

REDDITO IMPRESA E IRAP

La rilevanza fiscale della correzione di errori contabili

di Alessandro Bonuzzi

Nei giorni scorsi il **CNDCEC** e la **FNC** hanno emanato un apprezzabile documento sulla **fiscalità delle imprese OIC adopter**. Trattasi del **primo numero** di un'iniziativa che prende il nome di **Informativa periodica** e rappresenta un progetto condiviso tra i due organi avente la finalità di fornire un quadro completo e aggiornato sui temi fiscali di maggior interesse.

L'elaborato analizza il **coordinamento** della disciplina **Ires** e **Irap** con le nuove regole di redazione del bilancio e i **nuovi principi contabili**. Dopo un'ottica prettamente fiscale i seguenti temi:

- il principio di derivazione rafforzata;
- l'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico;
- gli errori contabili;
- il regime transitorio.

Particolarmente interessanti sono le considerazioni svolte sugli **errori contabili**. Al riguardo, va ricordato che, sotto il profilo contabile (OIC 29), la correzione degli errori va distinta a seconda che l'errore sia rilevante o non rilevante. Difatti, la **correzione** di errori **rilevanti** va imputata direttamente nel patrimonio netto, mentre la **correzione** di errori **non rilevanti** transita nel conto economico.

Relativamente all'aspetto fiscale, l'Agenzia delle Entrate, con la [circolare 31/E/2013](#), con riguardo alle imprese IAS *adopter*, ha avuto modo di precisare che la **derivazione rafforzata** non può mai determinare il riconoscimento fiscale della **correzione** degli errori contabili, nemmeno quando trattasi di errore non rilevante. Ciò in quanto la correzione è di per sé **fuori competenza**, atteso che la stessa avviene in un bilancio successivo rispetto a quello di pertinenza.

Il documento in analisi, in considerazione delle **analogie** tra l'OIC 29 e il corrispondente principio contabile previsto per le imprese IAS *adopter*, ossia lo IAS 8, afferma che **“è ragionevole presumere che l'Agenzia delle Entrate manterrà tale impostazione interpretativa anche con riferimento alla neo-istituita derivazione rafforzata per i soggetti OIC adopter”**. Tale soluzione **non è però condivisa**. A parere del CNDCEC, infatti, **“con particolare riguardo agli errori “non rilevanti”, data la natura del componente transitato a conto economico e relativo alla loro correzione (non più rubricato nell'area straordinaria del conto economico), sembrerebbe maggiormente conforme al principio di derivazione rafforzata riconoscerne la rilevanza fiscale nel medesimo esercizio di “correzione””**.

Pur dando per buona l'**interpretazione restrittiva** sulla derivazione rafforzata fornita dall'Agenzia, la **procedura** da seguire per attribuire rilevanza fiscale alla correzione di errori contabili non è però quella indicata nella [circolare 31/E/2013](#), giacché **superata** dalle nuove disposizioni riguardanti la **dichiarazione integrativa a favore**.

Oggi, infatti, il **contribuente** ha a disposizione, **per la correzione a favore** delle dichiarazioni, **lo stesso tempo** concesso all'Amministrazione finanziaria per i controlli.

Pertanto, la correzione dell'errore contabile può sempre essere fatta presentando **"direttamente"** l'**integrativa** entro i termini per l'accertamento. A tal fine il contribuente deve:

- sterilizzare l'effetto in conto economico della **correzione** dell'errore **non rilevante** attraverso un'apposita variazione fiscale in sede di redazione della dichiarazione (se trattasi di correzione di un errore rilevante la variazione non è evidentemente necessaria);
- **integrare** la dichiarazione dell'anno in cui è stato commesso l'errore contabile in modo da far emergere fiscalmente il relativo componente di reddito.

Tali considerazioni valgono tanto per l'Ires quanto per l'Irap.

Infine, con particolare riguardo alla **rilevanza** ai fini della **base ACE** della correzione di errori contabili, occorre distinguere tra errori rilevanti e non rilevanti. Difatti, alla luce delle indicazioni contenute nella **relazione illustrativa** al [D.M. 3 agosto 2017](#), recante le nuove disposizioni attuative dell'agevolazione:

- l'effetto ACE della correzione di **errori rilevanti** deve essere **retrodato** all'esercizio in cui è stato commesso l'errore contabile mediante la presentazione di una dichiarazione integrativa dell'anno e, ove necessario, degli anni successivi consequentemente interessati **"a cascata"**;
- l'effetto della correzione di **errori non rilevanti** riguarda, invece, l'utile dell'esercizio di correzione e, quindi, la base ACE del periodo d'imposta di destinazione dell'utile stesso a riserva.

In ogni caso (errore contabile rilevante o non rilevante), i componenti derivanti dalla correzione concorrono alla formazione del **plafond ACE**, ossia al patrimonio netto risultante dal bilancio.

Seminario di specializzazione

IL NUOVO BILANCIO D'ESERCIZIO E LE IMPLICAZIONI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >