

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Andrea Tonin

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Premessa: definizione di «errore contabile»

L'errore è una rappresentazione qualitativa e/o quantitativa non corretta di un dato di bilancio.

Secondo l'OIC 29: Un errore consiste nell'impropria o nella mancata applicazione di un principio contabile, nel caso in cui, al momento in cui esso viene commesso, siano disponibili le informazioni ed i dati necessari per la sua corretta applicazione.

Possono verificarsi errori a causa di:

- errori matematici;
- erronee interpretazioni di fatti;
- negligenza nel raccogliere le informazioni e i dati disponibili per un corretto trattamento contabile.

Lo **IAS 8** fornisce una definizione sostanzialmente analoga.

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Premessa: Sono esempi di errori contabili secondo l'OIC 29

ERRORI DI CLASSIFICAZIONE

- Rilevare un **costo certo al posto di un accantonamento** a fondo rischi e oneri

ERRORI DI QUANTIFICAZIONE

- Sottostimare o sovrastimare costi relativi a **fatture da ricevere**

ERRORI DI IMPUTAZIONE TEMPORALE

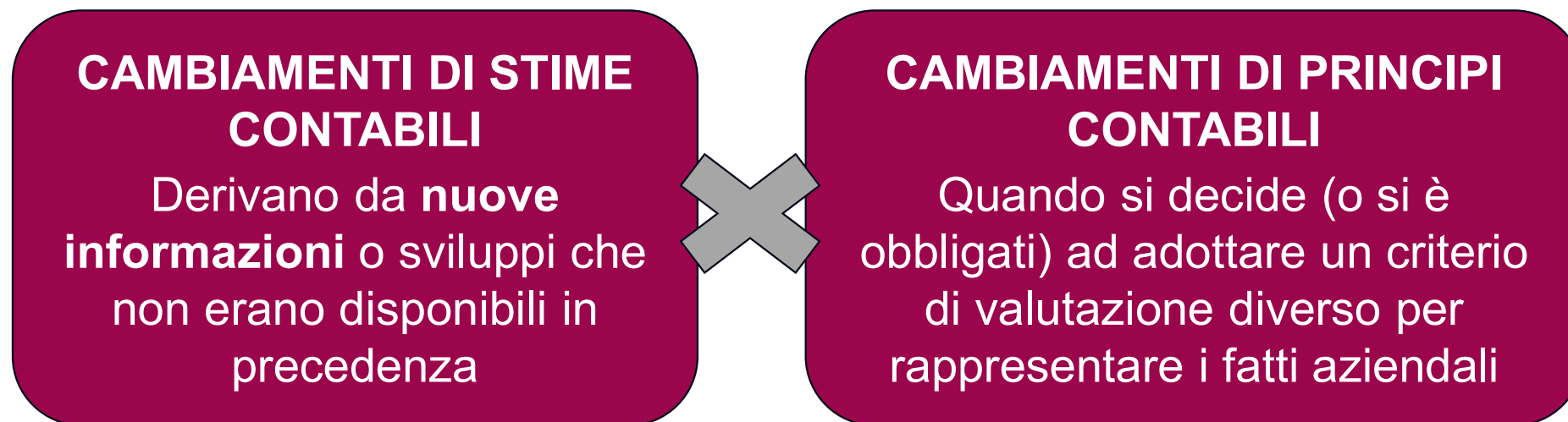
- Omettere la rilevazione di una **quota di ammortamento** di competenza di un cespite

ERRORI MATEMATICI

- Sbagliare il conteggio dei mesi per il calcolo di un **risconto** attivo o passivo

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Premessa: NON sono errori contabili



NB Non sono errori contabili gli errori nell'applicazione di norme fiscali

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Premessa: La correzione contabile dell'errore dipende dalla rilevanza

ERRORE RILEVANTE (*)

La correzione passa per lo **SP**, tramite la contabilizzazione nel saldo di apertura del PN dell'esercizio in cui si individua l'errore (tipicamente tramite la posta «Utili portati a nuovo»).

Sono previsti ulteriori adempimenti informativi in Nota Integrativa.

ERRORE NON RILEVANTE

La correzione deve essere imputata direttamente a **CE** dell'esercizio nel quale viene individuato; non sono previsti particolari obblighi di informativa.

() Un errore è rilevante se può, individualmente o insieme ad altri errori, influenzare le decisioni economiche che gli utilizzatori assumono in base al bilancio.*

La rilevanza di un errore dipende dalla dimensione e dalla natura dell'errore stesso ed è valutata a seconda delle circostanze (OIC 29, par. 46)

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

La previgente disciplina (art. 8, co. 1 DL 73/2022 e art. 1, co. 273 L. 197/2022)

Per le correzioni contabili di errori effettuate nei bilanci 2022, 2023 e 2024 la precedente **normativa di semplificazione** prevedeva la rilevanza fiscale della correzione degli errori nell'esercizio in cui venivano contabilizzati (in conformità ai principi contabili), **senza passare per la presentazione delle dichiarazioni integrative**.

Ma solo per le imprese che:

- I. determinano la base imponibile IRES applicando il **criterio di «derivazione rafforzata»** di cui al comma 1, art. 83 TUIR;
- II. Sottopongono il proprio bilancio di esercizio alla **revisione legale** (anche in via facoltativa).

Per i componenti negativi (**costi**) la semplificazione era ammessa solo se **l'anno dell'errore era ancora accertabile** (c.d. «annualità aperta»).

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

La nuova disciplina ai fini IRES (art. 83, co. 1-ter TUIR, così come introdotto dall'art. 4 del D.Lgs. 192/2025 c.d. «Decreto integrativo e correttivo in materia di IRPEF e IRES»)

AMBITO SOGGETTIVO

La norma opera soltanto per i soggetti **sottoposti obbligatoriamente a revisione legale** dei conti *(società che superano i limiti dell'art. 2477 c.c., controllante di una società obbligata alla revisione legale dei conti, società tenuta alla redazione del bilancio consolidato)*.

→ Sono quindi escluse le società con revisione solo volontaria.

Risposta n. 73/2024: L'obbligo della revisione è riferito al bilancio contenente la posta patrimoniale o economica di correzione contabile e non anche al bilancio dell'esercizio viziato dall'errore.

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

La nuova disciplina ai fini IRES (art. 83, co. 1-ter TUIR, così come introdotto dall'art. 4 del D.Lgs. 192/2025 c.d. «Decreto integrativo e correttivo in materia di IRPEF e IRES»)

AMBITO OGGETTIVO

La semplificazione è ora **limitata esclusivamente** agli **errori contabili «non rilevanti»**.

→ *Per gli errori qualificati in bilancio come rilevanti, torna l'obbligo di presentare la dichiarazione integrativa per l'anno di competenza originario.*

È stato chiarito nella Relazione illustrativa che rientrano nella disciplina la **generalità degli errori contabili** (qualificazione, classificazione, imputazione temporale e **quantificazione**, inclusi gli errori da *fast closing*), a patto che non costituiscano il tassello di operazioni più complesse di natura simulatoria o fraudolenta

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

La nuova disciplina ai fini IRES (art. 83 co. 1-ter TUIR, così come mod. art. 4 del D.Lgs. 192/2025 c.d. «Decreto integrativo e correttivo in materia di IRPEF e IRES»)

AMBITO TEMPORALE

Viene introdotto un doppio vincolo temporale molto stringente:

- 1) La correzione deve avvenire al più tardi *«entro la **data di approvazione del bilancio relativo all'esercizio successivo** a quello in cui i relativi elementi patrimoniali o reddituali sono stati erroneamente rilevati o avrebbero dovuto esserlo»*
- 2) La rilevanza fiscale è ammessa solo se la correzione avviene **prima dell'inizio di accessi, ispezioni o verifiche fiscali o altre attività amministrative di accertamento** di cui il contribuente abbia avuto formale conoscenza

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

La nuova disciplina ai fini IRAP (art. 5, co. 5-bis, D.lgs. 446/1997, così come introdotto dall'art. 4 del D.Lgs. 192/2025 c.d. «Decreto integrativo e correttivo in materia di IRPEF e IRES»)

La correzione assume rilievo ai fini IRAP solo se il **valore della produzione netta**
NON E' NEGATIVO

sia nell'anno in cui è stato commesso l'errore,
sia nell'anno in cui viene effettuata la correzione.

→ *In caso contrario la società non può usare la procedura semplificata, ma deve presentare una **dichiarazione integrativa del modello IRAP** per correggere l'errore nell'annualità di competenza*

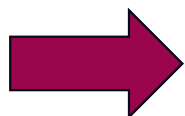
Tabella di sintesi: nuova disciplina ai fini IRES della correzione degli errori

| TIPOLOGIA SOGGETTO | RILEVANZA ERRORE | Periodo d'imposta in cui viene corretto l'errore | Periodo d'imposta che sarebbe stato di competenza |
|--|---|---|--|
| Soggetto obbligato alla revisione legale dei conti | Correzione di un errore <u>non</u> rilevante | SE viene rilevato entro la data di approvazione del bilancio relativo all'esercizio successivo: nessuna variazione | NO dichiarazione integrativa |
| | | In caso contrario: variazione in aumento/diminuzione | Variazione in aumento/diminuzione in dichiarazione integrativa |
| | Correzione di un errore rilevante | Nessuna variazione | Variazione in aumento/diminuzione in dichiarazione integrativa |
| Soggetto <u>non</u> obbligato alla revisione legale dei conti | Correzione di un errore <u>non</u> rilevante | Variazione in aumento/diminuzione | Variazione in aumento/diminuzione in dichiarazione integrativa |
| | Correzione di un errore rilevante | Nessuna variazione | Variazione in aumento/diminuzione in dichiarazione integrativa |

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Decorrenza della nuova disciplina

La nuova disciplina si applica a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 (D.Lgs. 192/2025 in vigore dal 20.12.2025)



Per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, si applica agli errori corretti nei **bilanci relativi ad esercizi aventi data d'inizio dal 01.01.2025** (bilancio 2025 e successivi)

NB

*la disciplina della rilevanza fiscale degli errori contabili non è una facoltà o un regime opzionale, ma **costituisce un obbligo di legge** per i soggetti che soddisfano i requisiti previsti (così interpello n. 73/2024)*

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Esempio (1/5)

Nell'esercizio **2024**, a causa di una svista amministrativa (negligenza nella raccolta dati), la società Beta S.r.l. omette di contabilizzare una fattura passiva di **5.000 euro** per servizi di consulenza già ricevuti ed ultimati in quell'anno.

L'errore viene scoperto, in seguito a sollecito di pagamento da parte del fornitore, a **febbraio 2026**, durante la fase di chiusura dei conti dell'esercizio **2025**.

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Esempio (2/5)

Step 1: Qualificazione della rilevanza dell'errore (*Requisito Oggettivo*)

Necessario valutare se l'errore di 5.000 euro sia in grado di influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori del bilancio.

- Contabilizzazione: la società sceglie di imputare direttamente al **CE** dell'esercizio 2025 il costo quale «**sopravvenienza passiva**».

Step 2: Verifica della revisione legale (*Requisito Soggettivo*)

La Società Beta S.r.l. deve verificare il possesso del requisito della revisione dei conti nel bilancio in cui l'errore viene corretto (2025).

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Esempio (3/5)

Step 3: Rispetto del limite temporale (*Requisito Temporale 1*)

Poiché l'errore è del 2024, deve essere recepito nel bilancio del **2025**.

La norma concede tempo fino alla **data di approvazione** di tale bilancio (aprile/giugno 2026) per inserire materialmente la posta correttiva nelle scritture del 2025.

Step 4: Assenza di attività di controllo (*Requisito Temporale 2*)

La Società Beta S.r.l. deve assicurarsi che non sia stata avviata una verifica fiscale sul periodo d'imposta 2024.

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Esempio (4/5)

Step 5: Verifica della condizione specifica IRAP

Il **valore della produzione netta** non deve essere negativo sia nel 2024 (anno dell'errore) sia nel 2025 (anno della correzione).

Trattamento fiscale della correzione degli errori contabili

Esempio (5/5)

Conseguenze

Se tutti i requisiti sopra descritti sono soddisfatti, la Società Beta S.r.l.:

1. **Deduce il costo (sopravvenienza passiva) di 5.000 euro** direttamente nella dichiarazione dei redditi (Modello Redditi 2026) e nella dichiarazione IRAP 2026 relative all'esercizio 2025;
2. **Non presenta la dichiarazione integrativa** per l'anno 2024;
3. **Non paga sanzioni**, poiché il reddito dell'anno 2024 (viziato dall'errore) e l'imponibile emerso nel 2025 vengono considerati **"correttamente determinati"** così come è stato dichiarato.