Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal

Corte II
B-5881/2008
{T 0/2}

Sentenza del 19 marzo 2009

Composizione

Giudici Francesco Brentani (Presidente del collegio),
Jean-Luc Baechler, Frank Seethaler,
Cancelliere Daniele Cattaneo;

Parti

A. _____,
ricorrente;

contro

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

Oggetto

Abilitazione ad esercitare la funzione di perito revisore.

Fatti:

A.
In data 29 novembre 2007 il signor A. _____ (in seguito: ricorrente) ha presentato all'autorità federale di sorveglianza dei revisori (in seguito: ASR, autorità inferiore) domanda di abilitazione ad esercitare la funzione di perito revisore.

Con e-mail del 24 gennaio 2008 (inviato alle 14:46:44), l'ASR ha comunicato al ricorrente che dall'esame della domanda ha constatato che il titolo di «fiduciario commercialista» non rientrava tra i percorsi formativi previsti dalla legge non sussistendo quindi le condizioni per la concessione dell'abilitazione. Contemporaneamente l'autorità inferiore ha fissato un termine al ricorrente con la possibilità di prendere posizione su tale scritto, allegando eventualmente ulteriore documentazione o di ritirare la domanda. In caso di mancata risposta entro il termine la stessa autorità avrebbe esaminato la domanda in base alle indicazioni ed ai documenti in suo possesso.

B.
Con decisione del 30 luglio 2008 l'ASR ha respinto, per quanto ammissibile, la domanda di abilitazione ad esercitare la funzione di perito revisore del 29 novembre 2007, con spese procedurali a carico del ricorrente. L'autorità inferiore ha addotto in sostanza che il ricorrente non adempie le condizioni di legge per poter essere abilitato ad esercitare la funzione di perito revisore, specificatamente per quanto attiene i requisiti legati alla formazione. L'ASR constata che il titolo di «fiduciario commercialista» non rientra tra quelli menzionati dalla legge, per cui la condizione concernente la formazione richiesta per esercitare la funzione di perito revisore risulta manifestamente non adempiuta. L'autorità inferiore adduce che la domanda di abilitazione deve pure essere respinta sulla base della regolamentazione derogatoria, la quale è limitata alle situazioni in cui una persona dispone di una formazione ai sensi della legge ma non ne adempie i requisiti in materia di esperienza professionale o non è in grado di dimostrare l'esperienza professionale acquisita.

C.
Con ricorso del 15 settembre 2008 il ricorrente ha impugnato la decisione dell'autorità inferiore dinanzi a questo Tribunale amministrativo federale (TAF). Egli postula l'accoglimento del ricorso e conseguente-

mente l'annullamento della decisione dell'ASR, con protesta di tasse, spese e ripetibili. Riguardo la sua trascorsa attività, il ricorrente menziona avantutto l'ottenimento nel 1991 del titolo di fiduciario commercialista rilasciato dal Consiglio di Stato della Repubblica e Cantone del Ticino. Nell'ambito della sua formazione professionale continua, egli annovera poi la frequenza di numerosi corsi di perfezionamento ed aggiornamento, tra i quali un corso completo di fiscalità cantonale e nazionale nel 1998 ed un corso di aggiornamento di International accountings standards (IAS) nel 2003, entrambi i corsi tenutisi presso la Scuola universitaria professionale della Svizzera italiana (SUPSI). Per quanto attiene l'esperienza professionale, egli evidenzia la sua collaborazione presso la B. _____ fiduciaria SA dal 1977, dove ha altresì seguito corsi di formazione interni specifici nel campo della revisione. Dal 1991, all'interno del Gruppo C. _____, è stato nominato procuratore. In tutto, il ricorrente rileva che ha operato per oltre un decennio, dal 1985 al 1995, quale revisore su mandati bancari per un totale di 4'400 ore. Grazie a ciò egli ha ottenuto dalla già Commissione federale della banche (CFB) l'abilitazione per espletare i compiti di ispettorato interno bancario. Nel corso di questi primi anni di attività egli ha avuto modo di imparare e collaborare con rinomati revisori. Dal 1995 egli lavora in qualità di revisore presso la D. _____ SA, società attiva principalmente nell'ambito dell'esecuzione di mandati di revisione a livello nazionale ed internazionale. Parallelamente il ricorrente ha pure eseguito a titolo personale compiti di ispettorato interno bancario presso istituti bancari ticinesi. Egli sottolinea quindi di vantare una esperienza pluriennale particolarmente qualificata e riconosciuta, maturata nella trentennale attività professionale e particolarmente perfezionata grazie ad innumerevoli corsi in materia di revisione. Egli ritiene di fatto, al di là della mancanza dei titoli accademici, di essere già da tempo perfettamente abilitato ad esercitare la funzione di perito revisore. Il ricorrente lamenta in sostanza la mancata considerazione della lunga esperienza professionale, l'assenza di norme transitorie che regolano una fattispecie come la sua o la mancata considerazione del suo caso come caso di rigore da parte dell'autorità inferiore, contrariamente a quanto avverrebbe invece, a titolo d'esempio, con la legge cantonale ticinese che regola l'esercizio delle professioni di fiduciario e che prevede una regolamentazione dei casi particolari. A suo modo di vedere sussiste una grave lacuna di legge che non concede all'ASR alcuna possibilità di valutare ed eventualmente considerare nell'ambito della domanda di abilitazione l'esperienza professionale al pari di una formazione prettamente scolastica. Egli si ritiene leso nei suoi diritti costi-

tuzionali, intravede una violazione del principio della parità di trattamento, della buona fede e della protezione dei diritti acquisiti. Egli ritiene che, dopo aver eseguito per decenni mandati di revisione, non poteva pensare che la sua formazione scolastica venisse considerata improvvisamente insufficiente. Quand'anche ciò fosse stato possibile, secondo lui, in buona fede poteva quanto meno fare affidamento alla possibilità di colmare eventuali manchevolezze entro un ragionevole termine senza dover rinunciare a lungo ad esercitare la funzione di perito revisore.

D.
Con risposta del 14 novembre 2008 l'autorità inferiore conclude alla reiezione del ricorso. Essa rimanda in sostanza alle allegazioni nella decisione impugnata, ribadendo che la mancanza di una formazione sufficiente non può essere compensata da un'esperienza professionale di maggiore durata. In altre parole, le persone con una formazione diversa da quelle indicate nella legge non possono ottenere alcun tipo di abilitazione, anche qualora dimostrino un'esperienza pluriennale nel settore della contabilità e della revisione dei conti. L'ASR sottolinea che il nuovo diritto in materia di revisione si prefigge lo scopo di garantire il regolare adempimento e la qualità dei servizi di revisione. Prefiggendosi questo obbiettivo, il legislatore ha stilato un elenco esaustivo dei cicli di formazione tenendo soprattutto conto della specializzazione nell'ambito della revisione e della contabilità. In questo contesto il titolo di «fiduciario commercialista» non risulta essere stato considerato nell'elenco. Le disposizioni transitorie sono applicabili a richiedenti che soddisfano le condizioni di formazione previste esaustivamente dalla legge, avendo il legislatore voluto rinunciare ad ogni disposizione transitoria in materia di formazione. Infine l'autorità inferiore ritiene che il rifiuto dell'abilitazione non viola né il principio della buona fede né quello dei diritti acquisiti. A tal riguardo l'ASR ricorda che il titolo di «fiduciario commercialista» non figurava nell'elenco dei diplomi riconosciuti dall'ordinanza sui requisiti professionali dei revisori particolarmente qualificati e non permetteva quindi di essere riconosciuto quale «revisore particolarmente qualificato». In casu il ricorrente, per via della sua formazione, non poteva essere considerato un «revisore particolarmente qualificato». Per il che, da questo punto di vista non si può quindi parlare né di violazione del principio della buona fede, né l'ASR comprende in base a quali diritti acquisiti il ricorrente dovrebbe ottenere l'abilitazione ad esercitare la funzione di perito revisore.

E.
Ulteriori fatti ed argomenti addotti dalle parti negli scritti verranno ripresi nei considerandi qualora risultino decisivi per l'esito della vertenza.

Diritto:

1.
Conformemente all'art. 31 della legge sul Tribunale amministrativo federale del 17 giugno 2005 (LTAF, RS 173.32), il 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 giusta l'art. 32 LTAF. Nel presente caso non sono date simili eccezioni.

L'Autorità federale di sorveglianza dei revisori (ASR) è un'autorità inferiore ai sensi dell'art. 33 lett. e LTAF i. r. c. art. 28 cpv. 2 della legge federale sull'abilitazione e la sorveglianza dei revisori del 16 dicembre 2005 (Legge sui revisori, LSR, RS 221.302).

La decisione dell'ASR del 30 luglio 2008 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 (art. 44 PA i. r. c. art. 31 ss. LTAF).

Il ricorrente è il destinatario diretto dell'atto impugnato. Egli è particolarmente toccato dalla decisione impugnata ed ha un interesse degno di protezione all'annullamento o alla modificazione della stessa, per cui è data la sua legittimazione a ricorrere contro di essa (art. 48 cpv. 1 PA).

Le disposizioni sul termine, la forma e il contenuto di ricorso sono osservate (art. 50 e 52 cpv. 1 PA), l'anticipo spese è stato versato entro il termine stabilito (art. 63 cpv. 4 PA), il rappresentante legale del ricorrente ha giustificato i suoi poteri con una procura scritta (art. 11 cpv. 2 PA) e sono parimenti adempiuti i rimanenti presupposti processuali (art. 44 segg. PA).

Occorre quindi entrare nel merito del ricorso.

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) ed ha lo scopo di assicurare che i servizi di revisione siano forniti conformemente alle prescrizioni ed ai requisiti di qualità (art. 1 cpv. 2 LSR).

2.1 In quest'ordine di cose, le persone fisiche e le imprese di revisione che forniscono servizi di revisione necessitano di un'abilitazione (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, RS 221.302.3]). La sorveglianza sui revisori compete all'ASR (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.

2.2 L'art. 43 cpv. 3 LSR, rispettivamente l'art. 47 OSRev prevedono per la fase di passaggio al nuovo diritto una facilitazione nella procedura di abilitazione: le persone fisiche e le imprese di revisione che entro quattro mesi dall'entrata in vigore della LSR presentano all'autorità di sorveglianza una domanda di abilitazione ad esercitare la funzione di revisore, perito revisore o impresa di revisione sotto sorveglianza statale, possono fornire servizi di revisione ai sensi dell'art. 2 lett. a LSR fino alla decisione d'abilitazione. L'inoltro della domanda di abilitazione entro il termine stabilito consente quindi di principio l'abilitazione provvisoria. Tuttavia, se le condizioni di abilitazione non sono manifestamente soddisfatte, l'abilitazione provvisoria è negata (art. 47 cpv. 2 OSRev). Ne è il caso, segnatamente quando la domanda è manifestamente incompleta o infondata (cfr. Messaggio del Consiglio federale concernente la modifica del Codice delle obbligazioni (obbligo di revisione nel diritto societario) e la legge federale sull'abilitazione e la sorveglianza dei revisori del 23 giugno 2004, Foglio federale [FF] 2004, 3545 segg., 3663). Nella sua domanda il richiedente deve fornire tutte le informazioni e indicare tutti i documenti che permettono di dimostrare che le condizioni di abilitazione sono soddisfatte (art. 3 cpv. 1 OSRev).

2.3 Giusta l'art. 4 cpv. 1 e 2 LSR una persona fisica è abilitata ad esercitare la funzione di perito revisore se adempie i requisiti in materia di formazione e di esperienza professionale ed è incensurata; adempiono in particolare detti requisiti gli esperti contabili diplomati fe-

derali (art. 4 cpv. 2 lett. a LSR); gli esperti fiduciari e gli esperti fiscali diplomati federali e gli esperti diplomati in finanza e controlling con un'esperienza professionale di almeno cinque anni (art. 4 cpv. 2 lett. b LSR); le persone titolari di un diploma in economia aziendale, in scienze economiche o in diritto rilasciato da un'università o da una scuola professionale svizzera, gli specialisti in finanza e contabilità con attestato professionale federale nonché i fiduciari con attestato professionale federale con un'esperienza professionale di almeno 12 anni (art. 4 cpv. 2 lett. c LSR); lo stesso vale per quelle persone che hanno conseguito un titolo di studio estero paragonabile a quelli di cui all'art. 4 cpv. 2 lett. a - c che dispongono dell'esperienza professionale corrispondente e dimostrano di possedere le necessarie conoscenze del diritto svizzero, a condizione che lo preveda un trattato internazionale concluso con lo Stato di provenienza o che quest'ultimo accordi la reciprocità (art. 4 cpv. 2 lett. d LSR). L'esperienza professionale deve essere stata acquisita prevalentemente nel campo della contabilità e della revisione dei conti, almeno per due terzi sotto la sorveglianza di un perito 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. 4 cpv. 4 LSR).

3.
Con il disegno di modifica del Codice delle obbligazioni, il Consiglio federale ha inteso migliorare il quadro legislativo in materia di revisione, colmare diverse lacune e mettere a punto una concezione moderna ed equilibrata della revisione, applicandola a tutti i soggetti di diritto privato, al fine di assicurare la qualità della revisione dei conti e di restaurare la fiducia nell'istituzione dell'ufficio di revisione.

Il disegno fornisce una nuova definizione dell'obbligo di revisione per tutte le forme giuridiche e precisa le attribuzioni dell'ufficio di revisione. Ridefinisce pure i requisiti professionali che devono soddisfare i revisori (cfr. FF 2004, 3545 segg., 3546). Con i requisiti in materia di formazione e di esperienza professionale precisati all'art. 4 cpv. 2 LSR il legislatore ha voluto perseguire una concezione liberale che permette ai titolari di diversi diplomi di accedere alla funzione di perito revisore. Al fine di far fronte ad eventuali lacune di formazioni che non sono specificamente orientate alla revisione, il disegno di legge esige un'esperienza professionale più lunga nel settore della contabilità e della revisione (FF 2004, 3545 segg., 3634). Prima del 1991, per la revisione

del conto annuale la legge non esigeva né determinate conoscenze né particolare esperienza (cosiddetta «revisione profana»). Dalla riforma del 1991, i revisori di società anonime devono soddisfare i necessari requisiti (art. 727a CO).

Con il nuovo disciplinamento giuridico dei servizi di revisione si ha voluto prefiggere come scopo che i servizi di revisione siano effettuati soltanto da persone sufficientemente qualificate, in grado di soddisfare le aspettative in termini di qualità (FF 2004, 3545 segg., 3554). Adottando un sistema di abilitazione si garantisce che i servizi di revisione siano forniti unicamente da specialisti sufficientemente qualificati (FF 2004, 3545 segg., 3546). Per le esigenze in termini di formazione e di esperienza professionale, il disegno si ispira alle corrispondenti disposizioni dell'Unione europea e dei nostri Stati limitrofi. Tuttavia, tenuto conto della molteplicità delle formazioni presenti in Svizzera, esso si limita a un minimo dei requisiti vigenti nelle diverse legislazioni. Rispetto ai requisiti in termini di formazione dei revisori particolarmente qualificati attualmente vigenti, la gamma delle formazioni ammesse è leggermente più ampia (FF 2004, 3545 segg., 3573).

Il legislatore ha quindi determinato un numero limitato di cicli di formazione e l'ha ripreso nella lista di cui all'art. 4 cpv. 2 LSR, la quale assieme alla relativa esperienza professionale assicura servizi di revisione qualitativamente elevati. Dall'art. 4 cpv. 2 LSR emerge a contrario che i cicli di formazione che non sono contenuti nella lista sono qualificati come insufficienti, su riserva di un riconoscimento posteriore di cicli di formazione da parte del Consiglio federale giusta l'art. 4 cpv. 3 LSR.

Nell'ambito della fissazione di cicli di formazione è stato tenuto conto - oltre che del tipo rispettivamente del grado di formazione - soprattutto degli orientamenti specifici quali la revisione e la contabilità. Il legislatore ha tuttavia rinunciato alla regolamentazione di deroghe per quelle persone che non hanno concluso nessuno dei cicli di formazione ai sensi dell'art. 4 cpv. 2 LSR. Così facendo egli ritiene quei cicli di formazione che non sono esplicitamente menzionati nella legge insufficienti per un'abilitazione. In altre parole, chi non dispone dei cicli di formazione nominati concretamente nella legge non può essere abilitato (cfr. anche Raphäel Camp, Die Revisorengilden unter dem neuen Revisionsrecht in TREX 2007 pag. 86 segg., pag. 88; decisione del Tribunale

amministrativo federale B-1940/2008 del 10 giugno 2008, consid. 2.2 i.f.).

In quest'ottica l'elenco dei cicli di formazioni di cui all'art. 4 cpv. 2 LSR è da considerare come esaustivo (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale del 10 giugno 2008, B-1940/2008, consid. 2.6 e consid. 3.2).

4.

4.1 Nell'evenienza concreta, con l'entrata in vigore della LSR il ricorrente si è visto costretto a richiedere la necessaria autorizzazione per poter eseguire mandati di revisione ai sensi dell'art. 2 LSR. Egli ha quindi inoltrato tempestivamente la domanda di abilitazione.

4.2 Con scritto del 24 gennaio 2008, l'autorità inferiore ha comunicato al ricorrente il preavviso negativo alla concessione dell'abilitazione. Esaminando la domanda, l'ASR ha constatato che il titolo di «fiduciario commercialista» rilasciatogli il 2 ottobre 1991 dal Consiglio di Stato della Repubblica a Cantone del Ticino non rientra tra i percorsi formativi contemplato dall'elenco esaustivo di cui all'art. 4 cpv. 2 LSR, costituendo quindi ciò un impedimento alla concessione dell'abilitazione. Accanto a detta autorizzazione il ricorrente ha allegato alla domanda diversi altri certificati ed attestati di frequenza a corsi e seminari di perfezionamento ed aggiornamento. Nel termine per prendere posizione sul preavviso negativo, la datrice di lavoro del ricorrente, la D. _____ SA, ha sottolineato la di lui pluriennale qualificata ed ineccepibile esperienza, postulando alla specifica circostanza l'applicazione del caso di rigore (cfr. scritto datato 29 novembre 2007, timbro di ricezione del 18 febbraio 2008, documento allegato alla risposta dell'ASR, pag. 31).

Sia detto qui che l'autorizzazione all'esercizio della professione di fiduciario commercialista è un'atto amministrativo, e non un titolo di studio, rilasciata sulla base della legge cantonale ticinese sull'esercizio delle professioni di fiduciario del 18 giugno 1984. Detta legge prevede che le attività di fiduciario commercialista, di fiduciario immobiliare e di fiduciario finanziario, svolte per conto di terzi a titolo professionale nel Cantone Ticino, sono soggette ad autorizzazione. L'autorizzazione è rilasciata dal Consiglio di Stato all'istante a chi, tra l'altro, è in possesso di un titolo di studio riconosciuto e ha compiuto un periodo di pratica di due anni in Svizzera nel rispettivo ramo. Sono titoli di studio ricono-

sciuti per l'ottenimento dell'autorizzazione ad esercitare l'attività di fiduciario commercialista: la licenza in scienze economiche o commerciali o in diritto rilasciata da un'università svizzera; il diploma rilasciato da una scuola superiore svizzera di economia e d'amministrazione (SSQUEA); il diploma federale di perito contabile o di perito fiscale; il titolo federale di contabile/controller diplomato; l'attestato professionale federale di contabile o di fiduciario; l'attestato di superamento dell'esame preliminare per l'ottenimento del diploma federale di perito contabile o di perito fiscale. La norma transitoria prevede poi che le persone che all'entrata in vigore della legge esercitavano da almeno cinque anni e a titolo principale la professione di fiduciario commercialista, immobiliare o finanziario, possono richiedere al Consiglio di Stato l'autorizzazione che le abiliti all'esercizio della professione se il richiedente: è domiciliato nel Ticino; ha l'esercizio dei diritti civili; gode di ottima reputazione e garantisce un'attività irreprensibile; non si trova in stato d'insolvenza comprovato da attestati di carenza beni; ha una copertura per la responsabilità civile.

Indipendentemente in base a quale norma sia stata rilasciata l'autorizzazione cantonale al ricorrente, il titolo di «fiduciario commercialista» non risulta menzionato all'art. 4 cpv. 2 LSR. Sulla base anche degli ulteriori documenti versati agli atti, l'ASR ha quindi concluso che la condizione concernente la formazione richiesta per esercitare la funzione di perito revisore risulta manifestamente non adempiuta, per il che, la domanda di abilitazione è stata respinta.

4.3 Il ricorrente ritiene tuttavia, al di là della constatazione che difetta dei titoli accademici necessari, che fattualmente egli sia già da tempo perfettamente abilitato ad esercitare la funzione di perito revisore. Egli adduce di vantare un'esperienza pluriennale particolarmente qualificata e riconosciuta, maturata nella trentennale attività professionale e particolarmente perfezionata grazie ad innumerevoli corsi in materia di revisione, svolgendo negli ultimi decenni e tutt'ora prevalentemente attività di revisione ed assumendo in prima persona la revisione quale ispettore interno di istituti bancari.

A questo punto, oggetto della vertenza non è quindi più tanto la questione del rispetto dei requisiti di legge in materia di formazione, quanto piuttosto l'aspetto dell'esperienza professionale che il ricorrente fa valere, ed a cui, a suo modo di vedere, l'autorità inferiore non ha dato considerazione, interpretando in maniera troppo restrittiva la clausola

di rigore non tenendo in particolare conto le competenze acquisite nel corso della sua lunga esperienza pratica.

5.

5.1 Orbene, la clausola dei casi di rigore è prevista all'art. 43 cpv. 6 LSR. Giusta tale disposizione, ripresa dallo stesso messaggio di legge (FF 2004, 3545 segg.), 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. In determinate circostanze, può essere difficile fornire la prova di aver acquisito un'esperienza professionale. È il caso, per esempio, di chi l'ha acquisita presso una persona che nel frattempo è deceduta e i cui attestati di formazione non possono più essere presentati. Per i casi di questo tipo, la legge contempla la clausola di rigore (FF 2004, 3545 segg.). Considerato lo scopo di tale norma specifica, l'autorità di sorveglianza deve tuttavia farne un uso molto limitato: in particolare, essa è intesa a evitare che i praticanti che non hanno concluso una formazione ai sensi dell'art. 4 cpv. 2 LSR o che non hanno un'esperienza professionale qualificata siano abilitati a esercitare la funzione di perito revisore o revisore (cfr. anche Bernhard Madörin, Revision und Revisionsaufsicht, Berna 2008, pag. 99 segg.). L'applicazione di tale norma deve essere limitata alle persone che hanno un diploma e un'esperienza pratica pluriennale (ciò vale anche per i revisori da abilitare), altrimenti l'imposizione del nuovo diritto non sarebbe garantita.

Da parte sua, il TAF ha già avuto modo di ribadire e precisare in diverse occasioni che con la clausola di rigore si è preteso agevolare le condizioni per l'ottenimento dell'abilitazione unicamente in relazione all'esperienza pratica professionale e non alla formazione, per il che, chi non dispone di una formazione ai sensi dell'art. 4 cpv. 2 LSR, non può colmare questa lacuna dimostrando un'esperienza pluriennale nel settore della contabilità e della revisione (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale B-2486/2008 del 7 ottobre 2008, consid. 2.2.2 e consid. 4.1; B-3024/2008 del 1 ottobre 2008, consid. 4.2; DTAF 2008/50, consid. 4.7; B-2807/2008 del 19 agosto 2008, consid. 4.2).

Siccome il ricorrente non può dimostrare alcuna delle formazioni previste, non può rientrare nei casi d'applicazione della clausola dei casi di rigore.

5.2 Al rimprovero del ricorrente secondo cui sussisterebbe nell'ambito delle LSR una grave lacuna che non concede all'ASR alcuna possibilità di valutare ed eventualmente considerare nell'ambito della domanda di abilitazione l'esperienza professionale al pari di una formazione prettamente scolastica, va contraddetto che l'art. 43 LSR prevede tutta una serie di disposizioni transitorie, facilitazioni ed eccezioni. Queste non contemplano specificatamente la fattispecie in disamina, non perché vi sia una lacuna, ma proprio perché il legislatore ha voluto esplicitamente escludere dall'ottenimento dell'abilitazione chi non possiede una formazione ai sensi dell'art. 4 cpv. 2 LSR (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale B-2486/2008 del 7 ottobre 2008, consid. 4.2; B-3024/2008 del 1 ottobre 2008, consid. 4.2).

5.3 Peraltro, come fa pertinentemente osservare l'autorità inferiore, il ricorrente, per via della sua formazione, non poteva essere nemmeno considerato un «revisore particolarmente qualificato» ai sensi della vecchia Ordinanza sui requisiti professionali dei revisori particolarmente qualificati del 15 giugno 1992 (vORev; RU 1992 1219), che corrisponde all'incirca a quello dell'attuale «perito revisore abilitato». Infatti, puntualizza l'autorità inferiore, il diritto previgente relativo all'obbligo di revisione prevedeva in termini molto generali che i revisori dovessero disporre dei «requisiti necessari» per poter adempiere le loro funzioni presso la società soggetta alla loro verifica (cfr. art. 727a vCO [Legge federale del 30 marzo 1911 di complemento del Codice civile svizzero (Codice delle obbligazioni, CO, RS 220]). Nei casi previsti all'art. 727b cpv. 1 vCO, i revisori dovevano possedere «qualifiche professionali particolari» fissate nella vORev. All'art. 1 di questa, erano disciplinati i requisiti professionali (formazione ed esperienza pratica). Per quanto riguarda i requisiti relativi alla formazione erano considerati revisori particolarmente qualificati segnatamente le persone che avevano concluso studi universitari in economia aziendale, scienze economiche o in diritto come pure le persone titolari di un diploma rilasciato da una scuola superiore per quadri di economia e amministrazione riconosciuta dalla Confederazione e con un'esperienza pratica di dodici anni (art. 1 cpv. 1 lett. c vORev.). I «periti revisori abilitati» del diritto attuale sono più o meno equivalenti ai «revisori particolarmente qualificati». A tale riguardo, sottolinea l'ASR, il titolo di «fiduciario commercialista» non figurava nell'elenco dei diplomi riconosciuti dal vecchio ordinamento e non permetteva quindi di essere riconosciuto quale «revisore particolarmente qualificato».

5.4 Ciò posto, non trova quindi nemmeno fondamento la presunta lesione dei diritti acquisiti nonché la violazione del principio della buona fede lamentate dal ricorrente. Ciò equivarrebbe a presupporre che l'autorità avrebbe promesso o dato al ricorrente delle precise garanzie di continuità all'esercizio dell'attività nel campo della revisione indipendentemente dalle modifiche legislative. Né il diritto federale previgente relativo all'obbligo di revisione basato sul principio dell'autodisciplina e dell'autocontrollo così come neanche la lunga esperienza addotta dal ricorrente e né l'autorizzazione cantonale ad esercitare la professione di fiduciario commercialista, non conferiscono tuttavia simili diritti alla continuazione dell'attività di revisore senza richiesta dell'abilitazione.

6.
A mente del ricorrente la LSR e la sua concreta applicazione appare lesiva di rilevanti garanzie costituzionali e della parità di trattamento.

6.1 La censura concernente la violazione di diritti costituzionali quali l'uguaglianza giuridica è ammissibile nei procedimenti dinanzi al TAF. In questo ambito e sulla base delle modifiche di legge proposte dal ricorrente deve tuttavia essere osservato il disposto costituzionale, secondo cui le leggi federali e il diritto internazionale sono determinanti per il Tribunale federale e per le altre autorità incaricate dell'applicazione del diritto (art. 190 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999, [Cost., RS 110]; DTF 129 II 249 E. 5.4), anche se esse si trovano in contraddizione con la Costituzione federale (DTF 131 II 562, consid. 3.2; DTF 131 V 256, consid. 5.3; DTF 129 II 249, consid. 5.4). L'art. 190 Cost. statuisce un obbligo di applicare e non un divieto di esaminare le leggi (DTF 129 II 249, consid. 5.4).

6.2 Come già accennato, la LSR disciplina esplicitamente l'elenco esaustivo dei cicli di formazione (art. 4 cpv. 2 LSR), l'esperienza pratica professionale a dipendenza del tipo di formazione conclusa (art. 4 cpv. 2 lett. b, c e art. 4 cpv. 4 LSR), la possibilità di completare l'elenco dei cicli di formazione unicamente tramite ordinanza del Consiglio federale (art. 4 cpv. 3 LSR) e l'applicazione della regola sui casi di rigore solo in riferimento all'esperienza pratica professionale (art. 43 cpv. 6 LSR). Questa regolamentazione esplicita a livello di legge federale è vincolante per i tribunali (art. 190 Cost; DTF 129 II 249, consid. 5.4). Il TAF deve quindi applicare l'art. 4 cpv. 2 LSR. Di conseguenza possono essere abilitate come periti revisori solo quelle persone che hanno concluso un ciclo di formazione come previsto all'art. 4 cpv. 2 LSR.

Non rientra nella competenza dei tribunali di ampliare la lista esaustiva dei cicli formativi, riconoscendone altri equivalenti (cfr. anche decisione del Tribunale amministrativo federale B-3393/2008 del 24 settembre 2008, consid. 6.2).

7.
In sunto, dalle allegazioni suesposte risulta che il ricorrente non adempie i requisiti in materia di formazione di cui all'art. 4 cpv. 2 LSR, poiché il titolo di «fiduciario commercialista» non è elencato nella lista esaustiva dei cicli di formazione di tale disposto. Per questo motivo egli non può essere abilitato ad esercitare l'attività di perito revisore né sulla scorta dell'art. 4 LSR, né sulla base della clausola dei casi di rigore dell'art. 43 cpv. 6 LSR.

8.
Da quanto precede discende che il ricorso dev'essere respinto. In esito a ciò la questione, se la formulazione della conclusione dell'impugnativa vertente semplicemente all'annullamento della decisione impugnata senza concludere all'iscrizione propria, sia completa, può qui rimanere aperta.

9.
Visto l'esito, 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 30 settembre 2008.

Non si concedono ripetibili ad autorità federali (art. 7 cpv. 3 TS-TAF).

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Il ricorso è respinto.

2.
Le spese processuali, di fr. 2'000 sono poste a carico del ricorrente e sono computate con l'anticipo spese di fr. 2'000.- dopo la crescita in giudicato della presente sentenza.

3.
Non vengono assegnate indennità per spese ripetibili.

4.
Comunicazione a:

- ricorrente (atto giudiziario);
- autorità inferiore (n. di rif. domanda n. 104552; atto giudiziario);
- Dipartimento federale di giustizia e polizia (atto giudiziario).

Il Presidente del collegio: Il cancelliere:

Francesco Brentani Daniele Cattaneo

Rimedi giuridici:

Nella misura in cui non siano soddisfatte le condizioni di cui all'art. 83 lett. t della Legge del 17 giugno 2005 sul Tribunale federale [LTF, RS 173.110; cfr. anche sentenza del Tribunale federale 2C_438/2008 del 16 ottobre 2008], 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: 26 marzo 2009