

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***La correzione degli errori in bilancio e relativa rilevanza fiscale: novità***

di **Federica Furlani**

Master di specializzazione  
**IL CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA QUALE OPPORTUNITÀ DI  
MIGLIORAMENTO PER LA GESTIONE DELLE IMPRESE E  
DI CRESCITA PROFESSIONALE PER IL CONSULENTE DELL'IMPRENDITORE**  
Scopri di più >

Durante la fase di **rilevazione contabile dei fatti di gestione** e in fase di **redazione del bilancio d'esercizio**, ci si trova di frequente nella necessità di dover correggere **errori** commessi nei precedenti esercizi: che siano errori matematici, dovuti ad erronee interpretazioni di fatti o dovuti a negligenza nel raccogliere le informazioni ed i dati disponibili, è necessario da un lato conoscere il corretto **comportamento contabile** da seguire e dall'altro verificare la **rilevanza fiscale della relativa correzione**.

Dal punto di vista contabile il principio di riferimento è l'**Oic 29**, dedicato a "*Cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio*", che definisce **l'errore contabile** come ***l'impropria o la mancata applicazione di un principio contabile se, al momento in cui viene commesso, le informazioni e i dati necessari per la sua corretta applicazione sono disponibili.***

Il corretto trattamento contabile degli errori parte dalla distinzione tra errori **rilevanti e non rilevanti**, da valutare in relazione **alla dimensione** e alla **natura** degli stessi.

In particolare, definiamo come **rilevante** l'errore che può individualmente, o insieme ad altri errori, **influenzare le decisioni economiche** che gli utilizzatori assumono in base al bilancio.

Facciamo un esempio limite in grado di chiarire il concetto e il fatto che la rilevanza vada appurata caso per caso: un semplice 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.

In ogni caso, appurato l'errore, **questo va rilevato contabilmente nel momento in cui è individuato** e sono disponibili le informazioni ed i dati per un suo corretto trattamento.

Se l'errore viene scoperto **prima della chiusura dell'esercizio cui si riferisce** 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 dalla rilevanza o meno dello stesso, secondo la definizione sopra precisata.

Se **l'errore non è rilevante**, la relativa correzione deve essere contabilizzata tempestivamente nel **conto economico** dell'esercizio in cui è individuato in **corrispondenza della voce a cui afferisce**.

Se è **rilevante**, l'Oic 29 stabilisce la necessità:

- di operare la correzione sul **saldo di apertura del patrimonio netto** dell'esercizio in cui se ne viene a conoscenza, generalmente negli utili portati a nuovo o in altra componente del netto se più appropriata;
- e, **ai soli fini comparativi**:
  1. se l'errore è stato commesso nell'esercizio precedente, rideterminare 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;

salvo il caso in cui non sia fattibile determinare o l'effetto di competenza dell'esercizio precedente ovvero l'effetto cumulativo dell'errore.

Definito l'inquadramento contabile, dal punto di vista **fiscale**, in assenza di specifiche indicazioni per i soggetti *Oic-adopter* dopo l'introduzione del principio di **derivazione rafforzata**, rifacendosi a quanto previsto per i soggetti las, e quindi alle [circolari 7/E/2011](#) e [31/E/2011](#), era stato chiarito che la derivazione rafforzata non potesse mai **determinare il riconoscimento fiscale della correzione degli errori contabili**, anche se non rilevanti, essendo fuori competenza.

L'unica strada per attribuire rilevanza fiscale alla correzione di errori contabili era la presentazione di una **dichiarazione integrativa a favore**, entro i termini previsti per l'accertamento.

Il contribuente doveva pertanto:

- nella **dichiarazione dei redditi relativa all'esercizio in cui era 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 era stato commesso l'errore contabile** in modo da far emergere fiscalmente il relativo componente di reddito.

La strada fin qui delineata è stata superata con la pubblicazione sulla **Gazzetta Ufficiale n. 143 del 21.06.2022 del [D.L. 73/2022](#)** (c.d. "**Decreto Semplificazioni fiscali**"), che, semplificando la procedura già **dal periodo d'imposta in corso** (2022 per i soggetti solari), ha previsto che il criterio di **derivazione rafforzata** trova ora applicazione anche in relazione alle **poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili**: non è quindi più necessario presentare la **dichiarazione integrativa per il loro riconoscimento fiscale**.

Importante in ogni caso evidenziare che la nuova disposizione si **applica solo ai componenti negativi di reddito relativi ad esercizi** per i quali non è **scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa**, che deve essere trasmessa **entro i termini previsti per la decadenza dell'attività di accertamento**, quindi entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione ordinariamente presentata.