

20

20

Sommaro

4	Prefazione	35	Abilitazione
6	L'ASR in cifre	35	Statistiche
7	Sviluppi sul piano della regolamentazione	42	Rinnovo dell'abilitazione
7	Progetti in corso	43	Obblighi di notificazione
8	Progetti conclusi	44	Enforcement e giurisprudenza
10	Financial Audit	44	Enforcement
10	Controlli 2022	47	Giurisprudenza
18	Analisi delle cause e misure	48	Altre sentenze di interesse
19	Procedimenti e accertamenti preliminari	50	Allegati
19	Indicatori per la valutazione della qualità della revisione	50	Organizzazione dell'ASR
21	Analisi dell'indagine IFIAR	51	Elenco delle abbreviazioni
21	Cooperazione con le borse valori	52	Altre abilitazioni nell'ambito del sistema svizzero dei controlli
21	Cooperazione con i comitati di audit	53	Imprese di revisione sotto sorveglianza statale
22	Standardsetting	54	Cooperazione con autorità estere
23	Sviluppi tecnologici	55	Sentenze dei tribunali 2022
24	Rapporto di sostenibilità (ESG)	56	Conto annuale dell'ASR
25	Priorità dei controlli nel 2023	56	Rapporto dell'ufficio di revisione
26	Regulatory Audit		
26	Introduzione		
26	Controlli 2022		
31	Analisi delle cause e misure		
32	Procedimenti e accertamenti preliminari		
32	Collaborazione con la FINMA		
32	Priorità dei controlli dell'ASR nel 2023		
33	Attività internazionale		
33	Aspetti generali		
33	Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR		
33	Relazioni con l'Unione europea		
34	Cooperazione con gli Stati Uniti		
34	Relazioni con altri Stati e organizzazioni		

Rapporto di Gestione 2022

Impressum

A cura di
ASR
Bundesgasse 18
Casella postale
CH-3001 Berna

Direzione
ASR

Progetto e realizzazione
Moser Graphic Design, Berna

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

Per ragioni di leggibilità si rinuncia al duplice
utilizzo della forma maschile e femminile.
In virtù della parità di trattamento, tuttavia,
i concetti menzionati nel testo si riferiscono
in linea di principio a entrambi i sessi.

Prefazione

L'anno 2022 è stato ancora una volta segnato da cambiamenti. Non appena la pandemia di COVID-19 è stata superata (almeno emotivamente), è scoppiata la guerra in Ucraina. Sebbene i due eventi non siano paragonabili a prima vista, presentano tuttavia analogie a livello contabile e di revisione: Entrambi sono scoppiati nel primo trimestre. Pertanto, in genere non hanno avuto alcun impatto sui conti annuali e di gruppo già completati in quel momento. Anche i temi dell'audit sono simili. Il settore della revisione contabile potrà quindi trarre vantaggio dalle esperienze maturate durante la pandemia nel contesto della verifica dei conti annuali e di gruppo nel 2022.

Rispetto alla pandemia, tuttavia, vi sono anche caratteristiche particolari in relazione alla guerra in Ucraina: Da un lato, occorre considerare l'attuazione delle sanzioni (in costante aumento) e l'audit dei sottosettori in Russia e Bielorussia, in cui le società nazionali sono state scollegate dalle reti di audit globali. D'altra parte, i rischi nel settore della sicurezza informatica sono aumentati ancora.

Alcuni autori oggi ipotizzano che continueremo a confrontarci con le crisi nel prossimo futuro. Ciò è dovuto alle crescenti asimmetrie (ad esempio nella distribuzione della ricchezza), all'aumento delle perturbazioni (tecnologiche), ai cambiamenti demogra-

fici, all'aumento della polarizzazione (ad esempio politica) e alla crescente crisi di fiducia nelle istituzioni e nelle élite.

Anche se si spera che ciò non accada, l'importanza di un'informativa finanziaria affidabile sta indubbiamente aumentando in questo contesto. Il settore della revisione contabile e le autorità di sorveglianza sono chiamati a garantire la fiducia nei dati finanziari e ad assorbire tempestivamente i continui cambiamenti.

Audit presso imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Nell'ambito del Financial Audit, l'ASR ha effettuato nel 2022 15 controlli su un totale di 34 mandati di revisione. Dopo la pandemia, questi controlli sono stati condotti in forma ibrida presso le imprese sotto sorveglianza statale. Le esperienze continuano a essere positive per entrambe le parti coinvolte nel rapporto di sorveglianza. Il maggior numero di constatazioni è stato riscontrato nelle categorie «Elementi probativi», «Frodi» e «Identificazione e valutazione dei rischi». Per quanto riguarda l'uso di strumenti di «Data Analytics», va constatato che il loro utilizzo sta assumendo sempre più importanza nel controllo delle scritture contabili e della cifra d'affari. Nell'ambito del Regulatory Audit, sono state condotte sette controlli per un totale di undici mandati di verifica. La maggior parte delle constatazioni è

emersa nell'ambito della gestione dei rischi aziendali e della lotta contro il riciclaggio di denaro (LRD).

Numero di abilitazioni stabili

Il Consiglio federale e l'ASR hanno specificato i requisiti per la pratica professionale delle persone fisiche e li hanno innalzati a un livello ragionevole, il che dovrebbe avere un effetto di miglioramento della qualità. Il numero di imprese di revisione abilitate è rimasto stabile a 2'000 rispetto all'anno precedente (2'027). Per contro, circa 900 abilitazioni di persone fisiche sono state cancellate (volontariamente) nell'ambito di una vasta operazione di aggiornamento del registro. La nuova ondata di rinnovi delle abilitazioni delle imprese di revisione, che hanno una durata limitata di cinque anni, inizierà nel 2023.

Whistleblowing e applicazione della legge

Il numero delle segnalazioni da parte di terzi è aumentato rispetto all'anno precedente. Nell'anno in rassegna sono pervenute nel complesso 39 segnalazioni (anno precedente: 27) riguardanti potenziali violazioni della legge o del diritto professionale, di cui 18 (anno precedente: 11) riferite a imprese di revisione sotto sorveglianza statale. Solo segnalazioni credibili inducono l'ASR a effettuare accertamenti più approfonditi e solo violazioni qualificate la portano ad avviare procedimenti amministrativi.

Ciò è avvenuto per tre segnalazioni lo scorso anno. Nel 2022, l'ASR ha emanato nel complesso 45 ammonizioni, decretato due revoche di abilitazione e ha respinto cinque domande di abilitazione. Inoltre, sono state presentate due denunce penali.

I criteri ESG rimangono al centro dell'attenzione dell'ASR

In Svizzera esistono ancora pochi obblighi di verifica in relazione agli ESG. Si pensi a quelli relativi alle analisi della parità salariale o agli obblighi di diligenza in relazione a minerali e metalli originari di zone di conflitto e al lavoro minorile. Tuttavia, la questione continua a crescere d'importanza. Il Consiglio federale intende preparare una bozza di consultazione sul tema della corporate governance sostenibile entro luglio 2024 e si adopera per una regolamentazione coordinata a livello internazionale. I requisiti dell'UE svolgeranno probabilmente un ruolo importante a causa delle nor-

mative dei Paesi terzi e del relativo impatto sulle aziende svizzere (il 60% delle esportazioni svizzere è destinato all'UE). Ciò vale in particolare per la direttiva sulla rendicontazione della sostenibilità aziendale adottata nel novembre 2022 e per la direttiva sulla due diligence della sostenibilità aziendale prevista per il 2023. Poiché questi regolamenti dell'UE contengono (presumibilmente) requisiti corrispondenti, la questione di eventuali obblighi di garanzia dovrà essere esaminata anche in Svizzera. L'ASR continuerà a seguire da vicino la questione e sarà coinvolta nello sviluppo della futura legislazione.

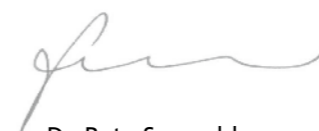
Grazie allo staff dell'ASR

Il 2022 è stato un anno impegnativo sullo sfondo degli sconvolgimenti internazionali sopra menzionati. Desideriamo ringraziare tutti i nostri dipendenti per il grande impegno, la flessibilità e la creatività con cui hanno affrontato queste sfide.

Berna, 31 gennaio 2023



Wanda Eriksen
Presidente del consiglio
d'amministrazione



Dr. Reto Sanwald
Direttore

L'ASR in cifre

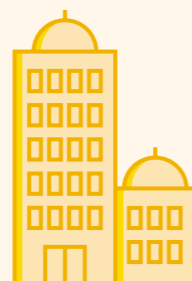
Imprese di revisione sottoposte a controllo con cadenza annuale:

- PricewaterhouseCoopers AG
- Ernst & Young AG
- KPMG AG
- Deloitte AG
- BDO AG

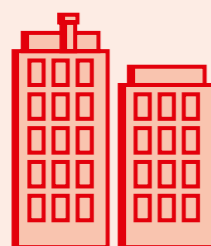


22 Numero di procedimenti di enforcement

2 Denunce penali
2 Revoche dell'abilitazione
45 Ammonizioni
5 Rigetti



Numero di ispezioni FA/RA
9 in anno 2021
15 in anno 2022



1'978
 Imprese di revisione abilitate



9'554

Numero delle abilitazioni a persone fisiche

6,51 Mio.

Totale spese ASR



24,6
 Collaboratori (ETP)



Sviluppi sul piano della regolamentazione

Progetti in corso

Rapporto del Consiglio federale sulla necessità di un intervento legislativo in materia di revisione

Il 31 agosto 2022, il Consiglio federale ha approvato il rapporto sulla valutazione approfondita delle sette raccomandazioni di revisione degli esperti Peter Ochsner e Daniel Suter sulla necessità di intervenire in materia della legge sulla revisione¹. Il rapporto conclude che l'attuale legge in materia di revisione si è sostanzialmente dimostrata efficace e che non vi è alcuna necessità fondamentale di un intervento legislativo.

Al contrario, ritiene che vi sia una necessità manifesta di migliorare la revisione degli istituti di previdenza. L'Ufficio federale delle assicurazioni sociali (UFAS), in collaborazione con la Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale (CAV PP), l'Ufficio federale di giustizia (UFG) e l'ASR, avrà quindi il compito di chiarire in modo approfondito come il miglioramento della qualità della revisione può contribuire a migliorare la stabilità del sistema pensionistico a lungo.

L'ASR continua a ritenere estraneo al sistema, se la revisione degli istituti di previdenza, in considerazione dell'interesse pubblico, non venga trattata alla stregua di quella delle assicurazioni private². Nel settore della previdenza professionale, una parte significativa della supervisione è delegata agli organi di revisione senza che l'autorità di vigilanza LPP, che delega sia in grado di valutare la qualità della revisione su cui si basa il rapporto dell'organo di revisione. Anche se in Svizzera circa due terzi degli istituti di previdenza hanno già scelto un'impresa di revisione sotto sorveglianza statale (IRSS) come organo di revisione, l'ASR ritiene opportuno che i revisori almeno degli istituti di previdenza più grandi e di quelli più complessi (come gli istituti collettivi e comuni) siano sottoposti a una sorveglianza orientata ai rischi³. In un sistema di questo tipo, anche per le imprese di revisione e i loro revisori responsabili dovrebbe essere

introdotta un'abilitazione speciale basata sull'abilitazione di base dell'ASR. Queste due misure migliorerebbero la protezione degli assicurati e dei beneficiari di rendite del secondo pilastro. Nel suo rapporto del 30 novembre 2018 sul postulato Ettlín, il Consiglio federale giunge sostanzialmente alla stessa conclusione. Nel corso dell'attuazione del mandato del Consiglio federale sarà chiaro se e in che misura questa questione potrà essere attuata nel processo legislativo.

Aziende parastatali come società di interesse pubblico

Nello stesso rapporto del 31 agosto 2022, il Consiglio federale, in risposta al postulato 19.4389 «Riconoscere le aziende parastatali quali società di interesse pubblico (SdIP) ai sensi della legge sui revisori» della Commissione della gestione del Consiglio degli Stati (CdG-SS) del 12 novembre 2019, è giunto alla conclusione che almeno alcune aziende parastatali dovrebbero essere considerate come SdIP ai sensi dell'art. 2 lett. c LSR. Di conseguenza, ha incaricato l'UFG, con la partecipazione dell'Amministrazione federale delle finanze (AFF) e dell'ASR, di preparare entro la metà del 2024 un progetto di consultazione per rafforzare il ruolo degli uffici di revisione esterni in alcune società parastatali per determinare definitivamente quali società dovranno essere considerate SdIP in futuro.

Controllo delle casse di compensazione AVS

La vigilanza sull'AVS, sulle prestazioni complementari, sulle indennità di perdita di guadagno (IPG) e assegni familiari nell'agricoltura deve essere sottoposta a processo di ammodernamento, impostando la vigilanza in modo che risulti maggiormente basata sui rischi per rapporto alla situazione attuale, rafforzando la governance e adeguando le disposizioni sui sistemi d'informazione all'attuale stato di sviluppo tecnologico. A tal fine, il 17 giugno 2022 le Camere federali hanno approvato la Legge federale sulla modernizzazione della vigilanza dell'AVS. Per quanto riguarda la revisione, la nuova legge prevede che le

casce di compensazione devono essere verificate da una impresa di revisione abilitata come perito revisore al senso della LSR. Anche i revisori responsabili delle casse di compensazione devono essere in possesso dell'abilitazione di base come perito revisore. Il mandato di revisione va oltre la revisione dei conti annuali e contiene elementi di revisione di vigilanza (verifica dell'organizzazione e della gestione, dei sistemi informativi, della gestione del rischio, della gestione della qualità e del SCI). In particolare, le ordinanze d'esecuzione dovrebbero anche emanare disposizioni più dettagliate sui requisiti dell'ufficio di revisione e del revisore responsabile, che vadano oltre ai requisiti di abilitazione come perito revisore. L'ASR sarà quindi responsabile del rilascio di queste abilitazioni speciali⁴. La consultazione sulle suddette ordinanze esecutive si terrà nel secondo trimestre del 2023. L'entrata in vigore delle nuove disposizioni è prevista per il 1° gennaio 2024.

Legge federale sulla lotta contro gli abusi in ambito fallimentare

Il 18 marzo 2022, il Parlamento ha approvato la Legge federale sulla lotta contro gli abusi in ambito fallimentare. L'obiettivo del disegno di legge è quello di evitare, tramite diverse misure, che i debitori abusino della procedura fallimentare per liberarsi dai propri obblighi. Dal punto di vista della revisione, il disegno di legge contiene due punti rilevanti: (1) La rinuncia alla revisione limitata (il cosiddetto opting-out) viene sottoposta a restrizioni, nel senso che si applica soltanto agli esercizi futuri. Inoltre, la

¹ Il rapporto è disponibile all'indirizzo seguente: www.news.admin.ch/news/message/attachments/72813.pdf.

² Si vedano le considerazioni contenute nei rapporti di gestione 2016 (pag. 46), 2017 (pag. 40), 2018 (pag. 39), 2019 (pag. 47 e segg.), 2020 (pag. 54) e 2021 (pag. 45) dell'ASR; si veda inoltre SCHNEIDER/DEVAUD/OFFERGELD, Die Revision von Vorsorgeeinrichtungen aus dem Blickwinkel der RAB, in: EXPERTfocus 2020, 771 e segg., 774.

³ Si vedano inoltre le considerazioni contenute nei rapporti annuali 2016 (pag. 46), 2017 (pag. 40), 2018 (pag. 39), 2019 (pag. 49), 2020 (pag. 54) e 2021 (pag. 45) dell'ASR.

⁴ Messaggio del Consiglio federale del 20 novembre 2019 (BBl 2020 I, 68).

rinuncia deve essere notificata all'Ufficio del registro di commercio prima dell'inizio dell'esercizio in questione. Si impedisce così l'opting-out retroattivo. (2) La proposta impedisce anche il cosiddetto «trasferimento del mantello giuridico» per le società in eccedenza di debiti, senza attività commerciale e senza attivi. Il periodo di consultazione per la modifica dell'ordinanza sul registro di commercio (ORC) dura fino al 5 maggio 2023. L'entrata in vigore è prevista per il 1° gennaio 2024.

Limited Qualified Investor Funds

Il 17 dicembre 2021, il Parlamento ha approvato la revisione della Legge svizzera sugli investimenti collettivi (LICol) per introdurre il cosiddetto Limited Qualified Investor Funds (L-QIF). Per il lancio di un L-QIF non è necessaria l'approvazione o l'autorizzazione della FINMA. Il 23 settembre 2022, il Consiglio federale ha messo in consultazione il progetto di revisione dell'ordinanza sugli investimenti collettivi di capitale. Il progetto prevede, da un lato, un audit dei conti e, dall'altro, un audit prudenziale supplementare con intensità di verifica «audit» nelle seguenti aree (a) prescrizioni relative alle caratteristiche della nozione di un L-QIF, (b) prescrizioni relative al equisiti mandato di una banca depositaria, (c) contenuto e modifica del contratto del fondo, dello statuto, del regolamento di investimento e del contratto di società, (d) prescrizioni in materia di rendicontazione e di raccolta dei dati, (e) patrimonio minimo e (f) scadenza per il per la realizzazione delle restrizioni agli investimenti (riguarda il L-QIF nella forma giuridica di investimento collettivo di capitale aperto). La società di audit deve redigere un rapporto succinto e un rapporto di audit dei conti annuali, nonché un rapporto di audit sulla verifica complementare. Le lacune significative devono essere incluse come irregolarità nel rapporto di audit sulla verifica prudenziale dell'istituto cui compete l'amministrazione del L-QIF. Il processo di consultazione è stato completato. La revisione della LICol dovrebbe entrare in vigore nel secondo trimestre del 2023.

Misure relative alla situazione in Ucraina

Il 28 febbraio 2022, il Consiglio federale ha deciso di aderire alle sanzioni dell'UE contro la Federazione Russa e la Bielorussia. L'ordinanza che istituisce provvedimenti in relazione alla situazione in Ucraina⁵ è entrata in vigore il 4 marzo 2022. Da allora, la Svizzera ha già implementato l'ottavo pacchetto di sanzioni dell'UE. Nel settore finanziario, dal 29 giugno 2022 è vietata la fornitura diretta o indiretta di servizi nei settori della revisione contabile (compresi la revisione, la contabilità e la consulenza fiscale), delle consulenze aziendali delle consulenze in materia di pubbliche relazioni a persone giuridiche, società o enti con sede in Russia (art. 28e cpv. 1 dell'ordinanza).

Tuttavia, questo divieto non si applica ai servizi destinati all'uso esclusivo da parte di persone giuridiche, imprese o organizzazioni stabilite nella Federazione Russa che sono di proprietà o sotto il controllo, esclusivo o congiunto, di persone giuridiche, imprese o organizzazioni registrati o costituiti secondo il diritto svizzero o il diritto di uno Stato membro del SEE o del Regno Unito (art. 28e par. 2 let. b Ordinanza). Il Segretariato di Stato dell'economia (SECO) è responsabile dell'applicazione di questa disposizione.

Revisione della legge sulla protezione dei dati

La revisione totale della Legge sulla protezione dei dati (LPD) approvata dal Parlamento il 25 settembre 2020 entrerà in vigore il 1° settembre 2023. Nell'allegato al progetto di legge, anche la LSR è stata integrata con un articolo che aggiorna le basi giuridiche concernenti il trattamento dei dati personali e dei dati su persone giuridiche (nuovo art. 15b LSR). Sulla base della revisione totale della LPD, il 31 agosto 2022 il Consiglio federale ha adottato anche la revisione totale delle relative disposizioni d'esecuzione. Il 1° settembre 2023 entrerà in vigore anche la nuova ordinanza relativa alla legge federale sulla protezione dei dati (OLPD).

Progetti conclusi

Revisione del diritto della società anonima

Il nuovo diritto della società anonima adottato dalle Camere federali il 19 giugno 2020 è entrato in vigore il 1° gennaio 2023. Per i punti rilevanti per la revisione, si rimanda alle spiegazioni contenute nella rapporto di gestione 2020⁶.

Ordinanza sugli obblighi di diligenza e trasparenza in relazione a minerali e metalli originari di zone di conflitto e al lavoro minorile (ODiT)

L'attuazione del controprogetto indirizzato all'iniziativa per multinazionali responsabili (IMR) prevede a livello legislativo anche requisiti di due diligenze e trasparenza per quanto riguarda i minerali e i metalli provenienti da aree di conflitto e il lavoro minorile. A tal fine, le aziende in questione devono introdurre un sistema di gestione e, in particolare, definire una politica di catena di approvvigionamento pertinente e tracciabile. A partire dal 1° gennaio 2022, il piano di gestione dei rischi elaborato dall'azienda, comprendente i rischi di effetti negativi sulla catena di fornitura e le misure per ridurli al minimo, deve essere verificato annualmente da una società di revisione abilitata dall'ASR come perito revisore (art. 16 ODiT).

Innalzamento dei requisiti per l'esperienza professionale

Il 23 novembre 2022, il Consiglio federale ha deciso di modificare l'articolo 7 OSRev al fine di specificare i requisiti per l'esperienza professionale e di innalzarli a un livello ragionevole. In futuro, la percentuale minima di esperienza professionale nell'area della revisione contabile sarà di un quarto per l'abilitazione come perito revisore, di cui un terzo deve essere svolta nell'ambito della revisione ordinaria. Per l'abilitazione come revisore, la percentuale minima nell'ambito della revisione contabile sarà ora del 37,5%.

⁵ SR 946.231.176.72.

⁶ Cfr. il rapporto di gestione ASR 2020, pag. 11 e segg.

Inoltre, l'esperienza professionale sotto sorveglianza è riconosciuta solo se l'attività è formalmente subordinata per almeno tre mesi senza interruzioni significative e con una percentuale minima del 50%. Per le attività che sono state sorvegliate dallo stesso supervisore per più di due anni, invece, è sufficiente un livello di occupazione del 20%. Poiché questi requisiti sono in parte più restrittivi per rapporto alla prassi attuale, le persone interessate beneficiano di adeguati periodi di transizione, basati sulla durata della esperienza professionale per la rispettiva formazione: Più lunga è l'esperienza professionale richiesta, più lungo è il periodo di transizione. I titolari di abilitazioni esistenti non sono interessati dalla nuova regolamentazione. L'ASR ha inoltre codificato la propria prassi di valutazione in una nuova circolare 1/2022 che, analogamente alla modifica dell'ordinanza, è entrata in vigore il 1° gennaio 2023.

Revisione dell'Ordinanza sulla sorveglianza e dell'Ordinanza sui dati dell'ASR

L'adozione dei nuovi standard svizzeri di revisione da parte di EXPERTsuisse (SR-CH) ha reso necessari alcuni adeguamenti dell'Ordinanza sulla sorveglianza ASR (OS-ASR). Gli emendamenti sono di natura consequenziale e sono entrati in vigore il 15 dicembre 2022. In vista della nuova legge sul casellario giudiziale (LCaGi⁷), è stata modificata anche l'ordinanza sui dati (DV-RAB). Questa modifica è entrata in vigore il 23 gennaio 2023.

Aggiornamento di tutte le precedenti circolari dell'ASR

L'entrata in vigore del nuovo SR-CH ha un impatto anche sulle circolari dell'ASR. Pertanto, sono state aggiornate le circolari 1/2007 (circ.) concernente le informazioni riguardo alla domanda di abilitazione, ai documenti da presentare in sede di inoltro e all'obbligo di notificazione, circ. 1/2008 concernente il riconoscimento di standard svizzeri di revisione e d'assicurazione della qualità, circ. 1/2009 concernente la relazione di revisione completa al consiglio d'amministrazione, circ. 1/2010 concernente

il rapporto delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale all'autorità di sorveglianza e circ. 1/2014 concernente l'assicurazione interna della qualità nelle imprese di revisione. Le modifiche sono essenzialmente di natura redazionale. Ci sono due eccezioni:

- La circ. 1/2015 concernente le indicazioni sugli aspetti significativi emersi dalla revisione nella relazione di revisione all'assemblea generale è stata abrogata in vista dell'entrata in vigore dell'ISA-CH 701 (comunicazione degli aspetti chiave della revisione contabile nella relazione del revisore indipendente).
- Nella circ. 1/2007 sono stati apportati alcuni adeguamenti in vista della nuova ondata di rinnovi dell'abilitazione delle imprese di revisione prevista per il 2023.

Le modifiche delle circolari citate o l'abrogazione della circ. 1/2015 sono entrate in vigore il 15 dicembre 2022.

⁷ Legge federale sul casellario giudiziale informatizzato VOSTRA (Legge sul casellario giudiziale, LCaGi; FF 2016 4315).

Financial Audit

Controlli 2022

Panoramica

Nell'anno in esame l'ASR ha condotto 15 ispezioni⁸. Nell'ambito di questi controlli, è stata esaminata la revisione dei conti annuali e consolidati di 34 società mediante verifiche a livello di mandati (file review). Le file reviews non rappresentano una seconda revisione, ma si limitano alle posizioni e alle questioni in cui l'ASR intravede rischi particolari (fig. 1).

Firm Review

I sistemi interni di assicurazione della qualità (in seguito anche monitoraggio interno) presso le società di revisione ispezionate possono essere ritenuti, analogamente al passato, come adeguati.

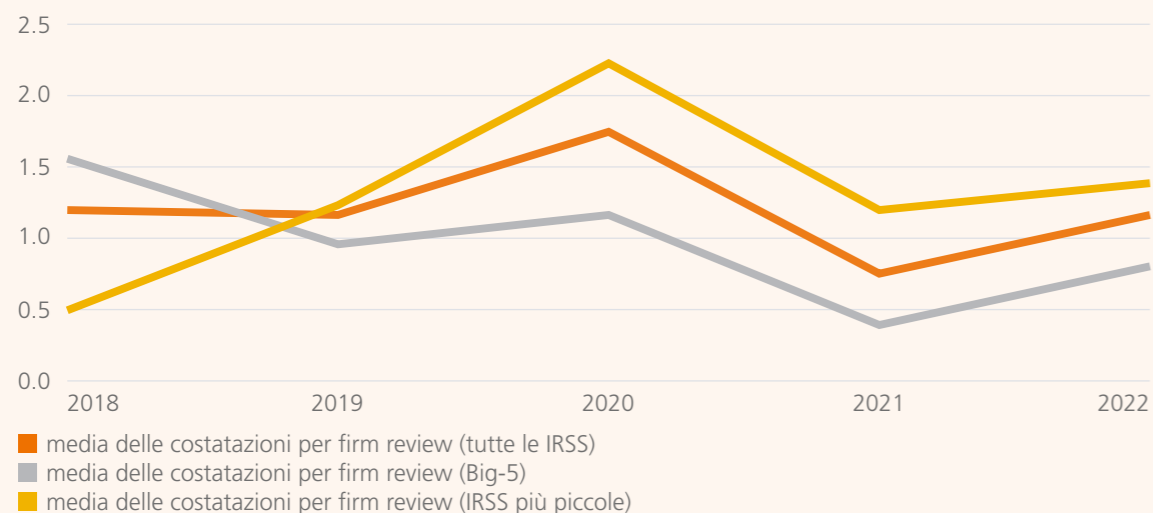
Figura 1

Panoramica delle ispezioni e delle costatazioni dell'ASR 2021 e 2022

Categorie	Le cinque maggiori società di revisione		Altro		Totale	
	2022	2021	2022	2021	2022	2021
Numero di ispezioni	6	5	9	4	15	9
Costatazioni/Comment Form nell'ambito della firm review	5	2	13	5	18	7
Numero di file sottoposti al controllo ⁹	26	27	8	4	34	31
Costatazioni/Comment Form nell'ambito della file review	17	9	17	13	34	22

Figura 2

Evoluzione della media di costatazioni nell'ambito della firm review dal 2018



⁸ Il lavoro di ispezione presso due delle cinque principali società di revisione si è concluso. Poiché il processo di analisi delle costatazioni si trova ancora in una fase iniziale, i risultati emersi non sono oggetto del rapporto di gestione 2022. Per contro, sono stati considerati i due controlli non ancora conclusi al 31 dicembre dello scorso anno. L'ASR ha

inoltre condotto nel 2022 un controllo ad hoc presso una delle cinque principali società di revisione.

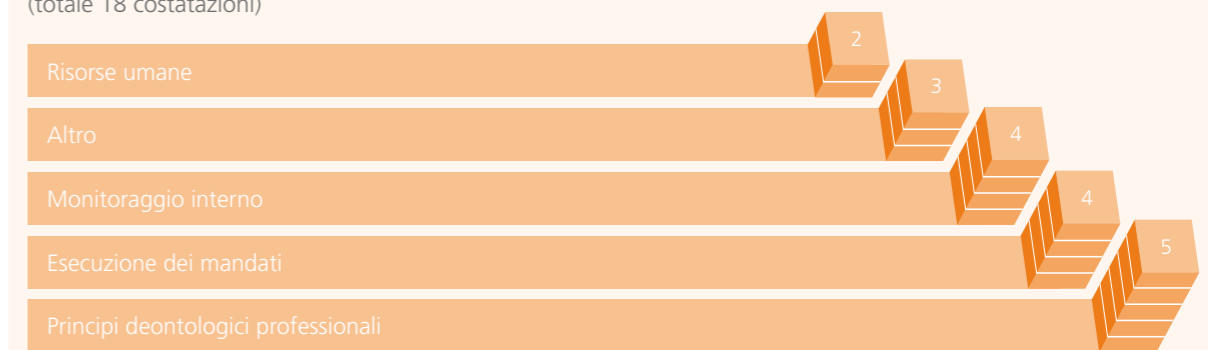
⁹ Nell'ambito di una file review, l'ASR controlla normalmente le carte di lavoro relative alla revisione di gruppo e quelle relative ad una sua controllata significativa.

La media più bassa delle costatazioni di tutte le imprese di revisione sotto sorveglianza statale (IRSS) si è registrata nel 2021, la più alta nel 2020 (Fig. 2). Nel 2022 l'ASR ha identificato un totale di 18 costatazioni a livello di impresa. Dalle singole firm review sono emerse quindi in media 1,2 costatazioni per controllo (anno precedente 0,8). Questo aumento è

da ricondurre non da ultimo al fatto che nell'anno in esame dalle ispezioni effettuate presso tre società di revisione più piccole sono emerse complessivamente un totale di 13 costatazioni. Ad eccezione dell'anno 2018, la media di costatazioni presso le cinque principali società di revisione è stato inferiore rispetto a quella delle società di revisione più piccole.

Figura 3

Tipo e numero di costatazioni delle firm review 2022 (totale 18 costatazioni)



Il maggior numero di costatazioni ha riguardato le seguenti categorie (Fig. 3):

– Nell'ambito dei principi deontologici professionali applicabili, l'ASR ha individuato cinque costatazioni. In tre casi il processo di conferma annuale dell'indipendenza è stato insufficiente. In un caso il revisore responsabile non ha rispettato l'obbligo di rotazione, violazione che non è stata rilevata dai controlli interni della società di revisione. Nel quinto caso il processo di accettazione di mandati supplementari non si è svolto in modo corretto: in alcuni casi le conferme dei mandati e i controlli dei conflitti non sono stati preparati o eseguiti. In questo contesto, l'ASR ha costatato una violazione dell'indipendenza che ha portato, in particolare, a un ammonimento scritto nei confronti della società di revisione e del revisore responsabile.

– Nell'ambito dell'esecuzione dei mandati, l'ASR ha individuato quattro costatazioni. In due delle cinque principali società di revisione, l'ASR ha riscontrato che i teams di revisione delle società d'interesse pubblico (SdIP) hanno troppo spesso confutato il rischio di frode nell'ambito della rilevazione dei ricavi, contrariamente ai requisiti dello standard di revisione. Per ulteriori dettagli si rimanda ai commenti qui sotto riportati. In un altro caso, le istruzioni relative alla procedura per le conferme bancarie esterne non erano chiare. L'ultima costatazione concerneva, l'assegnazione dei responsabili del controllo della qualità di un mandato, che è avvenuta troppo tardi.

– Per quanto riguarda il processo di monitoraggio interno, l'ASR ha individuato quattro costatazioni. In particolare, non è sempre stato garantito che i revisori responsabili siano stati controllati durante il ciclo definito. Inoltre, in alcuni casi man-

cavano delle istruzioni sulla classificazione delle lacune costatate o sulla determinazione delle costatazioni ricorrenti che dovrebbero portare a delle misure a livello aziendale. In un caso, mancava la procedura per i reclami e alle denunce.

Confutazione del rischio di frode nell'ambito della rilevazione dei ricavi

Nella comunicazione sulla sorveglianza 1/2022 relativa alla considerazione delle frodi nell'ambito dei servizi di revisione, l'ASR sottolinea il divario esistente tra le aspettative del pubblico nei confronti dell'ufficio di revisione e il mandato legale effettivo dell'ufficio di revisione. Sulla base delle risultanze ottenute dall'ASR durante i controlli eseguiti tra il 2017 ed il 2021, sono stati dati ai team di revisione diversi miglioramenti chiavi per rapporto all'approccio da seguire nella pratica. L'ISA/SR 240 stabilisce che il team di revisione deve partire dal presupposto che sussistano rischi di frodi al momento della rilevazione dei ricavi.

Se questa presunzione non si applica, le ragioni devono essere documentate. Secondo il principio di revisione, il rischio di atti fraudolenti nel riconoscimento dei ricavi non può essere confutato che per delle operazioni semplici e di un solo tipo. Secondo lo standard setter, questo è attualmente il caso, ad esempio, dei ricavi per locazione relativi ad un'unica proprietà immobiliare. Se questo esempio viene utilizzato come parametro di riferimento, la confutazione del rischio di atti fraudolenti in relazione alla rilevazione dei ricavi da parte delle società operative dovrebbe essere applicata solo in casi eccezionali.

Nell'ambito dei controlli eseguiti nel 2022, l'ASR ha notato che un numero relativamente elevato di revisioni, per le IRSS, tendeva a confutare la presunzione di rischio. Poiché questo approccio di revisione contraddice la natura eccezionale del regolamento, l'ASR ha emesso le relative constatazioni. Sono state concordate misure specifiche con le società di revisione. L'ASR continuerà a seguire gli sviluppi in questo ambito nelle future ispezioni.

Analisi delle relazioni di revisione relative ai conti di gruppo 2021

L'ASR ha esaminato principalmente le relazioni di revisione dei conti annuali consolidati di tutte le società quotate alla SIX con data di chiusura del bilancio nel 2021. L'analisi annuale delle relazioni di revisione fornisce all'ASR importanti indicazioni su temi rilevanti

per la revisione e su eventi attuali che hanno un impatto sulla rendicontazione (ad esempio, key audit matters (KAM), continuità aziendale, cambio dell'ufficio di revisione, sviluppo degli onorari di revisione, correzioni di errori degli anni precedenti, pandemia COVID-19 e guerra in Ucraina). Le conoscenze acquisite supportano inoltre l'ASR nella selezione dei mandati da sottoporre a controllo in funzione dei rischi. Di seguito vengono illustrati in dettaglio tre tematiche.

Ipotesi della continuità aziendale

L'ipotesi della continuità aziendale è un principio contabile importante. I conti annuali e consolidati sono solitamente allestiti ipotizzando che l'attività aziendale possa continuare ancora per almeno 12 mesi dopo la data di chiusura del bilancio. Il team di revisione deve esaminare il carattere appropriato di questa ipotesi (ISA/PS 570). Si tratta di un tema che, a seconda delle circostanze, si rivela complesso e che negli ultimi due anni ha assunto sempre maggiore rilevanza, in particolare a causa dell'impatto economico della pandemia COVID-19. Nell'anno precedente, dieci società, ovvero il 4,5% di quelle esaminate, erano confrontate con incertezze rilevanti in merito alla continuità aziendale. L'ultima analisi delle relazioni di revisione ha mostrato, da un lato, che il problema della continuità aziendale ha continuato a sussistere per la metà di queste società nell'esercizio 2021. D'altra parte, un'altra azienda è stata toccata da

questa problematica. Sulla base dei bilanci annuali e consolidati del 2021 si può quindi concludere che la pandemia COVID-19 non ha avuto un impatto negativo sulla continuità aziendale delle società quotate alla SIX.

Guerra in Ucraina

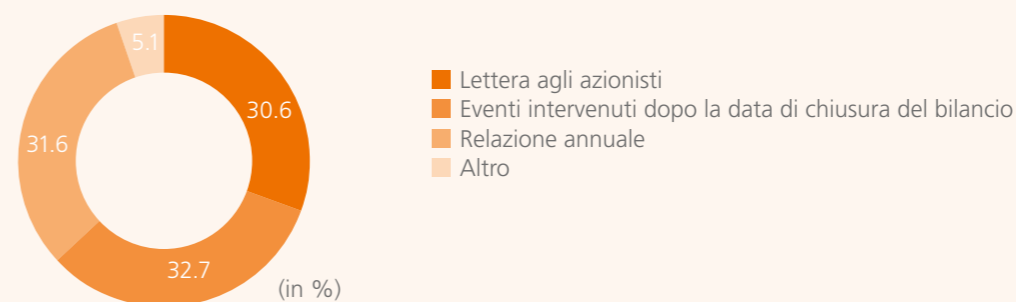
Il 24 febbraio 2022, la Russia ha lanciato un'invasione dell'Ucraina. Gli effetti della guerra in Ucraina sono globali e molteplici (aumento dei prezzi dell'energia, ritiro dai canali di vendita russi, perturbazione delle catene di approvvigionamento, ecc.). La guerra in Ucraina amplifica inoltre gli sviluppi economici che erano già iniziati prima dello scoppio della guerra (soprattutto l'inflazione e il relativo aumento dei tassi di interesse). Analogamente allo scoppio della pandemia COVID-19 nel 2020, gli emittenti rispettivamente i loro organi di revisione hanno dovuto ancora una volta affrontare un evento dalle conseguenze importanti sopravvenuto dopo la data di chiusura del bilancio e il suo potenziale impatto sul reporting all'inizio del 2022. Era ampiamente indiscusso che la guerra in Ucraina non costituisse un evento da prendere in considerazione per gli emittenti, la cui data di chiusura del bilancio fosse anteriore al 24 febbraio 2022. Per i bilanci annuali e consolidati pubblicati dopo l'inizio dell'invasione russa, tuttavia, è stato necessario valutare se la guerra costituisse un evento rilevante e richiedesse una corrispondente informativa nel bilancio.

L'ASR ha esaminato i rapporti di gestione pubblicati nel periodo compreso tra la seconda e la diciassettesima settimana di calendario (Fig. 4)¹⁰. Il numero e la percentuale di emitten-

ti che hanno pubblicato informazioni sulla guerra in Ucraina nella relazione annuale sono aumentati man mano che gli effetti della guerra si sono fatti sentire.

Figura 5

Elementi del rapporto di gestione contenente informazioni sulla guerra in Ucraina (espresso in percentuale, società quotate alla SIX)



A seconda del momento della pubblicazione dei bilanci e della valutazione dell'impatto sull'attività dell'emittente, la guerra in Ucraina è stata affrontata in modo diverso nei rapporti di gestione delle società quotate alla SIX (Fig. 5). Le informazioni corrispondenti si trovano per lo più nella relazione annuale, nelle informazioni relative agli eventi importanti intervenuti successivamente alla data di chiusura del bilancio, nell'allegato al bilancio annuale o

consolidato, nella lettera agli azionisti o in una combinazione dei documenti sopramenzionati. Solo in due casi la guerra in Ucraina è stata menzionata nel rapporto di revisione per mezzo di un'informativa del bilancio.

Key Audit Matter, aspetti chiave della revisione (KAM)

Le relazioni di revisione delle società quotate in borsa contengono, tra l'altro, anche informazioni sugli aspetti chiave della revisione (KAM). Le

KAM più frequentemente divulgate nei rapporti di revisione esaminati riguardavano le voci seguenti: valori patrimoniali immateriali con una durata di utilizzo illimitata (incluso l'avviamento), rilevazione dei ricavi, imposte, immobilizzazioni materiali e rimanenze.

Figura 4

Numero di rapporti di gestione con e senza informazioni sulla guerra in Ucraina da parte delle società quotate alla SIX

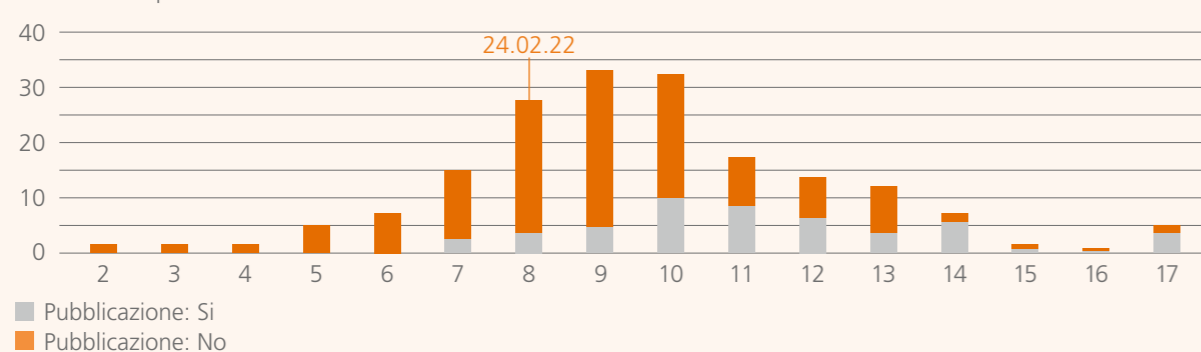
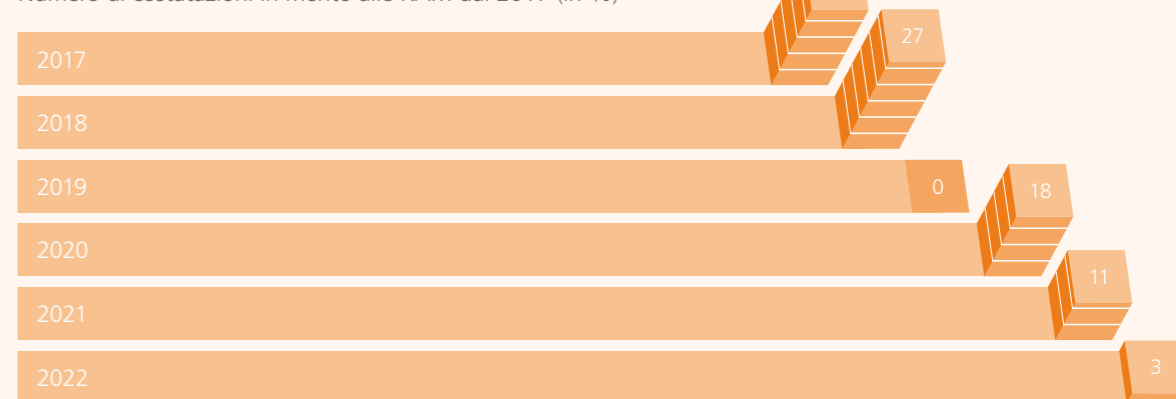


Figura 6

Numero di constatazioni in merito alle KAM dal 2017 (in %)



¹⁰ Include 195 dei 222 bilanci analizzati.

Dal 2017, l'ASR ha identificato 13 costatazioni in relazione alle KAM. Undici di queste riguardavano l'insufficiente applicazione delle procedure di verifica stabilite nel KAM. Queste procedure non sono state eseguite affatto o non sono state eseguite come descritto. La percentuale di file reviews con costatazioni KAM è fortunatamente in calo dal 2018 (fig. 6). Nel 2022 l'ASR ha individuato una costatazione presso le cinque principali imprese di revisione e nessuna costatazione presso le imprese di revisione più piccole.

Governo d'impresa (corporate governance)

È oggetto di dibattito se esista una correlazione diretta tra una buona corporate governance e il successo

aziendale. Tuttavia, la corporate governance è un metodo riconosciuto per contrastare i deragliamenti e gli insuccessi delle aziende in generale. Applicata alle società di revisione, la corporate governance dovrebbe favorire il raggiungimento dei seguenti obiettivi:

- Promuovere la qualità dei servizi di revisione
- Garantire l'interesse pubblico rispettivamente la fiducia del pubblico nell'affidabilità della revisione e delle IRSS
- Riduzione del rischio di scomparsa o almeno di uscita dal mercato di una IRSS, cosa che sarebbe di importanza sistemica.

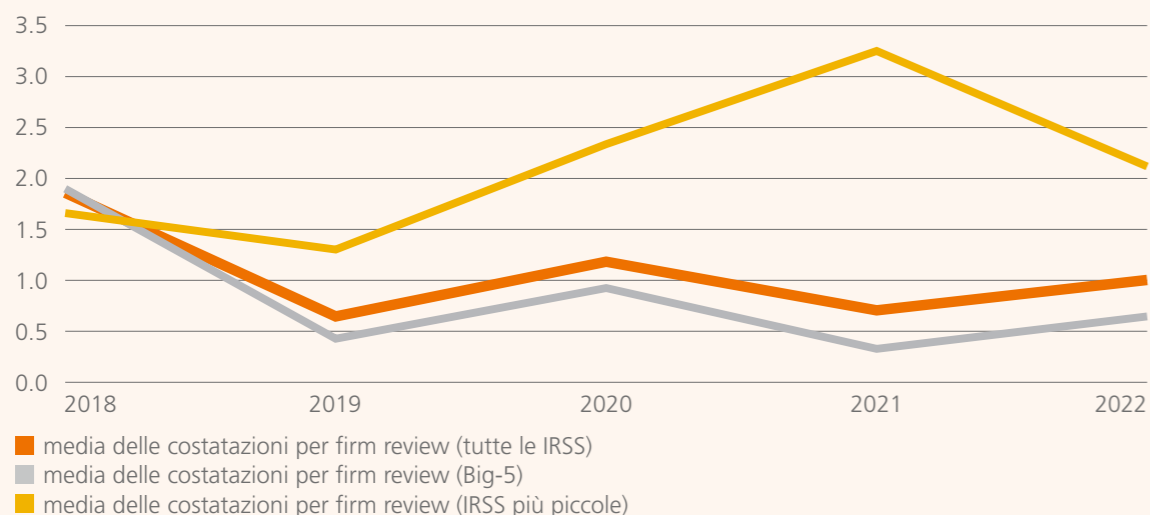
Nel 2022 l'ASR ha fatto il punto della situazione sulla corporate governance delle cinque principali società di revisione e le ha confrontate tra loro. Le strutture di corporate governance delle cinque principali società di revisione sono generalmente simili. Ciò è dovuto non da ultimo al modello di partnership seguito da tutte e cinque le imprese. Tuttavia, vi sono chiare differenze nei dettagli. Poiché i controlli del 2022 non sono ancora conclusi, il soggetto sarà trattato nel rapporto di gestione 2023.

File Review

Come negli anni precedenti, la qualità dell'audit sul singolo mandato dipende in larga misura dai partner e dai collaboratori coinvolti, nonché dal contesto esterno.

Figura 7

Evoluzione della media di costatazioni nell'ambito della file review dal 2018



La media delle costatazioni per ogni file review di tutte le IRSS è stato di gran lunga il più alto nel 2018 (1,9). Negli anni successivi (dal 2019 al 2022), questo indicatore si è mantenuto nell'intervallo tra 0,7 e 1,2. Non è possibile individuare una vera e propria tendenza. Le stesse affermazioni valgono per le cinque principali società di revisione, ad eccezione del fatto che il rapporto era compreso nell'intervallo tra 0,4 e 0,9 negli anni dal 2019 al 2022. A partire dal 2019, la media

di costatazioni per file esaminato presso le piccole imprese di revisione è significativamente più elevato rispetto a quello delle cinque principali imprese di revisione. Soprattutto le piccole IRSS devono compiere ulteriori sforzi per ridurre il numero di costatazioni.

Nell'anno in esame sono state condotte in totale 34 file review (anno precedente: 31), dalle quali sono emerse un totale di 34 costatazioni. Il numero di costatazioni per file review (1,0) è au-

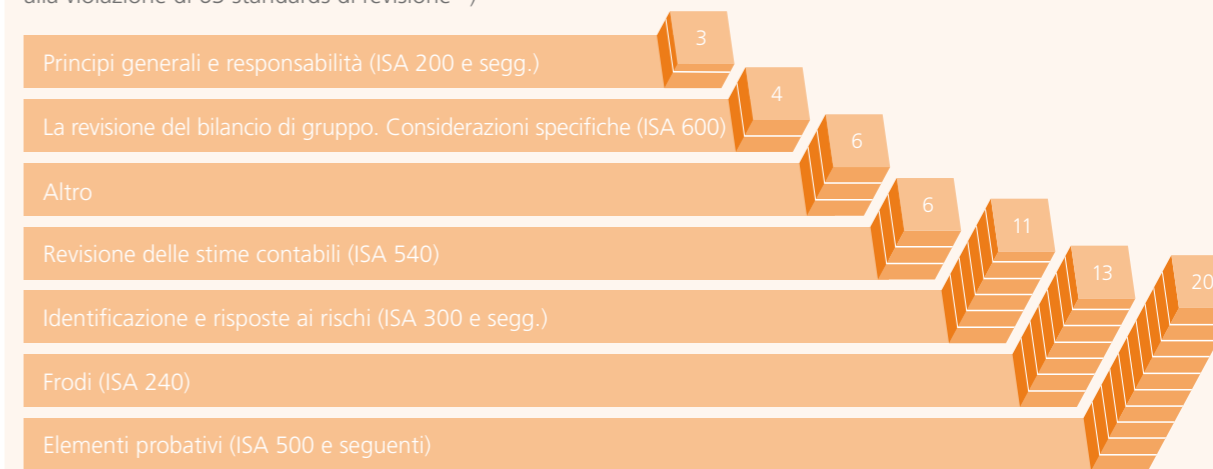
mentato di 0,3 rispetto all'anno precedente (0,7). Questo aumento è dovuto in particolare a quattro revisioni (inclusa una revisione ad hoc) per le quali l'indicatore è stato almeno pari a 3,0.

La figura seguente riporta la tipologia e il numero delle costatazioni emerse dalle file review¹¹ (Fig. 8).

¹¹ Ai fini di un confronto, le costatazioni che si basano sulle violazioni degli standards svizzeri di revisione o di quelli statunitensi sono state messe in relazione con gli standards ISA corrispondenti o comunque paragonabili.

Figura 8

Tipo e numero delle costatazioni emerse dalle file review 2022 (in totale 34 costatazioni relative alla violazione di 63 standards di revisione¹²)



– La categoria «elementi probativi» comprende lacune nell'ambito di vari standard di revisione. Gli standard di revisione più frequentemente non rispettati in questa categoria sono quelli relativi alle conferme esterne (ISA/SR 505) e al campionamento di revisione (ISA/SR 530), seguiti dalle violazioni degli standards relativi agli elementi probativi (ISA/SR 500) e alle rimanenze (ISA/SR 501). Per quanto concerne le conferme esterne, i team di audit non hanno sempre mantenuto il controllo sulle domande delle conferme esterne. Inoltre, la concezione e l'estensione del campione così come la selezione degli elementi da sottoporre a verifica sono state talvolta eseguite in modo insufficiente. La selezione di alcuni elementi (ISA/SR 500) non costituisce una verifica mediante campionatura ai sensi dell'ISA/SR 530. Di conseguenza, al momento dell'esecuzione della verifica di dettaglio, in questi casi, non è possibile pronunciarsi sulla popolazione complessiva. Nel contesto del campionamento, ogni elemento del campione deve avere le stesse probabilità di essere selezionato all'interno dell'intera popolazione. Lo standard di revisione ISA/SR 500 potrebbe essere praticamente attribuito a ciascuna costatazione. Tuttavia, questo non è molto significa-

tivo. In questo contesto, nel 2022 l'ASR ha riscontrato in diversi casi che l'affidabilità delle informazioni prodotte dalle imprese ispezionate, su cui il team di revisione si è basato, sono state esaminate in modo insufficiente. Per quanto riguarda le constatazioni relative all'ambito delle rimanenze (ISA/SR 501), si rimanda alle spiegazioni sotto riportate relative ai temi prioritari del programma d'ispezione dell'ASR nel 2022.

– Una frode rappresenta un atto perpetrato intenzionalmente da parte di uno o più componenti del consiglio di amministrazione, della direzione, del personale o da terzi allo scopo di conseguire con l'inganno un vantaggio ingiustificato o illecito. Le frodi vengono classificate in manipolazione dei conti e danni al patrimonio della società sottoposta a revisione.

