



TAX ALERT

7 luglio 2020

I limiti alla richiesta di informazioni emessa nel contesto della Direttiva DAC: le conclusioni dell'Avvocato Generale Kokott nelle cause riunite C-245/19 e C-246/19

Lo scorso 2 luglio, l'Avvocato Generale Juliane Kokott ha fornito le proprie conclusioni in relazione alle cause riunite C-245/19 e C-246/19, *État du Grand-duché de Luxembourg (Droit de recours contre une demande d'information en matière fiscale)*.

La vicenda che ha ingenerato le domande pregiudiziali traeva origine da una richiesta di informazioni formulata dall'Amministrazione Finanziaria spagnola a quella lussemburghese, sulla base della Convenzione contro le Doppie Imposizioni in vigore tra Spagna e Lussemburgo e della Direttiva sulla cooperazione amministrativa in materia fiscale (2011/16/EU, "DAC"), in relazione ad un artista residente in Spagna. A seguito di tale richiesta, l'Amministrazione lussemburghese, essendo sprovvista di quanto domandato, ingiungeva ad alcune società lussemburghesi l'esibizione di taluni contratti relativi al contribuente in esame, tra cui fatture e copia di conti correnti bancari.

Successivamente, in esito ad una ulteriore richiesta delle autorità fiscali spagnole, l'Amministrazione finanziaria lussemburghese ingiungeva ad un istituto di credito di consegnare documenti relativi ad informazioni sul medesimo contribuente.

Avverso tali ingiunzioni, il contribuente interessato, le società lussemburghesi e l'istituto di credito adivano il Tribunale Amministrativo del Lussemburgo il quale accoglieva i ricorsi; quindi, a seguito dell'appello presentato dallo Stato del Lussemburgo alla Corte Amministrativa, quest'ultima disponeva il rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia UE.

Motivo del rinvio sorgeva, in particolare, a causa del fatto che il diritto lussemburghese non consentiva l'impugnazione di tale richiesta di informazioni, questione che induceva il giudice nazionale a domandarsi se tale preclusione violasse o meno l'art. 47 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea, ai sensi del quale deve essere assicurato un ricorso effettivo davanti ad un giudice per la violazione dei diritti e delle libertà garantiti dal diritto dell'Unione Europea; inoltre ci si domandava in quale misura la formulazione della richiesta dovesse essere specifica e precisa, avuto riguardo del fatto che oggetto della Direttiva DAC sono le informazioni "prevedibilmente pertinenti" (art. 1, paragrafo 1).

Sulla causa in esame si è adesso pronunciata l'Avvocato Generale Julienne Kokott che ha depositato le proprie conclusioni.

Ad avviso dell'Avvocato Generale la decisione di un'autorità che, nell'ambito di una richiesta di assistenza ai sensi della Direttiva DAC, abbia formulato una richiesta ad un soggetto di fornire informazioni relative ad un contribuente o a terzi deve essere impugnabile da parte del soggetto destinatario, del contribuente e dei terzi interessati davanti ad un giudice dello Stato membro; in caso contrario, l'esclusione della tutela giurisdizionale violerebbe l'art. 47 della Carta dei diritti fondamentali.

Sulla seconda questione, l'Avvocato Generale precisa che è onere dell'autorità richiedente motivare in maniera appropriata la propria richiesta di informazioni affinché l'autorità dello Stato estero interpellata possa verificare che tale richiesta non sia manifestamente priva del requisito della *“prevedibile pertinenza”* all'indagine tributaria in esame, previsto dall'art. 1, comma 1, della Direttiva DAC.

Si ricorda che, sul punto, la Corte di Giustizia si è pronunciata con la sentenza 16 maggio 2017 C-682/15 (caso *Berlioz Investment Fund SA*), statuendo che *“la «prevedibile pertinenza» delle informazioni richieste da uno Stato membro a un altro Stato membro costituisce una condizione che la richiesta di informazioni deve soddisfare per essere idonea a innescare in capo allo Stato membro interpellato l'obbligo di rispondervi e, di riflesso, rappresenta una condizione di legittimità”* della stessa; e che l'autorità interpellata deve essere messa in condizioni di *“assicurarsi che le informazioni domandate non siano prive di qualsiasi prevedibile pertinenza alla luce dell'identità del contribuente coinvolto e di quella del terzo eventualmente informato, nonché delle esigenze dell'indagine tributaria in questione”*.

Circa una più puntuale identificazione di quale debba essere il contenuto della motivazione della richiesta di informazioni, l'Avvocato Generale precisa anzitutto che l'interpretazione della nozione di *“prevedibile pertinenza”* deve esser rinvenuta in maniera autonoma all'interno del diritto dell'Unione Europea, dal momento che non v'è alcun *“automatismo giuridico”* con riferimento alla analoga previsione recata dall'art. 26 del Modello di Convenzione OCSE (*“foreseeably relevant”* nel testo inglese); tutt'al più, qualora lo ritenga opportuno, la Corte di Giustizia potrà adottare una interpretazione simile.

A tal proposito, l'Avvocato Generale suggerisce quindi di trarre spunto dalla giurisprudenza della stessa Corte in tema di diritto della concorrenza, con riguardo ai poteri di ispezione esercitati dalla Commissione Europea e alle garanzie poste nei confronti delle imprese dal Regolamento n. 1/2003 attraverso la previsione di indicare l'oggetto e lo scopo dell'ispezione, affinché non siano effettuate ispezioni a caso, in assenza di sospetti concreti (art. 20, paragrafo 4), pratica di solito indicata con l'espressione *“fishing expeditions”*.

Traendo spunto da tali principi, si rende così necessario indicare nella richiesta di informazioni quali siano i fatti giuridicamente rilevanti che si intendono verificare o quantomeno quali siano i sospetti concreti che sono collegati a questi fatti e la loro pertinenza con la verifica fiscale in corso; ad esempio, occorre far riferimento all'oggetto dell'inchiesta ed ai rilievi mossi nei confronti del contribuente, oltre agli elementi istruttori che l'autorità fiscale richiedente ha raccolto sino a quel punto (punto 138). Inoltre, l'obbligo di motivazione risulta tanto più approfondito quanto più sono sensibili le informazioni richieste con riguardo al contribuente.

Quindi, con riferimento al caso di specie, *“le autorità fiscali spagnole devono pertanto indicare, ad esempio, quali sono gli elementi che le inducono a ritenere che il contribuente abbia altri conti correnti presso la banca A, che vi siano altri redditi non dichiarati, e sulla base di quali elementi si assume che vi siano stati*

trasferimenti di attività tra i contribuenti e le società B, C e D” (punto 142)

In assenza di tali elementi concreti, una domanda generica di informazioni da ricercare (ad esempio tutti i conti correnti di un contribuente) non rispetta i principi della Direttiva e risulta quindi illegittima alla luce di quest’ultima (trattasi della c.d. *fishing expedition*)¹.

E ciò in quanto, una motivazione meramente formale della richiesta, che non illustri per quali ragioni le informazioni sono pertinenti nell’ambito della procedura fiscale, non soddisfa l’esigenza di consentire all’autorità dello Stato ricevente di verificare la legittimità della richiesta.

La questione è meritevole di essere attentamente monitorata, al fine di valutare quale sarà la decisione della Corte di Giustizia sul caso e se ed in che misura essa recepirà il contenuto delle conclusioni dell’Avvocato Generale.

Del resto, il trattamento dei dati fiscali dei contribuenti da parte delle autorità nazionali ed internazionali pone numerose problematiche, non solo in ordine alla legittimità della richiesta ma anche in merito alla sicurezza del trattamento dei dati; a tal proposito si osserva come, la stampa britannica² abbia dato atto di contenziosi attualmente in essere tra cittadini di origine americana nei confronti dell’amministrazione finanziaria inglese, al fine di impedire la trasmissione di informazioni, nei confronti delle autorità fiscali statunitensi, nell’ambito delle procedure prevista dal “*Foreign Account Tax Compliance Act*” del 2010 (FACTA).

Inoltre, dinanzi alla Autorità per la protezione dei dati francese è stato presentato un reclamo in merito all’utilizzo della piattaforma “*Common Transmission System*” (CTS), adottata dall’OCSE per fornire alle autorità nazionali di 86 Stati una infrastruttura comune di scambio di informazioni fiscali, che tuttavia non rispetterebbe adeguati standard di sicurezza, esponendo i dati al rischio di furto durante o dopo la relativa trasmissione.

* * *

Foglia & Partners è a Vostra disposizione per ogni ulteriore chiarimento ed approfondimento in merito ai temi affrontati.

Contatti:

Email: home@fptax.it Web: fogliandpartners.com

Roma, Via dei Prefetti 17, Tel: +39 06 68300655

Milano, Largo Ildefonso Schuster 1, Tel: +39 02 09994690

Il presente documento ha finalità meramente informativa e non può essere inteso, in alcun modo, quale parere legale.

¹ Testualmente, punto 143 “*Sans ces éléments concrets, une demande de renseignements visant à rechercher dans une banque tous les comptes du contribuable et tous les comptes non précisés de tiers liés d’une manière ou d’une autre au contribuable, n’est pas régulière au regard de la directive 2011/16 mais est une recherche tous azimuts (consistant à « aller à la pêche »)*”.

² Cfr <https://www.theguardian.com/business/2019/sep/12/hmrc-faces-legal-fight-for-handing-britons-data-to-us-tax-officials>