

Il TF non è entrato nel merito del
ricorso con decisione del 30.04.2019
(2C_373/2019)



Corte I
A-3377/2018

Sentenza del 3 aprile 2019

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio),
Marianne Ryter, Annie Rochat Pauchard,
cancelliere Manuel Borla.

Parti

A. _____,
c/o ...,
patrocinata dall'avv. ...,
ricorrente,

contro

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

Oggetto

assistenza amministrativa (CDI CH-ES).

Fatti:**A.**

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

B.

Al fine di rispondere ai quesiti posti, l'AFC ha emanato 3 diversi decreti di edizione il 16 agosto 2017. Conseguentemente, la banca C. _____ (a cui è stato trasferito il patrimonio, con atto del ..., della banca già D. _____ SA) con scritto del 18 agosto 2017, la A. _____ con scritto del 6 settembre 2017 e la Divisione delle contribuzioni della Repubblica e Cantone Ticino (di seguito: DC) con scritto del 26 settembre 2017, hanno trasmesso all'autorità inferiore le informazioni richieste. La DC ha tuttavia evidenziato che l'interessato figurava essere "*contribuyente illimitadamente imponible nel Cantone Ticino*", ciò che a suo dire avrebbe comportato l'inadeguatezza della richiesta dell'autorità spagnola.

C.

Contestualmente, con lettera raccomandata del 12 settembre 2017, B. _____ e la A. _____, per il tramite del loro patrocinatore comune, hanno chiesto all'AFC l'accesso agli atti, in particolare alla domanda inoltrata dallo Stato richiedente, e al contempo si sono opposti alla trasmissione dei dati alla Spagna.

D.

Con email del 30 ottobre 2017, intesa quale decreto di edizione supplementare, e con decreto di edizione supplementare del 6 febbraio 2018, l'AFC ha chiesto alla DC di precisare e completare le informazioni trasmesse segnatamente con copia delle dichiarazioni di imposta e relative

decisioni di tassazione, concernenti la A._____ e B._____, per il periodo 2012-2014. L'autorità inferiore ha parimenti chiesto di indicare se l'interessato era proprietario, nel periodo in oggetto, di un'abitazione sita in Il 24 novembre 2017 e il 22 febbraio 2018, la DC ha trasmesso quanto richiesto precisando che l'interessato è divenuto proprietario dell'immobile a ... solo il 18 maggio 2015.

E.

Il 23 marzo 2018 l'AFC ha indicato all'interessato e alla A._____ quali informazioni intendeva trasmettere all'autorità richiedente, e meglio le risposte ai requisiti da 1 a 19 formulati da quest'ultima, chiedendo la sottoscrizione dell'usuale formulario qualora essi avessero dato il proprio assenso. Con presa di posizione del 20 aprile 2018, essi hanno chiesto all'AFC, in via principale di dichiarare inammissibile la richiesta di assistenza amministrativa spagnola e in via subordinata di trasmettere esclusivamente le comunicazioni prodotte dalla DC il 26 settembre e 24 novembre 2017, stralciando le risposte fornite ai quesiti da 1 a 19.

F.

Con decisione finale dell'8 maggio 2018 l'AFC ha determinato di accordare all'autorità richiedente l'assistenza amministrativa invocata e di trasmettere le informazioni ottenute dalla C._____, dalla A._____, e dalla DC, così come meglio indicato dal dispositivo 2 contemplante le 19 risposte alle domande formulate dall'autorità richiedente.

G.

