

BVGer A-1781/2022 vom 11. Juli 2022

Bundesverwaltungsgericht, 2022-07-11, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1781_2022

FR: TAF A-1781/2022 du 11 juillet 2022

IT: TAF A-1781/2022 del 11 luglio 2022

Regeste

Assistenza amministrativa

Erwägungen

E. 1.1

Giusta l'art. 31 LTAF, il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 PA, su riserva dell'art. 32 LTAF che qui non trova applicazione. 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-ES - 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). Lo scrivente Tribunale è dunque competente per dirimere la presente vertenza. Per quanto concerne il diritto interno, l'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale è attualmente retta dalla LAAF, in vigore dal 1° febbraio 2013 (RU 2013 231). Sono fatte salve le disposizioni derogatorie della convenzione applicabile nel singolo caso (cfr. art. 1 cpv. 2 LAAF), in concreto della CDI CH-ES. Presentata il 16 dicembre 2020, la domanda di assistenza litigiosa rientra nel campo di applicazione di detta legge (cfr. art. 24 LAAF a contrario). Per il rimanente, la procedura di ricorso è retta dalle disposizioni generali della procedura federale, su riserva di disposizioni specifiche della LAAF (cfr. art. 19 cpv. 5 LAAF; art. 37 LTAF).

E. 1.2

In concreto, lo scrivente Tribunale deve esaminare d'ufficio e in via incidentale la ricevibilità del ricorso in esame, tenuto conto delle circostanze particolari in cui è avvenuta la notifica ai ricorrenti della decisione finale del 25 febbraio 2022 dell'autorità inferiore: trasmissione per Posta A Plus di detta decisione su chiavetta USB criptata. Trattandosi di un caso particolare - da cui dipende la tempestività del ricorso dei ricorrenti - si pone infatti qui la questione giuridica della validità di una tale forma di notifica. A tal fine, prima di statuire al riguardo (cfr. consid. 1.2.5 della presente decisione incidentale), qui di seguito verranno richiamati i principi applicabili alla presente fattispecie (cfr. consid. 1.2.1-1.2.4 della presente decisione incidentale).

E. 1.2.1.1

Giusta l'art. 17 LAAF, l'AFC notifica a ogni persona legittimata a ricorrere una decisione finale in cui motiva l'assistenza amministrativa e determina l'entità delle informazioni da trasmettere (cpv. 1). L'AFC notifica la decisione finale alla persona legittimata a ricorrere residente all'estero per il tramite del suo rappresentante autorizzato o direttamente, sempre che sia consentito notificare documenti per posta nello Stato interessato. In caso contrario

essa notifica la decisione mediante pubblicazione nel Foglio federale (cpv. 3).

E. 1.2.1.2

Le decisioni finali dell'autorità inferiore pronunciate nell'ambito dell'assistenza amministrativa in materia fiscale sono impugnabili dinanzi al Tribunale amministrativo federale nel termine di 30 giorni dalla loro notifica (cfr. art. 19 LAAF in combinato disposto con l'art. 50 cpv. 1 PA, nonché con l'art. 31 LTAF). Il termine di ricorso non può essere prorogato, in quanto trattasi di un termine perentorio stabilito dalla legge, il cui mancato rispetto comporta l'inammissibilità del ricorso (cfr. art. 22 cpv. 1 PA; sentenza del TAF A-6868/2010 del 7 giugno 2012 consid. 3.1 con rinvii). Il termine di ricorso - essendo un termine computato in giorni - inizia a decorrere il giorno dopo la notificazione (cfr. art. 20 cpv. 1 PA). Gli atti scritti devono essere consegnati all'autorità competente oppure, all'indirizzo di questa, a un ufficio postale svizzero o ad una rappresentanza diplomatica o consolare svizzera al più tardi l'ultimo giorno del termine (cfr. art. 21 cpv. 1 PA).

E. 1.2.1.3

L'onere della prova circa la notifica di una decisione e la data in cui è avvenuta incombe di massima all'autorità che intende trarne una conseguenza giuridica (cfr. DTF 145 IV 252 consid. 1.3.1; 142 IV 125 consid. 4.3; 136 V 295 consid. 5.9; DTAF 2021 I/1 consid. 2.4 con rinvii; 2009/55 consid. 4; sentenza del TAF A-3812/2021 del 14 gennaio 2022 consid. 4.1.4). L'autorità sopporta pertanto le conseguenze dell'assenza di prova nel senso che se la notifica o la sua data sono contestate e se esistono effettivamente dubbi a tale proposito, ci si baserà sulle dichiarazioni del destinatario dell'invio (cfr. DTF 142 IV 125 consid. 4.3; 136 V 295 consid. 5.9).

E. 1.2.2.1

Nell'ambito dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale, la LAAF e l'ordinanza del 23 novembre 2016 sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (OAAF, RS 651.11) non contengono alcuna disposizione circa le modalità di notifica delle decisioni finali dell'AFC. Analogo discorso vale per quanto concerne la CDI CH-ES qui applicabile. In tale contesto, occorre dunque riferirsi alla PA, visto il rinvio dell'art. 5 cpv. 1 LAAF.

E. 1.2.2.2

Di principio, giusta l'art. 34 cpv. 1 PA, l'autorità notifica le decisioni alle parti per scritto. Per forma scritta si intende generalmente la forma cartacea, la firma, il luogo e la data. L'art. 35 cpv. 1 PA richiede altresì che la decisione sia designata come tale, ch'essa contenga la motivazione e l'indicazione del rimedio giuridico. È altresì richiesta la designazione dell'autorità che ha emanato la decisione, la formulazione del dispositivo (cfr. DTAF 2010/3 consid. 3.1; 2009/43 consid. 1.1.6; sentenza del TAF A-4357/2010 del 5 maggio 2011 consid. 1.2.2) e l'indicazione del destinatario della decisione (cfr. Kneubühler/Pedretti, in: Auer/Müller/Schindler [ed.], VwVG-Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren Kommentar, 2a ed. 2019 [di seguito: VwVG-Kommentar], n. 7-8 ad art. 34 PA). La forma scritta è una condizione di validità, senza la quale la decisione non è opponibile al suo destinatario (cfr. art. 38 PA; DTAF 2010/3 consid. 3.1; Uhlmann/Schilling-Schwank, in: Waldmann/Weissenberger [ed.], VwVG-Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2a ed. 2016 [di seguito: Praxiskommentar], n. 7 ad art. 34 PA).

E. 1.2.2.3

Giusta l'art. 34 cpv. 1bis PA, previo assenso dei destinatari, le decisioni possono altresì essere notificate per via elettronica. Sono munite di una firma elettronica secondo la legge federale del 18 marzo 2016 sui servizi di certificazione nel campo della firma elettronica e di altre applicazioni di certificati digitali (FiEle, RS 943.03). La notifica alle parti delle decisioni per via elettronica ai sensi dell'art. 34 cpv. 1bis PA è disciplinata dall'ordinanza del 18 giugno 2010 sulla comunicazione per via elettronica nell'ambito di procedimenti amministrativi (OCE-PA, RS 172.021.2), e meglio dagli artt. 8-10a OCE-PA (cfr. Moser/Beusch/Kneubühler, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2a ed. 2013, n. 2.26; Kneubühler/Pedretti, *VwVG-Kommentar*, n. 12 segg. ad art. 34 PA; Uhlmann/Schilling-Schwank, *Praxiskommentar*, n. 28 segg. ad art. 34 PA). Secondo gli artt. 8-10a OCE-PA, una notifica per via elettronica ai sensi dell'art. 34 cpv. 1bis PA è possibile, ma presuppone a priori il consenso scritto ed esplicito dei ricorrenti (cfr. art. 8 cpv. 1 OCE-PA) e l'utilizzo di un'apposita piattaforma di trasmissione riconosciuta (cfr. art. 9 cpv. 1 OCE-PA). Un altro tipo di trasmissione è possibile a determinate condizioni poste dall'art. 9 cpv. 2 OCE-PA. Le decisioni vanno in ogni caso trasmesse in formato PDF (cfr. art. 9 cpv. 3 OCE-PA) e devono contenere una firma elettronica qualificata ai sensi dell'art. 2 lett. e FiEle (cfr. art. 34 cpv. 1bis PA; art. 9 cpv. 4 OCE-PA).

E. 1.2.3

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, non vi è alcuna ragione di considerare la notifica di una decisione finale per Posta A Plus come inammissibile (cfr. DTF 142 III 599 consid. 2.4.1). In caso di notifica mediante Posta A Plus, il termine di ricorso di 30 giorni ex art. 50 cpv. 1 PA inizia a decorrere l'indomani del deposito della decisione nella bucalettere (cassetta delle lettere) o nella casella postale del destinatario, ciò quand'anche detta operazione sia avvenuta di sabato. Ne consegue che se la decisione viene depositata di sabato nella bucalettere o nella casella postale, allora il termine inizia a decorrere la domenica (cfr. sentenze del TF 2C_943/2021 del 3 dicembre 2021 consid. 2.2.2; 2C_476/2018 del 4 giugno 2018 consid. 2.3.2; DTAF 2021 I/1 consid. 2.7 con rinvii). Il fatto che la persona interessata o un suo rappresentante abbiano ritirato dalla bucalettere o dalla casella postale la corrispondenza il lunedì successivo non è rilevante (cfr. DTF 142 III 599 consid. 2.4.1; sentenza del TF 2C_943/2021 del 3 dicembre 2021 consid. 2.2.2). Per determinare la scadenza, il destinatario deve effettuare le verifiche necessarie avvalendosi del numero di tracciamento (« Track & Trace ») dell'invio A Plus (cfr. DTAF 2021 I/1 consid. 2.2-2.6). La regolarità della notifica per Posta A Plus è presunta. Per rovesciare questa presunzione occorrono indizi concreti di errore, tali da far apparire detto errore come plausibile alla luce delle circostanze del caso concreto (cfr. DTF 142 IV 201 consid. 2.3 con rinvii; sentenza del TF 2C_476/2018 del 4 giugno 2018 consid. 2.3.2). Nell'ambito di questa prova, la buona fede della parte è presunta (cfr. DTF 142 III 599 consid. 2.4.1), ciò che nulla muta tuttavia alla presunzione naturale (« natürliche Vermutung ») della regolarità dell'invio per Posta A Plus. Le eventuali irregolarità constatate devono essere segnalate all'autorità di ricorso al momento del deposito del ricorso (cfr. DTAF 2021 I/1 consid. 2.7 con rinvii).

E. 1.2.4

Giusta l'art. 38 PA, una notificazione difettosa non può cagionare alle parti alcun pregiudizio. Le decisioni con vizi formali sono impugnabili e, in casi eccezionali, nulle. Una decisione con vizi formali - a parte il raro caso di nullità - rimane tuttavia una decisione (cfr. DTAF 2009/43 consid. 1.1.7; sentenze del TAF A-5540/2013 del 6 gennaio 2014

considd. 2.2.1-2.2.2 con rinvii; A-4357/2010 del 5 maggio 2011 consid. 1.2.2). In caso di notifica difettosa si considera che il termine di ricorso inizia decorrere dal momento in cui il destinatario ha potuto in buona fede prendere conoscenza del dispositivo e della motivazione della decisione (cfr. DTF 144 IV 57 consid. 2.3.2; 139 IV 228 consid. 1.3; 102 Ib 91 consid. 3; sentenza del TAF A-5540/2013 del 6 gennaio 2014 consid. 2.2.3 con rinvii; Moser/Beusch/Kneubühler, op. cit., n. 2.109). Un'interpretazione conforme al principio della buona fede impone tuttavia alla parte toccata dalla notifica viziata di agire entro un termine ragionevole dal momento in cui ha avuto conoscenza della comunicazione (cfr. DTF 139 IV 228 consid. 1.3; 136 V 295 consid. 5.10; sentenza del TAF A-5540/2013 del 6 gennaio 2014 consid. 2.2.3; parimenti Kneubühler/Pedretti, VwVG-Kommentar, n. 20 ad art. 38 PA, riguardo al caso in cui non sono adempiute le condizioni per la notifica elettronica ex art. 34 cpv. 1bis PA). Se però il destinatario non ha subito alcun pregiudizio a causa di un vizio formale, la notifica difettosa non ha conseguenze (cfr. DTAF 2009/43 consid. 1.1.7; sentenza del TAF A-4357/2010 del 5 maggio 2011 consid. 1.2.2).

E. 1.2.5.1

Stabiliti i principi qui applicabili, il Tribunale statuyente rileva preliminarmente come la notifica della decisione finale del 25 febbraio 2022 dell'autorità inferiore sia avvenuta per Posta A Plus, ma non in forma cartacea, bensì su supporto elettronico, e meglio con l'ausilio di una chiave USB criptata acclusa ad una lettera accompagnatoria, invitante il patrocinatore dei ricorrenti a voler contattare l'autorità inferiore per l'ottenimento della password necessaria a decriptare detta chiave USB. In tale contesto, si è qui chiaramente confrontati con una modalità di notifica insolita.

E. 1.2.5.2

Come visto (cfr. fatti, sub lett. B.f), consultata dallo scrivente Tribunale al riguardo, con scritto 1° giugno 2022, l'autorità inferiore ha indicato di ritenere come valida la notifica della decisione finale del 25 febbraio 2022 avvenuta per Posta A Plus ai sensi della giurisprudenza del Tribunale federale. Più nel dettaglio, come risultante dal relativo estratto del tracciamento dell'invio, la notifica della decisione finale del 25 febbraio 2022 sarebbe dunque validamente avvenuta il sabato 26 febbraio 2022, sicché il termine di ricorso di 30 giorni avrebbe iniziato a decorrere la domenica 27 febbraio 2022 e sarebbe giunto a scadenza il 28 marzo 2022, sicché il ricorso datato 28 marzo 2022 e depositato il 30 marzo 2022 presso l'Ambasciata di Svizzera in Spagna sarebbe tardivo. A mente dell'autorità inferiore, la decorrenza del termine di ricorso avrebbe infatti iniziato a decorrere l'indomani del deposito nella bucalettere dell'invio A Plus e non con la presa di conoscenza effettiva da parte del patrocinatore dei ricorrenti del contenuto della lettera avvenuto il lunedì 28 febbraio 2022. Essa ritiene infatti che spettava al loro patrocinatore informarsi sulla data di deposito nella bucalettere e attivarsi per tempo per rispettare detto termine di ricorso. In tale contesto, ha ritenuto come non determinante la questione della base legale circa la notifica della predetta decisione su chiave USB. A tal proposito, si è limitata ad indicare di aver proceduto ad una notifica su chiave USB della predetta decisione in quattro esemplari per poter rispettare i suoi obblighi internazionali di celerità. In ogni caso, essa indica che il dispositivo di detta decisione sarebbe stato in tutti i casi portato a conoscenza del patrocinatore in data 15 novembre 2021, per mezzo dello scritto « accesso agli atti e informazione ». Sennonché il punto di vista dell'autorità inferiore non può essere qui condiviso dallo scrivente Tribunale, per i motivi seguenti.

E. 1.2.5.3

Se è vero che la validità della notifica per Posta A Plus delle decisioni finali dell'autorità inferiore è stata riconosciuta dal Tribunale federale nonché dallo scrivente Tribunale (cfr. consid. 1.2.3 della presente decisione incidentale), tuttavia nel caso concreto non si è qui confrontanti con una classica notifica in forma scritta ai sensi dell'art. 34 cpv. 1 PA (cfr. consid. 1.2.2.2 della presente decisione incidentale), per la quale è stata resa detta giurisprudenza. Non è neppure possibile ritenere che si sia in presenza del caso particolare di una notifica in forma elettronica contemplata dall'art. 34 cpv. 1bis PA (cfr. consid. 1.2.2.3 della presente decisione incidentale). Di fatto, si è infatti confrontati con una notifica in una forma « ibrida », non contemplata dalla legge e pertanto non valida: invio per Posta A Plus di una decisione finale dell'autorità inferiore non in forma cartacea, bensì in formato elettronico, su di una chiave USB criptata, necessitante dunque una password per essere aperta. Ora, quand'anche si volesse assimilare detta modalità « ibrida » ad una notifica elettronica, si dovrebbe comunque constatare che non sono qui date le condizioni alla base della sua ammissibilità di cui all'art. 34 cpv. 1bis PA, in combinato disposto con gli artt. 8-10a OCE-PA (cfr. consid. 1.2.2.3 della presente decisione incidentale): manca infatti il consenso dei ricorrenti ad una tale notifica, la decisione finale del 25 febbraio 2022 è sprovvista di una firma elettronica, per il suo invio non è stata usata un'apposita piattaforma, bensì una chiave USB, ecc. Il motivo di celerità invocato dall'autorità inferiore non giustifica in ogni caso una siffatta notifica di una decisione finale di 43 pagine, in quattro esemplari di contenuto identico, su chiave USB. Non si vede infatti cosa possa avere impedito nel caso concreto all'autorità inferiore di notificare ai ricorrenti la decisione finale del 25 febbraio 2022 in forma cartacea, diversamente dagli altri casi di assistenza amministrativa, ove la decisione finale - a conoscenza del Tribunale statuyente - è sempre stata notificata in forma cartacea, indipendentemente dal numero di pagine e di destinatari. In tali circostanze, la giurisprudenza relativa alla notifica per Posta A plus - contrariamente a quanto ritenuto dall'autorità inferiore - non è trasponibile al caso concreto. Se è vero che di per sé la notifica avviene con l'entrata nella sfera d'influenza del destinatario dell'invio per Posta A Plus, in presenza di una modalità di notifica non valida - come in concreto -, una tale presunzione non può tuttavia trovare qui applicazione. Come visto (cfr. consid. 1.2.4 della presente decisione incidentale), da una notifica difettosa non può infatti derivare alcun pregiudizio per il destinatario, sicché occorre tenere conto di tale aspetto nella determinazione della data di notifica ai ricorrenti della decisione finale del 25 febbraio 2022 dell'autorità inferiore. In caso di notifica difettosa, il termine di ricorso inizia infatti a decorrere dal momento in cui il destinatario ha potuto in buona fede prendere conoscenza del dispositivo e della motivazione della decisione.

E. 1.2.5.4

Ciò sancito, lo scrivente Tribunale constata come dall'estratto del tracciamento dell'invio con il numero (...), prodotto dall'autorità inferiore, risulti ch'effettivamente la decisione finale del 25 febbraio 2022 è stata depositata il sabato 26 febbraio 2022 nella bucalettere del patrocinatore dei ricorrenti, così come indicato dall'autorità inferiore. Detto invio è stato ritirato dal patrocinatore il lunedì 28 febbraio 2022. Dagli atti risulta poi che il patrocinatore - seguendo le indicazioni contenute nella lettera accompagnatoria dell'autorità inferiore - si è attivato tempestivamente lo stesso lunedì per chiedere all'autorità inferiore la password necessaria ad aprire la chiave USB. Detta password è stata fornita il giorno stesso dall'autorità inferiore. Ora, quand'anche il patrocinatore avesse ritirato la posta il sabato 26

febbraio 2022 e avesse chiesto lo stesso giorno la password all'autorità inferiore, nulla sarebbe cambiato a quanto precede. Dal momento che gli uffici dell'autorità inferiore sono chiusi durante il fine settimana, il patrocinatore era infatti materialmente impossibilitato a ricevere la password il sabato stesso, sicché l'avrebbe comunque ricevuta al più presto il lunedì 28 febbraio 2022. In tali circostanze, non appare corretto imputare al patrocinatore dei ricorrenti la mancata presa di conoscenza del contenuto della chiave USB il sabato 26 febbraio 2022, come invece ritenuto dall'autorità inferiore. È infatti l'autorità inferiore stessa ad avere generato una tale situazione, utilizzando un mezzo di trasmissione inusuale.

E. 1.2.5.5

L'asserita comunicazione al patrocinatore dei ricorrenti del dispositivo della decisione finale del 25 febbraio 2022 in data 15 novembre 2021 non permette in ogni caso di ritenere che di fatto detta decisione sarebbe già stata notificata ai ricorrenti in tale occasione. La mera comunicazione del dispositivo non adempie infatti alle condizioni della notifica per scritto di cui all'art. 34 cpv. 1 PA, in combinato disposto con l'art. 35 cpv. 1 PA (cfr. consid. 1.2.2.2 della presente decisione incidentale).

E. 1.2.5.6

In tali circostanze, nella misura in cui una notifica difettosa non deve cagionare alcun pregiudizio al destinatario (cfr. consid. 1.2.4 della presente decisione incidentale) e che è stato accertato che la modalità di notifica « ibrida » utilizzata dall'autorità inferiore - ovvero, invio per Posta A Plus di una chiave USB criptata, contenente la decisione finale - non è valida, la decisione finale del 25 febbraio 2022 dell'autorità inferiore andrebbe di principio considerata come annullabile. Dal momento tuttavia che i ricorrenti hanno ritenuto in buona fede detta decisione come loro notificata il lunedì 28 febbraio 2022 - giorno in cui l'AFC gli ha materialmente dato accesso alla decisione finale del 25 febbraio 2022 - e che l'hanno conseguentemente impugnata dinanzi allo scrivente Tribunale, si deve prendere in considerazione, a favore dei ricorrenti e anche per motivi di economia di procedura, la data di notifica da loro indicata, ovvero il lunedì 28 febbraio 2022 (cfr. consid. 1.2.4 della presente decisione incidentale). Tenuto conto di quanto precede, si deve dunque concludere che, nello specifico, la notifica della decisione finale del 25 febbraio 2022 dell'autorità inferiore è materialmente avvenuta al più presto il lunedì 28 febbraio 2022, così come indicato dal patrocinatore ricorrenti. Ne consegue che il termine di ricorso di 30 giorni ha iniziato a decorrere l'indomani, ovvero il martedì 1° marzo 2022 ed è giunto a scadenza il 30 marzo 2022. Il ricorso, datato 28 marzo 2022 e depositato il 30 marzo 2022 presso l'Ambasciata di Svizzera in Spagna, è dunque tempestivo. Accertata la tempestività del presente ricorso, vi è luogo di continuare con la procedura di ricorso. A tal fine, con decisione incidentale separata, il Tribunale provvederà ad invitare i ricorrenti a versare in solido un anticipo equivalente alle presunte spese processuali (cfr. art. 63 cpv. 4 PA). (Il dispositivo è indicato alla pagina seguente)

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