Come l'anno scorso, anche nel 2022 l'ASR ha constatato più volte la mancanza o l'inadeguatezza delle consultazioni condotte presso i dirigenti e i membri del consiglio di amministrazione della società sottoposta a revisione, nonché un controllo carente delle scritture registrate nei libri contabili. Quanto più dettagliatamente i rischi di frode vengono identificati, valutati e affrontati nella fase di pianificazio-

ne, tanto più basso sarà il rischio di costatazioni. L'ASR ha inoltre individuato diverse lacune in quest'area. Ad esempio, l'integrità del consiglio di amministrazione non è stata sufficientemente messa in discussione o il rischio di atti fraudolenti è stato confutato nella rilevazione dei ricavi per motivi non comprensibili.

Le costatazioni identificate vengono affrontate dalle società di revisione con misure solide. L'ASR tratterà questo argomento come tema prioritario di revisione nel 2023.

– Gli ISA/SR 315 e 330 contengono delle prescrizioni relative alla valutazione del rischio e alla risposta ai rischi identificati. Senza una pianificazione qualitativa della revisione, c'è un alto rischio che la relativa esecuzione della revisione sia insufficiente. Le conclusioni tratte sulle singole voci di revisione, che costituiscono la base del giudizio di verifica nella relazione di revisione, non sono quindi adeguatamente comprovate. L'ASR ha riscontrato in diversi casi che i team di revisione non hanno coperto adeguatamente il periodo restante fino alla data di chiusura del bilancio al momento dell'esecuzione delle procedure

¹² Per ogni costatazione potrebbero essere stati violati diversi standard di revisione. Di conseguenza, il numero di costatazioni non corrisponde al numero di standard di revisione.

di conformità e delle procedure di validità effettuate durante l'anno. Inoltre, i team di revisione si sono basati su controlli (compresi i controlli IT generali) anche se questi non erano stati verificati o lo sono stati solo parzialmente. Di conseguenza, le verifiche di conformità relativi ai controlli delle applicazioni o l'entità delle procedure di validità sono state insufficienti. È stato inoltre riscontrato che le procedure di audit erano insufficienti nonostante un'adeguata valutazione dei rischi.

– Per quanto riguarda le constatazioni relative alle stime contabili, si rimanda alle spiegazioni sotto riportate relative ai temi prioritari del programma d'ispezione dell'ASR nel 2022.

Priorità 1: Revisione delle stime contabili e della relativa informativa di bilancio (ISA/SR 540)

La revisione delle stime contabili richiede un approccio particolarmente critico da parte del team di revisione, poiché tali stime possono essere soggette ad un maggior rischio di errori significativi. L'ASR ha individuato sei constatazioni nel 2022. In quasi tutti i casi, non sono stati ottenuti elementi probativi sufficienti per rapporto alla recuperabilità di varie voci dell'attivo (risorse minerarie, immobili, avviamento, strumenti finanziari o fondi di investimento di tipo private equity).

Priorità 2: Revisione delle rimanenze (in particolare ISA/SR 501)

Le rimanenze rappresentano una voce di bilancio significativa per la maggior parte delle aziende industriali. Tuttavia, le rimanenze sono raramente identificate come un rischio importante di errori significativi nei bilanci annuali e consolidati o come un aspetto chiave della revisione (KAM)¹³. I maggiori rischi delle rimanenze sono solitamente identificati nella valutazione piuttosto che nella completezza e nell'esistenza.

Nonostante la valutazione del rischio, il principio di revisione ISA/SR 501 prevede una procedura specifica nel caso di rimanenze significative al fine

di ottenere elementi probativi adeguati sull'esistenza e sullo stato delle rimanenze. Ciò implica la presenza del team di revisione durante la presa fisica dell'inventario (osservazione dello svolgimento delle procedure di conta) e la riconciliazione dei risultati dell'inventario con la contabilità. Durante l'inventario fisico devono essere eseguite le seguenti procedure di revisione: i) ispezione visiva delle rimanenze per accertarne l'esistenza e valutarne le condizioni; ii) valutazione della conformità alle istruzioni impartite dalla direzione e dello svolgimento delle procedure per la registrazione e il controllo dei risultati della conta fisica; iii) osservazione dell'attuazione della procedura di conteggio impartite dalla direzione; iv) svolgimento di conte di verifica sulle rimanenze. A seconda della valutazione del rischio e dell'approccio di audit previsto, tali procedure possono essere considerate come procedure di conformità o come procedure di validità.

Se non è fattibile per il team di revisione essere presente alla conta fisica delle rimanenze, si devono eseguire procedure di revisione alternative per ottenere gli elementi probativi richiesti. La questione dell'esecuzione pratica si pone soprattutto in caso di pandemia o in tempo di guerra. Le maggiori società di revisione esaminate hanno risposto a questa potenziale limitazione, in particolare fornendo istruzioni specifiche per supportare i team di revisione nell'eseguire l'osservazione degli inventari virtuali. Inoltre, quasi tutte le società di revisione offrono liste di controllo estese per l'osservazione dell'inventario e altri strumenti per lo svolgimento di conte di verifica da eseguire. Due delle principali società di revisione hanno anche fornito ai loro team di revisione istruzioni specifiche su come condurre le osservazioni della presa dell'inventario nel caso di un sistema di inventario permanente e/o di più luoghi di stoccaggio.

Oltre alla valutazione, l'ASR ha anche verificato il rispetto dello Standard di revisione relativo alle rimanenze (ISA/SR 501) attraverso 11 file reviews e ha

individuato un totale di quattro costatazioni¹⁴. In due casi, i controlli non sono stati adeguatamente testati o le procedure della direzione non sono state sufficientemente valutate per il processo di inventario permanente. In altri due casi non sono state eseguite procedure di audit sulla variazione delle rimanenze intervenuta tra la data della conta e la data di chiusura del bilancio. In altri due casi, l'ASR ha criticato la procedura di campionamento applicata dal team di revisione per determinare i luoghi di stoccaggio da visitare per l'osservazione della presa dell'inventario e la selezione degli articoli per le conte di verifica da eseguire¹⁵. La maggior parte dei team di revisione ha eseguito le conte di verifica come «Dual-Purpose-Test», tramite il quale è stato verificato contemporaneamente l'efficacia e l'affidabilità della procedura di conta della direzione (elementi probativi di conformità) e l'accuratezza delle registrazioni di inventario utilizzate per redigere il bilancio (elementi probativi di validità). Nella pianificazione di tali «Dual-Purpose-Test», le diverse finalità di revisione non sono state considerate separatamente in due casi. Per le imprese di revisione più piccole, l'ASR ha individuato una lacuna in un solo file, in relazione alla verifica dei prezzi di costo delle voci di magazzino. Non sono state fatte costatazioni in relazione all'osservazione della presa d'inventario. La ragione è probabilmente da ricondurre al fatto che nel caso dei file selezionati la direzione ha effettuato un classico inventario di fine anno con inventario completo e non un inventario permanente.

¹³ L'analisi dei rapporti di gestione 2021 delle 228 società quotate alla SIX mostra che le rimanenze sono state identificate come un elemento chiave di revisione solo per 21 società (tra cui una società SMI).

¹⁴ Nel descrivere le seguenti lacune, è importante tenere presente che una costatazione può essere costituita da più lacune.

¹⁵ Questo si applica alle conte di verifica effettuate con lo scopo di riconciliare l'inventario delle rimanenze con le quantità fisiche di magazzino.

Priorità 3: Efficacia dei processi interni delle procedure di monitoraggio (ISQC 1.48 e segg.)

Nell'ambito del monitoraggio le società di revisione devono valutare l'organizzazione e l'efficacia delle misure prese per assicurare la qualità. Ciò include la valutazione continua del sistema di assicurazione della qualità e il controllo retrospettivo degli incarichi di revisione completati (engagement review). Quando i processi di monitoraggio sono adeguatamente concepiti e verificabili, sono tenuti in considerazione dall'ASR nelle sue ispezioni a favore delle IRSS¹⁶.

Nell'anno in esame sono stati valutati i processi di monitoraggio delle cinque principali società di revisione. A tal fine è stato chiesto alle società di revisione di fornire informazioni statistiche sul processo di monitoraggio per gli anni dal 2019 al 2021 (periodo in esame)¹⁷. Per trarre conclusioni sull'efficacia dei processi di ispezio-

ne, l'ASR ha esaminato anche i mandati di revisione che erano già stati oggetto di un monitoraggio interno da parte delle imprese di revisione. Sulla base delle sue verifiche, l'ASR non ha individuato alcuna costatazione.

Copertura delle società di interesse pubblico (SdIP)

La percentuale di mandati di revisione delle SdIP che sono stati oggetto di un monitoraggio interno nel periodo in esame è variata considerevolmente a seconda della IRSS. Lo stesso vale per i risultati dei mandati controllati. Tuttavia, risultati molto buoni per diversi anni possono anche indicare che il processo di monitoraggio interno non viene svolto in modo sufficientemente critico.

Copertura dei revisori responsabili

Nel periodo in esame, il tasso di copertura medio dei revisori responsabili controllati¹⁸ si situava tra il

20% e il 36%. I tassi di copertura divergenti sono dovuti principalmente ai cicli di ispezione di diversa durata definiti dalle società di revisione (cfr. le spiegazioni di seguito).

Ciclo delle procedure di monitoraggio interno e criteri di selezione

Le cinque principali società di revisione hanno stabilito cicli di durata diversa per il monitoraggio periodico dei revisori responsabili delle SdIP. L'intervallo è compreso tra i tre e i cinque anni¹⁹. Va detto che la società di revisione con il ciclo quinquennale ha adottato misure di compensazione. Ad esempio, i nuovi mandati di società d'interesse pubblico e i revisori responsabili con una valutazione insoddisfacente della performance sono immediatamente sottoposti a un monitoraggio successivo. Inoltre, questa società di revisione si è posta l'obiettivo di sottoporre a revisione tutti i mandati delle società d'interesse pubblico entro tre-cinque anni.

Figura 9

Criteri di selezione obbligatori per un monitoraggio

	A	B	C	D	E
Nuovi partner	Si	Si	Si	Si	Si
Candidati partner	No	No	No	No	No
Nuovi revisori responsabili	No	Si	Si	Si	Si
Revisori responsabili che hanno ottenuto una valutazione insufficiente durante l'anno in esame o in quello precedente	Si	Si	Si	Si	Si
Direct Entry Partner	No	Si	Si	Si	Si
Nuovi mandati	No	No	No	Si	Si

La procedura di selezione dei nuovi partner, dei candidati partner e dei revisori responsabili con risultati di ispezioni insufficienti è sostanzialmente identica in tutte e cinque le società di revisione (Fig. 9). Solo una società di revisione non ha definito i nuovi revisori responsabili e i «direct entry partner»²⁰ come criteri di selezione obbligatori.

Per tutte e cinque le società di revisione, la selezione dei mandati è orientata al rischio. Vengono applicati criteri quali le SdIP, le dimensioni dell'azienda, il profilo di rischio specifico del mandato, l'anno dell'ultimo monitoraggio, le consultazioni, ecc. Le prime revisioni sono prese in considerazione come criterio di selezione obbligatorio solo per due società di

¹⁶ Cfr. art. 12 comma 2 OS-ASR.

¹⁷ Le informazioni si basano su una rispettiva autodichiarazione delle IRSS.

¹⁸ Revisore responsabile della SdIP e di altri mandati di revisione ordinaria.

¹⁹ Due società di revisione applicano un ciclo triennale, due società di revisione applicano un ciclo quadriennale e una società di revisione applica un ciclo quinquennale.

²⁰ Partner reclutati esternamente.

revisione. Tuttavia, le altre imprese di revisione utilizzano talvolta ulteriori misure d'assicurazione della qualità per le revisioni del primo anno (ad esempio, sotto forma di riesami aggiuntivi prima della presentazione della relazione di revisione). Tutte e cinque le società di revisione includono un elemento di imprevedibilità nella selezione dei mandati (ad esempio, selezione casuale dei revisori responsabili, selezione di un altro esercizio finanziario).

Monitoraggio all'interno della rete

In due delle cinque principali società di revisione, il monitoraggio del mandato è svolto interamente da uffici centrali all'interno della rete globale. L'esternalizzazione può avere un effetto positivo sull'obiettività e sul grado di specializzazione dei controlli eseguiti. Tuttavia, anche in caso di esternalizzazione completa, le società di revisione devono assicurarsi che l'entità del monitoraggio soddisfi i requisiti locali. Per le altre tre società di revisione, la percentuale di monitoraggio in rete ha oscillato tra il 15% e il 78% nel periodo in esame.

Allocazione delle risorse

Per le quattro società di revisione che hanno fornito indicazioni sull'allocazione delle risorse in merito al monitoraggio interno, la media di giorni impiegati per ogni mandato esaminato²¹ variava in modo significativo: la gamma andava da tre a 18 giorni, con due società che presentavano medie comparabili di otto e nove giorni rispet-

tivamente. L'impiego delle risorse dipende dal tipo e dalla complessità dei mandati di revisione selezionati e dai punti prioritari del controllo. A causa delle elevate richieste e aspettative, il monitoraggio delle SdIP è generalmente associata a un maggiore utilizzo di risorse. L'ASR considera critico il numero medio di giorni all'estremità inferiore dell'intervallo (tre giorni).

Monitoraggio anticipato

Tre società di revisione su cinque hanno implementato ulteriori controlli di qualità prima della firma della relazione di revisione (i cosiddetti «hot review») oltre al controllo della qualità del mandato e al suo monitoraggio. L'ASR accoglie con favore tali misure preventive, in quanto eventuali lacune qualitative possono essere individuate e corrette in tempo utile. Tuttavia, questi controlli di qualità aggiuntivi sono raramente utilizzati. Solo presso una società di revisione questi controlli di qualità vengono qualificati anche come processi di monitoraggio interno (compresa la valutazione di eventuali costatazioni). La disponibilità di risorse rappresenta una sfida per questi controlli di qualità aggiuntivi prima della firma della relazione di revisione.

Analisi delle cause e misure

Le constatazioni dell'ASR devono essere corrette dall'impresa di revisione interessata con misure adeguate ed in modo duraturo. La base di ques-

to processo è costituita da un'analisi delle cause effettuata dalla società di revisione. I processi dell'analisi delle cause presso le cinque principali società di revisione sono supportati dalle rispettive reti globali. Queste hanno sviluppato linee guida e strumenti sia per le costatazioni emerse dal monitoraggio interno sia per le costatazioni emesse dalle autorità di sorveglianza esterne. L'analisi delle cause viene effettuata dai responsabili della qualità e della gestione del rischio della società di revisione e portata a piani d'azione dettagliati.

L'ASR esamina criticamente i piani d'azione e in alcuni casi richiede chiarimenti o miglioramenti del contenuto. Sebbene i piani d'azione finali vengano solitamente comunicati dall'IRSS alle reti globali di società di revisione, l'attuazione viene monitorata principalmente a livello locale.

Nel 2022 l'ASR ha concordato un totale di 120 misure di miglioramento con le IRSS esaminate (Fig. 10).

Le misure concordate sono distribuite nelle seguenti aree tematiche (Fig. 11):

Figura 10
Rappresentazione del numero di controlli, file e misure

Numero di ispezioni (comprese le ispezioni senza costatazioni) ²²	Numero di file (compresi i file senza costatazioni)	Numero di misure concordate
13	28	120

²¹ SdIP e altri mandati di revisione ordinaria.

²² Per tre società di revisione, il processo di elaborazione delle misure è ancora in una fase iniziale. Di conseguenza, il numero dei file review e le misure corrispondenti non sono incluse nella tabella seguente. D'altra parte, è inclusa una ispezione che non era ancora stata inclusa nel rapporto annuale 2021.

Figura 11
Misure concordate nei rapporti di ispezione, classificate per area tematica



(Nota: una misura può interessare più aree tematiche)

Per ovviare alle lacune emerse dalla firm review, sono stati organizzati corsi di formazione sui principi di revisione e contabilità e sono stati apportati adeguamenti alla metodologia o ai regolamenti, nonché ai processi e ai controlli interni. Inoltre, sono stati modificati o introdotti strumenti di supporto.

Le misure per le lacune emerse dal file review dipendevano naturalmente dall'argomento trattato e nel 2022 riguardavano in particolare gli adeguamenti dell'approccio e della portata di revisione nonché gli elementi probativi appropriati. Inoltre, è stato concordato con le società di revisione di migliorare gli strumenti di revisione e di eseguire delle formazioni. In quattro casi sono state concordate, come misure, le riduzioni dei bonus per il revisore responsabile e in due casi la stessa misura è stata applicata ai responsabili del controllo della qualità del rispettivo mandato. In un caso, al revisore responsabile è stato vietato per un periodo di tempo limitato di svolgere il ruolo di revisore responsabile e quello di responsabile del controllo della qualità per i servizi di revisione legale delle SdIP.

Procedimenti e accertamenti preliminari

Nell'ambito delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale, l'ASR svolge, oltre ai controlli di routine, anche procedimenti e accertamenti preliminari ad hoc. Al riguardo, tiene conto in particolare delle segnalazioni qualificate da parte di terzi. Nel 2022, l'ASR ha ricevuto 18 segnalazioni in relazione all'attività della IRSS, alle quali hanno fatto seguito cinque accertamenti. A seguito degli accertamenti eseguiti non è stato avviato nessun procedimento.

Indicatori per la valutazione della qualità della revisione

L'ASR rileva presso le cinque principali imprese di revisione dodici indicatori relativi alla qualità della revisione (figura 12)²³. Questi indicatori vengono utilizzati in particolare per l'analisi delle tendenze come pure per la valutazione dei rischi e la pianificazione delle ispezioni dell'ASR.

²³ Gli indicatori comunicati dalle società di revisione non sono stati verificati in modo materiale.

Figura 12

Confronto tra indicatori selezionati (valori medi) rilevati dalla revisione contabile delle cinque principali società di revisione.

Figura chiave	2019		2020		2021		2022	
	da	a	da	a	da	a	da	a
Cifra d'affari annua per partner in milioni di franchi	2.2	4.2	2.2	4.1	2.3	4.7 ²⁴	2.6	4.9
Rapporto tra onorario supplementare e onorario di revisione								
– Società SMI	0.1	0.4	0.1	0.3	0.1	0.2	0.1	0.3
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	0.0	0.3	0.0	0.2	0.0	0.2	0.0	0.2
Numero di collaboratori per partner	9.7	13.7	9.8	13.9	10.1	15.4	10.6	16.5
Ore di formazione continua	51	78	49	75	48	76	47	83
Tasso di fluttuazione in %	15	27	16	33	15	27	15	28
Numero di ore EQCR²⁵								
– Società SMI	48	167	38	215	51	207	57	189
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	7	21	8	26	9	28	10	29
Numero di ore del revisore responsabile								
– Società SMI	387	897	410	716	399	856	472	829
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	74	135	80	139	58	138	69	151
Numero di ore di Shared Service Center esteri in % delle ore totali presso le società con azioni quotate in borsa	0	17	0	18	0	24	0	24
Numero di consultazioni per Società con azione quotate in borsa sottoposta a verifica	0.2	1.0	0.3	1.1	0.1	1.0	0.1	1.4

In tutte le società di revisione, la cifra d'affari annua per partner è aumentata rispetto all'anno precedente. La società di revisione con il minor numero di collaboratori per partner presentava anche la più bassa cifra d'affari per partner.

Per l'ASR il rapporto tra gli onorari supplementari e l'onorario di revisione conseguiti dalle imprese di revisione presso le SdIP rappresenta un indicatore di rischio. Quanto più alto è il valore, tanto maggiore è il rischio di conflitto di interessi per la società di revisione. Il rapporto prescritto dalla legislazione europea è di 0,7 nella media di tre anni. In Svizzera il rapporto è significativamente inferiore ai requisiti in vigore nell'UE.

La formazione continua svolge un ruolo fondamentale nel garantire la qualità della revisione, in quanto è il mezzo per mantenere aggiornate le competenze e le capacità dei revisori. Le ore di formazione continua ripor-

tate dagli indicatori sono state calcolate senza tenere conto del tempo dedicato allo studio individuale. Le ore di formazione sono aumentate in due società di revisione e diminuite in tre società rispetto all'anno precedente. Una società di revisione ha costantemente riportato il valore più basso dal 2016.

Il modello aziendale delle società di revisione comporta necessariamente una certa fluttuazione di collaboratori. Tuttavia, un tasso di turnover troppo elevato può avere un impatto negativo sulla qualità della revisione, poiché possono venire a mancare validi collaboratori dotati delle necessarie competenze e conoscenze. Ad eccezione di una società di revisione, il turnover del personale è aumentato rispetto all'anno precedente. Una società di revisione ha sempre registrato il tasso di turnover più basso da quando viene rilevato l'indicatore.

Nell'ambito della revisione di imprese quotate in borsa è strettamente necessario far ricorso all'Engagement Quality Control Reviewer (EQCR). In questo ambito, i valori delle società di revisione sono eterogenei: di norma, più importanti sono i mandati gestiti dalle società di revisione, maggiore è il numero di ore dell'EQCR. Inoltre, i valori spesso lievitano anche a seguito della prima revisione di una società SMI oppure al cambio di un EQCR, operazione che comporta un periodo di familiarizzazione. Dal 2014 la stessa società di revisione presenta costantemente i valori più alti per le società SMI. Il numero medio di ore dedicate dal revisore responsabile ai mandati varia in base alle caratteristiche specifiche del mandato stesso. L'entrata o l'uscita di società SMI nel portafoglio dell'impresa di revisione e

²⁴ Nel rapporto annuale del 2021, è stato erroneamente indicato 4.9.

²⁵ Engagement Quality Control Reviewer o persona incaricata del controllo qualità di un mandato.

la rotazione del revisore responsabile possono determinare oscillazioni significative di questo indicatore.

La media di ore del revisore responsabile riferibili a società SMI era nettamente superiore a quelle registrate per altre società aperte al pubblico.

Quattro società di revisione su cinque esternalizzano parte del lavoro di revisione a «Shared Service Center» esteri. La percentuale di lavori di revisione esternalizzati è distribuita in modo ineguale. Due società di revisione stanno incoraggiando fortemente questo sviluppo e hanno registrato un forte

aumento della percentuale di lavori di revisione esternalizzati dal 2017.

Al fine di migliorare la qualità dell'audit, nel caso di fattispecie complesse o controverse è necessario ricorrere a consultazioni formali. Presso una società di revisione, il numero di consultazioni per società con azioni quotate in borsa sottoposta a revisione è aumentato significativamente rispetto all'anno precedente.

Le cinque principali imprese di revisione utilizzano indicatori propri, che in parte vengono integrati con gli indicatori dell'ASR sopra citati. Gli

indicatori sono strutturati in modo diverso. Tutte e cinque le società di revisione dispongono di processi per la rilevazione, la valutazione e il monitoraggio di questi indicatori.

Analisi dell'indagine IFIAR

Il 25 marzo 2022, l'IFIAR ha pubblicato i risultati della sua ampia indagine condotta presso i propri membri sui risultati d'ispezione, espressi in forma anonima, presso le sei maggiori reti di revisione attive a livello globale (Fig. 13)^{26,27}.

Figura 13

Società di interesse pubblico con almeno una costatazione



L'indagine IFIAR mostra una tendenza alla diminuzione della percentuale di società di interesse pubblico ispezionate con almeno una costatazione a livello di mandato. Il rapporto corrisponde a circa il 30%, e quindi ancora su un livello eccessivamente elevato.

Secondo l'indagine dell'IFIAR, la maggior parte delle lacune ha riguardato le stime contabili, i controlli interni (SCI), l'adeguatezza della presentazione e della pubblicazione dei conti annuali, la rilevazione dei ricavi, il campionamento e la rendicontazione.

Cooperazione con le borse valori

Per evitare ridondanze, l'ASR coordina la propria attività di sorveglianza con la SIX Exchange Regulation (SER).

Nell'anno in rassegna non sono state fatte notifiche alla SER.

Cooperazione con i comitati di audit

I comitati di audit e l'ASR hanno un interesse comune per servizi di revisione di alta qualità. In questo contesto, l'ASR è stata attiva in due ambiti:

– Nel 2022 l'ASR ha proseguito il dialogo di lunga data con i presidenti di alcuni comitati di audit. In particolare, l'ASR ha richiamato l'attenzione sugli sviluppi e le tendenze in materia di revisione e sorveglianza dei revisori e ha preso nota delle domande e dei suggerimenti da parte dei comitati di audit. Per motivi di segreto d'ufficio, nel corso di questo scambio non vengono dis-

cusse voci del conto annuale e consolidato dell'emittente in questione né la qualità della revisione del suo organo di revisione.

– 2022 l'ASR ha pubblicato la seconda edizione della sua Guida per i comitati di revisione. La guida supporta in particolare i membri del comitato di audit meno esperti nella loro collaborazione con l'ufficio di revisione esterno, e si rivolge principalmente ai comitati di audit delle società d'interesse pubblico più piccole, che appartengono in primo luogo allo Swiss Performance Index (SPI).

²⁶ BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative e PricewaterhouseCoopers International Limited.

²⁷ www.ifiar.org > Activities > Inspection Survey > 2021 Survey of Inspection Findings.

Standardsetting

Standard svizzeri di revisione (SR-CH)

I nuovi standard svizzeri di revisione contabile (SR-CH) sono stati pubblicati nell'estate del 2022 e si applicano in linea di principio alla revisione dei bilanci per gli esercizi che terminano il 15 dicembre 2022 o in data successiva²⁸. Gli SR-CH comprendono gli standard di revisione del conto annuale risultanti dagli ISA adottati da EXPERTsuisse con adattamenti svizzeri (ISA-CH) e gli standard di revisione svizzeri indipendenti (SR-CH)²⁹. Gli ISA-CH corrispondono allo stato degli ISA internazionali dell'ottobre 2018 – dopo il completamento dei progetti «Auditor Reporting», «Disclosure» e «NOCLAR» e dell'ISA 540 (Revised). Ciò significa che esiste nuovamente un divario tra gli ISA e i SR-CH, che con il passare del tempo diventerà sempre più ampio³⁰. EXPERTsuisse esaminerà costantemente le eventuali modifiche nel senso di un'adozione dinamica e le integrerà nella versione digitale della SR-CH non appena saranno disponibili le traduzioni ufficiali in lingua tedesca e francese. Il divario tra ISA e SR-CH sarà quindi ridotto molto più rapidamente in futuro.

