



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Autorità federale di sorveglianza dei revisori ASR

Rapporto di attività 2013



Impressum

A cura di

Autorità federale di sorveglianza dei revisori ASR
Bundesgasse 18
Casella postale 6023
CH-3001 Berna

Telefono +41 31 560 22 22

Direzione

Autorità federale di sorveglianza dei revisori ASR

Progetto e realizzazione

Moser Graphic Design, Berna

Fotografie

Clemens Laub, Berna

Stampa

Vögeli SA, Langnau i. E.

Questo rapporto d'attività è pubblicato in tedesco,
francese, italiano e inglese.

Rapporto di attività 2013

Sommario

Pagina

4		Prefazione
6		Punti chiave dell'attività 2013
8	1	Sviluppi sul piano della regolamentazione
8	1.1	Procedure normative in corso
8	1.1.1	Concentrazione della sorveglianza sulle imprese di revisione e sulle società di audit
8	1.1.2	Modernizzazione del registro di commercio
10	1.2	Analisi dei costi legati alla regolamentazione
13	2	Sorveglianza
13	2.1	Introduzione
13	2.2	Panoramica dei controlli effettuati dal 2008 al 2013
13	2.2.1	Introduzione
15	2.2.2	Sviluppo della garanzia della qualità
15	2.2.2.1	Analisi delle constatazioni nell'ambito della Firm Review per il periodo 2008–2013
16	2.2.3	Qualità dei servizi di revisione
17	2.2.3.1	Analisi delle constatazioni nell'ambito delle File Review per il periodo 2008–2013
22	2.3	Controlli 2013
22	2.3.1	Constatazioni nell'ambito della Firm Review
23	2.3.2	Constatazioni nell'ambito della File Review
23	2.4	Procedimenti e inchieste preliminari
24	2.5	Indicatori (Audit Quality Measures)
25	2.6	Collaborazione con altre autorità svizzere e le borse
25	2.7	Standard Setting
26	2.7.1	Circolari dell'ASR
26	2.7.1.1	Riconoscimento di standard di revisione
26	2.7.1.2	Attività di reporting all'autorità di sorveglianza
26	2.7.2	Standard svizzeri di revisione
27	2.7.3	Standard di revisione internazionali
27	2.8	Priorità dei controlli nel 2014
28	3	Attività internazionale
28	3.1	Introduzione
28	3.2	Rapporti con l'Unione europea
28	3.2.1	Equivalenza del sistema di sorveglianza elvetico
28	3.2.2	Dichiarazioni d'intenti
29	3.2.3	Registrazione delle imprese di revisione svizzere
29	3.3	Collaborazione con gli USA
29	3.3.1	Statement of Protocol
29	3.3.2	Controlli del PCAOB in Svizzera
30	3.3.3	Controlli dell'ASR negli USA
30	3.3.4	Reliance e possibili nuove trattative
30	3.3.5	Regulatory Institute del PCAOB

Pagina

31	3.4	Rapporti con Paesi terzi
31	3.5	Organizzazioni multilaterali
31	3.5.1	IFIAR
32	3.5.2	European Audit Inspection Group (EAIG)
33	3.5.3	Colleges of Supervisors
33	3.5.4	Fondo monetario internazionale (FMI)
33	3.6	Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR
34	4	Abilitazione
34	4.1	Introduzione
34	4.2	Obblighi di notificazione e cooperazione
35	4.3	Statistiche
35	4.3.1	Abilitazioni
35	4.3.2	Appartenenza ad associazioni professionali
36	4.3.3	Standard utilizzato per la garanzia della qualità a livello interno
37	4.4	Rinnovo dell'abilitazione
37	4.4.1	Introduzione
37	4.4.2	Procedura
38	4.4.3	Statistiche dei rinnovi dell'abilitazione
39	4.4.4	Esperienze nell'ambito della valutazione dei questionari sul sistema di garanzia della qualità
40	4.5	Indipendenza dell'ufficio di revisione
40	4.5.1	Introduzione
41	4.5.2	Constatazioni più frequenti
43	5	Enforcement e giurisprudenza
43	5.1	Enforcement
43	5.2	Giurisprudenza
44		Allegati
44	1	Organizzazione dell'ASR
45	2	Elenco delle abbreviazioni
47	3	Abilitazioni fondate su leggi speciali
48	4	Elenco delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale
49	5	Collaborazioni con autorità estere
50	6	Registrazione delle imprese di revisione svizzere nell'UE
51	7	Elenco completo delle sentenze dei tribunali 2013
52	8	Elenco dei titoli di studio esteri paragonabili
53	9	Conto annuale dell'ASR
54	10	Rapporto dell'ufficio di revisione

Prefazione

Nell'ambito delle sue attività di abilitazione e sorveglianza, l'ASR è chiamata a garantire e promuovere la qualità dei servizi di revisione. Con il suo operato tutela gli investitori nonché tutti gli altri destinatari dei rapporti di revisione e contribuisce ad accrescere l'affidabilità dei rendiconti finanziari e la fiducia in questi ultimi.

L'ASR ha definito in termini concreti l'adempimento di questo mandato legale nell'ambito della sua strategia 2012–2015, un piano articolato su un arco di tempo di quattro anni che a fine 2013 è giunto al giro di boa. Quanto riportato nel presente rapporto di attività vuole mettere in luce i progressi compiuti dall'ASR nel raggiungimento degli obiettivi prestabiliti.

In relazione agli obiettivi strategici dell'ASR occorre considerare che quest'ultima è primariamente un'autorità d'applicazione del diritto, che impone gli standard sviluppati dalla categoria professionale dei revisori per quanto concerne le attività di verifica, l'indipendenza e la garanzia della qualità. Gli attuali progetti di regolamentazione non mirano a integrare i requisiti posti dalla categoria professionale, bensì a rendere più efficiente ed efficace la sorveglianza della revisione o a chiarire l'applicabilità degli standard professionali.

Imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Attualmente l'ASR sorveglia 22 imprese di revisione sotto sorveglianza statale che possono fornire servizi di revisione a società con azioni quotate in borsa. In questo segmento si sono rafforzate ulteriormente le tendenze già osservate negli anni precedenti. A un mercato dei servizi di revisione completamente saturo, caratterizzato da volumi degli onorari stagnanti, le grandi imprese di revisione rispondono proponendo diverse strategie. Da un lato, si riducono i costi ricorrendo all'outsourcing all'interno della Svizzera o anche all'estero. Dall'altro lato, è possibile osservare che si cerca di raggiungere una maggiore crescita in ambiti affini, ad esempio attraverso l'acquisizione di società di consulenza. In un simile contesto l'ASR dovrà restare costantemente all'erta affinché sviluppi di questo tipo non vadano a influenzare negativamente, a breve o lungo termine, la qualità dei servizi di revisione. Lo strumento principale di cui l'ASR può servirsi in quest'ottica è rappresentato dai controlli, con i quali garantisce che gli standard professionali

applicabili vengano rispettati con costanza e coerenza. Sempre più spesso, questi controlli vengono coordinati con autorità partner nazionali e straniere e con organizzazioni internazionali al fine di intensificare la tutela dei relativi investitori che operano sul mercato svizzero dei capitali.

Gli organismi di regolamentazione e gli investitori hanno un atteggiamento sempre più critico nei confronti dell'erogazione, ad opera delle imprese di revisione, di servizi supplementari alle società oggetto delle loro verifiche. Di conseguenza, anche l'ASR adeguerà l'obbligo di notificazione esistente dal 2010 in merito al rapporto tra onorario di revisione e onorario supplementare, riducendolo, a far data dal 1° gennaio 2014, da 1:3 a 1:1. Ciò migliorerà il rilevamento dei rischi in materia di indipendenza. A fine 2013, tuttavia, la Svizzera non sta prendendo in considerazione la possibilità di vietare completamente la fornitura di determinati servizi supplementari, come invece ipotizza di fare l'Unione europea.

L'esperienza dell'ASR dimostra che, in linea di massima, la qualità e quindi l'utilità della revisione sono più elevate in un contesto aziendale adeguato. In quest'ambito il comitato interno di audit (Audit Committee) esercita una grande influenza. Un comitato di audit che adotti un approccio professionale controlla attivamente che il revisore possa svolgere il proprio lavoro in maniera indipendente, con il necessario spirito critico e senza restrizioni in merito alla capillarità della revisione (soglie di significatività, ampiezza della revisione ecc.). In tale contesto, l'ASR è inoltre dell'opinione che la regolamentazione dei comitati di audit nella Confederazione non sia allo stesso livello degli altri Paesi, sebbene questo fattore sia essenziale per il mercato svizzero dei capitali.

L'indipendenza rimane una priorità

Il principio dell'indipendenza è sicuramente di importanza fondamentale per la categoria professionale dei revisori. Sia il legislatore che l'opinione pubblica richiedono standard molto elevati per quanto riguarda l'indipendenza dell'ufficio di revisione. Anche nell'esercizio in rassegna l'ASR ha purtroppo rilevato numerose violazioni in quest'ambito, talvolta anche di grave entità. Continuerà, quindi, a sanzionare le imprese di revisione abilitate nel caso in cui commettano violazioni.

Ruolo di primo piano per la revisione limitata

In Svizzera, l'approccio della revisione limitata ha dato fondamentalmente buoni risultati e dal 1° gennaio 2012, con l'innalzamento dei valori soglia, sta acquisendo un rilievo sempre maggiore. Lo Standard svizzero sulla revisione limitata è stato elaborato congiuntamente dalla Camera fiduciaria e da FIDUCIARI I SUISE ancora sulla base dei vecchi valori soglia. Oltre a offrire seminari di perfezionamento e a mettere a disposizione manuali di revisione, secondo l'ASR le associazioni dovrebbero controllare se lo Standard svizzero sulla revisione limitata debba essere sottoposto a un adeguamento. Siccome l'ASR non dispone di alcuna facoltà di regolamentazione in materia, solo le associazioni possono provvedere, lavorando di comune accordo, a una modernizzazione dello standard e a garantirne un'applicazione uniforme.

Affinché la revisione limitata continui ad avere successo, è necessario anche l'impegno di coloro che applicano il relativo standard, ossia i revisori. Nella pratica, a volte, vengono ancora eseguite verifiche di dettaglio che non sono previste né dalle disposizioni di legge né dal diritto professionale. La sicurezza di verifica che consegue da queste pratiche va spesso oltre la misura definita dal legislatore. Ciò è in contrasto con il concetto di base della revisione limitata e dovrebbe pertanto essere evitato.

Berna, 23 gennaio 2014



Thomas Rufer
Presidente del consiglio di amministrazione

Peer Review

Dalla consultazione circa la prevista revisione parziale della legge sui revisori non è emersa alcuna maggioranza a favore del nuovo orientamento proposto per il concetto di garanzia della qualità. Ciò avrebbe comportato, da un lato, un'agevolazione per le società di revisione che effettuano revisioni limitate. Dall'altro lato, sarebbe stata ampliata in maniera contenuta la sorveglianza statale sulle imprese di revisione che eseguono revisioni ordinarie. Le esperienze maturate dall'ASR nell'ambito dei rinnovi delle abilitazioni e della comminazione di sanzioni per gravi inadempienze nella revisione dimostrano che, nel contesto delle imprese che effettuano revisioni ordinarie, è assolutamente necessario intervenire per garantire una qualità della revisione adeguata. Di conseguenza, l'ASR sostiene tutte le iniziative che contribuiscono al raggiungimento di questo obiettivo (ad es. introduzione di un sistema di «Peer Review»). A questo proposito si attendono proposte da parte delle associazioni interessate.



Frank-Oliver Schneider
Direttore

Punti chiave dell'attività 2013

Cooperazione internazionale

Dopo la firma delle dichiarazioni d'intenti con le autorità di sorveglianza dei revisori di USA (PCAOB), Germania e Paesi Bassi, nell'anno in rassegna sono stati siglati accordi di cooperazione internazionale anche con le autorità omologhe della Francia, del Liechtenstein e del Lussemburgo. Il principio della sorveglianza da parte del Paese di origine, di volta in volta alla base degli accordi, agevola in misura notevole, anche nell'interazione con questi Stati, le imprese di revisione svizzere operanti a livello internazionale. Per il 2014 si prevede la conclusione di ulteriori trattative.

Per quanto concerne i rapporti con gli USA, nell'anno in rassegna è stata effettuata in Svizzera un'altra Joint Inspection in collaborazione con il PCAOB. Viceversa l'ASR, ai sensi della reciprocità concordata, ha controllato in loco negli USA i lavori di un'impresa di revisione statunitense per la società consociata di un gruppo svizzero. In tale contesto, la cooperazione tra i due enti si è fatta più profonda ed è proseguita positivamente. L'ASR auspica, nel lungo termine, che al suo operato venga data fiducia (la cosiddetta Reliance) in misura il più possibile ampia. Ad aprile 2014 scade lo Statement of Protocol con il PCAOB, che aveva durata triennale. Ad inizio 2014 verrà presumibilmente resa nota la decisione del consiglio del PCAOB in merito al grado di fiducia concesso per eventuali prossimi controlli in Svizzera. Solamente in seguito a questa decisione l'ASR valuterà nuovamente la situazione.

Vigilanza sulle imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Le attività di vigilanza si focalizzano, come in passato, sull'applicazione delle norme legali e professionali in materia di servizi di revisione, con un approccio basato sui rischi. Nell'ambito dei controlli sulle 22 imprese di revisione sotto sorveglianza statale, l'ASR dedica particolare attenzione ad appurare se, tra i revisori, sussista il necessario atteggiamento critico e se siano rispettate con il dovuto rigore le disposizioni in materia di indipendenza.

In totale, nell'anno in rassegna, sono stati eseguiti sei controlli presso imprese di revisione sotto sorveglianza statale. Le tre maggiori imprese di revisione, ciascuna delle quali sottopone a verifica più di 50 società con azioni quotate in borsa (le cosiddette «Big 3»), vengono sottoposte come sempre a con-

trolli annuali (un controllo è già in stato avanzato al 31.12.2013, ma non si è ancora concluso). Oltre alle «Big 3» sono state sottoposte a controlli altre quattro imprese di revisione sotto sorveglianza statale. In tale contesto, oltre alla valutazione dei processi interni alle aziende, sono state controllate in totale 16 revisioni di società con azioni quotate in borsa (File Review).

Delle 20 maggiori società svizzere con azioni quotate in borsa, riunite nello Swiss Market Index (SMI), l'ASR, dall'entrata in vigore della legge sui revisori, ha esaminato complessivamente le carte di lavoro relative a 15 società, fornendo così una copertura del 75 per cento oppure di circa il 60 per cento se ci si riferisce alla capitalizzazione di mercato. Dal 2013, la qualità della revisione contabile presso le due grandi banche svizzere di rilevanza sistemica globale, UBS SA e Credit Suisse Group SA (G-SIFIs), viene valutata dall'ASR su base annua. Come accennato nel precedente rapporto di attività, dal 1° settembre 2012 l'ASR, in accordo con la FINMA, si assume in quest'ambito la relativa competenza in materia di sorveglianza sulla revisione contabile.

Abilitazione

A differenza delle abilitazioni per le persone fisiche, quelle concesse alle imprese di revisione hanno un periodo di validità limitato e devono essere rinnovate ogni cinque anni. Dato che le prime abilitazioni per le imprese di revisione risalgono al 2008, nell'anno in rassegna sono stati eseguiti i primi rinnovi. Nell'ambito dei controlli effettuati in tale sede, quello relativo ai sistemi interni di garanzia della qualità costituisce uno dei punti focali e viene condotto in funzione dei rischi. Di conseguenza, le imprese che eseguono revisioni ordinarie vengono sottoposte a un controllo approfondito a causa degli elevati requisiti posti dagli standard professionali e del maggior livello di interesse pubblico.

Per garantire la trasparenza in merito alla tipologia e alla portata del sistema di garanzia della qualità interno ed esterno delle imprese di revisione, gli standard di garanzia della qualità applicati vengono pubblicati nel registro pubblico dell'ASR. In taluni casi la finalità che ci si prefigge adottando questo approccio trasparente è proprio quella di stimolare i soggetti interessati ad allestire sistemi di garanzia della qualità moderni ed efficaci.

Giurisprudenza

Nell'anno in rassegna, il Tribunale amministrativo federale e il Tribunale federale hanno preso posizione in merito alla prassi dell'ASR rispettivamente con sei e tre sentenze. Le decisioni dell'ASR sono state tutte confermate, in un caso tuttavia solo in ultima istanza davanti al Tribunale federale.

Segnalazioni da parte di terzi

Nell'anno in rassegna, all'ASR sono pervenute 33 segnalazioni di terzi riguardanti potenziali violazioni della legge o del diritto professionale (nel 2012 sono state 35). Di volta in volta, alle segnalazioni hanno fatto seguito opportuni accertamenti da parte dell'autorità, durante i quali è stata rilevata e perseguita una serie di negligenze. Tra le violazioni più frequenti si sono confermate le violazioni dell'indipendenza e le verifiche condotte senza la necessaria abilitazione.

«Il principio dell'indipendenza è sicuramente di importanza fondamentale per la categoria professionale dei revisori.»

1 Sviluppi sul piano della regolamentazione

1.1 Procedure normative in corso

1.1.1 Concentrazione della sorveglianza sulle imprese di revisione e sulle società di audit

Le imprese di revisione (terminologia ASR) e le società di audit (terminologia FINMA) hanno compiti ben distinti. Le imprese di revisione controllano in sostanza se i conti annuali delle imprese sottoposte a revisione sono conformi alle disposizioni in materia di presentazione dei conti. Le società di audit rappresentano invece un importante strumento di sorveglianza a disposizione della FINMA; controllano infatti se gli istituti finanziari rispettano le disposizioni in materia di sorveglianza. Ai sensi della legislazione vigente, la sorveglianza sulle imprese di revisione e sulle società di audit spetta tuttora a due diverse autorità:

- L'ASR è responsabile dell'abilitazione di persone fisiche e imprese che forniscono servizi di revisione previsti dalla legge. Inoltre, sorveglia tutte le imprese che sottopongono a revisione società con azioni quotate in borsa.
- La FINMA sorveglia le imprese di revisione che forniscono i propri servizi a istituti finanziari (le cosiddette società di audit). Basandosi sull'abilitazione dell'ASR, anche la FINMA conferisce diverse abilitazioni fondate su leggi speciali per attività di revisione specifiche del mercato finanziario¹.

Le imprese di revisione su cui la FINMA e l'ASR esercitano la propria sorveglianza, per quanto previsto dai rispettivi ambiti di competenza, sono le stesse, ma bisogna tenere conto del fatto che esse effettuano revisioni operando in settori diversi e secondo ruoli differenti. Al fine di evitare doppioni, entrambe le autorità sono tenute a coordinare le loro attività di sorveglianza (art. 22 LSR, art. 28 LFINMA). Dopo circa cinque anni di esperienza pratica, dalla collaborazione tra la FINMA e l'ASR sono emersi alcuni risultati positivi, ma anche diversi punti deboli di carattere sistemico che non si è riusciti a contrastare con la sola e semplice coordinazione.

Concentrando tutte le competenze in materia di sorveglianza in seno a un'unica autorità sarà possibile lasciarsi alle spalle queste carenze. D'ora in avanti sarà esclusivamente l'ASR l'autorità competente della sorveglianza sulle imprese di revisione e sulle società di audit. Le risorse a livello di personale e le competenze specialistiche vengono concentrate, con il risultato di un'ulteriore professionalizzazione della sorveglianza nel settore della revisione. Nel contempo, la FINMA acquisirà maggiore indipendenza nel rapporto con le società di audit, il che migliorerà

l'interazione tra queste ultime e la suddetta autorità per quanto riguarda i problemi concernenti gli istituti finanziari sottoposti a sorveglianza. Inoltre, sarà possibile eliminare i doppioni e ottenere un incremento dell'efficienza per le società di audit.

Il 28 agosto 2013 il Consiglio federale ha adottato il messaggio concernente la concentrazione della sorveglianza sulle imprese di revisione e sulle società di audit e lo ha trasmesso alle Camere federali². Le deliberazioni parlamentari sono iniziate il 24 ottobre 2013. A seconda dell'andamento dei dibattiti parlamentari, il progetto di legge potrà entrare in vigore al più presto nel 2015.

1.1.2 Modernizzazione del registro di commercio

Dal 19 dicembre 2012 al 5 aprile 2013 il Consiglio federale ha posto in consultazione l'avamprogetto di modifica del Codice delle obbligazioni (modernizzazione del registro di commercio). Nell'allegato dell'avamprogetto vengono proposte modifiche della LSR relativamente a due ambiti tematici:

- Garanzia della qualità: il diritto in vigore prevede che un'impresa di revisione possa ricevere l'abilitazione solo se dispone di un sistema interno di garanzia della qualità (art. 6 cpv. 1 lett. d LSR e art. 9 cpv. 1 OSRev). Lo stesso obbligo è previsto dal diritto professionale. Un sistema interno di garanzia della qualità presuppone tuttavia la presenza di due professionisti che dispongano come minimo della stessa abilitazione della loro impresa di revisione. Se solo una persona è in possesso dell'abilitazione corrispondente, i lavori eseguiti da questo revisore non potranno essere controllati da uno specialista sufficientemente qualificato. Le imprese di revisione in cui soltanto una persona dispone dell'abilitazione possono compensare la mancanza di un sistema interno di garanzia della qualità sottoponendosi entro il 31 agosto 2016 a un sistema esterno di valutazione regolare della loro attività di controllo da parte di professionisti di pari grado (art. 9 cpv. 2 in combinato disposto con l'art. 49 cpv. 2 OSRev; il cosiddetto sistema di «Peer Review»).

¹ Cfr. in proposito l'allegato 3.

² Foglio federale 2013 5901 segg. (messaggio) e 5951 segg. (disegno).

In virtù degli ultimi sviluppi è necessario riesaminare questa regola: a far data dal 1° gennaio 2012 il legislatore ha innalzato notevolmente i valori soglia relativi alla distinzione tra revisione ordinaria e limitata, portando così la somma di bilancio da 10 a 20 milioni di franchi, la cifra d'affari da 20 a 40 milioni di franchi e i posti di lavoro a tempo pieno in media annua da 50 a 250; lo schema «10-20-50» diventa quindi «20-40-250» (art. 727 cpv. 1 n. 2 CO). In tale contesto, è legittimo chiedersi se sia sensato che le imprese che forniscono servizi di revisione limitata e dispongono soltanto di una persona abilitata debbano sottoporsi a un sistema esterno di garanzia della qualità, quando invece, se si osservano le dimensioni e la complessità dei mandati, i rischi a cui sono soggette le imprese che forniscono servizi di revisione ordinaria risultano chiaramente maggiori, ma non si ricorre ad alcun sistema esterno di garanzia della qualità.

Per questo motivo nell'avamprogetto è stato proposto di estendere la sorveglianza statale dell'ASR a tutte le imprese che offrono servizi di revisione ordinaria. In contropartita è stata ponderata la possibilità di esonerare le imprese che forniscono servizi di revisione limitata dall'obbligo legale di disporre di un sistema interno di garanzia della qualità. Siccome, già da qualche tempo, è possibile controllare nel registro dell'ASR se e come viene garantita a livello interno la qualità dei servizi, il mercato è in grado di trarre le relative conclusioni in merito alla qualità della revisione. Le imprese che non forniscono alcun servizio di revisione ordinaria a società con azioni quotate in borsa e istituti finanziari sono tuttavia soggette a una sorveglianza meno rigida nella misura in cui non vengono controllate con la stessa cadenza (solo ogni cinque anni invece di tre). Inoltre, rispetto a quanto previsto dalla legislazione vigente, viene a cadere per le imprese di revisione sotto sorveglianza statale l'obbligo di rinnovare l'abilitazione ogni cinque anni. In aggiunta, l'ASR agisce in funzione dei rischi, ossia tiene conto delle dimensioni e della complessità dei mandati affidati alle imprese per decidere circa l'ampiezza e la profondità dei controlli. In altre parole, per i mandati delle società con azioni quotate in borsa e degli istituti finanziari vengono impiegate più risorse rispetto agli altri mandati.

La maggior parte dei partecipanti alla consultazione ha accolto con favore l'agevolazione proposta

per le imprese che offrono servizi di revisione limitata. Un'associazione di categoria vede tuttavia la proposta come un pericoloso ritorno alla revisione profana che proprio l'emanazione della legge sui revisori intendeva smantellare. I pareri sull'estensione della sorveglianza statale alle imprese che forniscono servizi di revisione ordinaria sono stati invece discordanti. Mentre una parte dei soggetti coinvolti nella consultazione l'ha approvata esplicitamente o implicitamente, un'altra parte l'ha criticata soprattutto per considerazioni finanziarie. Sebbene l'avamprogetto fornisca una visione generale, molti partecipanti si sono espressi solamente su singoli aspetti della materia, e sono quindi emersi pareri alquanto eterogenei.

Sulla base dei risultati della consultazione, il 23 ottobre 2013 il Consiglio federale è giunto alla conclusione che, in riferimento alle prescrizioni in materia di garanzia della qualità nelle imprese di revisione, non vi è ancora una maggioranza a favore di un nuovo orientamento sul piano concettuale e che la presente questione dovrà essere portata avanti separatamente da questo progetto di legge. Nei mesi seguenti dovrà essere elaborata, in collaborazione con le associazioni professionali, una proposta alternativa. Sarà necessario in particolare appurare se la qualità dei lavori di revisione possa essere di fatto garantita anche attraverso una cosiddetta Peer Review. In un sistema di questo tipo, il lavoro dei revisori verrebbe valutato da professionisti di pari grado, seguendo quindi fondamentalmente il principio dell'autodisciplina.

- Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR: per la protezione degli investitori sul mercato svizzero dei capitali, anche la LSR, in combinazione con altre norme estere paragonabili, esplica effetti extraterritoriali. Le imprese di revisione estere devono quindi essere sottoposte alla sorveglianza dell'ASR se forniscono servizi di revisione a società estere operanti sul mercato svizzero dei capitali. In questo modo il campo d'applicazione interno della sorveglianza dei revisori è esteso alle società che operano a livello internazionale. L'articolo 8 LSR rappresenta la base legale di questo campo d'applicazione extraterritoriale. Questa disposizione non è attualmente ancora in vigore in quanto è prima necessario siglare, con i principali omologhi esteri, accordi finalizzati alla cooperazione e al reciproco riconoscimento.

Il campo d'applicazione extraterritoriale della LSR implica che l'ufficio di revisione di un gruppo internazionale sottostia alle autorità preposte alla sorveglianza dei revisori di più Stati. Al fine di evitare ridondanze, l'obbligo d'abilitazione e la sorveglianza da parte dell'ASR vengono a cadere nei due seguenti casi: se un'impresa di revisione estera sottostà a un'autorità estera di sorveglianza dei revisori riconosciuta dal Consiglio federale (art. 8 cpv. 2 LSR) oppure se i prestiti in obbligazioni sono garantiti da una società che dispone di un'impresa di revisione sottoposta a una sorveglianza da parte della stessa ASR o di un'autorità estera di sorveglianza dei revisori riconosciuta dal Consiglio federale (art. 8 cpv. 3 LSR).

Sulla base delle esperienze pratiche maturate negli ultimi cinque anni, si può tuttavia desumere che i sistemi di sorveglianza nei principali Stati sono strutturati in modo molto eterogeneo e che le autorità di sorveglianza di diversi Paesi, presumibilmente, non possono essere riconosciute dalla Svizzera: in alcuni casi non viene tuttora effettuata alcuna sorveglianza della revisione oppure sussistono dubbi notevoli riguardo al riconoscimento delle procedure attuate.

Si deve quindi ipotizzare che un numero maggiore di imprese di revisione estere rispetto alle attese del legislatore storico non rientri nelle disposizioni derogatorie citate (art. 8 cpv. 2 e 3 LSR). Tali imprese, pertanto, saranno sottoposte alla sorveglianza diretta dell'ASR. L'esercizio dei poteri di sorveglianza all'estero, tuttavia, si scontra con difficoltà di ordine politico, giuridico e pratico (ad es. linguistico). L'abilitazione a esercitare la funzione di impresa di revisione sotto sorveglianza statale e il controllo da parte dell'ASR all'estero si rivelano inoltre alquanto onerosi per l'ufficio di revisione straniero e quindi, indirettamente, anche per la quotazione di azioni e obbligazioni in Svizzera. La protezione degli investitori, l'esercizio di una sorveglianza efficace ed efficiente e la competitività del mercato svizzero dei capitali, pertanto, sono in un certo qual modo in contrasto.

L'obiettivo dell'avamprogetto è una moderata deregolamentazione del campo d'applicazione extraterritoriale in particolare per le filiali d'importanza essenziale e per gli emittenti di prestiti in obbligazioni non quotati, senza con questo indebolire inutilmente la protezione degli investitori. La proposta di deregolamentazione è stata appoggiata da tutti i partecipanti alla consultazione. Tuttavia, per la

maggioranza dei partecipanti i requisiti applicati alle imprese di revisione degli emittenti esteri di prestiti in obbligazioni quotati sono eccessivi in quanto si teme il trasferimento all'estero del mercato dei capitali per i prestiti in franchi svizzeri. Di conseguenza gli investitori devono essere informati «in forma adeguata» (prospetto di quotazione o homepage della borsa) nel caso in cui la revisione di un emittente di obbligazioni non è stata effettuata da un'impresa di revisione sotto sorveglianza statale.

Per quanto riguarda la sorveglianza su organi di revisione esteri, il Consiglio federale ha deciso di verificare se sia inoltre possibile attuare una procedura differenziata in base ai diversi rischi a cui sono soggetti i titoli di partecipazione e le obbligazioni. Il relativo messaggio è previsto per l'estate 2014. Parallelamente è anche necessario verificare, in sede separata, entro l'estate 2014 se una parte dell'art. 8 LSR (ad es. art. 8 cpv. 1 lett. a LSR in merito agli uffici di revisione di emittenti di azioni estere) possa essere posta in vigore anticipatamente al fine di rafforzare in modo mirato la protezione degli investitori e maturare le prime esperienze riguardo alla relativa attuazione.

1.2 Analisi dei costi legati alla regolamentazione

Le imprese che creano occupazione e valore aggiunto devono poter contare su condizioni quadro attraenti. Fra i fattori che contribuiscono a rendere interessante e dinamica una piazza economica vi è anche la scarsa invasività dello Stato in termini di oneri amministrativi generati, senza per questo trascurare i benefici che derivano dalla regolamentazione. Il Consiglio federale mira costantemente a ridurre i costi della regolamentazione per le imprese. In questo contesto e con l'accoglimento dei postulati Fournier e Zuppiger³ è stato lanciato un grande progetto per valutare i costi generati dalla regolamentazione in diversi settori.

Nel rapporto sui costi della regolamentazione del 13 dicembre 2013⁴, il Consiglio federale riassume i risultati di 13 studi relativi a 15 diversi ambiti. Su mandato dell'Ufficio federale di giustizia, il settore della presentazione dei conti e della revisione è stato

³ Cfr. postulati 10.3429 e 10.3592

⁴ Cfr. in proposito il rapporto riassuntivo del Consiglio federale in merito ai costi della regolamentazione al link <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/33210.pdf>.

analizzato dall'Istituto di public management della Scuola universitaria zurighese di scienze applicate. Sono già stati tenuti in considerazione sia l'innalzamento dei valori soglia a partire dal 1° gennaio 2012 (20-40-250) che il nuovo diritto in materia di contabilità in vigore dal 1° gennaio 2013.

A titolo introduttivo, lo studio della Scuola universitaria zurighese di scienze applicate ribadisce lo scopo e l'utilità della presentazione del rendiconto e della revisione. In particolare viene fatto presente che la tenuta della contabilità e la presentazione del rendiconto sono considerate da molti secoli un compito fondamentale della gestione aziendale. Non sono quindi «invenzioni del legislatore», ma una necessità legata alla gestione aziendale. La contabilità svolge una serie di funzioni importanti, sia per l'eliminazione di asimmetrie dell'informazione, sia come strumento di analisi della capacità produttiva dell'impresa o come base per la gestione delle risorse. Inoltre, alcuni altri ambiti del diritto, come il diritto di famiglia, il diritto in materia di assicurazioni sociali, di sovvenzioni, di sorveglianza, il diritto successorio, fiscale e penale, sono direttamente connessi al diritto contabile. Il diritto fiscale, in particolare, si fonda sul conto annuale stabilito conformemente al diritto commerciale (principio dell'importanza determinante), il che rende superflua l'adozione di disposizioni specifiche (salvo qualche eccezione). Il diritto in materia di revisione persegue molteplici obiettivi di protezione. Nel caso delle società con azioni quotate in borsa e di imprese importanti la revisione del conto annuale e del conto di gruppo serve soprattutto a proteggere gli investitori. In tutte le altre imprese di una certa importanza economica la revisione s'impone per motivi d'interesse pubblico. Nelle società di diritto privato, la protezione degli azionisti minoritari può rendere necessaria una revisione. Per le forme giuridiche che limitano la responsabilità al patrimonio sociale la revisione serve anche a proteggere i creditori.

I costi annuali lordi imputabili al diritto contabile e al diritto in materia di revisione e di sorveglianza dei revisori sono stimati complessivamente a 12,4 miliardi di franchi. Questi costi sono in gran parte ascritti alla normale attività, ossia sono costi che l'impresa interessata dovrebbe comunque sostenere in una forma o nell'altra, cosicché i costi (netti) della regolamentazione sono molto inferiori e ammontano a circa 1,66 miliardi di franchi.

– La maggior parte dei costi è imputabile al diritto contabile. In termini lordi, questi costi si situano

attorno agli 11,5 miliardi di franchi. Tuttavia, per circa il 90 % sono considerati costi normali dell'attività, cosicché i costi della regolamentazione ammontano a circa 1 miliardo di franchi. L'analisi conferma che il diritto contabile è caratterizzato da una quantità relativamente esigua di disposizioni legali e che si è sviluppato soprattutto in funzione delle esigenze delle PMI. Il nuovo diritto contabile (entrato in vigore il 1° gennaio 2013) sgrava ulteriormente queste ultime. Tenuto conto dei costi complessivamente contenuti della regolamentazione, della bassa densità normativa e degli sgravi amministrativi di cui usufruiranno le PMI, il diritto contabile non offre potenziali di miglioramento.

– I costi lordi legati al diritto in materia di revisione sono stati stimati a circa 800 milioni di franchi, di cui una parte determinante è imputabile agli onorari dei revisori esterni (727 milioni di franchi). Circa un quarto dei costi sono stati identificati come costi normali dell'attività, essendo un fatto incontestato che la revisione è una garanzia di qualità. Tuttavia, la parte elevata dell'opting-out indica che molte PMI rinunciano alla revisione per motivi finanziari. La revisione dei conti implica una contrapposizione tra i costi che genera per l'impresa da verificare e la sua utilità per quest'ultima e per la società. I valori soglia attuali applicabili alla revisione ordinaria, che nel confronto internazionale sono elevati, ne tengono conto essendo definiti in funzione dell'importanza economica delle imprese. La maggior parte delle PMI sottoposte all'obbligo di revisione è soggetta a una revisione limitata. I costi risultanti da una revisione limitata sono molto più bassi di quelli generati da una revisione ordinaria, ma sono comunque giudicati elevati da alcune imprese. Essi appaiono tuttavia sostenibili nell'ottica della protezione dei gruppi interessati e dell'utilità globale per la società. Per quanto riguarda le società medio-grandi, il consiglio d'amministrazione e la direzione, se decidono di rinunciare alla revisione, dovrebbero adottare provvedimenti interni di controllo per adempiere alle proprie responsabilità. Alla luce di questa ponderazione degli interessi, non appare opportuno aumentare ulteriormente i valori soglia.

– I costi annui della regolamentazione legati al diritto sulla sorveglianza della revisione sono stati stimati a circa 5,8 milioni di franchi (sorveglianza 4,6 milioni di franchi, abilitazione 1,2 milioni di franchi); questi costi sono in gran parte imputabili agli emolumenti annuali per la sorveglianza e l'ispezione riscossi dall'ASR (3,9 milioni di franchi).

La sorveglianza dei revisori non è contestata dalle imprese di revisione che partecipano allo studio. Essa è riconosciuta come conseguenza della necessaria indipendenza dei revisori, così come il fatto che la sorveglianza comporta dei costi. I costi legati all'abilitazione delle persone fisiche e delle imprese di revisione, risultanti soprattutto dagli emolumenti per l'abilitazione, sono sostenibili. Per le imprese di revisione sottoposte alla sorveglianza statale gli emolumenti e i costi interni dovuti all'abilitazione, all'ispezione e all'adempimento dei requisiti di qualità sono elevati, ma sono accettati come conseguenza della regolamentazione. Occorre infine rilevare i notevoli costi generati, per le cinque principali imprese svizzere di revisione sottoposte alla sorveglianza statale, dall'organo di regolamentazione e di sorveglianza degli Stati Uniti (PCAOB), che in determinate circostanze interviene direttamente. Nel caso specifico il riconoscimento della sorveglianza svizzera da parte dell'organo di regolamentazione americano consentirebbe notevoli risparmi, ma non è di competenza del legislatore svizzero.

L'intento delle analisi non è solo quello di stimare i costi della regolamentazione, bensì anche quello di identificare possibili misure per ridurre questi costi. Nell'ambito della presentazione del rendiconto e della revisione, nel concreto è stato proposto di riconsiderare il consolidamento al valore contabile dei

grandi gruppi non quotati in borsa (art. 963b cpv. 3 CO) e di esigere eventualmente, anche con l'innalzamento dei relativi valori soglia, il rispetto di una norma contabile riconosciuta (true and fair view) o di eliminare l'obbligo del consolidamento al valore contabile. La questione verrà probabilmente affrontata nell'elaborazione del progetto di consultazione sulla revisione del diritto della società anonima nel 2014.



2 Sorveglianza

2.1 Introduzione

Attualmente l'ASR sorveglia 22 imprese di revisione sotto sorveglianza statale che forniscono servizi di revisione a società con azioni quotate in borsa⁵, un'impresa in più rispetto all'anno precedente. A fine anno risultano in elaborazione due domande per ottenere l'abilitazione a esercitare la funzione di impresa di revisione sotto sorveglianza statale. L'aumento, il primo dall'inizio dell'attività dell'ASR nel 2007, è da ricondurre a modifiche sul piano normativo introdotte dalla FINMA⁶.

Nel 2013 la struttura di mercato delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale non ha subito modifiche sostanziali. Come in passato, le tre principali imprese di revisione svizzere – Ernst & Young AG, KPMG AG e PricewaterhouseCoopers AG – forniscono servizi di revisione alla stragrande maggioranza delle società con azioni quotate in borsa⁷ in Svizzera, ossia circa l'84 per cento (in termini di numero) o circa il 95 per cento (in termini di capitalizzazione di mercato). Le due imprese di revisione svizzere di medie dimensioni – Deloitte AG e BDO AG – forniscono insieme servizi di revisione a circa il 10 per cento (in termini di numero) delle società con azioni quotate in borsa. Sei società si sono inoltre sottoposte, volontariamente o in virtù di disposizioni relative a leggi speciali, alla sorveglianza dell'ASR.

Nell'ottica di garantire l'efficacia e l'efficienza dell'attività di sorveglianza, l'ASR rielabora costantemente i propri processi di controllo tenendo in considerazione le informazioni emerse dai controlli effettuati e dalla partecipazione ai gruppi di lavoro internazionali⁸. In questo contesto, nel 2013 l'ASR ha preso contatto per la prima volta con singoli membri dei comitati di revisione (Audit Committee) di società con azioni quotate in borsa. L'obiettivo dei colloqui era valutare il rispetto delle norme legali e professionali⁹ in merito alla comunicazione tra l'ufficio di revisione e le persone che sono responsabili della gestione e del controllo nelle società oggetto delle verifiche.

poste a un controllo approfondito almeno una volta ogni tre anni. Di norma, quindi, entro fine 2013 hanno affrontato due volte i controlli dell'ASR, sebbene in alcuni casi siano stati effettuati controlli più frequenti sulla base di considerazioni relative ai rischi.

⁵ Cfr. allegato 4 per un elenco completo delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale.

⁶ Entro e non oltre il 28 febbraio 2014, le società di audit che forniscono servizi di revisione a gestori patrimoniali di investimenti collettivi di capitale (art. 126 cpv. 1 lett. e LICol; RS 951.31) devono disporre di un'abilitazione a esercitare la funzione di imprese di revisione sotto sorveglianza statale.

⁷ In base all'iscrizione nel registro dell'ASR, vi sono 482 società con azioni quotate in borsa (stato al 16.12.2013). Sono comprese anche le società consociate essenziali e gli emittenti di prestiti in obbligazioni quotati in borsa.

⁸ Cfr. numero 3.5.

⁹ Standard svizzeri di revisione (SR) della Camera fiduciaria; standard del PCAOB e dell'American Institute of Certified Public Accountants (AICPA).

2.2 Panoramica dei controlli effettuati dal 2008 al 2013

2.2.1 Introduzione

Con la conclusione dei controlli effettuati nel 2013 termina il secondo ciclo triennale dell'ASR. Le tre grandi società di revisione hanno già affrontato il loro sesto controllo, mentre le restanti imprese di revisione sotto sorveglianza statale vengono sotto-

Figura 1:

Panoramica dei controlli dell'ASR e delle constatazioni Comment Form dal 2008 al 2013

Categorie	Big 3		Altri ¹⁰		Totale	
	01.04.2008 – 31.12.2013 ¹¹	di cui nel 2013	01.04.2008 – 31.12.2013	di cui nel 2013	01.04.2008 – 31.12.2013	di cui nel 2013
Numero controlli	18	2 ¹²	38	4	56	6
Constatazioni Comment Form nell'ambito della Firm Review	55	2	202	12	257	14
Constatazioni Comment Form nell'ambito della File Review	263	26	257	17	520	43
Numero di file sottoposte al controllo ¹³	73	11	38	5	111	16

Entro la fine dell'anno in rassegna l'ASR ha effettuato 56 controlli, selezionando le carte di lavoro da controllare sulla base dei rischi. Uno dei criteri di selezione adottati è la capitalizzazione di mercato delle società con azioni quotate in borsa. Entro il 31 dicembre 2013 15 società SMI¹⁴ su 20 sono state sottoposte a una File Review, proporzione che corrisponde a una copertura di circa il 60 per cento della capitalizzazione di mercato dell'indice SMI. Dal 2013, la qualità della revisione contabile delle due banche svizzere di rilevanza sistemica globale (G-SIB¹⁵), UBS SA e Credit Suisse Group SA, viene valutata su base annua tramite File Review. Dal 1° settembre 2012 l'ASR, in accordo con la FINMA, si assume in quest'ambito la relativa competenza in materia di sorveglianza¹⁶.

Nei rapporti di attività risalenti al periodo tra il 2007 e il 2012, l'ASR ha già riferito in maniera dettagliata in merito alle constatazioni nell'ambito della Firm Review e della File Review. Di seguito vengono riassunte le constatazioni formulate negli ultimi sei anni.

¹⁰ 19 imprese di revisione sotto sorveglianza statale, elencate nell'allegato 4.

¹¹ L'ASR ha avviato l'attività di controllo il 01.04.2008.

¹² Il controllo della terza Big 3 è già in stato avanzato a fine 2013. Tuttavia, le constatazioni finali Comment Form non sono ancora state comunicate.

¹³ Per l'esecuzione di ogni File Review, l'ASR seleziona le carte di lavoro relative al gruppo (compresa la chiusura individuale) e a una società consociata essenziale.

¹⁴ In qualità di Blue Chip Index, l'indice SMI è il principale indice azionario della Svizzera e raggruppa i 20 titoli più importanti dell'indice svizzero SPI. È riconducibile all'indice SMI circa l'85 per cento della capitalizzazione totale del mercato azionario svizzero (cfr. <http://www.six-swiss-exchange.com>).

¹⁵ Cfr. www.financialstabilityboard.org per la definizione di «Global Systemically Important Banks» (G-SIB). Le G-SIB e le «Global Systemically Important Insurers» (G-SII) sono da intendersi come sottocategorie delle «Global Systemically Important Financial Institutions» (G-SIFI).

¹⁶ Cfr. numero 1 del rapporto di attività 2012 dell'ASR.

2.2.2 Sviluppo della garanzia della qualità

In linea di massima, le cinque maggiori società di revisione svizzere dispongono di un robusto sistema di garanzia della qualità. Rispetto al primo ciclo di controlli (2008–2010), ora l'ASR effettua solo sporadicamente constatazioni. In alcuni casi isolati sono ancora necessari interventi correttivi per quanto riguarda l'applicazione o l'efficacia delle disposizioni concernenti il sistema di garanzia della qualità.

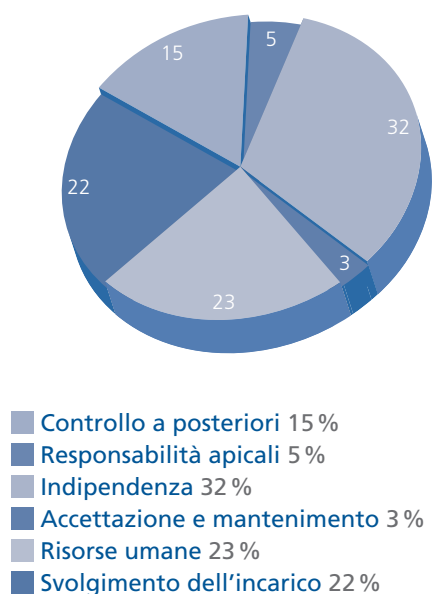
Nelle altre imprese di revisione sotto sorveglianza statale la qualità della struttura e il livello di efficacia dei sistemi finalizzati alla garanzia della qualità non sono ancora omogenei. In particolare, in quest'ottica, è necessario tenere sottocchio il mantenimento e il progressivo sviluppo di questi sistemi nonché incrementare in parte le risorse in termini di tempo e personale ad essi dedicate.

2.2.2.1 Analisi delle constatazioni nell'ambito della Firm Review per il periodo 2008–2013

Di seguito vengono valutate in ottica riassuntiva le constatazioni nell'ambito della Firm Review emerse da tutti i controlli condotti finora, tenendo in considerazione gli elementi del sistema di garanzia della qualità previsti dallo standard ISQC 1¹⁷ e le condizioni di abilitazione stabilite per legge:

Figura 2:

Tipologia e numero delle constatazioni per le cinque maggiori imprese di revisione (in totale 108 constatazioni).



Per quanto concerne le cinque principali società di revisione, la maggior parte delle constatazioni formulate sono relative all'**indipendenza**, un aspetto prioritario da tenere in considerazione durante i controlli nell'ambito della Firm Review. Sono state riscontrate soprattutto carenze nei processi e controlli interni volti a garantire l'indipendenza per quanto riguarda l'accettazione e il proseguimento di mandati e rapporti con i clienti.

In passato sono state formulate molte constatazioni anche nell'ambito delle **risorse umane**, soprattutto in materia di definizione degli obiettivi e valutazione delle prestazioni per collaboratori e partner. Talvolta non viene tenuta sufficientemente in considerazione la qualità del lavoro svolto.

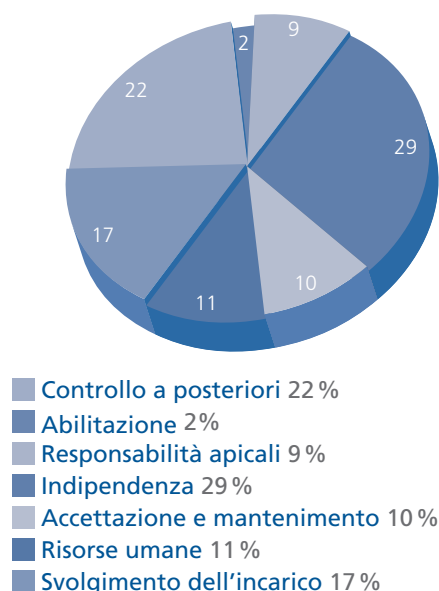
Per quanto riguarda lo **svolgimento dell'incarico** sono state registrate constatazioni nell'ambito dell'organizzazione dei processi e dell'efficacia dei controlli interni per quanto riguarda l'archiviazione e la conservazione della documentazione della revisione contabile nonché il processo di consulenza. Circa quest'ultimo punto, è necessario tenere maggiormente in considerazione, tra le altre cose, l'adeguatezza della forma, le tempistiche nonché le rispettive responsabilità. Inoltre, sono state rilevate constatazioni in merito all'oggettività e alle competenze professionali dell'EQCR nell'ambito delle società con azioni quotate in borsa.

Per quanto concerne i processi relativi al **controllo a posteriori interno**, spesso l'ASR constata che l'estensione di tali controlli non è adeguata e che i risultati emersi in tale sede non sono confluiti adeguatamente nella valutazione delle prestazioni dei collaboratori.

¹⁷ Standard di garanzia della qualità per imprese di revisione dell'International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), applicabile per attività di revisione contabile e verifiche limitate dei rendiconti nonché altre verifiche economico-aziendali e incarichi relativi a prestazioni di servizio affini.

Figura 3:

Tipologia e numero delle constatazioni per le piccole imprese di revisione sotto sorveglianza statale¹⁸ (in totale 149 constatazioni).



Nelle piccole imprese di revisione, le procedure di verifica dell'ASR nell'ambito della Firm Review sono di portata più ristretta rispetto a quelle attuate per le cinque maggiori società di revisione. Questo deriva dalla minor complessità dei processi di garanzia della qualità che caratterizzano tali imprese.

In percentuale, le constatazioni formulate nell'ambito delle **responsabilità apicali per la qualità all'interno dell'impresa di revisione** sono quasi il doppio rispetto a quelle sottoposte alle cinque principali imprese di revisione per la medesima tematica. La direzione non sempre attribuisce la necessaria importanza alla qualità dei lavori di revisione oltre che agli obiettivi commerciali dell'impresa. Talvolta non si discute e comunica a sufficienza in merito ad elementi importanti per la garanzia della qualità.

Come per le cinque principali società di revisione, anche per le piccole imprese la percentuale più alta delle constatazioni è da ricondurre all'ambito dell'**indipendenza**. In questo caso, tuttavia, la consistenza delle lacune che interessano i processi sul piano formale e concettuale è decisamente più elevata. Inoltre, in molte circostanze l'organizzazione e l'applicazione dei processi relativi all'accettazione di clienti e mandati sono insufficienti.

La percentuale delle constatazioni nell'ambito del **controllo a posteriori interno** è elevata. Non vengono effettuati controlli per valutare l'efficacia del sistema di garanzia della qualità, oppure quelli previsti sono insufficienti. Per quanto concerne i controlli a posteriori a livello di mandato, spesso si deve fare i conti con carenze che riguardano la selezione dei mandati da controllare, l'estensione del controllo o la composizione del team di revisione. Inoltre, talvolta vengono sottoposti a una valutazione approfondita solo gli aspetti formali (ad es. presenza di una check list), mentre vengono trascurati gli aspetti materiali.

Talvolta, nelle piccole imprese, i programmi di revisione e gli altri strumenti di lavoro impiegati non sono sufficienti a soddisfare pienamente i requisiti posti dagli standard di revisione. Di conseguenza emergono spesso lacune nell'ambito dello **svolgimento dell'incarico**. Inoltre, contrariamente a quanto sarebbe legittimo attendersi, non si richiedono consulenze, non si fa ricorso ad alcuno specialista, il riesame della qualità dell'incarico è insufficiente o vi sono carenze a livello di documentazione della revisione contabile (ad es. conservazione e archiviazione).

2.2.3 Qualità dei servizi di revisione

In linea di massima, dal controllo dei audit file emerge che la qualità dei servizi di revisione forniti dalle cinque maggiori società di revisione è migliorata costantemente negli ultimi sei anni. Talvolta vi sono tuttavia differenze significative all'interno delle singole imprese di revisione. La qualità della revisione dipende in misura notevole dai partner e dai collaboratori coinvolti nel mandato. Le imprese di revisione sotto sorveglianza statale dovrebbero quindi concentrare maggiormente la propria attenzione sull'omogeneità qualitativa dei servizi di revisione forniti. Per quanto riguarda le piccole imprese di revisione, emerge nel complesso un'altra immagine.

A prescindere dalle dimensioni delle imprese di revisione, nel complesso le constatazioni formulate nel 2013 non restituiscono un quadro soddisfacente. Gli ambiti che, nei primi anni dell'attività di sorveglianza dell'ASR, determinavano la formulazione di numerose constatazioni, ad es. le procedure di verifica relative a frodi, negli anni seguenti hanno registrato

¹⁸ Al 31 dicembre 2013 rientrano in questa categoria le restanti 17 imprese di revisione sotto sorveglianza statale, elencate nell'allegato 4.

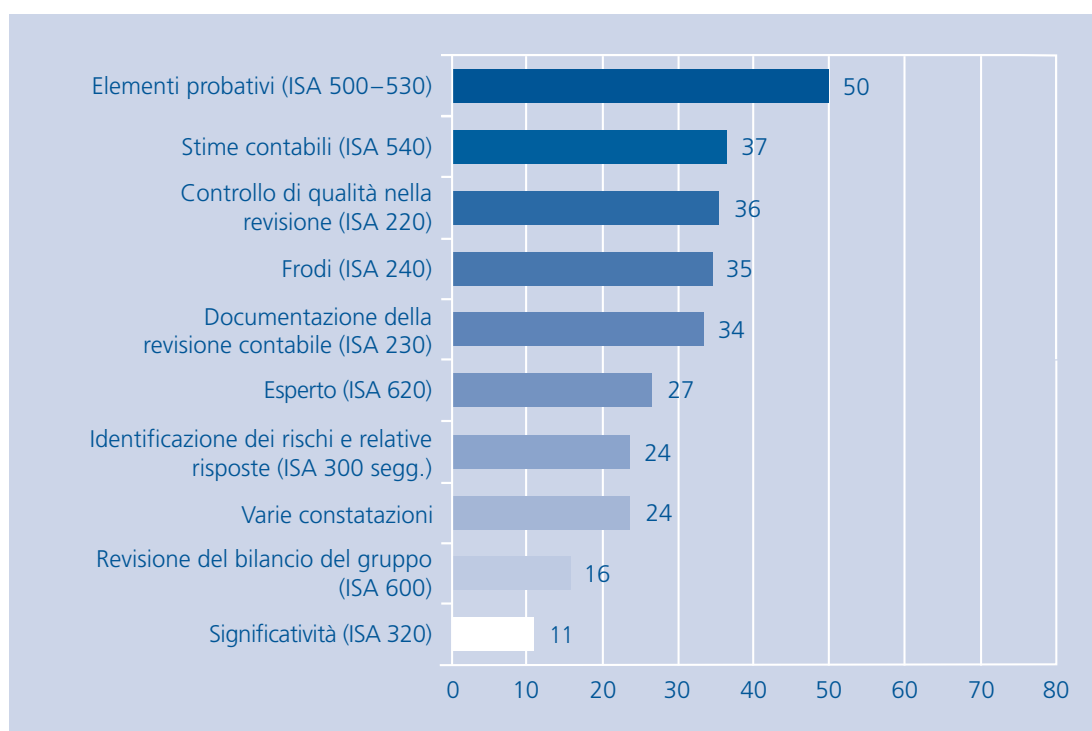
miglioramenti notevoli. Tuttavia, nel 2013 il numero delle constatazioni in quest'ambito è nuovamente aumentato. È necessario quindi garantire attraverso interventi adeguati che le misure correttive concordate determinino un miglioramento della qualità della revisione che sia non solo temporaneo bensì permanente.

2.2.3.1 Analisi delle constatazioni nell'ambito delle File Review per il periodo 2008–2013

Di seguito vengono analizzate le constatazioni formulate nell'ambito delle File Review, suddivise in base alle relative cause¹⁹.

Figura 4:

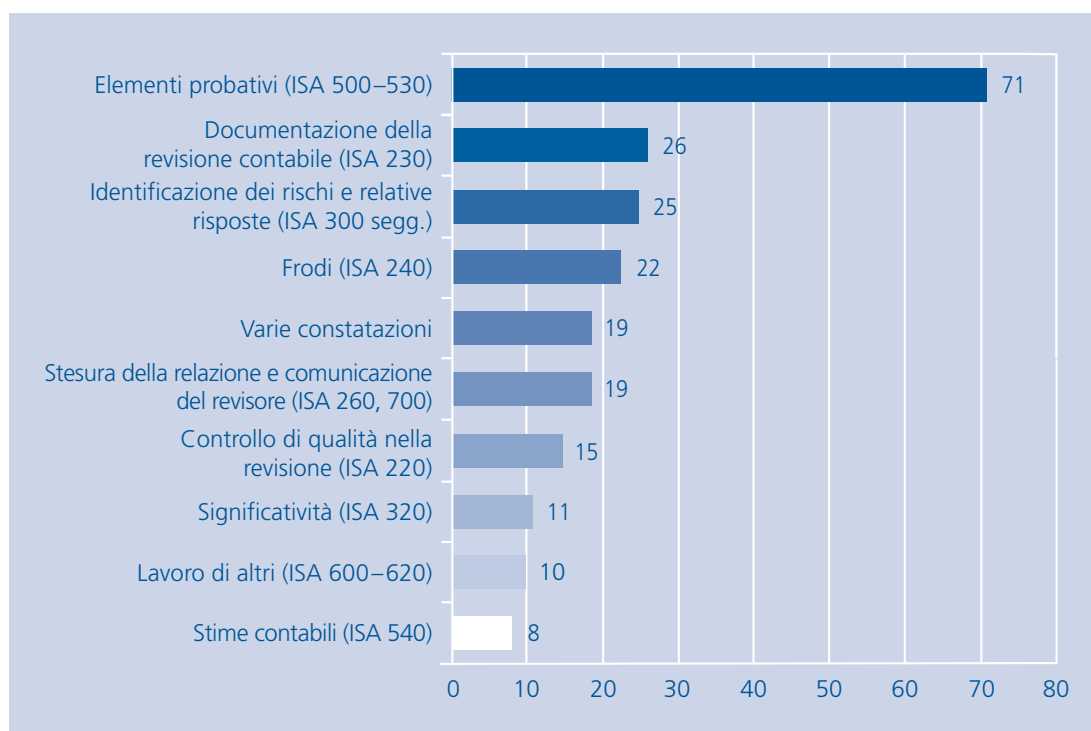
Tipologia e numero delle constatazioni emerse dalle File Review 2008–2013 nell'ambito delle cinque maggiori imprese di revisione (in totale 294 constatazioni).



¹⁹ Ai fini di un confronto, le constatazioni riportate nelle figure 4 e 5, le quali si basavano sugli standard svizzeri di revisione o su quelli statunitensi, sono state messe in relazione con gli standard ISA, che rappresentano un parametro identico per tutti e come tale paragonabile. Per varie constatazioni si intendono quelle relative agli ISA 200, 210, 260, 550–570, 610 e 700.

Figura 5:

Tipologia e numero delle constatazioni emerse dalle File Review 2008–2013 nell'ambito delle piccole imprese di revisione sotto sorveglianza statale (in totale 226 constatazioni).



La maggior parte delle constatazioni formulate riguardava gli elementi probativi (ISA 500–530); nell'ambito delle piccole imprese di revisione la percentuale di constatazioni vertenti su quest'ambito risulta essere ancora più significativa. Spesso non sono stati raccolti elementi probativi sufficienti o adeguati per trarre le relative conclusioni su cui basare il giudizio di verifica.

Sia nelle grandi che nelle piccole imprese di revisione sono emerse nuovamente lacune in materia di documentazione della revisione contabile (ISA 230) nonché di frodi (ISA 240). Per quanto riguarda la documentazione della revisione contabile, l'ASR negli ultimi anni ha formulato un numero nettamente inferiore di constatazioni. In questo contesto vale sempre l'approccio previsto dagli standard internazionali: «what is not documented is not done». Per quanto concerne le procedure di verifica in merito alla responsabilità del revisore relativamente a frodi, l'ASR ha formulato ancora numerose constatazioni che si riferiscono, da un lato, alle procedure di verifi-

ca nell'ambito della valutazione dei rischi finalizzata a identificare i rischi significativi di frodi e, dall'altro lato, alle risposte a tali rischi. Tra le lacune evidenziate nelle constatazioni rientrano la scarsità di colloqui con la direzione dell'impresa verificata e procedure di verifica carenti concernenti le scritture contabili («Journal Entries Testing»).

Nell'ambito delle cinque maggiori imprese di revisione, le constatazioni in merito al controllo di qualità sono più numerose di quanto non lo siano quelle formulate nel medesimo ambito per le piccole imprese (ISA 220). Ciò è da ricondurre soprattutto alla maggiore complessità dei mandati affidati loro e alle dimensioni del team di revisione. In queste situazioni le disposizioni in materia di svolgimento dell'incarico, ad es. assegnazione, sorveglianza, consulenza e riesame della qualità dell'incarico, sono più difficili da rispettare e comportano quindi una maggiore probabilità di cadere in errore. Per quanto riguarda le principali imprese di revisione, risulta più elevato anche il numero delle constatazioni in merito alle stime contabili (ISA 540). Questo accade perché nell'ambito delle grandi società con azioni quotate in borsa vengono sovente individuate priorità dei controlli più complesse, le quali comprendono le stime contabili (ad es. strumenti finanziari, attività immateriali, accantonamenti).

Nell'ambito delle piccole imprese di revisione la percentuale delle constatazioni relative all'identificazione di rischi e alle risposte ai rischi valutati (ISA 300, 315, 330) è più elevata: in quest'ambito emergono ripetutamente gravi lacune nell'applicazione dell'approccio di verifica in funzione dei rischi. Per quanto concerne le maggiori imprese di revisione, queste constatazioni si riferiscono di norma a carenze nella verifica dei controlli IT generali o a un'inappropriata tendenza a basarsi sulle procedure di conformità al fine di ridurre le procedure di validità.

Come si evince dalle figure 4 e 5, sono state formulate anche numerose constatazioni nei seguenti ambiti: revisione del bilancio del gruppo (ISA 600), utilizzo del lavoro di un esperto (ISA 620) e significatività (ISA 320). La revisione del bilancio del gruppo e la significatività rappresentano due delle priorità dei controlli per l'esercizio 2014²⁰.

I seguenti ambiti sono spesso stati oggetto delle constatazioni dell'ASR («root cause analysis»):

– Scetticismo professionale del revisore²¹

Lo scetticismo professionale del revisore è un aspetto di importanza fondamentale: siccome rappresenta l'atteggiamento mentale di base che il revisore deve avere, esso incide, in ultima analisi, su numerosi ambiti della revisione. Le constatazioni dell'ASR illustrate nelle figure 4 e 5 riguardano spesso ambiti in cui lo scetticismo professionale è particolarmente decisivo. Di conseguenza, è importante che le imprese di revisione incoraggino maggiormente lo spirito critico dei propri revisori, anche attraverso l'adozione di provvedimenti mirati.

– Ruoli all'interno del team di revisione

Più volte viene constatata una partecipazione scarsa o non tempestiva da parte del capo revisore o del responsabile del riesame della qualità dell'incarico (EQCR). Ciò può rivelarsi particolarmente critico nel caso in cui il team di revisione si componga di collaboratori non sufficientemente qualificati. Basti pensare ad esempio a quanto la mancanza di esperienza in un determinato settore, soprattutto se sottoposto a regolamentazione, possa influenzare negativamente la qualità della revisione.

– Formazione e perfezionamento

La mancanza di conoscenze specialistiche in merito agli standard di revisione e di rendiconto dà spesso adito a constatazioni da parte dell'ASR. Un requisito fondamentale per offrire servizi di revisione qualitativamente ineccepibili è disporre di collaboratori con un percorso di formazione e perfezionamento che sia funzionale alle esigenze e orientato alla pratica. In questo contesto spesso le dimensioni dell'impresa di revisione e il numero dei mandati sono fattori determinanti.

– Direttive e procedure

Le direttive e le procedure adottate (ad es. direttive, istruzioni e programmi di lavoro) devono garantire l'applicazione delle norme legali e professionali. Se risultano essere contraddittorie, poco chiare o insufficienti, possono avere effetti negativi sulla qualità dei servizi di revisione.

²⁰ Cfr. numero 2.8.

²¹ Cfr. numero 1.4.4.1 del rapporto di attività 2011 dell'ASR.



Comments about sustainability of capital ratios

Risk-weighted capital ratio	Capital resources
100%	100%
100%	100%

Proposed measures for transitional period

Capital resources	Risk-weighted capital ratio
100%	100%
100%	100%

Risk-weighted ratio



2.3 Controlli 2013

Nell'anno in rassegna l'ASR ha eseguito sei controlli. Al 31 dicembre 2013 cinque controlli non risultavano ancora terminati, fatto che spiega la diminuzione rispetto all'anno precedente (13 controlli). Oltre a ciò, è stata effettuata con il PCAOB un'ispezione congiunta ad ampio raggio («Joint Inspection») di un'impresa di revisione sotto sorveglianza statale. In aggiunta, l'ASR ha eseguito per la prima volta un controllo negli Stati Uniti, durante il quale, nell'ambito di una File Review, ha valutato il lavoro di un importante revisore delle componenti e la collaborazione di quest'ultimo con il revisore svizzero del gruppo²².

Nel 2013 sono state condotte e portate a termine complessivamente 16 File Review. Tenendo in considerazione le File Review ancora in corso, il numero è lievemente aumentato rispetto all'anno precedente in quanto sono state assunte alcune competenze della FINMA²³.

2.3.1 Costatazioni nell'ambito della Firm Review

Dai sei controlli condotti nel 2013 sono emerse complessivamente 14 constatazioni nell'ambito della Firm Review. Si registra quindi un lieve calo rispetto all'anno precedente.

Oltre a un'analisi generale delle constatazioni emerse dalle operazioni di Firm Review, di seguito si è scelto di trattare nello specifico alcune constatazioni nonché i relativi sviluppi.

– Misure per il miglioramento dell'efficienza²⁴

A fronte di onorari di revisione stagnanti, le imprese attive in questo settore si impegnano ad adeguare i propri processi alle mutate condizioni quadro. Nel 2013 l'ASR ha riscontrato presso le imprese un deciso aumento delle iniziative interne volte a migliorare l'efficienza. La tendenza a subappaltare processi di revisione affini a un ufficio centrale («Shared Service Center») all'interno della rete nazionale («Onshoring») o internazionale («Offshoring») ha vissuto una fase di intenso sviluppo. La tipologia e l'entità dei subappalti variano enormemente a seconda delle singole imprese di revisione sotto sorveglianza statale.

Il subappalto di semplici lavori di revisione può risultare opportuno, ma può comportare anche una serie di rischi. Ad esempio l'assenza di un contatto

diretto con il cliente e le differenze culturali tra i singoli collaboratori sono fattori che possono incidere negativamente sulla qualità. Inoltre è necessario garantire il rispetto delle prescrizioni legali (protezione dei dati, segreto della revisione ecc.). Per contrastare questi rischi, l'ASR valuta la tipologia e l'entità dei subappalti di lavori di revisione, e i controlli che vengono effettuati in merito. I controlli interni all'impresa devono garantire che i servizi subappaltati soddisfino i requisiti di qualità vigenti e i requisiti legali. La tendenza a subappaltare i lavori di revisione è probabilmente ancora in fase iniziale, pertanto l'ASR ha deciso di includere questo aspetto tra le priorità su cui verteranno i controlli nel 2014²⁵.

– Fornitura di servizi supplementari

Nel 2013, nell'ambito delle 100 maggiori società svizzere con azioni quotate in borsa, il rapporto tra gli onorari di revisione e quelli supplementari non ha subito modifiche sostanziali rispetto all'anno precedente. Tuttavia, in alcune di queste società l'onorario supplementare continua a essere superiore all'onorario di revisione²⁶.

In linea di massima, in Svizzera non è vietato erogare servizi supplementari alle aziende cui si forniscono servizi di revisione. Se tuttavia il rapporto tra onorario di revisione e onorari supplementari pende nettamente in favore di questi ultimi, può crearsi una situazione per cui l'interesse dell'impresa di revisione alla prosecuzione di questa lucrosa prassi diviene eccessivo. Ciò pregiudica l'indipendenza dell'ufficio di revisione e, per lo meno all'apparenza, mette in dubbio la sua disponibilità a contraddire al momento opportuno l'azienda oggetto di verifica. Tale fattore pregiudizievole va eliminato o ricondotto entro limiti accettabili.

In un contesto in cui si registra un notevole aumento dell'attività di consulenza da parte delle maggiori imprese di revisione sotto sorveglianza statale, l'adozione di robusti processi e controlli costituisce un requisito imprescindibile per l'accettazione di servizi supplementari. In quest'ambito sono indispensabili ulteriori sforzi da parte delle società di revisione, in quanto l'ASR ha identifica-

²² Cfr. numeri 3.3.2 e 3.3.3.

²³ Cfr. numero 1.7 del rapporto di attività 2012 dell'ASR.

²⁴ Cfr. numero 1.3.2 del rapporto di attività 2011 dell'ASR.

²⁵ Cfr. numero 2.8.

²⁶ Questa analisi si basa sugli onorari documentati riportati nei rapporti di gestione delle società con azioni quotate in borsa sottoposte a verifica per l'esercizio 2012.

to ripetute carenze al riguardo. Le nuove regole concernenti l'obbligo di notificazione, in vigore dal 1° gennaio 2014, consentiranno all'ASR di effettuare controlli più mirati in funzione dei rischi²⁷.

2.3.2 Costatazioni nell'ambito della File Review

Nel 2013 si registra un lieve calo di numero di constatazioni per File Review da 2.8 a 2.7 rispetto all'anno precedente. Oltre a un'analisi generale delle constatazioni emerse dalle operazioni di File Review, di seguito si è scelto di trattare nello specifico alcune constatazioni nonché i relativi sviluppi.

– Revisione dei conti di gruppo

In riferimento al ruolo che riveste l'ufficio di revisione in qualità di revisore dei conti di gruppo, l'ASR ha formulato diverse constatazioni. In questo contesto sono necessari ulteriori sforzi per garantire una solida revisione dei conti di gruppo. Ciò riguarda in particolare la comprensione delle componenti, la definizione delle componenti significative e delle significatività nonché la valutazione degli elementi probativi ottenuti²⁸.

Talvolta, nell'ambito della revisione di società bucalettere²⁹ non vengono applicate sufficientemente le disposizioni in materia di revisione del bilancio del gruppo. L'ASR ha constatato che le istruzioni delle imprese di revisione contengono in parte disposizioni che sono in conflitto con i requisiti previsti in quest'ambito (ad es. ISA 600). Ad esempio, le responsabilità intrasmissibili in materia di assegnazione, sorveglianza e svolgimento di incarichi sono state delegate a uno o più revisori delle componenti. Le disposizioni relative al controllo di qualità (ISA 220) e alla documentazione della revisione contabile (ISA 230) sono state rispettate solo parzialmente. Al fine di chiarire i ruoli e i compiti del revisore del bilancio consolidato nell'ambito della revisione delle società bucalettere, il 23 ottobre 2013 l'ASR ha pubblicato una FAQ al riguardo³⁰. Nel 2014 la revisione di questo tipo di società rappresenterà una delle priorità su cui verteranno i controlli dell'ASR³¹.

– Verifica di banche e assicurazioni

Per molti aspetti, le constatazioni formulate dall'ASR nel contesto della revisione in ambito finanziario non si differenziano granché da quelle relative alla revisione di altri settori. Nei seguenti ambiti, tuttavia, le constatazioni emerse sono di tenore diverso:

– Per via delle operazioni di massa, prassi assai diffusa nel mercato finanziario, nell'effettuare le proprie verifiche l'ufficio di revisione deve eseguire procedure di conformità su vasta scala. In tale contesto, le tecnologie dell'informazione e i relativi controlli svolgono inoltre un ruolo centrale. Valutando l'efficacia di questi controlli il revisore può ridurre le tipologie e l'entità delle procedure di validità. Tuttavia, nell'ambito dei controlli effettuati, l'ASR ha sporadicamente constatato che la tendenza a basarsi su questi controlli era inappropriata. In tali casi, quindi, le procedure di validità risultavano insufficienti.

– Nelle grandi banche e assicurazioni si registra spesso una tendenza ad appoggiarsi ampiamente ai lavori della revisione interna. A tale riguardo è stato constatato che la competenza e l'oggettività nonché i lavori della revisione interna non sempre vengono sottoposti a un idoneo processo di valutazione. Una valutazione globale in quest'ambito è importante in particolare nei casi in cui l'ufficio di revisione si appoggi ai lavori della revisione interna per aspetti concernenti rischi significativi.

– Per la verifica di posizioni significative del conto annuale (ad es. riserve tecniche per le assicurazioni), spesso l'ufficio di revisione ricorre a un perito. In alcuni casi, tuttavia, la tipologia e l'entità di alcune operazioni, come assegnazione, sorveglianza e documentazione dei lavori del perito, non sono risultate appropriate.

2.4 Procedimenti e inchieste preliminari

Nell'ambito delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale, l'ASR svolge, oltre ai controlli di routine, anche procedimenti e inchieste preliminari ad hoc. Al riguardo, tiene conto in particolare delle segnalazioni qualificate da parte di terzi.

²⁷ Cfr. numero 2.7.1.2

²⁸ Cfr. numero 1.4.4.2 del rapporto di attività 2011 dell'ASR.

²⁹ Le società bucalettere sono società con sede legale in Svizzera, ma le cui attività, tra cui operazioni, contabilità e direzione, hanno luogo prevalentemente all'estero.

³⁰ Cfr. www.sorveglianza-della-revisione.ch (Servizi/Domande frequenti/Le imprese di revisione sotto sorveglianza statale).

³¹ Cfr. numero 2.8.

Nell'anno in rassegna l'ASR ha ricevuto quattro segnalazioni da parte di terzi in merito ai lavori di imprese di revisione sotto sorveglianza statale. Si registra quindi un netto calo su questo fronte rispetto all'anno precedente (otto segnalazioni).

Dall'avvio dell'attività di controllo nel 2008, nel quadro dell'attività di sorveglianza dell'ASR su imprese di revisione sotto sorveglianza statale, sono stati svolti in tutto 22 procedimenti³²:

- Sei procedimenti erano a carico dell'impresa di revisione. In tre casi l'ASR ha individuato violazioni delle disposizioni in materia di indipendenza. In due casi, le misure concordate con l'ASR in seguito al primo controllo sono rimaste lettera morta o non sono state attuate entro i termini stabiliti. In un caso non è stato osservato l'obbligo di notificazione³³.

- Sedici procedimenti erano a carico di persone fisiche in possesso di un'abilitazione dell'ASR. In dieci casi si è trattato di violazioni delle disposizioni in materia di indipendenza. In sei casi l'ASR ha individuato un'infrazione dell'obbligo di diligenza da parte del capo revisore.

2.5 Indicatori (Audit Quality Measures)

Ogni anno l'ASR rileva presso le maggiori imprese di revisione sotto sorveglianza statale alcuni indicatori relativi a diversi ambiti pertinenti allo standard ISQC 1³⁴. In tal modo è possibile analizzare i trend e operare un raffronto tra le singole imprese di revisione. Gli indicatori permettono altresì di riconoscere tempestivamente eventuali fattori d'influenza negativi sulla qualità dei servizi di revisione.

Figura 6:

Indicatori delle cinque maggiori imprese di revisione sotto sorveglianza statale nell'ambito della revisione contabile³⁵

Indicatore	2010		2011		2012		2013	
	da	a	da	a	da	a	da	a
Cifra d'affari media annua per partner in milioni di CHF	1.5	4	1.4	4	1.4	4.1	1.4	4
Numero medio di ore computabili per partner	699	1'060	761	1'007	786	1'000	772	1'004
Rapporto tra onorario supplementare e onorario di revisione	0.1	0.7	0.1	0.5	0.1	0.4	0.1	0.4
Numero di collaboratori per partner	7.5	11.4	8	11.5	7.6	11.9	8.4	11.9
Tasso di turnover in percentuale	15	27	16	23	16	28	12	26
Numero medio di ore EQCR per società con azioni quotate in borsa	4	16	9	20	7	22	4	22

³² La cifra comprende i procedimenti conclusi e quelli in corso.

³³ Cfr. art. 14 cpv. 2 LSR.

³⁴ Il calcolo degli indicatori è avvenuto in parte sulla base di dati non sottoposti a verifica. Inoltre, in alcuni casi si sono rese necessarie semplificazioni e/o assunzioni di ipotesi. Pertanto, la significatività e la confrontabilità di questi indicatori è limitata e non garantita.

³⁵ L'ASR ha rilevato complessivamente 12 indicatori relativi a singoli elementi dello standard ISQC 1. Questi indicatori sono stati rilevati presso le 5 maggiori imprese di revisione sotto sorveglianza statale. Va osservato che alcune società, a causa degli errori riscontrati, hanno corretto la propria base di calcolo anche per gli anni precedenti.

Di seguito sono riportate le principali conclusioni tratte dall'analisi degli indicatori:

- La **cifra d'affari media annua per partner** e il **numero medio di ore computabili per partner** nell'ambito della revisione contabile sono rimasti pressoché invariati rispetto agli anni precedenti, sia nel complesso che nell'ambito delle singole imprese di revisione. L'impresa di revisione con la maggior cifra d'affari per partner si caratterizza per il più basso numero di ore computabili per partner. La cifra d'affari media annua dipende in particolare dal numero di collaboratori per partner e dalla struttura della clientela dell'impresa.
- Il rapporto tra **onorario supplementare** e **onorario di revisione** per le società con azioni quotate in borsa è tendenzialmente diminuito negli ultimi anni.
- Il **numero dei collaboratori in rapporto ai partner** non è aumentato nella parte alta del range per due società. Per tre società, invece, il rapporto è aumentato, cosicché si assiste tendenzialmente a un avvicinamento ai valori massimi.
- In una società i **tassi di turnover** sono rimasti pressoché invariati rispetto all'anno precedente, mentre in due società hanno subito un marcato calo e in altre due un intenso aumento. Da quando vengono rilevati gli indicatori, il turnover più basso viene registrato sempre dalla stessa società, mentre quello più elevato è appannaggio, alternativamente, delle restanti quattro imprese di revisione.
- Negli ultimi anni, il **numero medio di ore EQCR per società con azioni quotate in borsa** è rimasto pressoché invariato. Nelle società che gestiscono grandi mandati il numero delle ore è superiore. L'ASR considera tuttora insufficiente il numero delle ore EQCR per società con azioni quotate in borsa.

2.6 Collaborazione con altre autorità svizzere e le borse

Al fine di evitare doppioni, l'ASR coordina la propria attività di sorveglianza con le autorità di sorveglianza istituite da una legge speciale e la borsa³⁶.

Nell'anno in rassegna è stato effettuato un controllo congiunto con la FINMA. Con quest'ultima autorità è avvenuto uno scambio regolare di informazioni per quanto concerne le rispettive attività di sorveglianza e l'assunzione, da parte dell'ASR, di determinate competenze in materia di sorveglianza della FINMA³⁷.

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

Inoltre, dal 2013 avviene uno scambio regolare con la Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale CAV PP, incentrato soprattutto sulla discussione di problematiche in materia di revisione nonché sui procedimenti e sulle inchieste preliminari condotte dall'ASR nell'ambito della revisione di istituti di previdenza.

2.7 Standard Setting

L'ASR attribuisce una grande importanza alla continua evoluzione degli standard di revisione nazionali e internazionali in quanto la ritiene un elemento essenziale per migliorare la qualità della revisione. In questo contesto, partecipa attivamente a gruppi di lavoro internazionali³⁸ che promuovono uno scambio periodico tra gli organismi di regolamentazione e presentano prese di posizione comuni sulle bozze degli standard nuovi o rielaborati.

³⁶ Cfr. artt. 22 e 23 LSR.

³⁷ Cfr. numero 1.1.1.

³⁸ Cfr. numeri 3.5.1 (IFIAR), 3.5.2 (EAIG) e 2.7.3.

2.7.1 Circolari dell'ASR

2.7.1.1 Riconoscimento di standard di revisione

Il 15 dicembre 2013 è entrata in vigore la versione rielaborata della circolare 1/2008 concernente il riconoscimento di standard di revisione. Con tale documento, l'ASR ha dichiarato vincolanti per la fornitura di servizi di revisione alle società con azioni quotate in borsa gli standard svizzeri di revisione della Camera fiduciaria (SR 2013), in vigore anch'essi dal 15 dicembre 2013. Inoltre, nella circolare sono state recepite anche le modifiche apportate agli ISA che entrano in vigore a partire dalla stessa data.

2.7.1.2 Attività di reporting all'autorità di sorveglianza

La circolare 1/2010 regola l'obbligo di reporting e notificazione da parte delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale nei confronti dell'ASR. In virtù di questi obblighi l'ASR viene messa in condizione di riconoscere tempestivamente i rischi rilevanti ai fini della sorveglianza. In data 1° gennaio 2014 sono entrati in vigore i seguenti miglioramenti:

– Obbligo di notificazione per i servizi supplementari

Secondo le nuove regole, è ora obbligatorio notificare all'ASR i mandati di revisione qualora il rapporto tra l'onorario di revisione e gli onorari supplementari superi il rapporto di 1:1 per un esercizio. Un'altra novità è anche l'obbligo di dichiarare la tipologia dei servizi supplementari erogati (n. 22 lett. b). L'ASR rinuncia a fornire una propria definizione di servizi di revisione e servizi supplementari. A tale proposito è decisivo che tali servizi risultino menzionati nel rapporto di gestione della rispettiva società con azioni quotate in borsa come voci non rientranti nel campo di applicazione della verifica.

– Obbligo di notificazione per il cambio dell'ufficio di revisione

In passato, l'ASR ha espresso più volte un'opinione critica rispetto alla pressione sugli onorari applicata dalle società con azioni quotate in borsa per quanto riguarda gli onorari di revisione³⁹. Soprattutto nel contesto di nuove gare d'appalto o cambi di ufficio di revisione si osserva un calo sensibile degli onorari di revisione. Sebbene non vi sia nulla da eccepire riguardo alla volontà di sfruttare ap-

pieno determinate potenzialità di ottimizzazione dell'efficienza, un onorario di revisione troppo esiguo comporta il rischio di un abbassamento della qualità dei servizi di revisione. Per contrastare questo rischio, l'ASR tiene conto, fra l'altro, dell'andamento degli onorari di revisione al momento di selezionare i mandati da esaminare. Per essere tempestivamente informata nel caso vi sia un calo netto degli onorari di revisione, l'ASR ha introdotto un nuovo obbligo di notificazione (n. 22 lett. d). Dal 1° gennaio 2014 è obbligatorio notificare all'ASR, non appena l'assemblea generale fa la sua scelta, ogni nuovo mandato di revisione conferito da società con azioni quotate in borsa, indicando il probabile onorario di revisione.

2.7.2 Standard svizzeri di revisione

Per la verifica dei conti annuali e di gruppo relativi agli anni d'esercizio conclusi il 15 dicembre 2013 o dopo tale data è necessario applicare i nuovi standard svizzeri di revisione (SR; edizione 2013)⁴⁰. Gli adeguamenti degli ISA che sono stati effettuati nel frattempo in merito all'identificazione e alla valutazione dei rischi di errori significativi (ISA 315) e all'utilizzo del lavoro dei revisori interni (ISA 610) non sono stati riportati in questa edizione. Inoltre, entro il 15 dicembre 2013, le imprese di revisione sotto sorveglianza statale che fino a quel momento disponevano di un sistema di garanzia della qualità conforme allo standard di revisione SR 220 hanno dovuto implementare lo standard svizzero di garanzia della qualità 1 (SQ 1).

Siccome gli standard di revisione rielaborati vengono applicati per la prima volta per la verifica dei conti annuali del 2013, per il momento non è possibile esprimersi circa la qualità dell'applicazione delle disposizioni modificate. Si avvertiva tuttavia fortemente la necessità di un adeguamento delle metodologie di verifica e degli strumenti di lavoro impiegati. Inoltre, la valutazione circa l'applicazione dello standard SQ 1 è oggetto di controlli in corso.

³⁹ Cfr. Prefazione del rapporto di attività 2012 dell'ASR.

⁴⁰ Cfr. numero 1.9.1 del rapporto di attività 2012 dell'ASR.

2.7.3 Standard di revisione internazionali

Congiuntamente ad altre autorità di sorveglianza dei revisori europee, nell'anno in rassegna l'ASR ha presentato tre prese di posizione in merito a diverse proposte dello IAASB⁴¹:

- Il 14 marzo 2013 è stata presentata la presa di posizione sulla rielaborazione dello standard relativo alla verifica delle altre informazioni che vengono pubblicate insieme al bilancio oggetto della revisione contabile (ED ISA 720). Nel complesso l'ASR ha accolto con favore la proposta dello IAASB.
- In data 20 novembre 2013 è stata presa posizione riguardo al progetto dello IAASB di rielaborare il reporting del revisore («Reporting on Audited Financial Statements»). In linea di massima, è stata accolta con favore la proposta dello IAASB di prevedere un reporting più ampio e più orientato alle esigenze degli investitori. La comunicazione di importanti informazioni relative alla verifica nella relazione di revisione all'assemblea generale (le cosiddette «Key Audit Matters», KAM) rappresenta un grande passo in avanti verso una maggiore trasparenza nell'attività di reporting dell'ufficio di revisione. La comunicazione delle KAM deve permettere ai destinatari della relazione di capire quali siano gli elementi significativi della verifica e quindi di sviluppare una migliore comprensione generale della revisione dei rendiconti finanziari. Le KAM riguardano in particolare quegli ambiti in cui sono state assunte ipotesi significative da parte della direzione ai fini del rendiconto finanziario che sono poi risultate di particolare rilevanza per la verifica. In aggiunta a quanto espresso nella presa di posizione degli organismi di regolamentazione europei, l'ASR considera opportuno pubblicare nella relazione di revisione anche la soglia di significatività. Il 12 dicembre 2013 ha preso separatamente posizione al riguardo⁴².
- Il 14 maggio 2013 l'ASR ha presentato una presa di posizione sulla proposta di un quadro sistemico per la qualità della revisione contabile («Framework on Audit Quality»). Il quadro sistemico descrive le interazioni tra diversi fattori che influenzano la qualità della revisione contabile sul piano del mandato di revisione, dell'impresa di revisione e nell'ambito nazionale. L'ASR ha accolto con favore anche questa proposta.

2.8 Priorità dei controlli nel 2014

Nell'ambito delle sue consuete attività di controllo, l'ASR si pone le seguenti priorità per il 2014 con l'intento di sottoporle a una valutazione approfondita:

- Conformità delle metodologie applicate dalle imprese atte a definire le significatività per il bilancio del gruppo e la chiusura individuale, e valutazione della loro applicazione nell'ambito della revisione (ISA 320, ISA 600).
- Rispetto delle disposizioni in materia di verifica delle società bucalettere (ISA 220, 230, 600).
- Processi di subappalto dei lavori di revisione a «Shared Service Centers» e relative conseguenze sulla revisione.

Ulteriori priorità derivano dall'analisi individuale delle circostanze concrete e si riferiscono all'applicazione degli standard in materia di revisione o rendiconto. Poiché l'ASR non conduce una «revisione della revisione» nell'ambito delle File Review, vengono di volta in volta prese in esame soltanto determinate priorità.

⁴¹ Cfr. www.sorveglianza-della-revisione.ch (Documentazione/Pareri dell'ASR).

⁴² Cfr. numeri 3.5.1 (IFIAR) e 3.5.2 (EAIG).

3 Attività internazionale

3.1 Introduzione

La frammentazione della sorveglianza dei revisori a livello dei singoli Stati è scarsamente compatibile con il processo di globalizzazione che investe i mercati dei capitali, dei beni e dei servizi. La cooperazione internazionale rappresenta perciò un elemento importante per garantire l'efficacia dell'attività di sorveglianza della revisione esercitata da ogni Stato. Per l'ASR, quindi, la cooperazione e la costruzione di una rete di rapporti a livello internazionale costituiscono un'importante sfida con la quale confrontarsi.

Dopo che nei primi anni di attività dell'ASR era stata data priorità al posizionamento di quest'autorità sulla scena internazionale e alla stipula di dichiarazioni d'intenti con autorità omologhe, nel 2012 e nel 2013 si è registrato un sensibile aumento dei casi concreti in cui è stata fornita assistenza amministrativa. La cooperazione più intensa è come sempre quella instaurata con gli Stati Uniti, data la quotazione di imprese svizzere negli USA e la presenza di gruppi statunitensi sul territorio elvetico. Nel contempo, nel 2013 sono aumentati tuttavia anche i problemi di natura transfrontaliera con Stati membri dell'UE⁴³. Siccome tra l'ASR e le autorità omologhe di nazioni appartenenti all'UE o al SEE è stato concordato il principio della sorveglianza da parte del Paese di origine, in Svizzera tali autorità non svolgono alcuna attività di questo tipo. La cooperazione si concentra quindi sullo scambio di informazioni in materia di sorveglianza.

3.2 Rapporti con l'Unione europea

3.2.1 Equivalenza del sistema di sorveglianza elvetico

In virtù della decisione del 5 febbraio 2010 concernente la cosiddetta «adeguatezza» del sistema svizzero relativo all'assistenza amministrativa⁴⁴ e del riconoscimento dell'equivalenza del sistema di sorveglianza elvetico, deciso dall'UE il 19 gennaio 2011⁴⁵, le autorità di sorveglianza dei revisori dei Paesi UE possono basarsi sull'attività di sorveglianza svolta dall'ASR. L'entità e le modalità di tale collaborazione devono essere tuttavia regolamentate in accordi di cooperazione tra l'ASR e le autorità competenti dei singoli Stati dell'Unione. Da allora l'ASR conduce costantemente trattative con diverse autorità omologhe di nazioni appartenenti all'UE e al SEE.

3.2.2 Dichiarazioni d'intenti

Nel 2013 si sono concluse con successo le trattative con le autorità di sorveglianza di Francia, Liechten-

stein e Lussemburgo. A fine anno è salito così a sette il numero delle dichiarazioni d'intenti volte a instaurare una collaborazione⁴⁶. Per il 2014 si prevede la conclusione di trattative con altre autorità di sorveglianza.

Le dichiarazioni d'intenti (MoU) non hanno gli effetti di un trattato internazionale, in quanto non comportano alcun obbligo giuridicamente vincolante. Un MoU costituisce piuttosto uno strumento sulla base del quale le autorità coinvolte possono trovare un accordo in merito a fattispecie di natura transfrontaliera e, in particolare, è possibile stabilire sul piano concreto le condizioni previste per la trasmissione di informazioni. Caso per caso si decide poi se e in quale misura debba essere fornita assistenza amministrativa.

Rispetto ai MoU stipulati finora, la dichiarazione d'intenti con il Principato del Liechtenstein è un caso del tutto particolare. Essa non è legata tanto all'appartenenza del Liechtenstein al SEE, quanto all'interdipendenza economica particolarmente stretta con la Svizzera. La legislazione del Liechtenstein consente infatti che imprese di revisione domiciliate in Svizzera forniscano i propri servizi in Liechtenstein in conformità al diritto vigente in questo Principato (la cosiddetta libera prestazione di servizi)⁴⁷. Nell'ambito delle trattative con il Liechtenstein è stata quindi data priorità alla registrazione delle imprese di revisione svizzere che forniscono servizi di revisione in Liechtenstein secondo il diritto ivi vigente, e alla sorveglianza su queste ultime. In conformità al principio della sorveglianza da parte del Paese di origine, l'autorità di vigilanza dei mercati finanziari del

⁴³ Nel 2013 all'ASR sono state presentate complessivamente 19 richieste o domande di assistenza amministrativa, di cui dieci provenienti dalle autorità di sorveglianza di Stati membri dell'UE.

⁴⁴ Cfr. in proposito pag. 33 del rapporto di attività dell'ASR relativo al 2010 e la decisione 2010/64/UE della Commissione, del 5 febbraio 2010, relativa all'adeguatezza delle autorità competenti di alcuni Paesi terzi in conformità alla Direttiva 2006/43/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, Gazzetta ufficiale dell'UE n. L 35 del 6 febbraio 2010, pag. 15 segg.

⁴⁵ Cfr. in proposito pag. 26 del rapporto di attività dell'ASR relativo al 2011 e la decisione 2011/30/UE della Commissione, del 19 gennaio 2011, relativa all'equivalenza dei sistemi di controllo pubblico, di controllo della qualità e di sanzioni dei revisori dei conti e degli enti di revisione contabile di paesi terzi e ad un periodo transitorio per le attività di revisione contabile dei revisori dei conti e degli enti di revisione contabile di taluni paesi terzi nell'Unione europea, Gazzetta ufficiale dell'UE n. L 15 del 20 gennaio 2011, pag. 12 segg.

⁴⁶ Cfr. allegato 5 per una panoramica delle dichiarazioni d'intenti stipulate dall'ASR.

⁴⁷ Il diritto svizzero prevede invece che le imprese di revisione con sede all'estero possano fornire servizi di revisione secondo il diritto svizzero soltanto se dispongono di una succursale registrata in Svizzera (art. 730 cpv. 4 CO in combinato disposto con l'art. 8 cpv. 2 OSRev).

Liechtenstein (Finanzmarktaufsicht, FMA) non esegue alcun controllo in Svizzera. Tuttavia, l'ASR può ad esempio trasmettere alla FMA, su richiesta, parti dei rapporti di controllo relativi a imprese di revisione svizzere. Si tratterebbe in particolare dei risultati emersi nell'ambito delle Firm Review. Per quanto concerne i risultati emersi dalle File Review, di norma l'ASR non sarà invece disposta a comunicare alcuna informazione in quanto le società sottoposte a verifica non rientrano solitamente nell'ambito di sorveglianza della FMA. Per il resto, al fine di evitare doppiopioni, la FMA farà affidamento nella più ampia misura possibile sulle abilitazioni concesse dall'ASR.

3.2.3 Registrazione delle imprese di revisione svizzere

Si veda l'allegato 6 per l'elenco delle imprese di revisione svizzere sotto sorveglianza statale che sono registrate presso un'autorità europea di sorveglianza.

3.3 Collaborazione con gli USA

3.3.1 Statement of Protocol

Il 4 aprile 2011, l'ASR e la FINMA hanno sottoscritto con il PCAOB uno Statement of Protocol (SoP) che regola la collaborazione nell'ambito della sorveglianza delle imprese di revisione⁴⁸. Il SoP costituisce tra l'altro anche il fondamento per l'esecuzione delle ispezioni congiunte presso le imprese di revisione svizzere (le cosiddette Joint Inspection). Come diretta conseguenza di questo accordo con l'autorità di sorveglianza statunitense, le imprese di revisione elvetiche sono state depennate dalla «grey list» del PCAOB⁴⁹.

3.3.2 Controlli del PCAOB in Svizzera

Dopo le quattro ispezioni già effettuate tra il 2011 e il 2012 dal PCAOB in collaborazione con l'ASR, nel 2013 è stata sottoposta a controllo una quinta impresa di revisione. Dato che il SoP ha una durata limitata, pari a tre anni, o comunque, nell'arco di tale periodo, può essere effettuato un solo controllo per ciascuna delle imprese di revisione svizzere registrate presso il PCAOB, questa quinta ispezione rappresenta l'ultimo controllo congiunto condotto nell'ambito del SoP attualmente vigente. La conclusione del ciclo di controlli effettuati in questo contesto permette di avere una prima panoramica retrospettiva della collaborazione con il PCAOB.

In linea di massima, la collaborazione con il PCAOB si è sempre rivelata proficua e anche nell'anno in rassegna è stata ulteriormente potenziata; l'obiettivo è fare in modo che il PCAOB possa dare fiducia, sul lungo termine, all'operato dell'ASR. È stata intensificata la collaborazione per quanto riguarda l'annuncio del controllo e le procedure di verifica nell'ambito della Firm Review, come pure per le File Review. Nel 2013 è stata condotta per la prima volta in maniera congiunta una File Review presso un'impresa di revisione svizzera. Finora il PCAOB ha sottoposto a File Review in Svizzera complessivamente 15 mandati di revisione. Si è trattato di revisioni del bilancio del gruppo («Issuer»), componenti significative («Substantial Role Engagement») e componenti non significative («Referred Work Engagements»). Di volta in volta il PCAOB è attivo in Svizzera con team composti da 5–12 persone per periodi che vanno dalle due alle sei settimane. Oltre agli esperti contabili dotati di competenze settoriali specifiche, vengono coinvolti anche specialisti IT.

I controlli condotti finora, benché si siano rivelati molto onerosi sia per le imprese di revisione coinvolte che per le autorità, si sono svolti senza particolari problemi. Dal punto di vista giuridico, si è dimostrata efficace la scelta di mantenere sistematicamente separate le procedure per l'accesso alla documentazione di lavoro in loco e per la trasmissione di documentazione come mezzo di prova per le constatazioni del PCAOB. La trasmissione ad opera dell'ASR è avvenuta di volta in volta sulla base di una richiesta scritta del PCAOB al termine dei controlli effettuati in Svizzera e dietro approvazione dei rispettivi detentori del segreto.

I rapporti dell'ASR e del PCAOB vengono allestiti separatamente. Al momento attuale non è ancora disponibile alcun rapporto definitivo da parte dell'autorità statunitense in merito a un controllo effettuato in Svizzera. In molti casi, tuttavia, le procedure di controllo si trovano in una fase avanzata, sicché è legittimo supporre che nel 2014 saranno diffusi i rapporti definitivi.

⁴⁸ Cfr. numeri 1.4.2 e 2.3 del rapporto di attività 2011 dell'ASR.

⁴⁹ Il 31 luglio 2009 il PCAOB ha pubblicato una «grey list» in cui sono riportate le imprese di revisione presso le quali non è stato possibile effettuare un'ispezione entro i termini prescritti. Da allora, tale lista viene aggiornata ogni 6 mesi.

3.3.3 Controlli dell'ASR negli USA

Ai fini dell'attuazione della LSR, l'ASR può eseguire atti di verifica all'estero in virtù di un'autorizzazione contenuta in un trattato internazionale o con l'autorizzazione preventiva dell'autorità estera preposta alla sorveglianza dei revisori (art. 27 cpv. 1 LSR). In considerazione delle risorse limitate a disposizione dell'ASR e dell'intento di evitare doppiopioni, i controlli all'estero non rappresentano l'obiettivo principale di questa autorità. Le attività extraterritoriali possono tuttavia creare valore aggiunto se, nel contesto di un'attività di sorveglianza condotta in funzione dei rischi, prendono in esame la revisione del conto di gruppo di importanti e complesse società svizzere con azioni quotate in borsa che svolgono una parte significativa della loro attività all'estero. In tali casi è giustificato, a seconda delle circostanze, controllare in loco il lavoro dei revisori delle componenti.

Il SoP con il PCAOB⁵⁰ si basa sulla reciprocità e consente quindi all'ASR di effettuare controlli negli USA. Nel 2013 l'ASR si è avvalsa di questo diritto e ha controllato i lavori di revisione svolti da un'impresa statunitense in merito a una componente significativa di una società svizzera con azioni quotate in borsa. Il controllo negli USA si è svolto senza particolari problemi. In loco l'ASR ha avuto accesso illimitato ai documenti rilevanti e al team di revisione. In seguito il PCAOB ha inoltre trasmesso in Svizzera la documentazione necessaria.

3.3.4 Reliance e possibili nuove trattative

Il SoP con il PCAOB ha una durata limitata, pari a tre anni, e scadrà quindi il 4 aprile 2014. Per quanto è noto, la collaborazione con le autorità estere di sorveglianza non viene messa in discussione dalle cerchie coinvolte. Questo vale anche per i rapporti con gli USA. Tuttavia, è oggetto di controversie la possibilità per il PCAOB di effettuare Joint Inspection in Svizzera, prevista dall'attuale SoP. L'ASR ritiene che l'obiettivo principale delle Joint Inspection sia quello di creare una reciproca fiducia nell'attività di controllo della rispettiva autorità omologa. Trascorso questo periodo transitorio, si suppone che il PCAOB darà fiducia, in maniera adeguata e probabilmente graduale, all'attività di sorveglianza dell'ASR sul territorio svizzero (la cosiddetta «Reliance»).

Il PCAOB ha reso noti cinque criteri generali per il riconoscimento dei controlli effettuati da autorità estere di sorveglianza (adeguatezza e integrità, in-

dipendenza, finanziamento, trasparenza e prestazioni erogate⁵¹). Prima di ogni controllo all'estero, il consiglio del PCAOB stabilisce se e in quale misura accordare fiducia all'operato dell'autorità estera di sorveglianza. Finora il PCAOB non ha ancora fatto affidamento, in misura sostanziale, sul lavoro svolto da un'altra autorità estera preposta alla sorveglianza.

A novembre 2013 si sono tenuti alcuni colloqui tra i rappresentanti del PCAOB e dell'ASR. La decisione del consiglio del PCAOB in merito al grado di Reliance per eventuali prossimi controlli in Svizzera è prevista per inizio 2014. Solamente in seguito alla suddetta decisione l'ASR valuterà nuovamente la situazione. Dal punto di vista dell'ASR, è importante stabilire se da tale decisione emergeranno elementi affidabili che lasciano presupporre un percorso condiviso in direzione di una maggiore Reliance e potenzialità concrete di miglioramento dell'efficienza.

Degno di particolare nota, in tale contesto, è il fatto che la Commissione Europea abbia prolungato di altri tre anni, fino al 31 luglio 2016, la decisione concernente la cosiddetta «adeguatezza» della collaborazione con il PCAOB⁵². I Paesi Bassi e la Germania si sono già adeguati a questa decisione e autorizzeranno nei prossimi tre anni ulteriori Joint Inspection del PCAOB sul loro territorio.

3.3.5 Regulatory Institute del PCAOB

A novembre 2013, i rappresentanti delle autorità di sorveglianza dei revisori di 34 Paesi, tra cui la Svizzera, hanno partecipato al settimo PCAOB Regulatory Institute a Washington (USA). L'obiettivo della conferenza, della durata di tre giorni, era fornire una panoramica dei sistemi di sorveglianza e delle tecniche di controllo più comuni, discutere in merito a questioni attuali di interesse generale e dar vita a uno scambio attivo di esperienze. La conferenza, inoltre, permette all'ASR di stringere contatti con le autorità di sorveglianza che ancora non fanno parte dell'IFIAR⁵³.

⁵⁰ Sopra numero 3.3.1.

⁵¹ PCAOB Rule 4012.

⁵² Decisione di esecuzione della Commissione dell'11 giugno 2013 relativa all'adeguatezza delle autorità competenti degli Stati Uniti d'America in conformità alla direttiva 2006/43/CE, GU n. L 161 del 13 giugno 2013, pag. 4 segg.

⁵³ Cfr. sotto numero 3.5.1.

3.4 Rapporti con Paesi terzi

Nel 2013 è proseguita la valutazione, iniziata nel 2009, in merito alla verifica dell'equivalenza dell'ASR ad opera delle autorità giapponesi preposte alla sorveglianza dei revisori Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board (CPAFOB) e Financial Services Agency (JFSA). Le autorità giapponesi non hanno ancora preso una decisione.

Nel settembre 2013, su invito dell'autorità austriaca responsabile del controllo della qualità dei revisori dei conti e delle società di revisione (QKB), l'ASR ha partecipato a un incontro che ha visto riunite le autorità di sorveglianza dei revisori dei Paesi di lingua tedesca (Germania, Liechtenstein, Austria e Svizzera). In questa occasione sono state discusse le sfide che al momento si trovano ad affrontare le autorità operanti nell'ambito della sorveglianza della revisione, tra cui anche gli sviluppi all'interno dell'UE.

3.5 Organizzazioni multilaterali

3.5.1 IFIAR

L'International Forum of Independent Audit Regulators (IFIAR), istituito nel 2006, conta al termine dell'anno appena trascorso 46 membri. La presidenza è attualmente affidata allo statunitense PCAOB, la vicepresidenza all'autorità olandese di sorveglianza dei mercati finanziari AFM. Il direttore dell'ASR riveste la carica di tesoriere. Nel 2013 l'IFIAR ha svolto una riunione plenaria a Nordwijk (Paesi Bassi), un

Interim Meeting a Parigi e un Inspection Workshop a Zurigo.

Nell'ambito del periodico scambio di idee con i rappresentanti delle cosiddette «Big 6» in seno al Global Public Policy Committee (GPPC) ha avuto luogo un confronto di esperienze e possibili soluzioni in merito alle constatazioni ricorrenti emerse nel corso dei controlli. Un'altra tematica rilevante per l'IFIAR è la sensibilizzazione dei vari partecipanti al sistema di Corporate Governance nei confronti della qualità dei servizi di revisione, sia attraverso lo scambio di idee con i rappresentanti degli investitori che rafforzando il dialogo con gli Audit Committee di società con azioni quotate in borsa.

L'IFIAR rimane per l'ASR un'importante piattaforma che consente di stabilire contatti con altre istituzioni preposte alla sorveglianza nonché di discutere in un contesto internazionale le diverse strategie di sorveglianza e la relativa attuazione. Nel 2013 l'ASR ha partecipato attivamente, a diversi livelli, ai dibattiti svolti all'interno dell'IFIAR:

- Come membro dell'International Cooperation Working Group (ICWG) l'ASR collabora attivamente all'elaborazione di un Memorandum of Understanding multilaterale (MMoU). L'obiettivo di questo progetto a lungo termine è migliorare la cooperazione tra le autorità di sorveglianza dei revisori all'interno dell'IFIAR e favorire lo scambio



di informazioni in materia di sorveglianza tra queste autorità. Nel 2013 il gruppo di lavoro ha inoltre condotto un sondaggio riguardante l'efficienza dell'assistenza amministrativa internazionale tra i membri dell'IFIAR. La statistica risultante da questo sondaggio deve essere aggiornata ogni due anni.

- L'ASR è anche membro dello Standards Coordination Working Group (SCWG), un gruppo di lavoro che osserva e commenta lo Standard Setting internazionale e promuove uno scambio di opinioni con lo IAASB e l'IESBA in merito alle esperienze maturate dalle autorità di sorveglianza in relazione all'attuazione e al rispetto degli standard esistenti. Nel 2013 lo SCWG ha approvato una procedura che permette di elaborare prese di posizione comuni tramite l'IFIAR. Sulla base di quanto deciso, nel dicembre 2013 è stata presentata per la prima volta una presa di posizione comune in merito a un progetto di consultazione dello IAASB, che riguardava l'Exposure Draft relativa alla relazione del revisore⁵⁴.
- L'ASR è anche membro dell'Enforcement Working Group (EWG), un gruppo di lavoro di recente fondazione il cui obiettivo consiste in uno scambio di esperienze maturate in riferimento alle procedure di accertamento e sanzione per violazioni di norme ad opera di revisori nonché di imprese di revisione. In una prima fase viene elaborato e valutato un questionario per avere una panoramica dei diversi strumenti di imposizione esistenti nello spazio giuridico dei singoli membri dell'IFIAR.

– L'ASR si è inoltre occupata dell'organizzazione dell'Inspection Workshop a Zurigo, durante il quale sono stati analizzati e discussi temi tratti dai diversi gruppi di lavoro IFIAR. In aggiunta sono state dibattute problematiche di attualità relative alla tecnica della revisione, permettendo così all'ASR, tra le altre cose, di espandere e affinare la propria attività di controllo.

3.5.2 European Audit Inspection Group (EAIG)

Dal 2011 l'ASR partecipa alle riunioni dell'EAIG⁵⁵. L'EAIG analizza, tra l'altro, in forma anonima le constatazioni emerse dai controlli effettuati dalle autorità di sorveglianza dei revisori affiliate e analizza le cause delle lacune riscontrate. I risultati costituiscono, tra l'altro, la base per le discussioni con i rappresentanti dello IAASB e dell'IESBA. Inoltre, vengono discussi gli attuali sviluppi in materia di verifica e organizzazione delle imprese di revisione, ad esempio le diverse misure volte al miglioramento dell'efficienza e la revisione delle cosiddette società bucalette⁵⁶. All'interno dell'EAIG vengono elaborate e discusse risposte concrete a questi sviluppi e rischi, ad esempio definendo i possibili programmi di lavoro.

⁵⁴ Cfr. numero 2.7.3.

⁵⁵ Cfr. in proposito numero 1.8 del rapporto di attività 2011 dell'ASR e numero 2.2.4 del rapporto di attività 2012 dell'ASR.

⁵⁶ Cfr. numeri 2.3.1 e 2.3.2.



Insieme ad altri membri dell'EAIG, l'ASR ha inoltre presentato prese di posizione scritte in merito a proposte di regolamentazione avanzate dallo IAASB e dall'IESBA⁵⁷.

Siccome la Svizzera non è membro dell'UE, l'ASR partecipa all'EAIG solamente in veste di osservatore. La sua futura partecipazione a tale gruppo dipende dall'ulteriore sviluppo a cui andrà prevedibilmente incontro l'EAIG sul piano istituzionale.

3.5.3 Colleges of Supervisors

La fusione, a livello europeo, di diverse società nazionali appartenenti a reti di revisione ha portato, già alcuni anni fa, all'istituzione di «Colleges of Supervisors» da parte delle autorità. All'interno di questi Colleges, diverse autorità di sorveglianza operano congiuntamente per coordinare singole attività in quest'ambito⁵⁸. L'ASR sostiene tali istituzioni e nel 2013 vi ha preso parte come segue:

- L'ASR ha partecipato molto attivamente alle discussioni nell'ambito del College of Supervisors per il gruppo KPMG Europe LLP (KPMG ELLP). Per la prima volta gli organismi regolatori hanno deciso ed eseguito procedure di verifica comuni in merito a specifici elementi del sistema di garanzia della qualità. I risultati di queste procedure verranno discussi a inizio 2014 a Zurigo. Dopo aver valutato le constatazioni, verranno varate misure più dettagliate.
- Attualmente l'ASR sta partecipando in misura ridotta al College of Supervisors per Ernst & Young Europe Co LLP (EY ELLP). Tra le altre cose, l'ASR ha partecipato a una presentazione di EY ELLP in merito agli sviluppi nell'ambito della garanzia della qualità.

3.5.4 Fondo monetario internazionale (FMI)

La recente crisi mondiale ha mostrato che lo stato di salute del settore finanziario di un Paese ha implicazioni di ampia portata per l'economia, sia a livello nazionale che internazionale. Nel 1999 il FMI ha lanciato il Programma di valutazione del settore finanziario (FSAP), nell'ambito del quale il settore finanziario dei Paesi aderenti viene sottoposto a un'analisi completa e approfondita. A settembre 2010, in risposta alla crisi di portata ormai globale, il consiglio di amministrazione del FMI ha deciso di imporre ai 25 principali settori finanziari l'obbligo di sottoporsi, con cadenza quinquennale, a una valutazione approfondita da parte del FMI. Nel 2013 il FMI ha preso in esame 16 Paesi, tra cui la Svizzera. La valutazione comprendeva anche una parte relativa alla revisione dei conti e alla sorveglianza sui revisori, alla quale l'ASR ha partecipato attivamente. Il rapporto finale del FMI riguardante, in generale, lo stato di salute del settore finanziario svizzero e, in particolare, la rigorosità del sistema di sorveglianza adottato in Svizzera nell'ambito della revisione dei conti sarà pubblicato nella primavera del 2014.

3.6 Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR

Si rimanda alle considerazioni esposte in merito al corrispondente progetto legislativo⁵⁹.

⁵⁷ Cfr. numero 2.7.3.

⁵⁸ Cfr. numero 2.2.4 del rapporto di attività 2012 dell'ASR.

⁵⁹ Sopra numero 1.1.2, secondo trattino.

4 Abilitazione

4.1 Introduzione

Il 2013 è stato caratterizzato dalla prima ondata di rinnovi delle abilitazioni rilasciate alle imprese di revisione. Di fatto, alle imprese di revisione è concessa un'abilitazione della durata di 5 anni, trascorsi i quali – in assenza di una domanda di rinnovo o qualora questa, dopo opportuno esame, non possa essere accolta – essa viene automaticamente meno. Le abilitazioni rilasciate alle imprese nel 2008 sono quindi giunte a scadenza nel 2013.

D'altro canto, nell'anno in rassegna, sono state presentate 543 nuove domande di abilitazione.

4.2 Obblighi di notificazione e cooperazione

Dal momento della presentazione della domanda e per l'intero periodo di validità dell'abilitazione, tutte le persone e le imprese abilitate sono tenute a osservare diversi obblighi di notificazione e cooperazione⁶⁰. Nella fattispecie, devono comunicare all'ASR qualsiasi cambiamento dei fatti iscritti a registro (art. 15 cpv. 3 LSR). Inoltre, devono comunicare immediatamente a detta autorità ogni fatto rilevante ai fini dell'esame delle condizioni di abilitazione (art. 13 cpv. 1 OSRev) e produrre, su sua richiesta, ogni documento e chiarimento necessari (art. 14 OSRev). A titolo di esempio, devono essere notificati per iscritto e senza indugio all'ASR i cambiamenti di ragione sociale, la cancellazione di una ragione sociale dal registro di commercio per cessazione d'attività come pure l'annuncio di decisioni o sentenze civili o penali o la notifica di atti di carenza beni. L'obbligo di comunicazione viene assolto modificando entro **10 giorni lavorativi** l'inserimento relativo all'informazione variata nell'iscrizione on-line attraverso l'account personale sul sito dell'ASR. Dall'esperienza dell'ASR emerge che il rispetto di questi obblighi e l'aggiornamento dei dati sono in molti casi due aspetti migliorabili. Infatti, ad esempio, capita costantemente che determinate entrate e uscite di personale non vengano riportate, o non in maniera tempestiva. Ciò fa sì che i collegamenti elettronici tra le persone fisiche e l'impresa in questione non siano più aggiornati, con possibili gravi ripercussioni per il calcolo dei quorum previsti dall'articolo 6 LSR. Per ovviare a questo problema, in futuro la responsabilità dei collegamenti elettronici passerà dalle persone fisiche alle imprese di revisione. A tempo debito verrà inoltrata alle imprese di revisione una comunicazione al riguardo. Peraltro, si riscontrano regolarmente casi di imprese in cui si sono avuti cambiamenti nella

struttura dirigenziale o nell'organo superiore di direzione senza che i relativi dati siano stati aggiornati.

Infine, l'ASR ha constatato che spesso anche i dati di contatto non vengono adeguati al mutare di determinate condizioni, ad esempio la variazione del domicilio per una persona fisica o dell'indirizzo di sede per un'impresa, del numero di telefono o dell'indirizzo e-mail. In questi casi l'ASR non è più in grado di contattare le persone o le imprese interessate o vi riesce solo con un notevole sforzo in termini di ricerca. In questo modo si corre il rischio che determinate informazioni importanti non possano essere comunicate per tempo ai titolari dell'abilitazione, aspetto che invece riveste particolare importanza per l'ASR, specialmente nel contesto della procedura di rinnovo.

Tutte le informazioni riportate nel registro ASR sono rilevanti al fine di poter conservare l'abilitazione. È quindi essenziale che siano costantemente aggiornate. A tale riguardo, si rammenta che la mancata osservanza degli obblighi di notificazione e cooperazione costituisce una contravvenzione (art. 39 LSR, art. 45 OSRev)⁶¹.

⁶⁰ Informazioni dettagliate in merito agli obblighi di notificazione sono disponibili sul sito Internet dell'ASR, alla voce «Domande frequenti».

⁶¹ Le violazioni degli obblighi di notificazione e cooperazione sono punibili con una multa sino a 100'000 franchi e rappresentano altresì violazioni del diritto in materia di revisione. Oltre a risultare perseguibili penalmente, violazioni gravi e/o ripetute del diritto in materia di revisione possono avere anche conseguenze sul piano del diritto amministrativo e, nel caso delle persone fisiche, incidere sulla valutazione della garanzia di un'attività di controllo ineccepibile. Nel caso delle imprese di revisione che violano gli obblighi di notifica e comunicazione, può essere legittimo chiedersi se il sistema interno di garanzia della qualità sia all'altezza dei requisiti di legge e venga attuato con efficacia.

4.3 Statistiche

4.3.1 Abilitazioni

Figura 7:

Persone fisiche e imprese di revisione abilitate al 31 dicembre 2013 ⁶²:

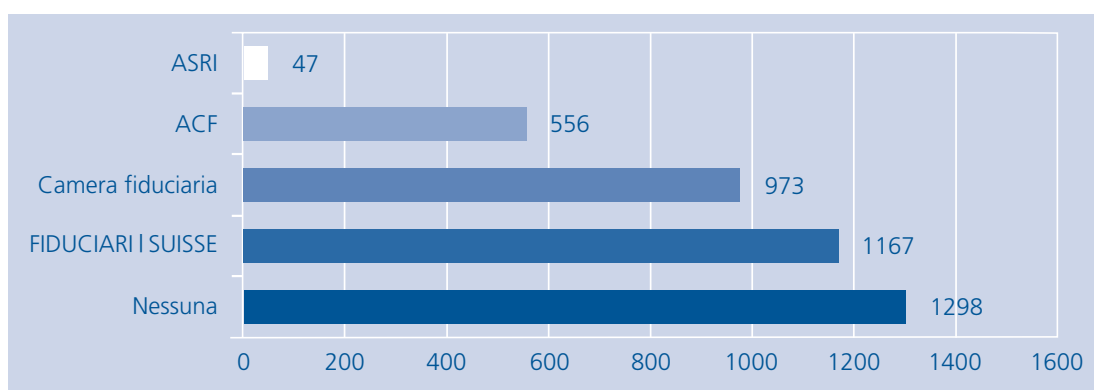
Genere di abilitazione	Revisore	Perito revisore	Totale al 31.12.2013	Totale al 31.12.2012
Persone fisiche	2'324	6'016	8'340	8'008
Ditte individuali	375	408	783	848
Imprese di revisione	890	1'803	2'693	2'766
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale ⁶³	–	22	22	21
Totale abilitazioni	3'589	8'249	11'838	11'643

Da un confronto degli esercizi 2012 e 2013 emerge che il numero totale di abilitazioni presenta un andamento relativamente stabile. Si registra un leggero calo del dato relativo alle imprese, riconducibile al fatto che alcune di queste hanno rinunciato a rinnovare la propria abilitazione ⁶⁴. Per contro, le imprese di revisione sotto sorveglianza statale abilitate sono passate da 21 a 22 unità ⁶⁵.

4.3.2 Appartenenza ad associazioni professionali ⁶⁶

Figura 8:

Appartenenza delle imprese di revisione ad associazioni professionali al 31 dicembre 2013:



Rispetto all'esercizio precedente rimane sostanzialmente invariata la percentuale delle imprese di revisione abilitate che non risultano affiliate ad alcuna associazione professionale (37%). Tale condizione, tuttavia, fa sì che esse sfuggano al controllo in materia di perfezionamento predisposto da simili enti. 1'696 imprese di revisione hanno dichiarato di

⁶² Tutte le cifre si riferiscono ai procedimenti passati in giudicato. Non sono stati considerati i procedimenti di ricorso pendenti. È quindi determinante lo stato della procedura di abilitazione alla fine del 2013.

⁶³ Cfr. allegato 4.

⁶⁴ Cfr. numero 4.4.2.

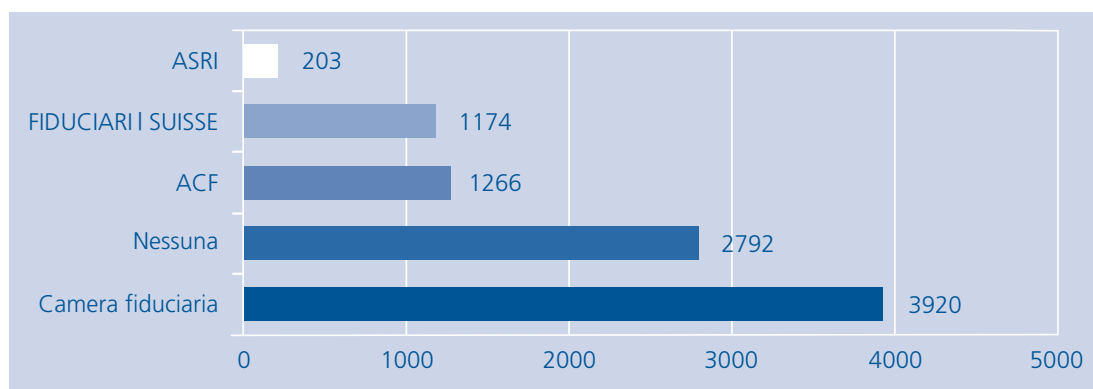
⁶⁵ Cfr. numero 2.1.

⁶⁶ Tutte le cifre si riferiscono all'autodichiarazione delle imprese di revisione e delle persone fisiche, nello specifico ai dati inseriti on-line.

appartenere a una sola associazione professionale, 465 hanno aderito a due associazioni, mentre 39 imprese di revisione risultano affiliate a tre associazioni di categoria.

Figura 9:

Appartenenza delle persone fisiche ad associazioni professionali al 31 dicembre 2013:

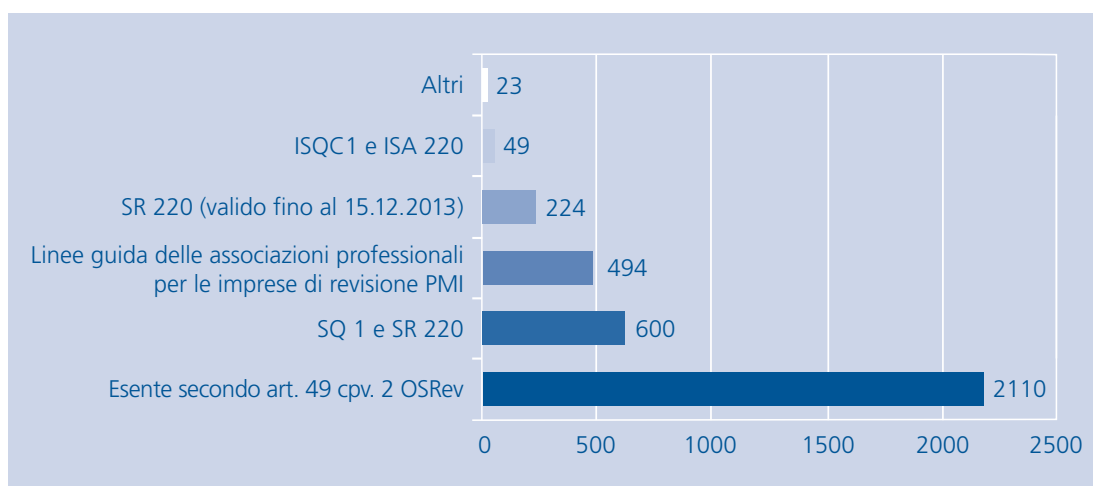


Sul totale delle 8'340 persone fisiche abilitate, 4'612 hanno dichiarato di appartenere a una sola associazione, 858 fanno parte di due associazioni, 77 hanno aderito a tre associazioni e una risulta addirittura affiliata a quattro diversi enti.

4.3.3 Standard utilizzato per la garanzia della qualità a livello interno

Figura 10:

Indicazioni delle imprese al 31 dicembre 2013⁶⁷:



⁶⁷ Tutte le cifre si riferiscono all'autodichiarazione delle imprese di revisione, nello specifico ai dati inseriti on-line.

4.4 Rinnovo dell'abilitazione

4.4.1 Introduzione

A differenza delle persone fisiche, le imprese di revisione sono abilitate per un periodo di cinque anni (art. 3 cpv. 2 LSR), trascorsi i quali l'abilitazione viene automaticamente meno. Compete quindi alle singole imprese, una volta giunto il momento, intraprendere i passi necessari per il rinnovo della propria abilitazione. Circa sei mesi alla scadenza, l'ASR ne dà comunicazione alle imprese di revisione interessate, invitandole a produrre la necessaria documentazione. Le imprese sono sollecitate a collaborare attivamente affinché le domande di rinnovo possano essere evase in modo rapido ed efficace. Nei paragrafi seguenti si fornisce una sintesi delle esperienze maturate dall'ASR nell'ambito delle prime procedure di rinnovo.

4.4.2 Procedura

In un caso su quattro, i titolari di un'abilitazione che scadeva nel 2013 non hanno presentato i documenti richiesti per il rinnovo entro il termine stabilito dall'ASR. Simili ritardi possono comportare il rischio che l'autorità non sia in condizione di deliberare in merito alla domanda di rinnovo prima della scadenza dell'abilitazione.

In numerosi altri casi le informazioni o i documenti prodotti non risultavano completi, il che ha richiesto ulteriori scambi di comunicazioni con conseguenti ritardi per la conclusione della procedura di rinnovo.

Nel 2014 giungeranno a scadenza oltre 2'000 abilitazioni. Se in proporzione le pratiche incomplete e/o le risposte tardive raggiungessero livelli analoghi a quelli del 2013, numerose imprese rischierebbero concretamente di ritrovarsi prive di abilitazione, poiché l'ASR ha a disposizione tempi ristrettissimi per esaminare le domande. Perciò si raccomanda vivamente alle imprese di revisione di predisporre quanto necessario per avviare con la massima tempestività la procedura di rinnovo, presentando all'ASR un dossier comprensivo di tutti i documenti necessari. Per quanto riguarda invece le imprese che non desiderano rinnovare la propria abilitazione, il consiglio è di comunicarlo chiaramente all'autorità per evitare solleciti inutili.



4.4.3 Statistiche dei rinnovi dell'abilitazione

Figura 11:

Numero delle imprese di revisione che hanno rinnovato la propria abilitazione al 31 dicembre 2013:

Genere di abilitazione	Revisore	Perito revisore	Totale al 31.12.2013
Ditte individuali	37	73	110
Imprese di revisione	61	186	247
Totale rinnovi nel 2013	98	259	357

Durante l'esercizio in rassegna è stato concesso il rinnovo dell'abilitazione a 357 imprese di revisione; in 98 casi si trattava di abilitazioni a esercitare la funzione di revisore, nei restanti 259 a esercitare la funzione di perito revisore.

81 imprese che risultavano abilitate dal 2008 hanno comunicato, nell'ambito della procedura di rinnovo avviata nel 2013 dall'ASR, di voler rinunciare al rinnovo dell'abilitazione, che quindi, una volta giunta a scadenza, è venuta meno. Per alcune imprese, la decisione di non rinnovare l'abilitazione è conseguente all'intensificarsi delle prescrizioni imposte dalla categoria professionale, specialmente delle norme in materia di garanzia della qualità.

In 19 casi, non avendo ottenuto alcun riscontro dalle imprese interessate o non avendo ricevuto tutti i documenti e le informazioni necessari per esaminare la domanda di rinnovo, l'ASR ha dovuto procedere alla cancellazione dell'abilitazione. 15 imprese di revisione hanno ritirato la propria domanda nel corso della procedura di rinnovo; cinque hanno chiesto in tale sede di cambiare tipo di abilitazione.

4.4.4 Esperienze nell'ambito della valutazione dei questionari sul sistema di garanzia della qualità

Le imprese di revisione che devono disporre di un sistema di garanzia della qualità sono tenute a illustrarlo all'ASR in occasione della concessione della prima abilitazione e del relativo rinnovo (cfr. art. 6 LSR e art. 49 OSRev). Utilizzano a questo fine un questionario standardizzato, in base al quale l'ASR esegue una valutazione formale.

Nel 2013 sono stati modernizzati i requisiti in termini di garanzia della qualità: la Camera fiduciaria ha dichiarato vincolante l'applicazione del nuovo standard

svizzero di garanzia della qualità SQ 1 per la revisione ordinaria di conti annuali relativi ad esercizi conclusi dopo il 15 dicembre 2013, insieme ai nuovi standard svizzeri di revisione (versione 2013). Sempre il 15 dicembre 2013 sono entrate in vigore le disposizioni modificate riguardanti la garanzia della qualità presso le imprese di revisione (cfr. art. 49 cpv. 1 OSRev). In virtù di queste modifiche, ora tutte le imprese di revisione che eseguono revisioni ordinarie devono disporre di un sistema di garanzia della qualità che sia conforme allo standard SQ 1. Di conseguenza, le imprese di revisione che offrono servizi di revisione ordinaria e in cui solamente una persona dispone dell'autorizzazione necessaria devono inserire nel proprio organico un'altra persona che sia in possesso dell'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore, affinché venga assicurata la qualità dei servizi offerti. Le imprese di revisione che effettuano esclusivamente revisioni limitate e in cui vi sono almeno due persone che dispongono dell'abilitazione devono adeguare il loro sistema di garanzia della qualità in base alle disposizioni contenute nelle linee guida per la garanzia della qualità nelle piccole e medie imprese di revisione. È ammessa l'applicazione su base volontaria dello standard SQ 1.

Nel 2013 sono state elaborate le prime domande di rinnovo dell'abilitazione. In tale contesto sono stati valutati anche i sistemi di garanzia della qualità secondo lo standard SQ 1. Sebbene la Camera fiduciaria l'abbia dichiarato vincolante per tutti i membri a decorrere dal 1° settembre 2016, nel 2013 l'«applicazione volontaria»⁶⁸ dello standard SQ 1 ha rappresentato ancora un'eccezione.

Dalla valutazione dei questionari sul sistema di garanzia della qualità emergono in particolare le seguenti informazioni e constatazioni:

– Nell'ambito delle domande di rinnovo dell'abilitazione pervenute nel 2013 è stato constatato che alcune imprese di revisione avevano dichiarato di applicare lo standard di revisione SR 220 (2010), non più in vigore dal 15 dicembre 2013, allo scopo di assicurare la qualità. Le imprese di revisione che eseguono revisioni ordinarie e la cui abilitazione scadeva dopo l'entrata in vigore dello standard SQ 1 sono state invitate a correggere i dati inseriti nel registro ASR e a presentare all'autorità un sistema di garanzia della qualità conforme al suddetto standard. Occorre tenere presente che, dopo l'entrata in vigore dello standard SQ 1 a decorrere dal 15 dicembre 2013, non è più ammesso applicare come standard di qualità lo standard SR 220 (versione 2010), ormai non più in vigore.

– Talvolta le imprese di revisione non hanno allegato alla domanda di rinnovo dell'abilitazione alcun rapporto sul controllo interno a posteriori sebbene si siano avvalse in passato di un sistema di garanzia della qualità secondo lo standard SR 220 (versione 2010) e abbiano eseguito revisioni ordinarie. Queste imprese sono state invitate a fornire in un secondo momento il rapporto in questione. In occasione del rinnovo dell'abilitazione per imprese di revisione che applicano lo standard SQ 1, l'ASR esigerà anche in futuro la presentazione di un rapporto come prova dell'esecuzione del controllo interno a posteriori. In linea di massima, questo principio vale anche per i casi di applicazione volontaria dello standard SQ 1.

– Le imprese di revisione che hanno risposto al questionario riportando, in maniera non ponderata, testi standard già esistenti sono state invitate dall'ASR a rielaborare i passaggi corrispondenti e a indicarvi regole e misure vincolanti, adattate alle caratteristiche specifiche dell'impresa di revisione.

– In pochi casi è stata constatata la mancanza di un sistema di garanzia della qualità documentato. La documentazione delle regole e misure previste dall'impresa di revisione allo scopo di assicurare la qualità avviene, di norma, sotto forma di un manuale e rappresenta il presupposto per l'esistenza di un sistema di garanzia della qualità.

– Le regole e misure stabilite dalle imprese di revisione in materia di perfezionamento hanno dato adito a ripetute contestazioni. Sia per quanto riguarda la revisione ordinaria che quella limitata, un'impresa di revisione deve garantire autonomamente, nell'ambito del suo sistema di garanzia della qualità, che i propri collaboratori dispongano delle competenze professionali necessarie per l'esecuzione del mandato di revisione. Le direttive delle associazioni professionali concernenti il perfezionamento sono indirizzate fondamentalmente solo a una determinata cerchia di persone. Per tutti i restanti collaboratori che prendono parte alla revisione l'impresa di revisione deve quindi elaborare in autonomia opportune disposizioni in materia di perfezionamento.

⁶⁸ Le imprese di revisione che eseguono revisioni ordinarie devono rispettare obbligatoriamente lo standard SQ 1 a decorrere dal 15 dicembre 2013. Le imprese che effettuano esclusivamente revisioni limitate possono invece applicare «volontariamente» questo standard.

- Nell'ambito dell'indipendenza è stata contestata la mancanza di regole e misure per il controllo dell'indipendenza personale. La misura prevista esplicitamente dallo standard SQ 1 (cfr. SQ 1.24), e spesso implementata in questo contesto, consiste nel richiedere annualmente il rilascio di una conferma scritta in merito al rispetto delle disposizioni vigenti in materia di indipendenza.

In occasione del controllo dei questionari sul sistema di garanzia della qualità compilati dalle imprese di revisione che applicano lo standard SQ 1 per la garanzia della qualità, sono stati contestati i seguenti punti:

- Mancanza di criteri definiti in base ai quali sia possibile stabilire per quali mandati, oltre alla revisione di società con azioni quotate in borsa, è necessario un riesame della qualità dell'incarico (cfr. SQ 1.35a).
- Definizione carente o semplice enumerazione esemplificativa dei lavori da eseguire nell'ambito della sorveglianza del sistema di garanzia della qualità, e dell'attività di reporting (cfr. SQ 1.48a e SQ 1.A65).
- Mancanza di una regola nell'ambito del controllo interno a posteriori che preveda l'obbligo per ciascun responsabile del mandato di sottoporsi regolarmente a un controllo (SQ 1.48a) e il divieto di affidare il controllo interno a posteriori a una persona che abbia partecipato in precedenza alla revisione o al riesame della qualità dell'incarico (SQ 1.48c).
- Mancanza di una regola nell'ambito della documentazione relativa agli incarichi che imponga di concludere la raccolta delle carte di lavoro finali entro un termine adeguato (da definire ad opera dell'impresa di revisione).

visione non deve essere compromessa né di fatto (in fact) né in apparenza (in appearance) (art. 728 cpv. 1 e art. 729 cpv. 1 CO). Siccome l'ASR ha rilevato anche nell'anno in rassegna numerose violazioni del requisito dell'indipendenza, talvolta anche di grave entità, è necessario a questo punto ricordare ancora una volta i punti più importanti.

L'indipendenza secondo l'apparenza esteriore è di primaria importanza per i terzi in relazione all'obiettivo dell'affidabilità del rendiconto e della revisione. Si tratta quindi di evitare tutte le circostanze in base alle quali un osservatore medio, sulla scorta dell'esperienza generale di vita, potrebbe dedurre che l'indipendenza non è più garantita⁶⁹. La revisione impeccabile di un conto annuale corretto effettuata da un ufficio di revisione indipendente e/o soggettivamente (vale a dire di fatto) imparziale è insignificante per un terzo se l'indipendenza, da un punto di vista esterno, appare compromessa. È determinante non tanto ciò che un osservatore medio realmente sa, quanto piuttosto il modo in cui un determinato fatto verrebbe valutato nell'ottica dell'indipendenza e sulla scorta dell'esperienza generale di vita se l'osservatore medio conoscesse le circostanze rilevanti. Nella pratica, invece, viene costantemente avanzata l'argomentazione secondo cui una violazione del requisito dell'indipendenza in apparenza sarebbe meno riprovevole di una violazione di fatto. Questo non vale dal punto di vista giuridico né dal punto di vista dell'obbligo di diligenza a cui sottostanno tutti i revisori: questi ultimi sono infatti obbligati per legge a evitare, nell'ambito delle prescrizioni legali, qualsiasi circostanza che faccia presumere un rapporto di dipendenza. Se questo fatto viene trascurato o addirittura deliberatamente ignorato, sarà necessario fare i conti con le relative conseguenze.

⁶⁹ Cfr. in proposito FF 2004 3591.

4.5 Indipendenza dell'ufficio di revisione

4.5.1 Introduzione

Il principio dell'indipendenza è di importanza fondamentale per la categoria professionale dei revisori. L'ufficio di revisione deve essere indipendente e deve formare il suo giudizio di verifica in maniera obiettiva. L'indipendenza dell'ufficio di re-

Per la loro natura stessa, le disposizioni di legge in materia d'indipendenza perseguono i medesimi obiettivi per la revisione ordinaria e la revisione limitata. Nel caso della revisione limitata, il legislatore prevede solo due eccezioni a questo principio: non è contemplato alcun obbligo di rotazione del capo revisore (cfr. in proposito art. 730a cpv. 2 CO) ed è ammesso partecipare all'attività contabile e fornire altri servizi per la società da verificare purché, se vi è il rischio di dover verificare propri lavori, vengano adottate misure a livello organizzativo e di personale che garantiscano una verifica affidabile (art. 729 cpv. 2 CO). Secondo la giurisprudenza costante e malgrado isolati pareri dottrinali, non sussistono, al di là di queste due eccezioni, ulteriori privilegi per la revisione limitata. In particolare non vi è alcuna base giuridica che giustifichi un criterio generalmente «più tollerante» secondo cui valutare l'indipendenza nel caso della revisione limitata rispetto alla revisione ordinaria. Una simile distinzione risulterebbe inoltre impraticabile, poiché sarebbe di fatto impossibile individuare due criteri comprensibili e chiaramente distinti per definire l'indipendenza. Ciascun tentativo in tal senso causerebbe una precisione apparente e un'inutile insicurezza giuridica.

Eventuali violazioni delle prescrizioni in materia di indipendenza dell'ufficio di revisione costituiscono un aspetto rilevante ai fini della valutazione della garanzia di un'attività di controllo ineccepibile intesa come condizione di abilitazione per la quale è richiesto un adempimento permanente. Simili violazioni sollevano, a seconda delle circostanze, notevoli dubbi sull'ineccepibilità e la credibilità dell'attività svolta e sul rispetto degli obblighi gravanti sull'ufficio di revisione. Violazioni del principio di indipendenza possono pertanto comportare, a seconda delle circostanze, un'ammonizione (art. 18 LSR) o la revoca dell'abilitazione (art. 17 LSR).

Le disposizioni in materia di indipendenza dell'ufficio di revisione sono inoltre obbligatorie e vanno per questo sempre rispettate. Di conseguenza, l'interpretazione e l'applicazione delle disposizioni in materia di indipendenza non possono essere oggetto di alcun accordo privato stipulato autonomamente tra le parti. In particolare, quindi, è inammissibile che l'ufficio di revisione e l'impresa verificata stabiliscano come accettabili determinate violazioni dell'indipendenza, concordino una determinata interpretazione o applicazione delle disposizioni al riguardo

oppure si promettano vicendevolmente di rinunciare a far valere le pretese di responsabilità che potrebbero risultare dalla violazione (eventuale) del principio dell'indipendenza. Tali accordi sono nulli (art. 20 cpv. 1 CO) in quanto la revisione e l'indipendenza dell'ufficio di revisione non proteggono solo l'impresa oggetto della verifica (ossia il consiglio di amministrazione e gli azionisti), bensì anche altri soggetti⁷⁰. In tale contesto, un eventuale contratto che comporti un abbassamento del livello di protezione garantito dall'indipendenza risulterebbe equiparabile a una promessa della prestazione di un terzo (cfr. art. 111 CO).

4.5.2 Costatazioni più frequenti

Come già detto, nell'esercizio delle proprie funzioni, l'ASR continua a riscontrare violazioni al principio dell'indipendenza. (Possibili) violazioni in quest'ambito costituiscono l'oggetto di circa la metà dei procedimenti e delle inchieste preliminari svolte dall'autorità. Illustrare tutte le fattispecie problematiche legate all'indipendenza sarebbe sproporzionato in un simile contesto. Riportiamo quindi di seguito alcuni esempi delle situazioni che ricorrono più spesso o che vale la pena tenere in considerazione per altri motivi.

Diverse volte è necessario constatare che il processo interno con cui l'ufficio di revisione accetta nuove imprese da sottoporre a verifica e si fa carico di servizi supplementari è pieno di lacune. In particolare si attribuisce troppo poca importanza, o lo si fa con ritardo, alle seguenti questioni: oltre ai mandati di revisione si possono accettare anche mandati di altra natura? Quali pericoli e misure di salvaguardia esistono? Quali di queste misure è necessario implementare⁷¹?

⁷⁰ Cfr. in proposito FF 2004 3551 segg., 3564 segg.

⁷¹ Cfr. in proposito sopra numero 2.3.1.

Si ripresenta ancora relativamente spesso il caso in cui un membro del consiglio d'amministrazione dell'ufficio di revisione o un'altra persona con funzione decisionale (ad es. un direttore) sieda contemporaneamente nel consiglio di amministrazione o di fondazione dell'impresa o della fondazione oggetto della verifica oppure abbia un rapporto di lavoro con essa (art. 728 cpv. 2 n. 1 CO). In riferimento alla problematica dell'apparenza⁷², solitamente non si considera che non riveste alcuna importanza il fatto che questa persona non sia membro del team di revisione (art. 728 cpv. 3 CO), che la funzione di consigliere di amministrazione presso l'impresa verificata venga esercitata solo su base fiduciaria o che l'autorizzazione a firmare sia stata depositata nel registro di commercio solo in veste di «pro forma». In questa casistica rientra anche una situazione, riscontrata nel 2013, per cui il capo revisore esercitava a titolo fiduciario diritti di voto di azionisti e membri del consiglio di amministrazione.

Piuttosto raro è il caso in cui vi sia una partecipazione diretta all'impresa oggetto della verifica oppure un debito sostanziale nei suoi confronti (art. 728 cpv. 2 n. 2 CO)⁷³.

Più volte si rivela sussistere anche una relazione d'affari stretta tra il revisore dirigente e un membro del consiglio d'amministrazione dell'impresa verificata (art. 728 cpv. 2 n. 3 CO). Nella pratica i casi più comuni sono quelli in cui vi è un'attività lucrativa comune (ad es. una partnership congiunta in un'impresa di revisione) o un investimento comune (ad es. il controllo di un'impresa che non offre servizi di revisione, ma si occupa ad es. della contabilità).

Con il passare del tempo si sono fatti più rari i casi di revisione di società in cui persone vicine al capo revisore o a un membro del team di revisione esercitano una funzione decisionale in seno all'impresa sottoposta a revisione o detengono una partecipazione diretta all'impresa stessa (art. 728 cpv. 5 in combinato disposto con il cpv. 2 n. 1, 2 e 3 CO). Si sono registrati casi in cui sono stati coinvolti coniugi, genitori e fratelli o sorelle.

Nell'ambito del divieto di autoverifica (art. 728 cpv. 2 n. 4 CO), per quanto riguarda la revisione ordinaria, si rilevano soprattutto violazioni dovute alla partecipazione all'attività contabile (in primo luogo contabilità salariale). All'interno di questa categoria rientrano anche quei casi in cui la revisione viene eseguita dall'impresa A, mentre l'impresa B si occupa dei servizi di contabilità, e queste due imprese sono poste, di fatto o in apparenza, sotto una dire-

zione unica (art. 728 cpv. 6 CO). Nell'ambito della revisione limitata e della sostanziale ammissibilità della partecipazione all'attività contabile, finora non è stata adottata alcuna sanzione.

Piuttosto raramente si verificano casi in cui un ufficio di revisione sia economicamente dipendente da imprese sottoposte a revisione, le quali sono controllate dallo stesso consiglio d'amministrazione (art. 728 cpv. 2 n. 5 CO). Al fine di garantire l'indipendenza economica, il revisore non può avere cospicui debiti personali in quanto questi potrebbero comportare revisioni di favore, l'accettazione senza distacco critico di quanti più mandati possibile, l'adozione di procedure di verifica insufficienti o addirittura ricatti.

Il divieto della verifica vicendevole non è espressamente citato nelle leggi, ma ricorre nella giurisprudenza⁷⁴ a partire dal 1997 e nel diritto professionale⁷⁵ a partire dal 2010: la situazione per cui la revisione dell'impresa A è affidata all'impresa B e viceversa determina con facilità l'insorgere di conflitti d'interesse ed è in particolar modo suscettibile d'influere l'attività di revisione ingenerando atteggiamenti di riguardo reciproco del tutto privi di oggettività. Sussiste quindi, per lo meno in apparenza, il pericolo che le due imprese non adempiano con la necessaria imparzialità ai propri compiti di ufficio di revisione. Nel frattempo questa categoria di casi è andata via via scomparendo nella pratica.

Data l'importanza primaria dell'indipendenza per la categoria professionale dei revisori, anche nel 2014 l'ASR dedicherà particolare attenzione al rispetto delle disposizioni relative a quest'ambito.

⁷² Cfr. sopra numero 4.5.1.

⁷³ DTAF n. B-5373/2012 del 25 luglio 2013.

⁷⁴ DTF 123 III pag. 31 segg.

⁷⁵ Punto IV lett. C cpv. 3 delle Direttive sull'indipendenza 2007, nell'edizione del 6 dicembre 2010.

5 Enforcement e giurisprudenza

5.1 Enforcement

Nell'anno in rassegna sono state respinte complessivamente undici domande. Sette persone hanno ritirato la propria domanda o espresso la volontà di rinunciare all'abilitazione. In cinque casi non è stato possibile entrare nel merito delle domande a causa dell'incompletezza dei documenti pervenuti. Inoltre sono state decretate 15 revoche dell'abilitazione ed emanate cinque ammonizioni.

5.2 Giurisprudenza

Come l'anno precedente, i tribunali federali (Tribunale amministrativo federale [TAF] e Tribunale federale [TF]) si sono trovati a dirimere in maggioranza casi imperniati sulla condizione della buona reputazione in rapporto a violazioni delle norme in materia di indipendenza. Entrambi i tribunali hanno confermato (in un caso in seconda istanza) le decisioni dell'ASR, sia per quanto riguarda la conclusione principale (rifiuto della domanda o revoca dell'abilitazione) che, nei casi in cui è stata deliberata una revoca, in merito alla durata di quest'ultima. Ciò dimostra che la politica di «enforcement» dell'ASR è appoggiata dalle nostre istanze giudiziarie ed è considerata equa e proporzionata.

Chiamato a giudicare, nella fattispecie, circa la durata della revoca di un'abilitazione disposta dall'ASR, il TF ha precisato che revocare un'abilitazione a esercitare la funzione di revisore per un periodo inferiore all'anno non ha molto senso, dal momento che la revisione dei conti viene effettuata con cadenza annuale e che la LSR prevede l'opzione dell'ammonimento unicamente per le persone attive per conto di imprese di revisione sotto sorveglianza statale⁷⁶.

In un altro caso in cui un richiedente per l'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore era oggetto di esecuzioni per diversi milioni di franchi oltre che di atti di carenza beni, comminatorie di fallimento e pignoramenti, il TF ha sottolineato che era necessario adottare una certa cautela nel tenere conto dei precetti esecutivi. A tale riguardo ha precisato che un'esecuzione promossa da un creditore privato non consente di trarre conclusioni definitive in merito a un eventuale indebitamento. Al contrario, se più esecuzioni sono promosse da soggetti diversi, e principalmente se tra questi figurano anche organi statali, tale circostanza è indice di una situazione finanziaria precaria. Il tribunale ha aggiunto che, in presenza di debiti di tale portata, l'indipendenza economica non è più garantita. Inoltre, le esecuzioni erano la prova che il richiedente aveva mal gestito i

propri affari privati, condizione, questa, che faceva aleggiare il dubbio circa la sua capacità di gestione anche in ambito professionale⁷⁷.

In un caso in cui, nella fattispecie, un richiedente per l'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore intratteneva relazioni strette con una persona che sedeva nel consiglio di amministrazione di cinque società per le quali egli aveva eseguito la revisione dei conti, il TAF ha precisato, dal canto suo, che l'attività limitata svolta da tali società non cambiava il fatto che esse fossero comunque sottoposte a revisione e che la revisione dei conti andava effettuata nel rispetto delle norme in materia d'indipendenza⁷⁸.

In una sentenza in cui il TAF era stato chiamato a decidere in merito a diverse violazioni delle norme in materia d'indipendenza, ha ritenuto, nella fattispecie, che un prestito dell'importo di 800'000 franchi concesso dall'amministratore di nove società sottoposte a verifica in favore del revisore responsabile, rispettivamente del «co-reviewer», costituisca un debito sostanziale ai sensi dell'articolo 728 capoverso 2 numero 2 CO e quindi una violazione delle norme in materia d'indipendenza⁷⁹. In una causa simile, il tribunale ha altresì precisato che le sanzioni comminate in applicazione dell'articolo 44 LFINMA rimettono in questione la condizione della buona reputazione ai sensi della legge sui revisori⁸⁰.

Chiamato a decidere se un richiedente disponesse di un'esperienza professionale sufficiente per vedersi concedere un'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore, il TAF, dando luogo a un cambiamento di giurisprudenza, ha ritenuto che anche l'esperienza professionale acquisita prima dell'inizio della formazione determinante ai fini del rilascio dell'abilitazione debba essere computata, a patto che soddisfatti tutti i requisiti definiti dalla legge a garanzia della sua qualità⁸¹. In seguito a un ricorso presentato dal Dipartimento federale di giustizia e polizia (in stretta collaborazione con l'ASR), il TF ha annullato la sentenza del TAF e rinviato la causa per nuova decisione, in base all'osservazione per cui dal tenore della legge si evincerebbe chiaramente che l'esperienza professionale antecedente all'inizio della formazione determinante non può essere tenuta in considerazione⁸².

⁷⁶ DTF 2C_1182/2012 del 29 maggio 2013 consid. 4.4.

⁷⁷ DTF 2C_709/2012 del 20 giugno 2013 consid. 6.2.

⁷⁸ DTAF B-2274/2012 del 19 giugno 2013 consid. 4.3.2.3; cfr. anche DTAF B-4251/2012 del 23 settembre 2013 consid. 4.2.1.

⁷⁹ DTAF B-5373/2012 del 25 luglio 2013 consid. 4.1.

⁸⁰ DTAF B-5348/2012 del 25 luglio 2013 consid. 5.

⁸¹ DTAF B-4277/2012 del 18 giugno 2013 consid. 6.6

⁸² DTF 2C_738/2013 consid. 4.6

Allegati

1 Organizzazione dell'ASR⁸³

Forma giuridica	istituto di diritto pubblico con personalità giuridica propria	
Integrazione nell'Amministrazione federale	unità indipendente dell'Amministrazione federale decentrata, subordinata dal punto di vista amministrativo al Dipartimento federale di giustizia e polizia (DFGP)	
Sede	Berna	
Organi dell'ASR	Consiglio d'amministrazione	Thomas Rufer (presidente) , economista aziendale SUP ed esperto contabile diplomato
		Sabine Kilgus (vicepresidente) , PD dr., avvocato
		Renato Fassbind , dr., CPA statunitense
		Conrad Meyer , prof., dr.
		Daniel Oyon , prof., dr.
	Direzione	Frank Schneider , direttore, esperto contabile diplomato
		Reto Sanwald , direttore supplente, responsabile del Servizio Diritto e affari internazionali, dr. iur., avvocato
		Pascal Stirnimann , responsabile del Servizio Sorveglianza, esperto contabile diplomato
		Sébastien Derada , responsabile del Servizio Ammissione e gestione
	Ufficio di revisione	Controllo federale delle finanze (CDF)
Numero di collaboratori	27 collaboratori, ripartiti su 21 posti a tempo pieno (stato al 31.12.2013). Alla fine dell'anno 2012 presso l'ASR erano attivi 26 collaboratori, ripartiti su 20 posti a tempo pieno	
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. L'ASR tiene una contabilità propria, separata dalle finanze federali	
Mandato legale	garantire che i servizi di revisione siano forniti conformemente alle prescrizioni e ai requisiti di qualità	
Competenze	valutare le domande di abilitazione, vigilare sugli uffici di revisione delle società con azioni quotate in borsa e fornire assistenza amministrativa a livello internazionale nell'ambito della sorveglianza dei revisori	
Indipendenza/sorveglianza	l'ASR è indipendente nella propria attività di sorveglianza, tuttavia sottostà alla vigilanza del Consiglio federale. Riferisce annualmente a quest'ultimo e all'Assemblea federale in merito alla sua attività	

⁸³ Sono disponibili informazioni più approfondite sul sito dell'ASR (www.sorveglianza-della-revisione.ch)

2 Elenco delle abbreviazioni

AICPA	American Institute of Certified Public Accountants
art.	articolo
CAV PP	Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale
CFCG	Commissione federale delle case da gioco
CO	Codice delle obbligazioni del 30 marzo 1911 (RS 220)
cpv.	capoverso
DFGP	Dipartimento federale di giustizia e polizia
DTAF	Decisione del Tribunale amministrativo federale
DTF	Decisione del Tribunale federale
EAIG	European Audit Inspection Group
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
EWG	Enforcement Working Group
FF	Foglio federale
FINMA	Autorità federale di vigilanza sui mercati finanziari
FMI	Fondo monetario internazionale
GPPC	Global Public Policy Committees
G-SIB	Global Systemically Important Banks
G-SIFIs	Global Systemically Important Financial Institutions
G-SII	Global Systemically Important Insurers
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
ICWG	International Cooperation Working Group
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
ISA	International Standards on Audit
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
lett.	lettera
LFINMA	Legge del 22 giugno 2007 sulla vigilanza dei mercati finanziari (RS 956.1)
LRD	Legge del 10 ottobre 1997 sul riciclaggio di denaro (RS 955.0)
LSR	Legge del 15 dicembre 2005 sui revisori (RS 221.302)
MMoU	Memorandum of Understanding multilaterale
MoU	Memorandum of Understanding

n.	numero
OA-FINMA	Ordinanza del 15 ottobre 2008 sugli audit dei mercati finanziari (RS 956.161)
OCG	Ordinanza del 24 settembre 2004 sulle case da gioco (RS 935.521).
OSRev	Ordinanza del 22 agosto 2007 sui revisori (RS 221.302.3)
PCAOB	Public Company Accounting Oversight Board
PMI	Piccole e medie imprese
RS	Raccolta sistematica del diritto federale
SCWG	Standards Coordination Working Group
SEE	Spazio economico europeo
SER	SIX Exchange Regulation
SMI	Swiss Market Index
SQ 1	Standard svizzero di garanzia della qualità 1 (in vigore dal 15.12.2013)
SR	Standard svizzeri di revisione della Camera fiduciaria
TAF	Tribunale amministrativo federale
TF	Tribunale federale
UE	Unione europea
UFSP	Ufficio federale della sanità pubblica

3 Abilitazioni fondate su leggi speciali

Partendo da un'abilitazione di base secondo la LSR occorre richiedere un'abilitazione fondata su una legge speciale in particolare per l'attività nei seguenti settori (stato: 31.12.2013):

Settore di revisione / verifica	Abilitazione di base secondo la LSR: impresa di revisione	Abilitazione di base secondo la LSR: capo revisore	Autorità di sorveglianza secondo una legge speciale	Requisiti supplementari
Banche/commercianti di valori mobiliari	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	FINMA	Art. 26 LFINMA, art. 3 OA-FINMA
Investimenti collettivi di capitali	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale ⁸⁴	Perito revisore	FINMA	Art. 26 LFINMA, art. 3 OA-FINMA
Assicurazioni	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	FINMA	Art. 26 LFINMA, art. 3 OA-FINMA
Lotta contro il riciclaggio di denaro	Revisore	Revisore	FINMA	Art. 19b LRD
Centrali d'emissione di obbligazioni fondiarie	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	FINMA	Art. 26 LFINMA, art. 3 OA-FINMA
Istituti di previdenza	Perito revisore ⁸⁵	Perito revisore	(CAV PP)	–
Casse malati	Perito revisore	Perito revisore	(UFSP)	–
Case da gioco	Perito revisore	Perito revisore	CFCG	Art. 75 OCG

⁸⁴ Vi sono tuttavia due eccezioni: da un lato le imprese di revisione che effettuano la revisione di rappresentanti di investimenti collettivi di capitale esteri hanno bisogno «solo» di un'abilitazione come perito revisore. Anche il capo revisore deve essere abilitato come perito revisore (cfr. art. 5 OA-FINMA). Dall'altro le imprese di revisione incaricate di dimostrare che le società d'investimento adempiono i requisiti di cui all'articolo 2 capoverso 3 della Legge federale del 23 giugno 2006 sugli investimenti collettivi di capitale (LICol; RS 951.31) hanno bisogno dell'abilitazione come revisore (cfr. art. 6 OA-FINMA).

⁸⁵ Vi è tuttavia un'eccezione: possono esercitare la funzione di ufficio di controllo di fondazioni di investimento soltanto le imprese di revisione abilitate come impresa di revisione sotto sorveglianza statale (art. 9 dell'ordinanza sulle fondazioni d'investimento del 22 giugno 2011, OFond; RS 831.403.2).

4 Elenco delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Stato: 31 dicembre 2013

500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zurigo
500012	T & R AG	Gümligen
500038	Bankrevisions- und Treuhand AG	Zurigo
500149	OBT AG	San Gallo
500241	MAZARS SA	Ginevra
500420	Deloitte AG	Zurigo
500436	REFIDAR MOORE STEPHENS AG	Glattbrugg
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zurigo
500505	Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner	Svitto
500646	Ernst & Young AG	Basilea
500705	BDO AG	Zurigo
500762	Balmer-Etienne AG	Lucerna
500770	Intercontrol AG	Zurigo
500959	BDO Visura International AG	Zurigo
501091	Provida Wirtschaftsprüfung AG	St. Gallo
501382	Berney & Associés SA Société Fiduciaire	Ginevra
501403	KPMG AG	Zurigo
501470	Ferax Treuhand AG	Zurigo
501570	Fiduciaire FIDAG SA	Martigny
501839	Grant Thornton AG	Zurigo
502658	Treureva AG	Zurigo
504689	SWA Swiss Auditors AG	Pfäffikon

5 Collaborazioni con autorità estere

Stato: 31 dicembre 2013

Paese	Autorità	Forma	Anno
USA	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Statement of Protocol (SoP)	2011
Germania	Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK)	Absichtserklärung	2012
Paesi Bassi	Netherlands Authority for the Financial Markets (AFM)	Memorandum of Understanding (MoU)	2012
Francia	Haut Conseil du commissariat aux comptes (H3C)	Protocol de coopération	2013
Liechtenstein	Finanzmarktaufsicht (FMA)	Absichtserklärung	2013
Lussemburgo	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	Memorandum of Understanding (MoU)	2013

6 Registrazione delle imprese di revisione svizzere nell'UE⁸⁶

Stato: 31 dicembre 2013

Paese	Imprese di revisione svizzere registrate
Germania (AbschlussPrüferAufsichtskommission)	In base al MoU sottoscritto tra Germania e Svizzera, in Germania viene meno l'obbligo di registrazione.
Gran Bretagna (Professional Oversight Board, FRC)	Deloitte AG, Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (4)
Finlandia (The Auditing Board of the Central Chamber of Commerce of Finland)	Ernst & Young AG (1)
Francia (Haut Conseil du Commissariat aux Comptes)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Irlanda (Irish Auditing & Accounting Supervisory Authority)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Italia (CONSOB)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)
Liechtenstein (Finanzmarktaufsicht FMA)	(21) ⁸⁷
Lussemburgo (Commission de Surveillance du Secteur Financier)	Deloitte AG, Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (4)
Paesi Bassi (Netherlands Authority for the Financial Markets)	Ernst & Young AG (1)
Spagna (Accounting and Auditing Institute ICAC)	PwC AG (1)
Svezia (Swedish Supervisory Board of Public Accountants)	Ernst & Young AG, KPMG AG, PwC AG (3)

⁸⁶ Fonte: notificazioni all'ASR da parte delle imprese di revisione interessate. Occorre ricordare che la registrazione presso un'autorità di sorveglianza estera è soggetta a obbligo di notificazione nei confronti dell'ASR (n. 22, lett. c, n. 1 della circolare 1/2010 del 31 marzo 2010 concernente il rapporto delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale all'ASR). Non si opera alcuna distinzione tra registrazione provvisoria e definitiva. Per le imprese di revisione svizzere è determinante l'autorizzazione a fornire i servizi di revisione prescritti dalla legge in questi Paesi.

⁸⁷ Allemann, Zinsli & Partner AG, Bankrevisions- und Treuhand AG, BDO AG, Buchhaltungs- und Revisions-AG, Curator Revision AG, Ernst & Young AG, Fiduciaria Biaggini S.A., Haussmann & Partner, Haussmann Revision AG, KPMG AG, Lie Audit GmbH, Mittner + Partner, Treuhand Beratung Revision Kommanditgesellschaft, Ostschweizerische Revisionsgesellschaft AG, Ostschweizerische Treuhand-Gesellschaft AG, PricewaterhouseCoopers AG, Revigroup Lugano SA, Revion Treuhand AG, RRT AG Treuhand und Revision, TEAG Treuhandbüro Eggenberger AG, WPS Revision AG e Wälti Treuhand und Revisionen AG.

7 Elenco completo delle sentenze dei tribunali 2013

Stato: 31 dicembre 2013

Si fornisce di seguito un elenco esaustivo delle sentenze passate in giudicato emesse dai tribunali federali e concernenti l'interpretazione delle condizioni di abilitazione. Le sentenze sono riportate in ordine cronologico, con un breve cenno al tema trattato e alla conclusione dei tribunali.

- Sentenza del TF 2C_1182/2012 del 29 maggio 2013 (conferma della sentenza del TAF B-1723/2011 del 24 ottobre 2012): servizio di revisione fornito a una fondazione padronale dal titolare di un'abilitazione a esercitare la funzione di revisore, mentre era necessario l'intervento di un perito revisore. Revoca dell'abilitazione in qualità di revisore per la durata di un anno. Ricorso respinto.
- Sentenza del TAF B-4277/2012 del 18 giugno 2013: computo, nel calcolo degli anni di esperienza professionale maturati, dell'esperienza acquisita anteriormente all'inizio della formazione determinante ai fini del rilascio dell'abilitazione (cambiamento di giurisprudenza). Ricorso accolto. Tuttavia, sentenza annullata dal TF in data 27 novembre 2013 (2C_738/2013).
- Sentenza del TAF B-2274/2012 del 19 giugno 2013: violazione delle disposizioni in materia d'indipendenza (revisione dei conti di una società per la quale lo stesso revisore ha fornito servizi di contabilità rispettivamente di controlling; revisione dei conti di società nei cui organi siede una persona con la quale il revisore intrattiene relazioni strette). Domanda di abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore respinta. Ricorso respinto.
- Sentenza del TF 2C_709/2012 del 20 giugno 2013 (conferma della sentenza del TAF B-8823/2010 del 13 giugno 2012): precarietà finanziaria e revisione effettuata senza il possesso di un'abilitazione da parte dell'impresa di revisione. Domanda di abilitazione respinta. Ricorso respinto.
- Sentenze del TAF B-5348/2012 e B-5373/2012 del 25 luglio 2013: violazione delle disposizioni in materia d'indipendenza (revisioni di società in cui un direttore dell'impresa di revisione risulta membro del consiglio d'amministrazione; prestito concesso da un membro del consiglio d'amministrazione della società sottoposta a verifica in favore di un membro del consiglio d'amministrazione dell'ufficio di revisione). Inoltre, sanzioni comminate ai sensi dell'articolo 44 LFINMA determinanti per valutare la condizione della buona reputazione. Revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore per la durata di due anni. Ricorso respinto.
- Sentenza del TAF B-4251/2012 del 23 settembre 2013: violazione delle disposizioni in materia d'indipendenza (relazioni strette tra il revisore e l'amministratore delle società sottoposte a verifica). Revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore per la durata di un anno. Ricorso respinto.
- Sentenza del TAF B-4758/2012 del 5 novembre 2013: assenza di reciprocità con gli Stati Uniti d'America. «Master of Business Administration» (MBA) non riconosciuto come titolo conforme alle disposizioni di cui all'articolo 4 capoverso 2 lettera c LSR. Clausola di rigore non applicabile in quanto trattasi del titolo di formazione. Ricorso respinto.
- Sentenza del TF 2C_738/2013 del 27 novembre 2013: il computo, nel calcolo degli anni di esperienza professionale maturati, dell'esperienza acquisita anteriormente all'inizio della formazione determinante ai fini del rilascio dell'abilitazione contrasta con il tenore della LSR. È accolto il ricorso del Dipartimento federale di giustizia e polizia.

8 Elenco dei titoli di studio esteri paragonabili

Stato: 31 dicembre 2013

Paese	Titoli di studio esteri paragonabili
Germania	Bestellungsurkunde Wirtschaftsprüfer
Francia	Diplôme Supérieur de Comptabilité et de Gestion (frühere Bezeichnung: Diplôme d'études supérieures comptables et financières) und Diplôme d'expertise comptable
Gran Bretagna	Chartered/Certified Accountant Memberships: ICAEW, ICAS, ICAI, ACCA, AIA + Audit permission
Irlanda	Chartered/Certified Accountant Memberships: ICAEW, ICAS, ICAI, ACCA, ICPAI, IIPA + Audit permission
Italia	Dottore commercialista (Ragioniere e perito commerciale; Laurea/Dottore in economia e commercio; Dottore in economia aziendale; Dottore in economia delle istituzioni e dei mercati finanziari; Laurea in economia e professione)
India	Chartered Accountant
Paesi Bassi	Registeraccountant
Norvegia	Studiet i revisjon (registered auditor, state authorised auditor)
Austria	Bestellungsurkunde Wirtschaftsprüfer
Filippine	Certified Public Accountant (CPA)
Svezia	Approved/Authorised public accountant
Turchia	Certified Public Accountant

9 Conto annuale dell'ASR

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

10 Rapporto dell'ufficio di revisione

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

