

BVGer B-6595/2010 vom 26. Mai 2011

Bundesverwaltungsgericht, 2011-05-26, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_B-6595_2010

FR: TAF B-6595/2010 du 26 mai 2011

IT: TAF B-6595/2010 del 26 maggio 2011

Regeste

Sorveglianza dei revisori

Erwägungen

E. 1

Conformemente all'art. 31 della legge sul Tribunale amministrativo federale del 17 giugno 2005 (LTAF, RS 173.32), il Tribunale amministrativo federale (TAF) giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 della legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA, RS 172.021), sempre che non vi siano eccezioni secondo l'art. 32 LTAF. Nel presente caso non sono date simili eccezioni. L' ASR è un'autorità inferiore ai sensi dell'art. 33 lett. e LTAF, in relazione con l'art. 28 cpv. 2 della legge federale del 16 dicembre 2005 sull'abilitazione e la sorveglianza dei revisori (Legge sui revisori, LRS, RS 221.302). La decisione dell'autorità inferiore del 12 agosto 2010 costituisce una decisione ai sensi dell'art. 5 cpv. 1 PA ed è impugnabile dinanzi al TAF nell'ambito delle disposizioni generali della procedura federale (cfr. art. 44 PA i. r. c. art. 31 ss. LTAF). Il ricorrente è il destinatario diretto dell'atto impugnato di cui ne è particolarmente toccato ed ha un interesse degno di protezione all'annullamento o alla modificazione dello stesso. Di conseguenza è data la sua legittimazione a ricorrere contro la decisione impugnata (cfr. art. 48 cpv. 1 PA).

E. 2

La LSR, entrata in vigore il 1° settembre 2007, disciplina l'abilitazione e la sorveglianza delle persone che forniscono servizi di revisione (art. 1 cpv. 1 LSR) e persegue lo scopo di assicurare che i servizi di revisione siano forniti conformemente alle prescrizioni ed ai requisiti di qualità (art. 1 cpv. 2 LSR). In quest'ordine di cose, le persone fisiche e le imprese di revisione che forniscono servizi di revisione necessitano di un'abilitazione (cfr. art. 3 cpv. 1 LSR in relazione con art. 1 dell'ordinanza del 22 agosto 2007 sull'abilitazione e la sorveglianza dei revisori [ordinanza sui revisori, OSRev, 221.302.3]). La sorveglianza sui revisori compete all'autorità inferiore (l'art. 28 cpv. 1 LSR), la quale autorità decide, su domanda, in merito all'abilitazione di revisori, periti revisori ed imprese di revisione sotto sorveglianza statale (art. 15 cpv. 1 LSR). Per quanto concerne le condizioni per l'abilitazione dei revisori ai sensi dell'art. 5 LSR, una persona fisica è abilitata a esercitare la funzione di revisore se è incensurata, vanta una formazione secondo l'art. 4 cpv. 2 e dimostra di possedere un'esperienza professionale di un anno (art. 5 cpv. 1 LSR). L'esperienza professionale deve essere stata acquisita prevalentemente nel campo della contabilità e della revisione dei conti, sotto la sorveglianza di un revisore abilitato o di un esperto straniero con qualifica paragonabile. L'esperienza professionale maturata durante la formazione è tenuta in considerazione se tali condizioni sono soddisfatte (art. 5 cpv. 2 LSR).

E. 3

In virtù del principio della ripartizione dell'onere della prova ai sensi dell'art. 8 del Codice civile svizzero del 10 dicembre 1907 (CC, RS 210), applicabile per la sua portata generale anche nel diritto pubblico, chi intende trarre il suo diritto da una circostanza di fatto da lui asserita, sopporta le conseguenze dell'assenza prova (cfr. DTF 121 II 257; DTF 112 Ib 65, consid. 3). Anche in una procedura concernente la domanda di abilitazione a esercitare la funzione di revisore così come nella successiva procedura di ricorso è il richiedente, rispettivamente il ricorrente, ad assumersi l'onere della prova in riferimento alla formazione e all'esperienza professionale acquisita, e quindi le conseguenze di eventuali mancanze di prove. Di principio è l'autorità che accerta d'ufficio i fatti (art. 12 PA). Questo principio però viene relativizzato e le parti sono tenute a cooperare in procedimenti da esse promossi, quando conoscono meglio i fatti, i quali l'autorità pertinente senza il loro sostegno non potrebbe assumere con un dispendio ragionevole. Persino, dunque, in una procedura concernente la domanda di abilitazione ad esercitare la funzione di revisore il richiedente deve assolvere obblighi di collaborazione di ampia portata (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale B-703/2010 del 23 novembre 2010 consid. 4 e 5). Prima di decidere, l'autorità apprezza tutte le allegazioni rilevanti prodotte dalla parte in tempo utile (art. 32 cpv. 1 PA). L'autorità ammette le prove offerte dalla parte se paiano idonee a chiarire i fatti (art. 33 cpv. 1 PA). L'autorità può invece rifiutare l'assunzione di prove se, sulla base delle prove prodotte, si è già fatta una propria opinione, e può legittimamente supporre, sulla scorta di un apprezzamento anticipato delle prove, che tale convinzione non sarà modificata da ulteriori assunzioni di prove (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale B-2213/2006 del 2 luglio 2010, consid. 4.2).

E. 3.1

Nella propria domanda il ricorrente ha prodotto copie di seguenti titoli di formazione: - "Licence en droit", rilasciata il 4 ottobre 1979 dall'università di Losanna, - "Diplôme en criminologie" rilasciato il 5 novembre 1984 dall'università di Losanna, - il diploma di avvocato, rilasciato il 4 dicembre 1989 dal Tribunale di appello di Lugano, - il diploma di pubblico notaio, rilasciato il 10 febbraio 1992 dal Tribunale di appello del Canton Ticino. Sulla base dei documenti agli atti, l'autorità inferiore ha ammesso che i requisiti in materia di formazione sono soddisfatti, precisando con risposta del 3 dicembre 2010 che il titolo di formazione detenuto non influisce in alcun modo sulla valutazione del requisito relativo all'esperienza professionale. L'autorità inferiore ha inoltre affermato che, diversamente da quanto previsto nel caso di un'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore, l'art 5 LSR prescrive un'esperienza professionale di un anno indipendentemente dal diploma posseduto, rispettivamente senza operare alcuna distinzione tra le diverse formazioni di cui all'art. 4 cpv. 2 LSR, ipotizzando che altrimenti un'applicazione contraria andrebbe a discarico del ricorrente. Qualora una formazione universitaria non venga considerata sufficientemente orientata alla revisione, come ad esempio quella giuridica, sarebbe secondo il disegno di legge dell'art. 4 cpv. 2 LSR obbligatorio colmare tale lacuna mediante un'esperienza professionale di più lunga durata nel campo della contabilità e della revisione dei conti. Quest'argomentazione viene approvata dallo scrivente Tribunale (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale DTAF 2008/50, consid. 3.5 e B-1940/2008 del 10 giugno 2008, consid. 2.2.3). Il ricorrente sbaglia quindi, quando afferma che l'autorità inferiore non avrebbe preso sufficientemente in considerazione la sua formazione universitaria.

E. 3.2

Una formazione giusta l'art. 4 cpv. 2 LSR è una condizione necessaria, ma non sufficiente per ottenere l'abilitazione in qualità di revisore ai sensi di legge. In concreto si deve esaminare, peraltro, se il richiedente adempie la condizione dell'esperienza professionale. Secondo l'art. 5 cpv. 2 LSR l'esperienza professionale deve essere stata acquisita prevalentemente nel campo della contabilità e della revisione dei conti, sotto sorveglianza di un revisore abilitato o di un esperto straniero con qualifica paragonabile. L'esperienza professionale è considerata acquisita sotto sorveglianza se il richiedente ha operato in base alle direttive impartitegli da uno specialista che soddisfa i requisiti legali e a cui era gerarchicamente sottoposto (art. 7 OSRev). L'esperienza professionale acquisita fino a due anni dall'entrata in vigore della LSR sotto la sorveglianza di persone che adempiono le condizioni in materia di formazione secondo l'art. 4 cpv. 2 LSR è considerata esperienza professionale ai sensi dell'articolo 5 LSR (art. 43 cpv. 5 LSR), e quindi idonea per il conseguimento dell'abilitazione a esercitare la funzione di revisore. A partire dal 1° settembre 2009 è possibile far valere soltanto l'esperienza professionale acquisita sotto la sorveglianza di revisori abilitati. Come giustamente constatato dall'autorità inferiore nella sua decisione del 12 agosto 2010 e come risulta anche dagli atti, il ricorrente non ha né dichiarato né comprovato di aver svolto un'attività sotto sorveglianza ai sensi della legge, per cui non è possibile concedergli un'abilitazione a esercitare la funzione di revisore secondo l'art. 5 LSR.

E. 3.3

Di seguito bisogna esaminare se la valutazione dell'autorità inferiore che il ricorrente non può essere considerato come caso di rigore è corretta. Punti di partenza sono la base legale e la prassi in materia.

E. 3.3.1

Nel caso in cui un richiedente adempie alle condizioni previste dall'art. 5 LSR avendo acquisito un'esperienza pratica pluriennale, ma senza sorveglianza e, se da un esame obiettivo, tale situazione porta ad un risultato inaccettabile, non è escluso che sussista un caso di rigore. La clausola dei casi di rigore regolata all'art. 43 cpv. 6 LSR si trova sotto la sezione 9, disposizioni finali, nell'ambito delle disposizioni transitorie della legge in questione. Giusta tale disposizione, nei casi di rigore, l'autorità di sorveglianza può riconoscere anche un'esperienza professionale non conforme alle condizioni legali, se è provato che i servizi di revisione sono forniti in maniera ineccepibile sulla scorta di un'esperienza pratica pluriennale. Il legislatore tuttavia è partito da un'applicazione molto limitata di questa norma specifica, altrimenti non sarebbe possibile garantire l'imposizione delle condizioni di abilitazione del nuovo diritto (cfr. Messaggio del Consiglio federale del 23 giugno 2004, Foglio federale 2004, pag. 3664 segg.). In relazione all'abilitazione a esercitare la funzione di revisore, il legislatore non ha ancora provveduto a concretizzare i requisiti legati al caso di rigore. Risulta pertanto impossibile stabilire a priori, in maniera generalmente valida, le circostanze nelle quali sussiste un caso di rigore. Il caso di rigore va piuttosto valutato singolarmente. Da una parte l'art. 43 cpv. 6 LSR attribuisce all'istanza inferiore un certo margine d'apprezzamento ("l'autorità di sorveglianza può..."), dall'altra contiene delle nozioni giuridiche indeterminate ("i servizi di revisione sono forniti in maniera ineccepibile", "un'esperienza pratica pluriennale"). L'autorità tenuta ad applicare questa norma, dispone di un ampio potere discrezionale, nell'esercizio di tale potere è però tenuta, come tutte le autorità amministrative, a rispettare i principi generali di diritto (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale B-5668/2010, consid. 3.3, B-3920/2010, consid. 4 e

B-5196/2008 dell'11 dicembre 2008, consid. 4.3). Secondo l'art. 43 cpv. 6 LSR e alla luce della prassi in merito è tuttavia obbligatorio soddisfare cumulativamente delle condizioni qualitative e quantitative. Sotto questo aspetto sono da menzionare un'esperienza professionale pluriennale senza interruzioni significative nei campi della contabilità e della revisione contabile, per la maggior parte dalla gestione di rispettivi mandati (revisione interna ed esterna), un'attività di controllo ineccepibile e l'esistenza di un caso di rigore. È altrettanto impossibile affermare in maniera astratta quanti anni di esperienza professionale senza sorveglianza sono necessari per ottenere l'abilitazione a esercitare la funzione di revisore anche in mancanza di un'esperienza professionale sotto sorveglianza. Occorre invece esaminare in ogni singolo caso l'efficienza e la qualità dell'esperienza pratica maturata su un periodo di tempo piuttosto lungo e, sulla base di ciò e alla luce di un esame complessivo, decidere se l'esperienza pratica è sufficiente (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale B-3920/2010 del 9 dicembre 2010, consid. 6, e B-1379/2010 del 30 agosto 2010, consid. 7.3). Secondo il Tribunale amministrativo federale, la disposizione dell'art. 43 cpv. 6 LSR costituisce una disposizione speciale e non una disposizione temporale con validità temporalmente limitata. Occorre, tuttavia, considerare che il caso di rigore deve sempre sussistere (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale B-1181/2010 dell'8 settembre 2010, consid. 3). Un'interruzione dell'attività nell'ambito della revisione potrebbe costituire un indizio a favore dell'inesistenza di un caso di rigore. Bisogna pertanto esaminare le prove inoltrate dal ricorrente.

E. 3.3.2

A titolo di esperienza professionale senza sorveglianza, il ricorrente ha dichiarato di avere svolto delle attività a tempo parziale presso le seguenti società: B. _____ SA (ora Bb. _____ SA) dall'8 febbraio 1990 al 31 dicembre 2009, la società C. _____ SA dal 20 marzo 1995 al 31 dicembre 2009, la Società Anonima per lo sviluppo di D. _____ dal 14 settembre 2004 al 31 dicembre 2009 e la società E. _____ SA dal 21 maggio 2002 al 13 settembre 2007, ed un'attività a tempo pieno presso la Fondazione F. _____ dal 1° gennaio 2004 al 31 dicembre 2009. Il ricorrente ha trasmesso diversi documenti riguardanti la propria esperienza professionale, tra i quali: - una conferma dell'ingegner Y. _____ datata 23 gennaio 2009; - cinque conferme di attività indipendenti firmate dal ricorrente (quattro delle quali datate 23 gennaio 2009 e una datata 23 gennaio 2008); - sei estratti del registro di commercio del Canton Ticino e del Canton Grigioni e diversi bilanci contabili; - sette rapporti di revisione dei conti della società C. _____ SA datati 30 marzo 1995, 30 novembre 1996, 31 luglio 1997, 31 dicembre 1998, 31 dicembre 1999, 31 dicembre 2000 e 20 marzo 2008, - sette rapporti di revisione dei conti della società B. _____ SA datati 27 dicembre 1994, 30 marzo 1995, 28 novembre 1996, 6 agosto 1997, 15 marzo 1999, 26 dicembre 1999 e 24 marzo 2000, - due rapporti di revisione dei conti della società Bb. _____ datati 31 luglio 2007 e 2 marzo 2008, tutti firmati dall'ingegner Y. _____; - quattro rapporti di revisione dei conti del Consorzio G. _____ del 14 aprile 1989, 29 maggio 1990, 18 maggio 1991 e 26 aprile 1992, - quattro rapporti di revisione dei conti del Consorzio Gg. _____ del 22 aprile 1993, 28 aprile 1994, 22 maggio 1995 e 7 maggio 1996, - cinque rapporti di revisione dei conti del Consorzio Agricolo Gg. _____ del 5 maggio 1997, 30 aprile 1998, 10 aprile 1999, 15 aprile 2000 e 15 aprile 2001, - un rapporto di revisione dei conti del Consorzio Agricolo H. _____ di (luogo) del 24 aprile 1997, - quattro rapporti di revisione dei conti del Consorzio Acquedotto Agricolo Hh. _____ del 17 aprile 1998, 1° aprile 1999, 8 marzo 2000 e 20 marzo 2001, - un rapporto di revisione dei conti della Commissione di Revisione Associazione I. _____ del 13 novembre 2001, tutti firmati

dal ricorrente; - un rapporto di revisione dei conti della società Bb._____ SA del 31 luglio 2003, firmato dal ricorrente a nome della società B._____ SA. A sostegno dell'atto di ricorso il ricorrente ha presentato allo scrivente Tribunale tre altri rapporti svolti per conto dell'Ente turistico di Brissago e Ronco s/Ancona degli anni 1995, 1996, 1997.

E. 3.3.3

In accordo con quanto afferma l'autorità inferiore nella decisione impugnata, le attività esercitate presso le società C._____ SA e B._____ SA (ora Bb._____ SA), come pure presso la Società Anonima per lo sviluppo di D._____ e la Fondazione F._____ sono affini a mansioni riconducibili alla sfera del consiglio d'amministrazione e non dell'ufficio di revisione, ciò è precisato peraltro dallo stesso ricorrente. Per quanto concerne l'esperienza acquisita presso queste società, egli, con e-mail del 21 marzo 2010, ha dichiarato di non aver svolto lavori di revisione, bensì, in qualità di membro del consiglio d'amministrazione o in veste dell'organo superiore era sua competenza esaminare i rapporti di revisione preparati dall'ufficio di revisione e discutere con i revisori incaricati. Poiché la società E._____ (ora in liquidazione, prima Bb._____ SA), la Società Anonima per lo sviluppo di D._____ e la Fondazione F._____ non hanno per finalità l'esercizio di un'attività fiduciaria, non è possibile asserire che in tale contesto sia stata svolta un'attività di revisione. Benché l'appartenenza del ricorrente a diversi consigli d'amministrazione di predette società, associazioni e fondazioni e la sua attività di avvocato costituiscano, come giustamente fatto valere dall'autorità inferiore, fattori positivi, resta il fatto che tali esperienze professionali non riguardano l'attività di revisione ai sensi della legge. Non va dimenticato che la legge impone un'esperienza professionale sia nel campo della contabilità che in quello della revisione dei conti e che l'abilitazione concessa dall'autorità inferiore sarebbe in primo luogo funzionale allo svolgimento di un'attività di revisione e non di ambito legale. Non è ammissibile equiparare tali attività a compiti ausiliari nell'ambito della revisione e in ogni caso ciò costituirebbe una grave violazione delle norme sull'indipendenza dell'ufficio di revisione, poiché, in un simile contesto, il ricorrente avrebbe effettuato la revisione per società in seno alle quali rivestiva la carica di membro del consiglio d'amministrazione e, in taluni casi, anche di presidente amministratore unico. L'autorità inferiore aggiunge peraltro che, come emergerebbe dai documenti trasmessi, le attività svolte presso la Società Anonima per lo sviluppo di D._____ e presso la Fondazione F._____ riguardavano esclusivamente il campo della contabilità. Sarebbe parimenti essenziale che i lunghi anni di esperienza professionale richiesti per dare applicazione alla clausola di rigore siano maturati anche nel campo della revisione dei conti e senza interruzioni di rilievo. Nel caso concreto, nulla indicherebbe che il richiedente abbia effettuato revisioni dei conti a partire dall'anno 2001. Secondo l'autorità inferiore l'assenza di una qualsivoglia attività di revisione durante tale lasso di tempo confermerebbe che il ricorrente avrebbe potuto fare a meno e senza grossi problemi degli introiti che avrebbero potuto derivargli dall'esecuzione di mandati di revisione e non sarebbe quindi legittimato a rivendicare un'eventuale perdita di guadagno. Del resto, anche se l'autorità inferiore dovesse riconoscere, in qualche modo, la partecipazione del ricorrente, in qualità di ausiliario dell'ingegner Y._____, persona sprovvista di abilitazione, ai lavori di revisione tuttora effettuati da quest'ultimo, ciò sarebbe ben lungi dal costituire un punto a favore del ricorrente per quanto concerne la garanzia di un'attività di controllo ineccepibile, poiché la sua collaborazione equivarrebbe a un avallo da parte sua alla prassi seguita dall'ingegner Y._____ nell'effettuare revisioni pur essendo privo di abilitazione. Inoltre, proprio con la produzione dell'unico rapporto di revisione dei conti da poter prendere in considerazione

dopo il 2001 perché firmato da lui stesso, vale a dire quello effettuato per la Bb._____ SA nel 2003, il ricorrente dimostrerebbe di aver violato delle norme fondamentali in materia d'indipendenza. In base a quanto scritto finora è possibile ammettere, che nel caso specifico, come giustamente constatato dall'autorità inferiore, i documenti prodotti dal ricorrente - ad eccezione dei pochi rapporti di revisione riguardanti il periodo prima del 2001 (cfr. consid. 3.3.5) - dimostrano un'esperienza professionale acquisita in ambiti diversi da quello della revisione dei conti. In effetti diverse attività eseguite dal ricorrente dopo il 2001 più che la revisione dei conti riguardano mansioni riconducibili alla sfera del consiglio d'amministrazione o della discussione dei rapporti di revisione e, in quanto tali, non possono essere prese in considerazione. Il ricorrente non fornisce le prove per aver svolto un'attività da prendere in considerazione durante gli ultimi 10 anni. Tale situazione dimostra quindi, conformemente alle dichiarazioni dell'autorità inferiore, un indizio per l'inesistenza di un caso di rigore. Il ricorrente si è in primo luogo limitato ad affermare di aver svolto certe attività, ma non è stato capace né di sostanziare né di comprovare di aver fornito servizi di revisione in maniera ineccepibile sulla scorta di un'esperienza pratica pluriennale.

E. 3.3.4

Secondo il ricorrente l'autorità inferiore ha violato il diritto federale, non avendo preso sufficientemente in considerazione le attività da lui svolte prima del 2001. Egli afferma di aver iniziato a svolgere l'attività di contabile e revisore - privo di documentazione - per diverse entità, consorzi, associazioni e società locali già prima del 1989, e di svolgerla tuttora in veste di ausiliario dell'ingegner Y._____ (esame contabile, discussione e preparazione di documenti). Egli contesta all'autorità inferiore il fatto di non aver valutato la sua carriera in senso complessivo e di aver sottovalutato le attività da lui svolte in qualità di membro del consiglio d'amministrazione e di avvocato. Il ricorrente dichiara di aver esercitato un'attività professionale nel campo della contabilità e della revisione dei conti (in quest'ultimo caso prevalentemente in veste di ausiliario dell'ingegner Y._____) per un periodo ininterrotto di 25 anni. Inoltre, egli sostiene che l'autorità inferiore avrebbe dovuto accontentarsi degli indizi da lui prodotti apprezzandoli in senso globale oppure accertare i fatti con ulteriori mezzi di prova e offre a tal proposito la propria disponibilità ad essere interrogato e ad apportare testimonianze. Il ricorrente sostiene che l'autorità abbia violato il principio della parità di trattamento, poiché ha stabilito esigenze inammissibili e non ha riconosciuto fatti noti e indiscussi, ritenendo che l'abilitazione possa essere concessa esclusivamente ai richiedenti in grado di far valere un'esperienza professionale posteriore al 2001. La decisione impugnata, quindi, appare a suo parere arbitraria per motivi di formalismo eccessivo, insostenibilità e di inadeguatezza e viola diversi diritti e doveri legali, quali il principio della proporzionalità, il potere d'apprezzamento e la violazione del diritto di essere sentiti.

E. 3.3.5

L'autorità inferiore è del parere che nel caso specifico può essere considerata l'esperienza professionale nel campo della revisione dei conti che il ricorrente ha ottenuto presso i consorzi G._____, Gg._____, Agricolo Ggg._____, Agricolo H._____, Acquedotto Agricolo Hh._____, l'Associazione I._____ (luogo) e la società Bb._____ SA, quest'ultima però a discarico del ricorrente. Queste attività non iniziano prima del 1989, anno in cui è stato stilato il primo rapporto di revisione e terminano nel corso dell'anno 2001. Per quanto riguarda la censura del ricorrente secondo cui l'ASR non avrebbe preso in considerazione la sua attività svolta prima del 2001, l'autorità inferiore, con risposta del 3

dicembre 2010, precisa che l'unica attività professionale suscettibile di essere considerata era quindi proprio quella nel periodo anteriore al 2001. In quest'arco di tempo il numero dei rapporti di revisione redatti è stato pari a uno all'anno, con l'eccezione degli anni 1995-1999 e 2000, nei quali sono stati redatti due rispettivamente tre rapporti di revisione, mentre dal 2001 il ricorrente ha cessato ogni attività nel campo della revisione dei conti. Malgrado egli abbia prodotto nuovi rapporti di revisione a sostegno dell'atto di ricorso (tre documenti), l'autorità inferiore avrebbe notato che due dei tre rapporti forniti si riferiscono all'esercizio contabile 1996 a favore dell'Ente turistico Brissago e Ronco s/Ancona. Questi documenti non consentirebbero pertanto di rimettere in discussione la decisione impugnata. Nella fattispecie, si sarebbe quindi lontani dagli estremi di un caso di rigore, poiché l'attività svolta dal ricorrente nel campo della revisione dei conti avrebbe cadenza sporadica e carattere marginale. Ciò sarebbe avvalorato poi dal fatto che dal 2001, e quindi praticamente da 10 anni, il ricorrente non avrebbe più esercitato alcuna attività nel campo della revisione dei conti.

E. 3.3.6

Come suddetto, l'autorità inferiore dispone di un ampio potere di apprezzamento per valutare le capacità e le competenze che possono essere acquisite mediante la pratica professionale (cfr. sentenza 2C_288/2009 del TF dell'8 maggio 2009). Lo scrivente Tribunale s'impone, quindi, un certo riserbo, allorché si tratta di verificare nel merito la valutazione di concetti giuridici indeterminati e non mette in dubbio, se non in caso necessario, l'apprezzamento dell'autorità inferiore (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale B-7965/2009 del 6 maggio 2010, consid. 4.4). Lo scrivente Tribunale non può che confermare che ogni richiesta di appello alla clausola di rigore deve essere necessariamente convalidata da prove attestanti esperienze professionali della durata sufficiente nei campi della contabilità e della revisione dei conti. Peraltro, a differenza di un'attività svolta sotto sorveglianza, la prova di un'esperienza pluriennale senza sorveglianza non dovrebbe porre grandi difficoltà (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale B-5835/2008 del 27 gennaio 2009, consid. 4.5). In tale contesto sarebbe possibile presentare rapporti comprovanti l'attività svolta nell'ambito della revisione dei conti come pure attestati di clienti. Ci sono pertanto molti mezzi per documentare la propria esperienza professionale. I pochi rapporti di revisione che possono essere presi in considerazione in tale contesto, cioè quelli effettuati prima dell'anno 2001, non sono sufficienti a comprovare dal punto di vista quantitativo un'esperienza soddisfacente che possa giustificare l'applicazione della clausola di rigore. Anche le poche attività non documentate (svolte a favore di piccole associazioni e società locali) che riguardano il periodo precedente il 1989, non appaiono tanto significative da permettere al ricorrente di potersi appellare con successo alla clausola di rigore. Le prove inoltrate dal ricorrente, riguardanti il periodo prima del 2001, dimostrano, in conformità con le affermazioni dell'autorità inferiore, un'attività nel campo della revisione dei conti di cadenza sporadica e di carattere marginale. Per un revisore attivo nel campo in questione sarebbe stato sicuramente possibile inoltrare ulteriori documenti e mezzi di prova dato che in tale ramo vengono prodotti di norma mandati di revisione in gran quantità. Non risulta quindi nessun motivo per il quale l'autorità inferiore avrebbe dovuto specificare inoltre la qualità delle predette attività. Ciononostante è possibile accennare che dagli atti non sembrano risultare servizi di revisione qualitativamente complessi ma che si tratta prevalentemente di servizi presso piccole società, consorzi o associazioni. Dagli atti e dalle censure del ricorrente non si evince nessuna ragione per dubitare della completezza dei fatti giuridicamente rilevanti e svolgere indagini con ulteriori assunzioni di prova per chiarire o

approfondire lo stato dei fatti. Come quindi già esposto dall'autorità inferiore con risposta del 3 dicembre 2010 eventuali spiegazioni verbali del ricorrente o di testimoni non si rivelano necessarie. Anche alla censura formale concernente la violazione del diritto di essere sentito, non deve essere dato seguito. Infatti nel corso della procedura è stata concessa al ricorrente diverse volte l'occasione di prendere posizione e di accertare le condizioni richieste per l'abilitazione (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale B-3393/2008 del 24 settembre 2008, consid. 2). Il diritto di ricevere una decisione motivata costituisce una componente del diritto di essere sentito e persegue due obiettivi: da una parte l'interessato deve poter verificare che tutti gli argomenti da lui sollevati sono stati considerati e dall'altra egli deve essere ricorso messo nella condizione di tutelare a pieno il proprio diritto a ricorrere (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale B-7348/2009 del 3 giugno 2010, consid. 3). Benché l'autorità inferiore non abbia comunicato una misura precisa riguardante i criteri delle qualità e quantità dei mezzi di prova, sotto l'aspetto della sua valutazione globale, considerando in primo luogo la lunga interruzione di attività riguardanti i servizi di revisione, nella fattispecie non si evince un vizio in questo senso. Il fatto che il ricorrente non condivida il parere dell'autorità inferiore per quanto concerne il rifiuto dell'abilitazione, non implica tuttavia che la decisione con la quale la sua richiesta è stata respinta, non sia stata motivata correttamente. In base a quanto esposto, sia la valutazione delle prove, sia l'istruttoria dell'autorità inferiore si sono svolte in maniera corretta e non sussistono quindi motivi per cui lo scrivente Tribunale debba scostarsi da quanto deciso dalla stessa ASR. La medesima ha accertato i fatti e applicato il diritto in maniera corretta, senza incorrere in un abuso di apprezzamento. Nella fattispecie si è ben lontani da un apprezzamento inadeguato e non conforme ai disposti di legge ed è perciò il ricorrente che deve accollarsi l'onere della prova. Il ricorso si rivela, pertanto, infondato e va per questo motivo respinto.

E. 4.1

Il 31 luglio 2003 il ricorrente ha redatto un rapporto di revisione, relativo ai conti dell'esercizio chiuso in data 31 dicembre 2002 della Bb. _____ SA, che risulta a nome e per conto di B. _____ ed è firmato dal ricorrente stesso. Nel momento in cui è stato stilato tale rapporto, il ricorrente sedeva dunque nel consiglio d'amministrazione della società Bb. _____ SA ed ha quindi effettuato la revisione dei conti di una società che egli stesso amministrava. L'autorità inferiore afferma che in questo contesto il ricorrente ha gravemente contravvenuto alle norme fondamentali in materia di indipendenza sancite tanto dal nuovo diritto quanto da quello previgente, situazione che il ricorrente non avrebbe potuto ignorare, se si considera la sua formazione giuridica. La motivazione addotta dal ricorrente a proprio scarico, vale a dire che la società sottoposta a revisione non sarebbe stata più attiva, secondo l'autorità inferiore non è ammissibile. In effetti, la società doveva in ogni modo allestire una contabilità che andava sottoposta a revisione. Per l'autorità inferiore non sarebbe quindi possibile ritenere che il ricorrente soddisfi le condizioni riguardanti la buona reputazione.

E. 4.2

Per ottenere l'abilitazione a esercitare la funzione di revisore o perito revisore, le persone fisiche devono soddisfare, tra l'altro, il requisito della "buona reputazione". Il concetto di buona reputazione (art. 4 e 5 LSR) viene concretizzato nell'ordinanza sui revisori (art. 4 OSRev), in base alla quale il richiedente è abilitato se gode di buona reputazione e se non vi sono altre circostanze personali dalle quali si deduce che egli non può garantire un'attività di

controllo ineccepibile. Occorre segnatamente prendere in considerazione le condanne penali, la cui iscrizione nel casellario giudiziale centrale non è stata cancellata, e gli atti di carenza beni esistenti (cfr. sentenza 2C_834/2010 del TF dell'11 marzo 2011 consid. 3). Anche il requisito della buona reputazione e/o la garanzia di un'attività di controllo ineccepibile sono dei concetti giuridici indeterminati. I criteri specificati nell'ordinanza, pertanto, non sono da ritenersi esaustivi. Per l'interpretazione di questo concetto, l'autorità inferiore e il Tribunale amministrativo federale si rifanno alla giurisprudenza formata nell'ambito del diritto in materia di vigilanza sui mercati finanziari. Occorre quindi verificare in ogni singolo caso, tenendo conto di tutte le circostanze, se le premesse per un'attività di controllo ineccepibile risultino soddisfatte. L'autorità inferiore dispone di un certo margine di apprezzamento e di valutazione in tal senso (cfr. sentenza 2C_834/2010 del TF dell'11 marzo 2011 consid. 3, decisioni del Tribunale amministrativo federale B-5115/2009 del 12 aprile 2010, consid. 2.2., B-7340/2009 del 3 giugno 2010, consid. 6.3, B-4137/2010 del 17 settembre 2010 consid. 2.2). Il concetto di buona reputazione e/o garanzia di un'attività di controllo ineccepibile deve essere interpretato alla luce dei compiti particolari dell'ufficio di revisione. Di conseguenza, secondo il Tribunale amministrativo federale, la verifica della garanzia di un'attività ineccepibile comprende anche la competenza professionale e una condotta corretta nelle relazioni d'affari. Ciò implica, in primo luogo, il rispetto dell'ordinamento giuridico complessivo, segnatamente del diritto in materia di revisione, ma anche del diritto civile e penale, nonché l'osservanza del principio della buona fede. Il requisito di un'attività di controllo ineccepibile non ammette di principio violazioni delle norme giuridiche in materia o degli obblighi di fedeltà e diligenza. Il Tribunale amministrativo federale, nei casi analizzati finora, ha giudicato rilevanti le condanne penali, le condanne civili in relazione alla fornitura di servizi di revisione, le situazioni di instabilità finanziaria personale (fallimento, atti di carenza beni ecc.) e le violazioni del requisito dell'indipendenza (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale B-2440/2008 del 14 luglio 2008, consid., 4.2.2, B-5115/2009 del 12 aprile 2010, consid. 2.2., B-7340/2009 del 3 giugno 2010, consid. 6.3, B-4137/2010 del 17 settembre 2010 consid. 2.2).

E. 4.3

Considerando i fatti del caso in questione non può essere esclusa del tutto una violazione delle norme riguardanti il requisito dell'indipendenza. Da quanto precede discende che il ricorso dev'essere in ogni caso respinto e le questioni, se il ricorrente con l'eseguire la revisione della Bb. _____ SA nell'anno 2003 abbia effettivamente compromesso il concetto di buona reputazione, rispettivamente quali conseguenze ne potrebbero ancora derivare (cfr. sentenza 2C_834/2010 del TF dell'11 marzo 2011 consid. 6.2.4 e decisione del Tribunale amministrativo federale B-7967/2009 del 18 aprile 2011, consid. 5 ss.), possono quindi rimanere aperte.

E. 5

Visto l'esito del ricorso, le spese processuali vanno poste a carico della parte soccombente (art. 63 cpv. 1 PA). Le spese del procedimento dinanzi al TAF comprendono la tassa di giustizia e i disborsi (art. 1 del Regolamento sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale del 21 febbraio 2008, TS-TAF, RS 173.320.2). La tassa di giustizia è calcolata in funzione dell'ampiezza e della difficoltà della causa, del modo di condotta processuale e della situazione finanziaria delle parti (art. 2 cpv. 1 TS-TAF). Ritenuto quanto precede il ricorrente è da considerare parte soccombente, per cui

le spese di procedura sono messe a suo carico. Nella fattispecie, esse vengono stabilite in fr. 2'000.- (art. 4 TS-TAF), importo che verrà integralmente compensato con l'anticipo di fr. 2'000.- versato dal ricorrente in data 11 ottobre 2010.

E. 6

Un ricorso al Tribunale federale è inammissibile contro delle decisioni inerenti l'esito di esami e di altre valutazioni della capacità, segnatamente nei settori della scuola, del perfezionamento e dell'esercizio della professione (cfr. art. 83 let. t della Legge sul Tribunale federale del 17 giugno 2005, LTF, RS 173.110). Il Tribunale federale ha già avuto modo di giudicare irricevibile dei ricorsi di diritto pubblico contro decisioni concernenti l'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore e revisore, in quanto trattasi, in tale ambito, di una procedura simile alla valutazione di esami e altre valutazioni della capacità, segnatamente nei settori della scuola, del perfezionamento e dell'esercizio della professione (cfr. decisioni del Tribunale federale 2C_288/2009 dell'8 maggio 2009 consid. 2, 2C_136/2009 del 16 giugno 2009 e 2D_130/2008 del 13 febbraio 2009 consid. 1.2). Considerato che l'oggetto del ricorso su cui lo scrivente Tribunale ha deliberato concerne una domanda di abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore e revisore ed è quindi analogo a procedure concernenti esami e altre valutazioni della capacità, segnatamente nei settori della scuola, del perfezionamento e dell'esercizio della professione, la presente decisione è definitiva e non può essere impugnata con ricorso di diritto pubblico al Tribunale federale.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.