



CONSIGLIO NAZIONALE
DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI

C.N.D.C.E.C.

Prot. 2207 del 24-02-2010

Tipo: PARTENZA



MINISTERO DELLA GIUSTIZIA

Il Presidente

CS/me

Roma, 24 febbraio 2010
Informativa n.15/10

**AI SIGNORI PRESIDENTI DEI CONSIGLI DEGLI
ORDINI DEI DOTTORI COMMERCIALISTI E
DEGLI ESPERTI CONTABILI**

Oggetto: note sul decreto di attuazione della direttiva revisione

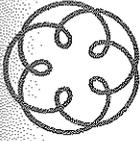
Caro Presidente,

nell'imminenza della pubblicazione del decreto di recepimento della direttiva sulle revisioni legali dei conti annuali e consolidati, abbiamo ritenuto opportuno preparare una breve nota informativa che potesse esserTi da guida sulle tematiche professionali più rilevanti emerse dal testo del decreto.

Non si tratta di un esame tecnico del testo ma di un elaborato che riassume i temi più caldi e di maggior interesse immediato per tutti i colleghi.

Un cordiale saluto.

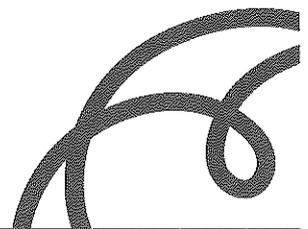
Claudio Siciliotti



Consiglio Nazionale
dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili

NOTE SUL DECRETO DI ATTUAZIONE DELLA DIRETTIVA REVISIONE

febbraio 2010





AMBITO DI INTERVENTO

DEL DECRETO DI ATTUAZIONE DELLA DIRETTIVA REVISIONE

Il decreto di attuazione della direttiva revisione (2006/43/CE) è volto all'esclusivo recepimento della direttiva comunitaria. Il Parlamento, infatti, nel conferire la delega al Governo per il recepimento non ha dettato alcun principio direttivo e non ha in alcun modo ampliato la possibilità di intervento del Governo su temi che non fossero strettamente connessi al recepimento delle disposizioni comunitarie della direttiva. Infatti la legge comunitaria 2008 (legge 7 luglio 2009, n. 88), a differenza di quanto previsto dall'art. 24 della legge comunitaria 2007 (legge 25 febbraio 2008, n. 34), si limitava a fissare il termine entro il quale il Governo avrebbe dovuto procedere al recepimento della direttiva comunitaria, senza specificare ulteriori principi e criteri direttivi.

Il decreto di attuazione che oggi è alla nostra attenzione è, quindi, un decreto che si limita ad intervenire nella disciplina della revisione contabile nel rispetto dell'obiettivo dichiarato dalla stessa direttiva: operare *“una sostanziale armonizzazione, sebbene non completa, degli obblighi in materia di revisione legale dei conti. Uno Stato membro che prescrive la revisione legale dei conti ha facoltà di imporre obblighi più severi, salvo disposizione contraria della presente direttiva”*.

Si tratta dunque della disciplina comunitaria dei controlli contabili posti a valle dei processi decisionali che hanno a riferimento i soli dati contabili, che nulla hanno a che vedere con la governance societaria che si preoccupa di stabilire i rapporti tra governo delle imprese e sistema dei controlli, che assicura che questi ultimi siano fondati su un approccio dinamico e che siano realizzati nel corso della formazione della decisioni aziendali.



INTERVENTI SULLA GOVERNANCE

Fermo rimanendo che l'oggetto della direttiva è costituito dalla revisione contabile, nelle norme comunitarie sono previsti alcuni specifici e limitati interventi sulla governance, necessari per realizzare il coordinamento fra l'attività di revisione, il governo societario ed il più ampio sistema dei controlli.

Gli interventi sulla governance realizzati dal Governo italiano con il decreto di recepimento della direttiva appaiono per certi versi più ampi di quanto non previsto dalle norme comunitarie e sono certamente volti a valorizzare il ruolo del collegio sindacale. Infatti:

1. negli enti di interesse pubblico (fra cui società quotate, banche ed assicurazioni), l'art. 41 della direttiva prevedeva **l'istituzione di un comitato per il controllo interno e per la revisione contabile** le cui funzioni potevano essere attribuite, a scelta degli Stati membri, ad un comitato composto dai membri non esecutivi dell'organo di amministrazione e/o dai membri dell'organo di controllo dell'ente stesso sottoposto a revisione e/o da membri designati dall'assemblea generale degli azionisti. L'art. 19 del decreto attuativo ha attribuito, nelle società che adottano il sistema di governance tradizionale, al collegio sindacale le funzioni del comitato controllo interno e per la revisione contabile. Sulla scorta di tali nuove attribuzioni d'ora in avanti il collegio sindacale sarà chiamato a vigilare sul processo di informativa finanziaria; sull'efficacia dei sistemi di controllo interno, di revisione interna, se applicabile, e di gestione del rischio; sulla revisione legale dei conti annuali e dei conti consolidati; sull'indipendenza del revisore legale o della società di revisione legale, in particolare per quanto concerne la prestazione di servizi non di revisione all'ente sottoposto alla revisione legale dei conti.

Dalla scelta operata dal legislatore emerge:

- la volontà di non far proliferare gli organi di controllo societario (si porranno problemi di legittimità in relazione a quei comitati con funzioni analoghe costituiti volontariamente dalla società, nel rispetto delle disposizioni del Codice Preda)
 - la volontà di accrescere il ruolo del collegio sindacale e di porlo in posizione di "regia" dei controlli societari (partecipazione alle riunioni amministratori; scambio informazioni con amministratori, anche di società del gruppo; con società di revisione; vigilanza sulle società di revisione; promozione dell'azione di responsabilità nei confronti degli amministratori; potere di impugnativa delle delibere societarie)
2. in tutte le società di capitali, ai sensi dell'art. 13 del decreto attuativo **l'incarico di revisione legale dei conti è attribuito dall'assemblea, su proposta motivata dell'organo di controllo**. Mentre l'art. 41, par. 3 della direttiva si limitava a prevedere per i soli enti di interesse pubblico che "la proposta dell'organo di amministrazione o dell'organo di controllo di designare un revisore legale o un'impresa di revisione contabile" fosse "basata su una raccomandazione formulata dal comitato per il controllo interno e per la revisione contabile", il legislatore nazionale ha inteso rafforzare la posizione dell'organo di controllo richiedendo che la nomina del revisore, in tutte le tipologie societarie, sia formulata dall'assemblea sulla base della proposta motivata del collegio sindacale;
 3. nelle srl, novellando l'art. 2477 cod. civ., il legislatore ha **ampliato, da un lato, le ipotesi di nomina obbligatoria del collegio sindacale** (redazione del bilancio consolidato, controllo di una società obbligata alla revisione legale dei conti), dall'altro, ha introdotto norme volte a garantire la nomina



effettiva dell'organo di controllo al realizzarsi delle condizioni di legge, prevedendo che qualora l'assemblea non provveda alla nomina del collegio sindacale, la stessa possa essere disposta dal tribunale su richiesta di qualsiasi soggetto interessato. E' da notare che le disposizioni contenute nel novellato art. 2477 cod. civ. in materia di collegio sindacale delle srl, troveranno applicazione immediata con la pubblicazione del Decreto legislativo di recepimento.

Azioni di maggior coraggio

Ancorché ci si muovesse nell'ambito dell'attuazione della direttiva revisione, l'intervento del Governo in materia di governance, alla luce della recente crisi economica che ha messo in evidenza l'importanza di adeguati ed efficienti sistemi di controllo, poteva essere più coraggioso. Opportuno sarebbe stato prevedere l'obbligo di nomina del collegio sindacale nelle società a responsabilità limitata che

- presentano un elevato tasso d'indebitamento;
- beneficiano di finanziamenti pubblici.

È necessario, infatti, che anche le società di minori dimensioni, quanto meno quelle costituite nella forma delle srl, siano obbligate alla nomina del collegio sindacale quando beneficiano di finanziamenti e contributi pubblici o sono fortemente indebitate. Gli enti che godono di finanziamenti pubblici (nazionali o locali) ottengono in molti casi tali risorse in virtù dello svolgimento di un servizio pubblico e utilizzano questi contributi pubblici con il vincolo del perseguimento e/o dell'ottenimento di specifici obiettivi o risultati. La previsione di un idoneo sistema di controllo garantirebbe quindi il corretto utilizzo delle risorse. Ancor più necessaria appare la nomina del collegio sindacale nelle srl quando esse risultano fortemente indebitate. È evidente che le esigenze informative e di controllo degli stakeholders delle società di più piccole dimensioni non sono certo minori, in termini di trasparenza e intelligibilità, rispetto a quelle degli stakeholders delle grandi società. Da molte parti si potrà sostenere che i controlli hanno un elevato costo per le società. Ma se anche ciò fosse vero, non si potrebbero certo trascurare i costi che ricadono sull'intera economia per l'assenza di adeguati meccanismi di controllo ed i costi che l'azienda sosterebbe per l'accesso al credito in assenza di attestazioni di attendibilità dell'informativa finanziaria.



INTERVENTI SULLA REVISIONE CONTABILE

Passando all'esame degli interventi i tema di revisione è possibile riscontrare

- 1. una sostanziale equivalenza della disciplina di accesso all'esercizio dell'attività di revisione legale dei conti**
- 2. una disciplina più rigorosa per l'esercizio dell'attività di revisione e maggiori difficoltà per mantenere l'iscrizione nel registro.**

Quanto alle modalità di accesso all'esercizio dell'attività di revisione, il decreto legislativo in attuazione della direttiva, così come in passato, prevede l'iscrizione in un apposito registro. Allo stesso modo i requisiti per l'iscrizione continuano ad essere il possesso della laurea (oggi triennale, in passato quadriennale), lo svolgimento del tirocinio, il superamento di un esame di idoneità professionale, il possesso di requisiti di onorabilità.

Una precisazione va posta in relazione all'esame di idoneità professionale. L'art. 4 del decreto di attuazione nel disciplinare l'esame di idoneità professionale e nell'individuare, nel rispetto della direttiva, le materie oggetto delle prove d'esame, demanda ad un apposito regolamento del Ministero della Giustizia (da adottarsi con il concerto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Consob) la definizione dei "casi di equipollenza con esami di Stato per l'abilitazione all'esercizio di professioni regolamentate e le eventuali integrazioni richieste".

In tal modo il legislatore italiano dà "parziale" attuazione alle disposizioni contenute nell'art. 9 della direttiva che consentono (non obbligano) agli Stati membri di prevedere la possibilità di esonero dall'esame di abilitazione a quanti hanno "superato un esame universitario o un esame equivalente oppure sono in possesso di diplomi universitari o di titoli equivalenti in una o più materie di cui all'articolo 8 (materie esame revisori)".

In sede di attuazione dell'ottava direttiva, l'art. 5 del D.Lgs. 88/1992 aveva disposto l'esonero dall'esame per quanti avessero superato un esame di stato teorico pratico avente ad oggetto le materie previste dall'esame per revisore, nonché per i dipendenti dello Stato e degli enti pubblici che avessero superato, presso la Scuola superiore della pubblica amministrazione, un esame teorico pratico avente ad oggetto le materie previste dall'esame per revisore. Con un'apposita legge del 1997 (legge 13 maggio 1997, n. 132) il legislatore aveva, inoltre, disposto che l'esonero dall'esame potesse riguardare anche singole materie. Mentre la richiesta di esonero per singole materie deve essere fatta valere, ai sensi del DPR 99/1998, in sede di presentazione della domanda di partecipazione agli esami ed è sottoposta alla valutazione della commissione esaminatrice; la richiesta di esonero totale, ai sensi del DPR 99/1998, è formulata in sede di presentazione della domanda di iscrizione al registro dei revisori ed è valutata dalla Commissione centrale per i revisori contabili. I dottori commercialisti ed i ragionieri hanno potuto godere dell'esonero totale dall'esame di revisore, per effetto della modifica alle materie dell'esame di Stato operata con i decreti ministeriali DM 24 ottobre 1996, n.654 dal DM 8 marzo 1996, n.622¹.

¹ Nella vigenza dei vecchi ordinamenti professionali le materie oggetto dell'esame di Stato per l'accesso alla professione di dottore commercialista e di ragioniere erano contenute in decreti ministeriali. Tali decreti furono modificati nel 1996 a seguito del recepimento dell'ottava direttiva, operato con il D.Lgs. 88/1992, realizzando in tal modo la perfetta coincidenza fra le materie dell'esame di stato per l'accesso alla professione di dottore commercialista e di ragioniere e le materie dell'esame per revisore.



Quanto alle modalità di esercizio della revisione contabile e alla permanenza dell'iscrizione nel registro, la direttiva prima ed il decreto attuativo poi hanno imposto l'osservanza di norme rigorose in tema di

- indipendenza
- deontologia
- formazione (si ricorda che, ai sensi dell'art. 5 del decreto attuativo, i soggetti che non hanno assunto incarichi di revisione legale o non hanno collaborato a un'attività di revisione legale in una società di revisione legale per tre anni consecutivi, salvo che abbiano volontariamente preso parte ai programmi di aggiornamento professionale, sono iscritti nella sezione del registro Revisori inattivi e potranno assumere nuovi incarichi di revisione legale solo dopo la partecipazione a un corso di formazione e aggiornamento).
- controllo della qualità

I revisori saranno tenuti dunque a rispettare i principi di deontologia professionale, i principi di indipendenza² ed i principi di revisione "elaborati da associazioni e ordini professionali e approvati dal Ministro dell'economia e delle finanze, sentita la Consob, ovvero emanati dal Ministro dell'economia e delle finanze sentita la Consob". Ai fini dell'elaborazione di tali principi il Ministero dell'economia e delle finanze, sottoscriverà una convenzione con gli ordini e le associazioni professionali interessati, finalizzata a definire le modalità di elaborazione dei principi (art. 12 del decreto attuativo).

Inoltre i revisori saranno sottoposti al controllo della qualità secondo le norme definite dal regolamento del MEF³, sentita la Consob.

Revisione legale: funzione o nuova professione?

Una disciplina più puntuale della revisione contabile ha fatto sostenere a molti che ci si trovi innanzi ad una nuova professione. Tale posizione non appare assolutamente condivisibile, per i seguenti motivi.

- A.** Come affermato in precedenza, **obiettivo della direttiva** è quello di giungere ad una sostanziale armonizzazione, sebbene non completa, degli obblighi in materia di revisione legale dei conti e non di dar luogo ad una nuova professione. Mai la direttiva qualifica la revisione come professione, limitandosi a definire all'art. 2 la "revisione legale dei conti" come "la revisione dei conti annuali o dei conti consolidati nella misura in cui essa sia prescritta dal diritto comunitario" ed il "revisore legale": una persona fisica abilitata ad esercitare la revisione legale dei conti dalle autorità competenti di uno Stato membro a norma della presente direttiva".
- B.** Così come avviene nella direttiva, **mai il decreto attuativo qualifica la revisione legale come professione**⁴. Anzi, tutt'altro. Nella relazione illustrativa la revisione contabile viene espressamente qualificata come "attività"⁵.

Nel nuovo ordinamento professionale, le materie di esame sono indicate espressamente negli articoli 46 e 47 del D.Lgs. 139/2005, pertanto una loro modifica risulta più complessa, in quanto necessita di una norma di legge.

² I revisori degli enti di interesse pubblico saranno tenuti ad osservare anche i principi di indipendenza elaborati dalla Consob.

³ Le regole per il controllo di qualità dei revisori degli enti di interesse pubblico saranno definite con regolamento della CONSOB.

⁴ L'art. 1 del decreto attuativo definisce la "revisione legale" come "la revisione dei conti annuali o dei conti consolidati effettuata in conformità alle disposizioni del presente decreto legislativo o, nel caso in cui sia effettuata in un altro Stato membro dell'Unione europea, alle disposizioni di attuazione della direttiva 2006/43/CE vigenti in tale



C. Il titolo di “funzione” di revisore contabile era già stato introdotto nel nostro ordinamento dal D.Lgs. 88/1992 con cui è stata data attuazione all’ottava direttiva. In particolare l’art. 1, comma 2, D.Lgs. 88/1992 prevedeva che “L’iscrizione nel registro dà diritto all’uso del titolo di revisore contabile”. Non diversamente l’art. 2, comma 6 del decreto attuativo della direttiva revisione contabile dispone che “l’iscrizione nel Registro dà diritto all’uso del titolo di revisore legale”.

D. I revisori contabili sono iscritti in apposito registro e non in un albo. Recependo quanto segnalato dal CNDCEC già nel maggio 2008, quando il MEF diramò il primo documento di consultazione e quando l’art. 24 della legge comunitaria 2007 prevedeva che il governo dovesse dettare la “disciplina dell’albo dei revisori...”, il Governo all’articolo 6 del decreto attuativo ha chiarito che i revisori sono iscritti in un registro e non in un albo. Il legislatore ha in tal modo recuperato la corretta terminologia utilizzata nella versione inglese della direttiva, che fa riferimento ad un “public register” e non ad un “albo” come avviene all’art. 15 della versione italiana della direttiva. Il legislatore consapevole che i termini registro ed albo non possono essere utilizzati come sinonimi soprattutto nell’ordinamento giuridico italiano, dove la parola albo si ricollega immediatamente all’istituzione di un ordine professionale, ha eliminato nel decreto di attuazione qualsiasi incongruenza terminologica che avrebbe potuto suscitare l’idea della creazione di una nuova figura professionale.

Il titolo di revisore contabile, infatti, come ben evidenziato dalla stessa terminologia utilizzata dalle disposizioni nazionali di recepimento dell’ottava direttiva e dalle disposizioni comunitarie (si vedano i considerando 9) e 16) e gli artt. 16; 21, par. 2; 22, par. 4; 28, par. 2; 29, par. 2; 44, par. 1), è un titolo di funzione. La revisione contabile è da considerarsi una mera attività professionale, parte di un sistema più vasto di attività che complessivamente costituiscono una professione quale è quella dei dottori commercialisti e degli esperti contabili.

E. Equipollenza degli esami che consentono l’iscrizione. Ciascuna professione si caratterizza per il superamento di uno specifico esame di Stato, senza ammettere ipotesi di equipollenza, anche parziale, con altri esami di Stato che consentono l’accesso ad altre professioni. Tale principio non è riscontrabile nella disciplina della revisione legale dei conti laddove il decreto attuativo prevede, come detto in precedenza, che con un apposito regolamento del Ministero della Giustizia siano definiti i “casi di equipollenza con esami di Stato per l’abilitazione all’esercizio di professioni regolamentate e le eventuali integrazioni richieste”. La previsione induce, inoltre a chiarire che mentre gli esami per l’accesso alle professioni regolamentate, nel rispetto dell’art. 33 Cost., sono

Stato membro” ed il “revisore legale” come “una persona fisica abilitata a esercitare la revisione legale ai sensi del codice civile e delle disposizioni del presente decreto legislativo e iscritta nel Registro ovvero una persona fisica abilitata a esercitare la revisione legale in un altro Stato membro dell’Unione europea ai sensi delle disposizioni di attuazione della direttiva 2006/43/CE vigenti in tale Stato membro”.

⁵ Nella premessa della relazione illustrativa al decreto di attuazione si legge: “La direttiva 2006/43/CE del Parlamento europeo e del Consiglio, del 17 maggio 2006, “relativa alle revisioni legali dei conti annuali e dei conti consolidati, che modifica le direttive 78/660/CEE e 83/349/CEE del Consiglio e abroga la direttiva 84/253/CEE del Consiglio” ha dettato delle norme generali in tema di: abilitazione di persone fisiche ed imprese all’esercizio dell’attività di revisione; esercizio dell’attività di revisione; controllo pubblico sull’esercizio dell’attività di revisione; cooperazione tra stati membri dell’U.E. e con paesi terzi, in materia di esercizio dell’attività di revisione.” Allo stesso modo riferimenti espliciti alla revisione come attività si riscontrano nel commento all’art. 2, agli articoli da 9 a 15, agli articoli da 24 a 32 e nell’art. 37.



correttamente qualificati come “esami di Stato per l’abilitazione all’esercizio di professioni regolamentate”, l’esame per l’esercizio della funzione di revisore è qualificato solo come “esame di idoneità professionale”.

- F. A caratterizzare una professione è anche la possibilità di dotarsi di un proprio **codice deontologico** e di un autonomo corpo di norme “domestiche” volte a disciplinare l’esercizio della propria attività. Tutto ciò non è riscontrabile nella funzione di revisione, dove la definizione delle modalità di svolgimento della revisione (principi di revisione), le norme sull’indipendenza e le norme deontologiche è rimessa non in via autonoma ai revisori contabili, bensì ad altri ordini professionali o ad associazioni, sulla base di una specifica convenzione siglata con il MEF.
- G. A caratterizzare una professione è anche il **potere disciplinare**, con la possibilità di svolgere procedimenti disciplinari e di irrogare sanzioni. Anche di tale elemento non vi è traccia nella disciplina della funzione di revisione dove il potere sanzionatorio è rimesso, ai sensi degli articoli 24, 25 e 26 al MEF e alla Consob (con esclusivo riferimento ai revisori che esercitano la loro attività nei confronti degli enti di interesse pubblico).
- H. Ciò che manca ancora alla revisione per essere qualificata professione è l’esistenza di **organi di autogoverno**. Nelle professioni regolamentate il governo della professione è attribuito ai Consigli degli Ordini o dei Collegi e a livello nazionale ai Consigli Nazionali. Tali organi dispongono dei poteri di iscrizione, cancellazione, disciplinari, impositivi e di controllo. Nulla di tutto ciò è riscontrabile per la revisione contabile. Ai sensi dell’art. 21 del decreto attuativo le attività connesse
- al controllo della qualità
 - all’abilitazione
 - al tirocinio
 - alla tenuta del Registro e del registro del tirocinio;
 - alla formazione continua;
 - alle sanzioni disciplinari

sono attribuite al MEF. Funzioni che il MEF può delegare su base convenzionale, mantenendo la responsabilità finale, ad enti pubblici o privati e non direttamente ai revisori contabili.

Ma vi è di più. Il legislatore ha confermato la presenza della Commissione centrale per i revisori contabili. Commissione le cui funzioni e composizione saranno disciplinate con apposito regolamento del MEF. Tuttavia sulla base dell’attuale esperienza e in considerazione dell’art. 32 della direttiva, che fissa le caratteristiche del sistema di controllo pubblico è lecito attendersi che in tale organo vi sia una presenza minoritaria di revisori, designata tra l’altro da distinti ordini professionali⁶.

Gestione del registro

La gestione amministrativa del registro non qualifica l’attività professionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, ma ha certamente condotto a risultati di economicità ed efficienza.

Va ricordato che il D.Lgs. 28/2006 ha attribuito al “Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili” la tenuta del registro dei revisori, ferme restando le competenze e le funzioni della Commissione centrale per i revisori contabili, come emerge chiaramente dalla relazione illustrativa al D.Lgs. 28/2006: **“In ossequio al principio dell’autonomia del registro dei revisori contabili rispetto agli albi tenuti**

⁶ L’art. 2 del DPR 99/1998 disciplina la composizione della commissione centrale per i revisori contabili.



dall'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili, sancito dall'art. 5, comma 3, lettera a) della legge delega, il presente decreto attua la riorganizzazione amministrativa del registro dei revisori contabili, operando la razionalizzazione nella gestione dello stesso grazie all'introduzione di misure di semplificazione e decentramento.

Ora l'art. 21 del decreto di attuazione prevede in ogni caso che "Il MEF può avvalersi su base convenzionale di enti pubblici o privati per lo svolgimento dei compiti, anche di indagine e accertamento, connessi all'abilitazione dei revisori legali e delle società di revisione legale, alla tenuta del Registro e del registro del tirocinio, allo svolgimento della formazione continua e al controllo della qualità".

La gestione del registro ad opera del CNDCEC, per il tramite dell'Istituto per i revisori contabili può dirsi certamente caratterizzata:

- a. dall'economicità, considerato che il 55% dei contributi riscossi sono riversati al Ministero della giustizia.
- b. dall'efficienza, considerato che il sito è aggiornato in tempi reali, che può vantare di oltre 50.000 visite al mese e di quasi 300.000 pagine al mese consultate.

Numero revisori iscritti

Attualmente risultano iscritti nel registro 146.225 revisori di cui circa 90.000 professionisti iscritti nel nostro albo. Circa 20.000 iscritti nel registro risultano irraggiungibili.

Non cambia nulla fino all'emanazione dei regolamenti attuativi

Ancorchè si sia data attuazione alla direttiva revisione con il decreto attuativo, in corso di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale, le norme precedenti continueranno ad essere applicate, ai sensi dell'art. 43 del decreto attuativo, fino alla data di entrata in vigore dei regolamenti del Ministro dell'economia e delle finanze emanati ai sensi del decreto legislativo di attuazione.

Ne consegue che fino all'emanazione dei regolamenti rimangono applicabili, in particolare,

- le disposizioni che attribuiscono al CNDCEC la tenuta del registro,
- le disposizioni che consentono a coloro che sostengono l'esame di stato per l'iscrizione nella sezione A e nella Sezione B dell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili di ottenere l'esonero totale dall'esame per revisore contabile.