

Rapporto esplicativo concernente l'attuazione della legge sulla sorveglianza dei revisori (LSR)

Indagine conoscitiva del 15 maggio 2007

1. Situazione iniziale

Il 16 dicembre 2005 le Camere federali hanno adottato il nuovo diritto della revisione contabile. Si tratta di una rielaborazione delle disposizioni relative all'obbligo di revisione e all'ufficio di revisione nel Codice delle obbligazioni e nel Codice civile (FF 2005 6473 segg.) e della nuova legge federale sull'abilitazione e la sorveglianza dei revisori (Legge sui revisori, LSR; FF 2005 6529 segg.).

La LSR disciplina in particolare l'abilitazione delle persone e delle imprese a fornire servizi di revisione previsti dalla legge, la sorveglianza degli uffici di revisione delle società con azioni quotate in borsa e i principi della cooperazione internazionale in materia di sorveglianza dei revisori. L'attuazione della LSR prevede l'istituzione della nuova Autorità federale di sorveglianza dei revisori (ASR; art. 28 LSR). Al fine di agevolare l'entrata in funzione di tale autorità, il 1° novembre 2006 il Consiglio federale ha posto anticipatamente in vigore le disposizioni organizzative della LSR (RS 935.71).

Va innanzitutto rilevato che con l'istituzione e l'entrata in funzione di un'autorità di sorveglianza dei revisori ci si avventura in un territorio inesplorato. La sorveglianza dei revisori costituisce inoltre un ambito tanto dinamico da rendere particolarmente difficile valutarne gli sviluppi internazionali. Potrebbe quindi rivelarsi necessario adeguare le basi legali dell'ASR, e questo anche in tempi relativamente rapidi dopo l'entrata in funzione della nuova autorità.

2. Definizione del quadro legale di massima e delega all'ASR

L'esame dei conti annuali e dei conti di gruppo e la prestazione di altri servizi di revisione rappresentano una materia complessa e molto tecnica. Questo vale anche per la sorveglianza di imprese che effettuano questo tipo di esami. Il legislatore ha pertanto allestito la LSR conferendole volutamente un carattere di legge quadro e delegando in linea di principio al Consiglio federale l'emanazione delle disposizioni esecutive necessarie (art. 41 periodo 1 LSR).

Il legislatore era tuttavia anche cosciente del fatto che il dinamismo del mercato dei capitali richiede grande competenza e flessibilità al momento di emanare normative esecutive. Il Parlamento ha quindi deciso che il Consiglio federale può delegare all'ASR, mediante ordinanza, la competenza di emanare le disposizioni esecutive necessarie (art. 41 2° periodo LSR).

Il Consiglio federale sfrutta questa possibilità e delega all'ASR la competenza di emanare le disposizioni tecniche di esecuzione (cfr. infra n. 3.4). Nella misura in cui saranno già disponibili, tali disposizioni saranno sottoposte alle cerchie interessate nell'ambito di un'indagine conoscitiva separata.

3. Grandi linee dell'avamprogetto

Le considerazioni seguenti si limitano al contenuto essenziale dell'avamprogetto di ordinanza (AAP-OSR).

3.1 Abilitazione a fornire servizi di revisione

La procedura di presentazione della domanda di abilitazione deve essere il più efficiente possibile. È per questo motivo che la domanda viene in linea di principio trasmessa all'autorità di sorveglianza in forma elettronica (art. 2 cpv. 1 AP-OSR). Per renderla giuridicamente vincolante, la domanda viene presentata anche in forma scritta; sulla base delle indicazioni fornite dal richiedente il modulo corrispondente va allestito in forma elettronica, stampato e firmato (art. 2 cpv. 2 AP-OSR).

Alla domanda vanno allegati tutti i documenti e le informazioni atti a dimostrare che le condizioni di abilitazione sono adempite (art. 3 cpv. 1 AP-OSR; cfr. anche art. 13 PA; RS 172.021). La circolare 1/2007 dell'ASR stabilisce quali documenti devono di regola essere prodotti.

I documenti relativi alla domanda sono trasmessi all'ASR soltanto su sua esplicita richiesta (art. 3 cpv. 2 AP-OSR). In tal modo si ottiene un duplice risultato: da un lato le persone e le imprese, dopo aver trasmesso la documentazione, ricevono la decisione definitiva sulla loro domanda entro un termine appropriato, e dall'altro si garantisce l'esame di documenti attuali. Non si deve infatti dimenticare che sono da aspettarsi circa 12 000 domande. L'esame di un numero così alto di domande richiede un certo tempo.

Come documentazione occorre produrre in linea di principio una copia degli originali (art. 3 cpv. 3 AP-OSR). Per ragioni legate ai costi, le copie vanno scansionate e conservate in forma elettronica (art. 23 AP-OSR). Le copie in forma cartacea vengono in seguito distrutte.

Il presupposto essenziale previsto dalla LSR per la concessione dell'abilitazione è la buona reputazione (art. 4 cpv. 1 e art. 5 cpv. 1 lett. a LSR). Queste condizioni sono concretizzate nell'avamprogetto di ordinanza, che esige dal richiedente la garanzia di essere in grado di esercitare un'attività di controllo ineccepibile (art. 4 AP-OSR). Si rinuncia quindi a prevedere come condizione esplicita la capacità civile o l'esercizio dei diritti civili. È ovvio che una persona sprovvista della capacità civile o dell'esercizio dei diritti civili non può essere abilitata a fornire prestazioni in qualità di revisore o di perito revisore: non è ad esempio in grado di firmare un rapporto di revisione in modo giuridicamente vincolante. Alle persone sprovviste dell'esercizio dei diritti civili o della capacità civile l'abilitazione non viene concessa rispettivamente revocata.

La LSR disciplina anche l'abilitazione di professionisti stranieri in quanto revisori e periti revisori (art. 4 cpv. 2 lett. d LSR). Prevede tra l'altro che i professionisti stranieri debbano essere in grado di dimostrare di possedere le conoscenze necessarie del diritto svizzero. Tali conoscenze devono essere provate attraverso la frequentazione di un ciclo di corsi riconosciuto dall'ASR. Il ciclo di corsi deve concludersi con il superamento di un esame (art. 6 AP-OSR). Nel settore privato è attualmente in allestimento un'offerta di corsi di questo tipo. Con l'obbligo di superare un esame ci si assicura che i corsi organizzati debbano essere frequentati con il necessario impegno. Il ciclo di corsi deve essere riconosciuto dall'autorità di sorveglianza (art. 35 AP-OSR).

Le persone fisiche che forniscono servizi di revisione a titolo indipendente ai sensi dell'articolo 2 lettera a LSR devono essere iscritte nel registro di commercio come ditte individuali (art. 7 cpv. 1 AP-OSR). Le imprese di revisione con sede all'estero possono fornire servizi di revisione in Svizzera secondo il diritto svizzero soltanto se dispongono di una succursale registrata in Svizzera (art. 7 cpv. 2 AP-OSR). Questa condizione per l'abilitazione a fornire servizi di revisione nel mercato svizzero non va confusa con il riconoscimento di imprese di revisione estere, che sono sì considerate imprese di revisione sotto sorveglianza statale ai sensi dell'articolo 8 LSR, ma forniscono servizi di revisione secondo il diritto estero e sottostanno in linea di principio all'autorità di sorveglianza del loro Paese.

In base alla LSR, un'impresa di revisione è abilitata soltanto se dispone di una struttura dirigenziale che garantisca che i singoli mandati siano sufficientemente sorvegliati (art. 6 cpv. 1 lett. d LSR). L'articolo 8 AP-OSR concretizza questa condizione, esigendo un sistema interno di garanzia della qualità e il controllo della costante adeguatezza ed efficacia dei principi e delle misure di garanzia della qualità.

Anche le imprese di revisione estere che forniscono servizi di revisione per società con azioni quotate in borsa necessitano di un'abilitazione e sono in linea di principio sorvegliate dall'ASR. La sorveglianza viene tuttavia a cadere se l'impresa di revisione sottostà a un'autorità di sorveglianza dei revisori estera riconosciuta dal Consiglio federale (cfr. art. 8 LSR). In questo caso per concedere l'abilitazione occorre unicamente esaminare se l'impresa di revisione estera sottostà a un sistema di sorveglianza estero equivalente. Nel valutare l'equivalenza di sistemi di sorveglianza esteri, il Consiglio federale può basarsi sul riconoscimento concesso da altri Stati od organi internazionali (si pensi ad esempio ai lavori attualmente in corso negli Stati Uniti e nell'UE) e sulla garanzia di reciprocità (art. 9 AP-OSR).

Finché l'autorità di sorveglianza non ha deciso a titolo definitivo in merito all'abilitazione, il richiedente non può fornire alcun servizio di revisione previsto dalla legge (art. 10 cpv. 1 AP-OSR). È fatta salva la procedura di abilitazione provvisoria per il periodo transitorio di quattro mesi (art. 49 segg. AP-OSR, cfr. n. 3.2).

Dal momento della presentazione della domanda, le persone e le imprese che vengono a conoscenza di un fatto rilevante ai fini dell'esame delle condizioni di abilitazione sono tenute a comunicarlo all'autorità di sorveglianza (art. 11 AP-OSR). Ciò vale ad esempio anche per quel che riguarda la garanzia di un'attività di controllo ineccepibile (cfr. art. 4 AP-OSR): se una persona, dopo essere stata abilitata, viene condannata per aver falsificato un rapporto di revisione, si pone la questione della revoca dell'abilitazione (art. 17 LSR). Senza tale obbligo di comunicazione, l'ASR potrebbe pronunciare la revoca dell'abilitazione soltanto se venisse a conoscenza per caso che la reputazione della persona abilitata non è più irrepreensibile. La violazione di questa prescrizione costituisce una contravvenzione ed è punibile (art. 47 lett. b AP-OSR).

3.2 Abilitazione provvisoria

Attualmente si parte dal presupposto che circa 10 000 persone fisiche e 2 000 imprese presenteranno una domanda di abilitazione per fornire servizi in qualità di revisori o esperti revisori (entrambe le abilitazioni sono possibili sia per le persone fisiche che per le imprese, cfr. art. 1 cpv. 1 AP-OSR) oppure in qualità di imprese di revisione sotto sorveglianza statale. Si tratta di una stima; poiché la percentuale di persone e imprese riunite in associazioni professionali è relativamente ridotta – si pensa a un

35-40 per cento – non si può prevedere con certezza il numero di domande che saranno presentate.

L'esame di un numero così importante di domande richiederà evidentemente un certo tempo. Le Camere federali si sono rese conto di questo problema e, per il periodo immediatamente successivo all'entrata in vigore della LSR, hanno previsto la possibilità di un'abilitazione provvisoria. Di conseguenza le persone fisiche e le imprese che presentano una domanda entro quattro mesi dopo l'entrata in vigore della legge possono fornire servizi di revisione ai sensi dell'articolo 2 lettera a LSR fino alla decisione definitiva sull'abilitazione (art. 43 cpv. 3 LSR). In tal modo si garantisce che le persone e le imprese a cui è stato conferito un mandato di revisione possano continuare a esercitare legittimamente la loro attività fino alla decisione definitiva sulla domanda da parte dell'ASR. Va sottolineato che la procedura di abilitazione provvisoria è possibile soltanto per un periodo di quattro mesi dopo l'entrata in vigore. Le domande presentate successivamente sono esaminate secondo la procedura ordinaria.

L'avamprogetto di ordinanza prevede le corrispondenti disposizioni: chi, entro quattro mesi dall'entrata in vigore della LSR, presenta una domanda di abilitazione e attesta di aver pagato l'emolumento di abilitazione, viene abilitato a titolo provvisorio a fornire servizi di revisione. Nel registro dei revisori si menziona che si tratta di un'abilitazione provvisoria (art. 49 cpv. 1 AP-OSR; cfr. in merito art. 17 lett. f e art. 18 lett. e AP-OSR).

Le persone fisiche impiegate presso un'impresa di revisione, o che collaborano con essa, e l'impresa di revisione stessa devono presentare le loro domande in modo coordinato (art. 49 cpv. 2 AP-OSR). Nella loro domanda, le persone fisiche devono far riferimento all'impresa presso cui sono attivi. In tal modo sarà possibile esaminare determinate condizioni d'abilitazione per l'impresa (cfr. le condizioni previste all'art. 6 cpv. 1 LSR).

Il richiedente riceve una conferma elettronica dell'ammissione provvisoria. La borsa riceve una comunicazione elettronica di ogni abilitazione provvisoria di imprese sotto sorveglianza statale (art. 49 cpv. 3 AP-OSR). L'autorità di sorveglianza impartisce alle persone e imprese ammesse provvisoriamente un termine appropriato entro cui trasmettere i documenti necessari; nello stesso tempo rende attente le persone fisiche e le imprese che, in caso di mancata trasmissione dei documenti entro i termini impartiti, l'abilitazione provvisoria sarà revocata. Per motivi gravi e previa richiesta scritta, l'autorità di sorveglianza può prorogare i termini (art. 49 cpv. 4 AP-OSR). L'articolo 49 capoverso 5 AP-OSR definisce il modo di procedere qualora la documentazione non fosse prodotta entro i termini impartiti. La mancata trasmissione dei documenti non ha come conseguenza il rifiuto definitivo dell'abilitazione, ma costringe unicamente la persona a presentare di nuovo la sua domanda secondo la procedura ordinaria.

I servizi di revisione forniti in base a un'abilitazione provvisoria sono giuridicamente validi anche se in seguito l'abilitazione definitiva non viene concessa (art. 49 cpv. 6 AP-OSR). Questa disposizione garantisce la certezza del diritto e impedisce che i servizi di revisione debbano essere prestati una seconda volta.

3.3 Registro dei revisori

Con l'entrata in vigore della decisione di abilitazione, l'autorità di sorveglianza iscrive immediatamente la persona o l'impresa nel registro dei revisori (art. 14 AP-OSR). Le

informazioni da pubblicare nel registro sono elencate agli articoli 17 e 18 AP-OSR. Per motivi legati alla certezza del diritto, all'ASR non è delegata la facoltà di determinare i dati da pubblicare.

L'ASR e le autorità di sorveglianza istituite da una legge speciale sono tenute a coordinare le loro attività al fine di evitare i doppioni (art. 22 cpv. 1 LSR). Una misura efficace per realizzare questo obiettivo consiste nella creazione di un sistema modulare per l'abilitazione a fornire servizi di revisione basati su leggi speciali (art. 19 AP-OSR). Le persone e le imprese abilitate dall'ASR non forniscono infatti soltanto servizi di revisione previsti dal diritto privato (in particolare in base al CO, al CC e alla legge sulla fusione). Anche la Commissione federale delle banche, l'Ufficio federale delle assicurazioni private, il Servizio di controllo in materia di riciclaggio di denaro o l'Ufficio federale delle assicurazioni sociali abilitano determinate persone e imprese a effettuare controlli basati su leggi speciali. Nella sua risposta all'interpellanza Germann 06.3795 (Sorveglianza sugli uffici di revisione. Evitare i doppioni) del 28 febbraio 2007, il Consiglio federale ha annunciato l'istituzione di questo sistema modulare, esortando i servizi interessati a utilizzare il sistema modulare.

Concretamente, in futuro l'ASR deciderà sull'«abilitazione di base» secondo la LSR. Le altre autorità di sorveglianza si fonderanno su questa prima abilitazione generale e, nei rispettivi ambiti di competenza, e dedicando un tempo limitato, decideranno delle abilitazioni specifiche fondate su leggi speciali («moduli»).

Queste abilitazioni fondate su leggi speciali devono essere notificate all'ASR dalle autorità di sorveglianza competenti. Lo stesso vale per eventuali revoche a tempo determinato o indeterminato dell'abilitazione e per ogni modifica di abilitazioni fondate su una legge speciale. Le condizioni di abilitazione, di modifica dell'abilitazione, di revoca dell'abilitazione a tempo determinato o indeterminato e la protezione giuridica si basano sulla legge speciale applicabile (art. 19 cpv. 4 AP-OSR). In altri termini, l'ASR non fornisce alcuna garanzia sulla correttezza delle informazioni registrate, ma si limita a coordinare la pubblicazione di tutte le abilitazioni nell'ambito dei controlli in Svizzera. Poiché il coordinamento delle abilitazioni fondate su leggi speciali richiede un certo tempo, l'obbligo di notifica di cui all'articolo 19 sarà effettivo soltanto tre anni dopo l'entrata in vigore della LSR (art. 52 AP-OSR). Nel frattempo le diverse abilitazioni fondate su una legge speciale devono essere conformate alla LSR.

Nell'ambito del coordinamento previsto dall'articolo 22 LSR, l'ASR può dal canto suo autorizzare le autorità di sorveglianza istituite da una legge speciale ad accedere ai documenti e agli atti (art. 26 cpv. 2 AP-OSR). Anche in questo caso lo scopo primario della misura è di agevolare la procedura di abilitazione. Nell'ambito della procedura di abilitazione secondo la LSR, molti dei documenti che una persona o un'impresa devono trasmettere all'ASR sono rilevanti anche per l'ottenimento di un'abilitazione in base a una legge speciale. Si pensi ad esempio agli statuti di un'impresa di revisione sotto sorveglianza statale. In caso di necessità, le autorità di sorveglianza istituite da una legge speciale devono essere in grado di fornire all'ASR una copia elettronica degli statuti, senza dover richiedere il documento all'impresa di revisione.

Per l'applicazione delle disposizioni del CO e della LSR nonché delle rispettive norme esecutive, la collaborazione con le autorità del registro di commercio è indispensabile. L'avamprogetto contiene pertanto una pertinente disposizione (art. 27 AP-OSR) che corrisponde all'articolo 168 dell'avamprogetto del 28 marzo 2007 di ordinanza sul registro di commercio (attualmente in consultazione).

3.4 Controllo di imprese di revisione sotto sorveglianza statale

Non sottostanno a sorveglianza statale le imprese di revisione che forniscono servizi di revisione a imprese debtrici di prestiti in obbligazioni non quotate in borsa per un valore nominale complessivo massimo di 10 milioni di franchi (art. 28 AP-OSR). In tal modo si garantisce che soltanto le imprese di una certa rilevanza economica siano tenute a dotarsi di un ufficio di revisione soggiacente alla sorveglianza dell'ASR.

La LSR e l'OSR sono state elaborate in quanto normative quadro (cfr. n. 2). Ciò garantisce che la sorveglianza sia esercitata in modo efficiente e conformemente agli sviluppi più recenti del ramo. Questo vale in particolare anche per la definizione degli standard che le imprese di revisione sotto sorveglianza statale devono rispettare per il controllo di società con azioni quotate in borsa (art. 29 cpv. 1 AP-OSR). Si tratta sia di standard per l'esecuzione di controlli in senso stretto (auditing standards), sia di standard di garanzia della qualità (quality control standards), sia di norme di comportamento, segnatamente in relazione all'indipendenza (ethical standards). La competenza di definire gli standard di controllo è estremamente importante, non da ultimo anche per il riconoscimento all'estero dell'autorità di sorveglianza dei revisori. A tempo debito l'ASR svolgerà un'indagine conoscitiva in merito.

L'autorità di sorveglianza definisce gli standard di controllo, tenendo conto delle norme riconosciute a livello nazionale e internazionale (art. 29 cpv. 2 AP-OSR). Non vi è l'intenzione di definire nuovi standard laddove enti privati hanno già emanato regole riconosciute a livello internazionale e nazionale. L'ASR intende pertanto basarsi nel limite del possibile sugli standard già esistenti. Si può tuttavia presentare il caso in cui gli standard esistenti si adattino poco alla situazione specifica svizzera. Se non esistono standard convincenti o se questi si rivelano insufficienti, l'ASR può emanare standard propri oppure prevedere estensioni o deroghe a standard esistenti. Tuttavia ciò dovrebbe rappresentare l'eccezione.

Le imprese di revisione sotto sorveglianza statale devono designare, per ogni servizio di revisione fornito, una persona responsabile (persona che dirige servizi di revisione). Possono designare come persona che dirige servizi di revisione soltanto le persone con le quali hanno concluso un contratto di lavoro e che si sono familiarizzate con la loro organizzazione, le loro procedure e la loro strategia (art. 30 cpv. 1 e 2 AP-OSR).

L'impresa di revisione deve allestire un rapporto sul rispetto delle disposizioni in materia di sorveglianza, da presentare all'autorità di sorveglianza entro il 30 settembre di ogni anno (art. 31 cpv. 1 AP-OSR). Per motivi di semplicità, l'aggiornamento annuale della documentazione di abilitazione (art. 14 cpv. 1 LSR) avviene contemporaneamente all'allestimento del rapporto all'autorità di sorveglianza (art. 32 AP-OSR).

L'autorità di sorveglianza sottopone le imprese di revisione sotto sorveglianza statale a un controllo approfondito almeno ogni tre anni (art. 16 cpv. 1 LSR). Il controllo può essere scaglionato nel tempo e per materia (art. 33 cpv. 1 AP-OSR). L'ASR può ripartire i vari tipi di controlli, suddividendone l'esecuzione durante i tre anni prescritti (art. 16 cpv. 2 LSR). Questo modo di procedere si è rivelato efficace in particolare per l'attività di sorveglianza della Commissione federale delle banche.

L'autorità di sorveglianza determina la forma e l'oggetto del controllo e definisce il metodo e il modo di procedere (art. 33 cpv. 2 AP-OSR). L'ASR è libera di scegliere la forma del controllo, tenendo conto in particolare degli strumenti che altre autorità di sorveglianza hanno utilizzato con successo. A tempo debito l'ASR svolgerà un'indagine conoscitiva in merito.

Sulla base dell'obbligo di coordinamento dettato dalla legge (art. 22 cpv. 1 LSR), l'ASR può effettuare controlli in comune con altre autorità di sorveglianza (art. 33 cpv. 3 AP-OSR).

Nei primi mesi dopo l'entrata in vigore della LSR, l'ASR si occuperà principalmente dell'abilitazione e dell'iscrizione nel registro delle persone e delle imprese che hanno presentato una domanda. L'ASR inizierà le sue ispezioni probabilmente nel primo trimestre del 2008.

Le imprese di revisione possono sottoporsi volontariamente alla sorveglianza dell'ASR (cfr. art. 7 cpv. 2 LSR). La sorveglianza dell'ASR si estende in tal caso a servizi di revisione riguardanti società senza azioni quotate in borsa ai sensi dell'articolo 2 lettera c LSR (art. 34 AP-OSR).

3.5 Autorità di sorveglianza

La credibilità dell'autorità di sorveglianza assume particolare importanza. Il direttore e il personale dell'autorità di sorveglianza devono essere indipendenti dal ramo professionale della revisione (art. 36 cpv. 1 AP-OSR). Il Consiglio federale incarica inoltre l'ASR di adottare le altre misure necessarie a evitare conflitti di interesse (art. 36 cpv. 2 AP-OSR). Per la ricusazione si applica l'articolo 10 PA (RS 172.021).

3.6 Emolumenti e tassa di sorveglianza

Le disposizioni sugli emolumenti si fondano sia sull'articolo 21 LSR che sull'articolo 46a LOGA (cfr. messaggio del Consiglio federale, FF 2004 3649).

Nella misura in cui l'OSR non prevede alcuna regola, sono applicabili in via sussidiaria le disposizioni dell'ordinanza generale sugli emolumenti dell'8 settembre 2004 (OgeEm; art. 38 AP-OSR), in linea di principio applicabile anche alle unità amministrative decentralizzate dell'amministrazione federale (cfr. messaggio relativo all'art. 46a LOGA, FF 2003 5000).

L'articolo 39 AP-OSR stabilisce le tariffe per l'abilitazione di persone fisiche e imprese. Poiché è difficile stimare il dispendio necessario per esaminare le domande di abilitazione di imprese sotto sorveglianza statale, l'emolumento è calcolato in funzione del tempo impiegato. Il controllo di imprese sotto sorveglianza statale si basa ugualmente sul dispendio causato (art. 40 AP-OSR). Sono soggetti a emolumento anche l'emanazione di altre decisioni o la prestazione di altri servizi (quali informazioni giuridiche, pareri, perizie ed esami preliminari alle domande di abilitazione; art. 41 AP-OSR).

Lo scopo della tassa di sorveglianza è coprire i costi non coperti dagli emolumenti. La tassa è calcolata in funzione della capacità economica delle imprese di revisione sotto sorveglianza statale. Ci si basa sugli onorari per la revisione di società con azioni quotate in borsa (art. 44 AP-OSR). Poiché le imprese di revisione sotto sorveglianza statale non controllano forzatamente società con azioni quotate in borsa (art. 34 AP-OSR), l'importo minimo della tassa di sorveglianza è di 10 000 franchi (art. 43 AP-RAV).

3.7 Contravvenzioni

Il Consiglio federale ha la competenza di dichiarare punibili come contravvenzioni determinate violazioni delle disposizioni dell'OSR (art. 39 cpv. 1 lett. d LSR). Il Consiglio federale ha fatto uso di questa possibilità in tre occasioni. Le prime due fattispecie

(art. 47 lett. a e b AP-OSR) hanno lo scopo di persuadere le persone e le imprese richiedenti a fornire indicazioni veritiere, indispensabili per l'abilitazione e la sorveglianza. Si pensi al caso già citato di una persona abilitata a esercitare la funzione di perito revisore che cinque anni dopo la sua abilitazione viene condannata per falsificazione di un rapporto di revisione. Tutto ciò può essere importante per valutare la garanzia di un'attività di controllo ineccepibile da parte dell'interessato e la possibilità di revocare l'abilitazione (cfr. art. 4 AP-OSR e 17 LSR).

È punibile anche chi, senza abilitazione, utilizza designazioni quali «revisore abilitato», «perito revisore abilitato» o «impresa di revisione sotto sorveglianza statale» (art. 47 lett. c AP-OSR).

3.8 Disposizioni transitorie e finali

Per la procedura transitoria di abilitazione (art. 49 segg. AP-OSR), vedi n. 3.2.

La LSR e l'avamprogetto di OSR prevedono la gestione di un sistema di garanzia della qualità (vedi sopra ad art. 8 AP-OSR). Nella prassi è sufficiente l'applicazione degli standard PS 220 o ISQC1 («Controllo della qualità nella revisione dei conti»). In certi casi l'applicazione di tali standard non è (ancora) possibile. Si pensi ad esempio alle imprese di revisione in cui vi è un'unica persona che fornisce servizi di revisione, e in cui mancano pertanto i presupposti necessari a un controllo interno. In questi casi l'impresa è autorizzata a sottoporsi regolarmente a *peer review*, ossia a un controllo esercitato da professionisti di pari grado. Poiché simili meccanismi possono essere predisposti soltanto in collaborazione con le associazioni professionali, è previsto un termine transitorio di tre anni (art. 51 AP-OSR).

Una disposizione molto importante per la prassi è l'articolo 53 AP-OSR. Il CO riveduto prevede che, in caso di revisione ordinaria, le persone che dirigono la revisione possono esercitare il mandato per sette anni al massimo. Esse possono riprendere il medesimo mandato solo dopo un intervallo di tre anni (art. 730a cpv. 2 CO riveduto). Per ragioni legate alla certezza del diritto, il termine decorre dall'assunzione del mandato. Ciò non costituisce una novità per gli uffici di revisione delle società con azioni quotate in borsa, poiché risulta già dalle norme deontologiche.

Se al momento dell'entrata in vigore della legge sui revisori sono trascorsi più di cinque anni dall'assunzione del mandato e se la società controllata non ha azioni quotate in borsa, la persona che dirige servizi di revisione può continuare a esercitare il suo mandato al massimo per altri due anni.

L'OSR entra in vigore nel secondo semestre del 2007, ma al più presto il 1° settembre (art. 54 AP-OSR). Vi è una particolarità che riguarda le imprese di revisione estere che forniscono servizi di revisione a società con azioni quotate in borsa: esse sottostanno alla sorveglianza dell'ASR o devono essere sorvegliate da un'autorità di revisione estera riconosciuta dal Consiglio federale (cfr. art. 8 LSR e 9 AP-OSR). È tuttavia difficile stimare quando sarà possibile riconoscere queste autorità estere. Difficoltà simili sono già state incontrate in occasione della registrazione di imprese di revisione negli Stati Uniti. Il Consiglio federale porrà pertanto in vigore l'articolo 8 LSR soltanto quando la questione sarà stata chiarita.

3.9 Allegato

L'allegato contiene adeguamenti delle ordinanze vigenti.

- L'ordinanza del 15 giugno 1992 sui requisiti professionali dei revisori particolarmente qualificati (RS 221.302) è abrogata, poiché resa obsoleta dalla nuova regolamentazione legale delle esigenze poste ai revisori (art. 4 LSR).
- L'ordinanza del 17 novembre 1999 sull'organizzazione del Dipartimento federale di giustizia e polizia (RS 172.213.1) va adeguata tenendo conto dell'aggregazione dell'ASR al DFGP (cfr. art. 38 cpv. 1 LSR e decreto del Consiglio federale del 1° marzo 2006).
- L'ordinanza del 24 agosto 2005 concernente l'ufficio di revisione delle fondazioni (RS 211.121.3) va adeguata a quanto disposto dal nuovo articolo 83b AP CC.
- Gli adeguamenti del regolamento della fondazione Goffredo Keller del 1° giugno 1948 (RS 442.13), dell'ordinanza del 20 novembre 1956 sulla navigazione marittima (RS 747.301), dell'ordinanza del 26 novembre 2003 concernente la promozione di alloggi a pigioni e prezzi moderati (RS 842.1) e dell'ordinanza del 24 settembre 2004 sul gioco d'azzardo e le case da gioco (RS 935.521) sono soprattutto di natura terminologica. Il loro contenuto non subisce modifiche. La nozione di «revisore particolarmente qualificato» impiegata in questi atti legislativi è sostituita con quella di «perito revisore abilitato».
- Il Consiglio federale prevede come detto la creazione del cosiddetto «sistema modulare» (cfr. n. 3.3 e art. 19 e 52 AP-OSR). A medio termine le procedure di abilitazione fondate su leggi speciali saranno conformate alla procedura di abilitazione dell'ASR. Ci si attendono 12 000 domande di abilitazione presentate sulla base della LSR: per motivi evidenti, la trattazione di queste domande è prioritaria. Non appena tali domande saranno state esaminate, si procederà a un progressivo adeguamento delle basi legali speciali alla procedura di base prevista dalla LSR. Per quel che concerne la Commissione federale delle banche, l'Ufficio federale delle assicurazioni private e l'Autorità di controllo per la lotta contro il riciclaggio di denaro, l'allineamento delle diverse regolamentazioni sarà esaminato nell'ambito dell'attuazione della futura legge federale sulla sorveglianza federale dei mercati finanziari.

