

Riapprovazione del bilancio per errori contabili: quando diventa obbligatoria

SINTESI OPERATIVA

La scoperta di un errore in un bilancio approvato impone la riapprovazione quando l'errore è rilevante e compromette la rappresentazione veritiera e corretta; la delibera può allora essere nulla o annullabile. L'OIC 29 distingue gli errori rilevanti da quelli non rilevanti e ne disciplina la correzione, ma la validità della delibera dipende anche da legge e giurisprudenza: chiarezza e verità hanno pari rilievo. Amministratori, sindaci e revisore devono valutare impugnazione, soci, conseguenze fiscali e relativi adempimenti.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Scoperto un errore contabile in un bilancio ormai approvato, non è detto che la società possa cavarsela con una semplice rettifica nell'esercizio in cui l'ha individuato. Là dove l'errore risulti tanto serio da aver alterato la rappresentazione veritiera e corretta pretesa dall'articolo 2423 del Codice civile, la delibera con cui l'assemblea aveva approvato quel bilancio si espone alla nullità o all'annullabilità, e il documento deve tornare all'approvazione. Come si separi un errore rilevante da uno non rilevante, e con quali scritture se ne registri la correzione, lo illustra l'OIC 29, che però demanda a dottrina e giurisprudenza il destino della delibera viziata. Dal canto suo la Cassazione ha precisato che la chiarezza non sta un gradino sotto la verità: un bilancio oscuro è illecito pur quando i conti tornano. Muovere verso la riapprovazione tocca anzitutto agli amministratori, con l'eventuale spinta di collegio sindacale e revisore. Vanno poi pesati i confini temporali fissati dall'articolo 2434-bis, la situazione del socio che impugna e le ricadute fiscali della correzione, che a partire dal 2023 cambiano a seconda che il bilancio sia o no assoggettato a revisione legale.

L'ERRORE CONTABILE NELLA DEFINIZIONE DELL'OIC 29

Nel testo dell'OIC 29, che si occupa di cambiamenti di principi contabili, cambiamenti di stime, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio, l'errore viene descritto come una rappresentazione, sul piano qualitativo o su quello quantitativo, non corretta di una posta di bilancio o di un'informativa resa in nota integrativa (paragrafo 10). Scendendo sul concreto, il paragrafo 44 chiarisce che l'errore ricorre quando un principio contabile è applicato in modo scorretto, oppure resta del tutto inapplicato, benché fossero già reperibili, all'epoca in cui l'errore fu commesso, i dati e le informazioni per darvi corretta applicazione.

Il distinguo pesa, perché non ogni scostamento che col senno di poi appare difforme dalle attese si traduce in errore. Il paragrafo 45 dell'OIC 29 tiene fuori in modo esplicito le variazioni che discendono da informazioni affiorate soltanto dopo la prima rilevazione contabile, e parimenti le scelte di criteri poggiate su dati allora affidabili e rivelatisi differenti solo più tardi. In un caso come nell'altro resta fermo il presupposto che quei dati siano stati acquisiti e impiegati con la diligenza richiesta. Un accantonamento a un fondo rischi che in seguito si scopre sovrastimato non è un errore, bensì un ordinario cambiamento di stima. Altra cosa è una fattura di vendita completamente omessa, oppure un costo portato a capitale quando andava speso: in queste ipotesi il dato c'era e il principio è stato applicato in modo sbagliato.

Gli effetti dell'errore possono cadere sullo stato patrimoniale, sul conto economico, sul rendiconto finanziario, oppure su più d'uno di questi prospetti nello stesso momento. All'origine ci può essere uno sbaglio di calcolo, l'applicazione errata di un principio contabile, una lettura sbagliata dei fatti, una svista o una dimenticanza.

COME MUTA LA CORREZIONE FRA ERRORI RILEVANTI E NON RILEVANTI

Il trattamento contabile della correzione, nell'OIC 29, è calibrato sul grado di rilevanza dell'errore. Rilevante è l'errore che, preso da sé o sommato ad altri, è in grado di orientare le decisioni economiche prese dai lettori del bilancio. Si

tratta di una nozione relativa: discende dalla natura e dalla portata quantitativa dell'errore, e la valutazione va condotta volta per volta, alla luce delle circostanze concrete.

Quando l'errore è **non rilevante**, la sua correzione passa per il conto economico dell'esercizio in cui lo si individua, collocata nella voce più adatta, e lascia intatti i dati comparativi degli anni anteriori. Quando invece l'errore è **rilevante**, la correzione va portata in via diretta sul saldo iniziale del patrimonio netto dell'esercizio di individuazione, di regola fra gli utili portati a nuovo, mentre i dati comparativi dell'anno precedente si ricostruiscono come se quell'errore non ci fosse mai stato (metodo retrospettivo). Si rinuncia alla rettifica retrospettiva soltanto se risulta impraticabile isolare l'effetto di competenza dei singoli esercizi passati. In un caso e nell'altro spetta alla nota integrativa dare conto dell'errore, della correzione compiuta e delle sue conseguenze sulle voci di bilancio.

Un simile congegno, tuttavia, dà per scontato che i bilanci già approvati conservino validità e che occorra solo un intervento di natura contabile. Le cose stanno diversamente se l'errore è tanto grave da minare la legittimità stessa della delibera che ha approvato il bilancio nel quale l'errore è emerso.

QUANDO PER EFFETTO DELL'ERRORE LA DELIBERA DI APPROVAZIONE È INVALIDA

Che un errore possa raggiungere una rilevanza capace di rendere nulla o annullabile la delibera di approvazione del bilancio dell'esercizio in cui è affiorato, l'OIC 29 lo ammette, senza però addentrarsi: il punto, annota il principio, ha carattere schiettamente giuridico e cade fuori dal campo della norma contabile. Per capire quando la delibera è viziata bisogna dunque rivolgersi al Codice civile e alla giurisprudenza.

Il perno è il secondo comma dell'articolo 2423 del Codice civile: il bilancio va redatto con chiarezza e deve dare una rappresentazione veritiera e corretta della situazione patrimoniale, finanziaria ed economica della società. La Cassazione, in una decisione datata ma ancora richiamata (sentenza n. 27 del 21 febbraio 2000), ha affermato che la chiarezza non è ancillare rispetto alla verità: un bilancio privo di chiarezza è illecito e la corrispondente delibera assembleare di approvazione è nulla, pure quando i numeri non contraddicono il vero. Detto altrimenti, il difetto di chiarezza intacca da solo la funzione informativa del bilancio.

Nello stesso giudizio la Corte ha tracciato i confini del diritto di informazione del socio in sede di assemblea di approvazione. Al socio è consentito domandare le notizie che servono a riempire i vuoti conoscitivi rimasti dopo aver letto il bilancio e le relazioni allegate; gli amministratori, però, possono a buon diritto non rispondere ove la risposta implichi la diffusione di informazioni riservate, il cui rilascio rischierebbe di nuocere alla società.

In una pronuncia più tarda (Sezione I, n. 16388 del 24 luglio 2007) la Cassazione ha separato ancora meglio i due livelli. Veridicità e correttezza, di norma, si ripercuotono sul risultato di bilancio; la chiarezza, per contro, obbliga a dare le spiegazioni che servono a cogliere la realtà patrimoniale, economica e finanziaria della società, pure indipendentemente dal valore numerico delle singole voci. La chiarezza rileva in special modo per le poste che nascono da stime o da previsioni, i cui criteri di base vanno resi espliciti. Nella medesima decisione la Corte ha rammentato che un componente positivo di reddito si iscrive soltanto se certo nell'esistenza e nell'ammontare, e che l'illegittimità di una posta non viene meno per il semplice fatto che la relazione degli amministratori segnali l'incertezza: un dato può risultare chiaro e ben illustrato e ciò nonostante scorretto, e allora il bilancio è viziato quando la scorrettezza pesa sul risultato economico, da determinare secondo regole di legge non derogabili.

Sul piano operativo se ne ricava che un errore capace di violare l'articolo 2423, secondo comma, obbliga a riapprovare tanto il bilancio coinvolto quanto i bilanci seguenti che i suoi effetti abbiano per caso raggiunto.

CHI DEVE MUOVERSI PER LA RIAPPROVAZIONE

A dare l'avvio alla riapprovazione dovrebbe essere l'organo amministrativo che rileva l'errore rilevante. Gli amministratori, del resto, rispondono per primi della corretta redazione del bilancio, e tocca a loro preparare un nuovo progetto emendato da portare in assemblea. Ove gli amministratori non facciano nulla pur sapendo dell'errore, la riapprovazione può essere sollecitata dall'organo di controllo, vale a dire il collegio sindacale o il sindaco unico, e da chi è incaricato della revisione legale, ognuno entro i poteri di vigilanza e di segnalazione che gli spettano.



Quanto alla procedura, la riapprovazione comporta che l'organo amministrativo rediga un nuovo progetto di bilancio, che l'organo di controllo e il revisore stendano una nuova relazione, che l'assemblea venga convocata e che il bilancio riapprovato, con il suo verbale, sia depositato al Registro delle imprese. Se la delibera di partenza è stata dichiarata invalida da una decisione del giudice, va poi considerato ciò che prevede l'articolo 2434-bis.

I TERMINI PER IMPUGNARE FISSATI DALL'ARTICOLO 2434-BIS

Alle contestazioni della delibera di approvazione del bilancio l'articolo 2434-bis del Codice civile pone dei limiti. Per il primo comma, le azioni di annullamento e di nullità di cui agli articoli 2377 e 2379 non sono più esperibili contro la delibera di approvazione del bilancio una volta che sia stato approvato il bilancio dell'esercizio successivo. In sostanza, con il via libera al bilancio dell'anno dopo si sbarra la strada a nuove impugnazioni di quello prima. Rimangono validi i termini ordinari: novanta giorni per l'annullabilità ex articolo 2377, tre anni per la nullità ex articolo 2379, cui si aggiunge la barriera dell'approvazione del bilancio successivo.

Il secondo comma restringe la legittimazione all'impugnazione se il revisore ha espresso un giudizio privo di rilievi: allora possono agire solo i soci che detengono almeno il 5% del capitale sociale. Il terzo comma vuole che il bilancio dell'esercizio nel cui corso l'invalidità è dichiarata tenga conto delle relative ragioni: a raccogliere gli effetti della pronuncia è il bilancio dell'anno in cui arriva la sentenza, non per forza quello dell'esercizio in cui l'errore era stato commesso.

IL SOCIO CHE IMPUGNA SECONDO L'ORDINANZA 14338 DEL 2023

Torna spesso la questione del socio che, dopo aver impugnato un bilancio, vede approvare uno o più bilanci successivi mentre la causa è ancora pendente. È tenuto a impugnare anche quelli per non veder venir meno il proprio interesse alla lite? La risposta della Cassazione è negativa, con l'ordinanza n. 14338 del 24 maggio 2023.

Per la Corte, il fatto che il socio non abbia impugnato i bilanci approvati nel frattempo non fa sorgere alcuna carenza sopravvenuta di interesse a far dichiarare la nullità del bilancio impugnato per primo, a condizione che quell'impugnazione sia stata proposta prima, non dopo, dell'approvazione di quelli successivi. Ne discende che non si può sollevare l'eccezione di cessazione della materia del contendere. La base sta appunto nel terzo comma dell'articolo 2434-bis: dovendo essere l'amministratore a recepire le ragioni dell'invalidità nel bilancio dell'esercizio in cui essa è dichiarata, il socio non deve moltiplicare le impugnazioni per tenere in vita la propria azione.

LE RICADUTE FISCALI DELLA CORREZIONE

Correggere un errore contabile non è indifferente sul versante delle imposte. Il criterio di partenza è la derivazione rafforzata dell'articolo 83 del TUIR, per cui il reddito imponibile muove dalle risultanze del bilancio compilato in base ai principi contabili. Con il comma 1-bis aggiunto all'articolo 8, il decreto legge n. 73 del 2022 ha alleggerito il quadro: i componenti di reddito che affiorano dalla correzione dell'errore contano ai fini fiscali nell'esercizio in cui la correzione è registrata, e non serve una dichiarazione integrativa per il periodo d'imposta in cui l'errore era stato commesso.

La Legge di bilancio 2023 (comma 323) ha tuttavia circoscritto la portata della semplificazione: vale solo per chi assoggetta il bilancio d'esercizio a revisione legale dei conti. Basta che sia sottoposto a revisione l'esercizio in cui la correzione avviene, quand'anche l'esercizio in cui l'errore fu commesso non lo fosse. Le società prive di revisione legale, per dare effetti fiscali alla correzione, devono ancora presentare la dichiarazione integrativa riferita all'anno dell'errore, con i limiti e i termini che quello strumento porta con sé. Sull'argomento l'Agenzia delle entrate è intervenuta con più documenti di prassi, fra cui la risposta a interpello n. 63 del 4 marzo 2025, che riguarda la correzione di errori di classificazione e il loro rilievo ai fini IRES e IRAP.

GLI ADEMPIMENTI DI AMMINISTRATORI E ORGANI DI CONTROLLO

Quando un errore viene scoperto in un bilancio già approvato, l'iter operativo si scandisce in alcune tappe. Il primo passo è qualificare l'errore, tenendolo distinto da un cambiamento di stima e misurandone la rilevanza alla stregua dell'OIC 29. Si deve poi verificare se l'errore, per la sua gravità, abbia toccato la rappresentazione veritiera e corretta o la



chiarezza del bilancio fino a rendere invalida la delibera di approvazione: se così è, la sola correzione contabile non basta e occorre la riapprovazione.

Spetta agli amministratori mettere a punto un nuovo progetto di bilancio corretto, con una nota integrativa che espone l'errore e il modo in cui è stato sistemato, e riferire la vicenda pure nei bilanci successivi che ne siano stati per caso influenzati. L'organo di controllo e il revisore hanno il compito di accertare che l'iniziativa sia tempestiva e, se gli amministratori restano fermi, di sollecitarla. Sul lato fiscale va stabilito, a seconda che la revisione legale ci sia o no, se la correzione possa produrre effetto nell'esercizio in corso oppure se serva la dichiarazione integrativa per l'anno dell'errore. Da ultimo occorre sorvegliare i termini dell'articolo 2434-bis, tenendo presente che l'approvazione del bilancio dell'esercizio successivo sbarra nuove impugnazioni di quello viziato.



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)

Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (29/09/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Ventican

STUDIO

PIZZANO