



Corte I
A-7174/2016

Sentenza del 25 aprile 2018

Composizione

Giudici Salome Zimmermann (presidente del collegio),
Michael Beusch, Pascal Mollard,
cancelliera Sara Pifferi.

Parti

A. _____,
ricorrente,

contro

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC,
Divisione principale risorse,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

Decisione di garanzia.

Fatti:**A.**

La società, con sede a X._____, presso B._____, è iscritta a Registro di commercio (di seguito: RC) dal 7 settembre 2016. Essa ha per scopo sociale segnatamente [...] (cfr. relativo estratto RC).

Dal 7 settembre 2016 al 22 dicembre 2017 la società A._____ ha avuto quali soci fondatori i signori C._____ e D._____, domiciliati in Italia e senza diritto di firma individuale. Durante detto periodo solo il suo gerente, ovvero il signor E._____, domiciliato in Svizzera, era infatti provvisto del diritto di firma individuale. È solo a partire dal 22 dicembre 2017 – ovvero quando il signor D._____ è diventato gerente al posto del signor E._____ – che i due soci fondatori hanno preso domicilio in Svizzera e sono stati provvisti del diritto di firma individuale (cfr. relativo estratto RC).

B.

Il 19 settembre 2016 la società A._____ ha chiesto all'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) l'assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto (di seguito: IVA) quale impresa di gessatura – e dunque la sua iscrizione nel registro dei contribuenti IVA – mediante il questionario per l'esame dell'assoggettamento IVA.

C.

Con decisione 26 ottobre 2016, nell'ambito dell'esame della predetta richiesta d'assoggettamento all'IVA, l'AFC (di seguito: autorità inferiore) ha constatato che uno dei soci fondatori della società A._____, ovvero il signor C._____, in passato è già stato iscritto all'IVA come ditta individuale sotto la ragione sociale « F._____ » dal 12 ottobre 2015 al 30 settembre 2016 (numero IVA [...]), anch'esso quale impresa di gessatura. Durante questa iscrizione il signor C._____ non avrebbe rispettato i suoi obblighi IVA (rendiconti IVA non inoltrati e non pagati), non avrebbe risposto alle richieste di informazioni e le domande di esecuzione a lui indirizzate non avrebbero potuto essere notificate. In tali circostanze, l'AFC ha dunque ritenuto l'esazione tempestiva dell'IVA nei confronti della società A._____ come verosimilmente in pericolo. Per tale motivo, sulla base dell'art. 93 cpv. 1 e 7 della legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA, RS 641.20), essa ha provveduto a chiedere alla società A._____ il deposito di una garanzia dell'importo di 20'000 franchi.

D.

Avverso la predetta decisione, la società A. _____ (di seguito: ricorrente o società ricorrente) ha presentato ricorso 21 novembre 2016 dinanzi al Tribunale amministrativo federale, postulandone l'annullamento. Protestando tasse, spese e ripetibili, in sostanza essa ritiene che non sarebbero dati i presupposti alla base della richiesta del deposito di una garanzia ai sensi dell'art. 93 LIVA, nella misura in cui i fatti esposti dall'autorità inferiore riguardanti il signor C. _____ quale indipendente iscritto all'IVA non la concernerebbero in nessun modo. Difetterebbe pertanto un motivo per ritenere l'esazione tempestiva in pericolo. Il pagamento di una garanzia di 20'000 franchi la metterebbe poi in seria difficoltà, trovandosi all'inizio dell'avvio della propria attività.

E.

Con risposta 10 gennaio 2017, l'autorità inferiore ha postulato il rigetto del ricorso. In sunto, essa ha ribadito che visto il stretto legame in essere tra la società ricorrente e la società individuale del suo socio fondatore, il signor C. _____ – il cui comportamento le ha in passato impedito di riscuotere l'IVA, tant'è che nei suoi confronti sussisterebbe tutt'ora un debito IVA di 13'633 franchi – la messa in pericolo dell'IVA risulterebbe immaginabile.

F.

Con replica 24 febbraio 2017, la ricorrente ha in sostanza ribadito quanto indicato nel proprio gravame, in particolare l'assenza di qualsiasi di legame con l'attività del signor C. _____.

G.

Con duplice 22 marzo 2017, l'autorità inferiore ha ribadito a sua volta quanto indicato in precedenza.

H.

Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessari, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:**1.**

1.1 Il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 PA, emanate dalle autorità menzionate all'art. 33 LTAF, riservate le eccezioni di cui all'art. 32 LTAF (cfr. art. 31 LTAF). In particolare, le decisioni di richiesta di garanzie rese dall'AFC in materia IVA ai sensi dell'art. 93 LIVA, non soggette a reclamo (cfr. art. 93 cpv. 3 LIVA), possono essere contestate direttamente dinanzi al Tribunale amministrativo federale (cfr. art. 33 lett. d LTAF; art. 93 cpv. 4 LIVA). Il ricorso contro la richiesta di garanzie non ha tuttavia effetto sospensivo (cfr. art. 93 cpv. 5 LIVA). La procedura dinanzi Tribunale amministrativo federale è retta dalla PA, in quanto la LTAF non disponga altrimenti (art. 37 LTAF). Lo scrivente Tribunale è dunque competente per giudicare la presente vertenza.

1.2 Pacifica è la legittimazione a ricorrere della società ricorrente, essendo la stessa destinataria della decisione impugnata e avente un interesse pecuniario e degno di protezione a che la stessa venga annullata, nella misura in cui le viene richiesto il versamento di una garanzia ai sensi dell'art. 93 LIVA (cfr. art. 48 PA). Il ricorso è poi stato interposto tempestivamente (cfr. art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (cfr. art. 52 PA). Il ricorso è dunque ricevibile in ordine e va qui 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'inadeguatezza (cfr. art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^a ed. 2013, n. 2.149). Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi adottati (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTAF 2007/41 consid. 2; MOOR/POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3^a ed. 2011, 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 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. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, 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 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 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, op. cit., no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

3.

Nel caso in disamina, l'oggetto del litigio è la richiesta di garanzie dell'importo di 20'000 franchi pronunciata dall'autorità inferiore con decisione 26 ottobre 2016 nei confronti della società ricorrente al momento della sua richiesta d'assoggettamento all'IVA, in applicazione dell'art. 93 cpv. 1 lett. a LIVA. Tale richiesta è infatti qui recisamente contestata dalla ricorrente.

In tale contesto, si tratta dunque di stabilire se la richiesta di garanzie in oggetto sia fondata o meno (cfr. consid. 3.2 – 3.4 del presente giudizio), ovvero se le condizioni alla base della sua pronuncia – che verranno qui di seguito precisate in dettaglio (cfr. consid. 3.1 del presente giudizio) – risultano adempite nel caso della società ricorrente.

3.1

3.1.1 Giusta l'art. 93 cpv. 1 LIVA, l'AFC può esigere garanzie per le imposte, gli interessi e le spese, anche se non sono passati in giudicato, né scaduti, se (lett. a) l'esazione tempestiva sembra in pericolo; (lett. b) il debitore prende disposizioni per abbandonare il suo domicilio, la sua sede sociale o il suo stabilimento d'impresa in Svizzera o per farsi cancellare dal registro svizzero di commercio; (lett. c) il debitore è in mora con il loro pagamento; (lett. d) il contribuente assume in tutto o in parte un'impresa in fallimento; (lett. e) il contribuente presenta rendiconti in cui figurano importi manifestamente troppo bassi.

L'art. 93 cpv. 2 LIVA regola la garanzia in caso di rinuncia all'esenzione dall'assoggettamento da parte del contribuente ai sensi dell'art. 11 LIVA o in presenza di un'opzione per l'imposizione di prestazioni escluse dall'imposta ai sensi dell'art. 22 LIVA. Giusta l'art. 93 cpv. 3 LIVA, la richiesta di

garanzie deve indicare la causa giuridica delle stesse, l'importo da garantire e l'ufficio incaricato di riceverle; essa vale come decreto di sequestro ai sensi dell'art. 274 della legge federale dell'11 aprile 1889 sulla esecuzione e sul fallimento (LEF, RS 281.1). L'art. 93 cpv. 6 LIVA precisa poi che la notificazione della decisione concernente il credito fiscale vale come inizio dell'azione ai sensi dell'art. 279 LEF. Il termine per promuovere l'esecuzione decorre dal momento in cui la decisione relativa al credito fiscale è passata in giudicato. Giusta l'art. 93 cpv. 7 LIVA, le garanzie devono essere prestate sotto forma di depositi in contanti, fideiussioni solidali solvibili, garanzie bancarie, cartelle ipotecarie o ipoteche, polizze di assicurazione sulla vita con valore di riscatto, obbligazioni in franchi svizzeri, quotate in borsa, di debitori svizzeri o obbligazioni di cassa emesse da banche svizzere.

3.1.2 L'istituto della richiesta di garanzie (« Sicherstellungsverfügung »; « demande de sûreté ») di cui all'art. 93 LIVA va inteso come un provvedimento cautelativo avente quale scopo quello di garantire la tempestiva riscossione da parte dell'AFC dei crediti fiscali nei confronti del contribuente, qualora vi siano motivi esterni che lasciano supporre una loro messa in pericolo. L'AFC può esigere garanzie per le imposte, gli interessi e le spese anche se questi non sono stati accertati con decisione passata in giudicato né scaduti. Di principio, l'AFC può esigere una garanzia anche per un credito fiscale che sorgerà soltanto in futuro (cfr. Messaggio del 25 giugno 2008 concernente la semplificazione dell'imposta sul valore aggiunto [di seguito: Messaggio LIVA], in: FF 2008 6033, 6163; sentenza del TF 2A/2004 del 13 settembre 2004 consid. 2.1; sentenze del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.2 con rinvii; A-1531/2015 del 26 giugno 2015 consid. 2.1; A-1663/2006 del 19 marzo 2007 consid. 2.1; decisione della Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni [CRC] del 12 ottobre 1998, in: Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione [GAAC] 63.29 consid. 2b; decisione della CRC del 7 agosto 1997, in: GAAC 62.47 consid. 3a; RALF IMSTEPF, in: Zweifel et al., Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, n. 1 ad art. 93 LIVA).

Detta garanzia presuppone l'esistenza di un credito, la cui fondatezza sia almeno verosimile e l'ammontare non esagerato, nonché di un motivo di pericolo per l'esazione dell'imposta. Trattandosi della questione della fondatezza del credito fiscale, è sufficiente che la sua esistenza sia resa verosimile, mentre l'autorità di ricorso non è tenuta a verificare la fondatezza materiale, bastando invece un esame prima facie. Tramite la richiesta di garanzie dovrebbe essere garantita l'esazione effettiva dei crediti fiscali alla loro scadenza, rispettivamente in presenza di una decisione passata

in giudicato (cfr. sentenze del TAF [in materia IVA] A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.2 con rinvii; A-1531/2015 del 26 giugno 2015 consid. 2.1; A-1663/2006 del 19 marzo 2007 consid. 2.1; [in materia doganale] A-6950/2016 del 26 gennaio 2017 consid. 3.3.2; GAAC 63.29 consid. 2b; GAAC 62.47 consid. 3a e 3b; IMSTEPF, op. cit., n. 1 ad art. 93 LIVA).

3.1.3 L'art. 93 cpv. 1 lett. a LIVA, vista la fattispecie di messa in pericolo ivi descritta (esazione tempestiva in pericolo), costituisce una clausola generale (cfr. sentenza del TF 2A/2004 del 13 settembre 2004 consid. 2.1; sentenza del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.3.1; IMSTEPF, op. cit., n. 9 ad art. 93 LIVA).

3.1.3.1 Affinché la stessa trovi applicazione, al momento della pronuncia da parte dell'AFC di una richiesta di garanzie deve innanzitutto sussistere una minaccia, rispettivamente una potenziale minaccia tale da lasciare supporre che i crediti fiscali non verranno pagati dal contribuente oppure verranno da lui pagati, ma non tempestivamente. Benché la minaccia debba essere determinata da un comportamento del contribuente stesso, per giustificare la richiesta di garanzie non è tuttavia necessario che lo stesso sia visibile e riconoscibile in quanto tale. È invece sufficiente che gli importi IVA non siano stati pagati entro i termini fissati o che i diritti dell'AFC sembrino minacciati per altri motivi. La messa in pericolo può derivare oggettivamente dalle circostanze, ovvero senza che sia richiesta la volontà del contribuente di sottrarsi alla riscossione dei crediti IVA. In questo caso, il semplice fatto che i rendiconti non siano stati inviati in tempo utile o che non siano stati riempiti in maniera corretta dal contribuente rappresenta già una minaccia (cfr. sentenze del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.3.1 con rinvii; A-1531/2015 del 26 giugno 2015 consid. 2.2; A-1663/2006 del 19 marzo 2007 consid. 2.2.1 con rinvii; decisione della CRC del 7 agosto 1997, in: GAAC 62.47 consid. 3c/bb; IMSTEPF, op. cit., n. 11-15 ad art. 93 LIVA). Una minaccia legata esclusivamente alle pessime condizioni economiche del contribuente non è per contro sufficiente per una richiesta di garanzie. Sono piuttosto richiesti determinati atti di messa in pericolo, tali da comportare la sottrazione dei beni a copertura dei crediti fiscali dell'AFC. Il comportamento di messa in pericolo del contribuente deve tuttavia essere provato. Il rapporto di causalità fra il comportamento del contribuente e il pericolo attuale per la riscossione dell'IVA deve tuttavia essere solo reso verosimile (cfr. sentenze del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.3.1 con rinvii; A-1531/2015 del 26 giugno 2015 consid. 2.2; A-1663/2006 del 19 marzo 2007 consid. 2.2.1 con rinvii; IMSTEPF, op. cit., n. 20 ad art. 93 LIVA).

3.1.3.2 I motivi della richiesta di garanzie si basano in parte sulla natura stessa dell'IVA, fondata sul principio dell'autotassazione. In virtù di detto principio, il contribuente è considerato responsabile del completo ed esatto assoggettamento delle sue operazioni imponibili all'IVA e del calcolo corretto dell'imposta precedente. L'AFC controlla solo in modo saltuario se i predetti obblighi sono rispettati dal contribuente. Se sussistono motivi per ritenere che verosimilmente il contribuente non si comporta correttamente, l'AFC deve pertanto disporre dei mezzi necessari a garantire la corretta e completa esazione dell'IVA (cfr. sentenze del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.3.1; A-1531/2015 del 26 giugno 2015 consid. 2.2; A-1663/2006 del 19 marzo 2007 consid. 2.2.1; GAAC 62.47 consid. 4b/bb e 4b/cc; IMSTEPF, op. cit., n. 16-20 ad art. 93 LIVA).

3.1.3.3 La fonte di un pericolo per la riscossione dell'IVA non deve necessariamente risiedere nel contribuente stesso. L'art. 93 cpv. 1 lett. a LIVA non menziona infatti il termine « contribuente ». Detta disposizione mette piuttosto l'accento sul pericolo per l'esazione e non sull'origine di tale pericolo. In tale contesto, può trattarsi dunque anche del comportamento di terzi. In particolare, una persona giuridica deve lasciarsi imputare il comportamento dei propri organi direttivi. Infatti, una persona giuridica non può, in sé, assumere un comportamento od omettere di pagare entro i termini. Si può pertanto attribuire alla persona giuridica il comportamento del suo amministratore unico o principale. In caso contrario, le persone giuridiche sarebbero ingiustamente avvantaggiate rispetto alle persone fisiche ed alle società di persone non aventi personalità giuridica. Secondariamente, non è a priori escluso che il comportamento palesato nel passato dall'organo di una persona giuridica contribuente possa, al momento della richiesta di garanzie, rappresentare una minaccia per l'adempimento dei futuri obblighi di tale persona giuridica, e ciò malgrado il comportamento passato non abbia alcun rapporto con il contribuente attualmente in causa. Determinante, lo si ripete, è l'esistenza di un pericolo in sé: nulla osta ad una tale interpretazione delle disposizioni applicabili. Di contro, è necessario che vi sia un rapporto di causalità evidente fra il comportamento passato ed il pericolo attuale per l'esazione dell'IVA; l'esame dell'insieme delle circostanze chiarirà se si può ragionevolmente dedurre dalla passata attitudine una minaccia reale per il percepimento dell'IVA dal contribuente (cfr. sentenze del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.3.1; A-1531/2015 del 26 giugno 2015 consid. 2.2; A-1663/2006 del 19 marzo 2007 consid. 2.2.1; GAAC 62.47 consid. 4b/bb e 4b/cc; IMSTEPF, op. cit., n. 16-20 ad art. 93 LIVA). Un pericolo in tale senso è stato riconosciuto dalla giurisprudenza ad esempio nel caso di una società contribuente, il cui amministratore unico è già stato in passato ritenuto responsabile per la

mancata corretta dichiarazione dell'IVA in rapporto ad un'altra società – ormai fallita – della quale egli era l'amministratore unico, facendo dunque subire all'AFC una perdita fiscale (cfr. sentenze del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.3.1; A-1663/2006 del 19 marzo 2007 consid. 2.2.1; GAAC 62.47 consid. 4b/bb e 4b/cc).

3.1.4 Non va poi disatteso che l'art. 93 cpv. 1 LIVA concede all'AFC un certo margine d'apprezzamento ed istituisce una cosiddetta « Kann-Vorschrift ». Detta disposizione statuisce infatti espressamente che l'AFC « può », adempite tutte le condizioni restanti, esigere garanzie. Ne discende che l'AFC gode di un potere d'apprezzamento e che l'autorità di ricorso può esaminare l'adeguatezza dell'esercizio di tale potere (cfr. art. 49 lett. c PA; sentenze del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.4; A-1663/2006 del 19 marzo 2007 consid. 2.2.2; GAAC 62.47 consid. 3c/cc).

3.1.5 Infine, la richiesta di garanzie deve rispettare il principio della proporzionalità sancito dall'art. 42 PA, secondo cui l'autorità non può far ricorso ad un mezzo coattivo più rigoroso di quello richiesto dalle circostanze (cfr. art. 5 cpv. 2 Cost.; art. 36 cpv. 3 Cost.; DTF 128 I 92 consid. 2b; 124 I 44 consid. 3e; 123 I 121 consid. 4e; 122 II 199 consid. 3a; [tra le tante] sentenza del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.5 con rinvii; GAAC 62.47 consid. 3c/dd). Ciò vale in primo luogo per quanto concerne l'ammontare delle garanzie richieste. Vero è che per obbligazioni di importo definito la questione non ha alcuna rilevanza. Lo stesso non dicasi per i crediti futuri. Evidentemente, la richiesta di garanzie mantiene il proprio carattere di provvedimento provvisorio e deve vertere sulle pretese prevedibili che nasceranno in un ragionevole futuro. Non potrebbe invece legittimarsi, per esempio, una richiesta volta a garantire i crediti per l'intero periodo d'assoggettamento. Questo limite s'impone a maggior ragione se si considera che l'AFC può formulare una (nuova) richiesta di garanzie in ogni momento (cfr. sentenze del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.5; A-1531/2015 del 26 giugno 2015 consid. 2.3 con rinvii; A-1663/2006 del 19 marzo 2007 consid. 2.2.1; GAAC 62.47 consid. 3c/dd; IMSTEPF, op. cit., n. 21 ad art. 93 LIVA). Circa l'importo della garanzia, l'autorità di ricorso deve solo esaminare se lo stesso non è manifestamente eccessivo. Qualora la richiesta di garanzie si attenga ai crediti IVA accertati, l'esame circa l'entità esatta della garanzia non deve avere luogo (cfr. sentenze del TAF A-2373/2017 del 30 agosto 2017 consid. 4.5; A-1531/2015 del 26 giugno 2015 consid. 2.3 con rinvii; A-1663/2006 del 19 marzo 2007 consid. 2.2.1).

3.2 In concreto, lo scrivente Tribunale deve dapprima stabilire se al momento della richiesta di garanzie del 26 ottobre 2016, l'autorità inferiore aveva motivi sufficienti per ritenere come verosimile la sussistenza di una messa in pericolo dell'esazione tempestiva dell'IVA ex art. 93 cpv. 1 lett. a LIVA nel caso della società ricorrente.

3.2.1 Nella decisione impugnata, l'autorità inferiore ha spiegato che il motivo alla base della richiesta di garanzie del 26 ottobre 2016 avanzata nei confronti della società ricorrente, nel contesto dell'esame della sua richiesta del 19 settembre 2016 d'assoggettamento all'IVA quale impresa di gessatura, è legata al comportamento passato di uno dei suoi soci fondatori, il signor C._____. Più nel dettaglio, essa ha constatato che il signor C._____ in passato è già stato iscritto nel registro dei contribuenti IVA come ditta individuale di gessatura dal 12 ottobre 2015 al 30 settembre 2016 sotto la ragione sociale « F._____ ». Durante detto periodo, il signor C._____ non avrebbe rispettato i suoi obblighi IVA (rendiconti IVA non inoltrati e non pagati) e risposto alle richieste di informazioni. Al signor C._____ non sarebbero poi potute essere notificate le domande di esecuzione. In tali circostanze, visto il legame in essere tra la società ricorrente e il suo socio fondatore, l'autorità inferiore ha ritenuto che vi era verosimilmente un motivo per ritenere l'esistenza di una messa in pericolo dell'esazione tempestiva ai sensi dell'art. 93 cpv. 1 lett. a LIVA (cfr. decisione impugnata, consid. 2). Nella propria risposta 10 gennaio 2017, l'autorità inferiore ha precisato che la ditta individuale del signor C._____ avrebbe un debito IVA di 13'633.65 franchi e che tutte le procedure d'incasso richieste nei suoi confronti sarebbero state rigettate a causa dell'impossibilità di notificargli gli atti delle esecuzioni. A suo avviso, il semplice fatto che il signor C._____ abbia realizzato dei debiti IVA durante l'esercizio della sua impresa individuale e che in seguito abbia costituito la società ricorrente insieme ad un altro socio, il signor D._____, lascerebbe intravedere un pericolo per la riscossione dell'IVA (cfr. risposta 10 gennaio 2017, pag. 2 seg.).

3.2.2 Di avviso contrario, nel proprio gravame la società ricorrente contesta la richiesta di garanzie. Essa indica che i signori C._____ e D._____ detengono unicamente delle quote sociali necessarie alla costituzione della società e privi del diritto di firma, sottolineando che gli stessi operano per il gerente come dipendenti regolarmente assunti in Svizzera con regolare permesso di lavoro. I fatti esposti riguardanti il signor C._____ quale indipendente iscritto all'IVA non concernerebbero in nessun modo la società ricorrente in qualità persona giuridica, la stessa non avendo peraltro ripreso l'attività di detta persona (cfr. ricorso 21 novembre 2016,

pag. 2). Nella propria replica 24 febbraio 2017, la società ricorrente ha precisato che la ditta individuale del signor C._____ non avrebbe mai avuto la propria sede presso la B._____. Il gerente della società ricorrente – per l'appunto il signor E._____ – non avrebbe mai ripreso l'attività della ditta individuale del signor C._____, in quanto intendeva condurre la propria attività (cfr. replica 24 febbraio 2017, pag. 2 seg.).

3.2.3 In proposito, lo scrivente Tribunale rileva quanto segue. Da quanto precede, nonché dagli atti dell'incarto, risulta innanzitutto in maniera incontestata che in passato il signor C._____ è stato effettivamente il titolare della ditta individuale di gessatura denominata « F._____ », attiva dal 12 ottobre 2015 al 30 settembre 2016, per la quale era iscritto nel registro dei contribuenti IVA (cfr. atti n. 1 e 3 prodotti dalla ricorrente con replica 24 febbraio 2017; relativo estratto RC della ditta individuale). È altresì fuori di dubbio che il signor C._____ abbia fondato insieme al signor D._____ la società ricorrente, anch'essa impresa di gessatura (cfr. relativo estratto RC della società ricorrente). Chiaro è pure il fatto che al momento della richiesta d'iscrizione al registro dei contribuenti IVA inoltrata il 19 settembre 2016 dalla società ricorrente all'autorità inferiore (cfr. atto n. 5 prodotto dall'autorità inferiore con risposta 10 gennaio 2017; atto n. 4 prodotto dalla ricorrente con ricorso 21 novembre 2016), i due predetti soci fondatori erano sprovvisti del diritto di firma, tale prerogativa essendo di sola spettanza del suo gerente, ovvero il signor E._____ (cfr. relativo estratto RC della società ricorrente).

3.2.4 Ciò premesso, nella misura in cui sia la società ricorrente che la predetta ditta individuale – peraltro entrambe imprese di gessatura, aventi una ragione sociale molto simile [...] – hanno in comune la stessa persona, ovvero il signor C._____, non si può di certo escludere un legame tra la società ricorrente e il suo socio fondatore, a sol motivo che quest'ultimo all'epoca della predetta richiesta d'iscrizione nel registro dei contribuenti IVA fosse sprovvisto del diritto di firma individuale. Analogamente, non è inoltre possibile escludere a priori che il comportamento adottato in passato dal signor C._____ possa in qualche modo influire in futuro su quello della società ricorrente, rispettivamente sulla corretta e tempestiva esazione dell'IVA. Come visto, per costante giurisprudenza si deve infatti riconoscere una potenziale messa in pericolo dell'esazione tempestiva dell'IVA ai sensi dell'art. 93 cpv. 1 lett. a LIVA anche nel caso in cui il comportamento di messa in pericolo non provenga direttamente dallo stesso contribuente, bensì da un terzo a lui legato da un rapporto di causalità (cfr. consid. 3.1.3.1 e 3.1.3.3 del presente giudizio).

3.2.5 Ora, come visto (cfr. consid. 3.2.1 del presente giudizio), nella propria richiesta di garanzie l'autorità inferiore ha sollevato i problemi riscontrati nel caso della ditta individuale del signor C._____, segnatamente il fatto che quest'ultimo non avrebbe rispettato i suoi obblighi IVA (rendiconti IVA non inoltrati e non pagati) e risposto alle richieste di informazioni, nonché la sussistenza di debiti IVA di 13'633.65 franchi nei suoi confronti, per i quali non le sarebbe stato possibile avviare delle procedure di esecuzione, così come risultante dall'atto n. 3 da lei prodotto con risposta 10 gennaio 2017. Visto il chiaro legame in essere tra il signor C._____ e la ricorrente – stessa attività, stesso socio e stesso indirizzo di notificazione, quest'ultimo indicato dallo stesso C._____, così come risultante dal suo scritto 21 settembre 2016 allegato all'atto n. 5 prodotto con risposta 10 gennaio 2017 dall'autorità inferiore – essa ha dunque ritenuto come verosimile la sussistenza di un motivo per ritenere un pericolo per l'esazione tempestiva dell'IVA ai sensi dell'art. 93 cpv. 1 lett. a LIVA. Per tale motivo essa ha richiesto una garanzia per i crediti IVA futuri.

3.2.6 Orbene, quanto indicato dall'autorità inferiore non appare arbitrario. Tenuto conto dello stretto legame tra la società ricorrente e il socio fondatore, nonché del comportamento adottato in passato da quest'ultimo, vi sono infatti sufficienti motivi per ritenere verosimile la sussistenza un potenziale pericolo per l'esazione tempestiva dell'IVA ai sensi dell'art. 93 cpv. 1 lett. a LIVA, sicché su questo punto la richiesta di garanzie in oggetto appare fondata (cfr. consid. 3.1.3.3 del presente giudizio). Nulla muta a tale conclusione, la censura della ricorrente secondo cui invero la ditta individuale del signor C._____ non avrebbe avuto il suo stesso indirizzo, presso il suo gerente E._____, rispettivamente che il signor C._____ fosse solo un dipendente della società ricorrente. Quand'anche ciò dovesse essere il caso, rimane il fatto che tra il signor C._____ e la ricorrente vi è un forte nesso di causalità. A titolo abbondanziale – benché trattasi di una circostanza posteriore alla richiesta di garanzie in oggetto, di per sé qui non determinante – lo scrivente Tribunale non può fare a meno di rilevare come il legame tra la società ricorrente e il suo socio fondatore si sia nel frattempo rinforzato. In effetti, dall'attuale estratto RC della società ricorrente, il signor C._____ risulta essere diventato il suo gerente e socio con diritto di firma individuale (cfr. relativo estratto RC). Su questo punto, il ricorso della ricorrente va pertanto qui respinto.

