

REDDITO IMPRESA E IRAP***La correzione degli errori contabili non raddoppia i termini***

di Alessandro Bonuzzi

La [risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 57/E di ieri](#) esclude la possibilità di utilizzare la procedura di correzione degli errori contabili in bilancio chiarita dalla **circolare n.31/E/2013** oltre i termini di accertamento ordinari ancorché prorogati per effetto dell'astratta configurabilità di un reato. Ciò in quanto la disciplina del **raddoppio dei termini** risponde esclusivamente all'esigenza dell'Amministrazione finanziaria di indagare illeciti tributari.

La presa di posizione dell'Ufficio trae origine da un interpello presentato da una società che voleva chiarimenti sull'eventuale possibilità di recuperare, attraverso la procedura di riquilidazione autonoma, i costi non dedotti nel periodo 2008 e evidenziati nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2013, posto che per l'istante il periodo 2008 è ancora suscettibile di accertamento per effetto dell'avvenuta denuncia penale.

È noto, infatti, che la circolare n.31/E/2013 ha precisato il corretto trattamento fiscale da applicare nell'ipotesi in cui si proceda a una correzione di errori contabili per mancata imputazione di componenti negativi e/o positivi nel corretto esercizio di competenza.

In particolare, per evitare fenomeni di doppia imposizione, è riconosciuta la possibilità di imputare fiscalmente il componente reddituale nel corretto periodo di competenza e di sterilizzarlo nel momento in cui è imputato in bilancio a seguito della correzione contabile.

Ai fini del riconoscimento dei componenti negativi emersi a seguito della correzione di errori, qualora l'annualità oggetto di errore non sia più emendabile con la dichiarazione integrativa a favore, occorre **riliquidare autonomamente** la dichiarazione relativa all'annualità dell'omessa imputazione e, nell'ordine, le annualità successive fino all'annualità emendabile ai sensi dell'art.2, comma 8-bis, del d.P.R. n.322/1998.

Per tale ultima annualità, il contribuente presenta apposita **dichiarazione integrativa** agli uffici dell'Amministrazione finanziaria, in cui devono confluire le risultanze delle precedenti riliquidazioni dallo stesso autonomamente effettuate.

Tale possibilità deve però essere coordinata con i termini di accertamento ordinari di cui all'art.43 del d.P.R. n.600/1973 in forza del quale *“gli avvisi di accertamento devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione”*; in tal senso, la correzione riguarda **i soli periodi d'imposta ancora accettabili al momento di scadenza dei termini di presentazione della dichiarazione**.

Pertanto, nel caso in cui la dichiarazione integrativa sia effettuata modificando il modello Unico 2014 potrà essere fatta valere l'esistenza di elementi di costo non dedotti a partire:

- dal 2009, se la dichiarazione integrativa è stata presentata nel 2014;
- dal 2010, se la dichiarazione integrativa viene presentata nel 2015.

La risoluzione n.57/E ha precisato che tale principio non è derogabile a beneficio del contribuente nell'ipotesi in cui sia intervenuta una denuncia penale che abbia avuto l'effetto di allungare i termini ordinari dell'accertamento; **ciò in quanto in questo caso, ai fini della determinazione dei periodi ancora accertabili, il maggior termine è disposto esclusivamente a favore dell'Amministrazione finanziaria per poter “acquisire e valutare dati utili a contrastare illeciti tributari”.**

Di conseguenza, nel caso specifico, la società istante non potrà utilizzare la procedura di correzione degli errori in bilancio di cui alla circolare n.31/E del 2013 con riferimento al periodo d'imposta 2008, essendo questo “scaduto”.