

2019



Impressum

A cura di

ASR
Bundesgasse 18
Casella postale
CH-3001 Berna

Direzione

ASR

Progetto e realizzazione

Moser Graphic Design, Berna

Stampa

Tanner Druck AG, Langnau i.E.

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

Rapporto di Gestione 2019

Sommario

5 Prefazione

6 L'ASR in cifre

8 Sviluppi sul piano della regolamentazione

8 Progetti in corso

9 Progetti conclusi

11 Financial Audit

11 Introduzione

12 Controlli 2019

22 Rating, analisi delle cause e misure

23 Procedimenti e inchieste preliminari

23 Indicatori per la valutazione della qualità della revisione

25 Sondaggio IFIAR sui risultati emersi dalle ispezioni

26 Collaborazione con le borse

26 Collaborazione con i comitati interni di audit

26 Standard Setting

27 Priorità dei controlli nel 2020

28 Regulatory Audit

28 Introduzione

31 Controlli nel 2019

33 Rating, analisi delle cause e misure

34 Legge sul riciclaggio di denaro

35 Collaborazione con la FINMA

35 Priorità dei controlli nel 2020

36 Attività internazionale

36 Aspetti generali

36 Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR

36 Rapporti con l'Unione europea

37 Collaborazione con gli USA

37 Rapporti con Paesi terzi e organizzazioni

37 Organizzazioni multilaterali

39 Abilitazione

39 Introduzione

39 Statistiche

42 Assicurazione interna della qualità

43 Rinnovo dell'abilitazione

44 Abilitazioni speciali

45 Enforcement e giurisprudenza

45 Enforcement

45 Giurisprudenza

46 Altre sentenze di interesse

47 Revisione degli istituti di previdenza

50 Allegati

50 Organizzazione dell'ASR

51 Elenco delle abbreviazioni

53 Altre abilitazioni nell'ambito del sistema svizzero dei controlli

54 Imprese di revisione sotto sorveglianza statale

55 Collaborazioni con autorità estere

57 Sentenze dei tribunali 2019

58 Conto annuale dell'ASR

58 Rapporto dell'ufficio di revisione



Prefazione

Con l'anno appena trascorso si è concluso il periodo strategico 2016–2019. Grazie all'impegno dei nostri collaboratori siamo riusciti ad attuare gli obiettivi strategici definiti per questo quadriennio. Una tappa importante, ma anche impegnativa, è stata l'implementazione della nuova piattaforma IT, che consente all'ASR di portare avanti con assiduità l'opera di digitalizzazione dei propri processi interni e dello scambio di informazioni con gli assoggettati alla vigilanza e i richiedenti un'abilitazione.

I nuovi obiettivi strategici relativi al quadriennio 2020–2023 sono stati definiti nell'anno in rassegna e approvati dal Consiglio federale il 6 dicembre 2019. I compiti dell'ASR sanciti per legge rimangono invariati e pertanto l'orientamento di base viene confermato, pur con qualche adeguamento in alcuni punti. Ci si aspetta, ad esempio, che l'ASR accompagni maggiormente gli sviluppi tecnologici in corso e ne tenga sempre più conto nella sua attività di sorveglianza sul settore. In futuro, sarà riservata anche particolare attenzione agli aspetti della Corporate Governance e della cultura nelle imprese di revisione sottoposte a sorveglianza.

Imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Dopo un 2018 movimentato e caratterizzato da diversi dispendiosi controlli ad hoc, nel 2019 le acque si sono leggermente calmate e l'ASR ha potuto dedicarsi principalmente ai controlli che ricorrono con cadenza annuale e che, nell'anno in rassegna, si sono concentrati su temi specifici come la cultura d'impresa e nuove disposizioni in materia di rendiconto nell'ambito del Financial Audit. Sul fronte del Regulatory Audit, le procedure di verifica del

2019 hanno riguardato in particolare la prevenzione del riciclaggio di denaro, la gestione dei rischi e l'organizzazione interna. I risultati dei controlli hanno evidenziato nel complesso un trend soddisfacente: il numero di constatazioni ha continuato a diminuire, seppur in maniera lieve. Le imprese di revisione dovranno comunque intraprendere ulteriori sforzi per eliminare in modo duraturo le lacune ricorrenti. Ai fini del continuo miglioramento della qualità della revisione rivestono un ruolo rilevante i consigli d'amministrazione o gli Audit Committee delle imprese sottoposte a verifica, i quali commissionano i servizi di revisione e sono tenuti a valutarli periodicamente. Proprio a tale riguardo, l'ASR ha ulteriormente intensificato lo scambio con gli Audit Committee e, tra le altre cose, ha tenuto a novembre un workshop a Zurigo.

In ottica futura si dovranno tenere sottocchio gli effetti dei tassi negativi in Svizzera. C'è da temere che si moltiplicheranno i casi di allocazione errata di fondi. Per numerose categorie d'investimento vanno osservati i prezzi d'acquisto, i quali non sono facilmente comprensibili. In particolare, le imprese investono attualmente cifre molto consistenti per le acquisizioni, il che può determinare a livello di bilancio un goodwill eccessivo. In tale contesto, l'attività di verifica dell'ufficio di revisione, svolta con il dovuto scetticismo professionale, è fondamentale ai fini della credibilità dei rendiconti finanziari.

Piccole e medie imprese di revisione

Nell'anno che si è concluso sono state elaborate circa 1'000 domande di rinnovo dell'abilitazione presentate da imprese di revisione. Questa «onda» di domande è tornata ad arretrare

con la fine del 2019. Per il 2020 ne sono previste ancora solo 400 circa. L'elaborazione in corso delle domande di rinnovo ha evidenziato che i requisiti previsti per la garanzia della qualità non risultano ancora attuati con costanza a livello generale. In particolare, le debolezze emerse nell'ambito del monitoraggio interno e della formazione continua dei collaboratori che partecipano alla revisione hanno impedito all'ASR, in alcuni casi, di rinnovare le abilitazioni in tempo utile. Un sistema di garanzia della qualità efficace offre vantaggi da non sottovalutare, oltre a fungere da sistema di autotutela per l'impresa di revisione: esso garantisce e promuove la qualità dei servizi di revisione, consente lo svolgimento di processi standardizzati e più efficienti sulla base di direttive interne chiare e riduce i rischi di responsabilità.

Segnalazioni da parte di terzi

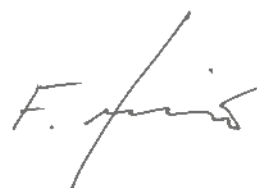
Il numero delle segnalazioni da parte di terzi è notevolmente diminuito rispetto all'anno precedente. Nell'anno in rassegna sono pervenute nel complesso 39 segnalazioni (2018: 64) riguardanti potenziali violazioni della legge e del diritto professionale, di cui 16 riferite a imprese di revisione sotto sorveglianza statale (2018: 30). Al riguardo va considerato che solo segnalazioni qualificate e credibili inducono l'ASR a effettuare opportuni accertamenti e, in casi gravi, ad avviare procedimenti.

Per concludere, desideriamo ringraziare calorosamente i collaboratori dell'ASR per l'impegno profuso nel 2019. Il raggiungimento degli obiettivi strategici definiti per il periodo 2016–2019 è un traguardo importante, reso possibile solo grazie alla loro instancabile dedizione.

Berna, 28 gennaio 2020



Wanda Eriksen
Presidente del consiglio
d'amministrazione



Frank-Oliver Schneider
Direttore

L'ASR in cifre

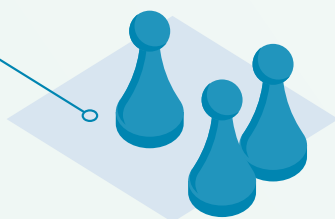
Imprese di revisione sottoposte a controllo con cadenza annuale

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

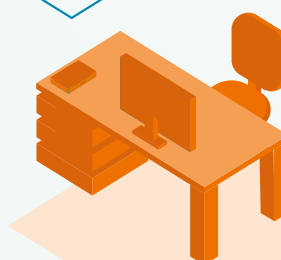
22²⁰¹⁹ **21**²⁰¹⁸
Numero di ispezioni
FA/RA



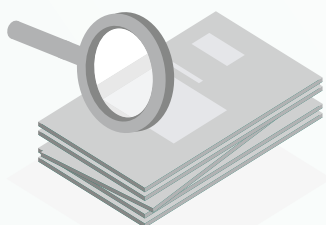
9'664
Numero delle abilitazioni
a persone fisiche



26.4
Collaboratori
(ETP)



26 Imprese di revisione sotto sorveglianza statale



2'144

Numero delle abilitazioni a imprese di revisione



**7.06
Mio.**

Totale spese
ASR



Enforcement

4 revoche
dell'abilitazione

68 ammonimenti



Sviluppi sul piano della regolamentazione

Progetti in corso

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

L'8 novembre 2017 il Consiglio federale ha preso atto del rapporto degli esperti Peter Ochsner e Daniel Suter sulla necessità di intervento nell'ambito del diritto in materia di revisione e ha deciso di sottoporre sette raccomandazioni concrete ad approfondite valutazioni da parte del DFGP e di altri uffici federali¹, affidando la responsabilità della verifica all'Ufficio federale di giustizia (UFG). Anche il rapporto del Consiglio federale del 30 novembre 2018 sul postulato Ettlin («No a una nuova regolamentazione «soft» da parte della Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale») rimanda alla medesima valutazione approfondita².

Nell'anno in rassegna sono stati svolti i primi accertamenti al riguardo. Ulteriori informazioni sono fornite nel capitolo «Revisione degli istituti di previdenza».

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. Nel frattempo, il Consiglio nazionale ha deliberato sul progetto due volte (il 15 giugno 2018 e il 19 dicembre 2019) e il Consiglio degli Stati una volta (il 19 giugno 2019). La procedura di eliminazione delle divergenze fra le Camere non si è ancora conclusa.

Al momento attuale, le divergenze degne di nota per il settore della revisione sono le seguenti:

- Ora è prevista la possibilità di distribuire acconti sui dividendi sulla base di un conto intermedio. Tuttavia, non è ancora chiaro se l'ufficio di revisione debba verificare questo conto intermedio, come suggeriscono il Consiglio federale e il Con-

siglio degli Stati oppure, come proposto dal Consiglio nazionale, se si possa rinunciare a tale verifica con il consenso di tutti gli azionisti.

- Nel contesto della gestione di una perdita di capitale è oggetto di controversie la presenza espressa nel testo di legge di una formulazione secondo cui il consiglio d'amministrazione e l'ufficio di revisione operano con la dovuta urgenza (a favore: Consiglio federale e Consiglio degli Stati; contrari: Consiglio nazionale). Per quanto concerne la gestione (decisamente paragonabile) di un'eventuale eccedenza di debiti non sussiste invece alcuna divergenza al riguardo.
- È altresì oggetto di controversia la rinuncia all'avviso di eccedenza di debiti al giudice (anche per il tramite dell'ufficio di revisione). Esistono due varianti: una prevede la possibilità di rinunciare all'avviso di eccedenza di debiti in presenza di dichiarazioni di postergazione corrispondenti (Consiglio federale e Consiglio degli Stati). Il Consiglio nazionale, invece, intende richiedere che sussista anche una prospettiva di risanamento. La seconda variante consiste nella possibilità di omettere l'avviso se vi sono fondate prospettive di eliminare l'eccedenza dei debiti entro un termine breve e adeguato alle circostanze, al più tardi comunque 90 giorni dopo la presentazione dei bilanci intermedi sottoposti a verifica, e in assenza di un aumento sostanziale dell'indebitamento eccessivo (Consiglio federale e Consiglio degli Stati). Per contro, il Consiglio nazionale intende rinunciare al termine di 90 giorni e prescrivere un termine per il risanamento che sia breve e adeguato alle circostanze, senza che venga compromesso ulteriormente il soddisfacimento dei crediti.

- Il Consiglio federale e il Consiglio degli Stati chiedono che la responsabilità solidale di consiglio d'amministrazione e ufficio di revisione nelle relazioni esterne venga sostituita dalla cosiddetta solidarietà diffe-

renziata. Il Consiglio nazionale ritiene invece che la responsabilità solidale non debba essere modificata.

Modifica della LRD

Il 26 giugno 2019 il Consiglio federale ha adottato il messaggio concernente la modifica della legge sul riciclaggio di denaro (LRD). Il progetto intende attuare le principali raccomandazioni formulate dal Gruppo d'azione finanziaria (GAFI) nel quarto rapporto sulla valutazione tra pari relativa alla Svizzera, pubblicato nel 2016. Rispetto al progetto di consultazione del 2018, per il settore della revisione rivestono particolare interesse i seguenti punti:

- Le persone fisiche e giuridiche che, a titolo professionale, predispongono o eseguono per conto di terzi transazioni commerciali in relazione alla costituzione, gestione o amministrazione di società e trust sono considerate alla stregua di «consulenti» solo se svolgono questi servizi con riferimento a società di sede in Svizzera e all'estero o trust. È esclusa quindi la fornitura dei suddetti servizi a società (operative) con sede all'estero.
- Ora i consulenti non sono assoggettati unicamente agli obblighi di diligenza prescritti dalla LRD e a un obbligo di verifica, ma devono sottostare anche a un obbligo di comunicazione nei confronti dell'Ufficio di comunicazione in materia di riciclaggio di denaro (MROS).
- L'impresa di revisione di un consulente è tenuta, quindi, a dare comunicazione al MROS solo se il consulente ha violato il suddetto obbligo di comunicazione e se ha il sospetto fondato che la transazione commerciale predisposta o eseguita dal consulente sia correlata al riciclaggio di denaro o al finanziamento del terrorismo. L'obbligo di denuncia al Dipartimento federale delle finanze (DFF), previsto inizialmente, viene meno.

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

² Cfr. in proposito il rapporto di gestione 2018 dell'ASR (pag. 8).

Il Parlamento delibererà in merito al progetto presumibilmente solo verso la fine del 2020. L'entrata in vigore è prevista non prima dell'inizio del 2021.

Verifica dell'AVS

La vigilanza sull'AVS, sulle prestazioni complementari, sull'indennità di perdita di guadagno e sugli assegni familiari nell'agricoltura va sottoposta a un processo di ammodernamento. Questo obiettivo si raggiunge impostando la vigilanza in modo più basata sui rischi di quanto non lo sia oggi, rafforzando il governo d'impresa (Governance) e adeguando allo stato attuale dello sviluppo tecnologico le disposizioni relative ai sistemi d'informazione. Tra il 5 aprile e il 13 luglio 2017 il Consiglio federale ha posto in consultazione un avamprogetto in materia e ha adottato il relativo messaggio il 20 novembre 2019. Rispetto all'avamprogetto³, per il settore della revisione si evidenziano i seguenti punti:

- Come in passato vengono eseguiti controlli dei datori di lavoro e revisioni delle casse. Nel primo caso l'incarico può essere affidato anche a un servizio speciale della cassa di compensazione o a un'organizzazione specializzata delle casse di compensazione oppure a un assicuratore o un organo esecutivo di un'assicurazione sociale. Viene quindi abolito il controllo da parte di uffici cantonali. Diversamente da quanto definito nell'avamprogetto e in accordo con il diritto vigente, per la verifica o il controllo è necessaria l'abilitazione di base a esercitare la funzione di perito revisore. Tale obbligo si applica sia al capo revisore che all'impresa di revisione.
- Il Consiglio federale emana prescrizioni particolareggiate sui requisiti richiesti all'ufficio di revisione in aggiunta alle condizioni già menzionate nei capoversi precedenti del medesimo articolo. Il messaggio stabilisce che, ad es., potrebbe essere prescritto un numero minimo di mandati o ore di verifica. Inoltre è ipotizzabile un esame formale per dimostrare le cono-

scenze teoriche in materia di AVS. Secondo quanto stabilito nel messaggio, il rilascio e la revoca dell'abilitazione speciale in ambito AVS spetta all'ASR. L'UFAS può informare l'ASR di eventuali vizi rilevati nell'ambito delle verifiche AVS e, in casi motivati, può inoltre esigere dall'organo di nomina la revoca dell'ufficio di revisione.

- La disposizione in materia di indipendenza passa dal livello di ordinanza al livello di legge (cfr. art. 34 OPP 2). Ora si fa riferimento alle disposizioni in materia di indipendenza presenti nel CO in relazione alla revisione ordinaria; fanno eccezione alcune disposizioni parziali che non trovano applicazione in ambito AVS.
- Anche il mandato di revisione delle casse passa dal livello di ordinanza al livello di legge. Oltre alla contabilità e al conto annuale (revisione contabile), l'ufficio di revisione verifica anche l'organizzazione e la gestione, i sistemi d'informazione della cassa di compensazione, la gestione dei rischi e della qualità, il sistema di controllo interno e lo svolgimento di eventuali compiti ulteriormente delegati. Questa verifica corrisponde all'audit prudenziale sui mercati finanziari e nell'ambito della vigilanza sul 2° pilastro.
- Il Consiglio federale può incaricare l'UFAS di emanare prescrizioni particolareggiate relative all'esecuzione delle revisioni delle casse e dei controlli dei datori di lavoro.

Non è ancora possibile formulare ipotesi sulla data di entrata in vigore.

Postulato della Commissione della gestione del Consiglio degli Stati

Con il postulato «Riconoscere le aziende parastatali quali «società di interesse pubblico» ai sensi della legge sui revisori» del 12 novembre 2019 la Commissione della gestione del Consiglio degli Stati (CdG-S) incarica il Consiglio federale di valutare l'opportunità di modificare l'articolo 2 lettera c della LSR affinché tutte le

aziende parastatali siano considerate «società di interesse pubblico» o almeno trattate come tali.

La motivazione alla base di questo intervento è riportata nelle constatazioni e conclusioni del rapporto della CdG-S del 12 novembre 2019 concernente il caso di AutoPostale Svizzera SA. Determinate aziende parastatali (La Posta, ma anche le FFS e Skyguide) non sono considerate «società di interesse pubblico» secondo il diritto vigente, dato che non sono né istituti finanziari né società con azioni quotate in borsa. Ne consegue che la revisione rischia di non essere effettuata dalle persone più esperte.

Il Consiglio federale ha accolto il postulato con delibera del 15 gennaio 2020.

Progetti conclusi

Verifica della parità di trattamento salariale

Il 21 agosto 2019 il Consiglio federale ha posto in vigore al 1° luglio 2020 la modifica della legge federale sulla parità dei sessi (LPar) volta a migliorare l'applicazione della parità salariale. Le imprese con 100 o più dipendenti devono quindi effettuare la prima analisi interna entro fine giugno 2021. L'analisi della parità salariale va sottoposta a verifica da parte di un organo indipendente e l'esito deve essere comunicato ai collaboratori. Il Parlamento ha limitato a dodici anni la durata di validità dell'obbligo di analisi (clausola di caducità). La modifica della LPar e la relativa ordinanza saranno quindi invalidate automaticamente il 1° luglio 2032.

Nell'ordinanza concernente la verifica dell'analisi della parità salariale, il Consiglio federale ha stabilito i seguenti punti:

- Le persone che dirigono le revisioni («capi revisori») sono persone che sono abilitate a esercitare la funzione di revisore e hanno frequentato un corso di formazione secondo l'articolo 4 dell'ordinanza.

³ Cfr. in proposito quanto esposto nel rapporto di gestione 2017 dell'ASR (pag. 10).

L'Ufficio federale per l'uguaglianza tra donna e uomo (UFU) può tenere direttamente corsi di formazione o riconoscere corsi di formazione organizzati da terzi. Il termine per l'entrata in vigore della legge è stato definito in modo tale da concedere tempo sufficiente per assolvere la formazione richiesta.

- Dal rapporto esplicativo dell'Ufficio federale di giustizia del 21 agosto 2019 si evince che chi prende in carico la verifica dell'analisi della parità salariale debba essere, malgrado il testo dell'ordinanza non sia così chiaro, un'impresa di revisione abilitata. L'impresa oggetto di verifica non deve però necessariamente incaricare del controllo il proprio ufficio di revisione legale, ma può rivolgersi anche a un'altra impresa di revisione abilitata ai sensi della LSR.
- Il rapporto esplicativo stabilisce che la verifica dell'analisi della parità salariale costituisce una verifica prevista da una legge speciale, per la quale trovano applicazione anche le disposizioni concernenti il segreto della revisione (art. 730b cpv. 2 CO) e in materia di indipendenza (art. 728 CO).
- Le persone che dirigono le revisioni eseguono una verifica formale dell'analisi della parità salariale. Con la verifica si deve poter confermare con una dichiarazione di conformità negativa che non sussistono fatti da cui si possa concludere che l'analisi della parità salariale non soddisfa i requisiti dell'ordinanza.

LIsFi e LSerFi

Il 15 giugno 2018 il Parlamento ha adottato la legge sugli istituti finanziari (LIsFi) e la legge sui servizi finanziari (LSerFi). Il diritto d'esecuzione, incarnato dall'ordinanza sugli istituti finanziari (OIsFi), dall'ordinanza sui servizi finanziari (OSerFi) e dall'ordinanza sugli organismi di vigilanza (OOV), è stato adottato il 6 novembre 2019. Le leggi e le rispettive ordinanze entrano in vigore il 1° gennaio 2020.

Per il settore della revisione, vanno notati nel diritto d'esecuzione i seguenti punti⁴:

- In futuro gli intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA (IFDS) non esisteranno più. Pertanto, vengono meno anche le abilitazioni speciali concesse dall'ASR per la verifica degli IFDS e tutte le disposizioni ad esse correlate nell'ambito del diritto d'esecuzione (specialmente nell'OSRev).
- Ora le condizioni per l'abilitazione di società di audit e auditor responsabili sono disciplinate, per quanto concerne gli organismi di autodisciplina (OAD) previsti ai sensi della LRD, nell'ordinanza sul riciclaggio di denaro licenziata dal Consiglio federale, mentre per quanto riguarda gli organismi di vigilanza (OV) che eseguono verifiche su gestori patrimoniali e trustee, nell'ordinanza sugli organismi di vigilanza. Le condizioni per l'abilitazione corrispondono nei contenuti alle disposizioni (appartenenti ormai al vecchio diritto) previste per l'abilitazione concernente gli IFDS concessa dall'ASR. Possono essere abilitati a esercitare la funzione di auditor responsabili per un organismo di vigilanza i seguenti gruppi di persone: (i) revisori abilitati che dimostrino un'esperienza professionale rilevante e di aver maturato sufficienti ore di verifica e di formazione continua, (ii) auditor abilitati a svolgere verifiche per banche, assicurazioni e fondi d'investimento e (iii) periti revisori abilitati. Se un organismo di vigilanza svolge anche i compiti dell'OAD ai sensi della LRD, ciò vale anche per la verifica degli obblighi previsti dalla LRD.

Ora, l'accettazione come caratteristica abilitante della «sola» qualifica di perito revisore fa sì che possano effettuare verifiche ai sensi della LRD e della LSerFi anche persone senza esperienza specifica nel settore finanziario (ad es. con un semplice background in ambito industriale). Questo principio è inadeguato per i seguenti motivi: nell'ambito delle verifiche in gene-

rale e, più nello specifico, della lotta al riciclaggio di denaro è fondamentale disporre di esperienza nel settore (cfr. in proposito le disposizioni chiare al riguardo nell'art. 24a cpv. 3 lett. b LRD e nell'art. 43k cpv. 2 lett. b LFINMA). Attualmente tutti gli intermediari finanziari vengono sottoposti a verifica da parte di specialisti in ambito LRD, e così anche i gestori patrimoniali e i trustee. Il nuovo diritto d'esecuzione ha quindi ammorbidito il diritto vigente. Inoltre, in questo modo vengono discriminati i revisori, provenienti perlopiù da PMI, in quanto rispetto ai periti revisori devono dimostrare anche di possedere esperienza nel settore. L'esperienza professionale dei periti revisori, generalmente più lunga, non compensa in alcun modo questa lacuna. C'è da sperare che in futuro questa disposizione venga nuovamente rettificata.

- Con riguardo all'adeguamento della Circolare FINMA n. 2013/3 «Attività di audit» per il 1° gennaio 2019 e all'allentamento della cadenza di verifica ad esso conseguente (regime per le piccole banche), la finestra temporale per adempiere ai requisiti in materia di ore di verifica dopo la prima abilitazione degli auditor responsabili viene ampliata in senso generale, passando da quattro a sei anni.

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. Il 21 febbraio 2018 il Consiglio federale ha proposto di respingere la mozione. La mozione è stata tolta dal ruolo il 19 dicembre 2019, in quanto non è stata trattata in via definitiva dal Parlamento nell'arco di due anni.

⁴ In merito alle novità significative a livello di legge e in particolare nella LSR si rimanda alla descrizione riportata nel rapporto di gestione 2018 dell'ASR (pag. 7).

Financial Audit

Introduzione

Generalmente, l'ASR conduce i controlli a cicli triennali. Il quarto ciclo si è concluso nel 2019. Come si evince

dalla figura riportata di seguito, la qualità dei servizi di revisione sottoposti a controllo ha confermato una tendenza al miglioramento. La media di constatazioni per ciascuna Firm Re-

view è diminuita da 6,6 (2008–2010) a 1,2 (2017–2019). Anche a livello di File Review, la media delle constatazioni si è ridotta passando da 6,4 (2008–2010) a 1,3 (2017–2019).

Figura 1

Panoramica della media di constatazioni nell'ambito della Firm e File Review (ciclo triennale)

Ciclo triennale				
	2008–2010	2011–2013	2014–2016	2017–2019
Firm Review	29	27	34	42
Constatazioni	191	71	47	49
Media	6.6	2.6	1.4	1.2
File Review	58	53	62	90
Constatazioni	370	147	162	113
Media	6.4	2.8	2.6	1.3

Per quanto concerne il numero di constatazioni a livello di file di revisione, va considerato il possibile influsso esercitato dalle priorità dei controlli per l'anno in esame. Rispetto agli anni precedenti, nel 2019 sono state condotte review tematiche nell'ambito delle quali si è concentrata l'attenzione su un singolo aspetto per ogni File Review.

Il mercato della revisione svizzero continua a essere dominato dalle cinque principali imprese di revisione BDO, Deloitte, EY, KPMG e PwC (le cosiddette «Big 5»)⁵. Come in passato, esse forniscono servizi alla stragrande mag-

gioranza 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 2019, sono complessivamente 26 (2018: 29) le imprese di revisione che dispongono dell'abilitazione a esercitare la funzione di impresa di revisione sotto sorveglianza statale. Quattro imprese sono abilitate a fornire servizi di revisione esclusivamente agli IFDS e a società senza interesse pubblico⁶. Due sono invece le imprese di revisione estere che devono essere controllate dall'ASR in virtù dell'articolo 8 LSR.

Oltre all'analisi dei dati, è oggetto di discussioni particolarmente vivaci l'impatto dell'intelligenza artificiale e delle tecnologie blockchain sulla categoria professionale. L'ASR ritiene che questi sviluppi tecnologici abbiano il vantaggio di offrire supporto al revisore. Laddove il giudizio professionale rimane un elemento essenziale, queste tecnologie si scontrano tuttavia con i limiti posti dalle loro (almeno per il momento) scarse capacità cognitive. Anche in futuro, quindi, il revisore rivestirà un ruolo fondamentale in ambiti come la valutazione delle stime formulate dall'impresa sottoposta a verifica.

⁵ Cfr. in particolare Swiss Audit Monitor 2019 della cattedra di Auditing and Internal Control presso l'università di Zurigo.

⁶ Con l'entrata in vigore della LIFi al 1° gennaio 2020, gli intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA (IFDS) devono affidarsi a un organismo di auto-disciplina. Pertanto dal 1° gennaio 2020 viene meno lo stato di IFDS.

Controlli 2019

Firm Review e File Review

Nell'anno in rassegna l'ASR ha effettuato 15 controlli⁷. Uno di questi si è svolto in collaborazione con il PCAOB (cd. Joint Inspection). Nell'ambito di questi controlli sono stati esaminati i bilanci di 40 società mediante verifiche a livello di mandati (File Review). In tre casi si è trattato di controlli ad hoc, eseguiti sulla base di segnalazio-

ni 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. Inoltre l'ASR tiene in considerazione anche altri criteri, come ad esempio una sostanziale modifica degli onora-

ri di revisione, eventuali deroghe dal testo standard della relazione di revisione o il cambiamento dell'ufficio di revisione. In un primo ciclo, l'ASR ha già sottoposto a File Review tutte le verifiche delle 20 società SMI. Come negli anni precedenti, le banche svizzere di rilevanza sistemica globale (G-SIB), UBS SA e Credit Suisse Group SA, sono oggetto di questo tipo di controllo su base annua data la loro importanza.

Figura 2

Panoramica dei controlli dell'ASR e delle constatazioni del 2018 e del 2019

Categorie	Cinque principali imprese di revisione		Altri		Totale	
	2018	2019	2018	2019	2018	2019
Numero controlli	8	4	4	11	12	15
Constatazioni Comment Form nell'ambito della Firm Review	13	4	2	14	15	18
Constatazioni Comment Form nell'ambito della File Review	36	13	5	13	41	26
Numero file di revisione sottoposte al controllo ⁸	19	30	3	10	22	40

Firm Review

I sistemi di assicurazione della qualità possono essere ritenuti efficienti come in passato. Nel complesso l'ASR ha identificato 18 constatazioni a livello aziendale. Dalle singole

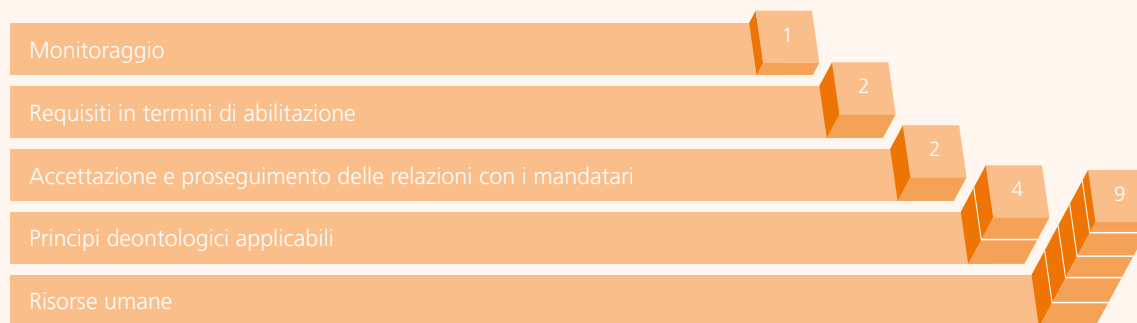
Firm Review sono emerse, quindi, in media per ogni controllo 1,2 constatazioni (2018: 1,3). Il maggior numero di constatazioni riguarda le categorie «Risorse umane» e «Principi deontologici applicabili».

⁷ Il controllo svolto in loco presso due delle cinque principali imprese di revisione si è concluso. Poiché il processo di constatazione si trova ancora a una fase iniziale, i risultati emersi non sono stati riportati nel rapporto di gestione 2019.

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.

Figura 3

Tipologia e numero delle constatazioni emerse dalle Firm Review 2019 (in totale 18 constatazioni)



Nell'ambito delle risorse umane sono emerse sette constatazioni dovute a una scarsa organizzazione o implementazione dei processi di formazione continua. Altre due constatazioni fanno riferimento a un'insufficiente organizzazione e implementazione dei processi di valutazione delle prestazioni⁹.

In merito ai principi deontologici applicabili, l'ASR ha identificato quattro constatazioni. Due imprese di revisione disponevano di direttive e misure insufficienti in materia di indipendenza, in particolare per quanto riguarda tematiche come il rispetto delle prescrizioni in materia di rotazione dei capi revisori, la sorveglianza delle conferme annuali circa l'indipendenza e i requisiti concernenti la detenzione di immobilizzazioni finanziarie. Un'impresa di revisione si è mostrata inadempiente nei confronti dei requisiti in materia di indipendenza, in quanto aveva partecipazioni in aziende per le quali fungeva anche da ufficio di revisione. Inoltre, sempre da parte del-

la stessa impresa, sono stati prestati servizi supplementari senza che venissero effettuati i dovuti accertamenti sul piano dell'indipendenza. Un'altra impresa di revisione ha violato i requisiti in materia di indipendenza, poiché un capo revisore ha firmato per dieci anni le relazioni riguardanti le revisioni contabili della stessa impresa.

File Review

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. Nell'anno in rassegna sono state condotte complessivamente 40 File Review (2018: 22). L'aumento del numero di file di revisione è da ricondursi principalmente a review tematiche. In una simile review, le prescrizioni e gli standard applicabili vengono valutati solo in relazione a determinati ambiti di verifica. In questo modo è possibile effettuare raffronti all'interno di una singola impresa e tra diverse imprese di revisione allo sco-

po di identificare sia i processi di provata efficacia che gli ambiti in cui emergono punti deboli generalizzati. Rispetto alle File Review di routine, in questo caso i controlli vengono effettuati consapevolmente in maniera più circoscritta e vengono selezionati in modo da concentrarsi più approfonditamente su singoli aspetti della verifica o su processi a livello dell'intera azienda.

Dalle File Review condotte nell'anno in rassegna sono emerse in tutto 26 constatazioni. Con soddisfazione si è notato che il numero di constatazioni per File Review (0,7) è diminuito in misura considerevole rispetto al 2018 (1,9). Questa diminuzione è dovuta principalmente all'esecuzione di 25 review tematiche nell'ambito delle quali sono stati esaminati 28 temi. Il numero di constatazioni per ciascuna review tematica è stato pari a 0,3. La figura seguente riporta la tipologia e il numero delle constatazioni emerse dalle File Review 2019¹⁰.

⁹ Ulteriori spiegazioni relative ai due ambiti sono disponibili nelle descrizioni delle priorità dei controlli riportate di seguito.

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 4

Tipologia e numero delle constatazioni emerse dalle File Review 2019 (in totale 26 constatazioni)



Nell'anno in rassegna l'ASR ha riscontrato il maggior numero di constatazioni nelle categorie «Stime contabili», «Identificazione dei rischi e relative risposte» e «Elementi probativi».

La revisione delle stime contabili richiede un particolare scetticismo professionale da parte del revisore, dal momento che presentano un rischio elevato di manipolazioni intenzionali. In merito alla revisione di stime contabili come goodwill, immobilizzazioni finanziarie, crediti per forniture e prestazioni nonché accantonamenti per impegni di previdenza l'ASR ha identificato 11 constatazioni, sei delle quali sono emerse dalla priorità relativa alla valutazione della revisione concernente gli impairment test dell'avviamento (cfr. le spiegazioni concernenti la priorità di controllo corrispondente). Nella totalità delle constatazioni, i team di revisione non hanno raccolto elementi probativi adeguati per esprimere un giudizio sulle stime contabili e assunzioni del management.

Per il team di revisione l'«identificazione dei rischi e relative risposte» rappresenta il fondamento per garantire che il conto annuale non presenti alcun errore significativo. Quattro delle sei constatazioni identificate riguardano la voce «cifra d'affari».

Due di esse si riferivano alla priorità relativa alla valutazione della revisione concernente i ricavi provenienti da contratti con i clienti (cfr. le spiegazioni concernenti la priorità di controllo corrispondente). Altre voci riguardavano i crediti per forniture e prestazioni e i crediti ipotecari. In questo ambito, l'ASR ha inoltre constatato 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. In questi casi, i team di revisione si sono basati sul presupposto che l'impresa esaminata avesse svolto controlli efficaci, nonostante non li avessero verificati o avessero condotto soltanto verifiche parziali. Inoltre, non sempre sulle informazioni generate dall'impresa sono state effettuate verifiche di accuratezza e completezza.

Priorità dei controlli nel 2019

I controlli dell'ASR relativi alle priorità definite per l'anno in rassegna 2019 hanno prodotto i risultati di seguito descritti.

Priorità n. 1 per il 2019: cultura nell'impresa di revisione

L'affermazione «Culture eats strategy for breakfast» dell'economista americano Peter Drucker illustra quanto la cultura influisca su un'impresa e sul raggiungimento degli obiettivi che si

è prefissata. L'esperienza insegna che un comportamento inopportuno è spesso la conseguenza di una cultura aziendale inadeguata. Gli standard di assicurazione della qualità applicabili dalle imprese di revisione contengono quindi disposizioni sul piano della cultura. Le imprese di revisione devono promuovere una cultura che ponga al primo posto la qualità dei lavori di revisione.

La revisione contabile è un'attività complessa che richiede, in numerosi punti, la formulazione di un giudizio professionale. Durante l'intera revisione va mantenuto un atteggiamento critico. Non di rado, però, i revisori contabili devono confrontarsi con tempistiche strette e priorità concorrenti. La qualità della verifica dipende quindi, in misura notevole, dall'atteggiamento e dalle decisioni delle persone coinvolte. Sulla condotta dei collaboratori influisce in maniera determinante il sistema di valori dell'impresa di revisione e il modo in cui i dirigenti incarnano i valori predefiniti (il cosiddetto «tone at the top»). Un altro fattore di influenza determinante è rappresentato dai sistemi di incentivazione implementati. In tale contesto riveste grande importanza la procedura annuale di valutazione delle prestazioni. Anche le condizioni quadro in cui opera il revisore contabile influiscono sull'aspetto della cul-

tura. Pensiamo, tra gli altri, ad ambiti come il carico di lavoro, la promozione della salute, la parità, la diversità e il mobbing.

Nell'anno in rassegna l'ASR ha analizzato le misure con cui le cinque principali imprese di revisione promuovono una cultura orientata alla qualità. L'analisi si è concentrata sui tre livelli

«configurazione», «implementazione» e «sorveglianza». Nella figura 5 sono riportate le aree tematiche analizzate in relazione ai tre livelli.

Figura 5

Livelli e aree tematiche analizzati

Configurazione	Implementazione	Sorveglianza
Quale cultura deve regnare in azienda? – Visione – Missione – Dichiarazione d'intenti («Purpose Statement») – Strategia – Valori – Principi di condotta	Quali misure devono consentire di vivere in prima persona la cultura auspicata? – Misure volte a divulgare i valori/principi di condotta (codice di condotta, programmi etici, ecc.) – Ruolo esemplare dei dirigenti («tone at the top») – Procedura di valutazione delle prestazioni (incl. promozione e remunerazione) – Processo delle candidature dei partner – Sanzionamento di comportamenti inopportuni – Denuncianti («whistleblowing») – Reporting esterno (relazione di trasparenza, rapporto di gestione, ecc.) – Allocazione di risorse	Come viene misurata la cultura? – Sondaggi tra i collaboratori – Verifiche sulla cultura – Feedback da parte delle persone dimissionarie – Analisi delle cause – Indicatori di qualità – Governance

Di seguito sono riportati i risultati emersi dal controllo tematico. In relazione ai tre livelli analizzati vengono illustrati le «good practice» (misure di provata efficacia) e gli ambiti che evidenziano una necessità di interventi correttivi¹¹.

Configurazione della cultura d'impresa

In merito alla configurazione, l'ASR ha constatato che tutte le imprese di revisione hanno stabilito valori e principi deontologici adeguati. Il valore definito con maggiore frequen-

za dalle imprese è quello dell'integrità, seguito dalla collaborazione e dal rispetto (cfr. figura 6). L'ASR ha inoltre constatato che tutte le imprese di revisione esaminate hanno considerato nella propria strategia la qualità della revisione.

¹¹ Se non specificato diversamente, gli ambiti in cui è emersa una necessità di interventi correttivi non hanno determinato alcuna constatazione Comment Form.

Figura 6
Frequenza dei valori definiti dalle cinque principali imprese di revisione



Figura 7
Misure di provata efficacia e necessità di interventi correttivi in riferimento alla configurazione della cultura d’impresa nelle cinque principali imprese di revisione

Misure di provata efficacia	Potenziale di miglioramento
Un’impresa ha riconosciuto e valutato la cultura, la qualità della revisione e l’interesse pubblico come rischio aziendale.	Non sempre si evince chiaramente dalla dichiarazione d’intenti («Purpose Statement») che la qualità è necessaria al raggiungimento dello scopo prefissato.
Tre imprese hanno collocato l’integrità al primo posto o hanno dichiarato che l’integrità prevale su tutti gli altri valori. Un’impresa ha definito l’indipendenza come un valore a sé stante.	I valori definiti da un’impresa o la loro formulazione erano in parte «specifici per i consulenti».
Un’impresa ha definito la qualità della revisione come primo obiettivo strategico.	Tre imprese non hanno definito nei documenti di base interni/nelle comunicazioni che la verifica viene effettuata nell’interesse pubblico, oppure lo hanno specificato solo in maniera insufficiente
Un’impresa ha dichiarato con coerenza nei propri documenti di base/nelle comunicazioni di sentirsi obbligata nei confronti della collettività e di svolgere le verifiche nell’interesse pubblico.	

Implementazione della cultura d’impresa

Per rendere noti i propri valori e concretizzare il comportamento auspicato, quattro delle cinque principali imprese di revisione hanno emanato un «codice di condotta» e introdotto misure di accompagnamento (ad es. programmi introduttivi al momento dell’assunzione, corsi di formazione

periodici, conferme annuali circa il rispetto del codice di condotta e comunicazioni specifiche interne ed esterne da parte della direzione aziendale).

Per implementare una cultura orientata alla qualità è fondamentale che i dirigenti incarnino i valori definiti e vengano quindi percepiti come modelli da seguire in relazione al rispetti-

vo ruolo. Questo compito non spetta unicamente al «top management», ma riguarda tutti i livelli dirigenziali. L’ASR ritiene la procedura annuale di valutazione delle prestazioni una misura importante ai fini dell’implementazione di una cultura della qualità, in quanto essa è suscettibile di influenzare direttamente il comportamento dei collaboratori.

Figura 8

Misure di provata efficacia e necessità di interventi correttivi in riferimento all'implementazione della cultura d'impresa nelle cinque principali imprese di revisione

Misure di provata efficacia	Potenziale di miglioramento	
Un'impresa ha stabilito come base per la misurazione delle prestazioni dei propri partner/director circa 30 criteri di valutazione che presentano un nesso con la qualità e la condotta. Oltre a rilevare i risultati emersi da controlli interni/esterni, vengono misurati molti altri fattori (ad es. la conformità alle regole relativa al processo di accettazione, la raccolta definitiva della documentazione concernente le verifiche, la dichiarazione annuale in materia di indipendenza, la formazione continua e l'esecuzione tempestiva delle procedure di definizione degli obiettivi e di valutazione delle prestazioni).	In diverse imprese, nell'ambito della procedura annuale di valutazione delle prestazioni, i requisiti previsti in relazione alla qualità della revisione/condotta non sono stati valutati o sono stati sottoposti a una valutazione non adeguata a causa dello scarso ricorso a basi di misurazione ¹² .	
In un'impresa sono stati giudicati positivamente nell'ambito della valutazione delle prestazioni i buoni risultati emersi da controlli esterni e altri interventi (ad es. il coinvolgimento in progetti o ruoli rilevanti ai fini della qualità).	Presso la maggior parte delle imprese, i sistemi di incentivazione implementati tendono prevalentemente a sanzionare i comportamenti inopportuni. In taluni casi, gli atteggiamenti positivi (ad es. buoni risultati emersi da un controllo interno/esterno o altri contributi rilevanti ai fini della qualità) vengono riconosciuti in misura troppo limitata. Sarebbe auspicabile un contesto in cui i collaboratori non vedano la qualità principalmente come un campo minato a rischio sanzioni, bensì come un'opportunità per distinguersi all'interno dell'azienda.	
Per stabilire una parte dell'indennità variabile, la maggior parte delle imprese ha utilizzato uno schema di calcolo in base al quale l'ammontare del bonus deriva direttamente dal punteggio conseguito dai partner in riferimento alla prestazione complessiva. Nell'ambito della valutazione della prestazione complessiva sono state considerate in modo adeguato in particolare la qualità e la condotta.	Presso la maggior parte delle imprese, la misurazione delle prestazioni delle massime cariche dirigenziali (CEO, responsabili di divisione, ecc.) tiene conto ancora in misura insufficiente dei risultati ottenuti dai livelli subordinati sul fronte della qualità.	

¹² Questa situazione ha determinato constatazioni Comment Form presso due imprese di revisione esaminate.

Un'impresa ha istituito un ufficio con risorse dedicate che si occupano esclusivamente del tema «conduzione e cultura».	In linea di principio, tutte le imprese hanno previsto misure sanzionatorie in caso di infrazione alle regole (avvertimenti, sanzioni finanziarie, cessazione del rapporto di lavoro, ecc.). Tuttavia, la valutazione del livello di gravità della violazione degli obblighi e la definizione delle misure variava considerevolmente da impresa a impresa. L'entità di una misura disciplinare, sotto forma di riduzione del bonus, dovrebbe influenzare in modo duraturo il comportamento di un collaboratore. Per quanto riguarda la valutazione dell'allocatione delle risorse (ad es. l'attribuzione di mandati a partner, assegnazione di personale a funzioni attinenti alla qualità) e la sorveglianza del carico di lavoro dei collaboratori, i criteri (valori limite) il cui superamento o mancato raggiungimento evidenziano la necessità di ulteriori accertamenti sono stati definiti dalla maggior parte delle imprese in misura insufficiente.
Un'impresa ha sottoposto il portafoglio dei mandati di ogni partner a una valutazione annuale in cui si è valutato, tra le altre cose, il grado di coinvolgimento per singolo mandato. Un'altra impresa ha definito valori limite per la somma delle ore dei collaboratori che rientrano nella sfera di competenza di un partner. In caso di superamento dei valori limite, i risultati emersi da controlli interni/esterni e il grado di coinvolgimento del partner sono stati verificati più approfonditamente.	
Un'impresa ha riportato nelle proprie disposizioni sanzionatorie esempi di comportamenti illeciti gravi che di norma determinano la rescissione del rapporto di lavoro. Tra questi rientra, tra gli altri, il mancato rispetto del codice di condotta.	
Un'impresa ha inasprito le misure sanzionatorie in caso di violazione delle disposizioni in materia di indipendenza prevedendo una significativa riduzione dell'indennità variabile qualora si verifichi tale circostanza.	

Nell'ambito del processo annuale di definizione degli obiettivi vengono comunicate le attese e i requisiti vigenti in particolare in relazione alla qualità dei lavori e ai comportamenti inopportuni. Durante la valutazione delle prestazioni si misura il comportamento effettivo ed eventualmente si interviene in ottica correttiva. I risultati che emergono dalle valutazioni delle prestazioni fungono inoltre da base decisionale in fase di remunerazione e promozione.

Sorveglianza della cultura d'impresa

Misurare la cultura è una sfida complessa, in quanto la cultura consiste nel modo di vedere (atteggiamento interiore) delle persone e, pertanto, non è direttamente tangibile. Quando si misura la cultura d'impresa occorre assicurarsi prima di tutto che i collaboratori abbiano compreso i valori e i principi di condotta (configurazione) stabiliti dall'azienda. Questa premessa consente, a sua volta, di trarre deduzioni circa l'efficacia delle

misure adottate dall'impresa (implementazione). Uno strumento ampiamente utilizzato per valutare la cultura è stato quello dei sondaggi tra i collaboratori, allestiti caso per caso con contenuti diversi e proposti con periodicità differenti. Le imprese di revisione che hanno incaricato aziende specializzate di eseguire verifiche sulla cultura hanno invece costituito un'eccezione.

Figura 9

Misure di provata efficacia e necessità di interventi correttivi in riferimento alla sorveglianza della cultura d'impresa nelle cinque principali imprese di revisione

Misure di provata efficacia	Potenziale di miglioramento
Presso un'impresa si è svolta, su iniziativa della rete, un'approfondita analisi della cultura, nell'ambito della quale si è valutato, tra i vari aspetti, in che misura le varie società nazionali o i diversi settori di servizi divergessero tra loro sul fronte della cultura.	Oltre ai sondaggi tra i collaboratori, le imprese esaminate dispongono di ulteriori fonti in grado di fornire indicazioni circa i punti deboli sul fronte della cultura (annotazioni circa i motivi delle dimissioni del personale, notifiche di whistleblower, constatazioni di infrazioni alle regole, ecc.). Talvolta, queste fonti vengono utilizzate in misura ancora limitata nell'ambito della misurazione della cultura.
Un'impresa ha inserito la voce «Qualità, rischio, regolamentazione e compliance» tra i punti standard all'ordine del giorno nelle riunioni dei massimi organi dirigenziali e di sorveglianza.	Si è riscontrato presso diverse imprese che, nell'ambito dell'analisi delle cause di constatazioni emerse da controlli interni/esterni, quelle correlate alla cultura non vengono considerate oppure gli strumenti atti a identificare tali cause vengono impiegati in misura insufficiente.
In seguito a risultati insoddisfacenti emersi da sondaggi su tematiche rilevanti sul piano della cultura, un'impresa ha integrato il miglioramento dei valori negli accordi sugli obiettivi dei collaboratori.	Il consiglio d'amministrazione di tre imprese è formato esclusivamente da membri «executive». In un'impresa, la rete ha inviato nel consiglio d'amministrazione una persona che non operava a livello locale. Solo in una delle cinque imprese è presente un membro indipendente e non «executive».
Nell'ambito di un sondaggio, un'impresa ha svolto un'indagine approfondita sulla valutazione dei collaboratori riguardo al ruolo dirigenziale della direzione aziendale.	
Un'impresa ha valutato i motivi alla base delle dimissioni di persone in procinto di lasciare l'azienda e ha riportato, tra le possibili cause, la cultura e la gestione aziendale. Inoltre, è stato sottoposto alle persone dimissionarie un sondaggio riguardante ulteriori aspetti rilevanti sul piano culturale, come la cultura del feedback, il riconoscimento delle prestazioni, le possibilità di carriera e la fiducia nella gestione aziendale.	
Un'impresa ha svolto, con cadenza annuale, un sondaggio separato sul tema «Etica e integrità», con il quale sono stati sottoposti ai collaboratori quesiti su ambiti tematici come valori, codice di condotta, processo di whistleblowing, formazione continua in materia di etica e atteggiamento dirigenziale del management. Un'altra impresa ha condotto un sondaggio tra i collaboratori dedicato espressamente al tema della qualità della revisione. L'indagine riguardava, tra gli altri, ambiti come cultura degli errori e del feedback, carico di lavoro e riconoscimento, apprezzamento di contributi alla qualità della revisione.	
Nell'ambito dell'analisi annuale degli indicatori relativi alla qualità della revisione, un'impresa rileva diversi fattori che offrono spunti sul grado di attuazione di una cultura orientata alla qualità (ad es. valutazione dei collaboratori in merito al ruolo esemplare svolto dai dirigenti).	

Nell'ambito dell'analisi, l'ASR ha potuto osservare che le tematiche rilevanti sul piano della cultura sono regolarmente oggetto di discussione all'interno dei massimi organi dirigenziali e di sorveglianza, anche se non sempre figurano alla voce «cultura». Per quanto riguarda la composizione degli organi di sorveglianza, si è constatato che solo un'impresa annoverava nel proprio consiglio d'amministrazione un membro indipendente e non «executive». L'ASR gradirebbe una maggiore presenza di membri indipendenti e non «executive» al fine di rafforzare la «governance».

L'ASR ritiene che le misure e i sistemi di valori definiti dalle imprese di revisione prese in esame siano sostanzialmente idonei a promuovere una cultura orientata alla qualità. Sono tuttavia necessari sforzi continui al fine di rafforzare la consapevolezza dei revisori contabili riguardo al loro dovere nei confronti della collettività.

Priorità n. 2 per il 2019: formazione continua

Nell'anno in rassegna l'ASR ha preso in esame il controllo della formazione continua presso 11 imprese di revisione¹³. In sette imprese (64 %), l'efficacia dei controlli effettuati in materia di formazione continua si è rivelata insufficiente, poiché in alcuni casi si è riscontrata l'assenza di prove adeguate oppure il controllo non è avvenuto o è stato eseguito solo a campione. In singoli casi l'ASR ha constatato che i requisiti minimi relativi alle attività di formazione continua non sono stati rispettati.

Lo sviluppo e il mantenimento delle competenze tecniche dei professionisti sono necessari per poter fornire servizi di revisione qualitativamente ineccepibili e per rafforzare la fiducia dell'opinione pubblica nella categoria professionale. Le associazioni professionali EXPERTsuisse e FIDUCIARI | SUISE richiedono un impegno minimo pari rispettivamente a 120 e 96 ore di formazione continua, da svolgere in un periodo di due/tre anni. Nel caso di EXPERTsuisse è possi-

bile computare lo studio individuale sistematico e mirato per una quota massima del 50 %. FIDUCIARI | SUISE, invece, non ha formulato disposizioni in materia.

L'ASR ritiene sostanzialmente adeguati e necessari gli investimenti operati dalle imprese di revisione per la formazione continua dei loro collaboratori al fine di garantire un'elevata qualità della revisione. Rispetto a quelli delle principali imprese di revisione, i collaboratori delle piccole imprese di revisione sotto sorveglianza statale frequentano più spesso corsi di formazione continua proposti da terzi. Le imprese di revisione sono tenute a sorvegliare il rispetto dell'obbligo di formazione continua, dimostrando le singole attività formative mediante certificazioni significative¹⁴.

L'ASR ritiene che i notevoli sforzi profusi dalle imprese di revisione per offrire ai propri collaboratori una formazione continua qualitativamente ineccepibile sia compromesso dai controlli talvolta concepiti ed eseguiti in maniera lacunosa. In vista delle novità attese per i prossimi anni nel settore della revisione e della presentazione dei conti, l'ASR si aspetta che le imprese di revisione portino i controlli a un livello adeguato.

Priorità n. 3 per il 2019: revisione concernente i ricavi provenienti da contratti con i clienti

Le società che allestiscono i propri conti di gruppo e conti annuali secondo le disposizioni degli IFRS devono applicare, per gli esercizi iniziati il 1° gennaio 2018 o successivamente, le disposizioni dell'IFRS 15 «Ricavi provenienti da contratti con i clienti». Le cinque principali imprese di revisione hanno svolto corsi di formazione specifici sull'argomento per i collaboratori e hanno elaborato programmi di verifica e linee guida specifici di varia entità a supporto del team di revisione.

L'ASR ha controllato il rispetto delle disposizioni previste dall'IFRS 15 nell'ambito di dieci file di revisione¹⁵, selezionate in funzione dei rischi. L'ASR ha quindi selezionato revi-

sioni contabili per le quali i team di revisione hanno ritenuto che i ricavi contabilizzati in base all'IFRS 15 costituissero un aspetto significativo. Da questi dieci controlli sono emerse due constatazioni.

In un caso, il team di revisione si è fidato di un manuale contabile del cliente in cui erano illustrati gli effetti dell'IFRS 15 sul conto di gruppo e non ha effettuato, quindi, alcuna valutazione propria dei contratti con i clienti. In un altro caso, il team di revisione ha classificato come rischio rilevante la registrazione dei ricavi effettuata secondo l'IFRS 15 nell'attività di progetto. La procedura di conformità condotta sui controlli è stata però insufficiente e di conseguenza è stato svolto un numero limitato di procedure di validità.

Per valutare l'impatto del nuovo IFRS 15, il team di revisione deve effettuare un'analisi tempestiva e estesa dei contratti con i clienti e, congiuntamente, comprendere i processi e i controlli relativi alla registrazione dei ricavi.

Priorità n. 4 per il 2019: revisione concernente gli impairment test dell'avviamento

La verifica della recuperabilità dell'avviamento (goodwill) richiede decisioni discrezionali significative da parte del management. Pertanto, la recuperabilità dell'avviamento viene spesso classificata dai team di revisione come rischio significativo e come Key Audit Matter.

L'ASR ha esaminato la tematica presso tre delle cinque principali imprese di revisione sulla base di dieci file di

¹³ Il controllo svolto in loco presso due delle cinque principali imprese di revisione si è concluso. Poiché il processo di constatazione si trova ancora a una fase iniziale, i risultati emersi non sono stati riportati nel rapporto di gestione 2019.

¹⁴ Nome del partecipante, tipologia e durata nonché argomento dell'evento formativo, ecc.

¹⁵ Il controllo svolto in loco presso due delle cinque principali imprese di revisione si è concluso. Poiché il processo di constatazione si trova ancora a una fase iniziale, i risultati emersi non sono stati riportati nel rapporto di gestione 2019.

revisione¹⁶ selezionate in funzione dei rischi tenendo conto dell'ammontare del goodwill, della valutazione dei rischi formulata dal team di revisione e delle informazioni sulla «sensitivity» nell'allegato dell'emittente. L'ASR ha voluto verificare in particolar modo se i team di revisione avessero dimostrato scetticismo professionale nell'esaminare le principali decisioni discrezionali del management.

Dalle dieci file di revisione selezionate sono emerse sei constatazioni. Il 60% è una percentuale elevata. Per quanto riguarda le tre principali imprese di revisione, la percentuale variava in misura notevole.

Tutte le constatazioni riguardavano almeno due lacune nella revisione. La causa può essere ricercata, in parti-

colare, nella mancanza di scetticismo professionale dimostrata dai team di revisione nei confronti delle informazioni ricevute e delle dichiarazioni del management, nello specifico le assunzioni formulate dal management in relazione alle cifre previsionali e all'attribuzione del goodwill alle unità generatrici di flussi finanziari (le cosiddette «Cash Generating Unit» o «CGU»). Il management può ridurre in maniera significativa il rischio di riduzione di valore dell'avviamento operando nei seguenti modi. Da un lato, attribuendo un goodwill eccessivo a CGU con un rischio di riduzione del valore ridotto. Dall'altro, raggruppando le CGU con rischi di riduzione del valore elevati con altre CGU più prospere e attribuendo il goodwill all'intero gruppo delle CGU.

È positivo che, tranne in un caso, siano stati coinvolti specialisti esperti in materia di valutazione. Non sorprende che nel caso di eccezione siano state eseguite procedure di validità insufficienti in relazione al modello dell'impairment test, al tasso di sconto e alla rendita perpetua. Nelle altre file di revisione si sono constatate lacune riguardanti il modo in cui i team di revisione hanno seguito e documentato le attività degli specialisti. La tabella seguente illustra la tipologia delle lacune riscontrate.

Figura 10

Tipi di lacune riscontrate in relazione alle File Review selezionate dall'ASR

Tipologie delle constatazioni	Numero file di revisione
Elementi probativi insufficienti in relazione all'attribuzione del goodwill	2
Elementi probativi insufficienti in relazione alle assunzioni sulle cifre previsionali	6
Elementi probativi insufficienti in relazione alla capacità del management di allestire una previsione affidabile anche andando oltre la soglia dei cinque anni previsionali	2
Lavori degli specialisti seguiti e comprovati in maniera insufficiente dal team di revisione	3
Elementi probativi insufficienti in relazione alla verifica di completezza delle informazioni sulla «sensitivity» nell'allegato	3

Alle constatazioni identificate hanno fatto seguito misure efficaci. In ogni modo, l'ASR darà priorità anche in futuro a questa tematica.

Priorità n. 5 per il 2019: ricorso a «Data Analytics»

Per valutare l'impiego delle analisi dei dati nell'ambito della verifica dei conti di gruppo, l'ASR ha selezionato complessivamente dieci mandati di revisione presso quattro delle principali imprese di revisione. Fatta eccezione per un mandato, i team di revisione hanno puntato a eseguire le procedure di validità facendo ricorso a tool di analisi dei dati. Nel singolo caso di

eccezione, gli elementi probativi sono stati acquisiti sulla base di procedure di validità «tradizionali». L'analisi dei dati effettuata è servita quindi unicamente come esperimento pilota.

Per eseguire l'analisi dei dati vanno innanzitutto prelevate le informazioni dai sistemi corrispondenti. L'impiego dei tool di analisi si è limitato quindi a determinati sistemi sorgente standardizzati. Tra i dieci mandati selezionati, otto riguardavano SAP e uno Avaloq. In un altro caso il sistema sorgente era irrilevante, poiché da esso sono state estrapolate solo le consistenze di strumenti finanziari e su queste sono

state effettuate valutazioni alternative. Gli script necessari sono stati sviluppati e testati dalle imprese di revisione a livello globale. Per le analisi, tutti i team di revisione hanno messo in campo specialisti in materia di dati incaricati di estrarre ed elaborare le informazioni.

L'ASR ritiene che la garanzia della completezza e della correttezza dei dati rappresenti il nodo cruciale di un'analisi efficace. Le metodologie di

¹⁶ Il controllo svolto in loco presso le due restanti imprese di revisione si è concluso. Poiché il processo di constatazione si trova ancora a una fase iniziale, i risultati emersi non sono stati riportati nel rapporto di gestione 2019.

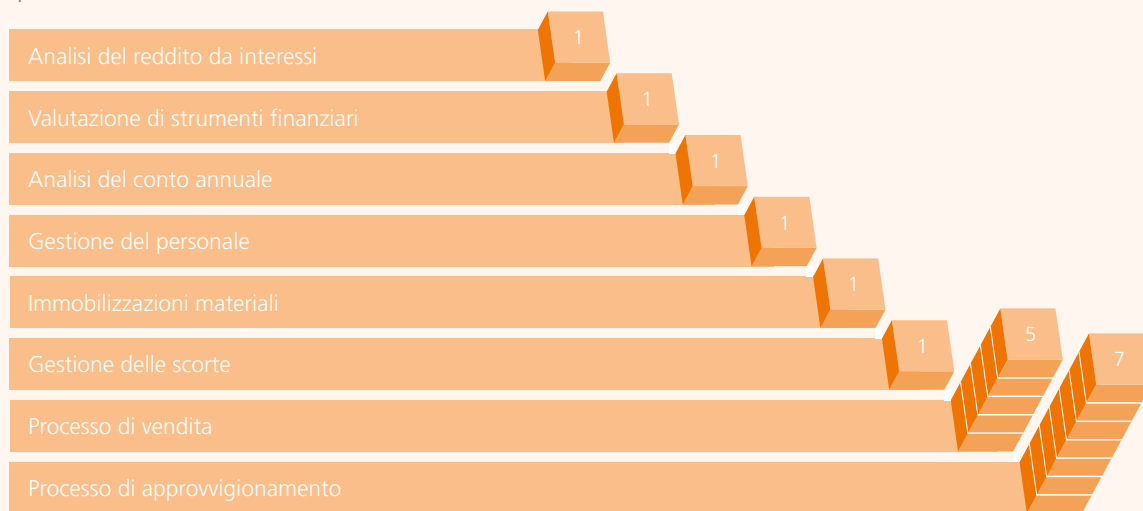
verifica delle quattro principali imprese di revisione prevedono, in linea con gli SR, disposizioni minime per quanto riguarda la dimensione dei campioni. Nel caso di controlli generali IT efficaci la dimensione dei campioni oscilla tra 16 e 25. Nel caso di controlli non efficaci, il campione aumenta

notevolmente. Sulla base delle file di revisione selezionate è stato possibile constatare che i controlli generali IT sui sistemi sorgente sono stati esaminati e valutati come efficaci, con una sola eccezione. Inoltre, i team di revisione si sono basati sui controlli relativi all'immissione dei dati, come

la separazione delle funzioni e i regolamenti delle competenze. La figura seguente illustra, per le dieci File Review selezionate, gli ambiti nei quali sono state effettuate principalmente analisi dei dati.

Figura 11

Numero di file di revisione con gli ambiti nei quali sono state effettuate analisi dei dati



In sei file di revisione, l'analisi dei dati ha riguardato un singolo ambito specifico, mentre nelle altre quattro ha interessato più ambiti. Nella maggior parte dei casi è stato analizzato il processo di vendita: in particolare sono state controllate le transazioni relative alla cifra d'affari, dall'ordine al pagamento da parte del cliente, passando per la fornitura e la fatturazione. Nell'ambito del processo di approvvigionamento, i team di revisione hanno analizzato, in cinque file di revisione, gli scostamenti di quantità e/o prezzi negli ordini, nei documenti di consegna e nelle fatture dei fornitori. Inoltre, sono state effettuate ulteriori analisi sui fornitori occasionali o sull'anzianità dei debiti.

Lo IAASB ha presentato al Board Meeting di settembre 2019 lo standard di revisione rielaborato ISA 315 «Identificazione e valutazione dei rischi di errori significativi»¹⁷. Nelle linee guida per la sua applicazione si sottolinea

più volte la possibilità di impiegare tool e procedure automatizzati per il processo di valutazione dei rischi. Per l'utilizzo concreto di questi tool e procedure durante l'intera verifica, il Technology Working Group (TWG) dello IAASB¹⁸ ha elaborato un elenco di domande e risposte che trattano questioni sull'argomento¹⁹.

La verifica riguardante questa priorità ha evidenziato che gli attuali standard di revisione non limitano l'esecuzione dell'analisi dei dati. Le aspettative riguardo all'analisi dei dati sono elevate, sebbene (o forse è proprio questo il motivo) essa sembri trovarsi ancora in una fase iniziale. Al momento i costi delle analisi superano la loro utilità da un punto di vista sia finanziario che temporale. È stato possibile osservare un beneficio in termini di efficienza della revisione solo in misura limitata. L'ASR caldeggia lo sviluppo dell'analisi dei dati, poiché in questo modo è possibile accrescere la qualità della re-

visione. È stato anche dimostrato sulla base del campione selezionato: l'analisi dei dati ha fornito, negli ambiti in cui è stata impiegata, informazioni decisamente migliori.

Rating, analisi delle cause e misure

L'ASR valuta la qualità con un rating che si articola su tre livelli. Il rating 1 rappresenta la valutazione migliore e significa che non sono state identificate constatazioni sostanziali. Il rating

¹⁷ Lo IAASB prevede di porre in vigore lo standard per la revisione di bilanci relativi a esercizi che si concludono il 15 dicembre 2021 o successivamente.

¹⁸ www.iaasb.org > Meetings > PAST IAASB MEETINGS > IAASB Board Meeting | New York, USA (September 16–20, 2019) > Agenda Item 2 - ISA 315 (Revised).

¹⁹ www.iaasb.org > Meetings > PAST IAASB MEETINGS > IAASB Board Meeting | New York, USA (September 16–20, 2019) > Agenda Item_11 – Technology.

2 indica che la qualità è in parte insufficiente e che quindi si evidenzia una necessità di interventi correttivi. Il rating 3 sta a significare una qualità insufficiente. In presenza di un rating 3 a livello di file di revisione, l'ASR si aspetta che l'impresa di revisione adotti misure disciplinari nei confronti delle persone responsabili. In casi gravi, l'ASR può avviare autonomamente un procedimento anche nei confronti dell'impresa di revisione sotto sorveglianza statale o dei singoli soggetti responsabili.

Le lacune constatate dall'ASR devono essere eliminate in modo duraturo attraverso l'adozione di misure definite sulla base di un'analisi delle cause da parte dell'impresa di revisione. 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 tanto per le constatazioni emerse dal monitoraggio interno quanto per quelle formulate dalle autorità di sorveglianza dei revisori (in particolare ASR e PCA-OB). Come nell'anno precedente, l'identificazione dei fattori d'influenza positivi sulla qualità in relazione alle file di revisione che non presentano constatazioni non è ancora 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. I risultati dell'analisi delle cause confluiscono in piani di misure di cui normalmente viene dato conto alla rete globale e la cui attuazione viene monitorata a livello locale.

Il trend positivo osservato nel campo dell'analisi delle cause e delle misure proposte dalle imprese di revisione è un aspetto di importanza fondamentale, in quanto solo un'analisi delle cause fondata e la conseguente elaborazione di misure efficaci possono

sfociare in una diminuzione persistente delle constatazioni ricorrenti a livello interno ed esterno.

Come misure per le constatazioni emerse dalle Firm Review si è provveduto all'adeguamento o all'introduzione di direttive, processi, controlli e strumenti a livello interno. Sono stati inoltre definiti provvedimenti riguardanti la formazione dei collaboratori sugli standard di revisione e di rendiconto oggetto di constatazioni. Per quanto riguarda le constatazioni emerse dalle File Review, le misure sono state intraprese in funzione della tematica valutata e sono consistite in particolare nell'adeguamento dell'approccio alla verifica e dell'ampiezza della revisione nonché nel reperimento di elementi probativi adeguati in ambiti con rischi accresciuti. In alcuni casi è stato inoltre stabilito che le aree tematiche contestate venissero valutate dalle imprese di revisione sulle file di revisione selezionate nell'ambito del monitoraggio interno.

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 13 segnalazioni da parte di terzi in merito ai lavori di imprese di revisione sotto sorveglianza statale. A queste segnalazioni hanno fatto seguito, sempre nell'anno in rassegna, sei accertamenti, al termine dei quali non è stato avviato alcun procedimento nei confronti di capi revisori.

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 revisione²⁰. Tali indicatori vengono utilizzati in

particolare per l'analisi delle tendenze come pure per la valutazione dei rischi e la pianificazione delle ispezioni.

²⁰ Gli indicatori comunicati dalle imprese di revisione non sono verificati dall'ASR da un punto di vista materiale.

Figura 12

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

Indicatore	2016		2017		2018		2019	
	da	a	da	a	da	a	da	a
Cifra d'affari annua per partner in milioni di CHF	1.8	4.2	2.0	4.1	2.1	4.1	2.2	4.2
Rapporto tra onorario supplementare e onorario di revisione²¹								
– Società SMI	0.2	0.2	0.1	0.3	0.1	0.2	0.1	0.4
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	0.0	0.2	0.0	0.3	0.0	0.3	0.0	0.3
Numero di collaboratori per partner	7.4	15.3	8.2	15.8	9.5	14.3	9.7	13.7
Ore di formazione continua	54	77	52	84	49	85	51	78
Tasso di turnover in percentuale	12	27	12	29	13	31	15	27
Numero di ore EQCR²²								
– Società SMI	25	116	43	182	51	224	48	167
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	8	17	8	16	9	19	7	21
Numero di ore del capo revisore								
– Società SMI	351	700	478	733	562	757	387	897
– Società con azioni quotate in borsa senza SMI	75	113	74	114	77	125	74	135
Numero di ore di Shared Service Center esteri in percentuale delle ore totali nelle società con azioni quotate in borsa	0	7	0	10	0	13	0	17
Numero di consultazioni per società con azioni quotate in borsa sottoposta a verifica	0.1	0.4	0.0	1.0	0.2	1.1	0.2	1.0

Presso tre imprese di revisione la cifra d'affari annua per partner è aumentata rispetto all'anno precedente. Presso un'impresa di revisione tale indicatore è diminuito a causa dell'aumento del numero di partner. Presso un'altra impresa il valore si è mantenuto praticamente invariato. L'impresa di revisione con il minor numero di collaboratori per partner presentava anche la più bassa cifra d'affari per partner.

Per l'ASR il rapporto tra gli onorari supplementari e l'onorario di revisione conseguiti dalle imprese di revisione presso 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 è aumentato da 0,2 a 0,4. Il limite previsto dalla legislazione dell'UE è pari a 0,7 nella media dei tre anni. Di conseguenza, i valori sono nettamente inferiori alle prescrizioni dell'UE. Tuttavia nell'anno

in rassegna sono pervenute all'ASR dodici notifiche di mandati con un valore superiore a 1,0 (2018: dieci), nessuna delle quali riguarda società SMI.

Per garantire la qualità della revisione è di fondamentale importanza che i 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 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 di business delle 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 per quanto concerne il tasso di turnover. Dal 2015 una stessa impresa di revisione ha presentato per quattro volte il tasso di turnover più alto. 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 EQCR. Qui, 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. Inoltre, i valori spesso lievitano anche in seguito all'acquisizione di un mandato di revisione di una società SMI oppure al cambio di EQCR, operazione che comporta un periodo di rodaggio. Dal 2014 è la stessa impresa di revisione a

²¹ Determinati valori relativi all'anno precedente sono stati adeguati in seguito a correzioni.

²² Engagement Quality Control Reviewer o responsabile del riesame della qualità dell'incarico.

presentare i valori più alti per le società SMI, mentre un'altra ha registrato negli ultimi due anni il valore più basso.

Il numero medio di ore del capo revisore varia in base alle caratteristiche specifiche dei mandati. L'aumento o la diminuzione di società SMI nel portafoglio dell'impresa di revisione determina oscillazioni significative dell'indicatore. Il numero medio di ore del capo revisore riferibili a società SMI rappresentava un multiplo di quello registrato per le restanti società con azioni quotate in borsa.

Quattro imprese di revisione hanno delegato determinati lavori di revisione a «Shared Service Center» esteri. Presso due imprese di revisione, il volume medio dei lavori esternalizzati a SSC esteri è aumentato rispetto al 2018. Presso una terza impresa tale indicatore è diminuito, benché il numero dei mandati di revisione con lavori esternalizzati sia aumentato. Tale circostanza è riconducibile al fatto che in questi ulteriori mandati di revisione la quota dei lavori subappaltati risultava essere in proporzione bassa. Presso la quarta impresa di revisione tale indicatore è diminuito in quanto determinati lavori di revisione sono stati sempre più spesso delegati a uno «Shared Service Center» con sede entro i confini nazionali.

Per migliorare la qualità della revisione, in caso di fattispecie complesse o controversie è necessario ricorrere a consultazioni formali. Presso tre imprese di revisione il numero di consultazioni per società con azioni quotate in borsa sottoposta a verifica è aumentato rispetto al 2018. In un caso l'aumento era ascrivibile alla promozione di questa misura di garanzia della qualità. In due imprese di revisione, il valore è rimasto pressoché invariato rispetto al 2018.

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

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 sono sempre più consci dell'utilità degli indicatori per la misurazione della qualità dei lavori di revisione. Ciononostante è ancora auspicabile che si diffonda maggiore consapevolezza circa l'utilità di tali 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.

Per la valutazione della qualità della revisione, le cinque principali imprese di revisione fanno ricorso, oltre che agli indicatori rilevati dall'ASR, anche a indicatori propri. Per tre di queste imprese, 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. Tre imprese di revisione dispongono di processi 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. La quinta impresa di revisione rileva esclusivamente indicatori relativi alle risorse umane.

Sondaggio IFIAR sui risultati emersi dalle ispezioni

Il 16 maggio 2019 l'IFIAR ha pubblicato i risultati di un sondaggio di ampio respiro²³, a cui hanno partecipato 45 Paesi membri dell'organismo. Si è trattato già del settimo sondaggio di questo tipo, che ha permesso di individuare constatazioni comuni, in forma anonima, per le sei maggiori imprese di revisione operanti su scala globale²⁴. Il sondaggio si concentra

va 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 da quelle eseguite da altre autorità di sorveglianza si evidenzia che queste sono paragonabili alle constatazioni dell'IFIAR. Dal sondaggio si evince inoltre che, rispetto a quello condotto nel 2014, il numero di società di interesse pubblico con almeno una constatazione emersa dalla File Review è diminuito passando dal 47 al 37%. Benché il trend sia positivo, l'IFIAR ritiene che il valore sia ancora eccessivo.

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 con le sei principali imprese di revisione un accordo che, sulla base dei risultati di dieci autorità membro, prevede nell'arco di quattro anni, vale a dire per il 2019, la riduzione del numero di società di interesse pubblico con almeno una constatazione emersa dalla File Review in modo tale da far scendere la percentuale dal 39 al 29% (riduzione di circa il 25%). I risultati sono attesi nel prossimo sondaggio IFIAR 2019. L'IFIAR e le sei maggiori imprese di revisione operanti su scala globale si sono accordati su una seconda iniziativa: tra il 2020 e il 2023 l'indicatore relativo alle società di interesse pubblico con almeno una constatazione dovrà diminuire di un ulteriore 25%. A fungere da base di riferimento saranno le constatazioni emerse nell'ambito del sondaggio IFIAR 2019 presso le autorità membro

²³ www.IFIAR.org > Activities > Inspection Survey.

²⁴ BDO International Limited, Deloitte Touche Tohmatsu Limited, Ernst & Young Global Limited, Grant Thornton International Limited, KPMG International Cooperative e PricewaterhouseCoopers International Limited.

che hanno aderito volontariamente a questa nuova iniziativa. L'ASR ha deciso di aderire.

Collaborazione con le borse

Al fine di evitare doppiopioni, l'ASR coordina la propria attività di sorveglianza con la SER. 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 è stata inviata alla SER un'unica notifica di questo tipo.

Collaborazione con i comitati interni di audit

Nell'anno in rassegna sono proseguiti i contatti con i comitati interni di audit (Audit Committee). In veste di committenti della revisione, gli Audit Committee influiscono in maniera rilevante sulla qualità dei lavori svolti. Il contatto con gli Audit Committee viene curato, da un lato, nel contesto dei controlli, dall'altro attraverso i workshop che vengono svolti regolarmente per gli stessi comitati e gli investitori.

Come l'anno scorso, il 7 novembre 2019 l'ASR ha tenuto a Zurigo un workshop sulla collaborazione tra Audit Committee e ufficio di revisione, in cui si sono prese in esame, oltre alle «good practice» per l'Audit Committee nel rapporto con l'ufficio di revisione, anche le tendenze nazionali e internazionali. Una rappresentante di Novartis ha riportato la sua esperienza nella collaborazione tra revisione interna ed esterna. Inoltre,

è stato approfondito il tema dell'indipendenza dell'ufficio di revisione dall'ottica dell'Audit Committee. In conclusione all'evento, durato una mezza giornata, un panel di relatori e rappresentanti di investitori ha discusso circa le molteplici aspettative riguardo all'ufficio di revisione. Dal workshop è emerso che un impegno attivo da parte di tutti gli stakeholder del settore può contribuire in misura notevole all'utilità dell'attività di revisione, purché l'Audit Committee – indipendentemente dal management – valuti l'ufficio di revisione secondo criteri qualitativi adeguati.

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 ai sensi degli standard svizzeri di revisione (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). Gli SR rispecchiano in particolare gli ISA di marzo 2009. Da allora, a circa undici standard di revisione ISA²⁵ sono state apportate modifiche significative che pertanto non risultano ancora incorporate negli SR. Nel contesto della relazione di revisione ampliata, il corrispondente nuovo standard (ISA 701) è stato dichiarato applicabile, mediante la circolare n. 1/2015, in particolare per i conti annuali e di gruppo delle società quotate in borsa stilati in conformità al CO, alle Swiss GAAP FER o ad altri standard esteri che non prevedono indicazioni sugli aspetti chiave della revisione nella relazione di revisione. L'ASR accoglie con favore gli sviluppi avvenuti in passato in relazione agli ISA, in quanto contribuiscono a migliorare la qualità della revisione. Considerato il divario sempre più ampio tra gli ISA e gli SR, l'ASR sta vagliando possibili scenari nell'ottica di colmare tale divario.

Standard internazionali

In seguito alla collaborazione all'interno dell'IFIAR, quest'ultimo ha presentato le seguenti prese di posizione in merito a diverse proposte dell'IESBA e dello IAASB.

- Nel giugno 2019 l'IFIAR ha presentato allo IAASB una presa di posizione concernente la bozza di strategia per il periodo 2020–2023 e del piano di lavoro per il periodo 2020–2021.
- Nel luglio 2019 l'IFIAR ha pubblicato una presa di posizione in merito alle bozze dell'ISQM 1 «Quality Management for Firms that Perform Audits or Reviews of Financial Statements, or Other Assurance or Related Services Engagements», riguardo all'ISQM 2 «Engagement Quality Reviews» e all'ISA 220 (Revised) «Quality Management for an Audit of Financial Statements».
- Nel settembre 2019, l'IFIAR ha inoltre presentato allo IAASB una presa di posizione in merito al documento di discussione «Audits of Less Complex Entities: Exploring Possible Options to Address the Challenges in Applying the ISAs».

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

L'ISQM 1 sostituirà l'International Standard on Quality Control 1 (ISQC 1). I requisiti relativi alle Engagement Quality Review sono attualmente contenuti nell'ISQC 1 e nello standard di revisione ISA 220 e in futuro saranno raggruppati nell'ISQM 2. Presumibilmente questi standard entreranno in vigore a metà del 2020 con un tempo di implementazione di almeno 18 mesi. L'ASR accoglie con favore gli sviluppi relativi a tali standard, in quanto la loro implementazione dovrebbe migliorare ulteriormente, nel complesso, la qualità della revisione. Nell'anno in rassegna, l'ASR ha già avviato discussioni con le cinque principali imprese di revisione circa la futura attuazione di questi

²⁵ ISA 250, 260, 315, 540, 570, 610, 700, 701, 705, 706 e 720.

standard. Lo stato di attuazione relativo all'implementazione dell'ISQM 1 varia notevolmente da impresa a impresa. Nell'anno in rassegna un'impresa aveva già introdotto lo standard, mentre un'altra implementava già alcune delle relative componenti. Le altre imprese di revisione attendono di vedere gli sviluppi a livello di rete e pertanto non si sono ancora interessate granché delle modifiche previste.

Priorità dei controlli nel 2020

In relazione ai controlli di routine previsti per le imprese di revisione sotto sorveglianza statale, l'ASR ha definito le seguenti priorità per il 2020.

- Valutazione della revisione concernente il leasing (IFRS 16)
- Valutazione della revisione concernente le frodi (ISA 240)

Ulteriori priorità derivano dall'analisi individuale delle circostanze concrete e si riferiscono

Regulatory Audit

Introduzione

In qualità di «braccio operativo» della FINMA, le società di audit prudenziali forniscono un importante contributo nell'interesse globale del sistema dualistico di vigilanza sui mercati finanziari attuato in Svizzera. Le condizioni quadro giuridiche relative agli audit prudenziali si distinguono notevolmente dagli obblighi dell'ufficio di revisione previsti dal Codice delle obbligazioni. L'ASR e la FINMA attribuiscono alla qualità del lavoro svolto dalle società di audit prudenziale e alla trasparenza dei relativi reporting un ruolo di fondamentale importanza nelle dinamiche della sorveglianza esercitata sugli intermediari finanziari nella piazza finanziaria svizzera, e nutrono quindi attese elevate nei confronti di tali soggetti.

Nell'anno in rassegna, la qualità dell'audit prudenziale è ulteriormente migliorata. Nel complesso sono state identificate meno constatazioni Comment Form. L'ASR si attende che le società di audit prudenziale rispondano alle richieste sempre più elevate sul fronte qualitativo, operino con il necessario scetticismo professionale sia nella pianificazione che nello svolgimento delle verifiche e mostrino agli stakeholder, senza mezzi termini, punti deboli e lacune. Nel contesto dell'introduzione della raccomandazione svizzera per l'audit prudenziale 70 di EXPERTsuisse (RR 70), fissata al 1° gennaio 2020, si prevede un ulteriore miglioramento della qualità della revisione. La prevista inclusione della RR 70 nelle norme della FINMA «Norme di autoregolamentazione riconosciute come standard minimo» ribadirà inoltre il carattere vincolante delle disposizioni nel settore della revisione per tutti i soggetti coinvolti.

Le modifiche della circolare «Attività di audit» della FINMA sono entrate in vigore il 1° gennaio 2019. Con la revisione parziale della circolare, la FINMA intende strutturare l'audit prudenziale in modo maggiormente orientato al rischio, puntare a un miglioramento dell'efficacia e dell'efficienza di queste attività e ridurre

nel complesso i costi. L'impatto di questa riforma sugli intermediari finanziari assoggettati a sorveglianza e sulle società di audit incaricate sarà apprezzabile per la prima volta negli audit prudenziali relativi all'esercizio 2019. Per l'ASR è importante che l'elevata pressione sui costi non determini, nell'ambito di questa iniziativa, una penalizzazione esclusiva dell'aspetto qualitativo. L'Autorità seguirà quindi da vicino l'impatto delle modifiche sul settore della revisione per assicurarsi che, in seguito a tali provvedimenti, il livello qualitativo non cali seriamente. L'ASR sta provvedendo a integrare opportuni elementi in modo da garantire l'imprevedibilità dei propri controlli.

Andamento delle abilitazioni nel settore della revisione

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 eseguono la grande maggioranza degli audit prudenziali, sebbene tra i vari fornitori di servizi di audit vi sia una forte concorrenza per l'acquisizione di nuovi mandati messi a concorso.

A fine 2019 sono complessivamente 16 le società di audit che dispongono di un'abilitazione a eseguire verifiche conformemente alle leggi sui mercati finanziari. Nel 2019, tre delle attuali società di audit hanno ottenuto un'abilitazione supplementare a svolgere attività di verifica su persone di cui all'art. 1b LBCR (nell'ambito della tecnofinanza). Un'altra che era abilitata unicamente per la verifica degli IFDS ha rinunciato all'abilitazione.

Figura 13

Società di audit suddivise per tipo di abilitazione

Tipo di abilitazione	Numero al 31 dicembre 2019	Numero al 31 dicembre 2018	Numero al 31 dicembre 2017	Numero al 31 dicembre 2016	Numero al 31 dicembre 2015
Verifiche ai sensi della LBCR, LInFi, LBVM e LOF/verifiche ai sensi della LICol/verifiche ai sensi della LSA/verifiche di IFDS	3	5	5	6	6
Verifiche ai sensi della LBCR, LInFi, LBVM e LOF/verifiche ai sensi dell'art. 1b LBCR/verifiche ai sensi della LICol/verifiche ai sensi della LSA/verifiche di IFDS	2				
Verifiche ai sensi della LBCR, LInFi, LBVM e LOF/verifiche ai sensi della LICol/verifiche ai sensi della LSA	1	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	1			
Verifiche ai sensi della LBCR, LInFi, LBVM e LOF/verifiche ai sensi dell'art. 1b LBCR/verifiche ai sensi della LICol/verifiche di IFDS	1				
Verifiche ai sensi della LBCR, LInFi, LBVM e LOF			1	1	
Verifiche ai sensi della LICol/verifiche di IFDS	1	1	1	1	1
Verifiche ai sensi della LICol	1	1	1	1	1
Verifiche ai sensi della LSA	1	1	1	1	1
Verifiche di IFDS	4	6	7	8	8
Totale società di audit	15	17	18	19	18

Effetti della LIsFi

Con l'entrata in vigore della LIsFi il 1° gennaio 2020, gli intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA (IFDS) devono affiliarsi a un organismo di autodisciplina. Tali adeguamenti legislativi riguardano, in questa categoria di abilitazione dell'ASR, anche le persone fisiche e giuridiche. Per legge, le relative abi-

litazioni vengono cancellate dal registro dell'ASR. Dal 1° gennaio 2020 la categoria IFDS viene abolita.

La seguente tabella riporta il numero degli istituti che a fine 2019 erano stati sottoposti a verifica da parte delle società di audit abilitate alle verifiche in conformità alle leggi sui mercati finanziari.

Figura 14

Numero di imprese sorvegliate per ambito di pertinenza

Ambiti di vigilanza	Numero delle imprese sorvegliate	2019	2018	2017	2016	2015
Banche	Banche e commercianti di valori mobiliari (escluse le banche Raiffeisen ²⁶)	291	296	299	312	346
Istituti ai sensi dell'art. 1b LBCR	Promovimento dell'innovazione nel settore bancario	0	N/A	N/A	N/A	N/A
Assicurazioni	Imprese di assicurazione	198	200	205	207	214
	Gruppi assicurativi	6	6	6	6	6
LICol	Direzioni dei fondi	50	48	45	44	43
	Rappresentanti	85	86	92	94	94
	Gestori patrimoniali	222	213	217	206	178
	Investimenti collettivi di capitale svizzeri	1'729	1'727	1'641	1'551	1'542
IFDS ²⁷	Intermediari finanziari direttamente sottoposti alla FINMA	70	135	163	199	227

Il trend descritto negli ultimi anni prosegue anche nel 2019. Il numero degli istituti sottoposti alla sorveglianza della FINMA è diminuito, fatta eccezione per l'ambito della LICol, dove si è osservato un aumento dei gestori patrimoniali.

In contrasto con le abilitazioni di società di audit e auditor responsabili rilasciate dall'ASR, la nuova legislazione

concernente il promovimento dell'innovazione nel settore bancario non ha determinato la concessione di autorizzazioni ad alcun istituto da parte della FINMA.

²⁶ In aggiunta 229 Banche Raiffeisen organizzate come società cooperative

²⁷ In seguito all'entrata in vigore della LIsFi, dal 1° gennaio 2020 gli IFDS non sono più sottoposti alla FINMA.

Controlli nel 2019

Nell'anno civile 2019 sono state controllate sette²⁸ (2018: nove) società di audit, di cui

- cinque che vengono sottoposte a controllo annuale in quanto effettuano verifiche per oltre 50 società di interesse pubblico,
- due delle sei società di audit che sono sottoposte a controllo almeno ogni tre anni.

La qualità dei servizi di audit erogati dalle sette società di audit controllate nel 2019 è stata verificata attraverso

17 File Review. In tale contesto sono state selezionate le seguenti categorie di società operanti sui mercati finanziari:

- sette banche, di cui due di rilevanza sistemica, e un gruppo di cinque banche sottoposte a un controllo tematico
- tre gestori patrimoniali
- tre direzioni dei fondi
- quattro assicurazioni

Figura 15

Panoramica dei controlli portati a termine dall'ASR e delle constatazioni Comment Form nel 2019

Categorie	Cinque maggiori società di audit		Altri		Totale	
	2019	2018	2019	2018	2019	2018
Numero controlli	5	5	2	4	7	9
Constatazioni Comment Form nell'ambito della Firm Review (Regulatory Audit)	1	6	0	1	1	7
Constatazioni Comment Form nell'ambito della File Review (Regulatory Audit)	25	38	5	16	30	54
Numero file di revisione sottoposte al controllo	15	12	2	4	17	16

Firm Review

Nel 2019 sono stati eseguiti sette controlli, quattro dei quali si sono già conclusi. Dalla Firm Review 2019 nonché dai controlli non ancora considerati nel rapporto di gestione 2018 è emersa un'unica constatazione, riguardante l'adempimento dei requisiti inerenti alle ore di verifica e di formazione continua.

Nonostante il risultato soddisfacente, l'ASR continua a ribadire l'importanza del rispetto dei requisiti in materia di formazione continua e dello svolgimento delle ore di verifica richieste nel rispettivo ambito di vigilanza. A

tale riguardo è indispensabile che le società di audit svolgano i relativi processi e controlli coerenti ai fini di una corretta tracciabilità nell'ambito della Firm Review.

²⁸ Il controllo svolto in loco presso tre 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 2019. Per contro, sono stati considerati due controlli non ancora conclusi lo scorso anno.

File Review

Come per le File Review effettuate nell'ambito del Financial Audit, anche per il Regulatory Audit la qualità della verifica dipende in misura notevole dagli auditor coinvolti nel mandato. In particolare, sono determinanti le loro conoscenze specialistiche in merito alle disposizioni normative.

Per garantire la qualità della verifica, le società di audit devono, da un lato, focalizzarsi sull'omogeneità qualitati-

va tra i mandati più disparati in termini di dimensioni, complessità, rischi e abilitazioni a operare sui mercati finanziari. Dall'altro lato, occorre assicurare e sorvegliare adeguatamente che gli auditor coinvolti frequentino costantemente corsi di formazione e di formazione continua sul piano normativo.

Nelle seguenti figure sono elencate le constatazioni emerse dalle File Review concluse nel 2019 nonché dalle File

Review non ancora considerate nel rapporto di gestione 2018, suddivise per ambiti di verifica e cause:

Figura 16

Numero delle constatazioni Comment Form, suddivise per ambito di verifica, emerse dalle File Review nell'ambito del Regulatory Audit (in totale 30 constatazioni)

Disposizioni della LRD incl. verifica a campione	11
Gestione dei rischi	7
Relazioni d'affari con organi e soggetti coinvolti	3
Regole di condotta	3
Effetti a livello di audit prudenziale conseguenti al rendiconto	2
Disposizioni attuariali specifiche	1
Ricorso al lavoro di altri	1
Altro	2

Il calo nel numero di constatazioni è legato al fatto che nel 2018 oltre venti di esse riguardavano il solo ambito di vigilanza degli IFDS. Nell'anno in rassegna non è stata controllata alcuna società di audit che fornisse esclusivamente servizi agli IFDS, in

quanto dal 1° gennaio 2020 questa categoria è abolita. La maggior parte delle constatazioni formulate dall'ASR ha riguardato, ancora una volta, le procedure di verifica concernenti il rispetto delle disposizioni della LRD, aspetto che continuerà quindi a rien-

trare tra le priorità fissate per i controlli dall'ASR. Un numero piuttosto elevato di constatazioni ha riguardato le verifiche nell'ambito della gestione dei rischi.

Figura 17

Cause principali delle constatazioni Comment Form emerse dalle File Review nell'ambito del Regulatory Audit 2019

Elementi probativi insufficienti	14
Elementi probativi insufficienti uniti a uno scetticismo professionale carente	11
Pianificazione e review insufficienti	4
Altro	1

Come per gli anni precedenti, la causa più ricorrente alla base delle constatazioni è un'acquisizione inadeguata di elementi probativi, che spesso è abbinata a carenze nello scetticismo professionale necessario per l'esecuzione delle verifiche. Gli elementi probativi carenti hanno riguardato ad esempio le verifiche a campione, l'entità della sorveglianza consolidata e la verifica nell'ambito della gestione dei rischi. Le procedure di verifica effettuate in modo lacunoso risultavano spesso non adeguate a fornire una «positive assurance» nell'ambito del reporting da sottoporre alla FINMA.

Priorità dei controlli nel 2019

Nel rapporto di gestione 2018 l'ASR ha pubblicato le priorità dei controlli inerenti al 2019 in materia di audit prudenziale e nell'anno in rassegna le ha sottoposte a una valutazione approfondita. Ecco le conclusioni emerse:

Verifica della gestione dei rischi

I controlli effettuati nell'ambito della gestione dei rischi, definita come priorità, hanno confermato le lacune già constatate negli anni precedenti. In concreto, esse rappresentano perlopiù una combinazione di procedure di verifica lacunose e scetticismo professionale carente. Nell'ambito del reporting sui rischi si riscontra in particolare una carenza di procedure di conformità o di campioni relativi alle procedure di validità per quanto riguarda i dati principali sui rischi. In più casi, i dati approntati dall'impresa oggetto di verifica non sono stati sottoposti a sufficiente analisi critica da parte degli auditor e non sono stati controllati dal punto di vista della regolarità e della completezza.

Verifica del rispetto dell'organizzazione e del sistema di controllo interni (IT compreso)

Moltissimi ambiti di verifica sono collegati con l'organizzazione e il sistema di controllo interni, in quanto le lacune constatate in relazione ai controlli mettono spesso in luce punti deboli riguardanti questi due

aspetti. Nel 2019, in diversi ambiti, sono state riscontrate lacune nel contesto della verifica dell'esistenza e dell'efficacia dei controlli. In generale, gli audit prudenziali sono eccessivamente imperniati sulle verifiche di validità e spesso si basano su una dimensione del campione troppo ridotta. In molti casi sarebbe più efficiente e opportuno potenziare le procedure di conformità.

Verifica del rispetto delle disposizioni della LRD

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

- per quanto concerne la definizione di un campione, 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, i campioni erano strettamente aderenti alle disposizioni minime previste dalla FINMA;
- le procedure di verifica e i relativi giudizi non erano comprensibili;
- alcuni errori riscontrati non sono stati valutati con occhio critico.

La verifica a campione è un metodo efficace per analizzare le relazioni d'affari e le transazioni che comportano un rischio superiore. In parecchi casi, nell'ambito di mandati di portata differente, non sono state soddisfatte le esigenze in termini di qualità delle verifiche.

Anche nel 2019 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. Inoltre, più volte non è stata considerata con il dovuto scetticismo professionale la qualità dell'analisi dei rischi degli istituti sottoposti a sorveglianza.

Rating, analisi delle cause e misure

Come per il Financial Audit, anche per il Regulatory Audit la qualità delle verifiche effettuate viene valutata con un rating articolato su tre livelli. Il rating 1 rappresenta la valutazione migliore e significa che non sono state identificate constatazioni sostanziali. Il rating 2 indica che la qualità è in parte insufficiente e che quindi si evidenzia una necessità di interventi correttivi. Il rating 3 sta a significare una qualità insufficiente. In presenza di un rating 3 a livello di file di revisione, l'ASR si aspetta che la società di audit adotti misure disciplinari nei confronti delle persone responsabili.

Le verifiche eseguite conformemente alle leggi sui mercati finanziari presuppongono la diligenza di un auditor ordinario e qualificato. In alcuni casi la qualità lacunosa dell'attività di verifica ha indotto l'ASR a ritenere che le misure proposte dalle società di audit non fossero sufficienti per sanzionare adeguatamente le persone incaricate della verifica. Questi casi sono stati rinviati per ulteriori accertamenti alla sezione dell'ASR deputata all'enforcement.

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 2019 è emerso, in particolare, che le misure per migliorare lo scetticismo professionale, sia dell'auditor responsabile che del team di verifica, sono di importanza decisiva.

Le lacune in termini di scetticismo professionale possono essere riconducibili a diverse ragioni. Di seguito ne vengono citate solo alcune:

- eccessiva fiducia nelle asserzioni del cliente sottoposto a verifica e nelle prove da lui addotte;
- «mentalità da check list» nel compilare senza occhio critico i programmi di audit;

- selezione dei campioni acritica e non effettuata in funzione dei rischi;
- pressioni legate al tempo e agli onorari;
- istruzioni e sorveglianza carenti dei team di verifica;
- errori di «copia-incolla» senza apprezzamento critico di eventuali modifiche;
- incombente perdita di oggettività dovuta all'abitudine per un mandato assunto ormai da troppi anni.

L'ASR ha potuto constatare come un atteggiamento critico talvolta scarsamente sviluppato abbia 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:

- coinvolgimento nell'attività di verifica di specialisti in ambito tecnico, settoriale e in materia di valutazione;
- rielaborazione degli strumenti di lavoro, dei programmi di audit e delle check list;
- disposizioni per la selezione dei campioni e la verifica a campione ai fini dell'audit prudenziale;
- miglioramento nell'esecuzione delle procedure di conformità, vale a dire process mapping, identificazione di controlli chiave ed esecuzione di test su questi ultimi;
- miglioramento e adeguamento dei concetti di formazione;
- coaching e sanzioni degli auditor responsabili e dell'EQCR.

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 giugno 2019 il Consiglio federale ha licenziato il messaggio concernente la modifica della legge federale sul riciclaggio di denaro e ha pubblicato il disegno di legge. Il progetto tiene conto delle principali raccomandazioni formulate dal Gruppo d'azione finanziaria (GAFI) nel rapporto sulla valutazione tra pari relativa alla Svizzera. Si prevedono i seguenti adeguamenti:

- Verifica dell'identità dell'avente economicamente diritto: la LRD deve essere adeguata in modo tale che l'obbligo relativo alla verifica dell'identità dell'avente economicamente diritto sia fondato su una base legale esplicita.
- Aggiornamento dei dati relativi ai clienti: l'obbligo di verificare periodicamente l'attualità dei dati dei clienti si applica a tutte le relazioni d'affari, a prescindere dal rischio che presentano. Per quanto riguarda la periodicità, l'entità e la modalità della verifica e dell'aggiornamento dei dati della clientela è stato tuttavia scelto un approccio basato sul rischio ed è quindi a discrezione dell'intermediario finanziario stabilire con quale frequenza verificare le relazioni d'affari.
- Modifica del sistema di comunicazione dei sospetti al MROS: i concetti di «diritto di comunicazione» e «obbligo di comunicazione», che finora avevano rappresentato un nodo di incertezza giuridica, vengono chiariti a livello di ordinanza, parallelamente a una definizione più precisa del concetto di «sospetto fondato». Il termine dei 20 giorni lavorativi per l'esame delle comunicazioni in materia di riciclaggio

di denaro da parte del MROS viene abolito. Per contro, gli intermediari finanziari potranno interrompere una relazione d'affari se, dopo una comunicazione in materia di riciclaggio di denaro, non ricevono un riscontro dal MROS entro 40 giorni.

- Obblighi di diligenza per consulenti: ora anche i consulenti devono sottostare alla LRD se predispongono e/o forniscono, a titolo professionale, servizi in relazione alla costituzione, gestione, amministrazione di società di domicilio e trust o all'organizzazione degli apporti connessi con le suddette attività.
- Abbassamento del valore soglia per il commercio di metalli preziosi e pietre preziose: la soglia dei pagamenti in contanti soggetti agli obblighi di diligenza nell'ambito del commercio di metalli preziosi e pietre preziose viene ridotta da CHF 100'000 a 15'000. Vengono inoltre ridotti, in generale, a CHF 15'000 gli standard per il rispetto degli obblighi di diligenza nell'ambito dei pagamenti in contanti e delle operazioni di cassa.

Aspettative delle autorità di sorveglianza ed effetti sui servizi di verifica

Dal 2018, le disposizioni in materia di verifica della FINMA non hanno subito modifiche sostanziali. La portata dei requisiti posti in quest'ambito indica quanto siano tuttora elevate le aspettative dell'autorità di vigilanza riguardo all'entità dei servizi di verifica da eseguire nell'ambito della LRD.

Anche in questo contesto, l'ASR nutre in modo particolare aspettative elevate relativamente alla qualità dei servizi di verifica che vengono svolti per ottemperare alle prescrizioni della FINMA. Le disposizioni in materia di verifica della FINMA rappresentano le procedure di verifica minime. È quindi a discrezione della singola società di audit integrarle o eventualmente insprirle in modo adeguato sulla base del profilo di rischio di ciascun intermediario finanziario oggetto di verifica e in funzione delle circostanze.

L'ASR si attende quindi che le società di audit agiscano con particolare scetticismo professionale sia nella pianificazione che nello svolgimento delle procedure di verifica ed evidenzino, senza mezzi termini, punti deboli e lacune nei rispettivi reporting.

Collaborazione con la 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. Il regolare scambio di informazioni tra l'ASR e la FINMA si fonda sulle basi giuridiche dell'art. 28 LFINMA e dell'art. 22 LSR.

In concreto, esso avviene a tutti i livelli gerarchici e 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 sia di tipo formale che informale tra le due autorità.

L'ASR informa la FINMA in merito ai risultati emersi dalle Firm e File Review presentando i rapporti di controllo, le constatazioni Comment Form e quelle meritevoli di segnalazione sull'audit prudenziale come pure su quello finanziario degli assoggettati alla vigilanza della FINMA. A sua volta, l'ASR viene informata qualora la FINMA abbia elementi concreti per sospettare che una revisione sia stata eseguita in modo lacunoso.

Priorità dei controlli nel 2020

Nell'ambito del Regulatory Audit l'ASR ha definito le seguenti priorità per il 2020:

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

Le tematiche riguardanti il riciclaggio di denaro continuano a dominare la scena del mercato finanziario nazionale e internazionale. Sugli istituti interessati incombono, quindi, non solo multe e sanzioni draconiane, bensì anche un enorme danno reputazionale.

A fini del buon funzionamento di un mercato finanziario è fondamentale che gli istituti coinvolti attuino una gestione dei rischi solida e dispongano di un'organizzazione interna adeguata e di un sistema di controllo interno efficiente.

In questo contesto è essenziale che le società di audit, dal canto loro, si assumano la responsabilità di svolgere un'attività di verifica accurata e conforme alle prescrizioni. Pertanto, nel 2020 l'ASR attribuirà a queste tematiche un'attenzione particolare.

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

Attività internazionale

Aspetti generali

Sul fronte internazionale, l'ASR ha concluso il periodo strategico 2016–2019 con successo. In questo quadriennio, sono state siglate dichiarazioni d'intenti in materia di cooperazione con tre autorità estere preposte alla sorveglianza dei revisori e altre 16 autorità di sorveglianza estere sono state riconosciute come equivalenti²⁹. L'ASR ha cooperato attivamente con le proprie omologhe estere e ha promosso il principio della sorveglianza da parte del Paese di origine (obiettivo strategico n. 8)³⁰.

Nel periodo strategico 2020–2023, l'ASR punterà fondamentalmente a intensificare e migliorare la collaborazione con le autorità estere e a promuovere il riconoscimento reciproco. Inoltre, contribuirà attivamente allo sviluppo di sistemi di sorveglianza dei revisori in altri Paesi. L'origine di tale impegno va riconosciuta nella costante internazionalizzazione dei mercati finanziari e delle imprese sottoposte a verifica e nella necessità di attestare su uno standard adeguato, a livello globale, la sorveglianza delle imprese di revisione al fine di garantire la protezione degli investitori.

Nel 2019, i casi di assistenza amministrativa internazionale sono diminuiti rispetto all'anno precedente³¹. Ciononostante, la gestione delle fattispecie di natura transfrontaliera rimane un aspetto rilevante nel contesto di mercati globalizzati.

Campo d'applicazione extraterritoriale della LSR

Per la protezione degli investitori sul mercato svizzero dei capitali, la LSR, in armonia con altre norme estere paragonabili, esplica effetti extraterritoriali. Per questo motivo, le imprese di revisione estere devono essere sottoposte alla sorveglianza dell'ASR se forniscono servizi di revisione a società estere operanti sul mercato svizzero dei capitali (art. 8 cpv. 1 LSR). Nell'anno in rassegna, l'ASR ha quindi effettuato controlli presso

due imprese di revisione sotto sorveglianza statale con sede in Israele e Argentina³².

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 (art. 8 cpv. 2 e 3 LSR). La sorveglianza sulle imprese di revisione estere viene quindi affidata, nei limiti del possibile, alle autorità preposte degli Stati in cui tali imprese hanno sede. La borsa svizzera SIX Swiss Exchange è responsabile dell'attuazione dell'ordinanza sulla comunicazione ASR (OC-ASR). Le imprese di revisione di società di diritto estero che non sono esonerate dall'obbligo di abilitazione in virtù dell'articolo 8 capoversi 2 e 3 LSR devono ottenere l'abilitazione dell'ASR a esercitare la funzione di impresa di revisione sotto sorveglianza statale.

Rapporti con l'Unione europea

Nuove dichiarazioni d'intenti in materia di cooperazione

Il 3 settembre 2019 l'ASR e l'autorità di sorveglianza austriaca APAB hanno siglato una dichiarazione d'intenti (Memorandum of Understanding, MoU) relativa alla collaborazione nell'ambito della sorveglianza dei revisori. Oltre a rafforzare ulteriormente la protezione degli investitori per le imprese quotate in borsa, questo MoU agevola i settori della revisione di entrambi gli Stati, poiché ciascuna delle controparti rinuncia a intervenire nell'altra giurisdizione per quanto riguarda l'abilitazione e la sorveglianza delle imprese di revisione; trova quindi definitiva applicazione il principio della sorveglianza da parte del Paese di origine. Sostanzialmente questo MoU è paragonabile alle dichiarazioni d'intenti siglate con altre autorità di sorveglianza dei revisori estere. La dichiarazione d'intenti è stata pubblicata sul sito dell'ASR³³.

Uscita del Regno Unito dall'UE (Brexit)

Sebbene la «Brexit» non si sia ancora concretizzata nell'anno in rassegna,

l'autorità di sorveglianza dei revisori britannica (Financial Reporting Council, FRC) e l'ASR ritengono che l'uscita dall'UE non avrà alcun impatto sul MoU siglato dalle due autorità né sul giudizio di equivalenza espresso riguardo al sistema di sorveglianza dell'FRC. Tuttavia, la questione potrà essere esaminata in via definitiva solo quando saremo in presenza delle normative britanniche valide al momento dell'uscita dall'UE.

In relazione al riconoscimento di qualifiche professionali comparabili, nel dicembre 2018 il Consiglio federale ha sottoscritto un accordo con il Regno Unito che mira al mantenimento, per i cittadini svizzeri e britannici, dei diritti acquisiti sulla base dell'accordo sulla libera circolazione delle persone siglato con l'UE. Nel caso di uno scenario «deal», vale a dire se il Regno Unito abbandona l'UE sulla base di un accordo di recesso, quello sulla libera circolazione delle persone tra la Svizzera e il Regno Unito rimarrà valido per un periodo transitorio. Attualmente non è chiaro se tra i due Paesi si arriverà alla sottoscrizione di un accordo bilaterale che garantisca i diritti previsti da quello sulla libera circolazione delle persone anche dopo la «Brexit» oppure se la reciprocità (art. 4 cpv. 2 lett. d LSR) sarà garantita in altro modo. In Svizzera, la sottoscrizione di un simile accordo bilaterale è di competenza del Consiglio federale. La «Brexit» non avrà

²⁹ Cfr. per ulteriori informazioni i rapporti di gestione 2016–2018 dell'ASR

³⁰ Cfr. per ulteriori informazioni gli obiettivi strategici per il periodo 2016–2019, consultabili sul sito dell'ASR all'indirizzo www.rab-asr.ch > L'ASR > Obiettivi strategici.

³¹ Nell'anno in rassegna l'ASR ha ricevuto dieci richieste di assistenza amministrativa (2018: 18): cinque provenienti dagli USA e cinque presentate da autorità di sorveglianza dei revisori dell'area UE/AELS. Per contro, l'ASR ha richiesto assistenza amministrativa a un'autorità omologa dell'area UE/AELS in due casi.

³² Cfr. per ulteriori informazioni l'elenco «Imprese di revisione sotto sorveglianza statale» disponibile in appendice.

³³ Cfr. per ulteriori informazioni il sito www.rab-asr.ch > Affari internazionali > Cooperazione > Austria.

comunque ripercussioni negative per le persone con un titolo di studio conseguito nel Regno Unito che erano già in possesso di un'abilitazione dell'ASR prima che si concretizzasse la suddetta uscita dall'UE.

Collaborazione con gli USA

Joint Inspection

Con il controllo dell'ultima delle cinque principali imprese di revisione svizzere, l'ASR e il Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB) hanno concluso il terzo ciclo di ispezioni congiunte. La collaborazione si basa, come sempre, 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. Con il quarto ciclo di ispezioni, previsto a partire dal 2020, prosegue la cooperazione tra l'ASR e il PCAOB.

Regulatory Institute del PCAOB

L'ASR ha partecipato all'evento annuale «PCAOB International Institute on Audit Regulation», che quest'anno era incentrato in particolare sull'orientamento della regolamentazione in materia di sorveglianza dei revisori alle sfide future. Le discussioni vertevano, tra le altre cose, sulle novità del programma di controlli del PCAOB, sul possibile impatto delle nuove tecnologie sulla qualità della revisione e sullo sviluppo di normative di natura transfrontaliera.

Rapporti con Paesi terzi e organizzazioni

Il 24 giugno 2019 le autorità giapponesi preposte alla sorveglianza dei revisori (Certified Public Accountants and Auditing Oversight Board e Financial Services Agency)³⁴ hanno riconosciuto come equivalente il sistema svizzero di sorveglianza dei revisori. Attualmente sono ancora in corso trattative sull'attuazione del principio della sorveglianza da parte del Paese di origine.

Organizzazioni multilaterali

IFIAR

La 19^a assemblea plenaria dell'IFIAR si è svolta dal 30 aprile al 2 maggio 2019 a Rodi (Grecia)³⁵. Il tema principale di quest'anno, «The Evolving World of Audit», concentrava le discussioni sul futuro e sulla rilevanza dell'istituto della revisione. Durante la conferenza, il direttore dell'ASR è stato inoltre nominato Chair (presidente) dell'IFIAR per due anni, vale a dire fino ad aprile 2021.

Nell'anno in rassegna l'ASR è stata ancora coinvolta nell'attività dell'IFIAR su più fronti:

- Enforcement Working Group (EWG): questo gruppo di lavoro, dal 2018 sotto la guida di un presidente svizzero, consente lo scambio di esperienze in tema di procedure di indagine e sanzionamento applicate in relazione a violazioni del diritto da parte di revisori e di imprese di revisione. Nel giugno 2019 il gruppo ha tenuto il quarto Enforcement Workshop, per la prima volta in maniera indipendente dall'assemblea plenaria. Gli interventi e le discussioni hanno riguardato un ampio ventaglio di tematiche, tra cui i trend di sviluppo e le sfide nel contesto dell'applicazione del diritto, aspetti processuali e pratici dei vari ordinamenti procedurali e l'impiego di nuove tecnologie. L'ASR, nelle vesti di padrone di casa, ha dato il benvenuto a 73 partecipanti provenienti da 34 giurisdizioni diverse.

- Global Audit Quality Working Group (GAQ WG): questo gruppo di lavoro cura un dialogo continuo con le sei principali reti internazionali di revisione aderenti al Global Public Policy Committee (GPPC). Nell'anno in rassegna si sono svolte due riunioni, a Londra e Parigi, per discutere di questioni attinenti alla qualità della revisione a livello globale.

- International Cooperation Working Group (ICWG): questo gruppo di lavoro si concentra sul mi-

glioramento della cooperazione e dello scambio di informazioni tra i membri dell'IFIAR. A luglio hanno aderito al MMoU altri due membri, facendo quindi salire a 24 il numero complessivo delle autorità firmatarie. L'ASR ha partecipato all'esame di una delle due domande di adesione.

- Inspection Workshop Working Group (IWWG): questo gruppo di lavoro ha lo scopo di organizzare l'annuale Inspections Workshop, che offre agli ispettori degli Stati membri dell'IFIAR un forum per lo scambio di esperienze e la discussione di problematiche attuali attinenti alla sorveglianza dei revisori. L'ASR ha prestato numerosi contributi al workshop di quest'anno, che il gruppo di lavoro ha tenuto a febbraio a Parigi.

L'ASR è impegnata anche nel Board (comitato direttivo) dell'IFIAR e in diversi suoi sottogruppi.

Infine, nel giugno 2019 il direttore dell'ASR ha partecipato alla «tavola rotonda» del Financial Stability Board (FSB) sulla revisione esterna, tenutasi a Basilea, e a una riunione del Committee of European Audit Oversight Bodies (CEAOB) a Bruxelles. Nel suo ruolo di Chair dell'IFIAR ha illustrato, in entrambe le occasioni, le attività correnti del Forum. Nell'ambito di questo mandato di presidenza dell'IFIAR, l'ASR ha avuto inoltre numerosi contatti con il Monitoring Group (MG) e il Public Interest Oversight Board (PIOB).

CEAOB

Il CEAOB è il comitato di coordinamento dell'UE per le autorità nazionali di sorveglianza dei revisori degli Stati membri dell'Unione europea. Dal 2016 l'ASR conserva lo status di osservatore nel sottogruppo per le ispezioni (CEAOB Inspections Subgroup, ISG), che ha il compito di promuovere la collaborazione tra i mem-

³⁴ Cfr. per ulteriori informazioni www.fsa.go.jp/cpaaob/english/press/20130711.html.

³⁵ Cfr. per ulteriori informazioni www.ifiar.org/?wpdmdl=9591.

bri del CEAOB nell'ambito dell'attività di controllo e di migliorare la comunicazione con le imprese di revisione.

In questo ruolo, l'ASR ha partecipato a due incontri dell'ISG:

- A Lussemburgo (giugno): la sesta riunione dell'ISG ha riguardato in particolare il dialogo con i rappresentanti di Deloitte e BDO nonché i risultati delle ispezioni presso imprese dell'industria e fornitori di servizi finanziari. L'autorità olandese di sorveglianza dei revisori (Autoriteit Financiële Markten, AFM) ha inoltre presentato il proprio approccio procedurale nell'ambito dei controlli³⁶.
- A Bucarest (novembre): tra i punti salienti della settima edizione dell'evento, ricordiamo in particolare il dialogo con Ernst & Young e con gli organismi di standardizzazione IAASB e IESBA e una discussione sui risultati dei controlli relativi ai settori «Retail and Consumer Products» e «Insurance» negli Stati membri. L'autorità rumena di sorveglianza dei revisori (Authority for Public Oversight of the Statutory Audit Activity, ASPAAS) ha inoltre presentato il proprio approccio procedurale nell'ambito dei controlli³⁷.

Trasmissione di informazioni da privati ad autorità straniere

Nel 2017 il presidente del consiglio d'amministrazione di una società di gestione patrimoniale è stato condannato dal Ministero pubblico della Confederazione a una pena pecuniaria con la condizionale e a una multa, poiché aveva consegnato al Dipartimento di giustizia statunitense, senza autorizzazione ai sensi dell'articolo 271 numero 1 CP, una chiavetta USB contenente dossier di clienti della sua impresa³⁸. Il Tribunale penale federale, tuttavia, ha assolto il presidente del CdA. 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 giudizio³⁹.

Il 2 maggio 2019 il TPF ha emesso quindi una nuova sentenza⁴⁰, secondo la quale l'imputato adempiva i requisiti della fattispecie relativa ad atti compiuti senza autorizzazione per conto di uno Stato estero (art. 271 CP). Il tribunale non ha accolto le argomentazioni della difesa che sosteneva la presenza di uno stato di necessità esimente e disculpante (artt. 17 e 18 CP), in quanto non sarebbe sussistito alcun rischio immediato per l'impresa. Il TPF è anche vincolato alla valutazione formulata dal TF in merito alla questione dell'errore sull'illiceità: il fatto che l'imputato si sia confrontato dal punto di vista intellettuale con il parere legale da lui richiesto, per quanto incompleto, lo avrebbe reso consapevole in misura giuridicamente valida dell'illiceità del suo comportamento. Il presidente del CdA è stato quindi dichiarato colpevole e condannato a una pena pecuniaria di 10'000 franchi, l'importo massimo previsto per le multe in casi come questo (art. 106 CP). La sentenza non è ancora passata in giudicato.

Anche se riguarda l'ambito della vigilanza bancaria, la sentenza del TPF conferma che la trasmissione di informazioni, dati o documenti (non pubblicamente accessibili) ad autorità straniere senza il consenso dell'autorità svizzera competente continua a presentare un elevato rischio di punibilità. Trasponendo il discorso sul piano della sorveglianza dei revisori, si consiglia, pertanto, di rivolgersi all'ASR prima di trasmettere dati o informazioni ad autorità estere di sorveglianza dei revisori.

³⁶ Cfr. per ulteriori informazioni www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/190620-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf.

³⁷ Cfr. per ulteriori informazioni www.ec.europa.eu/info/sites/info/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/191121-ceaob-subgroups-inspections-summary_en.pdf.

³⁸ Per ulteriori informazioni sul caso si rimanda al rapporto di gestione 2018 dell'ASR (pag. 29).

³⁹ Sentenza del TF n. 6B_804/2018 del 4 dicembre 2018.

⁴⁰ Sentenza del Tribunale penale federale n. SK.2018.71.

Abilitazione

Introduzione

Il 2019 è stato caratterizzato in tutto e per tutto dall'ondata dei rinnovi di abilitazioni delle imprese di revisione, la seconda da quando esiste l'ASR. Per oltre la metà delle imprese di revisione abilitate dall'ASR scadeva il periodo di validità dell'abilitazione. Circa 1'000 imprese l'hanno rinnovata per un altro quinquennio.

Il numero di nuove domande per la prima abilitazione presentate da imprese di revisione e persone fisiche è stato elevato (rispettivamente, circa 50 e 450) e ha confermato così il quadro stabile che si delinea da anni.

Statistiche

Abilitazioni

Rispetto all'anno precedente si osserva che il numero delle imprese di revisione abilitate è diminuito di circa 320 unità (cfr. la figura 18). Tale riduzione è dovuta in gran parte al fatto che diverse imprese hanno rinunciato al rinnovo dell'abilitazione. Circa il 23 % delle imprese di revisione che non risultano più abilitate ha confermato all'ASR di voler rinunciare al rinnovo dell'abilitazione o non ha presentato una domanda di rinnovo corrispondente. Secondo l'ASR, in seguito all'introduzione, avvenuta nel 2017, di disposizioni omogenee riguardanti il

sistema di assicurazione della qualità e delle prescrizioni correlate sulla formazione continua e il monitoraggio interno, nel 2019 un numero relativamente elevato di imprese di revisione interessate da questa evoluzione ha rinunciato al rinnovo dell'abilitazione.

Figura 18

Persone fisiche e imprese di revisione abilitate al 31 dicembre 2019⁴¹

Tipo di abilitazione	Revisore	Perito revisore	Totale al 31.12.2019	Totale al 31.12.2018
Persone fisiche	2'634	7'030	9'664	9'403
Imprese di revisione	657	1'487	2'144	2'466
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale	–	20	20	21
Imprese sotto sorveglianza statale qualificate unicamente per la vigilanza prudenziale degli IFDS	–	4	4	6
Imprese di revisione estere sotto sorveglianza statale	–	2	2	2
Totale abilitazioni	3'291	8'543	11'834	11'898

Appartenenza ad associazioni professionali

L'adesione a un'associazione professionale è una scelta volontaria e non rappresenta un criterio di abilitazione né per le persone fisiche né per le imprese di revisione. Tuttavia, i membri ordinari possono dichiarare la propria affiliazione nella registrazione online personale e quindi nel registro pubblico dell'ASR. I membri passivi o quelli che aderiscono ad associazioni pro-

fessionali non a pieno titolo non possono menzionare la propria adesione nel registro pubblico dell'ASR. L'ASR ritiene positiva la scelta di aderire a un'associazione professionale per via della promozione dello scambio di conoscenze specialistiche, della formazione continua mirata e della comunicazione circa le novità riguardanti il settore, e accoglie quindi di buon grado la decisione di appartenere a una o più associazioni.

⁴¹ Tutte le cifre si riferiscono ai procedimenti passati in giudicato. Non sono stati considerati i procedimenti di ricorso pendenti.

Figura 19

Appartenenza delle imprese di revisione abilitate ad associazioni professionali⁴² al 31 dicembre 2019



Nell'anno in rassegna si osserva con piacere che il numero delle imprese di revisione che non aderiscono ad alcuna associazione professionale si è

ridotto di circa un quarto (556) rispetto all'anno precedente (753). Questa diminuzione è ascrivibile in gran parte al fatto che le imprese prive di un'affi-

liazione hanno rinunciato volontariamente al rinnovo dell'abilitazione in misura superiore alla media.

Figura 20

Appartenenza delle persone fisiche abilitate ad associazioni professionali⁴³ al 31 dicembre 2019



Circa tre quarti delle imprese di revisione e circa il 60% delle persone fisiche appartengono attualmente ad almeno un'associazione professionale

⁴² Le imprese di revisione che appartengono a più associazioni sono state conteggiate in ciascuna delle voci corrispondenti.

⁴³ Le persone fisiche che appartengono a più associazioni sono state conteggiate in ciascuna delle voci corrispondenti.

Figura 21Frequenza dei mandati di revisione ordinaria (stato al 31 dicembre 2019)⁴⁴

Numero di imprese di revisione	2019	2018
1–5 mandati di revisione ordinaria	336	325
6–10 mandati di revisione ordinaria	79	71
11 o più mandati di revisione ordinaria	74	78
Totale imprese di revisione che effettuano revisioni ordinarie	489	474

Numero di mandati di revisione

Il numero delle imprese di revisione che effettuano revisioni ordinarie ha registrato un lieve aumento rispetto all'anno precedente, benché dal 2013 sia calato da 649 a 489 unità. Questa

diminuzione è riconducibile, da un lato, al minor numero di imprese di revisione abilitate, che da circa 3'600 sono passate a circa 2'150, dall'altro è probabilmente dovuto anche alle disposizioni legali in materia di rota-

zione del capo revisore e al loro impatto presso le imprese di revisione unipersonali.

Figura 22Numero complessivo di revisioni limitate (RL) e ordinarie (RO) condotte⁴⁵ (stato al 31 dicembre 2019)

Tipo di abilitazione	Numero RL	Numero RO	2019	2018
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale	15'605	9'093	24'698	24'347
Restanti imprese di revisione abilitate	67'546	2'649	70'195	73'856
Totale delle revisioni condotte	83'151	11'742	94'893	98'203

Come negli anni precedenti, il numero dei servizi di revisione forniti in totale dalle imprese di revisione abilitate ha continuato a registrare un calo. In concreto, la percentuale delle revisioni eseguite si è ridotta di circa il 3,5% rispetto al 2018. In seguito alla riduzione delle imprese di revisione abilitate, nell'anno civile 2019 il numero di mandati per impresa di revisione in possesso di un'abilitazione è leggermente aumentato, in media di quattro unità.

Standard utilizzati per l'assicurazione della qualità a livello interno

Il rilevamento condotto a fine 2018 ha evidenziato che circa un terzo delle imprese di revisione si avvaleva, come standard di assicurazione della qualità, delle linee guida di FIDUCIARI | SUISSE per le piccole e medie imprese di revisione, mentre due terzi applicavano lo standard SQ 1 / SR 220. In seguito alle numerose rinunce al rinnovo dell'abilitazione da parte di imprese di revisione, nell'anno in rassegna il numero di imprese di revisione è diminuito complessivamente in entrambe le categorie.

⁴⁴ I dati si riferiscono all'autodichiarazione delle imprese di revisione.

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

Figura 23

Indicazioni delle imprese di revisione in merito agli standard utilizzati per l'assicurazione della qualità a livello interno (stato al 31 dicembre 2019)



Un numero esiguo di imprese di revisione abilitate continua ad applicare due o più standard di assicurazione della qualità differenti. In particolare nel contesto internazionale si ricorre spesso sia allo standard ISQC 1/ISA 220 che al SQ 1/SR 220.

Assicurazione interna della qualità

Elaborazione di un rapporto annuale sul monitoraggio

Da ottobre 2017, tutte le imprese di revisione, indipendentemente dallo standard che utilizzano per l'assicurazione della qualità, sono obbligate ad adottare un sistema interno ad essa finalizzato e, di conseguenza, devono elaborare almeno con cadenza annuale un rapporto sul monitoraggio. Nell'ambito dei rinnovi delle abilitazioni in corso, l'ASR osserva che esistono ancora casi, seppur rari, in cui il rapporto non viene elaborato o talvolta presenta gravi lacune.

Un rapporto sul monitoraggio di qualità deve descrivere in maniera particolareggiata le procedure di monitoraggio eseguite e riportare, ogni anno, una Firm Review e una File Review. Nel documento vengono sintetizzati i risultati di eventuali check-list utilizzate e formulate misure e raccomandazioni pertinenti. In tale contesto, vengono riportate nel rapporto le lacune ricorrenti o per altri motivi significative nonché le raccomandazioni e le misure successivamente definite per eliminare le lacune riscontrate. L'ASR ritiene positivo il fatto che in sede di moni-

toraggio vengano constatati errori e punti deboli, in quanto è indice di un processo di monitoraggio efficace.

Tutti i capi revisori devono essere sottoposti regolarmente a controlli nell'ambito del monitoraggio. Nel contesto della File Review condotta durante il monitoraggio, la persona incaricata non deve aver preso parte né all'incarico di revisione oggetto di verifica né alle eventuali operazioni di assicurazione della qualità che hanno accompagnato tale incarico. Laddove necessario, va fatto appello a tale scopo a una persona esterna in possesso dell'abilitazione corrispondente. Pertanto, nel caso delle imprese di revisione più piccole, in cui vi è una sola persona dotata della necessaria abilitazione, il rapporto sul monitoraggio deve obbligatoriamente essere preparato da un soggetto esterno. È opportuno che l'incaricato del monitoraggio, interno o esterno, vanti una certa anzianità in termini di esperienza professionale e attuazione delle eventuali misure derivanti dal rapporto sul monitoraggio.

La stragrande maggioranza delle imprese di revisione abilitate ha riconosciuto che un adeguato processo di monitoraggio offre molteplici vantaggi e, non da ultimo, funge anche da strumento di autotutela: un sistema di assicurazione della qualità garantisce e promuove la qualità dei servizi di revisione, consente lo svolgimento di processi standardizzati e più efficienti sulla base di direttive interne chiare, riduce i rischi di responsabilità e assicura il rispetto dei requisiti legali e professionali.

Rispetto delle direttive in materia di formazione continua

Nell'ambito del controllo delle domande di rinnovo dell'abilitazione presentate dalle imprese di revisione, l'ASR verifica se tali imprese garantiscono, nel contesto del sistema interno di assicurazione della qualità adottato, che i collaboratori in possesso di un'abilitazione dell'ASR adempiano al proprio obbligo di formazione continua. Almeno una volta l'anno, nell'ambito di un controllo interno della formazione continua, andrebbe verificato se vengono rispettate le disposizioni prescritte nei regolamenti concernenti la formazione continua di EXPERTsuisse e/o FIDUCIARI | SUISSE (risp. 30 ore o 4 giorni di formazione continua in media annua escluso il tempo dedicato allo studio individuale), e il controllo andrebbe documentato e corredato delle relative prove. Il rispetto delle direttive in materia di formazione continua di EXPERTsuisse e/o FIDUCIARI | SUISSE vale per tutte le persone abilitate indipendentemente dall'appartenenza a eventuali associazioni e va verificato dalle imprese nell'ambito di un controllo interno da effettuare una volta l'anno. L'affiliazione a un'associazione professionale da parte dell'impresa di revisione o delle persone fisiche in questione non dispensa l'impresa stessa dall'obbligo di effettuare un controllo interno della formazione continua e di documentarlo.

Nel corso delle procedure di rinnovo dell'abilitazione è stato più volte constatato come talvolta siano solo gli auditor responsabili a rispettare i requisiti in materia di formazione continua mentre nel caso delle altre

persone in possesso di un'abilitazione gli obblighi di formazione continua vengano trascurati.

Rinnovo dell'abilitazione

Introduzione

Sei mesi prima della scadenza dell'abilitazione, che per le imprese di revisione ha un periodo di validità di cinque anni, queste ultime vengono invitate a presentare una nuova domanda. Nell'anno in rassegna, l'ASR ha rivolto il proprio invito a inoltrare la dovuta documentazione per il rinnovo dell'abilitazione a circa 1'350 imprese di revisione, oltre la metà di quelle iscritte nel registro pubblico dell'ASR.

Statistica relativa al rinnovo delle abilitazioni

Generalmente, le imprese di revisione rispettano le condizioni per l'abilitazione. Di conseguenza, l'ASR è in condizione di approvare le domande di rinnovo presentate dalle imprese di revisione e rinnovare in tempo utile le abilitazioni una volta scadute. Per circa 980 imprese, il rinnovo delle abilitazioni in scadenza è avvenuto senza soluzione di continuità nell'anno civile trascorso. Tuttavia, circa 45 imprese evidenziavano lacune gravi che hanno impedito un rinnovo tempestivo, malgrado la domanda presentata. 30 imprese di revisione hanno visto rinnovata l'abilitazione solo dopo la scadenza, quando sono riuscite a ristabilire le condizioni necessarie a tal

fine. Al momento del rilevamento delle statistiche, ovvero al 31 dicembre 2019, erano ancora in sospeso le domande di 15 imprese di revisione, per le quali nel frattempo era scaduto il termine dei cinque anni, ma che non avevano ancora ristabilito le condizioni per l'abilitazione.

Figura 24

Numero di abilitazioni rinnovate nel 2019

Tipo di abilitazione	Revisore	Perito revisore	Totale 2019	Totale 2018
Imprese di revisione	222	787	1'009	235
Imprese di revisione sotto sorveglianza statale	–	5	5	3
Imprese sotto sorveglianza statale qualificate unicamente per la vigilanza prudenziale degli IFDS	–	2	2	0
Totale abilitazioni rinnovate	222	794	1'016	238

Nell'anno in rassegna, il 23% delle imprese di revisione con abilitazione in scadenza ha rinunciato al rinnovo o a presentare una domanda in tal senso. La percentuale superiore alla media di rinunce volontarie al rinnovo dell'abilitazione registrata quest'anno ad opera delle imprese di revisione potrebbe essere dovuta, secondo le nostre stime, al venir meno della pos-

sibilità, esistente finora, per le imprese unipersonali di dispensarsi dall'obbligo di adottare un sistema interno di assicurazione della qualità.

Abilitazioni speciali

Dal 2013, anno in cui ha avuto inizio il rilevamento del numero di abilitazioni speciali rilasciate dall'ASR agli auditor responsabili, si è registrato, di anno in anno, un calo di tali abilitazioni. Se nel 2015 si contavano nel registro

pubblico dell'ASR oltre 310 abilitazioni speciali, fino al 2018 il numero di auditor responsabili che ne possedevano una è andato riducendosi, fino a toccare le 249 unità. L'aumento del 2019, il primo registrato da quando si rilevano queste statistiche, è riconducibile soprattutto all'introduzione

nel corso dell'anno di una nuova categoria di abilitazione speciale, vale a dire quella riferita all'art. 1b LBCR (tecnofinanza). Finora sono stati abilitati in tal senso otto nuovi auditor responsabili.

Figura 25

Auditor responsabili suddivisi per tipo di abilitazione speciale (stato al 31 dicembre 2019)

Tipo di abilitazione	Totale auditor responsabili al 31.12.2019	Totale auditor responsabili al 31.12.2018
Verifiche ai sensi della LBCR, LBVM e LOF	116	114
Verifiche ai sensi della LICol	68	74
Verifiche ai sensi della LSA	38	32
Verifiche di IFDS	29	29
Verifiche ai sensi dell'art. 1b LBCR (tecnofinanza)	8	0
Totale abilitazioni	259	249

L'abilitazione speciale nella nuova categoria ai sensi dell'art. 1b LBCR (tecnofinanza) ha determinato, nel 2019, tre nuove abilitazioni in quest'ambi-

to anche per le società di audit. Da quando è stato effettuato per la prima volta il rilevamento, nel rapporto di gestione 2015, il numero di abili-

tazioni speciali concesse in totale alle società di audit si è mantenuto stabile negli anni (circa 40).

Figura 26

Società di audit suddivise per tipo di abilitazione speciale (stato al 31 dicembre 2019)

Tipo di abilitazione	Totale società di audit al 31.12.2019	Totale società di audit al 31.12.2018
Verifiche ai sensi della LBCR, LBVM e LOF	8	8
Verifiche ai sensi della LICol	10	10
Verifiche ai sensi della LSA	7	7
Verifiche di IFDS	11	13
Verifiche ai sensi dell'art. 1b LBCR (tecnofinanza)	3	0
Totale abilitazioni	39	38

Enforcement e giurisprudenza

Enforcement

Nell'anno in rassegna sono state respinte complessivamente due domande di abilitazione (2018: quattro), mentre sei persone e imprese hanno ritirato la propria domanda o rinunciato alla propria abilitazione nell'ambito di procedimenti in corso (2018: 23). Inoltre sono state decretate quattro revocche dell'abilitazione (2018: 13) ed emanate 68 ammonizioni (2018: 13). Infine sono state presentate due denunce legate al sospetto che siano stati forniti servizi di revisione senza la necessaria abilitazione da parte dell'ASR (2018: nessuna).

Il notevole aumento delle ammonizioni è da ricondursi all'elevato numero di rinnovi delle abilitazioni per imprese di revisione (non sottoposte a sorveglianza statale) (cfr. in proposito quanto esposto in precedenza nell'introduzione del capitolo «Abilitazione»). Delle 66 ammonizioni nei confronti di imprese di revisione (due erano rivolte a persone fisiche), 44 riguardavano lacune nel processo di monitoraggio (in particolare l'omesso monitoraggio), 6 concernevano carenze nell'applicazione delle disposizioni aziendali in materia di formazione continua dei collaboratori, 4 si riferivano a lacune in entrambi gli ambiti summenzionati e 12 a violazioni del quorum legale a livello di consiglio d'amministrazione e/o direzione. Laddove si è riuscito a ovviare ai punti deboli constatati, la conferma dell'abilitazione per l'impresa di revisione è stata accompagnata da un'ammonizione.

Giurisprudenza

Nel 2019, i tribunali federali hanno emesso quattro sentenze in merito a decisioni dell'ASR, respingendo il ricorso in tre casi. Nel caso restante, il TF, pur condividendo la constatazione dell'ASR secondo cui era stato violato l'obbligo di diligenza, ha ritenuto che fosse appropriata piuttosto un'ammonizione che non la revoca dell'abilitazione. Qui di seguito ci soffermiamo sulle considerazioni significative emerse in sede giudiziale.

Nell'allegato è disponibile inoltre l'elenco completo delle sentenze emesse nell'anno in rassegna.

Procedure di verifica insufficienti

Il rispetto degli standard tecnici e di altro genere vigenti nella categoria professionale è fondamentale per l'esercizio dell'attività di verifica, sicché eventuali violazioni in tal senso compromettono in particolare l'integrità della reputazione e la garanzia di un'attività di controllo ineccepibile. Tra gli standard pertinenti rientrano anche le Swiss GAAP FER e gli SR. È irrilevante sapere se detti standard vadano applicati obbligatoriamente o siano adottati a titolo volontario. Se i destinatari della relazione di revisione presuppongono il rispetto di determinati standard, il revisore è tenuto a osservarli⁴⁶, tanto più se nella relazione di revisione ne viene dichiarato il rispetto⁴⁷.

Violazione del requisito dell'indipendenza

Quando, all'interno della medesima impresa di revisione, una persona svolge la funzione di presidente del consiglio d'amministrazione e un'altra riveste la carica di direttore, tra i due soggetti si instaura una relazione d'affari stretta. Se la seconda persona, in veste di capo revisore, verifica il conto annuale di una fondazione presso la quale la prima persona è membro del consiglio di fondazione, vengono violate le disposizioni in materia di indipendenza⁴⁸. Per comprendere se una relazione d'affari sia conciliabile con l'aspetto dell'indipendenza, occorre giudicare la situazione sulla scorta dell'esperienza generale di vita dell'osservatore medio. È determinante l'apparenza. Per contro, è irrilevante che il capo revisore giudichi se stesso come soggetto indipendente⁴⁹.

Proporzionalità

La comminazione della revoca dell'abilitazione (art. 17 cpv. 1 frase 2 LSR) è un caso d'applicazione del principio della proporzionalità disciplinato dalla legge, in virtù del quale si garantisce che il soggetto abilitato possa adottare misure atte a ristabilire le condizioni necessarie affinché l'abilitazione

rimanga in essere. La revoca dell'abilitazione senza previa comminazione è quindi ammessa solo se ristabilire tali condizioni non è più possibile⁵⁰. Se sono state constatate violazioni del requisito dell'indipendenza in un unico mandato di revisione⁵¹, le infrazioni non sono particolarmente gravi, sono state regolarizzate prima dell'apertura di un procedimento da parte dell'ASR e non vi sono indizi tali per cui si supponga che il titolare dell'abilitazione possa in futuro venir meno al proprio obbligo di diligenza, la revoca dell'abilitazione senza precedente comminazione viola il principio della proporzionalità⁵². Risulta invece proporzionata un'ammonizione scritta⁵³.

Diploma estero

Un richiedente in possesso del titolo (e non del diploma) di esperto contabile francese («expert-comptable») non può appellarsi all'accordo sulla libera circolazione delle persone sottoscritto tra la Svizzera e l'UE⁵⁴, in quanto il possesso del solo titolo non autorizza a fornire servizi di revisione prescritti per legge o a esercitare l'attività di «commissaire aux comptes» in Francia⁵⁵. Anche dalla convenzione tra Svizzera e Francia concernente l'esercizio delle professioni di perito contabile («expert-comptable») e contabile («comptable») del 27 aprì-

⁴⁶ Sentenza del TAF n. B-7186/2017 del 4 febbraio 2019, consid. 3.

⁴⁷ Sentenza del TAF n. B-7186/2017 del 4 febbraio 2019, consid. 4.

⁴⁸ Sentenza del TF n. 2C_602/2018 del 16 settembre 2019, consid. 5.4.

⁴⁹ Sentenza del TF n. 2C_602/2018 del 16 settembre 2019, consid. 5.2.

⁵⁰ Sentenza del TF n. 2C_602/2018 del 16 settembre 2019, consid. 5.5.1.

⁵¹ Tuttavia, la violazione è durata sei anni.

⁵² Sentenza del TF n. 2C_602/2018 del 16 settembre 2019, consid. 5.5.3.

⁵³ Sentenza del TF n. 2C_602/2018 del 16 settembre 2019, consid. 5.5.4.

⁵⁴ Accordo tra la Confederazione Svizzera, da una parte, e la Comunità europea ed i suoi Stati membri, dall'altra, sulla libera circolazione delle persone del 21 giugno 1999 (RS 0.142.112.681).

⁵⁵ Sentenza del TAF n. B-207/2019 del 16 ottobre 2019, consid. 2.1.4 e 2.3.

le 1948⁵⁶ non emerge alcuna pretesa legittima, poiché il campo d'applicazione del presente accordo non riguarda né l'esercizio della professione di «commissaire aux comptes» in Francia né quello di perito revisore abilitato in Svizzera⁵⁷.

Questioni di diritto procedurale

Se l'ASR giustifica la revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore per una durata di quattro anni con tre argomentazioni (tra cui lacune nelle revisioni classificabili nel complesso come gravi)⁵⁸ e il TAF ipotizza un semplice caso di confusione tra revisione ordinaria e limitata e quindi parla di violazioni di media gravità e di una revoca dell'abilitazione per un periodo di due anni, a giudizio del TF il tribunale ha valutato la fattispecie in modo palesemente scorretto⁵⁹.

La richiesta di rendere nota l'identità del whistleblower in una procedura di enforcement è da respingere se ad avvalorarla viene addotto solo il fatto che ciò renderebbe meglio comprensibili i motivi in base ai quali il whistleblower si è sentito chiamato ad agire. Tale interesse infatti, non è tale da controbilanciare l'interesse privato del whistleblower a mantenere l'anonimato e l'interesse pubblico a che sia garantita la qualità della revisione e l'indipendenza dell'ufficio di revisione. I motivi di una denuncia all'ASR non sono inoltre rilevanti per capire se il titolare dell'abilitazione soddisfi ancora le condizioni per l'abilitazione⁶⁰.

Altre sentenze di interesse

Sentenza del Tribunale federale del 3 luglio 2019⁶¹

In questo caso l'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) ha avviato un procedimento di diritto penale amministrativo contro ignoti a causa di un sospetto di sottrazione di imposte preventive⁶². L'ufficio di revisione dell'impresa soggetta a imposta ha, allo stesso tempo, fornito servizi nell'ambito della consulenza fiscale e svolto revisioni contabili. Successivamente l'AFC ha richiesto all'ufficio

di revisione la pubblicazione della documentazione relativa alla consulenza fiscale (conferma dell'incarico, fatture per i servizi forniti, elenco con i nomi dei collaboratori coinvolti nonché atti e rapporti interni) e alla revisione dei conti (relazione di revisione e file di revisione, compresi documenti interni della società sottoposta a verifica). L'ufficio di revisione si è rifiutato, ha richiesto la sigillatura degli atti e si è appellato in particolare al segreto della revisione. Successivamente, il TPF ha accolto la richiesta dell'AFC di rimozione dei sigilli per la documentazione summenzionata⁶³. In seguito a un ricorso dell'ufficio di revisione, il TF ha constatato sostanzialmente che i documenti in questione e il procedimento penale amministrativo erano sufficientemente correlati sia a livello temporale (i periodi dell'attività dell'ufficio di revisione coincidono con quelli della fattispecie rilevante per il procedimento) che sul piano dei contenuti (l'oggetto della consulenza fiscale e il tipo di reato corrispondono). Spettava quindi al ricorrente dimostrare che i due mandati (revisione e consulenza fiscale) riguardavano fondamentalmente fattispecie diverse dal prestito oggetto della controversia o che si riferivano a un periodo non rilevante ai fini dell'indagine dell'AFC. Nella fattispecie, però, la suddetta prova non è stata prodotta. Inoltre, nell'ambito del procedimento penale amministrativo l'ufficio di revisione non può appellarsi al segreto della revisione per impedire la rimozione dei sigilli⁶⁴. La suddetta sentenza dimostra che incaricare l'ufficio di revisione di fornire servizi di consulenza e servizi supplementari di altro genere può avere conseguenze impreviste.

Sentenza del Tribunale amministrativo federale dell'11 giugno 2019⁶⁵

Il TAF ha dovuto chiarire se fosse di sua competenza il ricorso presentato da una società di audit la cui abilitazione era stata revocata da un OAD ai sensi della LRD. In seguito alla valutazione di diverse teorie sulla qualifica della natura giuridica del caso⁶⁶ si è giunti alla conclusione che il rapporto giuridico tra l'OAD e la società di audit sia un rapporto di diritto privato e

non di diritto pubblico. Pertanto il TAF non ha la competenza necessaria per entrare nel merito del ricorso da parte della società di audit.

Sentenza del Tribunale penale federale del 2 maggio 2019⁶⁷

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

⁵⁶ RS 0.142.113.496.

⁵⁷ Sentenza del TAF n. B-207/2019 del 16 ottobre 2019, consid. 3.2. e 3.3.

⁵⁸ 1. redazione di dieci relazioni di revisione senza la necessaria abilitazione personale, 2. redazione di due relazioni di revisione senza la necessaria abilitazione della ditta individuale e 3. violazioni all'obbligo di diligenza nell'ambito dei lavori di revisione per due esercizi consecutivi.

⁵⁹ Sentenza del TF n. 2C_679/2018 del 23 gennaio 2019.

⁶⁰ Sentenza del TF n. 2C_602/2018 del 16 settembre 2019, consid. 3.3.2.

⁶¹ Sentenza del TF n. 1B_71/2019 del 3 luglio 2019.

⁶² La società oggetto di verifica e, al tempo stesso, committente della consulenza fiscale ad opera dell'ufficio di revisione non aveva dichiarato prestazioni valutabili in denaro negli esercizi compresi tra il 2011 e il 2015. In questo periodo aveva applicato a una società ad essa vicina un interesse gonfiato per un prestito e aveva quindi fornito servizi valutabili in denaro per l'ammontare di 2 milioni di franchi.

⁶³ Sentenza del TPF n. BE.2018.15 del 14 gennaio 2019.

⁶⁴ L'ufficio di revisione è tenuto a salvaguardare il segreto sulle sue constatazioni, sempre che la legge non lo obblighi a comunicarle (art. 730b cpv. 3 CO).

⁶⁵ Sentenza del TAF n. B-1645/2019 dell'11 giugno 2019.

⁶⁶ Teoria dell'interesse, della funzione, della subordinazione e teoria modale; cfr. in proposito la sentenza del TAF n. B-1645/2019 dell'11 giugno 2019, consid. 6.

⁶⁷ Sentenza del TPF n. SK.2018.71 del 2 maggio 2019.

Revisione degli istituti di previdenza

Il sistema di sorveglianza nell'ambito della previdenza professionale

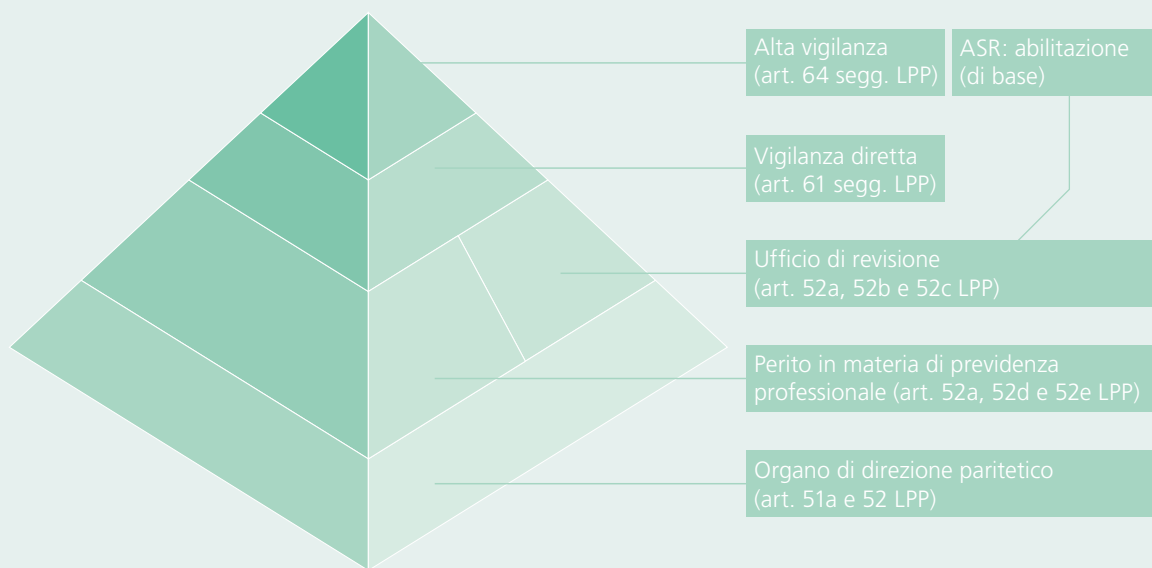
Nel sistema di vigilanza relativo alla previdenza professionale l'ufficio di revisione riveste un ruolo rilevante. Alla base di tale sistema si trova l'organo direttivo, composto in modo paritetico, dell'istituto di previdenza, che ha il compito di occuparsi della gestione strategica e finanziaria

nonché di definire l'organizzazione e sorvegliare l'attività. Su un secondo livello troviamo il perito in materia di previdenza professionale e l'ufficio di revisione. Su un livello ancora superiore vi è l'autorità regionale di vigilanza ai sensi della LPP, incaricata di vigilare direttamente sull'istituto di previdenza. L'alta vigilanza, o vigilanza del sistema, spetta alla

Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale (CAV PP). L'ASR non è integrata direttamente in questo sistema di vigilanza, ma ad essa compete la concessione dell'abilitazione (di base) agli uffici di revisione e ai capi revisori responsabili della verifica (cfr. la figura 27).

Figura 27

Il sistema di sorveglianza nell'ambito della previdenza professionale⁶⁸



Il perito in materia di previdenza professionale verifica periodicamente se l'istituto di previdenza offre garanzia di poter adempiere i suoi impegni e se le disposizioni attuariali regolamentari inerenti alle prestazioni e al finanziamento sono conformi alle prescrizioni legali. Inoltre sottopone all'organo di direzione paritetico raccomandazioni volte alla definizione del tasso d'interesse tecnico e concernenti le altre basi tecniche.

Per contro, l'ufficio di revisione verifica se il conto annuale è conforme alle disposizioni legali e regolamentari (revisione contabile). Il mandato di revisione legale prevede ulteriori compiti importanti (art. 52c LPP), paragonabili all'audit prudenziale presso gli istituti finanziari e riguardanti in particolare i seguenti ambiti:

- conti di vecchiaia
- organizzazione, gestione e investimento patrimoniale
- garantire la lealtà nell'amministrazione del patrimonio
- impiego dei fondi liberi e delle partecipazioni alle eccedenze risultanti da contratti d'assicurazione
- misure necessarie al ripristino della copertura integrale in caso di copertura insufficiente
- indicazioni e notifiche all'autorità di vigilanza competente per l'istituto di previdenza
- negozi giuridici con persone vicine

L'esigenza di conoscere in modo affidabile la situazione finanziaria e la gestione degli affari dell'istituto di previdenza non è prerogativa soltanto delle persone assicurate e dei beneficiari di una rendita, bensì coinvolge anche l'organo di direzione paritetico e le autorità di vigilanza. Pertanto, l'ufficio di revisione contribuisce in modo decisivo a promuovere la stabilità e la fiducia nella previdenza professionale, a beneficio dei diversi gruppi d'interesse. Per questo si evidenzia un considerevole interesse pubblico a che sia garantita la qualità di questi servizi di revisione⁶⁹.

⁶⁸ Ripreso da DAVID FRAUENFELDER, Berufliche Vorsorge: Bedeutung der Revisionsstelle im Zusammenhang mit der Führung und Kontrolle einer Vorsorgeeinrichtung, in: TREX 2017, 24 segg., 24.

⁶⁹ Cfr. in proposito la sentenza del Tribunale federale n. 2C_860/2015 del 14 marzo 2016, consid. 5.3.

Valutazione della qualità della revisione

Gli uffici di revisione degli istituti di previdenza non sono sottoposti alla sorveglianza dell'ASR. L'unica eccezione è rappresentata dagli organi di revisione delle attuali 59 fondazioni d'investimento⁷⁰. L'ASR controlla,

dunque, la qualità della revisione svolta sugli istituti di previdenza solo in caso di sospetto e nell'ambito di procedimenti concernenti l'irreprensibilità avviati contro i capi revisori.

Nei 30 accertamenti ai sensi della LPP effettuati dal 2013, l'ASR ha constatato in 19 casi una qualità del-

la revisione lacunosa (cfr. la figura 28 riportata di seguito). Nei restanti 11 casi sono emerse infrazioni di altro genere, come un'attività di revisione senza la necessaria abilitazione di perito revisore o violazioni del principio di indipendenza.

Figura 28

Categorie nell'ambito degli accertamenti ai sensi della LPP effettuati dal 2013 (in totale 30 accertamenti)



La constatazione più frequente nell'ambito della categoria «revisione lacunosa» riguardava un controllo insufficiente della valutazione degli attivi (prestiti, fondi, partecipazioni, ipoteche, ecc.). La seconda constatazione più frequente si riferiva a lacune formali nella relazione di revisione, le

quali limitano notevolmente l'utilità dell'attestazione per i gruppi d'interesse menzionati. Si pensi all'assenza di certificazione relativa ai conti di vecchiaia o alla mancata raccomandazione d'approvazione in relazione al conto annuale. In numerosi casi sono stati controllati in misura insufficiente

anche la conformità legale e regolamentare dell'investimento patrimoniale, il SCI, la rappresentazione del conto annuale conformemente alle Swiss GAAP FER 26 e i negozi giuridici con persone vicine (cfr. la figura 29 riportata di seguito).

⁷⁰ Indicazione della CAV PP sul sito www.oak-bv.admin.ch/it/vigilanza/fondazioni-dinvestimento/ (consultato in data 3 gennaio 2020).

Figura 29

Numero di errori di revisione all'interno della categoria «revisione lacunosa» (in totale 33 constatazioni)⁷¹



Nell'anno in rassegna l'ASR ha esaminato nel complesso undici casi in ambito LPP, sei dei quali sono ancora in corso. I dossier riguardano perlopiù istituti di previdenza di piccole dimensioni. In un caso, l'ASR ha revocato l'abilitazione del capo revisore responsabile per un periodo di due anni (la decisione corrispondente è prevista per inizio 2020). In un secondo caso, l'ASR ha avviato un procedimento al termine del quale la persona fisica in questione ha rinunciato alla propria

abilitazione. In tre casi l'apertura di un procedimento non era giustificata, a causa di violazioni secondarie.

Necessità di intervento

L'ASR continua a ritenere opportuno che gli uffici di revisione degli istituti di previdenza siano sottoposti a sorveglianza statale⁷². Oltre a un'abilitazione speciale basata sull'abilitazione di base per le imprese di revisione e i relativi capi revisori, imporre una sorveglianza in funzione dei rischi almeno

per gli organi di revisione degli istituti di previdenza di maggiori dimensioni migliorerebbe la protezione degli assicurati e dei beneficiari di una rendita nell'ambito del secondo pilastro.

Il Consiglio federale ha incaricato il DFGP, in collaborazione con l'UFG, l'ASR, la CAV PP e l'UFAS, di appurare in maniera approfondita in che misura sussista una necessità d'intervento a livello legislativo⁷³.

⁷¹ In ognuno dei 19 casi è stata constatata almeno una lacuna nella revisione. In una parte dei mandati sono state identificate più lacune.

⁷² Cfr. in proposito quanto già esposto nei rapporti di gestione 2016 (pag. 46), 2017 (pag. 40) e 2018 (pag. 39) dell'ASR.

⁷³ Cfr. i punti «Sviluppi sul piano della regolamentazione», «Progetti in corso», «Incarico ad esperti in merito alla necessità di intervento legislativo nell'ambito del diritto in materia di revisione» e «Postulato Ettlin» riportati in precedenza.

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, prof. dr., avvocato (vicepresidente) 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
	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 2019)	
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.	
Conflitti d'interesse	il consiglio d'amministrazione adotta i provvedimenti organizzativi necessari per impedire conflitti d'interesse sia per quanto riguarda se stesso che i collaboratori. Il codice di condotta dell'ASR è pubblicato sulla homepage.	

Elenco delle abbreviazioni

AFC	Amministrazione federale delle contribuzioni
ASR	Autorità di sorveglianza dei revisori
AVS	assicurazione per la vecchiaia e per i superstiti
CAV PP	Commissione di alta vigilanza della previdenza professionale
CdG-S	Commissione della gestione del Consiglio degli stati
CEAOB	Committee of European Audit Oversight Bodies
CGU	Cash Generating Unit
CO	Codice delle obbligazioni del 30 marzo 1911
CP	Codice penale svizzero
DFF	Dipartimento federale delle finanze
DFGP	Dipartimento federale di giustizia e polizia
EQCR	Engagement Quality Control Reviewer
EWG	Enforcement Working Group
FINMA	Autorità federale di vigilanza sui mercati finanziari
FSB	Financial Stability Board
GAFI	Gruppo d'azione finanziaria
GAQ	Global Audit Quality
GPPC	Global Public Policy Committee
G-SIB	Global Systemically Important Banks
IAASB	International Auditing and Assurance Standards Board
IAS	International Accounting Standards
ICWG	International Cooperation Working Group
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants
IFDS	intermediario finanziario direttamente sottoposto alla FINMA
IFIAR	International Forum of Independent Audit Regulators
IFRS	International Financial Reporting Standards
ISA	International Standards on Audit
ISG	Inspections Sub-group
ISQC 1	International Standard on Quality Control 1
IWWG	Inspection Workshop Working Group
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
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 (RS 954.1)
LOF	Legge sulle obbligazioni fondiarie del 25 giugno 1930
LPar	Legge sulla parità dei sessi
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 (RS 950.1)
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
OC-ASR	Ordinanza dell'Autorità federale di sorveglianza dei revisori concernente la comunicazione dell'assenza di sorveglianza statale sulle imprese di revisione di emittenti di prestiti in obbligazioni esteri (RS 221.302.34)
OIsFi	Ordinanza sugli istituti finanziari del 6 novembre 2019
OOV	Ordinanza sugli organismi di vigilanza nell'ambito della vigilanza sui mercati finanziari (Ordinanza sugli organismi di vigilanza, OOV; RS 956.134)
ORD	Ordinanza sul riciclaggio di denaro dell'11 novembre 2015
ORD-FINMA	Ordinanza FINMA sul riciclaggio di denaro del 3 giugno 2015
OSerFi	Ordinanza sui servizi finanziari del 6 novembre 2019 (RS 950.11)
OSRev	Ordinanza sui revisori del 22 agosto 2007
OV	organismo di vigilanza
PCAOB	l'organismo statunitense Public Company Accounting Oversight Board
PIOB	Public Interest Oversight Board
SQ	Standard di qualità
SCI	sistema di controllo interno
SICAV	società di investimento a capitale variabile
SER	SIX Exchange Regulation
SIX	SIX Swiss Exchange
SMI	Swiss Market Index
SoP	Statement of Protocol
SQ 1	Standard svizzero di assicurazione della qualità 1
SR	Standard svizzeri di revisione della EXPERTsuisse
TAF	Tribunale amministrativo federale (San Gallo)
TF	Tribunale federale (Losanna)
TPF	Tribunale penale federale (Bellinzona)
UE	Unione europea
UFAS	Ufficio federale delle assicurazioni sociali
UFG	Ufficio federale di giustizia
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'ASR⁷⁴. Panoramica senza alcuna pretesa di esaustività (stato: 31.12.2019, in con-

siderazione dell'entrata in vigore della legge sugli istituti finanziari (LIFi) in data 1° gennaio 2020).

Settore di revisione/verifica	Abilitazione di base secondo la LSR: impresa di revisione	Abilitazione di base secondo la LSR: capo revisore	Competente per l'abilitazione speciale/fondata su leggi speciali	Requisiti supplementari
Banche/infrastrutture del mercato finanziario ⁷⁵ , gruppi finanziari e offerte pubbliche di acquisto/società di intermediazione mobiliare/centrali d'emissione di obbligazioni fondiarie	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Imprese tecnofinanziarie ⁷⁶	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Assicurazioni	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Investimenti collettivi di capitale ⁷⁷	Impresa di revisione sotto sorveglianza statale	Perito revisore	ASR	Art. 9a LSR, art. 11a segg. OSRev
Intermediari finanziari (lotta contro il riciclaggio di denaro)	Revisore	Revisore	OAD	Art. 24a LRD, art. 22a segg. ORD
Gestori patrimoniali e trustee	Revisore	Revisore	OV	Art. 43k LFINMA, Art. 13 segg. OOV
AVS	Perito revisore	Perito revisore	UFAS	Art. 165 OAVS

⁷⁴ Questo vale in particolare per la revisione di case da gioco e istituti di previdenza.

⁷⁵ Tra cui rientrano borse, sistemi multilaterali di negoziazione, controparti centrali, depositari centrali, repertori di dati sulle negoziazioni e sistemi di pagamento.

⁷⁶ Cfr. in proposito la definizione fornita nella legge sulle banche (art. 1b LBCR).

⁷⁷ 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.

Imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Stato: 31 dicembre 2019

N. ASR	Ragione sociale/Nome	Luogo
500003	PricewaterhouseCoopers AG	Zurigo
500012	T + R AG	Gümligen
500038	Grant Thornton AG	Zurigo
500149	OBT AG	San Gallo
500241	MAZARS SA	Vernier
500420	Deloitte AG	Zurigo
500498	PKF Wirtschaftsprüfung AG	Zurigo
500505	Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner	Svitto
500646	Ernst & Young AG	Basilea
500705	BDO AG	Zurigo
500762	Balmer-Etienne AG	Lucerna
501382	Berney Associés Audit SA	Ginevra
501403	KPMG AG	Zurigo
501470	Ferax Treuhand AG	Zurigo
501570	Fiduciaire FIDAG SA	Martigny
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
505106	Révisions LBA Romandie Sàrl *	Montreux
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 2019

Accordi bilaterali

Paese	Autorità	Accordo
Austria	Abschlussprüferaufsichtsbehörde (APAB)	Absichtserklärung (2019)
Canada	Canadian Public Accountability Board (CPAB)	Memorandum of Understanding (2014)
Finlandia	Auditing Board of the Central Chamber of Commerce (AB3C)	Memorandum of Understanding (2014)
Francia	Haut Conseil du Commissariat aux Comptes (H3C)	Protocole de coopération (2013)
Germania	Abschlussprüferaufsichtskommission (APAK)	Absichtserklärung (2012)
Irlanda	Irish Auditing and Accounting Supervisory Authority (IAASA)	Memorandum of Understanding (2016)
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)
Regno Unito di Gran Bretagna e Irlanda del Nord	Financial Reporting Council (FRC)	Memorandum of Understanding (2014)
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)
Corea del Sud	Financial Services Commission/Financial Supervisory Service (FSC/FSS)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Dubai	Dubai Financial Services Authority (DFSA)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Giappone	Financial Services Agency/Certified Public Accountants & Auditing Oversight Board (FSA/CPAABO)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Gibilterra	Gibraltar Financial Services Commission (GFSC)	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)
Norvegia	Finanstilsynet/Financial Supervisory Authority (FSA)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2019)
Nuova Zelanda	Financial Markets Authority (FMA)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)

Polonia	Komisja Nadzoru Audytowego/Audit Oversight Commission (AOC)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2019)
Repubblica Ceca	Public Audit Oversight Board (RVDA)	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Slovacchia	Auditing Oversight Authority	Memorandum of Understanding multilaterale dell'IFIAR (MMoU) (2017)
Taiwan	Financial Supervisory Commission (FSC)	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 2019

Stato: 31 dicembre 2019

Si fornisce di seguito un elenco di tutte le sentenze emesse dai tribunali federali nel 2019 in relazione con l'ASR. Le sentenze sono riportate in ordine cronologico e corredate da un breve cenno al tema trattato e alle conclusioni del tribunale giudicante.

- Sentenza del TF n. 2C_679/2018 del 23 gennaio 2019: lavori insufficienti nell'ambito della revisione limitata per due esercizi consecutivi. Redazione di numerose relazioni riguardanti revisioni ordinarie con l'abilitazione personale a esercitare la funzione di revisore. Redazione di varie relazioni di revisione senza che la ditta individuale disponga della necessaria abilitazione. Revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di revisore per quattro anni. Riduzione della durata della revoca a due anni da parte del TAF. Accoglimento del ricorso dell'ASR al TF, che ha ritenuto palesemente scorretta la constatazione della fattispecie, e rinvio al TAF per una nuova decisione. La sentenza non è ancora passata in giudicato.
- Sentenza del TAF n. B-7186/2017 del 4 febbraio 2019: lavori insufficienti nell'ambito della revisione ordinaria. Diverse mancanze in relazione a partecipazioni e impegni interni al gruppo, bilancio di apertura, conto di gruppo, significatività, frodi, continuità aziendale, transazioni con persone vicine, esistenza di un sistema di controllo interno (SCI) nonché contenziosi e reclami. Revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore per quattro anni. Ricorso respinto. Sentenza passata in giudicato.
- Sentenza del TF n. 6B_90/2019 del 7 agosto 2019: condanna penale di un ex perito revisore a una pena pecuniaria con la condizionale pari a CHF 68'800 e a una multa di CHF 5'000 per aver sfruttato più volte la conoscenza di fatti confidenziali (insider trading, secondo il diritto previgente) e per aver violato l'obbligo di collaborazione nei confron-

ti dell'ASR. Conferma della sentenza del TPF⁷⁸ basata su una denuncia dell'ASR al Ministero pubblico della Confederazione. Sentenza passata in giudicato.

- Sentenza del TF n. 2C_602/2018 del 16 settembre 2019: violazione delle prescrizioni in materia di indipendenza e revisione senza abilitazione della ditta individuale (non iscritta nel registro di commercio). Revisione del conto annuale di una fondazione in presenza di una stretta relazione d'affari tra il capo revisore e il presidente del consiglio di fondazione. Revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore per due anni. Riduzione della durata della revoca a un anno da parte del TAF⁷⁹. Accoglimento da parte del TF del ricorso presentato dal titolare dell'abilitazione e ammonizione scritta.
- Sentenza del TAF n. B-207/2019 del 16 ottobre 2019: rigetto della domanda di abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore per assenza di reciprocità nel Paese di origine. Il titolo francese di «expert-comptable» non autorizza a fornire in Francia servizi di revisione previsti dalla legge, riservati al «commissaire aux comptes». Di conseguenza non si ha nemmeno diritto a ottenere un'abilitazione in Svizzera per via dell'accordo sulla libera circolazione delle persone siglato tra la Svizzera e l'UE. Ricorso respinto dal TAF. Sentenza passata in giudicato.

⁷⁸ Sentenza del TPF n. SK.2018.26 del 9 agosto 2018.

⁷⁹ Sentenza del TAF n. B-3972/2016 del 5 giugno 2018.

Conto annuale dell'ASR

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

Rapporto dell'ufficio di revisione

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

