Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Corte II
B-1577/2015

Sentenza del 17 agosto 2015

Composizione

Giudici Francesco Brentani (presidente del collegio), Frank Seethaler, Philippe Weissenberger;
cancelliere Corrado Bergomi.

Parti

X._____,
patrocinato dall'avv. Rocco Taminelli,
ricorrente,

contro

Autorità federale di sorveglianza dei revisori ASR,
casella postale 6023,
3001 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

Revoca dell'abilitazione quale perito revisore per la durata di 5 anni.

Fatti:

A.
Con decisione del 4 novembre 2013 l'autorità inferiore ha, tra le altre cose, revocato al ricorrente, per difetto dei requisiti di una buona reputazione e della garanzia di un'attività di controllo ineccepibile, l'abilitazione ad esercitare la funzione di perito revisore per cinque anni concessagli mediante la decisione del 24 giugno 2011, cancellando la corrispondente iscrizione nel registro pubblico dei revisori. A motivo per la durata di cinque anni della revoca dell'abilitazione l'autorità inferiore ha addotto sostanzialmente la violazione e l'"*ignoranza dei principi di base della revisione contabile*" nell'ambito dell'esecuzione del mandato di revisione dei conti concernente l'istituto A._____ (cfr. inoltre sentenza del 27 agosto 2014 B-6585/2013, Fatti B.a).

B.
Con sentenza del 27 agosto 2014 nel procedimento B-6585/2013 questo Tribunale ha parzialmente accolto il ricorso inoltrato dal ricorrente il 25 novembre 2013 e rinviato l'incarto all'autorità inferiore per statuire di nuovo sulla durata della revoca dell'abilitazione e sugli emolumenti ai sensi dei considerandi 17.1, 19 e 20.2.

Codesto Tribunale ha ritenuto, in sostanza, che una revoca dell'abilitazione fosse fondata (consid. 15), ma che la durata di tale provvedimento non poggiasse su una motivazione sufficientemente sostanziata e dettagliata. Con il rinvio della causa, questo Tribunale ha, in definitiva, chiesto all'autorità inferiore di spiegare "*se e per quale ragione le singole contravvenzioni, comunque nel loro complesso, che meriterebbero una revoca di cinque anni, siano da valutare gravi*"(cfr. consid. 19), in altri termini "*dire e giustificare perché una durata di cinque anni della revoca dell'abilitazione sia da preferire ad una durata inferiore*" (consid. 17.1) e quindi di rendere condivisibile la portata dei principi della revisione contabile, nonché se e in che misura le singole violazioni possano essere valutate gravi nel loro complesso e quindi giustificare il ritiro dell'abilitazione per un periodo di cinque anni (consid. 17.1, 20.2).

C.

C.a Con decisione del 9 febbraio 2015 l'autorità inferiore ha, tra le altre cose, revocato al ricorrente l'abilitazione ad esercitare la funzione di perito revisore di nuovo per un periodo di cinque anni, nonché cancellato la rispettiva iscrizione nel registro dei revisori a far data dal 4 novembre 2013 (cifra 1 del dispositivo). Alla cifra 3 del dispositivo di questa decisio-

ne l'autorità inferiore statuisce che l'effetto sospensivo tolto con decisione del 4 novembre 2013 non è ripristinato e resta tolto anche in caso di un eventuale ricorso contro la sua decisione. La medesima autorità ha poi messo a carico del ricorrente l'emolumento pari a fr. 6'200.–.

C.b L'autorità inferiore motiva la sua decisione essenzialmente in maniera seguente:

C.b.a A titolo preliminare, l'autorità inferiore illustra lo scopo delle Swiss GAAP RPC (GAAP per "General Accepted Accounting Principles"; FER per "Fachempfehlungen der Rechnungslegung"; RPC per "Recommandations relatives à la présentation des comptes") e del conto annuale.

L'ASR espone che le Swiss GAAP RPC si focalizzano sui rendiconti di organizzazioni piccole e mediograndi e di gruppi di imprese a carattere nazionale e che ulteriori utilizzatori sono le organizzazioni non profit, le casse pensioni, le compagnie d'assicurazione, le compagnie d'assicurazione contro l'incendio e le compagnie d'assicurazione malattie. Secondo l'autorità inferiore, le Swiss GAAP RPC sono una struttura idonea per assicurare un allestimento di rendiconti che presentino un quadro fedele della situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale ("*true and fair view*") e per facilitare la comparabilità dei conti annuali tra le organizzazioni. Le Swiss GAAP RPC, continua l'ASR, servono anche ad aumentare la trasparenza nella presentazione del rendiconto e la presentazione del rendiconto secondo le Swiss GAAP RPC costituisce una base importante per decisioni gestionali.

L'autorità inferiore spiega che lo scopo del conto annuale è di informare in una forma strutturata sulla situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale di un'organizzazione. A suo dire, queste informazioni servono ai destinatari del conto annuale (assicurati, imprese affiliate, autorità di sorveglianza) per poter prendere le loro decisioni. Il concetto basilare del "*true and fair view*" richiede che tutte le informazioni di un'organizzazione riportino l'effettiva situazione economica e quindi siano esenti da arbitrarietà o manipolazioni, siano attendibili e siano orientate alle esigenze dei destinatari.

C.b.b Per quanto riguarda il rimproverato mancato rispetto della Swiss GAAP RPC 26, l'autorità inferiore si richiama nuovamente alle inadempienze riscontrate nel primo procedimento, spiegando quali siano le finalità delle informazioni che il ricorrente ha omesso di verificare. L'ASR conclude che la verifica che i conti siano allestiti secondo le prescrizioni degli

standard contabili costituisce una "*conditio sine qua non*" affinché i lettori dei rapporti di revisione possano giudicare la situazione finanziaria della società sottoposta a revisione. Il mancato ossequio degli standard applicabili rappresenterebbe un'inadempienza gravissima di cui il ricorrente sembrerebbe non averne afferrato il rilievo.

C.b.c Per quanto riguarda la rimproverata insufficienza dei lavori di revisione, l'ASR segnala nuovamente la mancanza delle informazioni seguenti ai sensi di informazioni di base nell'ambito della revisione: assenza di documentazione, assenza di una strategia di revisione, mancanza dell'indicazione circa la conformità del conto annuale ai regolamenti dell'istituto di previdenza e della raccomandazione circa l'approvazione o il rigetto del conto stesso. In aggiunta a ciò, l'autorità inferiore spiega quali sono le finalità delle informazioni mancanti a dimostrazione della "*gravità delle inadempienze constatate*" e dell'ignoranza dei principi di revisione da parte del ricorrente. L'ASR rileva che la documentazione delle attività di revisione è una componente importante della procedura di revisione che interessa tutte le fasi del processo di verifica. Dalla sua lettura dovrebbe essere possibile, per gli specialisti esperti in materia, farsi un'idea della pianificazione e dell'esecuzione della verifica, nonché sui relativi risultati, senza essere stati coinvolti nel mandato. In mancanza di una documentazione idonea circa le verifiche effettuate, i risultati ottenuti e le conclusioni a cui si è giunti, sarebbe impossibile non solo per l'ASR, ma anche per soggetti terzi o perfino lo stesso ricorrente, spiegare quali lavori di revisione siano stati effettuati ed emettere un giudizio al riguardo. Senza documentazione vi sarebbe motivo di ritenere che i lavori di revisione necessari non siano stati realizzati. La documentazione dei lavori svolti, soggiunge l'ASR, è un principio di base prescritto negli standard svizzeri di revisione (SR). L'ASR qualifica questa e le altre inadempienze di gravi, dal momento in cui rimettono in discussione in misura sostanziale l'utilità e/o l'affidabilità del rapporto di revisione stilato.

C.b.d L'ASR rimprovera al ricorrente di aver violato le regole della professione per l'individuazione delle frodi, indicando di nuovo che dalla documentazione non risulterebbe che egli abbia proceduto alla valutazione dell'integrità dei dirigenti dell'istituto di previdenza, benché gli indizi chiari a riguardo (ad esempio il fatto che gli allegati non gli siano stati forniti nonostante i ripetuti solleciti) avessero imposto una tale valutazione. A tale proposito, l'ASR spiega le finalità delle procedure di verifica per dimostrare, a suo dire, come tale inadempienza derivi dall'ignoranza dei principi di revisione da parte del ricorrente. Secondo lei, nel quadro delle sue verifiche, il revisore dovrebbe adottare un atteggiamento critico, indipenden-

temente dalla sua convinzione circa l'integrità e l'onestà della direzione. Ciò nonostante, non risulterebbe dalla documentazione che sia stata eseguita alcuna procedura di verifica volta all'individuazione di frodi o errori. Nel loro insieme l'ASR qualifica il mancato rispetto di alcuni principi basilari per le attività di revisione, nonché la mancanza di atteggiamento critico e di un procedimento di verifica come una "*colpa gravissima*".

C.b.e Per quanto riguarda il controllo della legalità dell'investimento patrimoniale, della gestione e dell'organizzazione, l'ASR constata che dalla decisione pronunciata in data 10 settembre 2012 dalla Vigilanza sulle fondazioni e LPP della Svizzera orientale risulta che il 74,44 % delle attività complessive iscritte a bilancio è costituito da investimenti in due società private, che il valore di tali società è ignoto e che le relative chiusure contabili non sono state oggetto di revisione (*opting-out*). Secondo l'ASR, dalle carte di lavoro non si evince che il ricorrente abbia effettuato il controllo della legalità dell'investimento patrimoniale, della gestione e dell'organizzazione di previdenza. Tuttavia, tali controlli non solo sono previsti dalla legge, ma sono anche aspetti di importanza fondamentale poiché sussisterebbe un rischio accresciuto per gli assicurati di perdere denaro se gli investimenti patrimoniali, la gestione o l'organizzazione dell'istituto non sono conformi alle prescrizioni di legge. Essendosi limitato a basarsi sul rapporto dell'attuario, il ricorrente, a mente dell'autorità inferiore, ignorerebbe palesemente in cosa consistono i lavori di revisione e le responsabilità che incombono al revisore. Prima di accettare un mandato di revisione, continua l'autorità inferiore, è importante che il revisore sia a conoscenza degli elementi da sottoporre a verifica, trattandosi di un principio base delle attività di revisione. Ella conclude che una simile inadempienza debba essere considerata una violazione gravissima.

C.b.f Quo alla verifica delle transazioni e delle spese di amministrazione, l'ASR rileva che, nella stessa decisione pronunciata in data 10 settembre 2012 dalla Vigilanza sulle fondazioni e LPP della Svizzera orientale, si menziona, fra altro, che non si trova nessuna spiegazione in merito ad un versamento di (…) franchi a favore di B._____, che si sostiene fosse responsabile dell'amministrazione tecnica dell'istituto di previdenza. Anche in questo caso, a dire dell'ASR, le carte di lavoro non dimostrano che il titolare abbia verificato le transazioni e le spese di amministrazione. Secondo l'ASR, tale assenza di verifiche non è solo contraria alla legge ma anche di importanza fondamentale nella misura in cui incide sul rendimento degli averi degli assicurati. Per questo motivo, l'autorità inferiore considera la rispettiva violazione gravissima, non avendo il ricorrente os-

sequiato un principio base dell'attività di revisione e nuovamente dimostrato di ignorare i suoi doveri di revisione.

C.b.g Infine, l'ASR espone in forma riassuntiva la propria prassi adottata attualmente in materia di durata di revoche dell'abilitazione, concludendo che, visto che le violazioni rimproverate al ricorrente sono gravissime e concernono i principi di base applicabili non solo alla revisione delle casse pensioni ma anche a quella delle società commerciali, una revoca di cinque anni, non è solo giustificata, ma rispetta anche il principio della proporzionalità.

D.

D.a Contro questa decisione il ricorrente è insorto al Tribunale amministrativo federale con ricorso dell'11 marzo 2015, chiedendo, in via superprovvisionale e provvisionale, la restituzione dell'effetto sospensivo e, nel merito, l'accoglimento del gravame e la modifica della decisione impugnata, nel senso che gli venga comminata, in via principale, una revoca dell'abilitazione della durata di un anno, e in via subordinata, che gli venga comminata una revoca dell'abilitazione della durata di due anni.

D.b Il ricorrente motiva il suo ricorso essenzialmente nel modo seguente:

D.b.a A titolo generale, il ricorrente critica che la nuova decisione non sarebbe stata emessa in tempi ragionevoli malgrado le richieste avanzate in questo senso. A suo dire, l'ASR "*non ha proceduto ad alcun nuovo accertamento, il che avrebbe potuto giustificare che si prendesse tutto questo tempo*", ma si sarebbe limitata ad illustrare lo scopo delle norme di revisione per poi tentare di meglio spiegare le infrazioni del ricorrente, aggiungendo l'aggettivo "*gravissimo*". Così facendo, l'autorità inferiore avrebbe dato seguito solo in minima parte alle indicazioni di codesta Corte.

Secondo il ricorrente, l'autorità inferiore ha violato il principio di proporzionalità, non riuscendo a motivare correttamente la sanzione pronunciata. In particolare, egli critica come l'ASR elenchi i vari livelli di gravità senza spiegare quali sarebbero i criteri per determinare la gravità delle infrazioni, né citare esempi di casi concreti. Il ricorrente sottolinea che la gravità dell'infrazione non sarebbe l'unico elemento ad influire sulla durata della revoca. Egli fa valere che si dovrebbe considerare anche l'accettazione degli errori da parte del ricorrente, ma invece l'ASR dà per scontato che il ricorrente non ne avesse capito la portata.

In seguito, il ricorrente indica le basi legali dalla buona reputazione e i presupposti della revoca dell'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore in generale e ne sottolinea il carattere di ultima ratio.

D.b.b Il ricorrente dissente dalla conclusione dell'ASR secondo la quale il mancato rispetto delle Swiss GAAP RPC 26 è da considerare un'infrazione gravissima, riprendendo in parte l'argomentazione da lui addotta nel gravame in relazione al procedimento B-6585/2013. A suo dire, l'autorità inferiore non prenderebbe in considerazione che le verifiche contabili sarebbero comunque state fatte, anzitutto sulla scorta delle perizie attuariali e dei calcoli delle riserve tecniche dell'attuario SAV, esperto federale diplomato in Casse pensioni.

Inoltre, il ricorrente afferma che anche il rispetto alla lettera delle Swiss GAAP RPC 26 non avrebbe potuto rilevare le irregolarità della società in questione, mentre le perizie dell'attuario di cui il ricorrente si è servito per i suoi accertamenti avrebbero dato più garanzie. Egli fa anche ricordare che l'anno 2011 era il primo anno che imponeva il rispetto delle Swiss GAAP RPC 26 e, vista la mancata chiarezza delle norme transitorie, egli avrebbe potuto ritenere in buona fede che non fossero ancora applicabili.

D.b.c Il ricorrente sostiene come l'ASR avrebbe a torto qualificato di gravissima l'insufficienza dei lavori di revisione rimproveratagli. A suo avviso, l'ASR confonde due concetti: il fatto di non aver effettuato delle verifiche, da un lato, con il fatto di non averle menzionate e / o documentate, dall'altro.

Il ricorrente conferma di non aver allegato al suo rapporto tutta la documentazione che "*attestasse di tutti i passaggi delle sue pur dettagliate e approfondite verifiche*" anche perché riteneva in buona fede che le norme non fossero ancora applicabili. Come già criticato nel gravame nell'ambito del procedimento B-6585/2013, l'ASR non avrebbe minimamente tenuto conto di questo aspetto.

D.b.d Per quanto concerne l'individuazione delle frodi, il ricorrente non condivide la conclusione dell'ASR che le infrazioni imputategli in questo contesto siano gravissime.

Egli reputa che l'ASR si sia limitata a riproporre l'argomentazione messa a punto nella prima decisione impugnata. Rinviando a quanto testualmente indicato con il precedente ricorso, egli è dell'avviso che l'ASR non avrebbe tenuto conto degli elementi che potrebbero ridurre la sua re-

sponsabilità: solo il fatto che l'allegato per il 2011 non gli fosse stato consegnato non basterebbe a far nascere un sospetto. L'ASR avrebbe taciuto due circostanze. Da un lato che il ricorrente disponeva delle dichiarazioni sottoscritte degli amministratori della società in questione che non erano in corso azioni giudiziarie o altre vertenze per poter esprimere un giudizio sui conti annuali dell'azienda. Dall'altro che anche se con la dichiarazione citata gli amministratori avessero attestato il falso, per il ricorrente non vi sarebbe motivo di ritenere che non l'avrebbero fatto pure con l'allegato alla chiusura dei conti. Il ricorrente ribadisce che la presenza dell'allegato non avrebbe, con ogni verosimiglianza, potuto permettere di individuare le frodi in atto. Secondo lui, anche con delle verifiche circa l'integrità degli amministratori non si avrebbe potuto appurare alcunché.

D.b.e Riguardo alle infrazioni circa il controllo della legalità dell'investimento patrimoniale, della gestione e dell'organizzazione, il ricorrente non contesta di non aver verificato "*personalmente e direttamente nel dettaglio*" la legalità degli investimenti, anche se avrebbe dovuto farlo. Tuttavia, egli rinvia nuovamente al fatto che il perito attuario SAV, Esperto federale diplomato in Casse pensioni, aveva esaminato nel dettaglio la struttura degli investimenti e che ne aveva redatto un rapporto assai dettagliato, sul quale il ricorrente si era basato per le sue verifiche. Il ricorrente conclude che neanche per questo la sua colpa potrebbe essere qualificata di gravissima.

D.b.f In relazione alla verifica delle transazioni / delle spese di amministrazione il ricorrente fa notare che l'ASR non avrebbe tenuto conto delle spiegazioni da lui esposte nella contabilità dell'istituto A._____ e sarebbero pure correttamente contemplate e valutate nel calcolo delle riserve tecniche dell'attuario SAV relative all'anno contabile 2011. Il ricorrente non aveva motivo di ritenere che i dati che aveva ricevuto non fossero corretti. La conclusione dell'ASR secondo cui anche questa violazione fosse gravissima sarebbe non solo esagerata ma addirittura falsa.

D.b.g Infine, il ricorrente elenca gli elementi che non sarebbero stati considerati dall'ASR nell'imposizione della sanzione.

In primo luogo, il ricorrente fa valere il preteso carattere unico ed eccezionale dell'infrazione in questione. Secondo lui, l'ASR non ha dato seguito all'indicazione della Corte di esaminare un solo altro fascicolo e nemmeno speso una parola sul rapporto di revisione della città di Bellinzona, da lui stilato.

In secondo luogo, quo al rimprovero dell'ignoranza dei principi di base della revisione e del ristabilimento di una situazione conforme al diritto, l'ASR non avrebbe tenuto conto del fatto che il ricorrente conoscerebbe a tal punto bene i principi di base della revisione che ne verrebbe spesso richiesto il contributo in qualità di esperto per la versione italiana del manuale pratico per la presentazione della contabilità delle ONG associate alle Federazioni cantonali, che lui stesso ha curato. Dopo la pubblicazione di tale manuale egli avrebbe pure curato l'implementazione delle SWISS GAAP FER 21 per i loro conti annuali. Di recente, egli sarebbe stato interpellato dalla SUPSI per tenere un corso per la presentazione dei conti con le norme SWISS GAAP FER. Alla luce di questi elementi, il ricorrente conclude che si possa ritenere ch'egli abbia in qualche modo ristabilito una situazione conforme al diritto.

Visti i punti precedenti, il ricorrente è dell'opinione che l'ASR avrebbe "*completamente dimenticato il principio della proporzionalità*".

E.
La domanda superprovvisionale di restituzione dell'effetto sospensivo è stata respinta con decisione incidentale del 16 marzo 2015.

F.
Con presa di posizione del 31 marzo 2015 l'autorità inferiore si pronuncia per il rifiuto della richiesta di effetto sospensivo fino a quando non sia stata chiarita la situazione giuridica sulla questione.

G.
Con decisione incidentale del 6 maggio 2015 la richiesta di restituzione dell'effetto sospensivo è stata respinta.

H.
Con scritto del 22 maggio 2015 l'autorità inferiore ha inoltrato la sua presa di posizione nel merito della causa principale.

L'ASR si limita a evidenziare che, anche conformemente all'analisi della documentazione degli esperti interni, emerge "*senza ombra di dubbio*" che il ricorrente avrebbe "*omesso di svolgere lavori di revisione elementari*". La mancanza di conoscenze di base in materia di revisione sarebbe poi rafforzata dalle spiegazioni dello stesso ricorrente. Inoltre, l'autorità inferiore fa ricordare che il legislatore avrebbe voluto abolire la "*revisione profana*", nonché professionalizzare l'attività della revisione dei conti. Per dare tempo all'acquisizione del livello di professionalizzazione richiesto

del legislatore, l'ASR avrebbe disposto la revoca dell'abilitazione per una durata di cinque anni. Infine, l'autorità inferiore rileva che il ricorrente non avrebbe spiegato il motivo per cui l'ASR avrebbe ecceduto o abusato del proprio potere discrezionale o, in qualsiasi altro modo, avrebbe peccato di arbitrarietà revocando, nel caso specifico, l'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore per una durata di cinque anni.

Alla luce di tutti questi elementi, l'autorità inferiore conclude che codesto Tribunale abbia a respingere il ricorso dell'11 marzo 2015.

I.
Con ordinanza del 27 maggio 2015 il TAF ha trasmesso la presa di posizione del 22 maggio 2015 al ricorrente, comunicando che non era previsto di ordinare d'ufficio un ulteriore scambio di scritti.

J.
Ulteriori fatti ed argomenti addotti dalle parti nella documentazione scritta verranno ripresi nei considerandi qualora risultino decisivi per l'esito della vertenza.

Diritto:

1.
Il Tribunale amministrativo federale si pronuncia d'ufficio e con pieno potere di cognizione sull'ammissibilità dei ricorsi sottopostigli (DTAF 2007/6 consid. 1 con ulteriori riferimenti).

1.1 In virtù dell'art. 31 della legge sul Tribunale amministrativo federale del 17 giugno 2005 (LTAF, RS 173.32), questo Tribunale 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), emanate dalle autorità menzionate all'art. 33 LTAF, riservate le eccezioni elencate all'art. 32 LTAF.

In concreto, l'ASR è un istituto di diritto pubblico con personalità giuridica propria (art. 28 cpv. 2 della legge federale del 16 dicembre 2005 sull'abilitazione e la sorveglianza dei revisori [LSR, RS 221.302]), fa quindi parte delle dette autorità (art. 33 lett. e LTAF), e la sua decisione del 9 febbraio 2015, che non rientra nell'elenco dell'art. 32 LTAF, costituisce una decisione ai sensi dell'art. 5 PA, dimodoché questo Tribunale è competente a giudicare il presente ricorso.

1.2 Ha diritto di ricorrere chi ha partecipato al procedimento dinanzi all'autorità inferiore o è stato privato della possibilità di farlo, è particolarmente toccato dalla decisione impugnata e ha un interesse degno di protezione all'annullamento o alla modificazione della stessa (art. 48 cpv. 1 PA). Il ricorso deve essere depositato entro trenta giorni dalla notificazione della decisione (art. 50 cpv. 1 PA) e contenere le conclusioni, i motivi, l'indicazione dei mezzi di prova e la firma del ricorrente o del suo rappresentante, con allegati, se disponibili, la decisione impugnata e i documenti indicati come mezzi di prova (art. 52 cpv. 1 PA).

In concreto, il ricorso è ammissibile nella misura in cui è stato presentato tempestivamente e nel rispetto dei requisiti previsti dalla legge, e visto che l'anticipo di Fr. 3'500.–, relativo alle presumibili spese processuali, è stato versato nel termine impartito, non sussistono ostacoli all'esame del litigio nel merito.

2.
Con il deposito del ricorso, la trattazione della causa, oggetto della decisone impugnata, passa al Tribunale amministrativo federale, il quale dispone di un pieno potere di cognizione riguardo all'applicazione del diritto, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento, all'accertamento inesatto o incompleto dei fatti giuridicamente rilevanti, e, di principio, all'inadeguatezza (art. 49 e 54 PA). Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato in nessun caso dai motivi del ricorso (art. 62 cpv. 4 PA).

3.

3.1 Nella sentenza del 27 agosto 2014 relativa al procedimento B-6585/2013 lo scrivente Tribunale ha esaminato dapprima la fondatezza delle violazioni rimproverate al ricorrente dall'autorità inferiore (consid. 9-14).

3.1.1 Il Tribunale ha ritenuto come fosse stato assodato dall'ASR che il ricorrente avesse violato l'art. 47 dell'ordinanza sulla previdenza professionale per la vecchiaia, i superstiti e l'invalidità del 18 aprile 1984 (OPP 2; RS 831.441.1), non essendosi egli conformato alle Swiss GAAP RPC 26 (consid. 10.2).

3.1.2 Allo stesso modo, il Tribunale ha condiviso l'esito dell'accertamento dell'ASR in merito all'insufficienza dei lavori di revisione e del mancato ossequio dell'art. 53 della legge sulla previdenza professionale per la

vecchiaia, i superstiti e l'invalidità del 25 giugno 1982 (LPP, RS 831.40) e dell'art. 25 cpv. 1 OPP 2 (entrambi in vigore fino al 31 dicembre 2011), non avendo il ricorrente controllato come dovuto la conformità del conto annuale e dei conti di vecchiaia alla legge, alle direttive e ai regolamenti, nonché la legittimità della gestione (consid. 11.3).

3.1.3 In seguito, il Tribunale ha approvato le constatazioni dell'ASR secondo cui il ricorrente non aveva proceduto alle verifiche per l'individuazione delle frodi, venendo così meno alle regole professionali contenute negli SR (Standard svizzeri di revisione), riconosciuti dall'ASR e il cui rispetto è imposto dall'art. 2 dell'ordinanza concernente la sorveglianza delle imprese di revisione del 17 marzo 2008 (OS-ASR; RS 221.302.33; consid. 12.1-12.3).

3.1.4 Il Tribunale ha altresì riconosciuto l'apprezzamento giuridico dell'ASR circa la violazione dell'art. 71 cpv. 1 LPP e l'art. 50 cpv. 2 e 3 OPP 2, non avendo il ricorrente rilevato l'inadeguatezza della struttura patrimoniale dell'istituto A._____ (consid. 13.1-13.2).

3.1.5 Infine, il Tribunale ha giudicato inappuntabili le constatazioni dell'ASR circa le violazioni dell'art. 65 cpv. 3 LPP e l'art. 48*a* cpv. 2 OPP 2, non avendo il ricorrente iscritto le spese d'amministrazione nel conto d'esercizio (consid. 14).

3.1.6 In sintesi, il Tribunale ha ritenuto che l'operato dell'ASR fosse esente da critiche nella misura in cui la revoca dell'abilitazione poggiasse sulle violazioni rimproverate, concludendo alla fondatezza della revoca dell'abilitazione (consid. 15-16).

3.2 Tuttavia, il Tribunale ha in seguito espresso chiare riserve circa la durata del provvedimento inflitto, in quanto l'ASR, pur avendo valutato le violazioni gravi nel loro complesso, non avrebbe fornito spiegazioni "*riguardo alla concreta importanza*" ed "*al peso specifico*" di ognuna di esse dal punto di vista del diritto della revisione contabile. Codesto Tribunale si è quindi visto impossibilitato a giungere "*ad un parere attendibile sulla fondatezza o meno della durata di cinque anni*", nonché a "*dire e giustificare perché una durata di cinque anni della revoca dell'abilitazione sia da preferire ad una durata inferiore*", dimodoché "*le valutazioni globali come "gravi" delle singole violazioni non si rivelano condivisibili*" (consid. 17.1). Il Tribunale ha sì sottolineato che "*l'ignoranza dei principi di base della revisione contabile*", come fatta valere dall'ASR, "*dovrebbe essere constatabile senza grande profusione di sforzi, nella migliore ipotesi sulla base*

di una sola altra verifica nell'ambito di un mandato non necessariamente relativo alla previdenza professionale" senza però escludere che tale ignoranza possa essere provata anche nell'ambito dell'esecuzione di un unico mandato di revisione (cfr. consid. 17.2). In tal senso, tenuto conto che "*la giustificazione di questa durata inconsueta deve infatti poggiare su una motivazione più sostanziale e dettagliata, capace di spiegare se e per quale ragione le singole contravvenzioni, comunque nel loro complesso, che meriterebbero una revoca di cinque anni, siano da valutare gravi*", il Tribunale ha annullato la decisione avversata e rinviato la causa all'ASR "*affinché quest'ultima completi l'apparato argomentativo e valutativo con il quale intende giustificare la revoca dell'abilitazione, eventualmente anche sulla base delle risultanze di ulteriori delucidazioni della fattispecie*" (consid. 19). O altrimenti detto "*rendere intellegibile, affinando gli argomenti alla base della sua motivazione – se lo riterrà opportuno dopo aver eseguito nuove delucidazioni fattuali – perché le violazioni delle regole di revisione contabile imputate al ricorrente giustificano, a suo modo di vedere, una durata di cinque anni della revoca dell'abilitazione e non una durata inferiore*" (consid. 20.2).

3.3 Conformemente a quanto statuito con sentenza del 27 agosto 2014 nel procedimento B-6585/2014, appena suesposto in forma riassuntiva, l'oggetto del contendere nel presente procedimento è quindi limitato a determinare se l'autorità inferiore ha dato seguito alle istruzioni formulate nella decisione di rinvio ai consid. 17.1, 19 e 20.2. In altre parole, se l'autorità inferiore, nella decisione avversata, ha completato la motivazione in modo tale da rendere plausibile il grado elevato della gravità delle violazioni, nonché l'ignoranza dei principi base della revisione contabile rimproverati al ricorrente, quindi in modo da giustificare la durata di cinque anni del provvedimento impugnato (consid. 4). In base alle risultanze che ne derivano verrà esaminato se la durata della revoca regge dinanzi al principio della proporzionalità (consid. 6). Per questo motivo, nei considerandi seguenti non si ritornerà più sulla questione della fondatezza delle violazioni. In tale ambito si rinvia ai consid. da 9 fino a 15 della sentenza del 27 agosto 2014.

Laddove il ricorrente lamenta che l'ASR non abbia ritenuto opportuno esaminare un solo altro fascicolo, oltre al mandato di revisione dei conti 2011 dell'istituto A._____, venendo quindi meno alle indicazioni del Tribunale, occorre puntualizzare che la sentenza del 27 agosto 2014 non esclude che l'ignoranza dei principi base della revisione possa essere dimostrata anche sulla base dell'esecuzione di un solo mandato di revisio-

ne (cfr. consid. 3.2). Pertanto la critica del ricorrente non può essere ritenuta fondata.

4.

4.1 Mancato rispetto delle Swiss GAAP FER 26

4.1.1 L'autorità inferiore passa dapprima in rassegna le inadempienze riscontrate nel primo procedimento (mancanza dei dati relativi all'esercizio precedente e dell'allegato; il bilancio privo di indicazioni sulle riserve di fluttuazione e sugli attivi e passivi relativi ai contratti di assicurazione; il conto esercizio privo di informazioni circa il risultato netto degli investimenti patrimoniali), chinandosi successivamente su quali siano le finalità e la portata delle informazioni che il ricorrente ha omesso di verificare nell'ottica degli standard applicabili in materia di revisione contabile, concludendo che simili omissioni configurano una violazione gravissima. Questo perché, a suo avviso, la verifica di tutte le posizioni di bilancio è un'attività essenziale che ogni revisore è tenuto a svolgere. A titolo introduttivo, l'autorità inferiore fa dapprima appello allo scopo generale delle Swiss GAAP RPC 26. Secondo lei, i rendiconti stabiliti in base a queste raccomandazioni dovrebbero fornire agli utilizzatori (tranne casse pensioni e organizzazioni non profit) una base importante per le loro decisioni poiché sono considerati rappresentare un quadro trasparente e fedele della situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale. Giusta l'autorità inferiore, i dati relativi all'esercizio precedente servono alla comparazione delle cifre su un lungo arco temporale. L'ASR spiega che, se questi dati non sono riportati, gli investitori sono privati della possibilità di mettere a confronto le cifre attuali con quelle dell'anno precedente. Riguardo all'allegato, il ricorrente avrebbe, dopo averne fatto richiesta più volte, semplicemente rinunciato a sottoporlo a verifica. L'autorità inferiore fa osservare che nell'allegato sono contenuti i dati complementari al bilancio e al conto d'esercizio necessari per raggiungere gli obiettivi informativi definiti. Lo scopo del conto annuale sarebbe quello di informare in forma strutturata sulla situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale di un'organizzazione. In assenza di tali informazioni, i lettori del rendiconto non disporrebbero di informazioni affidabili su un eventuale deficit di riserva, rispettivamente sul resultato effettivo dell'esercizio contabile. L'ASR conclude che la verifica che i conti siano allestiti secondo le prescrizioni degli standard contabili costituisce una *conditio sine qua non* affinché i lettori dei rapporti di revisione possano giudicare la situazione finanziaria della società sottoposta a revisione. Il mancato ossequio agli standard applicabili rappre-

senterebbe un'inadempienza gravissima di cui il ricorrente sembra non averne afferrato il rilievo.

4.1.2 Dalle spiegazioni aggiuntive dell'autorità inferiore risulta in maniera convincente come la mancanza dei dati relativi all'esercizio precedente, la mancanza dell'allegato (quale parte integrante del conto annuale necessariamente sottoposta a verifica) e le informazioni mancanti nel bilancio (circa le riserve di fluttuazione, gli attivi e passivi relativi ai contratti di assicurazione e circa il risultato netto degli investimenti patrimoniali) siano in palese contrasto con le prescrizioni imperative previste dagli standard contabili e di conseguenza rappresentino un'inadempienza gravissima. Le omissioni riscontrate contribuiscono significativamente all'impossibilità di valutare la situazione finanziaria effettiva dell'istituto di previdenza. Da una parte, i lettori non sono in grado di mettere a confronto le cifre annuali con quelle dell'anno precedente (mancanza dei dati relativi all'esercizio precedente), di informarsi su un eventuale deficit di riserva (mancanza di informazioni sulle riserve di fluttuazione e l'inesistenza dell'allegato) e sul risultato netto degli investimenti patrimoniali (informazioni limitate ai saldi lordi). Dall'altra, il ricorrente non ha richiesto il rispetto della struttura del rendiconto previsto dalle Swiss GAAP RPC 26 che contribuisce in maniera significativa alla trasparenza della presentazione e facilita così la valutazione della situazione patrimoniale.

4.1.3 Laddove il ricorrente espone che, nonostante egli non abbia ossequiato le Swiss GAAP RPC 26, egli avrebbe comunque proceduto alle verifiche contabili sulla scorta delle perizie dell'attuario SAV, esperto federale diplomato in Casse pensioni, le sue allegazioni mancano di pertinenza in quanto sembrano misconoscere che il perito in materia di previdenza non ha gli stessi compiti di un perito revisore: al primo incombe la verifica dell'equilibrio tra gli accrediti e le prestazioni di vecchiaia, decesso ed invalidità, mentre al secondo spetta la verifica della conformità legale dell'organizzazione dell'istituto di previdenza, nonché della gestione e dell'investimento del suo patrimonio (cfr. art. 52c cpv. 1 LPP o art. 35 cpv. 1 vecchia versione OPP 2; cfr. sentenza del TAF B-6585/2013, consid. 12.3). Perciò, mal si capisce in che modo il ricorrente abbia proceduto ad una propria verifica, quando, come lui stesso dice, si è limitato a fare affidamento agli accertamenti dell'attuario, ossia di un perito che non disponeva delle stesse competenze in materia di revisione dei conti.

Anche l'ipotesi secondo cui anche il rispetto "*alla lettera*" delle Swiss GAAP RPC 26 non avrebbe potuto rilevare le irregolarità dell'istituto di previdenza, non può che apparire come un vano tentativo di distogliere

dalle finalità di tali raccomandazioni e sminuire la mancata osservazione delle medesime. Inoltre, un tale argomento dimostra che, malgrado egli affermi di essere divenuto un vero e proprio esperto della Swiss GAAP RPC (n° 60 del ricorso), il ricorrente non abbia con ogni probabilità afferrato la loro rilevanza pratica per la garanzia di un quadro trasparente e fedele della situazione patrimoniale, finanziaria e reddituale.

Infine, il ricorrente non riesce a trarre nulla in suo favore nemmeno dall'argomento secondo cui l'anno 2011 sarebbe stato il primo anno che imponeva l'applicazione delle Swiss GAAP RPC 26, per cui, in base alle norme transitorie poco chiare, egli avrebbe potuto ritenere in buona fede che le nuove disposizioni non fossero applicabili. Un simile argomento entra dapprima in contraddizione col fatto che il ricorrente medesimo ha confermato che il conto annuale fosse allestito in applicazione della Swiss GAAP RPC 26 (cfr. atto n° 22, allegato 8). Ciò dimostra che il ricorrente era anche consapevole dell'applicabilità dei nuovi standard di revisione. Inoltre, secondo l'art. 47 cpv. 2 OPP2, in vigore dal 1° aprile 2004, e nella versione applicabile alla fattispecie, gli istituti di previdenza devono allestire il conto annuale conformemente alle raccomandazioni contabili Swiss GAAP RPC 26 nella versione del 1° gennaio 2004 (in vigore fino al 31 dicembre 2013, dopodiché è applicabile la versione del 1° gennaio 2014). Ciò posto, non si riesce a comprendere perché l'anno 2011 avrebbe dovuto essere il primo anno di applicazione delle Swiss GAAP FER 26. Le norme transitorie riferite nel gravame del 25 novembre 2013, a cui il ricorrente rimanda in questo procedimento, non sono applicabili all'art. 47 cpv. 2 OPP 2.

4.1.4 In base alle allegazioni suesposte, si può quindi convenire con l'ASR che le violazioni multiple delle Swiss GAAP RPC 26, sia individualmente, sia nel loro complesso, costituiscono una violazione molto grave dal punto di vista del diritto della revisione contabile, in quanto il rapporto di revisione non solo inganna il lettore sul rispetto delle Swiss GAAP RPC, ma non fornisce neanche delle informazioni affidabili, chiare e trasparenti della situazione finanziaria dell'istituto di previdenza, il che è da considerare in palese contrasto con lo scopo della funzione di perito revisore. A nulla valgono gli argomenti addotti dal ricorrente nel suo memoriale per relativizzare l'elevato grado delle violazioni commesse.

4.2 Insufficienza dei lavori di revisione

4.2.1 Per spiegare la "*gravità delle inadempienze constatate*" e dimostrare come le violazioni derivino dall'ignoranza dei principi di base di revisio-

ne dei conti, l'ASR rileva che la documentazione delle attività di revisione è una componente importante della procedura di revisione che interessa tutte le fasi del processo di verifica. In mancanza di una documentazione idonea circa le verifiche effettuate, i risultati ottenuti e le conclusioni a cui si è giunti, sarebbe impossibile non solo per l'ASR, ma anche per soggetti terzi o perfino lo stesso ricorrente, spiegare quali lavori di revisione siano stati effettuati ed emettere un giudizio al riguardo. Senza documentazione vi sarebbe motivo di ritenere che i lavori di revisione necessari non siano stati realizzati. Trattandosi di un principio di base contenuto negli standard svizzeri di revisione, non è concepibile che il ricorrente lo ignorasse. Considerato che la raccomandazione circa l'approvazione o il rigetto del conto annuale è, a detta dell'ASR, un elemento di importanza capitale previsto obbligatoriamente dalla legge, il ricorrente non avrebbe mai potuto, non avendo ricevuto l'allegato al conto annuale, approvare i conti senza riserve ed ignorare questo fatto.

4.2.2 In base ad un confronto tra la decisione impugnata nel primo e quella impugnata nel presente procedimento occorre stavolta dare atto all'autorità inferiore di aver indicato in maniera esauriente ed efficace la portata delle norme in materia di revisione e la gravità delle infrazioni commesse, conformandosi in tal modo alle istruzioni formulate da codesto Tribunale nel giudizio precedente. L'ASR ha spiegato in maniera plausibile in che misura la documentazione delle attività di revisione, l'elaborazione di una strategia di revisione, l'indicazione circa la conformità del conto annuale ai regolamenti dell'istituto di previdenza e la raccomandazione circa l'approvazione del conto stesso nel rapporto di revisione rivestano componenti fondamentali della procedura di revisione in tutte le fasi di verifica. Dalle allegazioni dell'ASR è condivisibile come l'assenza di siffatta documentazione e di verifiche nel caso concreto possa dare una visione distorta della realtà contabile dell'istituto per il quale il ricorrente ha svolto il mandato, mettendo così in discussione l'utilità e/o affidabilità del rapporto di revisione stilato. Ne va da sé che le contravvenzioni riscontrate ai requisiti di base in materia di revisione contabile non possono che essere ritenute gravissime.

4.2.3 Gli argomenti del ricorrente, perlopiù incentrati sul tema che la revisione del 2011 era la prima che imponeva il rispetto di tali norme cosicché egli poteva ritenere in buona che non fossero applicabili, non sono invece in grado di sovvertire l'esito degli accertamenti suesposti. A tale riguardo giova ricordare che la medesima censura è stata già sollevata e trattata nel procedimento precedente, in cui codesto Tribunale ha avuto modo di ritenere che l'insufficienza dei lavori di revisione potesse essere ricono-

sciuta anche analizzando la revisione dei conti 2011 nell'ottica della legislazione in vigore fino al 31 dicembre 2011 (sentenza B-6585/2013 del 27 agosto 2014, consid. 11.3). Pertanto non occorre chinarsi ulteriormente sulla questione.

Fintanto che il ricorrente, per dimostrare che egli "*aveva e ha eccome una strategia di revisione*", si riferisce, in maniera del tutto vaga e generica, all'impressionante quantità di documenti e formulari all'ASR al fine di ottenere l'abilitazione definitiva a esercitare la funzione di perito revisore, è difficile seguire il filo delle sue argomentazioni, né è ravvisabile un nesso con la valutazione della presente fattispecie. Ciò tanto più che una simile affermazione non trova nessuna conferma nell'incarto. Da notare anche la contraddittorietà degli argomenti, quando da una parte egli rinvia alla quantità di documenti prodotti e dall'altra però ammette di non aver allegato tutta la documentazione completa.

4.2.3 In sunto, alla luce di quanto suesposto, si può solo concordare con l'autorità inferiore che l'assenza di tale documentazione presenta un motivo per ritenere che i lavori di revisione necessari non siano stati realizzati, mettendo in discussione l'utilità e/o l'affidabilità del rapporto di revisione stilato e che le mancanze riscontrate nei lavori di revisione siano da ritenere estremamente gravi.

4.3 Individuazione delle frodi

4.3.1 In questo ambito va premesso che nel corso del 2012 l'istituto A._____ di cui il ricorrente era il revisore – i primi conti da lui verificati essendo quelli del 2009 – è stata sottoposta ad un'inchiesta da parte della Vigilanza sulle fondazioni e LPP della Svizzera orientale, sfociata, tra l'altro, nella destituzione di due membri del Consiglio di Fondazione e nella nomina di un commissario pronunciata con decisione del 10 settembre 2011 e in seguito confermata dal Tribunale amministrativo federale (cfr. sentenza C-4009, C-4835 e C-4837/2012 del 7 ottobre 2013). Sulla base del rapporto intermedio stilato dal commissario, quest'ultimo aveva riscontrato diverse incompletezze ed incongruenze nel rapporto di revisione, le quali sono state poi portate a conoscenza dell'ASR. Da qui è partito uno scambio di corrispondenza terminato infine con la decisione del 4 novembre 2013 che ha a sua volta fatto oggetto del procedimento B-6585/2014 (cfr. Fatti B.a della sentenza del 27 agosto 2014).

4.3.2 Nella decisione impugnata l'ASR rammenta che il ricorrente ha violato le regole della professione in materia di individuazione delle frodi,

non procedendo alla valutazione dell'integrità dei dirigenti dell'istituto di previdenza malgrado vi fossero chiari indizi per farlo, segnatamente il fatto che al ricorrente non siano stati forniti gli allegati alla chiusura contabile nonostante i suoi ripetuti solleciti, nonché la circostanza che, secondo il bilancio al 31 dicembre 2011, quasi il 75 % degli attivi a bilancio fosse costituito da investimenti in due società in cui due membri del Consiglio di fondazione dell'istituto di previdenza, poi destituiti, detenevano partecipazioni consistenti. A titolo completivo, l'ASR motiva la qualificazione dell'infrazione come "*gravissima*", sottolineando come l'individuazione di frodi o errori sia una componente importante degli standard di revisione, in quanto, a suo dire, tali circostanze possono influire in maniera significativa sul risultato del conto annuale.

Come a giusto titolo indicato dall'ASR, l'adozione di un atteggiamento critico, come pure l'obbligo di analizzare i risultati definitivi alla luce della valutazione circa i rischi di anomalie significative nel conto annuale risultanti da frodi perpetrate nelle fasi iniziali della revisione, sono principi basilari per le attività di revisione, i quali sono del resto contenuti negli standard di revisione della Camera fiduciaria svizzera ("Manuel suisse d'audit", MAS, volume 2, punto 2.8.2, 2.8.3.3 seg.; Standard svizzeri di revisione, SR 240, ed. 2010, allegato 3). Alla luce delle argomentazioni aggiuntive dell'ASR, non si può che confermare che la mancanza di atteggiamento critico e di un procedimento di verifica costituiscono, nel caso di specie, una violazione gravissima delle regole basilari della revisione contabile, non da ultimo ritenuta l'importanza fondamentale dell'allegato nella stesura dei rapporti di revisione.

4.3.3 Gli argomenti addotti dal ricorrente a tale riguardo nulla mutano alla valutazione del grado di gravità delle violazioni rimproverategli. Non si comprende come egli possa aver fatto affidamento alle sole dichiarazioni di completezza sottoscritte dagli amministratori dell'istituto A._____ quando i suoi compiti di revisore esigevano la verifica dei documenti contabili. Laddove ritiene che la correttezza della struttura finanziaria del fondo e in particolare della struttura dei suoi investimenti era stata accertata dall'attuario SAV con le sue verifiche e le sue perizie attuariali, il ricorrente dà ancora una volta dimostrazione di non essere in chiaro sulla differenza dei compiti del perito in materia di previdenza professionale e dell'ufficio di revisione (cfr. consid. 4.1.3). Infine, le ipotesi del ricorrente per giustificare che anche se avesse ricevuto l'allegato ciò non gli avrebbe permesso di individuare le frodi in atto non sembrano altro che un vano tentativo per sminuire la gravità delle violazioni commesse e relativizzare le finalità dei doveri del perito revisore (cfr. sopra, consid. 4.1.1 in fine).

4.3.4 Anche in questo punto non resta altro che confermare la qualifica della violazione in questione come gravissima.

4.4 Controllo della legalità dell'investimento patrimoniale, della gestione e dell'organizzazione

4.4.1 L'ASR rinvia dapprima alla decisione pronunciata in data 10 settembre 2012 dalla Vigilanza sulle fondazioni e LPP della Svizzera orientale, da cui risulta, tra l'altro, che il 74,44 % delle attività complessive iscritte a bilancio è costituito da investimenti in due società private, che il valore di tali società è ignoto e che le relative chiusure contabili non sono state oggetto di revisione (*opting-out*). Secondo l'ASR, dalle carte di lavoro non si evince che il ricorrente abbia effettuato il controllo della legalità dell'investimento patrimoniale, della gestione e dell'organizzazione di previdenza. Tuttavia, continua l'ASR, tali controlli non sono solo previsti dalla legge, ma sussiste anche un rischio accresciuto per gli assicurati di perdere denaro se gli investimenti patrimoniali, la gestione o l'organizzazione dell'istituto non sono conformi alle prescrizioni di legge. Dalla circostanza che il ricorrente si sia limitato a basarsi sul rapporto dell'attuario che a sua volta non è tenuto a controllare se l'organizzazione, la gestione e gli investimenti siano conformi alle disposizioni di legge e ai regolamenti, l'autorità inferiore discende che egli ignora palesemente in cosa consistano i lavori di revisione e le responsabilità che incombono al revisore. Prima di accettare qualsiasi mandato di revisione, soggiunge l'ASR, è importante che il revisore sia a conoscenza degli elementi da sottoporre a verifica, essendo ciò un principio che sta alla base delle attività di revisione.

Dai motivi enunciati dall'ASR è condivisibile, da una parte, la grande rilevanza della verifica della legalità dell'investimento patrimoniale, della gestione e dell'organizzazione per la revisione contabile e, dall'altra, a quali gravi rischi sono esposti gli assicurati nel caso di illegalità in tale ambito. Ne consegue che la circostanza che l'ASR abbia considerato la violazione riscontrata come gravissima non può prestare il fianco ad alcuna critica.

4.4.2 Il ricorrente non contesta di non aver verificato "*personalmente e direttamente nel dettaglio*" la legalità degl'investimenti. A sua discolpa egli adduce nuovamente di essersi basato per le sue verifiche sugli accertamenti, a suo dire dettagliati, del perito attuario SAV, Esperto federale diplomato in Casse pensioni. Come si è avuto modo di stabilire a più riprese, una simile argomentazione non merita tutela e sottolinea per l'ennesima volta che al ricorrente non sia noto che il perito attuario SAV e il peri-

to revisore abbiano compiti diversi e con ciò l'ignoranza dei principi fondamentali della revisione dei conti (cfr. consid. 4.1.3, 4.3.3).

4.5 Verifica delle transazioni / Spese di amministrazione

4.5.1 A tale riguardo l'ASR rileva che, nella decisione del 10 settembre 2012 della Vigilanza sulle fondazioni e LPP della Svizzera orientale, si menziona, fra altro, l'esistenza di una convenzione di cooperazione tra B._____, che si sostiene fosse responsabile dell'amministrazione tecnica dell'istituto di previdenza, e l'istituto di previdenza. Inoltre le spese di amministrazione sarebbero state considerate eccessivamente elevate e non si troverebbe nessuna spiegazione in merito ad un versamento di (…) franchi a favore di B._____. L'ASR ritiene che le carte di lavoro non abbiano fornito fatti a comprova che il ricorrente abbia verificato le transazioni e le spese di amministrazione. La stessa autorità segnala come simili controlli siano previsti dalla legge e transazioni inadeguate e spese di amministrazione eccessive possano incidere in particolare sul rendimento degli averi degli assicurati.

Anche in questo punto, l'ASR riesce ad esporre in maniera plausibile la portata fondamentale della necessità di verificare la legalità delle transazioni e delle spese di amministrazione nell'ambito della revisione contabile, illustrandone i rischi in cui incombono gli assicurati nel caso di illegalità. È quindi inappuntabile che l'ASR sulla base dei rilevamenti effettuati abbia ritenuto che la violazione in cui è incappato il ricorrente sia da qualificare come gravissima.

4.5.2 Non è di alcun aiuto al ricorrente segnalare, per l'ennesima volta, di essersi fondato sulle verifiche eseguite dall'attuario SAV e di non aver avuto motivo di ritenere che i dati ricevuti non fossero corretti. Si ripete ancora una volta che il compito del perito revisore non consiste nel controllo del lavoro del perito in materia di previdenza, ma nel controllo della contabilità dell'istituto di previdenza al fine di minimizzare il rischio di perdite di soldi destinati al finanziamento delle pensioni degli assicurati a causa di errori, frodi o manipolazioni. Manca parimenti di pertinenza l'argomento del ricorrente secondo cui egli non poteva sospettare che i dati ricevuti non fossero corretti, tant'è che il suo dovere consiste proprio nell'esame della correttezza dei dati contabili.

4.6 In conclusione, è accertato che nell'ambito della verifica del conto annuale dell'istituto A._____ relativo all'anno d'esercizio 2011 il ricorrente è venuto meno ripetutamente ai doveri che incombono ad un perito revisore

(cfr. sopra, consid. 3.1.1 fino a 3.1.6), dichiarando nel suo rapporto di revisione che il conto annuale rispettasse gli standard applicabili in materia di revisione, malgrado ciò invece non lo fosse. Le numerose violazioni delle norme applicabili, nel loro complesso, fanno sorgere seri dubbi sulla questione se e quali lavori di revisione il ricorrente abbia effettivamente svolto. Questo perché le omissioni e violazioni riscontrate mettono in discussione l'affidabilità e l'utilità del rapporto da lui stilato. Malgrado la documentazione del proprio lavoro costituisca una regola fondamentale della revisione contabile, il ricorrente non è in grado di dimostrare di aver effettuato "*dettagliate verifiche*" come egli pretende.

Mediante il complemento della motivazione, apportato con decisione del 9 febbraio 2015, l'autorità inferiore è in grado di avvalorare in maniera sostanziale che le inadempienze del ricorrente sono tali da precludere ai lettori del rendiconto annuale dell'istituto A._____ di trovare informazioni trasparenti sul reale stato patrimoniale dell'istituto di previdenza e che anche l'omissione dei controlli della legalità degli investimenti e delle spese d'amministrazione contribuiscono in maniera significativa ad aumentare il rischio per gli assicurati di perdite di averi a causa di errori e manipolazioni. Per contro, quando il ricorrente adduce a più riprese che egli ha fondato il suo rapporto di revisione sulle verifiche del perito in materia di previdenza, ch'egli ha proceduto ad eseguire verifiche pur non documentandole e che le irregolarità in seno all'istituto A._____ non sarebbero emerse anche se fossero stati ossequiati i principi fondamentali di revisione, i suoi argomenti non fanno altro che ulteriormente alimentare i dubbi se egli sia realmente consapevole degli obblighi e delle esigenze legali che sono imposti ad un perito revisore.

Si premette che un'attività di controllo ineccepibile richiede competenza tecnica e un comportamento corretto nelle relazioni d'affari, con cui si intendono in primo luogo l'osservanza dell'ordinamento giuridico, segnatamente del diritto in materia di revisione, del diritto civile e penale e il rispetto del principio della buona fede (cfr. sentenza del Tribunale federale 2C_834/2010 dell'11 marzo consid. 3.2), per cui una violazione dei principi della revisione contabile come riscontrata nel presente caso è incompatibile con l'esigenza di un'attività di revisione ineccepibile.

Tenuto conto di tutti gli elementi menzionati, non si può non concordare con l'autorità inferiore laddove ha considerato gravissime le violazioni commesse dal ricorrente. In tale contesto, l'autorità inferiore ha spiegato in maniera esauriente la portata dei principi fondamentali di revisione in questione e le conseguenze che derivano dall'inosservanza dei medesimi

per l'attendibilità del rapporto di revisione e l'affidabilità del perito revisore. Nel complemento alla motivazione sono chiaramente venuti alla luce l'elevato grado di gravità delle contravvenzioni rimproverate al ricorrente e la grande importanza del rispetto dei principi base di revisione. Ciò posto, si può concludere che l'ASR abbia dato seguito in modo adeguato alle istruzioni formulate dallo scrivente Tribunale ai considerandi 17.1, 19 e 20.2 della sentenza B-6585/2013 del 27 agosto 2014. Da questo punto di vista, il provvedimento adottato, ossia il ritiro dell'abilitazione ad esercitare la funzione di perito revisore per la durata di cinque anni, si rivela, di principio, giustificato.

5.

L'autorità di sorveglianza può revocare l'abilitazione a tempo determinato o indeterminato a una persona fisica abilitata o a un'impresa di revisione abilitata che non adempiono più le condizioni per l'abilitazione di cui agli articoli 4-6 o 9a (art. 17 cpv. 1 primo periodo LSR). Se le condizioni per l'abilitazione possono essere ristabilite, la revoca è dapprima comminata (art. 17 cpv. 1 secondo periodo LSR). Se la revoca dell'abilitazione è sproporzionata, l'autorità di sorveglianza le ammonisce per scritto (art. 17 cpv. 1 terzo periodo LSR, in vigore dal 1° gennaio 2015, RU 2014 4073; FF 2013 5901). La LSR non prevede ulteriori provvedimenti possibili, come ad esempio l'abilitazione limitata a determinati territori, controlli mediante l'ASR o sorveglianza dell'interessato tramite altri periti revisori (cfr. sentenza del TAF B-5431/2013 del 17 novembre 2014 consid. 4.3.1 con ulteriori riferimenti). Lo scrivente Tribunale ha già avuto modo di riconoscere che l'art. 17 LSR è una base legale sufficiente in virtù della quale per la persona sotto sorveglianza è prevedibile che l'eventualità ch'ella non soddisfi più le condizioni di abilitazione potrebbe comportare il ritiro dell'abilitazione (cfr. sentenza del TAF B-5431/2013 consid. 4.3.3; cfr. anche sentenza del TAF B-3759/2014 dell'11 maggio 2015 intero consid. 4). Alla luce di quanto esposto al consid. 4 e tenuto conto della prassi menzionata si deve concludere che la misura adottata nei confronti del ricorrente, ossia la revoca dell'abilitazione a tempo determinato, rispetta il principio della legalità.

6.

Per quanto infine riguarda l'aspetto della proporzionalità del provvedimento ordinato si impongono le osservazioni seguenti.

6.1

6.1.1 In generale, l'attività dello Stato deve rispondere al pubblico interesse ed essere proporzionata allo scopo (art. 5 cpv. 2 della Costituzione federale della Confederazione svizzera del 18 aprile 1999 [Cost], RS 101). In particolare, l'autorità non può adoperare un mezzo coattivo più rigoroso di quanto richiesto dalle circostanze (art. 42 PA). Da un punto di visto analitico, il principio della proporzionalità viene suddiviso in tre regole: l'idoneità, la necessità e la proporzionalità in senso stretto (DTF 136 I 17 consid. 4.4, 135 I 246 consid. 3.1, 130 II 425, consid. 5.2 e 124 I 40 consid. 3e). La prima impone che la misura scelta sia atta al raggiungimento dello scopo d'interesse pubblico fissato dalla legge (DTF 128 I 310 consid. 5b/cc), la seconda che, tra più misura idonee, si scelga quella che incide meno fortemente sui diritti privati (DTF 130 II 425 consid. 5.2), e la terza, detta anche regola della preponderanza dell'interesse pubblico, che l'autorità proceda alla ponderazione tra l'interesse pubblico perseguito e il contrapposto interesse privato, valutando quale dei due deve prevalere in funzione delle circostanze (DTF 129 I 12 consid. 6 a 9). Anche nell'infliggere una sanzione amministrativa va ossequiato un rapporto ragionevole tra lo scopo perseguito e i mezzi utilizzati (cfr. sentenza del TF 2P.274/2004 del 13 aprile 2005 consid. 4.1; TOBIAS JAAG in: Ackermann/Donatsch/Rehberg ed., Wirtschaft und Strafrecht: Festschrift für Niklaus Schmid zum 65. Geburtstag, Zurigo 2011, p. 579).

6.1.2 Per l'esame della proporzionalità, cioè nel ponderare se per il mancato adempimento delle condizioni di abilitazione (in casu, la buona reputazione e la garanzia di un'attività irreprensibile) sussistono violazioni di una certa gravità e se detta gravità si trova in un rapporto ragionevole con la revoca dell'abilitazione a tempo determinato, va in particolare considerato che l'obbligo di revisione serve a proteggere gli investitori e le persone che dispongono di una partecipazione minoritaria ed i creditori, come pure a sorvegliare le imprese e ad assicurare uno sviluppo economico durevole e la garanzia dell’impiego a lungo termine (Messaggio del 23 giugno 2004 concernente la modifica del Codice delle obbligazioni [obbligo di revisione nel diritto societario] e la legge federale sull'abilitazione e la sorveglianza dei revisori, FF 2004 3564). In tale contesto l'ufficio di revisione ha un ruolo centrale. Esso deve garantire l'attendibilità del conto annuale e del conto di gruppo e mettere tutti i gruppi di persone da tutelare nella situazione di verificare in maniera affidabile la situazione economica di un'impresa. L'obiettivo del disciplinamento giuridico di servizi di revisione può essere solo raggiunto se tali servizi sono prestati da persone sufficientemente qualificate in grado di soddisfare le aspettative in

termini di qualità sulla scorta di severe condizioni di abilitazione. La garanzia della qualità dei servizi di revisione riveste dunque un interesse pubblico considerevole (cfr. sentenza del TF 2C_438/2008 del 16 ottobre 2008 consid. 3; sentenza del TAF B-5373/2012 del 25 luglio 2013 consid. 5). Nel contesto dell'esame della buona reputazione il principio della proporzionalità deve garantire che al richiedente non si rimproveri all'infinito un comportamento avverso alle norme in materia di revisione; la revoca dell'abilitazione deve costituire l'ultima ratio per l'evenienza che, al fine di tutelare gli interessi pubblici in gioco e di prevenire ulteriori pregiudizi, rimanga unicamente la possibilità di escludere l'interessato dall'esercizio della professione (sentenza del TF 2C_505/2010 del 7 aprile 2011 consid. 4.3, 2C_834/2010 dell'11 marzo 2011 consid. 6.2.3; DANIEL C. PFIFFENER, in: Watter/Bertschinger [editori] Basler Kommentar Revisionsrecht, Basilea 2011, n. 5 ad art. 17 LSR).

6.2

6.2.1 Il ricorrente fa rilevare, riferendosi in parte alla giurisprudenza del TAF (cfr. n° 123 del ricorso del 25 novembre 2013 e n° 108 del ricorso dell'11 marzo 2015), che la durata appare sproporzionata e non corrisponderebbe quindi all'obbligo statale di imporre unicamente la misura meno incisiva. Secondo lui, l'ASR avrebbe ignorato il carattere unico ed eccezionale dell'infrazione in questione, come pure che egli abbia ristabilito una situazione conforme al diritto, dimostrando di essere in grado di applicare correttamente le SWISS GAAP FER. Egli avrebbe curato la versione italiana del Manuale pratico per la presentazione della contabilità delle ONG associate alle Federazioni cantonali, nonché l'implementazione delle SWISS GAAP FER 21 per i conti annuali di tali organismi. Egli avrebbe guidato i responsabili e amministratori del fondo di pensionamento anticipato del Comune di Bellinzona nell'impostare la tenuta contabile secondo i nuovi criteri, stilando il relativo rapporto di revisione e sarebbe inoltre stato interpellato dalla SUPSI per tenere un corso sulla presentazione dei conti con le norme SWISS GAAP FER. Il ricorrente lamenta che l'ASR non solo non avrebbe tenuto conto di tutti questi aspetti, bensì non avrebbe nemmeno dato seguito all'indicazione della Corte di esaminare un solo altro fascicolo.

6.2.2 Nella decisione impugnata, l'ASR ritiene che secondo la sua prassi adottata attualmente in materia di ritiro dell'abilitazione, una violazione di gravità lieve comporta un ammonimento, mentre una violazione di gravità media comporta una revoca di durata compresa tra uno e due anni. Le violazioni di gravità alta comporterebbero invece una revoca di durata

compresa fra tre o quattro anni. Una violazione gravissima invece comporta una revoca di durata compresa fra cinque o sei anni. Secondo il parere dell'autorità inferiore, visto che le violazioni rimproverate al ricorrente sono gravissime e concernono i principi di base applicabili non solo alla revisione delle casse pensioni ma anche a quella delle società commerciali, una revoca di cinque anni, non è solo giustificata, ma rispetta anche il principio della proporzionalità.

6.3 Riconfermando la revoca come misura di principio giustificata, (cfr. sentenza del TAF B-6585/2013 del 27 agosto 2014, consid. 15) potrebbe essere utile un raffronto tra il caso specifico ed altri casi trattati dallo scrivente Tribunale al fine di accertare se la durata di cinque anni della revoca dell'abilitazione è conforme alle regole dell'idoneità e della necessità della misura.

6.3.1 Il TAF è stato chiamato più volte a statuire su ricorsi rivolti contro una revoca limitata a uno (cfr. sentenza del TAF B-853/2011 del 27 luglio 2012), due (cfr. sentenza del TAF B-1826/2013 del 7 gennaio 2015), tre anni (cfr. sentenze del TAF B-5431/2013 del 17 novembre 2014, B-5373/2012 del 25 luglio 2013) e addirittura una revoca di durata illimitata (cfr. sentenze del TAF B-1355/2011 del 5 ottobre 2011, B-4137/2010 del 17 settembre 2011 e B-7348/2009 del 3 giugno 2010). In tutti i procedimenti menzionati la revoca era stata pronunciata a causa di contravvenzioni alle norme di indipendenza, per cui è discutibile se il paragone sia significativo per il caso di specie (cfr. sentenza del Tribunale amministrativo federale B-739/2011 del 6 settembre 2012 consid. 3.3.4).

Questo Tribunale si è occupato, per la prima volta, nel procedimento B-4137/2010 di una revoca di durata illimitata a causa della violazione dei principi in materia di diritto di revisione ("*Pflichtverletzungen im Kernbereich der Tätigkeit der Revisionsstelle*", "*Missachtung von Grundsätzen des Revisionsrechts*", cfr. consid. 3.2 e 6.3 della relativa sentenza), confermando la revoca ordinata dall'ASR, da una parte qualificando le infrazioni di notevole gravità ("*von erheblicher Schwere*", cfr. sentenza B-4137/2010 consid. 6.3) e, dall'altra, ritenendo il provvedimento conforme al principio della proporzionalità. D'altro avviso il Tribunale federale che, pur sempre concordando con la gravità delle infrazioni riscontrate, ha annullato suddetta sentenza e riconosciuto che l'autorità inferiore, esaminando la proporzionalità, non avesse tenuto conto adeguatamente del fatto che le contravvenzioni imputate al ricorrente risalivano a ben 16 anni fa e, visto l'importante lasso di tempo trascorso, non potevano pregiudicare

la buona reputazione al punto tale da revocare dell'abilitazione (sentenza del Tribunale federale 2C_834/2010 dell'11 marzo 2011 consid. 6.2.5).

6.3.2 Come accertato nei considerandi suesposti, le violazioni dei principi fondamentali del diritto in materia di revisione sono da ritenere gravissime in quanto, nello svolgimento di tutte le fasi della revisione nell'ambito del mandato per l'istituto A. _____, il ricorrente ha compromesso l'attendibilità del conto annuale, nonché gli interessi dei gruppi di persone in una verifica affidabile della situazione economica di A._____. È fuori dubbio che con ciò il ricorrente abbia messo in discussione ch'egli sia in grado di soddisfare le esigenze poste all'abilitazione un perito revisore, in particolare la buona reputazione e la garanzia di un'attività irreprensibile. In tale contesto poco importa se egli abbia commesso le violazioni riscontrate nella completa ignoranza dei principi di base della revisione contabile o nella piena consapevolezza di venir meno ai medesimi (cfr. sentenza del TF 2C_927/2011 dell'8 maggio 2012 consid. 3.2.2). Non va del resto dimenticato che l'esame della garanzia di un'attività irreprensibile avviene sulla scorta di punti di vista oggettivi (sentenza del TAF B-786/2011 del 28 giugno 2011 consid. 4.7 i.f.). In considerazione dell'estrema gravità delle infrazioni, della mancanza di comprensione, consapevolezza e spirito critico da parte del ricorrente circa la portata dei principi da lui violati, una misura più mite o meno severa come un ammonimento scritto o una revoca di durata inferiore non può entrare in linea di conto. Questo anche perché nel caso della condizione relativa alla buona reputazione si tratta di circostanze di fatto che non possono essere cambiate a breve termine (cfr. sentenza del TF 2C_927/2011 dell'8 maggio 2012 consid. 3.5.3). Da notare, non da ultimo, che gli argomenti sollevati del ricorrente in suo favore non sono tali da concludere alla sussistenza di eventuali circostanze attenuanti.

6.3.3 La revoca dell'abilitazione per una durata di cinque anni si rivela quindi idonea e necessaria al raggiungimento dello scopo prefisso dalla legge.

6.4 In seguito va esaminato se la revoca dell'abilitazione per una durata di cinque anni è conciliabile col principio della proporzionalità in senso stretto.

6.4.1 A tal proposito va evidenziato che il rapporto di revisione esaminato dall'ASR concerne la previdenza professionale in cui la garanzia della professionalità e di un controllo ineccepibile è di elevato interesse pubblico. Le negligenze riscontrate sono suscettibili di esplicare effetti notevoli

sull'attendibilità del mandato di revisione. Oltre a dare un quadro non affidabile della situazione economica di A._____, esse generano false aspettative negli assicurati o altri interessati circa la buona salute economica dell'istituto di previdenza, privandoli di prendere le dovute disposizioni per premunirsi contro i rischi legati al mancato ossequio dei principi di revisione.

Ne va da sé che l'accresciuto interesse pubblico a fornire servizi di revisione di alta qualità non solo, ma anche in materia di previdenza professionale, ha un peso maggiore rispetto all'interesse privato del ricorrente all'esercizio illimitato dell'attività di perito revisore svolta prima che venisse disposto il provvedimento amministrativo. Per il ricorrente, la revoca dell'abilitazione comporta inevitabilmente conseguenze di natura economica ch'egli deve sopportare. Allo stato degli atti non è dato di vedere se e in che misura simili conseguenze siano per lui inaccettabili. Mancano invece di pertinenza gli argomenti del ricorrente secondo cui l'ASR avrebbe ignorato il carattere unico ed eccezionale dell'infrazione in questione, come pure che egli abbia ristabilito una situazione conforme al diritto, dimostrando di essere in grado di applicare correttamente le SWISS GAAP FER (cfr. sentenza del Tribunale federale 2C_927/2011 consid. 3.5.3).

Visti gli interessi pubblici preponderanti in gioco e le constatate violazioni dei principi basilari del diritto della revisione, il periodo di cinque anni si lascia conciliare con la proporzionalità in senso stretto. Vi è da attendersi che entro cinque anni le carenze riscontrate possano essere eliminate e che il ricorrente abbia acquisito le nozioni necessarie, nonché definitivamente cambiato atteggiamento nella comprensione ed applicazione dei principi del diritto in materia di revisione, rispondendo così agli interessi pubblici.

6.4.2 La revoca dell'abilitazione per una durata di cinque anni si rivela quindi anche proporzionata in senso stretto.

6.5 Laddove il ricorrente si duole che l'ASR non abbia ritenuto opportuno esaminare un solo altro fascicolo, oltre al mandato di revisione dei conti 2011 dell'Istituto A._____, venendo, a suo avviso, meno alle indicazioni del Tribunale, è d'uopo precisare in primo luogo che la sentenza del 27 agosto 2014 non esclude che l'ignoranza dei principi base della revisione possa essere dimostrata anche sulla base dell'esecuzione di un solo mandato di revisione e, in secondo luogo, che la motivazione aggiuntiva ha reso plausibile, nel caso concreto, l'elevato grado di gravità delle contravvenzioni rimproverate al ricorrente e la grande importanza del ri-

spetto dei principi base di revisione già sulla scorta dell'esame di un solo mandato di revisione, così da rendere superflua la consultazione di altri lavori di revisione.

6.6 A titolo abbondanziale, come fa rilevare a ragione l'autorità inferiore, il ricorrente non avanza dei motivi concreti che potrebbero dimostrare in che maniera l'autorità inferiore avrebbe ecceduto o abusato del proprio potere discrezionale o, in qualsiasi altro modo avrebbe peccato di arbitrarietà revocando, nel caso specifico, l'abilitazione a esercitare la funzione di perito revisore per una durata di cinque anni. Nella misura in cui per codesto Tribunale, in considerazione della motivazione aggiuntiva, non è dato di vedere che un tale abuso sussista, la critica appellatoria del ricorrente secondo cui l'autorità inferiore avrebbe completamente dimenticato il principio di proporzionalità non può essere ammessa.

6.7 Visto quanto precede, si deve quindi concludere che la revoca dell'abilitazione per una durata di cinque anni è conforme al principio di proporzionalità.

7.
Resta infine da esaminare la critica avanzata dal ricorrente, in diverse occasioni (ricorso dell'11 maggio 2015, n°4 e n°6, lettera del 9 aprile 2015), laddove sottolinea che l'autorità inferiore ha impiegato cinque mesi per emanare una nuova decisione che conferma unicamente quella precedente. Il ricorrente lamenta che fino al 9 febbraio 2015 è stato di fatto sospeso dall'attività di perito revisore senza che una valida decisione lo sancisse.

Tuttavia, come si era già dimostrato nella decisione incidentale del 6 maggio 2015 nella presente fattispecie, era fin dall'inizio poco probabile che il ricorrente potesse attendersi una revoca dell'abilitazione di una durata inferiore ai due anni, avendo codesto Tribunale già confermato, di principio, la fondatezza delle numerose violazioni delle prescrizioni legali e puntualizzato che il rimprovero mosso nei confronti dell'ASR concerneva unicamente la motivazione della durata di cinque anni (cfr. anche la sentenza del TAF B-6585/2013 del 27 agosto 2014, consid. 17.1). A ciò si aggiunga che anche il ricorrente stesso prevede nella sua conclusione, formulata in via subordinata, la revoca dell'abilitazione della durata di due anni.

Pertanto gli argomenti mossi non possono essere condivisi.

8.
Alla luce dei considerandi precedenti, lo scrivente Tribunale giunge alla conclusione che nella misura in cui l'autorità inferiore ha disposto nei confronti del ricorrente una revoca dell'abilitazione in qualità di esperto revisore della durata di cinque anni, la medesima non ha violato il diritto federale, ma rispettato i limiti del proprio potere d'apprezzamento. Pertanto, il ricorso deve essere respinto e la decisione dell'ASR del 9 febbraio 2015 è confermata.

9.
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, considerata anche l'emanazione della decisione incidentale sull'effetto sospensivo, esse vengono stabilite in fr. 3'500.– (art. 4 TS-TAF), importo che verrà integralmente computato con l'anticipo di pari importo già versato.

Visto l'esito del ricorso, il ricorrente non ha diritto ad un'indennità a titolo di spese ripetibili (art. 64 PA).

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Il ricorso è respinto.

2.
Le spese processuali di fr. 3'500.– sono poste a carico del ricorrente e sono computate con l'anticipo spese di pari importo dopo la crescita in giudicato della presente sentenza.

3.
Non vengono assegnate indennità per spese ripetibili.

4.
Comunicazione a:

– ricorrente (atto giudiziario);
– autorità inferiore (atto giudiziario).

Il presidente del collegio: Il cancelliere:

Francesco Brentani Corrado Bergomi

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 LTF). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: 24 agosto 2015