo delle ore di perfezionamento

Le condizioni di abilitazione alla verifica entrate in vigore il 1° gennaio 2015 contemplano anche l'obbligo di assolvere annualmente un determinato numero di ore di perfezionamento. Le società di audit potevano scegliere di certificare esse stesse il rispetto di tale esigenza per gli auditor responsabili alle loro dipendenze. In alternativa ogni auditor responsabile aveva la possibilità di certificare personalmente tale adempimento mediante adeguate attestazioni. Nel primo caso le ore dichiarate vengono verificate a campione dall'ASR in occasione dei suoi controlli. Per le autocertificazioni degli auditor responsabili l'autorità prevede invece un controllo costante.

A parte poche eccezioni, le ore di perfezionamento richieste per l'abilitazione hanno trovato riscontro probatorio. In singoli casi tali ore non erano state rilevate correttamente. La lacuna ravvisata più spesso riguardava l'errata registrazione delle ore in questione applicando la direttiva sul perfezionamento di EXPERTsuisse, secondo cui 45 minuti valgono come un'ora, contraddicendo però a quanto prescritto dall'OSRev (art. 11h cpv. 1 lett. b OSRev).

Come ultima condizione di abilitazione, il 1° gennaio 2017 entra in vigore l'adempimento delle ore di verifica. A partire da tale data, tutti gli auditor responsabili devono assolvere, in funzione del tipo di abilitazione, un numero minimo di ore di

verifica nell'arco di un periodo di quattro anni.

Se al giorno di riferimento un auditor responsabile constata di non adempiere le condizioni di abilitazione in materia di ore di perfezionamento o di verifica, non può più lavorare in tale veste a mandati appartenenti alla categoria per cui le suddette condizioni non risultano più soddisfatte. Anche la società di audit deve prendersi cura di garantire che, nell'ottica di assicurazione della qualità, tale persona non sia più impiegata come auditor responsabile.

Il controllo delle ore di perfezionamento è di centrale importanza sia per le società di audit che per le persone fisiche in possesso della corrispondente abilitazione speciale dell'ASR a effettuare verifiche conformemente alle leggi sui mercati finanziari. Nel quadro dei suoi controlli, l'ASR ha appurato che è stato assolto esattamente il numero di ore di perfezionamento prescritto. Ciò comporta il pericolo che, in caso di verifica a campione da parte dell'ASR, singole ore non risultino computabili e quindi le abilitazioni nel loro complesso risultino a rischio.

Ecco alcune fattispecie esemplificative:

- doppi conteggi inaccettabili di ore;
- computo inaccettabile di un perfezionamento in ambito prudenziale svolto ai sensi di una regolamentazione estera;
- inosservanza delle condizioni ai sensi dell'art. 11h OSRev.

La seguente tabella illustra le condizioni minime richieste nelle singole categorie per ottenere e mantenere l'abilitazione.

Figura 13
Condizioni per l'abilitazione di auditor responsabili

Abilitazione	Una sola volta			periodicamente	
	Esperienza professionale (prestazione di revisione acquisita in CH o in maniera equivalente all'estero)	Ore di verifica (nell'ambito di vigilanza dell'abilitazione richiesta)	perfezionamento (nell'anno precedente l'inoltro e nell'ambito dell'abilitazione richiesta)	Ore di verifica (negli ultimi quattro anni e nell'ambito dell'abilitazione richiesta)	Perfezionamento (all'anno e nell'ambito dell'abilitazione richiesta)
Banche, borse, commercianti di valori mobiliari, centrali d'emissione di obbligazioni fondiarie	8 anni	1'500 ore	24 ore	400 ore	24 ore
Imprese di assicurazione	8 anni	400 ore	16 ore	100 ore	16 ore
Direzioni dei fondi, fondi di investimento, ecc. (LICol)	8 anni	800 ore	16 ore	100 ore	16 ore
Intermediari finanziari direttamente sottoposti (IFDS)	5 anni	200 ore	4 ore	100 ore	4 ore

Lo scorso anno vari auditor responsabili hanno rinunciato alle loro abilitazioni, soprattutto nelle categorie LICol e IFDS. In un caso specifico l'ASR sta vagliando la possibilità di revocare l'abilitazione in quanto l'auditor responsabile non ha frequentato nessuna ora di perfezionamento ai sensi del diritto prudenziale svizzero, limitandosi alla formazione in tema di revisione contabile e diritto prudenziale estero.

Collaborazione con la FINMA

Anche l'anno passato ha avuto luogo uno scambio regolare a tutti i livelli gerarchici tra l'ASR e la FINMA. Ad esempio, prima di ogni controllo da parte dell'ASR ha luogo un abboccamento informale con la FINMA in occasione del quale l'ASR raccoglie le informazioni necessarie per la selezione e l'esecuzione dei mandati di File Review. L'ASR informa la FINMA in merito ai risultati emersi dalle Firm e File Review presentando un rapporto di controllo finale comprensivo delle constatazioni Comment Form e di quelle meritevoli di segnalazione sull'audit prudenziale.

Seminario ASR 2016 sul tema dell'audit prudenziale

Il 26 agosto 2016 l'ASR ha organizzato un seminario di mezza giornata sul tema dell'audit prudenziale ai sensi delle leggi sui mercati finanziari che ha incontrato un vivo interesse, risultando occupato in ogni ordine di posto. Oltre a svolgere un modulo di perfezionamento (esperienze dell'ASR, disposizione sul riciclaggio di denaro), si è discusso con rappresentanti della FINMA e di EXPERTsuisse sull'ulteriore evoluzione dell'audit prudenziale.

Attività internazionale

Introduzione

Sulla base degli obiettivi strategici definiti per il periodo 2016–2019, l'ASR coopera attivamente con le autorità omologhe straniere per giungere a un riconoscimento reciproco il più possibile ampio e affermare quindi il principio della sorveglianza da parte del Paese di origine (obiettivo 8). Inoltre l'ASR collabora intensamente con l'autorità omologa statunitense, poiché da un lato molte società svizzere sono quotate in borsa negli USA e dall'altro vi è un numero considerevole di aziende americane con sede in Svizzera. Benché gli Stati membri dell'UE o del SEE operino già in base al principio della sorveglianza da parte del Paese di origine, non si rinuncia a un frequente scambio di informazioni pertinenti in materia di sorveglianza dei revisori. L'assistenza amministrativa internazionale mantiene quindi un ruolo significativo per l'ASR⁴³.

Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR

Attuazione della competenza extraterritoriale dell'ASR

La LSR ha lo scopo di proteggere gli investitori sul mercato svizzero dei capitali. Poiché in tale contesto operano anche imprese estere, questa legge esplica effetti extraterritoriali, in conformità con le legislazioni analoghe di altri Paesi. Di conseguenza, sul piano legale, le imprese di revisione estere sottostanno alla sorveglianza dell'ASR nel momento in cui verificano i conti di società estere i cui titoli di partecipazione sono quotate in una borsa svizzera (art. 8 cpv. 1 lett. a LSR). Al 31 dicembre 2016, nel quadro dell'attuazione di questa competenza extraterritoriale, si sono contate due ispezioni di imprese di revisione estere abilitate dall'ASR, rispettivamente in Argentina e Israele.

Per contro, il principio sopra esposto viene a cadere se l'impresa di revisione sottostà a un'autorità estera di sorveglianza dei revisori riconosciuta dal Consiglio federale (art. 8 cpv. 2 LSR). Il riconoscimento reciproco dell'equiva-

lenza dei sistemi di sorveglianza è stato introdotto al fine di evitare sovrapposizioni in ambito amministrativo. Ad oggi il Consiglio federale ha riconosciuto come equivalenti 32 autorità estere di sorveglianza dei revisori (cfr. Allegato 2 dell'OSRev).

Le imprese di revisione con sede all'estero che sottostanno a un'autorità estera di sorveglianza dei revisori riconosciuta come equivalente dal Consiglio federale sono però tenute ad annunciarsi all'ASR. Tale annuncio serve a garantire che non sia ricorso impropriamente all'esonero dall'obbligo di abilitazione e sorveglianza in Svizzera. L'elenco aggiornato di tutte le imprese di revisione esonerate è pubblicato sul sito dell'ASR e riporta 22 imprese di revisione domiciliate in 11 Paesi. Nel 2016 la procedura d'esame per il riconoscimento delle autorità di sorveglianza estere da parte del Consiglio federale è stata avviata per un secondo gruppo formato da una trentina di Paesi e dovrebbe permettere di stilare un elenco aggiuntivo nel 2017. Questo processo non presuppone che il sistema di sorveglianza estero sia identico a quello dell'ASR; determinante risulta piuttosto il fatto che questo presenti gli elementi funzionali essenziali per garantire un livello di qualità sufficiente dei servizi di revisione forniti.

Moderata deregolamentazione degli effetti extraterritoriali

In questi ultimi anni l'esperienza ha dimostrato l'opportunità di una moderata deregolamentazione del campo d'applicazione extraterritoriale della sorveglianza dei revisori da parte dell'ASR sia in caso di emittenti esteri di prestiti obbligazionari sia di società consociate essenziali di emittenti esteri. Infatti l'obiettivo è garantire la competitività del mercato svizzero dei capitali senza compromettere la protezione degli investitori. Su tale base, il progetto di modifica dell'articolo 8 LSR è stato approvato dal Consiglio nazionale e dal Consiglio degli Stati in occasione della votazione finale del 30 settembre 2016. L'approvazione

è stata unanime, senza obiezioni né astensioni. L'entrata in vigore è prevista per metà 2017.

L'ASR vede quindi ridursi la propria competenza extraterritoriale; di seguito vengono forniti maggiori dettagli.

– La legge rinuncia alla sorveglianza delle imprese di revisione estere se le obbligazioni delle società da esse verificate non sono quotate in borsa (art. 8 cpv. 1 lett. b LSR 2016). Così facendo si avvicina al quadro giuridico europeo. A livello pratico risulta estremamente difficile identificare gli emittenti di obbligazioni non quotate in borsa e i rispettivi revisori, soprattutto se questi ultimi si trovano all'estero, e ciò determina un onere sproporzionato rispetto all'utilità che ne potrebbe derivare in termini di protezione degli investitori.

– L'elenco delle esenzioni dalla sorveglianza svizzera applicabili alle imprese di revisione di emittenti di prestiti obbligazionari quotati in una borsa svizzera è stato ampliato (art. 8 cpv. 3 LSR 2016). Vi sono infatti due possibili soluzioni se l'impresa di revisione non è sottoposta a un'autorità di sorveglianza riconosciuta all'estero: l'impresa di revisione potrà presentare all'ASR una domanda di abilitazione a esercitare la funzione di impresa di revisione sotto sorveglianza statale, oppure gli investitori dovranno essere esplicitamente informati del fatto che l'impresa di revisione non è sottoposta a sorveglianza statale (art. 8 cpv. 3 lett. b e cpv. 5 LSR 2016). Questa ulteriore eccezione garantisce un equilibrio tra la competitività del mercato dei prestiti obbligazionari in Svizzera, la protezione degli investitori e una sorveglianza efficiente e pratica dei revisori.

– Infine, anche la sorveglianza degli organi di revisione delle società

⁴³ Nel 2016 l'ASR ha ricevuto complessivamente 29 (2015: 19) richieste di assistenza amministrativa da valutare. Di esse, 15 sono state presentate da autorità di sorveglianza di Stati membri dell'UE o del SEE e 14 dagli USA.

consociate essenziali di emittenti esteri è abolita, sia nel caso di emittenti di titoli di partecipazione che di prestiti (art. 8 cpv. 1 lett. c e d LSR 2016). Anche questo elemento avvicina la Svizzera al quadro giuridico europeo. Il problema di identificazione iniziale sopra menzionato si applica anche in questo caso.

Fino all'entrata in vigore dell'adeguamento legislativo, prevista per metà 2017, si adottano le seguenti misure utili sul piano dell'attuazione.

- In primo luogo l'ordinanza sui revisori (OSRev) viene adeguata in base alle nuove disposizioni di legge.
- In secondo luogo, come già accennato, oltre alle 32 autorità già riconosciute dal Consiglio federale (cfr. in proposito l'Allegato 2 dell'OSRev) verranno riconosciute come equivalenti altre autorità estere di sorveglianza dei revisori.
- In terzo luogo, l'ASR emanerà una propria ordinanza per stabilire le modalità esatte con cui il mercato dovrà essere informato circa il fatto che l'ufficio di revisione incaricato di rivedere i conti degli emittenti di obbligazioni non è sottoposto ad alcuna sorveglianza o è sottoposto a una sorveglianza non equivalente nel proprio Paese di origine.

Rapporti con l'Unione europea Riforma dei servizi audit dei conti annuali

I nuovi atti legislativi derivanti dalla riforma dei servizi audit dell'UE (EU Audit Reform) sono entrati in vigore il 17 giugno 2016. Si tratta della direttiva europea⁴⁴ relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati e del Regolamento n. 537/2014⁴⁵ sui requisiti specifici relativi alla revisione legale dei conti di enti di interesse pubblico; entrambi gli atti sono stati recepiti nelle legislazioni nazionali. La riforma mira in particolare ad aumentare la trasparenza delle informazioni fornite dalle imprese in materia di contabilità, a

rafforzare l'indipendenza dei revisori contabili, a promuovere la diversità del mercato e a consolidare la sorveglianza dei revisori in seno all'UE.

Benché la riforma in questione non impedisca in alcun modo all'ASR di siglare accordi di cooperazione con gli Stati membri dell'UE, essa incide tuttavia sull'assistenza amministrativa internazionale dell'autorità. Infatti, l'attuazione della riforma ha portato diverse autorità di sorveglianza a realizzare interventi di riorganizzazione e ristrutturazione, che possono rendere necessari alcuni adattamenti negli accordi stipulati tra l'ASR e le autorità europee.

Ispezioni congiunte

Nel 2016 l'ASR e il suo omologo britannico, il Financial Reporting Council (FRC), hanno condotto per la prima volta l'ispezione congiunta di un'impresa di revisione sotto sorveglianza statale nel Regno Unito, in virtù dell'accordo di cooperazione siglato dalle due autorità nel 2014. Benché la cooperazione sia orientata al principio della sorveglianza da parte del Paese di origine, il MoU tra l'ASR e l'FRC prevede anche la possibilità di compiere ispezioni transfrontaliere per i casi di rigore, come nella fattispecie.

Dichiarazioni d'intenti in materia di cooperazione

Il 15 febbraio 2016 l'ASR ha siglato un MoU con l'autorità omologa irlandese, l'Irish Auditing & Accounting Supervisory Authority (IAASA), al fine di avviare una cooperazione nell'ambito della sorveglianza delle imprese di revisione. In tal modo si rafforza la tutela degli investitori in società con azioni quotate in borsa, e nel contempo si garantisce la certezza del diritto per quelle imprese di revisione elvetiche che si sono registrate presso l'IAASA per erogare servizi di revisione ad aziende svizzere con azioni quotate in una borsa irlandese. Questa dichiarazione regola lo scambio di informazioni e sancisce il riconoscimento

reciproco delle attività di sorveglianza svolte dalle due autorità. Su tale base, non sono previste ispezioni transfrontaliere. In sostanza, quindi, il MoU è paragonabile agli accordi conclusi con diverse autorità di sorveglianza europee. Il MoU è pubblicato sul sito dell'ASR.

Collaborazione con gli USA Ispezioni congiunte

L'ultima fase del secondo ciclo di ispezioni transfrontaliere congiunte (2014–2016) tra l'ASR e il Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) si è conclusa con la verifica di una delle cinque principali imprese di revisione svizzere. Questa collaborazione si basa sullo Statement of Protocol (SoP; equivalente a un MoU) siglato inizialmente dall'ASR e dalla FINMA con il PCAOB nel 2011 e prorogato nel 2014.

La cooperazione tra l'ASR e il PCAOB prosegue in maniera positiva ed efficace, e il terzo ciclo di ispezioni sarà avviato nel 2017. Il PCAOB si appoggia sempre più ai lavori dell'ASR, e le due autorità prevedono di rafforzare ulteriormente questa cooperazione per raggiungere un livello più stretto di collaborazione.

PCAOB Regulatory Institute

A dicembre 2016, il PCAOB International Institute on Audit Regulation ha festeggiato il suo decimo anniversario. L'evento era finalizzato ad avviare un dialogo sui problemi attuali che riguardano la tutela degli investitori nonché la salute e la stabilità dei mercati finanziari globali. L'istituto ha riunito i rappresentanti delle autorità

⁴⁴ Direttiva 2014/56/UE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 16 aprile 2014, che modifica la direttiva 2006/43/CE relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati (Gazzetta ufficiale dell'UE L 158 del 27 maggio 2014, pag. 196 segg.).

⁴⁵ Regolamento 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 (Gazzetta ufficiale dell'UE L 158 del 27 maggio 2014, pag. 77 segg.).

di sorveglianza, dei governi e delle organizzazioni internazionali per promuovere la cooperazione internazionale e favorire la condivisione di idee e strategie per migliorare la sorveglianza dei revisori. In quest'ottica, il direttore dell'ASR è stato invitato a partecipare in veste di relatore al panel di discussione «Taking Forward Audit Regulation: Perspectives of Key Regulatory Leaders». In tale sede ha presentato gli sviluppi chiave e le sfide principali inerenti alla regolamentazione dell'audit in Svizzera, nonché la visione dell'ASR riguardo al futuro quadro normativo, considerando l'evoluzione della professione del revisore.

Rapporti con Paesi terzi e organizzazioni

A maggio 2016 l'ASR ha presenziato all'incontro delle autorità di sorveglianza dei revisori dell'area germanofona, che ha visto riuniti esponenti di Germania, Austria, Liechtenstein e Svizzera. Questo evento, che non ha cadenza fissa, permette di fare il punto della situazione su alcuni temi particolari che riguardano le autorità in questione, data la loro vicinanza geografica e giuridica.

L'ASR ha partecipato anche al «Survey on audit committee oversight of auditors» promosso dalla International Organization of Securities Commissions (IOSCO), nell'ambito del quale ha riferito, tra l'altro, le specificità dei requisiti legali e normativi inerenti alla sorveglianza dei revisori esercitata dagli Audit Committee in Svizzera. I risultati del sondaggio sono stati pubblicati in un rapporto a maggio 2016.

Organizzazioni multilaterali International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR)

L'IFIAR festeggia i suoi dieci anni

Il 15 settembre 2016, l'IFIAR ha festeggiato il suo decimo anniversario. Dal 2006, anno in cui è stata fondata da alcune autorità di regolazione indipendenti, il numero dei suoi mem-

bri è salito a 52; l'ASR ne fa parte dal 2007. Questi dieci anni sono stati caratterizzati da diverse tappe, tra cui si segnalano in particolare le seguenti:

- ratifica dell'IFIAR Charter nel 2008;
- definizione degli 11 Core Principles applicabili alle autorità di regolazione indipendenti nel 2011;
- pubblicazione del primo rapporto annuale dell'IFIAR nel 2012.

Più recentemente, nel 2015, i membri dell'IFIAR hanno adottato il Multilateral Memorandum of Understanding Concerning Cooperation in the Exchange of Information for Audit Oversight (MMoU) (cfr. «Multilateral Memorandum of Understanding (MMoU)»).

L'IFIAR si conferma una piattaforma di primaria importanza per lo scambio di conoscenze e di esperienze nel campo della sorveglianza del mercato della revisione e per la promozione della cooperazione e del dialogo tra le autorità di sorveglianza dei revisori delle varie giurisdizioni. In quest'ottica, nel 2016 il direttore dell'ASR ha mantenuto la carica di tesoriere dell'IFIAR.

L'assemblea plenaria annuale si è tenuta a Londra ad aprile 2016. I membri dell'IFIAR hanno approvato, in particolare, l'istituzione di una Segreteria Permanente dell'IFIAR a Tokyo (Giappone), la cui entrata in funzione è prevista per aprile 2017. Nel corso del 2016, l'IFIAR ha costituito anche un Advisory Group formato da rappresentanti di spicco della comunità di investitori e degli Audit Committee. Inoltre ha pubblicato delle linee guida finalizzate ad assistere le giurisdizioni non aderenti all'IFIAR nell'implementazione di sistemi indipendenti per la sorveglianza dei revisori.

L'ASR ha continuato a partecipare attivamente a diversi gruppi di lavoro dell'IFIAR.

- International Cooperation Working Group (ICWG): questo gruppo si concentra sulla cooperazione e

sullo scambio di informazioni tra i membri dell'IFIAR. L'ASR ha partecipato all'esame dei dossier di candidatura per l'adesione al MMoU (cfr. «Multilateral Memorandum of Understanding (MMoU)»).

- Inspection Workshop Working Group (IWWG): questo workshop intende offrire agli ispettori un forum annuale per promuovere scambi di opinioni e riflettere sulle problematiche attuali dell'audit finanziario. L'ASR ha partecipato al workshop 2016 ad Abu Dhabi (Emirati Arabi Uniti), apportando vari contributi.
- Enforcement Working Group (EWG): questo gruppo affronta le questioni relative all'enforcement nelle varie giurisdizioni, vale a dire la garanzia di applicazione del diritto mediante il ricorso a mezzi coercitivi statali. Attualmente l'ASR presiede il sottogruppo dell'EWG per i sondaggi relativi ai sistemi di enforcement adottati dai membri dell'IFIAR.

Multilateral Memorandum of Understanding (MMoU)

Il MMoU ha l'obiettivo di favorire lo scambio di informazioni confidenziali tra firmatari in materia di abilitazione, sorveglianza, ispezioni e procedure disciplinari, tenendo conto delle diverse realtà nazionali. In seguito alla sua adozione, l'ASR ha partecipato in seno all'ICWG all'esame dei dossier di candidatura, finalizzato a valutare in dettaglio il sistema di assistenza amministrativa attuato da ciascun candidato. La firma del MMoU è prevista per aprile 2017, in occasione dell'assemblea plenaria annuale dell'IFIAR a Tokyo.

Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB)

Il CEAOB, istituito recentemente con l'entrata in vigore della EU Audit Reform (cfr. «Rapporti con l'Unione europea»), sostituisce lo European

Group of Auditors' Oversight Bodies (EAOB) e definisce un nuovo quadro di riferimento per la cooperazione tra le autorità nazionali incaricate della sorveglianza dell'audit prudenziale nell'UE. È composto da rappresentanti di alto livello di ciascuna autorità competente degli Stati membri e dell'Autorità europea degli strumenti finanziari e dei mercati (ESMA); attualmente è presieduto dall'autorità tedesca APAS. Il CEAOB può adottare linee guida o pareri non vincolanti per facilitare l'applicazione del Regolamento e l'espletamento dei suoi compiti. Inoltre rafforza lo scambio di informazioni e di competenze specialistiche, fornisce consulenza alla Commissione e dà il proprio contributo alle valutazioni e agli esami tecnici.

Secondo le Rules of Procedure del CEAOB, l'autorità di sorveglianza di uno Stato non appartenente all'UE o al SEE può essere invitata a partecipare in qualità di osservatore, previa approvazione da parte dei membri. Lo status di osservatore non conferisce il diritto di voto. L'ASR non era né membro né osservatore del predecessore del CEAOB. La Svizzera non è membro dell'UE e in futuro non è previsto che l'ASR assuma il predetto status di osservatore presso il CEAOB, poiché si tratta soprattutto di un organo che riveste importanza politica in seno all'UE. Tuttavia, il CEAOB ha istituito diversi sottogruppi al fine di esaminare le questioni specifiche nel quadro della sua missione e dei suoi compiti. Il sottogruppo per le ispezioni si è rivelato particolarmente vantaggioso per l'ASR in quanto è competente per lo scambio di informazioni, di conoscenze specifiche e di regole professionali (Best Practice) relative alle ispezioni. Questo sottogruppo è il successore dello European Audit Inspection Group (EAIG), presso il quale l'ASR aveva lo status di osservatore. L'ASR ha tratto beneficio dalla sua partecipazione all'EAIG poiché i rappresentanti delle autorità di sorveglianza dei Paesi membri dell'UE operano su mercati analoghi e all'interno di un quadro giuridico simile, oltre a esercitare la propria sorveglianza su imprese di revisione identiche.

In più alcune reti di imprese di revisione hanno assunto una dimensione regionale a livello europeo, ragion per cui l'uso e l'analisi dei risultati delle ispezioni possono rivelarsi molto utili per l'ASR. Con decisione del 25 novembre 2016, il CEAOB ha approvato lo status di osservatore dell'ASR in quest'ambito.

Colleges of Supervisors

La fusione, a livello europeo, di diverse società nazionali appartenenti a grandi reti di revisione ha portato, già alcuni anni fa, all'istituzione di cosiddetti «Colleges of Supervisors» da parte delle autorità di sorveglianza. Questo concetto è stato ripreso nella EU Audit Reform (cfr. «Rapporti con l'Unione europea»), secondo cui in quest'ambito le modalità di cooperazione tra le autorità competenti degli Stati membri comprendono la creazione di collegi delle autorità e la delega reciproca di compiti, nel rispetto delle norme applicabili in materia di riservatezza e segreto professionale⁴⁷. Questi collegi affrontano le questioni inerenti alla garanzia della qualità, alle indagini e alle ispezioni delle imprese di revisione che forniscono prestazioni a società di interesse pubblico.

L'ASR non può scambiare informazioni confidenziali sulle ispezioni nazionali con la stessa libertà degli Stati membri dell'UE, per questo ha dovuto abbandonare la collaborazione in seno a questi organismi. Un'eventuale collaborazione futura dipenderà, tra l'altro, dalle norme giuridiche interne stabilite dai collegi stessi.

⁴⁶ Cfr. considerando (28) e l'art. 32 del Regolamento 537/2014.

Abilitazione

Introduzione

Il volume di lavoro richiesto dall'elaborazione delle domande di abilitazione varia sensibilmente in funzione della cadenza dei rinnovi per le ditte individuali e le imprese di revisione. L'abilitazione concessa a queste ultime ha una validità limitata a cinque anni. All'avvicinarsi della scadenza, quindi, tutte le imprese di revisione devono presentare all'ASR una domanda di rinnovo. Nel corso degli ultimi anni il numero complessivo delle domande per il rilascio della prima abilitazione è rimasto relativamente stabile. Per contro, nell'arco del ciclo quinquennale, si assiste a notevoli oscillazioni nel numero delle domande di rinnovo. Se circa due anni fa, nel complesso, le ditte individuali e le imprese di revisione con abilitazione in scadenza erano 1'982, nel 2016 erano soltanto 209. Nel 2017 ci si attende di nuovo, in proporzione, un numero di rinnovi contenuto da parte delle imprese di revisione: le stime lasciano presupporre che le domande presentate si aggireranno intorno al centinaio.

Obblighi d'informazione e di notificazione

L'abilitazione e l'iscrizione nel registro pubblico dell'ASR comportano obblighi d'informazione e di notificazione a cui le persone fisiche e le imprese di revisione iscritte sono tenute ad ottemperare. Tutte le persone fisiche e le imprese di revisione abilitate devono comunicare senza indugio all'ASR qualsiasi fatto importante ai fini della valutazione delle condizioni per l'abilitazione (art. 15a LSR). Gli obblighi di notificazione valgono fino al venir meno dell'abilitazione in essere. Vanno notificate anche le sentenze di prima istanza e d'istanza superiore non ancora passate in giudicato, nonché le transazioni in un procedimento penale e penale amministrativo, l'emissione di atti di carenza beni così come i procedimenti di diritto professionale davanti a un organo di categoria e le transazioni e i procedimenti civili o amministrativi legati a servizi di

revisione. Gli obblighi di notificazione vengono rispettati se si provvede a modificare l'iscrizione online entro 10 giorni lavorativi e a trasmettere all'ASR l'eventuale documentazione pertinente. L'ASR verifica se le iscrizioni online sono aggiornate a partire da proprie constatazioni o da segnalazioni di terzi. L'autorità osserva violazioni ripetute degli obblighi d'informazione e di notificazione soprattutto nel caso di trasferimento di domicilio e cambio d'impiego. Altre violazioni relativamente frequenti riguardano la mancata comunicazione di cessazioni dell'attività o pensionamenti.

Statistiche Abilitazioni

Da quando l'ASR ha iniziato l'attività il numero delle persone fisiche abilitate è costantemente aumentato, una tendenza che si è confermata anche nell'anno in rassegna. Oggi sono 9'192 le persone fisiche che dispongono di un'abilitazione da parte dell'ASR. Per quanto riguarda le imprese di revisione (ivi comprese le ditte individuali), l'inversione di tendenza nel numero delle abilitazioni – fino ad allora in costante aumento – si è avuta nel 2013 con l'inizio del ciclo dei rinnovi. Da allora si registra, anno dopo anno, un calo delle imprese di revisione abilitate, prevalentemente in seguito alla decisione di alcune di esse di rinunciare spontaneamente al rinnovo. Se a fine 2012 si contavano ancora 3'635 imprese di revisione abilitate, nell'anno in rassegna il loro numero è sceso a 2'947.

Non si osservano invece variazioni di rilievo nel numero delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale abilitate (32), sostanzialmente stabile rispetto all'anno precedente (33).

Il totale complessivo delle persone fisiche e giuridiche abilitate supera per la prima volta la soglia delle 12'000 unità.

Figura 14
 Persone fisiche e imprese di revisione abilitate al 31 dicembre 2016⁴⁷

Tipo di abilitazione	Revisore	Perito revisore	Totale al 31.12.2016	Totale al 31.12.2015
Persone fisiche	2'539	6'653	9'192	8'927
Ditte individuali	250	272	522	560
Imprese di revisione	798	1'595	2'393	2'420
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale ⁴⁸	–	32	32	33
Totale abilitazioni	3'587	8'552	12'139	11'940

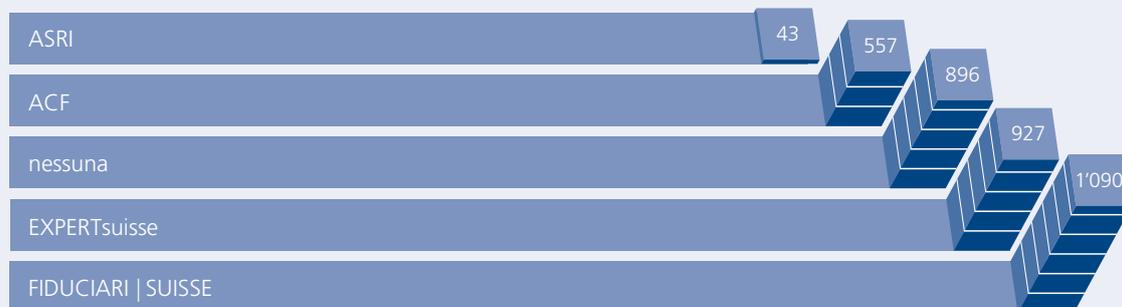
Appartenenza ad associazioni professionali

L'appartenenza a un'associazione professionale non è un criterio vincolante ai fini dell'abilitazione, né per le persone fisiche né per quelle giuridiche. Negli ultimi anni il numero delle imprese di revisione abilitate appartenenti a un'associazione professionale ha fatto segnare un lieve

ma costante aumento. Nell'anno in rassegna, per la prima volta, si è avuta una battuta d'arresto. Ad oggi, circa il 70 per cento delle imprese di revisione registrate presso l'ASR aderisce a un'associazione professionale. Sulla base delle osservazioni e delle constatazioni dell'ASR – in particolare anche per quanto riguarda il sistema interno di assicurazione della qualità – si può presumere che gli ulteriori re-

quisiti e vincoli regolamentari imposti dalle associazioni professionali, oltre al sostegno offerto da queste ultime, contribuiscano a migliorare la qualità dei servizi di revisione. Pertanto l'ASR giudica positivamente l'elevata percentuale di affiliazioni delle imprese di revisione abilitate ad associazioni professionali.

Figura 15
 Appartenenza⁴⁹ delle imprese di revisione abilitate ad associazioni professionali al 31 dicembre 2016



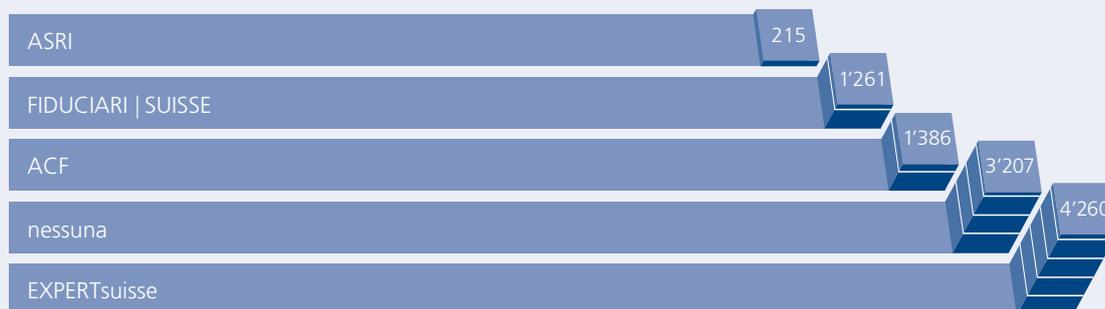
In cifre assolute, il numero delle persone fisiche abilitate che non risultano affiliate ad alcuna associazione professionale è lievemente salito rispetto allo scorso anno; nell'anno in rassegna si è registrato anche un aumento delle persone fisiche abilitate, in senso complessivo. Delle persone fisiche che attualmente dispongono di un'abilitazione (9'192), 3'207 non appartengono ad alcuna associazione professionale. La percentuale delle persone fisiche abilitate che invece

risultano affiliate a un'associazione di questo tipo (attualmente pari al 65 %) è rimasta quasi invariata rispetto allo scorso anno (66 %).

⁴⁷ Tutte le cifre si riferiscono ai procedimenti passati in giudicato. Non sono stati considerati i procedimenti di ricorso pendenti. È quindi determinante lo stato della procedura di abilitazione alla fine del 2016.

⁴⁸ Di cui sottoposte a sorveglianza statale solo in qualità di società di audit che forniscono servizi agli IFDS: 8 (stato al 31 dicembre 2016). Di cui imprese di revisione estere sotto sorveglianza statale: 2 (stato al 31 dicembre 2016). Di cui imprese di revisione estere sotto sorveglianza statale: 2 (stato al 31 dicembre 2016).

⁴⁹ Le imprese di revisione che appartengono a più associazioni sono state conteggiate in ciascuna delle voci corrispondenti.

Figura 16Appartenenza⁵¹ delle persone fisiche abilitate ad associazioni professionali al 31 dicembre 2016**Numero di mandati di revisione**

Attualmente, nel complesso, sono circa 1'900 le imprese di revisione (ivi comprese le ditte individuali) che dispongono di un'abilitazione dell'ASR a esercitare la funzione di perito revisore. Tali imprese sono autorizzate a fornire servizi di revisione ordinaria, purché soddisfino almeno i requisiti imposti dallo standard SQ 1 per quanto concerne l'assicurazione della qualità a livello interno. Dalle statistiche esposte di seguito emerge che solo il 27% delle imprese di revisione

abilitate a esercitare la funzione di perito revisore assume mandati di revisione ordinaria. Va ricordato però che questo tipo di abilitazione è un requisito indispensabile anche per fornire diversi altri servizi di revisione (ad es. la verifica di un istituto di previdenza) nonché per verificare determinati processi particolari. Nella statistica dell'ASR vengono qualificati come revisioni ordinarie solo i mandati di revisione che rendono necessario presentare una relazione all'assemblea generale, ai sensi dell'art. 728b cpv. 2 CO. Non sono pertan-

to incluse nel computo le revisioni disciplinate da una legge speciale né quelle che rientrano nel campo d'applicazione del diritto pubblico (ad es. revisioni per comuni).

Rispetto allo scorso anno sono in calo le imprese di revisione abilitate con un numero di mandati di revisione ordinaria compreso tra uno e cinque, mentre resta sostanzialmente stabile il numero delle imprese di revisione con sei o più mandati di questo tipo.

Figura 17

Frequenza dei mandati di revisione ordinaria (stato al 31 dicembre 2016)

Numero di imprese di revisione	2016	2015
1–5 mandati di revisione ordinaria	361	377
6–10 mandati di revisione ordinaria	83	91
11 o più mandati di revisione ordinaria	78	86
Totale imprese di revisione che effettuano revisioni ordinarie	522	554

⁵⁰ Le persone fisiche che appartengono a più associazioni sono state conteggiate in ciascuna delle voci corrispondenti.

Questo calo va letto alla luce di una generalizzata riduzione dei mandati di revisione ordinaria nel settore, che ha assunto proporzioni sorprendenti se si considera che nell'anno in rassegna i mandati di questo tipo sono stati 12'444 contro i 13'849 del 2015.

Inoltre si è riscontrato un trend leggermente negativo anche per quanto concerne il numero dei mandati di revisione limitata.

Figura 18

Numero complessivo di revisioni limitate (RL) e ordinarie (RO) condotte⁵¹ (stato al 31 dicembre 2016)

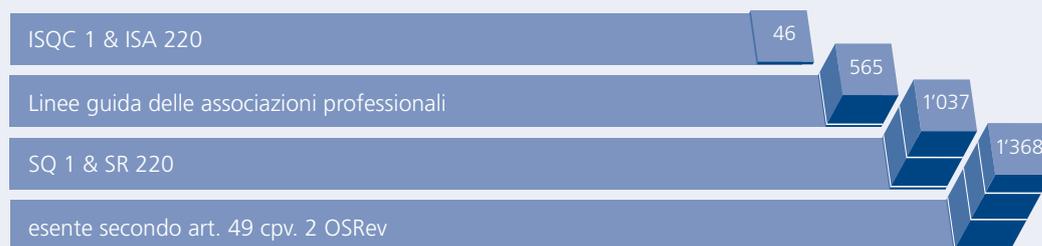
Tipo di abilitazione	Numero RL	Numero RO	2016	2015
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale	15'226	9'717	24'943	25'922
Restanti imprese di revisione abilitate	76'170	2'727	78'897	81'694
Totale delle revisioni condotte	91'396	12'444	103'840	107'616

Assicurazione interna della qualità

Lo standard applicato dalle imprese di revisione per assicurare la qualità a livello interno viene valutato annualmente dall'ASR sulla base dell'autodichiarazione delle imprese stesse e pubblicato nel registro dei revisori dell'ASR.

Figura 19

Indicazioni delle imprese di revisione in merito agli standard utilizzati per l'assicurazione della qualità a livello interno (stato al 31 dicembre 2016)



⁵¹ Tutte le cifre si riferiscono all'autodichiarazione delle imprese di revisione, nello specifico ai dati inseriti online. Va inoltre considerato che attualmente ad aver registrato un valore corrispondente è il 99% delle imprese di revisione. L'ASR presuppone tuttavia che la maggior parte delle restanti imprese rimanga perlopiù inattiva o che non fornisca alcun servizio di revisione.

Rinnovo dell'abilitazione

Ai sensi di legge, le abilitazioni concesse alle imprese di revisione devono essere rinnovate ogni cinque anni (art. 3 cpv. 2 LSR). Circa sei mesi prima della scadenza dell'abilitazione, le imprese interessate vengono contattate dall'ASR e invitate a trasmettere i documenti necessari per il rinnovo, affinché l'autorità possa esaminarli.

Nell'anno in rassegna scadeva il termine dei cinque anni per le abilitazioni concesse a 209 imprese di revisione. 140 di esse hanno presentato all'ASR una domanda di rinnovo dell'abilitazione, che dopo opportuno esame è stata loro nuovamente concessa. Il 17% delle imprese di revisione con abilitazione in scadenza ha rinunciato spontaneamente al rinnovo. L'ASR non effettua rilevamenti statistici sui motivi all'origine della rinuncia, ma può riferire che diverse imprese di revisione hanno addotto ragioni di carattere strutturale o economico (ad es. il pensionamento del titolare, ristrutturazioni nell'ambito dell'impresa, l'abbandono dell'attività di revisione contabile). L'11% delle imprese di revisione chiamate a rinnovare la propria abilitazione non ha presentato all'ASR alcuna domanda in tal senso e quindi, alla scadenza dell'abilitazione in essere, tali

imprese sono state cancellate dal registro pubblico dell'ASR. Un ulteriore 4% delle imprese interessate dal rinnovo ha rinunciato alla propria abilitazione ancora prima che scadesse. Solo in quattro casi il rinnovo non è potuto avvenire in tempo utile, benché fossero state presentate le relative domande. Nei casi sporadici in cui il rinnovo non è stato concesso, ciò era dovuto al mancato rispetto dei requisiti previsti per l'assicurazione della qualità a livello interno, in particolare sul fronte del perfezionamento.

Figura 20

Numero di abilitazioni rinnovate nel 2016

Tipo di abilitazione	Revisore	Perito revisore	Totale 2016	Totale 2015
Ditte individuali	11	13	24	75
Imprese di revisione	49	64	113	458
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale	–	3	3	8
Totale abilitazioni rinnovate	60	80	140	541

Assicurazione interna della qualità

L'ASR verifica i requisiti previsti per il sistema interno di assicurazione della qualità (SQ) in occasione della prima abilitazione e poi ogni cinque anni al momento del rinnovo. Come in precedenza, l'autorità utilizza a tale scopo un apposito questionario. Il grado di approfondimento del controllo, di natura sostanzialmente formale, è deciso in funzione dei rischi. In base a questo principio si verificano in modo approfondito i sistemi di assicurazione della qualità delle imprese che svolgono revisioni ordinarie, ad esempio prendendo visione del rapporto sul controllo a posteriori interno.

Dai controlli effettuati nell'anno in rassegna sui questionari relativi al sistema di assicurazione della qualità si può concludere che tali sistemi sono nel complesso adeguati. Con riferimento alle priorità dell'ASR nella valutazione dei questionari va sottolineato quanto segue.

- Perfezionamento interno: in singoli casi le imprese di revisione non controllano sufficientemente il perfezionamento interno oppure la documentazione relativa ai controlli risulta inadeguata. A tale riguardo va sottolineato che questo controllo interno non può essere sostituito né da forme di autocontrollo da parte dei collaboratori né da controlli effettuati dalle associazioni professionali.
- Indipendenza: talvolta si omette di richiedere annualmente a tutti i collaboratori la conferma circa il rispetto delle disposizioni in materia di indipendenza. Va fatto presente che la questione dell'indipendenza interessa, per alcuni aspetti di rilievo, tutti i collaboratori di un'impresa di revisione. Nessuno di essi infatti può essere membro del consiglio d'amministrazione della società sottoposta a revisione o esercitare in essa un'altra funzione decisionale (art. 728 cpv. 4 CO).

- Controllo a posteriori interno: il controllo può essere affidato a collaboratori dell'impresa oppure a terzi. Per avere una qualche utilità, deve essere effettuato con serietà e spirito critico, rendendo note le eventuali lacune individuate e provvedendo a definire misure correttive sostenibili. In considerazione delle numerose difficoltà pratiche insite nella revisione contabile appare improbabile, anche se non si può del tutto escludere, che un rapporto sul controllo a posteriori interno non evidenzi alcun tipo di lacuna o non segnali alcuna misura correttiva. L'obiettivo deve essere quello di migliorare costantemente i processi e i lavori di revisione. Inoltre si è constatato, in alcuni casi sporadici, che i rapporti relativi al controllo a posteriori interno ai sensi dello standard SQ 1 non coprivano i controlli che le imprese sono tenute a effettuare annualmente in funzione delle proprie specificità aziendali. Talvolta non risultava definito il principio in base al quale tutti i capi revisori devono essere sottoposti a verifica nell'ambito del controllo a posteriori interno almeno ogni tre anni. Non sempre le imprese che effettuano esclusivamente revisioni limitate e quindi applicano su base volontaria lo standard SQ 1 sono consapevoli di essere tenute anch'esse a redigere annualmente un rapporto sul controllo a posteriori interno. Inoltre, non è stata osservata sistematicamente la regola per cui la stesura del rapporto in questione va affidata a una persona che non abbia partecipato al mandato di revisione né al riesame della qualità dell'incarico.

Nel 2017 per le imprese di revisione che finora potevano sottrarsi all'obbligo di implementare un sistema interno di assicurazione della qualità si profila un radicale cambiamento. Dal 1° settembre di quest'anno, infatti, tutte le imprese di revisione, indistintamente, dovranno avvalersi di un simile sistema. Nel caso

delle imprese di revisione costituite da una sola persona, i compiti di verifica e controllo pertinenti al sistema interno di assicurazione della qualità possono essere garantiti mediante il ricorso a una persona esterna qualificata. Con l'implementazione del sistema interno di assicurazione della qualità, dal 1° settembre 2017 tutte le imprese di revisione (ivi comprese le ditte individuali) dovranno soddisfare i requisiti prescritti in materia di perfezionamento.

Per contro, è probabile che le imprese di revisione costituite da una sola persona non saranno più obbligate ad aderire a un sistema organizzato di «Peer Review», bensì potranno configurare liberamente il proprio sistema di assicurazione della qualità.

Enforcement e giurisprudenza

Introduzione

Lo scorso anno l'ASR ha garantito una trasparenza ancora maggiore alla propria attività di enforcement (cfr. in proposito l'obiettivo strategico numero 7 per il 2016–2019). Da un lato, dal 1° gennaio 2016 ha pubblicato sul proprio sito tutte le sentenze dei tribunali passate in giudicato, pronunciate a favore o contro di essa (cfr. in proposito la nuova scheda «Enforcement» nella home page). Il sito riporta esclusivamente le sentenze passate in giudicato per impedire che si traggano conclusioni affrettate su procedimenti non ancora conclusi. Dall'altro, il 30 dicembre 2016 l'ASR ha pubblicato i principi per l'enforcement (politica in materia di enforcement) per offrire al settore della revisione e dell'audit nonché alle cerchie interessate maggiore trasparenza circa i principi su cui l'autorità fonda la propria attività di enforcement.

Di seguito verranno analizzati con particolare attenzione alcuni procedimenti connessi con la revisione di istituti di previdenza. In quest'ambito l'ASR rileva una necessità di intervento sul piano normativo (cfr. in proposito quanto riportato nei punti successivi e in quelli precedenti «Sviluppi sul piano della regolamentazione», «Progetti in corso», «Incarico ad esperti in merito alla necessità di intervento legislativo nell'ambito del diritto in materia di revisione» e «Postulato Ettlín»).

Enforcement

Nell'anno in rassegna sono state respinte complessivamente cinque domande di abilitazione (2015: 12), mentre otto persone hanno ritirato la propria domanda o rinunciato alla propria abilitazione nell'ambito di procedimenti in corso (2015: tre). Nel 2016 non è stato possibile entrare nel merito di tre domande a causa dell'incompletezza dei documenti pervenuti (2015: due). Inoltre sono state decretate 11 revocche dell'abilitazione (2015: 17) ed emanate sette ammonizioni (2015: 34). Come pre-

visto (cfr. in proposito il rapporto di attività 2015) è stato pronunciato un numero di ammonizioni nettamente inferiore. Sono state inoltre presentate tre denunce (2015: due).

Giurisprudenza

Anche nel 2016, tanto il Tribunale amministrativo federale (TAF) che il Tribunale federale (TF) sono stati invitati a prendere posizione in merito a decisioni dell'ASR. Le sentenze emesse nel 2016 dalle nostre istanze giudiziarie sono citate integralmente nell'allegato 6 del presente rapporto. In questa sezione sono comunque riportate, suddivise per temi, le considerazioni nuove o importanti formulate da tali istanze per i casi che sono state chiamate a risolvere.

Competenza dell'ASR

Dopo aver ricordato che le persone fisiche sono abilitate a tempo indeterminato e devono quindi soddisfare in ogni momento le condizioni di abilitazione, il TF ha stabilito che l'autorità di sorveglianza debba tenere conto delle informazioni ricevute suscettibili di rimettere in discussione una o più delle suddette condizioni e, all'occorrenza, pronunciare una revoca dell'abilitazione. Sempre secondo l'alta corte, è evidente quindi che le informazioni fornite da terzi (segnalazioni nell'ambito del cosiddetto whistleblowing) relative a potenziali inadempienze di un titolare di abilitazione devono essere tenute in debito conto, anche in assenza di un fondamento giuridico esplicito al riguardo⁵².

Valutazione dell'ASR

Avendo rilevato carenze sostanziali nell'ambito della revisione dei conti di una fondazione di previdenza (violazione delle disposizioni contenute nella legge e nell'ordinanza applicabile nonché del diritto professionale, nessuna strategia di revisione, spirito critico insufficiente), l'ASR ha ritenuto che il revisore responsabile non cono-

scesse i principi di base della revisione dei conti e ha pronunciato una revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore per la durata di cinque anni. Il TF, in ultima istanza, ha confermato la durata di tale revoca, ritenendo che l'autorità di sorveglianza potesse fondare la propria decisione sull'analisi di un solo mandato di revisione. L'autorità, quindi, non è tenuta a esaminare altri mandati (anche in ambiti diversi da quello della previdenza professionale) per poter pronunciare la revoca dell'abilitazione⁵³. Nella stessa causa, l'alta corte⁵⁴ ha stabilito altresì che l'ASR può esigere dal revisore responsabile una garanzia maggiore di un'attività di controllo ineccepibile, considerato il notevole interesse pubblico rivestito dalla revisione degli istituti di previdenza.

Secondo il TAF, l'ASR, nel valutare se disporre una revoca dell'abilitazione, può considerare le violazioni del diritto in materia di revisione risalenti a oltre dieci anni prima del momento della decisione se è appurato che il titolare dell'abilitazione, da quando ha commesso da tali violazioni, non ha esercitato la propria attività professionale in modo irreprensibile⁵⁵.

Infine, sempre secondo la prima istanza giudiziaria, la revoca dell'abilitazione ha e deve avere un effetto dissuasivo per il titolare⁵⁶, poiché lo scopo di tale misura è evitare che egli commetta in futuro altre violazioni passibili di compromettere la sua buona reputazione, requisito che non deve in alcun caso venire meno.

⁵² Sentenza del TF 2C_1026/2015 del 18 luglio 2016 consid. 2.2. Cfr. anche la sentenza del TAF B-2626/2015 del 19 gennaio 2016 consid. 1.5.4.

⁵³ Sentenza del TF 2C_860/2015 del 14 marzo 2016 consid. 4.3.

⁵⁴ Sentenza del TF 2C_860/2015 del 14 marzo 2016 consid. 5.3 e 5.4.

⁵⁵ Sentenze del TAF B-5434/2014 del 14 luglio 2016 consid. 5.1.2, B-5317/2014 del 14 luglio 2016 consid. 6.1.

⁵⁶ Sentenza del TAF B-7872/2015 del 21 aprile 2016 consid. 4.3.3.

Segreto della revisione

Appellandosi al segreto della revisione, un titolare di abilitazione ha rifiutato di fornire informazioni e documenti richiesti dall'ASR nell'ambito di un esame circa il rispetto delle disposizioni in materia di indipendenza e di quelle che disciplinano l'avviso obbligatorio da parte dell'ufficio di revisione (art. 728c cpv. 3 CO). Il TAF ha deliberato che la presentazione dei documenti richiesti dall'ASR non può costituire una violazione del segreto della revisione e che il titolare ha mal interpretato la portata del segreto⁵⁷. Infatti, l'ufficio di revisione è tenuto a salvaguardare il segreto sulle sue constatazioni nonché i segreti d'affari della società nel momento in cui allestisce la sua relazione, dà avvisi obbligatori e fornisce raggugli all'assemblea generale. Fanno eccezione i casi in cui la legge lo obbliga a comunicare le proprie constatazioni (art. 730b cpv. 2 CO). Ebbene, la legge prevede precisamente che le persone fisiche e le imprese di revisione abilitate debbano fornire all'autorità di sorveglianza tutte le informazioni e i documenti di cui essa ha bisogno per adempiere i suoi compiti (art. 15a cpv. 1 lett. a LSR). A ciò si aggiunge, secondo la prima istanza giudiziaria, il fatto che l'autorità di sorveglianza (il personale e i membri degli organi) è vincolata al segreto d'ufficio, elemento che permette di garantire una protezione sufficiente del segreto della revisione invocato dal titolare.

Indipendenza e tipo di revisione (ordinaria/limitata)

Il TF⁵⁸ ha ricordato due elementi importanti su questo tema. Da un lato i requisiti in materia di indipendenza nell'ambito di una revisione limitata non sono sostanzialmente dissimili da quelli previsti per una revisione ordinaria. Dall'altro, gli aspetti di incompatibilità di cui all'articolo 728 capoverso 2 CO possono essere qualificati come linee guida e sono pienamente significativi nell'ambito della revisione limitata. Riguardo a queste indicazioni, l'alta corte ha precisato che si tratta ormai di una giurisprudenza consolidata.

Revisione puntuale

Il TAF si è espresso circa l'applicazione delle disposizioni in materia di indipendenza nel caso di una revisione puntuale, più precisamente di una verifica, da parte del titolare di abilitazione, di una relazione sulla costituzione di una società anonima (art. 635a CO). Il tribunale ha ritenuto che le suddette disposizioni vadano applicate anche al revisore incaricato di rilasciare l'attestazione di verifica della relazione sulla costituzione, anche qualora la società appena fondata scelga di rinunciare a un ufficio di revisione⁵⁹. Il TAF ha precisato anche che i lavori di revisione da svolgere per rilasciare un'attestazione di verifica hanno più punti in comune con la revisione ordinaria che non con quella limitata⁶⁰. Inoltre, ha affermato che il mandato di verifica della relazione sulla costituzione termina con l'iscrizione della società nel registro di commercio, sicché il revisore deve dimostrare la propria indipendenza fino a quel momento⁶¹. Pertanto, la nomina del revisore interessato al consiglio d'amministrazione della società di nuova fondazione e la detenzione, da parte di quest'ultimo, del cinque per cento delle azioni posteriormente all'allestimento della relazione sulla costituzione ma prima dell'iscrizione nel registro di commercio violano le disposizioni in materia di indipendenza. D'altro canto, la sospensione del mandato quale membro del consiglio d'amministrazione disposta in seguito alla decisione dell'ASR di revocare l'abilitazione e l'ulteriore verifica della relazione sulla costituzione da parte di un altro revisore non sono sufficienti per rimettere in discussione la revoca emanata⁶².

Questioni procedurali

Il TAF ha precisato che la comunicazione scritta con cui l'ASR annuncia l'apertura di un procedimento amministrativo contro un titolare di abilitazione non può essere qualificata come decisione ai sensi della legge federale sulla procedura amministrativa (PA, RS 172.021). Pertanto, un eventuale ricorso presentato contro questo annuncio dell'autorità di sorveglianza deve essere dichiarato irricevibile⁶³.

⁵⁷ Sentenza del TAF B-2626/2015 del 19 gennaio 2016 consid. 1.5.3.

⁵⁸ Sentenza del TF 2C_1026/2015 del 18 luglio 2016 consid. 2.1.

⁵⁹ Sentenza del TAF B-7872/2015 del 21 aprile 2016 consid. 3.5.5.

⁶⁰ Sentenza del TAF B-7872/2015 del 21 aprile 2016 consid. 3.5.6.

⁶¹ Sentenza del TAF B-7872/2015 del 21 aprile 2016 consid. 3.5.8.

⁶² Sentenza del TAF B-7872/2015 del 21 aprile 2016 consid. 3.5.8. Il TF ha annullato la sentenza del TAF e ha emesso un ammonimento invece della revoca dell'abilitazione per una durata di due anni (Sentenza del TC 2C_487/2016 del 23 novembre 2016).

⁶³ Sentenza del TAF B-2626/2015 del 19 gennaio 2016 consid. 1.5.2.

Revisione degli istituti di previdenza

Incarico di verifica esteso

L'ufficio di revisione di un istituto di previdenza è più di un semplice revisore contabile. La revisione di tali istituti comprende, oltre alla revisione «classica» del conto annuale, anche altri aspetti. In particolare, l'ufficio di revisione verifica se i conti di vecchiaia sono conformi alle prescrizioni legali, se l'organizzazione, la gestione e l'investimento patrimoniale sono conformi alle disposizioni legali e regolamentari, se sono stati presi i necessari provvedimenti per garantire la lealtà nell'amministrazione del patrimonio e il rispetto dei doveri di lealtà è controllato in misura sufficiente dall'organo supremo dell'istituto di previdenza, se i fondi liberi o le partecipazioni alle eccedenze risultanti da contratti d'assicurazione sono stati impiegati conformemente alle disposizioni legali e regolamentari, se in caso di copertura insufficiente l'istituto di previdenza ha preso le misure necessarie al ripristino della copertura integrale, se le indicazioni e le notifiche richieste dalla legge sono state trasmesse all'autorità di vigilanza e le disposizioni sui negozi giuridici con persone vicine sono state rispettate (art. 52c cpv. 1 LPP).

Nell'ambito delle verifiche concernenti l'organizzazione e la gestione dell'istituto di previdenza, l'ufficio di revisione attesta altresì (oltre a quanto richiesto all'art. 728a cpv. 1 n. 3 CO) l'esistenza di un controllo interno (SCI) adeguato alle dimensioni e alla complessità dell'istituto. L'ufficio di revisione verifica anche, per campionatura e in funzione dei rischi, se siano stati resi integralmente noti i legami d'interesse con l'organo supremo dell'istituto di previdenza e se quest'ultimo abbia effettuato controlli al riguardo. Qualora la gestione, l'amministrazione o l'amministrazione del patrimonio di un istituto di previdenza sia interamente o parzialmente delegata a terzi, l'ufficio di revisione esamina debitamente anche l'attività di questi ultimi (art. 35 OPP 2).

In altre parole, la sorveglianza degli istituti di previdenza non spetta solo alle autorità competenti in materia,

ma anche – in via mediata – agli uffici di revisione. Questi ultimi, pertanto, si trovano a svolgere un compito ancora più impegnativo di quanto già non sia la verifica dei conti annuali.

Disposizioni relative all'abilitazione

Attualmente, in Svizzera sono circa 300 le imprese di revisione che sottopongono a verifica gli istituti di previdenza⁶⁴. La legge dispone che le imprese di revisione e i capi revisori debbano avere l'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore (art. 52b LPP). Non vi sono prescrizioni specifiche in materia di previdenza. In particolare non esistono parametri univoci riguardo all'esperienza complessiva che devono avere un'impresa di revisione o un capo revisore incaricati di sottoporre a verifica gli istituti di previdenza. In altre parole, a differenza di quanto accade ad esempio per la revisione degli istituti finanziari (banche, assicurazioni, investimenti collettivi di capitale ecc.) non esistono abilitazioni speciali e gli uffici di revisione degli istituti di previdenza non sottostanno ad alcuna vigilanza prudenziale⁶⁵.

Violazioni dell'obbligo di diligenza

Nell'ambito dei procedimenti concernenti l'irreprensibilità avviati contro persone fisiche, l'ASR constata ripetutamente gravi violazioni degli obblighi di diligenza previsti per la revisione degli istituti di previdenza.

– Una fondazione di previdenza con sede nel Canton Ticino è stata posta in liquidazione e il Fondo di garanzia LPP ha dovuto versare decine di milioni di franchi per garantire i diritti alle prestazioni di previdenza. Il capo revisore ha attestato a torto che il conto annuale era stato allestito in conformità alle raccomandazioni Swiss GAAP FER 26. Non è stata elaborata né documentata alcuna strategia di revisione, le procedure di verifica risultavano carenti e non sono state eseguite nel rispetto delle norme legali e

professionali. Inoltre il capo revisore non ha condotto procedure di verifica supplementari, sebbene non avesse ricevuto l'allegato al conto annuale che aveva più volte richiesto. In aggiunta egli ha mancato di effettuare procedure di verifica in merito alle prescrizioni di investimento, alla gestione e all'organizzazione dell'istituto di previdenza. Anche le transazioni con persone vicine e le spese amministrative di tale istituto non sono state sottoposte a controllo. Nel 2013, l'ASR ha revocato l'abilitazione al capo revisore per un periodo di cinque anni (sentenza del Tribunale federale n. 2C_860/2015 del 14 marzo 2016).

– Il 18 dicembre 2014, il Tribunale federale ha condannato l'ufficio di revisione della fondazione collettiva «First Swiss Pension Fund» a pagare un risarcimento danni per l'ammontare di circa 9 milioni di franchi più interessi per un comportamento passivo negligente e colpevole in relazione a una verifica effettuata. Il TF ha riconosciuto la responsabilità solidale, tra l'altro, dei membri del consiglio di fondazione. L'ufficio è tenuto a risarcire quasi un terzo del danno complessivo, pari a circa 30 milioni di franchi più interessi. Il danno riguarda gli averi della previdenza che, nel corso del mandato dell'ufficio di revisione, sono stati sottratti dalla cassa della fondazione collettiva e rimessi a disposizione dal Fondo di garanzia LPP. – L'ufficio di revisione degli istituti di previdenza ha l'obbligo di controllare la legittimità dell'operato dei vari organi, il sistema di controllo interno nonché la conformità legale degli investimenti patrimoniali. Nella fattispecie avrebbe dovuto essere cosciente del notevole rischio ex

⁶⁴ Dialog statt Weisungen, Interview mit dem Direktor der OAK BV (Dialogare anziché imporre direttive, intervista con il direttore della CAV PP), in: Schweizer Personalvorsorge, edizione 10/2016, pag. 5 segg.

⁶⁵ Fanno eccezione le fondazioni di investimento che devono essere verificate da un'impresa di revisione sotto sorveglianza statale (art. 9 dell'ordinanza del 22 giugno 2011 sulle fondazioni d'investimento, OFond; RS 831.403.2).

ante legato alla sovrapposizione di competenze a livello dirigenziale e ai conflitti di interesse nel conglomerato di imprese orbitanti attorno alla fondazione collettiva, elemento che lasciava presupporre un rischio di media entità e un fabbisogno di controllo maggiore. In simili circostanze sarebbe stata necessaria una verifica immediata e approfondita, soprattutto perché la fondazione collettiva, malgrado ripetute richieste da parte dell'ufficio di revisione, non ha fornito alcun giustificativo in relazione al suo attivo principale (conto bancario con circa 18,5 milioni di franchi, pari al 90% del patrimonio della fondazione). L'esecuzione di questa verifica dettagliata, nonostante la mancanza dell'attestato di revisione, avrebbe condotto a un intervento più tempestivo da parte dell'autorità di sorveglianza competente (Ufficio federale delle assicurazioni sociali). (Fonti: DTF 141 V 93 e TREX – Der Treuhandexperte 2015, 118). La persona che deteneva la responsabilità di questo mandato in qualità di capo revisore ha rinunciato volontariamente alla propria abilitazione.

- Nell'ambito della verifica di una fondazione collettiva, il capo revisore si è lasciato sfuggire, in particolare, le seguenti inadempienze per tre conti annuali consecutivi. Primo, la fondazione collettiva aveva acquisito un gruppo di imprese che aveva preso in carico la gestione e l'amministrazione patrimoniale della fondazione collettiva stessa. Il prezzo, tra l'altro, era basato sui ricavi previsti dei mandati della fondazione collettiva. Tuttavia, poiché l'acquisto serviva a ridurre le spese amministrative, i ricavi del gruppo di imprese acquisito hanno subito un parziale crollo. Ciò nonostante in seguito non ha avuto luogo la rettifica di valore sulla partecipazione e su un mutuo aggiuntivo esistente concesso al gruppo di imprese. Secondo, il capo revisore ha accettato una perizia di valutazione sul prezzo di acquisto benché questa fosse stata effettuata da una società sorella dell'ufficio di revisio-

ne, violando così le disposizioni in materia di indipendenza (divieto di verificare propri lavori, art. 728 cpv. 2 n. 4 CO). Terzo, non sono state attuate procedure di verifica in merito alla transazione con persone vicine. Quarto, alcune parti del conto annuale non erano state allestite in conformità alle raccomandazioni Swiss GAAP FER 26. Quinto, non è stata verificata in modo adeguato la compatibilità dell'acquisto con le direttive sugli investimenti della fondazione collettiva. Nel 2015 l'ASR ha revocato l'abilitazione al capo revisore per quattro anni. Nella sua decisione ha tenuto conto del fatto che già nel 2010 egli aveva ricevuto dall'ASR un'ammonizione per alcune inadempienze riscontrate in un rapporto di revisione relativo a una cassa pensioni.

- L'istituto di previdenza per istituzioni mediche e sociali del distretto della Sarine (ACSMS), con circa 600 assicurati, ha conferito un incarico a un amministratore patrimoniale esterno. La fondazione era stata posta in liquidazione agli inizi del 2015 poiché, nonostante avesse disdetto l'investimento, non era riuscita a recuperare i 50 milioni di franchi, pari al 70% dei suoi capitali, investiti in un fondo delle Isole Vergini britanniche. I capitali del fondo sarebbero stati principalmente investiti nel settore immobiliare in diversi progetti a Londra, nella Repubblica Ceca, in Australia e in Brasile. Il Fondo di garanzia LPP ha dovuto versare 59,1 milioni di franchi per garantire i diritti alle prestazioni di previdenza. Il caso è oggetto di un'inchiesta penale. Attualmente si esaminano le eventuali pretese di responsabilità (fonte: rapporto di attività 2015 del Fondo di garanzia LPP). L'ASR segue con attenzione gli sviluppi relativi al caso sopra descritto.
- Controllando un campione di 100 documenti, la CAV PP ha riscontrato un tasso di errore troppo elevato nei rapporti allestiti dagli uffici di revisione degli istituti di previdenza. Si tratta di errori sia formali che di

contenuto: mancano ad esempio alcune conferme, specie in merito alla lealtà (cfr. sopra), oppure si utilizza un modello di attestato sbagliato (quello per le fondazioni di investimento o le fondazioni «classiche» per una cassa pensioni) (fonte: Schweizer Vorsorge, edizione 10/2016, pag. 5 segg.).

Dal punto di vista dell'ASR si pone il problema di stabilire se, alla luce di questo scenario, i requisiti di legge a cui devono rispondere gli uffici di revisione e i capi revisori degli istituti di previdenza siano sufficientemente selettivi. Questa problematica è molto più rilevante di quanto si ipotizzi, se si considera che gli istituti di previdenza, a causa dei tassi negativi e dello stato di emergenza in cui si trovano gli investitori, saranno costretti ad assumersi con sempre maggiore frequenza rischi più elevati e a fare i conti con coperture insufficienti e risanamenti. In tale contesto di difficoltà, gli uffici di revisione sono chiamati a lavorare con spirito critico e ad allestire rapporti di revisione di qualità elevata: questo contributo, infatti, è determinante per garantire una previdenza professionale sostenibile.

La revisione degli istituti di previdenza è un ambito che riveste grande interesse pubblico (cfr. in proposito la sentenza del Tribunale federale n. 2C_860/2015 del 14 marzo 2016, consid. 5.3), un fattore che va tenuto in debita considerazione anche quando si concede l'abilitazione alle imprese di revisione attive in questo settore e si esercita la sorveglianza su di esse.

Organizzazione dell'ASR

Forma giuridica	istituto di diritto pubblico con personalità giuridica propria	
Integrazione nell'Amministrazione federale	unità indipendente dell'Amministrazione federale decentrata, subordinata dal punto di vista amministrativo al Dipartimento federale di giustizia e polizia (DFGP)	
Sede	Berna	
Organi dell'ASR	Consiglio d'amministrazione	<p>Thomas Rufer (presidente), economista aziendale SUP ed esperto contabile diplomato</p> <p>Sabine Kilgus (vicepresidente), prof. dr., avvocato</p> <p>Wanda Eriksen-Grundbacher, Master in Contabilità, esperta contabile diplomata, US CPA</p> <p>Conrad Meyer, prof., dr.</p> <p>Daniel Oyon, prof., dr.</p>
	Direzione	<p>Frank Schneider, direttore, Executive MBA ZFH, esperto contabile diplomato</p> <p>Reto Sanwald, direttore supplente, responsabile del Servizio Diritto e affari internazionali, dr. iur., avvocato</p> <p>Martin Hürzeler, responsabile del Servizio Financial Audit, economista aziendale SUP ed esperto contabile diplomato</p> <p>Heinz Meier, responsabile del Servizio Regulatory Audit, esperto contabile diplomato</p> <p>Sébastien Derada, responsabile del Servizio Ammissione</p>
	Ufficio di revisione	Controllo federale delle finanze (CDF)
Numero di collaboratori	30 collaboratori, ripartiti su 26 posti a tempo pieno (stato al 31.12.2016, senza variazioni rispetto all'anno precedente).	
Finanziamento	l'ASR finanzia le proprie attività esclusivamente attraverso gli emolumenti e le tasse di sorveglianza riscossi presso le persone e le imprese abilitate e sottoposte a controllo, senza attingere al gettito fiscale.	
Mandato legale	garantire che i servizi di revisione e di verifica siano forniti conformemente alle prescrizioni e ai requisiti di qualità.	
Competenze	valutare le domande di abilitazione, vigilare sulle imprese di revisione che forniscono servizi di revisione per società di interesse pubblico e fornire assistenza amministrativa a livello internazionale nell'ambito della sorveglianza dei revisori.	
Indipendenza/sorveglianza	l'ASR è indipendente nella propria attività di sorveglianza, tuttavia sottostà alla vigilanza del Consiglio federale. Riferisce annualmente a quest'ultimo e all'Assemblea federale in merito alla sua attività.	



Wanda Eriksen-Grundbacher, esperta contabile diplomata, US CPA, membro del consiglio d'amministrazione dal 1° gennaio 2016

Elenco delle abbreviazioni

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
CAG-N	Commissione degli affari giuridici del Consiglio nazionale
CAIM	Common Audit Inspection Audit Methodology
CAV PP	Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale
CFCG	Commissione federale delle case da gioco
Circ. FINMA	Circolare della FINMA
CO	Codice delle obbligazioni del 30 marzo 1911 (RS 220)
CPA	Controllo parlamentare dell'amministrazione
DFGP	Dipartimento federale di giustizia e polizia
Disegno LFINMA	disegno di modifica della legge sulla vigilanza dei mercati finanziari del 4 novembre 2015
Disegno LIFin	disegno della legge federale sugli istituti finanziari del 4 novembre 2015
Disegno LSF	disegno della legge federale sui servizi finanziari del 4 novembre 2015
Disegno LSR	disegno di modifica della legge sui revisori del 4 novembre 2015
DTAF	Decisione del Tribunale amministrativo federale
DTF	Decisione del Tribunale federale
EAIG	European Audit Inspection Group
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
EWG	Enforcement Working Group
FEE	Federation of European Accountants (dal 7.12.2016 Accountancy Europe)
FF	Foglio federale
FINMA	Autorità federale di vigilanza sui mercati finanziari
GAFI	Gruppo d'azione finanziaria
G-SIB	Global Systemically Important Banks
G-SIFI	Global Systemically Important Financial Institutions
G-SII	Global Systemically Important Insurers
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
ICWG	International Cooperation Working Group
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	International Federation of Accountants
IFDS	intermediario finanziario direttamente sottoposto alla FINMA
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
IFRS	International Financial Reporting Standards
ISA	International Standards on Audit
ISAE	International Standard on Assurance Engagements
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
IWWG	Inspection Workshop Working Group
LFINMA	Legge sulla vigilanza dei mercati finanziari del 22 giugno 2007 (RS 956.1)
LICol	Legge sugli investimenti collettivi del 23 giugno 2006 (RS 951.31)
LInFi	Legge sull'infrastruttura finanziaria del 19 giugno 2015 (RS 958.1)
LPP	Legge federale sulla previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità del 25 giugno 1982 (RS 831.40)

LRD	Legge sul riciclaggio di denaro del 10 ottobre 1997 (RS 955.0)
LSR	Legge sui revisori del 15 dicembre 2005 (RS 221.302)
LVAMaI	Legge sulla vigilanza sull'assicurazione malattie del 26 settembre 2014 (RS 832.129)
MMoU	Memorandum of Understanding multilaterale
MoU	Memorandum of Understanding
nm.	numero marginale
OAD	organismo di autodisciplina
OA-FINMA	Ordinanza sugli audit dei mercati finanziari del 15 ottobre 2008 (RS 956.161)
OAVS	Ordinanza sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti del 31 ottobre 1947 (RS 831.101)
OBCR	Ordinanza sulle banche e le casse di risparmio del 30 aprile 2014 (RS 952.02)
OCG	Ordinanza sulle case da gioco del 24 settembre 2004 (RS 935.521)
OICoI	Ordinanza sugli investimenti collettivi del 22 novembre 2006 (RS 951.311)
OInFi	Ordinanza sull'infrastruttura finanziaria del 25 novembre 2015 (RS 958.11)
OPP2	Ordinanza sulla previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalità del 18 aprile 1984 (RS 831.441.1)
ORD	Ordinanza sul riciclaggio di denaro dell'11 novembre 2015 (RS 955.01)
OReSA	Ordinanza contro le retribuzioni abusive nelle società anonime quotate in borsa del 20 novembre 2013 (RS 221.331)
OSRev	Ordinanza sui revisori del 22 agosto 2007 (RS 221.302.3)
OTC	over-the-counter, il commercio fuori borsa tra partecipanti al mercato finanziario
OV	organismo di vigilanza
PCAOB	l'organismo statunitense Public Company Accounting Oversight Board
RS	Raccolta sistematica del diritto federale
SCI	sistema di controllo interno
SCWG	Standards Coordination Working Group
SEE	Spazio economico europeo
SER	SIX Exchange Regulation
SMI	Swiss Market Index
SoP	Statement of Protocol
SQ 1	Standard svizzero di assicurazione della qualità 1
SR	Standard svizzeri di revisione della EXPERTsuisse
SSC	Shared Service Center
TAF	Tribunale amministrativo federale (San Gallo)
TF	Tribunale federale (Losanna)
UE	Unione europea
UFSP	Ufficio federale della sanità pubblica

Altre abilitazioni nell'ambito del sistema svizzero dei controlli

Partendo da un'abilitazione di base secondo la legge sui revisori occorre richiedere un'abilitazione speciale dell'ASR o un'abilitazione di un'altra autorità fondata su una legge speciale in particolare per l'attività nei seguenti settori di revisione o verifica. In alcuni settori è sufficiente l'abilitazione di base dell'ASR (stato: 1.1.2017).

Settore di revisione/verifica	Abilitazione di base secondo la LSR: impresa di revisione	Abilitazione di base secondo la LSR: capo revisore	Competente per l'abilitazione speciale/fondata su leggi speciali	Requisiti supplementari
Banche/infrastrutture del mercato finanziario ⁶⁶ /gruppi finanziari/commercianti di valori mobiliari/offerte pubbliche di acquisto/centrali d'emissione di obbligazioni fondiarie	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Investimenti collettivi di capitali ⁶⁷	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Assicurazioni	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Intermediari finanziari (lotta contro il riciclaggio di denaro)	Revisore (impresa di revisione sotto sorveglianza statale) ⁶⁸	Revisore	ASR/OAD ⁶⁹	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev e art. 24 LRD
Istituti di previdenza	Perito revisore ⁷⁰	Perito revisore	(CAV PP)	–
Casse malati	Perito revisore	Perito revisore	(UFSP)	–
Case da gioco	Perito revisore	Perito revisore	CFCG	Art. 75 OCG
Verifiche AVS	Perito revisore	Perito revisore	UFAS	Art. 165 OAVS

⁶⁶ Tra cui rientrano borse, sistemi multilaterali di negoziazione, controparti centrali, depositari centrali, repertori di dati sulle negoziazioni e sistemi di pagamento.

⁶⁷ Tra cui rientrano direzioni dei fondi, fondi di investimento, SICAV, società in accomandita per investimenti collettivi di capitale, SICAF, gestori patrimoniali di investimenti collettivi di capitale nonché rappresentanti di investimenti collettivi di capitale esteri.

⁶⁸ In linea di principio, la società di audit abilitata deve soddisfare solo i requisiti previsti per le imprese di revisione con l'abilitazione a esercitare la funzione di revisore, ma dispone tuttavia dello stato di impresa di revisione sotto sorveglianza statale nel momento in cui effettua verifiche sulla conformità alle disposizioni della LRD presso intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA (IFDS).

⁶⁹ L'ASR è competente per l'abilitazione a eseguire verifiche sugli IFDS. Per l'abilitazione a eseguire verifiche sugli intermediari finanziari che si sono affiliati a un OAD è invece competente l'organismo di autodisciplina in questione (art. 11a OSRev).

⁷⁰ Vi è un'eccezione: possono esercitare la funzione di ufficio di revisione di fondazioni di investimento soltanto le imprese di revisione abilitate come impresa di revisione sotto sorveglianza statale (art. 9 dell'ordinanza sulle fondazioni d'investimento del 22 giugno 2011, OFond; RS 831.403.2).

Imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Stato: 31 dicembre 2016

N. ASR	Ragione sociale/Nome	Luogo
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zurigo
500012	T + R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton Bankrevision AG	Zurigo
500149	OBT AG	San Gallo
500241	MAZARS SA	Vernier
500420	Deloitte AG	Zurigo
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zurigo
500505	Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner	Svitto
500646	Ernst & Young AG	Basilea
500705	BDO AG	Zurigo
500762	Balmer-Etienne AG	Lucerna
501091	Provida Wirtschaftsprüfung AG	San Gallo
501382	Berney & Associés SA Société Fiduciaire	Ginevra
501403	KPMG AG	Zurigo
501470	Ferax Treuhand AG	Zurigo
501570	Fiduciaire FIDAG SA	Martigny
501839	Grant Thornton AG	Zurigo
502658	Treureva AG	Zurigo
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF CERTIFICA SA	Lugano
504792	Asset Management Audit & Compliance SA	Ginevra
505046	MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG	Zurigo
505062	AML Revisions AG *	Zurigo
505065	TEBOR Treuhand AG *	Zugo
505070	VQF Audit AG *	Zugo
505077	CF Compagnie fiduciaire de révision sa *	Ginevra
505081	MOORE STEPHENS REFIDAR SA *	Ginevra
505093	RFC – Révision Fiscalité Conseils SA *	Satigny
505106	Révisions LBA Romandie Sàrl *	Montreux
505113	GFC Audit & Compliance SA *	Carouge
600001	Deloitte & Co. S.A.	Buenos Aires
600002	Kost Forer Gabbay & Kasierer	Tel Aviv

* Abilitata esclusivamente per la verifica di intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA.

Collaborazioni con autorità estere

Stato: 31 dicembre 2016

Paese	Autorità	Accordo
Germania	Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK)	Absichtserklärung (2012)
Finlandia	Auditing Board of the Central Chamber of Commerce (AB3C)	Memorandum of Understanding (2014)
Francia	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Protocole de coopération (2013)
Irlanda	Irish Accounting and Auditing Supervisory Authority (IAASA)	Memorandum of Understanding (2016)
Canada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	Memorandum of Understanding (2014)
Liechtenstein	Finanzmarktaufsicht (FMA)	Absichtserklärung (2013)
Lussemburgo	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	Memorandum of Understanding (2013)
Paesi Bassi	Netherlands Authority for the Financial Markets (AFM)	Memorandum of Understanding (2012)
Stati Uniti d'America	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Statement of Protocol (2011) Addendum (2014)
Regno Unito	Financial Reporting Council (FRC)	Memorandum of Understanding (2014)

Sentenze dei tribunali 2016

Stato: 31 dicembre 2016

Si fornisce di seguito un elenco esaustivo delle sentenze emesse dai tribunali federali nel 2016, che sono in relazione con l'ASR. Le sentenze sono riportate in ordine cronologico, con un breve cenno al tema trattato e alla conclusione dei tribunali.

- Sentenza del TAF B-2626/2015 del 19 gennaio 2016: notifica da parte dell'ASR dell'avvio di un procedimento amministrativo contro il titolare di un'abilitazione. Ricorso respinto, nella misura in cui è ammissibile, poiché la notifica dell'ASR non può essere considerata una decisione. Non ancora in vigore.
- Sentenza del TF 2C_860/2015 del 14 marzo 2016: lavori di audit insufficienti nell'ambito della revisione dei conti di una fondazione di previdenza (violazione delle disposizioni contenute nella legge e nell'ordinanza nonché delle norme professionali, nessuna strategia di audit, spirito critico insufficiente). Revoca dell'abilitazione per una durata di cinque anni confermata. Conferma della sentenza del TAF B-1577/2015 del 17 agosto 2015. Ricorso respinto.
- Sentenza del TAF B-7872/2015 del 21 aprile 2016: violazione delle disposizioni concernenti l'indipendenza al momento della compilazione dell'attestazione di verifica della relazione sulla costituzione di una società anonima. Il capo revisore ha accettato il mandato di membro del consiglio d'amministrazione della società fondata e ha acquisito il cinque per cento delle partecipazioni prima della scadenza del mandato di verifica della relazione di revisione. Revoca dell'abilitazione per una durata di due anni. Ricorso respinto.
- Sentenza del TAF B-6791/2015 del 27 aprile 2016: violazione delle disposizioni concernenti l'indipendenza. Revisione durante vari anni di due società appartenenti allo stesso gruppo dell'ufficio di revisione. La persona incaricata del controllo della qualità delle revisioni effettuate dal titolare era membro della direzione di un'altra società del gruppo. Le prestazioni di revisione non sono state fatturate. Revoca dell'abilitazione per una durata di tre anni. Conferma della sentenza del TAF B-6791/2015 del 27 aprile 2016. Ricorso respinto.
- Sentenza del TF 2C_487/2016 del 23 novembre 2016: violazione delle disposizioni concernenti l'indipendenza al momento della compilazione dell'attestazione di verifica della relazione sulla costituzione di una società anonima. Il capo revisore ha accettato il mandato di membro del consiglio d'amministrazione della società fondata e ha acquisito il cinque per cento delle partecipazioni prima della scadenza del mandato di verifica della relazione di revisione. Il TF annulla la sentenza del TAF B-7872/2015 del 21 aprile 2016, che conferma la revoca dell'abilitazione per una durata di due anni, ed emette invece un ammonimento.
- Sentenza del TAF B-5317/2014 del 14 luglio 2016: violazione delle disposizioni concernenti l'indipendenza. Il titolare dell'abilitazione ha fatto parte per anni del consiglio d'amministrazione sia dell'ufficio di revisione sia di otto società verificate. Revoca dell'abilitazione per una durata di due anni. Ricorso respinto.
- Sentenza del TAF B-5434/2014 del 14 luglio 2016: violazione delle disposizioni concernenti l'indipendenza. Revisione di sette società (firma di 40 relazioni di revisione) durante vari anni, durante i quali un membro del consiglio d'amministrazione dell'ufficio di revisione faceva contemporaneamente parte del consiglio d'amministrazione delle società verificate. Revoca dell'abilitazione per una durata di due anni. Ricorso respinto.
- Sentenza del TF 2C_1026/2015 del 18 luglio 2016: violazione delle disposizioni concernenti l'indipendenza. Stretta relazione commerciale (gestione comune di un piccolo gruppo di società che fornivano prestazioni di revisione e contabilità) con un membro del consiglio d'amministrazione di due società verificate. Revoca dell'abilitazione per una durata di due anni. Conferma della sentenza del TAF B-4868/2014 dell'8 ottobre 2015. Ricorso respinto.
- Sentenza del TF 2C_29/2016 del 3 novembre 2016: revoca da parte della FINMA delle abilitazioni a esercitare la funzione di società di audit ai sensi della LICol e della LRD a causa della mancanza della diligenza richiesta nell'esecuzione dei lavori di audit e della rottura del rapporto di fiducia. Procedimento trasmesso all'ASR in seguito al trasferimen-
- to della competenza in materia di sorveglianza sulle società di audit il 1° gennaio 2015. Conferma della sentenza del TAF B-3224/2013 del 23 novembre 2015. Ricorso respinto, nella misura in cui è ammissibile.

Conto annuale dell'ASR

(disponibile solo in tedesco, francese, inglese; non disponibile in italiano)

Rapporto dell'ufficio di revisione

(disponibile solo in tedesco, francese, inglese; non disponibile in italiano)