



# Documento

*n. 15*

***La selezione dei revisori dei conti  
degli enti locali alla luce delle nuove  
disposizioni normative:  
un'analisi empirica***

*Aprile 2013*



LA SELEZIONE DEI REVISORI DEI CONTI  
DEGLI ENTI LOCALI ALLA LUCE DELLE NUOVE  
DISPOSIZIONI NORMATIVE: UN' ANALISI EMPIRICA



LA SELEZIONE DEI REVISORI DEI CONTI DEGLI ENTI LOCALI  
ALLA LUCE DELLE NUOVE DISPOSIZIONI NORMATIVE: UN' ANALISI EMPIRICA

*Il documento analizza le modalità di selezione dei revisori dei conti degli enti locali già disciplinate dal Testo Unico degli Enti Locali e recentemente modificate..*

*Oltre all'illustrazione delle novità legislative, il documento presenta un'analisi empirica avente ad oggetto, da un lato, la distribuzione statistica degli enti interessati in base ai parametri adottati dalla nuova normativa e, dall'altro, la distribuzione statistica degli iscritti nei nuovi elenchi.*

*In particolare, considerata la portata innovativa delle modifiche legislative adottate relativamente alla selezione dei revisori dei conti nei comuni, il documento analizza in maniera approfondita l'impatto che tali novità generano per gli iscritti all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili in termini di possibilità di accesso alla funzione di revisore.*

Sommario: 1. Premessa. – 2. Il processo di scelta e selezione dei revisori degli enti locali alla luce del D.L. n. 138/2011. – 2.1. Le modalità di selezione dei revisori degli enti locali prima della riforma del D.L. n. 138/2011. – 2.2. Le nuove modalità di selezione dei revisori degli enti locali previsto dal D.L. n. 138/2011. – 2.3. Il contenuto del D.M. n. 23/2012 per la formazione dell'Elenco regionale dei Revisori dei Conti. – 2.4. I requisiti per l'inserimento nell'Elenco. – 2.5. I requisiti per l'inserimento nel primo Elenco dei Revisori degli Enti Locali. – 2.6. La formazione e l'aggiornamento dell'Elenco dei Revisori. – 2.6.1. La formazione dell'Elenco dei Revisori nella prima fase di applicazione delle nuove disposizioni. – 2.6.2. La fase intermedia di formazione dell'Elenco dei Revisori. – 2.6.3. La fase a regime di formazione dell'Elenco dei Revisori. – 2.7. Modalità di scelta dei Revisori che compongono l'organo di revisione economico-finanziario. – 2.8. Alcuni chiarimenti sull'ottenimento dei crediti formativi e sulla condivisione dei programmi e dei test di verifica di corsi e seminari. – 2.9. Il Registro dei Revisori Legali nelle regioni a statuto speciale e nelle Province Autonome di Trento e Bolzano. – 3. Appendice statistica.

## 1. PREMESSA

Il D.L. 13 agosto 2011 n. 138, convertito con modificazioni dalla L. 14 settembre 2011 n. 148, nell'ambito di un intervento volto a razionalizzare l'esercizio delle funzioni comunali e a ridurre i costi della rappresentanza politica, ha introdotto, all'art. 16, comma 25, nelle sole regioni a statuto ordinario (RSO) la riforma del sistema di scelta dell'organo di revisione dei conti degli enti locali che, a norma dell'art. 234 del D.Lgs. 18 agosto 2000 n. 267 (Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali, di seguito TUEL), costituiva almeno in parte un'attività riservata agli iscritti all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili (TUEL, art. 234, c. 2, lettere b) e c)).



Il TUEL prevedeva, infatti, che nei comuni con una popolazione pari o superiore a 15.000 abitanti due componenti su tre dell'organo di revisione economico-finanziaria dovevano essere scelti necessariamente tra gli iscritti all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

Il nuovo sistema di scelta dell'organo di revisione prevede, invece, l'estrazione dei nominativi da un elenco istituito e gestito dal Ministero degli Interni, formato su base regionale e composto dagli iscritti al Registro dei revisori legali e dagli iscritti all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili che presentino adeguati requisiti espressamente previsti dal D.L. n. 138/2011.

Uno di questi requisiti, è il *“rapporto proporzionale tra anzianità di iscrizione e popolazione di ciascun comune”*. Requisito successivamente disciplinato in maniera dettagliata dal D.M. n. 23 del 15 febbraio 2012 che, all'art. 1, istituisce tre fasce demografiche di comuni e, all'art. 3, stabilisce i periodi di anzianità di iscrizione correlati ad ogni fascia demografica.

Le fasce demografiche sono così articolate:

- fascia 1: Comuni con popolazione fino a 4.999 abitanti;
- fascia 2: Comuni con popolazione compresa tra 5.000 e 14.999 abitanti;
- fascia 3: Comuni con 15.000 e più abitanti.

I periodi di anzianità prescritti sono: due anni per la 1<sup>a</sup> fascia, 5 anni per la 2<sup>a</sup> fascia e 10 anni per la 3<sup>a</sup> fascia.

Ulteriore requisito previsto dal D.L. n. 138/2011 è relativo al *“possesso di specifica qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti pubblici territoriali”*.

Nel disciplinare tale requisito, il D.M. n. 23 del 2012 ha previsto, per la fase a regime, 10 crediti formativi annuali, necessari per l'iscrizione e il mantenimento nell'Elenco, e l'aver svolto almeno un incarico di revisione per la seconda fascia e almeno due incarichi di revisione per la terza fascia.

La combinazione dei requisiti appena descritti e del meccanismo di estrazione cancella pertanto la parziale *“riserva”* a favore degli iscritti all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili contenuta nell'art. 234 del TUEL, ben potendo la scelta ricadere esclusivamente su iscritti nel Registro dei revisori legali che non siano iscritti anche nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

Il presente documento, dopo aver chiarito le nuove modalità di selezione dei componenti l'organo di revisione, illustra i risultati di un'analisi empirica effettuata incrociando i dati relativi alla stratificazione regionale degli enti locali per fascia demografica con i dati relativi agli iscritti negli Elenchi regionali pubblicati dal Ministero (si veda il successivo § 3 e l'Appendice statistica).

L'analisi statistica restituisce una serie di indicatori che, oltre a quantificare i livelli degli enti e degli iscritti per le tre fasce demografiche considerate, permette di osservare i rapporti tra iscritti ed enti fornendo, in tal modo, un indicatore di probabilità di accesso alla funzione di revisore dei conti calcolato a livello di singola regione.



Inoltre, l'analisi statistica dei neo istituiti Elenchi regionali dei revisori degli enti locali permette di quantificare gli iscritti provenienti dal Registro dei revisori legali non iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili per singola regione e allo stesso modo permette di calcolare il rapporto tra iscritti provenienti dall'Albo e iscritti totali nell'Albo stesso.

Quest'ultimo indicatore restituisce un dato importante poiché permette di approssimare il livello di propensione dei dottori commercialisti e degli esperti contabili all'esercizio della funzione di revisore dei conti negli enti locali, approssimando in tal modo un indicatore di specializzazione.

## 2. IL PROCESSO DI SCELTA E SELEZIONE DEI REVISORI DEGLI ENTI LOCALI ALLA LUCE DEL D.L. N. 138/2011

### *2.1. Le modalità di selezione dei revisori degli enti locali prima della riforma del D.L. n. 138/2011*

Le modalità di selezione dei revisori degli enti locali sono disciplinate dall'art. 234 del TUEL. Tale articolo è stato oggetto di modifica nel corso del 2011 per effetto dell'entrata in vigore delle disposizioni contenute all'art. 16, comma 25, del D.L. 13 agosto 2011, n. 138. La nuova disposizione ha previsto un sistema di selezione dei revisori effettuato mediante estrazione da un apposito elenco tenuto dal Ministero dell'Interno. Il nuovo sistema di scelta dei revisori si differenzia, dunque, in modo sostanziale dal precedente che prevedeva la selezione e nomina diretta da parte degli enti locali. Prima di procedere all'illustrazione del funzionamento del nuovo processo di selezione, si ritiene utile descrivere le modalità di selezione precedenti alla riforma prevista dal D.L. 13 agosto 2011 n. 138. Tale scelta si giustifica in relazione a due ordini di ragioni:

- a) in primo luogo, consente di meglio evidenziare gli elementi di novità introdotti dal D.L. n. 138/2011;
- b) in secondo luogo, come sarà meglio chiarito nel prosieguo, il sistema di selezione previsto dall'art. 234 del TUEL precedente al D.L. n. 138/2011 resta in vigore per gli enti appartenenti ai territori delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome di Trento e Bolzano fino a quando gli ordinamenti di tali enti non saranno adeguati alle disposizioni previste dal D.L. n. 138/2011, con provvedimenti normativi propri di tali enti autonomi.

In base alla formulazione dell'art. 234 del TUEL ante modifiche del D.L. n. 138/2011 la selezione e nomina dei componenti degli enti locali avveniva mediante elezione da parte dell'organo consiliare dell'ente. Nello specifico i Consigli comunali, provinciali e delle città metropolitane (laddove istituite) eleggevano con voto limitato a due componenti un collegio di revisori composto da tre membri.

La scelta dei componenti del collegio dei revisori in base alla formulazione dell'art. 234 TUEL, era effettuata garantendo la presenza di un componente scelto tra gli iscritti:

- a) al registro dei revisori contabili, il quale svolgeva le funzioni di presidente del collegio;
- b) nell'albo dei dottori commercialisti;



c) nell'albo dei ragionieri.

Si precisa che a seguito dell'unificazione degli albi dei dottori commercialisti e dei ragionieri e periti commerciali e della istituzione dell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili (gennaio 2008), i componenti del collegio dei revisori erano scelti:

a) uno tra gli iscritti nel registro dei revisori contabili con funzioni di presidente del collegio;

b) due tra gli iscritti nell'albo unico dei dottori commercialisti e degli esperti contabili sezione A.

L'art. 234 del TUEL prevedeva, inoltre, che nei comuni con popolazione inferiore a 15.000 abitanti, nelle unioni dei comuni e nelle comunità montane, la revisione fosse affidata ad un solo revisore eletto dal consiglio comunale o dal consiglio dell'unione di comuni o dall'assemblea della comunità montana a maggioranza assoluta dei membri e scelto tra gli iscritti al registro dei revisori contabili o fra gli iscritti nell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili (sezione A).

In sintesi l'organo di revisione sarà composto da tre revisori per:

- i comuni con popolazione uguale o superiore a 15.000 abitanti;
- le province;
- le città metropolitane (quando saranno istituite)
- le unioni di comuni che esercitano in forma associata le funzioni fondamentali dei comuni.

L'organo di revisione sarà composto da un unico revisore per:

- i comuni con popolazione inferiore ai 15.000 abitanti;
- le comunità montane;
- le unioni di comuni diverse da quelle istituite per esercitare in forma associata le funzioni fondamentali dei comuni;

L'organo di revisione non sarà presente in quei comuni appartenenti alle unioni di comuni che esercitano in forma associata le funzioni fondamentali.

In base alla precedente normativa, gli enti territoriali emanavano un avviso pubblico per la selezione dei componenti del collegio dei revisori e provvedevano ad eleggere, mediante votazione, i revisori dotati dei relativi requisiti che avevano presentato valida domanda di candidatura.

La procedura di nomina dell'art. 234 del TUEL prevedeva, inoltre, che, a seguito dell'affidamento dell'incarico, gli enti locali comunicassero ai propri tesorieri i nominativi dei soggetti cui era affidato l'incarico entro 20 giorni dall'avvenuta esecutività della delibera di nomina.

Come già accennato, tale modalità di selezione dei revisori degli enti locali è ancora in vigore per le Regioni a statuto speciale e le Province autonome di Trento e Bolzano (si veda il successivo § 2.9).

## *2.2. Le nuove modalità di selezione dei revisori degli enti locali previste dal D.L. n. 138/2011*

Come accennato, le modalità di selezione e nomina dei revisori dei conti degli enti locali sono state modificate dall'art. 16, comma 25, del D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito con modificazioni dalla L. 14 settembre 2011, n. 148.



I due principali elementi di novità introdotti dal richiamato D.L. n. 138/2011 sono rappresentati:

- dall'istituzione di un elenco su base regionale dei revisori dei conti degli enti locali che certifica il possesso di requisiti professionali specifici e di un'adeguata formazione sulle tematiche della revisione degli enti locali;
- dall'introduzione di una modalità di selezione casuale dei revisori che prevede l'estrazione dall'elenco regionale nel quale possono essere inseriti solo i soggetti che ne abbiano fatto richiesta.

In base a quanto indicato nel D.L. n. 138/2011 le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal primo rinnovo dell'organo di revisione successivo alla data di entrata in vigore del decreto. L'effettiva entrata in vigore del nuovo regime di selezione è stata, tuttavia, subordinata alla individuazione dei criteri per la formazione dell'Elenco regionale dei revisori, da effettuarsi con successivo decreto del Ministro dell'Interno.

Il comma 25 precisa, inoltre, i principi per la formazione dell'Elenco dei revisori degli enti locali ai quali il Ministero dell'Interno dovrà dare attuazione mediante il proprio decreto; l'inserimento dei revisori nell'Elenco dovrà rispettare i seguenti tre principi:

1. rapporto proporzionale tra anzianità di iscrizione negli albi e registri e popolazione di ciascun comune;
2. previsione della necessità, ai fini dell'iscrizione nell'Elenco, di aver in precedenza avanzato richiesta di svolgere la funzione nell'organo di revisione degli enti locali;
3. possesso di specifica qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti pubblici territoriali.

In base alla disposizione normativa richiamata, la possibilità di ricoprire l'incarico di revisore dei conti negli enti locali è subordinato all'iscrizione in un apposito elenco redatto su base regionale, la cui formazione deve essere ispirata a principi che tengano conto:

- dell'anzianità professionale del revisore e delle dimensioni (demografiche) di ciascun comune;
- della volontà manifestata dal professionista di svolgere la funzione di revisore dei conti negli enti locali;
- dal possesso di specifiche qualifiche professionali in materia di contabilità pubblica.

Il decreto del Ministero dell'Interno recante le richiamate disposizioni attuative previste dal D.L. n. 138/2011 è stato emanato il 15 febbraio 2012 e pubblicato nella Gazzetta Ufficiale il 20 marzo 2012. Di conseguenza, le nuove modalità di selezione dei revisori dei conti degli enti locali trovano applicazione a decorrere dal 5 aprile 2012 ovvero solo dopo la formazione dei primi elenchi regionali.



### *2.3. Il contenuto del D.M. 23/2012 per la formazione dell'Elenco dei revisori dei conti degli enti locali*

Ai sensi dell'art. 1 del D.M. n. 23 del 15 febbraio 2012, è istituito presso il Ministero dell'Interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali, l'Elenco dei Revisori dei conti degli enti locali. In tale elenco sono inseriti, su richiesta degli interessati, i soggetti iscritti nel Registro dei Revisori legali di cui al D.Lgs. n. 39/2010 e gli iscritti all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili.

L'inserimento dei revisori nell'Elenco avverrà su base regionale in relazione alla residenza anagrafica di ciascun richiedente.

Per dare attuazione al primo principio individuato dal D.L. n. 138/2011 per la formazione dell'Elenco, ovvero la correlazione tra anzianità di iscrizione e popolazione residente nel comune, il D.M. n. 23/2012 ha previsto la suddivisione di ciascun elenco regionale in tre fasce in funzione della popolazione residente. Le fasce demografiche individuate sono, rispettivamente:

- a) fascia 1: comuni con popolazione residente fino a 4.999 abitanti;
- b) fascia 2: comuni con popolazione da 5.000 a 14.999 abitanti, unioni di comuni e comunità montane;
- c) fascia 3: comuni con popolazione pari o superiore a 15.000 abitanti e province.

Nella domanda di iscrizione nell'Elenco, il professionista è tenuto ad indicare la fascia o le fasce di popolazione per le quali si richiede l'iscrizione. È possibile chiedere di essere iscritti in una o più fasce di enti locali purché si posseggano i requisiti per l'inserimento in ciascuna fascia di popolazione.

Per l'iscrizione nell'Elenco, infatti, è previsto il possesso di specifici requisiti professionali (cfr. § 2.4) che variano in relazione alla tipologia e alla dimensione demografica degli enti locali.

L'elenco riporta le seguenti informazioni per ciascun revisore:

- a) nome, cognome, luogo e data di nascita;
- b) comune di residenza;
- c) data e numero di iscrizione nel Registro dei Revisori legali o all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili.

L'elenco è redatto in ordine alfabetico per ciascuna regione ed è reso pubblico, con effetti di pubblicità legale, attraverso il sito internet del Ministero dell'Interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali.

### *2.4. I requisiti per l'inserimento nell'elenco*

Gli articoli 3 e 4 del D.M. n. 23/2012 definiscono i requisiti per l'inserimento nell'Elenco dei revisori dei conti degli enti locali.

In base all'art. 3, l'iscrizione nell'Elenco è subordinata al possesso di determinati requisiti specifici per ciascuna fascia demografica e che diventano più stringenti all'aumentare delle dimensioni dell'ente.





Nel dettaglio, per l'iscrizione nella prima fascia, vale a dire quella dei comuni con popolazione fino a 4.999 abitanti, è richiesto il possesso dei seguenti requisiti:

- a) iscrizione da almeno due anni nel Registro dei Revisori legali o all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili;
- b) aver conseguito, nel periodo dal primo gennaio al 30 novembre dell'anno precedente alla richiesta di iscrizione, almeno 10 crediti formativi per aver partecipato a corsi e/o seminari formativi in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti territoriali i cui programmi di approfondimento ed i relativi test di verifica siano stati preventivamente condivisi con il Ministero dell'Interno.

Per l'iscrizione nella seconda fascia, ovvero delle unioni di comuni, delle comunità montane e dei comuni con popolazione compresa tra 5.000 e 14.999 abitanti, sono previsti i seguenti requisiti:

- a) iscrizione da almeno cinque anni nel registro dei Revisori legali o all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili;
- b) aver svolto almeno un incarico di revisore dei conti presso un ente locale per la durata di tre anni;
- c) aver conseguito, nel periodo dal primo gennaio al 30 novembre dell'anno precedente, almeno 10 crediti formativi per la partecipazione a corsi e/o seminari formativi in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti territoriali i cui programmi di approfondimento ed i relativi test di verifica siano stati preventivamente condivisi con il Ministero dell'Interno.

Per l'iscrizione nella terza fascia, vale a dire per le province e i comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, sono previsti i seguenti requisiti:

- a) iscrizione da almeno dieci anni nel Registro dei Revisori legali o all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti contabili;
- b) aver svolto almeno due incarichi di revisore dei conti presso enti locali, ciascuno per la durata di tre anni;
- c) aver conseguito, nel periodo dal primo gennaio al 30 novembre dell'anno precedente, almeno 10 crediti formativi per la partecipazione a corsi e/o seminari formativi in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti territoriali i cui programmi di approfondimento ed i relativi test di verifica siano stati preventivamente condivisi con il Ministero dell'Interno.

Per l'ottenimento dei crediti formativi necessari per l'iscrizione nell'elenco, il comma 5 dell'art. 3 prevede la facoltà per il Ministero dell'Interno di organizzare direttamente, senza oneri per lo Stato e avvalendosi della Scuola Superiore dell'Amministrazione dell'Interno, corsi e seminari in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti locali.



### *2.5. I requisiti per l'inserimento nel primo elenco dei revisori degli enti locali*

Data l'assenza di corsi di formazione organizzati dal Ministero dell'Interno che consentissero di ottenere i crediti formativi necessari per l'iscrizione, il D.M. n. 23/2012 ha previsto una speciale disciplina per la formazione del primo Elenco dei revisori degli enti locali.

Ai sensi dell'art. 4, comma 2, del D.M. n. 23/2012, in sede di prima applicazione delle nuove disposizioni, per l'iscrizione alla prima fascia degli enti locali di minori dimensioni è necessario, oltre al requisito di anzianità di iscrizione nel Registro dei Revisori o nell'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili:

- a) avere avanzato, entro la data di entrata in vigore del D.M. (5 aprile 2012), richiesta di svolgere la funzione quale organo di revisore di ente locale;
- b) aver conseguito almeno 15 crediti formativi, acquisiti nel triennio 2009-2011 e riconosciuti dai competenti Ordini professionali o associazioni rappresentative degli stessi, per aver partecipato a corsi e/o seminari formativi in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti territoriali.

Ai sensi del successivo comma 3, per l'iscrizione nella seconda e terza fascia degli enti di maggiori dimensioni, fermi restando i requisiti di anzianità di iscrizione e dell'aver svolto in precedenza, rispettivamente, uno o due incarichi di revisore dei conti presso enti locali, è necessario:

- a) il conseguimento di almeno 15 crediti formativi, acquisiti nel triennio 2009-2011 e riconosciuti dai competenti Ordini professionali o associazioni rappresentative degli stessi, per aver partecipato a corsi e/o seminari formativi in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti territoriali.

Da ultimo, l'art. 9 del D.M. n. 23/2012 precisa che, fino alla definitiva attuazione delle disposizioni contenute nel D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39 in materia di revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati, il requisito d'iscrizione al Registro dei Revisori legali si intende riferito all'iscrizione nel Registro dei revisori contabili.

### *2.6. La formazione e l'aggiornamento dell'Elenco dei revisori dei conti degli enti locali*

Le modalità e i termini per la richiesta di inserimento nell'elenco dei Revisori sono disciplinate all'art. 7 del D.M. n. 23/2012.

In base al comma 1 dell'art. 7, la richiesta d'inserimento nell'elenco deve essere presentata al Ministero dell'Interno - Dipartimento per gli affari interni e territoriali esclusivamente a mezzo trasmissione telematica, tramite accesso alle pagine del sito internet dedicate.

Sul sito web del Ministero dovrà essere compilato un apposito modello, sottoscritto con firma digitale, destinato a raccogliere gli elementi per comprovare il possesso dei requisiti previsti dalla normativa. Il modello di domanda dovrà prevedere la possibilità per il richiedente di indicare, nella regione di



riferimento, uno o più ambiti territoriali provinciali per i quali intende manifestare indisponibilità ad assumere l'incarico.

Il successivo art. 8 disciplina le modalità di formazione e aggiornamento dell'elenco; vengono, in particolare, fissate procedure differenziate che possono essere distinte in tre fasi, rispettivamente:

- fase di prima applicazione delle nuove disposizioni;
- fase intermedia;
- fase a regime.

#### *2.6.1. La formazione dell'elenco dei Revisori nella prima fase di applicazione delle nuove disposizioni*

La prima fase di applicazione delle nuove disposizioni è limitata temporalmente al periodo tra la data di entrata in vigore del D.M. n. 23/2012 (5 aprile 2012) e il 28 febbraio 2013.

Con il successivo D.M. 5 giugno 2012, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 46 del 15 giugno 2012, è stato emanato l'avviso per la presentazione delle domande di iscrizione all'elenco con scadenza entro il 16 luglio 2012.

A seguito della scadenza del termine di presentazione delle domande di iscrizione, il Ministero dell'Interno, previa verifica della documentazione per l'accertamento dei requisiti, con D.M. 27 novembre 2012, ha formato il primo Elenco dei revisori degli enti locali per l'estrazione dei nominativi dei revisori dei conti fino alla data del 28 febbraio 2013.

#### *2.6.2. La fase intermedia di formazione dell'Elenco dei revisori*

Successivamente, con D.M. 12 dicembre 2012 è stato approvato l'avviso per l'aggiornamento dell'Elenco che consente il mantenimento dell'iscrizione per i revisori già presenti nel primo elenco e la presentazione di nuove domande di iscrizione. Dall'Elenco così aggiornato saranno estratti i nominativi dei revisori dalla data del 1 marzo 2013 e fino al 31 dicembre 2013.

L'avviso relativo alla formazione e aggiornamento dell'Elenco è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 21 dicembre 2012 e fino al termine del 21 gennaio 2013 è stato possibile presentare nuove domande di iscrizione (per i non iscritti) e comunicare il mantenimento dei requisiti per l'iscrizione da parte dei soggetti già presenti nell'elenco. In attuazione dell'art. 7 del D.M. n. 23/2012:

- a) i soggetti già iscritti nell'Elenco valido a tutto il 28 febbraio 2013 devono dimostrare il possesso dei requisiti per l'iscrizione, a pena di cancellazione;
- b) i soggetti non iscritti nell'Elenco valido a tutto il 28 febbraio 2013 che posseggono i requisiti per l'iscrizione possono chiedere l'inserimento nell'Elenco secondo le modalità previste dal D.M. 12 dicembre 2012.

Accertata la sussistenza dei requisiti per l'iscrizione nell'elenco, il Ministero provvederà ad aggiornare l'Elenco che, come anticipato, avrà validità a decorrere dal primo marzo 2013 e fino al 31 dicembre 2013.



### 2.6.3. La fase a regime di formazione dell'Elenco dei revisori

Per la fase a regime, vale a dire a decorrere dal 1° gennaio 2014, il mantenimento nell'Elenco per i soggetti già iscritti è soggetto all'onere della dimostrazione del permanere dei requisiti per l'iscrizione secondo le modalità e i termini che saranno comunicati con avviso sulle pagine del sito del Ministero dell'Interno. Con il medesimo avviso sarà prevista la possibilità di presentare la domanda di iscrizione da parte di nuovi soggetti.

In base alla documentazione acquisita, a decorrere dal 1° gennaio 2014 il Ministero dell'Interno provvederà annualmente all'aggiornamento dell'Elenco al primo gennaio di ciascun anno.

Il D.M. 23/2012 precisa, infine, che il venir meno dell'iscrizione all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili o al Registro dei Revisori legali comportano la cancellazione dall'Elenco.

**Tavola 1A** - Requisiti per l'iscrizione nell'elenco dei Revisori legali degli enti locali – Fascia 1 – Comuni fino a 4.999 abitanti

Requisiti	Prima fase	Transitoria	A regime
Avere presentato richiesta di svolgere la funzione di revisore ad un ente locale prima dell'entrata in vigore del Decreto	Si	No	No
Avere conseguito 15 crediti formativi nel triennio 2009-2011 in materie di contabilità pubblica e gestione economico-finanziaria degli enti locali	Si	No	No
Anzianità di iscrizione nel registro dei Revisori o all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili	2 anni	2 anni	2 anni
Avere conseguito 10 crediti formativi nell'anno precedente in corsi e seminari organizzati in base a programmi condivisi con il Ministero dell'Interno	No	Si	Si
Avere svolto l'incarico di revisore presso enti locali (numero di incarichi e durata dell'incarico)	No	No	No

**Tavola 1B** - Requisiti per l'iscrizione nell'elenco dei Revisori legali degli enti locali – Fascia 2 – Comunità montane, Unioni di Comuni e Comuni e comuni con popolazione residente tra 5.000 e 14.999 abitanti

Requisiti	Prima fase	Transitoria	A regime
Avere presentato richiesta di svolgere la funzione di revisore ad un ente locale prima dell'entrata in vigore del Decreto	No	No	No
Avere conseguito 15 crediti formativi nel triennio 2009-2011 in materie di contabilità pubblica e gestione economico-finanziaria degli enti locali	Si	No	No
Anzianità di iscrizione nel registro dei Revisori o all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili	5 anni	5 anni	5 anni
Avere conseguito 10 crediti formativi nell'anno precedente in corsi e seminari organizzati in base a programmi condivisi con il Ministero dell'Interno	No	Si	Si
Avere svolto l'incarico di revisore presso enti locali (numero di incarichi e durata dell'incarico)	1 incarico per almeno 3 anni	1 incarico per almeno 3 anni	1 incarico per almeno 3 anni

**Tavola 1C** - Requisiti per l'iscrizione nell'elenco dei Revisori legali degli enti locali – Fascia 2 – Province e Comuni con popolazione residente superiore a 15.000 abitanti

Requisiti	Prima fase	Transitoria	A regime
Avere presentato richiesta di svolgere la funzione di revisore ad un ente locale prima dell'entrata in vigore del Decreto	No	No	No
Avere conseguito 15 crediti formativi nel triennio 2009-2011 in materie di contabilità pubblica e gestione economico-finanziaria degli enti locali	Si	No	No
Anzianità di iscrizione nel registro dei Revisori o all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili	10 anni	10 anni	10 anni
Avere conseguito 10 crediti formativi nell'anno precedente in corsi e seminari organizzati in base a programmi condivisi con il Ministero dell'Interno	No	Si	Si
Avere svolto l'incarico di revisore presso enti locali (numero di incarichi e durata dell'incarico)	2 incarichi per almeno 3 anni ciascuno	2 incarichi per almeno 3 anni ciascuno	2 incarichi per almeno 3 anni ciascuno

*2.7. Modalità di scelta dei revisori che compongono l'organo di revisione economico-finanziario*

Gli artt. 5 e 6 del D.M. n. 23/2012 definiscono le modalità di selezione e la composizione dell'organo di revisione economico-finanziario degli enti locali.

In base al comma 1 dell'art. 5 è disposto che i revisori dei conti degli enti locali siano scelti mediante estrazione a sorte dall'Elenco formato secondo le modalità illustrate nei paragrafi precedenti.

Dopo aver completato la fase di formazione dell'Elenco, il Ministero dell'Interno ha pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 95 del 4 dicembre 2012, l'avviso relativo alla data dell'effettivo avvio delle nuove modalità di scelta dei revisori mediante estrazione a sorte: la nuova procedura di selezione si applica dal 10 dicembre 2012.

A partire da tale data, tutti gli enti locali sono tenuti a dare comunicazione della scadenza dell'incarico del proprio organo di revisione economico finanziario alla Prefettura-Ufficio territoriale del governo della provincia di appartenenza:

- almeno 15 giorni prima della scadenza, nel primo mese di avvio del nuovo procedimento di scelta;
- almeno due mesi prima della scadenza nella fase a regime.

Nell'ipotesi di cessazione anticipata dall'incarico, la comunicazione dovrà essere inoltrata immediatamente e comunque non oltre il terzo giorno successivo alla cessazione dall'incarico.

La Prefettura comunicherà agli enti locali interessati il giorno in cui si procederà alla scelta dei Revisori presso la sede della stessa Prefettura.

Nel giorno fissato e in seduta pubblica, alla presenza del Prefetto o di un suo delegato, si procederà all'estrazione a sorte, con procedura informatica, dall'articolazione regionale dell'Elenco e in relazione a ciascuna fascia di enti locali dei nominativi dei componenti degli organi di revisione da rinnovare. Per ciascun componente dell'organo di revisione da rinnovare sono estratti, con annotazione dell'ordine di estrazione, tre nominativi, il primo dei quali è designato per la nomina di



revisore dei conti mentre gli altri subentrano, nell'ordine di estrazione, nell'eventualità di rinuncia o impedimento ad assumere l'incarico da parte del soggetto da designare<sup>1</sup>.

Dell'esito del procedimento di estrazione è redatto apposito verbale e ne è data comunicazione a ciascun ente locale interessato.

Il Consiglio dell'ente provvede con delibera a nominare l'organo di revisione previa verifica:

- delle cause di incompatibilità di cui all'art. 236 del TUEL;
- degli impedimenti di rieleggibilità di cui all'art. 235 del TUEL;
- del limite all'affidamento degli incarichi di cui all'art. 238 del TUEL;
- della eventuale rinuncia.

L'art. 6 del D.M. n. 23/2012 stabilisce le modalità di formazione e la composizione dell'organo di revisione collegiale. Al comma 1 è previsto che nell'ipotesi di composizione collegiale dell'organo di revisione, le funzioni di Presidente del Collegio sono svolte dal componente che risulta aver ricoperto il maggior numero di incarichi di revisore presso enti locali e, in caso di egual numero di incarichi ricoperti, ha rilevanza la maggior dimensione demografica degli enti presso i quali sono stati svolti gli incarichi.

Il successivo comma 2 dell'art. 6 dispone che, a decorrere dall'avvio del nuovo procedimento per la scelta dei revisori in scadenza di incarico, non trovano applicazione le disposizioni riguardanti l'individuazione dei componenti del collegio dei revisori e quelle relative all'affidamento delle funzioni di Presidente del collegio come disciplinate dall'art. 234 del TUEL.

Tuttavia, precisa la Circolare n. 7/FL del 5 aprile 2012 che, nelle more della piena operatività del nuovo sistema di scelta per estrazione dall'Elenco dei revisori, gli organi di revisione contabile in scadenza prima dell'effettivo avvio del nuovo procedimento proseguono la propria attività nell'ente per 45 giorni con l'istituto della *prorogatio* e allo scadere di tale periodo, se non vi è stato l'avvio delle nuove modalità di selezione, continuano ad essere nominati con le modalità previste dall'art. 234 e seguenti del TUEL. In tale ipotesi l'organo di revisione contabile che dovesse essere nominato durerà in carica tre anni.

L'ipotesi prevista dalla Circolare ministeriale è relativa alle procedure avviate e concluse prima dell'entrata in vigore del nuovo regime di selezione dei revisori, vale a dire entro il 10 dicembre 2012.

Precisa, infine, la Circolare che i procedimenti di rinnovo non conclusi alla data dell'effettivo avvio delle nuove procedure di selezione (10 dicembre 2012) dovranno essere necessariamente sottoposti alla procedura di estrazione dall'Elenco con le modalità previste dal D.M. n. 23/2012.

---

<sup>1</sup> Si segnala che alla data di redazione del presente documento, il Ministero dell'Interno non ha chiarito quali sono le modalità attraverso le quali gli enti locali devono comunicare ai revisori estratti l'esito dell'estrazione dall'Elenco, né tantomeno le modalità attraverso le quali i revisori estratti devono comunicare agli enti locali l'eventuale accettazione o rinuncia all'incarico.



## *2.8. Alcuni chiarimenti sull'ottenimento dei crediti formativi e sulla condivisione dei programmi e dei test di verifica di corsi e seminari*

Uno dei requisiti richiesti per l'iscrizione all'Elenco dei revisori è rappresentato dall'ottenimento di crediti formativi (10 crediti formativi all'anno) mediante partecipazione a corsi di formazione o seminari in materie di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti territoriali i cui programmi di approfondimento e i relativi test di verifica siano stati preventivamente condivisi con il Ministero dell'Interno. A partire dal 2012, e quindi per le fasi intermedie e a regime per la formazione dell'Elenco dei revisori, solo tali crediti formativi saranno ritenuti validi ai fini del riconoscimento dei requisiti per l'iscrizione all'Elenco.

Con la Circolare n. 7/FL del 5 aprile 2012, il Ministero dell'Interno ha chiarito le modalità per ottenere la condivisione dei programmi di approfondimento e dei test di verifica con il Ministero dell'Interno.

La Circolare, in primo luogo, precisa che le proposte di condivisione dei programmi e dei test di verifica dei corsi devono pervenire dal Registro dei revisori contabili e dagli Ordini dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ai quali spetta il riconoscimento dei crediti formativi. Inoltre, spetta a tali soggetti la possibilità di richiedere la condivisione dei programmi e dei test, anche relativamente a corsi o seminari organizzati unitamente ad una o più associazioni rappresentative dei competenti ordini professionali.

In merito al contenuto delle proposte, la Circolare chiarisce che devono essere fornite adeguate informazioni in relazione al programma, distinto per materia e con l'indicazione delle ore dedicate a ciascuna materia.

Precisa, inoltre, la Circolare che la programmazione degli eventi formativi in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria degli enti territoriali deve riguardare prevalentemente gli aspetti connessi ai principali adempimenti che i revisori degli enti locali sono chiamati ad assolvere nello svolgimento dell'incarico. A tal fine, nella definizione dei programmi deve essere rivolta particolare attenzione alla contabilità e alla programmazione economico-finanziaria degli enti locali, alle regole del Patto di stabilità interno, agli adempimenti di trasmissione alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti dei dati previsti dalla legge e quant'altro possa rivelarsi utile allo svolgimento corretto delle funzioni di revisore dei conti degli enti locali.

Con riguardo ai test finali di verifica, la Circolare precisa che tali test devono consistere in un numero predeterminato di domande a risposta multipla, comunque non inferiore a cinque, proporzionale alle ore dedicate a ciascuna materia e al numero di ore complessivo del corso o del seminario.

Nelle richieste di condivisione dei programmi deve essere indicato il numero complessivo delle domande a risposta multipla che formeranno oggetto del test e gli argomenti o le materie specifiche in cui esse verteranno.





## 2.9. *Il registro dei revisori legali nelle regioni a statuto speciale e nelle province autonome di Trento e Bolzano*

Le modalità di selezione dei revisori dei conti degli enti locali illustrate nei paragrafi precedenti sono applicabili agli enti appartenenti ai territori delle regioni a statuto ordinario. Per le regioni a statuto speciale (Valle d'Aosta, Friuli Venezia Giulia, Sicilia e Sardegna) e le province autonome di Trento e Bolzano le modalità di selezione introdotte del D.L. n. 138/2011 non sono immediatamente applicabili. È, infatti, necessario un intervento normativo proprio degli enti autonomi che recepisca i principi e il contenuto della riforma introdotta dal D.L. n. 138/2011.

Tale considerazione scaturisce dalla lettura del comma 29 dell'art. 16 del D.L. n. 138/2011 il quale chiarisce che le disposizioni dell'art. 16 (tra cui le nuove modalità di selezione dei revisori) *“si applicano ai comuni appartenenti alle regioni a statuto speciale ed alle province autonome di Trento e di Bolzano nel rispetto degli statuti delle regioni e province medesime, delle relative norme di attuazione e secondo quanto previsto dell'art. 27 della legge 5 maggio 2009 n. 42”*.

La circolare del Ministero dell'Interno n. 7/FL del 5 aprile 2012 precisa, inoltre, che *“deve ... escludersi l'applicabilità «tout court» delle disposizioni legislative e del regolamento ... riguardanti le modalità di scelta per estrazione dell'organo di revisione contabile nei citati ambiti territoriali [n.d.r. le regioni a statuto speciale e le province autonome] fino a quanto le province autonome e le regioni a statuto speciale non abbiano legiferato recependo le previsioni della normativa statale in materia, fatta ovviamente salva l'ipotesi in cui gli statuti prevedano che, per quanto non disciplinato dalla normativa regionale, si applica quella statale di riferimento”*.

Chiarisce sempre la circolare che, in mancanza di una legge regionale o provinciale, è necessario fare riferimento agli strumenti che l'ordinamento pone a disposizione dello Stato e delle autonomie territoriali. Nello specifico, la circolare indica la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e Bolzano quale luogo istituzionale nel quale individuare le opportune intese sui provvedimenti di armonizzazione delle rispettive legislazioni in attuazione del principio di leale collaborazione contenuto all'art. 120 della Costituzione.

Pertanto, fino all'emanazione di provvedimenti normativi degli enti autonomi, le modalità di selezione dei revisori degli enti locali saranno differenti a seconda della collocazione geografica dell'ente locale. In particolare, per gli enti il cui territorio appartiene alle regioni autonome e alle province autonome di Trento e Bolzano la selezione dei revisori sarà effettuata in base al dettato dell'art. 234 del TUEL nella formulazione precedente alla riforma introdotta dal comma 29 dell'art. 16 del D.L. n. 138/2011.

Preme sottolineare che tra i requisiti per la partecipazione ai processi di selezione e nomina dei revisori degli enti locali delle regioni a statuto speciale e delle province autonome non è richiesta l'iscrizione nell'Elenco regionale dei revisori degli enti locali gestito dal Ministero dell'Interno. Pertanto, indipendentemente dalla Regione di residenza anagrafica e dall'aver partecipato a specifiche attività formative, gli iscritti al Registro dei revisori legali e gli iscritti nell'albo dei Dottori





commercialisti e degli esperti contabili (sezione A), potranno partecipare alle procedure di selezione e nomina dei revisori dei conti dagli enti territoriali delle regioni a statuto speciale e delle province autonome.

### 3. APPENDICE STATISTICA

Il nuovo sistema di scelta dei revisori degli enti locali, basato sull'estrazione da un elenco speciale formato su base regionale e per fascia demografica degli enti, permette di elaborare una serie di dati e indicatori statistici dai quali, tra l'altro, si evince una elevata "discriminazione" su base regionale tra gli iscritti relativamente alle possibilità di accesso alla funzione di revisore.

Le distribuzioni degli enti comunali per fascia demografica e degli iscritti all'Elenco dei revisori presentano, infatti, elevate asimmetrie regionali che, in alcuni casi, risultano talmente pronunciate da ridurre in maniera significativa le possibilità di accesso alla funzione di revisore. Tale situazione si verifica, in particolare, per la prima fascia di alcune regioni nelle quali la limitata presenza di enti unita all'elevata propensione di iscritti determina quasi una barriera all'accesso. Tale considerazione assume un significato molto particolare alla luce del fatto che l'inserimento nella prima fascia è propedeutico alla possibilità di accedere alla seconda e alla terza fascia.

La prima asimmetria, quella relativa alla distribuzione dei comuni di prima fascia, è mostrata nella Tabella 1, dalla quale si evince come l'incidenza dei comuni appartenenti alla prima fascia demografica sul totale dei comuni, pari al 69,5% a livello nazionale, presenta un'elevata variabilità tra regioni: dal 92% del Molise e dall'89% del Piemonte al 33% della Puglia. Ad esempio regioni simili come la Lombardia e la Campania presentano forti differenze statistiche: 1.086 la Lombardia e 335 la Campania per quanto riguarda i comuni di prima fascia e, per contro, 2.556 la Campania e 1.280 la Lombardia per quanto riguarda gli iscritti nell'Elenco relativi alla prima fascia (cfr. Tabella 4).

Il numero di iscritti nell'Elenco e quindi potenzialmente candidati ad assumere incarichi di componente dell'organo di revisione in un ente locale è stato analizzato e descritto sulla base dei primi due elenchi formati dal Ministero e pubblicati con il D.M. del 27 novembre 2012, in vigore dal 10 dicembre 2012 al 28 febbraio 2013, e con il D.M. del 28 febbraio 2013, in vigore dal 1° marzo 2013.

L'analisi statistica dei primi due Elenchi (cfr. Tabelle 2 e 4) evidenzia l'esistenza di un 5% di revisori legali che non risultano iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili: 217 su 4.146 nel primo Elenco e 693 su 13.479 nel secondo Elenco.

I dati esposti nelle Tabelle 2-9 mostrano l'asimmetria territoriale esistente dal lato della "domanda" di incarichi, se tale si può considerare il numero degli iscritti in Elenco.

L'analisi qui presentata mostra, in particolare, come l'applicazione del nuovo criterio normativo della correlazione tra anzianità di iscrizione e popolazione, combinato con il criterio della qualificazione



professionale, crei una forte disparità tra iscritti negli Elenchi regionali dettata dal forte squilibrio territoriale tra domanda e offerta di incarichi.

Dall'analisi condotta sulla base dei dati contenuti nei primi due elenchi pubblicati dal Ministero si deduce quanto segue:

- la distribuzione regionale dei comuni per fascia demografica è fortemente asimmetrica: per la prima fascia rappresentata dai comuni sotto i 5.000 abitanti: si va dal 92% del Molise al 33% della Puglia (cfr. Tabella 1);
- la distribuzione regionale degli iscritti nell'Elenco rispetto agli iscritti nell'Albo è anch'essa fortemente asimmetrica: si va dal 44,5% del Molise al 7% di Lombardia e Lazio (cfr. Tabella 8);
- il rapporto tra comuni per fascia e iscritti nell'Elenco per fascia (sulla base dei dati relativi al secondo elenco in vigore dal 1° marzo 2013) esprime una elevata asimmetria regionale: per la prima fascia si va dall'1,47 del Piemonte allo 0,07 della Puglia (cfr. Tabella 7);
- tra il primo Elenco formato in fase di prima istituzione, la cui validità è stata limitata al periodo intercorrente tra il 10 dicembre 2012 e il 28 febbraio 2013, e il secondo Elenco in vigore dal 1° marzo 2013 la platea di professionisti potenzialmente candidati ad assumere incarichi di revisione negli enti locali è passata da 4.146 a 13.479;
- per gli iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili si è passati dal rapporto di 3,9% al 12,8% di tutti gli iscritti;
- sulla base dei dati del secondo elenco, gli iscritti nell'Elenco non iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili ma iscritti unicamente al Registro dei revisori legali sono 693, pari al 5%, la stessa percentuale del primo Elenco;
- gli iscritti esclusivamente in prima fascia, che per deduzione possiamo far corrispondere a coloro che non hanno mai assunto incarichi di revisione in enti locali, sono 7.379, pari al 55% del totale e al 59% di tutti gli iscritti in prima fascia (cfr. Tabella 9).
- gli iscritti in seconda e terza fascia, ovvero, sempre per deduzione, gli iscritti che hanno già assunto almeno un incarico di revisione in enti locali, sono 6.100, vale a dire il restante 45% di tutti gli iscritti nell'Elenco.

L'analisi empirica, qui sinteticamente riportata, mostra come il nuovo sistema di scelta dei revisori negli enti locali generi notevoli asimmetrie strutturali con conseguenze potenzialmente negative. Le statistiche relative al secondo Elenco, in particolare, qui elaborate e presentate, mostrano come le restrizioni operanti per la prima fascia costituiscano di fatto una particolare barriera all'entrata e quindi una forte limitazione all'assunzione di incarichi di revisore dei conti negli enti locali soprattutto per i giovani professionisti.

L'analisi del rapporto tra comuni disponibili per fascia demografica e iscritti nell'Elenco per fascia demografica, svolta su base regionale, pone infatti in evidenza come in alcune regioni, e in particolare



in quelle meridionali, la prossimità allo zero di tale rapporto – e la conseguente bassa probabilità di estrazione per chi si colloca in prima fascia – possa generare un limite importante verso la possibilità di svolgere l'attività di revisore degli enti locali, per quei giovani professionisti che non hanno ancora, svolto incarichi.

L'analisi empirica è presentata nella Tabella 7, dalla quale si evince che, mentre in Piemonte esiste un comune di prima fascia per ogni 1,5 iscritti in prima fascia, in Puglia il numero di comuni di prima fascia per ogni iscritto in prima fascia è 0,07, in Campania è 0,13, in Umbria è 0,18.

In conclusione, il criterio di estrazione, per quanto possa assicurare l'indipendenza del revisore, comporta il rischio di penalizzare eccessivamente l'investimento professionale, soprattutto da parte dei giovani, nella formazione specificamente rivolta al campo della revisione dei conti negli enti locali.

### **Elenco delle tabelle dell'Appendice**

**Tabella 1.** - Comuni per regioni e fasce demografiche. Valori assoluti e quote percentuali per fasce.

**Tabella 2.** - Iscritti nel primo Elenco dei revisori (D.M. 27/11/2012) per regione, fascia demografica e albo di provenienza

**Tabella 3.** - Rapporto percentuale tra iscritti nel primo Elenco dei revisori (D.M. 27/11/2012) e comuni per fascia demografica dei comuni e per regioni. Dati rappresentati in ordine decrescente.

**Tabella 4.** - Iscritti secondo Elenco dei revisori (D.M. 28/2/2013) per regione, fascia demografica e albo di provenienza.

**Tabella 5.** - Variazione del numero di iscritti tra il primo e il secondo Elenco dei revisori per regione, fascia demografica e albo di provenienza.

**Tabella 6.** - Tassi di incremento percentuale del numero di iscritti tra il primo e il secondo Elenco dei revisori per regione, fascia demografica e albo di provenienza.

**Tabella 7.** - Rapporto percentuale tra iscritti nel secondo Elenco dei revisori (D.M. 28/2/2013) e comuni per fascia demografica dei comuni e per regioni. Dati rappresentati per ordine decrescente.

**Tabella 8.** - Rapporto percentuale tra iscritti nel primo Elenco dei revisori (D.M. 27/11/2012), iscritti nel secondo Elenco dei revisori (D.M. 28/2/2013) e iscritti all'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili per regioni.

**Tabella 9.** - Iscritti nel secondo Elenco dei revisori (D.M. 28/2/2013) solo fascia 1 per regione e albo di provenienza.

**Tab. 1 - Comuni per regioni e fasce demografiche.**

Valori assoluti e quote percentuali per fasce.

REGIONI	1 <sup>a</sup> fascia	2 <sup>a</sup> fascia	3 <sup>a</sup> fascia	Totale	Quota 1 <sup>a</sup> fascia sul tot.	Quota 2 <sup>a</sup> fascia sul tot.	Quota 3 <sup>a</sup> fascia sul tot.
<b>ABRUZZO</b>	250	38	17	305	82,0%	12,5%	5,6%
<b>BASILICATA</b>	99	27	5	131	75,6%	20,6%	3,8%
<b>CALABRIA</b>	327	61	21	409	80,0%	14,9%	5,1%
<b>CAMPANIA</b>	335	134	82	551	60,8%	24,3%	14,9%
<b>EMILIA-ROMAGNA</b>	158	137	53	348	45,4%	39,4%	15,2%
<b>LAZIO</b>	254	73	51	378	67,2%	19,3%	13,5%
<b>LIGURIA</b>	183	41	11	235	77,9%	17,4%	4,7%
<b>LOMBARDIA</b>	1.086	351	107	1.544	70,3%	22,7%	6,9%
<b>MARCHE</b>	173	43	23	239	72,4%	18,0%	9,6%
<b>MOLISE</b>	125	8	3	136	91,9%	5,9%	2,2%
<b>PIEMONTE</b>	1.073	87	46	1.206	89,0%	7,2%	3,8%
<b>PUGLIA</b>	85	101	72	258	32,9%	39,1%	27,9%
<b>TOSCANA</b>	135	97	55	287	47,0%	33,8%	19,2%
<b>UMBRIA</b>	61	15	16	92	66,3%	16,3%	17,4%
<b>VENETO</b>	314	209	58	581	54,0%	36,0%	10,0%
<b>TOTALE</b>	<b>4.658</b>	<b>1.422</b>	<b>620</b>	<b>6.700</b>	<b>69,5%</b>	<b>21,2%</b>	<b>9,3%</b>

**Tab. 2 - Iscritti nel primo Elenco dei revisori (D.M. 27/11/2012) per regione, fascia demografica e albo di provenienza.**

REGIONI	1 <sup>a</sup> fascia			2 <sup>a</sup> fascia			3 <sup>a</sup> fascia			Totale		
	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.
<b>ABRUZZO</b>	232	11	243	104	6	110	65	4	69	243	11	254
<b>BASILICATA</b>	154	5	159	74	2	76	44	4	48	165	7	172
<b>CALABRIA</b>	497	18	515	259	8	267	159	7	166	530	19	549
<b>CAMPANIA</b>	1.051	26	1.077	507	14	521	341	10	351	1.151	29	1.180
<b>EMILIA-ROMAGNA</b>	148	11	159	87	8	95	70	9	79	173	14	187
<b>LAZIO</b>	140	11	151	65	8	73	48	7	55	161	14	175
<b>LIGURIA</b>	50	1	51	35	0	35	25	0	25	58	1	59
<b>LOMBARDIA</b>	282	28	310	179	20	199	149	16	165	316	28	344
<b>MARCHE</b>	93	9	102	66	4	70	40	3	43	101	9	110
<b>MOLISE</b>	36	2	38	28	2	30	21	1	22	36	2	38
<b>PIEMONTE</b>	183	21	204	128	13	141	100	9	109	207	21	228
<b>PUGLIA</b>	305	16	321	143	7	150	70	2	72	337	16	353
<b>TOSCANA</b>	182	11	193	93	7	100	81	4	85	215	13	228
<b>UMBRIA</b>	41	7	48	24	3	27	16	2	18	47	7	54
<b>VENETO</b>	168	22	190	111	14	125	94	11	105	189	26	215
<b>TOTALE</b>	<b>3.562</b>	<b>199</b>	<b>3.761</b>	<b>1.903</b>	<b>116</b>	<b>2.019</b>	<b>1.323</b>	<b>89</b>	<b>1.412</b>	<b>3.929</b>	<b>217</b>	<b>4.146</b>

**Tab. 3** - Rapporto percentuale tra iscritti nel primo Elenco dei revisori (D.M. 27/11/2012) e comuni per fascia demografica dei comuni e per regioni. Dati rappresentati per ordine decrescente.

REGIONI	1 <sup>a</sup> fascia	REGIONI	2 <sup>a</sup> fascia	REGIONI	3 <sup>a</sup> fascia
PIEMONTE	5,86	LOMBARDIA	1,96	LAZIO	1,06
LOMBARDIA	3,85	VENETO	1,88	PUGLIA	1,03
LIGURIA	3,66	EMILIA-ROMAGNA	1,57	UMBRIA	1,00
MOLISE	3,47	LIGURIA	1,17	EMILIA-ROMAGNA	0,76
VENETO	1,87	LAZIO	1,12	LOMBARDIA	0,72
MARCHE	1,86	TOSCANA	1,04	TOSCANA	0,68
LAZIO	1,81	PUGLIA	0,71	VENETO	0,62
UMBRIA	1,49	PIEMONTE	0,68	MARCHE	0,58
ABRUZZO	1,08	MARCHE	0,65	PIEMONTE	0,46
EMILIA-ROMAGNA	1,07	UMBRIA	0,63	LIGURIA	0,44
TOSCANA	0,74	ABRUZZO	0,37	ABRUZZO	0,26
CALABRIA	0,66	BASILICATA	0,36	CAMPANIA	0,24
BASILICATA	0,64	MOLISE	0,29	MOLISE	0,14
CAMPANIA	0,32	CAMPANIA	0,26	CALABRIA	0,13
PUGLIA	0,28	CALABRIA	0,24	BASILICATA	0,11
<b>TOTALE</b>	<b>1,31</b>	<b>TOTALE</b>	<b>0,75</b>	<b>TOTALE</b>	<b>0,47</b>

**Tab. 4** - Iscritti nel secondo Elenco dei revisori (D.M. 28/2/2013) per regione, fascia demografica e albo di provenienza.

REGIONI	1 <sup>a</sup> fascia			2 <sup>a</sup> fascia			3 <sup>a</sup> fascia			Totale		
	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.
ABRUZZO	619	24	643	288	12	300	211	12	223	658	25	683
BASILICATA	368	23	391	172	10	182	116	9	125	395	25	420
CALABRIA	1.096	66	1.162	477	22	499	317	15	332	1.164	69	1.233
CAMPANIA	2.447	109	2.556	952	36	988	597	26	623	2.598	115	2.713
EMILIA-ROMAGNA	653	37	690	285	21	306	225	21	246	727	42	769
LAZIO	841	53	894	372	23	395	281	18	299	923	57	980
LIGURIA	291	12	303	153	9	162	122	8	130	315	12	327
LOMBARDIA	1.205	75	1.280	598	57	655	467	44	511	1.321	84	1.405
MARCHE	482	23	505	229	13	242	164	13	177	512	23	535
MOLISE	183	16	199	108	8	116	80	7	87	197	18	215
PIEMONTE	679	52	731	415	27	442	342	26	368	750	58	808
PUGLIA	1.207	41	1.248	502	10	512	312	3	315	1.293	42	1.335
TOSCANA	612	32	644	297	23	320	247	20	267	709	37	746
UMBRIA	311	25	336	114	18	132	90	11	101	336	27	363
VENETO	800	55	855	424	35	459	307	28	335	888	59	947
<b>TOTALE</b>	<b>11.794</b>	<b>643</b>	<b>12.437</b>	<b>5.386</b>	<b>324</b>	<b>5.710</b>	<b>3.878</b>	<b>261</b>	<b>4.139</b>	<b>12.786</b>	<b>693</b>	<b>13.479</b>

**Tab. 5** - Variazione del numero di iscritti tra il primo e il secondo Elenco dei revisori per regione, fascia demografica e albo di provenienza.

REGIONI	1 <sup>a</sup> fascia			2 <sup>a</sup> fascia			3 <sup>a</sup> fascia			Totale		
	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.
<b>ABRUZZO</b>	387	13	400	184	6	190	146	8	154	415	14	429
<b>BASILICATA</b>	214	18	232	98	8	106	72	5	77	230	18	248
<b>CALABRIA</b>	599	48	647	218	14	232	158	8	166	634	50	684
<b>CAMPANIA</b>	1.396	83	1.479	445	22	467	256	16	272	1.447	86	1.533
<b>EMILIA-ROMAGNA</b>	505	26	531	198	13	211	155	12	167	554	28	582
<b>LAZIO</b>	701	42	743	307	15	322	233	11	244	762	43	805
<b>LIGURIA</b>	241	11	252	118	9	127	97	8	105	257	11	268
<b>LOMBARDIA</b>	923	47	970	419	37	456	318	28	346	1.005	56	1.061
<b>MARCHE</b>	389	14	403	163	9	172	124	10	134	411	14	425
<b>MOLISE</b>	147	14	161	80	6	86	59	6	65	161	16	177
<b>PIEMONTE</b>	496	31	527	287	14	301	242	17	259	543	37	580
<b>PUGLIA</b>	902	25	927	359	3	362	242	1	243	956	26	982
<b>TOSCANA</b>	430	21	451	204	16	220	166	16	182	494	24	518
<b>UMBRIA</b>	270	18	288	90	15	105	74	9	83	289	20	309
<b>VENETO</b>	632	33	665	313	21	334	213	17	230	699	33	732
<b>TOTALE</b>	<b>8.232</b>	<b>444</b>	<b>8.676</b>	<b>3.483</b>	<b>208</b>	<b>3.691</b>	<b>2.555</b>	<b>172</b>	<b>2.727</b>	<b>8.857</b>	<b>476</b>	<b>9.333</b>

**Tab. 6** - Tassi di incremento percentuale del numero di iscritti tra il primo e il secondo Elenco dei revisori per regione, fascia demografica e albo di provenienza.

REGIONI	1 <sup>a</sup> fascia			2 <sup>a</sup> fascia			3 <sup>a</sup> fascia			Totale		
	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.	Albo	Reg.	Tot.
<b>ABRUZZO</b>	167%	118%	165%	177%	100%	173%	225%	200%	223%	171%	127%	169%
<b>BASILICATA</b>	139%	360%	146%	132%	400%	139%	164%	125%	160%	139%	257%	144%
<b>CALABRIA</b>	121%	267%	126%	84%	175%	87%	99%	114%	100%	120%	263%	125%
<b>CAMPANIA</b>	133%	319%	137%	88%	157%	90%	75%	160%	77%	126%	297%	130%
<b>EMILIA-ROMAGNA</b>	341%	236%	334%	228%	163%	222%	221%	133%	211%	320%	200%	311%
<b>LAZIO</b>	501%	382%	492%	472%	188%	441%	485%	157%	444%	473%	307%	460%
<b>LIGURIA</b>	482%	1100%	494%	337%		363%	388%		420%	443%	1100%	454%
<b>LOMBARDIA</b>	327%	168%	313%	234%	185%	229%	213%	175%	210%	318%	200%	308%
<b>MARCHE</b>	418%	156%	395%	247%	225%	246%	310%	333%	312%	407%	156%	386%
<b>MOLISE</b>	408%	700%	424%	286%	300%	287%	281%	600%	295%	447%	800%	466%
<b>PIEMONTE</b>	271%	148%	258%	224%	108%	213%	242%	189%	238%	262%	176%	254%
<b>PUGLIA</b>	296%	156%	289%	251%	43%	241%	346%	50%	338%	284%	163%	278%
<b>TOSCANA</b>	236%	191%	234%	219%	229%	220%	205%	400%	214%	230%	185%	227%
<b>UMBRIA</b>	659%	257%	600%	375%	500%	389%	463%	450%	461%	615%	286%	572%
<b>VENETO</b>	376%	150%	350%	282%	150%	267%	227%	155%	219%	370%	127%	340%
<b>TOTALE</b>	<b>231%</b>	<b>223%</b>	<b>231%</b>	<b>183%</b>	<b>179%</b>	<b>183%</b>	<b>193%</b>	<b>193%</b>	<b>193%</b>	<b>225%</b>	<b>219%</b>	<b>225%</b>



**Tab. 7** - Rapporto percentuale tra iscritti nel secondo Elenco dei revisori (D.M. 28/2/2013) e comuni per fascia demografica dei comuni e per regioni.

Dati rappresentati per ordine decrescente.

REGIONI	1 <sup>a</sup> fascia	REGIONI	2 <sup>a</sup> fascia	REGIONI	3 <sup>a</sup> fascia
PIEMONTE	1,47	LOMBARDIA	0,54	PUGLIA	0,23
LOMBARDIA	0,85	VENETO	0,46	EMILIA-ROMAGNA	0,22
MOLISE	0,63	EMILIA-ROMAGNA	0,45	LOMBARDIA	0,21
LIGURIA	0,60	TOSCANA	0,30	TOSCANA	0,21
ABRUZZO	0,39	LIGURIA	0,25	VENETO	0,17
VENETO	0,37	PUGLIA	0,20	LAZIO	0,17
MARCHE	0,34	PIEMONTE	0,20	UMBRIA	0,16
LAZIO	0,28	LAZIO	0,18	CAMPANIA	0,13
CALABRIA	0,28	MARCHE	0,18	MARCHE	0,13
BASILICATA	0,25	BASILICATA	0,15	PIEMONTE	0,13
EMILIA-ROMAGNA	0,23	CAMPANIA	0,14	LIGURIA	0,08
TOSCANA	0,21	ABRUZZO	0,13	ABRUZZO	0,08
UMBRIA	0,18	CALABRIA	0,12	CALABRIA	0,06
CAMPANIA	0,13	UMBRIA	0,11	BASILICATA	0,04
PUGLIA	0,07	MOLISE	0,07	MOLISE	0,03
TOTALE	0,37	TOTALE	0,25	TOTALE	0,15

**Tab. 8** - Rapporto percentuale tra iscritti nel primo Elenco dei revisori (D.M. 27/11/2012), iscritti nel secondo Elenco dei revisori (D.M. 28/02/2013) e iscritti nell'Albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili per regioni..

REGIONI	QUOTA Primo Elenco	QUOTA Secondo Elenco
ABRUZZO	8,0%	21,8%
BASILICATA	16,8%	40,1%
CALABRIA	12,4%	27,2%
CAMPANIA	8,5%	19,1%
EMILIA-ROMAGNA	2,6%	10,9%
LAZIO	1,2%	7,0%
LIGURIA	1,9%	10,1%
LOMBARDIA	1,7%	6,9%
MARCHE	3,7%	18,9%
MOLISE	8,1%	44,5%
PIEMONTE	3,3%	12,0%
PUGLIA	3,3%	12,7%
TOSCANA	3,0%	10,0%
UMBRIA	3,2%	22,9%
VENETO	2,5%	11,7%
TOTALE	3,9%	12,8%



**Tab. 9** - Iscritti nel secondo Elenco dei revisori (D.M. 28/2/2013) solo fascia 1  
per regione e albo di provenienza.

<b>REGIONI</b>	<b>ALBO</b>	<b>REG</b>	<b>TOT</b>	<b>In % TOT.</b>	<b>In % 1<sup>a</sup> fascia</b>
<b>ABRUZZO</b>	350	13	363	53%	56%
<b>BASILICATA</b>	214	13	227	54%	58%
<b>CALABRIA</b>	664	45	709	58%	61%
<b>CAMPANIA</b>	1.604	78	1.682	62%	66%
<b>EMILIA-ROMAGNA</b>	411	17	428	56%	62%
<b>LAZIO</b>	517	32	549	56%	61%
<b>LIGURIA</b>	154	3	157	48%	52%
<b>LOMBARDIA</b>	675	25	700	50%	55%
<b>MARCHE</b>	273	10	283	53%	56%
<b>MOLISE</b>	83	9	92	43%	46%
<b>PIEMONTE</b>	308	27	335	41%	46%
<b>PUGLIA</b>	764	32	796	60%	64%
<b>TOSCANA</b>	375	11	386	52%	60%
<b>UMBRIA</b>	209	8	217	60%	65%
<b>VENETO</b>	431	24	455	48%	53%
<b>TOTALE</b>	<b>7.032</b>	<b>347</b>	<b>7.379</b>	<b>55%</b>	<b>59%</b>