Con ricorso dell'8 giugno 2018 la A._____ (di seguito: anche la ricorrente o l'insorgente) e B._____ hanno impugnato, con atto separato ma ampiamente identico, la decisione dell'AFC dinnanzi al Tribunale amministrativo federale (di seguito: anche il TAF o il Tribunale), chiedendo in via principale il suo annullamento con la conseguente inammissibilità della domanda di assistenza amministrativa spagnola, protestate tasse spese e indennità di ripetibili; in via subordinata la ricorrente ha chiesto l'annullamento della decisione impugnata chiedendo di limitare la trasmissione delle informazioni richieste alle comunicazioni del 26 settembre e del 24 novembre 2017 della DC con stralcio delle risposte dell'AFC ai quesiti da 1 a 19, posti dall'autorità richiedente, protestate tasse, spese e indennità di ripetibili. A sostegno delle proprie pretese essa ha segnatamente censurato la violazione della Convenzione tra la Confederazione Svizzera e la Spagna del 26 aprile 1966, intesa ad evitare la doppia imposizione nel campo delle imposte sul reddito e sulla sostanza (CDI CH-ES, RS.0.672.933.21), evidenziando che le richieste spagnole sono "*contrarie*

al principio della verosimile rilevanza". Inoltre la ricorrente ha indicato che "se cade [...] la verosimile rilevanza delle informazioni richieste con riguardo al contribuente B. _____ cade automaticamente la rilevanza di una richiesta alla A. _____".

H.

Con risposta dell'8 agosto 2018, l'autorità inferiore ha chiesto di respingere il ricorso e di condannare la ricorrente al pagamento delle spese e delle ripetibili. In buona sostanza l'autorità inferiore ha evidenziato l'adempimento delle condizioni poste dalla legge al fine di concedere l'assistenza amministrativa richiesta.

I.

Ulteriori considerazioni in fatto e in diritto saranno ripresi in appresso qualora siano determinati per l'esito della causa.

Diritto:

1.

1.1 Riservate le eccezioni di cui all'art. 32 della Legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF, RS 173.32), non adempiute nel caso in esame, il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 della Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA, RS 172.021) (cfr. art. 31 LTAF), emanate dall'AFC (cfr. art. 33 lett. d LTAF in combinato con l'art. 10 cpv. 1 della legge federale del 28 settembre 2012 sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale [LAAF, RS 651.1]).

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

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

1.4 Pacifica è la legittimazione ricorsuale della ricorrente, essendo la destinataria della decisione appellata e avendo un interesse a che la stessa venga qui annullata (art. 48 cpv. 1 PA e 19 cpv. 2 LAAF). Il ricorso è poi stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto

delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (art. 52 PA). Il ricorso è pertanto ricevibile in ordine e deve essere esaminato nel merito.

2.

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

2.2 L'autorità adita non è vincolata né dai motivi addotti (art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (DTAF 2007/41 consid. 2 [pag. 529 e seg.]; MOOR/POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3^a ed., 2011, pag. 300 n. 2.2.6.5). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure invocate o dagli atti risultino indizi in tal senso (DTF 135 I 190 consid. 2.1; DTAF 2014/24 consid. 2.2 [pag. 348 e seg]; KÖLZ/HÄNER/BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3^a ed., 2013, cifra 1135).

3.

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

del 5 giugno 2015, FF 2015 4613, 4624; sentenza del TAF A-1944/2017 dell'8 agosto 2018 consid. 3.1.1).

3.2 *In casu*, l'autorità richiedente ha motivato la domanda di assistenza amministrativa sulla base dell'art. 25bis CDI-ES ("*request for information under the terms of the article 25bis of our Double Taxation Convention*"), il cui contenuto ricalca in buona sostanza l'art. 26 del Modello OCSE di Convenzione fiscale contro le doppie imposizioni (di seguito: MC OCSE, che è qui completato dal Commentario edito dalla stessa organizzazione: OCSE, Modello de Convenzione fiscale contro le doppie imposizioni, versione abbreviata [commentario per ogni articolo], Parigi 2014, differenti versioni di tale documento sono disponibili sul sito internet : www.oecd.org > thèmes > fiscalité > conventions fiscales ; DTF 142 II 69 consid. 2), completato dal paragrafo IV del Protocollo aggiuntivo alla CDI CH-ES (pubblicato anch'esso in RS 0.672.933.21, di seguito: Protocollo CDI CH-ES).

4.

L'insorgente lamenta la duplice violazione del principio della verosimile rilevanza prescritto all'art. 25bis CDI CH-ES. Da una parte lo stato richiedente non illustrerebbe, "*nemmeno succintamente*", i motivi che ritengono B._____ residente in Spagna dal 2012 al 2014, ciò che renderebbe la domanda già di per sé inammissibile, poiché appunto priva di elementi fattuali ed indizi necessari. Dall'altra la domanda di assistenza rispettivamente la decisione impugnata che ne è seguita, contemplerebbero informazioni non pertinenti e troppo estese per dirimere il solo "*conflitto sul luogo di residenza di un contribuente*".

Inoltre la ricorrente ha evidenziato che qualora l'assistenza amministrativa avente per oggetto B._____ dovesse "cadere", poiché in contrasto con i disposti di legge invocati nel proprio ricorso e in quello di quest'ultimo (come esposto in narrativa lettera G), anche i presupposti per la trasmissione delle informazioni di sua pertinenza verrebbero meno.

5.

Ora, con sentenza A-3374/2018 di data odierna, il Tribunale ha ammesso il ricorso di B._____ nella vertenza con l'AFC. In particolare la presente autorità giudiziaria ha ritenuto che la richiesta di assistenza dello Stato richiedente non permette un controllo di plausibilità e conseguentemente il requisito della rilevanza verosimile non può essere considerato adempiuto. Nella misura in cui l'asserzione di B._____, ma pure della A._____, in punto alla violazione dell'art. 25bis CDI CH-ES, risulta fondata, non occorre

entrare nel merito delle altre censure qui proposte, che peraltro sono identiche a quelle illustrate nella causa A-3374/2018. Anche la domanda a sapere se l'insorgente abbia la legittimazione ricorsuale, in ordine alle risposte da 1 a 12 di cui al dispositivo 2, e aventi per oggetto informazioni provenienti da C. _____, può rimanere irrisolta.

6.

Sulla scorta delle considerazioni che precedono, il ricorso va pertanto accolto e la decisione impugnata annullata.

7.

Nessuna spesa processuale è messa a carico di un'autorità federale, qui soccombente (art. 63 cpv. 1 PA).

La ricorrente, che ha agito nel presente procedimento attraverso un patrocinatore, sopportando spese o disborsi, ha diritto alla rifusione di 3'750 franchi svizzeri a titolo di ripetibili (cfr. 64 cpv. 1 PA e artt. 7 cpv. 1 e 8 del regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF; RS 173.20.2]).

8.

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 (art. 83 lett. h della legge sul Tribunale federale del 17 giugno 2005 [LTF. RS 173.110]). 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 (art. 84a LTF). Il Tribunale federale è il solo competente a determinare il rispetto di tali condizioni.

(il dispositivo è sulla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

Il ricorso è accolto. Di conseguenza, la decisione dell'8 maggio 2018 dell'Amministrazione federale delle contribuzioni è annullata.

2.

Non si prelevano spese processuali.

3.

L'anticipo versato il 3 luglio 2018 dalla ricorrente, a titolo di presunte spese processuali, pari a 2'500 franchi svizzeri, le sarà restituito alla crescita in giudicato della presente sentenza.

4.

L'autorità inferiore verserà alla ricorrente l'importo di 3'750 franchi svizzeri a titolo di ripetibili, alla crescita in giudicato della presente sentenza.

5.

Comunicazione a:

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

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

Il presidente del collegio:

Il cancelliere:

Michael Beusch

Manuel Borla

Rimedi giuridici:

Contro le decisioni nel campo dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 10 giorni dalla sua notificazione, soltanto se concerne una questione di diritto di importanza fondamentale o se si tratta per altri motivi di un caso particolarmente importante ai sensi dell'art. 84 cpv. 2 LTF (art. 82, art. 83 lett. h, art. 84a, art. 90 e segg. e 100 cpv. 2 lett. b LTF). 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: