

La correzione di errori contabili in bilancio: aspetti civili e fiscali

di [Celeste Vivenzi](#)

Pubblicato il 20 Maggio 2014

analisi dei corretti comportamenti da seguire nel caso diventi necessario correggere errori contabili presenti in bilanci già depositati

Premessa generale

La norma civilistica non disciplina il trattamento contabile da tenere in presenza di errori nella redazione del bilancio d'esercizio compiuti negli esercizi precedenti. L'errore contabile consiste nella 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 tutte le informazioni ed i dati disponibili per un corretto trattamento contabile. Il comportamento da seguire nel caso di specie è dettato dai **principi contabili OIC 29 e OIC 12**.

COSA RECITANO I PRINCIPI CONTABILI IN MATERIA

OIC 29: *“un errore consiste nella 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 tutte le informazioni ed i dati disponibili per un corretto trattamento contabile”. Nel principio contabile OIC 29 viene inoltre precisato che non costituiscono errori le variazioni nelle valutazioni o l'adozione di diversi criteri contabili assunti (ad esempio i cambiamenti di stime, i cambiamenti di principi contabili). Bisogna inoltre tenere separati gli errori determinanti da quelli non determinanti ovvero da quelli che hanno avuto un effetto importante relativamente al bilancio in cui sono stati commessi.*

OIC 12: *“Gli errori possono consistere in calcoli errati, nell'errata applicazione di principi contabili ed in particolare di criteri di valutazione o da sviste o in errate misurazioni di fatti che già esistevano nella predisposizione dei bilanci di esercizi precedenti”.*

La nota Integrativa dovrà inoltre indicare la composizione delle voci E20 ed E21 del conto economico se il loro ammontare è significativo.

COME RILEVARE UN ERRORE IN BILANCIO

La correzione degli errori si effettua rettificando la voce patrimoniale che a suo tempo è stata interessata dall'errore, imputando la correzione dell'errore al conto economico dell'esercizio in corso, alla voce *"proventi e oneri straordinari"* - componenti di reddito relativi ad esercizi precedenti (E20 e E21) creando la sottovoce *"componenti di reddito relativi ad esercizi precedenti"*.

La procedura civilistica per la rilevazione degli errori è la seguente:

- nessun errore può essere risolto cambiando i dati di apertura del bilancio (questo perché i dati finali dell'esercizio precedente devono coincidere coi saldi di apertura);
- imputare al conto economico dell'esercizio l'errore ;ai sensi del principio contabile OIC 29 per correggere l'errore occorre rettificare la voce patrimoniale a suo tempo interessata dall'errore, imputando in contropartita la voce: E 20 Proventi straordinari, E 21 Oneri straordinari;
- correggere i bilanci degli esercizi precedenti;
- indicazione e descrizione in Nota integrativa dell'errore rilevato.

SCRITTURE CONTABILI DA UTILIZZARE IN CASO DI ERRORE CHE DETERMINA LA RIDUZIONE DELL'ATTIVO O DEL PASSIVO

Dare - Avere

conto E21 ce - Attività S.P.

Attività S.P. - conto E21 ce

ASPETTI FISCALI

La correzione degli errori contabili, secondo il profilo civilistico, deve quindi essere effettuata nell'esercizio in cui gli stessi sono emersi e la rilevazione avviene mediante la registrazione a conto economico di una distinta voce. Diverso è invece l'atteggiamento previsto dal legislatore fiscale (C.M. 24 settembre 2013, n. 31) che **prevede la rettifica delle dichiarazioni** a decorrere da quella in cui il bilancio è stato influenzato dall'errore attraverso il meccanismo **delle dichiarazioni integrative**. Nel caso in cui si vogliano sanare errori ed omissioni commessi nelle dichiarazioni dei redditi il primo presupposto affinché possa essere presentata la dichiarazione integrativa è **necessariamente che la dichiarazione originaria sia stata a suo tempo validamente presentata** (in quanto non è emendabile la dichiarazione omessa). Occorre poi distinguere tra errori che hanno determinato una situazione favorevole al contribuente , **che si possono correggere entro il termine previsto per**

la **presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo**, e gli errori a “**sfavore del contribuente**” che si possono correggere **con la presentazione di dichiarazione integrativa entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione originaria**. A seguito della presentazione di tali dichiarazioni integrative emergeranno importi non coerenti con la dichiarazione del periodo d'imposta precedente e, conseguentemente, sarà emessa dagli uffici finanziari **una comunicazione di irregolarità in capo al contribuente** il quale sarà chiamato a fornire prova dell'emersione di elementi di competenza di un bilancio precedentemente presentato e della riliquidazione delle dichiarazioni degli anni precedenti. **Il Contribuente potrà anche utilizzare la procedura del ravvedimento operoso al fine di applicare la riduzione delle sanzioni previste dalla normativa fatti salvi eventuali accessi da parte degli Organi Ispettivi. L'ultima annualità emendabile è quella relativa all'esercizio 2009** (salvo omissione della dichiarazione o reati) e vi da segnalare che nel modello Unico 2014 è previsto per la prima volta un nuovo prospetto denominato “*errori contabili*” (derivanti dalla mancata imputazione di componenti negativi nell'esercizio di competenza) la cui dichiarazione non è più emendabile ai sensi del comma 8-bis dell'articolo 2 del D.P.R. n. 322/1998. In buona sostanza il Contribuente in presenza di annualità non sanabile con l'integrativa deve ricostruire tutte le annualità interessate dall'errore risalendo fino all'ultima per la quale sarà possibile presentare la dichiarazione integrativa.

ESEMPIO PRATICO

Una ditta ha imputato nel conto economico anno 2013 un ricavo pari ad euro 20.000 riferito al periodo d'imposta 2012.

CORREZIONE CIVILISTICA ERRORE

Dare - Avere

Attività S.P. - C.e. E21 20.000

Presenta una dichiarazione integrativa relativa al modello Unico 2013 relativa al periodo 2012 e provvede alla liquidazione delle imposte dovute con l'ausilio del ravvedimento operoso; nel modello Unico 2014 effettua invece una variazione in diminuzione del reddito fiscale pari ad euro 20.000.

20 maggio 2014

CELESTE VIVENZI