



CORREZIONE ERRORI CONTABILI: SEMPLIFICAZIONE NELLE RETTIFICHE IRES E IRAP

Pubblicato il 14 Marzo 2025 di Sabatino Pizzano



La gestione degli errori contabili rappresenta un aspetto delicato nel panorama fiscale italiano, soprattutto quando questi incidono sulla determinazione delle imposte. La recente Risposta n. 63/2025 dell'Agenzia delle Entrate offre importanti chiarimenti sulla rilevanza fiscale della correzione degli errori contabili, sia ai fini IRES che IRAP. In particolare, viene affrontato il caso di un'errata classificazione che ha comportato un'impropria imputazione temporale di componenti negativi di reddito. La novità più significativa riguarda la **possibilità di correggere l'errore direttamente nell'esercizio in cui viene rilevato**, evitando la presentazione di dichiarazioni integrative e semplificando notevolmente gli adempimenti per i contribuenti. Un intervento normativo che rappresenta un passo avanti nell'ottica della semplificazione fiscale, purché sussistano determinate condizioni, tra cui l'applicazione della derivazione rafforzata e la sottoposizione a revisione legale.

Il caso esaminato dal Fisco

L'interpello che ha dato origine alla Risposta n. 63/2025 è stato presentato da una società a responsabilità limitata che ha riscontrato un errore contabile nel bilancio 2022, relativo alla classificazione di costi per l'acquisto di automezzi. Tale errore è stato poi corretto nel bilancio dell'esercizio successivo, chiuso al 31 dicembre 2023.

La società istante aveva erroneamente contabilizzato l'intero costo di acquisto di alcuni mezzi aziendali come spesa dell'esercizio 2022, anziché procedere alla loro capitalizzazione e al conseguente processo di ammortamento. Questo ha determinato un'errata qualificazione della natura del componente negativo di reddito, con immediati riflessi fiscali.

Il dubbio posto all'Amministrazione finanziaria riguardava la possibilità di dare rilevanza fiscale a tale correzione direttamente nel periodo d'imposta 2023, evitando così la presentazione di una dichiarazione integrativa per il 2022.

La questione assumeva particolare rilevanza poiché si trattava del **primo esercizio in cui la società era sottoposta a revisione legale**, elemento che costituisce uno dei requisiti per l'applicazione delle semplificazioni introdotte dall'articolo 8 del D.L. n. 73/2022 (convertito dalla Legge n. 12/2022) e successivamente confermate dall'articolo 1, comma 273, della Legge n. 197/2022.

Il quadro normativo di riferimento

Per comprendere appieno la portata del chiarimento fornito dall'Agenzia delle Entrate, è necessario inquadrare il contesto normativo in cui si inserisce. La risposta fa riferimento a due disposizioni fondamentali:

- L'articolo 83, comma 1, del TUIR, come modificato dall'articolo 8, comma 1, lettera b), del D.L. n. 73/2022 e dall'articolo 1, comma 273, della Legge n. 197/2022, che disciplina la determinazione del reddito d'impresa ai fini IRES.
- L'articolo 8, comma 1-bis, del D.L. n. 73/2022, che estende il medesimo trattamento anche ai fini della determinazione della base imponibile IRAP.

Le modifiche apportate a queste disposizioni hanno introdotto una significativa **semplificazione procedurale** per i soggetti che applicano i principi contabili nazionali e sono sottoposti a revisione legale dei conti. In particolare, è stata prevista la possibilità di dare rilevanza fiscale alla correzione di errori contabili nello stesso periodo d'imposta in cui avviene la correzione in bilancio, anziché dover necessariamente presentare una dichiarazione integrativa per il periodo d'imposta in cui l'errore era stato commesso.

La posizione dell'Agenzia delle Entrate

Nella Risposta n. 63/2025, l'Agenzia delle Entrate conferma che **sussistono le condizioni** richieste dalla legge per attribuire rilevanza sul piano fiscale, sia ai fini IRES che ai fini IRAP, alla correzione degli errori contabili effettuata dalla società.

Il Fisco ha riconosciuto che l'errore contabile in questione è ascrivibile ad un'errata classificazione della posta contabile, che ha comportato, a sua volta, un'errata imputazione temporale del costo ai fini delle imposte dirette.

Richiamando la Circolare n. 7/E del 28 febbraio 2011, l'Agenzia sottolinea che "le qualificazioni attengono alla sostanziale individuazione degli effetti di ciascuna operazione aziendale, mentre le classificazioni costituiscono il passo successivo". Nel caso specifico, **l'errore nella classificazione ha determinato un'errata quantificazione dell'utile d'esercizio 2022**, con conseguente impatto sulla determinazione del reddito imponibile.

Gli effetti pratici della correzione

Le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate sono particolarmente rilevanti sotto il profilo operativo. La società, nel periodo d'imposta 2023, dovrà:

- Effettuare una **variazione in aumento** del reddito imponibile IRES pari all'importo dei costi erroneamente dedotti nel 2022 (l'intero costo di acquisto degli automezzi);
- Contestualmente, potrà dedurre nel 2023 la **quota di ammortamento** non dedotta nel 2022, nei limiti dell'importo deducibile ai sensi dell'articolo 102, commi 1 e 2, del TUIR, per il periodo d'imposta a cui detta quota si riferisce (2022).

Un aspetto particolarmente interessante riguarda anche il **meccanismo di deduzione degli interessi passivi**, disciplinato dall'articolo 96 del TUIR. L'Agenzia precisa che i componenti reddituali rilevanti a seguito della correzione dell'errore concorreranno alla determinazione del risultato operativo lordo (ROL) nell'anno in cui viene eseguita la correzione (2023).

Tuttavia, la società dovrà tener conto del quantum dei costi che hanno ridotto il ROL 2022, operando una **corrispondente variazione in aumento** di quello riferito al 2023, sempre che il costo in questione abbia assunto rilevanza ai fini della quantificazione del ROL 2022.

Implicazioni ai fini IRAP

La risposta dell'Agenzia fornisce chiarimenti specifici anche in merito agli effetti della correzione ai fini della determinazione della base imponibile IRAP.

Per il periodo d'imposta 2023, la correzione dell'errore contabile riferito al 2022 comporterà:

- Una **variazione in aumento** del valore della produzione corrispondente ai costi erroneamente dedotti nel 2022;
- Una **variazione in diminuzione** in misura pari alla quota dell'ammortamento degli automezzi relativa al 2022, rilevante ai fini della determinazione del costo della produzione ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del D. Lgs. n. 446/1997.

Questo approccio garantisce che, alla fine, la base imponibile IRAP rifletta correttamente l'effettivo valore della produzione generato dall'impresa.

La finalità di semplificazione

Un elemento che emerge con chiarezza dalla risposta dell'Agenzia è la **valorizzazione della finalità di semplificazione** che ha ispirato le modifiche normative.

Come ricordato nel documento, lo scopo delle modifiche introdotte dall'articolo 8, commi 1, lettera b) e 1-bis, del D.L. n. 73/2022, risiede nella volontà del legislatore fiscale di semplificare gli adempimenti degli operatori quando pongono in essere una procedura

di correzione di errori contabili in conformità ai principi contabili.

La semplificazione consiste nell'**evitare alle imprese la presentazione di un'apposita dichiarazione integrativa** (IRES-IRAP) del periodo in cui la componente di reddito avrebbe dovuto essere contabilizzata, eliminando i connessi oneri di adempimento.

Condizioni di applicabilità della semplificazione

È importante sottolineare che la semplificazione introdotta dalla normativa e confermata dalla risposta dell'Agenzia delle Entrate si applica solo in presenza di determinate condizioni:

- Il soggetto deve applicare il **principio della "derivazione rafforzata"**, che riguarda i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili nazionali (OIC).
- Il soggetto deve essere **sottoposto a revisione legale dei conti**. Nel caso esaminato, si trattava proprio del primo esercizio in cui la società era sottoposta a tale revisione.
- La **correzione dell'errore** deve essere effettuata in conformità ai principi contabili di riferimento (nel caso specifico, l'OIC 29).

La normativa si applica sia agli errori qualificati come "rilevanti" sia a quelli "non rilevanti" secondo i principi contabili, purché siano soddisfatte le condizioni sopra indicate.

IN SINTESI

Qual è il tema principale della Risposta n. 63/2025 dell'Agenzia delle Entrate? La risposta affronta la rilevanza fiscale della correzione di errori contabili ai fini IRES e IRAP, con particolare riferimento alla possibilità di correggere l'errore direttamente nell'esercizio in cui viene rilevato, senza necessità di dichiarazioni integrative.

Qual è il caso specifico analizzato? Una società a responsabilità limitata ha erroneamente classificato nel bilancio 2022 il costo di acquisto di automezzi come spesa anziché come bene ammortizzabile. L'errore è stato corretto nel bilancio 2023, e la società ha chiesto se la correzione potesse avere rilevanza fiscale senza necessità di dichiarazione integrativa per il 2022.

Quali sono le basi normative di riferimento? La risposta dell'Agenzia si basa sull'articolo 83 del TUIR e sull'articolo 8 del D.L. n. 73/2022, i quali disciplinano la possibilità di correggere errori contabili direttamente nell'anno della rilevazione, semplificando gli adempimenti per i contribuenti sottoposti a revisione legale.

Qual è la posizione dell'Agenzia delle Entrate? L'Agenzia conferma che l'errore contabile, essendo un'errata classificazione con impatto sulla determinazione del reddito, può essere corretto nel 2023 con effetti fiscali immediati, purché siano rispettate le condizioni normative previste.

Quali sono gli effetti pratici della correzione? La società dovrà operare una variazione in aumento del reddito imponibile IRES 2023 per il costo erroneamente dedotto nel 2022 e, contestualmente, potrà dedurre la quota di ammortamento spettante. Ai fini IRAP, si dovrà adeguare il valore della produzione con una variazione in aumento e una corrispondente variazione in diminuzione per l'ammortamento.

Qual è la finalità della normativa? L'obiettivo principale è la semplificazione degli adempimenti fiscali, evitando la necessità di presentare dichiarazioni integrative per errori contabili corretti in conformità ai principi contabili, a patto che l'impresa applichi la derivazione rafforzata e sia sottoposta a revisione legale.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA