



---

Corte I  
A-6391/2019

## Sentenza del 26 gennaio 2023

---

Composizione

Giudici Raphaël Gani (presidente del collegio),  
Iris Widmer, Annie Rochat Pauchard,  
cancelliere Simone Aldi.

---

Parti

**A.** \_\_\_\_\_, ...,  
patrocinato dall'avv. Paolo Bernasconi,  
Bernasconi Martinelli Alippi & Partners, Studio legale, ...,  
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-IT).

**Fatti:****A.**

**A.a** Il 6 dicembre 2018 l'Agenzia delle Entrate, Ufficio Cooperazione Internazionale Italia – autorità dello Stato richiedente italiano (di seguito: autorità richiedente italiana) – ha presentato dinanzi all'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) una domanda raggruppata di assistenza amministrativa in materia fiscale fondata sull'art. 27 della Convenzione del 9 marzo 1976 tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.945.41; di seguito: CDI CH-IT), in combinato disposto con la lett. e<sup>bis</sup> del relativo Protocollo aggiuntivo (in vigore dal 13 luglio 2016, anch'esso pubblicato nella RS 0.672.945.41; RU 2016 2769, 2771), nonché sull'accordo amichevole denominato Accordo amministrativo del 27 febbraio 2017/2 marzo 2017 tra le autorità competenti della Confederazione Svizzera e dell'Italia sullo scambio di informazioni attraverso richieste di gruppo (« *Agreement between the Competent Authorities of the Swiss Confederation and Italy on exchange of information through group requests* »; non pubblicato nella RS di diritto federale; di seguito: Accordo amministrativo), precisando quanto segue circa i soggetti interessati in Italia:

« [...] *Ai sensi dell'articolo 2 dell'Accordo amministrativo tra Autorità competenti del 2/03/2017 la presente richiesta riguarda i contribuenti italiani cd. "Recalcitranti", cioè i contribuenti italiani i cui nomi sono sconosciuti e che sono identificabili attraverso i seguenti criteri nel periodo dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2016:*

- a. *è o è stato titolare di uno o più conti presso B.\_\_\_\_\_;*
- b. *il titolare del conto ha o ha avuto un indirizzo di domicilio o di residenza in Italia (sulla base della documentazione in possesso di B.\_\_\_\_\_);*
- c. *il titolare del conto ha ricevuto una lettera da B.\_\_\_\_\_ in cui è stata annunciata la chiusura forzata del conto/conti bancari salvo egli fornisca all'B.\_\_\_\_\_ l'autorizzazione del modello "Direttiva Risparmio UE per la Collaborazione Volontaria (Voluntary Disclosure)" o ogni altra prova del rispetto delle proprie obbligazioni fiscali relativamente a tale conto/conti;*
- d. *nonostante tale lettera, il titolare del conto non ha fornito a B.\_\_\_\_\_ prove sufficienti del rispetto degli obblighi fiscali.*

*Si precisa che non sono interessati dalla presente richiesta i soggetti che integrano i requisiti di cui all'articolo 3 del citato Accordo amministrativo.*

*Ai sensi dell'articolo 4 dell'Accordo amministrativo si precisa che i criteri di selezione alla base della presente richiesta sono quelli previsti negli articoli 2 e 3 dell'Accordo amministrativo. L'utilizzo combinato di tali criteri di selezione conduce a un sospetto di evasione fiscale in quanto consente di individuare contribuenti italiani che non hanno correttamente adempiuto agli obblighi previsti dalla normativa fiscale italiana. A tal fine occorre anche considerare che i contribuenti italiani sono tenuti a dichiarare tutte le attività e i redditi detenuti all'estero, corrispondendo le relative imposte [...] ».*

La lettera a cui si riferisce l'autorità richiedente italiana nella propria domanda raggruppata, da lei acclusa quale allegato 1, è una lettera della banca B. \_\_\_\_\_ datata 28 gennaio 2016.

**A.b** Circa le ragioni e finalità fiscali per le quali l'autorità richiedente italiana richiede le informazioni concernenti i soggetti interessati in Italia descritti poc'anzi, essa ha precisato quanto segue:

*« [...] Da una parziale analisi dei dati estrapolati dalle istanze, e dalla relativa documentazione di supporto, presentate dai contribuenti italiani nell'ambito dello speciale programma di collaborazione volontaria previsto dalla legge 15 dicembre 2014, n. 186, risulta che circa 17.000 contribuenti italiani hanno aderito alla Voluntary Disclosure chiedendoci di regolarizzare le infedeltà ed omissioni dichiarative commesse in relazione alla detenzione di attività finanziarie (inclusi conti bancari) presso l'istituto di credito elvetico B. \_\_\_\_\_ (B. \_\_\_\_\_).*

*Si evidenzia, inoltre, che l'Amministrazione fiscale italiana è in possesso di copia della lettera (vedi allegato 1) che B. \_\_\_\_\_ ha inviato ai propri clienti italiani per informarli che in mancanza delle prove documentali attestanti che il reddito imponibile derivante dagli attivi detenuti presso B. \_\_\_\_\_ e, se del caso, gli attivi stessi fossero stati dichiarati alle Autorità fiscali competenti, si vedeva costretta a disdire la relazione d'affari in ottemperanza alla sezione 17 delle Condizioni generali e per informarli, altresì, della possibilità di impedire la disdetta rispedito il modulo "Tassazione dei redditi da risparmio UE Autorizzazione alla divulgazione volontaria (modulo di tax disclosure)" entro il 20 marzo 2016.*

*Pertanto, ai sensi dell'articolo 4 dell'Accordo amministrativo, si precisa che le informazioni richieste integrano i requisiti di verosimile rilevanza dato che i citati elementi portano a ritenere che un considerevole numero di contribuenti italiani detenga o abbia detenuto presso B. \_\_\_\_\_ attività finanziarie in relazione alle quali:*

- non ha assolto agli obblighi previsti dall'ordinamento tributario italiano in materia di monitoraggio fiscale (obbligo di indicazione degli asset detenuti all'estero nel quadro RW della dichiarazione dei redditi),*
- non ha correttamente dichiarato, né ai fini delle imposte sul reddito delle persone fisiche, né ai fini dell'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero, i redditi ottenuti dal possesso di tali attività, e conseguentemente,*
- non ha fornito alla banca sufficienti prove del suo adempimento degli obblighi fiscali previsti dalla normativa italiana [...] ».*

**A.c** In considerazione degli elementi a sua disposizione, l'autorità richiedente italiana ha dunque richiesto all'AFC le seguenti informazioni per il periodo fiscale 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2016:

*« [...] Entro i limiti fissati dalla Convenzione contro le doppie imposizioni e l'Accordo amministrativo in vigore tra Italia e Svizzera, si richiedono tutte le informazioni in possesso di B. \_\_\_\_\_ in merito ai conti detenuti presso l'istituto di credito, nel corso del periodo tra il 23 febbraio 2015 ed il 31 dicembre 2016, da soggetti residenti in Italia cd. "titolari recalcitranti di attività finanziarie" (recalcitrant account holders). In particolare si richiede:*

- a. *informazioni anagrafiche dei "recalcitrant account holders" (cognome, nome, data di nascita e ultimo indirizzo noto risultante dalla documentazione bancaria);*
- b. *numero identificativo del conto o dei conti detenuti presso B.\_\_\_\_\_;*
- c. *saldo al 28 febbraio 2015 e al 31 dicembre 2016 di tutti i conti detenuti dai "recalcitrant account holders" [...] ».*

## **B.**

**B.a** Con decreto di edizione del 29 marzo 2019, l'AFC ha esortato la banca B.\_\_\_\_\_ a identificare tutte le persone interessate dalla domanda raggruppata italiana di assistenza amministrativa sulla base dei criteri di ricerca ivi citati. Di fatto, le è stato richiesto di trasmettere le informazioni richieste solo per i clienti che, in conformità alla giurisprudenza del Tribunale federale, erano a conoscenza della lettera della banca e non hanno comprovato la loro conformità fiscale né prima né dopo questa lettera. Essa ha altresì invitato la banca ad informare le persone interessate/legittimate a ricorrere circa la procedura di assistenza amministrativa in questione.

**B.b** La banca ha dato quindi seguito alla richiesta dell'AFC, consegnando le informazioni richieste entro il termine impartito. Sulla base delle indicazioni di B.\_\_\_\_\_, la lettera d'informazione dell'AFC è stata inviata alla persona legittimata a ricorrere/interessata in data 17 luglio 2019.

## **C.**

**C.a** Con pubblicazione nel Foglio federale del (...), l'AFC ha informato nelle tre lingue ufficiali la cerchia delle persone interessate in merito alla domanda di assistenza amministrativa italiana e al loro obbligo di indicare il loro indirizzo svizzero, in caso di domicilio in Svizzera, rispettivamente di designare un rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni in Svizzera, in caso di domicilio in Italia, entro 20 giorni dalla suddetta pubblicazione. In questo contesto è stata altresì indicata la possibilità di optare per la procedura semplificata e che, in caso contrario, l'AFC avrebbe emesso una decisione finale per ogni procedura. In assenza di indicazione di un indirizzo di notifica, l'AFC avrebbe proceduto alla relativa pubblicazione in forma anonima sul Foglio ufficiale.

**C.b** Con lettera del 20 agosto 2019, il signor A.\_\_\_\_\_ ha – per il tramite del suo legale – comunicato un indirizzo di notifica in Svizzera. In occasione della medesima comunicazione, lo stesso ha inoltre richiesto l'accesso atti.

**C.c** In data 5 settembre 2019, l'AFC ha informato il signor A.\_\_\_\_\_ in merito alle informazioni da trasmettere, assegnandogli inoltre un termine di

10 giorni per comunicare la propria presa di posizione. In tal occasione è anche stato concesso l'accesso atti.

**C.d** Con scritto 16 settembre 2019, il rappresentante del signor A. \_\_\_\_\_ ha chiesto una proroga del suddetto termine, proroga che gli è poi stata concessa sino al 26 settembre 2019.

**C.e** Con scritto 24 settembre 2019, il rappresentante del signor A. \_\_\_\_\_ ha chiesto delle precisazioni in merito ai documenti da trasmettere.

**C.f** Con lettera 25 settembre 2019, il signor A. \_\_\_\_\_ ha – per il tramite del suo legale – comunicato non essere in grado di prendere posizione circa l'eventuale dichiarazione di consenso e questo in quanto nonostante la sua richiesta, la banca non gli aveva fatto pervenire gli estratti del conto corrente per il periodo interessato.

**C.g** Con e-mail 26 settembre 2019, l'AFC ha quindi concesso un'ulteriore e ultima proroga. Nonostante questa, il signor A. \_\_\_\_\_ non ha presentato alcuna presa di posizione entro il termine a lui impartito.

**C.h** Con decisione finale del 31 ottobre 2019, l'AFC ha concesso l'assistenza amministrativa all'autorità richiedente italiana per quanto concerne il signor A. \_\_\_\_\_.

**C.i** Avverso la decisione finale del 31 ottobre 2019, il signor A. \_\_\_\_\_ (di seguito: ricorrente) ha – per il tramite del suo patrocinatore – inoltrato ricorso 2 dicembre 2019 dinanzi al Tribunale amministrativo federale. Protestando tasse, spese e ripetibili, egli postula la concessione dell'effetto sospensivo al suo ricorso, che lo stesso venga accolto e che di conseguenza la decisione 31 ottobre 2019 dell'AFC venga annullata.

#### **D.**

**D.a** Più nello specifico, nel suo gravame il ricorrente censura innanzitutto il fatto che « gli accordi bilaterali italo-svizzeri » non sarebbero applicabili al suo caso e questo in quanto egli non sarebbe – sempre a suo dire – fiscalmente residente in Italia (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 14-16). La documentazione invocata dall'Agenzia delle Entrate sarebbe poi « inaffidabile » e questo in quanto l'autorità estera non avrebbe mai dimostrato essere in possesso della missiva B. \_\_\_\_\_ 28 gennaio 2016, che la stessa sia stata spedita e quindi ricevuta dal ricorrente e che questo abbia omesso – deliberatamente, con coscienza e volontà – di rispondere

a tale scritto (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 17-21). La documentazione a cui fa riferimento la domanda di assistenza amministrativa sarebbe anche inattendibile, così come lo sarebbe anche la verifica effettuata da B.\_\_\_\_\_. In tal senso, il ricorrente ignorerebbe i criteri adottati da parte di B.\_\_\_\_\_ per stabilire la cerchia di destinatari della missiva B.\_\_\_\_\_ 28 gennaio 2019 (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 22-23). Non sarebbe poi ammissibile – a mente del ricorrente – fondarsi sugli invii postali effettuati dalla banca, i quali non avrebbero la medesima portata giuridica di quella attribuibile agli invii formali fatti da parte delle autorità svizzere nei confronti delle persone residenti all'estero (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 24-25). Il ricorrente censura poi il fatto che – sempre a suo dire – « la domanda di assistenza internazionale in materia penale » si fonderebbe a torto sul presupposto secondo il quale la banca possa validamente delegare ed effettuare analisi di carattere legale e fiscale, e che le stesse siano equiparabili a quelle effettuate da parte delle autorità svizzere (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punto n. 26). Il principio della fiducia non avrebbe impedito all'AFC di domandare le informazioni all'autorità estera sulla base delle quali questa ha fondato la propria domanda di assistenza, cosa che – a dire del ricorrente – non è mai stata fatta (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 28-29). Vi sarebbe anche la violazione del principio di sussidiarietà e questo in quanto l'autorità estera non avrebbe sfruttato tutte le fonti di informazioni abituali previste dal suo diritto interno prima di avvalersi della procedura assistenziale (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 30-31). La domanda di assistenza amministrativa violerebbe infine il divieto di fishing expedition (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 32-33).

**D.b** Con risposta 27 gennaio 2020, l'AFC (di seguito: autorità inferiore) ha postulato la reiezione del ricorso, chiedendo che le censure sollevate dal ricorrente venissero integralmente respinte.

**D.c** Con replica 10 febbraio 2020, il qui ricorrente ha nuovamente esposto le proprie censure ricorsuali, sottolineando come egli – vista la sua residenza all'estero – non sarebbe sottoposto alla sovranità fiscale italiana (cfr. replica 10 febbraio 2020, punti n. 6-10). A suo dire, l'AFC avrebbe inoltre delegato alla banca – e ciò in maniera del tutto inammissibile e contraria all'onere che le incomberebbe – le verifiche riguardo al domicilio e la sovranità fiscale competente (cfr. replica 10 febbraio 2020, punti n. 1-5 e 13).

**D.d** Con duplice 19 febbraio 2020, l'AFC ha nuovamente postulato la reiezione del ricorso, contestando integralmente le censure sollevate dal ricorrente.

**E.**

**E.a** Con sentenza A-1296/2020 del 21 dicembre 2020, il Tribunale amministrativo federale ha respinto il ricorso di due persone interessate da una domanda raggruppata italiana di assistenza amministrativa italiana del 23 novembre 2018.

**E.b** Avverso la predetta sentenza, le persone interessate hanno inoltrato ricorso 3 marzo 2020 dinanzi al Tribunale federale. Con sentenza 2C\_73/2021 del 27 dicembre 2021, il Tribunale federale ha respinto il loro ricorso e confermato, sotto vari aspetti, l'ammissibilità della predetta domanda raggruppata italiana e la conseguente trasmissibilità delle informazioni richieste dall'autorità richiedente italiana.

**E.c** Presentando la domanda raggruppata 23 novembre 2018 delle chiare similitudini con la domanda di assistenza amministrativa italiana del 6 dicembre 2018 concernente la presente procedura, il Tribunale amministrativo federale ha invitato i ricorrenti interessati a voler indicare preliminarmente s'essi – alla luce della sua sentenza di principio A-1296/2020 del 21 dicembre 2020, nonché della sentenza del Tribunale federale 2C\_73/2021 del 27 dicembre 2021 – desideravano o meno mantenere il loro ricorso, precisando che, in caso di mancata presa di posizione nel termine impartito, esso sarebbe partito dal presupposto ch'essi desiderano mantenere il ricorso.

**E.d** Nello specifico, entro il termine impartito il ricorrente non ha ritirato il suo ricorso.

**F.**

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-IT – 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). Nel caso particolare delle domande raggruppate – ovvero le domanda di assistenza amministrativa con le quali si richiedono informazioni su più persone che hanno agito secondo lo stesso modello di comportamento e sono identificabili in base a indicazioni precise (cfr. art. 3 lett. c LAAF) – risulta applicabile la LAAF nella sua versione in vigore dal 1° gennaio 2017 (RU 2016 5059), nonché la relativa ordinanza del 23 novembre 2016 sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (OAAF, RS 651.11), in vigore a far tempo dal 1° gennaio 2017 (RU 2016 4877). Sono fatte salve le disposizioni derogatorie della convenzione applicabile nel singolo caso (cfr. art. 1 cpv. 2 LAAF), in concreto della CDI CH-IT. Presentata il 6 dicembre 2018, la domanda di assistenza litigiosa – che di fatto, è una domanda raggruppata ai sensi dell'art. 3 lett. c LAAF, fondata sull'art. 27 CDI CH-IT, in combinato disposto con la lett. e<sup>bis</sup> del relativo Protocollo aggiuntivo, nonché sull'Accordo amministrativo – 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** Ciò precisato, il ricorso 2 dicembre 2019 è stato interposto tempestivamente (cfr. art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (cfr. art. 52 PA). Pacifica è la legittimazione ricorsuale del ricorrente, nella misura in cui lo stesso è destinatario della decisione impugnata e ha chiaramente un interesse al suo annullamento (cfr. art. 48 PA; art. 19 cpv. 2 LAAF).

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 che intervenire che alla crescita in giudicato della decisione di rigetto del ricorso (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-3060/2018 del 3 novembre 2020 consid. 1.5; 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, lo stesso dev'essere esaminato nel merito.

## **2.**

**2.1** 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'ina-



deguatezza (cfr. art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 3<sup>a</sup> ed. 2022, n. 2.149).

**2.2** Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi adottati (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTF 142 V 551 consid. 5; 141 V 234 consid. 1; DTAF 2007/41 consid. 2; MOOR/POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3<sup>a</sup> ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). 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 sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1 con rinvii; 122 V 157 consid. 1a; 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3). 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/KAYSER, *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 portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto 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.**

In concreto, oggetto del litigio è la decisione finale del 31 ottobre 2019 dell'autorità inferiore, con cui quest'ultima ha accolto la domanda di assistenza amministrativa italiana del 6 dicembre 2018, per quanto concerne il qui ricorrente. Di fatto, si tratta di una domanda raggruppata fondata sull'art. 27 CDI CH-IT in combinato disposto con la lett. e<sup>bis</sup> del Protocollo aggiuntivo, nonché sull'Accordo amministrativo.

In tale contesto, per il Tribunale si tratta innanzitutto di esaminare l'ammissibilità formale della predetta domanda raggruppata, alla luce delle disposizioni legali pertinenti, nonché della giurisprudenza del Tribunale federale

in materia di domande raggruppate. In altri termini, si tratta di determinare se questa domanda si fonda su una base legale formale sufficiente.

**3.1** Per costante giurisprudenza del Tribunale federale, in caso di domande raggruppate, la base legale per la concessione dell'assistenza amministrativa deve risultare dalla CDI determinante (cfr. DTF 143 II 136 consid. 5).

**3.2** Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, per interpretare le convenzioni di doppia imposizione occorre rifarsi alle regole previste dalla Convenzione di Vienna del 23 maggio 1969 sul diritto dei trattati (RS 0.111; di seguito: CV; cfr. DTF 144 II 130 consid. 8.2; 143 II 202 consid. 6.3.1; 141 II 447 consid. 4.3.1; 139 II 404 consid. 7.2.1; sentenze del TF 2C\_180/2018 del 19 settembre 2019 consid. 6.1; 2C\_753/2014 del 27 novembre 2015 consid. 3.3.1 con rinvii). In questo ambito, la stessa indica tra l'altro: che ogni trattato in vigore vincola le parti e queste devono eseguirlo in buona fede (cfr. art. 26 CV).

### **3.3**

**3.3.1** L'assistenza amministrativa con l'Italia è retta dall'art. 27 CDI CH-IT. Tale disposizione, insieme a quelle del Protocollo aggiuntivo, si fonda, sul piano formale e materiale, sul Modello di convenzione dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE; di seguito: MC OCSE) e sulla politica svizzera in materia di convenzioni in questo ambito (cfr. Messaggio del Consiglio federale del 12 agosto 2015 concernente l'approvazione di un Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e l'Italia per evitare le doppie imposizioni, FF 2015 5631, 5635 e 5637 [di seguito: Messaggio CDI CH-IT]). Per analogia alla giurisprudenza del Tribunale federale resa in merito alla Convenzione del 26 febbraio 2010 tra la Confederazione Svizzera e il Regno dei Paesi Bassi per evitare la doppia imposizione in materia di imposte sul reddito (RS 0.672.963.61; di seguito: CDI CH-NL; cfr. DTF 143 II 136 consid. 5.3.2 [concernente la CDI CH-NL]), anche la CDI CH-IT e il Protocollo aggiuntivo che ne fa parte integrante devono essere qui considerati come un'unità interpretativa. Nella loro versione in vigore dal 13 luglio 2016, modificata dagli artt. I e II del Protocollo di modifica del 23 febbraio 2015, l'art. 27 CDI CH-IT e le disposizioni del Protocollo aggiuntivo trovano applicazione per quelle domande di informazioni presentate al 13 luglio 2016 o dopo tale data, che si riferiscono a fatti e, o, circostanze esistenti o realizzate il 23 febbraio 2015 o dopo questa data (cfr. art. III par. 2 del Protocollo di modifica del 23 febbraio 2015; RU 2016 2769, 2771; Messaggio CDI CH-IT, FF 2015 5631, 5637). Tale è segnatamente il caso della domanda di assistenza amministrativa in oggetto,

presentata il 6 dicembre 2018 e riguardante il periodo fiscale dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2016.

**3.3.2** Secondo il riveduto standard dell'OCSE, ripreso nella CDI CH-IT alla lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo, in vigore a far tempo dal 13 luglio 2016 (cfr. RU 1016 2769), sulla base dell'art. 27 CDI-CH IT sono ammissibili non solo le cosiddette « domande individuali » di assistenza amministrativa che adempiono le esigenze formali sancite dalla lett. e<sup>bis</sup> n. 2 del Protocollo aggiuntivo (cfr. Messaggio CDI CH-IT, FF 2015 5631, 5636), ma anche le cosiddette « domande raggruppate », ovvero quelle domande concernenti un gruppo di contribuenti identificati in modo preciso, per i quali si deve dedurre che non abbiano adempiuto i loro obblighi fiscali nello Stato richiedente. Nel caso delle domande raggruppate, l'identificazione può avvenire con il nome e l'indirizzo della persona interessata, ma anche con altri mezzi, come ad esempio con la descrizione di un comportamento. Detta interpretazione, si fonda sulla clausola d'interpretazione (cfr. lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo; parimenti art. II lett. e<sup>bis</sup> n. 3 in combinato disposto con n. 2 del Protocollo di modifica [RU 2016 2769, 2770 seg.]) che obbliga gli Stati contraenti a interpretare le esigenze di una domanda in modo da garantire uno scambio di informazioni il più ampio possibile, senza tuttavia consentire una ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni (« fishing expedition »; cfr. Messaggio CDI CH-IT, FF 2015 5631, 5636). Testualmente, la lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo sancisce infatti che sebbene la lett. e<sup>bis</sup> n. 2 del Protocollo aggiuntivo preveda importanti requisiti di tecnica procedurale volti a impedire la « fishing expedition », i punti da (i) a (v) del predetto n. 2 non devono essere interpretati in modo da ostacolare uno scambio effettivo di informazioni e che la condizione « verosimilmente rilevante » può essere soddisfatta sia in casi relativi ad un singolo contribuente (identificato con il nome oppure altrimenti) sia in casi relativi ad una pluralità di contribuenti (identificati con il nome oppure altrimenti).

**3.3.3** Da quanto precede risulta chiaramente che la base legale per la concessione dell'assistenza amministrativa nel caso di una domanda raggruppata italiana è sancita dall'art. 27 CDI CH-IT in combinato disposto con la lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo. In tale contesto, l'autorità richiedente italiana era dunque – di principio – autorizzata a presentare la domanda raggruppata qui in esame. Altra è ovviamente la questione a sapere se detta domanda adempie i requisiti formali e materiali di legge, che verranno esaminati ulteriormente (cfr. consid. 4-8 del presente giudizio).

### 3.4

**3.4.1** Nel caso in disamina, la domanda raggruppata in oggetto, oltre a fondarsi sull'art. 27 CDI CH-IT e la lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo, si fonda altresì sull'Accordo amministrativo, redatto in inglese e avente il tenore seguente, qui riportato testualmente (cfr. atto n. 1 dell'incarto prodotto dall'autorità inferiore [di seguito: inc. AFC]):

« [...]

#### **Article 1**

*The Competent Authority of the Swiss Confederation shall process, within the limits set by the Convention and by this Agreement, group requests concerning accounts held, at any time during the period between 23 February 2015 and 31 December 2016, by Italian resident account holders with financial institutions located in Switzerland.*

#### **Article 2**

1. *Group requests referred to in Article 1 shall concern "recalcitrant account holders".*
2. *"Recalcitrant account holders" are individuals who are taxpayers of Italy, whose names are unknown and that are identifiable through the following criteria during the time period between 23 February 2015 and 31 December 2016:*
  - a. *the individual is or was an account holder of one or more accounts with a financial institution located in Switzerland;*
  - b. *the account holder has or had a domicile or residence address in Italy (according to the bank documentation in possession of the financial institution located in Switzerland);*
  - c. *the account holder was sent a letter by the financial institution located in Switzerland in which it announced the forced closure of the bank account or accounts unless he/she provided the financial institution located in Switzerland with the signed form "EU savings tax – Authorization for the Voluntary Disclosure" or any other proof of his/her tax compliance for such account or accounts;*
  - d. *despite this letter the account holder did not provide the financial institution located in Switzerland with sufficient evidence of tax compliance.*

#### **Article 3**

*Out of scope of Article 2 are accounts:*

- a. *which have been disclosed within the framework of the agreement on the taxation of savings between the Swiss Confederation and the European Union; or*
- b. *for which an authorization regarding the specific account has been provided to the financial institution located in Switzerland within the framework of the Italian Voluntary Disclosure Program (VDP); or*
- c. *for which the overall amount of the account of the Italian taxpayer held with the financial institution located in Switzerland has been regularized within the framework of an Italian "scudo fiscale" and the account fulfils all of the following conditions (so called "juridical repatriation"):*

- *the overall amount of the account maintained with the financial institution located in Switzerland at the time of the signature of the anonymous declaration (and its annexes, if any) was equivalent to the amount of the Swiss regularized assets indicated on the anonymous declaration; and*
  - *the anonymous declaration has been signed by the taxpayer and countersigned as well as stamped by a financial institution located in Italy; and*
  - *no new money was deposited into the account after the date of signature of the anonymous declaration. Proceeds of regularized assets do not qualify as new money; and*
  - *the mandate to the Italian financial institution to act as withholding agent and reporting intermediary has not been revoked, unless another mandate to another Italian financial institution has been given and such a mandate includes a delegation to perform withholding tax and reporting obligations to the Italian tax authorities; or*
- d. *for which the taxpayer has provided evidence to the Swiss Federal Tax Administration that the assets in the account at the end of the last tax year for which the deadline to hand in the tax return has passed were included in the appropriate tax return duly filed with the Italian tax administration, more specifically in the RW-form. If the amount declared as held with Swiss financial institutions is higher than the account balance at the end of the last tax year of the concerned account, the taxpayer has to submit to the Swiss Federal Tax Administration the account statement(s) regarding the other assets with Swiss financial institutions in order to enable the Swiss Federal Tax Administration to examine if the assets declared are equivalent to the account balances. If the amount declared as held with Swiss financial institutions is lower than the account balance at the end of the last tax year of the concerned account, the exemption from the communication of the account provided for in this letter d) does not apply; or*
- e. *for which the requested information has already been transmitted to the Italian Competent Authority in a prior administrative assistance procedure.*

#### **Article 4**

Group requests made under Article 2 will indicate the following:

- *explanation of the selection criteria and the reason why they lead to the suspicion of tax evasion when combined altogether;*
- *person in Switzerland, which may be in possession of the requested information (name of the financial institution located in Switzerland);*
- *period under investigation;*
- *tax purpose, i.e. indication of the object of taxation (e.g. income, assets) and the concerned taxes;*
- *description of the facts and pursued objectives, including a statement explaining – based statistical evidence (including from the Italian VDP) – that a considerable number of Italian taxpayers did not declare their accounts held with Swiss financial institutions, especially with the concerned Swiss financial institution;*
- *if applicable, other sources that show the non-compliance of Italian taxpayers with regard to their Swiss financial institution accounts (including specific numbers, if available);*
- *copy of a letter sent to one or more Italian taxpayer(s) by the concerned Swiss financial institution showing that the financial institution contacted*

*Italian taxpayers for whom it was not clear to the financial institution if their accounts were tax-compliant, and with which they were informed about the forced closure of the financial institution account(s) unless evidence of tax compliance was provided;*

- *foreseeable relevance of the requested information to the administration and enforcement of domestic laws of Italy;*
- *any other information of use for the processing of the group requests.*

#### **Article 5**

*In response to a group request made under Article 2 by the Italian Competent Authority, the Swiss Competent Authority will provide the following information:*

- *personal details on the presumed Italian taxpayer: surname, first name, date of birth, last known domiciliary address according to the bank documentation;*
- *account(s) number;*
- *account(s) balance per 23 February 2015 and 31 December 2016 [...] ».*

**3.4.2** Per quanto attiene alla natura giuridica dell'Accordo amministrativo, il Tribunale federale ha sancito che si tratta di un accordo amichevole di portata generale (« Generelle Verständigungsvereinbarung » o « Konsultationsvereinbarung »), stipulato su iniziativa degli Stati stessi, ispirati al modello proposto dell'art. 25 cpv. 3 MC OCSE e contemplato, per quanto concerne il caso concreto, dall'art. 26 cpv. 3 CDI CH-IT (cfr. sentenza del TF 2C\_73/2021 del 27 dicembre 2021 consid. 5.3). Nel caso di specie, non è determinante stabilire se l'Accordo amministrativo sia o meno « vincolante ». Detto accordo non può infatti comunque contraddire lo spirito e gli scopi della CDI CH-IT sulla quale esso è fondato (cfr. art. 25 cpv. 3 MC OCSE; art. 26 cpv. 3 CDI CH-IT) e dev'essere applicato sulla scorta di un'interpretazione conforme a quest'ultima. Esso non può dunque rilevarsi più restrittivo della CDI CH-IT ed escludere l'assistenza amministrativa in una situazione nella quale la trasmissione delle informazioni è conforme alla suddetta Convenzione. Un'interpretazione dell'Accordo amministrativo permette così di stabilire chiaramente che le condizioni previste nell'accordo non sono che un esempio – ispirato alle condizioni poste dal Tribunale federale nella DTF 143 II 136 per ammettere una domanda raggruppata – delle situazioni nelle quali la Confederazione Svizzera avrebbe concesso l'assistenza amministrativa in materia fiscale all'Italia per le domande raggruppate da essa formate. Stipulando detto accordo, gli Stati contraenti intendevano semplicemente descrivere uno dei possibili scenari nei quali una siffatta domanda avrebbe dovuto essere accolta, senza però limitare questa possibilità allo scenario descritto nell'accordo. Del resto, l'Accordo amministrativo stesso non prevede in modo esplicito che l'assistenza amministrativa andrebbe negata a domande raggruppate rispettose della CDI

CH-IT e del Protocollo aggiuntivo, ma formulate in contesti che non corrispondono esattamente a quanto previsto nell'accordo in discussione. Appare del tutto illogico che gli Stati contraenti, i quali, adottando la nuova lett. e<sup>bis</sup> del Protocollo aggiuntivo, hanno dichiarato di voler interpretare le esigenze di una domanda di assistenza amministrativa in modo da garantire uno scambio d'informazioni il più ampio possibile (cfr. lett. e<sup>bis</sup> cifra 3 del Protocollo aggiuntivo; Messaggio CDI CH-IT, FF 2015 5631, 5636), abbiano voluto poi stipulare un accordo contenente delle condizioni vincolanti specifiche, non contemplate né nella CDI CH-IT, né nel Protocollo aggiuntivo. Ne consegue che nessun ricorrente può dedurre alcunché dall'Accordo amministrativo per opporsi all'ammissione della domanda raggruppata italiana in oggetto (cfr. sentenza del TF 2C\_73/2021 del 27 dicembre 2021 consid. 5.4).

#### **4.**

Appurato il carattere giuridico di detto Accordo amministrativo, occorre ora verificare se la domanda raggruppata in oggetto è ammissibile alla luce dell'art. 27 CDI CH-IT, in combinato disposto con la lett. e<sup>bis</sup> del Protocollo aggiuntivo. A tal fine, qui di seguito, verranno richiamati i principi applicabili alla fattispecie in materia di domande raggruppate.

**4.1** Sul piano formale, una domanda raggruppata deve adempiere delle particolari esigenze di contenuto.

**4.1.1** La domanda di assistenza amministrativa deve indicare gli elementi figuranti alla lett. e<sup>bis</sup> cifra 2 del Protocollo aggiuntivo, ovvero: (i) l'identità della persona oggetto del controllo o dell'inchiesta; (ii) il periodo di tempo oggetto della domanda; (iii) la descrizione delle informazioni richieste, nonché indicazioni sulla forma nella quale lo Stato richiedente desidera ricevere tali informazioni dallo Stato richiesto; (iv) lo scopo fiscale per cui le informazioni sono richieste; (v) se sono noti, il nome e l'indirizzo del detentore presunto delle informazioni richieste (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-1296/2020 del 21 dicembre 2020 consid. 4.1.1 [confermata dal TF con sentenza del 27 dicembre 2021 (2C\_73/2021)]).

Dette esigenze vanno interpretate nella maniera più larga possibile al fine di garantire lo scambio effettivo d'informazioni. Nel caso delle domande raggruppate, l'esigenza legata all'identificazione del contribuente (i) non trova applicazione in quanto tale, la lett. e<sup>bis</sup> cifra 3 del Protocollo aggiuntivo prevedendo espressamente che i contribuenti possono essere identificati anche in altro modo. Né la CDI CH-IT, né il Protocollo aggiuntivo forniscono

tuttavia indicazioni circa gli altri modi per identificare i contribuenti, diversamente che dall'utilizzo di un nome. In tale contesto, tenuto altresì conto che – come sancito poc'anzi (cfr. consid. 3.4.2 del presente giudizio) – l'Accordo amministrativo costituisce un mero esempio di applicazione della CDI CH-IT che non ne può né estendere, né restringere l'applicazione, occorre dunque far riferimento a quanto sancito dalla LAAF e l'OAAF, nella loro versione in vigore a far tempo dal 1° gennaio 2017 (cfr. RU 2016 5059; RU 2016 4877), le quali disciplinano le disposizioni procedurali per rispondere alle domande raggruppate (cfr. Messaggio CDI CH-IT, FF 2015 5631, 5636; sentenza del TAF A-1296/2020 del 21 dicembre 2020 consid. 4.1.1 [confermata dal TF con sentenza del 27.12.2021 (2C\_73/2021)]; parimenti circa il carattere della LAAF quale legge di esecuzione delle CDI, DTF 143 II 224 consid. 6.1; 143 II 136 consid. 4.1-4.4).

**4.1.2** Più precisamente, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, trova applicazione l'art. 3 cpv. 1 OAAF, nella misura in cui concretizza le regole di diritto internazionale relative alle domande raggruppate (cfr. DTF 143 II 628 consid. 5.3; 143 II 136 consid. 6.2; sentenza del TAF A-1296/2020 del 21 dicembre 2020 consid. 4.1.2). Secondo detta disposizione, una domanda raggruppata deve contenere le seguenti indicazioni:

- a. una descrizione dettagliata del gruppo oggetto della domanda nonché dei fatti e delle circostanze all'origine della domanda;
- b. una descrizione delle informazioni richieste nonché indicazioni sulla forma nella quale lo Stato richiedente desidera ricevere tali informazioni;
- c. lo scopo fiscale per il quale le informazioni sono richieste;
- d. i motivi per cui si presuppone che le informazioni richieste si trovino nello Stato richiesto oppure in possesso o sotto il controllo del detentore delle informazioni residente in tale Stato;
- e. il nome e l'indirizzo del detentore presunto delle informazioni, se sono noti;
- f. un commento del diritto applicabile;
- g. un'esposizione chiara e basata su fatti dei motivi per cui si presuppone che i contribuenti del gruppo oggetto della domanda non abbiano rispettato il diritto applicabile;
- h. una spiegazione in cui si illustra che le informazioni richieste aiuterebbero a determinare la conformità alla legge dei contribuenti del gruppo;
- i. se il detentore delle informazioni o un altro terzo ha contribuito attivamente al comportamento non conforme alla legge dei contribuenti del gruppo, una descrizione di questo contributo;
- j. la dichiarazione che la domanda soddisfa le prescrizioni legali e normative nonché la prassi amministrativa dello Stato richiedente, cosicché l'autorità richiedente, qualora esse fossero di sua competenza, possa ricevere tali informazioni in applicazione del suo diritto o nel quadro ordinario della sua prassi amministrativa;



- k. la dichiarazione che lo Stato richiedente ha esaurito le fonti di informazione usuali secondo la sua procedura fiscale interna.

**4.2** Oltre i criteri formali, una domanda raggruppata deve di principio adempiere i medesimi criteri materiali di una domanda individuale (cfr. ANDREA OPEL, in: Zweifel/Beusch/Oesterhelt [ed.], *Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Amtshilfe*, 2020 [di seguito: *Amtshilfe*], § 10 n. 63). Detti principi sono riassunti qui di seguito, con le dovute precisazioni proprie alle domande raggruppate.

#### **4.2.1**

**4.2.1.1** Giusta l'art. 27 par. 1 CDI CH-IT, le autorità competenti degli Stati contraenti si scambiano le informazioni verosimilmente rilevanti per applicare le disposizioni della presente Convenzione oppure per l'amministrazione o l'applicazione del diritto interno relativo alle imposte di qualsiasi natura o denominazione riscosse per conto degli Stati contraenti, delle loro suddivisioni politiche o enti locali nella misura in cui l'imposizione prevista non sia contraria alla Convenzione. Il requisito della rilevanza verosimile – ovvero, la condizione « verosimilmente rilevante » (cfr. lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo) – è dunque la chiave di volta del sistema di scambio d'informazioni (cfr. sentenze del TF 2C\_695/2017 del 29 ottobre 2018 consid. 2.6; 2C\_1162/2016 del 4 ottobre 2017 consid. 6.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-2980/2019 del 20 maggio 2020 consid. 3.3.1; A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.3.1 con rinvii; A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.2).

**4.2.1.2** L'apprezzamento del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste è in primo luogo di competenza dello Stato richiedente. Non spetta pertanto 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 (cfr. art. 27 par. 4 CDI CH-IT; DTF 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 e 2.4 [che evoca in particolare una « ripartizione dei ruoli » tra Stato richiedente e Stato richiesto]; [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.3.2 con rinvii; A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.2 con rinvii). La condizione « verosimilmente rilevante » può essere soddisfatta sia in casi relativi ad un singolo contribuente (identificato con il nome oppure altrimenti) sia in casi relativi ad una pluralità di contribuenti (identificati con il nome oppure altrimenti; cfr. lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo). Il ruolo dello Stato richiesto si limita ad un controllo della plausibilità; egli deve limitarsi a verificare l'esistenza di un rapporto tra la fattispecie illustrata e i documenti ri-

chiesti, 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 e 2.4; 141 II 436 consid. 4.4.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-2980/2019 del 20 maggio 2020 consid. 3.3.2 con rinvii; A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.3.2 con rinvii).

**4.2.1.3** 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 (cfr. DTF 143 II 185 consid. 3.3.2; 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 e 2.4; 141 II 436 consid. 4.4.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-2980/2019 del 20 maggio 2020 consid. 3.3.3; A-5324/2018 del 9 dicembre 2019 consid. 3.3.2.3; A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.1 con rinvii; A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.1 con rinvii).

## **4.2.2**

**4.2.2.1** Il riferimento a informazioni « verosimilmente rilevanti » 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 (cfr. lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo; art. 7 lett. a LAAF; DTF 146 II 150 consid. 6.1.2; 144 II 206 consid. 4.2; 143 II 136 consid. 6; sentenza del TF 2C\_1162/2016 del 4 ottobre 2017 consid. 9.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.4 con rinvii). 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; [tra le tante] sentenze del TAF A-1555/2018 del 3 agosto 2020 consid. 2.4.2; 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). Ciò indicato, non è atteso dallo Stato richiedente che ognuna delle sue richieste conduca necessariamente a una ricerca fruttuosa corrispondente (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-2980/2019 del 20 maggio 2020 consid. 3.4.1; A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.4 con rinvii).

**4.2.2.2** 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. DTF 143 II 136 consid. 6.1.2; [tra le tante] sentenze del TAF A-3060/2018 del 3 novembre 2020 consid. 4.2; A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.2 con rinvii; OPEL, Amtshilfe, § 10 n. 64). Ciò è il caso delle domande raggruppate (« Gruppensuchen ») ai sensi dell'art. 3 lett. c LAAF fondate sull'art. 27 CDI CH-IT che identificano i contribuenti interessati mediante un modello di comportamento, la lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo precisando infatti che la condizione « verosimilmente rilevante » può essere soddisfatta anche nei casi relativi ad una pluralità di contribuenti, identificati con il nome oppure altrimenti. Analogo discorso vale altresì per le domande collettive (chiamate anche domande su lista; « Listenersuchen ») che – a differenza delle domande raggruppate – non identificano le persone interessate mediante un modello di comportamento, bensì mediante delle liste di numeri di conto bancario o di carta di credito (cfr. circa la loro delimitazione, DTF 146 II 150 consid. 4.4; 143 II 628 consid. 5.1).

**4.2.2.3** 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.). In tale contesto, per determinare se una domanda che identifica le persone interessate in altro modo che indicandone il nome e l'indirizzo equivalga ad una fishing expedition si applicano i criteri sviluppati dal Tribunale federale in relazione alle domande raggruppate. Più concretamente, si considera che una domanda raggruppata non configura una fishing expedition se adempie le tre condizioni seguenti (cfr. DTF 146 II 150 consid. 6.1.3; 143 II 136 consid. 6.1.2; 143 II 628 consid. 5.2; sentenza del TAF A-1555/2018 del 3 agosto 2020 consid. 3.4; A-732/2019 del 26 settembre 2019 consid. 2.3.3; OPEL, Amtshilfe, § 10 n. 58):

- 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.

Per quanto attiene la seconda condizione, ovvero la sussistenza di un sospetto di comportamento contrario al diritto fiscale, il Tribunale federale ha sancito che l'autorità richiedente deve presentare i fatti che indicano un possibile comportamento illecito da parte delle persone appartenenti al gruppo (cfr. DTF 146 II 150 consid. 6.2.2; 143 II 628 consid. 5.2). Ci devono essere indicazioni concrete di una possibile violazione degli obblighi fiscali. Non sono ammesse richieste presentate a scopo di imposizione senza che vi siano sospetti (cfr. DTF 146 II 150 consid. 6.2.2; 143 II 136 consid. 6.1.2). Per contro, lo Stato richiedente non deve dimostrare con una probabilità prossima alla certezza che il comportamento viola il diritto fiscale, essendo sufficienti dei sospetti concreti (cfr. DTF 146 II 150 consid. 6.2.2; 143 II 628 consid. 5.2; 142 II 161 consid. 2.1.1; 139 II 404 consid. 9.5; sentenza del TAF A-732/2019 del 26 settembre 2019 consid. 2.4.1 con rinvii).

### **4.2.3**

**4.2.3.1** Il principio della buona fede (cfr. art. 26 CV) 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 146 II 150 consid. 7.1; 143 II 224 consid. 6.3; 143 II 202 consid. 8.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-506/2018 del 15 novembre 2019 consid. 3.1.4 con rinvii; A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii), come la CDI CH-IT. 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 146 II 150 consid. 7.1; 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-3060/2018 del 3 novembre 2020 consid. 4.3; A-2980/2019

del 20 maggio 2020 consid. 3.5.1 con rinvii; TAF A-5324/2018 del 9 dicembre 2019 consid. 3.1.2 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; [tra le tante] sentenze del TAF A-3060/2018 del 3 novembre 2020 consid. 4.3; A-2980/2019 del 20 maggio 2020 consid. 3.5.1; A-732/2019 del 26 settembre 2019 consid. 2.4.1).

**4.2.3.2** Ora, salvo nel caso in cui la presa in considerazione di un fatto notorio lasci trasparire immediatamente che le indicazioni fornite dall'autorità richiedente nella propria domanda di assistenza amministrativa sono manifestamente erronee o che lo Stato richiesto sospetta l'esistenza di una situazione descritta all'art. 7 LAAF, rispettivamente nel caso in cui vi sia un palese abuso di diritto o emergano domande legittime circa la tutela dell'ordine pubblico svizzero o internazionale, le regole di procedura previste dalla LAAF non impongono allo Stato richiesto né di procedere lui stesso a delle verifiche né di rimettere in discussione il ben fondato delle informazioni fornite dallo Stato richiedente (cfr. DTF 144 II 206 consid. 4.4, 142 II 218 consid. 3.3; 142 II 161 consid. 2.1.4; [tra le tante] sentenze del TAF A-2980/2019 del 20 maggio 2020 consid. 3.5.2; A-6205/2018 del 23 settembre 2019 consid. 2.8 con rinvii; A-3773/2018 dell'8 febbraio 2019 consid. 2.6; A-4044/2015 del 16 febbraio 2016 consid. 2.6 con rinvii).

**4.2.4** 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<sup>bis</sup> 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; sentenze del TF 2C\_514/2019 del

17 agosto 2020 consid. 4.4-4.5; 2C\_904/2015 dell'8 dicembre 2016 consid. 7.2; [tra le tante] sentenze del TAF A-3060/2018 del 3 novembre 2020 consid. 4.5; A-2980/2019 del 20 maggio 2020 consid. 3.7 con rinvii; A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.6 con rinvii; A-6266/2017 del 24 agosto 2018 consid. 2.7).

**4.2.5** Il principio della specialità esige che lo Stato richiedente utilizzi le informazioni ricevute dallo Stato richiesto unicamente per i fini descritti all'art. 27 par. 1 CDI CH-IT, ovvero nei confronti delle persone e dei comportamenti per i quali esso ha richiesto ed ottenuto dette informazioni (cfr. DTF 147 II 13 consid. 3.4; [tra le tante] sentenze del TAF A-6497/2018 del 3 novembre 2020 consid. 4.6; A-3060/2018 del 3 novembre 2020 consid. 4.6; A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.5 con rinvii). 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 contraenti e che l'autorità competente dello Stato richiesto autorizzi tale uso (cfr. DTF 146 I 172 consid. 7.1.3; DTF 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; 2C\_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7 seg.). 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. sentenze del TF 2C\_537/2019 del 13 luglio 2020 consid. 3.5 [destinata alla pubblicazione]; 2C\_544/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7; sentenze del TAF A-3060/2018 del 3 novembre 2020 consid. 4.6; A-6497/2018 del 3 novembre 2020 consid. 4.6).

## 5.

**5.1** Stabiliti i principi applicabili, occorre innanzitutto esaminare se la domanda raggruppata qui in oggetto soddisfa le esigenze formali di contenuto.

Da un suo esame, il Tribunale osserva che la domanda raggruppata in oggetto (cfr. atto n. 2 inc. AFC) – così come riportata testualmente nella parte in fatto sub. lett. A, a cui si rinviano le parti – sembra a priori rispettare le esigenze formali di contenuto ai sensi della lett. e<sup>bis</sup> del Protocollo aggiuntivo (cfr. consid. 4.1.1 del presente giudizio), nonché più specificamente dell'art. 3 cpv. 1 OAAF (cfr. consid. 4.1.2 del presente giudizio), la stessa contenendo le seguenti informazioni, qui riassunte in modo sintetico: l'indicazione del periodo fiscale (dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2016); una

descrizione dettagliata del gruppo oggetto della domanda nonché dei fatti e delle circostanze alla sua origine sulla base di un modello di comportamento ai sensi degli artt. 2 e 3 dell'Accordo amministrativo, allo scopo di identificare un gruppo specifico di contribuenti considerati recalcitranti (i cosiddetti « recalcitrant account holders ») secondo i criteri ivi esposti; la descrizione delle informazioni richieste (informazioni specifiche sui contribuenti recalcitranti); l'indicazione dello scopo fiscale (la verifica del corretto adempimento degli obblighi di dichiarazione delle attività detenute presso un intermediario estero e dei correlati redditi da contribuenti residenti in Italia) e delle imposte interessate (imposta sul reddito delle persone fisiche, imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero, obblighi discendenti dalla legge relativa al monitoraggio fiscale per l'amministrazione dell'imposta sui redditi delle persone fisiche); i motivi per cui si presume che le informazioni si trovino in Svizzera e l'indicazione del detentore delle informazioni (banca B. \_\_\_\_\_); la descrizione dei motivi per cui si presume che i contribuenti del gruppo non hanno rispettato la normativa fiscale italiana (contribuenti che non si sono conformati alla normativa fiscale italiana e/o non hanno fornito alla banca una prova del rispetto dei loro obblighi fiscali, dopo aver ricevuto da detta banca una lettera d'informazione in merito a tali obblighi fiscali e contenente la comminatoria della chiusura forzata del conto bancario, in caso di mancato ossequio); così come l'indicazione secondo cui la domanda è conforme alla legislazione e alla prassi amministrativa dell'Italia, ossequia il principio di sussidiarietà e di specialità, ecc.

## **6.**

Ciò premesso, nel caso concreto si impone d'esaminare più a fondo la questione della rilevanza verosimile delle informazioni richieste e questo anche alla luce dei criteri sviluppati dalla giurisprudenza in materia di fishing expedition. Detta questione è peraltro stata sollevata espressamente anche dal ricorrente, il quale sostiene che sia compito dell'autorità elvetica verificare se sussiste un nesso tra i documenti e le informazioni richieste e la fattispecie presentata dallo stato estero nella domanda di assistenza, così come se tali informazioni siano potenzialmente utilizzabili nella procedura estera (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punto n. 32).

In tale contesto, non si tratta dunque solo di esaminare l'adempimento formale, ma anche l'adempimento materiale dei requisiti di contenuto della domanda raggruppata in oggetto.

## 6.1

**6.1.1** Nella domanda di assistenza amministrativa 6 dicembre 2018, l'autorità estera identifica il gruppo di contribuenti interessato con il seguente modello di comportamento (cfr. atto n. 2, punto n. 12 dell'inc. AFC; cfr. parimenti parte in fatto del presente giudizio sub. lett. A.a):

*« [...] Ai sensi dell'articolo 2 dell'Accordo amministrativo tra Autorità competenti del 2/03/2017 la presente richiesta riguarda i contribuenti italiani cd. "Recalcitranti", cioè i contribuenti italiani i cui nomi sono sconosciuti e che sono identificabili attraverso i seguenti criteri nel periodo dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2016:*

*a. è o è stato titolare di uno o più conti presso B.\_\_\_\_\_;*

*b. il titolare del conto ha o ha avuto un indirizzo di domicilio o di residenza in Italia (sulla base della documentazione in possesso di B.\_\_\_\_\_);*

*c. il titolare del conto ha ricevuto una lettera da B.\_\_\_\_\_ in cui è stata annunciata la chiusura forzata del conto/conti bancari salvo egli fornisca all'B.\_\_\_\_\_ l'autorizzazione del modello "Direttiva Risparmio UE per la Collaborazione Volontaria (Voluntary Disclosure)" o ogni altra prova del rispetto delle proprie obbligazioni fiscali relativamente a tale conto/conti;*

*d. nonostante tale lettera, il titolare del conto non ha fornito a B.\_\_\_\_\_ prove sufficienti del rispetto degli obblighi fiscali [...] ».*

Per quanto concerne l'esigenza della lettera della banca B.\_\_\_\_\_ ai sensi della lett. c dell'art. 2 dell'Accordo amministrativo, l'autorità richiedente italiana precisa di essere in possesso della copia della lettera (vedi allegato 1) che B.\_\_\_\_\_ ha inviato ai propri clienti italiani per informarli che in mancanza delle prove documentali attestanti che il reddito imponibile derivante dagli attivi detenuti presso B.\_\_\_\_\_ e, se del caso, gli attivi stessi fossero stati dichiarati alle Autorità fiscali competenti, si vedeva costretta a disdire la relazione d'affari in ottemperanza alla sezione 17 delle Condizioni generali e per informarli, altresì, della possibilità di impedire la disdetta rispedendo il modulo « Tassazione dei redditi da risparmio UE Autorizzazione alla divulgazione volontaria (modulo di tax disclosure) » entro il 20 marzo 2016 (cfr. atto n. 2, punto n. 15 dell'inc. AFC).

Nel descrivere i soggetti interessati, la domanda raggruppata precisa poi che non sono interessati dalla richiesta i soggetti che integrano i requisiti di cui all'art. 3 dell'Accordo Amministrativo. La domanda indica inoltre che, ai sensi dell'art. 4 dell'Accordo amministrativo, i criteri di selezione alla base della richiesta sono quelli previsti negli artt. 2 e 3 dell'Accordo amministrativo. L'utilizzo combinato di tali criteri di selezione conduce a un sospetto di evasione fiscale in quanto consente di individuare contribuenti italiani che non hanno correttamente adempiuto agli obblighi previsti dalla



normativa fiscale italiana. A tal fine, essa sottolinea che occorre anche considerare che i contribuenti italiani sono tenuti a dichiarare tutte le attività e i redditi detenuti all'estero, corrispondendo le relative imposte.

**6.1.2** Entro i limiti fissati dalla convenzione contro le doppie imposizioni e l'Accordo amministrativo in vigore tra Italia e Svizzera, l'autorità estera richiede tutte le informazioni in possesso di B. \_\_\_\_\_ in merito ai conti detenuti presso l'istituto di credito, nel corso del periodo tra il 23 febbraio 2015 e il 31 dicembre 2016, da soggetti residenti in Italia denominati « titolari recalcitranti di attività finanziarie ».

Più nel dettaglio le informazioni richieste sono (cfr. atto n. 2, punto n. 16 dell'inc. AFC); cfr. parimenti parte in fatto del presente giudizio sub. lett. A.a):

« [...] In particolare si richiede:

- a. informazioni anagrafiche dei "recalcitrant account holders" (cognome, nome, data di nascita e ultimo indirizzo noto risultante dalla documentazione bancaria);
- b. numero identificativo del conto o dei conti detenuti presso B. \_\_\_\_\_;
- c. saldo al 28 febbraio 2015 e al 31 dicembre 2016 di tutti i conti detenuti dai "recalcitrant account holders" [...] ».

**6.1.3** In sintesi dunque, i soggetti dalla domanda raggruppata sono i cosiddetti contribuenti italiani recalcitranti, ovvero quei contribuenti italiani che durante il periodo fiscale interessato erano titolari di uno o più conti presso la banca B. \_\_\_\_\_, domiciliati o residenti in Italia e non hanno reagito alla lettera inviata da detta banca che gli informava dei loro obblighi fiscali di regolarizzare i propri conti secondo la normativa fiscale italiana, minacciandoli in caso contrario di chiusura forzata del loro conto. Il fondamento su cui poggia la presunzione del mancato rispetto della normativa fiscale italiana risiede dunque nel fatto che, nonostante la lettera della banca, i contribuenti italiani hanno omesso di fornire prove sufficienti del rispetto dei loro obblighi fiscali. Detto fondamento presuppone dunque che una tale lettera sia stata effettivamente notificata ai clienti della banca B. \_\_\_\_\_ e che gli stessi non abbiano reagito, rispettivamente non abbiano fornito la prova dell'adempimento dei loro obblighi fiscali.

**6.1.4** Con sentenza A-1296/2020 del 21 dicembre 2020 lo scrivente Tribunale ha già confermato come un tale modello di comportamento sia idoneo a delimitare il gruppo di contribuenti interessati da una domanda raggruppata in relazione alla CDI CH-IT. L'Alta Corte, con sentenza 2C\_73/2021

del 27 dicembre 2021, ha avuto anch'essa modo di esaminare tale questione, arrivando alla medesima conclusione di questo Tribunale. Si precisa in tal senso che la fattispecie oggetto della sentenza A-1296/2020 del 21 dicembre 2020 – eccezione fatta per alcune peculiarità specifiche al caso, come l'identità della banca o la missiva effettivamente inviata ai clienti – sia del tutto analoga a quella oggetto del presente procedimento: si tratta infatti di un modello di comportamento basato su criteri quasi identici a quelli oggetto della domanda qui in esame, i quali sono stati ritenuti, anche dal Tribunale federale, come idonei a delimitare la cerchia dei contribuenti interessati da una domanda raggruppata.

A titolo abbondanziale si precisa che di per sé un tale modello di comportamento era già stato ritenuto dal Tribunale federale come idoneo a delimitare il gruppo di contribuenti interessati da una domanda raggruppata in relazione alla CDI CH-NL (cfr. DTF 143 II 136 consid. 6.3 e 6.4.2). In tale contesto il Tribunale federale ha considerato tuttavia come essenziale per la sua ammissibilità – e dunque la sua delimitazione rispetto alle fishing expeditions inammissibili – la prova che i contribuenti abbiano preso conoscenza di una tale lettera, alla quale non hanno dato seguito.

## 6.2

**6.2.1** Ciò puntualizzato, ritornando alla domanda raggruppata in oggetto, si osserva come all'origine di questo modello di comportamento vi siano i risultati dell'inchiesta sul programma italiano di collaborazione volontaria (« Voluntary Disclosure Program »), al quale hanno aderito più di 15'000 contribuenti italiani, regolarizzando la loro situazione fiscale. In tale contesto, l'autorità richiedente italiana indica di essere in possesso di una lettera che la banca B.\_\_\_\_\_ avrebbe inviato ai propri clienti italiani, di cui ha allegato una copia alla domanda raggruppata (cfr. atto n. 2, allegato 1 dell'inc. AFC). In tali circostanze, essa ha motivo di ritenere che un considerevole numero di contribuenti italiani che detengono o hanno detenuto presso detta banca attività finanziarie, non le abbiano regolarizzate secondo la normativa fiscale italiana (cfr. atto n. 2, punto n. 15 dell'inc. AFC.). Più concretamente, la lettera in questione è datata 28 gennaio 2016 (cfr. atto n. 2, allegato 1 dell'inc. AFC) e ha il seguente tenore:

« [...] **Disdetta della relazione d'affari con B.**\_\_\_\_\_

*Gentile cliente,*

*nella nostra precedente comunicazione abbiamo richiesto le prove documentali attestanti che il reddito imponibile derivante dagli attivi da lei detenuti presso B.\_\_\_\_\_ e, se del caso, gli attivi stessi siano stati dichiarati alle autorità fiscali competenti. In base alla documentazione in nostro possesso, tali prove non sono state fornite per la relazione sopra menzionata.*

*Siamo spiacenti di informarla che, a causa della mancanza di tale documentazione, ci vediamo costretti a disdire la nostra relazione d'affari con lei in ottemperanza alla sezione 17 delle nostre Condizioni generali, di cui alleghiamo una copia per sua informazione. La disdetta riguarda tutte le relazioni contrattuali intrattenute con lei sotto il numero cliente sopra riportato, incluso/i il/i suo/i conto/i liquidità e, a seconda dei casi, di deposito, nonché tutti i contratti separati inerenti a prodotti e servizi da lei stipulati con B.\_\_\_\_\_ . [...]*

*La disdetta avrà effetto in data 20 marzo 2016 per tutti i contratti, salvo quelli che prevedono un preavviso più lungo o una data di conclusione prefissata. Per tali contratti, B.\_\_\_\_\_ continuerà ad adempiere ai suoi obblighi contrattuali fino alla scadenza del periodo di preavviso concordato o alla data di conclusione stabilita. Non sarà tuttavia possibile rinnovare tali contratti e B.\_\_\_\_\_ si riserva il diritto di disdire tali contratti per motivi importanti.*

### **Come può impedire la disdetta?**

*Può impedire la disdetta rispedendoci il modulo allegato «Tassazione dei redditi da risparmio UE-Autorizzazione alla divulgazione volontaria» («modulo di tax disclosure») entro e non oltre il 20 marzo 2016. Il modulo deve essere firmato dal titolare del conto (e dal/i beneficiario/i economico/i). In caso di conti intestati a più di un titolare (relazione congiunge e collettive), questo modulo deve essere firmato da tutti i cointestatari. In caso di conti aventi più di un beneficiario economico, deve essere firmato un modulo per ognuno di essi. [...]*

*Firmando il modulo di tax disclosure, lei (e il/i beneficiario/i economico/i) autorizza/autorizzate B.\_\_\_\_\_ a comunicare all'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) il suo nome e indirizzo o il nome e indirizzo del/dei beneficiario/i economico/i, il numero di conto e qualsiasi informazione in merito ai redditi da interessi generati. L'AFC trasmetterà poi queste informazioni alle autorità fiscali competenti. B.\_\_\_\_\_ effettuerà una comunicazione annuale all'AFC indipendentemente dal fatto che nell'anno in questione siano stati generati redditi da interessi. A seguito di questa dichiarazione, la tassa UE sul reddito da risparmio del 35% non verrà più trattenuta.*

*Qualora desideri fornire prove documentali alternative della tax disclosure, la invitiamo a rivolgersi al suo consulente.*

[...]

### **Quali sono le conseguenze della disdetta?**

*Qualora non dovesse provvedere a fornirci la documentazione richiesta entro e non oltre il 20 marzo 2016, la disdetta diventerà effettiva. Ciò significa che tutti i nostri servizi connessi con il numero clienti sopra riportato (incluso, ma non solo, i servizi di pagamento) non saranno più a sua disposizione. [...]*

*In questo caso le chiediamo di voler gentilmente compilare e inviarci il modulo allegato contenente le istruzioni di chiusura per permetterci di trasferire i suoi attivi a un istituto finanziario terzo. Si attira l'attenzione sul fatto che non possiamo eseguire istruzioni di trasferimento verso conti in paesi riportati nella black list italiana o detenuti presso entità B.\_\_\_\_\_ in Svizzera o all'estero [...]* ».

Detta lettera contiene chiaramente un'espressa minaccia di chiusura forzata dei conti interessati, così come richiesto dall'art. 4 dell'Accordo amministrativo (cfr. atto n. 2, punto n. 12 dell'inc. AFC; parimenti parte in fatto del presente giudizio sub. lett. A.a).

**6.2.2** Ora, nella propria domanda raggruppata l'autorità richiedente italiana, oltre a delimitare sufficientemente il gruppo delle persone interessate, illustra anche i fatti e le circostanze all'origine della sua richiesta, dimostrandone la rilevanza verosimile (cfr. atto n. 2, punto n. 15 dell'inc. AFC). Come già rilevato, tali fatti sono costituiti – oltre che dall'invio di una lettera da parte della banca – anche dai risultati scaturiti dal cosiddetto « Voluntary Disclosure Program », che hanno mostrato come numerosi contribuenti italiani detenessero conti non dichiarati presso la banca. La domanda raggruppata mira proprio ad accertare quali siano i contribuenti italiani che non hanno dato seguito ad una tale lettera, sicché non hanno regolarizzato i propri conti e/o comprovato di aver rispettato gli obblighi fiscali della normativa fiscale italiana. Da ciò si desume perché vi sono ragioni per ritenere che i contribuenti rientranti nel modello di comportamento menzionato abbiano verosimilmente evaso il fisco e perciò le informazioni richieste possono portare all'adempimento dei loro obblighi fiscali. Anche lo scopo fiscale è poi chiaro, nella misura in cui la domanda raggruppata mira ad accertare i casi di evasione fiscale commessi dai contribuenti italiani che non hanno aderito al programma « Voluntary Disclosure » e/o che non hanno regolarizzato i propri conti, malgrado la lettera della banca B. \_\_\_\_\_ (cfr. atto n. 2, punto n. 12 dell'inc. AFC), così come prescritto dall'art. 3 lett. c OAAF.

**6.3** Visto il contenuto della domanda raggruppata, il Tribunale – diversamente da quanto ritenuto dal ricorrente (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punto n. 32) – non intravede quindi alcun motivo di considerare quest'ultima come una « fishing expedition ». Le condizioni poste dalla giurisprudenza, per delimitare una legittima richiesta di assistenza amministrativa fiscale internazionale da una « fishing expedition » (cfr. consid. 4.2.2 del presente giudizio), risultano infatti qui manifestamente adempiute, la domanda raggruppata fornendo una descrizione dettagliata del gruppo sulla base di un modello di comportamento (cfr. atto n. 2, punto n. 12 dell'inc. AFC), descrivendo i fatti e le circostanze specifiche che l'hanno portata alla richiesta, indicando i motivi per i quali ritiene che vi siano contribuenti italiani del gruppo che non abbiano adempiuto i loro obblighi fiscali (cfr. atto n. 2, punti n. 12 e 15 dell'inc. AFC) e dimostrando che le informazioni richieste possono portare all'adempimento degli obblighi riconducibili dei contribuenti italiani appartenenti al gruppo (cfr. atto n. 2, punti n. 12 e 16 dell'inc. AFC). Anche la descrizione del gruppo è idonea ad identificare i contribuenti italiani che non si sono conformati alla normativa fiscale italiana.

Si ricorda poi al qui ricorrente che nell'apprezzamento del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste, il ruolo dello Stato richiesto si limita ad un controllo della plausibilità (cfr. consid. 4.2.1.2 del presente giudizio). Alla luce degli elementi sopra esposti, non vi sono dunque dubbi circa l'esistenza di un chiaro nesso tra le circostanze illustrate dall'Agenzia delle Entrate nella domanda di assistenza amministrativa e le informazioni da essa richieste. Detta censura va pertanto respinta.

## 7.

Ciò appurato, occorre ora esaminare la ricevibilità materiale della domanda raggruppata, alla luce delle restanti censure sollevate dal ricorrente.

Il ricorrente contesta innanzitutto il rispetto del presupposto materiale dell'art. 3 lett. k OAAF, e meglio il rispetto del principio della sussidiarietà. Esso ritiene infatti che l'autorità estera non avrebbe sfruttato tutte le fonti di informazioni abituali previste dal suo diritto interno prima di avvalersi della procedura assistenziale (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 30-31). In tal senso, il « principio della fiducia » non avrebbe impedito all'AFC di domandare le informazioni all'autorità estera sulla base delle quali questa ha fondato la propria richiesta di assistenza (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 28-29).

A tal riguardo, il Tribunale osserva come nella propria domanda di assistenza l'autorità richiedente italiana abbia dichiarato quanto segue: « [...] Sono stati esauriti tutti i mezzi interni di indagine fatta eccezione per quelli che avrebbero dato luogo a difficoltà sproporzionate [...] » (cfr. atto n. 2, punto n. 5 dell'inc. AFC). Contrariamente a quanto ritenuto dal ricorrente, in virtù del principio dell'affidamento una tale dichiarazione è sufficiente a comprovare il rispetto del principio della sussidiarietà (cfr. consid. 4.2.5 del presente giudizio). Infatti, secondo costante giurisprudenza, in presenza di una tale dichiarazione e in assenza di errori, lacune o contraddizioni palesi al riguardo, l'autorità richiesta non è tenuta a chiedere all'autorità richiedente di comprovare di aver sfruttato tutte le fonti di informazione previste dalla sua legislazione (cfr. consid. 4.2.5 del presente giudizio). Come visto, la fattispecie alla base della domanda raggruppata è manifestamente verosimile (cfr. consid. 4.2.1 del presente giudizio). In tali circostanze, si deve ritenere che non vi è motivo per ritenere che l'autorità richiedente italiana non abbia rispettato il principio di sussidiarietà. Allo stesso modo, è altresì sufficiente la dichiarazione secondo cui la domanda è conforme alla legislazione e prassi italiana, nonché all'art. 27 CDI CH-IT, alla lett. e<sup>bis</sup> del Protocollo aggiuntivo e all'Accordo amministrativo (cfr. atto

n. 2, punto n. 5 dell'inc. AFC). Ora, l'esame del Tribunale e dell'autorità inferiore dovendosi limitare alla plausibilità, non spetta a loro valutare la rilevanza verosimile o meno delle informazioni richieste dall'autorità richiedente italiana (cfr. consid. 4.2.1.2 del presente giudizio). Anche su questo punto il ricorso va pertanto respinto.

## 8.

Appurata l'ammissibilità formale e materiale della domanda raggruppata, è qui necessario quindi esaminare se il ricorrente rientra nel modello di comportamento descritto nella domanda raggruppata.

**8.1** In sede di ricorso il ricorrente afferma che la documentazione prodotta dall'Agenzia delle Entrate sarebbe « inaffidabile » e questo in quanto l'autorità estera non avrebbe mai dimostrato essere in possesso della missiva B.\_\_\_\_\_ 28 gennaio 2016, che questa sia effettivamente stata spedita e quindi ricevuta dal ricorrente e che egli abbia omesso – deliberatamente, con coscienza e volontà – di rispondere a tale scritto (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 17-21). Sempre a suo dire, non ci si potrebbe poi fondare sugli invii postali effettuati dalla banca e questo in quanto gli stessi non avrebbero la medesima portata giuridica attribuibile agli invii formali fatti da parte delle autorità svizzere nei confronti delle persone residenti all'estero (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti n. 24-25). In merito a tali censure lo scrivente Tribunale rileva quanto segue.

Dalla documentazione bancaria (cfr. atto n. 14 dell'inc. AFC) risulta che nel periodo fiscale dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2016 il ricorrente era titolare di un conto bancario presso la banca B.\_\_\_\_\_. Dal medesimo documento, risulta altresì come nella nota bancaria 29 febbraio 2016, il consulente abbia annotato quanto segue (cfr. atto n. 14, pag. 9 dell'inc. AFC):

« [...] *Cliente ci contatta siccome ha ricevuto la lettera per la disdetta della relazione d'affari. Mi informa che al momento si trova in Tunisia ed è raggiungibile al [...]. È intenzionato a mantenere il conto presso B.\_\_\_\_\_, ci contatterà per fissare un appuntamento entro il 18 marzo. [...]* ». In tali circostanze, vi è evidentemente motivo di presumere che il ricorrente abbia chiaramente avuto conoscenza dello scritto B.\_\_\_\_\_ 28 gennaio 2016, altrimenti mal si comprende come il consulente avrebbe potuto annotare quanto sopra esposto. Tale missiva, contrariamente a quanto sostenuto dal qui ricorrente, era ed è tuttora in possesso dell'autorità estera, tant'è che la stessa ha allegato copia di tale scritto alla domanda raggruppata 6 dicembre 2018 quale allegato 1 (cfr. atto n. 2, allegato 1 dell'inc. AFC).

Con riferimento alla censura sollevata dal ricorrente circa le motivazioni per le quali egli non avrebbe dato seguito alla richiesta di B. \_\_\_\_\_ di provare la propria regolarità fiscale nel paese richiedente, si rileva come tale aspetto sia del tutto irrilevante ai fini del presente procedimento. Il modello di comportamento oggetto della domanda di assistenza amministrativa 6 dicembre 2018 si basa sui criteri già esposti al consid. 3.4.1 del presente giudizio, tra i quali figura quello menzionato alla let. d « [...] *nonostante tale lettera, il titolare del conto non ha fornito a B. \_\_\_\_\_ prove sufficienti del rispetto degli obblighi fiscali* [...] ». In tale criterio non viene fatta menzione alcuna circa le motivazioni per le quali il destinatario della missiva B. \_\_\_\_\_ decide di non dar seguito alla richiesta ivi acclusa, sicché tale aspetto non è da considerarsi rilevante al fine di determinare se il qui ricorrente rientra o meno nel modello di comportamento descritto dalla domanda di assistenza 6 dicembre 2018.

In tal senso, non vi sono quindi dubbi in merito al fatto che il qui ricorrente abbia ricevuto la missiva B. \_\_\_\_\_ 28 gennaio 2016 e che lo stesso non abbia dato prova della sua conformità fiscale nel paese richiedente.

**8.2** Sia in sede di ricorso che in sede di replica, il ricorrente ha poi affermato ch'egli – vista la sua residenza all'estero – non sarebbe sottoposto alla sovranità fiscale italiana, motivo per cui non rientrerebbe – anche per questo motivo – nel modello di comportamento descritto dalla domanda raggruppata 6 dicembre 2018 (cfr. ricorso 2 dicembre 2019, punti 14-16; replica 10 febbraio 2020, punti 1-10). A suo dire, l'AFC avrebbe poi delegato alla banca – in maniera del tutto inammissibile e contraria all'onere che le incomberebbe – le verifiche riguardo al domicilio e la sovranità fiscale competente (cfr. replica 10 febbraio 2020, punti 1-5 e 13). A dimostrazione di quanto da lui sostenuto, il ricorrente produce una serie di documenti tra i quali figura la lettera dell'Ambasciata d'Italia in Algeri datata 14 febbraio 2018 (Doc. D), l'e-mail datata 13 dicembre 2019 della ditta (...) con i relativi allegati (Doc. E/E1/E2) e le varie dichiarazioni firmate dai suoi famigliari e dalla (...) (Doc. F-L).

Con riferimento alla questione della determinazione del domicilio e della residenza fiscale delle persone interessate da una domanda di assistenza amministrativa, si rileva sin da subito come questo Tribunale – così come l'Alta Corte – ha già avuto modo di sancire che non è compito dell'autorità richiesta analizzare gli obblighi contributivi nello Stato richiedente delle persone interessate dalla domanda di assistenza amministrativa. In tal senso, l'autorità elvetica non è tenuta a verificare l'esistenza di un domicilio fiscale estero del ricorrente (sentenza del TF 2C\_805/2018 del 23 agosto 2019

consid. 4.5 con riferimento alla DTF 145 II 122 consid. 2.2.2 ed consid. 3.2, nonché alla DTF 142 II 161 consid. 2.2.2, anche nel seguito). 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. [tra le tante] sentenze del TAF A-1732/2021 del 23 marzo 2022 consid. 7.3.3; A-1730/2021 del 7 marzo 2022 consid. 7.3.3; A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 5.1.3). Tale aspetto se caso può – nell'eventualità in cui la persona interessata intenda contestare tale questione – essere oggetto di contestazione in altra sede e meglio in occasione del controllo fiscale operato dallo stato richiedente (cfr. sentenza del TAF A-1562/2018 del 3 agosto 2020 consid. 4.1 e 4.2).

Ciò premesso, come già esposto al consid. 4.2.1.2 del presente giudizio, in materia di assistenza amministrativa lo Stato richiesto si limita a un controllo della plausibilità: in tal senso esso si limita 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. La buona fede di uno Stato è poi 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. Come già indicato al consid. 6.3 del presente giudizio, nel caso qui in esame non vi sono dubbi circa l'esistenza di un chiaro nesso tra le circostanze illustrate dall'Agenzia delle Entrate nella domanda di assistenza amministrativa e le informazioni da essa richieste. In merito alla correttezza delle allegazioni dello stato estero, non sussistono poi dubbi alcuni.

Ora, dalla documentazione agli atti – nonché dalla documentazione in possesso della banca – si evince infatti in maniera chiara come il ricorrente sia sempre risultato – e questo per l'intera durata della relazione bancaria con B. \_\_\_\_\_ – residente in Italia in via (...). In tal senso, la documentazione prodotta dal qui ricorrente con lo scopo di dimostrare la sua residenza in Algeria/Tunisia – e meglio, la lettera dell'Ambasciata di Algeri (Doc. D), le dichiarazioni fornite dai parenti del ricorrente (Doc. F-H) e quelle dei suoi datori di lavoro (Doc. E, I-L) – non è rilevante al fine della presente procedura. Infatti, come già sopra esposto, lo scopo dell'assistenza amministrativa internazionale non è mai quello di determinare il domicilio fiscale del soggetto interessato dalla domanda di assistenza, potendo tale aspetto es-



sere – se caso – unicamente esaminato dalle autorità competenti della giurisdizione nazionale interessata. Per quanto concerne dunque la qui presente procedura, sola è determinante la questione di sapere se le informazioni richieste adempiano il criterio della « rilevanza verosimile ». In tal senso, lo stato estero ha chiaramente potuto dimostrare come, nel caso di specie, esistano dei criteri evidenti di collegamento per i quali il qui ricorrente appaia come riconducibile all'Italia. Al contrario, la documentazione agli atti, prodotta dal qui ricorrente con l'intento di dimostrare come egli avrebbe un altro domicilio fiscale, non appare verosimilmente rilevanti ai fini della presente procedura.

## 9.

La domanda raggruppata 6 dicembre 2018 menziona quale criterio di cui let. b. « [...] *il titolare del conto ha o ha avuto un indirizzo di domicilio o di residenza in Italia (sulla base della documentazione in possesso di B.\_\_\_\_\_)* [...] ». In tal senso, la banca – alla luce della documentazione in suo possesso – ha quindi trasmesso a giusto titolo il nominativo del ricorrente all'autorità inferiore e questo in quanto lo stesso – come si evince dalla documentazione in possesso della banca – risulta essere stato residente in Italia durante il periodo interessato dalla domanda. Avendo anche avuto il ricorrente un conto presso il medesimo istituto bancario nel periodo interessato dalla domanda e non avendo lo stesso reagito alla missiva 28 gennaio 2016 a lui recapitata, non vi sono dubbi in merito al fatto che lo stesso rientri nel modello di comportamento descritto dall'autorità fiscale italiana nella domanda di assistenza. In tali circostanze, si deve quindi considerare che il ricorrente sia verosimilmente interessato dalla domanda raggruppata, ragione per cui vi è da ritenere la trasmissione delle informazioni postulata dall'autorità richiedente italiana come giustificata.

**9.1** In conclusione, lo scrivente Tribunale deve constatare che la domanda raggruppata di assistenza amministrativa italiana del 6 dicembre 2018 adempie tutti i requisiti formali alla base della sua ammissibilità. Essa non risulta manifestamente fondata su una fattispecie completamente errata e/o non veritiera. Essa non costituisce neppure una « fishing expedition », non è contraria né al principio di sussidiarietà né al principio della buona fede e dell'affidamento. Il ricorrente rientra poi nel modello di comportamento descritto in detta domanda raggruppata. Ne consegue che è a giusta ragione che l'autorità inferiore ha concesso l'assistenza amministrativa in materia fiscale all'Italia, per quanto concerne il qui ricorrente. Il Tribunale non intravede pertanto alcun valido motivo per respingere la domanda di assistenza in oggetto o annullare la decisione impugnata, così come invece postulato dal ricorrente nel suo gravame.

**9.2** Ciò sancito, va da ultimo ancora sottolineato che le persone menzionate nella documentazione bancaria sono protette dal principio della specialità di cui all'art. 27 par. 2 CDI CH-IT, precisato dalla giurisprudenza del Tribunale federale (cfr. consid. 4.2.6 del presente giudizio). Tenuto conto dell'esistenza di diverse concezioni in ordine alla portata del principio di specialità sia sul piano nazionale che internazionale, in particolare sulla sua componente personale, è qui opportuno che l'AFC informi espressamente l'autorità richiedente italiana in ordine alle restrizioni d'uso delle informazioni trasmesse (cfr. consid. 4.2.6 del presente giudizio; parimenti sentenza del TAF A-5309/2019 del 3 dicembre 2020 consid. 5.6 con rinvii). L'AFC dovrà dunque precisare e riferire all'autorità richiedente italiana quanto sancito al punto n. 2 del dispositivo del presente giudizio.

**9.3** In definitiva, la decisione impugnata va dunque confermata e il ricorso del ricorrente integralmente respinto, con le precisazioni all'attenzione dell'autorità inferiore di cui al consid. 9.2 circa il principio di specialità.

## **10.**

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 esso versato a suo tempo. Non vi sono poi i presupposti per l'assegnazione al ricorrente di indennità a titolo di spese ripetibili (cfr. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario).

## **11.**

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.

**Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:**

**1.**

Il ricorso è respinto.

**2.**

L'autorità inferiore deve informare l'autorità richiedente italiana che le informazioni trasmesse e ottenute nel quadro della assistenza amministrativa richiesta possono essere utilizzate unicamente nel procedimento che riguarda il signor A. \_\_\_\_\_ conformemente all'art. 27 cpv. 2 CDI CH-IT.

**3.**

Le spese processuali di 5'000 franchi sono poste a carico del ricorrente. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, il succitato importo verrà interamente detratto dall'anticipo spese di 5'000 franchi versato a suo tempo dal ricorrente.

**4.**

Non vengono assegnate indennità a titolo di spese ripetibili.

**5.**

Questa sentenza è comunicata al ricorrente e all'autorità inferiore.

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

Il presidente del collegio:

Il cancelliere:

Raphaël Gani

Simone Aldi

**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:

Comunicazione a:

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