Standard di revisione internazionali

Grazie a un intervento coordinato in seno all'IFIAR, l'ASR presenta regolarmente prese di posizione in merito a diverse proposte formulate dall'IESBA e dall'IAASB. Le prese di posizione relative ai documenti di discussione dell'IAASB (Audits of Financial Statements of Less Complex Entities (LCE); Narrow Scope Amendments to ISA 700 (Revised) and ISA 260 (Revised)) e del IESBA (Definition of engagement team and group audits; Technology-related revisions to the Code; Inputs on the IESBA Strategy Survey 2022») sono consultabili sul sito web dell'ASR.

Per le revisioni contabili dei bilanci relativi ai periodi che iniziano il 15 dicembre 2021 o in data successiva e sottoposti a revisione contabile in conformità agli ISA, si applicherà per la prima volta l'ISA 315 (revised)³¹. L'ASR tratterà questo standard come priorità dei controlli.

Implementazione dei nuovi standard relativi alla gestione della qualità

Lo Standard internazionale sulla gestione della qualità 1 (ISQM 1)³² sostituisce lo standard internazionale sul controllo della qualità 1 (ISQC 1)³³. I requisiti per l'Engagement Quality Reviews precedentemente contenuti nell'ISQC 1 e nell'ISA 220 sono ora riassunti nell'International Standard on Quality Management 2 (ISQM 2)³⁴.

Se le IRSS effettuano la revisione dei conti annuali e consolidati di SdIP redatti in conformità a principi contabili stranieri, devono applicare gli standard internazionali sulla gestione della qualità. Le altre società di revisione devono conformarsi agli standard svizzeri di revisione (SR-CH) emessi da EXPERTsuisse. Lo standard svizzero sull'assicurazione della qualità è l'ISQC-CH 1, che tratta degli obblighi di una società di revisione per il suo sistema di assicurazione della qualità, in particolare per l'esecuzione di revisioni dei conti. L'ISQC-CH 1 corrisponde all'ISQC 1 del IAASB, che è entrato in vigore il 15 dicembre 2009. EXPERTsuisse dovrebbe occuparsi a tempo debito dell'implementazione dei nuovi standard internazionali.

Un sistema di gestione della qualità (SGQ) in conformità all'ISQM 1 era da sviluppare e da implementare entro il 15 dicembre 2022. Quanto esposto significa che le società di revisione hanno completato la loro prima analisi dei rischi, hanno identificato e valutato i rischi per il raggiungimento dei loro obiettivi di qualità e hanno definito e attuato le loro risposte. Entro la fine del 2023 la società di audit deve verificare se il proprio SGQ funzioni effettivamente. Fino al ciclo di controllo del 2022, l'ASR ha quindi potuto osservare i progressi delle cinque principali imprese di revisione nell'introduzione rispettivamente nell'implementazione di questi standard. Nell'anno di verifica 2023, l'ASR valuterà l'organizzazione e l'implementazione del SGQ e nell'anno successivo si concentrerà sull'efficacia e il funzionamento dei sistemi.

Dal punto di vista dell'ASR, occorre prendere in considerazione le diverse

insidie già durante lo sviluppo e l'implementazione del SGQ. Le reti globali offrono un'ampia assistenza alle proprie imprese membro. Si può trattare di linee guida e specifiche per la creazione di una matrice rischi-risposte, oppure di sistemi informatici che aiutano a documentare il nuovo SGQ o a eseguire determinati controlli automatici. Inoltre, i dipartimenti globali possono supervisionare i processi o esercitare controlli manuali. Le reti globali hanno sicuramente dei vantaggi nell'implementazione dell'ISQM 1, in quanto hanno affrontato per tempo le nuove normative, possono fornire risorse (tempo, mezzi finanziari, persone) e le aziende della rete sono abituate ad adattarsi costantemente ai cambiamenti strutturali e organizzativi. Tuttavia, la responsabilità dell'attuazione delle norme rimane in capo al titolare dell'abilitazione concessa dall'ASR. In termini di valutazione del rischio, ciò significa che le condizioni locali sono decisive. Pertanto, la non conformità alle normative svizzere costituisce un rischio. Ad esempio, una delle specificità svizzere prevede che il processo di accettazione o di proseguimento debba essere completato prima che l'assemblea generale elegga la società di revisione. Inoltre, la società di revisione deve essere in grado di spiegare e giustificare le valutazioni del rischio e le relative risposte apportate a tali valutazioni. Un riferimento alle direttive delle reti globali non è sufficiente.

²⁸ Esistono anche deviazioni da questo principio. Ad esempio, il SR-CH 290 si applica a partire dal 1° gennaio 2023.

²⁹ Ad esempio SR-CH 290, SR-CH 700 e SR-CH 890.

³⁰ In particolare, si devono considerare gli standard sulla gestione della qualità (ISQM 1, ISQM 2, ISA 220 (Revised)), ISA 315 (Revised) e ISA 600 (Revised).

³¹ ISA 315 (revised), Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi.

³² ISQM 1, Gestione della qualità per società che effettuano revisioni dei conti, verifiche succinte dei conti, altri incarichi di revisione aziendale o incarichi per servizi correlati.

³³ ISQC 1, Assicurazione della qualità per società che effettuano revisioni dei conti e verifiche succinte dei conti e altri incarichi di revisione contabile e servizi correlati.

³⁴ ISQM 2, Assicurazione della qualità legata agli ordini.

Le società di revisione non sono destinatarie passive della soluzione «giusta», ma devono partecipare attivamente alla concezione del SGQ. Il punto di partenza è la scalabilità del SGQ. Se alcuni rischi non sono presenti, ad esempio perché non vengono servite imprese attive a livello internazionale, le risposte possono essere più semplici³⁵. Tuttavia, più il modello di business e le aziende sottoposte a revisione sono estesi, più il SGQ diventa complesso.

Sulla base delle sue osservazioni, l'ASR costata buoni progressi presso le cinque principali imprese di revisione. Da un lato, i controlli implementati e la loro formalizzazione sono aumentati. Dall'altro, il livello di documentazione del SGQ è incrementato in modo significativo negli ultimi anni³⁶. Gli attuali strumenti di documentazione combinano in parte la valutazione dei rischi, le risposte a quest'ultimi, l'esecuzione dei controlli e le misure di monitoraggio in un'unica applicazione e consentono valutazioni centralizzate. L'ASR parte dal presupposto

che tutte le imprese di revisione interessate implementeranno i requisiti in modo tempestivo. Trattandosi di un modello dinamico, saranno necessari miglioramenti anche in futuro.

L'ISQM 2 si applica alle revisioni dei conti per gli esercizi che iniziano a partire dal 15 dicembre 2022. Di conseguenza, l'ASR non sarà in grado di valutarne l'implementazione fino all'anno di verifica 2024.

Sviluppi tecnologici

Uso delle tecnologie nella revisione dei conti

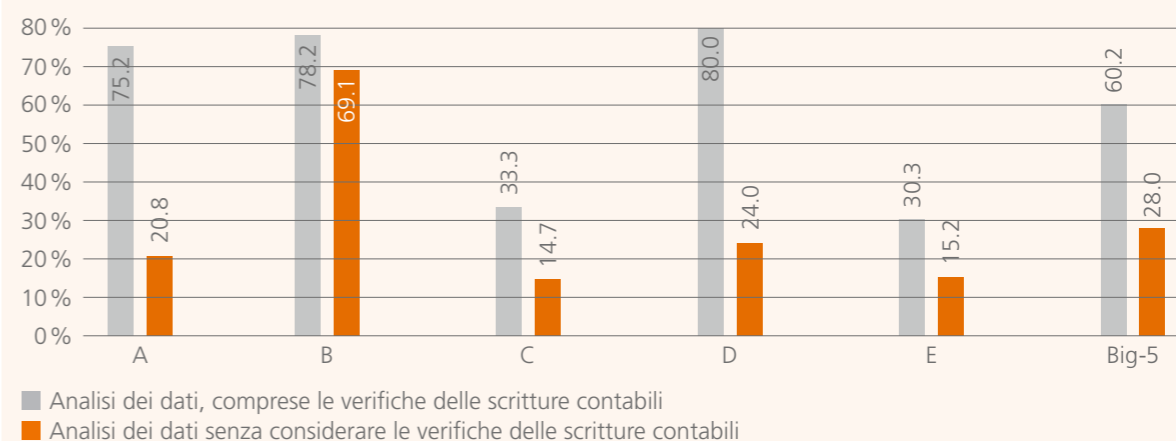
L'uso della tecnologia nella revisione dei conti sta acquistando sempre maggiore importanza. Questo fatto comporta sia opportunità che sfide per le società di revisione e le autorità di sorveglianza. Da questo esercizio in rassegna, l'ASR è membro della Technology Task Force (TTF) dell'IFIAR. Le principali priorità del TTF sono, da un lato, l'acquisizione di una comprensione dell'utilizzo del-

le risorse tecnologiche nelle reti, con particolare attenzione agli strumenti e alle tecniche automatizzate (STA) e, dall'altro, condividere le esperienze risultanti dalla revisione. Il TTF si riunisce regolarmente con le sei principali società di revisione attive a livello globale. L'obiettivo è quello di promuovere un dialogo reciproco tra le società di revisione e i membri del TTF.

Nel corso dell'esercizio, l'ASR ha raccolto informazioni sulle aree in cui le cinque principali imprese di revisione svizzere hanno utilizzato strumenti di analisi dei dati durante le loro revisioni di società d'interesse pubblico (figura 14).

Figura 14

Utilizzo dell'analisi dei dati da parte delle cinque principali società di revisione (da A a E)³⁷



³⁵ Ad esempio, i chiarimenti relativi al rispetto dell'indipendenza possono essere effettuati a livello locale.

³⁶ Ad esempio, nell'ambito dell'ISQC 1, l'ASR richiedeva talvolta alle imprese di revisione di allestire una matrice dei rischi e dei controlli o di eseguire un'analisi delle cause.

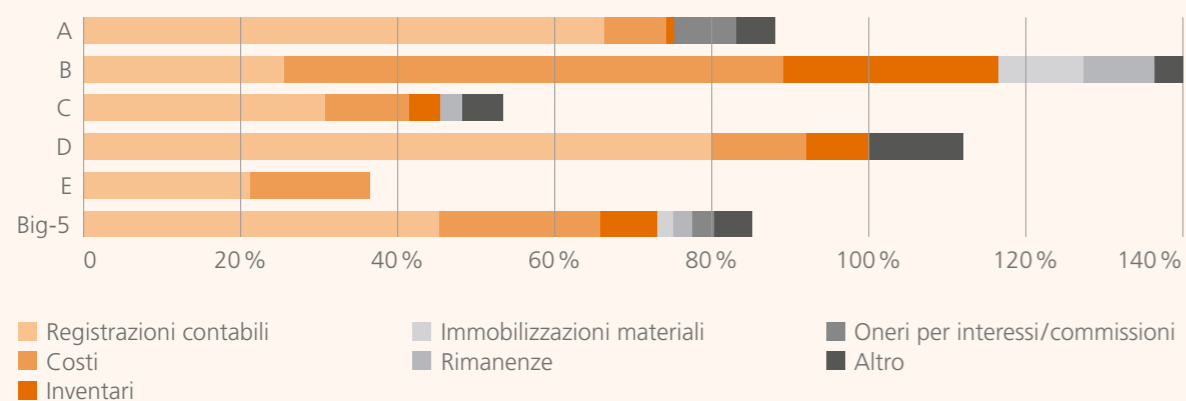
³⁷ I dati riportati nel grafico si basano sulle informazioni fornite dalle società di revisione (autodichiarazione).

Tutte le grandi società di revisione utilizzano strumenti di analisi dei dati per la revisione delle società aperte al pubblico. Le società A, B e D utilizzano strumenti di analisi dei dati (compresa la verifica delle scritture contabili) per

oltre il 70% delle società d'interesse pubblico, mentre le società C ed E utilizzano queste tecniche solo per circa il 30%. Se non si tiene conto della revisione delle scritture contabili, emerge un quadro ancora più chiaro. In

questo caso, la società B utilizza chiaramente gli strumenti di analisi dei dati con maggiore frequenza, circa il 69%, mentre le altre società di revisione hanno una media di circa il 19%.

Figura 15
Utilizzo dell'analisi dei dati per ambiti³⁸



Gli ambiti in cui sono stati utilizzati gli strumenti di analisi dei dati sono mostrati sopra (Fig. 15). Tutte le società di revisione hanno utilizzato, in misura diversa, strumenti di controllo delle registrazioni contabili. Si nota che le società di revisione B, C ed E presentano valori relativamente bassi rispetto alle altre due. Inoltre, rispetto alle altre società di revisione, l'impresa di revisione B utilizza più frequentemente strumenti di analisi dei dati per la verifica dei ricavi, costi, immobilizzazioni materiali e rimanenze. L'ASR accoglie con favore l'utilizzo di strumenti di analisi dei dati, in quanto ciò aumenta la qualità della revisione. L'ASR continuerà a monitorare gli sviluppi in questo settore e si aspetta che l'uso dell'analisi dei dati aumenti.

Risorse tecniche, sicurezza informatica e cybersecurity (ISQM 1)

L'ISQM 1 tratta anche, tra l'altro, delle risorse tecnologiche delle società di revisione che supportano il funzionamento del sistema di gestione della qualità e la prestazione dei servizi di revisione. Le risorse tecnologiche comprendono tipicamente i sistemi, le applicazioni e le infrastrutture che fan-

no parte dell'ambiente informatico della società di revisione. Nel 2022 l'ASR ha valutato l'ambiente informatico delle cinque maggiori imprese di revisione, in particolare in relazione all'implementazione dell'ISQM 1. L'attenzione si è concentrata sui sistemi e sulle applicazioni direttamente utilizzati per la concezione, l'implementazione o il funzionamento del sistema di gestione della qualità dell'impresa di revisione³⁹.

Le società di revisione hanno implementato controlli di accesso adeguati nonché procedure e controlli sugli acquisti, sullo sviluppo e sulle modifiche, commisurati alle loro dimensioni e alla loro complessità, per ridurre al minimo i rischi per la sicurezza dei sistemi e delle applicazioni rilevanti per la gestione della qualità e dei relativi dati. Inoltre, gli incidenti e i problemi all'interno dell'ambiente IT vengono controllati e analizzati. Ciò significa anche che gli incidenti esterni vengono rilevati, monitorati e simulati regolarmente attraverso test di penetrazione. I collaboratori vengono regolarmente sensibilizzati sui pericoli del cyberspazio (in particolare sulle e-mail di phishing).

L'ASR non ha ricevuto indicazioni sul fatto che la sicurezza delle informazioni e la cybersecurity così come la confidenzialità dei dati non fossero garantite presso le principali imprese di revisione.

Rapporto di sostenibilità (ESG)

In considerazione dell'importanza accordata ai temi ecologici e sociali e alla crescente necessità di informazioni trasparenti sull'impatto delle attività aziendali sull'ambiente e sulla società, negli ultimi anni il rapporto

³⁸ Il numero di clienti controllati serve da base per il calcolo delle percentuali. Poiché per alcuni clienti controllati sono state coperte più aree, la percentuale può essere superiore al 100%.

³⁹ Per comprendere la gestione e la supervisione delle imprese di revisione in materia di sicurezza informatica e di sicurezza delle informazioni, compresa la cybersecurity, sono state incluse e discusse con le società le seguenti informazioni: (i) organizzazione, compresi ruoli e responsabilità; (ii) politiche e procedure interne; (iii) attività di monitoraggio interne ed esterne; (iv) gestione dei rischi; (v) ambiente e procedure di controllo, strategie e processi, compresa la formazione e la sensibilizzazione dei collaboratori dell'impresa di revisione; (vi) procedure di rilevamento, registrazione e gestione degli incidenti legati alla sicurezza delle informazioni; e (vii) soluzioni di continuità operativa.

di sostenibilità ha assunto un'importanza sempre maggiore. In risposta, si possono osservare sforzi e iniziative regolamentari inter(nazionali).

Con la controproposta indiretta all'iniziativa sulla responsabilità aziendale, sono state aggiunte nuove disposizioni al CO a partire dal 1° gennaio 2022. Da un lato, le grandi imprese⁴⁰ sono tenute a presentare relazioni su questioni non finanziarie. Dall'altro, la legge richiede alle aziende che presentano rischi in relazione al lavoro minorile e a minerali originari di zone di conflitto di svolgere procedure di due diligence e di presentare una relazione, che devono essere verificate da una società di revisione con «attendibilità» limitata (limited assurance). Queste nuove disposizioni si applicano per la prima volta all'esercizio finanziario che inizia il 1° gennaio 2023. A partire dal 2024, le imprese di interesse pubblico dovranno pubblicare i rischi finanziari delle loro attività legate al clima e l'impatto delle loro attività commerciali sul clima. Attualmente non è ancora previsto nessun obbligo di revisione per il reporting relativo al clima.

Il 1° gennaio 2023 è entrata in vigore nell'UE la nuova direttiva relativa alla comunicazione societaria sulla sostenibilità (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD), che amplia sia l'obbligo di reporting, sia la portata dei contenuti nonché l'obbligo di revisione delle normative esistenti. Le grandi aziende con sede nell'UE devono ora integrare la relazione relativa ai temi della sostenibilità nella relazione annuale e farla certificare da un revisore indipendente con «attendibilità» limitata. A partire dall'esercizio finanziario che inizia il 1° gennaio 2028, anche le società di Paesi terzi con una cifra d'affari netta superiore a 150 milioni di euro rientreranno nell'ambito di applicazione di questo obbligo di rendicontazione.

Il Consiglio federale si adopera per una regolamentazione coordinata a livello internazionale e segue costantemente gli sviluppi, in particolare nell'UE. Inoltre, il ruolo di leader del-

la Svizzera come piazza finanziaria sostenibile dovrebbe essere garantito anche in futuro. In questo contesto, è lecito attendersi un'ulteriore regolamentazione nell'ambito dell'elaborazione del reporting di sostenibilità. L'ASR segue gli sviluppi (inter)nazionali e, ove possibile, partecipa attivamente alla definizione dei requisiti legali nell'ambito delle consultazioni degli uffici in corso.

Pubblicazioni dell'ASR

Nel giugno 2022 l'ASR ha pubblicato la comunicazione sulla sorveglianza 1/2022 sulla considerazione delle frodi nell'ambito dei servizi di revisione. La pubblicazione fornisce ai team di revisione indicazioni pratiche per reagire ai rischi di errori significativi dovuti a frodi o alla violazione di leggi e altre prescrizioni. Tra le altre cose, la comunicazione sulla sorveglianza contiene un elenco di domande che possono supportare i team di revisione nelle loro consultazioni (obbligatorie) con i rappresentanti della società sottoposta a revisione in merito ai rischi di atti fraudolenti. La pubblicazione si riferisce solo alla revisione ordinaria. Non costituisce una pubblicazione vincolante dell'ASR, né deroga o annulla gli standard di revisione (inter)nazionali applicabili.

Inoltre, nel giugno 2022 l'ASR ha pubblicato la seconda edizione della sua Guida per i comitati di revisione. I comitati di audit e l'ASR hanno un interesse comune per servizi di revisione di alta qualità. In questo contesto, nel 2015 l'ASR ha redatto una guida per supportare in particolare i membri del comitato di audit meno esperti nel loro lavoro con l'ufficio di revisione esterno. La linea guida è stata rivista e completata puntualmente. Si occupa delle aree di responsabilità del comitato di audit in relazione all'ufficio di revisione esterno e contiene nell'allegato, tra l'altro, un catalogo di domande che può aiutare i comitati di audit a comunicare con l'ufficio di revisione esterno e a valutarlo. Il documento non si pronuncia sugli ulteriori compiti dei comitati di audit. La linea guida si rivolge principalmente ai comitati di audit delle società di interesse pubbli-

co più piccole, che appartengono in primo luogo allo Swiss Performance Index (SPI).

Priorità dei controlli nel 2023

Nell'ambito dei controlli ordinari delle IRSS, l'ASR ha definito le seguenti priorità per il 2023:

- Revisione relativamente alle frodi (ISA 240)
- Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi (ISA 315 [Revised])
- Revisione delle stime contabili e della relativa informativa (ISA 540 [Revised])
- Organizzazione e implementazione del nuovo «International Standard on Quality Management 1» (ISQM 1)

In passato, l'ASR ha individuato diverse costatazioni nell'ambito della revisione relativamente alle frodi. Inoltre, il principio di revisione ISA 315 [Revised] è stato applicato per la prima volta per la revisione dell'esercizio 2022. Inoltre, la revisione delle stime contabili richiede un atteggiamento particolarmente critico da parte del revisore, in quanto le stime comportano solitamente un maggior rischio di errori significativi nei conti revisionati, dovuti a frodi o errori. Le società di revisione che applicano l'ISQM 1 devono averlo elaborato e implementato per dicembre 2022.

Ulteriori temi prioritari emergono dall'analisi individuale delle circostanze concrete.

⁴⁰ Società aperte al pubblico, banche e assicurazioni con almeno 500 collaboratori, un totale di bilancio di almeno CHF 20 milioni o una cifra d'affari superiore a CHF 40.

Regulatory Audit

Introduzione

In quanto «braccio operativo» della FINMA, le società di audit prudenziali forniscono un importante contributo nell'interesse generale del sistema dualistico di vigilanza sui mercati finanziari in Svizzera. Le condizioni quadro giuridiche relative agli audit prudenziali si distinguono notevolmente dagli obblighi dell'ufficio di revisione previsti dal Codice delle

obbligazioni. La FINMA è responsabile delle condizioni quadro relative all'attività dell'audit prudenziale e l'ASR ne monitora la qualità.

Controlli 2022

Nell'anno in esame sono state ispezionate sette società di revisione, di cui cinque sono controllate con cadenza annuale (in quanto effettuano verifi-

che per oltre 50 IdIP) e due sottoposte a ispezione ogni tre anni (Fig. 16).

La qualità dei servizi di audit prudenziali è stata verificata principalmente sulla base di file review. I controlli conclusi si basano su undici files prudenziali (otto banche, due gestori patrimoniali e una compagnia di assicurazioni).

Figura 16

Panoramica dei controlli conclusi dell'ASR e numero di constatazioni

Categoria	Le cinque maggiori società di revisione		Altro		Totale	
	2022	2021	2022	2021	2022	2021
Numero di ispezioni	5	5	2	2	7	7
Constatazioni/Comment Form nell'ambito della firm review	2	1	2	0	4	1
Numero di file sottoposti al controllo	9	14	2	2	11	16
Constatazioni/Comment Form nell'ambito della file review	13	14	7	0	18	14

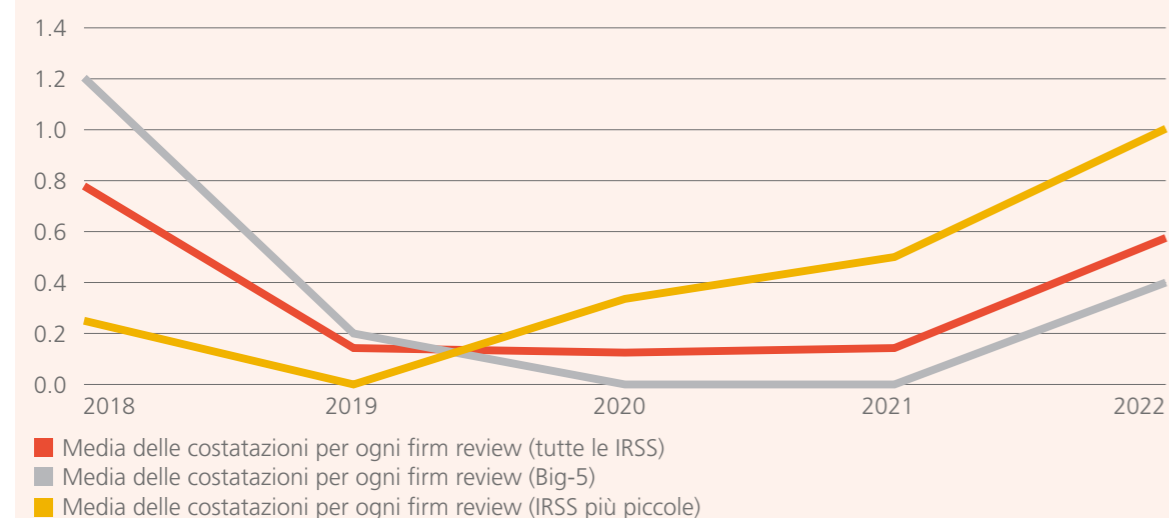
Firm review

L'evoluzione delle constatazioni per firm review 2022 mostra un aumento rispetto all'anno precedente, che è principalmente legato alla focalizzazione sul controllo relativo al monito-

raggio interno nell'ambito dell'audit di vigilanza (Fig. 17). Queste constatazioni hanno richiesto misure concrete nell'ambito del miglioramento dei controlli interni.

Figura 17

Evoluzione della media di constatazioni nell'ambito della firm review a partire dal 2018



Monitoraggio interno nell'ambito dell'audit prudenziale

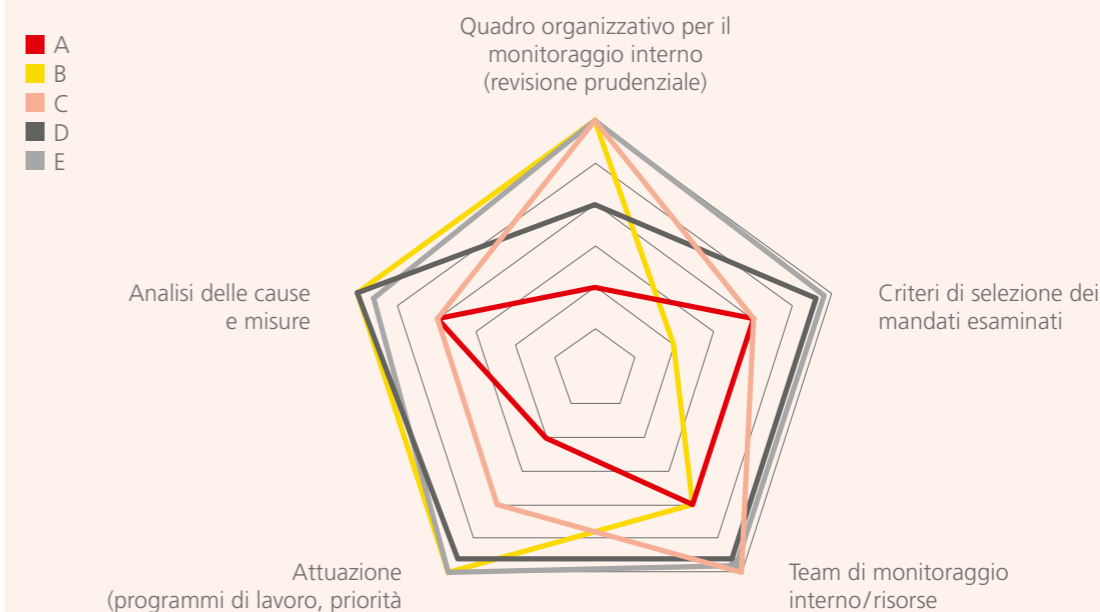
Il monitoraggio interno è da tempo una componente importante del sistema dell'assicurazione della qualità dell'Financial Audit e, in questo ambito, si è ben consolidato. Nell'ambito dell'audit prudenziale, il monitoraggio non era esplicitamente disciplinato nella Circolare FINMA 2013/3. Tuttavia, la FINMA ha riconosciuto, in data 29 gennaio 2020, le raccomandazioni svizzere di revisione 70

(RR 70) di EXPERTsuisse come autoregolamentazione vincolante. Le RR 70 stabiliscono che il sistema generale di assicurazione della qualità dell'impresa di revisione, conformemente ai requisiti dello standard svizzero di assicurazione della qualità (SQ1), deve essere applicato in linea di principio anche all'audit prudenziale, a meno che non esistano espressamente altre disposizioni. L'impresa di audit deve inoltre garantire il costante rispetto di questo sistema di assicurazione della

qualità. Le RR 70 non specificano ulteriori requisiti dettagliati per il monitoraggio interno, il che significa che si applicano i requisiti generali del SQ1. Anche prima dell'introduzione delle RR 70, tuttavia, la maggior parte delle società di revisione non faceva una distinzione fondamentale tra revisione contabile e audit prudenziale per quanto riguarda il monitoraggio interno.

Figura 18

Criteri chiave per la valutazione dell'adeguatezza del processo di monitoraggio interno



Nell'ambito della firm review, l'ASR ha condotto dei propri rilevamenti relativi al monitoraggio interno presso le cinque principali imprese di revisione (Figura 18).

L'indagine mostra grandi differenze nell'implementazione pratica del monitoraggio interno nell'ambito dell'audit prudenziale. I requisiti interni sono regolati o sotto forma di una direttiva interna separata, che si basa sulla revisione contabile oppure sotto forma di un allegato a quest'ultima, in cui vengono trattate solo le specificità relative all'audit prudenziale. L'ASR ritiene che entrambe le opzioni

possano permettere di raggiungere gli obiettivi prefissati.

In pratica, la maggior parte dei monitoraggi interni eseguiti nell'ambito dell'audit prudenziale vengono effettuati come processo parallelo ma in modo indipendente rispetto alla revisione contabile. Un'impresa di revisione tratta il monitoraggio interno come di fatto un «allegato» del monitoraggio della revisione contabile, sia per la selezione dei mandati sia per la definizione degli obiettivi di audit. Ciò non rafforza nella misura auspicata il sistema di assicurazione della qualità dell'audit prudenziale, poiché l'audit

prudenziale e la revisione contabile non sempre comportano e coprono gli stessi rischi.

Nella maggior parte dei casi i criteri di selezione scelti dalle società di revisione coprono bene i rischi. Tuttavia, non è molto pertinente stabilire deliberatamente il controllo dell'ASR come criterio di esclusione al momento di selezionare un mandato da verificare. In questo modo, alcune imprese di audit non selezionano, sull'arco di diversi anni, i mandati di revisione importanti per il monitoraggio interno.

A causa della natura specifica dell'audit prudenziale svizzero, i team di monitoraggio interno dell'audit prudenziale sono generalmente composti da persone provenienti dalla Svizzera. Una composizione internazionale del team di monitoraggio interno risulta essere difficile, ma non sarebbe impossibile se un paese dispone di un sistema di vigilanza simile a quello svizzero.

Per quanto riguarda la composizione del team di monitoraggio interno, non è tanto il numero di ispettori a essere determinante ma piuttosto la loro «anzianità» di servizio (seniority) e indipendenza dal team di revisione. Nel caso di una composizione nazionale dei teams, è fondamentale per l'ASR che un numero sufficientemente elevato di ispettori ricopra il ruolo di «partner». È inoltre importante che i membri del team non esaminino mandati, per i quali i revisori responsabili e partner sono anche loro responsabili gerarchici o di promozione.

Si osserva con soddisfazione che tutte le società di revisione si impegnano a sottoporre a questo processo, in modo il più possibile completo e periodico, tutti i revisori responsabili che sono attivi nell'audit prudenziale. Tuttavia, non tutte le società di revisione stabiliscono temi prioritari annuali per l'audit prudenziale. Questi temi prio-

ritari hanno senso, tuttavia l'attenzione non dovrebbe essere rivolta solo agli aspetti formali. Una maggiore integrazione di temi materiali e tecnici, come per esempio i punti centrali dell'audit relativo alla legge sul riciclaggio di denaro (LRD), la gestione del rischio o la conformità alle RR 70, sarebbe utile e auspicabile.

La realizzazione di un'analisi delle cause svolta in modo conseguente può essere ulteriormente sviluppata. Il fatto che la società di revisione mette a disposizione al team responsabile un catalogo di possibili cause si è rilevato utile, al fine di ampliare il campo visivo. È inoltre vantaggioso che la ricerca delle cause delle lacune sia analizzata da un team indipendente. Le misure per rimediare alle lacune si concentrano principalmente sulla sensibilizzazione attraverso la comunicazione e la formazione. Sebbene queste misure siano appropriate in molti casi, l'orizzonte per individuare altre misure dovrebbe essere ampliato ed esteso. Anche in questo caso, si rivela utile un catalogo predefinito di possibili misure e un'analisi fondata delle cause. Se si riscontra una ripetizione di lacune in singoli campi di audit, è indispensabile che l'IRSS adatti i documenti di lavoro e crei ulteriori linee guida per i team di audit. Fare riferimento al giudizio professionale

non può esimersi dalla necessità di definire misure efficaci.

File review

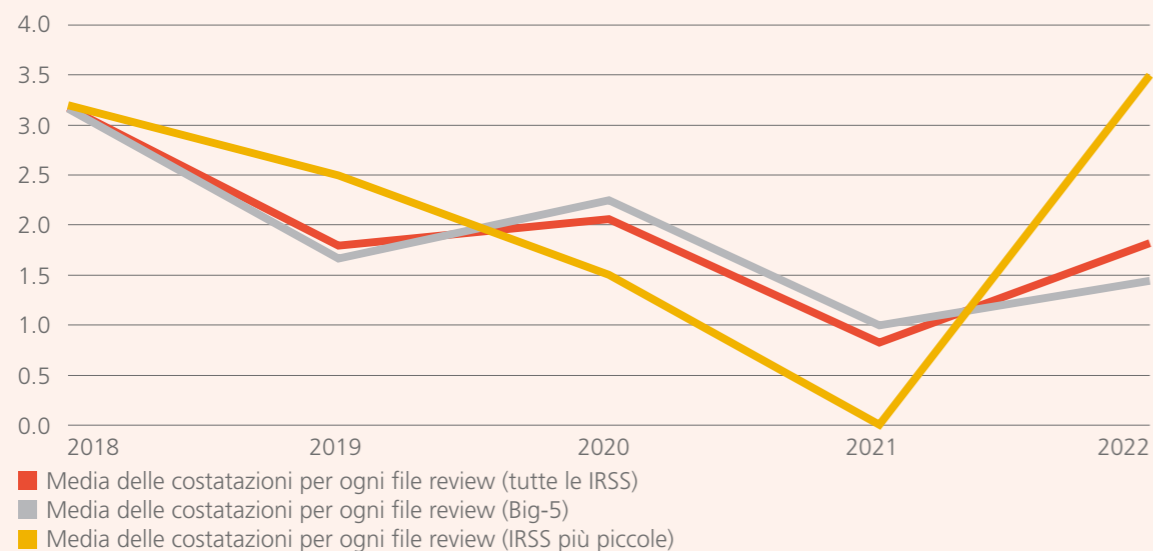
In analogia ai file review della revisione contabile, la qualità dell'audit prudenziale dipende fortemente dai revisori responsabili implicati nel mandato. In particolare, le loro conoscenze specialistiche in materia svolgono un ruolo centrale.

Nell'ambito delle file review dell'ASR sono emerse in totale 18 costatazioni. Per queste costatazioni sono state concordate misure correttive individuali con l'impresa di revisione. Il numero delle costatazioni è quindi leggermente superiore a quello dell'anno precedente, ma un numero insolitamente elevato di lacune è stato individuato in un mandato, con cinque costatazioni. Questo fatto ha portato nel 2022 anche all'aumento insolitamente elevato della media presso gli IRSS più piccole (Fig. 19).

Dopo un picco raggiunto nel 2018, seguito da un calo costante della media di costatazioni per file, nel 2022 si è riscontrato un nuovo leggero aumento (Fig. 19). A differenza dell'anno precedente, sei file presentavano due o più costatazioni. Si osserva con soddisfazione che tre ispezioni si sono concluse senza costatazioni.

Figura 19

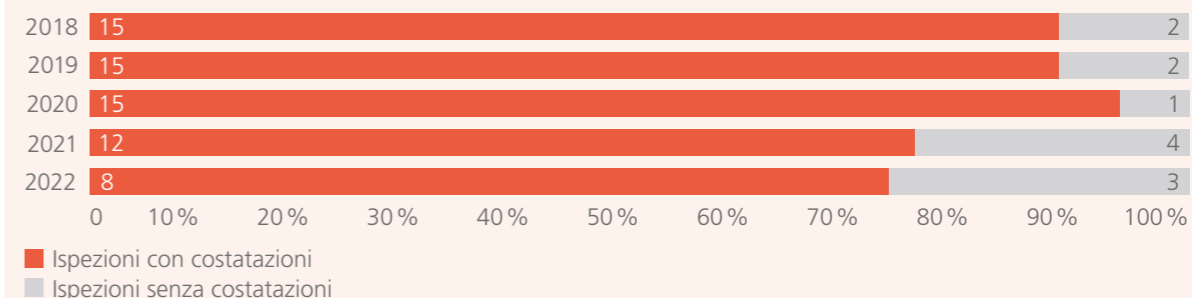
Evoluzione della media di costatazioni per file emerse dalla file review dal 2018



Il numero di ispezioni senza costatazioni mostra un'evoluzione complessivamente (in percentuale) soddisfacente negli ultimi due anni (Fig. 20).

Figura 20

Evoluzione delle ispezioni con e senza costatazioni dal 2018



La distribuzione dei campi di audit tra i mandati ispezionati dipende in larga misura dalla cadenza di audit (concordata tra la FINMA e le società di audit) e dalle condizioni quadro, che risultano dalle disposizioni della FINMA per quanto riguarda l'attività di audit.

Le costatazioni fatte nel corso dell'esercizio 2022 sono distribuite nelle seguenti aree di audit (Fig. 21). Le aree di revisione della gestione del rischio e del reporting sul rischio presentano le maggiori carenze in termini percentuali.

Abbildung 21

Costatazioni per aree di audit



Di seguito sono illustrate nel dettaglio le lacune principali in relazione alle due categorie con le maggiori costatazioni. Il fatto che la maggior parte delle lacune sia stata riscontrata nell'ambito di verifica della gestione e del reporting sul rischio e in quello della verifica del rispetto delle disposizioni in materia di lotta contro il riciclaggio di denaro e il finanziamento del terrorismo è dovuto al fatto che

questi due campi di audit vengono periodicamente coperti con maggiore intensità dalle società di audit.

Lotta contro il riciclaggio di denaro

Sebbene siano stati riscontrati lievi miglioramenti rispetto agli anni precedenti, anche quest'anno è emerso che l'audit ha margini di miglioramento in diversi casi.

La verifica delle informazioni riguardanti i clienti («Know Your Customer», KYC) continua a presentare considerevoli lacune. Da valutare in modo particolarmente critico sono in particolare l'origine iniziale dei valori patrimoniali e la plausibilità dei successivi afflussi e deflussi di fondi. Le informazioni contraddittorie contenute nel profilo cliente e le dichiarazioni al riguardo fornite dagli istituti

oggetto di verifica non sono state sottoposte a sufficiente analisi critica. Di conseguenza, mancavano gli elementi probativi del ricorso al giudizio professionale da parte del team di revisione e delle relative valutazioni significative. Numerosi casi riguardano la selezione dei campioni, che a volte non è stata effettuata (o in modo insufficiente) orientata al rischio. Anche quest'anno si è osservata la tendenza a ridurre la dimensione del campione selezionato per rapporto alle disposizioni minime stabilite dalla FINMA.

Nell'ambito degli attivi di cripto-valute, sono state riscontrate lacune nell'audit degli aventi economicamente diritto dei wallets e nell'audit della presenza di asset provenienti da fonti incerte. In caso di audit di aree tematiche così complesse e inusuali, l'impresa di revisione dovrebbe consultarsi con la FINMA in anticipo, ossia prima di svolgere l'audit, per definire l'entità dell'audit e le procedure di audit da eseguire.

Gestione dei rischi aziendali e reporting sui rischi

Nelle aree della gestione dei rischi aziendali e del reporting sul rischio, sono state constatate lacune in combinazione con procedure di revisione lacunose e assenza di un atteggiamento critico. Delle costatazioni sono state riscontrate in particolare a livello di campionamento nell'ambito dell'audit dei crediti, in particolare nella selezione orientata al rischio e nella mancata sostituzione di campioni.

Dei miglioramenti sono anche necessari nell'ambito dell'audit dei servizi forniti da un fornitore esterno, in particolare per quanto riguarda l'utilizzo dei rapporti come elementi probativi dell'audit per confermare l'efficacia dei controlli presso il fornitore esterno di servizi. Occorre continuare a prestare particolare attenzione al fatto che le società di audit sottopongano ad analisi critica i dati approntati dall'impresa oggetto di verifica. Nell'ambito dell'ampiezza del controllo «audit», non è sufficiente condurre consultazioni con la direzione e visionare documenti senza eseguire ulteriori

procedure di verifica. Sembra inoltre importante che i revisori verifichino in modo critico e approfondito la qualità e la completezza dei dati della gestione centrale per la condotta dell'impresa, relativi alla gestione dei rischi.

Rapporti secondo l'ISAE 3402

Nel settore finanziario, delle prestazioni vengono sempre più spesso esternalizzate a organizzazioni di servizi esterne. Poiché tali società di solito non servono un solo intermediario finanziario, ma una moltitudine di intermediari finanziari, che a loro volta sono sottoposti a revisione da parte di diverse imprese di revisione, ciascuna di queste società di revisione dovrebbe in principio condurre una revisione del sistema di controllo interno relativo al proprio cliente presso la società di servizi. Per evitare ciò, si utilizzano i cosiddetti rapporti ISAE 3402.

I rapporti ISAE 3402 si basano sull'International Standard on Assurance Engagements 3402, un principio di revisione internazionale che disciplina la revisione di un sistema di controllo interno (SCI) presso un fornitore di servizi (compresa la stesura di rapporti) da parte di un revisore. Tuttavia, questi audit e rapporti non sono servizi di revisione soggetti alla sorveglianza dell'ASR.

I rapporti ISAE 3402 non possono essere ripresi a «scatola chiusa» dalle imprese di revisione delle società che hanno esternalizzato i servizi. Si fa inoltre distinzione tra due tipi di rapporti. La relazione di tipo 1 verifica, in un determinato momento, se l'effettiva struttura e organizzazione del sistema di controllo interno relativo al servizio sono presentate in modo appropriato e se i controlli sono concepiti in modo adeguato. Nella relazione di tipo 2, più significativa, si verifica in aggiunta in quale misura i controlli sono stati efficaci durante l'intero periodo di revisione. Lo standard di revisione svizzero SR 402 di EXPERTsuisse disciplina l'utilizzo di tali relazioni nell'ambito della revisione contabile. Quando si utilizza una relazione ISAE di tipo 2, il revisore deve assicurarsi, come prescritto dallo

Standard, che tale rapporto sia basato su elementi probativi appropriati riguardo l'efficacia dei controlli per corroborare la valutazione dei rischi.

I principi del SR 402 sono utilizzati in modo analogo nell'audit di vigilanza. Nel corso delle sue ispezioni, l'ASR ha individuato lacune nell'utilizzo dei rapporti ISAE 3402 (tipo 2). In particolare, non è valutato con atteggiamento sufficientemente critico se i test di controllo eseguiti dal revisore del fornitore di servizi sono adeguati, per garantire una sicurezza di audit sufficiente relativa al sistema di controllo interno dell'impresa che ha esternalizzato i servizi. È inoltre importante valutare se i controlli sono rilevanti per la società che ha esternalizzato i servizi e se il rapporto si basa su elementi probativi sufficientemente adeguati in merito ai controlli.

Fintech e nuove tecnologie

Il numero di istituti fintech (art. 1b LBCR), con quattro istituti autorizzati, rimane basso, (anno precedente: 4). Tuttavia, numerosi intermediari finanziari autorizzati dalla FINMA (ad esempio banche o società di intermediazione mobiliare) sono attivi nel settore delle nuove tecnologie finanziarie o dei cripto-asset.

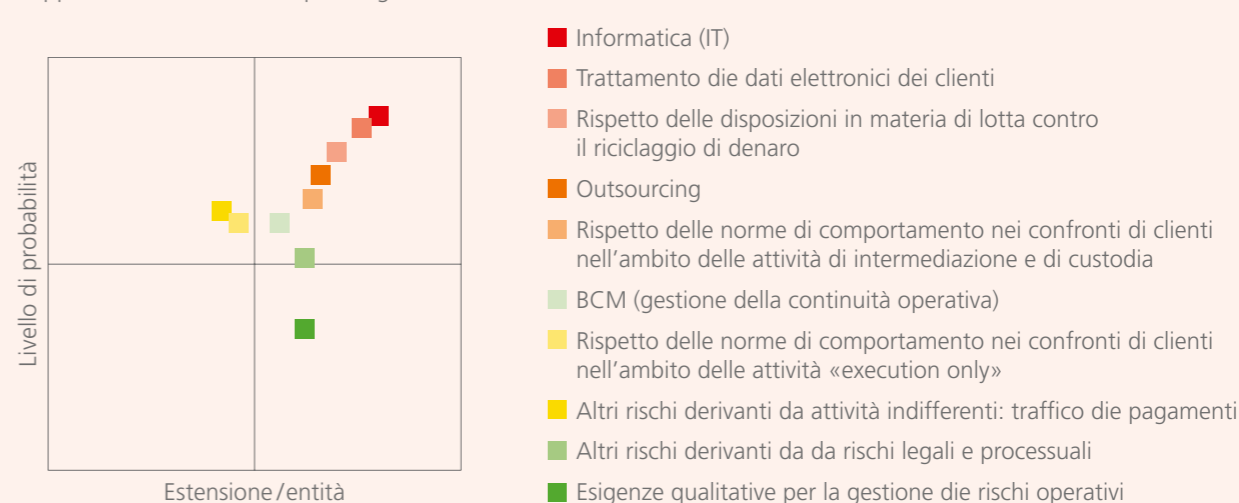
Queste attività sono a volte complesse, rischiose e richiedono conoscenze specifiche (ad esempio, negli ambiti dell'informatica e della lotta contro il riciclaggio di denaro). Per ridurre il rischio di revisione, è importante che le imprese di revisione prestino particolare attenzione al momento dell'accettazione e proseguimento di tali mandati. L'impiego di persone qualificate e di specialisti è di fondamentale importanza per l'ASR.

Negli ultimi anni l'ASR ha coperto dei mandati di audit con una connessione significativa con le criptovalute. L'ASR può riassumere i rischi per queste istituzioni come segue (fig. 22). Si basano sulle analisi del rischio prudenziale delle società di audit.

I rischi più importanti sono direttamente o indirettamente legati all'in-

formatica: IT, protezione dei dati, esternalizzazione di attività IT (ad esempio, istituti finanziari soggetti a vigilanza che esternalizzano attività a istituti non soggetti a vigilanza). Anche il rischio LRD è molto importante ed è uno dei cinque rischi principali.

Figura 22
Rappresentazione dei rischi presso gli istituti fintech secondo le analisi dei rischi delle società di revisione



Nel corso delle sue verifiche, l'ASR ha constatato che sia i programmi di audit standard della FINMA sia i programmi di audit delle società di revisione non sono sempre sufficientemente adeguati per le attività di audit legate a queste nuove tecnologie (ad esempio, la verifica delle procure dei clienti sui loro Wallets o i punti di audit relativi alla LRD della FINMA). È quindi importante che i team di audit valutino con atteggiamento sufficientemente critico questi programmi di audit e, se necessario, li adattino, li completino e, se del caso, collaborino proattivamente con la FINMA per trovare un approccio di audit comune che sia considerato adeguato e appropriato da tutte le parti interessate.

Analisi delle cause e misure

L'analisi delle cause e la definizione delle misure relative alle costatazioni dell'ASR seguono spesso la stessa metodologia applicata alle costata-

zioni emerse dalla verifica interna della qualità (monitoraggio interno). L'ASR attribuisce una grande importanza al fatto che ci sia un processo uniforme e solido in questo ambito.

L'ASR osserva che le analisi delle cause in relazione alle sue costatazioni non presentano la stessa qualità e profondità da parte di tutte le imprese di revisione. Alcune società di audit tendono a ridurre le costatazioni a semplici problemi di documentazione. Le cause hanno spesso origine più profonda o vanno ricercate altrove. Ciò significa che le misure proposte sono talvolta incomplete o non sufficientemente precise. L'ASR deve quindi chiarire, rafforzare e migliorare le misure proposte.

Le cause delle lacune costatate sono molteplici. Di seguito, viene rivolta l'attenzione sulle cause ricorrenti. Ad esempio, le dichiarazioni orali dei garanti dell'irrepreensibilità e dei collaboratori, nonché le informazioni, i dati e le descrizioni dei processi pre-

sentati dalla direzione della società sottoposta a revisione, non sono sottoposte a sufficiente analisi critica e non sono analizzate in modo sufficientemente approfondito.

In alcuni casi, vengono utilizzati elementi probativi provenienti da terzi senza verificare più precisamente se coprono anche pienamente i punti di audit da confermare (ad esempio, rapporti della revisione interna, rapporti ISAE, rapporti di altri revisori nel caso di un gruppo). In alcuni casi, si osserva la mancanza di influenza da parte del revisore responsabile durante la revisione. Una review tempestiva, permetterebbe di individuare per tempo i casi delicati e di migliorare gli elementi probativi di audit da parte del team di audit.

L'impostazione dei programmi di audit utilizzati è una causa frequente di costatazioni (ad esempio, la mancanza di istruzioni per i team di audit). Si tratta di un punto sul quale alcune imprese di revisione sono

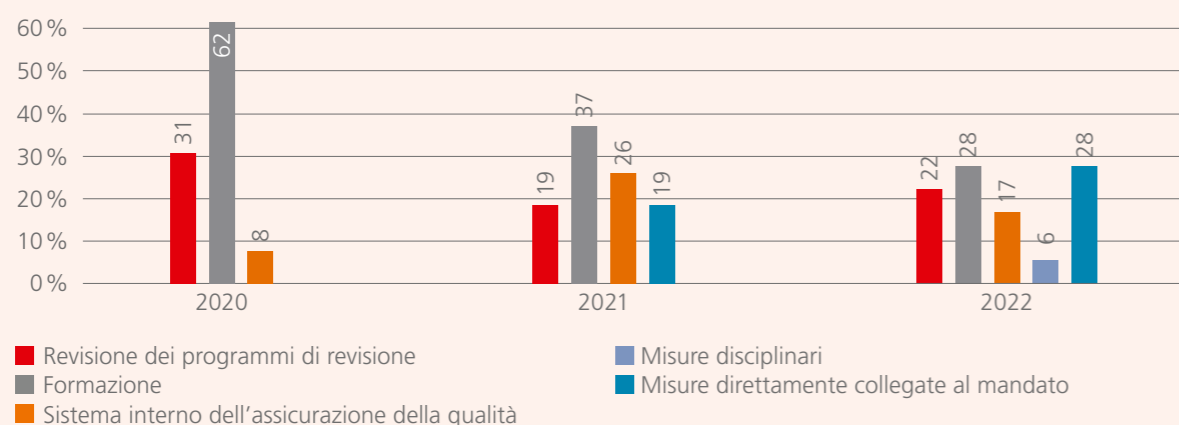
chiamate ad intervenire per adeguare completamente i loro processi e carte di lavoro modello. In questo contesto, va notato che i programmi di audit standard della FINMA rappresentano unicamente dei requisiti minimi e devono essere adeguati dalle società di audit sulla base delle

situazioni contingenti. Inoltre, i programmi di audit della FINMA definiscono gli elementi da sottoporre a verifica: la metodologia di audit da adottare per raggiungere gli obiettivi di audit è tuttavia lasciata all'apprezzamento dei revisori. È quindi importante che le imprese di audit

integrino la loro metodologia di revisione nei programmi di audit.

Le misure più frequenti in relazione alle constatazioni dell'ASR nel 2022 sono riportate nella seguente rappresentazione (Fig. 23):

Figura 23
Misure in seguito ai controlli dell'ASR 2022



La correzione delle lacune avviene spesso e principalmente attraverso una buona formazione dei collaboratori. Il miglioramento del sistema interno dell'assicurazione della qualità e dei programmi di lavoro, permette inoltre di prevenire l'insorgere di lacune.

Procedimenti e accertamenti preliminari

Nel caso delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale, oltre alle revisioni di routine, l'ASR svolge anche procedimenti e accertamenti preliminari ad hoc. Al riguardo vengono prese in considerazione sia le segnalazioni qualificate da parte di terzi sia quelle della FINMA. Nell'anno in esame sono stati avviati accertamenti in seguito a due segnalazioni.

Collaborazione con la FINMA

Grazie a questa collaborazione, l'ASR crea trasparenza nei confronti della FINMA e la supporta nello svolgimento delle sue attività di vigilanza. Inoltre, lo scambio regolare serve a ridurre al minimo gli oneri amministrativi sia per le due autorità sia per le società di revisione. L'ASR informa inoltre la FINMA in merito ai risultati delle firm review e dei file review ottenuti durante le sue attività di controllo presso le imprese di revisione.

Priorità dei controlli dell'ASR nel 2023

In relazione ai controlli di routine previsti per le imprese di revisione prudenziali, l'ASR ha definito le seguenti priorità per il 2023:

- Verifica del rispetto delle disposizioni della Legge federale relativa alla lotta contro il riciclaggio di denaro e il finanziamento del terrorismo (LRD)

- Verifica della gestione dei rischi: rischi di credito
- Verifica della gestione dei rischi: norme di comportamento (in particolare LSeFi)

Le tematiche relative alla lotta contro il riciclaggio di denaro continuano a essere presenti nei mercati finanziari nazionali e internazionali (comprese le sanzioni contro persone e società domiciliate in Russia, Iran, Siria, ecc), motivo per cui l'ASR mantiene ancora questa priorità. Una buona gestione dei rischi è fondamentale alla luce delle distorsioni dei mercati creditizi e finanziari (prestiti ipotecari e prestiti lombard) e la sua verifica è una componente importante dell'audit prudenziale. Nell'ambito dell'audit delle disposizioni della LSeFi, l'introduzione e l'attuazione delle norme di comportamento sono di particolare interesse.

Attività internazionale

Aspetti generali

Nel 2022 si è registrata una diminuzione dei casi di assistenza amministrativa rispetto all'anno precedente⁴¹. Tuttavia, la cooperazione con le autorità partner estere non è diventata meno importante, segnatamente la cooperazione con gli Stati Uniti (vedere Cooperazione con gli Stati Uniti).

Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR

A fronte dell'internazionalizzazione dei mercati finanziari e delle imprese sottoposte a revisione, la LSR ha assunto effetti extraterritoriali, in quanto mira a proteggere gli investitori, che partecipano al mercato dei capitali svizzero, in conformità con le legislazioni straniere simili. Di conseguenza, le imprese di revisione estere sono soggette alla sorveglianza dell'ASR quando effettuano la revisione dei conti annuali o consolidati di società estere i cui titoli di partecipazione e/o prestiti in obbligazioni sono quotati in una borsa svizzera (art. 8 LSR).

Tuttavia, per evitare doppiami amministrativi, sono previste eccezioni dall'obbligo di abilitazione e della sorveglianza diretta dell'ASR su queste imprese di revisione estere (art. 8, cpv. 2 e 3 LSR). Questi principi sono alla base del cosiddetto principio della vigilanza da parte dello Stato di origine. Di conseguenza, la sorveglianza sulle società delle imprese di revisione estere è delegata allo Stato in cui l'impresa ha la propria sede legale. Questo vale nel caso in cui l'autorità di questo Stato sia stata riconosciuta dal Consiglio federale come autorità di sorveglianza equivalente.

Sulla base di una valutazione condotta dall'ASR nell'anno in esame, il 23 novembre 2022 il Consiglio federale ha riconosciuto come equivalenti altre due autorità di sorveglianza dei revisori estere, quella cilena (Comisión para el Mercado Financiero CMF) e quella cinese (Ministry of Finance MoF). Il sistema di sorveglianza delle

Bermuda, riconosciuto equivalente il 1° ottobre 2017, si basava originariamente in particolare sull'accordo stipulato con la Canadian Public Accountability Board (CPAB), autorità di vigilanza indipendente, alla quale erano state delegate le ispezioni. Questo accordo è stato disdetto a partire dal 1° gennaio 2020 e le ispezioni sono state delegate all'associazione professionale canadese CPA Ontario. Di conseguenza, i requisiti di indipendenza dal settore professionale non sono più soddisfatti e il sistema di sorveglianza delle Bermuda non è più considerato come equivalente. Il Bermuda Public Accountability Board (BPAB) è stato quindi cancellato dall'elenco delle autorità estere di sorveglianza dei revisori riconosciute. I sistemi di sorveglianza di Croazia, Polonia, Romania e Ungheria sono ancora considerati equivalenti. Tuttavia, ci sono stati cambiamenti nell'organizzazione di queste autorità, che sono state aggiunte all'elenco delle autorità riconosciute.

Sulla base della decisione di equivalenza presa dal Consiglio federale nei confronti della China Securities Regulatory Commission (CSRC) il 26 maggio 2021 (in vigore dal 1° agosto 2021), la Borsa svizzera SIX, in data 25 luglio 2022, ha potuto iniziare la negoziazione con certificati di deposito (Global Depository Receipts, GDR) per azioni di società cinesi (il cosiddetto China-Switzerland Stock Connect Westbound). Nel frattempo, alcune società cinesi con tali GDR si sono quotate alla Borsa svizzera SIX. Il 30 novembre 2022, l'ASR è stata a sua volta riconosciuta come equivalente anche dalle autorità cinesi. Questa decisione è, tra l'altro, un prerequisito per le società quotate alla Borsa svizzera SIX con certificati di deposito (Chinese Depository Receipts, CDR) per potersi quotare alla borsa di Shanghai o Shenzhen (il cosiddetto China-Switzerland Stock Connect Eastbound).

Relazioni con l'Unione europea

Il 7 giugno 2022 l'ASR e l'Autorità tedesca di sorveglianza dei revisori (APAS) hanno stipulato un nuovo Memorandum of Understanding (MoU) che sostituisce l'accordo originale con la precedente Commissione di sorveglianza dei revisori (APAK).

Il 22 giugno 2022, inoltre, l'ASR e l'autorità finlandese di sorveglianza dei revisori, il Patent and Registration Office (PRH), hanno concluso un nuovo MoU che ha sostituito l'accordo originario con la precedente autorità «Auditing Board of the Central Chamber of Commerce» (ABC3).

Le modifiche apportate dalle suddette autorità sono una conseguenza della riforma dell'UE nell'ambito della revisione adottata nel 2014 ed entrata in vigore nel 2016.

I due nuovi accordi firmati continuano a rafforzare la protezione degli investitori delle società quotate in borsa. Allo stesso modo, è un alleggerimento per il settore della revisione se si rinuncia reciprocamente alla sorveglianza diretta delle rispettive società di revisione.

⁴¹ Nell'anno in rassegna, l'ASR ha ricevuto nove richieste di assistenza amministrativa (2021:13), di cui sette da autorità di sorveglianza del continente europeo e due da autorità di sorveglianza del continente nord-americano.

Cooperazione con gli Stati Uniti

L'ASR e il Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) hanno avviato il quarto ciclo di ispezioni transfrontaliere congiunte, dopo una pausa di due anni dovuta alla pandemia COVID-19. Due imprese di revisione svizzere registrate presso il PCAOB sono state oggetto di tale ispezione congiunta. Questa collaborazione si basa sullo Statement of Protocol (SoP; equivalente a un MoU) originariamente firmato dall'ASR e dalla FINMA con il PCAOB nel 2011 e prolungato senza la FINMA nel 2014.

Relazioni con altri Stati e organizzazioni

Organizzazioni multilaterali IFIAR

Vista l'incertezza delle conseguenze della pandemia COVID-19, l'assemblea generale annuale dell'IFIAR si è tenuta virtualmente per il secondo anno consecutivo, dal 25 al 27 aprile 2022. Lo scambio si è concentrato sul tema «Transition to the New Normal». Sono stati discussi lo stato attuale della sorveglianza della revisione e il potenziale impatto dell'evoluzione che si sta delineando per le autorità di sorveglianza nella futura «nuova normalità». 53 Stati membri hanno partecipato all'evento.

Nell'anno in esame, l'ASR è stata costantemente coinvolta nelle attività dei seguenti gruppi di lavoro dell'IFIAR:

– Enforcement Working Group (EWG): L'ASR ha presieduto il gruppo di lavoro da maggio 2018 a maggio 2022. L'EWG promuove

lo scambio di esperienze tra le autorità nell'ambito delle procedure investigative e sanzionatorie applicate in caso di violazioni degli standard da parte di revisori e imprese di revisione. Nell'anno in rassegna, l'EWG ha organizzato un webinar sul tema del margine discrezionale nelle sanzioni.

– Global Audit Quality Working Group (GAQWG): Questo gruppo di lavoro mantiene un dialogo regolare con le sei maggiori reti di revisione internazionali. Nell'anno in esame si sono tenute tre riunioni virtuali e una fisica per discutere lo stato attuale dei vari progetti volti a migliorare la qualità della revisione a livello globale.

– Inspection Workshop Working Group (IWWG): Questo gruppo di lavoro organizza ogni anno un workshop per gli ispettori delle autorità membri dell'IFIAR, con l'obiettivo di favorire lo scambio e discutere le questioni attuali in materia della sorveglianza della revisione. Il workshop 2022 si è svolto in forma virtuale per il secondo anno consecutivo. L'ASR ha lasciato il gruppo di lavoro nel 2022 a favore dell'adesione alla task force sottostante.

– Technology Task Force (TTF): la TTF si propone di far progredire l'approccio dell'IFIAR all'uso delle risorse tecnologiche nella revisione. A tal fine, conduce scambi regolari con le reti internazionali di revisione.

L'ASR continua a far parte del Consiglio d'amministrazione (Board) dell'IFIAR ed è eletta fino al 2025.

CEAOB

Il Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) è l'organismo all'interno dell'UE che crea il quadro di cooperazione tra le autorità nazionali di sorveglianza della revisione. Dal 2016, l'ASR beneficia dello status di osservatore nel sottogruppo ispezioni (CEAOB Inspection Sub-group, ISG) L'ISG è responsabile dello scambio di informazioni e della cooperazione tra i membri per quanto concerne le ispezioni. L'obiettivo è anche quello di migliorare la comunicazione tra i membri e le imprese di revisione. Nell'anno in esame, l'ASR ha partecipato come osservatore a una riunione virtuale e a una riunione fisica (Amsterdam, Paesi Bassi) dell'ISG.

UNO

La Svizzera ha ratificato la Convenzione delle Nazioni Unite contro la corruzione (UNCAC) il 24 settembre 2009. Di conseguenza, è soggetto al corrispondente meccanismo di revisione tra pari (peer review) per la verifica dell'attuazione della Convenzione. Nell'ambito del secondo ciclo di verifica, la Svizzera ha ricevuto i valutatori del Bangladesh e della Svezia nell'anno di riferimento per rispondere a domande dettagliate. L'ASR ha partecipato a questo incontro insieme ad altre autorità.

Abilitazione

Statistiche

Le statistiche del 2022 relative al numero di persone fisiche abilitate mostrano una diminuzione relativa-

mente importante (Fig. 24). Ciò è dovuto a varie misure adottate dall'ASR per garantire una buona tenuta del registro o per ridurre il numero di persone che non sono (o non sono più)

attive. Quanto esposto ha comportato che oltre 900 persone hanno deciso di rinunciare all'abilitazione.

Figura 24
Persone fisiche e imprese di revisione abilitate ⁴²

Tipo di abilitazione	Revisore	Perito revisore	Totale al 31.12.2022	Totale al 31.12.2021
Persone fisiche	2'454	7'100	9'554	10'208
Imprese di revisione	573	1'405	1'978	2'005
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale	–	20	20	20
Imprese di revisione estere sotto sorveglianza statale	–	2	2	2
Totale abilitazioni	3'027	8'527	11'554	12'235

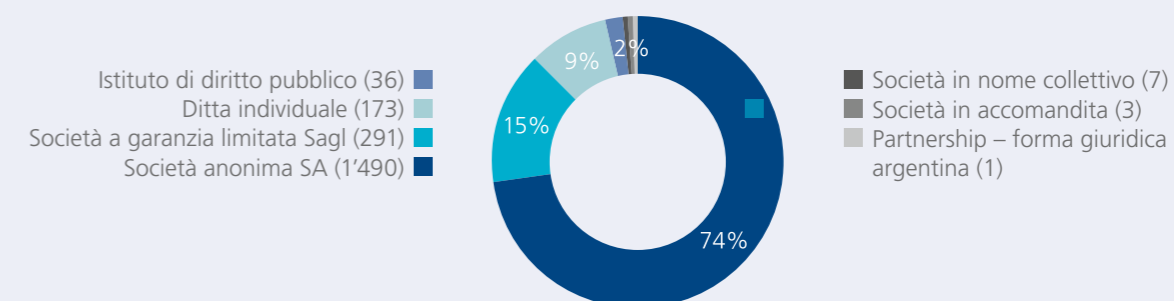
Come nell'anno precedente, a fine dicembre 2022 circa 2.000 imprese di revisione erano in possesso dell'abilitazione dell'ASR. Il numero d'impresie abilitate è quindi rimasto stabile.

Per la prima volta l'ASR ha analizzato statisticamente le forme giuridiche delle imprese di revisione abilitate. Il grafico seguente mostra che circa il

90% delle società di revisione è organizzato sotto forma di società per azioni (SA) o di società a garanzia limitata (Sagl). Con circa tre quarti di tutte le abilitazioni, la SA è di gran lunga la forma giuridica più comune (Fig. 25). Tuttavia, quasi il 10% delle società di revisione si organizza nelle forme giuridiche di impresa individuale, società in nome collettivo o società in

accomandita. Ciò è sorprendente in quanto comporta notevoli rischi di responsabilità per i rispettivi patrimoni privati dei proprietari o dei soci. I 36 istituti di diritto pubblico corrispondono a servizi pubblici di controllo delle finanze, che hanno diritto all'abilitazione (art. 6 cpv 2 LSR).

Figura 25
Forma giuridica delle imprese di revisione abilitate



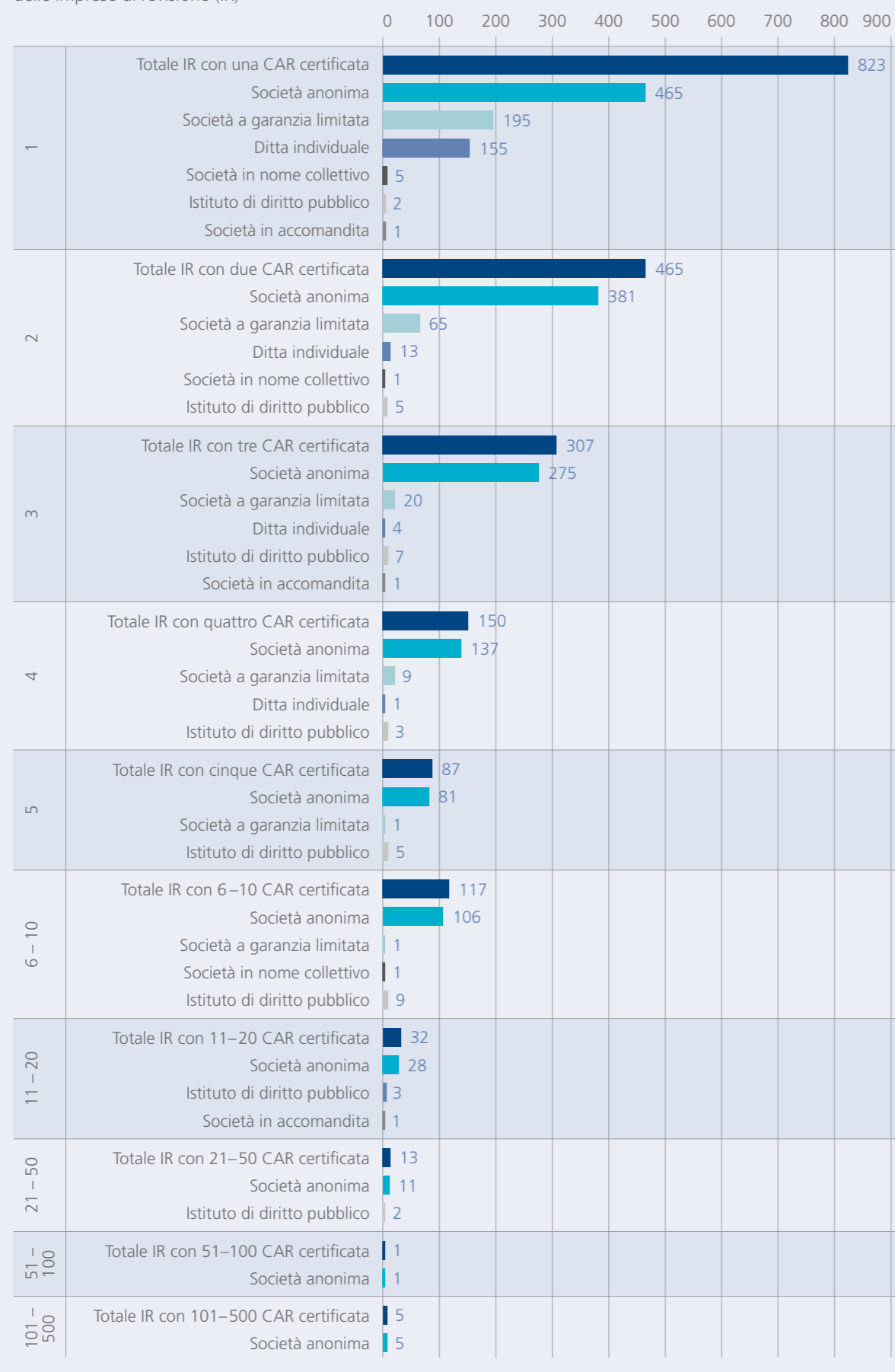
La ripartizione della forma giuridica in base al numero di persone abilitate all'interno dell'impresa (Fig. 26) mostra che le imprese di revisione in forma di ditta individuale sono quasi esclusivamente imprese di dimensioni molto ridotte o, di norma, costituite da una

sola persona. Solo cinque delle 173 ditte individuali abilitate possono contare su tre o quattro persone abilitate. Nessuna delle imprese individuali abilitate può contare su cinque o più persone fisiche abilitate.

⁴² Tutti i dati si riferiscono a procedimenti conclusi e passati in giudicato. I procedimenti di ricorso pendenti non sono stati presi in considerazione.

Figura 26

Forma giuridica e dimensioni della società (numero di collaboratori abilitati alla revisione, CAR) delle imprese di revisione (IR)



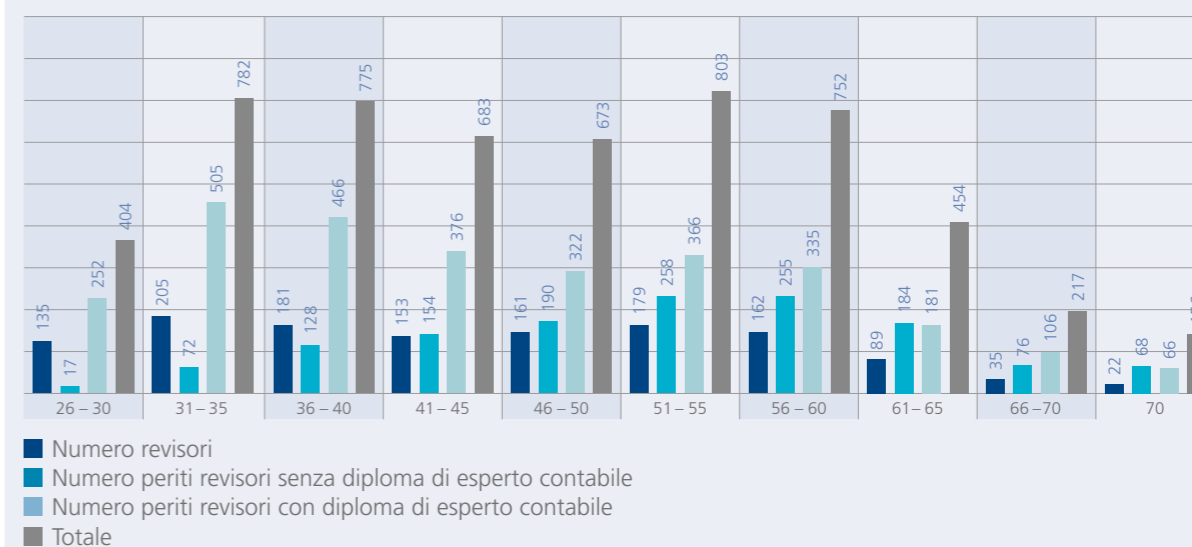
Indipendentemente dalla forma giuridica scelta, un buon 40% di tutte le società di revisione può contare

su una sola persona fisica abilitata all'interno della società. Un totale di sei società di revisione può attingere

a un pool di 50 o più persone fisiche abilitate.

Figura 27

Struttura dell'età delle persone fisiche abilitate e attive



Le persone fisiche sono abilitate dall'ASR a tempo indeterminato. Tuttavia, circa il 40% delle persone abilitate attualmente iscritte nel registro dell'ASR non ha nessun legame con un'impresa di revisione nonostante l'abilitazione. L'analisi della struttura per età delle persone abilitate (fig. 27) mostra quindi solo le persone fisiche che avevano effettivamente un legame con un'impresa di revisione alla fine di dicembre 2022.

Nella categoria delle persone fino a 25 anni di età, nessuna persona è abilitata come perito revisore e solo sette persone sono abilitate come revisore. La rappresentazione grafica di questa categoria di età è stata quindi omessa. Nel caso dei periti revisori diplomati (esperti contabili diplomati, ECD), sono state prese in considerazione anche persone con una formazione estera paragonabile. Questi rappresentano circa il 10% della quota di periti revisori.

L'analisi mostra che il numero di persone abilitate tra i 30 e i 60 anni è relativamente stabile in tutte le fasce d'età e che non si nota un evidente divario demografico. Solo nella fascia d'età superiore ai 60 anni si nota una netta diminuzione del numero di persone abilitate. La distribuzione relativamente uniforme delle persone abilitate tra le varie fasce d'età lascia almeno auspicare che le persone che abbandonano la professione di revisore per ragioni di età possano essere sostituite da giovani professionisti.

Mentre il numero degli esperti contabili diplomati abilitati per categoria di età diminuisce con l'aumentare dell'età, il numero di periti revisori che non hanno svolto la relativa formazione di esperto contabile aumenta con l'aumentare dell'età. Ciò si spiega con il fatto che i non-esperti contabili diplomati devono dimostrare fino a 12 anni di pratica professionale per ottenere l'abilitazione come perito re-

visore. L'acquisizione della necessaria esperienza professionale presuppone quindi una certa durata dell'attività professionale nel settore fiduciario e della revisione e viene raggiunta dai diversi collaboratori attivi nel settore della revisione unicamente con l'avanzare dell'età. Tuttavia, la percentuale di periti revisori supera nettamente quella dei revisori in tutte le categorie di età (ad eccezione della categoria delle persone fino a 25 anni, che è insignificante in termini di abilitazioni).

Figura 28Appartenenza delle imprese di revisione abilitate ad associazioni professionali⁴³

Nell'anno in esame, la percentuale delle società di revisione abilitate che aderiscono ad associazioni professionali si è ampiamente spostata rispetto all'anno precedente (Fig. 28). 27

società di revisione sono membri di tre delle quattro associazioni professionali, 385 società sono membri di due associazioni professionali e 1'140 società di revisione sono membri di

una sola associazione professionale. In totale, 445 società di revisione non sono membri di nessuna associazione. Ciò corrisponde a una quota di circa il 22 % (anno precedente 23 %).

Figura 29Appartenenza delle persone fisiche abilitate ad associazioni professionali⁴⁴

Le iscrizioni alle associazioni professionali da parte di persone fisiche sono diminuite in numero effettivo rispetto all'anno precedente (Fig. 29). Tuttavia, ciò è dovuto in gran parte alle radiazioni volontarie di circa 900 persone fisiche (vedi sopra). 106 persone sono

membri contemporaneamente di tre diverse associazioni professionali, 913 di due associazioni professionali e 5'104 di una sola associazione professionale. 3'431 persone rinunciano a qualsiasi appartenenza associativa (circa il 36 %).

Il numero di società di revisione che effettuano revisioni ordinarie è sostanzialmente rimasto invariato per rapporto all'anno precedente, con una leggera diminuzione di cinque società di revisione (Fig. 30).

Figura 30Frequenza dei mandati di revisione ordinaria⁴⁵

Numero di imprese di revisione	2022	2021
1 a 5 mandati di revisione ordinaria	327	341
6 a 10 mandati di revisione ordinaria	72	68
11 o più mandati di revisione ordinaria	94	89
Totale imprese di revisione che effettuano revisioni ordinarie	493	498

Come negli anni precedenti, la stragrande maggioranza delle società di revisione non esegue mandati di revisione ordinaria. Il 5,81 % delle società di revisione non svolge né man-

dati di revisione ordinaria né mandati di revisione limitata. Questo dato non considera eventuali servizi di revisione puntuali che potrebbero comunque essere stati forniti.

Figura 31Frequenza dei mandati di revisione limitata⁴⁶

Numero di imprese di revisione	2022	2021
1 a 10 mandati di revisione limitata	601	598
11 a 20 mandati di revisione limitata	380	384
21 o più mandati di revisione limitata	898	921
Totale imprese di revisione che effettuano revisioni limitate	1'879	1'903

Il numero di società di revisione con mandato di revisione limitata è diminuito di 24 unità rispetto al 2021 (Fig. 31).

Il numero totale di revisioni limitate e ordinarie effettuate dalle società di revisione è stabile rispetto all'anno precedente (Fig. 32).

⁴³ Le imprese di revisione che appartengono a più associazioni sono state conteggiate in ciascuna delle voci corrispondenti.

⁴⁴ Le persone fisiche che appartengono a più di associazioni sono state conteggiate in ciascuna delle voci corrispondenti.

⁴⁵ I dati si riferiscono all'autodichiarazione delle imprese di revisione.

⁴⁶ I dati si riferiscono all'autodichiarazione delle imprese di revisione.

Figura 32Numero complessivo di revisioni limitate (RL) e ordinarie (RO)⁴⁷

Tipo di abilitazione	Numero RL	Numero RO	2022	2021
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale	15'533	8'264	23'797	23'670
Restanti imprese di revisione abilitate	65'719	3'133	68'852	68'956
Totale revisioni effettuate	81'252	11'397	92'649	92'626

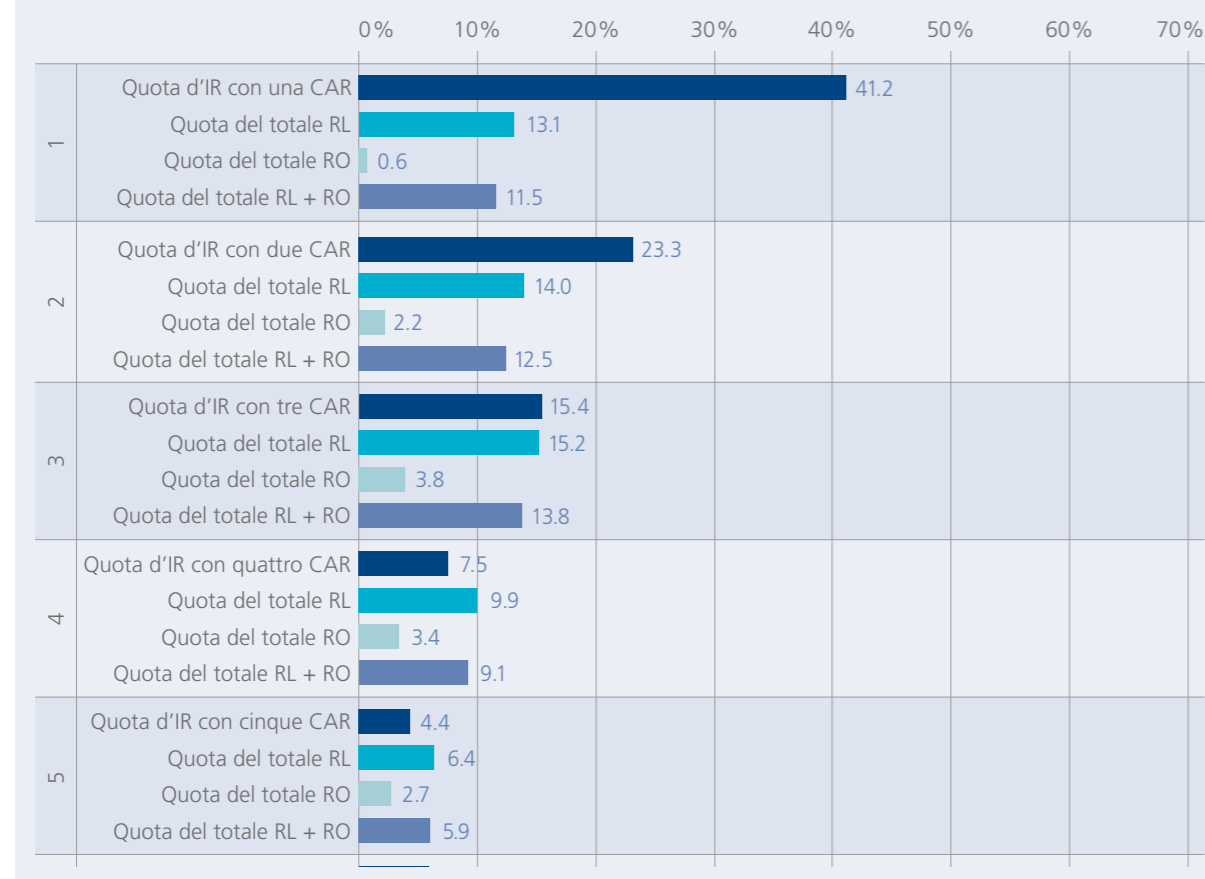
Circa un quarto dei mandati di revisione è svolto ogni anno da imprese di revisione sotto sorveglianza statale. Le cinque principali imprese di revisione, tutte con più di 100 collaboratori abilitati, svolgono complessivamente il 20,1% di tutti i servizi di revisione per rapporto al mercato totale dei mandati di revisione sia ordinaria sia limitata (Fig. 33). Con circa il 64,2% dei mandati di revisione ordinaria eseguiti, il mercato di

tali mandati è relativamente concentrato tra le cinque principali società di revisione a livello svizzero. Questi risultati, tuttavia, differiscono significativamente dal mercato delle revisioni limitate. In questo caso, le cinque principali società di revisione detengono una quota di mercato pari a circa il 13,9% (tutte le 20 imprese di revisione sotto sorveglianza statale con sede in Svizzera gestiscono circa il 19,1% delle revisioni limita-

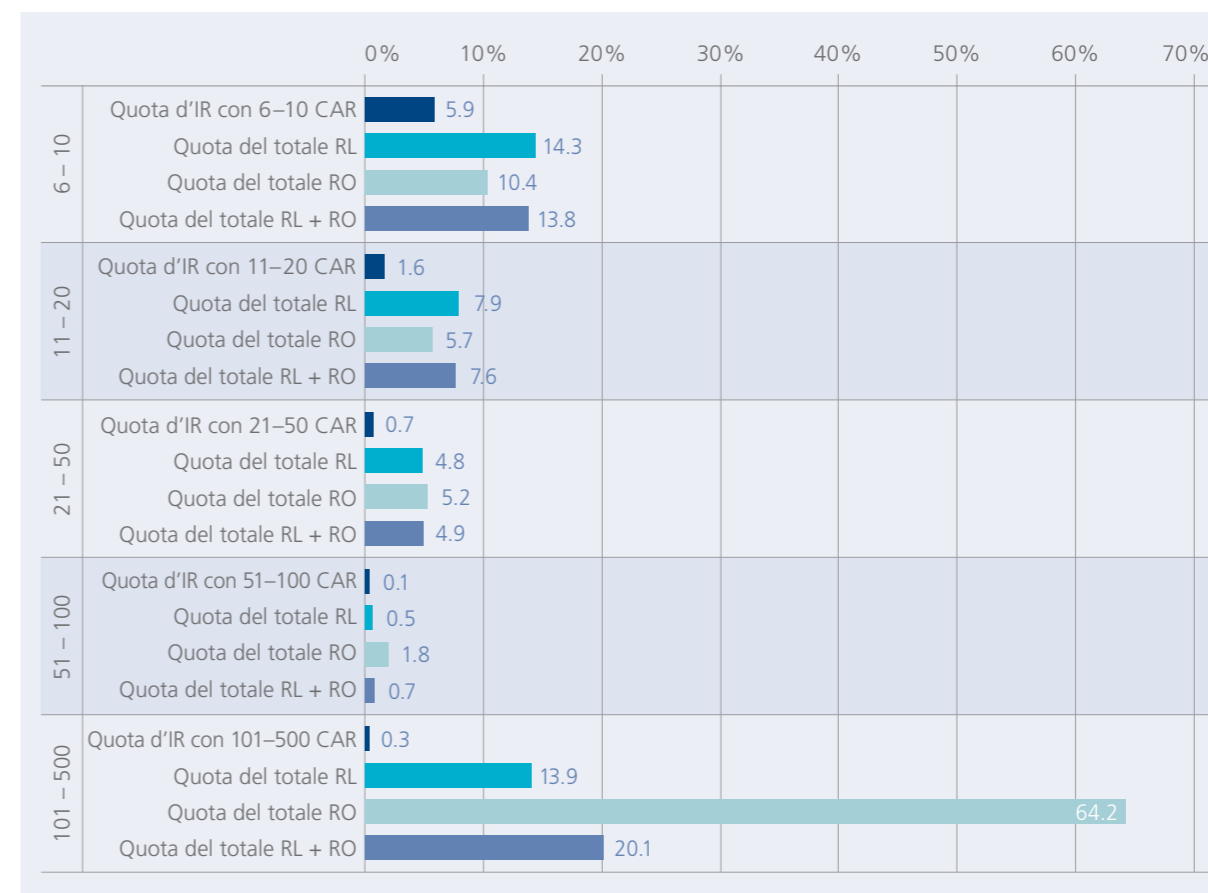
te). Questa quota è praticamente identica alla quota di mercato delle imprese in cui solo una persona ha un'abilitazione (13,1%). Tuttavia, le imprese con una sola persona abilitata rappresentano il 41,2% mentre le quattro principali imprese di revisione rappresentano lo 0,3% di tutte le imprese abilitate presenti nel mercato.

Figura 33

Quote delle imprese di revisione (IR) sul mercato complessivo dei mandati limitati (RL) e di revisione ordinaria (RO) in funzione delle loro dimensioni (numero di collaboratori abilitati alla revisione, CAR)

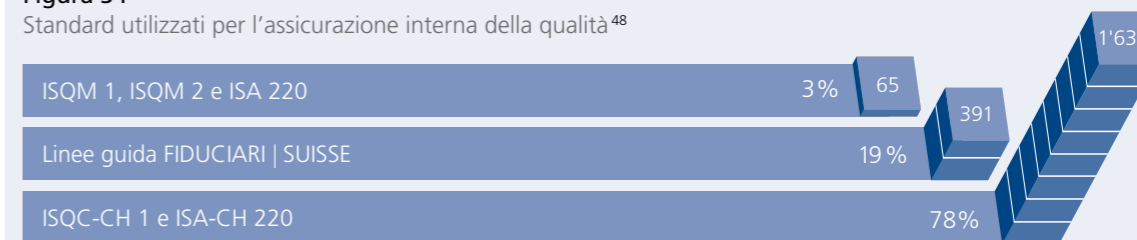


⁴⁷ I dati si riferiscono all'autodichiarazione delle imprese di revisione.



I nuovi standard d'assicurazione della qualità sono entrati in vigore dal 15 dicembre 2022. In questo contesto, gli standard SQ «SQ 1 e SR 220» sono stati sostituiti dagli standard «ISQC-CH 1 e ISA-CH 220» o «ISQC 1 e ISA 220» dagli standard «ISQM 1, ISQM 2 e ISA 220». I precedenti standard SQ sono stati quindi sostituiti dalle nuove denominazioni

(Fig. 34). Le linee guida per l'assicurazione della qualità di Fiduciari | Suisse, invece, continua a essere applicata e quindi resta ancora denominata come tale. A parte le nuove denominazioni, i valori degli standard di SQ applicati sono cambiati solo leggermente rispetto all'anno precedente.

Figura 34Standard utilizzati per l'assicurazione interna della qualità⁴⁸

⁴⁸ Per le imprese di revisione che hanno dichiarato diversi standard di assicurazione della qualità, è stato preso in considerazione nelle statistiche unicamente quello maggiormente elevato.

Figura 35

Revisori responsabili suddivisi per tipo di abilitazione speciale

Tipo di abilitazione	Totale revisori responsabili al 31.12.2022	Totale revisori responsabili al 31.12.2021
Verifiche ai sensi LBCR, LInFi, LisFi ⁴⁹ e LOF	111	116
Verifiche ai sensi della LICol ⁵⁰	67	69
Verifiche ai sensi della LSA	40	38
Verifiche ai sensi dell'art. 1b LBCR (FinTech)	26	27
Totale abilitazioni	244	250

Il numero dei revisori responsabili in possesso di una o più abilitazioni speciali per l'audit prudenziale (art. 9a LSR) è rimasto stabile nel 2022 (Fig. 35).

Il totale di 244 abilitazioni speciali è rappresentato da un totale di 180 revisori responsabili, alcuni dei quali sono titolari di più abilitazioni speciali.

Anche il numero di abilitazioni speciali da parte dell'impresa di revisione sotto sorveglianza statale per gli audit prudenziali è stabile (Fig. 36). Il totale di 34 abilitazioni speciali è distribuito tra un totale di undici diverse imprese di revisione sotto sorveglianza statale, che di solito dispongono di più abilitazioni speciali.

Figura 36

Imprese di revisione suddivise per tipo di abilitazione speciale

Tipo di abilitazione	Totale imprese di revisione al 31.12.2022	Totale imprese di revisione al 31.12.2021
Verifiche ai sensi LBCR, LInFi, LisFi e LOF	8	8
Verifiche ai sensi della LICol	10	10
Verifiche ai sensi della LSA	7	7
Verifiche ai sensi dell'art. 1b LBCR (FinTech)	9	9
Totale abilitazioni	34	34

Rinnovo dell'abilitazione

Nell'ultimo anno

Nell'anno in esame sono state rinnovate agevolmente le abilitazioni per un totale di 71 società di revisione (Fig. 37). L'abilitazione di tre società di revisione è scaduta a causa di documentazione mancante o di lacune nella domanda, ma è stata successivamente rinnovata una volta soddisfatti i requisiti di abilitazione.

In totale 28 società di revisione hanno rinunciato volontariamente al mantenimento dell'abilitazione.

Figura 37

Numero di abilitazioni rinnovate nel 2022

Tipo d'abilitazione	Revisori	Periti revisori	Totale 2022	Totale 2021
Totale abilitazioni rinnovate	24	50	74	109

Priorità per la terza ondata di rinnovi delle abilitazioni

Le imprese di revisione sono abilitate dall'ASR per un periodo di cinque anni (art. 3 cpv. 2 LSR). Un'eccezione si applica solo alle imprese di revisione, che sono sottoposte a sorveglianza statale (art. 7 cpv. 3 LSR).

La terza ondata di rinnovi delle abilitazioni inizierà nel 2023. L'ASR continuerà a concentrarsi sul rispetto degli elementi centrali del sistema di garanzia della qualità nelle aree della formazione continua e del monitoraggio:

– L'esperienza degli ultimi anni dimostra che non tutte le società di revisione effettuano i necessari controlli sulla formazione continua e fanno rispettare i requisiti di formazione continua ai propri collaboratori. Per questo motivo, i controlli sulla formazione continua (senza certificati dei corsi) di tutti i revisori e i periti revisori abilitati e attivi vengono richiesti e controllati presso tutte le società di revisione abilitate. L'ASR richiede il certificato dei corsi solo in caso di dubbi sui controlli della formazione continua.

– L'ASR continuerà a valutare se il monitoraggio interno e la relativa rendicontazione vengono effettuati su base annuale e se sono presenti tutti gli aspetti sostanziali della firm review e della file review. Pertanto, a partire dal 2023, sarà

richiesto non solo l'ultimo rapporto di monitoraggio, ma anche gli ultimi cinque rapporti di monitoraggio.

– Dato che in passato sono state riscontrate solo alcune carenze relative al rispetto dell'obbligo di rotazione del capo revisore nell'ambito della revisione ordinaria (art. 730a cpv. 2 CO) e che i processi delle società di revisione si sono dimostrati complessivamente efficaci, in futuro si rinuncerà alla richiesta di documentazione pertinenti e sarà necessaria solo una conferma da parte della società di revisione.

Obblighi di notificazione

Nel 2022 l'ASR ha constatato ancora una volta che gli obblighi di notificazione e comunicazione previsti dalla legge non sono sempre rispettati dalle imprese e dalle persone interessate. Tutte le persone e le imprese di revisione sono tenute a notificare senza indugio all'ASR, fin dalla richiesta di abilitazione, qualsiasi fatto importante per la valutazione dei requisiti di abilitazione (art. 15a cpv. 2 LSR). L'obbligo di notifica si applica non solo all'effettiva procedura di rilascio dell'abilitazione, ma per un periodo illimitato fino al momento in cui l'abilitazione cessa di esistere. In particolare, l'obbligo di notificazione comprende le sentenze di prima istanza o di istanza superiore anche se non ancora cresciute in giudicato, pat-

teggiamenti in procedimenti penali o amministrativi, l'emissione di atti di carenza beni, nonché i procedimenti conclusi ed in corso in materia di responsabilità civile o amministrativa e i procedimenti dinanzi ad autorità di sorveglianza istituite da un diritto speciale, ad organi sanzionatori ai sensi del diritto sulle borse o a organi professionali di categoria, in relazione ai servizi di revisione prescritti dalla legge (Circ. 1/2007 marginale n. 7 let. o).

In particolare, spesso i procedimenti dinanzi a organi professionali di categoria non vengono notificati all'ASR. La violazione dell'obbligo di notifica di cui all'art. 15a cpv. 2 LSR costituisce un'infrazione e può essere punita con una multa fino a 100.000 franchi svizzeri (art. 39 cpv. 1 lett. d LSR). Si ottempera all'obbligo di comunicazione inserendo le informazioni necessarie e caricando i documenti entro dieci giorni lavorativi tramite la funzione di upload dei documenti, nell'account utente del titolare dell'abilitazione, oppure inviandoli all'ASR per posta.

⁴⁹ La categoria «LisFi» comprende le società di intermediazione mobiliare ai sensi dell'art. 2 cpv. 1 lett. e LisFi (precedentemente denominati «commercianti di valori mobiliari»).

⁵⁰ Rientrano in questa categoria anche gli enti sottoposti a vigilanza ai sensi dell'art. 2 cpv. 1 lett. c e d LFINMA (gestori di investimenti collettivi di capitale e direzioni di fondi).

Enforcement e giurisprudenza

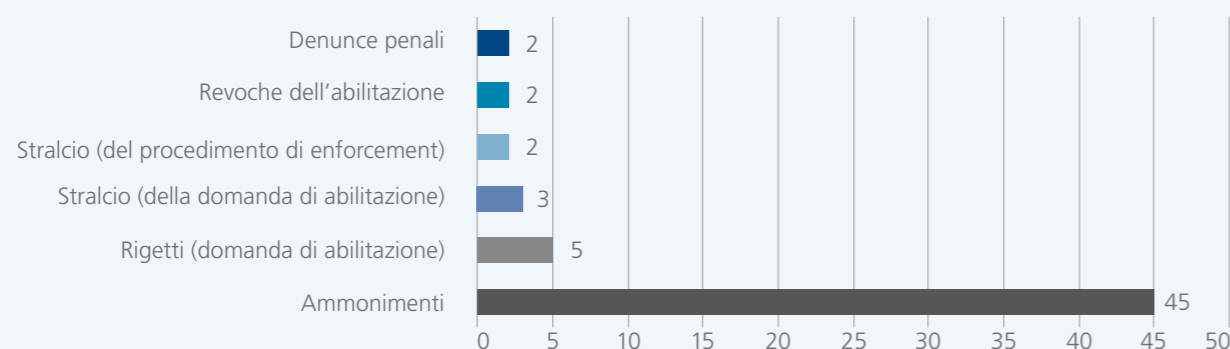
Enforcement

Nell'anno in esame sono state respinte complessivamente cinque richieste di abilitazione (anno precedente: 13). Inoltre, sono state revocate due abilitazioni (anno precedente: sei) e sono stati emanati 45 ammonimenti (anno precedente: 61) (Fig. 38). Nel 2022

l'ASR ha inoltre presentato due denunce penali per sospetto di fornitura di servizi di revisione senza abilitazione (anno precedente: una). Nell'anno in esame, tutte le richieste sono state accettate (anno precedente: una non entrata nel merito). Nel 2022 non ci sono state rinunce all'abilitazione durante una procedura di enforce-

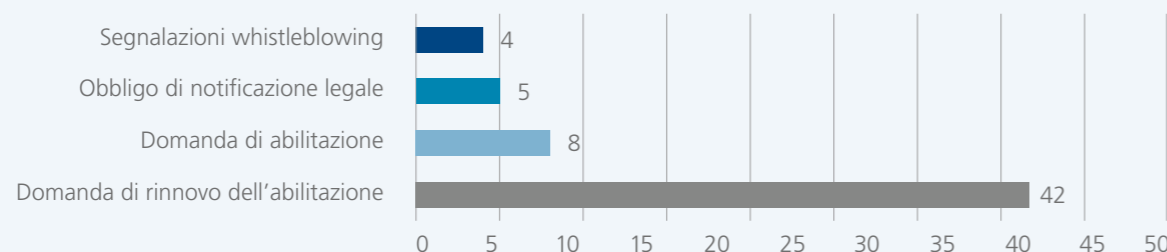
ment in corso (anno precedente: una). Inoltre, nell'anno in esame sono state interrotte due procedure di enforcement perché l'ammonimento o la revoca di abilitazione non erano giustificate. Inoltre, due procedure di abilitazione iniziali sono state interrotte perché le relative richieste sono state ritirate.

Figura 38
Numero di decisioni di enforcement e di denunce penali



Il grafico seguente indica l'origine della segnalazione che ha portato al procedimento di enforcement corrispondente (Fig. 39).

Figura 39
Decisioni di enforcement suddivise in base all'origine dell'apertura del procedimento



Statistiche 2019–2022

In linea con le precedenti pubblicazioni⁵¹, di seguito sono riportate le statistiche complessive sulle attività di enforcement dell'ASR nel periodo 2019–2022 (Fig. 40)⁵². La colonna

«Tendenza» indica se ci sono stati più (↑), meno (↓) o lo stesso numero di casi (→) nella rispettiva categoria rispetto al periodo 2015–2018.

⁵¹ Cfr. in proposito le statistiche 2007–2010 (Rapporto di gestione ASR 2010, pag. 10 s.), 2011–2014 (Rapporto di gestione ASR 2014, pag. 37 s.) e 2015–2018 (Rapporto di gestione 2018, pag. 35 s.).

⁵² A fini statistici, è determinante la conclusione del procedimento in prima istanza. A seguito di miglioramenti metodologici, le cifre non corrispondono completamente a quelle dei rapporti di gestione precedenti.

Figura 40
Panoramica delle attività di enforcement dell'ASR 2019–2022

Persone fisiche			2019–2022		
Tipo di decisione	Insufficienze	Categoria di casi	Numero	%	Tendenza
Non entrata in merito	Obbligo di cooperazione	Documentazione incompleta presentata con la richiesta	1	1.5	↓
	Richiesta respinta	Richiesta incompleta	0	0	↓
Richiesta respinta	Esperienza professionale	Nessuna formazione ai sensi dell'art. 4, cpv. 2 lett. a-c LSR	0	0	↓
		Troppo poca esperienza professionale sotto sorveglianza	3	4.6	↓
		Durata dell'esperienza professionale troppo breve	0	0	↓
		Mancanza di esperienza professionale in materia di revisione	0	0	→
	Formazione all'estero	Nessuna formazione ai sensi dell'art. 4, cpv 2 lett. d LSR (compresa la mancanza di reciprocità)	15	23.1	↑
		Mancanza di conoscenza del diritto svizzero	1	1.5	→
	Buona reputazione	Violazione dell'indipendenza	0	0	→
		Condanne civili e penali	0	0	→
		Revisione senza abilitazione	0	0	→
		Situazione finanziaria	0	0	→
	Requisiti di abilitazione speciale	Ore di formazione continua	0	0	↓
		Ore di verifica	0	0	→
	Richiesta parzialmente respinta	Esperienza professionale	Durata dell'esperienza professionale troppo breve	0	0
Formazione all'estero		Reciprocità	1	1.5	↑
Revoca dell'abilitazione	Buona reputazione	Violazione dell'indipendenza	0	0	↓
		Revisione senza abilitazione	1	2	↓
		Condanne civili e penali	2	3.1	↓
		Situazione finanziaria	0	0	↓
		Revisione insufficiente	7	10.8	↑
	Mancanza di capacità di discernimento	0	0	→	
	Requisiti di abilitazione speciale	Ore di formazione continua	0	0	↓
Ore di verifica		0	0	→	
Ammonimento scritto	Buona reputazione	Violazione dell'indipendenza	13	20.0	↑
		Revisione senza abilitazione	8	12.3	↓
		Condanne civili e penali	7	10.8	↑
		Revisione insufficiente	5	7.7	↑
		Manipolazione della documentazione di audit	1	1.5	↑
	Requisiti di abilitazione speciale	Ore di perfezionamento	0	0	↓
Ore di verifica		0	0	↓	
Totale delle decisioni contro persone fisiche			65	100	↓

Impresa di revisione			2019–2022		
Tipo di decisione	Insufficienze	Categoria di casi	Numero	%	Tendenza
Non entrata in merito	Obbligo di cooperazione		0	0	↓
Richiesta respinta	Obbligo di cooperazione	Richiesta incompleta	4	1.5	↑
	Quorum non rispettati	Art. 6 LSR non rispettato	1	0.4	↑
	Sistema di assicurazione della qualità	Art. 9 OSRev non rispettato	4	1.5	↑
Revoca dell'abilitazione	Quorum non rispettati	Art. 6 LSR non rispettato	1	0.4	↓
	Sistema di assicurazione della qualità	Art. 9 OSRev non rispettato	1	0.4	↓
Ammonimento scritto	Quorum non rispettati	Art. 6 LSR non rispettato	29	10.7	↑
	Sistema di assicurazione della qualità	Art. 9 OSRev non rispettato	229	84.4	↑
		Violazione dell'indipendenza	1	0.4	→
		Violazione dell'obbligo di conservazione delle documentazione	1	0.4	↑
	Obbligo di notificazione non rispettato	–	0	0	↓
	Mancanza o assenza di implementazione di misure concordate in termini tempestivi	–	0	0	→
	Requisiti di abilitazione speciale	Art. 11b OSRev non rispettato	1	0.4	↑
Totale delle decisioni contro le imprese di revisione			271	100	↑
Totale dei procedimenti con risultato negativi			336		↑

Un confronto tra i quattro periodi di tempo 2007–2010, 2011–2014, 2015–2018 e 2019–2022 mostra che il numero di procedimenti di enforcement è dapprima diminuito del 38%, passando da 308 (2007–2010) a 191 (2011–2014), in seguito del 23% a 147 (2015–2018), prima di aumentare nuovamente del 129% e raggiungere 336 procedimenti di enforcement (2019–2022).

La prima riduzione è dovuta a varie questioni di disposizioni transitorie che sono diventate meno rilevanti nel secondo periodo 2011–2014. La seconda riduzione del 23%, invece, può essere considerata come un'indicazione di una certa professionalizzazione del settore. Il fatto che le cifre siano nuovamente aumentate è dovuto all'aumento dell'84% degli ammonimenti scritti nei confronti delle imprese di revisione, che hanno

implementato in ritardo i requisiti di controllo di assicurazione della qualità.

Nel periodo 2019–2022, sono stati condotti complessivamente 18 procedimenti di enforcement a seguito di audit (ispezione) di un'impresa di revisione sotto sorveglianza statale (2015–2018: 21; 2011–2014: 20; 2007–2010: 3).

Nell'ambito di un totale di 92 ispezioni di imprese di revisione sotto sorveglianza statale e di 198 files esaminati, negli anni 2019–2022 sono stati emessi in totale otto ammonimenti scritti e due revoche dell'abilitazione. In un caso, all'impresa di revisione è stato ordinato di ripristinare la situazione conforme legale. In un altro caso, il procedimento è stato interrotto dopo che l'interessato ha rinunciato volontariamente alla sua abilitazione personale. In due casi, il procedimen-

to si è concluso senza che venisse pronunciata alcuna misura. Al 31 dicembre 2022 erano ancora in corso quattro procedimenti. Complessivamente, circa il 12% di tutte le ispezioni ha portato a un provvedimento di enforcement. Oltre alle procedure di controllo (segnatamente sulla base di eventi soggetti all'obbligo di comunicazione di segnalazioni da parte di terzi), sono stati emessi altri cinque ammonimenti scritti e una revoca dell'abilitazione nei confronti di imprese di revisione sotto sorveglianza statale o dei loro collaboratori.

Nel periodo 2019–2022 sono stati emessi 256 ammonimenti e due revoche dell'abilitazione nei confronti di imprese di revisione contabile non soggette a vigilanza statale (Fig. 38). Di questi, 181, ovvero il 71%, erano membri di un'associazione professionale.

Figura 41

Numero di ammonizioni contro imprese di revisione suddivise per categoria di casi nel 2019–2022

Descrizione della lacuna	Numero
Lacune in un ambito	
Lacune nel processo di monitoraggio	157
Lacune nell'attuazione delle prescrizioni in materia di formazione continua	28
Violazioni del quorum legale	21
Ritardo nell'introduzione del sistema di assicurazione della qualità	9
Lacune nella documentazione del sistema di assicurazione della qualità	3
Lacune nell'obbligo di conservazione della documentazione di audit	1
Lacune in due ambiti	
Lacune nel processo di monitoraggio e lacune nell'attuazione delle prescrizioni in materia di formazione continua	21
Violazioni del quorum legale e lacuna nel processo di monitoraggio	6
Ritardo nell'introduzione del sistema di assicurazione della qualità e lacune nel processo di monitoraggio	5
Lacune nella documentazione del sistema di assicurazione della qualità e lacune nel processo di monitoraggio.	2
Violazione dei quorum legali e lacune nell'attuazione delle prescrizioni in materia di formazione continua	1
Lacune in tre ambiti	
Violazioni del quorum legale, lacune nel processo di monitoraggio e nell'applicazione dei requisiti di formazione continua	1
Ritardo nell'introduzione del sistema di assicurazione della qualità, lacune nel processo di monitoraggio e nell'attuazione delle prescrizioni in materia di formazione continua	1
Totale	256

Nella misura in cui le lacune costatate sono state eliminate, l'abilitazione dell'impresa di revisione è stata ripristinata, accompagnata dalla suddetta ammonizione.

Giurisprudenza

Nel 2022 il Tribunale federale (TF) si è pronunciato in merito all'accesso a un documento ufficiale ai sensi della legge sulla trasparenza. Il Tribunale amministrativo federale (TAF) ha emesso un totale di quattro sentenze in casi di ricorso contro decisioni dell'ASR da part di persone o imprese abilitate. Le principali considerazioni sono riportate in sintesi di seguito.

Sentenza del Tribunale amministrativo federale n. B-5528/2019 del 21 marzo 2022

In relazione alla revoca dell'abilitazione come perito revisore e revisore responsabile di banche, infrastrutture del mercato finanziario, gruppi finanziari e offerte pubbliche di acquisto, società di intermediazione mobiliare e centrali d'emissione di obbligazioni fondiarie per un periodo di quattro anni, il TAF ha valutato le numerose violazioni delle prescrizioni in materia di revisione contabile e prudenziale riscontrate dall'ASR. Il TAF è giunto alla conclusione che la negligenza era sufficientemente grave da mettere in discussione la garanzia di un'attività di revisione irreprensibile e che si po-

teva prendere in considerazione unicamente la revoca dell'abilitazione. Tuttavia, il TAF ha ridotto di un anno la durata della revoca, portandola a tre anni, perché ha tenuto conto di singoli elementi a favore del ricorrente, laddove l'ASR aveva effettuato una valutazione più severa. La sentenza non è ancora cresciuta in giudicato.

Sentenza del Tribunale federale n. 1C_93/2021 del 6 maggio 2022

Il Tribunale federale ha esaminato la questione se l'articolo 19 LSR, in quanto disposizione speciale, deroga e abbia la prevalenza sulla Legge sulla Trasparenza (LTras). Il tribunale si è pronunciato contro l'interpretazio-

ne giuridica del TAF e dell'ASR, che avevano comunque concluso che l'articolo 19 LSR è una disposizione speciale che prevale sulla LTras. Pertanto, la LTras è applicabile alla pratica dell'ASR in materia di sorveglianza e di enforcement. Nel suo ragionamento, il Tribunale federale distingue tra i dati personali dei collaboratori dell'impresa di revisione, che possono essere anonimizzati o anneriti, e i dati personali dell'impresa di revisione stessa, che non possono essere anonimizzati o anneriti. La decisione di rendere accessibile o meno un documento nella sua interezza deve quindi basarsi su una ponderazione degli interessi (art. 19, cpv. 1bis lett. b LPD). In questo caso specifico, si tratta di stabilire se vi sia un interesse pubblico prevalente nel rapporto di ispezione dell'ASR. Il TF ha stabilito che la ponderazione degli interessi effettuata dal TAF in prima istanza doveva essere corretta e completata in diversi punti. Pertanto, ha accolto il ricorso, annullato la sentenza impugnata e rinviato il caso al TAF per una nuova decisione.

Sentenza del Tribunale amministrativo federale n. B-5889/2020 del 3 agosto 2022

In questo caso, il TAF ha esaminato la questione, se una formazione estera (Regno Unito) possa essere considerata come equivalente. In particolare, si trattava di stabilire se, in base alle disposizioni transitorie (regola della flessibilità), fossero soddisfatti tutti i requisiti teorici della «Audit Qualification». La posizione dell'ASR è stata essenzialmente quella di rifiutare la richiesta di abilitazione come perito revisore a causa della mancanza di reciprocità. La richiedente non era abilitata a svolgere attività di revisione in Gran Bretagna sulla base della sua formazione. Inoltre, la richiedente non è stata in grado di dimostrare che tutti i requisiti teorici per ottenere una «Audit Qualification» erano stati soddisfatti nell'ambito della fase transitoria garantita dall'ASR. Tuttavia, il tribunale ha rilevato che la mancanza di prove non era dovuta a un esame non superato, ma al fatto che la richiedente era stata esentata dal sostenere l'esame in questione.

Inoltre, ha notato a suo favore che aveva recuperato l'esame mancante non appena si era reso conto del problema. Il TAF ha quindi concluso che la situazione particolare relativa a questa esenzione doveva essere presa in considerazione nel contesto del principio di proporzionalità; altrimenti, la richiedente avrebbe probabilmente sostenuto l'esame già nel 1999 e avrebbe quindi soddisfatto i requisiti teorici per «l'Audit Qualification». Il TAF ha rinviato il caso all'ASR per una nuova decisione, che nel frattempo ha abilitato la persona interessata come perito revisore. Per completezza, va notato che, a causa delle circostanze particolari, questa sentenza non ha comportato alcun cambiamento nella prassi dell'ASR in materia di «Audit Qualification» nel Regno Unito.

Sentenza del Tribunale amministrativo federale n. B-1640/2021 del 19 dicembre 2022

In questo caso, il TAF ha respinto il ricorso dopo che la L'ASR aveva revocato l'abilitazione come perito revisore a una persona per tre anni. Questa è stata gravemente negligente nella revisione in merito alla costituzione di cinque società anonime. Per queste società non è stata documentata la pianificazione dell'audit in modo diligente («not documented, not done») e sono stati allestiti attestati di audit per le costituzioni con conferimenti in natura tramite tabelle, anche se la verifica delle prescrizioni legali (segnatamente quelle relative all'iscrizione a bilancio o alla valutazione e alla disponibilità) non è stata eseguita o documentata in conformità alla legge in nessuna delle costituzioni. Non è stato possibile dimostrare che i conferimenti in natura sono stati messi a disposizione delle società anonime costituite. In questo modo, sono stati violati i doveri di diligenza fondamentali in un ambito chiave della revisione. Inoltre, l'obbligo di notificazione all'ASR non è stato rispettato, in quanto non sono state comunicate due decisioni giudiziarie. A causa delle gravi violazioni dei suoi obblighi, il ricorrente non offre la garanzia di un'attività di revisione irreprensibile. Il

TAF ha quindi confermato la proporzionalità della revoca dell'abilitazione. Altre sentenze di interesse

Altre sentenze di interesse

Decisione del Tribunale federale n. 4A_496/2021 del 3 dicembre 2021 (DTF 148 III 69)

Nella decisione sopra citata, il Tribunale federale ha stabilito che il mandato di un membro del consiglio di amministrazione termina sei mesi dopo la fine dell'ultimo esercizio pertinente, se non avviene una rielezione in conformità con la legge. Il TF ha così risposto alla questione controversa, lasciata aperta fino ad ora in ultima istanza, se e per quanto tempo i membri del consiglio di amministrazione rimangono in carica dopo la scadenza del loro mandato legale senza essere esplicitamente rieletti. Il tribunale ha quindi negato il rinnovo tacito del mandato dell'amministratore, con conseguente lacune nell'organizzazione della società. Al contrario, il mandato dell'ufficio di revisione termina con l'approvazione dell'ultimo bilancio annuale del suo mandato (Art. 730, cpv. 1, CO). A differenza dei membri del consiglio di amministrazione, il mandato dell'ufficio di revisione è quindi esteso fino all'approvazione del bilancio annuale verificato. Questo vale anche, in linea di principio, se il consiglio di amministrazione non convoca l'assemblea generale durante la quale i conti annuali revisionati possono essere approvati.

Decisione del Tribunale federale 4A_581/2021 del 3 maggio 2021

In questo caso, il Tribunale federale ha esaminato un ricorso relativo alla responsabilità ai sensi del diritto della società anonima della massa fallimentare di una società nei confronti dell'organo di revisione (art. 755 CO). Il tribunale ha deciso di non entrare in materia, nel caso di una azione creditoria senza quantificazione del valore litigioso, qualora il richiedente non spiega nella sua richiesta il motivo per cui non è possibile o risulta irragionevole per lui quantificare l'entità della sua pretesa già all'inizio del

processo (art. 85, cpv 1, CPC). La legge non indica esplicitamente quando il richiedente deve giustificare questo elemento. Tuttavia, si può esigere dal richiedente che dimostri già dall'inizio del processo – e non in un secondo momento durante la procedura probatoria o dopo la presentazione di una perizia – l'impossibilità o l'irragionevolezza di quantificare il valore litigioso. Un semplice riferimento alla mancanza di informazioni non è sufficiente a questo proposito. In caso contrario, il convenuto non solo non saprebbe quale sia il valore del litigio, ma non sarebbe nemmeno in grado di valutare in prima istanza perché è impossibile o irragionevole quantificare l'entità della pretesa. Ciò renderebbe più difficile per il convenuto valutare i rischi del processo e le conseguenze dell'articolo 85, cpv. 1 del Codice di procedura civile sarebbero unilateralmente a carico del convenuto.

Decisione del Tribunale federale n. 1B_547/2021 del 1°luglio 2022

È stato presentato un ricorso al Tribunale federale contro la decisione di dissigillamento, che è stato inoltrato da un'impresa, che non era né proprietaria dei supporti di dati elettronici sequestrati né direttamente interes-

sata dalla perquisizione. L'azienda direttamente interessata dal sequestro era invece il suo ufficio di revisione. Secondo il Tribunale federale, i dati vengono dissigillati se l'azienda interessata non può dimostrare che i dati sono chiaramente irrilevanti per l'indagine. Spetta all'azienda interessata giustificare in modo più preciso quali registrazioni e file non potrebbero chiaramente contribuire a chiarire i fatti incriminati. Un riferimento generico ai segreti commerciali (rapporti con i clienti, acquisti/vendite, bilancio/conto economico) o a una possibile «fishing expedition» non è sufficiente a questo proposito. La società revisionata ha il diritto di accedere ai propri dati solo se è in grado di giustificare in modo comprensibile il motivo per cui altrimenti non sarebbe in grado di dimostrare in modo sufficiente i propri interessi del mantenimento del segreto.

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 DFGP	
Sede	Berna	
Organi dell'ASR	Consiglio d'amministrazione	<p>Wanda Eriksen, Masters in Accounting Science, esperta contabile diplomata, US CPA (presidente)</p> <p>Sabine Kilgus, prof. dr., avvocato (vicepresidente)</p> <p>Conrad Meyer, prof., dr. oec. publ.</p> <p>Daniel Oyon, prof., dr. oec. publ.</p> <p>Victor Balli, ingegnere chimico PF/economista HSG</p>
	Direzione	<p>Reto Sanwald, dr. iur., avvocato, EMBA HSG (direttore)</p> <p>Martin Hürzeler, economista aziendale SUP ed esperto contabile diplomato (direttore supplente, capo della divisione Financial Audit)</p> <p>Heinz Meier, esperto contabile diplomato, capo della divisione Regulatory Audit</p> <p>Michael Hubacher, dr. iur., avvocato (capo della divisione Diritto e affari internazionali)</p>
	Ufficio di revisione	Controllo federale delle finanze (CDF)
Numero di collaboratori	29 collaboratori, ripartiti su 24,6 posti a tempo pieno (stato al 31 dicembre 2022)	
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 e le società di audit e fornire assistenza amministrativa a livello (inter)nazionale 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.	
Conflitti d'interesse	il consiglio d'amministrazione adotta i provvedimenti organizzativi necessari per impedire conflitti d'interesse (in particolare attraverso legami di interesse ⁵³) sia per quanto riguarda se stesso che i collaboratori. Il codice di condotta dell'ASR è pubblicato sul sito dell'ASR. Il personale è stato formato di conseguenza il 18 gennaio e il 25 ottobre 2022 e il consiglio d'amministrazione il 28 novembre 2022.	

⁵³ I legami d'interessi dei membri del consiglio d'amministrazione sono [pubblicati](#) sul sito web dell'ASR.

Elenco delle abbreviazioni

ASR	Autorità di sorveglianza dei revisori	LPP	Legge federale sulla previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità del 25 giugno 1982
AVS	assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti	LRD	Legge sul riciclaggio di denaro del 10 ottobre 1997
CAV PP	Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale	LSA	Legge sulla sorveglianza degli assicuratori del 17 dicembre 2004
CdG-S	Commissione della gestione del Consiglio degli stati	LSerFi	Legge sui servizi finanziari del 15 giugno 2018 (RS 950.1)
CEAOB	Committee of European Audit Oversight Bodies	LSR	Legge sui revisori del 16 dicembre 2005
Circ.	Circulari	LTras	Legge federale del 17 dicembre 2004 sul principio di trasparenza dell'amministrazione (Legge sulla trasparenza)
CO	Codice delle obbligazioni del 30 marzo 1911	MMoU	Memorandum of Understanding multilaterale
DFGP	Dipartimento federale di giustizia e polizia	MoU	Memorandum of Understanding organismo di autodisciplina
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer	OAD	Ordinanza sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti del 31 ottobre 1947
ESG	Environment, Social and Governance	OAVS	Ordinanza sul riciclaggio di denaro dell'11 novembre 2015
EWG	Enforcement Working Group	OCSE	Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico
FINMA	Autorità federale di vigilanza sui mercati finanziari	OOV	Ordinanza sugli organismi di vigilanza nell'ambito della vigilanza sui mercati finanziari (Ordinanza sugli organismi di vigilanza, OOV; RS 956.134)
FRC	Financial Reporting Council (UK)	ORD	Ordinanza sui revisori del 22 agosto 2007 organismo di vigilanza
GAQWG	Global Audit Quality Working Group	OSRev	Ordinanza sul riciclaggio di denaro dell'11 novembre 2015
GPPC	Global Public Policy Committee	OV	Ordinanza sui revisori del 22 agosto 2007 organismo di vigilanza
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board	PCAOB	US Public Company Accounting Oversight Board
IAS	International Accounting Standards	QS	Quality Security
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants	RR 70	Raccomandazioni svizzere di revisione 70 sistema di controllo interno
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators	SCI	società di interesse pubblico
IFRS	International Financial Reporting Standards	SdIP	SIX Exchange Regulation
IRSS	impresa di revisione sotto sorveglianza statale	SER	società d'investimento a capitale fisso
ISA	International Standards on Audit	SICAF	società di investimento a capitale variabile
ISG	Inspections Sub-group	SICAV	SIX Swiss Exchange
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1	SIX	SIX Swiss Exchange
ISQC-CH 1	Controllo della qualità per società di revisione che svolgono revisioni contabili e reviews di conti annuali, nonché altri incarichi finalizzati a fornire un livello di attendibilità ad un'informazione e servizi connessi	SMI	Swiss Market Index
ISQM	International Standard on Quality Management	SoP	Statement of Protocol
IWWG	Inspection Workshop Working Group	SQ 1	Standard svizzero di assicurazione della qualità 1
KAM	Key Audit Matter	SR	Standard svizzeri di revisione della EXPERTsuisse
KYC	Know Your Customer	SR-CH	standard svizzeri di revisione da parte di EXPERTsuisse
LBCR	Legge federale sulle banche e le casse di risparmio dell'8 novembre 1934	TAF	Tribunale amministrativo federale (San Gallo)
LFINMA	Legge sulla vigilanza dei mercati finanziari del 22 giugno 2007	TF	Tribunale federale (Losanna)
LICol	Legge sugli investimenti collettivi del 23 giugno 2006	UE	Unione europea
LInFi	Legge sull'infrastruttura finanziaria del 19 giugno 2015	UFAS	Ufficio federale delle assicurazioni sociali
LIsFi	Legge sugli istituti finanziari del 15 giugno 2018 (RS 954.1)	UFG	Ufficio federale di giustizia
LOF	Legge sulle obbligazioni fondiarie del 25 giugno 1930	US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles
LPD	Legge federale del 19 giugno 1992 sulla protezione dei dati		

Altre abilitazioni nell'ambito del sistema svizzero dei controlli

Partendo da un'abilitazione di base secondo la LSR, occorre richiedere un'abilitazione speciale dell'ASR o un'abilitazione di un'altra autorità fondata su una legge speciale in particolare per le attività di revisione nei seguenti ambiti. In alcune aree di revisione è sufficiente l'abilitazione di base dell'ASR⁵³. Panoramica senza alcuna pretesa di esaustività (stato: 31.12.2022).

Ambito di revisione/verifica	Abilitazione di base secondo la LSR: impresa di revisione	Abilitazione di base secondo la LSR: revisore responsabile	Competente per l'abilitazione speciale/fondata su leggi speciali	requisiti supplementari
Banche/Infrastrutture del mercato finanziario ⁵⁴ , gruppi finanziari e offerte pubbliche di acquisto/società di intermediazione mobiliare/Centrali d'emissione di obbligazioni fondiarie	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Imprese FinTech ⁵⁵	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
Investimenti collettivi di capitale ⁵⁶	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	Revisore	OAD	Art. 24a LRD, art. 22a segg. ORD
Gestori patrimoniali e trustee	Revisore	Revisore	OV	Art. 43k LFINMA,
AVS	Perito revisore	Perito revisore	UFAS	Art. 165 OAVS

⁵³ Questo vale in particolare per la revisione di case da gioco e istituti di previdenza.

⁵⁴ Tra cui rientrano borse, sistemi multilaterali di negoziazione, controparti centrali, depositari centrali di titoli, repertori di dati sulle negoziazioni e sistemi di pagamento.

⁵⁵ Cfr. in proposito la definizione fornita nella legge sulle banche (art. 1b LBCR).

⁵⁶ Rientrano in questa categoria direzioni di 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.

Imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Stato: 31 dicembre 2022

N. ASR	Ragione sociale/Nome	Luogo
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zurigo
500012	T + R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton AG	Zurigo
500149	OBT AG	San Gallo
500241	MAZARS SA	Vernier
500420	Deloitte AG	Zurigo
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zurigo
500505	Treuhand- und Revisiongesellschaft Mattig-Suter and Partner	Svitto
500646	Ernst & Young AG	Basilea
500705	BDO AG	Zurigo
500762	Balmer-Etienne AG	Lucerna
501131	BfB Audit SA	Renens
501382	Berney Associés Audit SA	Ginevra
501403	KPMG AG	Zurigo
501470	Ferax Treuhand AG Ltd.	Zurigo
502658	Treureva AG	Zurigo
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon
504736	PKF CERTIFICA SA	Lugano
504792	ASMA Asset Management Audit & Compliance SA	Ginevra
505046	MOORE STEPHENS EXPERT (ZURICH) AG	Zurigo
600002	Kost Forer Gabbay & Kasierer	Tel Aviv
600003	BREA SOLANS & ASOCIADOS SC.	Buenos Aires

Cooperazione con autorità estere

Stato: 31 dicembre 2022

Accordi bilaterali		Accordi multilaterali	
Paese/Autorità	Accordo	Paese/Autorità	Accordo
Germania, Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS)	2012 (rinnovato nel 2022)	Australia, Australia Securities and Investments Commission (ASIC)	2017
Finlandia, Patent and Registration Office (PRH)	2014 (rinnovato nel 2022)	Brasile, Comissão de Valores Mobiliários (CVM)	2017
Francia, Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	2013	Dubai, Dubai Financial Services Authority (DFSA)	2017
Irlanda, Auditing & Accounting Supervisory Authority (IAASA)	2016	Gibilterra, Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)	2017
Giappone, Financial Services Agency of Japan (JFSA) e Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board (CPAFOB)	2021	Isole Cayman, Auditors Oversight Authority (AOA)	2017
Canada, Canadian Public Accountability Board (CPAB)	2014	Lituania, The Authority of Audit, Accounting, Property Valuation and Insolvency Management under the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania (AAAPVIM)	2017
Principato del Lichtenstein, Finanzmarktaufsicht (FMA)	2013	Malesia, Audit Oversight Board (AOB)	2017
Lussemburgo, Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	2013	Nuova Zelanda, Financial Markets Authority (FMA)	2017
Paesi Bassi, Authority for the Financial Markets (AFM)	2012	Norvegia, Finanstilsynet/Financial Supervisory Authority (FSA)	2019
Austria, Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAB)	2019	Polonia, Komisja Nadzoru Auditowego/Audit Oversight Commission (AOC)	2019
Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord, Financial Reporting Council (FRC)	2014	Slovacchia, Auditing Oversight Authority (AOA)	2017
Stati Uniti d'America, Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	2011, 2014	Corea del Sud, Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS)	2017
		Taiwan (Taipei cinese), Financial Supervisory Commission (FSC)	2017
		Repubblica Ceca, Public Audit Oversight Board (RVDA)	2017
		Turchia, Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (POA)	2017

Sentenze dei tribunali 2022

Stato: 31 dicembre 2022

Si fornisce di seguito un elenco di tutte le sentenze emesse dal Tribunale federale e dal Tribunale amministrativo federale nell'anno 2022 che riguardano casi che oppongono titolari di abilitazioni rilasciate dall'ASR o richieste all'ASR. Le sentenze sono riportate in ordine cronologico e corredate da un breve cenno al tema trattato e alla conclusione del tribunale giudicante.

– Sentenza del Tribunale amministrativo federale n. B-5528/2019 del 21 marzo 2022: revoca dell'abilitazione come perito revisore e revisore responsabile di banche, infrastrutture del mercato finanziario, gruppi finanziari e offerte pubbliche di acquisto, società di intermediazione mobiliare e centrali d'emissione di obbligazioni fondiarie per un periodo di quattro anni a causa dell'insufficiente lavoro di revisione nell'ambito della revisione contabile e della audit prudenziale. Ammissione parziale del ricorso e riduzione del periodo di revoca a tre anni. Sentenza non ancora cresciuta in giudicato.

– Sentenza del Tribunale federale n. 1C_93/2021 del 6 maggio 2022: applicabilità della Legge sulla Trasparenza a una richiesta di accesso a un rapporto di ipsezione di una impresa di revisione sotto sorveglianza statale allo scopo di intentare un'azione di responsabilità contro l'ufficio di revisione. Ponderazione degli interessi. L'art. 19 cpv. 2 LSR non costituisce una disposizione speciale che prevale sulla Legge federale sulle transazioni (art. 4 LTras). Una richiesta di accesso ai documenti ufficiali dell'ASR è quindi soggetta alle condizioni della LTras. I dati personali devono comunque essere protetti. Il Tribunale federale ha accolto il ricorso e ha rinviato il caso al Tribunale amministrativo federale per una nuova decisione.

– Sentenza del Tribunale amministrativo federale n. B-1972/2022 dell'8 luglio 2022: requisiti rela-

tivi alla forma del ricorso. Ricorso contro una decisione dell'ASR che respinge una richiesta di abilitazione. Concessione di un termine per regolarizzare il ricorso, in quanto non sono stati soddisfatti i requisiti legali, segnatamente per quanto riguarda la motivazione. Non entrata nel merito del ricorso, in quanto non è stato regolarizzato entro il limite di tempo stabilito. Sentenza passata in giudicato.

– Sentenza del Tribunale amministrativo federale n. B-5889/2020 del 3 agosto 2022: applicabilità delle disposizioni transitorie (regola della flessibilità) dell'ASR per la valutazione del riconoscimento di titoli di studio esteri come equivalenti (Regno Unito, prima della Brexit). Ammissione del ricorso da parte del TAF che, tenendo conto delle circostanze specifiche del caso, ritiene che siano soddisfatte le condizioni teoriche della « Audit Qualification». Annullamento della decisione da parte del TAF e rinvio del caso per un nuovo esame. Sentenza passata in giudicato.

– Decisione di stralcio B-472 del 16 novembre 2022: ricorso contro la decisione dell'ASR di revocare l'abilitazione per un periodo di tre anni. Rinuncia all'abilitazione personale durante la procedura di ricorso. Le spese del procedimento accumulate fino a quel momento sono a carico del ricorrente e stralcio del ricorso, in quanto il procedimento è divenuto privo di oggetto. Sentenza passata in giudicato.

– Sentenza del Tribunale amministrativo federale n. B-1640/2021 del 19 dicembre 2022: revoca dell'abilitazione come perito revisore per un periodo di tre anni. Ricorso respinto. Sentenza non ancora passata in giudicato.

Conto annuale dell'ASR

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

Rapporto dell'ufficio di revisione

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