



Corte I
A-5268/2020

Sentenza del 27 settembre 2021

Composizione

Giudici Raphaël Gani (presidente del collegio),
Keita Mutombo, Annie Rochat Pauchard,
cancelliere Manuel Borla.

Parti

A. _____,
...,
patrocinato dall'avv. ...,
ricorrente,

Contro

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Servizio per lo scambio d'informazione in materia fiscale SEI,
Eigerstrasse 65, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

Assistenza amministrativa (CDI CH-ES).

Fatti:**A.**

Con scritto del 25 luglio 2017, l'*Agencia Tributaria* spagnola (di seguito: anche autorità richiedente) presentò una domanda di assistenza amministrativa all'Amministrazione federale delle contribuzioni (di seguito: AFC o autorità richiesta), avente per oggetto il signor A. _____ (di seguito: A. _____), per il periodo 1° gennaio 2012 – 31 dicembre 2014. Più precisamente l'autorità richiedente, considerando l'interessato "*fiscal resident*" nel proprio territorio e pertanto ivi assoggettato illimitatamente, pose diversi interrogativi al fine di ottenere informazioni, detenute a suo dire presso il "C. _____", atte a determinare una corretta valutazione delle imposte dovute in Spagna ("*in order to ensure the proper assessment of taxes in Spain*").

A.b. Con decisione dell'8 maggio 2018, l'AFC decise di concedere l'assistenza amministrativa richiesta.

A.c. L'interessato si oppose alla trasmissione e al termine del procedimento ricorsuale, il Tribunale amministrativo federale (di seguito: anche TAF o il Tribunale) decise di accogliere il ricorso in ragione dell'insufficienza di elementi in punto alle conclusioni dello stato richiedente, che non permise un controllo di plausibilità e conseguentemente l'inadempimento della condizione della rilevanza verosimile (cfr. sentenza del TAF A-3374/2018 del 3 aprile 2019).

A.d. Adito con procedura ricorsuale, il Tribunale federale giudicò inammissibile il ricorso interposto dall'AFC avverso la citata sentenza del TAF (cfr. sentenza del TF 2C_371/2019 del 30 aprile 2019).

B.

B.a Con scritto dell'11 settembre 2019, l'autorità richiedente presentò una nuova domanda di assistenza amministrativa all'AFC, avente per oggetto il signor A. _____, per il medesimo periodo 1° gennaio 2012 – 31 dicembre 2014. L'autorità richiedente pose diversi interrogativi alla "B. _____, ..." (persona legittimata a ricorrere), quale detentrica di informazioni.

B.b. Con decisione del 13 febbraio 2020 l'AFC decise di concedere l'assistenza amministrativa richiesta.

B.c. L'interessato si oppose alla trasmissione e al termine del procedimento ricorsuale; il Tribunale amministrativo federale decise però, il 18 novembre 2020, di respingere il ricorso in ragione della correttezza della decisione impugnata (cfr. sentenza del TAF A-1490/2020 del 18 novembre 2020).

B.d. Adito con procedura ricorsuale, il Tribunale federale giudicò inammissibile il ricorso interposto dall'interessato avverso la citata sentenza del TAF (cfr. sentenza del TF 2C_1014/2020 del 10 dicembre 2020).

C.

Con scritto del 7 aprile 2020, l'*Agencia Tributaria* spagnola ha presentato una nuova domanda di assistenza amministrativa all'AFC, avente per oggetto il signor A. _____ (persona interessata), questa volta per il periodo 1° gennaio 2015 – 31 dicembre 2015. L'autorità richiedente, considerando l'interessato "*fiscal resident*" nel proprio territorio e pertanto ivi assoggettato illimitatamente, ha posto diversi interrogativi alla "C. _____" per l'anno 2015, quale detentrica di informazioni.

D.

Ritenute le condizioni poste dalla legge in ordine alla ricevibilità della domanda, l'AFC ha quindi emanato 3 diversi decreti di edizione il 10 giugno 2020. Conseguentemente, la banca D. _____ (a cui è stato trasferito il patrimonio, con atto del 5 aprile 2017, della banca già C. _____) (di seguito: D. _____) con scritto del 15 giugno 2020 e la Divisione delle contribuzioni della Repubblica e Cantone Ticino (di seguito: DC) con scritto del 13 luglio 2020, hanno trasmesso all'autorità inferiore le informazioni richieste. Il terzo decreto di edizione nei confronti dell'interessato è stato invece annullato per email, il 22 luglio 2020.

E.

Contestualmente, con scritto del 20 luglio 2020, l'interessato, per il tramite del proprio patrocinatore ha chiesto all'AFC l'accesso agli atti e al contempo si è opposto alla trasmissione dei dati alla Spagna.

F.

Con scritto del 23 luglio 2020, la D. _____, in risposta alla richiesta telefonica del 22 luglio 2020, ha completato il proprio scritto del 15 giugno 2020.

Il medesimo giorno l'AFC ha inoltrato un decreto di edizione complementare nei confronti della DC, a cui la stessa vi ha dato seguito il 30 luglio 2020.

G.

Il 24 agosto 2020, l'AFC ha fornito all'interessato l'accesso agli atti indicando altresì quali informazioni intendeva trasmettere all'autorità richiedente, e meglio le risposte ai quesiti da 1 a 13 formulati da quest'ultima, chiedendo la sottoscrizione dell'usuale formulario qualora egli avesse dato il proprio assenso. Con presa di posizione del 14 settembre 2020, egli ha chiesto all'AFC, di dichiarare inammissibile la richiesta di assistenza amministrativa spagnola.

H.

Con decisione finale del 23 settembre 2020, l'AFC ha determinato di accordare all'autorità richiedente l'assistenza amministrativa invocata e di trasmettere le informazioni ottenute dalla D. _____ (quale persona detentrica di informazioni) e dalla DC, così come meglio indicato dal dispositivo 2 contemplante le 13 risposte alle altrettante domande formulate dall'autorità richiedente.

I.

Con ricorso del 26 ottobre 2020, A. _____ (di seguito: anche il ricorrente o l'insorgente) ha impugnato la decisione dell'AFC dinnanzi al TAF, chiedendo il suo annullamento con la conseguente inammissibilità della domanda di assistenza amministrativa spagnola, protestate tasse spese e indennità di ripetibili. A sostegno delle proprie conclusioni, l'insorgente ha evidenziato come la precedente domanda di assistenza sia "*stata definitivamente respinta con forza di cosa giudicata*", con la conseguenza che la Spagna non avrebbe potuto riformulare in maniera analoga un'identica domanda, rispettivamente l'AFC non avrebbe potuto dare seguito ad una simile richiesta, ritenuto come la procedura di assistenza amministrativa sarebbe già stata definitivamente risolta. Inoltre la decisione impugnata non si confronterebbe con le motivazioni contenute nella presa di posizione. A dire della ricorrente la richiesta di assistenza sarebbe inoltre contraria alla Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Spagna del 26 aprile 1966, intesa ad evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte sul reddito e sulla sostanza (CDI CH-ES, RS.0.672.933.21) poiché priva del requisito della verosimile rilevanza. Il ricorrente ha cercato di evidenziare le ragioni alla base del suo assoggettamento illimitato in Svizzera, segnatamente l'amministrazione di società aventi sede nel cantone, come pure sostanziando a suo dire come la Svizzera sia il centro dei suoi interessi

personali. Infine essa sarebbe pure contraria al principio della proporzionalità consacrato all'art. 5 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999 (Cost., RS 101) e all'art. 4 della Legge federale sulla protezione dei dati del 19 giugno 1992 (LPD, RS 235.1).

J.

Con presa di posizione del 3 dicembre 2020, l'autorità inferiore ha chiesto di respingere il ricorso interposto con argomenti che se del caso verranno ripresi in appresso.

K.

Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessario, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:

1.

1.1 Riservate le eccezioni di cui all'art. 32 della Legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF, RS 173.32), non adempiute nel caso in esame, il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 della Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA, RS 172.021; cfr. art. 31 LTAF), emanate dall'AFC (cfr. art. 33 lett. d LTAF in combinato con l'art. 19 cpv. 1 della legge federale del 28 settembre 2012 sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale [LAAF, RS 651.1]).

1.2 La LAAF disciplina, dal 1° febbraio 2013, l'esecuzione dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale ai sensi delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni (art. 1 cpv. 1 lett. a LAAF).

1.3 Conformemente ai dettami dei combinati disposti degli artt. 37 LTAF e 19 cpv. 5 LAAF, la presente procedura ricorsuale dinanzi al Tribunale amministrativo federale è regolata dalla PA, riservate disposizioni specifiche contenute nella LAAF.

1.4 Pacifica è la legittimazione ricorsuale del ricorrente, essendo lo stesso destinatario della decisione appellata e avendo un interesse a che la stessa venga qui annullata (art. 48 cpv. 1 PA e 19 cpv. 2 LAAF). Il ricorso è poi stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (art. 52 PA).

Esso ha effetto sospensivo ex lege (cfr. art. 19 cpv. 3 LAAF), di modo che l'eventuale trasmissione di informazioni da parte dell'autorità inferiore non può intervenire che alla crescita in giudicato della decisione di rigetto del ricorso (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 1.2; A-6266/2017 del 24 agosto 2018 consid. 1.3).

Ciò puntualizzato, il ricorso essendo ricevibile in ordine, deve essere esaminato nel merito.

2.

2.1 Con ricorso al Tribunale amministrativo federale, che fruisce di pieno potere cognitivo, possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b PA) nonché l'inadeguatezza (art. 49 lett. c PA; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^a ed. 2013, pag. 88 n. 2.149 segg.; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7^a ed. 2016, pag. 247 n. 1146 segg.).

2.2 L'autorità adita non è vincolata né dai motivi addotti (art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (DTAF 2007/41 consid. 2 [pag. 529 e seg.]; MOOR/POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3^a ed. 2011, pag. 300 n. 2.2.6.5). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure invocate o dagli atti risultino indizi in tal senso (DTF 135 I 190 consid. 2.1; DTAF 2014/24 consid. 2.2 [pag. 348 e seg.]; KÖLZ/HÄNER/BERTSCH, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3^a ed. 2013, cifra 1135). Secondo il principio di articolazione delle censure (« Rügeprinzip ») l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *op. cit.*, n. 1.55). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 143 II 425 consid. 5.1; 140 I 285 consid. 6.3.1; 128 II 139 consid. 2b). Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di produrre le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ri-

tenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 140 I 285 consid. 6.3.1; 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

3.

Nel caso in disamina, oggetto del litigio è la decisione finale del 23 settembre 2020 dell'AFC, con cui quest'ultima ha accolto la domanda di assistenza amministrativa in materia fiscale, del 7 aprile 2020, inoltrata dall'autorità richiedente spagnola, sulla base della CDI CH-ES. Dopo aver determinato la conformità della predetta domanda di assistenza dal punto di vista formale (cfr. consid. 4) e aver rammentato i principi generali applicabili in materia di assistenza amministrativa internazionale (consid. 5), il presente Tribunale esaminerà le puntuali censure sollevate dal ricorrente (consid. 6 a 11).

4.

4.1 L'assistenza amministrativa in materia fiscale tra la Svizzera e la Spagna è regolata da convenzioni, complementari tra loro, tra cui la CDI CH-ES e la Convenzione tra gli Stati membri del Consiglio d'Europa e i Paesi membri dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) del 25 gennaio 1988 sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale, emendata dal Protocollo del 27 maggio 2010 (RS 0.652.1, Convenzione MAAT, in vigore per la Svizzera dal 1° gennaio 2017 e per la Spagna dal 1° febbraio 2013). Ora, lo Stato che presenta una richiesta di assistenza amministrativa alla Svizzera deve indicare su quale specifica base legale intende fondare la propria richiesta, non potendosi richiamare a più basi legali per la medesima domanda. Qualora l'AFC la respinga, non essendo ottemperate le condizioni poste dalla base legale indicata, lo Stato richiedente può presentare la medesima domanda prevalendosi però di un'altra base legale (cfr. Messaggio del Consiglio federale concernente l'approvazione della Convenzione MAAT e la sua attuazione del 5 giugno 2015, FF 2015 4613, 4624; sentenza del TAF A-3374/2018 del 3 aprile 2019 consid. 3.1).

4.2 *In casu*, l'autorità richiedente ha motivato la domanda di assistenza amministrativa sulla base della CDI CH-ES ("*request for information under the terms of our Double Taxation Convention*"), senza indicare esplicitamente il disposto legale, che tuttavia può essere individuato nell'art. 25bis CDI-ES, il cui contenuto ricalca in buona sostanza l'art. 26 del Modello OCSE di Convenzione fiscale contro le doppie imposizioni (di seguito: MC

OCSE, che è qui completato dal Commentario edito dalla stessa organizzazione: OCSE, Modello de Convenzione fiscale contro le doppie imposizioni, versione abbreviata [commentario per ogni articolo], Parigi 2017, differenti versioni di tale documento sono disponibili sul sito internet : www.oecd.org > thèmes > fiscalité > conventions fiscales ; DTF 142 II 69 consid. 2), completato dal paragrafo IV del Protocollo aggiuntivo alla CDI CH-ES del 29 giugno 2006, aggiornato dagli art. 10-12 il 27 luglio 2011 (approvato il 15 giugno 2012, ed entrato in vigore il 24 agosto 2013; pubblicato anch'esso in RS 0.672.933.21, di seguito: Protocollo CDI CH-ES).

4.3 Ora, in base al citato paragrafo, la domanda dello Stato richiedente deve contenere: (a) l'identità della persona oggetto del controllo o dell'inchiesta; (b) il periodo oggetto della domanda; (c) la descrizione delle informazioni ricercate, in particolare della loro natura e della forma in cui lo Stato richiedente desidera riceverle dallo Stato richiesto; (d) lo scopo fiscale per cui le informazioni sono state richieste; (e) nella misura in cui sono noti, il nome e l'indirizzo delle persone per cui vi è motivo di ritenere che siano in possesso delle informazioni richieste (detentore di informazioni). Qualora le informazioni citate siano contenute nella domanda, la richiesta è reputata adempiere, di principio, il requisito della rilevanza verosimile (DTF 142 II 161 consid. 2.1.4; sentenza del TAF A-2618/2019 del 30 luglio 2019 consid. 3.2).

4.4 In concreto la richiesta del 7 aprile 2020 dell'Autorità Tributaria spagnola adempie ai requisiti formali posti dalla legge, e sopra rammentati, di modo che non occorre chinarsi ulteriormente su tali aspetti. Del resto il ricorrente stesso non ha sollevato alcuna perplessità in merito.

5.

5.1 Giusta l'art. 25*bis* cpv. 1 CDI CH-ES, le autorità degli Stati contraenti si scambiano le informazioni verosimilmente rilevanti per l'esecuzione della Convenzione oppure per l'applicazione o l'esecuzione del diritto interno relativo alle imposte di qualsiasi natura o denominazione, nella misura in cui l'imposizione prevista non sia contraria alla Convenzione (cfr. DTF 142 II 161 consid. 2.1.1 2.1.4 e 2.4; 141 II 436 consid. 4.4; sentenze del TF 2C_287/2019; 2C_288/2019 entrambe del 13 luglio 2020 consid. 2.2, 2C_1162/2016 del 4 ottobre 2017 consid. 6.3); al contrario, le informazioni presumibilmente irrilevanti non possono essere trasmesse dall'AFC (art. 17 al. 2 LAAF). Orbene il requisito della "rilevanza verosimile" è adempiuto allorquando, al momento della formulazione della domanda, esiste una ragionevole probabilità che le informazioni richieste abbiano un nesso

con le circostanze illustrate e quindi si rilevino pertinenti al fine dell'inchiesta o del controllo nello Stato richiedente. Ne consegue quindi che di principio lo Stato richiesto non può respingere una domanda di assistenza amministrativa poiché sarebbe giunto ad una diversa conclusione. In altre parole, l'apprezzamento del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste è in primo luogo di competenza dello Stato richiedente, con la conseguenza che lo Stato richiesto si limita ad un controllo di plausibilità; nello specifico la giurisprudenza ha evidenziato che quest'ultimo deve limitarsi a verificare l'esistenza di un rapporto tra la fattispecie illustrata e i documenti richiesti, tenendo presente la presunzione della buona fede dello Stato richiedente (cfr. DTF 143 II 185 consid. 3.3.2, 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 et 2.4, 141 II 436 consid. 4.4.3).

5.2 Il requisito della rilevanza verosimile – chiave di volta del sistema dello scambio di informazioni (cfr. tra le tante sentenza del TF 2C_1162/2016 del 4 ottobre 2017 consid. 6.3 ; sentenza del TAF A-2980/2019 del 20 maggio 2020 consid. 3.3.1) – ha per scopo di assicurare uno scambio di informazioni il più ampio possibile. In questo contesto, i limiti posti allo Stato richiedente sono il divieto della *fishing expedition* o il divieto di domandare informazioni manifestamente improprie a fare progredire l'inchiesta fiscale o senza alcun rapporto con la stessa (cfr. DTF 144 II 206 consid. 4.2, sentenza del TF 2C_387/2016 del 5 marzo 2018 consid. 5.1). Una domanda di informazioni non costituisce una *fishing expedition* per il semplice fatto che essa non precisa il nome o l'indirizzo (o entrambi) del contribuente oggetto di un controllo o di inchiesta fiscale. L'identificazione del contribuente deve ciononostante essere possibile con altre modalità, sulla base delle informazioni trasmesse dallo Stato richiedente (cfr. Commentario all'art. 26 ch. 4.4 et 5.1, anche DTF 143 II 136 consid. 6.1.2).

5.3

5.3.1 Giusta l'art. 4 cpv. 3 LAAF non è ammessa la trasmissione di informazioni su persone che non sono persone interessate se queste informazioni non sono presumibilmente pertinenti per la valutazione della situazione fiscale della persona interessata o se gli interessi legittimi di persone che non sono persone interessate prevalgono sull'interesse della parte richiedente alla trasmissione di informazioni.

5.3.2 Nello specifico allorquando vengono richieste informazioni inerenti persone non interessate giusta l'art. 3 lett. a LAAF, ma pure su terzi non interessati ai sensi dell'art. 4 cpv. 3 LAAF, l'autorità procede a una ponderazione di interessi (DTF 142 II 161 consid. 4.6.1 ; sentenza del TAF A-3482/2018 del 5 agosto 2019 consid. 7.3.2, confermata con sentenza del

TF 2C_703/2019 del 16 novembre 2020; critico ANDREA OPEL, Schutz von Dritten im internationalen Amtshilfverfahren, in : Revue fiscale 71/2016 928, p. 942). Di regola, la giurisprudenza non ammette la trasmissione di nominativi di terzi non interessati a meno che ciò non sia “*verosimilmente pertinente*” con l’obbiettivo fiscale perseguito dallo Stato richiedente, la trasmissione sia proporzionata, e un’anonimizzazione renderebbe priva di senso la domanda di assistenza amministrativa. In altre parole, il nome di terzi può essere trasmesso qualora esso sia per sua natura teso a chiarire la situazione fiscale del contribuente individuato (DTF 144 II 29 consid. 4.2.3 con riferimenti; sentenze del TF 2C_616/2018 del 9 luglio 2019 consid. 3.1; 2C_387/2016 del 5 marzo 2018 consid. 5.1; sentenza del TAF A-3482/2018 del 5 agosto 2019 consid. 7.3.2, confermata con sentenza del TF 2C_703/2019 del 16 novembre 2020). Qualora fosse il caso, tali terze persone devono essere tutelate: infatti a chiusura del procedimento, l’autorità richiesta segnala all’autorità richiedente le restrizioni inerenti all’impiego delle informazioni trasmesse e l’obbligo di mantenere il segreto secondo le disposizioni in materia di assistenza amministrativa della convenzione applicabile (art. 20 cpv. 2 LAAF; DTF 142 II 161 consid. 4.6.1; 146 I 172 consid. 7.1.3; cfr. consid. 5.6 qui di seguito).

5.3.3 Ferme queste premesse, l’interpretazione dell’art. 4 cpv. 3 LAAF deve essere effettuata in base al criterio e principio convenzionale della “verosimile pertinenza” (*in casu* art. 25bis CDI CH-ES) (cfr. sentenze del TAF A-3060/2018 del 3 novembre 2020 consid. 4.3.3, A-4591/2018 del 9 marzo 2020 consid. 4.3.3).

5.4 Il principio della buona fede (cfr. art. 26 della Convenzione di Vienna del 23 maggio 1969 sul diritto dei trattati [CV, RS 0.111]) trova applicazione, quale principio d’interpretazione e d’esecuzione dei trattati, nell’ambito dello scambio d’informazioni ai sensi delle Convenzioni di doppia imposizione (cfr. DTF 143 II 202 consid. 8.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii), come la CDI CH-ES. La buona fede di uno Stato è presunta nelle relazioni internazionali (principio dell’affidamento). Nel contesto dell’assistenza amministrativa in materia fiscale, detta presunzione implica che lo Stato richiesto non può, di principio, mettere in dubbio le allegazioni dello Stato richiedente, a meno che sussistano dei seri dubbi. Detto in altri termini, le dichiarazioni dello Stato richiedente vanno considerate corrette, fintanto che una contraddizione manifesta non risulta dalle circostanze (cfr. DTF 143 II 224 consid. 6.4; 143 II 202 consid. 8.7.1 e 8.7.4). Nel caso contrario, il principio dell’affidamento non si oppone ad una domanda di chiarimento allo Stato richiesto; il rovesciamento della presunzione della buona fede di

uno Stato dovendosi in ogni caso fondare su fatti constatati e concreti (cfr. DTF 144 II 206 consid. 4.4; 143 II 202 consid. 8.7.1 e 8.7.4; 142 II 161 consid. 2.1.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii). In virtù del principio dell'affidamento, lo Stato richiesto è vincolato alla fattispecie e alle dichiarazioni presentate nella domanda di assistenza, nella misura in cui quest'ultime non possono essere immediatamente confutate ("*sofort entkräftet*") in ragione di errori, lacune o contraddizioni manifeste (cfr. DTF 142 II 218 consid. 3.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-5324/2018 del 9 dicembre 2019 consid. 3.1.2 con rinvii; A-2618/2019 del 30 luglio 2019 consid. 3.4; A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii).

In tale contesto, non si può esigere dallo Stato richiedente che, oltre a dover menzionare nella domanda la fattispecie rilevante, l'esposizione fornita sia priva di lacune o totalmente priva di contraddizioni. Ciò non sarebbe infatti compatibile con lo scopo dell'assistenza amministrativa, poiché proprio con le informazioni ed i documenti richiesti allo Stato richiesto, lo Stato richiedente cerca di chiarire i punti rimasti all'oscuro (cfr. DTF 142 II 161 consid. 2.1.1; 139 II 404 consid. 7.2.2).

5.5 La domanda di assistenza soggiace altresì al rispetto del principio della sussidiarietà, secondo cui lo Stato richiedente deve sfruttare tutte le fonti d'informazioni abituali previste dalla sua procedura fiscale interna prima di richiedere le informazioni (cfr. lett. e^{bis} n. 1 del Protocollo aggiuntivo; [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.6 con rinvii; A-4434/2016 del 18 gennaio 2018 consid. 3.5; A-2321/2017 del 20 dicembre 2017 consid. 3.5). In assenza di elementi concreti, rispettivamente di seri dubbi al riguardo, non vi è alcuna ragione per rimettere in discussione l'adempimento del principio della sussidiarietà, allorché uno Stato presenta una domanda di assistenza amministrativa, in ogni caso quando lo stesso dichiara di aver sfruttato tutte le fonti d'informazione abituali previste dalla sua procedura fiscale interna prima di richiedere informazioni o di aver agito conformemente alla Convenzione (cfr. DTF 144 II 206 consid. 3.3.2; sentenza del TF 2C_904/2015 dell'8 dicembre 2016 consid. 7.2; [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.6 con rinvii; A-6266/2017 del 24 agosto 2018 consid. 2.7; A-5066/2016 del 17 maggio 2018 consid. 2.7).

5.6 Il principio della specialità esige che lo Stato richiedente utilizzi le informazioni ricevute dallo Stato richiesto unicamente per i fini descritti all'art. 25bis par. 2 CDI CH-ES, ovvero nei confronti delle persone e dei comportamenti per i quali esso ha richiesto ed ottenuto dette informazioni

(cfr. DTF 147 II 13 consid. 3.7; sentenze del TAF A-5046/2018 del 22 maggio 2019 consid. 4 et 5, A-4434/2016 del 18 gennaio 2018 consid. 3.9.1, A-2321/2017 del 20 dicembre 2017 consid. 3.9.1). In altre parole, lo Stato richiedente non può utilizzare nei confronti di terzi, le informazioni ottenute con la domanda di assistenza, a meno che tale facoltà non risulti dalla legge dei due Stati coinvolti e che l'autorità competente dello Stato richiesto autorizzi tale uso (cfr. DTF 146 I 172 consid. 7.1.3; 147 II 13 consid. 3.4). Nello specifico, ciò è l'espressione della dimensione personale del principio di specialità (cfr. DTF 147 II 13 consid. 3.5; sentenza del TF 2C_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7). In proposito, la giurisprudenza precisa e ricorda l'esistenza di diverse concezioni in ordine alla portata del principio di specialità, sia sul piano nazionale che internazionale; incertezza che impone all'AFC di informare espressamente l'autorità richiedente in ordine alle restrizioni d'uso delle informazioni trasmesse (cfr. DTF 147 II 13 *ibid.*; sentenza del TF 2C_545/2019 citata *ibid.*).

6.

Stabiliti i principi applicabili, il Tribunale esamina la decisione qui impugnata in base alle censure sollevate.

7.

7.1 L'insorgente ha lamentato dapprima la violazione del principio di "*forza di cosa giudicata*" in base al quale la domanda è da respingere poiché essa sarebbe "*sostanzialmente analoga a quella che era stata presentata il 25 luglio 2017 dalla stessa autorità spagnola*". A suo dire infatti la Spagna avrebbe dovuto formulare una nuova domanda, sopperendo alle lacune procedurali, prima della crescita in giudicato della procedura amministrativa avvenuta "definitivamente" con la sentenza di inammissibilità del TF, al ricorso interposto dall'AFC, di data 30 aprile 2019.

In proposito, l'AFC ha invece evidenziato come l'autorità abbia esperito delle indagini e degli approfondimenti sul ricorrente, segnatamente in ordine al suo luogo di residenza, per il periodo indicato nella stessa, ovvero l'anno 2015. A dire dall'autorità inferiore, "*contrariamente alla domanda del 25 luglio 2017*", la domanda in esame espone circostanze e motivi in base ai quali il ricorrente avrebbe avuto un domicilio fiscale in Spagna. La censura in punto alla violazione del principio della crescita in giudicato non potrebbe dunque essere condivisa.

7.2

7.2.1 Una sentenza è definitivamente vincolante quando non può più essere richiesto un riesame tramite un rimedio di diritto ordinario (forza di giudicato, "*formelle Rechtskraft*"). Essa vincola le parti, con la conseguenza che non può più essere proposta un'azione identica ("*materielle Rechtskraft*"; cfr. DTAF 2019 I/8 consid. 4.2.4.1 e DTAF 2009/11 consid. 2.1.2); in altre parole vige la forza di cosa giudicata materiale allorché la pretesa litigiosa, sottoposta nuovamente al giudice, poggia sul medesimo complesso di fatti e sul medesimo fondamento giuridico. L'esecutività di una decisione giudiziaria va usualmente di pari passo con la forza di cosa in giudicato: la parte vincente può quindi esigerne l'esecuzione appena essa è cresciuta in giudicato.

7.2.2 Il Tribunale ricorda inoltre che la giurisprudenza relativa alle domande di assistenza giudiziaria, ripetute, si applica parimenti alle domande di assistenza internazionale in materia fiscale (DTF 139 II 404 consid. 8.2). Nello specifico, queste ultime, quali decisioni di procedura, appartengono al diritto amministrativo (DTF 121 II 93 consid. 3b; 118 Ib 440 consid. 4a e riferimenti) e si differenziano dai giudizi penali o civili nel senso che esse non tendono a determinare in modo definitivo la situazione giuridica dei soggetti di diritto privato, tra loro o rispetto alla collettività: esse tendono piuttosto a stabilire in che misura lo Stato richiesto deve prestare la propria collaborazione in vista di una procedura estera, in funzione dell'interesse pubblico connesso all'adempimento del principio di collaborazione internazionale in questa materia; per loro natura, queste decisioni non fruiscono quindi della forza di cosa giudicata materiale (DTF 121 II 93 consid. 3b e riferimenti). Tuttavia, lo Stato richiedente non può postulare nuovamente le identiche richieste, fondandosi sui medesimi fatti e elementi (DTF 109 Ib 156 consid. 1b, pag. 157), ma ha la facoltà di completare o riproporre la propria domanda sulla base di fatti nuovi o di una modifica di legge (DTF 112 Ib 215 consid. 4 pag. 218; 111 Ib 242 consid. 6 pag. 251/252; 109 Ib consid. 3b pag. 157/158). In altre parole, anche se la precedente domanda non ha ottemperato alle condizioni poste dalla legge, lo Stato richiedente ha la facoltà di presentare una nuova domanda completata e corretta (cfr. sentenze del TAF A-1490/2020 del 18 novembre 2020 consid. 7.2.2 [cresciuta in giudicato con sentenza del TF, non di merito, 2C_1014/2020 del 10 dicembre 2020]; A-6728/2014 del 25 settembre 2015 consid. 12 in fine [cresciuta in giudicato con sentenza del TF, non di merito, 2C_955/2015 del 12 novembre 2015]; A-4232/2013 del 17 dicembre 2013 consid. 2.3).

7.3 In concreto, nonostante la sentenza del TF 2C_371/2019 del 30 aprile 2019, che confermava, senza entrare nel merito, la sentenza del TAF

A-3374/2018 del 3 aprile 2019, con riferimento alla decisione AFC dell'8 maggio 2018 impugnata, e la sentenza del TF 2C_1014/2020 del 10 dicembre 2020, che confermava, senza entrare nel merito, la sentenza del TAF A-1490/2020 del 18 novembre 2020, con riferimento alla decisione AFC del 13 febbraio 2020 impugnata, la Spagna non era impedita nel presentare una nuova domanda alla Svizzera. A maggior ragione nel caso che qui ci occupa: infatti il periodo di riferimento, indicato nella fattispecie dallo Stato richiedente è diverso da quello da esso indicato nelle domande di assistenza amministrativa precedenti; nello specifico la domanda del 25 luglio 2017 e quella dell'11 settembre 2019 facevano riferimento infatti al periodo 1° gennaio 2012 – 31 dicembre 2014, mentre la domanda qui litigiosa del 7 aprile 2020 fa riferimento unicamente all'anno 2015.

7.4 Ferme queste premesse, la censura relativa alla violazione del principio di “forza di cosa giudicata” deve essere respinta.

8.

8.1 Con l'impugnativa in esame, l'insorgente ha altresì censurato la ripetuta violazione del principio della verosimile rilevanza prescritto all'art. 25bis CDI CH-ES. A suo dire infatti, “*un assoggettamento fiscale in Spagna*” per il periodo indicato, sarebbe escluso, in ragione della documentazione e degli elementi agli atti, segnatamente in ragione dello scritto della DC (“*piene conferme della competente autorità fiscale del Canton Ticino*”), in base al quale egli risulterebbe essere “*illimitatamente assoggettato in Svizzera*”.

Con riferimento al criterio della verosimile rilevanza delle informazioni richieste, l'autorità di prima istanza ha evidenziato, che “*la determinazione della residenza fiscale sul piano internazionale è una problematica inerente al fondo che non deve essere abordata dalla Svizzera in qualità di Stato richiesto nel quadro dell'assistenza amministrativa*”. In concreto, lo Stato richiedente ha ritenuto che il ricorrente è da considerarsi assoggettato illimitatamente in Spagna, nel periodo interessato, poiché ivi vi intratteneva le sue relazioni personali ed economiche. In particolare la Spagna avrebbe illustrato che oltre ad un domicilio in Spagna, egli sarebbe stato anche il beneficiario economico della società B._____, la quale essendo proprietaria di diverse società spagnole e non avendo una vera e propria attività economica in Svizzera, sarebbe servita piuttosto a “*mascherare dei pagamenti personali del ricorrente (“instrumental company”)*”. Tra l'altro a dire dell'AFC nessun elemento permette di dubitare della realtà delle circo-

stanze invocate dallo Stato richiedente, nonostante la DC abbia confermato che egli, durante il periodo interessato, fosse illimitatamente imponibile in Svizzera.

8.2 Come rammentato più sopra (consid. 5.1), il requisito della rilevanza verosimile è adempiuto allorquando, al momento della formulazione della domanda, esiste una ragionevole probabilità che le informazioni richieste abbiano un nesso con le circostanze illustrate e quindi si rilevino pertinenti al fine dell'inchiesta o del controllo nello Stato richiedente. In altre parole, l'apprezzamento del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste è in primo luogo di competenza dello Stato richiedente, con la conseguenza che lo Stato richiesto si limita ad un controllo di plausibilità.

Va rilevato infine che i procedimenti in materia di assistenza amministrativa, non statuiscono materialmente sull'oggetto della controversia (sentenze del TAF A-6589/2016 del 6 marzo 2018 consid. 4.6.5 e A-6385/2012 del 6 giugno 2013 consid. 2.2.1); compete infatti ad ogni Stato determinare il rispetto e l'applicazione corretta della propria legislazione (sentenze del TAF A-6589/2016 *ibidem*, A-525/2017 del 29 gennaio 2018 [confermata parzialmente con sentenza del TF 2C_141/2018 del 24 luglio 2020], A-907/2017 del 14 novembre 2017 consid. 2.2.3, A-6306/2015 del 15 maggio 2017 consid. 4.2.2.5 e A-5229/2016 del 15 marzo 2017 consid. 4.2.5.1). Conseguentemente ogni censura in proposito deve essere fatta valere davanti alle istanze nazionali competenti (sentenze del TAF A-907/2017 del 14 novembre 2017 consid. 2.2.3 e A-4157/2016 *ibidem* con riferimenti).

8.3 In concreto, l'autorità spagnola ha esaminato e illustrato in modo ben più che sufficiente la situazione personale ed economica dell'insorgente, in ordine segnatamente al luogo di residenza per gli anni dal 2012 al 2014, precedenti al periodo in esame.

Va inoltre detto che l'insorgente ha sposato la signora E. _____ il ... in Spagna, residente in Spagna. Ma pure la ex moglie, da cui egli ha divorziato il ... risiede nel Paese iberico, come pure la loro figlia comune nata il ..., la quale è attualmente iscritta presso il ... College School a Lo stesso ricorrente sembra avere un luogo di residenza a Madrid, così come emerge esaminando la sua polizza assicurativa presso la F. _____, attiva dal 1° aprile 2012 e tutt'ora in essere, e meglio presso il A tali coordinate l'insorgente avrebbe altresì ottenuto diverse consegne di beni e servizi da diverse società attive in rami diversi (cfr. domanda dell'autorità richiedente:

“A._____ appears as the recipient of various goods and services delivered and/or provided in the dwelling located at This information has been provided by the following companies: ...”). Ma non è tutto. Il ricorrente sarebbe altresì l'avente diritto economico dell'immobile sito al numero civico sopra indicato, sebbene la proprietà appartenga formalmente alla G._____. A tali constatazioni, l'autorità spagnola aggiunge pure che l'uso in Svizzera delle diverse carte di credito/debito appartenenti al ricorrente sia stato molto esiguo, se paragonato all'uso delle stesse in Italia o in Spagna. Per di più egli sarebbe l'avente diritto economico di diverse società con sede in Spagna, tra cui la ..., e altre detenute dalla B._____.

Infine sembrerebbe che lo stesso ricorrente abbia sottoscritto della documentazione in punto ad una presunta sua tassazione in Spagna per gli anni 2013 e 2014, anni per i quali egli avrebbe però anche affermato di avere una residenza in Svizzera, così come afferma di averla avuta nel 2015 (cfr. pag. 3 domanda dell'autorità richiedente “*The taxpayer did not submit any tax returns during year 2015, he alleged his fiscal residence in Switzerland this year. However, the taxpayer has signed proposals for interim liquidation for years 2013 and 2014 and therefore shown his agreement with the facts gathered, accepting his residence in Spain concerning years 2013 and 2014 in which he also claimed his tax residence in Switzerland. Besides, there is clear evidence to determine his tax residency in Spain [...]. For all these reasons, it is essential to examine also year 2015*”).

In questo contesto e a questo stadio non vengono in suo soccorso l'acquisizione di una quota in proprietà per piani nel Comune di ... nel marzo/agosto 2015, come pure la 50ina di ricevute di esercizi pubblici che egli avrebbe frequentato nel corso del 2015. Non vi è infatti mai stata alcuna contestazione in punto alla proprietà del bene immobile in Svizzera : del resto siccome il presente procedimento non verte sulla determinazione del domicilio fiscale del ricorrente, non è determinate sapere se egli sia un “*fiscal resident*” in Svizzera o meno. Va rammentato infatti, ancora una volta, che il procedimento che qui ci riguarda verte a sapere e se le informazioni richieste siano verosimilmente pertinenti tenuto conto dello scopo fiscale dello Stato richiedente.

In concreto, l'AFC, limitandosi ad un controllo di plausibilità, ha correttamente rilevato che gli indizi sopraelencati sono più che sufficienti per ritenere le informazioni richieste pertinenti per chiarire, in un procedimento nazionale, se il ricorrente era da considerarsi un *fiscal resident* in Spagna durante il periodo dal 2015, ritenuto che il presente procedimento non giudica materialmente la controversia. Le informazioni richieste ai detentori

adempiono quindi al criterio della rilevanza verosimile. Discorso diverso invece per quanto attiene all'informazione relativa all'ammontare teso a determinare l'imposizione secondo il dispendio di cui si dirà al considerando che segue. Inoltre, i sufficienti legami, da un punto di vista fiscale, rilevati dall'autorità richiedente, e l'insieme degli elementi permette di respingere l'ipotesi che la domanda sia aleatoria o speculativa. Ci sono dunque gli estremi per ritenere che essa, così come formulata, non costituisca una *fishing expedition*, come sembra invece avere allegato il ricorrente con il proprio atto ricorsuale, non sostanziando tuttavia tale censura nel dettaglio.

8.4 A titolo abbondanziale va rilevato che non può essere condivisa la posizione del ricorrente in base alla quale la verifica di plausibilità debba avere quale oggetto il proprio domicilio in Spagna (cfr. ricorso cifra 10, pag. 5). In effetti, il controllo di plausibilità tende unicamente a esaminare se i documenti richiesti dallo stato richiedente abbiano un rapporto con la fattispecie presentata nella domanda rispettivamente se siano potenzialmente atti a essere utilizzati nella procedura estera (DTF 145 II 119 consid. 2.1.1; 139 II 404 consid. 7.2.2); al contrario, va ricordato, il controllo di plausibilità non ha quale oggetto l'analisi a sapere se il ricorrente abbia o meno il domicilio nello Stato richiedente. Ferme queste premesse la richiesta di assistenza dello Stato richiedente, tesa a raccogliere informazioni, ad eccezione di quello che si dirà nel considerando seguente, con l'obiettivo di stabilire in un procedimento nazionale il domicilio del ricorrente, per il periodo di riferimento, e determinare il proprio reddito imponibile in Spagna, rispetta il tenore dell'art. 25**bis** CDI CH-ES ed è pertanto fondata.

9.

9.1 Con l'impugnativa in esame il ricorrente ha censurato pure la comunicazione "*di informazioni attinenti all'ammontare di un'imposizione forfettaria sussistente in Svizzera*" che a suo dire non sarebbero "*di alcuna pertinenza per un'eventuale tassazione [...] in Spagna*". In proposito, l'autorità inferiore ha, in modo generico, affermato che "*tutte le informazioni richieste relative al ricorrente appaiono verosimilmente rilevanti per l'accertamento fiscale di quest'ultimo in Spagna*".

9.2 Recentemente, il Tribunale federale ha ritenuto la modalità di imposizione in Svizzera, segnatamente l'imposizione secondo il dispendio sia un'informazione verosimilmente pertinente, nella misura in cui essa indichi che il contribuente non abbia realizzato alcun reddito proveniente da attività lucrativa. La massima istanza non ha invece ritenuto quale informazione verosimilmente pertinente l'ammontare del "*dispendio determinante*",

che le autorità fiscali svizzere hanno considerato quale base per determinare l'imposizione del contribuente, poiché tale informazione non fornisce alcuna indicazione circa il reddito realizzato dalla persona oggetto di assistenza amministrativa (cfr. sentenza del TF 2C_764/2018 del 7 giugno 2019 consid. 6.1.2; sentenza del TAF A-7022/2017 del 30 luglio 2019 consid. 6.2.4; XAVIER OBERSON, *Le développement de l'échange international d'informations en matière fiscale*, in: SJ 2021 II pag. 82).

9.3 Ciò detto, è quindi in parte a ragione che il ricorrente si oppone alla trasmissione del documento "Dichiarazione 2015 per l'imposizione secondo il dispendio", nella misura in cui da esso emerge *l'ammontare del dispendio determinante* sulla base del quale egli è imposto in modo forfetaria in Svizzera. Per il resto, il documento in quanto tale può essere trasmesso, poiché accerta e conferma che il ricorrente sia stato oggetto di imposizione secondo il dispendio nel 2015.

9.4 Ferme queste premesse, constatata la fondatezza parziale della censura, il documento citato sarà trasmesso dopo debita anonimizzazione dell'importo che informa circa il dispendio determinante.

10.

In modo del tutto generico l'insorgente lamenta altresì la violazione dell'art. 4 LPD nella misura in cui la decisione impugnata verte sul trattamento di propri dati. Orbene, come sopra esposto le informazioni oggetto di domanda di assistenza amministrativa sono ritenute *"verosimilmente rilevanti"* per l'esecuzione del diritto fiscale spagnolo, ciò che quindi esclude, seguendo il ragionamento del ricorrente le allegazioni circa una presunta violazione delle normative a tutela della propria sfera privata. In questo contesto va pure considerato che l'insorgente non ha illustrato nemmeno in grandi linee la presunta violazione allagata, ciò che a maggior ragione conduce questo Tribunale a non trattare tali censure.

11.

In via subordinata il ricorrente ha censurato la violazione del principio di proporzionalità di cui all'art. 5 Cost., nella misura in cui le informazioni richieste sarebbero *"del tutto inidonee a stabilire l'assoggettamento fiscale illimitato del contribuente"* come pure *"inadeguate a determinare il suo reddito imponibile ipotetico in Spagna, nella denegatissima ipotesi in cui egli fosse fiscalmente assoggettato in tale Stato"*.

Le censura non può trovare conferma. Infatti le informazioni richieste sono considerate “verosimilmente rilevanti”, ciò che esclude la violazione del divieto delle “*fishing expeditions*” e quindi pure del principio della proporzionalità (cfr. art. 5 cpv. 2 Cost.), che sono, in ambito di assistenza amministrativa internazionale, due principi che collimano (cfr. consid. 5.2) (cfr. DTF 139 II 404 consid. 7.2.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-506/2018 del 15 novembre 2019 consid. 3.3 con rinvii; A-5893/2017 dell’8 ottobre 2019 consid. 2.4 con rinvii; A-846/2018 del 30 agosto 2018 consid. 2.1.6).

12.

In conclusione il Tribunale constata che la domanda di assistenza amministrativa spagnola del 7 aprile 2020 adempie a tutti i requisiti formali. Essa non costituisce inoltre una “*fishing expedition*” e nulla agli atti permette peraltro di dubitare della rilevanza verosimile delle informazioni richieste dall’autorità richiedente spagnola, eccezione fatta per quanto già indicato al considerando 9. Di conseguenza, è a giusta ragione che l’autorità inferiore ha concesso l’assistenza amministrativa in materia fiscale. La decisione impugnata del 23 settembre 2020 va pertanto confermata ai sensi dei considerandi ed il gravame del ricorrente parzialmente ammesso. Nella misura in cui la decisione impugnata già contempla il rispetto del principio di specialità (cfr. punto dispositivo 3 a), nessuna precisazione in tale senso è necessaria.

13.

13.1 In considerazione dell’esito della lite, giusta l’art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura pari a CHF 5'000, sono poste a carico del ricorrente parzialmente soccombente (cfr. art. 1 segg. del regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF, RS 173.320.2]), in ragione dell’importo di CHF 4'500, che verrà detratto dall’anticipo spese di CHF 5'000 versato a suo tempo, mentre il saldo gli verrà restituito, e ciò ad avvenuta crescita in giudicato del presente giudizio. Nessuna spesa processuale è posta a carico dell’AFC parzialmente soccombente (63 cpv. 1 PA).

13.2 Visto l’esito della procedura sono dati i presupposti per l’assegnazione al ricorrente di un’indennità a titolo di spese ripetibili per l’importo di CHF 750 (cfr. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario).

14.

Contro la presente sentenza può essere interposto ricorso in materia di

diritto pubblico al Tribunale federale (cfr. art. 83 lett. h LTF). Il termine ricor-suale è di 10 giorni dalla sua notificazione. Il ricorso inoltre è ammissibile soltanto se concerne una questione di diritto di importanza fondamentale o se si tratta per altri motivi di un caso particolarmente importante ai sensi dell'art. 84 cpv. 2 LTF (cfr. art. 84a LTF). Il Tribunale federale è il solo com-petente a determinare il rispetto di tali condizioni.

(il dispositivo è sulla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

Il ricorso è parzialmente ammesso ai sensi del consid. 9.4.

2.

Le spese processuali pari a CHF 5'000 sono poste a carico del ricorrente in ragione di CHF 4'500, importo che verrà interamente detratto dall'anticipo spese da egli versato pari a CHF 5'000. Il saldo verrà ad egli versato alla crescita in giudicato della presente sentenza.

3.

Al ricorrente vengono assegnate indennità a titolo di ripetibili per CHF 750.

4.

Comunicazione a:

- ricorrente (atto giudiziario)
- autorità inferiore (n. di rif. ...; atto giudiziario)

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

Il presidente del collegio:

Il cancelliere:

Raphaël Gani

Manuel Borla

Rimedi giuridici:

Contro le decisioni nel campo dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 10 giorni dalla sua notificazione, soltanto se concerne una questione di diritto di importanza fondamentale o se si tratta per altri motivi di un caso particolarmente importante ai sensi dell'art. 84 cpv. 2 LTF (art. 82, art. 83 lett. h, art. 84a, art. 90 e segg. e 100 cpv. 2 lett. b LTF). Il termine è reputato osservato se gli atti scritti sono consegnati al Tribunale federale oppure, all'indirizzo di questo, alla posta svizzera o a una rappresentanza diplomatica o consolare svizzera al più tardi l'ultimo giorno del termine (art. 48 cpv. 1 LTF). Negli atti scritti occorre spiegare perché la causa adempie siffatta condizione. Inoltre, gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LT).

Data di spedizione: