Sanzioni tributarie e deroghe al principio di retroattività.

Sanzioni tributarie - Applicazione - Artt. 2 e 5 del d.lgs. n. 87 del 2024 – Deroga al principio di retroattività della legge più favorevole - Fondamento - Conformità ai principi costituzionali e unionali.

L'applicazione delle sanzioni tributarie nella misura più favorevole al contribuente, ex art. 2 del D. L.vo n. 87/24, è espressamente preclusa dalla previsione normativa di cui all'art. 5 dello stesso decreto, secondo cui la rivisitazione delle sanzioni amministrative in materia fiscale, complessivamente favorevole al contribuente, va applicata a partire dalle violazioni commesse dal primo settembre 2024, così derogandosi al generale principio di retroattività della legge più favorevole.

Con la sentenza in esame, la Corte di Cassazione ha affermato che, con riguardo alla richiesta di un contribuente di godere, in relazione ad alcune sanzioni tributarie, della normativa sopravvenuta più favorevole di cui al D. L. vo n. 87/24, si applica l'irretroattività prevista dall'art. 5 dello stesso decreto per le nuove e più favorevoli sanzioni previste dallo stesso decreto. I giudici di legittimità hanno ritenuto che il decreto individui interessi di particolare importanza che rendono ammissibile la scelta del legislatore di ancorare le nuove disposizioni ad un preciso termine, a partire dal quale le violazioni possono beneficiare di sanzioni ridotte. La sentenza si allinea a due precedenti della Corte Costituzionale (sentenze nn. 68/2021 e 63/2019), che ammettono deroghe al principio del *favor rei* per esigenza di tutela di principi di pari rango costituzionale; ed ancora alla sentenza C-107/23 della Corte di Giustizia UE, la quale riconosce che gli Stati membri possono limitare la retroattività delle norme più favorevoli per tutelare obiettivi di interesse generale, come l'equilibrio di bilancio. Ed invero, la Corte ha evidenziato che la norma citata si colloca in un contesto, interno ed esterno, che accompagna la rimeditazione dell'intero sistema sanzionatorio, sul piano qualitativo come su quello quantitativo, e che quindi consente di leggere, la disposta deroga alla *lex mitior*, in un quadro coerente con i principi costituzionali e sovranazionali. La Corte sottolinea infatti che dalla stessa lettura della legge delega n. 111/2023, ed in particolare dell'art. 20, si evince come 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 tributaria, implementando un contesto di collaborazione tra Amministrazione e contribuente (art. 20, comma 1, lett. a, n. 4), e persino prevedendo forme di compensazione tra sanzioni comminate e crediti maturati nei confronti delle amministrazioni (art. 20, comma 1, lett. a, n. 2), oppure valorizzando la condotta successiva o pregressa del contribuente in uno spirito radicalmente rivoluzionato rispetto al passato, quanto meno in termini di obiettivi (art. 20, comma 1, lett. 2 e 3). E' evidente quindi che un simile *riassetto* normativo, nel quale la previsione di un minor carico sanzionatorio, da un lato comporta la riduzione di risorse già preventivate, con riverbero sul raggiungimento di prestazioni in materia di pari rango costituzionale (quali quelle sanitarie, scolastiche e di sicurezza) e, dall'altro, si relaziona ad una

modifica radicale del rapporto Fisco/Contribuente; sicchè è giustificata pienamente la scelta del legislatore di prevedere l'irretroattività della nuova disciplina sanzionatoria, senza con ciò poter essere tacciata di violazione dei diritti presidiati dagli artt. 3 e 53 della Costituzione. Ancora, la Corte ha rilevato che l'irretroattività non è coincidente con il momento di entrata in vigore della legge, ma con una data ulteriormente successiva, a comprova della necessità che anche l'attenuazione delle sanzioni necessita di un "tempo" per l'attuazione dell'intero ripensamento dell'impianto sanzionatorio.

Riferimenti Giurisprudenziali	Conformi: Corte Cost., sentenza n. 68 del 16 aprile 2021; Corte Giust., sentenza 24 luglio 2023, PPU-Lin, causa C-107/2023; Cass., Sez. V, sentenza n. 1274 del 19/1/2025; Cass., Sez. L , ordinanza n. 31459 del 07/12/2024.
Rif. normativi	Artt. 2 e 5 del D. L.vo n. 87/2024; art. 3 del D. L.vo n. 472/1997.
Dati sentenze	Cass. Sez. Trib., sentenza n. 17113 del 9.4.25, dep. 25 giugno 2025.

Roma, 5 luglio 2025

Redattore Antonio Negro