

Sanzioni tributarie: deroga al favor rei confermata dalla Cassazione

di [Danilo Sciuto](#)

Pubblicato il 3 Febbraio 2025

Con il D. Lgs. 87/2024 sono state apportate modifiche (anche) alle sanzioni tributarie, introducendo sanzioni più favorevoli rispetto al passato. Tuttavia, la stessa norma ha sorprendentemente previsto che le sanzioni ridotte si applichino solo alle violazioni commesse a partire dal 1° settembre 2024, non quindi anche alle precedenti. Su tale norma è intervenuta recentemente la Cassazione.

Come più volte abbiamo avuto modo di illustrare, la recente modifica delle sanzioni tributarie (in vigore dall'1/9/2024) prevede nell'articolo 5 del D.Lgs. n. 87/2024 la deroga al principio di specialità (il cosiddetto *favor rei*). Si tratta di una deroga che, oltre ad essere incostituzionale per almeno due motivi, vanifica la riduzione delle sanzioni almeno fin quando le verifiche constateranno infrazioni relative anche al periodo antecedente l'1/9/2024. La Corte di Cassazione con la **sentenza n. 1274 del 19 gennaio 2025** è intervenuta



sul tema del favor rei tributario. **La norma del Favor Rei** L'articolo 3 del D. Lgs. 472/1997 - al comma 2 - dispone che, salvo diversa previsione di legge, **nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce più una violazione**. Il comma 3 invece afferma che se la legge in vigore al momento in cui è stata commessa la violazione e le leggi posteriori stabiliscono sanzioni di entità diversa, si applica la legge più favorevole, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo. Il comma 2, dunque, fa riferimento alla fattispecie in cui una sanzione venga del tutto eliminata, mentre il comma 3 fa riferimento al caso in cui sia la sanzione viene solo ridotta. Si noti poi come il comma 2 faccia salva l'espressa previsione di legge in deroga, cosa che invece nel comma 3 non viene proposta. Tuttavia, la Suprema Corte ha avallato la deroga legislativa, e lo fa richiamando precedenti della Corte Costituzionale (sentenze n. 68/2021 e n. 63/2019) nelle quali viene sostanzialmente affermato che, se da un lato è vero che non si può applicare

la norma che contiene una sanzione più grave rispetto a quella successiva che contiene una sanzione meno grave, è anche vero che ciò è possibile laddove vi siano ragioni che tutelino interessi di rango costituzionale. Nella fattispecie di cui al D. Lgs. 87 citato la Cassazione trova (guarda caso) queste

ragioni. **Le ragioni (non condivisibili) della Corte di**

Cassazione In un'opera di giustificazione sempre più ardua, la Cassazione afferma che “Il *fil rouge* che giustifica la irretroattività delle sanzioni più favorevoli è la emersione di diritti o finalità di pari o superiore a livello alla garanzia sacrificata”. La **deroga al favor rei** è legittima poiché “la previsione di sanzioni più leggere, con conseguente riduzione di risorse già preventivate, al di là delle esigenze di rispetto dei principi di equilibrio di bilancio e di sostenibilità del debito pubblico, ex art. 97 Cost., riversa direttamente i suoi effetti sul raggiungimento di prestazioni standard in materie di rango costituzionale altrettanto sensibili”. Gli interessi che legittimano la deroga al principio di retroattività sarebbero – sempre secondo la Corte - le esigenze di gettito erariale. E ancora, in uno sforzo interpretativo al limite del filosofico, afferma che “La riforma non si limita a rideterminare le sanzioni in senso favorevole al contribuente, ma si accompagna ad un ripensamento del ruolo stesso della sanzione, nell'ambito di un contesto di collaborazione tra amministrazione e contribuente”.

In conclusione...il nostro parere

Lungi da chi scrive l'intento di criticare qualsiasi decisione legislativa o giurisprudenziale sfavorevole al contribuente (piuttosto si cerca sempre di guardare le norme con la giusta asetticità), ma **le giustificazioni addotte dalla Cassazione a promuovere la legittimità della deroga in commento sono inaccettabili per qualsiasi cultore del diritto**. A tal proposito si veda anche, su Commercialista Telematico: [Favor rei non retroattivo e relativa censura costituzionale](#)

Danilo Sciuto Lunedì 3 febbraio 2025 [La definizione di favor rei?](#) Ce la offre la Treccani