



Corte I
A-944/2023

Sentenza del 7 agosto 2023

Composizione

Giudici Annie Rochat Pauchard (presidente del collegio),
Emilia Antonioni Luftensteiner, Iris Widmer,
cancelliere Simone Aldi.

Parti

A. _____, ...,
patrocinata dall'avv. Emanuele Stauffer,
Bertoli Stauffer Avvocati, ...,
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 10 luglio 2017 il Comando generale della Guardia di Finanza, Il Reparto, Ufficio Cooperazione Internazionale e Rapporti con Enti Collaterali – autorità dello Stato richiedente italiano (di seguito: GdF o autorità richiedente italiana) – ha presentato dinanzi 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 (RS 0.672.945.41; di seguito: CDI CH-IT), in combinato disposto con la lett. e^{bis} del relativo Protocollo aggiuntivo (in vigore dal 13 luglio 2016, anch'esso pubblicato nella RS 0.672.945.41; RU 2016 2769, 2771), rispettivamente sulla Convenzione del 25 gennaio 1988 sulla reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale (RS 0.652.1; di seguito: MAC), per il periodo fiscale dal 1° gennaio 2014 a data corrente. Con scritto 25 giugno 2019, l'autorità richiedente italiana ha poi circoscritto le sue otto domande di assistenza amministrativa al periodo fiscale dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2017.

Le persone interessate dalle predette otto domande erano presumibilmente contribuenti fiscali italiani, identificabili in base agli elenchi/alle liste allegate alle domande. Il detentore delle informazioni in Svizzera era la banca B._____, con sede a Zurigo. La tipologia d'imposta interessata era l'imposta sul reddito delle società/persone fisiche. Nella misura in cui le predette otto domande di assistenza amministrativa erano – fatta eccezione per alcuni aspetti – identiche, l'AFC le ha quindi trattate come una sola domanda di assistenza amministrativa basata su otto elenchi/liste.

A.b Con decreto di edizione del 23 settembre 2019, l'AFC ha esortato la banca B._____ 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.

A.c Tra il 31 gennaio 2020 e il 4 febbraio 2020, la banca B._____ ha dato seguito alla richiesta di trasmissione delle informazioni dell'AFC e ha provveduto ad informare le persone interessate e legittimate a ricorrere. In particolare, la società A._____ – titolare di uno dei conti – ha dichiarato essere stata informata al riguardo dalla predetta banca con lettera del febbraio 2020.

A.d Con scritto del 5 marzo 2020 e 7 settembre 2020, la A._____ si è opposta – per il tramite del suo patrocinatore – alla trasmissione delle informazioni all'autorità richiedente italiana.

A.e Con decisione finale del 26 novembre 2020, l'AFC ha accolto la domanda di assistenza amministrativa italiana del 10 luglio 2017 per quanto concerne la società A._____, concedendo l'assistenza amministrativa all'autorità richiedente italiana.

A.f Avverso la predetta decisione finale, la A._____, ha inoltrato ricorso 18 dicembre 2020 dinnanzi al Tribunale amministrativo federale (di seguito: il Tribunale).

A.g Con decisione 1° dicembre 2022, questo Tribunale ha respinto il ricorso della A._____ (cfr. sentenza del TAF A-6438/2020 del 1° dicembre 2022).

A.h In data 14 dicembre 2022 e avverso la sentenza di questo Tribunale, la A._____ ha interposto ricorso dinnanzi al Tribunale federale. Con decisione 21 dicembre 2022, l'Alta Corte ha respinto il ricorso dichiarandolo inammissibile (cfr. sentenza del TF 2C_1026/2022 del 21 dicembre 2022). La decisione dell'AFC del 26 novembre 2020 è quindi divenuta definitiva.

A.i Con scritto 3 gennaio 2023 (cfr. Doc. 2), la A._____ ha inoltrato una domanda di riesame dinanzi all'AFC, chiedendole di riconsiderare la sua decisione 26 novembre 2020. In tal occasione, la A._____, ha motivato la sua richiesta di riesame sostenendo come – in sintesi – il codice di domicilio attribuito dalla banca alla sua intestazione bancaria sarebbe errato e che, qualora tale errore dovesse venir dimostrato, la richiesta di rogatoria internazionale dovrebbe venir respinta (cfr. Doc. 2, punti n. 1-2). Sempre a suo dire, sarebbe stata la sentenza di questo Tribunale – ovvero quella nella procedura ordinaria – ad aver cambiato radicalmente la situazione, indicando la stessa come qualora il sopracitato errore dovesse venir comprovato, la richiesta di rogatoria dovrebbe venir respinta (cfr. Doc. 2, punto n. 3). Sempre in occasione di tale scritto, la A._____ ha infine anche comunicato aver intrapreso una serie di iniziative volte a ottenere dalla banca la documentazione a sostegno della sua tesi (cfr. Doc. 2, punti n. 5-7).

A.j Con decisione 18 gennaio 2023 (cfr. Doc. 1), l'AFC ha respinto la richiesta di riesame della A._____, sostenendo come la stessa – in occa-

sione della sua domanda di riesame – non avrebbe rivendicato prove importanti di cui non era a conoscenza al momento della decisione – o del suo successivo ricorso – o su cui non poteva fare – o non aveva motivo di fare – già affidamento in quel momento. A dire dell'AFC, la allora richiedente era infatti già a conoscenza del fatto che il punto di collegamento per le persone interessate dalla domanda di assistenza amministrativa fiscale italiana era il codice di domicilio attribuito dalla banca. In tal senso, essendo tale informazione già stata in possesso della richiedente al momento dell'accesso atti, questa avrebbe potuto contattare la banca ben prima dell'emanazione della decisione finale. Inoltre, anche nel procedimento di ricorso dinanzi a questo Tribunale – ovvero quello di impugnazione della decisione AFC 26 novembre 2020 di trasmissione delle informazioni all'autorità estera – la richiedente avrebbe omesso di addurre la documentazione che ora – in occasione della domanda di riesame – desidera presentare – a torto – come mezzo di prova a dimostrazione della sua tesi. L'AFC ha quindi concluso sostenendo che, contrariamente a quanto affermato dalla A._____, non vi sarebbero fatti nuovi, prove nuove o un cambiamento significativo delle circostanze. In tal senso, non sussisterebbe un valido motivo per prendere in considerazione la domanda di riesame (cfr. Doc.1, pagg. 3-5).

B.

B.a Avverso la decisione dell'AFC (di seguito: autorità inferiore), la A._____ (di seguito: ricorrente o insorgente) ha – per il tramite del suo legale – inoltrato ricorso 16 febbraio 2023 dinanzi al Tribunale amministrativo federale. Protestando tasse, spese e ripetibili, essa chiede in via principale che la decisione 18 gennaio 2023 venga annullata e che di conseguenza la richiesta di assistenza amministrativa venga respinta. In via subordinata, la ricorrente chiede che la decisione 18 gennaio 2023 venga annullata e che venga quindi fatto ordine all'AFC di entrare nel merito della richiesta « *valutando opportunamente la portata dello scritto 18 gennaio 2023 del B._____, così come della procedura giudiziaria incardinata attraverso l'istanza di conciliazione presentata dinanzi alla Pretura di Lugano* ». Infine – in alternativa – l'insorgente chiede che la procedura di esecuzione della rogatoria 10 luglio 2017 venga sospesa « *sino al ricevimento di un dispositivo con valenza giudiziaria che si pronunci formalmente sull'errore commesso dalla banca in relazione al codice « Italia » abbinato al conto della ricorrente* ».

B.b Per quanto concerne le motivazioni che adducono la ricorrente a presentare ricorso avverso la decisione 18 gennaio 2023 dell'autorità inferiore, essa sostiene innanzitutto che la banca depositaria – ovvero B._____ –

avrebbe associato, alla relazione a lei intestata, erroneamente il codice di domicilio corrispondente all'Italia. Infatti, né il titolare di tale relazione né il suo beneficiario economico sarebbero mai risultati domiciliati o residenti in Italia durante il periodo di riferimento (cfr. ricorso 16 febbraio 2023, punto n. 5). Tale questione sarebbe stata sollevata dalla ricorrente dinanzi all'autorità inferiore, occasione nella quale la ricorrente avrebbe anche chiesto che venisse accertato presso la banca il motivo per il quale a tale intestazione era stato attribuito un codice di domicilio errato. Tale aspetto – a dire dell'insorgente – non sarebbe tuttavia stato oggetto di discussione da parte dell'AFC in sede di decisione 26 novembre 2020, decisione che sarebbe poi anche stata confermata da questo Tribunale (cfr. ricorso 16 febbraio 2023, punto n. 6). A mente della ricorrente si tratterebbe di una questione di « *validità (o di certificazione, di affidabilità, di credibilità) degli elementi probatori invocati dalla ricorrente, rispetto a quelli ricavabili dai dati bancari* »: a suo dire infatti, essa avrebbe allegato l'errore senza tuttavia provarlo a sufficienza, motivo per cui la « *presunzione di correttezza del dato fornito dalla banca* » sarebbe prevalsa (cfr. ricorso 16 febbraio 2023, punto n. 6).

Per questo motivo, la ricorrente avrebbe quindi promosso – dopo la decisione d'inammissibilità dell'Alta Corte – una formale « istanza di rettifica » indirizzata alla banca al fine di correggere tale errore (cfr. Doc. 6), un'istanza di conciliazione giudiziaria al fine di domandare la rettifica dell'annotazione interna della banca e la conferma del presunto errore commesso dalla banca (cfr. Doc. 12), così come un'istanza di riesame all'AFC intesa a ottenere una riconsiderazione da parte dell'autorità inferiore della decisione di chiusura (cfr. Doc. 2). La corrispondenza scaturita a seguito dell'istanza di rettifica 15 dicembre 2022 (cfr. Docc. 6 a 11) – ovvero la presa di posizione della banca 9/18 gennaio 2023 (cfr. Docc. 9 e 11) – dimostrerebbe come – a dire dell'insorgente – l'istituto avrebbe commesso un errore nel trasmettere il suo nominativo all'autorità inferiore. Infatti in tali scritti – sempre a dire della ricorrente – la banca ammetterebbe l'inesattezza dei dati trasmessi, così come il fatto che non sussisterebbe alcun nesso utile fra la relazione bancaria e l'Italia. Lo scritto 18 gennaio 2023 costituirebbe dunque la prova richiesta da questo Tribunale atta a fondare la reiezione della richiesta di rogatoria (cfr. ricorso 16 febbraio 2023, punti n. 7-15).

Continuando nel suo ricorso, la ricorrente sostiene poi come la documentazione sarebbe da essa già stata prodotta in sede di osservazioni, la situazione esplicitata e unicamente l'acquisizione della prova formalmente postulata. A suo dire infatti, essa avrebbe creduto in buona fede che gli

elementi fattuali proposti in corso di procedura erano sufficienti a convincere l'autorità a negare la trasmissione delle informazioni all'autorità estera. Sarebbero quindi state proprio le considerazioni di questo Tribunale – il quale ha confermato la decisione dell'autorità inferiore – che le avrebbero permesso di esplicitare il grado di attendibilità che le prove da amministrare dovevano presentare: tale circostanza, renderebbe quindi legittimo il riesame dalla decisione dell'autorità inferiore, in quanto a seguito della sentenza di questo Tribunale – così come le successive iniziative della ricorrente – vi sarebbe stato « *un cambiamento significativo delle circostanze* » e delle prove nuove sarebbe pertanto state prodotte o sarebbero comunque in fase di amministrazione (cfr. ricorso 16 febbraio 2023, punti n. 19-20). Infine, il fatto che l'autorità inferiore non riconosca una situazione fattuale « *chiara, accertata* » e che giustificerebbe la non trasmissione delle informazioni all'estero, costituirebbe un formalismo eccessivo e quindi un abuso di diritto. Ciò in particolare in quanto « *per questioni di forma (peraltro errate) si rifiuterebbe di considerare la fattispecie per come è davvero, preferendo arroccarsi su principi formali invocati a torto* » (cfr. ricorso 16 febbraio 2023, punto n. 24).

C.

Con scritto 5 aprile 2023, l'AFC (di seguito: autorità inferiore) ha comunicato rinunciare a prendere posizione in merito al ricorso dell'insorgente, riconfermando quanto già esposto in sede di decisione 18 gennaio 2023.

D.

Con scritto 17 aprile 2023, la ricorrente ha – per il tramite del suo patrocinatore – chiesto che le venisse inviato in formato elettronico una copia degli atti trasmessi dall'autorità inferiore a questo Tribunale, postulando nel contempo la concessione di un termine per presentare eventuali osservazioni dedotte da tale documentazione. In data 28 aprile 2023 e conformemente al termine a essa assegnato, la ricorrente ha nuovamente ribadito la propria posizione, precisando alcuni aspetti e chiedendo che la procedura venisse sospesa.

E.

In data 28 aprile 2023, la ricorrente ha infine reiterato la sua richiesta di sospensione del procedimento « *sino a che vi sia situazione di res iudicata in merito alla corretta categorizzazione del conto intestato alla ricorrente, come da quest'ultima ora postulato in via giudiziaria* ».

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 della Legge sul Tribunale amministrativo federale (RS 173.32; di seguito: LTAF), il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 della Legge federale sulla procedura amministrativa (RS 172.021; di seguito: 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 (RS 651.1; di seguito: LAAF) e art. 17 cpv. 3 LAAF).

1.2

1.2.1 In presenza di una sentenza materiale di secondo grado che conferma la decisione negativa di un'autorità inferiore, la questione della competenza funzionale per rivalutare la situazione dell'interessato che si prevale di nuovi fatti o mezzi di prova va apprezzata in funzione dell'istituto procedurale a cui va fatto capo. In tal senso, al fine di determinare se l'autorità inferiore abbia quindi rigettato a giusto titolo – o meno – la richiesta di riesame prestante dalla ricorrente, occorre innanzitutto stabilire se gli elementi sollevati da quest'ultima fossero da sottoporre all'AFC nell'ambito di una domanda di riesame, rispettivamente da presentare a questo Tribunale secondo i disposti applicabili in materia di revisione. Tale esame permetterà inoltre di stabilire l'eventuale competenza funzionale di questo Tribunale a statuire in merito al ricorso interposto.

1.2.2 Nel caso in cui l'autorità di ricorso si sia già pronunciata materialmente nel merito di una questione a lei sottoposta, è necessario – di principio – passare per la via della revisione di tale sentenza, ovvero quella che ha posto fine al procedimento. Contrariamente alle decisioni amministrative che crescono in giudicato (*formelle Rechtskraft*), le decisioni prese su ricorso hanno infatti forza di cosa giudicata (*materielle Rechtskraft* o *res iudicata*), ciò che significa che le stesse non possono più essere messe in discussione – di principio – in relazione al medesimo oggetto dalle medesime parti (cfr. su questo tema DTAF 2009/11 consid. 2.1.2). Il giudizio

dell'autorità di ricorso rimpiazza infatti la decisione inizialmente impugnata (effetto devolutivo del ricorso ordinario). Ciò è in particolare il caso del ricorso davanti al TAF, il quale costituisce un mezzo di impugnazione ordinario, devolutivo e di principio riformatore (cfr. art. 61 PA). Tali principi si applicano *mutatis mutandis* alle sentenze del Tribunale federale (cfr. DTF 144 I 208 consid. 3.1). Solo nel caso in cui il Tribunale federale dichiara inammissibile un ricorso in materia di diritto pubblico, la sentenza impugnata conserva la sua validità e può quindi essere oggetto di revisione (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 3^a ed. 2022, n° 5.39). Per riassumere dunque, una decisione impugnata e che dà luogo a una sentenza di un'autorità di ricorso, può essere rimessa in discussione dopo la scadenza del termine ordinario di ricorso unicamente attraverso la via della revisione di tale sentenza.

1.2.3 Il regime di revisione delle sentenze del TAF è regolamentato agli artt. 121 a 128 della legge del 17 giugno 2005 sul Tribunale federale (RS 173.110; di seguito: LTF), applicabile in virtù del rinvio ex art. 45 LTAF. In applicazione dell'art. 123 cpv. 2 lett. a LTF, la revisione può essere domandata se il ricorrente scopre – dopo la conclusione della procedura ordinaria – dei fatti pertinenti o dei mezzi di prova che non aveva potuto addurre durante la procedura ordinaria. La possibilità dunque per il Tribunale di esaminare una domanda di revisione, si limita ai cosiddetti « pseudo nova », ovvero a quei fatti e/o mezzi di prova che esistevano già durante la procedura precedente ma che sono stati scoperti solo in seguito, ovvero dopo la chiusura. La revisione è dunque esclusa per quei fatti e/o mezzi di prova insorti dopo la conclusione del procedimento (cosiddetti: « veri nova ») (cfr. DTAF 2013/22 consid. 3–13; per maggiori sviluppi anche la sentenza del TF 8C_562/2019 del 16 giugno 2020 consid. 3.2 e 3.3 nonché i relativi riferimenti). Con il termine « fatti nuovi » vanno dunque intese quelle circostanze che l'interessato non conosceva al momento della prima decisione o delle quali non poteva o non aveva ragione di avvalersi in tale frangente (cfr. DTF 136 II 177 consid. 2.1; sentenza del TAF A-837/2019 del 10 luglio 2019 consid. 4.2.3). La novità si riferisce quindi alla scoperta e non al fatto medesimo (cfr. sentenza del TF 1F_21/2017 del 17 novembre 2017 consid. 2.2; anche la DTF 143 III 272 consid. 2.1 e 2.2 che indica le cinque condizioni necessarie per ammettere un motivo di revisione ai sensi della LTF). Con riferimento invece al termine « mezzi di prova » menzionato all'art. 123 cpv. 2 lett. a LTF, questi devono servire a dimostrare dei fatti nuovi e importanti che giustificano la revisione, oppure dei fatti che erano già noti durante la procedura precedente, ma che a discapito del ricorrente non era stato possibile dimostrare (cfr. sentenza del TAF E-7278/2018 del 4 marzo 2019; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, op. cit., n. 5.48). Se

i nuovi mezzi di prova sono destinati a provare dei fatti allegati anteriormente, colui che se ne avvale deve anche dimostrare che per lui non era possibile invocarli già nella procedura ordinaria. Ciò implica che il ricorrente deve quindi aver fatto prova di tutta la diligenza necessaria che ci si poteva attendere da lui. Ciò non è il particolare il caso, se la scoperta dei nuovi mezzi di prova è il frutto di ricerche che potevano – o avrebbero dovuto – essere effettuate prima (cfr. DTAF 2019 I/8 consid. 4.2.3). In sintesi dunque, se dopo l’emanazione della sentenza materiale di secondo grado il richiedente viene a conoscenza di fatti rilevanti o scopre mezzi di prova decisivi e intesi a dimostrare fatti anteriori (*pseudo nova*), egli sarà tenuto quindi a depositare una domanda di revisione dinanzi al Tribunale.

1.2.4 Quanto sopra esposto – sebbene corrisponda al principio – soffre di alcune eccezioni. Infatti, le limitazioni esposte non pregiudicano la possibilità per la persona interessata di avvalersi di eventuali « veri nova » finalizzati a dimostrare fatti anteriori. Il richiedente che mira a una rivalutazione della sua situazione giuridica sulla scorta di nuovi fatti o mezzi di prova posteriori alla sentenza materiale di seconda istanza, potrà infatti fare capo all’istituto del *riesame*, rivolgendosi quindi direttamente all’autorità di prima istanza (cfr. DTAF 2013/22 consid. 5.5, 11.4.7 e 12.3; AUGUST MÄCHLER, in: Auer/Müller/Schindler [ed.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], 2^a ed. 2019, n. 18 ad art. 66 PA).

1.2.5 La domanda di riesame è una richiesta indirizzata ad un’autorità amministrativa in vista della riconsiderazione di una decisione cresciuta in giudicato. Tale istituto, pur non essendo previsto espressamente dalla PA, è noto da tempo a giurisprudenza e dottrina, che l’hanno dedotto dall’art. 66 PA – il quale prevede il diritto di domandare la revisione delle decisioni – e dagli art. 8 e 29 cpv. 2 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera (RS 101; di seguito: Cost; cfr. DTF 136 II 177 consid. 2.1; DTAF 2019 I/8 consid. 4.2.1; sentenza del TAF A-1561/2017 del 5 marzo 2018 consid. 4.2.1 e le referenze citate; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3^a ed., 2013, n° 735 p. 25; THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2^a ed., 2018, n° 1421, p. 491). Una richiesta di riesame può essere presentata in ogni momento, non essendo la stessa subordinata al rispetto dei termini applicabili alle domande di revisione ex art. 67 PA. L’autorità amministrativa adita resta tuttavia libera – in applicazione del principio della buona fede – di considerare un’eventuale richiesta come tardiva (cfr. DTAF 2019 I/8 consid. 4.2.1 e le referenze citate; PIERRE MOOR/ÉTIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3^a ed., 2011, p. 398; TANQUEREL, op. cit., n° 1416, p. 489).

1.2.6 Nella misura in cui la richiesta di riesame costituisce un rimedio giuridico straordinario di impugnazione, l'autorità amministrativa adita non è tenuta – di principio – a occuparsi della domanda. Questa resta tuttavia tenuta a esaminare la richiesta, quando l'interessato si avvale di motivi di revisione previsti all'art. 66 PA senza che sia precedentemente stata emanata una decisione di merito di seconda istanza, oppure quando la decisione oggetto della richiesta di riesame abbia un effetto che si protrae nel tempo (*Dauersachverhalt*) e l'interessato si prevalga di un cambiamento notevole delle circostanze (di fatto o di diritto) dal momento della pronuncia della decisione materiale finale (inizialmente corretta) di prima o seconda istanza (cfr. DTAF 2014/39 consid. 4.5 con ulteriori riferimenti; DTAF 2010/27 consid. 2.1 e 2.1.1; sentenza del TAF A-6381/2009 del 16 marzo 2010 consid. 3.4). In quest'ultimo caso, se i motivi invocati si riferiscono a circostanze, di fatto o di diritto, che esistevano già al momento della pronuncia della decisione su ricorso, è possibile introdurre unicamente una domanda di revisione (cfr. sentenza del TAF A-6381/2009 del 16 marzo 2010 consid. 3.10). Da ultimo, una domanda di riesame può essere fondata anche su un nuovo mezzo di prova posteriore ad una sentenza materiale di seconda istanza ma che riguarda fatti anteriori, posto come una tale costellazione risulterebbe irricevibile per via di revisione dinanzi al Tribunale (cfr. DTAF 2013/22 consid. 5.5, 11.4.7 e 12.3; AUGUST MÄCHLER, in: Auer/Müller/Schindler [ed.], op. cit., n. 18 ad art. 66 PA). In questo caso, tale mezzo di prova deve tuttavia essere considerato « importante » ai sensi dell'art. 66 cpv. 2 lett. a PA – applicato per analogia – nel senso che deve essere idoneo a comprovare un fatto già allegato durante la procedura precedente ma rimasto indimostrato (cfr. sentenza del TAF D-6959/2018 del 19 dicembre 2018; F-6318/2018 del 15 novembre 2018; E-1311/2018 dell'8 marzo 2018). In presenza di uno di questi motivi, l'autorità è quindi tenuta a entrare nel merito della richiesta di riesame e verificare se il motivo invocato conduce effettivamente a una modifica della decisione oggetto di riesame (cfr. AUGUST MÄCHLER, in: Auer/Mauer/Schindler [ed.], op. cit., n° 9 ad art. 58; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, op. cit., p. 398).

1.2.7 L'istituto del riesame non può tuttavia servire a rimettere continuamente in discussione le decisioni amministrative cresciute in giudicato e a eludere quindi le disposizioni legali sui termini di ricorso (cfr. DTF 138 I 61 consid. 4.5; 136 II 177 consid. 2.1 s. e le referenze citate; sentenza del TAF A-6576/2019 del 16 aprile 2021 consid. 4.2). Lo stesso nemmeno può servire a eliminare un errore nell'applicazione del diritto, beneficiare di una nuova interpretazione o di una nuova prassi, o ancora a ottenere un apprezzamento della fattispecie diverso (cfr. DTAF 2019 I/8 consid. 4.2.3;

AUGUST MÄCHLER, in: Auer/Mauer/Schindler [ed.], op. cit., n° 18 ad art. 66; KARIN SCHERRER REBER, in: Waldmann/Weissenberger [ed.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrenrecht [VwVG], 2016, n° 31 ad art. 66). Di principio, un errore nell'applicazione del diritto dev'essere infatti contestato per mezzo delle vie di ricorso ordinarie e non si può rivenire su una decisione se non in maniera del tutto eccezionale, come ad esempio nel caso in cui la stessa sia intaccata da un errore materiale e particolarmente grave (cfr. DTAF 2019 I/8 consid. 4.2.3).

1.2.8 Ora, nel caso di specie e come già esposto nella parte in fatto del presente giudizio (cfr. fatti, sub lett. B.h), la ricorrente si avvale – al fine di giustificare la sua domanda di riesame – di un cambiamento notevole delle circostanze e dell'esistenza di un nuovo mezzo di prova sorto dopo la sentenza di questo Tribunale nella procedura ordinaria. Conformemente a quanto esposto in precedenza (cfr. consid. 1.2 del presente giudizio), tali elementi non costituiscono dei validi motivi di revisione. Gli stessi, qualora venissero addotti a fondamento di una richiesta di revisione, sarebbero irricevibili. Al contrario, le circostanze illustrate dalla qui insorgente sono atte a fondare una richiesta di riesame. La ricorrente, avvalendosi dei motivi sopra esposti, ha quindi – a giusto titolo – presentato una domanda di riesame – e non di revisione – dinanzi all'AFC. Di riflesso, ne discende dunque la competenza funzionale di questo Tribunale per esaminare il ricorso interposto avverso la decisione 18 gennaio 2023 dell'autorità inferiore.

1.2.9 Conformemente alla giurisprudenza di questo Tribunale in materia di revisione, la quale si applica per analogia anche all'istituto del riesame, affinché la domanda sia ricevibile è sufficiente che il richiedente invochi un motivo di riesame. Non è necessario che il motivo invocato sia soddisfatto: si tratta di una condizione di ricevibilità della domanda e non di una condizione di ammissibilità (sentenza del TAF A-2139/2021 del 7 luglio 2021 consid. 2.2 e i riferimenti citati). Avendo la ricorrente invocato dei validi motivi di revisione, l'autorità inferiore è quindi entrata a giusto titolo nel merito della domanda.

1.3 Il ricorso è quindi stato interposto nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (cfr. art. 50 cpv. 1 PA e art. 52 PA). Pacifica è la legittimazione ricorsuale della ricorrente (cfr. art. 48 PA; art. 19 cpv. 2 LAAF). Il ricorso è ricevibile in ordine e va pertanto 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'ineadeguatezza (cfr. art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER/KAYSER, op. cit., n. 2.149). In particolare, ai sensi dell'art. 49 lett. b PA, l'accertamento dei fatti è incompleto allorquando tutte le circostanze di fatto e i mezzi di prova determinanti per la decisione non sono stati presi in considerazione dall'autorità inferiore. L'accertamento è invece inesatto allorquando l'autorità ha ommesso d'amministrare la prova di un fatto rilevante, ha apprezzato in maniera erronea il risultato dell'amministrazione di un mezzo di prova, o ha fondato la propria decisione su dei fatti erronei, in contraddizione con gli atti dell'incarto, ecc. (cfr. sentenza del TAF A-3440/2012 del 21 gennaio 2014 consid. 2.1.2 con i numerosi rinvii).

2.2 Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi addotti (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*, op. cit., 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.). Il Tribunale ammini-

strativo federale accerta quindi, con la collaborazione delle parti, i fatti determinanti per la soluzione della controversia, assume le prove necessarie e le valuta liberamente (cfr. artt. 12, 13 e 19 PA in relazione con l'art. 40 della Legge di procedura civile federale del 4 dicembre 1947 [PC, RS 273]; applicabili alla procedura di assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale, cfr. DTAF 2020 III/1 consid. 3.1.2). Ciò vale anche nel caso della valutazione di documenti probatori (cfr. art. 12 lett. a PA).

2.3

2.3.1 Una domanda di assistenza amministrativa può avere quale scopo quello d'accertare la residenza fiscale di una persona (cfr. DTF 145 II 112 consid. 2.2.2; 142 II 161 consid. 2.2.2). Può succedere che un contribuente, considerato dallo Stato richiedente come uno dei suoi residenti fiscali secondo i criteri del suo diritto interno, possa essere considerato come residente fiscale di un altro Stato secondo i criteri del diritto interno di quell'altro Stato. Tuttavia, per costante giurisprudenza, la determinazione della residenza fiscale a livello internazionale è una questione di merito che non deve essere affrontata dallo Stato richiesto allo stadio dell'assistenza amministrativa (cfr. DTF 142 II 161 consid. 2.2.1; 142 II 218 consid. 3.6). Allorquando la persona interessata dalla domanda di assistenza amministrativa è considerata da due Stati come uno dei suoi contribuenti, la questione della conformità alla Convenzione, in concreto, ai sensi dell'art. 27 par. 1 *in fine* CDI CH-IT, deve essere valutata alla luce dei criteri applicati dallo Stato richiedente per considerare questa persona come uno dei suoi contribuenti. In questo contesto, il ruolo della Svizzera in quanto Stato richiesto non è quello di statuire lei stessa nell'ambito della procedura di assistenza amministrativa sull'esistenza di un conflitto di residenza, ma si limita a verificare che il criterio di assoggettamento fiscale a cui fa ricorso lo Stato richiedente sia tra quelli previsti dalla disposizione della Convenzione applicabile alla determinazione della residenza fiscale (cfr. DTF 145 II 112 consid. 3.2; 142 II 161 consid. 2.2.2; sentenza del TF 2C_953/2020 del 24 novembre 2021 consid. 3.2). L'unica costellazione in cui il Tribunale federale accetta che la Svizzera verifichi il criterio di assoggettamento fiscale utilizzato dallo Stato richiedente è il caso in cui la persona interessata sia soggetta a un'imposizione illimitata in Svizzera (cfr. DTF 142 II 161). In questa situazione di potenziale doppia imposizione, la Svizzera può verificare che il criterio di assoggettamento fiscale utilizzato dallo Stato richiedente corrisponda a uno dei criteri di determinazione del domicilio fiscale contenuti nella CDI in essere tra la Svizzera e lo Stato richiedente (cfr. parimenti DTF 142 II 161 consid. 2.2.2).

2.3.2 Ciò posto, lo Stato richiedente non è tenuto ad aspettare l'esito della controversia sul principio della residenza fiscale, prima di presentare una domanda di assistenza amministrativa, tanto più che la richiesta può anche essere destinata a consolidare la sua posizione sulla residenza fiscale del contribuente interessato. In effetti, in questa fase, lo Stato richiedente chiede specificamente informazioni per determinare se i suoi sospetti sul legame fiscale con il suo territorio della persona interessata dalla richiesta sono fondati. Inoltre, lo Stato richiedente deve poter fare una richiesta anche in caso di conflitto effettivo di residenza, per ottenere dallo Stato richiesto i documenti che sosterebbero il suo credito in concorrenza con quello di quest'ultimo o di uno Stato terzo. In particolare, occorre tenere conto della situazione in cui un contribuente soggetto a un'imposizione illimitata in Svizzera o in uno Stato terzo e di fatto residente nello Stato richiedente, ad esempio perché ha mantenuto la sua residenza permanente in tale Stato (cfr. DTF 142 II 218 consid. 3.7; 142 II 161 consid. 2.2.2). Se il conflitto di competenza si concretizza, spetterà al contribuente interessato dalla doppia imposizione lamentarsi presso le autorità competenti, cioè le autorità nazionali degli Stati interessati, secondo i rimedi previsti dal diritto interno (cfr. DTF 142 II 161 consid. 2.2.2); se del caso, la doppia imposizione internazionale sarà evitata mediante le regole di determinazione della residenza fiscale internazionale previste dalla convenzione applicabile tra gli Stati interessati o mediante il ricorso alla procedura amichevole (cfr. art. 26 par. 1 CDI CH-IT; cfr. DTF 145 II 112 consid. 2.2.2; 142 II 218 consid. 3.7; sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.9 con rinvii).

2.3.3 In una recente sentenza, l'Alta Corte (cfr. sentenza del TF 2C_109/2022 del 30 gennaio 2023) ha esaminato la questione di sapere se una lettera del detentore delle informazioni, nella quale questo conferma che la persona interessata dalla domanda di assistenza non era domiciliata nel paese richiedente durante il periodo interessato, sia idonea a dimostrare come il codice di domicilio assegnato sia errato e che di conseguenza le informazioni richieste non adempiano il criterio della rilevanza verosimile, giungendo a una conclusione di segno negativo. In tale caso infatti, il Tribunale di prima istanza aveva considerato che il ricorrente era riuscito a dimostrare – attraverso tale scritto – l'inesattezza del codice di domicilio per il periodo interessato dalla domanda e che di conseguenza le informazioni richieste non risultavano rilevanti ai fini dell'indagine nel paese richiedente.

Nel suo esame, l'Alta Corte ha innanzitutto esaminato la questione di sapere se il codice di domicilio attribuito dal detentore delle informazioni –

prima del periodo interessato dalla domanda – costituiva un elemento di collegamento sufficiente con lo stato richiedente – il quale domandava le informazioni per un periodo successivo all'attribuzione di tale codice – giungendo alla conclusione che – tenuto conto di come agli atti non vi erano elementi in grado di far dubitare della correttezza di tale codice al momento della sua attribuzione – lo stesso era da considerarsi come un punto di collegamento sufficiente con lo stato estero (cfr. citata sentenza del TF 2C_109/2022 consid. 4.4). Continuando nel suo esame, l'Alta Corte ha poi trattato la questione di sapere se tale lettera era quindi idonea a mettere in discussione la veridicità delle informazioni fornite dall'autorità estera, concludendo che ciò non era il caso. Infatti lo scritto – tenuto conto di come il codice di domicilio inizialmente attribuito si era rivelato essere corretto – non forniva alcuna indicazione concreta e comprovata circa il motivo per il quale le informazioni fornite dall'autorità estera – e la versione dei fatti da essa esposta – dovevano venir messe in discussione. Secondo il TF, tale lettera non costituisce infatti un documento emesso da un ufficio competente e legittimato, ma proverrebbe dal detentore delle informazioni. Se questa tipologia di lettere dovessero effettivamente venir ammesse per confutare il fattore di collegamento con lo Stato richiedente e la verosimile rilevanza delle informazioni richieste, equivarrebbe – di fatto – a lasciare al detentore delle informazioni la possibilità di determinarsi circa la portata dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale, ciò che non sarebbe ammissibile. In questo senso, lo scritto non avrebbe dunque valore probatorio tale per essere considerato una prova concreta ai sensi della giurisprudenza, motivo per cui non sarebbe idoneo a confutare l'esattezza del codice di domicilio inizialmente attribuito (cfr. citata sentenza del TF 2C_109/2022 consid. 4.6). Infine, l'Alta Corte ha nuovamente ribadito come la determinazione del domicilio fiscale sul piano internazionale sia – di principio – di competenza esclusiva dello stato richiedente, sancendo come il secondo giudice – il quale aveva affermato come il ricorrente attraverso lo scritto della banca era riuscito a dimostrare l'inesattezza del codice di domicilio originario – aveva operato un esame preliminare inammissibile circa il domicilio fiscale, violando così la CDI applicabile (cfr. citata sentenza del TF 2C_109/2022 consid. 4.5).

3.

3.1 Appurato come, alla luce degli elementi agli atti e delle motivazioni addotte dalla ricorrente con ricorso 16 febbraio 2023, questa abbia optato correttamente per l'istituto del riesame al fine di domandare una nuova valutazione della decisione dell'autorità inferiore (cfr. consid. 1.2 del presente giudizio) e come tale autorità abbia esaminato a giusto titolo – nel merito –

la domanda, essendo la stessa ricevibile (cfr. consid. 1.3 del presente giudizio), qui di seguito lo scrivente Tribunale entrerà nel merito delle singole censure sollevate dalla ricorrente.

3.2

3.2.1 Come già esposto nella parte in fatto di questo giudizio (cfr. fatti, sub lett. B.h) per giustificare la sua domanda di riesame la ricorrente si avvale sostanzialmente di due motivi: da un lato, vi sarebbe stato un cambiamento significativo delle circostanze a seguito della sentenza di questo Tribunale, dall'altro, nuove prove sarebbero emerse – o perlomeno sarebbero in fase di amministrazione – e delle quali la ricorrente non poteva o non aveva ragione di prevalersi durante la procedura ordinaria. Per quanto concerne il cambiamento delle circostanze, a mente della ricorrente, sarebbero state proprio le considerazioni di questo Tribunale – il quale a discapito di quanto da essa sostenuto si sarebbe affidato alla credibilità delle indicazioni della banca – ad averle permesso di comprendere il grado di attendibilità che le prove da lei proposte dovevano presentare (cfr. ricorso 16 gennaio 2023, punto n. 19). Essa sostiene infatti aver creduto, in buona fede e durante la procedura principale, che gli elementi fattuali da essa proposti fossero sufficienti ad attestare l'inesistenza del legame effettivo con l'Italia. Tenuto conto di come questo Tribunale – sempre a dire della ricorrente – avrebbe respinto il suo ricorso principale avverso la decisione 26 novembre 2020 dell'autorità inferiore in ragione del fatto che le prove da essa proposte non raggiungevano il « grado di certezza » necessario, tale circostanza avrebbe mutato radicalmente la situazione fattuale, permettendo così alla ricorrente di comprendere il « grado di certezza » richiesto e rendendo così legittime le iniziative da essa promosse (cfr. ricorso 16 febbraio 2023, punti n. 19-20). In merito invece alla questione del mezzo di prova sorto dopo la sentenza di questo Tribunale e atto quindi a fondare la domanda di riesame, la ricorrente produce una dichiarazione della banca (cfr. Doc 11) nella quale questa – secondo la ricorrente – confermerebbe l'inesistenza del legame durante il periodo interessato dalla domanda tra il conto bancario a lei intestato e il paese Italia.

In merito a tali aspetti, lo scrivente Tribunale rileva quanto segue.

3.2.2 Si rileva innanzitutto che, contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente, nel caso di specie non vi è stato alcun cambiamento – men che meno rilevante – delle circostanze a seguito della sentenza di questo Tribunale. Il fatto che questo Tribunale, così come l'autorità inferiore, abbiano considerato che le argomentazioni addotte dalla qui ricorrente – le quali contestavano l'esattezza del codice di domicilio assegnato dalla banca –

non fossero sufficientemente comprovate, non costituisce certamente un cambiamento delle circostanze per il quale si giustifica un riesame della decisione. Infatti la ricorrente – durante la procedura ordinaria – sia quando questa si trovava davanti l'autorità inferiore che dinanzi a questo Tribunale, era perfettamente a conoscenza del fatto che il punto di collegamento con le persone interessate dalla domanda – ovvero la discriminante – era il codice di domicilio assegnato dalla banca. La stessa era altresì a conoscenza del fatto che, qualora avesse voluto contestare l'esistenza di tale punto di collegamento con lo stato italiano, avrebbe dovuto comprovare quanto da lei affermato. Già dopo la decisione dell'autorità inferiore (cfr. decisione dell'AFC 26 novembre 2020) la ricorrente sapeva che l'autorità inferiore aveva rigettato la sua tesi secondo la quale il codice di domicilio « Italia » le era stato assegnato a torto. Anche lo scrivente Tribunale ha poi respinto, successivamente e in sede di ricorso avverso la decisione, l'argomentazione dell'insorgente. In questo senso, le circostanze del presente procedimento sono le medesime di quelle della procedura ordinaria, non essendo le stesse mutate in alcun modo. A ciò si aggiunge che l'insorgente, già durante la procedura ordinaria – come tuttora – era rappresentata in giudizio professionalmente da un avvocato. In tal senso, mal si comprende come la ricorrente poteva non essere a conoscenza del fatto che non era sufficiente allegare una versione divergente dei fatti, ma che era anche necessario provarla. Non si può certamente seguire l'insorgente quando essa sostiene che si sarebbe accorta solo a seguito della decisione di questo Tribunale che le allegazioni da lei addotte non erano sufficientemente comprovate, che il grado di attendibilità non era stato raggiunto e che quindi vi era il rischio che le stesse non venissero prese in considerazione (cfr. ricorso 16 febbraio 2023, punti n. 19-20). La ricorrente aveva quindi già motivo di avvalersi – perlomeno durante la procedura di ricorso avverso la decisione AFC 26 novembre 2020 – dei mezzi di prova necessari a dimostrazione di quanto da lei sostenuto.

3.2.3 Successivamente e con riferimento alla dichiarazione della banca (cfr. Doc. 11) quale ulteriore mezzo di prova addotto dalla ricorrente a sostegno della sua tesi – ovvero l'inesistenza del legame tra il conto bancario a lei intestato e l'Italia – e del quale la ricorrente – a suo dire – non poteva o non aveva motivo di avvalersi durante la procedura ordinaria, si rileva quanto segue.

In sede di ricorso la ricorrente afferma che (cfr. ricorso 16 febbraio 2023, punto n. 6): « (...) *la ricorrente ha inoltrato la propria presa di posizione all'AFC (Doc. 15), evidenziando che il codice "Italia" che aveva fatto rientrare il conto della ricorrente nella categoria dei clienti toccati dalla rogatoria*

è (o era) erroneamente inserito nel database della banca. In tale sede la ricorrente postulava espressamente l'assunzione di un mezzo di prova da parte dell'AFC, ovvero un accertamento presso la banca, per stabilire il motivo per cui alla ricorrente veniva abbinato il codice "Italia", in modo da correggere l'errore commesso (...) ». Al punto 13 del suo ricorso, l'insorgente sostiene anche che (cfr. ricorso 16 febbraio 2023, punto n. 13): *« Questo sollecito è stato evaso il 18 gennaio 2023 dal B._____ che ammette espressamente che, per la relazione della ricorrente e delle altre due società facenti capo al medesimo beneficiario economico, la banca non aveva mai registrato l'Italia come paese di domicilio ».*

Con riferimento a tali allegazioni, lo scrivente Tribunale rileva innanzitutto come – contrariamente a quanto sostenuto dalla ricorrente – non si tratta chiaramente di un errore il fatto che al conto bancario a lei intestato sia stato assegnato il codice « Italia ». È infatti sufficiente esaminare il Doc. 1.1 (cfr. atto n. 1.1 dell'incarto prodotto dall'autorità inferiore su chiave USB [di seguito: inc. AFC]) per rendersi conto di come tale codice le era stato assegnato al momento dell'apertura dell'intestazione bancaria – ovvero in data 25 giugno 2010 – presumibilmente proprio perché in tale momento la ricorrente era domiciliata in Italia. A ciò si aggiunge che – di conseguenza – la banca nemmeno avrebbe potuto dichiarare – come invece sostenuto dalla ricorrente – non aver mai registrato l'Italia come suo paese di domicilio. Infatti il Doc. 11 – al quale fa menzione la ricorrente – indica che (grassetto nostro):

*« Bezüglich Ziffer 2 lit. b bestätigen wir Ihnen, dass für die Beziehungen Nr. (...), lautend auf A._____, (...) **im relevanten Zeitraum** (23.02.2015 bis 31.12.2017) ein Domizilland Italien nicht bei der Bank registriert war ».*

*« Bezüglich Ziffer 2 lit. e teilen wir Ihnen mit, dass betreffend der Beziehungen Nr. (...), lautend auf A._____, (...) **im relevanten Zeitraum** (23.02.2015 bis 31.12.2017) kein Nexus zu Italien besteht. Der Code «Italien», welcher auf der zur Editionsverfügung beigelegten Liste der Bankbeziehungen aufgeführt war, war für den ganzen **in der Editionsverfügung angegebenen massgebenden Zeitraum** nicht mehr zutreffend ».*

Tale scritto si limita infatti ad attestare che durante il periodo interessato dalla domanda (23 febbraio 2015 – 31 dicembre 2017) – nel sistema interno della banca – il conto attribuito alla ricorrente non appariva avere nesso alcuno con l'Italia e non che il codice di domicilio « 111 » le era stato assegnato a torto.

Ora, come anche esposto al consid. 2.3.3 del presente giudizio, il Tribunale federale ha già avuto modo di esaminare la questione di sapere se, in presenza di un codice di domicilio originario correttamente attribuito, la lettera del detentore delle informazioni – la quale dichiara che la persona interessata dalla domanda di assistenza amministrava non era domiciliata nel paese richiedente durante il periodo interessato dalla domanda – sia idonea a dimostrare come il codice di domicilio sia errato, arrivando a una conclusione di segno negativo. Il caso qui in esame presenta delle chiare similitudini e analogie con quello esaminato dal TF. Infatti, nel corso della procedura ordinaria, questo Tribunale ha già avuto modo di sancire come, a fronte degli elementi agli atti, non vi erano motivi di dubitare circa la correttezza del codice di domicilio « 111 » assegnato inizialmente alla ricorrente (cfr. sentenza del TAF A-6438/2020 del 1° dicembre 2022 consid. 6.2.7). Anche nel caso qui in esame poi, la ricorrente adduce quale mezzo di prova uno scritto del detentore delle informazioni volto a contestare l'esattezza di tale codice. In tal senso, essendo il presente caso del tutto analogo a quello esaminato dall'Alta Corte, questo Tribunale non intravede alcun motivo per decidere in senso diverso. La lettera infatti, non è in alcun modo idonea a contestare l'esattezza del codice di domicilio e a far dubitare dell'esattezza delle informazioni fornite dall'autorità estera. Tale scritto, si limita infatti ad attestare – al massimo e unicamente – che nel sistema interno della banca la ricorrente risultava domiciliata, durante il periodo interessato dalla domanda, presso un paese terzo, senza tuttavia comprovare nulla in merito al fatto che il codice « 111 » le sarebbe stato assegnato a torto. Di conseguenza, tale scritto nemmeno costituisce un valido mezzo di prova idoneo a dimostrare un fatto già allegato durante la procedura ordinaria ma rimasto indimostrato (cfr. consid. 1.2.6 del presente giudizio).

3.2.4 Sempre con riferimento allo scritto del detentore delle informazioni (cfr. Doc 11), lo scrivente Tribunale rileva poi come questo documento – sebbene la ricorrente abbia effettivamente chiesto nel corso della procedura ordinaria di interpellare la banca al fine di comprendere le ragioni per le quali al suo conto era stato attribuito il codice di domicilio « Italia » – sia stata addotta dalla ricorrente unicamente in sede di revisione. Per l'insorgente, al fine di ottenere tale documento, è stato sufficiente inviare due scritti alla banca (cfr. Doc. 6 e 10) nei quali domandava una serie di delucidazioni. Il detentore delle informazioni, dal canto suo, ha dato tempestivamente seguito a tali richieste (cfr. Doc. 9 e 11). In questo senso, mal si comprende il motivo per il quale la ricorrente non abbia agito in tal modo sin da subito, quando ancora si trovava dinanzi a questo Tribunale nella

procedura ordinaria. Al contrario, la stessa ha prima atteso l'esito del procedimento principale – il quale si è concluso con una sentenza d'inammissibilità dell'Alta Corte – per poi attivarsi, ottenere tali documenti e avviare quindi la procedura di riesame. Tale modo di agire non è tutelabile.

Si ricorda infatti alla qui ricorrente, che sebbene la presente procedura sia retta dal principio inquisitorio, tale principio non è assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa. 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, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove. A ciò si aggiunge che la giurisprudenza di questo Tribunale (cfr. DTAF 2019 I/8 consid. 4.2.3) è chiara in merito alla produzione di un nuovo mezzo di prova in occasione di una domanda di riesame: colui che si avvale di un nuovo mezzo di prova, deve anche dimostrare che non poteva invocare lo stesso già nella precedente procedura. Questo aspetto implica in particolare che il ricorrente deve dimostrare di aver fatto prova di tutta la diligenza che ci si poteva attendere da lui, ciò che non è il particolare il caso se la scoperta del nuovo mezzo di prova è il frutto di ricerche che potevano – e avrebbero dovuto – essere effettuate prima. In questo senso, tenuto conto della facilità con la quale la ricorrente ha ottenuto il documento da lei addotto quale nuovo mezzo di prova (cfr. Doc 11), non si può non constatare come la stessa avrebbe dovuto attivarsi tempestivamente al fine di ottenerlo già durante la procedura ordinaria. Il documento è infatti il frutto di ricerche che potevano – e dovevano – essere effettuate prima. L'istituto del riesame, come già indicato al consid. 1.2.7 del presente giudizio, non può infatti servire a rimettere continuamente in discussione le decisioni amministrative cresciute in giudicato.

3.3 Infine, a titolo abbondanziale e per una questione di completezza, lo scrivente Tribunale precisa quanto segue.

Come già esposto al consid. 2.3 del presente giudizio, la giurisprudenza in merito alla determinazione del domicilio da parte dell'autorità richiesta nel contesto della procedura assistenziale è chiara: non compete alla Svizzera, quale autorità richiesta, determinare il domicilio fiscale delle persone interessate dalle domande di assistenza. La determinazione della residenza fiscale a livello internazionale è infatti una questione di merito che non deve essere affrontata dallo Stato richiesto allo stadio dell'assistenza amministrativa (cfr. DTF 142 II 161 consid. 2.2.1; 142 II 218 consid. 3.6). La giurisprudenza relativa a tale questione è stata nuovamente ribadita anche

nella sopracitata sentenza dell'Alta Corte (cfr. sentenza del TF 2C_109/2022 del 30 gennaio 2023 consid. 4.5), occasione nella quale il TF ha potuto chiaramente sancire come – in un caso del tutto analogo a quello qui in esame – il fatto che il primo giudice abbia ammesso che il ricorrente, attraverso la lettera del detentore delle informazioni, era stato in grado di confutato l'esattezza del codice di domicilio a lui attribuito, costituiva un esame preliminare inammissibile circa il domicilio fiscale e pertanto contrario alla CDI applicabile.

Il tal senso, sebbene la ricorrente affermi che nel caso in esame si tratterebbe di una questione di « *validità (o di certificazione, di affidabilità, di credibilità) degli elementi probatori invocati dalla ricorrente, rispetto a quelli ricavabili dai dati bancari* » (cfr. ricorso 18 gennaio 2023, punto n. 6), in realtà l'aspetto della determinazione del domicilio fiscale è centrale. Infatti, tenuto conto di come il codice di domicilio inizialmente attribuito alla ricorrente sia corretto, come lo stesso sia quello del paese richiedente e come agli atti non vi siano indizi che facciano dubitare del fatto che la ricorrente figurasse sulla lista allegata alla domanda di assistenza unicamente in ragione di un errore, non compete alle autorità elvetiche pronunciarsi circa il domicilio fiscale della ricorrente, pena la violazione della CDI applicabile. Che dalle informazioni richieste possa poi eventualmente risultare un domicilio diverso da quello indicato dalla GdF – e che quindi la ricorrente non risulti effettivamente domiciliata in Italia durante il periodo interessato dalla domanda – non comporta l'assenza di rilevanza verosimile di tali informazioni. Ora, dal momento che la ricorrente stessa figura sulla lista con un codice domicilio italiano e di come all'apertura del conto era stato attribuito a giusto titolo il codice di domicilio « 111 », spetterà – se del caso – a quest'ultima fare valere dinanzi alle competenti autorità italiane l'esistenza di un domicilio in un altro Stato.

4.

Per quanto concerne la domanda in giudizio della ricorrente circa la richiesta di sospensione del procedimento (cfr. fatti. sub lett. B.a), questo Tribunale rileva innanzitutto quanto segue. Al fine di motivare la sua richiesta, l'insorgente sostiene – in sintesi – come la procedura da essa avviata dinanzi alla Pretura del distretto di Lugano le permetterebbe di ottenere « *un dispositivo con valenza giudiziaria che si pronunci formalmente sull'errore commesso dalla banca in relazione al codice <Italia> abbinato al conto della ricorrente* ». Tale dispositivo – a dire della ricorrente – dimostrerebbe la tesi da essa finora sostenuta, ovvero che né il titolare della relazione bancaria (ovvero la ricorrente) né il suo beneficiario economico sarebbero mai risultati domiciliati o residenti in Italia durante il periodo di riferimento

(cfr. fatti. sub lett. B.b). Ora, da un'analisi della documentazione agli atti (cfr. in particolare la petizione del 19 aprile 2023, Doc. 11 inc. TAF) si evince in maniera chiara come la ricorrente chieda – al giudice cantonale – che B._____ venga condannata a procedere alla correzione del codice di domicilio « Italia » associato al conto con effetto retroattivo al 5 settembre 2012. Come già esposto in precedenza, la relazione bancaria non è tuttavia stata aperta in tale data, bensì il 25 giugno 2010, occasione nella quale il codice di domicilio « Italia » è stato anche attribuito (cfr. atto n. 1.1, inc. AFC). In merito alla correttezza di tale codice, si rileva come questo Tribunale ha già avuto modo – nel corso della procedura ordinaria – di pronunciarsi, indicando chiaramente come, nel caso di specie, non vi erano elementi agli atti in grado di far dubitare del fatto che il codice di domicilio « Italia » fosse stato assegnato a torto alla ricorrente al momento dell'apertura del conto (cfr. sentenza del TAF A-6438/2020 del 1° dicembre 2022 consid. 6.2.7). In tal senso, va dunque rilevato come – qualora la Pretura di Lugano dovesse accogliere la richiesta della ricorrente – questa potrebbe al massimo ottenere la correzione del codice « Italia » a partire dal 5 settembre 2012, ma non « *un dispositivo con valenza giudiziaria che si pronunci formalmente sull'errore commesso dalla banca in relazione al codice « Italia » abbinato al conto della ricorrente* ». Infatti, tale codice – così come anche esposto al consid. 3.2.3 del presente giudizio – è stato assegnato correttamente e questo tenuto conto di come – verosimilmente se non in maniera certa – la ricorrente era domiciliata nel paese richiedente in data 25 giugno 2010. Dopotutto, va anche menzionato come la correzione *ab initio* non è nemmeno stata postulata dall'insorgente dinanzi all'autorità cantonale, così come quest'ultima nemmeno adduce – in questa o altra sede – elemento alcuno che potrebbe dimostrare tale tesi.

Ciò premesso, si rileva come l'Alta Corte ha chiaramente sancito (cfr. sentenza del TF 2C_109/2022 del 30 gennaio 2023) che in presenza di un codice di domicilio correttamente attribuito, la lettera del detentore delle informazioni – nella quale questo conferma che la persona interessata dalla domanda non era domiciliata nel paese richiedente durante il periodo interessato – non sia idonea in alcun modo a confutare l'esattezza di tale codice e dimostrare quindi che i dati richiesti non adempiono il criterio della rilevanza verosimile (cfr. consid. 2.3.3 del presente giudizio). In tal senso, alla luce di tutto quanto finora detto, questo Tribunale mal comprende il motivo per il quale il presunto dispositivo giudiziario che la ricorrente desidera addurre quale ulteriore mezzo di prova dovrebbe – per il caso di specie – avere una pertinenza diversa rispetto a quella del documento rilasciato dalla banca (cfr. Doc. 11) e già versato agli atti: la banca ha infatti chiaramente riconosciuto l'errore. Qualora la ricorrente dovesse ottenere

la correzione di tale codice, nulla muterebbe di fatto: saremmo nuovamente in presenza di un'ulteriore attestazione che indicherebbe come durante il periodo interessato l'intestazione bancaria non risultava registrata con il codice « Italia ». Non vi sarebbero infatti agli atti nuovi elementi in grado di dimostrare come il codice di domicilio originario – ovvero quello assegnato in data 25 giugno 2010 – sarebbe stato attribuito a torto al conto della ricorrente. La giurisprudenza in merito alla determinazione del domicilio da parte dell'autorità richiesta nel contesto della procedura assistenziale è poi chiara: non compete alla Svizzera, quale autorità richiesta, determinare il domicilio fiscale delle persone interessate dalle domande di assistenza (cfr. consid. 3 del presente giudizio). Tenuto conto di come il codice di domicilio inizialmente attribuito alla ricorrente sia corretto, come lo stesso sia quello del paese richiedente e come agli atti non vi siano indizi che facciano dubitare del fatto che la ricorrente figuri sulla lista allegata alla domanda di assistenza unicamente in ragione di un errore, non compete dunque alle autorità elvetiche pronunciarsi circa il domicilio fiscale della ricorrente, pena la violazione della CDI applicabile. Visto quanto finora detto, così come nel rispetto del principio di celerità, la richiesta della ricorrente circa la sospensione del procedimento dev'essere quindi respinta.

5.

Tenuto conto di quanto sopra, lo scrivente Tribunale non ritiene pertanto necessario entrare nel merito delle restanti censure sollevate dalla ricorrente e meglio il presunto formalismo eccessivo, rispettivamente l'abuso di diritto (cfr. ricorso 18 gennaio 2023, punti n. 22-24).

6.

In conclusione, alla luce dei considerandi che precedono, si deve ritenere che l'autorità inferiore ha a giusto titolo respinto la domanda di riesame della ricorrente, non essendo la stessa fondata. Non vi è infatti stato alcun cambiamento rilevante delle circostanze a seguito della sentenza di questo Tribunale, così come la ricorrente non adduce alcun nuovo mezzo di prova idoneo a dimostrare quanto da lei allegato. La determinazione del domicilio fiscale in occasione di una domanda di assistenza amministrativa internazionale fiscale non compete poi alle autorità elvetiche, sicché nel caso di specie, a fronte di un codice di domicilio iniziale attribuito correttamente, le informazioni richieste dall'autorità estera appaiono verosimilmente rilevanti ai fini del procedimento nel paese richiedente. Il ricorso è pertanto integralmente respinto.

7.

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico della ricorrente qui parte 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 3'000 franchi (cfr. art. 4 TS-TAF), importo che verrà detratto interamente dall'anticipo spese di 3'000 franchi da essa versato a suo tempo, alla crescita in giudicato del presente giudizio. Non vi sono poi i presupposti per l'assegnazione alla ricorrente di un'indennità a titolo di spese ripetibili (cfr. art. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario).

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 (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.

(Il dispositivo è indicato alla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

La richiesta di sospensione del procedimento è respinta.

2.

Il ricorso è respinto.

3.

Le spese processuali, di 3'000 franchi, sono poste a carico della ricorrente. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo verrà dedotto dall'anticipo spese di 3'000 franchi versato dalla ricorrente.

4.

Non vengono assegnate indennità a titolo di spese ripetibili.

5.

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

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

La presidente del collegio:

Il cancelliere:

Annie Rochat Pauchard

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)