



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

CORREZIONE ERRORI CONTABILI: NECESSARIA UNA RIFORMA URGENTE

Publicato il 18 Luglio 2025 di Sabatino Pizzano



Un sistema fiscale che presenta ancora troppe zone d'ombra interpretative, nonostante i tentativi di semplificazione del legislatore. È il quadro che emerge dalla circolare n. 10 del 4 luglio 2025 con cui Assonime torna a sollecitare un **intervento normativo tempestivo** sulla disciplina della correzione **errori contabili**, una materia che - a tre anni dalle modifiche introdotte dal decreto-legge n. 73/2022 - continua a generare incertezze operative significative per le imprese e i loro consulenti. La pubblicazione del documento si inserisce in un percorso di analisi sistematica avviato dall'associazione delle società per azioni già con le circolari n. 31 del 2022 e n. 12 del 2024, ma questa volta il tono appare più incisivo nel denunciare le lacune interpretative che caratterizzano l'attuale assetto normativo. Non è un caso che la stessa Commissione Finanze e Tesoro del Senato aveva condiviso le osservazioni di Assonime durante l'audizione sullo schema di decreto legislativo poi confluito nel d.lgs. n. 192/2024, senza però che tali istanze trovassero accoglimento nel testo definitivo.

Stanco di leggere? Ascolta l'articolo nell'innovativo formato podcast.

<https://www.studiopizzano.it/wp-content/uploads/2025/07/242318.ogg>

Il meccanismo dell'allineamento fiscale-contabile: luci e ombre

La rivoluzione normativa introdotta dall'articolo 8, commi 1, lettera b), e 1-bis, del decreto-legge n. 73/2022 aveva un obiettivo dichiaratamente semplificatorio: eliminare per le società con bilancio sottoposto a revisione legale l'onere di ricorrere alla dichiarazione integrativa per correggere errori contabili commessi in esercizi precedenti. Dal periodo d'imposta in corso al 22 giugno 2022, le poste contabilizzate per correggere errori assumono **rilevanza fiscale diretta** nell'esercizio in cui viene effettuata la correzione, sia ai fini IRES che IRAP.

Leggi anche:

- [Correzione Errori Contabili: l'analisi di Assonime](#)
- [Errori contabili e rilevanza fiscale: la svolta del bilancio integrato](#)
- [Correzione errori contabili: semplificazione nelle rettifiche IRES e IRAP](#)
- [Correzione degli errori contabili e il principio di derivazione rafforzata](#)
- [Correzione di errori contabili e rilevanza fiscale: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate](#)

Il meccanismo opera attraverso una modifica strutturale dell'articolo 83, comma 1, del TUIR, dove è stato aggiunto un quarto periodo che stabilisce come "i criteri di imputazione temporale di cui al terzo periodo valgono ai fini fiscali anche in relazione alle poste contabilizzate a seguito del processo di correzione degli errori contabili". Una formulazione apparentemente lineare che nasconde, però, complessità applicative tutt'altro che marginali.

Prima dell'innovazione normativa, il sistema presentava una logica diversa - certamente più complessa ma anche più prevedibile nei suoi esiti. Quando veniva scoperto un errore contabile relativo a un esercizio precedente, il periodo d'imposta originario rimaneva "viziato" fiscalmente da quell'errore, nonostante la correzione contabile intervenuta successivamente. Il componente reddituale iscritto per correggere l'errore non aveva rilevanza fiscale, costringendo le imprese a sanare la situazione attraverso la rettifica della dichiarazione del periodo in cui l'errore era stato commesso.

L'ambito soggettivo: una restrizione che genera disparità

Un aspetto particolarmente delicato della disciplina riguarda la sua **applicazione limitata** alle sole società che sottopongono il bilancio a revisione legale dei conti. Questa restrizione, introdotta dall'articolo 1, comma 273, della Legge di Bilancio 2023 (L. n. 197/2022), ha di fatto escluso dal beneficio della semplificazione una platea significativa di imprese, creando un sistema a due velocità che genera evidenti disparità di trattamento.

La scelta del legislatore di limitare l'ambito soggettivo trova la sua ratio nella maggiore affidabilità delle scritture contabili sottoposte a controllo professionale, ma nella pratica questa limitazione ha generato problematiche applicative non secondarie. Si pensi al caso di una società che nel corso degli anni ha alternato periodi con e senza revisione legale: per gli errori relativi ai periodi non soggetti a revisione rimane necessario ricorrere alla dichiarazione integrativa, mentre per quelli dei periodi "protetti" dalla revisione opera l'automatismo fiscale.

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello n. 63 del 4 marzo 2025, ha chiarito che è sufficiente la circostanza che sia soggetto a revisione legale l'esercizio in cui l'errore viene corretto, non quello in cui è stato commesso. Un'interpretazione che amplia l'operatività della norma ma che evidenzia al contempo la necessità di maggiore chiarezza normativa su questi aspetti.

Tipologie di errori: un perimetro ancora indefinito

Una delle questioni più controverse riguarda l'**ambito oggettivo** di applicazione della disciplina. La circolare Assonime evidenzia come permangano dubbi significativi sulla tipologia di errori che rientrano nel nuovo regime fiscale. La risposta dell'Agenzia delle Entrate n. 63/2025 ha riconosciuto rilevanza fiscale anche alle correzioni di errori di classificazione che comportano un'errata imputazione temporale dei componenti negativi, segnando un'apertura interpretativa significativa.

Secondo l'analisi di Assonime, questo orientamento dell'Amministrazione sembra deporre nel senso di ricomprendere nell'ambito oggettivo della disciplina la generalità degli errori contabili, ivi compresi quelli che vertono sulla **qualificazione dei componenti reddituali** e, per logica conseguenza, quelli che vertono sulla loro quantificazione. Un'interpretazione estensiva che, se confermata, amplierebbe notevolmente il campo di applicazione della norma.

Consideriamo un esempio pratico: una società manifatturiera scopre nel 2025 di aver erroneamente capitalizzato nel 2023 costi di manutenzione ordinaria che dovevano essere imputati direttamente a conto economico. La correzione contabile nel 2025 comporterebbe l'iscrizione di un componente negativo di reddito che, secondo l'orientamento emergente dalla prassi, dovrebbe assumere rilevanza fiscale nell'esercizio della correzione anziché richiedere una dichiarazione integrativa per il 2023.

Le criticità irrisolte e i nodi interpretativi

Nonostante i chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria, restano aperti numerosi **nodi interpretativi** che complicano l'applicazione pratica della disciplina. Tra i più rilevanti, la questione del coordinamento con altre disposizioni fiscali che limitano o riducono la rilevanza di determinati componenti reddituali.

L'Agenzia delle Entrate, nella risposta n. 73/2024, ha precisato che l'attribuzione di rilevanza fiscale alle poste di correzione non deroga alle altre norme fiscali diverse dall'articolo 83 del TUIR. Questo significa che se un componente negativo è soggetto a limitazioni specifiche - si pensi agli interessi passivi di cui all'articolo 96 del TUIR o ai costi non inerenti ex articolo 109, comma 5 - tali limitazioni continuano a operare anche quando il componente emerge da una correzione di errore contabile.

Un caso emblematico è quello del leasing immobiliare analizzato nella risposta n. 73/2024. L'istante aveva erroneamente imputato a

conto economico nell'esercizio 2022 componenti negativi relativi a canoni di leasing che dovevano essere distribuiti pro-rata temporis negli esercizi dal 2019 al 2031. La correzione dell'errore contabile ha assunto rilevanza fiscale nel 2022, ma rimane ferma l'applicazione delle specifiche disposizioni sui limiti di deducibilità dei canoni di leasing di cui all'articolo 102, comma 7, del TUIR.

L'impatto sui meccanismi premiali: il caso ACE

Una delle questioni più complesse riguarda l'interazione della disciplina con i **meccanismi premiali** come l'Aiuto alla Crescita Economica (ACE). La correzione di errori contabili può infatti incidere sul calcolo degli utili portati a nuovo, che costituiscono la base per la determinazione dell'agevolazione ACE.

Nella casistica esaminata dalla risposta n. 73/2024, l'istante aveva evidenziato come la correzione dell'errore comportasse una riduzione degli utili portati a nuovo, con conseguente impatto negativo sul calcolo dell'ACE. L'Agenzia ha chiarito che in questi casi opera un **decremento permanente** del patrimonio netto rilevante ai fini ACE, senza necessità di ricalcolare la deduzione spettante negli esercizi precedenti.

Questo orientamento, pur fornendo una soluzione operativa, evidenzia la complessità del coordinamento tra la disciplina degli errori contabili e gli altri istituti fiscali. Nella pratica professionale si osserva come molte imprese si trovino in difficoltà nel gestire questi aspetti, spesso optando per soluzioni prudenziali che comportano costi aggiuntivi.

Il coordinamento con l'IRAP: specifiche problematiche

L'estensione della disciplina all'IRAP, prevista dall'articolo 8, comma 1-bis, del decreto-legge n. 73/2022, presenta proprie specificità che meritano un'analisi separata. La norma stabilisce che le poste contabilizzate a seguito della correzione di errori contabili rilevano anche ai fini dell'imposta regionale, ma con un'importante limitazione: non si applica ai componenti negativi per i quali è scaduto il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa.

Questa limitazione, che non trova corrispondenza nella disciplina IRES, genera un **disallineamento** tra le due imposte che può complicare significativamente la gestione pratica delle correzioni. Si consideri il caso di un errore scoperto dopo il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa IRAP: la correzione contabile avrà rilevanza ai fini IRES ma non IRAP, richiedendo un trattamento differenziato nelle due imposte.

L'asimmetria diventa ancora più evidente considerando che i termini per la presentazione della dichiarazione integrativa IRAP possono essere diversi da quelli IRES, creando finestre temporali in cui l'errore può essere corretto con efficacia fiscale per una sola delle due imposte.

L'interazione con la voluntary disclosure e il ravvedimento

Un aspetto spesso trascurato nella prassi riguarda il **coordinamento** tra la disciplina degli errori contabili e gli istituti deflativi del contenzioso. La possibilità di correggere errori con efficacia fiscale nell'esercizio della correzione può infatti interferire con i meccanismi di voluntary disclosure e ravvedimento operoso.

La giurisprudenza ha talvolta interpretato in modo restrittivo l'applicazione della norma quando l'errore origina da una non corretta applicazione di disposizioni tributarie piuttosto che da un mero errore contabile. Questo orientamento, seppur comprensibile dal punto di vista sistematico, genera incertezze applicative significative, soprattutto nei casi limite in cui la distinzione tra errore contabile e errore fiscale non è netta.

Un esempio ricorrente riguarda l'errata classificazione di componenti reddituali soggetti a regime fiscale specifico: se un'impresa ha erroneamente trattato una plusvalenza patrimoniale come ricavo ordinario, la correzione dell'errore può comportare sia aspetti contabili (riclassificazione) che fiscali (applicazione del regime delle plusvalenze). In questi casi la qualificazione come "errore contabile" ai fini della disciplina in esame non è sempre scontata.

Le prospettive di riforma: le proposte di Assonime

Durante l'audizione presso la 6ª Commissione Finanze e Tesoro del Senato, Assonime aveva formulato **proposte specifiche** per il perfezionamento della disciplina. Tra le principali richieste, la necessità di chiarire definitivamente l'ambito applicativo della norma, specificando con maggiore precisione le tipologie di errori ricomprese e le modalità operative.

