



Corte I
A-649/2021

Sentenza del 15 novembre 2021

Composizione

Giudici Annie Rochat Pauchard (presidente del collegio),
Raphaël Gani, Emilia Antonioni Luftensteiner,
cancelliera Sara Pifferi.

Parti

A. _____,
patrocinato dall'avv. Edy Salmina,
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-FR).

Fatti:

A.

A.a L'11 maggio 2016 la « Direction générale des finances publiques française » (di seguito: DGFP o autorità richiedente francese), ha presentato una domanda di assistenza amministrativa dinanzi all'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC), fondata sull'art. 28 della Convenzione del 9 settembre 1966 tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Francese, modificata, intesa ad evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito e sulla sostanza nonché a prevenire la frode e l'evasione fiscale (RS 0.672.934.91; di seguito: CDI CH-FR), nonché sull'Accordo del 25 giugno 2014 che modifica il protocollo addizionale alla CDI CH-FR (RU 2016 1195; di seguito: Accordo 2014; pubblicato in parte sotto RS 0.672.934.91).

A.b Nella sua domanda, la DGFP ha dichiarato che un'indagine della procura di Bochum e delle perquisizioni presso le succursali tedesche della banca UBS nel maggio 2012 e nel luglio 2013 avevano portato al sequestro di dati relativi a contribuenti francesi legati a conti aperti presso la banca UBS (Switzerland) AG (di seguito: UBS). L'autorità richiedente francese ha precisato di aver chiesto all'amministrazione fiscale tedesca, con lettera del 20 aprile 2015, di fornirle queste informazioni sulla base della Direttiva n. 2011/16/UE. Il 3 luglio 2015, le autorità fiscali tedesche le avrebbero inviato i seguenti documenti:

- una lista « A » contenente 1'130 conti bancari con identificazione precisa dei contribuenti, tutti con un codice « domicil » francese;
- una lista « B » relativa al 2006 e una lista « C » relativa al 2008, entrambe contenenti riferimenti a conti bancari legati a persone registrate con un codice « domicil » francese. Queste due liste rappresentavano un totale di oltre 45'161 numeri di conto diversi.

L'autorità richiedente francese ha indicato che, per quanto riguarda la lista A, le ricerche effettuate dalle autorità fiscali francesi hanno permesso di dimostrare che la quasi totalità (97%) delle persone interessate erano residenti fiscali francesi. Inoltre, una prima serie di controlli su questa lista, riguardante un terzo dei conti in essa contenuti, ha permesso di dimostrare l'affidabilità di questa lista e l'esistenza di una frode. Per quanto riguarda i conti bancari anonimi (liste B e C), l'autorità richiedente francese ha indicato di aver confrontato queste liste con: i) i dati (numeri di conto) ricevuti dalle autorità fiscali svizzere nel quadro dell'accordo bilaterale tra l'Unione europea e la Svizzera sulla fiscalità del risparmio; ii) i numeri di conto dei contribuenti che hanno regolarizzato la loro situazione presso le autorità fiscali francesi e; iii) le informazioni già ottenute nel quadro dell'assistenza

amministrativa con la Svizzera. Essa ha aggiunto che i trattamenti effettuati hanno permesso d'identificare 4'782 numeri di conti elencati nelle liste B e C, effettivamente legati a residenti fiscali francesi.

L'autorità richiedente francese ha precisato che, tenuto conto del contesto di cui sopra, esisteva un'elevata probabilità che una parte dei conti non identificati nelle liste B e C (cioè precisamente 40'379 conti bancari) non fosse stata dichiarata dai presunti contribuenti francesi. La DGFP ha indicato che l'identificazione delle persone legate ai conti bancari non identificati nelle liste B e C era essenziale per verificare se i presunti contribuenti francesi avevano adempiuto ai loro obblighi fiscali.

A.c Sulla base di questi fatti, l'autorità richiedente francese ha rivolto all'AFC le seguenti domande, riguardanti gli anni dal 2010 al 2014 per l'imposta sul reddito e gli anni dal 2010 al 2015 per l'imposta di solidarietà sulla sostanza [il testo che segue corrisponde alla trascrizione del cap. 6, pag. 4 della domanda di assistenza dell'11 maggio 2016]:

Veillez indiquer, pour chaque compte listé en annexe :

- a) *Les noms/prénoms, dates de naissance et adresse la plus actuelle disponible dans la documentation bancaire de*
- i) son/ses titulaire(s),*
 - ii) son/ses ayant(s) droit économique(s) selon le formulaire A,*
 - iii) toute autre personne venant aux droits et obligations de ces deux derniers.*
- b) *Les soldes au 01/01/2010, 01/01/2011, 01/01/2012, 01/01/2013, 01/01/2014 et 01/01/2015.*

B.

B.a Con decreto di edizione del 10 giugno 2016, l'AFC ha chiesto alla banca UBS di fornire i documenti e le informazioni richieste, invitandola altresì ad informare le persone interessate e legittimate a ricorrere in merito all'avvio della procedura di assistenza amministrativa.

B.b L'AFC ha altresì informato le persone interessate e legittimate a ricorrere in merito all'avvio della procedura di assistenza amministrativa e agli elementi essenziali della domanda mediante pubblicazione nel Foglio federale del 26 luglio 2016.

C.

La banca UBS ha trasmesso le informazioni richieste all'AFC, mediante consegne parziali nel periodo dal 24 giugno 2016 al 28 luglio 2017.

D.

L'AFC ha trasmesso al signor A. _____ – per il tramite del suo patrocinatore – l'integralità degli atti dell'incarto in data 20 settembre 2016, 22 settembre 2016, 15 maggio 2017 e 27 luglio 2017.

E.

A seguito di un incontro del 22 giugno 2017 tra l'autorità richiedente francese e l'autorità competente svizzera – avviato con lettera 23 agosto 2016 della banca UBS che informava l'AFC della sussistenza di seri timori che l'autorità richiedente francese non rispettasse il principio di specialità – l'AFC ha preteso dall'autorità richiedente francese la garanzia che le informazioni trasmesse sarebbero state comunicate solo alle persone e alle autorità menzionate nell'art. 28 par. 2 CDI CH-FR e utilizzate solo per gli scopi ivi elencati. L'AFC ha ricevuto queste garanzie in uno scambio di lettere dell'11 luglio 2017 (accordo amichevole) e con lettera della DFPG dello stesso giorno (cfr. DTF 146 II 150, fatti sub lett. B.c; sentenze del TAF A-3045/2020, A-3047/2020 e A-3048/2020, tutte del 29 marzo 2021 consid. 1.4.3 [il TF ha dichiarato inammissibili i ricorsi contro dette sentenze: 2C_316/2021, 2C_319/2021 e 2C_320/2021 tutte del 30 aprile 2021] nonché A-1534/2018, A-1555/2018, A-1562/2018 e A-1563/2018 del 3 agosto 2020, fatti sub lett. E; decisione finale dell'AFC, pagg. 27 segg.).

F.

F.a Il 9 febbraio 2018, l'AFC ha emanato otto decisioni finali nei confronti di alcune persone interessate – tra cui la banca UBS, alla quale il Tribunale amministrativo federale ha riconosciuto la qualità di parte con sentenza A-4974/2016 del 25 ottobre 2016 – concedendo l'assistenza amministrativa all'autorità richiedente francese.

