



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

QUINTA SEZIONE CIVILE

Oggetto:
sanzioni -
infedele
dichiarazione -

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

Federico Sorrentino	Presidente	
Rosita D'Angiolella	Consigliere Rel. Est.	
Marialuisa De Rosa	Consigliere	R.G.N. 9370/15
Valentino Lenoci	Consigliere	c.c. - 14/07/22
Francesco Cortesi	Consigliere	

ha pronunciato la seguente:

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 9370/2015 R.G., proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore *pro tempore*,
elettivamente domiciliata in Roma Via dei Portoghesi 12, presso
l'Avvocatura generale dello Stato, che la rappresenta e difende *ope
legis*

Ricorrente

contro

(omissis)

Intimato

avverso la sentenza Commissione tributaria regionale della Liguria n.
186/13 del 11/02/2014;

udita la relazione della causa svolta nella camera di consiglio del
14/07/2022 dal consigliere Rosita D'Angiolella;



viste le conclusioni scritte, ex art. 23 d.l. 28 ottobre 2020, n. 137, conv. l. n. 176 del 2020, del sostituto procuratore generale, dott. Giuseppe Locatelli, di accoglimento del ricorso.

RILEVATO CHE

1. La vicenda in esame trae origine da un controllo fiscale, iniziato in data 21 settembre 2005, con accesso nello studio contabile (omissis) s.r.l. facente capo ai commercialisti (omissis) e (omissis), dal quale si appurò la sussistenza di crediti Iva vantati, per gli anni 2002 e 2003, dai titolari dello studio contabile (i dottori (omissis) e (omissis)) e dai loro clienti, per i quali non vi erano corrispondenti registrazioni di fatture in misura tale giustificare i crediti esposti nelle dichiarazioni. Il Fisco notificò ai contribuenti e ai due professionisti distinti avvisi di accertamento nei quali, dato atto che i crediti erano stati rinunciati, e, comunque, non utilizzati dagli interessati, applicò a tutti i soggetti coinvolti – i clienti e i due commercialisti - le sanzioni per infedele dichiarazione. Di conseguenza gli avvisi di accertamento si riducevano «[...] all'irrogazione della sanzione emessa nella stessa misura sia nei confronti del contribuente dichiarante che dei professionisti vale a dire i dottori (omissis) e (omissis)» (v. ricorso pag. 2), sanzione che veniva determinata in misura proporzionale.

2. Da tali avvisi di accertamento nascevano due gruppi di controversie, uno relativo ai vari clienti dello studio e l'altro relativo ai corresponsabili professionisti. Le controversie riguardanti i contribuenti ((omissis)) venivano definite con sentenza di questa Corte dell'11/12/2013, n. 27712 con il rigetto dei ricorsi riuniti.



3. Il ricorso in esame attiene all'impugnazione, da parte di (omissis), dell'atto di contestazione (omissis), notificato ex art. 9 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, per l'irrogazione della sanzione di infedele dichiarazione (art. 5, comma 4, d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471), individuandosi il ricorrente - titolare dello studio e depositario della contabilità - quale coautore della violazione, in concorso con la dott.ssa (omissis) e con il cliente autore principale (nel caso, (omissis) s.a.s.).

4. (omissis) impugnò tale atto di contestazione innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Imperia che, con sentenza n. 68/01/11 del 29/03/2011, accolse parzialmente il ricorso, ritenendo (omissis) responsabile in concorso con l'autore della violazione ((omissis) s.a.s.), ma derubricando la violazione fiscale da infedele dichiarazione ad omessa dichiarazione di cui all'articolo 5, comma 3, d.lgs. n. 471 del 1997 e riducendo, quindi, la sanzione nella misura fissa (massima) stabilita da altra Commissione tributaria regionale nei confronti dell'autore principale (v. sentenza impugnata, pag. 2).

5. L'Agenzia delle entrate propose appello avverso tale sentenza contestando la determinazione della sanzione in misura fissa e con titolo diverso rispetto a quello oggetto di impugnazione, richiamando a giovamento delle sue tesi difensive altra sentenza della CTR (n. 53/12/2011) che aveva riconosciuto la responsabilità di (omissis) per infedele dichiarazione.

6. La Commissione tributaria regionale della Liguria adita (di seguito, CTR), con la sentenza qui impugnata, rigettò l'appello dell'Ufficio sulla base delle seguenti argomentazioni: «L'appello dell'Agenzia si fonda sul richiamo al ragionamento seguito da altra sentenza emessa dalla Commissione tributaria regionale (n. 53/12/2011) che aveva riconosciuto la responsabilità di (omissis)



(omissis) per infedele dichiarazione. L'appello, peraltro, non può essere svolto *per relationem*, mediante il mero richiamo ad altra decisione, difforme da quella impugnata, ma deve contenere una censura specifica e autonoma dalla decisione impugnata, criticandone l'argomentazione che sta a fondamento della decisione. L'Agenzia delle entrate avrebbe dovuto spiegare, con autonoma censura, per quale motivo poteva essere irrogata a (omissis) una sanzione diversa da quella applicata al concorrente nel medesimo illecito e fondata su un diverso titolo. Ad ogni modo, anche esaminando la sentenza richiamata dall'Agenzia delle entrate (n. 53/12/2011 della Commissione tributaria regionale di Genova) appare evidente che essa non affronta il problema della possibilità che il contribuente, autore principale, e professionista rispondano, in concorso tra loro, in base a titoli di illecito diversi; essendo anzi, contestata a tutti i concorrenti l'infedele dichiarazione. Per contro non sussiste il difetto di motivazione della sentenza denunciato dall'Agenzia delle entrate avendo la Commissione tributaria provinciale espresso le ragioni del suo convincimento circa l'identità di rimprovero formulabile, in caso di concorso tra autore principale e coautore concorrente ed essendo, comunque possibile una motivazione *per relationem* ad altra sentenza, una volta richiamati esattamente gli estremi identificativi di quest'ultima. A ciò aggiungasi che l'articolo 7 del d.l. 30 settembre 2003 n. 269, convertito, con modificazioni, con l. 24/11/2003 n. 326, esclude che le sanzioni relative a rapporti fiscali di società o enti con personalità giuridica possano essere erogati ad altri anche che non sia la persona giuridica stessa. La norma va letta in relazione all'art. 2 comma 1 lett. l) 7.4.2003 n. 80 (Delega al Governo per la riforma del sistema fiscale statale) che limita l'applicazione della sanzione fiscale al soggetto che ha tratto effettivo beneficio dalla violazione. Soggetto che nel caso di specie non è nemmeno la (omissis) della quale



(omissis) era socio, ma il contribuente assistito dalla predetta depositaria [...] la delega in sostanza ha voluto limitare l'applicazione della sanzione al soggetto che trae effettivo vantaggio dalla violazione tributaria nel caso non si vede quale vantaggio potrebbe avere tratto (omissis) - e, a dire il vero, nemmeno la (omissis) - dalla violazione imputata al contribuente. Il risparmio di imposta contestato comportava vantaggi esclusivamente per il contribuente, non certo per la società (omissis) che ne gestiva la contabilità. Ma anche a voler ipotizzare un vantaggio indiretto di quest'ultima società, rimane, pur sempre, lo sbarramento che esclude la configurabilità di un concorso, ai fini sanzionatori, della persona fisica organo nella violazione imputabile al soggetto, persona giuridica, tenutario della contabilità e autore della presentazione della dichiarazione. PER TALI MOTIVI rigetta l'appello».

7. L'Agenzia delle entrate ha proposto ricorso in cassazione avverso tale sentenza con cinque mezzi. (omissis) è rimasto intimato nonostante la ritualità della notifica del ricorso in cassazione, come comprovata dagli avvisi di ricevimento in atti.

CONSIDERATO CHE

1. Con il primo motivo di ricorso - così rubricato: «Violazione e falsa applicazione dell'art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992 in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4) del codice di procedura civile» - la ricorrente Amministrazione erariale ha denunciato l'*error in procedendo* in cui sarebbero incorsi i secondi giudici per aver rilevato la mancanza di specificità dell'appello nonostante «(...) il punto 3 del ricorso in appello dell'Agenzia (a pag. 3) si intitola: "**3. La determinazione della sanzione**"» ed «"**il punto precisamente oggetto dell'odierno appello è appunto il passaggio della pronuncia nel quale la Commissione provinciale - con mero rinvio per relationem ad altra sentenza riguardante l'autore principale -**



modifica il criterio di determinazione del titolo della sanzione dalla misura proporzionale per infedele dichiarazione (ex art. 5, comma 4, d.lgs. 471/97) alla misura fissa (nel massimo edittale) per omessa presentazione della dichiarazione senza debenza di imposta (ex art. 5 comma 3, d.lgs. 471/1997)» [enfasi e corsivo aggiunti in ricorso].

1.1. Il mezzo è ammissibile e fondato.

1.2. La ricorrente Amministrazione ha trascritto in ricorso l'atto di appello (v. pagine 6, 7, 10 e 11 del ricorso in cassazione), così soddisfacendo il requisito di specificità dei motivi del ricorso per cassazione, di cui all'art. 366, primo comma, n. 6), cod. proc. civ.

1.3. Anzitutto deve essere considerato che la CTR, pur usando nel dispositivo della sentenza la formula di "rigetto dell'appello", ha reso, con la statuizione iniziale (v. primi due capoversi dei "Motivi della Decisione"), una pronuncia di inammissibilità dell'appello erariale, il che ha comportato il venir meno della *potestas iudicandi* sul relativo merito, con la conseguenza che le statuizioni ulteriori devono considerarsi svolte *ad abundantiam* (cfr., Sez. U, 20/02/2007, n. 3840, e successive conf. tra cui, *ex plurimis*, Cass., Sez. 3, 05/07/2007, n. 15234; Cass., Sez. 2, 02/05/2011, n. 9647; Cass., Sez. 3, 20/08/2015, n. 17004; Cass., Sez. 6 - 5, 19/12/2017, n. 30393; Cass., Sez. 1, 16/06/2020, n. 11675).

Tale *ratio decidendi* appare chiara ed univoca non solo in relazione al tenore della statuizione iniziale («[L]l'appello [...] non può essere svolto *per relationem*, mediante il mero richiamo ad altra decisione, difforme da quella impugnata, ma deve contenere una censura specifica e autonoma dalla decisione impugnata, criticandone l'argomentazione che sta a fondamento della decisione. L'Agenzia delle entrate avrebbe dovuto spiegare, con autonoma censura, per quale motivo poteva essere irrogata a (omissis) una sanzione diversa



da quella applicata al concorrente nel medesimo illecito e fondata su un diverso titolo», v., primi due capoversi della sentenza impugnata come riportati innanzi al paragrafo n. 6), ma anche per le espressioni usate a preludio delle ulteriori argomentazioni afferenti alle questioni di merito che, come evidente dalla locuzione “A ciò aggiungasi che...” (sottolineatura aggiunta), indicano chiaramente come siano state considerate *ad abundantiam* rispetto alla pronuncia di inammissibilità (v. quarto capoverso della motivazione: «A ciò aggiungasi che l'articolo 7 del d.l. 30.9.2003 n. 269, convertito, con modificazioni, con l. 24.11.2003 n. 236, esclude che le sanzioni relative a rapporti fiscali di società o enti con personalità giuridica possano essere erogati ad altri anche che non sia la persona giuridica stessa [...]»).

1.4. Ciò posto, la decisione di inammissibilità dell'appello merita di essere cassata.

E' principio assolutamente pacifico che «[...] il rispetto dell'art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992, non deve necessariamente consistere in una rigorosa e formalistica enunciazione delle ragioni invocate a sostegno dell'appello, richiedendosi soltanto una esposizione chiara e senza incertezze, anche se sommaria, dell'ambito della contestazione che consenta al giudice di cogliere i punti della controversia su cui è domandato il suo riesame» (v., in parte motiva, § 2, Cass., Sez. 5, 21/01/2009, n. 1465 che richiama, Cass., Sez. 5, 19/01/2007 n. 1224).

E' principio altrettanto pacifico che la mancanza o l'assoluta incertezza dei motivi specifici dell'impugnazione - che, ai sensi dell'art. 53, comma 1, del d.lgs. n. 546 del 1992, determinano l'inammissibilità dell'appello - deve essere indagata avuto riguardo al complessivo atto di impugnazione, non essendo ravvisabile qualora il gravame contenga una motivazione interpretabile in modo inequivoco, potendo gli elementi di specificità dei motivi ricavarsi, anche per



implicito, dall'intero atto di impugnazione comprese le premesse in fatto, la parte espositiva e le conclusioni, ciò in quanto la disposizione in parola deve essere interpretata restrittivamente, in conformità all'art. 14 disp. prel. cod. civ., trattandosi di disposizione eccezionale che limita l'accesso alla giustizia che, invece, deve essere consentito, ogni qual volta nell'atto di impugnazione sia comunque espressa la volontà di contestare la decisione di primo grado, l'effettività del sindacato sul merito dell'impugnazione (v. Cass., Sez. 5, 15/01/2019, n. 707; Cass., Sez. 5, 21/11/2019, n. 30341; Cass., Sez. 5, 21/07/2020, n. 15519).

Quanto al rinvio che un atto (nel caso, l'atto di appello) opera ad altri atti, la giurisprudenza di questa Corte è assolutamente univoca nel ritenere che il rinvio *per relationem* è legittimamente operato ogni qual volta via sia un comprensibile richiamo ai contenuti degli atti a cui si rinvia, sì da non risolversi in una acritica adesione ad un provvedimento solo menzionato, senza che emerga una effettiva valutazione degli elementi sostanziali che collegano l'atto che rinvia a quello indicato *per relationem* (v., *ex pluribus*, Cass., Sez. 3, 03/02/2021, n. 2397; v. Cass., Sez. 5, 23/02/2018, n. 4396).

1.5. Nel caso in esame, dall'atto di appello - debitamente trascritto nel ricorso in cassazione - risulta evidente che l'impugnazione dell'Agenzia delle entrate sia stata specificamente argomentata con riguardo alla determinazione della sanzione applicata con l'atto di contestazione in base al titolo della violazione contestata di infedele dichiarazione (punto 3, pag. 3 del ricorso in appello riportato alle pagine 10 e 11 del ricorso in cassazione) e che il richiamo alla sentenza della CTR n. 53/12/2011 sia stato fatto a supporto della tesi di parte appellante circa l'applicabilità della sanzione in misura proporzionale, e non fissa, come, invece, ritenuto dalla CTR. L'interpretazione complessiva dell'atto di appello porta a ritenere che le censure proposte siano state specificamente volte ad aggredire quella parte della



decisione di prime cure che ha derubricato la violazione fiscale (da infedele dichiarazione ad omessa dichiarazione) ed ha ridotto la sanzione applicata al commercialista, coautore della violazione, nella misura fissa - e non più proporzionale. In tale guisa, il rinvio operato dall'appellante Amministrazione alla sentenza della CTR n. 53/12/2011 (che aveva riconosciuto la responsabilità di (omissis) per infedele dichiarazione con conseguente proporzionalità della sanzione), non risulta essere stato - come ritenuto dalla CTR - un rinvio acritico, ma assume il significato di argomentazione difensiva volta a corroborare il senso complessivo delle censure erariali sul titolo della sanzione e, quindi, sull'entità della misura concretamente irrogata, fermo restando, secondo la tesi erariale, la responsabilità del commercialista in quanto coautore della violazione di infedele dichiarazione insieme ai suoi clienti.

1.6. Il primo motivo va, dunque, accolto con cassazione della sentenza impugnata e rinvio ai secondi giudici perché procedano all'esame dei motivi di appello.

2. L'accoglimento del primo motivo di ricorso su questione pregiudiziale di rito non preclude l'esame del secondo motivo anch'esso afferente a questione pregiudiziale riguardante la nullità della sentenza per *error in procedendo*. Ed infatti, col secondo motivo - così rubricato: «violazione o falsa applicazione dell'articolo 112 c.p.c. dell'articolo 57 del d.lgs. 546 del 1992 e nullità della sentenza per mancanza del requisito motivazionale previsto dal combinato disposto degli articoli 61 e 36, comma 2, n. 4 del d.lgs. 31 dicembre 1992 n. 546 e violazione dell'articolo 132 c.p.c., art. 111 Cost. in relazione all'articolo 360 c.p.c., n. 4» - l'Amministrazione erariale aggredisce quella parte della decisione in cui la CTR ha affermato che «[...] non sussiste il difetto di motivazione della sentenza, denunciato dall'Agenzia delle entrate, avendo la Commissione tributaria provinciale espresso le ragioni del



suo convincimento circa l'identità del rimprovero formulabile, in caso di concorso, tra autore principale e coautore o concorrente [...]» (v. terzo capoverso della motivazione), denunciandone la nullità per aver violato il disposto di cui all'art. 112 cod. proc. civ., per vizio di ultrapetizione, avendo pronunciato sul "difetto di motivazione della sentenza", mai lamentato dall'Amministrazione e, nel contempo, per aver omesso la pronuncia sui motivi di appello riguardanti la modifica del titolo e del criterio di determinazione della sanzione.

2.1. Anche tale motivo è fondato. La CTR ha sostanzialmente ignorato le specifiche censure contenute nel motivo di appello in ordine all'applicabilità, al coautore della violazione fiscale di infedele dichiarazione, della sanzione proporzionale ai sensi dell'art. 5, comma 4, d.lgs. n. 471 del 1997, censure corredate dal richiamo ad altra sentenza della CTR che, in altro procedimento, aveva confermato la correttezza giuridica della irrogazione della sanzione proporzionale ai coautori delle condotte illecite di presentazione di dichiarazioni Iva infedeli. Le contestazioni erariali in appello, cioè, riguardavano la configurabilità ai fini sanzionatori del concorso di persone per il quale, ex art. 9 del d.lgs. n. 472 del 1997, ciascun concorrente soggiace alla sanzione disposta per la violazione.

Viceversa, la motivazione della CTR si è soffermata esclusivamente sulla (ritenuta) validità della motivazione *per relationem* dei primi giudici, senza peraltro esplicitare il perché dell'adesione (acritica) a tale sentenza in contrapposizione alle doglianze di appello formulate dall'Agenzia delle entrate, quali riportate in ricorso. Così pronunciando la CTR non ha rispettato il principio della corrispondenza tra chiesto e pronunciato fissato dall'art. 112 cod. proc. civ., principio che, sebbene non osta a che il giudice renda la pronuncia richiesta in base ad una ricostruzione dei fatti autonoma rispetto a quella prospettata dalle parti o in applicazione di una norma giuridica diversa da quella invocata,



non consente di mutare il *petitum* (e la *causa petendi*), ovvero di attribuire un bene della vita non richiesto o diverso da quello domandato, incorrendosi, altrimenti, nel vizio di ultrapetizione (*ex pluribus*, v. Cass., 12/01/ 2016, n. 296; Cass., 28/07/2017, n. 18830; Cass., 26/01/2021, n. 1616).

2.2. In conclusione, il secondo motivo va accolto perché la CTR non ha pronunciato sulla questione, oggetto di appello, del se i giudici di primo grado avessero erroneamente mutato il titolo e la determinazione della sanzione dalla misura proporzionale a quella fissa (v. pag. 11 del ricorso in cassazione ove è riportata la pagina 3 del ricorso in appello), pronunciandosi, invece, sul difetto di motivazione della sentenza di prime cure, non oggetto di appello.

3. Il terzo, il quarto ed il quinto motivo di ricorso sono inammissibili.

Col terzo motivo – così rubricato: «violazione o falsa applicazione dell'art. 7 d.l. 269 del 2003 conv. in l. 236 (*recte* l. n. 326) del 2003, dell'art. 2 e 10 della legge n. 80 del 2003, 9 d.lgs. n. 472/97, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c.», si denuncia la violazione di legge per aver la CTR interpretato erroneamente la limitazione di responsabilità prevista dall'art. 7 del d.l. 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, con l. 24 novembre 2003, n. 326, fornendo un'interpretazione erroneamente estensiva di applicazione della sanzione per infedele dichiarazione solo ai clienti dello studio contabile e non ai titolari dello stesso quali artefici dell'infedele dichiarazione.

Col quarto mezzo - «violazione o falsa applicazione dell'art. 7 d.l. 269 del 2003 conv. in l. 236 del 2003 e 9 d.lgs. n. 472/97, in relazione all'art.360, comma 1, n. 3 c.p.c.» - la ricorrente deduce che la CTR non ha tenuto conto che la lettera dell'art. 7 del d.l. 30/09/2003 n. 269, convertito con modificazioni dalla l. 24/11/2003, n. 326, attiene esclusivamente alla responsabilità per sanzioni relative al rapporto



fiscale "proprio" di società, ovvero quando essa è debitrice di imposta, e non invece quando lo siano persone fisiche distinte dalla società.

Col quinto mezzo - «violazione o falsa applicazione dell'art. 5, comma 4, del d.lgs. n. 471/97, dell'art. 9 del d.lgs. n. 472/97, dell'art. 7 d.l. 269/2003 conv. in l. 236/2003 (*recte* l. n. 326/2003) in relazione all'art.360, comma 1, n. 3 c.p.c.» - la ricorrente deduce la violazione di legge per aver la CTR escluso l'applicazione al dott. (omissis), in concorso con i suoi assistiti, della sanzione prevista per l'infedele dichiarazione dall'art. 5, comma 4, del d.lgs. n. 471 del 1997.

3.1. Va qui ribadito (v. § 1.3.) che la CTR, pronunciando sulla carenza di specificità dell'appello erariale, si è spogliata della *potestas iudicandi* in relazione al merito della controversia e che le ulteriori statuizioni da essa compiute riguardanti i limiti di applicabilità delle sanzioni qualora il soggetto responsabile della violazione sia una persona giuridica e circa la mancanza di un beneficio fiscale in capo a (omissis) (v. dal terzo capoverso in poi della motivazione), sono state svolte *ad abundantiam*.

Conseguentemente, se è ammissibile l'impugnazione che si rivolga alla sola statuizione pregiudiziale «[...] è viceversa inammissibile, per difetto di interesse, l'impugnazione nella parte in cui pretenda un sindacato anche in ordine alla motivazione sul merito, svolta *ad abundantiam* nella sentenza gravata» (cfr. Cass., Sez. U, 20/02/2007, n. 3840; conf., *ex plurimis*, v. Cass., Sez. 6-5, 19/12/2017, n. 30393; Cass., Sez. 1, 16/06/2020, n. 11675; Cass., Sez. U, 01/02/2021, n. 2155).

3.2 Pertanto, vanno dichiarati inammissibili, per carenza di interesse, il terzo, il quarto ed il quinto motivo di ricorso.

3.3. In ogni caso, non può tacersi che l'interpretazione e la conseguente ritenuta applicazione dell'art. 7 del d.l. n. 269 del 2003,



conv. in l. n. 326 del 2003, al caso concreto, introdotta *motu proprio* dalla CTR, è errata.

Non pare dubitale, dato il chiaro tenore letterale, che tale norma stabilisce, in deroga la principio personalistico della responsabilità per le sanzioni tributarie, che per le sanzioni "relative al rapporto fiscale proprio della società" risponde la società stessa; tuttavia, nella specie, manca proprio il presupposto applicativo di tale disposizione, giacché si tratta di violazione fiscale in cui è rimasta del tutto estranea la società (omissis) s.r.l., riguardando, invece, il rapporto fiscale proprio dei clienti dei due commercialisti chiamati, tutti, a rispondere in concorso dell'infedele dichiarazione per crediti Iva. Per i clienti dei due professionisti - come sopra riportato (v. § 2 delle considerazioni in fatto) - è intervenuta la sentenza di questa Corte del 11/12/2013 n. 27712 che ha rigettato i ricorsi riuniti proposti dai vari clienti/contribuenti, tra cui la (omissis) s.r.l., affermandone la responsabilità in concorso con i dottori (omissis) e (omissis) anche in quanto «[...]gli obblighi tributari relativi alle dichiarazioni fiscali non possono considerarsi assolti da parte del contribuente con il mero affidamento delle relative incombenze ad un professionista, richiedendosi altresì anche un'attività di controllo e di vigilanza sulla loro esecuzione, nel concreto superabile soltanto a fronte di un comportamento fraudolento del professionista, finalizzato a mascherare il proprio inadempimento dell'incarico ricevuto» (v. Cass. n. 27712/2013 in motivazione, § 5.2.1).

4. L'accoglimento dei primi due motivi di ricorso comporta la cassazione della sentenza qui impugnata, con rinvio alla CTR della Liguria, in diversa composizione, perché proceda all'esame del merito dell'appello erariale nonché provveda a liquidare le spese del presente giudizio di legittimità.



P.Q.M.

Accoglie il primo ed il secondo motivo di ricorso; dichiara inammissibili il terzo, il quarto ed il quinto motivo di ricorso. Cassa la sentenza impugnata in relazione ai motivi accolti, con rinvio alla CTR della Liguria, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese del presente giudizio.

Così deciso, in data 14 luglio 2022.

Il Presidente

Federico Sorrentino