L'associazione aveva inoltre sollecitato un chiarimento sul coordinamento con le altre disposizioni fiscali, evidenziando come l'attuale formulazione lasci spazio a interpretazioni contrastanti. La mancata accoglienza di queste istanze nel d.lgs. n. 192/2024 ha rappresentato un'occasione persa per dare maggiore certezza a un istituto che, pur ispirato a principi condivisibili, presenta ancora troppi elementi di incertezza.

Le criticità ricorrenti evidenziate dall'esperienza applicativa suggeriscono la necessità di un approccio sistematico al tema, che tenga conto non solo degli aspetti teorici ma anche delle esigenze pratiche degli operatori. Un intervento che dovrebbe affrontare, tra l'altro, la questione dell'ambito soggettivo - attualmente limitato alle società con revisione legale - e quella del coordinamento con gli altri istituti fiscali.

Implicazioni operative per le imprese

Nell'attesa di un possibile intervento legislativo chiarificatore, le imprese interessate dalla disciplina devono necessariamente confrontarsi con un quadro normativo ancora parzialmente indefinito. L'esperienza professionale quotidiana mostra come molte società adottino **approcci prudenziali**, mantenendo parallele le due strade: quella della correzione contabile con rilevanza fiscale e quella della dichiarazione integrativa per il periodo originario dell'errore.

Questo doppio binario genera evidentemente inefficienze e costi aggiuntivi che vanno nella direzione opposta rispetto agli obiettivi di semplificazione perseguiti dal legislatore del 2022. La situazione appare particolarmente complessa per gli errori che interessano più esercizi o che coinvolgono componenti reddituali soggetti a specifiche discipline fiscali.

Un ulteriore aspetto da considerare riguarda l'impatto della disciplina sui **controlli fiscali**: l'Amministrazione si trova infatti a dover verificare la correttezza delle correzioni contabili in un contesto normativo che non fornisce sempre parametri interpretativi univoci. Questo può comportare orientamenti non uniformi da parte degli uffici, con conseguenti disparità di trattamento tra contribuenti.

La posizione dell'Amministrazione finanziaria

Le risposte a interpello n. 73/2024 e n. 63/2025 hanno rappresentato un tentativo dell'Agenzia delle Entrate di fornire maggiore chiarezza interpretativa, ma al contempo hanno evidenziato la complessità della materia e la necessità di un approccio casistica per casistica. L'orientamento emergente appare **sostanzialmente favorevole** a un'interpretazione estensiva della disciplina, ma restano aperti numerosi aspetti che richiederebbero una disciplina normativa più dettagliata.

L'Amministrazione ha confermato che la disciplina si applica sia agli errori "rilevanti" che a quelli "non rilevanti" secondo i principi contabili, ampliando significativamente l'ambito di operatività della norma. Tuttavia, rimane da chiarire il coordinamento con le

disposizioni fiscali speciali e la gestione dei casi in cui l'errore contabile si sovrappone a questioni di natura prettamente tributaria.

Scenari futuri e raccomandazioni operative

La posizione espressa da Assonime nella circolare n. 10 è inequivocabile: occorre un **tempestivo intervento normativo** che definisca con precisione i contorni applicativi della disciplina. L'attuale incertezza interpretativa rischia infatti di vanificare gli obiettivi di semplificazione perseguiti dal legislatore, creando invece un sistema più complesso e oneroso per le imprese.

In attesa di un possibile intervento del legislatore, è consigliabile che le imprese adottino un approccio prudenziale nella gestione degli errori contabili, valutando caso per caso l'opportunità di ricorrere alla correzione con efficacia fiscale o alla dichiarazione integrativa tradizionale. Particolare attenzione dovrebbe essere posta alla documentazione delle scelte operate, in vista di eventuali controlli fiscali.

La materia richiede inoltre un **coordinamento più stretto** tra consulenti fiscali e revisori legali, considerato che l'applicazione della disciplina dipende spesso da valutazioni di natura contabile che hanno immediate ricadute fiscali. Un dialogo professionale più intenso può contribuire a ridurre i rischi interpretativi e a garantire un'applicazione più uniforme della normativa.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA