

Gli errori contabili

Roma, 18 marzo 2014



Gli errori contabili

Riferimenti normativi e di prassi

- D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, artt. 83, 84, 88, 101 e 109;
- D.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, art. 2, comma 8-bis;
- Principio contabile nazionale OIC n. 29;
- IAS 8;
- Agenzia delle Entrate, circolare 24 settembre 2013, n. 31/E.

Gli errori contabili

Soggetti interessati

Imprese in contabilità ordinaria a prescindere dalla forma giuridica (anche soggetti IAS adopter).

Gli errori contabili

La circolare n. 31 del 2013 prevede due ipotesi:

a)il **componente negativo** non è stato imputato nel corretto esercizio di competenza e, in un periodo d'imposta successivo, viene contabilizzato un componente negativo per evidenziare l'errore;

b)il **componente positivo** non è stato imputato nel corretto esercizio di competenza e, in un periodo d'imposta successivo, viene contabilizzato un componente positivo per evidenziare l'errore.

Gli errori contabili

Nell'**ipotesi a)**, occorre operare, nella dichiarazione riferita al periodo d'imposta in cui si registra la correzione dell'errore, una variazione in aumento per sterilizzare il componente transitato al C.E. (se transitato a P.N. non si fa nulla).

Quadro RF

RF31 Altre variazioni in aumento	1	2	1.000	3	4	5	6	
	7	8	,00	9	10	11	12	,00
	13	14	,00	15	16	17	18	,00
	19	20	,00	21	22	23	24	,00
	25	26	,00	27	28	29	30	,00
	31	32	,00	33	34	35	36	,00
								37
								,00

Gli errori contabili

Nell'**ipotesi b)**, previa tassazione del componente nel corretto periodo d'imposta, è possibile operare, nella dichiarazione riferita al periodo d'imposta in cui si registra la correzione dell'errore, una variazione in diminuzione per sterilizzare il componente transitato al C.E. (se transitato a P.N. non si fa nulla).

Quadro RF

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	2	1.000	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	
			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00						
			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00						
			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00						
			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00						
			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00			,00						

Gli errori contabili

Recupero del componente negativo non contabilizzato nel corretto esercizio di competenza. Due ipotesi:

a) l'annualità oggetto di errore è ancora emendabile (art. 2, comma 8-bis, del d.P.R. n. 322 del 1998);

b) l'annualità oggetto di errore non è più emendabile.

Gli errori contabili

Nell'ipotesi a), occorre presentare una dichiarazione integrativa a favore per correggere l'annualità in cui v'è stata l'omessa imputazione, indicando tra le variazioni in diminuzione il componente omesso.

UNICO SC 2014 (integrativa a favore) - Quadro RF

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	36	2	1.000	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00			
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00			
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00			
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00			
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00	37	,00	

Gli errori contabili

Nell'**ipotesi b)**, occorre riliquidare autonomamente la dichiarazione relativa all'annualità dell'omessa imputazione e, nell'ordine, le annualità successive, fino all'annualità emendabile per la quale va presentata apposita dichiarazione integrativa a favore, in cui confluiscono le risultanze delle precedenti riliquidazioni (la dichiarazione relativa all'anno della correzione contabile tiene conto di tale rideterminazione).

Gli errori contabili

La riliquidazione delle annualità precedenti a quella oggetto della dichiarazione integrativa a favore è esposta nel **nuovo prospetto del quadro RS**.

Errori contabili

RS201	Data inizio periodo d'imposta			Data fine periodo d'imposta			Codice fiscale										
	1	giorno	mese	anno	2	giorno	mese	anno	3								
RS202	Quadro	Modulo	Rigo	Colonna	Importo Variato												
	1	2	3	4	5												
RS203						,00											
RS204						,00											
RS205						,00											
RS206						,00											
RS207						,00											
RS208						,00											
RS209						,00											
RS210						,00											

Gli errori contabili

ESEMPIO

Dopo la presentazione del modello UNICO SC 2014 viene rilevata l'omessa imputazione di un costo, pari a 500, di competenza del 2011. Il periodo d'imposta 2011 aveva evidenziato:

un utile di esercizio, pari a 3.000;

nessuna variazione nel quadro RF;

acconti versati, pari a 200.

IRES versata a saldo per 625.

Il periodo d'imposta 2012 aveva evidenziato un'imposta a credito pari a 100.

Gli errori contabili

ESEMPIO

1) La società riprende a tassazione il componente negativo rilevato nel C.E. del periodo d'imposta 2014;

UNICO SC 2015 - Quadro RF

RF31 Altre variazioni in aumento	1	2		3	4	5	6	
	37		500	,00		,00		,00
	7	8		,00	9	10	11	12
				,00			,00	,00
	13	14		,00	15	16	17	18
				,00			,00	,00
	19	20		21	22	23	24	
			,00			,00	,00	
	25	26		27	28	29	30	
			,00			,00	,00	
	31	32		33	34	35	36	
			,00			,00	,00	37
								,00

Gli errori contabili

ESEMPIO

2) La società riliquida la dichiarazione del periodo d'imposta 2011 imputando tale componente negativo. La maggiore IRES versata a saldo nel 2012, pari a 137, costituisce una eccedenza di versamento a saldo riportabile nei periodi d'imposta successivi al 2011.

Gli errori contabili

ESEMPIO

UNICO SC 2012 - Quadro RF (dichiarazione integrativa a favore ipotetica)

Risultato del conto economico	RF4	A) UTILE				2.500	,00			
	RF5	B) PERDITA					,00			
	RF33	D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO					,00			
	RF55	E) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN DIMINUIZIONE					,00			
Determinazione del reddito	RF56	SOMMA ALGEBRICA (A o B) + C + D - E				2.500	,00			
	RF57	Redditi da partecipazione	¹	,00	²	,00	reddito minimo ³	,00	⁴	,00
	RF58	Perdite da partecipazione	¹	,00	²	,00		³	,00	
	RF59	REDDITO AL LORDO DELLE EROGAZIONI LIBERALI (o perdita)			perdite non compensate ¹	,00	²	2.500	,00	
	RF60	Erogazioni liberali							,00	
	RF61	REDDITO						2.500	,00	
	RF62	PERDITA							,00	

Gli errori contabili

ESEMPIO

UNICO SC 2012 - Quadro RN

RN1	Reddito			Liberalità	1		2	
						,00		2.500 ,00
RN2	Perdita							,00
RN3	Credito di imposta sui fondi comuni di investimento							,00
RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti		in misura limitata	1		2	3
						,00		,00
				in misura piena	2			,00
RN5	Perdite			Perdite non compensate	1		2	3
						,00		,00
				Proventi esenti	2			,00
					3			,00
RN6	Reddito imponibile	1		Reddito	2	2.500 ,00	3	4
								2.500 ,00
RN7	a) di cui	1		soggetto ad aliquota del	2		3	
								,00
RN8	b) di cui	1	2.500 ,00		2	27,5%	2	688 ,00
RN9	Imposta corrispondente al reddito imponibile							688 ,00
RN10	Detrazioni							,00
RN11	Imposta netta (sottrarre il rigo RN10 da rigo RN9)							688 ,00
RN17	IRES dovuta o differenza a favore del contribuente							688 ,00
RN22	Acconti	Eccedenze utilizzate	Acconti versati	Acconti ceduti	Recupero imposta sostitutiva			
		1	2	3	4		5	
			200 ,00			,00		200 ,00
RN23	Imposta a debito				Eccedenze utilizzate	1	2	
								488 ,00

UNICO SC 2012 - Quadro RX

RX1	IRES	1	2	3	4	
			137 ,00			137 ,00

Gli errori contabili

ESEMPIO

UNICO SC 2014 (integrativa a favore) - Quadro RS

RS201	Data inizio periodo d'imposta			Data fine periodo d'imposta			Codice fiscale	
	1 giorno	mese	anno	2 giorno	mese	anno	3	
	01	01	2011	31	12	2011		
RS202	Quadro	Modulo	Rigo	Colonna	Importo Variato			
	1 RF	2 1	3 4	4 1	5	2.500,00		
RS203	RF	1	56	1	2.500,00			
RS204	RF	1	59	2	2.500,00			
RS205	RF	1	61	1	2.500,00			
RS206	RN	1	1	2	2.500,00			
RS207	RN	1	6	2	2.500,00			
RS208	RN	1	6	4	2.500,00			
RS209	RN	1	8	1	2.500,00			
RS210	RN	1	8	2	688,00			

Gli errori contabili

ESEMPIO

UNICO SC 2014 (integrativa a favore) - Quadro RS

RS211	Data inizio periodo d'imposta			Data fine periodo d'imposta			Codice fiscale	Errori Contabili
	¹ giorno	mese	anno	² giorno	mese	anno		
	01	01	2011	31	12	2011	³	⁴
RS212	Quadro	Modulo	Rigo	Colonna	Importo Variato			
	¹ RN	² 1	³ 9	⁴ 1	⁵ 688	,00		
RS213	RN	1	11	1	688	,00		
RS214	RN	1	17	1	688	,00		
RS215	RN	1	23	2	488	,00		
RS216	RX	1	1	2	137	,00		
RS217	RX	1	1	4	137	,00		
RS218						,00		
RS219						,00		
RS220						,00		

Gli errori contabili

ESEMPIO

UNICO SC 2013 - Quadro RN (dichiarazione integrativa a favore ipotetica)

RN19	Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione					137	,00
RN20	Eccedenza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione compensata nel Mod. F24						,00
RN21	Eccedenza di imposta da utilizzare nel quadro PN						,00
RN22	Acconti	Eccedenze utilizzate	Acconti versati	Acconti ceduti	Recupero imposta sostitutiva		
		1	2	3	4	5	
		,00	,00	,00	,00	,00	,00
RN23	Imposta a debito					Eccedenze utilizzate	
					1	2	
					,00	,00	
RN24	Imposta a credito						237 ,00

UNICO SC 2013 - Quadro RX

RX1	IRES	1	2	3	4
		237 ,00	,00	,00	237 ,00

Gli errori contabili

ESEMPIO

UNICO SC 2014 (integrativa a favore) - Quadro RS

RS221	Data inizio periodo d'imposta			Data fine periodo d'imposta			Codice fiscale	Errori Contabili
	1 giorno	mese	anno	2 giorno	mese	anno		
	01	01	2012	31	12	2012	3	4
RS222	Quadro	Modulo	Rigo	Colonna	Importo Variato			
	1 RN	2 1	3 19	4 1	5	137,00		
RS223	RN	1	24	1		237,00		
RS224	RX	1	1	1		237,00		
RS225	RX	1	1	4		237,00		
RS226						,00		
RS227						,00		
RS228						,00		
RS229						,00		
RS230						,00		

La casella va barrata solo se anche nel 2012 sono stati commessi errori contabili.

UNICO SC 2014 (integrativa a favore) - Quadro RN

RN19	Ecceденza di imposta risultante dalla precedente dichiarazione	237,00
------	--	--------

Gli errori contabili

Tassazione del componente positivo omesso:

presentazione della dichiarazione integrativa a sfavore relativa al periodo d'imposta in cui il componente è stato omesso;

UNICO SC 2014 (integrativa a sfavore) - Quadro RF

RF31 Altre variazioni in aumento	1	2	1.000	3	4	5	6	
	7	8		9	10	11	12	
	13	14		15	16	17	18	
	19	20		21	22	23	24	
	25	26		27	28	29	30	
	31	32		33	34	35	36	37
RF32 D) TOTALE DELLE VARIAZIONI IN AUMENTO								

Gli errori contabili

Tassazione del componente positivo omesso:

se l'annualità in cui il componente positivo è stato omesso produce effetti anche per le annualità successive, vanno presentate tante dichiarazioni integrative a sfavore, in cui si producono gli effetti dell'imputazione del componente positivo, quante sono le annualità precedenti a quella ancora aperta.

Gli errori contabili

Casi particolari:

Nel caso in cui gli errori contabili siano commessi da soggetti in trasparenza fiscale, il prospetto del quadro RS va compilato sia dal soggetto trasparente, che procede alla regolarizzazione degli errori, sia dai soci sui quali ricadono gli effetti delle riliquidazioni operate dal primo.

Analoghe indicazioni valgono nell'ipotesi di consolidato fiscale.

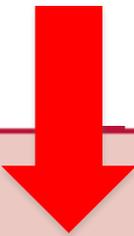
Gli errori contabili

Casi particolari:

Nel caso in cui gli errori contabili siano commessi da soggetti estinti a causa di operazioni straordinarie, il prospetto del quadro RS va compilato dal soggetto avente causa avendo cura di indicare il codice fiscale del dante causa nell'apposito campo.

Errori contabili

RS201	Data inizio periodo d'imposta			Data fine periodo d'imposta			Codice fiscale									
	giorno	mese	anno	giorno	mese	anno										
	1			2			3									



Gli errori contabili

Quadro IS

Sez. XIII
Errori contabili

IS56	Data inizio periodo d'imposta			Data fine periodo d'imposta			Codice fiscale		
	1 giorno	mese	anno	2 giorno	mese	anno	3		
IS57	Quadro	Modulo		Rigo		Colonna	Importo variato		
	1	2		3		4	5		,00
IS58	Quadro	Modulo		Rigo		Colonna	Importo variato		
	1	2		3		4	5		,00
IS59	Quadro	Modulo		Rigo		Colonna	Importo variato		
	1	2		3		4	5		,00
IS60	Quadro	Modulo		Rigo		Colonna	Importo variato		
	1	2		3		4	5		,00
IS61	Quadro	Modulo		Rigo		Colonna	Importo variato		
	1	2		3		4	5		,00
IS62	Quadro	Modulo		Rigo		Colonna	Importo variato		
	1	2		3		4	5		,00
IS63	Quadro	Modulo		Rigo		Colonna	Importo variato		
	1	2		3		4	5		,00