

NOTA INFORMATIVA 21/2025:

TRATTAMENTO FISCALE DELLA CORREZIONE DEGLI ERRORI CONTABILI

Il D.Lgs. 18 dicembre 2025, n. 192 (terzo decreto correttivo IRPEF–IRES) rivede la disciplina che consentiva di attribuire immediata rilevanza fiscale alle correzioni contabili direttamente nell'esercizio di rilevazione in bilancio, senza ricorrere a dichiarazioni integrative per gli anni precedenti. Tale possibilità è ora circoscritta ai soli errori "non rilevanti" ed è subordinata a specifici presupposti oggettivi, temporali e soggettivi. La nuova disciplina, applicabile alle correzioni iscritte nei bilanci degli esercizi avviati dal 1° gennaio 2025, accresce il rischio interpretativo in capo alle imprese, imponendo un approccio prudente nella qualificazione degli errori, pur consentendo l'immediata compensazione degli eventuali crediti emergenti.

Il D.Lgs. 18 dicembre 2025, n. 192 modifica la disciplina fiscale della correzione degli errori contabili, incidendo in modo significativo sull'impianto introdotto dal D.L. 21 giugno 2022, n. 73, che aveva segnato un deciso avvicinamento tra disciplina contabile e fiscale, consentendo alle società in derivazione rafforzata e con bilancio sottoposto a revisione legale di attribuire immediata rilevanza fiscale ai componenti emergenti dalla correzione di errori contabili, in coerenza con quanto previsto dai principi OIC 29 e IAS 8. Il decreto correttivo, invece, ridimensiona tale impostazione, introducendo una serie di condizioni che rendono l'applicazione del meccanismo automatico meno agevole e maggiormente esposta a profili di incertezza interpretativa.

La principale limitazione riguarda la natura dell'errore. Il regime semplificato è ora ammesso esclusivamente per la correzione di errori qualificabili come "non rilevanti". A tal fine, assume rilievo la definizione contenuta nell'OIC 29, secondo cui l'errore consiste in una impropria o mancata applicazione di un principio contabile qualora, al momento in cui è stato commesso, le informazioni e i dati necessari per la sua corretta applicazione fossero disponibili. Gli errori possono derivare da diverse cause, quali errori materiali, interpretativi o negligenze nella raccolta dei dati.

I principi contabili qualificano come errore rilevante quello che, individualmente o congiuntamente ad altri, è idoneo a influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori del bilancio, tenendo conto non solo dell'importo, ma anche della natura dell'errore e del contesto in cui esso si inserisce. Per contro, l'errore non rilevante è quello che, nella sostanza, non incide sulle decisioni economiche degli utilizzatori del bilancio; tale nozione è ricavabile in via indiretta, per contrapposizione rispetto a quella di errore rilevante. È inoltre opportuno ricordare che l'errore contabile non va confuso con un cambiamento di stima o con un cambiamento dei principi contabili, non costituendo errori né le variazioni valutative rese necessarie da informazioni sopravvenute, né l'adozione di criteri basata su dati disponibili al momento e utilizzati con la dovuta diligenza.

La portata applicativa della nuova disciplina può essere chiarita attraverso alcuni esempi. Un primo caso riguarda l'errata classificazione di una posta contabile: si pensi a un'impresa che, nell'esercizio N, abbia contabilizzato e dedotto un costo come certo, iscrivendo il relativo debito, quando invece avrebbe dovuto rilevare un accantonamento a fondo per oneri futuri. Nell'esercizio successivo (N+1), l'errore viene corretto mediante eliminazione del debito e iscrizione del fondo, con l'emersione di un componente positivo e di uno negativo. In presenza dei presupposti richiesti, la correzione assume immediata rilevanza fiscale e rende definitiva la deduzione operata nell'esercizio N, senza necessità di rettifiche dichiarative.

Un secondo esempio riguarda la mancata rilevazione di costi di competenza. Si consideri il caso di un costo relativo a una prestazione già ultimata nell'esercizio N, non rilevato per un errore nella raccolta delle informazioni contabili e individuato solo nell'esercizio successivo (N+1), come sopravvenienza passiva che avrà rilevanza fiscale.

Un terzo caso attiene infine agli ammortamenti. Qualora un bene strumentale sia stato erroneamente iscritto nell'attivo circolante nell'esercizio N, senza deduzione di ammortamenti, e venga riclassificato tra le immobilizzazioni nell'esercizio N+1, la correzione comporta la rilevazione del fondo ammortamento relativo all'esercizio precedente. In applicazione del regime semplificato, nell'esercizio di correzione è ammessa la deduzione sia della quota di ammortamento di competenza dell'anno N+1, sia di quella riferibile all'esercizio N recuperata tramite la rettifica dell'errore.

Nel loro complesso, tali esempi mostrano come la nuova disciplina consenta, in presenza dei requisiti previsti, un allineamento immediato tra rappresentazione contabile e trattamento fiscale. Al tempo stesso, essa richiede particolare attenzione nella qualificazione dell'errore come non rilevante, valutazione che presenta margini di inevitabile soggettività, dipendendo non solo dall'importo, ma anche dalla natura dell'errore e dal

suo inserimento nel complesso delle informazioni di bilancio. Il rischio concreto è che l'Amministrazione finanziaria, in sede di controllo, non condivida la qualificazione adottata dalla società e disconosca la rilevanza fiscale immediata della correzione, contestando la deduzione o la tassazione del componente iscritto a conto economico, soprattutto nei casi di costi di importo significativo non rilevati nell'esercizio di competenza e iscritti successivamente. Ciò può avvenire anche in presenza di un bilancio sottoposto a revisione legale e corredato da un giudizio senza rilievi, poiché la diversa qualificazione dell'errore potrebbe non incidere sul giudizio complessivo del revisore, ma risultare comunque rilevante sotto il profilo fiscale.

Accanto al limite oggettivo, il correttivo introduce altri due vincoli: i) la correzione deve essere effettuata entro la data di approvazione del bilancio dell'esercizio successivo a quello in cui l'errore è stato commesso, imponendo alle imprese un tempestiva attività di individuazione e sistemazione degli errori; ii) la correzione interviene dopo l'avvio di una verifica fiscale avente ad oggetto gli elementi patrimoniali o reddituali cui l'errore si riferisce e della quale la società abbia avuto formale conoscenza.

Sul piano soggettivo, il decreto presenta un profilo di apertura, eliminando il requisito della derivazione rafforzata e consentendo l'accesso al regime anche alle società "micro" che redigono il bilancio in forma semplificata. Resta tuttavia imprescindibile la presenza di una revisione legale obbligatoria: rientrano pertanto tutte le S.p.A. e le S.r.l. soggette all'obbligo di nomina del revisore ai sensi dell'art. 2477 del Codice civile. È stato inoltre chiarito che la revisione deve sussistere con riferimento al bilancio in cui la correzione è effettuata, e non necessariamente a quello dell'esercizio in cui l'errore è stato originariamente commesso.

La disciplina assume rilievo anche ai fini IRAP, escludendo tuttavia il riconoscimento della correzione qualora il valore della produzione netta dell'esercizio in cui è stato commesso l'errore presenti segno opposto rispetto a quello del periodo d'imposta in cui la correzione è rilevata. Sono pertanto escluse, ad esempio, le ipotesi di errori di competenza relativi a costi o ricavi imputati erroneamente a un periodo con valore della produzione netta negativo anziché a uno con valore positivo.

E' possibile utilizzare immediatamente in compensazione i crediti derivanti dalla correzione di errori contabili.

In tutti i casi in cui l'errore contabile sia qualificabile come rilevante, ovvero qualora non risultino soddisfatti i presupposti per l'applicazione del regime semplificato, la società è tenuta a presentare una dichiarazione integrativa per rettificare gli errori commessi.

Le nuove disposizioni si applicano alle correzioni di errori contabili rilevate nei bilanci degli esercizi aventi inizio dal 1° gennaio 2025.

Nel complesso, il nuovo assetto normativo ridimensiona in modo significativo la semplificazione originariamente introdotta e trasferisce sulle imprese un rilevante rischio interpretativo. Ne deriva l'esigenza di adottare un approccio prudente, fondato su un'adeguata documentazione della qualificazione degli errori come "non rilevanti" e su una valutazione preventiva della convenienza del regime semplificato rispetto al ricorso alle dichiarazioni integrative, anche avvalendosi del confronto con il commercialista della società e con il revisore contabile.

23 dicembre 2025