

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### **Correzione degli errori contabili in derivazione rafforzata**

di **Fabio Landuzzi**



Dall'esercizio in corso al **22 giugno 2022** (data di entrata in vigore del D.L. 73/2022, il c.d. "Decreto Semplificazioni") le imprese sia **Oic Adopter** che **Ias Adopter**, incluse le microimprese, possono beneficiare della **semplificazione nella gestione** ai fini delle imposte sul reddito – Ires ed Irap – della **correzione degli errori contabili**.

È infatti in vigore a decorrere da tale periodo d'imposta il novellato testo dell'[articolo 83 Tuir](#) con particolare riferimento alla parte in cui dispone che "(...) **i criteri di imputazione temporale di cui al terzo periodo valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili**", con la sola precisazione che tale disposizione **non si applica "ai componenti negativi di reddito per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa"** di cui all'[articolo 2, comma 8, D.P.R. 322/1998](#).

Lo spirito della novità normativa, da accogliere certamente con grande favore, si evince con chiarezza dalla lettura della **Relazione illustrativa** del provvedimento, laddove si afferma che la modifica dell'[articolo 83 del Tuir](#) intende attribuire "**rilevanza fiscale alla correzione degli errori nell'esercizio in cui viene effettuata in conformità ai principi contabili esistenti**" con il dichiarato intento di rimediare all'**onerosa e laboriosa procedura** che, sinora, era demandata alla presentazione di apposite dichiarazioni integrative per i periodi d'imposta affetti dall'errore contabile.

Il **riferimento alla dichiarazione integrativa** rimane, per la verità, ma solo per **escludere la rilevanza fiscale** della correzione dell'errore contabile nel caso in cui si tratti di un componente negativo che sarebbe stato corretto rilevare in un periodo d'imposta per il quale, alla data in cui l'errore è stato scoperto e quindi corretto, **non sarebbe più consentito presentare la dichiarazione integrativa** essendone decorsi i termini di legge.

Questa esclusione ha destato in dottrina **alcune perplessità** ma, sino a che non dovesse intervenire un'ulteriore correzione del testo normativo, la stessa trova piena applicazione

limitando quindi, sebbene solo in questa particolare circostanza, la rilevanza fiscale della correzione dell'errore contabile.

Definire il **perimetro di applicazione della norma**, sotto il profilo oggettivo, richiede necessariamente di inquadrare la **nozione di "errore contabile"** e per fare questo non può che farsi riferimento, per le imprese *Oic Adopter*, al **Principio contabile Oic 29**, par. 44- 46.

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"*.

Si può quindi trattare, come esemplifica l'Oic 29, di **errori matematici**, di **erronee interpretazioni di fatti**, di errori commessi nel raccogliere le informazioni ed i dati disponibili per un corretto trattamento contabile della voce in questione.

**Non sono invece errori i cambiamenti di stime** e né di principi contabili applicati.

Tipico e assai ricorrente "errore contabile" che si riscontra nella pratica professionale è rappresentato dall'**inesatta rilevazione delle fatture da ricevere** a fine esercizio, situazione che si verifica spesso nelle imprese chiamate a chiudere il bilancio in tempi assai brevi per esigenze di consolidamento dei dati in quanto appartenenti a grandi gruppi multinazionali.

Ad esempio, un **accertamento di costi per servizi** di competenza dell'esercizio N compiuto in misura **inferiore rispetto alle spese poi consuntivate** in base alle fatture ricevute nel corso dell'esercizio N+1, comporta nel bilancio dell'esercizio N+1 **l'emersione di un "errore contabile"** costituito dalla differenza fra il costo accantonato per competenza e quelle effettivamente consuntivate; ove tale errore si qualificasse come **"non rilevante"** secondo i criteri di cui all'Oic 29, la sua **correzione** avverrebbe semplicemente **rilevando nell'esercizio N+1 una sopravvenienza passiva con contropartita il debito verso il fornitore**.

Ebbene, in forza del novellato testo dell'[articolo 83 Tuir](#), la **sopravvenienza passiva**, ove espressiva naturalmente di una prestazione "inerente", sarebbe quindi **deducibile nell'anno N+1**, senza più la necessità di dover presentare dichiarazioni integrative.

Quanto invece all'**ambito temporale**, seppure la norma non specifichi nulla, è logico ritenere che la norma si applichi agli **errori contabili corretti a partire dall'esercizio in corso al 22 giugno 2022** (quindi, per i soggetti solari a partire dal bilancio 2022), **anche se commessi in esercizi precedenti**; una diversa interpretazione, infatti, altro non farebbe che rimandare in modo del tutto inappropriato la concreta efficacia della chiara **volontà semplificatoria espressa dal Legislatore**.