

2018





Impressum

A cura di

ASR
Bundesgasse 18
Casella postale
CH-3001 Berna

Direzione

ASR

Progetto e realizzazione

Moser Graphic Design, Berna

Frontespizio

Riserva naturale Hinteres Lauterbrunnental, Weisse Lütschine,
Martin Alexander Moser

Fotografie

Pagina: 10, 43 e 49
Martin Alexander Moser

Pagina: 6

Clemens Laub, Berna

Stampa

Tanner Druck AG, Langnau i.E.

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

Rapporto di Gestione 2018

Sommarior

4 Prefazione

5 L'ASR in cifre

6 Punti chiave dell'attività 2018

7 Sviluppi sul piano della regolamentazione

7 Progetti in corso

9 Progetti conclusi

11 Financial Audit

11 Introduzione

11 Controlli 2018

17 Analisi delle cause e misure

17 Procedimenti e inchieste preliminari

17 Indicatori per la valutazione della qualità della revisione

19 Collaborazione con le borse

19 Collaborazione con i comitati interni di audit

20 Standard Setting

20 Priorità dei controlli nel 2019

20 Nuove tecnologie

22 Regulatory Audit

22 Introduzione

23 Controlli 2018

25 Analisi delle cause e misure

26 Legge sul riciclaggio di denaro

26 Collaborazione con la FINMA

26 Priorità dei controlli nel 2019

27 Attività internazionale

27 Aspetti generali

27 Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR

27 Rapporti con l'Unione europea

27 Collaborazione con gli USA

28 Rapporti con Paesi terzi e organizzazioni

28 Organizzazioni multilaterali

29 Trasmissione di informazioni da privati ad autorità straniere

30 Abilitazione

30 Introduzione

30 Statistiche

33 Assicurazione interna della qualità

33 Rinnovo dell'abilitazione

34 Abilitazioni speciali

35 Enforcement e giurisprudenza

35 Enforcement

37 Giurisprudenza

38 Altre sentenze di interesse

39 Revisione degli istituti di previdenza

40 Allegati

40 Organizzazione dell'ASR

41 Elenco delle abbreviazioni

44 Altre abilitazioni nell'ambito del sistema svizzero dei controlli

45 Imprese di revisione sotto sorveglianza statale

46 Collaborazioni con autorità estere

47 Sentenze dei tribunali 2018

48 Conto annuale dell'ASR

48 Rapporto dell'ufficio di revisione

Prefazione

Prefazione al rapporto di gestione 2018

Nell'anno in rassegna, l'attuazione della strategia approvata dal Consiglio federale per il quadriennio 2016–2019 si è svolta per lo più secondo i piani. Una tappa importante nella realizzazione della strategia attuale è stata l'implementazione della nuova piattaforma IT il 1° luglio 2018. Inoltre si è lavorato per potenziare la comunicazione con gli stakeholder del settore della revisione. In quest'ottica, a novembre 2018 l'ASR ha condotto per la prima volta un workshop espressamente rivolto ai consigli d'amministrazione e agli investitori delle società di interesse pubblico.

Imprese di revisione sotto sorveglianza statale

L'anno appena trascorso è stato contraddistinto da una serie di diversi casi che hanno scosso l'opinione pubblica tanto in Svizzera quanto all'estero. A impegnare l'ASR nel 2018 è stato in particolare il controllo ad hoc delle irregolarità nel caso «AutoPostale Svizzera SA/KPMG». Gli accertamenti condotti, di ampio respiro, hanno richiesto notevoli risorse.

Va però sottolineato che non tutti i casi sono stati scandali nella revisione. Nei dibattiti su questi episodi irregolari alcuni chiamano in causa le imprese di revisione, sostenendo che spetterebbe a loro sorvegliare come vengono amministrate e gestite le aziende sottoposte a verifica. Fondamentalmente, però, questo assunto non può ritenersi corretto (cd. expectation gap). Tale compito infatti incombe al consiglio d'amministrazione. Spesso si trascura anche di considerare che l'esame di un conto annuale o di grup-

po si fonda, tra le altre cose, su analisi dei rischi, verifiche procedurali e campionamenti e che in tale contesto si applicano dei limiti di significatività. Inoltre le disposizioni a cui deve attenersi il revisore non prevedono che egli debba condurre ricerche sistematiche volte a individuare eventuali reati. La verifica condotta dall'ufficio di revisione quindi non va equiparata a un'indagine legale.

Oggi come in passato, l'ASR svolge la propria attività di vigilanza sulle 29 imprese di revisione sotto sorveglianza statale in funzione dei rischi e si concentra sulle misure e le sanzioni atte a produrre un miglioramento durevole della qualità dei servizi di revisione. Oltre alla sistematica comminazione di sanzioni, anche l'adozione di misure preventive è uno strumento particolarmente efficace. Tra queste rientra altresì il contatto costante con i consigli d'amministrazione o i comitati di revisione (Audit Committee) nominati in seno alle imprese sottoposte a verifica. Questi ultimi esercitano una grande influenza sul lavoro della rispettiva società di revisione e contribuiscono in misura sostanziale a far sì che il revisore possa svolgere il proprio lavoro in maniera indipendente e con il necessario spirito critico.

L'ASR è tuttora del parere che la definizione di «società di interesse pubblico» (imprese quotate in borsa e istituti finanziari) sia troppo restrittiva. Dovrebbero essere classificate come tali – e quindi verificate per mano di un'impresa di revisione sotto sorveglianza statale – anche le grandi casse pensioni e le aziende parastatali, realtà di cui appare evidente l'interesse pubblico. L'ASR continuerà a impegnarsi in questa direzione.

Piccole e medie imprese di revisione

L'obbligo di dotarsi di un sistema di assicurazione della qualità, imposto a tutte le imprese di revisione a partire dal 1° ottobre 2017, ha determinato un calo del numero di imprese abilitate. Chi lavorava solo sporadicamente nell'ambito della revisione ha preferito rinunciare all'abilitazione. Altre imprese invece hanno scelto la via della fusione. L'ASR ritiene che, trascorso questo periodo transitorio, il numero delle imprese di revisione si stabilizzerà attorno al valore attuale di 2'400 (2017: circa 2'600).

L'ASR non è in grado di formulare una stima chiara riguardo all'evoluzione qualitativa nel settore delle piccole e medie imprese di revisione. L'attività di sorveglianza dell'ASR si concentra sulle imprese di revisione di dimensioni consistenti, che forniscono servizi a società di interesse pubblico (revisione ordinaria). Un certo qual controllo sulle PMI viene comunque svolto nel contesto delle procedure per il rinnovo dell'abilitazione. In questo caso l'ASR si focalizza sul rispetto delle prescrizioni in materia di formazione continua e sul monitoraggio interno. I controlli delle carte di lavoro (File Review) vengono svolti solo in caso di segnalazioni da parte di terzi (whistleblowing).

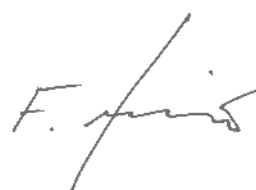
Grazie ai collaboratori dell'ASR

Desideriamo ringraziare i collaboratori dell'ASR per il tenace impegno profuso durante lo scorso esercizio. Accanto all'implementazione della nuova piattaforma IT, i controlli ad hoc hanno rappresentato una sfida non da poco durante l'anno che si è appena chiuso.

Bern, 1. febbraio 2019



Wanda Eriksen
Presidente del consiglio
d'amministrazione



Frank-Oliver Schneider
Direttore

9'403



Numero delle
abilitazioni a persone fisiche

29

Numero delle imprese
di revisione sotto
sorveglianza statale

2'466

Numero delle abilitazioni a
imprese di revisione

12



Numero di
procedimenti
di enforcement

PwC AG
Ernst & Young AG
KPMG AG
Deloitte AG
BDO AG

26



collaboratori (ETP)



12²⁰¹⁸ 15²⁰¹⁷

Numero di ispezioni FA/RA



13 ammonimenti

13 revoche dell'abili-
tazione



11'828

Numero di mandati di
revisione ordinaria



86'375

Numero di mandati
di revisione limitata

CHF 6.87 Mio.

Totale spese ASR



Punti chiave dell'attività 2018

Financial e Regulatory Audit

Nel 2018 l'ASR ha nuovamente controllato le cinque principali imprese di revisione in conformità ai concetti di sorveglianza vigenti. In due casi i controlli sono stati condotti congiuntamente con il PCAOB, l'autorità statunitense di sorveglianza dei revisori (Joint Inspection).

Come già accennato nella prefazione, un fatto particolare che ha caratterizzato l'anno in rassegna è stato il controllo ad hoc sul caso «AutoPostale Svizzera SA/KPMG». Il controllo condotto dall'ASR presso la KPMG AG in relazione ai servizi di revisione forniti ad AutoPostale Svizzera SA si è concluso nel mese di novembre. KPMG sta provvedendo a colmare le lacune emerse, in alcuni casi di portata notevole, attraverso l'adozione di opportune misure. L'ASR ha avviato un procedimento di enforcement nei confronti di due persone fisiche.

Diritto e affari internazionali

Nel quadro dei procedimenti giudiziari pertinenti svoltisi nell'anno in rassegna, la posizione dell'ASR ha sempre trovato appoggio sul piano dei contenuti. Tuttavia, in alcuni casi i tribunali hanno ridotto la durata della revoca dell'abilitazione. Degna di particolare nota è anche la decisione principale del Tribunale federale secondo la quale l'ASR può revocare l'abilitazione finché la persona in questione non adempie al proprio obbligo di collaborazione e non mette a disposizione la documentazione di revisione richiesta.

Abilitazione

Per legge le imprese di revisione devono rinnovare la propria abilitazione ogni cinque anni. Nell'anno in rassegna sono state rinnovate circa 240 abilitazioni (2017: circa 70).

Dal 1° ottobre 2017 tutte le imprese di revisione sono obbligate ad adottare un sistema interno di assicurazio-

ne della qualità. Al 1° gennaio 2018 circa 70 imprese non avevano ancora ottemperato a tale obbligo. Di conseguenza, a inizio anno, l'ASR è stata impegnata a dirimere queste situazioni di irregolarità.

Segnalazioni da parte di terzi

Il numero delle segnalazioni da parte di terzi è notevolmente aumentato rispetto all'anno precedente. Nell'anno in rassegna all'ASR sono pervenute nel complesso 64 segnalazioni riguardanti potenziali violazioni della legge o del diritto professionale (2017: 51), di cui 30 riferite a imprese di revisione sotto sorveglianza statale (2017: 28). Segnalazioni qualificate o credibili inducono l'ASR a effettuare opportuni accertamenti. In seguito alle notifiche pervenute nell'esercizio in rassegna, l'ASR ha avviato finora due procedimenti.



Consiglio d'amministrazione dell'ASR: Viktor Balli, Sabine Kilgus, Wanda Eriksen, Conrad Meyer e Daniel Oyon

Sviluppi sul piano della regolamentazione

Progetti in corso

Incarico ad esperti in merito alla necessità di intervento legislativo nell'ambito del diritto in materia di revisione

L'8 novembre 2017 il Consiglio federale ha preso atto del rapporto degli esperti Peter Ochsner e Daniel Suter e ha deciso di sottoporre ad approfonditi accertamenti in relazione a un'eventuale necessità d'intervento sette raccomandazioni del DFGP e di altri uffici federali (tra cui l'ASR)¹, affidandone la responsabilità all'Ufficio federale di giustizia (UFG). Nell'anno in rassegna sono state svolte solo poche attività al riguardo.

Postulato Ettlin

Con il postulato «No a una nuova regolamentazione «soft» da parte della Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale» (CAV PP), il Consigliere agli Stati Erich Ettlin (PPD/OW) incarica il Consiglio federale di valutare se non sia opportuno dare istruzioni alla CAV PP affinché non emani direttive concernenti requisiti per l'ufficio di revisione. Con ciò si fa riferimento alla direttiva concernente l'assicurazione della qualità nella revisione (disponibile solo in francese e in tedesco) pubblicata dalla suddetta commissione il 20 ottobre 2016. Questo intervento punta a evitare doppioni tra la CAV PP e l'ASR. Occorre vagliare anche la necessità di un'evoluzione del segmento delle verifiche delle casse pensioni che ponga l'accento sulla qualità. L'intervento è stato accolto il 6 dicembre 2016 dal Consiglio degli Stati.

Il rapporto adottato dal Consiglio federale nella seduta del 30 novembre 2018 si basa sulla perizia giuridica stilata il 12 luglio 2017 dal professor Thomas Gächter dell'Università di Zurigo e giunge alle seguenti conclusioni: l'unica istanza competente per l'abilitazione e la sorveglianza nel settore della revisione è l'ASR. Se, come è vero, sussiste una necessità d'intervento nell'ambito della revisione degli istituti di previdenza, essa va risolta sul piano legislativo e non attraverso direttive della CAV PP. UFG, ASR,

UFAS e la stessa CAV PP sono ora chiamati ad appurare ulteriormente come si configuri nel concreto questa esigenza di interventi correttivi (cfr. quanto specificato in precedenza riguardo all'incarico agli esperti Ochsner/Suter).

Ulteriori informazioni sono fornite nel capitolo «Revisione degli istituti di previdenza».

LlFi e LSerFi

Il 15 giugno 2018 il Parlamento ha adottato la legge sugli istituti finanziari (LlFi) e la legge sui servizi finanziari (LSerFi)². Il diritto d'esecuzione, incarnato dall'ordinanza sugli istituti finanziari (OlsFi), dall'ordinanza sui servizi finanziari (OSerFi) e dall'ordinanza sugli organismi di vigilanza (OOV), è stato posto in consultazione il 24 ottobre 2018. La consultazione termina il 6 febbraio 2019. Le leggi e le rispettive ordinanze dovrebbero entrare in vigore il 1° gennaio 2020.

Per il settore della revisione, vanno notati i seguenti punti:

- I gestori patrimoniali e i trustee sono ora formalmente sottoposti alla vigilanza della FINMA, mentre la vigilanza «corrente» è affidata ad appositi organismi, anch'essi di nuova costituzione, che possono fungere allo stesso tempo anche da AOD ai sensi della LRD. Un organismo di vigilanza può provvedere direttamente alla verifica degli assoggettati alla vigilanza oppure darne incarico ad una società di audit. In quest'ultimo caso, rilascia a dette società e agli auditor responsabili l'abilitazione necessaria e vigila sulla loro attività. Le condizioni per l'abilitazione rispettivamente applicabili corrispondono per analogia a quelle previste per il rilascio da parte dell'ASR di un'abilitazione a svolgere verifiche prudenziali (banche, assicurazioni, investimenti collettivi di capitale). È la FINMA, e non l'organismo di vigilanza, a decretare la revoca dell'abilitazione. Per capire se le disposizioni del diritto d'esecuzione siano già «mature» occorrerà attendere la fine della consultazione.

- Ora l'abilitazione concessa alle imprese di revisione sotto sorveglianza statale è di durata indeterminata e non più limitata a cinque anni. Si tratta di una decisione opportuna poiché, a differenza delle altre imprese di revisione, quelle sotto sorveglianza statale sono assoggettate alla vigilanza costante dell'ASR.

- In futuro non esisteranno più intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA (IFDS) e, di conseguenza, verrà anche meno l'abilitazione speciale dell'ASR per la verifica degli IFDS. Ora le condizioni per l'abilitazione di società di audit e auditor responsabili sono disciplinate nell'ordinanza sul riciclaggio di denaro licenziata dal Consiglio federale e corrispondono per analogia alle disposizioni previste per l'abilitazione concernente gli IFDS.

- Gli OAD ai sensi della LRD sono tenuti a prestare all'ASR assistenza amministrativa. Non sussistono basi dirette per un'assistenza amministrativa tra gli organismi di vigilanza e l'ASR. Tra gli organismi di vigilanza e la FINMA da un lato e la FINMA e l'ASR dall'altro, invece, il presupposto per un'assistenza di questo tipo esiste. Qualora un organismo di vigilanza riscontrasse notevoli errori di revisione, ci si attende che ne informi la FINMA, la quale a sua volta informerà l'ASR.

- Con riguardo all'adeguamento della Circolare FINMA n. 2013/3 «Attività di audit» per il 1° gennaio 2019, la finestra temporale per adempiere ai requisiti in materia di ore di verifica dopo la prima abilitazione viene ampliata in senso generale, passando da quattro a sei anni. Si indagherà ancora approfonditamente se, in un contesto con scadenze di verifica eterogenee, questa decisione sia adeguata in tutti i casi o meno.

¹ Cfr. in proposito il rapporto di gestione 2017 dell'ASR (pag. 7 seg.).

² Gli atti legislativi sottostanti al referendum sono pubblicati nel Foglio federale (LlFi: FF 2018 3009; LSerFi: FF 2018 3067). Cfr. in proposito il rapporto di gestione 2017 dell'ASR (pag. 7).

Revisione del diritto della società anonima

Il 23 novembre 2016 il Consiglio federale ha adottato il messaggio concernente la modifica del Codice delle obbligazioni (diritto della società anonima) e lo ha trasmesso al Parlamento. Il Consiglio nazionale e il Consiglio degli Stati hanno deliberato sul progetto rispettivamente il 15 giugno e l'11 dicembre 2018. Ponendo a confronto il disegno del Consiglio federale³ e la versione del Consiglio nazionale, per il settore della revisione vale la pena citare i seguenti punti:

- Ora gli acconti sui dividendi possono essere versati anche senza la verifica del conto intermedio su cui si basano, purché tutti gli azionisti acconsentano a che il versamento abbia luogo.
- Se, in conseguenza di una decisione di rinuncia, una società non dispone di un ufficio di revisione, nel caso di una perdita di capitale deve sottoporre l'ultimo conto annuale a revisione limitata prima che sia approvato dall'assemblea generale. Ora viene precisato a chiare lettere che, in questo caso, è il consiglio d'amministrazione a nominare il revisore abilitato. Non si fa invece più menzione esplicita dell'obbligo per il consiglio d'amministrazione e l'ufficio di revisione di agire con la dovuta urgenza.
- Si precisa che anche nel caso di un fondato timore di eccedenza dei debiti il revisore abilitato viene nominato dal consiglio d'amministrazione.
- Con riguardo al termine per il possibile risanamento e l'avviso di eccedenza di debiti al giudice (anche per il tramite dell'ufficio di revisione), il Consiglio nazionale si discosta dal disegno del Consiglio federale: tra le altre cose, l'avviso al giudice può essere omesso se vi sono fondate prospettive di eliminare l'eccedenza dei debiti entro un termine breve e adeguato alle circostanze, di risanare la società e di non compromettere ulterior-

mente il soddisfacimento dei creditori. Si rinuncia pertanto al termine di 90 giorni – più chiaro, ma anche meno flessibile – previsto dal disegno del Consiglio federale.

- In futuro la rinuncia alla revisione limitata deve essere ammessa anche nel caso lo statuto della società preveda la possibilità di versare acconti sui dividendi e un margine di variazione del capitale.
- Si è invece rinunciato – in contrasto con quanto proposto dal Consiglio federale – ad abolire la responsabilità solidale di consiglio d'amministrazione e ufficio di revisione nelle relazioni esterne.

L'11 dicembre 2018 il Consiglio degli Stati ha deciso di rinviare il progetto alla propria Commissione degli affari giuridici (CAG-S) per un nuovo esame preliminare. Non è possibile al momento attuale fornire indicazioni riguardo all'entrata in vigore.

Verifica della parità di trattamento salariale

Il 5 luglio 2017 il Consiglio federale ha deciso di attuare la parità salariale prevista dalla Costituzione adottando misure supplementari all'interno della legge federale sulla parità dei sessi (LPar). I datori di lavoro con almeno 50 impiegati saranno obbligati a effettuare con cadenza quadriennale un'analisi salariale da sottoporre poi alla verifica di un ufficio esterno. Può trattarsi di un'impresa di revisione in possesso di un'abilitazione ai sensi della LSR, di un esperto riconosciuto in materia di parità salariale, di un'organizzazione femminile o di un sindacato. L'impresa di revisione incaricata non deve necessariamente coincidere con l'ufficio di revisione dell'azienda.

Il progetto è stato adottato il 14 dicembre 2018, dopo una prolungata procedura di eliminazione delle divergenze fra le Camere. Discostandosi dal disegno sottoposto dal Consiglio federale, in particolare, si è deciso che l'obbligo di eseguire un'analisi della parità salariale si applica solo ai datori di lavoro che all'inizio dell'anno im-

piegano 100 o più lavoratori. I tirocinanti non sono computati nel conteggio dei lavoratori. Se l'analisi mostra che la parità salariale è rispettata, il datore di lavoro è liberato dall'obbligo di analisi.

Non è possibile al momento attuale fornire indicazioni riguardo all'entrata in vigore.

Mozione Hadorn

Con la mozione «Paradise Papers: separare la revisione contabile dalla consulenza fiscale» il consigliere nazionale Philipp Hadorn (PS/SO) invita il Consiglio federale ad adottare provvedimenti legislativi affinché siano ammesse soltanto le società di revisione e di audit che nel contempo non sono attive nel settore della consulenza fiscale. Tale posizione sarebbe motivata dal principio secondo cui i compiti di revisione e di audit devono essere al centro dell'attività di un'impresa di revisione. Se l'audit è legato a una consulenza fiscale, il fulcro delle attività rischia di spostarsi.

Il 21 febbraio 2018 il Consiglio federale ha proposto di respingere la mozione. Reputa infatti che il dispositivo attuale tenga già sufficientemente conto delle questioni sollevate dall'autore della mozione:

- Nel 2008 le disposizioni sull'indipendenza degli uffici di revisione sono state precisate e inasprite. Nel caso di una revisione ordinaria, il divieto di autocontrollo esclude la consulenza fiscale da parte di una società di revisione se ne risulta un rischio che quest'ultima debba verificare il proprio lavoro. In particolare, è vietato fornire consulenza in merito a strutture di ottimizzazione fiscale rischiose che potrebbero comportare effetti non trascurabili sui conti annuali dell'impresa sottoposta ad audit e che quindi dovrebbero essere controllate dalla società di revisione. L'ASR vigila affinché le società di interesse pubblico rispet-

³ Il disegno di legge è pubblicato nel Foglio federale (FFI 2017 325). Una panoramica degli aspetti rilevanti dal punto di vista della revisione è disponibile nel rapporto di gestione 2016 dell'ASR (pag. 8 segg.).

tino queste prescrizioni. Nel caso della revisione limitata, per contro, sono poste esigenze meno severe in materia di indipendenza.

- Inoltre la separazione tra la revisione contabile e la consulenza fiscale non è appropriata per intervenire contro le strutture di evasione fiscale svelate nel quadro dei «Paradise Papers». Per lottare efficacemente contro la sottrazione d'imposta, l'evasione e la frode fiscali, la Svizzera ha di recente introdotto nuove basi legali specifiche che permettono una comunicazione internazionale in materia sotto forma di scambio automatico di informazioni sui conti finanziari, di scambio spontaneo di informazioni sugli accordi tra imprese e amministrazione fiscale e di dichiarazioni Paese per Paese (Country-by-Country-Reporting).

La mozione non è ancora stata trattata in Parlamento.

Modifica della LRD

Il 1° giugno 2018 il Consiglio federale ha avviato la procedura di consultazione concernente la modifica della legge sul riciclaggio di denaro. Il progetto tiene conto delle principali raccomandazioni formulate dal Gruppo d'azione finanziaria (GAFI) nel quarto rapporto sulla valutazione tra pari relativa alla Svizzera, pubblicato nel 2016, ed è volto ad aumentare l'integrità della piazza finanziaria. Per il settore della revisione rivestono particolare interesse i seguenti punti:

- Le persone fisiche e giuridiche che, a titolo professionale, forniscono determinati servizi per conto di terzi, segnatamente in relazione alla costituzione, gestione o amministrazione di società e trust, sono considerate alla stregua di «consulenti» e sono ora assoggettate a specifici obblighi di diligenza ai sensi della LRD. Poiché tali compiti di consulenza rientrano nel novero delle attività fiduciarie, si deve quindi ipotizzare che anche imprese di revisione abilitate dall'ASR saranno interessate dalla nuova normativa. Per garantire l'efficacia delle nuo-

ve disposizioni è stato introdotto un obbligo di verifica. I consulenti quindi, come già i «commercianti» secondo il diritto vigente, devono incaricare un'impresa di revisione di verificare se rispettano gli obblighi di diligenza prescritti.

- Ora viene precisato che la verifica non può essere affidata a una «semplice» persona fisica con un'abilitazione dell'ASR, ma che deve trattarsi di un'impresa di revisione in possesso come minimo di un'abilitazione a esercitare la funzione di revisore. Può essere, diversa dall'ufficio di revisione dell'azienda in questione.
- Se l'impresa di revisione constata che un consulente viola gli obblighi di diligenza prescritti dalla LRD, denuncia senza indugio il fatto al Dipartimento federale delle finanze (DFF). Le imprese di revisione incaricate da commercianti, invece, informano delle eventuali violazioni l'Ufficio di comunicazione in materia di riciclaggio di denaro (MROS).

La consultazione si è conclusa il 21 settembre 2018. L'entrata in vigore è prevista nel corso del 2020.

Progetti conclusi

Iniziativa parlamentare Schneeberger

Con l'iniziativa parlamentare «Garantire una soluzione idonea per le PMI. Concretizzare la revisione limitata per proteggere le nostre PMI» del 29 giugno 2015, la Consigliera nazionale Daniela Schneeberger (PLR/BL; contemporaneamente Presidente centrale di FIDUCIARI | SUISSE) chiede che le prescrizioni legali per la revisione limitata, per quanto riguarda l'indipendenza, i servizi di revisione puntuali, la raccomandazione d'approvazione nella relazione di revisione, l'avviso obbligatorio, la documentazione e la responsabilità, vengano sottoposte a una marcata deregolamentazione⁴.

In contrasto con la proposta della Commissione degli affari giuridi-

ci incaricata dell'esame preliminare (CAG-N), il 4 maggio 2017 il Consiglio nazionale, con 98 voti contro 72 e 3 astensioni, ha deciso di dare seguito all'iniziativa. Tale proposta non ha invece ricevuto l'adesione del Consiglio degli Stati, che si è espresso con 21 voti contrari contro 19 favorevoli (nessuna astensione). Pertanto l'iniziativa parlamentare è liquidata.

Legge federale sui giochi in denaro

Il 29 settembre 2017 le Camere federali hanno approvato la legge federale sui giochi in denaro (LGD)⁵. Contro l'atto legislativo è stato lanciato un referendum, ma con la votazione popolare del 10 giugno 2018 il popolo e i Cantoni hanno dato la propria approvazione al progetto. Tra il 2 marzo e il 15 giugno dello stesso anno è stato posto in consultazione il diritto d'esecuzione.

Il Consiglio federale ha adottato le ordinanze il 7 novembre 2018. Vale la pena menzionare il fatto che l'ufficio di revisione esegue su mandato della Commissione federale delle case da gioco (CFCG) lavori regolamentari di audit presso le case da gioco previsti dal diritto in materia di vigilanza – similmente a quanto accade per gli istituti finanziari e gli istituti di previdenza – e trasmette annualmente alla Commissione stessa un rapporto esplicativo. La CFCG può definire le esigenze minime che il rapporto deve soddisfare.

La legge e le ordinanze sono entrate in vigore il 1° gennaio 2019.

Tecnofinanza (FinTech)

Nel quadro del progetto concernente la LIsFi e la LSerFi (cfr. in proposito sopra), il 15 giugno 2018 il Parlamento ha approvato l'introduzione nella legge sulle banche di alcune disposizioni sul promovimento dell'innovazione. Una nuova categoria di autorizzazione consente alle imprese di tipo non bancario di accettare depositi del pubblico fino a un massimo di 100 milioni

⁴ Maggiori dettagli sono disponibili nei rapporti di gestione 2016 (pag. 9 seg.) e 2017 (pag. 7 seg.) dell'ASR.

⁵ Maggiori dettagli sono disponibili nel rapporto di gestione 2017 dell'ASR, pag. 8.

di franchi («tecnofinanza», «FinTech»). Il 21 giugno 2018 il DFF ha avviato una consultazione riguardante il diritto d'esecuzione, che si è conclusa il 21 settembre dello stesso anno. L'intenzione era favorire un'entrata in vigore tempestiva delle disposizioni in materia, auspicio che si è realizzato il 1° gennaio 2019. Per il settore della revisione, vale la pena citare i seguenti punti:

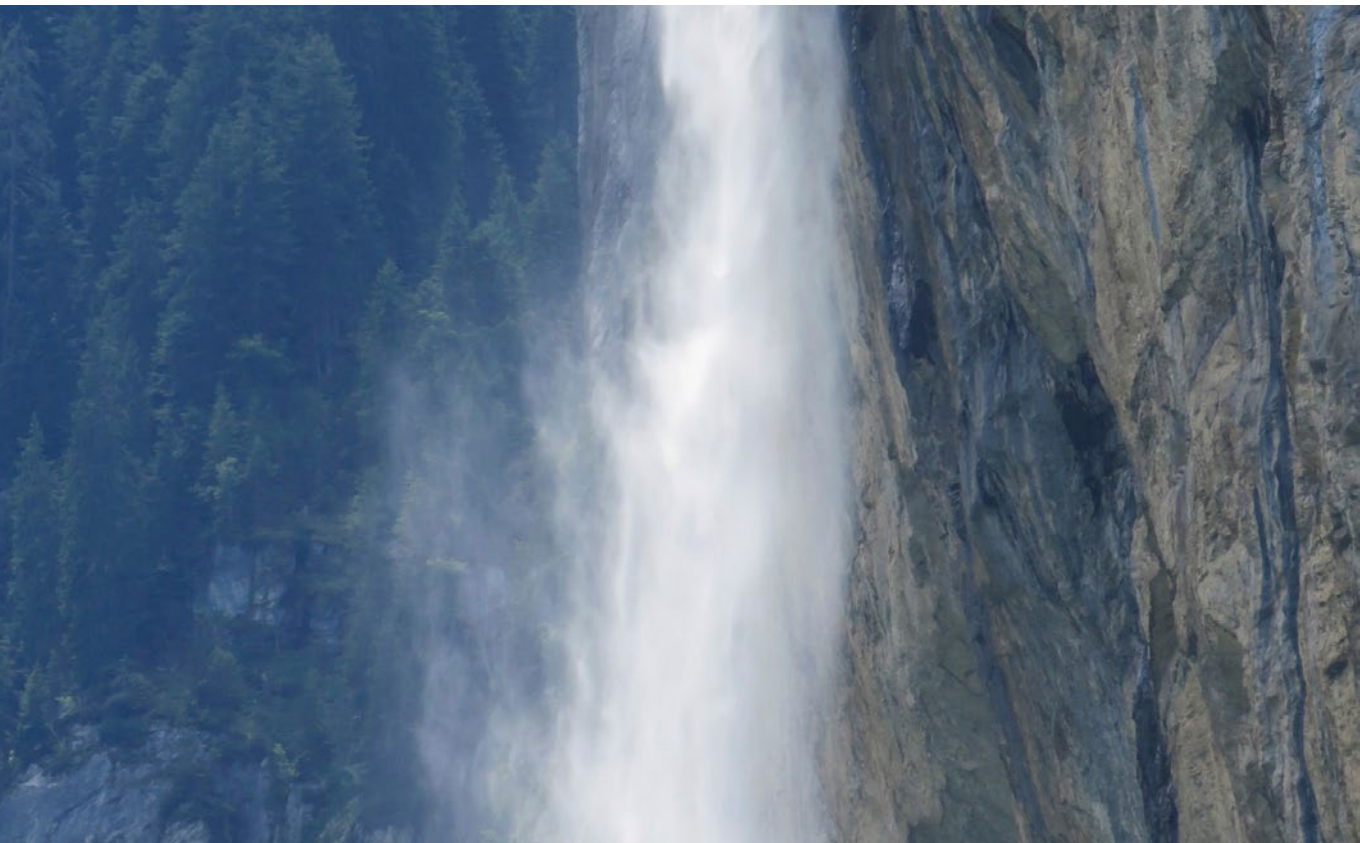
- Le imprese tecnofinanziarie (FinTech) presentano i propri conti ai sensi del CO e non secondo le prescrizioni della legge sulle banche e della FINMA.
- In funzione delle loro dimensioni, le imprese tecnofinanziarie (FinTech) devono sottoporre il proprio conto annuale ed eventualmente il conto di gruppo a revisione limitata oppure ordinaria. Tuttavia, anche nei casi in cui il CO lo ammetterebbe, non è consentito rinunciare alla revisione. Non è chiaro in che misura una revisione limitata del conto annuale e del conto di gruppo vada a incidere sulla metodologia adottata per l'audit prudenziale (cfr. il punto successivo).
- Le imprese tecnofinanziarie (FinTech) vengono sottoposte a un audit

prudenziale ad opera di una società di audit. Ciò richiede una nuova abilitazione specifica, rilasciata dall'ASR. Essa prevede che almeno il 20 % delle ore di verifica necessarie per l'abilitazione sia stato maturato presso imprese tecnofinanziarie (FinTech) o abbia riguardato la verifica di sistemi d'informazione (verifica in ambito IT). La restante quota può anche riguardare la verifica di banche o investimenti collettivi di capitale. Poiché, formalmente parlando, al momento dell'entrata in vigore della normativa non esistono ancora imprese tecnofinanziarie (FinTech), l'entrata in vigore della regola del 20 % è rimandata di due anni.

Domanda Hadorn

Con la domanda depositata il 30 maggio 2018 concernente i conflitti d'interesse in seno alle società di audit o legati a tali società, il consigliere nazionale Philipp Hadorn (PS/SO) ha richiamato l'attenzione sulla critica all'operato delle imprese di revisione all'estero (ad es. in Gran Bretagna), oltre a chiedere al Consiglio federale informazioni circa le modalità con cui l'ASR impone il divieto di verificare propri lavori.

Nella sua risposta del 4 giugno 2018, il Consiglio federale ha rammentato come il CO prescriva espressamente che l'ufficio di revisione sia indipendente e formi il suo giudizio di verifica in maniera obiettiva. Questo principio esclude di fatto ogni forma di conflitto d'interesse e include quindi anche in maniera esplicita il divieto di verificare propri lavori. L'ASR tuttavia può far valere proattivamente tale divieto solo presso le imprese di revisione sotto sorveglianza statale, che a fine 2017 erano 31. Per quanto riguarda le restanti 2635 imprese di revisione abilitate, l'ASR può attivarsi unicamente in presenza di un sospetto e qualora l'ipotetica violazione sia sufficientemente grave da far presupporre che le condizioni per l'abilitazione non risultino più adempiute. L'ASR non tiene statistiche sistematiche circa i conflitti d'interesse riscontrati, ma agisce comunque con decisione per contrastare eventuali violazioni. Tra il 2011 e il 2014 ha applicato misure sanzionatorie (ammonizione o revoca dell'abilitazione) in 59 casi in cui era stato violato il principio di indipendenza. Pertanto l'intervento è da considerarsi liquidato.



Financial Audit

Introduzione

A livello internazionale il mercato è dominato dalle quattro maggiori imprese di revisione Deloitte, EY, KPMG e PwC (le cosiddette «Big 4»). In Svizzera si assiste a una situazione analoga⁶. Come in passato, le cinque grandi imprese di revisione forniscono servizi alla stragrande maggioranza delle società con azioni quotate in borsa e delle altre società di interesse pubblico. Per la loro rilevanza, queste imprese di revisione vengono controllate dall'ASR a cadenza annuale.

Alla fine del 2018, sono complessivamente 29 (2017: 31) le imprese di revisione che dispongono dell'abilitazione a esercitare la funzione di impresa di revisione sotto sorveglianza statale. Sei imprese sono abilitate a fornire servizi di revisione esclusivamente agli IFDS e a società senza interesse pubblico. Due sono invece imprese di revisione estere che devono essere controllate dall'ASR in virtù dell'articolo 8 LSR.

Nella primavera del 2008 l'ASR ha avviato i primi controlli (revisione contabile) presso le imprese di revisione sotto sorveglianza statale. L'ASR conduce i controlli a cicli triennali (2008–2010, 2011–2013, 2014–2016).

L'attività di controllo portata avanti dall'autorità negli ultimi dieci anni circa ha registrato un miglioramento tendenziale della qualità dei servizi di revisione. La media di constatazioni per ciascuna Firm Review nei tre cicli è pari a 6,6, 2,4 e 1,4. Negli anni 2017 e 2018 la media è stata pari, rispettivamente, a 1,0 e 1,25. Per quanto riguarda le constatazioni a livello di carte di lavoro, la media nei cicli è stata pari a 6,4, 2,8 e 2,6. Negli anni 2017 e 2018 la media è stata pari, rispettivamente, a 1,6 e 1,86.

Una constatazione richiede da parte dell'impresa di revisione un'analisi delle cause approfondita sulla quale si basa la definizione di misure efficienti. L'osservanza di tali misure è di volta in volta controllata dall'ASR l'anno successivo.

Controlli 2018

Firm Review e File Review

Dall'entrata in vigore della LSR, l'ASR ha eseguito complessivamente 117 controlli, di cui 12 nell'anno in rassegna⁷. Due di questi si sono svolti in collaborazione con il PCAOB (cd. Joint Inspection). Nell'ambito di questi 12 controlli sono stati esaminati i bilanci di 22 società mediante verifiche a

livello di mandati (File Review); in due casi si è trattato di cosiddetti controlli ad hoc, eseguiti dall'ASR sulla base di segnalazioni di parte di terzi.

La scelta dei mandati di revisione da esaminare è effettuata sostanzialmente in funzione dei rischi e in conformità al concetto di sorveglianza. Un criterio di selezione importante in questo contesto è rappresentato dalla capitalizzazione di mercato delle società con azioni quotate in borsa sottoposte a verifica. Per la fine del 2016, tutte le verifiche delle 20 società SMI sono state sottoposte a un primo ciclo di File Review da parte dell'ASR. Nell'anno in rassegna, l'ASR ha selezionato tre società SMI. Come negli anni precedenti, le banche svizzere di rilevanza sistemica globale (G-SIB), UBS SA e Credit Suisse Group SA, vengono sottoposte a File Review su base annua data la loro importanza.

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

Figura 1

Panoramica dei controlli dell'ASR e delle constatazioni dal 2017 al 2018

Categorie	Cinque principali imprese di revisione		Altri		Totale	
	2017	2018	2017	2018	2017	2018
Numero controlli	6	8	9	4	15	12
Constatazioni Comment Form nell'ambito della Firm Review	6	13	9	2	15	15
Constatazioni Comment Form nell'ambito della File Review	28	36	18	5	46	41
Numero carte di lavoro sottoposte al controllo ⁸	20	19	8	3	28	22

⁶ Cfr. Swiss Audit Monitor 2018 della cattedra di Auditing and Internal Control presso l'università di Zurigo.

⁷ Presso un'altra delle cinque principali imprese di revisione il controllo si è svolto in loco. Poiché il processo di constatazione si trova ancora a una

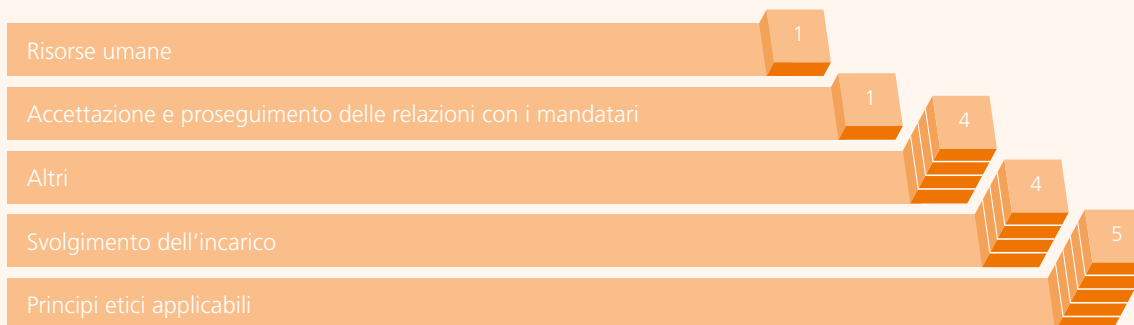
fase iniziale, i risultati emersi non sono stati riportati nel rapporto di gestione 2018.

⁸ Per l'esecuzione di ogni File Review, l'ASR seleziona le carte di lavoro relative al gruppo (compresa la chiusura individuale) e a una società consociata essenziale.

Firm Review

Figura 2

Tipologia e numero delle constatazioni emerse dalle Firm Review 2018 condotte presso le imprese di revisione (in totale 15 constatazioni)



Nel complesso l'ASR ha identificato in media per ogni controllo 1,25 constatazioni (2017: 1,0) emerse dalle operazioni di Firm Review. Il maggior numero di constatazioni riguarda le categorie «Principi etici applicabili», «Svolgimento dell'incarico» e «Altri».

Per quanto concerne i principi etici applicabili l'ASR ha constatato lacune nel processo di accettazione di servizi supplementari presso le imprese sottoposte a verifica; ad esempio, non tutti gli incarichi erano stati approvati dal capo revisore. Inoltre erano risultati solo parzialmente efficaci taluni processi finalizzati al rispetto delle disposizioni in materia di indipendenza relativi a partecipazioni finanziarie. In un caso si è constatato che importanti decisioni in materia di indipendenza erano state assunte da società della rete invece che dal titolare dell'abilitazione.

Riguardo alla categoria «Svolgimento dell'incarico» l'ASR ha formulato in particolare una constatazione concernente le interviste al management, al consiglio d'amministrazione e ad altre persone sui rischi di frodi e la verifica di scritture contabili. Sono state formulate ulteriori due constatazioni relative a Key Audit Matters in cui erano indicate carenze riscontrate in tre carte di lavoro. Un'altra constatazione ha riguardato un processo di consultazione organizzato in modo carente

che aveva dato luogo poi a diverse consultazioni formali lacunose.

La categoria «Altri» include una constatazione relativa a una misura attuata in modo solo parziale. Un ulteriore aspetto concerne la scarsa osservanza delle prescrizioni in materia di protezione dei dati nell'outsourcing di procedure di verifica a Shared Service Center esteri. La legge federale sulla protezione dei dati (LPD), ad esempio, vieta la comunicazione di dati personali all'estero qualora la personalità della persona interessata possa subirne grave pregiudizio. Due ulteriori constatazioni sono riconducibili a relazioni lacunose dell'ufficio di revisione destinate al consiglio d'amministrazione. Le constatazioni dell'ASR emerse durante le File Review erano state illustrate in modo impreciso nelle suddette relazioni⁹.

Come per l'anno precedente, i sistemi di assicurazione della qualità possono essere ritenuti nel complesso efficienti. Le imprese di revisione devono garantire con misure adeguate l'organizzazione e l'efficacia del sistema di assicurazione della qualità.

File Review

Nell'anno in rassegna sono state condotte complessivamente 22 File Review (2017: 28). Dai controlli effettuati sono emerse in tutto 41 constatazioni. Il numero di constatazioni per

File Review (1,86) risulta paragonabile a quello dell'anno precedente (1,64). Nell'ambito delle File Review è emerso che, come in passato, la qualità della revisione dipende in misura notevole dai partner e dai collaboratori coinvolti nel mandato nonché dal contesto esterno. Le imprese di revisione dovrebbero pertanto continuare a focalizzarsi sull'omogeneità qualitativa dei servizi di revisione forniti.

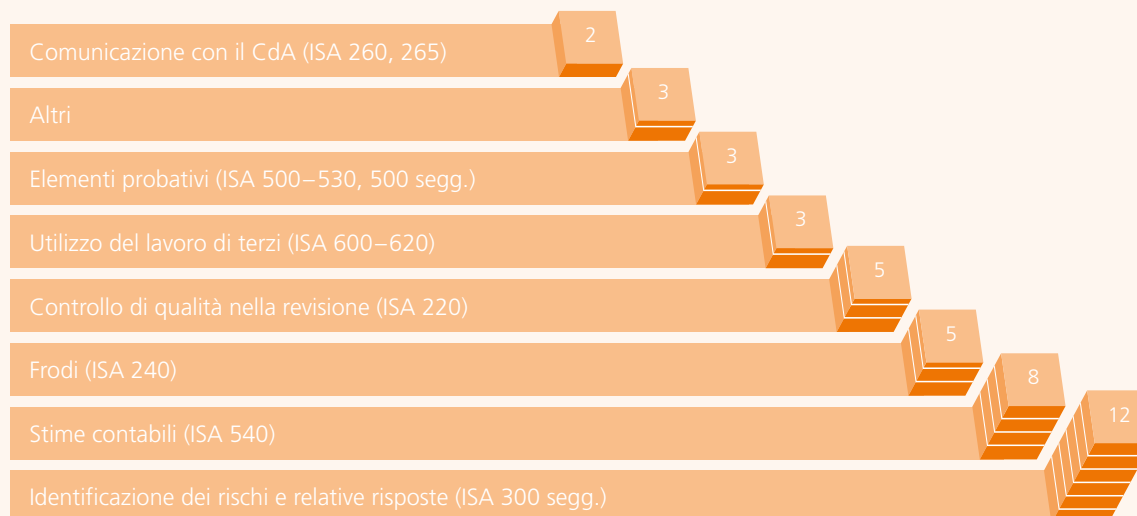
La figura seguente riporta le constatazioni formulate nell'ambito delle File Review condotte nel 2018, suddivise per categorie¹⁰.

⁹ Circ. 1/2009, n. 7 lett. e

¹⁰ Ai fini di un confronto, le constatazioni che si basavano sugli standard svizzeri di revisione o su quelli statunitensi sono state messe in relazione con gli standard ISA esattamente corrispondenti o comunque paragonabili.

Figura 3

Tipologia e numero delle constatazioni emerse dalle File Review 2018 (in totale 41 constatazioni)



L'ASR ha rilevato la maggior parte delle constatazioni nelle categorie «Identificazione dei rischi e relative risposte», «Stime contabili», «Frodi» e «Controllo della qualità nella revisione».

Per il team di revisione la categoria «Identificazione dei rischi e relative risposte» rappresenta il fondamento per garantire che il conto annuale non presenti alcun errore significativo. L'ASR ha constatato, tuttavia, che in diversi casi l'interazione di procedure di conformità, procedure di analisi comparativa utilizzate come procedure di validità e verifiche di dettaglio è risultata insufficiente. I team di revisione si sono basati su procedure di revisione nonostante queste non fossero state attuate o la loro applicazione fosse stata solo parziale. Di conseguenza le altre procedure di revisione pianificate erano di portata eccessivamente ridotta o si sarebbe reso necessario sviluppare procedure alternative. Inoltre i team di revisione non hanno compreso a fondo i processi (controlli inclusi) relativi a voci significative e, di conseguenza, non sono state definite procedure di revisione adeguate. Come negli anni precedenti, tra l'altro, sono emerse lacune nella verifica di controlli generali IT e controlli specifici. Qualora un team di revisione intenda affidarsi all'efficacia di tali controlli riguardo

alle elaborazioni informatiche, occorre sottoporli a un adeguato test. Altrimenti il team di revisione non potrà fare affidamento sui documenti generati dal sistema. Ulteriori lacune sono state riscontrate riguardo alla valutazione della significatività. In un caso si è aumentata notevolmente la significatività rispetto all'anno precedente nonostante l'incremento dei rischi qualitativi. In un altro caso non sono state espresse le riflessioni che hanno indotto a utilizzare l'utile lordo come valore di riferimento.

Le constatazioni in merito alla categoria «Stime contabili» hanno riguardato soprattutto le voci goodwill, concessioni, immobili di reddito, centrali elettriche e impianti di rete, come pure accantonamenti e cifra d'affari. I team di revisione in questo caso non hanno raccolto elementi probativi adeguati per esprimere un giudizio sulle stime contabili e assunzioni del management, mentre occorre tenere presente il fatto che le assunzioni dell'anno precedente, utilizzate per i business plan, devono essere sottoposte ad analisi critica. Inoltre, le informazioni del management vanno confermate mediante procedure di revisione alternative. Riguardo al goodwill, in alcuni casi, non sono state sottoposte ad adeguata analisi critica le

unità generatrici di flussi finanziari definite dal management. In più occasioni, in relazione a immobilizzazioni immateriali di durata indefinita, non sono stati valutati i processi del management atti a determinare la presenza di indicatori di una riduzione durevole di valore. La revisione delle stime contabili richiede un particolare scetticismo professionale dal momento che possono essere manipolate con una rappresentazione dei valori deliberatamente alterata.

La responsabilità del team di revisione riguardo alle frodi è regolamentata da uno specifico standard. In fase di pianificazione occorre valutare in che modo e in quali punti in particolare il conto annuale possa essere suscettibile di errori significativi riconducibili a frodi. In un caso il team di revisione non ha effettuato questa valutazione in fase di pianificazione, ma solo in sede conclusiva. Gli standard impongono altresì che siano verificate le scritture contabili le rettifiche apportate in sede di redazione dei bilanci, a prescindere dalla valutazione del revisore sul rischio di forzatura dei controlli da parte della direzione. Inoltre devono essere selezionate perlomeno le scritture contabili relative alla fine del periodo di reporting amministrativo, qualora non sussista la necessità di analizzare le scritture

dell'intero periodo. L'ASR ha rilevato diversi casi in cui, nella selezione delle scritture contabili, i team di revisione hanno trascurato le caratteristiche delle scritture contabili di natura fraudolenta per individuare le manipolazioni. Inoltre le interviste inerenti alle frodi o non sono state condotte affatto o non hanno coinvolto la prescritta cerchia di persone.

In relazione alla categoria «Controllo di qualità nella revisione» sono stati rilevati più casi in cui venivano prestati servizi supplementari senza che i team di revisione avessero adeguatamente valutato il rispetto dei requisiti in materia di indipendenza. In un caso particolarmente grave l'impresa di revisione aveva implementato presso un cliente un sistema IT rilevante ai fini dell'allestimento del conto annuale. Questa situazione ha comportato una violazione del requisito dell'indipendenza, soprattutto nell'ambito della successiva accettazione dell'azienda in questione come cliente sottoposto a revisione. In un altro caso il team di revisione non ha proceduto ad alcuna consultazione in merito all'omesso adeguamento di cifre dell'esercizio precedente.

Sondaggio IFIAR sui risultati emersi dalle ispezioni

L'8 marzo 2018 l'IFIAR ha pubblicato i risultati di un sondaggio di ampio respiro¹¹, a cui hanno partecipato 42 Paesi membri dell'organismo. Si è trattato già del sesto sondaggio di questo tipo, che ha permesso di individuare constatazioni comuni, in forma anonima, per le sei maggiori imprese di revisione operanti su scala globale¹². Il sondaggio si concentrava in particolare sulle constatazioni emerse dalle operazioni di File Review relative a società di interesse pubblico e istituti finanziari di rilevanza sistemica. Sulla base del sondaggio l'IFIAR conduce trattative su scala globale con le sei principali reti di revisione, con l'intento di concordare alcune misure comuni volte a migliorare la qualità dei servizi di revisione.

Da un'analisi delle constatazioni emerse dalle File Review condotte dall'ASR

e di quelle eseguite da altre autorità di sorveglianza si evidenzia che queste sono paragonabili alle constatazioni dell'IFIAR in particolare nei seguenti ambiti:

- Identificazione dei rischi di errori significativi e relative risposte
- Stime contabili
- Frodi
- Controllo di qualità nella revisione
- Utilizzo del lavoro di terzi (revisioni di bilanci del gruppo e utilizzo del lavoro di un esperto)

Le autorità membro dell'IFIAR ritengono che le reti di revisione internazionali e le imprese di revisione locali debbano eliminare in modo duraturo le lacune ricorrenti. Per raggiungere questo obiettivo, nel 2015 l'IFIAR ha siglato un accordo con le sei principali imprese di revisione, che prevede di ridurre dopo quattro anni, vale a dire nel 2019, il numero di società di interesse pubblico con almeno una constatazione emersa dalla File Review, in modo che la percentuale scenda dal 39 al 29% (riduzione di circa il 25%). In base al sondaggio attuale la percentuale è già scesa al 30%.

Priorità dei controlli nel 2018

I controlli dell'ASR relativi alle priorità definite per l'anno in rassegna 2018 hanno prodotto i risultati di seguito descritti.

Priorità n. 1 per il 2018: Revisioni di bilanci del gruppo

L'allestimento del bilancio di gruppo implica lo scambio di informazioni al di là delle barriere linguistiche, culturali e nazionali. In genere, dirigere la revisione diventa tanto più complesso quanto maggiore è l'entità dei lavori con carattere transnazionale.

Il revisore del gruppo è tenuto ad affrontare in modo consoni i rischi che ne conseguono in particolare nei «full scope audit». Fra l'altro, è obbligato a partecipare a discussioni in merito alla pianificazione, a sottoporre ad analisi critica le pianificazioni e le valutazioni dei rischi e a vagliare le procedure di revisione eseguite. Il revisore del gruppo può condurre un

tale controllo in Svizzera, avvalendosi in particolare delle carte di lavoro del revisore delle componenti, oppure effettuare controlli in loco. Nelle società SMI si è fatto ricorso a quest'ultima tipologia di controlli presso le rispettive «componenti full scope» estere. Circa il 60% dei lavori di revisione per le «componenti full scope» di tali società si svolgono all'estero. È interessante notare che circa un terzo delle «componenti full scope» si trova in Paesi privi di un'autorità di sorveglianza riconosciuta.

Fortunatamente nell'anno in rassegna l'ASR non ha formulato alcuna constatazione relativa ai «full scope audit» nell'ambito delle revisioni di bilanci di gruppo, ma ne sono tuttavia emerse alcune in relazione a componenti non significative. In questo caso la verifica dei controlli di gruppo e le procedure di analisi comparativa non erano state condotte integralmente in modo adeguato. Al riguardo, vale quanto segue: più elevata è la percentuale di componenti non significative all'interno del gruppo, maggiore è l'accuratezza con cui vanno svolte le procedure di analisi comparativa a livello di gruppo. In un'altra revisione del bilancio di un gruppo non è stato vagliato in modo consoni il processo di consolidamento e, di conseguenza, non si è rilevata la registrazione errata di differenze di cambio da acquisto di partecipazioni.

Priorità n. 2 per il 2018: Campionamento di revisione

La determinazione della dimensione del campione nell'ambito delle verifiche di dettaglio dipende da una serie di ipotesi, fra cui i rischi ipotizzati, l'efficacia e il ricorso ai controlli interni, la verifica degli elementi chiave o altre procedure di verifica eseguite. Per quanto riguarda il campionamento di revisione, ciascuna delle cinque principali imprese di revisione ha defini-

¹¹ www.IFIAR.org > Activities > Inspection Survey.

¹² BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative e PricewaterhouseCoopers International Limited.

to specifiche disposizioni nell'ambito della propria metodologia di verifica.

L'ASR ha valutato, per l'anno in rassegna, il rispetto delle disposizioni interne ed esterne in materia di determinazione dei campioni nell'ambito delle procedure di conformità e delle verifiche di dettaglio in relazione alle File Review selezionate, giungendo a formulare constatazioni riguardo a quattro carte di lavoro.

Come nell'anno precedente, l'ASR ha constatato che la procedura volta a determinare la dimensione del campione e la conseguente selezione dei campioni non è stata sempre documentata in maniera adeguata. Non si è garantito che per la selezione fosse tenuta in considerazione la popolazione corretta e che tutti i controlli selezionati siano stati anche effettuati durante il periodo di verifica. Inoltre è stato rilevato che, da un lato, non si è definita correttamente la frequenza dei controlli e, dall'altro, la dimensione del campione selezionata in tale contesto era troppo ridotta. In più casi per il periodo intercorrente tra la verifica intermedia e la data di chiusura del bilancio non sono stati acquisiti elementi probativi adeguati a valutare l'efficacia dei controlli.

Indipendentemente dal fatto che siano eseguite procedure di conformità, la selezione di un campione adeguato è di importanza decisiva per le verifiche di dettaglio. Nonostante il parziale ricorso a metodi matematico-statistici, le dimensioni dei campioni nell'ambito delle procedure di conformità e delle verifiche di dettaglio non sono regolamentate in modo omogeneo nelle metodologie di verifica delle diverse reti di revisione. Questa circostanza e il fatto che le restanti disposizioni in materia di determinazione dei campioni non siano sempre correttamente osservate portano a ricorrenti constatazioni nell'ambito delle File Review.

Priorità n. 3 per il 2018: Benefici per i dipendenti

Riguardo a questo aspetto, l'ASR ha vagliato in particolare le nuove possibilità di condivisione dei rischi fra datore di lavoro e collaboratore (risk sharing).¹³ Il controllo riguardante questa priorità ha mostrato che solo un numero esiguo di società con azioni quotate in borsa applica attualmente il risk sharing.

In quattro delle cinque maggiori imprese di revisione i team utilizzano programmi standardizzati per la verifica delle prestazioni a collaboratori al termine del rapporto lavorativo. I rispettivi collaboratori sono stati opportunamente formati in merito allo IAS 19, condivisione dei rischi compresa. Inoltre queste imprese di revisione si avvalgono di esperti in materia pensionistica in grado di supportare, se necessario, i team di revisione. Sorprende che non esista un obbligo di consultazione formale in merito a questo tema. Nel caso di un'impresa di revisione, tuttavia, in sede di verifica dei conti annuali del 2017 è stato espressamente richiesto ai team che determinate procedure di verifica in merito a IAS 19 venissero eseguite da esperti in materia pensionistica.

L'ASR ha controllato il rispetto delle disposizioni complessivamente nell'ambito di sette File Review, al termine delle quali fortunatamente non sono state formulate constatazioni.

Priorità relativa all'anno precedente (2017): Key Audit Matters (KAM)

Nel 2017 l'ASR ha identificato il rispetto dello standard ISA 701 risp. della propria circolare n. 1/2015 come priorità dei controlli presso le cinque maggiori imprese di revisione. In tale contesto sono state sottoposte a valutazione 18 carte di lavoro¹⁴. Nell'ambito di nove File Review sono emerse complessivamente 20 constatazioni. Dato il numero relativamente elevato di constatazioni riscontrate nel 2017 e la rilevanza della nuova relazione di revisione per i destinatari,

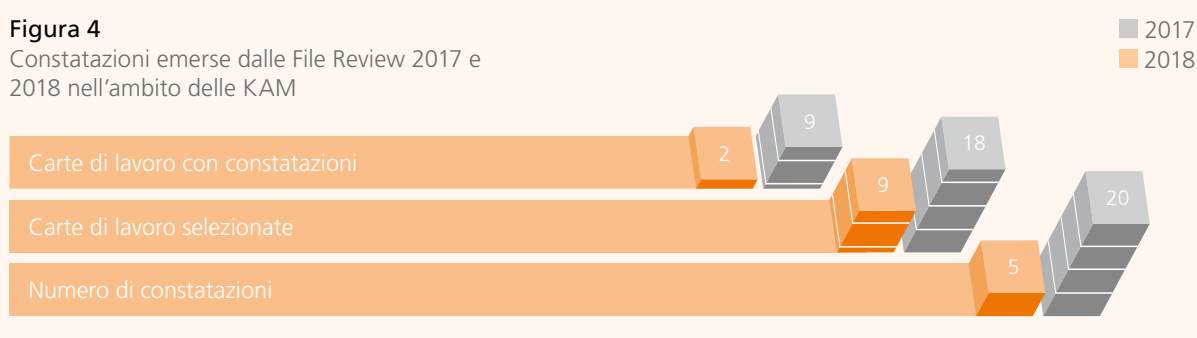
l'ASR ha deciso di reiterare il controllo relativo al rispetto dei requisiti anche nell'anno in rassegna. Nel 2018 si è controllato se le procedure di verifica descritte nelle KAM fossero state effettivamente eseguite e se le KAM esposte nella relazione di revisione fossero complete. Il criterio dell'ottemperanza è stato vagliato in 9 carte di lavoro. Anche nel secondo anno di applicazione sono emerse, nel complesso, ancora cinque constatazioni relative a due carte di lavoro.

¹³ Cfr. Presa di posizione «Risk Sharing – Eigenschaften Schweizer Vorsorgepläne im Rahmen der Bilanzierung nach IAS 19», EX-PERTSuisse, 20 dicembre 2016 (disponibile in versione tedesca e francese).

¹⁴ Il rapporto di gestione 2017 dell'ASR non riportava ancora otto File Review e dodici constatazioni relative a due delle cinque principali imprese di revisione poiché in quel momento il processo di constatazione era ancora a una fase iniziale.

Figura 4

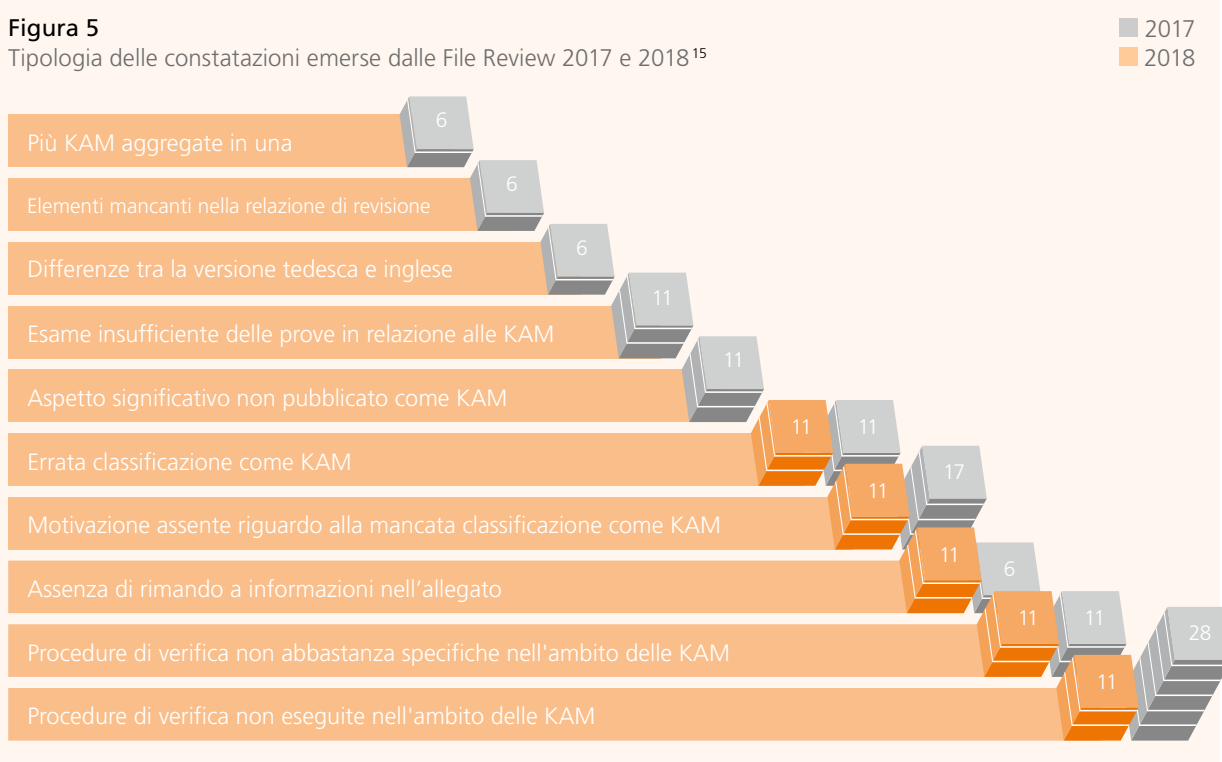
Costatazioni emerse dalle File Review 2017 e 2018 nell'ambito delle KAM



Il numero di carte di lavoro con constatazioni è diminuito rispetto all'anno precedente, ma resta pur sempre troppo elevato.

Figura 5

Tipologia delle constatazioni emerse dalle File Review 2017 e 2018¹⁵



Nell'anno in rassegna, l'ASR ha appurato nel corso di una File Review che non tutte le procedure di verifica espresse nella relazione di revisione che pertenevano all'ambito delle KAM erano state effettivamente eseguite, che non erano state descritte in modo esaustivo e che mancava il riferimento alle informazioni nell'allegato al conto di gruppo.

Riguardo agli aspetti che richiedono una verifica approfondita, occorre dimostrare se si classifichino o meno

come KAM. In un'ulteriore File Review l'ASR ha rilevato la mancanza della necessaria motivazione al riguardo. Pertanto l'ASR non ha potuto riscontrare la completezza delle KAM nella relazione di revisione. Nelle stesse carte di lavoro è stato esposto nelle KAM un aspetto che in realtà non era significativo.

Nell'ambito delle File Review l'ASR non ha riscontrato alcun caso di manifesta incompletezza delle KAM nelle relazioni di revisione. L'ASR non

ha riscontrato alcuna lacuna neppure nell'esame delle prove in relazione alle KAM.

La relazione di revisione rappresenta una fonte di informazione importante per i gruppi d'interesse, di conseguenza l'ASR si attende che sia allestita correttamente. L'ASR controllerà anche in futuro le KAM e le rispettive procedure di revisione alla base nell'ambito delle proprie File Review.

¹⁵ I valori sono indicati in percentuale per migliorare la confrontabilità tra i due anni.

L'ASR accoglie con favore l'indicazione volontaria di informazioni in merito alla significatività e la considerazione delle componenti (cd. scoping) nelle relazioni di revisione. Questi dati costituiscono informazioni preziose che consentono agli investitori e agli altri destinatari delle relazioni di revisione di valutare meglio l'entità delle procedure di verifica.

Analisi delle cause e misure

Al termine dei controlli effettuati in loco, l'ASR inoltra alle imprese di revisione la bozza della propria relazione con la richiesta di elaborare un'analisi delle cause con le relative misure. Al riguardo va considerato che la responsabilità per l'analisi delle cause e per le misure concernenti le constatazioni a livello di carte di lavoro compete in primo luogo alla direzione dell'impresa di revisione e non al team di revisione interessato. In seguito l'ASR vaglia le possibili cause e l'adeguatezza delle misure proposte. Le misure e i termini concordati definitivamente con le imprese di revisione vengono integrati nel rapporto di controllo dell'ASR. Le misure concordate devono essere attuate nell'arco di un anno e sono oggetto di valutazione da parte dell'ASR nell'anno successivo.

Presso le cinque principali imprese di revisione, i processi relativi all'analisi delle cause sono stati ulteriormente sviluppati di concerto con le reti globali. Queste ultime hanno elaborato una serie di disposizioni vincolanti e di strumenti per l'allestimento di detta analisi. Su tale base vengono effettuate analisi delle cause sia per le constatazioni emerse dal monitoraggio interno come pure per le constatazioni formulate da un'istanza esterna a livello di File e Firm Review. L'identificazione delle cause positive in relazione alle carte di lavoro che non presentano constatazioni non è gestita in modo omogeneo. L'elaborazione dell'analisi delle cause viene affidata nelle varie imprese a responsabili della gestione dei rischi e della qualità all'interno dell'impresa di revisione.

I criteri secondo i quali le imprese di revisione analizzano le constatazioni sono eterogenei. A seconda dell'impresa, oltre alle analisi generali vengono prese in considerazione, in alternativa, le singole constatazioni, gli ambiti tematici trasversali, un'analisi basata sugli standard di revisione o una combinazione di questi diversi aspetti. I risultati dell'analisi delle cause confluiscono in piani di misure di cui normalmente viene dato conto alla rete globale, mentre invece la sorveglianza relativa all'attuazione delle misure avviene a livello locale.

Le misure concordate con le imprese di revisione devono essere volte all'eliminazione delle lacune riscontrate. L'attuazione di misure a livello aziendale è di regola un'operazione un tantum, dal momento che queste misure si riferiscono alla rettifica di processi e strumenti. Simili constatazioni emergono in particolare in conseguenza di lacune ricorrenti nell'ambito delle File Review. Le misure per le constatazioni a livello di carte di lavoro, per contro, hanno spesso carattere ricorrente. L'ASR assegna per ogni File Review un rating per quanto concerne la qualità della revisione.

È importante che venga osservato un trend positivo nel campo dell'analisi delle cause e delle misure proposte dalle imprese di revisione, in quanto solo un'analisi delle cause fondata può sfociare in una diminuzione persistente delle constatazioni ricorrenti a livello interno ed esterno.

Procedimenti e inchieste preliminari

Nell'ambito delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale, l'ASR svolge, oltre ai controlli di routine, anche procedimenti e inchieste preliminari ad hoc. Al riguardo, tiene conto in particolare delle segnalazioni qualificate da parte di terzi. Nell'anno in rassegna l'ASR ha ricevuto 15 segnalazioni da parte di terzi in merito ai lavori di imprese di revisione sotto sorveglianza statale. In base a queste segnalazioni sono stati condotti nell'anno in rasse-

gna nove accertamenti rispettivamente controlli ad hoc. Due procedimenti sono stati aperti nei confronti di capi revisori di imprese di revisione sotto sorveglianza statale.

Indicatori per la valutazione della qualità della revisione

Indicatori dell'ASR

L'ASR rileva presso le cinque principali imprese di revisione dodici indicatori relativi alla qualità della revisione¹⁶. Tali indicatori vengono utilizzati in particolare per l'analisi delle tendenze come pure per la valutazione dei rischi e la pianificazione delle ispezioni.

¹⁶ Gli indicatori comunicati dalle imprese di revisione non sono verificati dall'ASR da un punto di vista materiale.

Figura 6

Confronto fra indicatori selezionati (valori medi) rilevati dalla revisione contabile delle cinque principali imprese di revisione

Indicatore	2015		2016		2017		2018	
	da	a	da	a	da	a	da	a
Cifra d'affari annua per partner in milioni di CHF	1.9	4.5	1.8	4.2	2.0	4.1	2.1	4.4
Rapporto tra onorario supplementare e onorario di revisione¹⁷								
– Società SMI	0.2	0.2	0.2	0.2	0.1	0.3	0.1	0.2
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	0.0	0.4	0.0	0.2	0.0	0.3	0.0	0.3
Numero di collaboratori per partner	7.2	15.8	7.4	15.3	8.2	15.8	9.5	14.3
Ore di formazione continua	53	80	54	77	52	84	49	85
Tasso di turnover in percentuale	13	25	12	27	12	29	13	31
Numero di ore EQCR¹⁸								
– Società SMI	37	115	25	116	43	182	51	224
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	6	17	8	17	8	16	9	19
Numero di ore del capo revisore								
– Società SMI	227	746	351	700	478	733	562	757
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	71	110	75	113	74	114	77	125
Numero di ore di Shared Service Center esteri in percentuale delle ore totali nelle società con azioni quotate in borsa	0	8	0	7	0	10	0	13
Numero di consultazioni per società con azioni quotate in borsa sottoposta a verifica	0.0	0.3	0.1	0.4	0.0	1.0	0.2	1.1

Ad eccezione di un'impresa di revisione, la cifra d'affari annua per partner è aumentata rispetto all'anno precedente. L'impresa di revisione con il minor numero di collaboratori per partner presenta anche la più bassa cifra d'affari per partner.

Per l'ASR il rapporto tra gli onorari supplementari e l'onorario di revisione conseguiti dalle imprese di revisione presso società di interesse pubblico rappresenta un indicatore di rischio. Quanto più alto è il valore, tanto maggiore è il rischio di conflitti d'interesse per l'impresa di revisione. Per le società SMI, il valore più alto all'interno della forbice ha fatto segnare una diminuzione. Il limite previsto dalla legislazione dell'UE è pari a 0,7 nella media dei tre anni. Nel complesso i valori sono chiaramente inferiori alle prescrizioni dell'UE. Tuttavia nell'anno in rassegna sono pervenute all'ASR sette notifiche di mandati con un valore superiore a 1,0 (2017: dieci), nessuna delle quali riguarda società SMI.

Per garantire la qualità della revisione è di fondamentale importanza che revisori frequentino con assiduità corsi di formazione continua al fine di accrescere le proprie competenze e capacità. Le ore di formazione continua riportate dagli indicatori sono state calcolate secondo le direttive di EXPERT-Suisse, ma senza tener conto del tempo dedicato allo studio individuale. Dal 2014 un'impresa di revisione presenta il valore più alto, mentre un'altra registra dal 2016 il valore più basso.

Il modello aziendale imprese di revisione comporta necessariamente una certa fluttuazione dell'organico. Un tasso di turnover troppo elevato può però influire negativamente sulla qualità della revisione contabile, poiché possono venire a mancare validi collaboratori dotati delle necessarie competenze e conoscenze. Tra le varie imprese di revisione emergono enormi differenze in merito al tasso di turnover. Dal 2015 la stessa impresa di revisione ha presentato per tre vol-

te il tasso di turnover più alto. Nell'anno in rassegna questo valore è risultato superiore al 30%. Osservando la totalità delle imprese di revisione, è la prima volta dall'inizio delle rilevazioni nel 2009 che si supera questa soglia particolarmente elevata. Per contro, da quando viene rilevato l'indicatore, il livello più basso è sempre registrato dalla stessa impresa.

Per le società con azioni quotate in borsa dev'essere tassativamente nominato un EQCR¹⁹. I valori delle imprese di revisione sono eterogenei. Di norma, più ampi sono i mandati affidati alle imprese di revisione, maggiore è il numero di ore dell'EQCR. Inol-

¹⁷ Determinati valori relativi all'anno precedente sono stati adeguati in seguito a correzioni.

¹⁸ Engagement Quality Control Reviewer o responsabile del riesame della qualità dell'incarico.

¹⁹ Engagement Quality Control Reviewer o responsabile del riesame della qualità dell'incarico.

tre, i valori possono lievitare anche in seguito all'acquisizione di un mandato SMI oppure al cambio di EQCR, operazione che comporta un periodo di rodaggio. Dal 2014 è la stessa impresa di revisione a presentare i valori più alti per le società SMI. Presso un'altra impresa di revisione, che fino al 2017 aveva registrato il valore più basso, l'indicatore per le società SMI è raddoppiato.

Il numero medio di ore del capo revisore è soggetto a oscillazioni annuali e varia in base alle caratteristiche specifiche dei mandati. Dal 2014 è la stessa impresa di revisione a presentare il valore più alto con riferimento alle società SMI. Il numero medio di ore del capo revisore riferibili a società SMI rappresenta un multiplo di quello registrato per le restanti società con azioni quotate in borsa.

Nell'anno in rassegna, il numero di imprese di revisione che delegano lavori di revisione a «Shared Service Center» esteri è aumentato da tre a quattro. Rispetto al 2017 il volume dei lavori esternalizzati a SSC esteri è aumentato presso tutte le imprese di revisione, in proporzione variabile tra il 6 e l'85 %.

I valori registrati dalle imprese di revisione nell'ambito delle consultazioni sono risultati eterogenei. In un'impresa di revisione il numero di consultazioni per società con azioni quotate in borsa sottoposta a verifica si è ridotto di quattro quinti rispetto all'anno precedente. Questa netta riduzione è dovuta all'elevato valore fatto segnare nel 2017. In quel momento, a influire sensibilmente sull'indicatore era stato l'obbligo di consultazione statuito nel quadro delle prescrizioni KAM²⁰ di recente introduzione. Presso una seconda impresa di revisione il numero di consultazioni è invece pressoché raddoppiato, soprattutto per via delle questioni collegate a IAS 19. Presso un'altra impresa di revisione si è tornati a effettuare consultazioni formali, diversamente dall'anno precedente. Per le due restanti imprese di revisione, il valore è rimasto pressoché invariato rispetto al 2017.

Indicatori relativi alla qualità della revisione presso le cinque principali imprese di revisione

Per la valutazione della qualità della revisione, tre delle cinque principali imprese di revisione fanno ricorso, oltre che agli indicatori rilevati dall'ASR, anche a indicatori propri. Di regola tali indicatori interni seguono le disposizioni della rispettiva rete globale, a cui vengono anche comunicati. In quest'ambito si possono riscontrare differenze nel numero, nella tipologia e nella ponderazione tra indicatori quantitativi e qualitativi. Due imprese di revisione dispongono di un processo di ampio respiro per la rilevazione, l'analisi e il monitoraggio degli indicatori interni. Risultati, variazioni e tendenze riscontrati sono poi oggetto di valutazione sia quantitativa che qualitativa. Un'altra impresa di revisione sorveglia invece un numero proporzionalmente inferiore di indicatori, basando la loro valutazione prevalentemente su criteri qualitativi anziché quantitativi.

Per quanto concerne le altre due imprese di revisione, come in passato non sono ravvisabili interventi in seno alle reti finalizzati all'implementazione di tali indicatori. Queste due imprese dispongono in concreto di alcuni indicatori volti a valutare la qualità ma non li considerano esplicitamente come tali. L'ASR ritiene che gli indicatori interni possono fornire tempestive indicazioni riguardo alle tendenze sia positive che negative del fattore qualità e, di conseguenza, favorire l'adozione di opportune contromisure atte a migliorare questo aspetto.

I comitati interni di audit utilizzano solo in casi singoli gli indicatori per la misurazione della qualità dei lavori di revisione. È auspicabile che si diffonda più consapevolezza circa l'utilità degli indicatori quale strumento in grado di fornire valide informazioni aggiuntive. In questo caso non si tratta della significatività assoluta dei singoli indicatori quanto di un dialogo più proficuo con l'ufficio di revisione in merito alla qualità dei servizi di revisione resi.

Collaborazione con le borse

Al fine di evitare doppiopioni, l'ASR coordina la propria attività di sorveglianza con la SIX. In tale contesto l'ASR non effettua direttamente valutazioni circa l'adempimento dei principi contabili, bensì esamina di volta in volta se l'ufficio di revisione rispetti i requisiti legali e del diritto professionale. La SER è responsabile dell'adempimento dei principi contabili da parte delle società quotate alla SIX. Ad essa compete quindi la valutazione del rispetto degli obblighi gravanti sugli emittenti nell'ambito del regolamento di quotazione. Se l'ASR, nell'ambito delle sue attività di controllo, rileva possibili violazioni essenziali dei principi contabili, invia una notifica scritta alla borsa competente. Nell'anno in rassegna sono state inviate due notifiche.

Collaborazione con i comitati interni di audit

Negli ultimi anni risulta sempre più evidente che la presenza di comitati interni di audit (Audit Committee) competenti e indipendenti esercita una grande influenza sulla qualità dei servizi di revisione. Come l'ASR, questi organi hanno il compito di valutare e sottoporre ad analisi critica il lavoro svolto dall'ufficio di revisione. Data la similarità dei rispettivi interessi, ultimamente l'ASR ha intensificato i contatti con tali comitati e due anni fa ha pubblicato una guida contenente una serie di raccomandazioni non vincolanti.

Inoltre il 2 novembre 2018 l'ASR ha condotto per la prima volta un workshop per consigli d'amministrazione e investitori di società di interesse pubblico, che ha riscosso grande interesse. Il seminario di mezza giornata svoltosi a Zurigo si proponeva di illustrare ai partecipanti le Best Practice nel rapporto con l'ufficio di revisione nonché tendenze e sviluppi attuali. Le relazioni informative su dottrina e prassi del prof. dr. Reto Eberle (Università di Zurigo), del prof. dr. Roland Müller (Universi-

²⁰ Key Audit Matters.

tà di San Gallo), di Sonja Stirnimann (specialista in materia di frodi) e le presentazioni a cura dei rappresentanti dell'ASR Wanda Eriksen e Niels Biemond sono state poi arricchite da una tavola rotonda a cui hanno partecipato i diversi relatori.

Dal workshop è emerso che un comitato interno di audit esperto e indipendente favorisce lo scetticismo professionale del revisore contribuendo in generale ad una migliore qualità dei lavori di revisione. Dal canto loro, i rappresentanti degli investitori che hanno preso parte all'iniziativa si sono espressi in particolare a favore di relazioni di revisione più significative (Key Audit Matters) per la verifica di società quotate in borsa.

Standard Setting

Standard svizzeri di revisione

Le società che allestiscono un bilancio secondo le raccomandazioni Swiss GAAP FER di norma sottopongono a revisione il proprio conto annuale o di gruppo esclusivamente ai sensi degli SR. Quelle che invece si basano sugli standard di rendiconto internazionali (ad es. IFRS, US GAAP) devono sempre essere sottoposte a verifica non solo secondo lo standard di revisione internazionale corrispondente (ISA, standard del PCAOB), ma anche in conformità agli SR (circ. n. 1/2008). Le differenze che sussistono tra gli ISA e gli SR riguardano le modifiche attualmente non ancora incorporate in circa dieci standard di revisione.²¹ Nel contesto della relazione di revisione ampliata, il corrispondente nuovo standard (ISA 701) è stato peraltro dichiarato applicabile per i conti annuali e di gruppo in conformità al CO e alle Swiss GAAP FER mediante la circolare n. 1/2015, la quale sarà abrogata non appena l'ISA 701 verrà recepito negli SR. In questo processo, l'ASR continua a impegnarsi affinché gli ISA siano integrati in maniera tempestiva negli SR.

Standard internazionali

In seguito alla collaborazione all'interno dell'IFIAR, sono state presentate le seguenti prese di posizione in merito a diverse proposte dell'IESBA e dello IAASB.

- Nel luglio 2018 l'IFIAR ha presentato all'IESBA una presa di posizione concernente la bozza di strategia e del piano di lavoro per il periodo 2019–2023.
- Nell'ottobre 2018 l'IFIAR ha presentato allo IAASB una presa di posizione in merito alla bozza dell'International Standard on Auditing (ISA) 315 (revised) «Identifying and Assessing the Risks of Material Misstatement».

L'ASR, inoltre, si è espressa positivamente, nel febbraio 2018, in merito alle questioni sollevate dal Monitoring Group Consultation dell'IOSCO²² nell'ambito della propria consultazione «Strengthening the Governance and Oversight of the International Audit-Related Standard-Setting Boards in the Public Interest». Le misure proposte mirano a migliorare l'elaborazione, le responsabilità e la sorveglianza degli standard di revisione internazionali nonché ad accrescerne l'indipendenza rispetto alla categoria professionale.

Tali prese di posizione vengono pubblicate sistematicamente sul sito dell'ASR.

Priorità dei controlli nel 2019

In relazione ai controlli di routine previsti per le imprese di revisione sotto sorveglianza statale, l'ASR ha definito le seguenti priorità per il 2019.

- Valutazione della cultura d'impresa
- Valutazione del ricorso a «Data Analytics» nelle fasi di pianificazione e attuazione
- Valutazione della revisione concernente i ricavi provenienti da contratti con i clienti (IFRS 15)

- Valutazione della revisione concernente la verifica di riduzioni durevoli dell'avviamento (IAS 36)

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

Nuove tecnologie

L'analisi di grandi quantità di dati è una tendenza in crescita che interessa il settore della revisione contabile in modo duraturo. Sebbene non vi sia omogeneità nell'utilizzo degli strumenti di analisi presso le singole imprese di revisione, il ricorso crescente a queste tecnologie costituisce un fenomeno molto evidente per l'ASR. La verifica delle scritture contabili viene già eseguita in larga misura mediante tool di analisi. Nell'ambito di singole File Review i team di revisione hanno utilizzato l'analisi dei dati per supportare o perfino sostituire determinate procedure di validità. Tenendo conto di questa evoluzione, l'ASR ha inserito l'utilizzo dell'analisi dei dati nella pianificazione ed esecuzione dei controlli tra le priorità che sottoporrà a valutazione nel 2019: tra gli aspetti a cui verrà riservata particolare attenzione vi saranno l'impiego dei tool, la valutazione dei dati sottostanti e i risultati delle analisi. Inoltre l'ASR valuterà in che modo sono garantite la protezione e la sicurezza dei dati e quali controlli di qualità sono stati attuati in questo campo.

Nella bozza di revisione dello standard ISA 315 «Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi» l'IAASB ha trattato per la prima volta il ricorso a tecniche e tool di analisi dei dati, facendo tuttavia presente la necessità di adeguare ulteriori standard, quali ISA 520 «Procedure di analisi comparativa» e ISA 530 «Verifiche a campione».

²¹ ISA 250, 260, 315, 570, 610, 700, 701, 705, 706 e 720.

²² International Organization of Securities Commission.

L'IAASB ha evidenziato altresì l'importanza che le tecnologie dell'informazione rivestono per la revisione. Si punta a far entrare in vigore il nuovo standard per le revisioni di bilanci relativi a esercizi che hanno inizio il 15 dicembre 2020 o dopo tale data.

Lo sviluppo di tecnologie blockchain si trova ancora in fase iniziale. L'impiego di queste tecnologie, iniziato con la diffusione della criptovaluta Bitcoin, sta prendendo campo in numerosi settori. La blockchain è una catena di blocchi distribuiti in modo decentralizzato. In un blocco possono essere gestite informazioni di diverso tipo, come unità monetarie, titoli di credito, diritti fondamentali e di possesso, oltre a transazioni come il trasferimento di questi diritti. Il fatto che ogni nuovo blocco contiene le informazioni del blocco precedente protette da crittografia e munite di time stamp e che la catena è distribuita all'interno della rete renderebbe impossibile ogni manipolazione. Nelle blockchain pubbliche sono prioritari aspetti come la decentralizzazione, la trasparenza e l'apertura, mentre risultano più limitate la garanzia di integrità dei dati e la sicurezza della rete. Nelle blockchain chiuse, invece, i partecipanti si conoscono ma i dati non sono accessibili pubblicamente. Nonostante la fiducia reciproca esistente fra partecipanti, l'assicurazione dell'autenticità e non modificabilità dei dati riveste un'importanza essenziale.

Per effetto della tecnologia blockchain nel prossimo futuro l'organizzazione delle procedure di verifica potrebbe cambiare per diverse voci oggetto della revisione. Prima di far confluire i dati in modo non ponderato nel conto annuale occorre sottoporre ad analisi critica fonte, cerchia di utenti e meccanismi di sicurezza di una blockchain come pure la verifica delle transazioni in essa eseguite. Pertanto occorre tenere in considerazione i rischi connessi con l'IT, compresi i controlli generali IT, nonché la cyber security sull'ambiente della block-

chain. Le quattro maggiori imprese di revisione si stanno occupando intensamente della questione blockchain e delle criptovalute. Una delle «big five» ha già reso noto l'impiego di un «Blockchain Analyzer» per la verifica delle transazioni di questo tipo.

Il Dipartimento federale delle finanze ha istituito un gruppo di lavoro dedicato alla tecnologia blockchain e alle ICO (Initial Coin Offering)^{23 24} In collaborazione con l'Ufficio federale di giustizia e la FINMA il gruppo di lavoro ha valutato gli aspetti relativi al diritto civile e all'ambito regolatorio connessi a questa tecnologia. Non ha rilevato l'esigenza di adeguamenti fondamentali nella legislazione sui mercati finanziari, valutandola neutrale dal punto di vista delle tecnologie, ma ritiene comunque opportuno intervenire in modo mirato in determinati settori. Ciò vale anche per gli aspetti inerenti al diritto civile²⁵. Nel marzo 2018 il ministro delle finanze britannico ha istituito un gruppo di lavoro formato da HM Treasury, Financial Conduct Authority e Bank of England²⁶. Questa «Cryptoasset Taskforce», pur riconoscendo il potenziale insito in queste nuove tecnologie, ne evidenzia anche i cospicui rischi (impiego di crypto asset per finalità illegali, potenziali future minacce alla stabilità finanziaria, ecc.). L'IFRS Interpretations Committee sta analizzando l'impatto di criptovalute, blockchain e ICO sui rendiconti basati sugli IFRS²⁷. Si vuole infatti studiare in che misura la registrazione contabile e la valutazione di criptovalute e ICO possa avvenire secondo gli attuali standard o se questi ultimi debbano essere invece adeguati.

L'ASR segue con attenzione questi sviluppi e si attende che i team di revisione mantengano lo scetticismo professionale nel vagliare i risultati offerti dai nuovi strumenti e dalle nuove tecnologie.

²³ Finanziamento tramite criptovalute invece che con l'ingresso in borsa.

²⁴ www.admin.ch > Documentazione > Comunicati stampa (limitare il periodo di ricerca al 31.08.2018; www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa.msg-id-72001.html)

²⁵ www.admin.ch > Documentazione > Comunicati stampa > Comunicati stampa del Consiglio federale > Il Consiglio federale intende perfezionare le condizioni quadro per le tecnologie blockchain e DLT, 14 dicembre 2018 (www.admin.ch/gov/it/pagina-iniziale/documentazione/comunicati-stampa/comunicati-stampa-consiglio-federale.msg-id-73398.html).

²⁶ www.fca.org.uk > News > News stories (www.fca.org.uk/news/news-stories/cryptoasset-taskforce-publishes-report-uk-approach-cryptoassets).

²⁷ www.ifrs.org > News and events > Meeting and Events diary > [2018] [September] [IFRS Interpretations Committee] > Cryptocurrencies.

Regulatory Audit

Introduzione

In qualità di «braccio operativo» della FINMA, le società di audit e gli auditor responsabili rivestono un ruolo decisivo nel sistema dualistico di vigilanza sui mercati finanziari attuato in Svizzera. Essi svolgono l'audit prudenziale presso gli assoggettati alla sorveglianza di detta autorità, un tipo di verifica notevolmente diverso da quello eseguito dall'ufficio di revisione secondo le prescrizioni del Codice delle obbligazioni.

Nel 2018 la FINMA ha proceduto a una revisione parziale della circolare «Attività di audit», con l'obiettivo di strutturare l'audit prudenziale in

modo maggiormente orientato al rischio e di creare i presupposti per una maggiore efficacia ed efficienza di queste attività. Così, dopo la riforma del settore varata nel 2013 e l'entrata in vigore del disegno di raggruppamento nel 2015, si è giunti nell'arco di breve tempo ad avanzare nuove proposte di modifica, che sono divenute operative con il 1° gennaio 2019.

Negli ultimi anni la struttura di mercato dei fornitori di servizi di audit ha registrato pochi cambiamenti. Come in passato, le tre principali società di audit – PwC, EY e KPMG – eseguono la grande maggioranza degli audit prudenziali, sebbene secondo

l'ASR tra i vari fornitori di servizi di audit vi sia una forte concorrenza per l'acquisizione dei mandati messi a concorso.

A fine 2018 sono complessivamente 17 le società di audit che dispongono di un'abilitazione a eseguire verifiche conformemente alle leggi sui mercati finanziari. Nell'anno in rassegna è stata concessa l'abilitazione a eseguire verifiche ai sensi della LICol a una società di audit che finora era abilitata a eseguire verifiche ai sensi della LBCR, della LInFi, della LBVM e della LOF. Un'altra, che disponeva dell'abilitazione per la verifica degli IFDS, è stata oggetto di una fusione e poi sciolta.

Figura 7

Società di audit suddivise per tipo di abilitazione

Tipo di abilitazione	Numero al 31.12.2018	Numero al 31.12.2017	Numero al 31.12.2016	Numero al 31.12.2015
Verifiche ai sensi della LBCR, LInFi, LBVM e LOF/verifiche ai sensi della LICol/verifiche ai sensi della LSA/verifiche di IFDS	5	5	6	6
Verifiche ai sensi della LBCR, LInFi, LBVM e LOF/verifiche ai sensi della LICol/verifiche ai sensi della LSA	1	1	–	–
Verifiche ai sensi della LBCR, LInFi, LBVM e LOF/verifiche ai sensi della LICol/verifiche di IFDS	1	1	1	1
Verifiche ai sensi della LBCR, LInFi, LBVM e LOF/verifiche ai sensi della LICol	1	–	–	–
Verifiche ai sensi della LBCR, LInFi, LBVM e LOF	–	1	1	–
Verifiche ai sensi della LICol/verifiche di IFDS	1	1	1	1
Verifiche ai sensi della LICol	1	1	1	1
Verifiche ai sensi della LSA	1	1	1	1
Verifiche di IFDS	6	7	8	8
Totale società di audit	17	18	19	18

Il trend descritto negli ultimi anni prosegue anche nel 2018. Il numero degli istituti sottoposti alla sorveglianza della FINMA è ulteriormente diminuito, fatta eccezione per l'ambito della LICol dove si è osservato un aumento degli investimenti collettivi di capitale ai sensi del diritto svizzero. La netta

riduzione registrata tra gli IFDS va interpretata alla luce della prossima entrata in vigore della LInFi, in seguito alla quale, nel 2020, lo stato di IFDS verrà meno.

La seguente tabella riporta il numero degli istituti che a fine 2018 era-

no stati sottoposti a verifica da parte delle società di audit abilitate alle verifiche in conformità alle leggi sui mercati finanziari.

Figura 8

Numero di imprese sorvegliate per ambito di pertinenza

Ambiti di vigilanza	Numero delle imprese sorvegliate	2018	2017	2016	2015
Banche	Banche e commercianti di valori mobiliari (escluse le banche Raiffeisen ²⁸)	296	299	312	346
Assicurazioni	Imprese di assicurazione	200	205	207	214
	Gruppi assicurativi	6	6	6	6
LICoI	Direzioni dei fondi	48	45	44	43
	Rappresentanti	86	92	94	94
	Gestori patrimoniali	213	217	206	178
	Investimenti collettivi di capitale svizzeri	1'727	1'641	1'551	1'542
IFDS	Intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA	135	163	199	227

Controlli 2018

Analogamente al 2017, nell'anno civile 2018 sono state controllate nove²⁹ società di audit, di cui:

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

- due delle sei società di audit che forniscono esclusivamente servizi agli IFDS e che vanno sottoposte a controllo ogni cinque anni.

La qualità dei servizi di audit erogati dalle nove società di audit controllate nel 2018 è stata verificata attraverso 17 File Review. In tale contesto sono state selezionate le seguenti categorie di società operanti sui mercati finanziari:

- nove banche, di cui una di rilevanza sistemica, due banche cantonali e sei istituti bancari di medie e piccole dimensioni,
- due commercianti di valori mobiliari,
- un'assicurazione,
- una direzione dei fondi,
- quattro IFDS.

Figura 9

Panoramica dei controlli dell'ASR e delle constatazioni del 2017 e del 2018

Categorie	Cinque maggiori società di audit		Altri		Totale	
	2018	2017	2018	2017	2018	2017
Numero controlli	5	5	4	4	9	9
Constatazioni Comment Form nell'ambito della Firm Review (Regulatory Audit)	6	3	1	1	7	4
Constatazioni Comment Form nell'ambito della File Review (Regulatory Audit)	38	19	16	9	54	28
Numero carte di lavoro sottoposte al controllo	12	8	4	4	17	12

²⁸ In aggiunta 246 Banche Raiffeisen organizzate come società cooperative

²⁹ Il controllo svolto in loco presso due società di audit si è concluso, ma poiché il processo di constatazione si trova ancora a una fase iniziale, i risultati emersi non sono stati riportati nel rapporto di gestione 2018. Per contro, sono stati considerati i controlli non ancora conclusi lo scorso anno.

Firm Review

Nel 2018 sono stati eseguiti nove controlli, sette dei quali si sono già conclusi. Dalla Firm Review 2018 nonché dai controlli non ancora considerati nel rapporto di gestione 2017 sono emerse complessivamente sette constatazioni, quattro delle quali riguardanti l’adempimento dei requisiti inerenti alle ore di verifica e di perfezionamento. Le altre tre constatazioni hanno evidenziato lacune in relazione al sistema di assicurazione della qualità e alle condizioni per l’abilitazione.

Con le operazioni di Firm Review, l’ASR ha identificato in media 0,8 constatazioni per ogni controllo. Rispetto allo scorso anno questo dato ha fatto segnare un incremento di 0,3, imputabile da un lato alle constatazioni concernenti le ore di verifica e di perfezionamento richieste agli

auditor responsabili e dall’altro anche alle ripetute constatazioni inerenti al monitoraggio interno all’azienda (audit prudenziale). In entrambi i casi si trattava di tematiche prioritarie per l’ASR, alle quali si continuerà a riservare particolare attenzione anche in futuro. Il monitoraggio è un elemento chiave per un’assicurazione della qualità efficace.

File Review

Nel 2018 sono state condotte complessivamente 17 File Review, di cui 11 già portate a termine. Come per le File Review effettuate nell’ambito del Financial Audit, anche per il Regulatory Audit la qualità della revisione dipende in misura notevole dai revisori coinvolti nel mandato. In particolare, sono determinanti le loro conoscenze specialistiche in merito alle disposizioni normative.

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

Nelle seguenti figure sono elencate le constatazioni emerse dalle File Review concluse nel 2018 nonché dalle File Review non ancora considerate nel rapporto di gestione 2017, per un totale di 16 carte di lavoro suddivise per ambiti di verifica e cause:

Figura 10
Tipologia e numero delle constatazioni, suddivise per ambito di verifica, emerse dalle File Review nell’ambito del Regulatory Audit (in totale 54 constatazioni)

Disposizioni della LRD	27
Gestione dei rischi	9
Esigenze in materia di fondi propri, solvibilità	8
Effetti a livello di audit prudenziale conseguenti al rendiconto	4
Sistema di controllo interno (incl. IT), revisione interna e outsourcing	2
Altro	4

La maggior parte delle constatazioni formulate dall’ASR ha riguardato le procedure di verifica concernenti il rispetto delle disposizioni della LRD. Delle 27 lacune emerse nell’ambito della verifica del rispetto delle disposizioni della LRD, 22 riguardavano l’ambito di vigilanza degli IFDS, che costituisce anche la ragione principale dell’aumento delle constatazioni nel 2018. Nello scorso anno sono pervenute all’ASR ripetute segnala-

zioni da parte della FINMA riguardo alla qualità lacunosa delle attività di verifica svolte dalle società di audit in quest’ambito. Il numero delle constatazioni formulate per ciascuna File Review (3,4) è notevolmente aumentato rispetto all’anno precedente (2,3) e anche in questo caso a dominare, in senso assoluto come pure relativo, sono le constatazioni riguardanti la verifica

degli IFDS. Il rispetto delle disposizioni della LRD rientra tra le priorità fissate per i controlli. Con l’entrata in vigore della LSerFi, la verifica degli IFDS su mandato della FINMA verrà meno. Come già negli scorsi anni, un numero piuttosto elevato di constatazioni ha riguardato gli ambiti della gestione dei rischi, le esigenze in materia di fondi propri delle banche e la solvibilità delle assicurazioni.

Figura 11

Cause delle constatazioni emerse dalle File Review nell'ambito del Regulatory Audit 2018

Elementi probativi insufficienti	37
Elementi probativi insufficienti uniti a uno scetticismo professionale carente	5
Attività di reporting lacunosa unita a elementi probativi insufficienti	5
Assicurazione della qualità e violazioni della diligenza nell'ambito della verifica	4
Altro	3

Come in passato, la causa più ricorrente di constatazioni si è rivelata essere una carenza dello scetticismo professionale necessario per l'esecuzione della verifica. Le procedure di verifica lacunose hanno riguardato ad esempio le verifiche a campione, l'entità della sorveglianza consolidata e la verifica nell'ambito della gestione dei rischi. Sono stati anche individuati casi in cui il resoconto alla FINMA circa le procedure di verifica effettuate non corrispondeva con le attività realmente svolte. Altre constatazioni concernevano violazioni generali della diligenza nell'ambito della verifica.

Priorità dei controlli nel 2018

Nel rapporto di gestione 2017 l'ASR ha pubblicato le priorità dei controlli inerenti al 2018 in materia di audit prudenziale e nell'anno in rassegna le ha sottoposte a una valutazione approfondita. Ecco le conclusioni emerse:

Qualità e ampiezza del monitoraggio interno all'azienda nel contesto dell'audit prudenziale

Riguardo alla qualità e all'ampiezza del monitoraggio interno all'azienda nel contesto dell'audit prudenziale, l'ASR ha raccolto una notevole quantità di informazioni, dall'analisi delle quali emerge un quadro eterogeneo. Si evidenziano infatti differenze notevoli non solo mettendo a confronto le società di audit di dimensioni ridotte con i cinque grandi nomi del settore, ma anche all'interno di quest'ultimo gruppo. Si spazia da processi di monitoraggio strutturati in modo estremamente dettagliato fino a procedure del tutto scarse.

Verifica del rispetto delle prescrizioni della LRD, in particolare con riferimento alle relazioni d'affari e alle transazioni che comportano un rischio superiore, all'identificazione delle PPE e all'attuazione della LRD, dell'ORD, dell'ORD-FINMA e della CDB 16

I principali punti deboli hanno riguardato ripetutamente la concezione e la verifica dei campioni:

- per quanto concerne la concezione, non si è tenuto conto dello scopo della verifica né delle caratteristiche della popolazione;
- non è stata verificata a sufficienza la completezza della popolazione;
- in prevalenza, la dimensione dei campioni si atteneva rigorosamente ai minimi previsti dalla FINMA;
- nell'ambito dei campioni allestiti in funzione dei rischi con riferimento alla CDB 16 si sono riscontrate lacune rispetto all'inclusione di strutture complesse e a rischio;
- le procedure di verifica e i relativi giudizi non erano tracciabili;
- errori riscontrati non sono stati valutati con sufficiente occhio critico.

La verifica a campione è un metodo idoneo per verificare le relazioni d'affari e le transazioni che comportano un rischio superiore. In parecchi casi, tuttavia, la qualità delle verifiche si è rivelata insufficiente. Inoltre è emerso che nel quadro della sorveglianza consolidata non è stata riservata la necessaria attenzione al rispetto delle prescrizioni della LRD da parte di società estere del gruppo.

Attuazione dei programmi di audit in vigore e applicabili della FINMA (punti di verifica e procedure di verifica minime)

La FINMA definisce per i diversi ambiti di verifica requisiti minimi di audit sotto forma di programmi di audit che gli auditor sono tenuti a compilare. Come già lo scorso anno, sono emerse notevoli lacune nei casi in cui l'auditor reputava che il programma di audit elaborato fosse di per sé adeguato come elemento probativo e non si premurava quindi di approfondire la verifica per ottenerne altri. L'argomentazione addotta dai rispettivi team di revisione secondo cui il programma della FINMA, o anche solo parti di esso, rappresenterebbe un elemento probativo sufficiente non corrisponde alle attese dell'ASR. Inoltre, si sono riscontrati casi in cui le procedure di verifica minime richieste dalla FINMA non erano state svolte oppure erano state sostituite con alternative non idonee.

Analisi delle cause e misure

L'analisi delle cause e la definizione delle misure nell'ambito del Regulatory Audit corrispondono in linea di principio a quelle del Financial Audit. In base alle constatazioni formulate nel 2018 è emerso che le misure per migliorare lo scetticismo professionale sono di importanza decisiva.

Le lacune in termini di spirito critico possono essere riconducibili a diverse ragioni. Può trattarsi ad esempio di un'eccessiva fiducia nelle affermazioni del cliente sottoposto a verifica e nelle prove da lui addotte, di istruzioni

carenti al team di revisione o di una comunicazione insufficiente all'interno del team stesso, di lacune a livello di competenze settoriali e specialistiche, di pressioni legate al tempo o agli onorari oppure di un'incombente perdita di oggettività dovuta all'abitudine per un mandato assunto ormai da troppi anni.

L'ASR ha potuto constatare come ripetute dimostrazioni di uno spirito critico scarsamente sviluppato abbiano dato luogo a lacune che si estendevano dalla pianificazione delle procedure di verifica fino all'acquisizione degli elementi probativi e al reporting alla FINMA, la quale riceveva così un quadro falsato della situazione.

In funzione delle diverse cause sono state definite varie misure: rielaborazione degli strumenti di lavoro, dei programmi di audit e delle check list; intensificazione di un'attività di review tracciabile e in funzione del livello da parte degli auditor responsabili, del Quality Reviewer e dei manager; coinvolgimento nell'attività di verifica di specialisti in ambito tecnico e settoriale; miglioramento e adeguamento dei concetti di formazione; miglioramento del monitoraggio interno e coaching dell'auditor responsabile ad opera di un partner interno/esterno.

Legge sul riciclaggio di denaro

Quadro normativo

La LRD si applica agli intermediari finanziari; essa disciplina la lotta al riciclaggio di denaro, la lotta contro il finanziamento del terrorismo e la diligenza richiesta in materia di operazioni finanziarie. Il quadro giuridico è integrato dalle prescrizioni dell'ORD, dell'ORD-FINMA e della CDB 16.

Nel 2018 la FINMA ha pubblicato la versione sottoposta a revisione dell'ORD-FINMA che entrerà in vigore il 1° gennaio 2020. Gli adeguamenti sono susseguenti al rapporto di valutazione sulla Svizzera del GAFI e riguardano il regolare controllo delle informazioni sull'avente economicamente diritto, l'aggiornamento pe-

riodico delle informazioni sui clienti, la precisazione di esempi per i criteri inerenti alle relazioni d'affari a rischio superiore, nonché l'attuazione di requisiti relativi all'osservanza dei principi fondamentali della legge sul riciclaggio di denaro a livello di gruppo. Dopo la revisione dell'ORD-FINMA, nel 2018 l'ASB ha pubblicato la versione aggiornata della Convenzione relativa all'obbligo di diligenza delle banche (CDB 20) che entrerà in vigore anch'essa il 1° gennaio 2020. Nel frattempo l'ORD-FINMA attualmente in vigore è stata integrata con le disposizioni derivanti dal progetto tecnofinanza. Le imprese operanti in quest'ambito saranno assoggettate a norme simili a quelle in vigore per gli IFDS. Mancano però ancora le metodologie per le procedure di verifica, soprattutto nell'ambito degli obblighi di identificazione.

Aspettative delle autorità di sorveglianza ed effetti sui servizi di revisione

La FINMA comunica sempre preliminarmente alle società di audit i requisiti minimi che intende fissare nel settore. La loro portata indica quanto siano elevate le aspettative dell'autorità di vigilanza riguardo all'entità dei servizi di revisione da eseguire nell'ambito della LRD.

Gli intermediari finanziari devono adeguare costantemente i propri strumenti e metodi di controllo interni per rispettare le modifiche introdotte sul piano normativo e individuare in modo appropriato i rischi contemplati dalla LRD. In particolare, oggi si fa sempre più ricorso a soluzioni IT che assicurano un controllo interno più efficiente e mirato. Le società di audit devono pertanto adattare di conseguenza i propri metodi di verifica, che contemplano sia procedure di controllo che verifiche di conformità. Con l'adozione di procedure di verifica basate sul rischio, le società di audit saranno in grado di affrontare queste nuove sfide e di soddisfare le elevate aspettative di qualità poste ai loro servizi. Ciò può avvenire, ad esempio, introducendo procedure di verifica fondate sull'analisi dei dati.

Collaborazione con la FINMA

Lo scambio tra l'ASR e la FINMA è intenso e avviene a tutti i livelli gerarchici di entrambe le autorità, in particolare nel contesto delle File Review degli assoggettati alla vigilanza della FINMA. La selezione in funzione dei rischi dei mandati da sottoporre a File Review e delle relative priorità presuppone uno scambio costante di informazioni sia di tipo formale che informale tra le due autorità. Inoltre l'ASR viene informata qualora la FINMA abbia elementi concreti per sospettare che una revisione sia stata eseguita in modo lacunoso. A sua volta l'ASR informa l'autorità di vigilanza in merito ai risultati emersi dalle Firm e File Review presentando i rapporti di controllo e le constatazioni formulate nonché quelle meritevoli di segnalazione sull'audit prudenziale come pure su quello finanziario degli assoggettati alla vigilanza della FINMA.

Con questa collaborazione l'ASR crea trasparenza nei confronti della FINMA e supporta quest'ultima nello svolgimento della propria attività di vigilanza. Inoltre lo scambio mira a contenere quanto più possibile il dispendio amministrativo delle due autorità e delle stesse società di audit.

Priorità dei controlli nel 2019

Nell'ambito del Regulatory Audit l'ASR ha definito le seguenti priorità per il 2019:

- Verifica della gestione dei rischi
- Verifica dell'organizzazione e del sistema di controllo interni (IT compreso)
- Verifica del rispetto delle disposizioni della LRD

Attività internazionale

Aspetti generali

Oggi come in passato, l'ASR persegue l'obiettivo di una collaborazione efficiente ed efficace con le autorità estere preposte alla sorveglianza dei revisori, al fine di migliorare la protezione degli investitori e di evitare doppiati amministrativi.

Nell'anno in rassegna, i casi di assistenza amministrativa sono leggermente aumentati rispetto all'anno precedente³⁰. La cooperazione con gli Stati Uniti rimane intensa, dato il numero di quotazioni di imprese svizzere negli USA e la presenza di gruppi statunitensi sul territorio elvetico. Tutt'altro che trascurabile è anche l'intensità della collaborazione con gli Stati membri dell'Unione europea (UE) e dello Spazio economico europeo (SEE), in particolare con gli Stati confinanti con la Svizzera.

Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR

È compito dell'ASR garantire la protezione degli investitori sul mercato svizzero dei capitali. Per questo, nel momento in cui una società estera è attiva su questo mercato attraverso la quotazione di titoli di partecipazione o prestiti in obbligazioni in una borsa svizzera, la LSR esplica effetti extraterritoriali (art. 8 LSR). Al fine di evitare episodi di sorveglianza multipla da parte di diverse autorità, sono previste, tuttavia, deroghe all'obbligo di abilitazione e sorveglianza da parte dell'ASR.

Con l'entrata in vigore in data 1° ottobre 2017 della revisione dell'articolo 8 capoverso 3 lettera b LSR³¹, l'ASR ha emanato la cosiddetta Ordinanza sulla comunicazione ASR (RS 221.302.34; OC-ASR). Essa disciplina le modalità di informazione del mercato nel caso in cui l'ufficio di revisione di un emittente di prestiti in obbligazioni estero non sia sottoposto a sorveglianza statale nel Paese estero oppure che la sorveglianza dello stato estero non sia riconosciuta come equivalente a quella della sorveglianza svizzera³².

Con l'attuazione di questa ordinanza si delega sostanzialmente alla borsa svizzera SIX Swiss Exchange (SIX) il compito di indicare espressamente e in modo ben visibile sul proprio sito web che l'impresa di revisione dell'emittente non è sottoposta alla sorveglianza da parte di un'autorità di sorveglianza dei revisori estera riconosciuta dal Consiglio federale. Attualmente, la SIX indica tra i dettagli³³ di un prestito in obbligazioni se la LSR sia rispettata o meno.

Rapporti con l'Unione europea

Nuova dichiarazione di intenti per la collaborazione

Nell'anno in rassegna, l'ASR ha avviato le trattative per la sottoscrizione di un MoU con un'altra autorità di sorveglianza dei revisori europea.

Conseguenze dell'uscita del Regno Unito dall'UE (Brexit)

In vista dell'uscita del Regno Unito dall'UE nel marzo 2019, l'ASR e l'autorità di sorveglianza dei revisori britannica (Financial Reporting Council, FRC) si sono consultate sulle possibili ripercussioni di tale uscita sul MoU sottoscritto dalle due autorità nel 2014.

Dal punto di vista della FRC, la Brexit non inciderà in alcun modo sull'attuale collaborazione né sul suddetto MoU. Sempre che non si verifichino cambiamenti impreveduti, il sistema britannico di sorveglianza dei revisori dovrebbe continuare a essere riconosciuto come equivalente. Si tratta, tuttavia, di una valutazione provvisoria. Il criterio decisivo saranno le norme vigenti nel Regno Unito dopo l'uscita del Paese dall'Unione europea.

Collaborazione con gli USA

Joint Inspection

Nel secondo anno del terzo ciclo di ispezioni congiunte (2017–2019) svolte dall'ASR insieme all'organismo statunitense Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) sono state controllate due delle sette imprese di revisione svizzere

registrate presso il PCAOB. Questa collaborazione si basa sullo Statement of Protocol (SoP; equivalente a un Memorandum of Understanding, MoU) siglato in un primo momento, nel 2011, da ASR, FINMA e PCAOB e poi prorogato, nel 2014, a tempo indeterminato dall'ASR e dal PCAOB.

La cooperazione nel quadro delle ispezioni congiunte e dello scambio di informazioni continua a dare prova di efficienza. Il PCAOB, ora sotto la guida di un board completamente rinnovato, auspica anche per il futuro una collaborazione di successo tra le due autorità.

Regulatory Institute del PCAOB

L'edizione 2018 della due giorni «PCAOB International Institute on Audit Regulation» si è incentrata da una parte sui temi governance e controllo della qualità nelle imprese di revisione, dall'altra sugli sviluppi tecnologici e sui loro effetti sulla revisione. L'ASR ha preso attivamente parte all'evento. Il direttore dell'ASR è intervenuto nell'ambito del panel «Audit Committee Perspectives» condividendo, tra l'altro, la sua esperienza sul piano dei contatti dell'ASR con i comitati interni di audit.

³⁰ Nel 2018 l'ASR ha ricevuto 18 richieste di assistenza amministrativa (2017: 15). Di queste, dieci sono state inoltrate da autorità di sorveglianza dei revisori di Stati membri dell'UE, cinque sono giunte dagli USA e tre da autorità di altri Paesi. L'ASR ha richiesto assistenza amministrativa a un'autorità omologa dell'UE in un solo caso.

³¹ Per maggiori dettagli si rimanda al rapporto di gestione 2017 dell'ASR.

³² Le autorità di sorveglianza dei revisori riconosciute ai sensi dell'art. 8 cpv. 2 LSR sono citate nell'Allegato 2 all'OSRev.

³³ www.six-group.com/exchanges/bonds/issuers/issuer_list_en.html (cfr. dati di base)

Rapporti con Paesi terzi e organizzazioni

Nel febbraio 2018, dietro invito della Segreteria di Stato per le questioni finanziarie internazionali (SFI), l'ASR ha incontrato una delegazione di esperti del Kazakistan in missione al seguito del Ministro delle Finanze. Nel corso di questa riunione tecnica sono state affrontate varie domande della delegazione kazaka sul sistema svizzero di sorveglianza dei revisori.

Nel maggio 2018, l'ASR ha partecipato all'incontro organizzato in Liechtenstein tra le autorità di sorveglianza dei revisori dei Paesi di lingua tedesca (Germania, Austria, Liechtenstein e Svizzera). Questo evento, che non ha cadenza fissa, permette di fare il punto della situazione su alcuni temi specifici in materia di vigilanza che interessano in particolar modo le autorità in questione in virtù della loro vicinanza geografica e giuridica.

Organizzazioni multilaterali

IFIAR

L'assemblea plenaria annuale dell'IFIAR si è svolta nell'aprile 2018 a Ottawa, in Canada, e ha segnato la conclusione del primo anno operativo con la nuova struttura dirigenziale, composta da Board (comitato direttivo) e Segretariato. L'ASR ha preso parte a tutte le riunioni del Board in qualità di membro.

Quale Vice Chair (vicepresidente) dell'IFIAR, il direttore dell'ASR ha collaborato strettamente con il Chair (presidente) e con il Segretario dell'organismo. Ha, inoltre, coordinato le attività dei sei Working Group (gruppi di lavoro) dell'IFIAR.

L'ASR continua a far parte di alcuni di questi gruppi, ai cui lavori contribuisce in vario modo.

- Enforcement Working Group (EWG): dal maggio 2018, l'ASR è a capo di questo gruppo di lavoro, che presiederà per un periodo di

quattro anni. Obiettivo del gruppo è lo scambio di esperienze in tema di procedure di indagine e sanzionamento applicate in caso di violazione delle norme vigenti da parte dei revisori e delle imprese di revisione. In dicembre, il gruppo di lavoro ha pubblicato un rapporto sulle diverse misure di enforcement che trovano attuazione negli ordinamenti giuridici dei membri dell'IFIAR. Alla base del rapporto vi sono i risultati di un ampio sondaggio condotto tra tutti i membri dell'organismo.

- Global Audit Quality Working Group (GAQ WG): l'ASR è entrata a far parte di questo gruppo di lavoro nell'aprile 2018. Il GAQ WG cura il dialogo continuo dell'IFIAR con le grandi reti internazionali di revisione aderenti al Global Public Policy Committee (GPPC). Nell'anno in rassegna, hanno avuto luogo due incontri con i rappresentanti di queste reti di revisione. Il dialogo si è incentrato sulle possibili misure da adottare per promuovere un miglioramento durevole e su scala globale della qualità della revisione.

- Inspection Workshop Working Group (IWWG): questo gruppo di lavoro offre agli ispettori in seno ai membri dell'IFIAR un forum per lo scambio di esperienze e la discussione di problematiche attuali attinenti ai controlli nel campo della revisione contabile. L'ASR ha prestato numerosi contributi al workshop tenuto dal gruppo nel febbraio 2018 a Colombo, in Sri Lanka.

- International Cooperation Working Group (ICWG): obiettivo di questo gruppo di lavoro è migliorare le condizioni per la cooperazione e lo scambio di informazioni tra i membri dell'IFIAR. Nell'aprile 2018, l'autorità olandese di sorveglianza dei revisori è stata eletta a presidente del gruppo per un periodo di quattro anni. Nell'anno in rassegna, il gruppo di lavoro ha ricevuto nuove domande di adesione al MMoU che con-

sente lo scambio tra le autorità firmatarie di informazioni confidenziali in materia di abilitazione, sorveglianza, ispezioni e procedimenti disciplinari.

Al workshop «Advancing Audit Quality Assurance Systems: Trends and Opportunities», organizzato dal Centre for Financial Reporting Reform/World Bank Group nell'aprile 2018 a Vienna, in Austria, l'ASR è stata invitata, in quanto membro del Board e di vari gruppi di lavoro dell'IFIAR, a rappresentare l'organismo nel discorso di apertura. Ai partecipanti è stata offerta una panoramica dell'organizzazione e della nuova struttura dell'IFIAR, sono stati spiegati i criteri di ammissione e presentate le attività dell'IWWG (cfr. sopra).

Infine, il direttore dell'ASR ha partecipato, in veste di vicepresidente dell'IFIAR, all'assemblea del Financial Stability Board, Standing Committee on Supervisory and Regulatory Cooperation (FSB SRC), tenuta nel settembre 2018 a Basilea, dove ha illustrato le attuali attività dell'IFIAR.

CEAOB

Il Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) è il comitato di coordinamento dell'UE per le autorità nazionali di sorveglianza dei revisori degli Stati membri dell'Unione europea.

L'ASR conserva lo status di osservatore nel sottogruppo per le ispezioni (CEAOB Inspections Sub-Group, ISG), competente per lo scambio di informazioni e conoscenze tecniche come anche delle migliori pratiche metodologiche nel campo delle ispezioni. In questa veste ha avuto modo di partecipare, nell'anno in rassegna, ai seguenti due incontri.

- Porto (Portogallo), giugno: tra i punti salienti dell'evento ricordiamo il dialogo con KPMG e Mazars, una discussione sui risultati comuni delle ispezioni negli Stati membri, l'aggiornamento di specifici aspetti della Common Audit Inspection Methodology (CAIM) e

una serie di presentazioni sui diversi approcci metodologici scelti nel quadro delle ispezioni³⁴.

- Vienna (Austria), novembre: tra i temi trattati nel corso dell'incontro troviamo, tra l'altro, il programma di lavoro dell'ISG per l'anno 2019, le potenziali ripercussioni della Brexit sul sottogruppo e il dialogo con i rappresentanti europei di PwC e degli organismi di standardizzazione IAASB e IESBA³⁵.

Trasmissione di informazioni da privati ad autorità straniere

Il 4 dicembre 2018, il TF ha emesso una sentenza che risulta interessante anche sul piano della sorveglianza dei revisori³⁶. Sulla scia del contenzioso fiscale tra la Svizzera e gli Stati Uniti, una società di gestione patrimoniale con sede in Svizzera ha sottoposto a controllo le proprie relazioni di clientela. La verifica non ha escluso irregolarità nel pagamento delle imposte negli USA da parte di un certo numero di clienti dell'impresa. La società, dunque, ha presentato un'autodenuncia al Dipartimento di giustizia statunitense. Nell'ottica di un cosiddetto Non Prosecution Agreement, il presidente del consiglio di amministrazione della società si è recato negli Stati Uniti e, per mano di un avvocato, ha consegnato al Dipartimento di giustizia degli USA – senza un'autorizzazione ai sensi dell'art. 271 n. 1 CP – una chiavetta USB contenente 109 dossier di clienti della sua impresa. Prima di procedere a tale azione aveva richiesto due pareri che ne valutassero la legalità. Sulla base di una denuncia della FINMA, il Ministero pubblico della Confederazione ha condannato il presidente del CdA a una pena pecuniaria con la condizionale e a una multa per atti compiuti senza autorizzazione per conto di uno Stato estero (art. 271 n. 1 CP). Il Tribunale penale federale, tuttavia, ha assolto il presidente del CdA per assenza di dolo o inevitabile errore sull'illiceità. In seguito a un ricorso del Ministero pubblico della

Confederazione, il TF ha annullato l'assoluzione e rinviato la sentenza al Tribunale penale federale per un nuovo giudizio.

Nella sua sentenza, il TF ricorda³⁷ che in caso di dubbi sulla legalità della propria condotta l'autore deve, in linea di principio, rivolgersi all'autorità competente per ottenere informazioni dettagliate e una consulenza legale vincolante. Se, invece, chiede informazioni (non vincolanti) a un consulente legale o a un avvocato, può fare affidamento su tale consulenza solo se è stata presa in esame la circostanza di fatto che l'autore intende realizzare e se detta circostanza è stata studiata dal punto di vista di tutti gli aspetti giuridici che anche l'autore deve conoscere. Laddove vi siano questioni giuridiche controverse, l'interessato non può prendere per buona la consulenza giuridica semplicemente perché gli conviene. Nel caso in oggetto, i pareri rilasciati non offrivano basi sufficientemente solide, giacché risultavano incompleti e inattendibili nell'argomentazione. Il presidente del CdA, un competente giurista, non avrebbe dovuto fidarsi di consulenze legali così ambigue. In ultima istanza poteva solo sperare che le sue azioni non fossero punibili, di modo che l'errore sull'illiceità era, in effetti, evitabile.

Dalla prospettiva della vigilanza bancaria, la sentenza mostra come la trasmissione di informazioni, dati o documenti (non pubblicamente accessibili) da parte di privati a un'autorità straniera senza la dovuta autorizzazione dell'autorità svizzera competente presenti tutt'oggi un elevato rischio di punibilità (art. 271 CP).

Trasponendo il discorso sul piano della sorveglianza dei revisori, si consiglia, pertanto, di mettersi in contatto con l'ASR prima di trasmettere dati o informazioni ad autorità estere di sorveglianza dei revisori. A seconda del caso, l'ASR può intraprendere la via dell'assistenza amministrativa internazionale o fornire in altro modo ragguagli sul corretto modo di procedere.

Sostituire la consulenza legale prestata da un'autorità con il parere legale reso da un privato (Legal Opinion) significa esporsi a un rischio considerevole. Anche non considerando che di rado un parere è in grado di dissipare tutti i dubbi giuridici, il fatto di averlo richiesto e di essersi confrontati intellettualmente con il relativo esito induce per lo più a ritenere che vi sia consapevolezza sufficiente sotto il profilo giuridico circa il carattere illecito dell'atto. Alla luce di ciò, si può affermare che solo in casi eccezionali la persona può difendersi dalle accuse argomentando di non essere stata cosciente della punibilità delle proprie azioni.

³⁴ Maggiori informazioni sono fornite nel comunicato stampa al seguente link: ec.europa.eu/info/sites/info/files/180605-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf.

³⁵ Maggiori informazioni sono fornite nel comunicato stampa al seguente link: ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/181221-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf.

³⁶ Sentenza del TF n. 6B_804/2018 del 4 dicembre 2018.

³⁷ A questo proposito e in merito a quanto segue: sentenza del TF n. 6B_804/2018 del 4 dicembre 2018, consid. 3.2 f., con ulteriori riferimenti.

Abilitazione

Introduzione

L'abilitazione rilasciata a un'impresa di revisione ha una validità di cinque anni. L'impresa che desidera continuare a fornire servizi di revisione prescritti per legge oltre il suddetto termine è tenuta a presentare all'ASR una domanda di rinnovo dell'abilitazione prima della scadenza della stessa. Nel 2018, le imprese di revisione cui l'ASR aveva concesso l'abilitazione definitiva già nel 2008 hanno dovuto fare domanda per il secondo rinnovo. In totale, nel 2018 il rinnovo dell'abilitazione ha interessato quasi 400 imprese. Allo stesso tempo, altre 50 imprese di revisione

hanno presentato altrettante domande per la prima abilitazione. A queste si sono aggiunte le circa 450 domande per la prima abilitazione o di modifica del tipo di abilitazione inoltrate da persone fisiche. Nel complesso, dunque, nell'anno in rassegna l'ASR ha gestito all'incirca 900 domande di abilitazione o di rinnovo dell'abilitazione.

Statistiche

Abilitazioni

Il numero delle persone fisiche abilitate (circa 9'400) si è stabilizzato negli ultimi anni su un livello eleva-

to. Tra le imprese di revisione abilitate, invece, si osserva un leggero calo. Tale diminuzione si deve, da una parte, all'obbligo vigente dal 1° ottobre 2017 di adottare un sistema interno di assicurazione della qualità. Dall'altra, è da ricondursi al fatto che, ancora una volta, numerose imprese di revisione la cui abilitazione era in scadenza hanno rinunciato a richiederne il rinnovo. Nell'anno in rassegna, circa il 15 % delle imprese interessate ha rinunciato al rinnovo dell'abilitazione.

Figura 12

Persone fisiche e imprese di revisione abilitate al 31 dicembre 2018³⁸

Tipo di abilitazione	Revisore	Perito revisore	Totale al 31.12.2018	Totale al 31.12.2017
Persone fisiche	2'570	6'833	9'403	9'206
Imprese di revisione	803	1'663	2'466	2'604
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale	–	21	21	22
Imprese sotto sorveglianza statale qualificate unicamente per la vigilanza prudenziale degli IFDS	–	6	6	7
Imprese di revisione estere sotto sorveglianza statale	–	2	2	2
Totale abilitazioni	3'373	8'525	11'898	11'841

Appartenenza ad associazioni professionali

Le imprese di revisione e le persone fisiche hanno la possibilità di dichiarare nel registro pubblico dell'ASR la propria appartenenza a una o più associazioni professionali. Sono considerati membri di un'associazione professionale solo i membri ordinari³⁹ che ne soddisfano in toto i requisiti. Per contro, i membri passivi o junior non sono considerati membri ordinari e non possono dichiarare la propria affiliazione all'associazione professionale in questione nel registro pubblico dell'ASR. Nell'esercizio 2018, l'ASR ha intensificato gli sforzi per eliminare dal registro pubblico le dichiarazioni erronee o non più valide di appartenenza a un'associazione professionale.

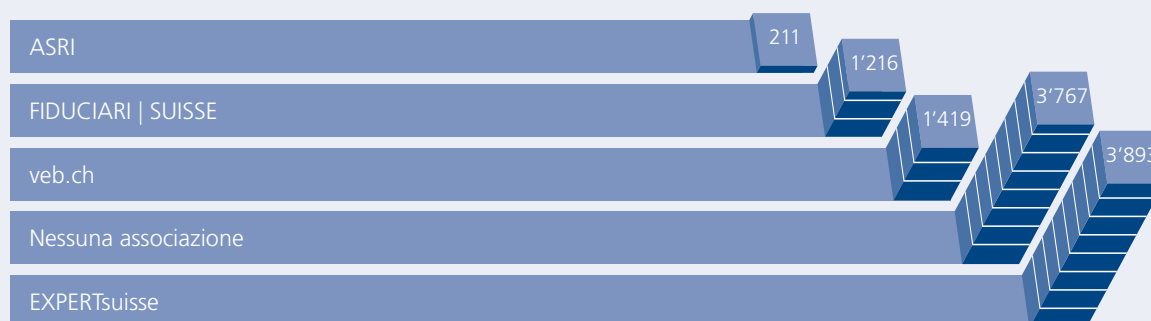
³⁸ Tutte le cifre si riferiscono ai procedimenti passati in giudicato. Non sono stati considerati i procedimenti di ricorso pendenti.

³⁹ Sono considerati membri ordinari i membri individuali esperti e membri aziendali di EXPERTsuisse nonché i membri individuali e i membri impresa di FIDUCIARI | SUISSE.

Figura 13Appartenenza delle imprese di revisione abilitate ad associazioni professionali⁴⁰ al 31 dicembre 2018

Come effetto di questa operazione di «pulizia», il numero di soggetti che figurano nel registro pubblico dell'ASR come membri di associazioni professionali è diminuito, in particolare tra le persone fisiche. Ciononostante, è

ancora vero che sia la grande maggioranza delle persone fisiche abilitate che la maggior parte delle imprese di revisione abilitate appartengono ad almeno un'associazione professionale.

Figura 14Appartenenza delle persone fisiche abilitate ad associazioni professionali⁴¹ al 31 dicembre 2018

Mandati di revisione

Le imprese di revisione abilitate a esercitare la funzione di perito revisore possono fornire servizi di revisione sia ordinaria che limitata. Nella realtà dei fatti, solo un quarto di tali imprese sfrutta questa possibilità e ha svolto negli ultimi anni la revisione ordinaria di conti annuali.

⁴⁰ Le imprese di revisione che appartengono a più associazioni sono state conteggiate in ciascuna delle voci corrispondenti.

⁴¹ Le persone fisiche che appartengono a più associazioni sono state conteggiate in ciascuna delle voci corrispondenti.

Figura 15Frequenza dei mandati di revisione ordinaria (stato al 31 dicembre 2018)⁴²

Numero di imprese di revisione	2018	2017
1–5 mandati di revisione ordinaria	325	338
6–10 mandati di revisione ordinaria	71	74
11 o più mandati di revisione ordinaria	78	78
Totale imprese di revisione che effettuano revisioni ordinarie	474	490

Nell'anno in rassegna come già negli anni precedenti, il numero di imprese di revisione con mandato di revisione ordinaria è leggermente diminuito. Si osserva, inoltre, una

moderata tendenza allo spostamento dei mandati dalle imprese di revisione abilitate a esercitare la funzione di perito revisore alle imprese di revisione sotto sorveglianza statale.

Figura 16Numero complessivo di revisioni limitate (RL) e ordinarie (RO) condotte⁴³ (stato al 31 dicembre 2018)

Tipo di abilitazione	Numero RL	Numero RO	2018	2017
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale	15'115	9'232	24'347	24'310
Restanti imprese di revisione abilitate	71'260	2'596	73'856	74'944
Totale delle revisioni condotte	86'375	11'828	98'203	99'254

Standard utilizzati per l'assicurazione della qualità a livello interno

Con l'entrata in vigore il 1° ottobre 2017 dell'obbligo per tutte le imprese di revisione di dotarsi di un sistema interno di assicurazione della qualità, dalla fine del 2017 il numero di standard utilizzati per l'assicurazione della

qualità è aumentato nettamente. Le imprese di revisione che in contravvenzione alle nuove disposizioni di legge non avevano implementato un sistema di assicurazione della qualità sono state ammonite dall'ASR affinché lo facessero immediatamente.

Figura 17

Indicazioni delle imprese di revisione in merito agli standard utilizzati per l'assicurazione della qualità a livello interno (stato al 31 dicembre 2018)



⁴² I dati si riferiscono all'autodichiarazione delle imprese di revisione.

⁴³ I dati si riferiscono all'autodichiarazione delle imprese di revisione.

Assicurazione interna della qualità

Tutte le imprese di revisione si sono dovute dotare al più tardi entro il 1° ottobre 2017 di un sistema interno di assicurazione della qualità. La concreta implementazione, l'attuazione e la corretta applicazione del manuale relativo all'assicurazione interna della qualità rientrano nella sfera di responsabilità dell'impresa stessa. Nel quadro della prima abilitazione, l'ASR si limita a compiere una valutazione formale del manuale. In occasione del rinnovo dell'abilitazione, in linea di principio rinuncia a un esame dettagliato del documento, ma svolge un esame puntuale incentrato sul controllo del perfezionamento, sull'elaborazione del rapporto annuale sul monitoraggio e, nel caso delle imprese di revisione che forniscono servizi di revisione ordinaria, sul rispetto delle disposizioni in materia di rotazione.

Dalla valutazione dei documenti presentati nell'ambito del rinnovo dell'abilitazione emergono in particolare le seguenti informazioni e constatazioni di carattere generale.

Controllo del perfezionamento:

Come parte del proprio sistema interno di assicurazione della qualità (art. 6 cpv. 1 lett. d LSR e art. 9 OSRev), le imprese di revisione devono garantire che i loro collaboratori dispongano delle competenze tecniche necessarie ad adempiere agli obblighi di legge con la dovuta diligenza. A tale scopo devono adottare, tra l'altro, misure mirate a promuovere un adeguato perfezionamento professionale dei collaboratori. Il legislatore non ha emanato disposizioni circa la portata e il contenuto del perfezionamento. Sia EXPERTsuisse che FIDUCIARI | SUISSE hanno disciplinato tali aspetti in un regolamento concernente il perfezionamento dei loro membri. I requisiti delle due associazioni sono ritenuti equivalenti dall'ASR. Se mediante misure adeguate un'impresa di revisione si assicura di applicare le direttive in tema di portata e contenuto del perfezionamento impartite da EXPERT-

suisse o da FIDUCIARI | SUISSE, l'ASR considera soddisfatte le condizioni riguardanti l'obbligo di perfezionamento. Ciò vale anche per le imprese di revisione che non appartengono a nessuna delle due grandi associazioni professionali. I regolamenti interni concernenti il perfezionamento devono soddisfare quanto meno i requisiti dettati da EXPERTsuisse o da FIDUCIARI | SUISSE.

Nel corso delle procedure di rinnovo dell'abilitazione è stato più volte constatato come le direttive in materia di perfezionamento vengano sì rispettate, ma non venga poi documentato il controllo interno del perfezionamento. Allo stesso modo, è stato ripetutamente osservato che in particolare gli studi più piccoli non soddisfano o soddisfano solo in parte i requisiti sul piano del perfezionamento. In funzione del grado di inadempimento, l'ASR adotta opportune misure, che possono andare dalla pianificazione futura del perfezionamento all' ammonizione fino al mancato rinnovo dell'abilitazione.

Disposizioni in materia di rotazione:

Nel caso dei mandati di revisione ordinaria, un capo revisore può gestire uno stesso mandato per un massimo di sette anni. Oltre questo termine, il capo revisore deve attendere un periodo di tre anni («cooling off period») prima di poter tornare a occuparsi dello stesso mandato. In base alle nostre prime osservazioni e constatazioni, l'obbligo di rotazione viene rispettato. Solo la documentazione delle liste di rotazione mostra ancora un certo margine di miglioramento.

Rapporti sul monitoraggio:

Tutte le imprese di revisione, indipendentemente dallo standard che utilizzano per l'assicurazione della qualità, sono tenute a elaborare ogni anno un rapporto sul monitoraggio. La persona deputata a redigerlo non deve aver preso parte all'incarico di revisione né alle eventuali operazioni di assicurazione della qualità che hanno accompagnato tale incarico. Deve, inoltre, disporre della qualifica o abilitazione necessaria. Nel caso

degli studi più piccoli, in cui vi è una sola persona dotata della necessaria abilitazione, il rapporto sul monitoraggio deve obbligatoriamente essere preparato da un soggetto esterno.

Una carenza constatata con frequenza a livello di rapporto sul monitoraggio è lo svolgimento di una sola Firm Review o di una sola File Review. Altrettanto frequente è l'uso di una semplice check-list, in cui mancano asserzioni chiare in termini di constatazioni, misure e proposte di miglioramento. Rari, invece, sono i casi in cui il rapporto sul monitoraggio non è stato elaborato con la dovuta regolarità o non è stato elaborato affatto. Un aspetto positivo è che molte imprese di revisione hanno riconosciuto la necessità di adeguare il rapporto annuale sul monitoraggio alle circostanze concrete dell'impresa. Nel complesso, il monitoraggio è considerato come un'opportunità per migliorare i processi interni e ridurre, così, i rischi di responsabilità.

Rinnovo dell'abilitazione

Introduzione

Al termine del periodo di validità di cinque anni, l'abilitazione concessa a un'impresa di revisione scade automaticamente. Sei mesi prima della scadenza, l'impresa viene invitata dall'ASR a presentare la documentazione per il rinnovo. L'impresa di revisione può presentare la documentazione necessaria oppure rinunciare al rinnovo e, una volta scaduta l'abilitazione, smettere di fornire servizi di revisione prescritti per legge.

Statistica relativa al rinnovo delle abilitazioni

Nell'anno in rassegna sono state rinnovate in tutto 238 abilitazioni di imprese di revisione. In 233 casi, il rinnovo è avvenuto senza soluzione di continuità. In appena cinque casi, al momento della scadenza dell'abilitazione l'impresa di revisione si è trovata a non soddisfare i requisiti relativi al quorum e/o al sistema interno di assicurazione della qualità,

ragion per cui si è verificato un salto tra la scadenza dell'abilitazione esistente e il ripristino di una situazione di adempimento delle condizioni per la concessione dell'abilitazione, in seguito al quale l'impresa di revisione è stata nuovamente iscritta nel registro pubblico dell'ASR. In 108 casi, l'impresa ha rinunciato all'abilitazione con effetto immediato prima che fos-

se necessario rinnovarla o al più tardi durante la procedura di rinnovo e comunque prima che l'abilitazione esistente scadesse. Nella maggior parte dei casi, si tratta di imprese unipersonali. In seguito all'entrata in vigore il 1° ottobre 2017 dell'obbligo per tutte le imprese di revisione di dotarsi di un sistema interno di assicurazione della qualità, numerose imprese uniperso-

nali hanno rinunciato all'abilitazione. 64 imprese di revisione hanno confermato di voler rinunciare al rinnovo dell'abilitazione dopo essere state invitate dall'ASR a presentare la documentazione.

Figura 18

Numero di abilitazioni rinnovate nel 2018

Tipo di abilitazione	Revisore	Perito revisore	Totale 2018	Totale 2017
Imprese di revisione	56	179	235	68
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale	–	3	3	1
Totale abilitazioni rinnovate	56	182	238	69

Abilitazioni speciali

Purché disponga dell'adeguata esperienza professionale e dimostri di aver svolto le ore di verifica necessarie, un perito revisore abilitato può fare domanda per un'abilitazione speciale ai

sensi dell'art. 11a dell'ordinanza sui revisori. Una volta ottenuta l'abilitazione speciale, per conservarla l'auditor deve svolgere le ore di verifica annuali richieste e fornire all'ASR prove che ne documentino la quantità e la qualità.

Figura 19

Auditor responsabili suddivisi per tipo di abilitazione speciale (stato al 31 dicembre 2018)

Tipo di abilitazione	Totale auditor responsabili al 31.12.2018	Totale auditor responsabili al 31.12.2017
Revisioni ai sensi della LBCR, LBVM e LOF	114	115
Revisioni ai sensi della LICol	74	77
Revisioni ai sensi della LSA	32	34
Revisioni degli IFDS	29	34
Totale abilitazioni	249	260

La figura 19 mostra il numero di auditor responsabili suddivisi per specifica tipologia di abilitazione speciale. Nel complesso, sono 189 le persone fisiche che dispongono di una o più abilitazioni speciali. Rispetto all'anno precedente, il totale degli auditor

responsabili abilitati è leggermente calato; si mantiene, tuttavia, su un livello simile.

Enforcement e giurisprudenza

Enforcement

Statistica 2018

Analogamente al 2017, nell'anno in rassegna sono state respinte complessivamente quattro domande di abilitazione, mentre 23 persone e imprese hanno ritirato la propria domanda o rinunciato alla propria abilitazione nell'ambito di procedimenti in corso (2017: 11). È stato possibile entrare nel merito di tutte le doman-

de (2017: due casi di non entrata nel merito della domanda). Inoltre sono state decretate 13 revoche dell'abilitazione, esattamente come nel 2017, ed emanate 13 ammonizioni (2017: 15). Non sono state presentate denunce (2017: una).

Statistica 2015–2018

In prosecuzione dei dati già pubblicati in passato⁴⁴, presentiamo nelle tabelle seguenti una statistica complessiva

delle attività di enforcement svolte dall'ASR negli anni 2015–2018⁴⁵. La colonna «Tendenza» mostra se, nella rispettiva categoria, si è evidenziato un numero di casi superiore (↑), inferiore (↓) o uguale (→) a quello registrato nel periodo 2011–2014.

Imprese di revisione			2015–2018		
Tipo di disposizione	Lacuna	Categoria	Q.tà	%	Tendenza
Non entrata nel merito della domanda	Obbligo di collaborazione		1	2	↓
Rigetto della domanda	Obbligo di collaborazione	Domanda incompleta	2	4	↓
	Sistema di assicurazione della qualità	–	0	0	↑
	Quorum non raggiunto	Art. 6 LSR non rispettato	0	0	↓
Rigetto come perito revisore, ma abilitazione come revisore	Quorum non raggiunto	Art. 6 LSR non rispettato	0	0	↓
Revoca dell'abilitazione	Quorum non raggiunto	Art. 6 LSR non rispettato	3	16	↓
	Sistema di assicurazione della qualità	Art. 9 OSRev non rispettato	8	6	↑
Ammonizione scritta	Quorum non raggiunto	Art. 6 LSR non rispettato	14	28	↑
	Sistema di assicurazione della qualità	Art. 9 OSRev non rispettato	20	40	↑
	Sistema di assicurazione della qualità	Violazione del principio dell'indipendenza	1	2	↓
	Obbligo di notificazione	–	1	2	→
	Attuazione lacunosa o tardiva delle misure concordate	–	0	0	↓
Totale disposizioni contro imprese di revisione			50	100	
Totale complessivo dei procedimenti con esito sfavorevole			147		

⁴⁴ Cfr. in proposito le statistiche 2007–2010 (rapporto di attività 2010 dell'ASR, pag. 8 segg.) e 2011–2014 (rapporto di attività 2014 dell'ASR, pag. 38).

⁴⁵ Per il rilevamento statistico è determinante la conclusione del procedimento in prima istanza. Nel corso del tempo sono state apportate migliorie metodologiche in seguito alle quali le cifre dell'attuale statistica non sono più perfettamente sovrapponibili a quelle dei precedenti rapporti di attività.

Persone fisiche			2015 – 2018		
Tipo di disposizione	Lacuna	Categoria	Q.tà	%	Ten- denza
Non entrata nel merito della domanda	Obbligo di collaborazione	Nessuna documentazione presentata	3	3	↓
Rigetto della domanda	Obbligo di collaborazione	Domanda incompleta	1	1	↓
		Formazione svizzera	3	3	↓
	Esperienza professionale	Insufficiente esperienza professionale sotto sorveglianza	9	9	↓
		Esperienza professionale troppo breve	4	4	↓
		Insufficiente esperienza professionale nel campo della revisione	0	0	↓
	Buona reputazione	Violazione del principio dell'indipendenza	0	0	↓
		Condanna civile/penale	0	0	↓
		Revisione senza abilitazione	0	0	↓
		Situazione finanziaria	0	0	↓
		Revisione lacunosa	0	0	→
		Limitazioni all'esercizio dei diritti civili	0	0	→
	Formazione estera	Nessuna formazione ai sensi dell'art. 4 cpv. 2 lett. d LSR	1	1	↓
		Assenza di reciprocità	1	1	↓
		Mancanza di conoscenze del diritto svizzero	1	1	↓
		Disposizioni per abilitazione speciale	Ore di perfezionamento	1	1
	Ore di verifica		0	0	→
Rigetto come perito revisore, ma abilitazione come revisore	Esperienza professionale	Esperienza professionale troppo breve	0	0	↓
Revoca dell'abilitazione	Buona reputazione	Violazione del principio dell'indipendenza	19	20	↓
		Condanna civile/penale	7	7	↑
		Revisione senza abilitazione	5	5	↓
		Situazione finanziaria	1	1	→
		Revisione lacunosa	7	7	↑
		Limitazioni all'esercizio dei diritti civili	0	0	↓
	Disposizioni per abilitazione speciale	Ore di perfezionamento	1	1	↑
		Ore di verifica	0	0	→
Ammonizione scritta	Buona reputazione	Violazione del principio dell'indipendenza	9	9	↓
		Revisione senza abilitazione	15	15	↑
		Revisione lacunosa	3	3	↓
		Condanna civile/penale	2	2	↑
	Disposizioni per abilitazione speciale	Ore di perfezionamento	3	3	↑
		Ore di verifica	1	1	→
Totale disposizioni contro persone fisiche			97	100	

Ponendo a confronto i tre periodi 2007–2010, 2011–2014 e 2015–2018 si nota come il numero dei procedimenti di enforcement (nel 2007–2010 pari a 308) abbia fatto registrare un progressivo calo, scendendo a 191 (-38%) nel 2011–2014 e poi a 147 (per un ulteriore -30%) nel 2015–2018.

La prima riduzione del 38 % è riconducibile con grande probabilità a diverse questioni di diritto transitorio che nel corso del secondo periodo (2011–2014) hanno perso progressivamente rilevanza. Rispetto a ciò, l'ulteriore calo del 30 % può essere visto come indizio di una crescente professionalizzazione del settore. D'altra parte va constatato che negli ultimi anni i casi di enforcement, di norma, sono diventati più complessi e onerosi di quanto non fossero nei due periodi di riferimento precedenti.

Negli anni 2015–2018 i controlli (ispezioni) presso le imprese di revisione sotto sorveglianza statale hanno dato luogo complessivamente a 21 procedimenti di enforcement (2011–2014: 20; 2007–2010: 3).

A fronte di un totale di 79 controlli presso imprese di revisione sotto sorveglianza statale e 150 mandati controllati, nel quadriennio 2015–2018 sono state emanate nel complesso otto ammonizioni scritte ed è stata decretata la revoca di un'abilitazione. In altri cinque casi i procedimenti sono stati sospesi dopo la decisione da parte degli interessati di rinunciare volontariamente alla propria abilitazione personale. In sei casi non sono state definite misure di sorta. In altre parole, il 13 % circa di tutte le ispezioni effettuate ha dato luogo ad almeno una misura di enforcement.

Giurisprudenza

Nel 2018, i tribunali federali (Tribunale federale [TF] e Tribunale amministrativo federale [TAF]) hanno emesso sei sentenze in merito a decisioni dell'ASR contro le quali era stato interposto ricorso. Tutte le decisioni

dell'ASR sono state confermate in considerazione delle violazioni degli obblighi che hanno comportato la revoca dell'abilitazione. Tuttavia, nel caso di tre sentenze, due delle quali non sono ancora passate in giudicato, il TAF ha ridotto la durata della revoca.

Nell'allegato è disponibile l'elenco completo delle sentenze emesse nell'anno in rassegna. Qui di seguito, invece, sono riportate, suddivise per temi, le considerazioni nuove o significative emerse in tale sede. Al punto «Altre sentenze di interesse», l'ASR prende brevemente in esame altre sentenze emesse nel 2018 in materia di revisione che possono risultare interessanti.

Indipendenza

È da considerarsi una violazione del principio di indipendenza redigere una relazione di revisione su un'impresa o una fondazione quando uno o più membri del consiglio di amministrazione della società madre (holding) dell'ufficio di revisione siedono nel consiglio di amministrazione o di fondazione dell'impresa o fondazione oggetto della revisione⁴⁶. Stando al TAF, il capo revisore avrebbe potuto e dovuto rendersi conto sulla base di vari indizi (sede delle due società al medesimo indirizzo, cassetta postale della holding nello stesso edificio, informazioni riportate nel registro di commercio) che l'impresa per la quale stava lavorando e la holding erano poste sotto una direzione unica. Mancando di accorgersene, ha violato i propri obblighi di diligenza⁴⁷ e/o le disposizioni in materia di indipendenza⁴⁸.

Una condanna civile o penale passata in giudicato per la violazione dell'obbligo di diligenza non costituisce presupposto per una sanzione amministrativa ai sensi dell'articolo 17 LSR⁴⁹.

Condanne penali

A giudizio del TAF, una condanna penale per sottrazione d'imposta e falsità in documenti iscritta nel casellario giudiziale è sostanzialmente sufficiente a mettere in dubbio l'affi-

dabilità di un revisore⁵⁰. Contabilità, rendicontazione e tassazione rientrano in larga misura tra i compiti essenziali di un revisore. Per tale ragione, la falsificazione sistematica di bilanci e conti economici mediante fatture fittizie (per un ammontare di circa 3,8 milioni di franchi) e le relative condanne penali sono da considerarsi infrazioni riguardanti l'ambito di attività centrale del revisore o violazioni gravi di principi fondamentali sanciti dalla legislazione in materia di revisione⁵¹. Risulta proporzionata, dunque, la revoca per un periodo di tre anni dell'abilitazione a esercitare la funzione di revisore⁵².

Obbligo d'informazione

A giudizio del TF l'abilitazione può essere revocata a tempo indeterminato qualora il titolare dell'abilitazione si rifiuti di fornire all'autorità la documentazione richiestagli e, così facendo, non ottemperi all'obbligo d'informazione⁵³. Il tribunale ha, quindi, confermato la sentenza impugnata del TAF⁵⁴. Senza la collaborazione del titolare dell'abilitazione l'autorità di sorveglianza non è in grado di valutare in via definitiva se le accuse mosse nel quadro di una denuncia siano fondate o meno e non può, dunque, garantire che sussistano ancora le condizioni per l'abilitazione⁵⁵.

⁴⁶ Sentenza del TAF n. B-3409/2016 del 26 marzo 2018, consid. 3.3.4.

⁴⁷ Sentenza del TAF n. B-3409/2016 del 26 marzo 2018, consid. 4.2.1.

⁴⁸ Art. 728 cpv. 2 n. 1 e 3 nonché cpv. 3 CO in combinato disposto con l'art. 728 cpv. 6 CO.

⁴⁹ Sentenza del TAF n. B-3409/2016 del 26 marzo 2018, consid. 2.2.2.

⁵⁰ Sentenza del TAF n. B-3549/2017 del 26 aprile 2018, consid. 2.4.1.

⁵¹ Sentenza del TAF n. B-3549/2017 del 26 aprile 2018, consid. 2.6.1.

⁵² Sentenza del TAF n. B-3549/2017 del 26 aprile 2018, consid. 3.4.

⁵³ Art. 15a LSR.

⁵⁴ Sentenza del TAF n. B-6138/2016 del 28 dicembre 2017.

⁵⁵ Sentenza del TF n. 2C_131/2018 del 18 giugno 2018, consid. 3.4.

Revisione senza abilitazione della ditta individuale

In merito alle revisioni svolte senza regolare abilitazione della ditta individuale del capo revisore, il TAF ha precisato che la registrazione del titolare di una ditta individuale in un registro cantonale degli avvocati non sostituisce l'abilitazione e l'iscrizione nel registro dei revisori; tanto le condizioni per l'abilitazione quanto le autorità competenti sono troppo differenti⁵⁶.

Questioni di diritto procedurale

Il TAF ha formulato, inoltre, alcune interessanti considerazioni riguardanti l'ambito procedurale. Il diritto di esaminare gli atti vale per tutti gli elementi connessi al procedimento. Non è necessario che essi possano effettivamente influenzare la decisione di merito. Di conseguenza, l'esame dei documenti non può essere negato con la motivazione che i documenti in questione non sono decisivi per l'esito del procedimento. Ciononostante, è ammesso negare l'esame degli atti laddove sussista un interesse preponderante al mantenimento del segreto⁵⁷. Al momento di decidere se il ricorrente possa conoscere o meno l'identità del denunciante, nell'ambito della ponderazione degli interessi può essere tenuto conto del fatto che tale informazione non è decisiva per l'esito del procedimento⁵⁸. Inoltre, i formulari di denuncia da parte di terzi pubblicati dall'ASR sul proprio sito web sono ammissibili⁵⁹.

Altre sentenze di interesse

Sentenza del Tribunale cantonale di Friburgo del 5 febbraio 2018

Il Tribunale cantonale di Friburgo⁶⁰ si è espresso in merito alla liceità della decisione dell'assemblea dei soci di una Sagl di respingere la richiesta di revisione limitata presentata da tre soci di minoranza. In precedenza, la società aveva rinunciato alla revisione limitata (art. 727a cpv. 2 CO⁶¹, opting-out).

A giudizio del tribunale, non appena un socio chiede il ripristino della revisione limitata, l'assemblea dei

soci deve direttamente designare un ufficio di revisione. Nel caso della revisione limitata si tratta di un diritto individuale dei soci il cui esercizio non può essere né escluso né ostacolato per statuto. Non appena un singolo socio richiede lo svolgimento della revisione limitata, viene meno l'unanimità necessaria per la rinuncia, di modo che la revisione limitata risulta automaticamente ripristinata. In altri termini: l'assemblea dei soci non deve mettere ai voti il ripristino della revisione limitata, bensì designare direttamente un ufficio di revisione. Nella fattispecie, quindi, l'assemblea dei soci non avrebbe dovuto esprimersi affatto sul ripristino della revisione limitata. Con la propria votazione e conseguente deliberazione, essa ha soppresso un diritto garantito imperativamente dalla legge. Per tale ragione, la deliberazione dell'assemblea dei soci è nulla (art. 706b CO).

Il tribunale ha decretato, inoltre, che in caso di richiesta presentata entro i termini previsti l'obbligo di revisione limitata risulta ripristinato già a partire dal conto annuale dell'esercizio trascorso. Secondo il tribunale, se la revisione dovesse essere svolta solo a partire dell'esercizio successivo, l'opting-out non avrebbe senso, giacché in caso di problemi improvvisi e inaspettati il conto annuale dell'esercizio trascorso non potrebbe più essere oggetto di verifica.

Sentenza del Tribunale federale del 9 febbraio 2018

Con questa decisione il Tribunale federale⁶² ha fatto chiarezza sulla questione se l'ufficio del registro di commercio possa esigere sempre e comunque il rinnovo della cosiddetta dichiarazione di opting-out (art. 62 cpv. 4 ORC⁶³). In seguito a una comunicazione dell'ufficio d'esecuzione e dei fallimenti che lo informava dei problemi di liquidità della società in oggetto, l'ufficio del registro di commercio aveva richiesto il rinnovo della dichiarazione, cui si doveva accompagnare in particolare l'attuale conto annuale.

A giudizio del tribunale, il rinnovo della dichiarazione di opting-out presuppone un cambiamento delle condizioni per la rinuncia alla revisione limitata. È ciò che si desume dall'art. 727a cpv. 4 CO, in base al quale la rinuncia alla revisione limitata vale anche per gli anni successivi. L'ufficio del registro di commercio, dunque, deve disporre di informazioni che suggeriscano che le condizioni per la rinuncia alla revisione limitata non sono più soddisfatte. La qual cosa non si verifica nel caso di un'eccedenza di debiti o di problemi di liquidità.

Sentenza del Tribunale federale del 4 dicembre 2018

Cfr. in proposito quanto esposto al punto «Attività internazionale»/«Trasmissione di informazioni da privati ad autorità straniera»⁶⁴.

⁵⁶ Sentenza del TAF n. B-3972/2016 del 5 giugno 2018, consid. 3.2.5.2.

⁵⁷ Sentenza del TAF n. B-3972/2016 del 5 giugno 2018, consid. 2.3.1.

⁵⁸ Sentenza del TAF n. B-3972/2016 del 5 giugno 2018, consid. 2.3.2, e decisione incidentale del TAF n. B-2332/2018 del 19 giugno 2018.

⁵⁹ Sentenza del TAF n. B-3409/2016 del 26 marzo 2018, consid. 2.3.2.

⁶⁰ Sentenza del Tribunale cantonale di Friburgo n. 101 2017 66 del 5 febbraio 2018.

⁶¹ Codice delle obbligazioni, CO, RS 220.

⁶² Sentenza del TF n. 4A_589/2017 del 9 febbraio 2018.

⁶³ Ordinanza sul registro di commercio, ORC, RS 221.411.

⁶⁴ Sentenza del TF n. 6B_804/2018 del 4 dicembre 2018.

Revisione degli istituti di previdenza

Un ambito di grande interesse pubblico

Gli uffici di revisione degli istituti di previdenza assumono un ruolo di primaria importanza nell'ambito del sistema di sorveglianza della previdenza professionale. Nel quadro della propria revisione contabile essi garantiscono, da una parte, che i rendiconti finanziari siano conformi alle disposizioni applicabili. Ciò consente ai vari gruppi d'interesse (assicurati, consiglio di fondazione e autorità di sorveglianza, tra gli altri) di avere un quadro affidabile della situazione finanziaria e di disporre di basi solide per prendere decisioni di rilievo.

Dall'altra, essi svolgono tutta una serie di importanti compiti paragonabili all'audit prudenziale ai sensi delle leggi sui mercati finanziari. Questa sorveglianza indiretta esercitata dagli uffici di revisione sugli istituti di previdenza contribuisce in modo decisivo alla stabilità e alla fiducia nella previdenza professionale. Al contempo, genera aspettative elevate relativamente alla qualità dei servizi di revisione. La revisione degli istituti di previdenza è, dunque, un ambito di grande interesse pubblico⁶⁵.

Nessuna sorveglianza degli istituti

A differenza di quanto avviene nell'ambito dei mercati finanziari, gli uffici di revisione degli istituti di previdenza non sono sottoposti alla sorveglianza corrente dell'ASR. L'unica eccezione è rappresentata dalla revisione delle fondazioni di investimento, la quale presuppone un'abilitazione a esercitare la funzione di impresa di revisione sotto sorveglianza statale. L'ASR, dunque, ha modo di controllare la qualità della revisione svolta sui restanti istituti di previdenza solo in caso di sospetto e nell'ambito di procedimenti concernenti l'irrepreparabilità avviati contro persone fisiche.

Violazioni dell'obbligo di diligenza

Nel corso di tali procedimenti, tuttavia, vengono ripetutamente constatate gravi violazioni degli obblighi di diligenza previsti. In due casi è stato avviato un procedimento di enforcement nei confronti di una persona fisica.

– Nel caso di una fondazione collettiva, l'ufficio di revisione non ha constatato né contestato le numerose occasioni in cui sono state violate disposizioni legali e regolamentari. Non ha verificato, ad esempio, se fossero state rispettate le disposizioni di legge in materia di negozi giuridici con persone vicine. O ancora, non ha avuto nulla da ridire sul fatto che fossero stati concessi prestiti a imprese sebbene non costituissero investimenti patrimoniali ammissibili o nonostante fosse stata incaricata dell'amministrazione patrimoniale una società non abilitata. La fondazione collettiva, inoltre, non disponeva di un sistema di controllo interno adeguato alle proprie dimensioni e complessità. Infine, la fondazione aveva esposto in bilancio in modo erroneo mezzi liquidi e quote di fondi di investimento e nell'allegato ai conti annuali erano state fornite informazioni sbagliate o incomplete sul metodo di valutazione applicato per gli immobili iscritti in bilancio. Sebbene gli immobili in costruzione costituissero sempre una voce significativa del conto annuale, l'ufficio di revisione non ha acquisito elementi probativi in merito alla consistenza e alla valutazione di tali voci.

– In un altro caso, riguardante una fondazione di previdenza a favore del personale, l'ufficio di revisione ha violato il principio di indipendenza, giacché il fratello del capo revisore esercitava una funzione decisionale in ambiti centrali della fondazione oggetto della verifica. Inoltre, non ha constatato che in numerosi punti di rilievo il conto annuale in esame non era conforme alle disposizioni delle Swiss GAAP FER 26. Da rilevare è anche la povertà delle carte di lavoro, limitate a non più di qualche pagina e prive, in particolare, di indicazioni sul programma di revisione, come pure l'assenza di documentazione relativa alle conoscenze sull'istituto di previdenza oggetto della revisione e a una valutazione del rischio. L'ufficio di revisione, inoltre, non ha constatato né contestato la mancanza di un sistema di controllo

interno adeguato alle dimensioni e alla complessità della fondazione. Non ha, infine, attuato procedure di verifica in tema di negozi giuridici con persone vicine nonostante un'importante quota degli attivi della fondazione consistesse in crediti ipotecari, crediti di costruzione e leasing finanziari concessi al datore di lavoro affiliato.

In altri sei casi, le inchieste preliminari erano ancora in corso alla fine dell'anno in rassegna.

Necessità di regolamentazione

Alla luce di quanto sopra, dal punto di vista dell'ASR continua a porsi il problema di stabilire se le disposizioni di legge vigenti per gli uffici di revisione e i capi revisori degli istituti di previdenza siano sufficienti. Mentre gli auditor e i capi revisori delle società di interesse pubblico (delle assicurazioni, ad esempio) devono soddisfare precisi requisiti sul piano dell'esperienza professionale e del perfezionamento, quelli degli istituti di previdenza possono operare senza disporre di un'esperienza specifica. Inoltre, non ha luogo alcun controllo periodico della qualità dei servizi di revisione forniti.

Le violazioni, a volte anche gravi, degli obblighi di diligenza commesse durante la revisione degli istituti di previdenza e rilevate negli ultimi anni dall'ASR e dalla CAV PP mettono in luce una chiara necessità di miglioramento in questo ambito⁶⁶. Alla stessa conclusione è giunto il Consiglio federale nel suo rapporto del 30 novembre 2018 sul postulato Ettlin (cfr. in proposito il punto «Sviluppi sul piano della regolamentazione»/«Progetti in corso»). Poiché è dubbio se la direttiva W-03/2016 della CAV PP concernente la garanzia della qualità della revisione secondo la LPP (disponibile solo in francese e in tedesco) abbia validità giuridica in caso di controversia, è necessario procedere quanto prima a fare chiarezza sul piano legislativo.

⁶⁵ Cfr. in proposito la sentenza del Tribunale federale n. 2C_860/2015 del 14 marzo 2016, consid. 5.3.

⁶⁶ Cfr. rapporto di attività 2017 della CAV PP, pag. 15.

Organizzazione dell'ASR

Forma giuridica	istituto di diritto pubblico con personalità giuridica propria	
Integrazione nell'Amministrazione federale	unità indipendente dell'Amministrazione federale decentrata, subordinata dal punto di vista amministrativo al Dipartimento federale di giustizia e polizia (DFGP)	
Sede	Berna	
Organi dell'ASR	Consiglio d'amministrazione	Wanda Eriksen, Masters in Accounting Science, esperta contabile diplomata, US CPA (presidente) Sabine Kilgus (vicepresidente), prof. dr., avvocato Conrad Meyer, prof., dr. oec. publ. Daniel Oyon, prof., dr. oec. publ. Viktor Balli, ingegnere chimico PF/economista HSG
	Direzione	Frank Schneider, direttore, Executive MBA ZFH, esperto contabile diplomato Reto Sanwald, direttore supplente, capo del diritto e degli affari internazionali, dr. iur., avvocato, Executive MBA HSG Martin Hürzeler, capo del Financial Audit, economista aziendale SUP ed esperto contabile diplomato Heinz Meier, capo del Regulatory Audit, esperto contabile diplomato Sébastien Derada, capo dell'ammissione (fino al 31.12.2018)
	Ufficio di revisione	Controllo federale delle finanze (CDF)
Numero di collaboratori	32 collaboratori, ripartiti su 26,4 posti a tempo pieno (stato al 31 dicembre 2018)	
Finanziamento	l'ASR finanzia le proprie attività esclusivamente attraverso gli emolumenti e le tasse di sorveglianza riscossi presso le persone e le imprese abilitate e sottoposte a controllo, senza attingere al gettito fiscale.	
Mandato legale	garantire che i servizi di revisione e di verifica siano forniti conformemente alle prescrizioni e ai requisiti di qualità	
Competenze	valutare le domande di abilitazione, vigilare sulle imprese di revisione che forniscono servizi di revisione per società di interesse pubblico e fornire assistenza amministrativa a livello internazionale nell'ambito della sorveglianza dei revisori.	
Indipendenza/sorveglianza	l'ASR è indipendente nella propria attività di sorveglianza, tuttavia sottostà alla vigilanza del Consiglio federale. Riferisce annualmente a quest'ultimo e all'Assemblea federale in merito alla sua attività.	

Elenco delle abbreviazioni

ASR	Autorità di sorveglianza dei revisori
AVS	assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti
CAG-N	Commissione degli affari giuridici del Consiglio nazionale
CAG-S	Commissione degli affari giuridici del Consiglio degli Stati
CAIM	Common Audit Inspection Methodology
CAV PP	Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale
CDB 16	Convenzione relativa all'obbligo di diligenza delle banche
CFCG	Commissione federale delle case da gioco
Circ	Circolare
CO	Codice delle obbligazioni del 30 marzo 1911
DFF	Dipartimento federale delle finanze
DFGP	Dipartimento federale di giustizia e polizia
DTF	Decisione del Tribunale federale
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
EWG	Enforcement Working Group
FF	Foglio federale
FINMA	Autorità federale di vigilanza sui mercati finanziari
GAFI	Gruppo d'azione finanziaria
GAQ	Global Audit Quality
GPPC	Global Public Policy Committees
G-SIB	Global Systemically Important Banks
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IAS	International Accounting Standards
ICO	Initial Coin Offering
ICWG	International Cooperation Working Group
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFAC	International Federation of Accountants
IFDS	intermediario finanziario direttamente sottoposto alla FINMA
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
IFRS	International Financial Reporting Standards
IOSCO	International Organization of Securities Commissions
ISA	International Standards on Audit
IWWG	Inspection Workshop Working Group
KAM	Key Audit Matter
LBCR	Legge federale sulle banche e le casse di risparmio dell'8 novembre 1934
LBVM	Legge federale sulle borse e il commercio di valori mobiliari del 24 marzo 1995
LFINMA	Legge sulla vigilanza dei mercati finanziari del 22 giugno 2007
LGD	Legge federale sui giochi in denaro
LICoI	Legge sugli investimenti collettivi del 23 giugno 2006
LInFi	Legge sull'infrastruttura finanziaria del 19 giugno 2015
LIsFi	Legge sugli istituti finanziari del 15 giugno 2018

LOF	Legge sulle obbligazioni fondiarie del 25 giugno 1930
LPar	Legge sulla parità dei sessi
LPD	Legge federale sulla protezione dei dati
LPP	Legge federale sulla previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità del 25 giugno 1982
LRD	Legge sul riciclaggio di denaro del 10 ottobre 1997
LSA	Legge sulla sorveglianza degli assicuratori del 17 dicembre 2004
LSerFi	Legge sui servizi finanziari del 15 giugno 2018
LSR	Legge sui revisori del 16 dicembre 2005
MMoU	Memorandum of Understanding multilaterale
MoU	Memorandum of Understanding
MROS	Ufficio di comunicazione in materia di riciclaggio di denaro
OAD	organismo di autodisciplina
OAVS	Ordinanza sull'assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti del 31 ottobre 1947
OCG	Ordinanza sulle case da gioco del 24 settembre 2004
OFond	Ordinanza sulle fondazioni d'investimento del 10 e 22 giugno 2011
ORC	Ordinanza sul registro di commercio del 17 ottobre 2007
ORD	Ordinanza sul riciclaggio di denaro dell'11 novembre 2015
ORD-FINMA	Ordinanza FINMA sul riciclaggio di denaro del 3 giugno 2015
OSRev	Ordinanza sui revisori del 22 agosto 2007
PCAOB	l'organismo statunitense Public Company Accounting Oversight Board
PPE	persone politicamente esposte
RS	Raccolta sistematica del diritto federale
SEE	Spazio economico europeo
SER	SIX Exchange Regulation
SICAV	società di investimento a capitale variabile
SIX	SIX Swiss Exchange
SMI	Swiss Market Index
SoP	Statement of Protocol
SR	Standard svizzeri di revisione della EXPERTsuisse
TAF	Tribunale amministrativo federale (San Gallo)
TF	Tribunale federale (Losanna)
UE	Unione europea
UFAS	Ufficio federale delle assicurazioni sociali
UFG	Ufficio federale di giustizia
UFSP	Ufficio federale della sanità pubblica
US-GAAP	United States Generally Accepted Accounting Principles



Altre abilitazioni nell'ambito del sistema svizzero dei controlli

Partendo da un'abilitazione di base secondo la LSR occorre richiedere un'abilitazione speciale dell'ASR o un'abilitazione di un'altra autorità fondata su

una legge speciale in particolare per l'attività nei seguenti settori di revisione o verifica. In alcuni settori è sufficiente l'abilitazione di base dell'ASR.

Panoramica senza alcuna pretesa di esaustività (stato: 31.12.2018).

Settore di revisione/verifica	Abilitazione di base secondo la LSR: impresa di revisione	Abilitazione di base secondo la LSR: capo revisore	Zuständig für Sonder-/spezialgesetzl. Zulassung	Requisiti supplementari
Banche / infrastrutture del mercato finanziario ⁶⁷ /gruppi finanziari/commercianti di valori mobiliari/offerte pubbliche di acquisto/centrali d'emissione di obbligazioni fondiarie	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Investimenti collettivi di capitale ⁶⁸	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Assicurazioni	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale ⁶⁹	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Intermediari finanziari (lotta contro il riciclaggio di denaro)	Revisore (impresa di revisione sotto sorveglianza statale)	Revisore	ASR/OAD ⁷⁰	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev e art. 24 LRD
Imprese (FinTech) ⁷¹	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Istituti di previdenza	Perito revisore ⁷²	Perito revisore	(CAV PP)	–
Casse malati	Perito revisore	Perito revisore	(UFSP)	–
Casse da gioco	Perito revisore	Perito revisore	CFCG	Art. 75 OCG
Verifiche AVS	Perito revisore	Perito revisore	UFAS	Art. 165 OAVS

⁶⁷ Tra cui rientrano borse, sistemi multilaterali di negoziazione, controparti centrali, depositari centrali, repertori di dati sulle negoziazioni e sistemi di pagamento.

⁶⁸ Rientrano in questa categoria direzioni dei fondi, fondi di investimento, SICAV, società in accomandita per investimenti collettivi di capitale, SICAF, gestori patrimoniali di investimenti collettivi di capitale nonché rappresentanti di investimenti collettivi di capitale esteri.

⁶⁹ In linea di principio, la società di audit abilitata deve soddisfare solo i requisiti previsti per le imprese di revisione con l'abilitazione a esercitare la funzione di revisore, ma dispone tuttavia dello stato di impresa di revisione sotto sorveglianza statale nel momento in cui effettua verifiche sulla conformità alle disposizioni della

LRD presso intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA (IFDS).

⁷⁰ L'ASR è competente per l'abilitazione a eseguire verifiche sugli IFDS. Per l'abilitazione a eseguire verifiche sugli intermediari finanziari che si sono affiliati a un OAD è invece competente l'organismo di autodisciplina in questione (art. 11a OSRev).

⁷¹ Cfr. in proposito la definizione fornita nella legge sulle banche (art. 1b LBCR).

⁷² Vi è un'eccezione: possono esercitare la funzione di ufficio di revisione di fondazioni di investimento soltanto le imprese di revisione abilitate come impresa di revisione sotto sorveglianza statale (art. 9 dell'ordinanza sulle fondazioni d'investimento del 22 giugno 2011, OFond; RS 831.403.2).

Imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Stato: 31 dicembre 2018

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

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

Collaborazioni con autorità estere

Stato: 31 dicembre 2018

Accordi bilaterali

Paese	Autorità	Accordo
Germania	Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS)	Absichtserklärung (2012)
Finlandia	Finnish Patent and Registration Office (PRH)	Memorandum of Understanding (2014)
Francia	Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (H3C)	Protocole de coopération (2013)
Gran Bretagna	Financial Reporting Council (FRC)	Memorandum of Understanding (2014)
Irlanda	Irish Auditing and Accounting Supervisory Authority (IAASA)	Memorandum of Understanding (2016)
Canada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	Memorandum of Understanding (2014)
Liechtenstein	Finanzmarktaufsicht (FMA)	Absichtserklärung (2013)
Lussemburgo	Commission de Surveillance du Secteur Financier (CSSF)	Memorandum of Understanding (2013)
Paesi Bassi	Authority for the Financial Markets (AFM)	Memorandum of Understanding (2012)
Stati Uniti	Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)	Statement of Protocol (2011), Addendum (2014)

Accordi multilaterali

I Paesi e/o le autorità con cui esiste già un accordo bilaterale (cfr. sopra) non vengono elencati nuovamente di seguito

Paese	Autorità	Accordo
Australia	Australia Securities and Investments Commission (ASIC)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Brasile	Comissão de Valores Mobiliários (CVM)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Dubai	Dubai Financial Services Authority (DFSA)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Gibilterra	Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Giappone	Financial Services Agency/Certified Public Accountants & Auditing Oversight Board (FSA/CPAAOB)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Isole Cayman	Auditors Oversight Authority (AOA)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Lituania	The Authority of Audit, Accounting, Property Valuation and Insolvency Management under the Ministry of Finance of the Republic of Lithuania (AAPVIM)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Malaysia	Audit Oversight Board Malaysia	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Nuova Zelanda	Financial Markets Authority (FMA)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Slovacchia	Auditing Oversight Authority	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Corea del Sud	Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Taiwan (Taipei)	Financial Supervisory Commission (FSC)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Repubblica Ceca	Public Audit Oversight Board (RVDA)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Turchia	Public Oversight, Accounting and Auditing Standards Authority (POA)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)

Sentenze dei tribunali 2018

Stato: 31 dicembre 2018

Si fornisce di seguito un elenco di tutte le sentenze emesse dai tribunali federali nel 2018 in relazione con l'ASR. Le sentenze sono riportate in ordine cronologico e corredate da un breve cenno al tema trattato e alla conclusione del tribunale giudicante.

- Sentenza del TAF n. B-3409/2016 del 26 marzo 2018: violazione del principio di indipendenza. Revisione del conto annuale di un'impresa o di una fondazione sebbene uno o più membri del consiglio di amministrazione della società madre dell'ufficio di revisione siedano nel consiglio di amministrazione o di fondazione dell'impresa o fondazione oggetto della verifica. Revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di revisore per due anni. Parziale accoglimento del ricorso e riduzione della durata della revoca a un anno e sei mesi. Sentenza passata in giudicato.
- Sentenza del TAF n. B-2057/2018 del 23 aprile 2018: definizione di decisione. Un'e-mail in cui l'ASR spiega perché le condizioni per il riconoscimento dell'esperienza professionale non risultino adempiute e in cui comunica che per tale ragione con ogni probabilità la domanda di abilitazione verrà respinta non costituisce una decisione impugnabile. Non entrata nel merito del ricorso. Sentenza passata in giudicato.
- Sentenza del TAF n. B-3549/2017 del 26 aprile 2018: condanna penale per sottrazione d'imposta e falsità in documenti. Emissione da parte del titolare dell'abilitazione di fatture fittizie per un importo di vari milioni di franchi al fine di includerle come spesa nel conto economico della sua impresa. Revoca dell'abilitazione per tre anni. Ricorso respinto. Sentenza passata in giudicato.
- Sentenza del TAF n. B-3972/2016 del 5 giugno 2018: violazione del principio di indipendenza e dell'obbligo di iscrizione della ditta individuale nel registro di commercio. Revisione del conto annuale di una fondazione nonostante la stretta relazione commerciale intercorrente tra il capo revisore e il presidente del consiglio di fondazione dell'ente oggetto della verifica. Redazione di una relazione di revisione senza la precedente iscrizione nel registro di commercio della ditta individuale (pertanto non abilitata). Revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore per due anni. Parziale accoglimento del ricorso e riduzione della durata della revoca a un anno. Sentenza non ancora passata in giudicato.
- Sentenza del TF n. 2C_131/2018 del 18 giugno 2018: violazione dell'obbligo d'informazione. Revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore fino ad avvenuto adempimento dell'obbligo d'informazione e a una valutazione in prima istanza dei documenti presentati. Conferma della sentenza del TAF n. B-6138/2016 del 28 dicembre 2017.
- Sentenza del TAF n. B-6227/2016 del 18 giugno 2018: lavori di revisione insufficienti e assenza della necessaria abilitazione del capo revisore e della sua ditta individuale. Numerose mancanze nelle carte di lavoro relative alla revisione limitata del conto annuale di un'impresa per due anni consecutivi. Redazione di numerose relazioni di revisione ordinaria nonostante il capo revisore disponga solo dell'abilitazione a esercitare la funzione di revisore. Redazione di varie relazioni di revisione senza che la ditta individuale esaminatrice disponga della necessaria abilitazione. Revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di
- revisore per quattro anni. Parziale accoglimento del ricorso e riduzione della durata della revoca a due anni. Sentenza non ancora passata in giudicato.
- Decisione incidentale del TAF n. B-2332/2018 del 19 giugno 2018: lingua del procedimento e identità del denunciante. Continuazione in tedesco del procedimento iniziato in francese, con possibilità per l'istanza inferiore di continuare a presentare i suoi pareri in francese. L'interesse privato del denunciante e l'interesse pubblico dell'istanza inferiore a concedere al denunciante una certa discrezione prevalgono sull'interesse del ricorrente alla rivelazione dell'identità, tanto più se quest'ultima non è determinante per l'esito del procedimento.

Conto annuale dell'ASR

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

Rapporto dell'ufficio di revisione

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



