

# BGer 2C\_34/2024 vom 25. Januar 2024

Bundesgericht, 2024-01-25, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_34\\_2024](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_34_2024)

FR: TF 2C\_34/2024 du 25 janvier 2024

IT: TF 2C\_34/2024 del 25 gennaio 2024

## Erwägungen

### E. 1.1

Il 10 luglio 2017 il Comando generale della Guardia di Finanza, II Reparto, Ufficio Cooperazione Internazionale e Rapporti con Enti Collaterali, ha presentato all'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) otto domande di assistenza amministrativa in materia fiscale fondate 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 (CDI CH-IT; RS 0.672.945.41) in relazione con la lett. ebis del Protocollo aggiuntivo (RS 0.672.945.41), rispettivamente sulla Convenzione del 25 gennaio 1988 sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale (MAC; RS 0.652.1).

Le persone interessate dalle domande sono presumibilmente contribuenti fiscali italiani, identificabili in base agli elenchi / alle liste allegate alle domande. Il detentore delle informazioni in Svizzera è la banca B. \_\_\_\_\_ AG, con sede a X. \_\_\_\_\_, e la tipologia d'imposta interessata è l'imposta sul reddito delle società / delle persone fisiche. Siccome - fatta eccezione per gli esempi - le predette otto domande di assistenza amministrativa sono identiche, l'AFC le ha trattate come un'unica richiesta basata su otto elenchi / liste.

### E. 1.2

La domanda, che trae origine da attività di verifica e controllo da parte della Guardia di Finanza italiana, fa nella fattispecie riferimento alle posizioni contenute nell'elenco sub 3.a. (3), e cioè:

« [...] ai dati concernenti 2'857 posizioni finanziarie (rapporti finanziari), di cui si conosce l'intestazione nominativa (cognome e nome), riconducibili a persone fisiche il cui domicilio in Italia è espressamente riportato nel campo "M/S\_Dom\_Name" [...] ».

Con scritto del 25 giugno 2019 l'autorità richiedente italiana ha circoscritto le otto domande al periodo fiscale dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2017 chiedendo all'AFC, sulla base dell'art. 27 CDI CH-IT:

---.]

a) per i conti bancari:

- i nomi, i cognomi, le date di nascita e gli indirizzi dell'ultimo domicilio conosciuto:

(i) deI / della titolare / dei titolari del conto;

(ii) dell'avente / degli aventi diritto economico;

(iii) nel caso in cui un / una titolare del conto oppure un avente diritto economico fossero deceduti, le informazioni sono richieste per tutti i successori legali o le persone alle quali

sono stati versati i valori patrimoniali, se conosciuti;

- il tipo di relazione bancaria;

- la data della chiusura del conto;

- la situazione patrimoniale al 23 febbraio 2015, 31 dicembre 2015, 31 dicembre 2016 e 31 dicembre 2017;

b) per le polizze assicurative:

- i nomi, i cognomi, le date di nascita e gli indirizzi dell'ultimo domicilio conosciuto:

(i) del/della titolare / dei titolari del conto (compagnia di assicurazioni);

(ii) dell'assicurato ("policy holder");

(iii) dei beneficiari residenti in Italia durante il periodo interessato e i quali hanno ricevuto dei versamenti;

- il tipo di relazione bancaria;

- la data di chiusura del conto;

- la situazione patrimoniale al 23 febbraio 2015, 31 dicembre 2015, 31 dicembre 2016 e 31 dicembre 2017 [...] ».

### **E. 1.3**

Il 23 settembre 2019 l'AFC ha esortato B.\_\_\_\_\_ AG a trasmettere tutte le informazioni richieste. La banca è stata inoltre invitata ad informare le persone interessate e legittimate a ricorrere in merito al procedimento di assistenza amministrativa e alle parti essenziali del contenuto della domanda. Tra il 31 gennaio e il 4 febbraio 2020, B.\_\_\_\_\_ AG ha dato seguito alla richiesta di trasmissione delle informazioni dell'AFC e ha provveduto ad informare le persone interessate e legittimate a ricorrere. Tra esse vi era anche A.\_\_\_\_\_, titolare di un conto presso B.\_\_\_\_\_ AG.

### **E. 1.4**

Con decisione finale del 26 novembre 2020, l'AFC ha accolto la domanda di assistenza amministrativa italiana del 10 luglio 2017 fondata sulla lista sub. 3.a (3) per quanto concerne A.\_\_\_\_\_ e ha concesso l'assistenza amministrativa.

Il 21 dicembre 2020 A.\_\_\_\_\_ ha contestato la decisione finale emessa il 26 novembre 2020 dall'AFC con ricorso davanti al Tribunale amministrativo federale.

Con sentenza del 19 dicembre 2023 il Tribunale amministrativo federale ha respinto il gravame.

### **E. 1.5**

Il 17 gennaio 2024, A.\_\_\_\_\_ ha inoltrato davanti al Tribunale federale un ricorso con cui domanda, in via preliminare, il riconoscimento dell'effetto sospensivo, come previsto dall'art. 103 cpv. 2 lett. d LTF. Nel merito, protestate tasse e indennità, chiede inoltre: in via principale, che la sentenza impugnata sia annullata e l'incarto rinviato all'istanza inferiore, affinché annullata sia pure la decisione finale del 27 aprile (recte: 26 novembre) 2020 dell'AFC; in via subordinata, che qualora il ricorso sia dichiarato inammissibile o non sia accolto, l'AFC sia intimata ad esigere da parte delle autorità roganti italiane il rispetto del principio di specialità di cui all'art. 27 cpv. 2 CDI CH-I.

Non è stato ordinato nessun atto istruttorio.

## **E. 2**

Ai sensi dell'art. 83 lett. h LTF, il ricorso in materia di diritto pubblico è inammissibile contro le decisioni concernenti l'assistenza amministrativa internazionale, eccettuata l'assistenza amministrativa in materia fiscale. Secondo l' art. 84a LTF , in quest'ultimo campo il ricorso 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 . A meno che ciò non sia manifesto, spetta alla parte ricorrente dimostrare a sufficienza che la causa adempie a queste condizioni ( art. 42 cpv. 2 LTF ; DTF 139 II 340 consid. 4; sentenza 2C\_607/2023 del 16 novembre 2023 consid. 2).

### **E. 2.1**

La presenza di una questione di diritto di importanza fondamentale ( art. 84a LTF ), presuppone che la decisione impugnata sia determinante per la prassi. Ciò è segnatamente il caso quando le istanze precedenti sono confrontate a numerosi casi analoghi o quando è necessario risolvere una questione giuridica che si pone per la prima volta e che dà luogo a un'incertezza qualificata, la quale richiede in maniera impellente un chiarimento da parte del Tribunale federale ( DTF 139 II 404 consid. 1.3; sentenza 2C\_607/2023 del 16 novembre 2023 consid. 2.1). Nel contesto dell' art. 84a LTF , la questione di diritto di importanza fondamentale deve riguardare l'assistenza amministrativa in materia fiscale, cioè l'applicazione di norme (di diritto internazionale o interno) inerenti specificamente a tale ambito (sentenze 2C\_936/2021 del 2 dicembre 2021 consid. 3; 2C\_765/2021 del 12 ottobre 2021 consid. 3.1). Il Tribunale federale non ha per compito di pronunciarsi su questioni giuridiche astratte ( DTF 142 II 161 consid. 3). Affinché il ricorso sia ammissibile ai sensi dell' art. 84a LTF , la questione di diritto di importanza fondamentale invocata dalla parte ricorrente dev'essere determinante per l'esito del litigio, ciò che presuppone che la stessa si rapporti agli elementi fattuali e al ragionamento giuridico risultanti dalla sentenza impugnata (sentenza 2C\_1044/2022 del 23 dicembre 2022 consid. 2). Quando si tratta di applicare i principi giurisprudenziali al caso concreto non è data nessuna questione di diritto di importanza fondamentale (sentenza 2C\_607/2023 del 16 novembre 2023 consid. 2.1).

### **E. 2.2**

Per giurisprudenza, l'esistenza di un caso particolarmente importante ( art. 84 cpv. 2 LTF ) dev'essere ammessa con riserbo. Il Tribunale federale dispone di un ampio potere d'apprezzamento al riguardo ( DTF 145 IV 99 consid. 1.2). Solamente una violazione importante e sufficientemente credibile dei principi procedurali fondamentali, ivi compreso nella procedura svizzera, può far apparire il caso come particolarmente importante ( DTF 139 II 404 consid. 1.3; sentenza 2C\_607/2023 del 16 novembre 2023 consid. 2.2). Ai sensi dell' art. 84 cpv. 2 LTF , un caso è particolarmente importante segnatamente laddove vi sono ragioni per ritenere data la violazione di elementari principi procedurali o che il procedimento all'estero presenti gravi lacune ( DTF 139 II 404 consid. 1.3; sentenza 2C\_546/2023 del 9 ottobre 2023 consid. 1.1.2). Non basta invocare delle violazioni dei diritti fondamentali di procedura per giustificare l'entrata in materia; solo una lesione importante, dettagliata a sufficienza e credibile permette di ritenere adempiuta la condizione posta dall' art. 84 cpv. 2 LTF ( DTF 145 IV 99 consid. 1.5; sentenza 2C\_607/2023 del 16 novembre 2023 consid. 2.2).

## **E. 3**

Davanti al Tribunale federale, l'insorgente sostiene che la causa concerne una questione di diritto di importanza fondamentale ( art. 84a LTF ) sotto quattro punti di vista (ricorso, p.ti A-D, pag. 2 segg.).

### **E. 3.1**

In primo luogo, nel gravame viene denunciata una violazione dell'art. 10 dell'accordo concluso il 26 ottobre 2004 tra la Confederazione Svizzera e la Comunità europea che stabilisce misure equivalenti a quelle definite nella direttiva del Consiglio 2003/48/CE in materia di tassazione dei redditi da risparmio sotto forma di pagamenti di interessi (RU 2005 2571), perché le istanze inferiori lo avrebbero ignorato, nonostante sia stato abrogato solo il 1° gennaio 2017, e concernesse lo scambio di informazioni tra autorità in materia fiscale.

In relazione a questo aspetto, una questione di diritto di importanza fondamentale ai sensi dell' art. 84a LTF non è però dimostrata.

#### **E. 3.1.1**

In effetti, chiamato a sostanziare in cosa precisamente consista la questione di diritto di importanza fondamentale che giustificherebbe un'entrata in materia da parte del Tribunale federale ( art. 42 cpv. 2 LTF ; DTF 139 II 340 consid. 4), la ricorrente non si confronta né con il giudizio impugnato, né con le specifiche norme inerenti all'ambito dell'assistenza amministrativa su cui lo stesso si basa (art. 27 CDI CH-I e suo Protocollo aggiuntivo), limitandosi apoditticamente a sostenere l'applicabilità di un altro ordinamento, ciò che non basta (sentenza 2C\_948/2022 del 7 dicembre 2022 consid. 4.2.1, relativo alla medesima critica).

#### **E. 3.1.2**

Nella misura in cui l'insorgente rimprovera all'istanza inferiore di non avere applicato un testo legale in vigore nel periodo al quale mira la domanda di assistenza (che si estende qui tra il 23 febbraio 2015 e il 31 dicembre 2017; precedente consid. 1.2), va d'altra parte rilevato che una questione di diritto di importanza fondamentale non è data. In effetti, il Tribunale federale si è già espresso anche su questo aspetto, spiegando che determinante per l'applicazione delle norme che regolano l'assistenza amministrativa, che sono di natura procedurale, è il momento della formulazione della domanda di assistenza (presentata in casu il 10 luglio 2017, dopo oltre sei mesi dall'abrogazione della norma cui la ricorrente si richiama), non il periodo oggetto della presente richiesta di assistenza ( DTF 146 II 150 consid. 5.4; 143 II 628 consid. 4.3; sentenza 2C\_948/2022 del 7 dicembre 2022 consid. 4.2.2, sempre relativo alla stessa critica).

### **E. 3.2**

In secondo luogo, la ricorrente lamenta una violazione dell'art. 27 CDI CH-I e, in questo contesto, del principio di verosimile rilevanza, poiché ritiene che la domanda raggruppata del 10 luglio 2017, che fa riferimento a persone il cui domicilio fiscale è in Italia, configuri una "fishing expedition". Osserva che, per escludere una "fishing expedition", il Tribunale federale ha individuato diversi criteri e che l'istanza inferiore non ne ha tenuto conto in modo corretto. A suo avviso, "la semplice indicazione del domicilio fiscale in Italia non può essere considerata verosimilmente rilevante", poiché ciò porterebbe ad ammettere prassi che gravano in modo ingiustificato i contribuenti svizzeri.

Anche in relazione a questa argomentazione, una questione di diritto di importanza fondamentale ai sensi dell' art. 84a LTF non è data. In effetti, come per altro ammesso dalla ricorrente medesima, sui criteri per delimitare una "fishing expedition" il Tribunale federale si è già espresso (al riguardo, cfr. ad esempio DTF 146 II 150 consid. 6.1.1 segg.; 143 II 136 consid. 6.1 segg.), ed essa si lamenta solo dell'errata/mancata applicazione di questi criteri alla fattispecie. Quando si tratta di applicare i principi giurisprudenziali al caso concreto la questione di diritto di importanza fondamentale non esiste (sentenze 2C\_607/2023 del 16 novembre 2023 consid. 2.1; 2C\_188/2023 del 31 marzo 2023 consid. 1.2.2, con riferimento proprio alla "fishing expedition").

### **E. 3.3**

In terzo luogo, l'insorgente denuncia una lesione del principio della proporzionalità ( art. 36 Cost. ) siccome, nella misura in cui conferma la decisione dell'AFC di trasmettere alle autorità fiscali italiane i dati bancari di una persona fiscalmente residente in Svizzera, il Tribunale amministrativo federale le pone un onere - in termini economici e di sforzo morale - decisamente sproporzionato.

La questione di diritto di importanza fondamentale fa di nuovo difetto. In effetti, la ricorrente associa la sua critica al mancato riconoscimento del fatto che sarebbe "fiscalmente residente in Svizzera", non in Italia. Pure riguardo a simili obiezioni, il Tribunale federale si è però già pronunciato, indicando che quand'anche sia data la prova immediata dell'assenza di una residenza fiscale nello Stato richiedente ciò non comporta il rifiuto dell'assistenza amministrativa richiesta, siccome la determinazione della residenza fiscale è un aspetto che non è di competenza dell'AFC, bensì dell'autorità rispettivamente dello Stato che ha formulato la domanda di assistenza ( DTF 142 II 161 consid. 2.2.2, 218 consid. 3.6 seg.; sentenze 2C\_607/2023 del 16 novembre 2023 consid. 3.3; 2C\_1022/2022 del 21 dicembre 2022 consid. 3.3).

### **E. 3.4**

In quarto e ultimo luogo, il ricorso denuncia una violazione del divieto d'arbitrio: da un lato perché l'istanza inferiore non avrebbe considerato che la domanda di assistenza amministrativa italiana del 10 luglio 2017 si fondava su informazioni ottenute mediante reato secondo il diritto svizzero ai sensi dell'art. 7 lett. c della legge federale del 28 settembre 2012 sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (LAAF; RS 651.1); d'altro lato, poiché non avrebbe tenuto conto della sentenza A-3374/2018, confermata dal Tribunale federale con sentenza 2C\_371/2019 del 30 aprile 2019.

Una questione di diritto di importanza fondamentale giusta l' art. 84a LTF non è data nemmeno in questo contesto. Come riconosciuto per lo meno implicitamente anche dall'insorgente, il Tribunale federale ha già indicato cosa rientri sotto il concetto di "informazioni ottenute mediante reati secondo il diritto svizzero" ( DTF 143 II 202 consid. 8.5.6; 143 II 224 consid. 6.2) e l'applicazione della sua giurisprudenza ad un caso specifico non fa parte delle fattispecie cui mira l' art. 84a LTF (sentenza 2C\_890/2020 del 4 novembre 2020 consid. 7.4.2). Sempre relativa al solo caso in esame è d'altra parte anche la critica con cui viene lamentato l'arbitrio in relazione alla mancata applicazione dei principi che sarebbero stati indicati nella sentenza A-3374/2018. Per quanto effettivamente volta a dimostrare una lesione dell' art. 9 Cost. , va nel contempo osservato che la censura è motivata in modo solamente sommario e quindi non conforme all' art. 106 cpv. 2 LTF (sentenza 2C\_173/2023 del 29 marzo 2023 consid. 1.7).

### **E. 3.5**

Ritenuto come, presentando le quattro questioni di cui sopra, l'insorgente fa rinvio anche al concetto di caso "particolarmente importante" occorre infine rilevare che non sono dati neppure gli estremi per entrare in materia giusta l'art. 84a in relazione con l' art. 84 cpv. 2 LTF .

Riguardo al rispetto delle condizioni previste dall' art. 84 cpv. 2 LTF , che richiede l'esistenza di lesioni gravi (precedente consid. 2.2), l'impugnativa non contiene infatti nessuna motivazione specifica. In particolare, neanche in relazione alla denuncia della violazione del principio della proporzionalità o del divieto d'arbitrio che, come detto, è comunque motivata in maniera insufficiente. Una lesione grave ai sensi dell' art. 84 cpv. 2 LTF non è neppure altrimenti manifesta (sentenza 2C\_948/2022 del 7 dicembre 2022 consid. 4.5).

### **E. 4.1**

Per quanto precede, l'entrata in materia sulla base degli art. 84a e 84 cpv. 2 LTF va esclusa, ciò che porta a dichiarare inammissibile il gravame come ricorso in materia di diritto pubblico, in applicazione degli art. 107 cpv. 3 e 109 cpv. 1 LTF. Quanto alla via del ricorso sussidiario in materia costituzionale, dal momento che la sentenza impugnata emana dal Tribunale amministrativo federale, essa non entra in considerazione (art. 113 e contrario LTF).

### **E. 4.2**

Preso atto dell'inammissibilità del ricorso ordinario in materia di diritto pubblico, il Tribunale federale non può però nemmeno entrare in materia sulla conclusione subordinata (precedente consid. 1.5), volta a intimare all'AFC di esigere, da parte delle autorità roganti italiane, il rispetto del principio di specialità di cui all'art. 27 cpv. 2 CDI CH-I, poiché la stessa concerne il merito della vertenza (sentenza 2C\_948/2022 del 7 dicembre 2022 consid. 5.2).

### **E. 4.3**

Dato l'esito del litigio, la domanda di effetto sospensivo - con cui l'impugnativa si limita del resto a chiedere quanto previsto dall'art. 103 cpv. 2 lett. d LTF - è priva di oggetto (precedente consid. 1.5; sentenza 2C\_950/2022 del 7 dicembre 2022 consid. 5.3).

### **E. 5**

Le spese giudiziarie seguono la soccombenza e sono poste a carico dell'insorgente ( art. 66 cpv. 1 LTF ). Non vengono assegnate ripetibili ( art. 68 cpv. 3 LTF ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.