F.b Il 9 marzo 2018 la banca UBS ha impugnato le suddette decisioni finali dinanzi al Tribunale amministrativo federale, postulando il loro annullamento, come pure l'annullamento del decreto di edizione dell'AFC inviatole il 10 giugno 2016 (cfr. fatti, sub lett. B.a). Con sentenza A-1488/2018 del 30 luglio 2018, il Tribunale amministrativo federale ha accolto questi ricorsi per quanto ammissibili e annullato le decisioni finali del 9 febbraio 2018 nonché il decreto di edizione del 10 giugno 2016 dell'AFC.

F.c Avverso la predetta sentenza, l'AFC ha inoltrato ricorso 10 agosto 2018 dinanzi al Tribunale federale. Con sentenza 2C_653/2018 del 26 luglio 2019, pubblicata quale DTF 146 II 150, il Tribunale federale ha accolto il ricorso dell'AFC e annullato la predetta sentenza, confermando così la

validità del decreto di edizione del 10 giugno 2016 e delle decisioni finali del 9 febbraio 2018 dell'AFC.

G.

A seguito della DTF 146 II 150, l'AFC ha ripreso il trattamento delle procedure interessate dalla domanda 11 maggio 2016 della DGFP, precedentemente sospese in attesa di conoscere la posizione del Tribunale federale. A tal fine, l'AFC ha inviato una lettera informativa alle persone che hanno indicato un indirizzo attuale in Svizzera o un rappresentante in Svizzera autorizzato a ricevere le notifiche, nella quale ha comunicato loro le informazioni che intendeva trasmettere all'autorità richiedente francese e concesso loro un termine di 10 giorni per prendere posizione per iscritto. Su richiesta, l'AFC ha concesso l'accesso all'incarto.

H.

Con scritto 31 agosto 2020, il signor A. _____ – per il tramite del suo patrocinatore – si è opposto alla concessione dell'assistenza amministrativa, nonché alla trasmissione all'autorità richiedente francese delle informazioni e/o documenti che lo concernono.

I.

Con decisione finale del 13 gennaio 2021, notificata al signor A. _____ – per il tramite del suo patrocinatore – quale persona interessata, l'AFC ha concesso l'assistenza amministrativa all'autorità richiedente francese.

J.

J.a Avverso la predetta decisione finale, il signor A. _____ (di seguito: ricorrente) – per il tramite del suo patrocinatore – ha interposto ricorso 12 febbraio 2021 dinanzi al Tribunale amministrativo federale. Protestando tasse, spese e ripetibili, egli postula il suo annullamento e che non venga accordata alcuna assistenza amministrativa né trasmesso alcun documento e/o informazione all'autorità richiedente francese, in relazione a lui.

J.b Con risposta 14 giugno 2021, l'AFC (di seguito: autorità inferiore) ha postulato la reiezione del ricorso.

J.c Con replica 23 luglio 2021, il ricorrente – per il tramite del suo patrocinatore – si è pronunciato al riguardo, riconfermandosi nel proprio ricorso.

K.

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

Diritto:

1.

1.1 Giusta l'art. 31 LTAF, il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 PA. In particolare, le decisioni pronunciate dall'AFC nell'ambito dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale ai sensi delle convenzioni di doppia imposizione – in casu la CDI CH-FR – possono essere impugnate dinanzi al Tribunale amministrativo federale (cfr. art. 33 lett. d LTAF; art. 5 cpv. 1 della legge federale del 28 settembre 2012 sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale [LAAF, RS 651.1] e art. 17 cpv. 3 LAAF).

Per quanto concerne il diritto interno, l'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale è retta dalla LAAF, in vigore dal 1° febbraio 2013 (RU 2013 231). Sono fatte salve le disposizioni derogatorie della convenzione applicabile nel singolo caso (cfr. art. 1 cpv. 2 LAAF), in concreto della CDI CH-FR. Presentata l'11 maggio 2016, la domanda di assistenza litigiosa rientra nel campo di applicazione di detta legge (cfr. art. 24 LAAF a contrario). Per il rimanente, la procedura di ricorso è retta dalle disposizioni generali della procedura federale, su riserva di disposizioni specifiche della LAAF (cfr. art. 19 cpv. 5 LAAF; art. 37 LTAF).

1.2 Il ricorso è stato interposto nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (cfr. art. 50 cpv. 1 PA e art. 52 PA). Pacifica è la legittimazione ricorsuale del ricorrente (cfr. art. 48 PA; art. 19 cpv. 2 LAAF). Il ricorso è ricevibile in ordine e va pertanto esaminato nel merito.

1.3 Il ricorso ha effetto sospensivo ex lege (cfr. art. 19 cpv. 3 LAAF). 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] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 1.3 con rinvii).

1.4

1.4.1 Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (cfr. art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (cfr. art. 49 lett. b PA) nonché l'inadeguatezza (cfr. art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2^a ed. 2013, n. 2.149).

1.4.2 Di principio, il Tribunale amministrativo federale dispone del pieno potere di cognizione (cfr. art. 49 PA). Determina i fatti e applica il diritto

d'ufficio (cfr. art. 62 cpv. 4 PA). Nondimeno, esso si limita – di principio – alle censure sollevate ed esamina altri punti solo nella misura in cui gli argomenti delle parti o l'incarto lo richiedano (cfr. DTF 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c).

1.4.3 Tuttavia, quando il Tribunale federale accoglie un ricorso e rinvia la causa all'autorità precedente secondo l'art. 107 cpv. 2 della legge del 17 giugno 2005 sul Tribunale federale (LTF, RS 173.110), l'autorità alla quale è rinviata la causa è limitata nella sua cognizione dalla motivazione della sentenza di rinvio, nel senso che è vincolata da ciò che è già stato deciso dal Tribunale federale (cfr. DTF 133 III 201 consid. 4.2 [giurisprudenza tutt'ora valida sotto l'egida della LTF]; 135 III 334 consid. 2 e 2.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 1.4.3). Nel caso concreto, l'autorità inferiore ha emesso otto decisioni finali il 9 febbraio 2018 (cfr. fatti, sub lett. F.a). Dette decisioni finali sono state impugnate dinanzi al Tribunale federale, che ha dichiarato ammissibile la domanda di assistenza amministrativa dell'11 maggio 2016 presentata dalla Francia – qualificata di « domanda collettiva » (cfr. al riguardo, consid. 3.1 del presente giudizio) – in una sentenza di principio pronunciata in pubblica udienza il 26 luglio 2019 (cfr. DTF 146 II 150; cfr. fatti, sub lett. F.c). Vista la sentenza del Tribunale federale, la cognizione del Tribunale amministrativo federale (di seguito: Tribunale) è limitata dalla motivazione di questa sentenza, così come lo sarebbe stata da una sentenza di rinvio, nel senso che è vincolato da ciò che è già stato deciso definitivamente dal Tribunale federale. In altre parole, il Tribunale deve basarsi sui considerandi della DTF 146 II 150 e non può discostarsi dalle argomentazioni giuridiche del Tribunale federale su tutti i punti sui quali quest'ultimo si è pronunciato, cosicché l'unico margine di manovra che il Tribunale conserva riguarda le questioni lasciate aperte dalla sentenza del Tribunale federale e le conseguenze che ne derivano (cfr. [tra le tante] citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 1.4.5 con rinvii).

1.5

1.5.1 Il ricorrente censura innanzitutto una grave violazione del suo diritto di essere sentito in correlazione con la motivazione della decisione impugnata, da lui considerata insufficiente poiché del tutto generica e non individualizzata. L'autorità inferiore si sarebbe infatti limitata a delle considerazioni generiche, comuni a migliaia di altre decisioni in merito all'assistenza amministrativa senza alcun al suo caso particolare e alle censure da lui sollevate nella sua presa di posizione del 31 agosto 2020, tant'è che il suo nome verrebbe menzionato solo nel rubrum e nel dispositivo (cfr. ricorso 12 febbraio 2021, punti 6-10; replica 23 luglio 2021, punto 2).

Tale censura di natura formale va qui esaminata prioritariamente dal Tribunale, considerato come la violazione del diritto di essere sentito può, di principio, comportare l'annullamento della decisione impugnata, indipendentemente dalle possibilità di successo del ricorso nel merito (cfr. DTF 142 II 218 consid. 2.8.1; 135 I 187 consid. 2.2; DTAF 2009/36 consid. 7).

1.5.2

1.5.2.1 Il diritto di essere sentito, sancito a livello costituzionale dall'art. 29 cpv. 2 Cost. e a livello procedurale dall'art. 34 PA, implica in particolare il dovere per l'autorità di motivare in maniera chiara la sua decisione, ovvero in modo che il destinatario possa comprendere le ragioni della medesima e, se del caso, impugnarla in piena coscienza di causa e che l'autorità di ricorso possa esercitare il suo controllo (cfr. DTF 142 II 49 consid. 9.2; 134 I 83 consid. 4.1; 133 III 439 consid. 3.3). È quindi sufficiente che l'autorità si esprima sulle circostanze significative atte ad influire in un modo o nell'altro sul giudizio di merito. L'autorità non è tuttavia tenuta a prendere posizione su tutti i fatti, le censure e i mezzi di prova invocati dal ricorrente, ma può limitarsi ad esporre le sole circostanze rilevanti per la decisione (cfr. DTF 143 III 65 consid. 5.2; 142 IV 249 consid. 1.3.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 1.5.2.1).

1.5.2.2 Il diritto di far amministrare le prove costituisce anch'esso un aspetto del diritto di essere sentito. Esso presuppone che il fatto da provare sia rilevante, che il mezzo probatorio proposto sia necessario per constatarlo e che la domanda sia formulata nelle forme e nei termini prescritti. Conformemente all'art. 33 cpv. 1 PA, l'autorità ammette dunque i mezzi di prova offerti dalla parte se risultano idonei a chiarire i fatti. Questa garanzia costituzionale permette all'autorità di porre un termine all'istruzione, allorché le prove assunte le abbiano permesso di formarsi una propria convinzione e che essa, procedendo in modo non arbitrario ad un apprezzamento anticipato delle prove proposte, è convinta che le stesse non potrebbero condurla a modificare la sua opinione. L'autorità può dunque rinunciare all'amministrazione di certe prove proposte senza violare il diritto di essere sentito delle parti (cfr. DTF 144 II 427 consid. 3.1.3; 141 I 60 consid. 3.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-2845/2020 del 19 luglio 2021 consid. 2.3 con rinvii; A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 1.5.2.2).

1.5.2.3 Nell'ambito dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale, l'informazione delle persone legittimate a ricorrere prevista dalla LAAF (cfr. art. 14 LAAF) nonché il diritto di partecipazione ed esame degli atti (cfr. art. 15 LAAF) concretizzano il diritto di essere sentito (cfr. sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 1.5.2.3).

1.5.2.4 A titolo eccezionale, la violazione del diritto di essere sentito può essere sanata nella procedura di ricorso, se i motivi determinanti sono stati adottati in risposta dall'autorità, se il ricorrente ha potuto commentarli in un successivo memoriale e, soprattutto, se il potere d'esame della giurisdizione competente non è più ristretto di quello dell'istanza inferiore (cfr. DTF 142 II 218 consid. 2.8.1; 135 I 187 consid. 2.2). Tale riparazione deve tuttavia rimanere l'eccezione ed è ammissibile, di principio, solo nel caso di una violazione non particolarmente grave dei diritti procedurali della parte lesa. Ciò sancito, una tale riparazione può altresì giustificarsi, anche in presenza di una violazione grave, qualora l'annullamento della decisione impugnata e il rinvio della causa all'autorità inferiore costituiscano una mera formalità e conducano ad un inutile prolungamento della procedura incompatibile con l'interesse delle parti ad una risoluzione celere della vertenza (cfr. DTF 142 II 218 consid. 2.8.1; 138 I 97 consid. 4.1.6.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 1.5.3).

1.5.3 In concreto, circa la censura della violazione del diritto di essere sentito in rapporto alla motivazione generica/standardizzata delle decisioni finali dell'autorità inferiore in correlazione alla domanda di assistenza amministrativa francese dell'11 maggio 2016, il Tribunale si è già pronunciato nell'ambito della sentenza di principio A-5662/2020 del 10 maggio 2021 (consid. 1.5.4), giungendo alla conclusione che la stessa è conforme alle esigenze di motivazione poste dal diritto di essere sentito e appare giustificata nel contesto di un'amministrazione che emana decisioni di massa, come nel caso delle procedure di assistenza amministrativa. Nella misura in cui detta sentenza è cresciuta in giudicato – il Tribunale federale non essendo entrato nel merito al riguardo (cfr. sentenza del TF 2C_435/2021 del 2 giugno 2021) – il Tribunale non ha qui motivo di discostarsene.

Per quanto qui necessario, il Tribunale osserva – analogamente a quanto ritenuto nell'ambito della causa A-5662/2020 – che se è vero che nella decisione impugnata l'autorità inferiore espone in maniera standardizzata, senza riferimento esplicito alla presa di posizione del ricorrente, i motivi per i quali essa ritiene che le informazioni vadano trasmesse all'autorità richiedente francese, rispettivamente in motivi per cui la domanda di assistenza amministrativa francese vada accolta, vero è anche che tale motivazione standardizzata non pregiudica tuttavia il suo diritto di essere sentito. Nonostante l'uso di paragrafi standardizzati – il cui uso appare giustificato nel contesto di un'amministrazione che emana decisioni di massa – gli argomenti giuridici esposti dall'autorità inferiore nella decisione impugnata risultano chiari e permettono di comprendere le ragioni per cui le censure sollevate dal ricorrente con scritto 31 agosto 2020 non sono state da lei

considerare come decisive. Tale è segnatamente il caso per la richiesta di chiarimento e di informazioni supplementari circa la sospetta provenienza illecita dei dati all'origine della predetta domanda. L'autorità inferiore ha infatti vagliato la censura della provenienza illecita delle liste e la questione inerente la necessità di un ulteriore accesso agli atti per chiarire la loro provenienza (cfr. decisione impugnata, consid. 6). Lo stesso vale per la censura relativa alla pertinenza legale del criterio del codice domicilio « 111 » francese nelle liste della banca UBS, tenuto conto che il ricorrente aveva il suo domicilio fiscale in Italia e non in Francia durante il periodo fiscale interessato. L'autorità inferiore ha infatti spiegato perché detto criterio va considerato attendibile e permette di fondare la rilevanza verosimile delle informazioni richieste (cfr. decisione impugnata, consid. 4.6).

In altri termini, da un esame della decisione impugnata, risulta che la stessa è sufficientemente motivata affinché il ricorrente possa comprenderne la portata e contestarla con cognizione di causa, così come richiesto dal diritto di essere sentito (cfr. consid. 1.5.2.1 del presente giudizio), ciò che peraltro egli ha fatto. Con ricorso 12 febbraio 2021 e con replica 23 luglio 2021, il ricorrente ha potuto infatti contestare pienamente in questa sede detta decisione, indicando i motivi per cui ritiene la domanda di assistenza amministrativa francese come inammissibile, rispettivamente perché i suoi dati non dovrebbero essere trasmessi all'autorità richiedente francese.

Anche ad avere ancora dubbi al riguardo, ogni eventuale violazione del suo diritto di essere sentito in rapporto alla motivazione standardizzata della decisione impugnata – ciò che, come visto, non è tuttavia qui il caso – va comunque considerata come sanata in questa sede (cfr. consid. 1.5.2.4 del presente giudizio), dal momento che il ricorrente ha potuto esporre nuovamente le sue censure e che il Tribunale entrerà nel loro merito, per quanto necessario, nel contesto del presente giudizio.

Visto quanto precede, detta censura va pertanto respinta.

2.

2.1

2.1.1 L'assistenza amministrativa con la Francia è retta dall'art. 28 CDI CH-FR, fondato sul Modello di convenzione dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE; di seguito: MC OCSE), e dal n. XI del Protocollo addizionale alla CDI CH-FR (di seguito: Protocollo addizionale; anch'esso pubblicato sotto RS 0672.934.91). Dette disposizioni, risultanti dall'Accordo aggiuntivo del 27 agosto 2009 alla CDI CH-FR (RU 2010 5683; di seguito: Accordo aggiuntivo), si applicano alla presente domanda

(cfr. art. 11 par. 3 dell'Accordo aggiuntivo; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.1.1).

L'art. 28 CDI CH-FR, nel suo nuovo tenore, trova applicazione per quelle domande di scambio di informazioni concernenti qualsiasi anno civile o esercizio a partire dal 1° gennaio 2010 (cfr. art. 11 par. 3 dell'Accordo aggiuntivo). La giurisprudenza ammette a tale titolo che lo stato della sostanza di un conto all'ultimo giorno di un anno fiscale debba essere trattato allo stesso modo che il primo giorno dell'anno fiscale immediatamente successivo (cfr. sentenza del TF 2C_1087/2016 del 31 marzo 2017 consid. 3.4 [in nesso con la CDI CH-FR]; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.1.1).

2.1.2 Il n. XI del Protocollo addizionale è stato modificato dall'Accordo del 25 giugno 2014 che modifica il Protocollo addizionale, entrato in vigore il 30 marzo 2016 (di seguito: Protocollo 2014; FF 2011 3419). Queste modifiche concernono unicamente i casi nei quali i nomi delle persone interessate non sono conosciute dallo Stato richiedente (cfr. sentenza del TAF A-5066/2016 del 17 maggio 2018 consid. 4.1). Tra le modifiche, il n. XI par. 3 del Protocollo addizionale – relativo all'identificazione della persona interessata – è stato modificato dall'art. 1 par. 1 del Protocollo 2014. Prima della sua modifica, questa disposizione richiedeva allo Stato richiedente di fornire il nome e un indirizzo della persona oggetto del controllo o dell'inchiesta e, se disponibile, qualsiasi altro elemento che faciliti l'identificazione della persona (data di nascita, stato civile, ecc.). L'attuale versione del n. XI par. 3 lett. a del Protocollo addizionale, così come modificato dall'art. 1 par. 1 del Protocollo 2014, prevede ora che l'identità della persona oggetto del controllo o dell'inchiesta può risultare dall'indicazione del nome di questa persona o da qualsiasi altro elemento che ne permetta l'identificazione (circa gli sviluppi del contesto della modifica del n. XI del Protocollo addizionale, cfr. DTF 146 II 150 consid. 5.2.3; sentenze del TAF A-1534/2018, A-1555/2018, A-1562/2018 e A-1563/2018 del 3 agosto 2020 consid. 2.3).

L'art. 2 par. 2 dell'Accordo 2014 prevede che lo stesso è applicabile alle domande di scambio di informazioni concernenti qualsiasi anno civile o esercizio a partire dal 1° gennaio 2010. L'art. 2 par. 3 dell'Accordo 2014 prevede che, nonostante le disposizioni del par. 2, l'art. 1 par. 1 dell'Accordo 2014 è applicabile alle domande di scambio di informazioni relative a fatti avvenuti a partire dal 1° febbraio 2013. Nella DTF 146 II 150, il Tribunale federale ha ritenuto che l'interpretazione dell'art. 2 par. 3 dell'Accordo 2014 – alla luce del suo scopo, del suo contesto e delle circostanze

della sua conclusione – rende ammissibili le domande raggruppate unicamente per ottenere informazioni relative a periodi a partire dal 1° febbraio 2013 (cfr. DTF 146 II 150 consid. 5.3 segg. e consid. 5.6). Conformemente all'art. 2 par. 2 dell'Accordo 2014 e al n. XI par. 3 lett. a del Protocollo addizionale, l'assistenza amministrativa deve tuttavia essere di principio concessa per i periodi a partire dal 1° gennaio 2010 se – come in concreto – viene presentata una domanda collettiva (« Listenersuchen ») in cui le persone interessate possono essere identificate per mezzo di numeri di conto bancari noti (cfr. consid. 3.1 del presente giudizio, circa qualifica della presente domanda; DTF 146 II 150 consid. 5.6; cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.1.2).

2.2 La domanda di assistenza amministrativa deve indicare gli elementi figuranti al n. XI par. 3 del Protocollo addizionale, ovvero: (a) l'identità della persona oggetto del controllo o dell'inchiesta, informazione che può risultare dall'indicazione del nome di questa persona o da qualsiasi altro elemento che ne permetta l'identificazione; (b) il periodo oggetto della domanda; (c) una descrizione delle informazioni ricercate, in particolare la loro natura e la forma in cui lo Stato richiedente desidera ricevere le informazioni dallo Stato richiesto; (d) lo scopo fiscale per cui le informazioni sono state richieste e, (e) nella misura in cui sono noti, il nome e l'indirizzo delle persone per le quali vi è motivo di ritenere che siano in possesso delle informazioni richieste (il detentore delle informazioni; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.2).

2.3 Espresso all'art. 28 par. 1 CDI CH-FR, il requisito della rilevanza verosimile delle informazioni – ovvero, la condizione « verosimilmente rilevante » – per l'applicazione della Convenzione o della legislazione fiscale interna degli stati contraenti è la chiave di volta del sistema di scambio d'informazioni (cfr. DTF 144 II 206 consid. 4.1 con rinvii). Esso ha lo scopo di garantire uno scambio di informazioni in ambito fiscale il più ampio possibile, senza tuttavia consentire agli Stati contraenti di intraprendere una ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni (« fishing expedition ») o di domandare informazioni la cui rilevanza in merito agli affari fiscali di un determinato contribuente non è verosimile. Detto requisito è adempiuto allorquando, al momento della formulazione della domanda, esiste una ragionevole probabilità che le informazioni richieste si rilevino pertinenti. Poco importa se, una volta fornita, un'informazione risulti per finire non pertinente (cfr. sentenza del TF 2C_764/2018 del 7 giugno 2019 consid. 5.1). Non spetta allo Stato richiesto rifiutare una domanda di assistenza o la trasmissione d'informazioni, solo perché da lui considerate

prive di pertinenza per l'inchiesta o il controllo sottostante. L'apprezzamento del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste è infatti in primo luogo di competenza dello Stato richiedente (cfr. DTF 145 II 112 consid. 2.2.1, 144 II 206 consid. 4.2 e 4.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.3).

2.4

2.4.1 Il principio della buona fede (cfr. art. 7 lett. c LAAF) trova applicazione, quale principio d'interpretazione e d'esecuzione dei trattati, nell'ambito dello scambio d'informazioni ai sensi delle CDI (cfr. DTF 146 II 150 consid. 7.1; 143 II 202 consid. 8.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.4.1). Lo Stato richiesto è dunque 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] citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 2.4.1).

2.4.2 La buona fede di uno Stato è presunta nelle relazioni internazionali (principio dell'affidamento), ciò che implica, nel presente contesto, che lo Stato richiesto non può, di principio, mettere in dubbio le allegazioni dello Stato richiedente, a meno che sussistano dei seri dubbi. In tal caso, 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 146 II 150 consid. 7.1; 143 II 202 consid. 8.7.1 e 8.7.4; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.4.2).

2.4.3 Non si entra nel merito di una domanda di assistenza amministrativa se viola il principio della buona fede, « in particolare se si fonda su informazioni ottenute mediante reati secondo il diritto svizzero » (cfr. art. 7 lett. c LAAF). Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale relativa alle domande di assistenza fondate sui dati rubati, per reati vanno intesi dei reati effettivamente punibili in Svizzera. Ciò presuppone, oltre all'adempimento delle condizioni oggettive della norma penale svizzera di cui si presume la violazione, la competenza *ratione loci* della Svizzera (cfr. DTF 143 II 202 consid. 8.5.6). L'art. 7 lett. c LAAF mira a concretizzare il principio della buona fede nell'ambito dell'assistenza amministrativa in correlazione con le domande fondate su delle informazioni ottenute mediante reati puniti in Svizzera (cfr. XAVIER OBERSON, *La mise en oeuvre par la Suisse de l'art. 26 MC OCDE*, in: IFF Forum für Steuerrecht 2012, pag. 17). Nell'ambito dell'assistenza amministrativa in materia fiscale, la Svizzera può aspettarsi

che lo Stato richiedente si comporti in modo corretto nei suoi confronti, in particolare in relazione a situazioni che possono rientrare nell'art. 7 lett. c LAAF, e che rispetti gli impegni assunti in merito alle modalità di applicazione della CDI interessata. Se questo sia il caso o meno è una questione che deve essere decisa in ogni singolo caso. Fatto salvo il caso in cui lo Stato richiedente acquista dati rubati in Svizzera allo scopo di presentare una domanda di assistenza amministrativa, il principio della buona fede tra gli Stati non è violato per il solo fatto che la domanda di assistenza si basa su dati di origine illecita. Inoltre, il rifiuto di uno Stato di confermare l'origine lecita dei dati che hanno portato alla domanda non è di principio sufficiente a qualificare l'approccio come contrario alla buona fede (cfr. sentenza TF 2C_648/2017 del 17 luglio 2018 consid. 3.4). Peraltro, una domanda viola la fiducia legittima che la Svizzera può riporre nell'impegno preso dallo Stato richiedente, se quest'ultimo fornisce la garanzia (« *Zusicherung* ») che nessuno dei dati rubati a una banca sul territorio svizzero sarà utilizzato nel contesto di una domanda di assistenza amministrativa e presenta comunque una tale domanda, in relazione causale diretta o indiretta con i dati rubati. In tal caso, se si è in presenza di dati provenienti da reati effettivamente punibili secondo il diritto svizzero (ai sensi della giurisprudenza; cfr. DTF 143 II 202 consid. 8.5.6), l'art. 7 lett. c LAAF trova applicazione e la Svizzera deve rifiutare l'assistenza (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.4.3).

2.5

2.5.1 La domanda di assistenza amministrativa non deve essere presentata unicamente allo scopo di intraprendere una ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni (« *fishing expedition* »; DTF 146 II 150 consid. 6.1.2; 144 II 206 consid. 4.2; 143 II 136 consid. 6). Il divieto delle « *fishing expeditions* » corrisponde al principio della proporzionalità (cfr. art. 5 cpv. 2 Cost.), al quale deve conformarsi ogni domanda di assistenza amministrativa (cfr. DTF 139 II 404 consid. 7.2.3). Ciò indicato, non è atteso dallo Stato richiedente che ognuna delle sue richieste conduca necessariamente a una ricerca fruttuosa corrispondente (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.5.1).

2.5.2 Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, le domande di assistenza amministrativa che non identificano nominalmente le persone interessate devono essere sottoposte a un esame più attento per escludere la *fishing expedition* (cfr. DTF 146 II 150 consid. 6.1.3; 139 II 404 consid. 7.2.3 seg.). A tal fine, il Tribunale federale ha elaborato i tre seguenti criteri con riferimento al Commentario OCSE sull'art. 26 del Modello OCSE (cfr. DTF 146 II 150 consid. 6.1.3; 143 II 136 consid. 6.1.2):

- 1) la domanda deve fornire una descrizione dettagliata del gruppo, descrivendo i fatti e le circostanze specifiche che l'hanno portata alla richiesta;
- 2) la domanda deve spiegare la legge (fiscale) applicabile e indicare perché vi sono motivi per ritenere che i contribuenti del gruppo non abbiano adempiuto ai loro obblighi, ovvero violato la legge fiscale;
- 3) la domanda deve dimostrare che le informazioni richieste possono portare all'adempimento degli obblighi riconducibili dei contribuenti fiscali appartenenti al gruppo.

Benché detti criteri siano stati sviluppati in primo luogo in riferimento alle domande raggruppate ai sensi dell'art. 3 lett. c LAAF, il Tribunale federale ha ritenuto in varie sentenze che gli stessi, per motivi di coerenza, vadano altresì applicati al fine di distinguere le domande collettive ammissibili dalle « fishing expeditions » vietate (cfr. DTF 146 II 150 consid. 6.2.2; 143 II 628 consid. 5.1). Per quanto concerne la domanda collettiva francese di assistenza amministrativa dell'11 maggio 2016 qui in oggetto (cfr. consid. 3.1 del presente giudizio, circa la qualifica della presente domanda), il Tribunale federale ha confermato la propria giurisprudenza e ricordato che tali criteri sono applicabili (cfr. DTF 146 II 150 consid. 6.2.2; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.5.2).

2.6 Il principio della specialità esige che lo Stato richiedente utilizzi le informazioni ricevute dallo Stato richiesto unicamente nei confronti delle persone e dei comportamenti per i quali esso ha richiesto ed ottenuto dette informazioni (cfr. art. 28 CDI CH-FR). La giurisprudenza ha ricordato il carattere personale del suddetto principio, nel senso che lo Stato richiedente non può utilizzare nei confronti di terzi le informazioni che ha ricevuto tramite l'assistenza amministrativa, a meno che questa possibilità risulti dalle leggi di entrambi gli Stati e l'autorità competente dello Stato che fornisce le informazioni autorizzi tale utilizzo (cfr. DTF 147 II 13 consid. 3.4; 146 I 172 consid. 7.1.3). Sulla base del principio dell'affidamento, la Svizzera può ritenere che lo Stato richiedente, con il quale è legato da un accordo di assistenza amministrativa, rispetterà il principio della specialità (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.6).

2.7

2.7.1 Lo Stato richiedente deve altresì rispettare il principio della sussidiarietà. 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, allorquando 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; 2C_904/2015 dell'8 dicembre 2016 consid. 7.2; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.7.1).

2.7.2 Il principio della sussidiarietà non implica per lo Stato richiedente d'esaurire l'integralità delle fonti di informazione, bensì quelle abituali. Una fonte d'informazione non può più essere considerata come « abituale » se comporta uno sforzo sproporzionato per lo Stato richiedente – rispetto a una domanda di assistenza amministrativa – o se le probabilità di successo sono considerate molto basse (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.7.2). Il principio della sussidiarietà risulta, di principio, violato, se lo Stato richiedente ha già emanato una decisione sui punti per i quali richiede l'assistenza e non fornisce alcuna spiegazione comprovante ch'esso intende riconsiderare tale decisione. Ciò sancito, non è escluso che uno Stato richiedente possa necessitare di informazioni in merito ad una procedura già conclusa, ad esempio se ha motivo di pensare che la decisione possa essere oggetto di revisione. In tal caso, la Svizzera è tuttavia in diritto d'aspettarsi una spiegazione al riguardo, affinché sia possibile comprendere ciò che motiva la domanda di assistenza). Il criterio decisivo per la concessione dell'assistenza amministrativa rimane la rilevanza verosimile delle informazioni richieste (cfr. al riguardo, consid. 2.3 del presente giudizio; cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.7.2).

2.8 Devono essere rispettate pure le norme procedurali applicabili nello Stato richiedente e nello Stato richiesto. L'AFC dispone tuttavia dei poteri procedurali necessari per imporre alle banche di fornire tutti i documenti richiesti che soddisfano la condizione (cfr. consid. 2.3 del presente giudizio) della rilevanza verosimile (cfr. DTF 142 II 161 consid. 4.5.2; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.8).

2.9 Una domanda di assistenza amministrativa può avere quale scopo quello d'accertare la residenza fiscale di una persona (cfr. DTF 145 II 112 consid. 2.2.2; 142 II 161 consid. 2.2.2). Può succedere che un contribuente, considerato dallo Stato richiedente come uno dei suoi residenti fiscali secondo i criteri del suo diritto interno, possa essere considerato come residente fiscale di un altro Stato secondo i criteri del diritto interno di quell'altro Stato. Tuttavia, per costante giurisprudenza, la determinazione della residenza fiscale a livello internazionale è una questione di merito che non deve essere affrontata dallo Stato richiesto allo stadio dell'assistenza

amministrativa (cfr. DTF 142 II 161 consid. 2.2.1; 142 II 218 consid. 3.6). Allorquando la persona interessata dalla domanda di assistenza amministrativa è considerata da due Stati come uno dei suoi contribuenti, la questione della conformità alla Convenzione, in concreto, ai sensi dell'art. 28 par. 1 *in fine* CDI CH-FR, deve essere valutata alla luce dei criteri applicati dallo Stato richiedente per considerare questa persona come uno dei suoi contribuenti. In questo contesto, il ruolo della Svizzera in quanto Stato richiesto non è quello di statuire lei stessa nell'ambito della procedura di assistenza amministrativa sull'esistenza di un conflitto di residenza, ma si limita a verificare che il criterio di assoggettamento fiscale a cui fa ricorso lo Stato richiedente sia tra quelli previsti dalla disposizione della Convenzione applicabile alla determinazione della residenza fiscale (cfr. DTF 145 II 112 consid. 3.2; 142 II 161 consid. 2.2.2). Lo Stato richiedente non è tenuto ad aspettare l'esito della controversia sul principio della residenza fiscale, prima di presentare una domanda di assistenza amministrativa, tanto più che la richiesta può anche essere destinata a consolidare la sua posizione sulla residenza fiscale del contribuente interessato. In effetti, in questa fase, lo Stato richiedente chiede specificamente informazioni per determinare se i suoi sospetti sul legame fiscale con il suo territorio della persona interessata dalla richiesta sono fondati. Inoltre, lo Stato richiedente deve poter fare una richiesta anche in caso di conflitto effettivo di residenza, per ottenere dallo Stato richiesto i documenti che sosterebbero il suo credito in concorrenza con quello di quest'ultimo o di uno Stato terzo. In particolare, occorre tenere conto della situazione in cui un contribuente soggetto a un'imposizione illimitata in Svizzera o in uno Stato terzo e di fatto residente nello Stato richiedente, ad esempio perché ha mantenuto la sua residenza permanente in tale Stato (cfr. DTF 142 II 218 consid. 3.7; 142 II 161 consid. 2.2.2). Se il conflitto di competenza si concretizza, spetterà al contribuente interessato dalla doppia imposizione lamentarsi presso le autorità competenti, cioè le autorità nazionali degli Stati interessati, secondo i rimedi previsti dal diritto interno (cfr. DTF 142 II 161 consid. 2.2.2); se del caso, la doppia imposizione internazionale sarà evitata mediante le regole di determinazione della residenza fiscale internazionale previste dalla convenzione applicabile tra gli Stati interessati o mediante il ricorso alla procedura amichevole (cfr. art. 27 par. 1 CDI CH-FR; DTF 145 II 112 consid. 2.2.2; 142 II 218 consid. 3.7; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.9).

3.

In concreto, la domanda di assistenza amministrativa francese dell'11 maggio 2016, alla base della presente procedura, è già stata oggetto – come detto (cfr. fatti, sub lett. F) – di una procedura pilota. Questa si è conclusa

dinanzi al Tribunale federale con la sentenza di principio DTF 146 II 150. Il Tribunale federale ha sancito che sulla base di detta domanda va concessa l'assistenza amministrativa alla Francia. Poiché detta sentenza vincola lo scrivente Tribunale (cfr. consid. 1.4.3 del presente giudizio), segnatamente per quanto attiene alla questione dell'ammissibilità di detta domanda, non vi è di principio alcuna possibilità per il Tribunale di rifiutare l'assistenza amministrativa in deroga alle conclusioni del Tribunale federale

Le seguenti considerazioni preliminari, che affrontano la questione dell'ammissibilità della predetta domanda, si limitano quindi principalmente a un breve riassunto delle conclusioni pertinenti del Tribunale federale materialmente vincolanti per lo scrivente Tribunale.

3.1 Sul piano formale, il Tribunale federale ha sancito – perlomeno implicitamente dichiarandola ammissibile – che la domanda di assistenza amministrativa francese dell'11 maggio 2016 adempie le condizioni formali. Per quanto qui necessario, il Tribunale rileva in particolare come detta domanda contenga la lista delle informazioni necessarie alla sua ammissibilità, e meglio: l'identità delle persone oggetto del controllo o dell'inchiesta, risultante dai numeri menzionati nella lista acclusa alla domanda che si riferiscono a conti detenuti presso la banca UBS (cifra 2); il nome del titolare delle informazioni, cioè la banca UBS (cifra 3); il periodo coperto dalla domanda, ossia dal 1° gennaio 2010 al 31 dicembre 2015 (cifra 4); lo scopo fiscale alla base della domanda, ossia l'imposta sul reddito e sulla sostanza (cifra 4); nonché una descrizione delle informazioni richieste (cifra 6). La domanda dell'11 maggio 2016 contiene quindi tutti gli elementi menzionati al n. XI par. 3 del Protocollo aggiuntivo (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 4.2).

La domanda di assistenza amministrativa francese dell'11 maggio 2016 – che non contiene né i nomi né gli indirizzi delle persone interessate, ma che si fonda su una lista di circa 40'000 numeri di conto e altri numeri bancari sulla base della quale l'AFC ha potuto identificare le persone interessate – è una « domanda collettiva » e non una domanda raggrupata ai sensi dell'art. 3 lett. c LAAF (cfr. DTF 146 II 150 consid. 4). A tal proposito, il Tribunale federale ha precisato che, secondo la giurisprudenza, le domande che riguardano un certo numero di persone che identificano per nome o per mezzo di una lista contenente numeri – come i numeri di carta di credito o di conto bancario – devono essere considerate come una somma di domande individuali. Per motivi di economia procedurale, l'autorità richiedente riunisce queste singole domande in una domanda comune o collettiva, sebbene in linea di principio potrebbe anche formularle

singolarmente (cfr. DTF 146 II 150 consid. 4.4; 143 II 628 consid. 4.4 e 5.1; [tra le tante] citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 4.2).

3.2 Sul piano materiale, il Tribunale federale ha in particolare già avuto modo di sancire che detta domanda collettiva non costituisce una fishing expedition e che le informazioni richieste adempiono la condizione della rilevanza verosimile (cfr. DTF 146 II 150 consid. 6; [tra le tante] citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 5.1.2).

4.

Ciò premesso, qui di seguito, verranno esaminate le censure sollevate dal ricorrente in correlazione all'adempimento delle condizioni materiali, facendo riferimento alla DTF 146 II 150 – laddove il Tribunale federale si sia già espresso al riguardo – e/o, per quanto necessario, alle successive sentenze emanate dal Tribunale statuyente al riguardo.

4.1

4.1.1 Innanzitutto, il ricorrente sostiene che vi sarebbe motivo di ritenere la domanda di assistenza amministrativa francese dell'11 maggio 2016 come inammissibile ex art. 7 lett. c LAAF, facendo valere la sussistenza di un dubbio circa la provenienza dei dati che l'autorità richiedente francese pone alla sua base, circostanza che l'autorità inferiore non avrebbe sufficientemente appurato. In detta domanda verrebbe fatto riferimento a un'inchiesta condotta dal ministro pubblico di Bochum e relative perquisizioni operate, nel maggio 2013 e luglio 2013, presso succursali tedesche della banca UBS. I dati reperiti in quell'occasione sono poi stati richiesti dall'amministrazione francese a quella tedesca. A mente del ricorrente, vi sarebbero dunque elementi anche di pubblica notorietà che giustificerebbero una richiesta di chiarimento circa i dati all'origine della domanda in oggetto. Egli fa valere di aver già chiesto all'autorità inferiore, con scritto 31 agosto 2020, di comunicargli se i dati acquisiti dalle autorità tedesche (vale a dire entrati in suo possesso illegalmente o a seguito di un atto illegale di chi li ha venduti) siano, direttamente o indirettamente, all'origine della domanda. Tale richiesta di informazioni – a suo avviso fondamentale, per permettergli di valutare l'argomentazione contenuta nella decisione impugnata – non avrebbe però ricevuto alcuna risposta dall'autorità inferiore. Così facendo, essa avrebbe dunque leso il suo diritto di essere sentito (cfr. ricorso 12 febbraio 2021, punti 11-18). Neppure nella sua risposta 14 giugno 2021, l'autorità inferiore avrebbe preso posizione al riguardo violando nuovamente il suo diritto di essere sentito (cfr. replica 23 luglio 2021 punto 4).

4.1.2 Al riguardo, il Tribunale osserva come circa la censura della violazione del principio della buona fede da parte dell'autorità richiedente francese, rispettivamente dell'art. 7 lett. c LAAF in correlazione all'asserita origine illecita dei dati alla base della domanda di assistenza amministrativa francese dell'11 maggio 2016 – non trattata dal Tribunale federale nella DTF 146 II 150 –, lo stesso si sia già pronunciato, giungendo alla conclusione che tale censura è infondata (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 5.2).

Più nel dettaglio, il Tribunale ha dapprima esaminato i fatti descritti dall'autorità richiedente francese nella predetta domanda in merito all'origine dei dati, osservando quanto segue (cfr. citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 5.2.2). Dai predetti fatti risulta che un'indagine condotta dalla procura di Bochum e le visite a domicilio effettuate nelle filiali tedesche della banca UBS nel maggio 2012 e nel luglio 2013 hanno portato al sequestro di dati riguardanti contribuenti francesi legati a conti aperti presso la banca UBS in Svizzera. Questi dati sono stati comunicati alla DGFP dalle autorità fiscali tedesche in seguito a una richiesta della Francia sulla base della Direttiva n. 2011/16/UE (cfr. fatti, sub lett. A.b). Inoltre, nella decisione finale impugnata, l'autorità inferiore afferma che le autorità fiscali tedesche avrebbero dichiarato – nell'ambito di una procedura parallela di assistenza amministrativa – che i dati in questione erano memorizzati su un server nazionale della UBS Deutschland AG a Francoforte. Il server di backup conteneva i backup dei computer dei dipendenti di UBS Deutschland AG, compreso il computer di un dipendente di UBS Deutschland AG contenente i dati in questione. L'autorità inferiore precisa inoltre che in questo contesto, il 18 gennaio 2017 il Ministero pubblico della Confederazione ha aperto un'inchiesta contro ignoti per possibili violazioni dell'art. 47 della legge federale dell'8 novembre 1934 sulle banche e le casse di risparmio (LBCR, RS 952.0) e dell'art. 273 CP. Secondo una dichiarazione presentata dalla banca UBS nell'ambito di questa inchiesta, nell'agosto 2012 il Land tedesco della Renania Settentrionale-Vestfalia ha acquistato un CD di dati contenente informazioni sui clienti registrati presso la banca UBS in Svizzera. Sulla base di questo CD di dati, le autorità tedesche avrebbero condotto inchieste contro numerosi clienti tedeschi della banca UBS. Nell'ambito di queste inchieste, la procura di Bochum avrebbe effettuato diverse perquisizioni nella sede centrale della banca UBS Deutschland AG a Francoforte e in altre sedi UBS in Germania. Durante la perquisizione della sede della banca UBS Deutschland AG a Francoforte, il Ministero pubblico avrebbe sequestrato una grande quantità di dati fisici ed elettronici, tra cui i dati in questione riguardanti i clienti registrati in Svizzera. L'autorità inferiore afferma inoltre che questa esposizione dei fatti è confermata dal mandato di

perquisizione emesso dalla procura di Bochum il 3 luglio 2013, fornito dalla banca UBS nell'ambito della presente procedura di assistenza amministrativa (cfr. decisione impugnata, consid. 6.4).

In tale contesto, il Tribunale ha ricordato che la questione della sussistenza di eventuale comportamento costitutivo di una violazione del principio della buona fede va esaminato nel singolo caso. Ai sensi della giurisprudenza del Tribunale federale, lo Stato richiedente viola il principio della buona fede allorquando non rispetta un'eventuale impegno a non utilizzare dati provenienti da atti effettivamente punibili secondo il diritto svizzero e inoltra comunque una domanda che presenta un nesso causale diretto o indiretto con tali dati o nel caso in cui è provato ch'esso ha acquistato dei dati acquisiti illegalmente per fondare la sua domanda (cfr. citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 5.2.3; parimenti consid. 2.4.3 del presente giudizio). In proposito, per quanto concerne la domanda di assistenza amministrativa francese dell'11 maggio 2016, il Tribunale ha constatato quanto segue. Nello specifico l'autorità richiedente francese non si è mai impegnata a non inoltrare una domanda fondata sui dati rubati (cfr. citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 5.2.3.1). In assenza di un tale impegno, il semplice fatto che la domanda si fondi su dati eventualmente rubati non basta, a lui solo, a ritenere la sussistenza di un comportamento dello Stato richiedente contrario alla buona fede. Ora, il Tribunale penale federale – ovvero un Tribunale svizzero competente – ha sì concluso che la vendita dei dati alla Germania costituisce un reato penale ai sensi del diritto svizzero (cfr. sentenza del TPF SK.2016.34 del 21 gennaio 2019). Nonostante questo atto sia punibile secondo il diritto svizzero, non vi è tuttavia alcun nesso di causalità sufficientemente stretto tra questo atto – ossia la vendita di dati al Land tedesco della Renania Settentrionale-Vestfalia – e la predetta domanda francese, poiché la catena della causalità è stata interrotta da fattori esterni, come le successive indagini condotte dalle autorità tedesche. La predetta domanda francese non si fonda direttamente sui dati ottenuti illegalmente, bensì su quelli rinvenuti durante le perquisizioni effettuate nelle succursali tedesche della banca UBS, successivamente comunicati alla Francia sulla base della Direttiva n. 2011/16/UE. Non è peraltro possibile ritenere che l'autorità richiedente francese abbia acquistato dei dati acquisiti illegalmente ai sensi del diritto svizzero per fondare la propria domanda (cfr. citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 5.2.3.2).

Ora, gli argomenti sollevati dal ricorrente non sono tali da rimettere in discussione quanto precede, sicché la sua censura non può che essere qui respinta. In tale contesto, il fatto che l'autorità inferiore abbia o meno dato seguito alla sua richiesta di informazioni complementari circa il carattere

illecito o meno dei dati alla base della domanda di assistenza francese non ha poi qui alcuna influenza, dal momento che un tale accertamento non appare in ogni caso come necessario, in quanto a tale quesito il Tribunale ha risposto in questa sede, precisando che detta domanda non si fonda direttamente su dati ottenuti illegalmente. Non occorre dunque indagare ulteriormente al riguardo. Ogni eventuale violazione del suo diritto di essere sentito in correlazione con tale censura va in ogni caso considerata come sanata (cfr. consid. 1.5.2.4 e 1.5.3 del presente giudizio).

4.2

4.2.1 Il ricorrente censura poi l'assenza di elementi che facciano ritenere l'esistenza di ragioni sufficienti di sospetto nei suoi confronti relativamente ai suoi obblighi verso il fisco francese. In sostanza, egli contesta la pertinenza legale del codice di domicilio « 111 » francese – a suo avviso, un'indicazione vaga e generica, di tipo statistico – quale criterio per ritenere che una determinata persona abbia mancato ai suoi eventuali obblighi verso il fisco francese in correlazione con un conto bancario associato a tale codice. Nel suo caso, le sole indicazioni di domicilio presenti sul documento che l'autorità inferiore intende trasmettere, indicherebbero, semmai, indirizzi del ricorrente non in Francia ma in Italia. Nessuna indicazione apparirebbe, per contro, relativa al territorio francese. In altri termini, l'autorità richiedente francese non avrebbe esplicitato alcun elemento che conduca a ipotizzare il ricorrente come contribuente francese (cfr. ricorso 12 febbraio 2021, punti 19-26; replica 23 luglio 2021, punto 3).

4.2.2 Anche al riguardo, il Tribunale osserva come lo stesso si sia già pronunciato circa la rilevanza verosimile del codice di « Domizil » e delle liste B e C allegate alla domanda di assistenza amministrativa francese dell'11 maggio 2016, nonché l'incidenza delle censure relative alla contestazione del domicilio su detta rilevanza verosimile, tenuto conto di quanto sancito dal Tribunale federale nella DTF 146 II 150 (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 5.1).

Più nel dettaglio, il Tribunale ha già avuto modo di sancire che i codici di domicilio francese che figurano nelle liste B e C costituiscono criteri sufficienti per ritenere le persone che figurano in queste liste come imponibili in Francia nel periodo in esame (cfr. citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 5.1 con rinvio). Ciò è ulteriormente corroborato dalla sentenza del Tribunale federale DTF 146 II 150, che ha ritenuto – almeno implicitamente nel ritenere ammissibile la predetta domanda francese – che questi codici di domicilio costituiscono dei criteri sufficienti per l'imposizione, ed espli-

citamente al consid. 6 che le informazioni richieste soddisfano la condizione della rilevanza verosimile ai sensi dell'art. 28 par. 1 CDI CH-FR. In tali circostanze, tenuto altresì conto del fatto che è appurato che il qui ricorrente – contrariamente a quanto da lui sostenuto – figura, per il tramite di un numero di conto bancario a lui riconducibile, con un codice di domicilio francese « 111 » nella lista Excel allegata alla domanda di assistenza amministrativa francese, si deve dunque ritenere che il criterio di assoggettamento fiscale invocato dallo Stato richiedente francese nello specifico, ossia quello del domicilio, sia apparentemente plausibile (cfr. citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 5.1.3).

Ciò sancito, la questione a sapere se il criterio del domicilio concorra con un criterio d'assoggettamento fiscale dello Stato terzo in cui il ricorrente sostiene di essere stato domiciliato fiscalmente nel periodo interessato dalla domanda non deve invece essere esaminata dal Tribunale. In presenza di un conflitto di residenza, la Svizzera deve di principio limitarsi, in qualità di Stato richiesto, a verificare se il criterio d'assoggettamento invocato dallo Stato richiedente è contemplato dalla norma convenzionale applicabile concernente la determinazione formale del domicilio. Il Tribunale non dispone infatti né dei mezzi materiali, né della competenza formale per statuire sul conflitto di residenza allorquando riceve una domanda di assistenza (cfr. citata sentenza del TAF A-5662/2020 consid. 5.1.3; parimenti consid. 2.9 del presente giudizio).

Il fatto che sul documento allegato alla decisione impugnata che l'autorità inferiore intende trasmettere figure alla sezione domicilio la dicitura Italia anziché Francia, nulla toglie pertanto alla validità del criterio del codice domicilio francese utilizzato dall'autorità richiedente francese nella propria domanda. Spetterà infatti all'autorità richiedente francese valutare la pertinenza di tale informazione per l'eventuale imposizione fiscale del ricorrente in Francia (cfr. consid. 2.3 del presente giudizio).

Ancora una volta, gli argomenti sollevati dal ricorrente non sono tali da rimettere in discussione quanto precede, sicché la sua censura va respinta.

5.

Da ultimo, in via subordinata e in riferimento ai suoi dati che l'autorità inferiore intende trasmettere all'autorità richiedente francese, il ricorrente solleva che quello relativo al 1° gennaio 2015 non sarebbe di nessuna utilità potenziale (conto chiuso, dicitura n/a). La trasmissione andrebbe dunque comunque limitata agli anni 2010-2014, escludendo il dato riferito al 2015 (cfr. ricorso 12 febbraio 2021, punto 27).

Senonché tale richiesta non può trovare qui accoglimento. È qui infatti doveroso ricordare che il requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste è adempiuto allorquando, al momento della formulazione della domanda, esiste una ragionevole probabilità che tali informazioni si rilevino pertinenti (cfr. consid. 2.3 del presente giudizio). Ora, non è qui possibile escludere che l'informazione secondo cui il conto è stato chiuso nel 2015 sia verosimilmente rilevante per l'autorità richiedente francese. Non vi è dunque motivo di rifiutare la trasmissione di tale informazione.

6.

In definitiva, alla luce di quanto precede il ricorso del ricorrente va qui integralmente respinto.

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico del ricorrente qui integralmente 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]). Nella fattispecie esse sono stabilite in 5'000 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF), importo che verrà detratto interamente dall'anticipo spese di 5'000 franchi da lui versato a suo tempo, alla crescita in giudicato del presente giudizio. Non vi sono poi i presupposti per l'assegnazione al ricorrente di un'indennità a titolo di spese ripetibili (cfr. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario).

7.

Contro la presente decisione, relativa ad un'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale, può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale (cfr. art. 83 lett. h LTF). Il termine ricorsuale 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 competente a determinare il rispetto di tali condizioni.

(Il dispositivo è indicato alla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

Il ricorso è respinto.

2.

Le spese processuali, di 5'000 franchi, sono poste a carico del ricorrente. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo verrà dedotto dall'anticipo spese di 5'000 franchi versato dal ricorrente.

3.

Non vengono assegnate indennità a titolo di spese ripetibili.

4.

Comunicazione a:

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

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

La presidente del collegio:

La cancelliera:

Annie Rochat Pauchard

Sara Pifferi

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 LTF).

Data di spedizione: