

## BILANCIO

---

### **Modalità di correzione degli errori in bilancio secondo l'Oic 29**

di Luca Mambrin

La **correzione degli errori** non è disciplinata dalla **normativa civilistica**: è pertanto necessario fare riferimento a quanto previsto dall'**Oic 29** (“*Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio*”), nella sua **versione aggiornata di dicembre 2017**.

Un “**errore**” consiste nell'**impropria o mancata applicazione** di un principio contabile se, al momento in cui viene commesso, le informazioni ed i dati necessari per la sua corretta applicazione sono **disponibili**.

Possono verificarsi errori a causa di **errori matematici**, di **erronee interpretazioni di fatti**, di **negligenza nel raccogliere le informazioni** ed i dati disponibili per un corretto trattamento contabile: è necessario quindi conoscere, da un lato, il **corretto comportamento contabile** da seguire per la correzione di tali errori, e, dall'altro, verificare la **rilevanza fiscale** della relativa correzione.

L'Oic 29 chiarisce dapprima che gli errori **non debbono essere confusi con i cambiamenti di stima**, né **con i cambiamenti di principi contabili**, che hanno entrambi diversa natura.

In particolare, **non costituiscono errori**:

1. le **variazioni successivamente dimostratesi necessarie nelle valutazioni e nelle stime**, fatte a suo tempo in base alle **informazioni** ed ai **dati** disponibili in quel momento;
2. l'**adozione di criteri contabili** fatta in base ad **informazioni e dati disponibili in quel momento** ma che successivamente si dimostrano **diversi da quelli assunti** a base della scelta operata se, in entrambi i casi, tali informazioni e dati sono stati, al momento del loro uso, raccolti ed utilizzati con la dovuta **diligenza**.

Il corretto trattamento contabile degli errori parte dalla distinzione tra errori **rilevanti e non rilevanti**.

L'**Oic 29** chiarisce che la rilevanza di un errore dipende dalla **dimensione** e dalla **natura** dell'errore stesso ed è valutata a seconda delle circostanze: un errore si definisce **rilevante** se può individualmente, o insieme ad altri errori, **influenzare le decisioni economiche** che gli utilizzatori assumono in base al bilancio.

Ad esempio, un mero errore di calcolo relativamente modesto commesso nell'iscrivere in

bilancio **valori liquidi superiori al reale** (di per sé non rilevante) potrebbe divenire tale se il mantenimento di un ammontare minimo di liquidità fosse una **condizione essenziale** di un contratto il cui mancato avverarsi comporterebbe rilevanti conseguenze economiche per l'impresa.

Il principio contabile non fornisce nessun riferimento per comprendere le circostanze in presenza delle quali un **errore possa essere considerato rilevante o non**: pertanto la classificazione di un errore dovrà essere **attentamente valutata** di volta in volta dalla direzione aziendale, analizzando caso per caso e tenendo conto di elementi non solo quantitativi ma anche **qualitativi** in funzione delle **caratteristiche** dell'impresa.

Verificata l'esistenza di un errore, **questo va rilevato nel momento in cui è individuato** e sono disponibili le informazioni ed i dati per un suo corretto trattamento.

Se viene rilevato **prima della chiusura dell'esercizio** non ci sono particolari problematiche da gestire: basterà annullare o correggere la scrittura contabile originaria; se invece l'errore è stato commesso in esercizi precedenti, la correzione dipende proprio dalla **rilevanza** o meno dello stesso.

Da un punto di vista contabile, la rettifica degli errori **non rilevanti** commessi in esercizi precedenti è **contabilizzata nel conto economico dell'esercizio in cui si individua l'errore** e comporta **l'imputazione a conto economico del correlato provento o onere**, in funzione della loro natura o, in alternativa, nelle voci **"Altri ricavi"** o **"Oneri diversi di gestione"**, così come previsto per le **sopravvenienze attive e passive**.

Se l'errore è **rilevante**, l'**Oic 29** ne impone la correzione sul **saldo di apertura del patrimonio netto** dell'esercizio in cui si individua l'errore; solitamente la rettifica viene rilevata negli **utili portati a nuovo**, tuttavia, la rettifica può essere apportata a un'altra componente del patrimonio netto **se più appropriata**.

Una volta corretto l'errore il principio contabile richiede che vengano apportate anche modifiche al bilancio dell'esercizio precedente a quello in cui viene individuato l'errore, ai soli **fini comparativi**:

1. se l'errore è stato commesso nell'esercizio precedente, **rideterminando gli importi comparativi per l'esercizio precedente**;
2. se l'errore è stato **commesso prima dell'inizio dell'esercizio precedente**, rideterminando **i saldi di apertura di attività, passività e patrimonio netto dell'esercizio precedente**.

Con riferimento all'**informativa di bilancio**, l'**articolo 2423-ter, comma 5, cod. civ.** prevede che **"se le voci non sono comparabili, quelle relative all'esercizio precedente devono essere adattate; la non comparabilità e l'adattamento o l'impossibilità di questo devono essere segnalati e commentati nella nota integrativa"**.

Pertanto nel caso di **errori rilevanti commessi in esercizi precedenti** nella nota integrativa devono essere riportati:

- la **descrizione dell'errore commesso**;
- l'**ammontare della correzione** operata per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico interessata.

Per quanto riguarda infine il **trattamento fiscale** della correzione di errori in bilancio, nemmeno l'applicazione del principio di derivazione rafforzata per i **soggetti Oic adopter** può mai **determinare il riconoscimento fiscale della correzione degli errori contabili rilevanti e non rilevanti**, in quanto la loro correzione avviene in un **bilancio successivo rispetto a quello di competenza**.

Al fine di attribuire **rilevanza fiscale** alla correzione di errori contabili la procedura da seguire passa attraverso la presentazione di una **dichiarazione integrativa a favore**, che deve avvenire entro i termini previsti per l'accertamento.

Il contribuente deve pertanto:

- nella dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui è rilevato a conto economico l'errore non rilevante, apportare apposita **variazione fiscale in aumento**;
- **presentare, entro i termini dell'accertamento, una dichiarazione integrativa** relativa all'anno in cui è stato commesso l'errore contabile, in modo da far emergere fiscalmente il relativo componente di reddito.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

## BILANCIO D'ESERCIZIO E PRINCIPI CONTABILI NAZIONALI

Scopri le sedi in programmazione >