Urteilskopf

134 II 318

37. Estratto della sentenza della II Corte di diritto pubblico nella causa Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino contro A. (ricorso in materia di diritto pubblico) 2C_443/2007 del 28 luglio 2008

Regeste (de):
Art. 112 DBG, Art. 98a OG, Art. 86 Abs. 2 und Art. 130 Abs. 3 BGG; Amtshilfe anderer Behörden zugunsten der Steuerbehörden; Verfahren; Zuständigkeit; Tragweite der Pflicht zur Amtshilfe.

Überblick über die Rechtsprechung zur Zuständigkeit von Behörden zur Prüfung von Ersuchen um Amtshilfe zugunsten der Steuerbehörden gemäss Art. 112 DBG (E. 4.2). Anforderungen gemäss Art. 98a OG und Art. 86 Abs. 2 BGG (E. 4.4). Bejaht eine kantonale Behörde ihre Zuständigkeit, so prüft das Bundesgericht zurzeit nur, ob dies auf einer willkürlichen Auslegung des kantonalen Rechts beruht (E. 4.5).

Tragweite der Pflicht zur Amtshilfe gemäss Art. 112 DBG (E. 6.1). Geht es um die Ausscheidung von Dokumenten, so gelten die Grundsätze analog, die für die internationale Rechtshilfe anwendbar sind, wobei zu berücksichtigen ist, dass der auf Art. 112 DBG gestützte Informationsaustausch nicht Fragen der Gewährleistung der nationalen Souveränität aufwirft und eine umfassende Zusammenarbeit zwischen den Behörden garantiert ist (E. 6.4 und 6.5).

Regeste (fr):
Art. 112 LIFD, art. 98a OJ, art. 86 al. 2 et art. 130 al. 3 LTF; assistance administrative en faveur des autorités fiscales; procédure; autorités compétentes; portée du devoir de collaborer.

Aperçu de la jurisprudence sur la question des autorités compétentes pour examiner les demandes d'assistance en faveur des autorités fiscales selon l'art. 112 LIFD (consid. 4.2). Exigences posées par les art. 98a OJ et 86 al. 2 LTF (consid. 4.4). Lorsqu'une autorité cantonale admet sa compétence, le Tribunal fédéral doit pour l'instant se limiter à examiner si cette décision ne repose pas sur une interprétation arbitraire du droit cantonal (consid. 4.5).

Portée du devoir de collaborer en vertu de l'art. 112 LIFD (consid. 6.1). Pour ce qui est du tri des documents, les principes valables en matière d'assistance judiciaire internationale sont applicables par analogie, en tenant compte du fait que les problèmes de sauvegarde de la souveraineté nationale ne se posent pas en relation avec l'échange d'informations sur la base de l'art. 112 LIFD et qu'il convient par ailleurs d'assurer une large collaboration entre les autorités (consid. 6.4 et 6.5).

Regesto (it):
Art. 112 LIFD, art. 98a OG, art. 86 cpv. 2 e art. 130 cpv. 3 LTF; assistenza di altre autorità in favore del fisco; procedura; autorità competenti; portata dell'obbligo di collaborazione.

Giurisprudenza in tema di autorità competenti ad esaminare le domande di assistenza in favore del fisco secondo l'art. 112 LIFD (consid. 4.2). Esigenze poste dagli art. 98a OG e 86 cpv. 2 LTF (consid. 4.4). In tale ambito, se un'autorità cantonale ammette la propria competenza, il Tribunale federale deve per ora unicamente verificare che non si sia fondata su un'interpretazione arbitraria del diritto cantonale (consid. 4.5).

Portata dell'obbligo di collaborazione in virtù dell'art. 112 LIFD (consid. 6.1). Per quanto concerne la cernita dei documenti vanno applicati per analogia i principi validi in materia di assistenza giudiziaria internazionale, tenendo inoltre conto che nello scambio di informazioni in base all'art. 112 LIFD non si pongono problemi di salvaguardia della sovranità nazionale e che dev'essere garantita un'ampia collaborazione tra le autorità (con-

sid. 6.4 e 6.5).

Sachverhalt ab Seite 319

BGE 134 II 318 S. 319

Il 17 aprile 2007 il Ministero pubblico del Cantone Ticino ha segnalato alla Divisione cantonale delle contribuzioni che nell'ambito di un procedimento penale a carico di A. erano emersi elementi suscettibili di configurare una possibile sottrazione d'imposta da parte dell'accusato. Con istanza del 20 aprile successivo, la Divisione delle contribuzioni ha perciò chiesto alla Camera dei ricorsi penali del Tribunale d'appello di concederle l'accesso all'intero incarto indicato dal Ministero pubblico. Invitato a determinarsi, il contribuente ha evidenziato che solo alcuni aspetti del procedimento penale potevano, se del caso, avere rilevanza fiscale ed ha quindi acconsentito a trasmettere all'autorità tributaria unicamente alcuni atti e documenti. Con sentenza del 28 giugno 2007 la Camera dei ricorsi penali ha accolto parzialmente l'istanza, autorizzando l'esame degli atti da parte della Divisione delle contribuzioni limitatamente agli estratti dei verbali ed alla documentazione indicata dal contribuente. Contro tale decisione il 31 agosto 2007 la Divisione cantonale delle contribuzioni ha interposto un ricorso in materia di diritto pubblico

BGE 134 II 318 S. 320

dinanzi al Tribunale federale. In via principale ha chiesto che la Camera dei ricorsi penali fosse dichiarata incompetente e che gli atti del procedimento penale le fossero trasmessi direttamente, mentre in via subordinata ha postulato che l'istanza di accesso agli atti fosse integralmente accolta. Il Tribunale federale ha accolto il ricorso nella misura in cui era ammissibile, annullando la decisione impugnata e rinviando gli atti alla Camera dei ricorsi penali per nuova decisione.

Erwägungen

Dai considerandi:

4.

4.1 Come il Tribunale federale ha già rilevato a più riprese, la legge federale del 14 dicembre 1990 sull'imposta federale diretta (LIFD; RS 642.11) non regolamenta la procedura applicabile alle istanze fondate sull'art. 112 della stessa. La disciplina dei rimedi giuridici in tale ambito compete pertanto ai cantoni (DTF 128 II 311 consid. 6.2 pag. 321; DTF 124 II 58 consid. 1d). Occorre comunque che la procedura istituita da questi ultimi non risulti contraria a norme di diritto federale. Se non è il caso, l'interpretazione e l'applicazione delle disposizioni di procedura cantonali sono esaminate, come visto, nei limiti dell'arbitrio.

4.2

4.2.1 In passato, considerato che in genere i cantoni non prevedevano disposizioni procedurali specifiche nella materia e che l'assistenza amministrativa in favore del fisco interessa autorità appartenenti a settori differenti del diritto, il Tribunale federale si è trovato a statuire su decisioni emanate dalle istanze più disparate (cfr. DTF 128 II 311 consid. 3.2; PEDROLI, L'assistenza delle autorità amministrative e guidiziarie nei confronti del fisco, in ASA 72 pag. 201-203 [cit. PEDROLI, L'assistenza]e, più in sintesi: lo stesso, in Yersin/Noël [a cura di], Commentaire LIFD, Basilea 2008, n. 18 ad art. 112 LIFD). Per quanto concerne la procedura, ritenendo in sostanza che non vi fossero regole imposte dal diritto federale, si è limitato a verificare che il regime adottato dai cantoni non fosse arbitrario (cfr. sentenza 2A.406/1995 del 14 marzo 1996, pubblicata in ASA 65 pag. 649, consid. 3).

4.2.2 Successivamente, in una sentenza pubblicata in DTF 124 II 58, il Tribunale federale ha esaminato un ricorso interposto contro la decisione di un giudice istruttore. Dal punto di vista procedurale si è chiesto se tale decisione permetteva di rispettare l'art. 98a della legge

BGE 134 II 318 S. 321

federale del 16 dicembre 1943 sull'organizzazione giudiziaria (OG; RU 3 pag. 499 seg.) che imponeva ai cantoni di istituire autorità giudiziarie di ultima istanza cantonale nella misura in cui le loro decisioni erano impugnabili con ricorso di diritto amministrativo al Tribunale federale. La questione è in definitiva stata lasciata aperta perché la pronuncia impugnata era stata emanata prima della scadenza del termine concesso ai cantoni per adeguare la loro legislazione all'art. 98a OG (DTF 124 II 58 consid. 1c). Ricordato che la definizione dei rimedi giuridici compete ai cantoni, il Tribunale federale ha comunque suggerito di adottare una soluzione analoga per le domande di collaborazione in materia di imposta cantonale e in materia di imposta federale diretta. Ha quindi ritenuto che si sarebbe ad esempio potuto designare l'autorità giudiziaria di ricorso prevista dall'art. 50 della legge federale del 14 dicembre 1990 sull'armonizzazione delle imposte dirette dei Cantoni e dei Comuni (LAID; RS 642.14), ossia l'autorità chiamata a pronunciarsi sui gravami interposti contro le decisioni su reclamo in materia di imposte cantonali (DTF 124 II 58 consid. 1d; cfr. anche DTF 128 II 311 consid. 3.2).

4.2.3 Nell'ultima sentenza pubblicata resa in tale ambito (DTF 128 II 311), il Tribunale federale si è pronunciato su un caso originato dalla decisione di un giudice istruttore vallesano di autorizzare il Servizio cantonale delle contribuzioni a consultare un incarto penale aperto contro gli organi di una banca. Contro la pronuncia del giudice istruttore la banca era insorta direttamente al Tribunale federale ed aveva nel contempo presentato reclamo alla Camera penale del Tribunale cantonale, poi rigettato, nonché ricorso alla Commissione cantonale di ricorso in materia fiscale, che invece declinò la propria competenza. La banca aveva quindi presentato ricorso al Tribunale federale anche contro le decisioni della Camera penale e della Commissione cantonale di ricorso in materia fiscale.
Trattati contemporaneamente tutti i ricorsi, il Tribunale federale ha rilevato che, a differenza dei casi giudicati sin lì, nella fattispecie trovava applicazione l'art. 98a OG (DTF 128 II 311 consid. 3) ed ha quindi esaminato se la procedura cantonale rispettava tale garanzia procedurale. Ha così ritenuto che né la pronuncia del giudice istruttore né quella della Camera penale costituivano giudizi conformi all'art. 98a OG, la prima perché non emanava da un'autorità giudiziaria indipendente ed imparziale (DTF 128 II 311 consid. 4) e la seconda perché il

BGE 134 II 318 S. 322

potere d'esame dell'autorità giudicante era limitato all'arbitrio (cfr. art. 98a cpv. 3 OG; DTF 128 II 311 consid. 5). Ha poi ribadito che toccava ai cantoni determinare le vie di ricorso esperibili nell'ambito della procedura dell'art. 112 LIFD, ma ha confermato che sarebbe stato preferibile privilegiare le autorità di ricorso di cui all'art. 50 LAID. Nella sistematica della legge sull'imposta federale diretta nulla impediva infatti di attribuire la competenza alla Commissione cantonale di ricorso in materia di imposte. Tale soluzione risultava inoltre coerente con il principio dell'unità della procedura, visto il carattere preparatorio della decisione sull'assistenza amministrativa per rapporto a eventuali provvedimenti di recupero d'imposta o di multa per sottrazione d'imposta (DTF 128 II 311 consid. 6.2).
Il Tribunale federale ne ha dedotto che la decisione della Commissione cantonale di ricorso andava annullata e la causa rinviatale affinché, in assenza di un'autorità giudiziaria espressamente designata dal diritto cantonale e stante la necessità di conformarsi all'art. 98a OG, riesaminasse la propria competenza. Ha comunque nuovamente rimarcato che, al di là delle indicazioni fornite, non era suo compito designare l'autorità competente, in quanto la questione ricadeva sotto l'autonomia procedurale garantita ai cantoni (DTF 128 II 311 consid. 6.3).

4.3 Nel caso in discussione, la decisione impugnata, che autorizza la Divisione cantonale delle contribuzioni a consultare solo taluni atti dell'incarto penale a cui chiedeva di avere integralmente accesso, è stata emanata dalla Camera dei ricorsi penali del Tribunale d'appello. Come evidenziato nel ricorso, la competenza di tale istanza nella materia in esame è stata sancita nel 2006 (sentenza CRP 60.2006.99 del 4 luglio 2006). In precedenza, le richieste di accesso agli atti formulate dalle autorità fiscali a quelle penali erano evase senza alcuna decisione formale. La Camera dei ricorsi penali ha però ritenuto problematico questo modo di procedere, considerato che l'esposta giurisprudenza del Tribunale federale, tenuto conto anche dell'art. 98a OG, imponeva di garantire un controllo giudiziario dello scambio di informazioni. Essa ha pertanto stabilito che, in assenza di norme procedurali più specifiche, le domande di assistenza amministrativa da parte del fisco dovevano venir trattate in base all'art. 27 del codice di procedura penale ticinese, del 19 dicembre 1994 (CPP), che le attribuisce la competenza di consentire l'ispezione degli atti di un

processo a terzi aventi un interesse giuridico legittimo prevalente rispetto ai diritti personali delle persone implicate nel processo. È in applicazione di tale procedura che la Camera dei ricorsi penali ha statuito anche nel caso concreto: ricevuta la segnalazione del Procuratore pubblico, la Divisione delle contribuzioni le ha infatti sottoposto una richiesta di accesso agli atti giusta l'art. 27 CPP.

4.4 Questa situazione procedurale appare ben diversa da quella all'origine della sentenza pubblicata in DTF 128 II 311. In quel caso vi era infatti un conflitto di competenza negativo e risultava violata una precisa regola procedurale di diritto federale, l'art. 98a OG. Occorreva dunque un'autorità giudiziaria dotata di pieno potere di cognizione. Se nessuna autorità con questi requisiti ammetteva la propria competenza e se nessuna norma designava espressamente un'altra istanza, era preferibile che i cantoni dichiarassero competente la Commissione di ricorso in materia di imposte. Il Tribunale federale ha comunque espresso un semplice auspicio, ribadendo che i cantoni restavano liberi di fare scelte differenti.
Nella fattispecie ora sottoposta a giudizio non vi è per contro alcun conflitto di competenze negativo, visto che un'autorità giudiziaria cantonale, dotata peraltro di pieno potere di cognizione (cfr. art. 284 cpv. 2 e 3 e art. 286 cpv. 4 CPP), è entrata nel merito della domanda. Inoltre l'art. 98a OG non è più applicabile in quanto la decisione impugnata è stata emanata dopo l'entrata in vigore della legge sul Tribunale federale (art. 131 cpv. 1 e art. 132 cpv. 1 LTF). Quest'ultima normativa contiene invero una disposizione per certi versi analoga all'art. 98a OG. L'art. 86 cpv. 2 LTF impone infatti ai cantoni di istituire tribunali superiori quali autorità di grado immediatamente inferiore al Tribunale federale (cfr. anche l'art. 29a Cost.); questi tribunali o un'autorità giudiziaria inferiore devono inoltre esaminare liberamente i fatti e applicare d'ufficio il diritto (art. 110 LTF; DTF

134 I 125 consid. 4.2). Conformemente all'art. 130 cpv. 3 LTF, i cantoni dispongono tuttavia di un termine di due anni, ovvero fino al 1°gennaio 2009, per adattare la loro legislazione a queste esigenze. Di conseguenza, fino a tale momento non può essere rimproverato loro di non averle soddisfatte (sentenza 2C_64/2007 del 29 marzo 2007, pubblicata in Pra 96/2007 n. 134, consid. 3.2). Per di più, in materia di diritto pubblico, di principio diversamente che in materia penale e civile (cfr. art. 75 cpv. 2 e 80 cpv. 2 LTF), i

"tribunali superiori" non dovranno necessariamente giudicare su ricorso, come invece richiesto pure dall'art. 98a OG (sentenza 6A.37/1998 dell'8 luglio 1998, pubblicata in SJ 1999 pag. 49, consid. 2), ma potranno se del caso pronunciarsi come unica istanza cantonale (HANSJÖRG SEILER, in Seiler/von Werdt/Güngerich, Bundesgerichtsgesetz, Berna 2007, n. 15 ad art. 86 LTF; ESTER TOPHINKE, in: Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [a cura di], Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, Basilea 2008, n. 16 ad art. 86 LTF; YVES DONZALLAZ, Loi sur le Tribunal fédéral, Commentaire, Berna 2008, n. 3010). Ne segue che la procedura adottata nella fattispecie adempirebbe in ogni caso i requisiti posti dall'art. 86 cpv. 2 LTF, e ciò indipendentemente dal fatto che quando si pronuncia su domande fondate sull'art. 27 CPP la Camera dei ricorsi penali statuisce quale prima e unica istanza cantonale.

4.5 Per ora determinante è comunque l'assenza di obblighi imposti dal diritto federale per quanto concerne i rimedi di diritto cantonali. Certo, la soluzione adottata nel Canton Ticino disattende l'auspicio che la competenza sia attribuita alla Commissione cantonale di ricorso in materia di imposte, ovvero, in Ticino, la Camera di diritto tributario del Tribunale d'appello. Tuttavia, dal momento che la questione non concerne la conformità del diritto cantonale al diritto federale, il Tribunale federale può solo esaminare se la Camera dei ricorsi penali abbia ammesso la propria competenza sulla base di un'interpretazione arbitraria dell'art. 27 CPP. Il gravame non solleva la censura in questi termini. La ricorrente si limita infatti ad affermare che è lecito chiedersi se la Camera dei ricorsi penali sia l'autorità competente a statuire su istanze fondate sull'art. 112 LIFD. Nel ricorso la nozione di arbitrio (art. 9 Cost.; DTF 133 I 149 consid. 3.1; DTF 132 I 175 consid. 1.2) non viene quindi nemmeno evocata e tanto meno viene spiegato in maniera precisa e dettagliata, come invece richiesto (DTF 128 I 295 consid. 7a; DTF 125 I 492 consid. 1b), quali norme o principi giuridici la Corte cantonale avrebbe disatteso in misura addirittura grave e palese, incorrendo per l'appunto nell'arbitrio. Su questo punto l'impugnativa risulta pertanto insufficientemente motivata (art. 106 cpv. 2 LTF) e di conseguenza inammissibile. In ogni caso, riservata l'esistenza di norme legali che dovessero designare espressamente la Camera di diritto tributario quale autorità chiamata a pronunciarsi sulle richieste fondate sull'art. 112 LIFD,

di primo acchito non sembra arbitrario ammettere la competenza della Camera dei ricorsi penali in base all'art. 27 CPP. In effetti, l'assimilazione di una domanda di assistenza amministrativa da parte del fisco ad un'ordinaria richiesta di ispezione degli atti da parte di terze persone può forse apparire come il risultato di un'interpretazione estensiva dell'art. 27 CPP, ma non è dato di vedere perché tale interpretazione sarebbe addirittura sprovvista d'ogni fondamento.

4.6 In definitiva, il giudizio impugnato non deve quindi essere annullato per incompetenza della Camera dei ricorsi penali. La relativa censura è infatti inammissibile per difetto di motivazione e con ogni probabilità risulterebbe comunque infondata. (...)

6.

6.1 Per quanto concerne il merito della vertenza, va rilevato che l'art. 112 cpv. 1 LIFD si prefigge di favorire una più ampia collaborazione tra le autorità rispetto alla normativa previgente (art. 90 cpv. 1 DIFD) perché non richiede più che le informazioni sollecitate dalle autorità fiscali siano utili per l'imposizione dei contribuenti, ma, più in generale, che siano necessarie per l'applicazione della legge (DTF 124 II 58 consid. 3e). È pertanto sufficiente che l'autorità tributaria stabilisca la necessità dei ragguagli domandati per la corretta applicazione della legge in riferimento ad una data situazione o operazione. Non deve più dimostrare l'esistenza di sospetti concreti nei confronti di ben determinati contribuenti, prima ancora di avere conoscenza degli atti di cui chiede la produzione (sentenze 2A.96/2000 del 25 luglio 2001, pubblicata in ASA 71 pag. 551, consid. 4b; 2A.28/1997 del 20 novembre 1998, pubblicata in StE 1999 B 92.13 n. 5, consid. 2a; 2A.406/1995 del 14 marzo 1996, pubblicata in ASA 65 pag. 649, consid. 5c; PEDROLI, L'assistenza, pag. 182 segg.). D'altronde l'autorità rogata e le relative istanze di ricorso devono certo esaminare la necessità, per l'applicazione della legge, dell'informazione e dei documenti sollecitati. La valutazione dell'effettiva rilevanza di tali dati per l'imposizione fiscale delle persone coinvolte è però evidentemente di competenza dell'autorità di tassazione, esperiti tutti i necessari accertamenti in quest'ottica (cfr., per analogia, DTF 129 II 484 consid. 4.1; DTF 128 II 407 consid. 5.2.1; DTF 127 II 142 consid. 5a). Come già in passato, l'autorità fiscale può utilizzare le informazioni apprese nella consultazione di un incarto penale anche contro terze

persone non coinvolte nel procedimento e sulla cui situazione fiscale inizialmente non vi era alcuna necessità di approfondimento. Essa può inoltre aver accesso anche a documentazione coperta dal segreto bancario, nella misura in cui la stessa è stata ottenuta o sequestrata in modo legittimo nell'ambito del procedimento penale (DTF 124 II 58 consid. 3; sentenza 2A.28/1997 del 20 novembre 1998, pubblicata in StE 1999 B 92.13 n. 5, consid. 2a). La giurisprudenza pone comunque dei limiti al diritto di esame da parte dell'autorità fiscale. In particolare, è escluso che quest'ultima possa domandare di aver accesso agli atti di un procedimento allo scopo di condurre un'azione di ricerca generale, senza aver motivo di supporre che la legge non sia stata applicata correttamente. L'obbligo di collaborazione non permette infatti al fisco di consultare indistintamente e senza obiettivo concreto tutti i documenti di un'altra autorità (DTF 124 II 58 consid. 3d e 3e; sentenza 2A.406/1995 del 14 marzo 1996, pubblicata in ASA 65 pag. 649, consid. 5b).

6.2 Nella fattispecie, è incontestato che dagli accertamenti esperiti dal Ministero pubblico nei confronti di A. emergono aspetti di rilevanza fiscale e quindi informazioni necessarie per l'applicazione della relativa legislazione, ai sensi dell'art. 112 LIFD. Controversa è per contro l'estensione del diritto di accesso agli atti. La Divisione delle contribuzioni ritiene in effetti di aver comprovato la necessità di compulsare l'intero incarto, mentre il contribuente, invocando il principio di proporzionalità, considera che un potenziale interesse a fini fiscali sia dato unicamente in relazione a taluni documenti e ad alcune pagine dei verbali di interrogatorio.

6.3 I principi giurisprudenziali esposti indurrebbero di per sé a non opporre particolari limitazioni alla domanda di assistenza formulata dalla ricorrente, che del resto non può ovviamente conoscere nel dettaglio il contenuto dell'incarto di cui chiede la produzione e non può quindi sapere se determinate risultanze dell'inchiesta esulino totalmente dagli aspetti di sua competenza. Fondandosi sulle indicazioni fornite dal Ministero pubblico alla Camera dei ricorsi penali, essa ha in ogni caso illustrato in maniera sufficientemente precisa e concreta che la sua richiesta non è volta ad una ricerca indiscriminata di prove e riguarda non un unico, ma vari aspetti del procedimento penale. Ciononostante non può essere escluso che talune ramificazioni delle indagini penali risultino

effettivamente prive d'ogni rilevanza fiscale quantomeno potenziale, ad esempio perché concernono reati senza alcun risvolto economico.

BGE 134 II 318 S. 327

6.4 Nello scambio di informazioni tra autorità cantonali non si pongono problemi di salvaguardia della sovranità nazionale come in materia di assistenza giudiziaria internazionale (cfr., pur in un altro contesto: PEDROLI, L'assistenza, pag. 187 e 195). Eppure già in quest'ambito vige il criterio della cosiddetta utilità potenziale, in base al quale la cooperazione può essere rifiutata unicamente se gli atti richiesti non appaiono in alcun modo in rapporto con l'infrazione perseguita e manifestamente inadeguati a far progredire l'inchiesta (DTF 122 II 367 consid. 2c; DTF 121 II 241 consid. 3a). Inoltre incombe in primo luogo alla persona interessata dalle indagini l'onere di dimostrare, in maniera chiara e precisa, in che misura le informazioni ed i documenti da trasmettere non presenterebbero alcun interesse per l'autorità richiedente (cfr. DTF 126 II 258 consid. 9b/aa e 9c; DTF 122 II 367 consid. 2d). Se l'interessato omette di determinarsi o si pronuncia al riguardo in maniera insoddisfacente, l'autorità giudiziaria che verifica la fondatezza della domanda di assistenza deve comunque effettuare la cernita dei documenti (cfr. DTF 130 II 14 consid. 4.4), valutando quindi la rilevanza delle informazioni contenute nell'incarto per le indagini delle autorità estere.

6.5 Benché all'esame vi sia una procedura di assistenza amministrativa e non di assistenza giudiziaria, queste regole avrebbero dovuto essere applicate per analogia pure nel caso di specie, considerato anche che le richieste di informazioni fondate sull'art. 112 LIFD vanno valutate in modo da garantire un'ampia collaborazione tra le autorità. Invece nelle osservazioni inoltrate in questa sede l'opponente non spiega in alcun modo perché, al di là degli atti di cui ha consentito la visione, la documentazione raccolta dal Procuratore pubblico, che consisterebbe peraltro in diversi scatoloni, non avrebbe alcuna rilevanza potenziale dal profilo fiscale. Dinanzi alla Corte cantonale il contribuente non è stato granché più preciso, limitandosi ad indicare in maniera succinta l'oggetto dell'inchiesta, che riguarderebbe l'incasso di un onorario di fr. 150'000.-, l'eventuale responsabilità in qualità di amministratore unico di una società fallita ed una vicenda di emissione di garanzie a prima richiesta. A fronte di queste indicazioni del tutto generiche, la Corte cantonale avrebbe dovuto esaminare con attenzione l'apparentemente voluminoso incarto penale e mostrarsi prudente nell'escludere la trasmissione di taluni atti, illustrando se del caso perché non conterrebbero

BGE 134 II 318 S. 328

informazioni suscettibili di adempiere i presupposti dell'art. 112 cpv. 1 LIFD. Essa si è invece limitata a richiamare il principio di proporzionalità e ad osservare che in virtù del medesimo l'accesso agli atti dev'essere ristretto ai documenti "specificatamente pertinenti alla possibile sottrazione fiscale, ossia a quelli indicati nelle osservazioni 25/29.5.2007 di A."

6.6 I giudici cantonali hanno quindi certo effettuato la cernita dei documenti, ma apparentemente in base a criteri diversi e più restrittivi di quelli previsti dall'art. 112 LIFD, sposando in modo acritico la tesi del contribuente senza fornire alcuna precisazione sull'oggetto dell'inchiesta e sulla natura, il contenuto e soprattutto l'assoluta irrilevanza fiscale degli atti di cui hanno escluso la trasmissione. A tale lacuna non può essere posto rimedio in questa sede, in quanto non tocca evidentemente al Tribunale federale, in prima ed unica istanza, il compito di sfogliare l'intero incarto penale al fine di verificare e motivare se e perché i documenti di cui la Camera dei ricorsi penali ha escluso la trasmissione effettivamente non contengono informazioni necessarie per l'applicazione della legge, ai sensi dell'art. 112 LIFD (cfr. DTF 126 II 258 consid. 9c; DTF 122 II 367 consid.

2d). Tale incombenza non può spettare, in primo luogo, che alla Corte cantonale. Costituisce del resto l'essenza stessa del controllo giudiziario che è chiamata ad operare.