

OIC 29 e correzione degli errori in bilancio già approvato

di [Celeste Vivenzi](#)

Pubblicato il 28 Aprile 2015

Nel caso sia rilevato un errore in un bilancio già approvato, la procedura per la correzione contabile dell'errore è obbligatoriamente quella descritta nell'OIC 29. Analizziamo la procedura da seguire, gli esempi di scritture contabili correttive e le valutazioni da fare in merito alle dichiarazioni dei redditi già presentate.

La norma civilistica non disciplina il trattamento contabile da tenere in presenza di errori nella redazione del bilancio d'esercizio compiuti negli esercizi precedenti.



Errore contabile in bilancio

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.

Il nuovo principio contabile OIC n. 29

Il nuovo principio contabile 29 "*Cambiamenti di principi, di stime contabili, correzione di errori*" precisa che un errore consiste nella impropria o nella mancata applicazione di un principio contabile, qualora, al momento in cui esso viene commesso, siano disponibili le informazioni e i dati necessari per il suo corretto trattamento. Prima della revisione del 2014, gli errori a causa di sbagli, interpretazioni di fatti,

disattenzione nel raccogliere le informazioni e i dati disponibili per un corretto trattamento contabile, potevano distinguersi in errori determinanti ovvero in errori non determinanti in base all'effetto che avevano sui bilanci mentre il nuovo principio sottolinea la "esigenza" di non confondere gli stessi con i cambiamenti di stima o con la variazione dei principi contabili specificando che non costituiscono errori:

- a. le variazioni successivamente dimostratesi necessarie nelle valutazioni e nelle stime;
- b. l'adozione di criteri contabili fatta in base ad informazioni e dati disponibili al momento della redazione di quel bilancio e che poi si sono dimostrati diversi da quelli assunti a base della scelta operata.

L'errore inoltre deve essere **valutato ai fini della sua significatività/rilevanza che ha avuto nella redazione del bilancio** (errori marginali e errori che arrecano pregiudizio alla conformità del bilancio al postulato della rappresentazione veritiera e corretta). Dal punto di vista contabile, il trattamento degli errori prevede la rettifica patrimoniale della voce che a suo tempo è stata interessata dall'errore con la contropartita del conto economico, poste straordinarie, vale a dire alla voce "E) Proventi ed oneri straordinari", rispettivamente le voci E20) ed E21). Nella **Nota integrativa** sarà poi data indicazione:

- della **natura dell'errore commesso**,
- dell'**ammontare della correzione** operata nell'esercizio in cui si è individuato l'errore
- e dell'**ammontare della stessa correzione facendo riferimento agli esercizi precedenti che sono stati inficiati dall'errore**;
- dell'**importo corretto della voce corrispondente** nel conto economico e nello stato patrimoniale nei precedenti esercizi.

NOTA Si ricorda che l'errore commesso potrebbe determinare la **nullità o l'annullabilità della delibera assembleare** che a suo tempo aveva approvato il bilancio.

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**".

QUANDO CORREGGERE UN ERRORE IN BILANCIO

L'errore va corretto non appena si individui la non corretta rappresentazione di un dato in bilancio oppure di un'informazione resa in nota integrativa e al contempo siano disponibili le informazioni ed i dati per il suo corretto trattamento. 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** **NOTA BENE** Nel caso di correzione di errori commessi nel rilevare **fatti che non hanno mai influenzato il conto economico** (i.e. la rivalutazione di un'immobilizzazione, o le scritture effettuate a seguito di operazioni straordinarie quali fusioni, scissioni, conferimenti) la correzione va effettuata rettificando la voce patrimoniale a suo tempo interessata imputando in contropartita la posta di patrimonio netto.

Procedura civilistica per la rilevazione degli errori di bilancio

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

- a. **nessun errore può essere risolto cambiando i dati di apertura del bilancio** (questo perché i dati finali dell'esercizio precedente devono coincidere con i saldi di apertura);
- b. **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 o E 21 Oneri straordinari;
- c. **correggere i bilanci degli esercizi precedenti**;
- d. **indicazione e descrizione in Nota integrativa** dell'errore rilevato.

ASPETTI FISCALI DELLA CORREZIONE DEGLI ERRORI CONTABILI IN BILANCIO

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.

La Dichiarazione Integrativa

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).

Errori a favore e a sfavore del contribuente

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 a sfavore.

Comunicazione di irregolarità

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 nuovo ravvedimento operoso al fine di applicare la riduzione delle sanzioni previste dalla normativa fatti salvi eventuali accessi da parte degli Organi Ispettivi). La procedura di cui sopra è stata prevista per la prima volta nel modello Unico 2014 con l'introduzione di un **nuovo prospetto denominato "errori contabili"** e il Contribuente, **in presenza di annualità non sanabile con l'integrativa, deve ricostruire tutte le annualità interessate dall'errore risalendo fino all'ultima annualità per la quale sarà poi possibile presentare la dichiarazione integrativa.**

ESEMPIO DI CORREZIONE 1

Una ditta ha imputato nel conto economico anno 2014 un ricavo pari ad € 20.000 riferito al periodo d'imposta 2013. **CORREZIONE CIVILISTICA ERRORE** Dare - Avere Attività S.P. - C.e. E21 20.000 Presenta una dichiarazione integrativa relativa al modello Unico 2014 relativa al periodo 2013 e provvede alla liquidazione delle imposte dovute con l'ausilio del ravvedimento operoso ; nel modello Unico 2015 effettua invece una variazione in diminuzione del reddito fiscale pari ad € 20.000.

ESEMPIO DI CORREZIONE 2

Mancata registrazione di fattura da ricevere nell'esercizio di competenza 2013 per euro 10.000 **CORREZIONE CIVILISTICA ERRORE** Dare - Avere Sopravvenienze passive (E 21 CE) - a Debiti verso fornitori (D 7 SP) 10.000 Presenta una dichiarazione integrativa relativa al modello Unico 2014 relativa al periodo 2013; nel modello Unico 2015 effettua invece una variazione in aumento del reddito fiscale pari ad €10.000. 28 aprile 2015 A cura di Celeste Vivenzi