

Assistenza amministrativa italo-svizzera in materia fiscale: la disciplina convenzionale

I principi sottesi all'ammissibilità della domanda secondo la CDI CH-ITA



Francesca Amaddeo
Avvocato, PhD
Docente-ricercatrice del
Centro competenze tributarie della SUPSI

Sentenza del Tribunale amministrativo federale n. A-3746/2018 del 18 febbraio 2020.

La domanda di assistenza amministrativa presentata dalle autorità dello Stato richiedente si presume formata nel rispetto dei principi di specialità, sussidiarietà oltre che dei principi di buona fede e legittimo affidamento. La verosimile rilevanza delle informazioni è anch'essa presunta salvo che non emergano atti tali da far insorgere seri dubbi relativamente alla loro natura. Nella specie, la domanda di assistenza amministrativa presentata dall'autorità italiana ai sensi dell'art. 27 CDI CH-ITA (e della lett. e^{bis} del Protocollo aggiuntivo) risponde ai criteri di ammissibilità soddisfacendo tutti i requisiti previsti dalle norme citate. Le autorità richiedenti sono tenute alla confidenzialità delle informazioni: i dati trasmessi non possono, pertanto, essere utilizzati a carico della ricorrente nell'ambito di un procedimento penale.

3. Sul preventivo possesso dei documenti richiesti da parte dell'autorità italiana.....	628
4. Sulla scelta tra assistenza amministrativa in materia fiscale e assistenza giudiziaria in materia penale.....	628
5. Sul rispetto dei principi di buona fede e dell'affidamento ...	629
6. Sulla richiesta di un dibattimento orale.....	629
IV. Conclusioni.....	629

I. I fatti

A. La richiesta dell'Agenzia delle Entrate all'AFC per ottenere le informazioni bancarie concernenti la società A

Il 5 luglio 2017, l'Agenzia delle Entrate, nella specie, la Direzione Centrale Accertamento, presentava domanda di assistenza amministrativa all'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) ai sensi del combinato disposto dell'art. 27 della Convenzione contro le doppie imposizioni italo-svizzera (CDI CH-ITA; RS 0.672.945.41) e della lett. e^{bis} del relativo Protocollo aggiuntivo (Protocollo). La richiesta concerneva la società B. residente in Italia ed operante nel settore degli elettrodomestici, relativamente alla cui attività erano emerse "alcune criticità", specie nelle cessioni con taluni soggetti, tra cui la società svizzera A.

L'Amministrazione finanziaria italiana sospettava l'utilizzo di diversi meccanismi fraudolenti tali da consentire il rientro diretto (o tramite ulteriori cessioni avvenute all'estero) di merce che veniva acquistata, allo scopo di essere poi rivenduta.

La domanda di assistenza amministrativa, relativa al periodo fiscale compreso tra il 23 febbraio 2015 e il 31 dicembre 2016, richiedeva la verifica della reale esistenza della società A., previo controllo della sussistenza di sedi operative, mezzi, depositi, locali adatti al ricevimento ed allo stoccaggio delle merci, oltre che di dipendenti.

A tal fine venivano richiesti dati concernenti: (i) i nominativi dei soggetti addetti alla gestione amministrativa, finanziaria

I. I fatti	625
A. La richiesta dell'Agenzia delle Entrate all'AFC per ottenere le informazioni bancarie concernenti la società A.....	625
B. L'AFC accorda assistenza amministrativa all'Agenzia delle Entrate	626
II. Il ricorso al TAF.....	626
III. La decisione del TAF	626
A. L'ammissibilità della domanda di assistenza amministrativa italiana da un punto di vista formale.....	626
1. Sulla verosimile rilevanza delle informazioni	626
2. La richiesta rappresenta una fishing expedition?.....	627
3. I principi di buona fede, legittimo affidamento, sussidiarietà e specialità.....	627
4. L'ammissibilità formale della domanda di assistenza amministrativa.....	628
B. L'ammissibilità della domanda di assistenza amministrativa italiana da un punto di vista materiale....	628
1. Sulla natura di fishing expedition.....	628
2. Sulla mancata indicazione delle basi normative di diritto italiano.....	628

e commerciale, (ii) oltre che di coloro i quali erano investiti di cariche societarie e/o detentori di partecipazioni in A.; (iii) le schede contabili relative alle cessioni effettuate tra A. e B; (iv) i contratti stipulati tra le due società; (v) i nominativi dei clienti di A. acquirenti della merce comprata da B.

B. L'AFC accorda assistenza amministrativa all'Agenzia delle Entrate

Il 25 luglio 2017, l'AFC, con decreto di edizione, richiedeva, quindi, la trasmissione delle informazioni alla Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino (DdC) ed alla società A. I terzi detentori di informazioni interpellati fornivano quanto richiesto a distanza di un mese.

Nel rispetto del diritto di notifica garantito ai soggetti coinvolti, il 15 dicembre 2017, l'AFC informava la società A. circa i dati che sarebbero stati trasmessi all'autorità italiana, concedendole un adeguato termine per comunicare le proprie osservazioni. A. presentava opposizione eccependo l'invalidità della domanda di assistenza amministrativa italiana, da considerarsi quale *fishing expedition* e lamentando, nella specie, la violazione dei principi costituzionalmente garantiti di proporzionalità e della presunzione di innocenza.

Il 1° giugno 2018, l'AFC emanava una decisione finale di accoglimento della richiesta italiana concernente la società B.

II. Il ricorso al TAF

Il 28 giugno 2018, A. ricorreva avverso la decisione dell'AFC (e il previo decreto di edizione) dinanzi al Tribunale amministrativo federale (TAF) richiedendo che il Tribunale ne dichiarasse la nullità.

La ricorrente eccepeva, in particolare, la violazione dei principi di specialità e di proporzionalità, ritenendo la domanda di assistenza amministrativa presentata alla stregua di una *fishing expedition*. Rappresentava, inoltre, come l'Amministrazione italiana non avrebbe dovuto ricorrere a tale procedura, bensì a quella di assistenza giudiziaria in materia penale, supponendo che i dati richiesti si riferiscano all'accertamento di presunte "frodi carosello"^[1] IVA a suo carico.

Seguiva un contraddittorio documentale, nell'ambito del quale, in data 13 maggio 2019, la ricorrente, a riprova di quanto sopra, rappresentava al TAF di essere stata oggetto di un'ulteriore domanda, questa volta di assistenza giudiziaria in materia penale da parte dell'autorità competente italiana, relativamente ad una presunta "frode carosello".

[1] Le frodi carosello sono fenomeni fraudolenti che si verificano tramite la reiterata emissione di fatture per operazioni inesistenti. Lo schema è solitamente realizzato da più società aventi sede in diversi Stati membri dell'Unione europea (UE). Lo scopo è il conseguimento di un indebito vantaggio in termini IVA dovuto alla non necessaria corrispondenza tra cessioni operate ed effettivo trasferimento della merce. Per approfondimenti, vedasi, *ex multis*, GIANGASPARE DONATO TOMA, La frode carosello nell'IVA (parte I), in: *Diritto e pratica tributaria*, n. 3, 2013, pp. 715-766; FABRIZIO AMATUCCI, Frodi carosello e "consapevolezza" del cessionario IVA, in: *Rivista trimestrale di diritto tributario*, n. 1/2012, p. 3 ss.

III. La decisione del TAF

Il TAF, dichiarata l'ammissibilità del ricorso, stante il rispetto dei principi e delle norme procedurali, viene ad analizzare la richiesta di assistenza amministrativa italiana alle competenti autorità svizzere sia da un punto di vista formale sia da quello materiale.

A. L'ammissibilità della domanda di assistenza amministrativa italiana da un punto di vista formale

1. Sulla verosimile rilevanza delle informazioni

Innanzitutto, occorre ricordare che l'assistenza amministrativa tra Italia e Svizzera rinviene la propria base legale nell'art. 27 CDI CH-ITA, così come modificata dal Protocollo siglato nel 2015. Tale norma ricalca quanto statuito nel Modello OCSE di Convenzione fiscale (M-OCSE)^[2].

La domanda di assistenza amministrativa presentata il 5 luglio 2017 riguarda il periodo fiscale compreso tra il 23 febbraio 2015 ed il 31 dicembre 2016, compreso nel campo di applicazione temporale della CDI CH-ITA, così come modificata dal Protocollo.

Ne consegue l'applicabilità del combinato disposto dell'art. 27 CDI CH-ITA, e della lett. *e^{bis}* del Protocollo, laddove si definiscono i criteri formali necessari per poter ritenere una domanda ammissibile^[3] e valutare la verosimile rilevanza dei dati oggetto della richiesta: (i) l'identità della persona oggetto del controllo; (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 sullo 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.

In ossequio allo spirito collaborativo sotteso al meccanismo dell'assistenza amministrativa, tali condizioni devono essere interpretate in modo da non ostacolare uno scambio effettivo dei relativi dati.

Nella valutazione della domanda, la condizione "verosimilmente rilevante" delle informazioni richieste costituisce la chiave di volta del processo di scambio di informazioni^[4]. Tale requisito si ritiene soddisfatto quando, nella formulazione della domanda, si riscontra una ragionevole probabilità che i dati richiesti siano legati alle circostanze illustrate e, quindi, risultino pertinenti ai fini dell'inchiesta o del controllo da effettuarsi nello Stato richiedente. Questa condizione può essere ravvisata sia nei casi relativi ad un singolo contribuente (identificato con il nome oppure altrimenti) sia in quelli che

[2] Cfr. Messaggio concernente l'approvazione di un Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e l'Italia per evitare doppie imposizioni, n. 15.056, del 12 agosto 2015, in: FF 2015 5631, pp. 5635 e 5637 (cit.: Messaggio CDI CH-ITA).

[3] Messaggio CDI CH-ITA (nota 1), p. 5636.

[4] Sentenze TF n. 2C_695/2017 del 29 ottobre 2018 consid. 2.6; n. 2C_1162/2016 del 4 ottobre 2017 consid. 6.3; Sentenze TAF n. A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.3.1 con rinvii; n. A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.2.

interessano una pluralità di contribuenti (identificati con il nome oppure altrimenti; lett. *e^{bis}* n. 3 Protocollo).

Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale (TF), qualora lo Stato richiedente si attenga pedissequamente all'indicazione dei dati richiesti (cfr. art. 6 cpv. 2 della Legge federale sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale [LAAF; RS. 651.1], applicabile in via sussidiaria), ciò si ritiene di per sé sufficiente a dimostrare la rilevanza verosimile dei dati oggetto della domanda stessa[5].

Ciò discende dall'applicazione, anche nell'ambito dell'assistenza amministrativa disciplinata a livello convenzionale[6], del principio di buona fede (cfr. art. 26 Convenzione di Vienna sul diritto dei trattati [CV; RS. 0.111]) che si pone quale base nell'interpretazione e nell'esecuzione dei trattati internazionali.

Data la presunzione della buona fede dello Stato richiedente[7], lo Stato richiesto deve, pertanto, limitarsi ad una verifica di plausibilità, controllando che vi sia effettivamente un rapporto tra la fattispecie esposta e le informazioni richieste. Non è possibile che lo Stato richiesto opponga un rifiuto alla domanda di assistenza o alla trasmissione delle informazioni richieste solo perché ritenute prive di pertinenza per l'inchiesta (art. 27 par. 4 CDI CH-ITA)[8].

2. La richiesta rappresenta una *fishing expedition*?

Il requisito della verosimile rilevanza si pone quale limite all'esercizio del potere discrezionale dello Stato richiedente nella formulazione della domanda di assistenza amministrativa. L'accertamento di tale condizione, pertanto, consente sia di scongiurare il verificarsi delle cd. "*fishing expedition*" (o "pesche a strascico"), ossia ricerche generalizzate e indiscriminate di informazioni, sia di richiedere dati la cui rilevanza riguardo gli affari fiscali di un determinato contribuente non sia verosimile (lett. *e^{bis}* n. 3 Protocollo; art. 7 lett. a della Legge federale sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale [LAAF; RS 651.1])[9]. In questo senso, il divieto di *fishing expedition* è corollario diretto del principio di proporzionalità (art. 5 cpv. 2 della Costituzione federale [Cost.; RS. 101])[10].

[5] DTF 142 II 161 consid. 2.1.4; Sentenza TAF n. A-2618/2019 del 30 luglio 2019 consid. 3.2 con rinvii.

[6] DTF 143 II 202 consid. 8.3; Sentenze TAF n. A-506/2018 del 15 novembre 2019 consid. 3.1.4 con rinvii; n. A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii.

[7] DTF 143 II 185 consid. 3.3.2; DTF 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 e 2.4; DTF 141 II 436 consid. 4.4.3; Sentenze TAF n. A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.3.2. con rinvii; n. A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.1.

[8] DTF 142 II 161 consid. 2.1.1., 2.1.4 e 2.4; DTF 143 II 285, consid. 3.3.2; DTF 141 II 436 consid. 4.4.3; Sentenze TAF n. A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.3.2. con rinvii; n. A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.2 con rinvii; n. A-5324/2018 del 9 dicembre 2019 consid. 3.3.2.3.; n. A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.1 con rinvii.

[9] DTF 144 II 206 consid. 4.2; DTF 143 II 136, consid. 6; Sentenza TF n. 2C_1162/2016 del 4 ottobre 2017 consid. 9.1; Sentenza TAF n. A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.4 con rinvii.

[10] DTF 139 II 404 consid. 7.2.3; Sentenze TAF n. A-506/2018 del 15 novembre 2019 consid. 3.3 con rinvii; n. A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.4 con rinvii; n. A-846/2018 del 30 agosto 2018 consid. 2.1.6. Ciò non implica,

Il TAF precisa che l'assenza dell'indicazione di nome e/o indirizzo del contribuente oggetto della richiesta non costituisce necessariamente una *fishing expedition*: il contribuente può essere identificabile anche sulla base di altre informazioni fornite dallo Stato richiedente[11].

Nello specifico, non viola tale divieto la domanda di assistenza amministrativa motivata dalla necessità dello Stato richiedente di accertare il pieno soddisfacimento degli obblighi fiscali del soggetto interessato: infatti, si precisa nella sentenza, l'accertamento della percezione corretta delle imposte è uno scopo sufficiente per giustificare una richiesta in tal senso[12].

3. I principi di buona fede, legittimo affidamento, sussidiarietà e specialità

Come accennato sopra, il principio della buona fede trova piena applicazione nell'ambito dello scambio transazionale di informazioni. Ciò implica che lo Stato richiesto non possa mettere in discussione le allegazioni dello Stato richiedente, salvo che non sussistano dei seri dubbi relativamente alla veridicità/attendibilità di tali dichiarazioni, suffragati da "*contraddizioni manifeste*"[13].

Inoltre, in virtù del principio dell'affidamento, lo Stato richiesto deve attenersi strettamente 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[14].

Al fine dell'ammissibilità della domanda di assistenza amministrativa, occorre altresì che sia rispettato il principio di sussidiarietà, in ottemperanza al quale, lo Stato richiedente deve esperire tutti i possibili rimedi interni prima di richiedere le informazioni (lett. *e^{bis}* n. 1 Protocollo)[15]. A tale scopo, fa testo la dichiarazione del Paese richiedente[16].

Infine, ma non meno importante, il meccanismo di scambio è regolato dal principio di specialità, secondo il quale lo Stato

necessariamente, che tutte le richieste di assistenza amministrativa in ambito fiscale risultino in una ricerca fruttuosa (cfr. Sentenza TAF n. A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.4 con rinvii).

[11] DTF 143 II 136 consid. 6.1.2; Sentenza TAF n. A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.2 con rinvii.

[12] Sentenze TAF n. A-3746/2018 del 18 febbraio 2020 consid. 3.4.2; n. A-1015/2015 del 18 agosto 2016 consid. 9; n. A-2872/2015 del 4 marzo 2016, consid. 8.

[13] DTF 143 II 224 consid. 6.4; DTF 143 II 202 consid. 8.7.1 e 8.7.4.

[14] DTF 142 II 218 consid. 3.1; Sentenze TAF n. A-506/2018 del 15 novembre 2019 consid. 3.1.4 con rinvii; n. A-2618/2019 del 30 luglio 2019 consid. 3.4; n. A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii.

[15] Sentenza TAF n. A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.6 con rinvii; n. A-4434/2016 del 18 gennaio 2018 consid. 3.5; A-2321/2017 del 20 dicembre 2017 consid. 3.5.

[16] Nella specie, lo stesso deve dichiarare in sede di presentazione della domanda, di aver previamente sfruttato tutte le fonti d'informazione abituali previste dalla propria procedura fiscale interna (DTF 144 II 206 consid. 3.3.2; Sentenza TF n. 2C_904/2015 dell'8 dicembre 2016 consid. 7.2; Sentenze TAF n. A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.6 con rinvii; n. A-6226/2017 del 24 agosto 2018 consid. 2.7; n. A-5066/2016 del 17 maggio 2018 consid. 2.7.

richiedente deve utilizzare le informazioni ricevute solo ed unicamente per i fini previsti dall'art. 27 par. 2 CDI CH-ITA, ossia nei confronti delle persone e delle condotte sottoposte a verifica^[17]. In particolare, la norma convenzionale prevede l'obbligo di secretare i dati ricevuti nell'ambito del meccanismo di scambio. Le stesse possono essere comunicate solo ed esclusivamente alle autorità competenti che si occupano dell'accertamento o della riscossione delle imposte interessate e delle relative procedure, ivi compresi i ricorsi giurisdizionali.

Il TAF ribadisce che è data facoltà ad uno Stato di utilizzare tali informazioni ad altri fini solo ed esclusivamente qualora questo sia consentito dalle legislazioni di entrambi gli Stati e le autorità competenti dello Stato richiesto ne abbiano espressamente approvato l'impiego.

4. L'ammissibilità formale della domanda di assistenza amministrativa

Date le premesse di cui sopra, il TAF ritiene che da un punto di vista formale, la domanda presentata dalle autorità italiane soddisfi tutti i requisiti previsti dalla disciplina sullo scambio di informazioni^[18]. Infatti, tale richiesta, qualificabile come domanda individuale di assistenza amministrativa circoscritta ad un specifico soggetto fiscale italiano (la società B.) e alla valutazione della sua posizione fiscale in Italia, adempie alle condizioni formali previste dalle norme: nella specie indica in maniera sufficiente tutte gli elementi giusti gli artt. 27 CDI CH-ITA e lett. e^{bis} Protocollo.

B. L'ammissibilità della domanda di assistenza amministrativa italiana da un punto di vista materiale

1. Sulla natura di fishing expedition

La domanda di assistenza amministrativa presentata verte su uno specifico soggetto (la società B.) e ai rapporti commerciali da questa intrattenuta con la società A., ricorrente, al fine di accertare l'assoggettamento effettivo della prima alle imposte sul reddito in Italia.

Tale finalità ricade chiaramente nel campo di applicazione oggettivo della CDI CH-ITA ed è di per sé sufficiente per ritenere adempiuto il requisito dello scopo fiscale, nonostante la formulazione sintetica della fattispecie. Ciò preclude la possibilità di classificare la richiesta come *fishing expedition*: evidentemente non si tratta di una ricerca indiscriminata di dati volta ad acquisire informazioni di ogni genere relativamente a tutti i soggetti fiscali aventi potenziali relazioni con la società B.

2. Sulla mancata indicazione delle basi normative di diritto italiano

L'assenza dell'indicazione delle norme di diritto italiano su cui si basa la richiesta di assistenza presentata alle autorità svizzere non ne preclude l'ammissibilità: la base legale vigente nello

Stato richiedente non costituisce un elemento imprescindibile della domanda, in quanto la sua indicazione non è prescritta né dall'art. 27 CDI CH-ITA né dalla lett. e^{bis} Protocollo.

Inoltre, nel rispetto del principio dell'affidamento, la garanzia dello Stato richiedente che *"la richiesta è conforme alla legge e alla prassi amministrativa italiana ed è altresì conforme all'accordo sul quale la richiesta si basa [...]"* e *"[...] l'informazione richiesta potrebbe essere ottenuta in base alle norme italiane e nel corso della normale prassi amministrativa in circostanze similari"*^[19] è da ritenere sufficiente.

3. Sul preventivo possesso dei documenti richiesti da parte dell'autorità italiana

L'eventuale richiesta volta alla verifica di documenti già a disposizione dell'autorità richiedente non preclude l'accesso alla procedura di assistenza amministrativa né l'ammissibilità della domanda, anzi, contribuisce ad evidenziare il carattere di verosimile rilevanza dei dati richiesti. In ogni caso, la valutazione operata dallo Stato richiesto deve limitarsi alla plausibilità della sussistenza della condizione di verosimile rilevanza: nel caso di specie, questa è stata accompagnata da espressa dichiarazione dell'esperimento di tutti i rimedi interni in Italia, in ottemperanza al principio di sussidiarietà^[20].

4. Sulla scelta tra assistenza amministrativa in materia fiscale e assistenza giudiziaria in materia penale

Il TAF esamina poi la censura mossa da A. concernente la scelta dell'autorità italiana di ricorrere all'assistenza amministrativa in materia fiscale. Infatti, stando a quanto dichiarato da A., la stessa sarebbe stata sottoposta ad un'indagine di natura penale, relativa al suo sospetto coinvolgimento in un meccanismo di frodi carosello IVA, presuntivamente realizzate in un periodo di tempo parzialmente sovrapposto a quello oggetto della domanda di scambio di informazioni. A parere della ricorrente, i dati richiesti, a suo parere, mirerebbero ad accertare la sua posizione relativamente a tale fattispecie penale piuttosto che al corretto versamento delle imposte dirette. A. contesta, pertanto, un abuso di diritto ovvero un'elusione delle norme relative alla cooperazione giudiziaria in materia penale.

Tale scelta operata da parte dell'Amministrazione finanziaria italiana, lamentava la ricorrente, avrebbe altresì comportato una violazione dei suoi diritti costituzionalmente garantiti. Nella specie, si tratta della possibilità di richiedere l'apposizione dei sigilli a tutela dei propri dati personali (giusti gli artt. 248 del Codice di diritto processuale penale svizzero [CPP; RS 312.0] e 9 della Legge federale sull'assistenza internazionale in materia penale [AIMP; RS. 351.1]): garanzie non previste nell'ambito dello scambio di informazioni.

Queste censure sono rigettate dal TAF. Come statuito dalla giurisprudenza del TF^[21], infatti, lo Stato richiedente non è

[17] Sentenze TAF n. A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.5 con rinvii; n. A-4434/2016 del 18 gennaio 2018 consid. 3.9.1; n. A-6391/2016 del 17 gennaio 2018 consid. 4.3.5; n. A-2321/2017 del 20 dicembre 2017 consid. 3.9.1; n. A-778/2017 del 5 luglio 2017 consid. 4.3.1.

[18] Sentenza TAF n. A-3746/2018 del 18 febbraio 2020 consid. 4.1.

[19] Sentenza TAF n. A-3746/2018 del 18 febbraio 2020 consid. 4.2.3.

[20] Sentenza TAF n. A-3746/2018 del 18 febbraio 2020 consid. 4.2.4.

[21] DTF 139 II 404 consid. 2.1.2.; DTF 137 II 128 consid. 2.3; Sentenza TAF n. A-3746/2018 del 18 febbraio 2020 consid. 4.3.2.

vincolato alla scelta di una piuttosto che dell'altra procedura per l'ottenimento di specifiche informazioni. Spetta alle autorità in materia di procedura di assistenza amministrativa dello Stato richiesto, cioè l'AFC in prima battuta e, in sede di ricorso, il TAF, valutare se in tale scelta sia ravvisabile un abuso di diritto[22].

Ciò premesso, si ricorda come, in sede di richiesta, l'autorità italiana avrebbe espressamente dichiarato che si sarebbe attenuta a quanto previsto dall'art. 27 par. 2 CDI CH-ITA laddove si statuisce l'obbligo di secrezione delle informazioni ricevute, oltretutto l'utilizzo delle medesime solo ed esclusivamente per le finalità consentite dalla CDI CH-ITA. A nulla rileverebbe, secondo il TAF, la successiva richiesta di assistenza giudiziaria in materia penale per un presunto coinvolgimento della ricorrente in un meccanismo di frode carosello in ambito IVA.

In virtù dei principi di specialità, buona fede e dell'affidamento e in assenza di motivi seri per ritenere il contrario, le garanzie fornite dall'autorità italiana si reputano sufficienti. Ne consegue che è precluso l'utilizzo dei dati trasmessi tramite il meccanismo dell'assistenza amministrativa per finalità differenti da quelle fiscali, salvo che ciò non sia previsto dalle leggi di entrambi gli Stati e, soprattutto, che l'autorità dello Stato richiesto abbia dato il proprio esplicito consenso (art. 20 cpv. 3 LAAF). Nel caso di specie, l'AFC si è premurata di esprimere il proprio dissenso, impegnandosi a ribadirla all'autorità richiedente alla cresciuta in giudicato del predetto giudizio (art. 20 cpv. 2 e 3 LAAF)[23].

Osserva, inoltre, il TAF che sebbene la ricorrente non si sia potuta avvalere della citata garanzia dettata dall'art. 248 CPP, apponendo i sigilli per tutelare i propri dati personali, la stessa non si è comunque trovata priva di tutele. La procedura di assistenza amministrativa, infatti, prevede una serie di garanzie procedurali per i soggetti coinvolti. Viene, infatti, assicurato il diritto di essere sentito sia al contribuente sia alle persone legittimate a ricorrere: questi soggetti godono anche del diritto di notifica avendo l'AFC l'obbligo di informarli del contenuto della domanda di assistenza. Gli stessi, inoltre, hanno diritto di prendere posizione relativamente all'invio dei dati richiesti, segnatamente segnalando ogni potenziale motivo che si opporrebbe alla trasmissione delle informazioni medesime (artt. 14 e 15 LAAF).

Altro importante rilievo concerne l'effetto sospensivo della presentazione del ricorso: sino alla crescita in giudicato del giudizio relativo alla concessione dell'assistenza amministrativa, nessuna informazione viene inviata dall'AFC allo Stato richiedente.

Secondo il TAF, pertanto, la ricorrente non sarebbe stata lesa né privata delle garanzie del caso per tutelare la propria posizione. Le censure della ricorrente sono respinte.

[22] DTF 137 II 128 consid. 2.2.2 e 2.3; Sentenze TAF n. A-6604/2017 dell'11 settembre 2018 consid. 3.6.1 e 3.6.2 con rinvii; n. A-525/2017 del 29 gennaio 2018 consid. 2.9; n. A-778/2017 del 5 luglio 2017 consid. 4.3.3.

[23] Sentenza TAF n. A-3746/2018 del 18 febbraio 2020 consid. 4.3.3.

5. Sul rispetto dei principi di buona fede e dell'affidamento

La ricorrente contesta il rispetto da parte delle autorità italiane dei principi di buona fede e dell'affidamento. In particolare, sospetta che stante la genericità della richiesta, le informazioni eventualmente trasmesse in risposta alla domanda di assistenza amministrativa, vengano poi utilizzate per aprire a carico della ricorrente un procedimento di natura penale.

A tal proposito ribadisce ancora il TAF che il rispetto dei principi succitati, nell'ambito della procedura di mutua assistenza ed in linea con la giurisprudenza del TF, è presunto. Nel caso di specie, tra l'altro, la ricorrente non ha addotto alcun elemento specifico che faccia sorgere dubbi tali da richiedere ulteriori approfondimenti[24]. L'eventuale inchiesta penale a carico della ricorrente non costituisce di per sé motivo sufficiente per negare lo scambio di informazioni.

6. Sulla richiesta di un dibattimento orale

Il diritto di essere sentiti è rispettato anche in costanza di dibattimento cartolare, non occorre necessariamente che lo stesso si svolga in forma orale[25].

IV. Conclusioni

In considerazione di quanto sopra, il TAF ritiene la domanda di assistenza amministrativa presentata dall'autorità italiana ammissibile: la stessa, infatti, adempie tutti i requisiti formali previsti dalle norme. Non si tratta né di una *fishing expedition* né la richiesta è contraria ai principi di specialità, sussidiarietà, buona fede e affidamento. Le informazioni richieste si presumono di verosimilmente rilevanti, stante l'assenza di atti che permettano di avanzare dubbi in merito alla loro natura.

La decisione dell'AFC si ritiene, pertanto, legittima e viene confermata dal TAF, al pari del decreto di edizione del 25 luglio 2017. Il ricorso viene respinto: l'AFC deve provvedere, pertanto, all'invio dei dati all'Amministrazione finanziaria italiana richiedente.

[24] Sentenza TAF A-3476/2018 del 18 febbraio 2020, consid. 4.5 ss.

[25] DTF 140 I 168 consid. 9.6.1 e 9.6.2; DTF 130 II 425 consid. 2.1.; Sentenza TAF A-5340/2018 del 23 luglio 2019 consid. 3.1.1 con rinvii; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^a ed., Basilea 2013, nm. 3.86.