

Partner di



*A tutti i sigg.ri Clienti
Loro sedi*

Dott. Sandro Guarnieri
Dott. Marco Guarnieri
Dott. Corrado Baldini
Dott. Paolo Fantuzzi

Reggio Emilia, lì 15/03/2023

Dott.ssa Clementina Mercati
Dott.ssa Sara Redeghieri
Dott.ssa Federica Lusenti
Dott. Paolo Caprari
Dott.ssa Beatrice Cocconcelli
Dott. David Coi
Dott. Daniele Pecora
Dott.ssa Veronica Praudi

CIRCOLARE N. 16

Approfondimento

Avv. Simone Baldini
Avv. Francesca Palladi

Oggetto: Correzione errori contabili

A) Gli errori contabili si possono distinguere in tre categorie:

- 1) errori che, individualmente od insieme ad altri errori, possono influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori di bilancio (**errori rilevanti**);
- 2) errori che non incidono sulle decisioni economiche degli utilizzatori di bilancio (**errori non rilevanti**);
- 3) errori così gravi da rendere **annullabile o nulla la delibera di approvazione** del bilancio.

B) Errori che rendono nulla o annullabile la delibera di approvazione del bilancio

- 1) In caso di errori tali da rendere nulla o annullabile la delibera di approvazione del bilancio, la correzione deve essere operata mediante il rifacimento del bilancio dell'esercizio in cui è stato commesso l'errore e dei bilanci degli esercizi successivi sui quali l'errore ha prodotto i suoi effetti.

Il bilancio interessato dalla correzione e i successivi sui quali la correzione ha inciso devono essere nuovamente approvati dall'assemblea e depositati nel Registro delle imprese.

Secondo la dottrina, si tratta di errori così gravi da pregiudicare l'interesse dei soci (ad esempio l'errore che ha costretto i soci a ricapitalizzare la società, a portare i libri in Tribunale o in base al quale è stato estromesso un socio che non poteva sottoscrivere la ricapitalizzazione).

- 2) Ai fini fiscali, dato che vengono depositati nuovi bilanci, per ognuno di essi dovrà essere presentata una dichiarazione integrativa.

C) Soggetti che adottano il principio di derivazione rafforzata e sottopongono il bilancio a revisione legale

SGB & Partners

Sede legale
Via Meuccio Ruini, 10
42124 Reggio Emilia
CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
Web www.sgbstudio.it

Partner di



Il c.d. principio di derivazione rafforzata si applica:

- a) alle società che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali;
- b) alle imprese, diverse dalle microimprese, che redigono il bilancio in base al Codice civile e ai principi contabili nazionali (in forma ordinaria o abbreviata);
- c) alle microimprese che hanno optato per la redazione del bilancio in forma ordinaria o abbreviata.

Ricordiamo che le microimprese sono società che per due esercizi consecutivi non devono avere superato due dei seguenti tre limiti:

- attivo patrimoniale: euro 175.000;
- ricavi: euro 350.000;
- dipendenti occupati in media nell'esercizio: 5 unità.

Per le imprese che adottano il principio di derivazione rafforzata e sono dotate del collegio sindacale o del sindaco unico o del revisore, la correzione di errori contabili derivanti dalla mancata imputazione di costi o ricavi nel corretto esercizio di competenza assume rilievo fiscale nell'esercizio in cui avviene la correzione senza che sia necessario presentare la dichiarazione dei redditi integrativa con riferimento al periodo d'imposta in cui è stato commesso l'errore.

1) **Errori rilevanti**

- a) Gli errori rilevanti vanno corretti imputando la correzione al saldo di apertura del patrimonio netto (riserva straordinaria, utili portati a nuovo) nell'esercizio in cui viene individuato l'errore.
- b) Facciamo due esempi:
 - i) Nel caso in cui, a dicembre 2022, il contribuente si accorga di aver omesso l'imputazione di un ricavo di competenza dell'anno 2021 per un ammontare di 500.000 euro dovrà correggere l'errore (rilevante) nel 2022 imputando il ricavo non a conto economico, ma a Patrimonio netto. Nel modello REDDITI relativo al 2022 dovrà effettuare una variazione in aumento per dichiarare il ricavo, mentre non dovrà presentare nessuna dichiarazione dei redditi integrativa per il 2021.
 - ii) Nel caso in cui, a dicembre 2022, il contribuente si accorga di aver omesso l'imputazione di un costo di competenza dell'anno 2021, per un ammontare di 500.000 euro dovrà correggere l'errore (rilevante) nel 2022 imputando il costo non a conto economico, ma a Patrimonio netto. Nel modello REDDITI relativo al 2022 dovrà effettuare una variazione in diminuzione per dedurre fiscalmente il costo, mentre non

SGB & Partners

Sede legale
Via Meuccio Ruini, 10
42124 Reggio Emilia
CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
Web www.sgbstudio.it

dovrà presentare nessuna dichiarazione dei redditi integrativa per il 2021.

- c) Ai fini sanzionatori, il ritardo nella contabilizzazione di costi costituisce un'infrazione che non produce danno per l'Amministrazione finanziaria e, quindi, una irregolarità formale sanzionata con euro 250 ravvedibili, mentre il ritardo nella contabilizzazione di ricavi costituisce una dichiarazione infedele soggetta alla sanzione dal 90% al 180% della maggiore imposta anch'essa ravvedibile.

2) **Errori non rilevanti**

- a) Gli errori non rilevanti vanno corretti imputando la correzione a conto economico nell'esercizio in cui viene rilevato l'errore.
- b) Facciamo due esempi:
- i) Nel caso in cui, a dicembre 2022, il contribuente si accorga di aver omesso l'imputazione di un ricavo di competenza dell'anno 2021 per un ammontare di 1.000 euro dovrà correggere l'errore (non rilevante) nel 2022 imputando il ricavo a conto economico. Tale componente positivo assume rilevanza fiscale nello stesso periodo d'imposta e, quindi, nel modello REDDITI relativo al 2022 non dovrà essere fatta nessuna variazione così come non dovrà essere presentata nessuna dichiarazione dei redditi integrativa per il 2021.
- ii) Nel caso in cui, a dicembre 2022, il contribuente si accorga di aver omesso l'imputazione di un costo di competenza dell'anno 2021 per un ammontare di 1.000 euro dovrà correggere l'errore (non rilevante) nel 2022 imputando il costo a conto economico. Tale componente negativo assume rilevanza fiscale nello stesso periodo d'imposta e, quindi, nel modello REDDITI relativo al 2022 non dovrà essere fatta nessuna variazione così come non dovrà essere presentata nessuna dichiarazione dei redditi integrativa per il 2021.
- c) Quanto alle sanzioni vale quanto detto al precedente punto 1), lett. c).

SGB & Partners

Sede legale
Via Meuccio Ruini, 10
42124 Reggio Emilia
CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
Web www.sgbstudio.it

D) Soggetti che non adottano il principio di derivazione rafforzata o che non sottopongono il bilancio a revisione legale

Per tali soggetti la correzione di errori contabili derivanti dalla mancata imputazione di costi o ricavi nel corretto esercizio di competenza non assume rilievo fiscale nell'esercizio in cui avviene la correzione, ma in quello in cui è stato commesso l'errore. Pertanto, nell'esercizio in cui viene effettuata la correzione il contribuente dovrà sterilizzare la correzione stessa:

- non effettuando nessuna variazione in aumento o in diminuzione nella dichiarazione dei redditi relativa a detto periodo d'imposta se la correzione dell'errore (rilevante) è stata imputata a patrimonio netto;
- effettuando una variazione in aumento/diminuzione (di segno contrario al costo o ricavo contabilizzato) nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è intervenuta la correzione se la correzione dell'errore (non rilevante) è stata imputata a conto economico.

La correzione dell'errore assume rilievo fiscale nell'esercizio in cui l'errore è stato commesso e, quindi, con riferimento a tale esercizio dovrà essere presentata una dichiarazione dei redditi integrativa.

1) Errori rilevanti

- a) Gli errori rilevanti vanno corretti imputando la correzione al saldo di apertura del patrimonio netto (riserva straordinaria, utili portati a nuovo) nell'esercizio in cui viene individuato l'errore.
- b) Facciamo due esempi:
 - i) Nel caso in cui, a dicembre 2022, il contribuente si accorga di aver ommesso l'imputazione di un ricavo di competenza dell'anno 2021 per un ammontare di 500.000 euro dovrà correggere l'errore (rilevante) nel 2022 imputando il ricavo non a conto economico, ma a Patrimonio netto. Nel modello REDDITI relativo al 2022 non dovrà effettuare nessuna variazione in aumento, mentre dovrà presentare una dichiarazione dei redditi integrativa per il 2021 effettuando una variazione in aumento per dichiarare il ricavo.
 - ii) Nel caso in cui, a dicembre 2022, il contribuente si accorga di aver ommesso l'imputazione di un costo di competenza dell'anno 2021, per un ammontare di 500.000 euro dovrà correggere l'errore (rilevante) nel 2022 imputando il costo non a conto economico, ma a Patrimonio netto. Nel modello REDDITI relativo al 2022 non dovrà effettuare una variazione in diminuzione, mentre dovrà presentare una dichiarazione dei redditi integrativa per il 2021 effettuando una variazione in diminuzione per dedurre il costo.
- c) Ai fini sanzionatori, il ritardo nella contabilizzazione di costi costituisce un'infrazione che non produce danno per l'Amministrazione finanziaria e, quindi, una irregolarità formale sanzionata con euro 250 ravvedibili, mentre il ritardo nella contabilizzazione di ricavi costituisce una dichiarazione infedele soggetta alla sanzione dal 90% al 180% della maggiore imposta, anch'essa ravvedibile.

2) Errori non rilevanti

- a) Gli errori non rilevanti vanno corretti imputando la correzione a conto economico nell'esercizio in cui viene rilevato l'errore.
- b) Facciamo due esempi:

SGB & Partners

Sede legale
Via Meuccio Ruini, 10
42124 Reggio Emilia
CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
Web www.sgbstudio.it

- i) Nel caso in cui, a dicembre 2022, il contribuente si accorga di aver omesso l'imputazione di un ricavo di competenza dell'anno 2021 per un ammontare di 1.000 euro dovrà correggere l'errore (non rilevante) nel 2022 imputando il ricavo a conto economico. Tale componente positivo non assume rilevanza fiscale in detto periodo d'imposta e, quindi, il contribuente:
- nel modello REDDITI relativo al 2022 dovrà effettuare una variazione in diminuzione per sterilizzare il ricavo contabilizzato;
 - dovrà presentare una dichiarazione dei redditi integrativa per il 2021 effettuando una variazione in aumento per dichiarare il ricavo.
- ii) Nel caso in cui, a dicembre 2022, il contribuente si accorga di aver omesso l'imputazione di un costo di competenza dell'anno 2021 per un ammontare di 1.000 euro dovrà correggere l'errore (non rilevante) nel 2022 imputando il costo a conto economico. Tale componente positivo non assume rilevanza fiscale in detto periodo d'imposta e, quindi, il contribuente:
- nel modello REDDITI relativo al 2022 dovrà effettuare una variazione in aumento per sterilizzare il costo;
 - dovrà presentare una dichiarazione dei redditi integrativa per il 2021 effettuando una variazione in diminuzione per dedurre il costo.
- c) Quanto alle sanzioni vale quanto detto al precedente punto 1), lett. c).

Lo Studio rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.

Cordiali saluti.

SGB & Partners - Commercialisti

SGB & Partners

Sede legale
Via Meuccio Ruini, 10
42124 Reggio Emilia
CF e Piva 01180810358

Tel. +39 0522 941069
Fax +39 0522 941885
Mail info@sgbstudio.it
Web www.sgbstudio.it