3.3 Ciò stabilito, occorre ancora esaminare se la richiesta di garanzie dell'autorità inferiore rispetta il principio della proporzionalità.

3.3.1 In concreto, l'autorità inferiore ha fissato l'importo della garanzia a 20'000 franchi in funzione della cifra d'affari stimata dichiarata nel questionario per l'assoggettamento, di 450'000 franchi, a garanzia dei crediti futuri (cfr. decisione impugnata, consid. 3; risposta 10 gennaio 2017, pag. 4). La ricorrente contesta detto importo, in quanto sostiene di non essere in grado di pagare una garanzia di 20'000 franchi nella fase iniziale della sua attività, poiché ciò pregiudicherebbe seriamente l'effettivo andamento della stessa dovendo già la stessa versare una cauzione di 20'000 franchi a seguito del decreto d'obbligatorietà generale previsto dal contratto collettivo di lavoro per il ramo gessatura (cfr. ricorso 21 novembre 2016, pag. 2).

3.3.2 In proposito, lo scrivente Tribunale – pur comprendendo le difficoltà a cui è confrontata una società all'inizio della propria attività – non può che constatare, come l'importo di 20'000 franchi richiesto dall'autorità inferiore, tenuto altresì conto della cifra d'affari di 450'000 franchi annunciata dalla società ricorrente nel questionario per l'esame dell'assoggettamento all'IVA del 19 settembre 2016 (cfr. atto n. 5 prodotto dall'autorità inferiore con risposta 10 gennaio 2017), non appare di per sé qui manifestamente eccessivo. Nessun elemento agli atti lascia infatti presupporre l'inverso, di fatto la ricorrente sollevando semplicemente delle difficoltà finanziarie legate al versamento della garanzia. Certo, nel caso in disamina si tratta di una garanzia richiesta per dei crediti futuri formulata al momento dell'esame della domanda di assoggettamento all'IVA. Tale prassi è tuttavia qui ammessa, quando si tratta di garantire dei crediti futuri in maniera limitata nel tempo, come nel caso concreto (cfr. consid. 3.1.2 e 3.1.5 del presente giudizio). In tali circostanze, la richiesta di garanzie in oggetto va considerata come conforme al principio della proporzionalità (cfr. consid. 3.1.5 del presente giudizio). Anche su questo punto, il ricorso della ricorrente va pertanto respinto.

3.4 In definitiva, visto quanto precede, in concreto la richiesta di garanzie del 26 ottobre 2016 dell'autorità inferiore risulta conforme all'art. 93 cpv. 1 lett. a LIVA, i relativi presupposti cumulativi essendo tutti adempiuti nel caso della società ricorrente. Per tale motivo la decisione impugnata deve essere confermata e il ricorso 21 novembre 2016 integralmente respinto.

Ciò sancito, visto il carattere di provvedimento cautelativo della garanzia ai sensi dell'art. 93 LIVA (cfr. consid. 3.1.2 del presente giudizio), nonché il tempo trascorso tra la pronuncia in data 26 ottobre 2016 della richiesta di garanzie in oggetto e l'emanazione del presente giudizio, spetterà all'autorità inferiore, valutare se il versamento della stessa da parte della ricorrente – qualora quest'ultima non lo avesse nel frattempo già effettuato – risulta o

meno qui tutt'ora opportuno. In caso contrario, detto provvedimento andrà infatti da lei revocato.

4.

Visto tutto quanto suesposto, in considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico della società 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 lei versato a suo tempo. Non vi sono poi i presupposti per l'assegnazione alla società ricorrente di indennità di ripetibili (cfr. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario).

(il dispositivo è indicato alla pagina seguente)

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.

Il ricorso è integralmente respinto.

2.

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

3.

Non vengono assegnate indennità di ripetibili.

4.

Comunicazione a:

- ricorrente (atto giudiziario)
- autorità inferiore (n. di rif. ***; atto giudiziario)

La presidente del collegio:

La cancelliera:

Salome Zimmermann

Sara Pifferi

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 LTF). 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: