

# ERRORI CONTABILI

## Rilevanza fiscale degli errori contabili, la modifica normativa, in breve:

si tratta di una semplificazione secondo la quale viene attribuita rilevanza fiscale (IRES e IRAP) alla correzione degli errori contabili, nell'esercizio in cui viene effettuata, in conformità ai principi contabili esistenti, **senza passare per la dichiarazione integrativa.**

L'art. 83 TUIR è stato modificato dapprima dall'art. 8, co. 1 del DL 73/2022 (cd. «Decreto Semplificazioni») e poi dall'art. 1, co. 273 della L. 197/2022 («Legge di Bilancio 2023»).

## Articolo 83 - Determinazione del reddito complessivo (ex art.52) (1)

*In vigore dal 01/01/2023*

*Modificato da: Legge del 29/12/2022 n. 197 Articolo 1*

1. Il reddito complessivo e' determinato apportando all'utile o alla perdita risultante dal conto economico, relativo all'esercizio chiuso nel periodo d'imposta, le variazioni in aumento o in diminuzione conseguenti all'applicazione dei criteri stabiliti nelle successive disposizioni della presente sezione. In caso di attivita' che fruiscono di regimi di parziale o totale detassazione del reddito, le relative perdite fiscali assumono rilevanza nella stessa misura in cui assumerebbero rilevanza i risultati positivi. Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali di cui al regolamento (CE) n. 1606/2002 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 19 luglio 2002, anche nella formulazione derivante dalla procedura prevista dall'articolo 4, comma 7-ter, del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38, e per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile che non hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria, i quali redigono il bilancio in conformita' alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili. **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. La disposizione di cui al quarto periodo non si applica ai componenti negativi di reddito per i quali e' scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa di cui all'articolo 2, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, e, sussistendo gli altri presupposti, opera soltanto per i soggetti che sottopongono il proprio bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti.** (2) (3)

1-bis. Ai fini del comma 1, ai soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformita' alle disposizioni del codice civile, si applicano, in quanto compatibili, le disposizioni emanate in attuazione del comma 60 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e del comma 7-quater dell'articolo 4 del decreto legislativo 28 febbraio 2005, n. 38.

## AMBITO SOGGETTIVO

La novità riguarda tutte le imprese che determinano la base imponibile IRES applicando il criterio della cosiddetta “**derivazione rafforzata**” di cui al comma 1, art. 83 TUIR, **a condizione che sottopongano il proprio bilancio di esercizio a revisione legale.**

Non si applica:

- alle microimprese che redigono il bilancio in forma abbreviata\*;
- alle società di persone;
- alle imprese individuali.

\* secondo un’interpretazione estensiva, potrebbero essere incluse nella nuova disciplina anche le microimprese che abbiano optato per la redazione del bilancio in forma abbreviata, si attendono chiarimenti da parte dell’Agenzia delle Entrate.

## AMBITO OGGETTIVO

- **Errori contabili (NO:** cambiamenti di stima, cambiamenti di principi contabili, errate interpretazioni fiscali);
- errori rilevanti e non rilevanti; NO errori talmente gravi da causare l'annullabilità/l'annullamento della delibera di approvazione del bilancio;
- il componente negativo di reddito è deducibile purché non siano scaduti i termini per le dichiarazioni integrative; il componente positivo è imponibile sempre;
- non devono essere intervenute verifiche da parte dell'Agenzia prima dell'approvazione del bilancio nel quale l'errore viene corretto.

## COSA SI INTENDE PER ERRORE?

Occorre fare riferimento alla definizione di errore contenuta nei principi contabili:

**OIC 29:** il principio definisce un errore come l'impropria o 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.

Es: errori di competenza temporale; errori matematici, di calcolo; interpretazione errata di fatti; mancata raccolta di tutte le informazioni disponibili (anche errore commesso per negligenza?)

**IAS 8:** errore come omissione o erronea rappresentazione di una posta contabile a seguito di erroneo o mancato utilizzo di informazioni attendibili:

- disponibili al momento dell'autorizzazione all'emissione del bilancio;
- che si poteva supporre fossero state ottenute e utilizzate nella redazione del bilancio.

## COME EFFETTUARE LA CORREZIONE:

Errore **rilevante**\*: la correzione passa per lo **SP** in quanto va contabilizzata sul saldo di apertura del PN dell'esercizio in cui si individua l'errore (tipicamente tramite la posta Utili portati a nuovo).

A livello fiscale, si effettua una variazione +/- in dichiarazione.

Ulteriori adempimenti:

- correzione del bilancio a fini comparativi;
- indicazione in nota integrativa (occorre indicare l'errore, la correzione, la fruizione delle eventuali semplificazioni adottate).

Errore **non rilevante**: la correzione passa per il **CE**; non sono previsti particolari obblighi di informativa.

\*Un errore è rilevante se può individualmente, o insieme ad altri errori, influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono in base al bilancio. La rilevanza di un errore dipende dalla dimensione e dalla natura dell'errore stesso ed è valutata a seconda delle circostanze (OIC 29, par. 46).

## EVIDENZA IN NOTA INTEGRATIVA – OIC 29

### *Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma ordinaria*

54. L'articolo 2423, comma 4, codice civile prevede che *“Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta. Rimangono fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili. Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione”*.
55. L'articolo 2423-ter, comma 5, codice civile 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 la nota integrativa illustra:
- la descrizione dell'errore commesso;
  - l'ammontare della correzione operata per ogni voce dello stato patrimoniale e del conto economico interessata; e
  - le motivazioni alla base dell'utilizzo delle facilitazioni concesse dai paragrafi 51 e 52.

### *Informazioni relative alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata (art. 2435-bis c.c.)*

56. Ai sensi dell'articolo 2435-bis del codice civile la nota integrativa deve fornire le informazioni richieste dagli articoli 2423, comma 4 e 2423-ter, comma 5, del codice civile e pertanto si devono applicare i paragrafi 54 e 55 del presente principio.



## DECORRENZA DELLA SEMPLIFICAZIONE:

La nuova disciplina si applica a partire dal periodo di imposta in corso alla data del 22.06.2022 (data di entrata in vigore del Decreto Semplificazioni)



per i soggetti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, si applica agli **errori corretti nell'annualità 2022** e seguenti.

Resta da chiarire se, dove la semplificazione è applicabile, sia da ritenersi obbligatoria o facoltativa, potendo ancora optare per la dichiarazione integrativa o meno.