L'adeguamento provvisorio con la procedura d'abilitazione degli uffici di revisione e dei capi revisori per il controllo delle imprese di assicurazione è tuttavia urgente. Il competente Ufficio federale delle assicurazioni private deve decidere in merito alle relative abilitazioni entro la fine del 2007 (art. 216 cpv. 2 AP-OS, RS 961.011).

Sono abilitate a esercitare la funzione di uffici di revisione di imprese di assicurazione soltanto le imprese di revisione che l'ASR ha abilitato in quanto imprese di revisione sotto sorveglianza statale (art. 113 AP-OS). Le condizioni di abilitazione specifiche all'ambito assicurativo sono definite all'articolo 114 AP-OS. Non sono più applicabili le condizioni del diritto vigente relative al capitale sociale e al numero di soci (cfr. art. 113 cpv. 1 OS). L'articolo 7 capoverso 2 AP-OSR prevede la nuova condizione secondo cui le imprese di revisione estere devono disporre di una succursale in Svizzera (art. 113 cpv. 2 OS).

Sono abilitate a esercitare la funzione di persona che dirige servizi di revisione i periti revisori abilitati ai sensi dell'articolo 4 LSR. Anche in questo caso l'OS prevede condizioni specifiche all'ambito assicurativo (art. 116 AP-OSR).

Le persone e le imprese abilitate a titolo provvisorio dall'ASR entro la fine del 2007 (cfr. supra n. 3.3) soddisfano le condizioni generali di abilitazione di cui

all'articolo 113 e 116 lettera b, a condizione che l'ASR conceda poi l'abilitazione definitiva (art. 216^{bis} AP-OS).

- Al momento dell'entrata in vigore della LSR, l'Ufficio federale delle assicurazioni sociali (UFAS) adeguerà alla nuova normativa anche le condizioni di abilitazione per gli uffici di revisione attivi nel 1° e 2° pilastro. In particolare, un'attività di revisione nell'ambito del 2° pilastro, basata ad esempio unicamente sull'appartenenza a un'associazione o sull'attività di un'autorità amministrativa (cfr. art. 33 lett. a e b OPP 2; RS 831.441.1), non sarà più possibile. Entro gli stessi termini, anche l'Ufficio federale della sanità pubblica (UFSP) adeguerà il suo diritto esecutivo alla LSR e all'OSR.

4. Ripercussioni per i Cantoni e i Comuni

In generale l'OSR non dovrebbe avere ripercussioni sui Cantoni e i Comuni. Sulla base della legge e dell'ordinanza sul registro di commercio, gli uffici cantonali del registro di commercio sono coinvolti nell'attuazione del nuovo diritto in materia di revisione; vi è quindi una certa necessità di coordinamento con il registro dei revisori dell'ASR (cfr. art. 27 AP-OSR e art. 168 del progetto del 28 marzo 2007 di revisione dell'ordinanza del 7 giugno 1937 sul registro di commercio; RS 221.411, attualmente in consultazione).

5. Ripercussioni per la Confederazione

L'attività dell'ASR è finanziata con gli emolumenti riscossi da persone e imprese abilitate per le decisioni emanate, i controlli effettuati e le prestazioni fornite, e con la tassa di sorveglianza prevista dalla legge (art. 21 LSR e art. 37 segg. OSR). Ciò vale anche per i costi generati dal sistema di abilitazione elettronica e dal registro dei revisori.

L'anticipo delle spese versato dalla Confederazione per l'insediamento dell'ASR frutta interessi e va rimborsato (art. 36 cpv. 2 LSR). Non vi sono quindi costi a carico della Confederazione.

6. Ripercussioni per l'economia

Le novità essenziali per l'economia derivano direttamente dalla LSR (cfr. in merito le considerazioni nel messaggio del 23 giugno 2004, FF 2004 3545 segg., 3668 segg.).