

Errore stato patrimoniale senza effetti sul reddito: la Cassazione esclude le sanzioni

SINTESI OPERATIVA

La vicenda che arriva alla Cassazione con l'ordinanza n. 26107/2025 mostra un confine curioso del diritto tributario: l'errore contabile può esistere, essere macroscopico, perfino poco elegante, e tuttavia rimanere fuori dal campo delle sanzioni se non tocca, nemmeno di striscio, la determinazione del reddito. La Corte lo afferma con nettezza, inserendosi nel clima inaugurato dal D.Lgs. 87/2024, che ha ritoccato l'impianto sanzionatorio rendendolo meno automatico e più legato alla sostanza economica delle violazioni.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

La vicenda che arriva alla Cassazione con l'ordinanza n. 26107/2025 mostra un confine curioso del diritto tributario: l'errore contabile può esistere, essere macroscopico, perfino poco elegante, e tuttavia rimanere fuori dal campo delle sanzioni se non tocca, nemmeno di striscio, la determinazione del reddito. La Corte lo afferma con nettezza, inserendosi nel clima inaugurato dal D.Lgs. 87/2024, che ha ritoccato l'impianto sanzionatorio rendendolo meno automatico e più legato alla sostanza economica delle violazioni.



Cosa sapere in un minuto

- ♦ Il D.Lgs. 87/2024 ha riformato le sanzioni tributarie amministrative, puntando su maggiore proporzionalità e su un uso più mirato delle sanzioni.
- ♦ L'art. 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997 prevede una sanzione del 70% per dichiarazione infedele (reddito o imposta sbagliati, crediti maggiori del dovuto).
- ♦ La sanzione può aumentare (condotte fraudolente) o ridursi (violazioni sotto il 3% e 30.000 euro, errori di imputazione temporale o assenza di danno per l'Erario).
- ♦ Secondo Cass. n. 26107/2025, un errore nello stato patrimoniale che non incide sul conto economico e sulla dichiarazione dei redditi non integra dichiarazione infedele.
- ♦ Nel caso deciso, un debito inesistente da 1.000.000 euro era compensato da una posta attiva fittizia di pari importo: nessun effetto su reddito e imposte.
- ♦ La sanzione per dichiarazione infedele richiede un impatto, anche potenziale, sulla base imponibile o sull'imposta; se l'errore è davvero neutro, la sanzione non è applicabile.
- ♦ Attenzione però: se la posta patrimoniale sbagliata influenza costi, ricavi, ammortamenti o accantonamenti, il quadro cambia e il rischio sanzionatorio torna concreto.

UN SISTEMA SANZIONATORIO RIPROGETTATO DALLA RIFORMA

La riforma del 2024 ha cercato di dare ordine a un mosaico complesso, puntando a ridurre inutili sovrapposizioni tra sanzioni amministrative e penali e ad allineare le reazioni punitive alla gravità reale della condotta. Il legislatore ha rimesso mano alla struttura degli artt. 1, 2 e 5 del D.Lgs. 471/1997, immaginando un sistema più coerente con l'idea di

proporzionalità. Da settembre 2024 la linea generale è chiara: la sanzione non scatta più per qualunque irregolarità formale, ma in presenza di una conseguenza effettiva sul tributo o di un comportamento intenzionalmente distorto.

Nella relazione di accompagnamento si insiste proprio su questo: non tutte le violazioni sono uguali, e quelle prive di effetti concreti sulla base imponibile non meritano la stessa risposta punitiva di quelle che comportano un danno reale per l'Erario. È un cambio di prospettiva che incide profondamente sui casi di errori di riclassificazione, valutazione o imputazione contabile.

I QUANDO LA DICHIARAZIONE È INFEDELE E QUANDO NON LO È

L'art. 1, comma 2, del D.Lgs. 471/1997 continua a rappresentare lo snodo fondamentale. Una dichiarazione è infedele se il reddito dichiarato risulta più basso di quello accertato, se l'imposta è minore del dovuto oppure se un credito è riportato in misura superiore a quella spettante. In tutte queste ipotesi entra in gioco la sanzione del 70%, che resta la regola generale. Lo stesso vale per deduzioni e detrazioni non spettanti.

Se invece la violazione nasce da un errore temporale – un ricavo imputato all'anno sbagliato o un costo slittato senza volere – la disciplina è più morbida. Il legislatore ha previsto attenuazioni quando il disallineamento non produce effetti finali sull'imposta complessiva, oppure quando la differenza è quantificabile entro una soglia molto ridotta. Nei casi di integrativa presentata spontaneamente prima dell'intervento dell'Amministrazione, si applica il meccanismo attenuato dell'art. 13, in versione raddoppiata, che però lascia comunque spazio a una sanzione.

Il quadro cambia radicalmente nelle condotte fraudolente: documenti falsi, operazioni inesistenti, artifici contabili. Qui la sanzione viene irrigidita, perché non si tratta più di scelte tecniche sbagliate, ma di comportamenti intenzionali.

I L'ERRORE PATRIMONIALE CHE NON TOCCA IL REDDITO

Il caso affrontato dalla Cassazione ruota attorno a un errore grossolano: un debito di un milione di euro iscritto tra le passività, assolutamente privo di fondamento. La società aveva però eseguito un'operazione speculare all'attivo, registrando un incremento di rimanenze anch'esso artificioso. Le due poste si annullavano reciprocamente. Non c'era alcun effetto sul conto economico, nessun costo, nessun ricavo, nessun impatto sul valore della produzione.

La CTR, analizzando la vicenda, aveva correttamente escluso l'imponibilità della posta, riconoscendo però la legittimità della sanzione. La motivazione: un comportamento comunque irregolare, non giustificato da errori involontari e non corretto tempestivamente.

È proprio su questo punto che la Cassazione interviene con una lettura diversa. Se la dichiarazione dei redditi rappresenta correttamente il risultato d'esercizio, e se l'errore patrimoniale non altera in alcun modo la base imponibile, non c'è il presupposto oggettivo della dichiarazione infedele. La Corte richiama una verità elementare ma spesso ignorata: il bilancio è composto da due parti con funzioni diverse, e la dichiarazione fiscale si basa solo su una di esse, il conto economico (salvo casi particolari). Se la parte patrimoniale ospita una rappresentazione errata che però non si riflette sul reddito, la norma sanzionatoria resta muta.

È una conclusione che spiazza chi tende a vedere nel bilancio un blocco unico e omogeneo. La Cassazione ricorda che la logica fiscale è più chirurgica: guarda al reddito, non alla "bellezza" o alla "regolarità estetica" delle voci patrimoniali.

I PERCHÉ I PRECEDENTI NON SI APPLICANO

L'Agenzia aveva evocato altri casi giurisprudenziali, come la sentenza n. 12460/2014, dove l'infedeltà dichiarativa era stata riconosciuta anche quando l'imposta dovuta si era poi azzerata grazie alle perdite pregresse. Ma quei precedenti riguardavano situazioni in cui il reddito dichiarato era effettivamente inferiore a quello accertato, anche se l'imposta risultava poi nulla.

Qui, invece, non c'è un reddito "reale" diverso da quello dichiarato. Manca proprio il punto di aggancio: nessuna alterazione della base imponibile, nessuna componente reddituale travisata, nessun vantaggio fiscale, nemmeno temporale. Il parallelo non regge.



CHE COSA SIGNIFICA DAVVERO PER LE IMPRESE

Le implicazioni operative non sono banali. L'ordinanza conferma che il bilancio può ospitare errori patrimoniali anche significativi senza che ciò comporti automaticamente una sanzione per dichiarazione infedele. Ma attenzione: tutto regge solo se l'errore è davvero neutro. Basta una minima ricaduta sul conto economico – un ammortamento collegato, una scrittura di rettifica, un accantonamento mal gestito – per ribaltare la valutazione. L'Ufficio tenderà sempre di sostenere che esiste un riflesso, anche potenziale, sulla determinazione del reddito.

È per questo che chi prepara una difesa deve documentare con precisione la totale assenza di effetti fiscali dell'errore. Non basta affermarlo: serve dimostrarlo, anno per anno, voce per voce.

TABELLA DI SINTESI: QUANDO SCATTA LA SANZIONE E QUANDO NO

CASO OPERATIVO	EFFETTO SU IMPOSTA/DICHIARAZIONE	SANZIONE EX ART. 1 D.LGS. 471/1997
Reddito dichiarato inferiore a quello accertato	Maggiore imposta dovuta	Sì, 70% (con minimi e aggravanti/attenuanti)
Credito indicato in misura superiore a quello spettante	Minore imposta versata o utilizzo indebito	Sì, 70% sulla differenza
Errori su detrazioni/deduzioni che riducono la base imponibile	Minore imposta dovuta	Sì, 70%
Errore di imputazione temporale di componenti positivi/negativi	Effetto neutro nel complesso ma sfasato nel tempo	Sì, con riduzione di 1/3 in casi previsti
Errore nello stato patrimoniale con riflesso sul conto economico	Potenziale variazione del reddito	Tendenzialmente sì, da valutare in concreto
Errore nello stato patrimoniale compensato e neutro per il conto economico	Nessun effetto su reddito e dichiarazione	No, secondo Cass. n. 26107/2025
Violazione sanata con integrativa prima di accessi/accertamenti	Dipende dal caso	Sì, ma con regime attenuato (art. 13)



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (20/11/2025). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
via
Sant'Alessio,
5,
83030

STUDIO

PIZZANO