



---

Corte I  
A-5179/2020

## **Sentenza del 16 maggio 2022**

---

Composizione

Giudici Michela Bürki Moreni (presidente del collegio),  
Emilia Antonioni Luftensteiner, Raphaël Gani,  
cancelliere Oliver Engel.

---

Parti

**A.** \_\_\_\_\_,  
patrocinato dall'avv. Dr. Matteo Galante,  
ricorrente,

contro

**Amministrazione federale delle contribuzioni AFC**  
autorità inferiore.

---

Oggetto

assistenza amministrativa (CDI CH-IT).

**Fatti:****A.**

Con scritto del 17 aprile 2019 il Comando generale della Guardia di Finanza – autorità dello Stato richiedente italiano (in seguito: autorità richiedente italiana) – ha presentato istanza di assistenza amministrativa in materia fiscale all'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) in relazione alla società italiana B. \_\_\_\_\_ (di seguito anche: B. \_\_\_\_\_) e a A. \_\_\_\_\_, in qualità di socio (palese o occulto) della stessa, per il periodo fiscale dal 2014 al 2016. L'autorità richiedente italiana ha fondato la propria richiesta sull'art. 27 della Convenzione del 9 marzo 1976 conclusa 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 combinazione con la lett. e<sup>bis</sup> del relativo Protocollo aggiuntivo, in vigore dal 13 luglio 2016 (in seguito: Protocollo aggiuntivo; anch'esso pubblicato nella RS 0.672.945.41; RU 2016 2769, 2771).

**B.**

**B.a** Nella predetta istanza di assistenza amministrativa l'autorità richiedente italiana ha esposto quanto segue:

*“In Italia è stata avviata una verifica fiscale nei confronti della B. \_\_\_\_\_ e dei soci, palesi ed occulti, ad essa riconducibili.*

*Tra questi, vi è il sig. A. \_\_\_\_\_, nato a [...], il [...], passaporto n. [...] rilasciato dal Ministero degli Affari Esteri il [...], con residenza dichiarata in [...] (Svizzera).*

*Negli anni 2014 e 2015, è risultato che egli avrebbe versato denaro contante, mediante operazioni di sportello extra-conto, per i seguenti importi:*

*- anno 2014: totale denaro versato in Italia € 159.885,00;*

*- anno 2015: totale denaro versato in Italia € 125.265,75.*

*Nell'ambito delle giustificazioni addotte, il soggetto ha fornito copia di due comunicazioni emesse dall'“Ufficio Circondariale di Tassazione di [...]”, indirizzate a A. \_\_\_\_\_, dalle quali sembrerebbe che lo stesso, per gli anni 2014 e 2015, abbia avuto un reddito annuo di CH 400.000,00 a fronte del quale il citato ufficio cantonale ha liquidato un'imposta di CH 50.998,00 (veggasi allegati).*

*Il sig. A. \_\_\_\_\_ non è stato in grado di superare le presunzioni legali previste dalla normativa Italiana, non avendo collegato in alcun modo i redditi prodotti in Svizzera con le operazioni in contanti effettuate in Italia. Infatti,*

*nell'ambito dell'attività che ha dato origine alle indagini finanziarie descritte, è stato rilevato che la società italiana collegata alla famiglia di A.\_\_\_\_\_, la B.\_\_\_\_\_, nei periodi d'imposta 2014 e 2015, presso la C.\_\_\_\_\_, succursale [...] (...) aveva acceso il "Conto Base Corrente" Iban n. [...] (veggasi allegato). Dall'esame della documentazione bancaria è stato osservato che la B.\_\_\_\_\_ ha aperto una linea di finanziamento che nei primi mesi del 2014 ammontava ad € 1.500.000,00. Tale importo è stato rimborsato attraverso una serie di rinnovi del predetto finanziamento e di versamenti eseguiti da un conto corrente acceso presso la E.\_\_\_\_\_ (E.\_\_\_\_\_) intestato alla predetta società Italiana".*

Riguardo alle ragioni per presumere che le informazioni richieste siano verosimilmente rilevanti per lo scopo fiscale indicato l'autorità richiedente italiana ha precisato che:

*"Vi è la necessità di collegare in modo univoco le operazioni trasmesse nei citati allegati, con le movimentazioni bancarie poste in essere in Svizzera. Assumono rilievo poiché se non emergono elementi tali da poter affermare che si tratta, in modo incontrovertibile, di somme riferibili a redditi prodotti e tassati in Svizzera (o all'estero), le stesse verrebbero qualificate in capo a A.\_\_\_\_\_, quali dividendi pagati da una società residente in Italia tassati ai sensi della convenzione specificata in oggetto".*

In considerazione degli elementi a sua disposizione l'autorità richiedente italiana ha chiesto all'AFC le seguenti informazioni per il periodo fiscale 2014 - 2016:

"A.\_\_\_\_\_:

- a. *posizione fiscale, trasmettendo le dichiarazioni dei redditi presentate relative ai periodi d'imposta 2014 e 2015;*
- b. *accertare se le comunicazioni dell'Ufficio Circondariale di Tassazione di [...], indirizzate a A.\_\_\_\_\_, dalle quali pare che per gli anni 2014 e 2015, abbia avuto un reddito annuo di CH 400.000,00 a fronte del quale il citato ufficio cantonale ha liquidato un'imposta di CH 50.998,00, siano veritiere ed i dati in esse indicate siano reali;*
- c. *verificare l'attività imprenditoriale esercitata in Svizzera, trasmettendo eventuale documentazione di supporto (visure camerali e/o documentazione equivalente);*
- d. *diponibilità finanziarie derivanti dallo smobilizzo di investimenti;*

*Inoltre, se presso la C.\_\_\_\_\_, ovvero presso altri istituti di credito:*

- e. *ha o ha avuto conti correnti intestati ovvero altre disponibilità così come affermato dallo stesso nella nota in cit. allegato n. 7, trasmettendo copia degli stessi;*
- f. *abbia fornito garanzie personali, ovvero abbia una delega ad operare in relazione al conto corrente intestato alla B.\_\_\_\_\_ (allegato) ovvero su altri rapporti riconducibili alla predetta società di capitali;*

**B.\_\_\_\_\_:**

*- oltre quello allegato, verificare l'esistenza di altri rapporti bancari (conti corrente e/o conti deposito titoli ecc.) intestati alla stessa ovvero ad essa riconducibili, provvedendo a trasmetterne copia”.*

**B.b** Con messaggio di posta elettronica del 7 maggio 2019 l'AFC ha chiesto all'autorità richiedente italiana di fornire precisazioni in merito alla domanda di assistenza amministrativa trasmessa. Il 24 maggio 2019 l'autorità estera ha fornito i chiarimenti richiesti, elencando i documenti da trasmettere e precisando che nella domanda di assistenza l'allegato n. 1 è identico all'allegato 7.

### **B.c**

**B.c.a** Con decreti di edizione del 31 maggio 2019 e del 18 giugno 2019 l'AFC ha esortato la Divisione delle contribuzioni del Cantone [...] (di seguito: Divisione delle contribuzioni) rispettivamente la C.\_\_\_\_\_ (di seguito: C.\_\_\_\_\_), a trasmettere, al fine di dar seguito alla predetta domanda di assistenza amministrativa italiana, le informazioni richieste, limitandola, dal punto di vista temporale, al periodo 23 febbraio 2015 – 31 dicembre 2016.

**B.c.b** Con scritto del 19 giugno 2019 la Divisione delle contribuzioni ha comunicato all'AFC che A.\_\_\_\_\_ risultava assoggettato illimitatamente alle imposte svizzere con un'imposizione globale secondo il dispendio.

**B.c.c** Con comunicazione del 26 giugno 2019 C.\_\_\_\_\_ ha comunicato all'AFC di aver riscontrato, per il periodo in esame, le seguenti relazioni bancarie:

- 1) no. [...] **A.\_\_\_\_\_**, composta dalle seguenti posizioni:
  - conto BASE corrente CHF no. [...]
  - conto BASE corrente EUR no. [...]
  - cassetta di sicurezza no. [...] presso la succursale di [...]

2) no. [...] **B.**\_\_\_\_\_ ,

- conto BASE corrente EUR no. [...]
- prestito a termine fisso no. [...] di EUR 1'500'000.-.

L'istituto di credito ha inoltre trasmesso gli estratti conto per il periodo in esame, così come l'atto di costituzione in pegno generale del 6 agosto 2013 della relazione [...] A.\_\_\_\_\_ a favore di B.\_\_\_\_\_. Infine ha precisato che non risultavano procure rilasciate dalla società a favore di A.\_\_\_\_\_ nel periodo interessato.

**B.d** Con scritti del 26 rispettivamente del 28 giugno 2019 l'avv. Matteo Galante e l'avv. Tania Naef si sono legittimati quali rappresentanti rispettivamente di A.\_\_\_\_\_ e di B.\_\_\_\_\_, chiedendo l'accesso agli atti.

**B.e** Tramite messaggio di posta elettronica del 12 luglio 2019, nonché colloqui telefonici del 18 e 24 luglio 2019, l'AFC ha preteso ulteriori precisazioni dalla Divisione delle contribuzioni, la quale, con messaggi di posta elettronica del 17, 18 e 25 luglio 2019, ha trasmesso i moduli 2 e 5 della dichiarazione fiscale 2015 di A.\_\_\_\_\_.

**B.f**

**B.f.a** Con decreto di edizione del 26 luglio 2019 l'AFC ha esortato D.\_\_\_\_\_ (in seguito D.\_\_\_\_\_) a comunicarle se A.\_\_\_\_\_, per il periodo dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2016, disponeva di conti correnti o altre disponibilità e a trasmettere copia dell'eventuale documentazione bancaria.

**B.f.b** Con risposta del 31 luglio 2019 l'istituto di credito ha comunicato all'AFC che A.\_\_\_\_\_ era titolare e avente diritto economico di due relazioni bancarie ed ha inoltrato i relativi estratti conto.

**B.g** Con due scritti del 6 novembre 2019 l'AFC ha accordato a B.\_\_\_\_\_ e a A.\_\_\_\_\_ accesso agli atti per la procedura che li vede coinvolti. L'autorità inferiore ha altresì notificato agli interessati le informazioni e la documentazione che intende trasmettere all'autorità richiedente italiana, impartendo loro un termine per pronunciarsi al riguardo.

**B.g.a** Con presa di posizione del 27 novembre 2019 B.\_\_\_\_\_ ha addotto di non condividere l'approccio dell'AFC di trattare in un'unica procedura le due richieste (recte un'istanza a cui sono stati allegati due moduli) di assistenza amministrativa in materia fiscale presentate dall'autorità richiedente

italiana il 17 aprile 2019. Essa ha quindi espressamente precisato di limitare il proprio consenso alla trasmissione delle informazioni e della documentazione che la toccano come parte interessata.

**B.g.b** Il 2 dicembre 2019 anche A. \_\_\_\_\_ ha chiesto che le due richieste venissero disgiunte e trattate separatamente. In proposito ha rilevato che la domanda di assistenza amministrativa in materia fiscale italiana è stata trasmessa tramite due moduli separati, riguarda due soggetti distinti e aventi sede e residenza in Stati differenti, per cui sono state chieste informazioni diverse. Pertanto egli considera l'avvio da parte dell'AFC di una sola procedura relativa a due soggetti sia incompatibile con la nozione di "persona interessata" di cui agli art. 3 e 4 LAAF. Inoltre ha osservato che alcune informazioni non riguardano B. \_\_\_\_\_, ma esclusivamente sé stesso, ragione per cui una trasmissione alla società non sarebbe necessaria, oltre che dubbia dal profilo del segreto fiscale e bancario e della protezione dei dati. Per quello che attiene invece alla trasmissione in Italia delle informazioni che lo concernono, l'interessato ha rilevato che la rappresentazione della fattispecie di cui alla domanda di assistenza risulta lacunosa e fuorviante e di conseguenza contraria al principio della buona fede e della sussidiarietà, nonché volta a ottenere informazioni che nulla hanno a che vedere con i motivi esposti nella richiesta di assistenza (fishing expedition). In via principale, egli ha pertanto chiesto che la domanda di assistenza amministrativa del 17 aprile 2019 venga respinta. A titolo sussidiario ha postulato di opporsi alla trasmissione delle informazioni richieste ai punti 13 let. a, c, e ed f dei moduli di assistenza amministrativa.

**B.h** Il 13 marzo 2020 l'AFC ha ulteriormente accordato accesso agli atti a B. \_\_\_\_\_ e A. \_\_\_\_\_, i quali hanno preso posizione al riguardo con osservazioni complementari del 18 e del 23 marzo 2020.

### **B.i**

**B.i.a** Con decisione finale del 16 settembre 2020 indirizzata a A. \_\_\_\_\_ l'AFC ha accolto la domanda di assistenza amministrativa in materia fiscale del 17 aprile 2019 relativa a B. \_\_\_\_\_ e A. \_\_\_\_\_, statuendo che avrebbe trasmesso all'autorità richiedente italiana le informazioni e la documentazione richieste per il periodo 23 febbraio 2015 – 31 dicembre 2016, così come meglio formulato nel dispositivo. In via preliminare l'autorità inferiore ha respinto la richiesta di procedere ad una separazione della procedura di assistenza amministrativa avviata nei confronti di B. \_\_\_\_\_ e di A. \_\_\_\_\_, tutti gli atti dovendo essere sottoposti alle persone interessate.

**B.i.b** Il medesimo giorno l'AFC ha notificato a B. \_\_\_\_\_ una decisione di tenore identico.

**C.**

**C.a** Avverso la predetta decisione, in data 19 ottobre 2020, A. \_\_\_\_\_ (di seguito: ricorrente), per il tramite del suo rappresentante, ha inoltrato ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo federale. In via procedurale ha chiesto, in via principale, la disgiunzione delle due domande di assistenza amministrativa del 17 aprile 2019 nonché il rinvio dell'incanto all'autorità inferiore per nuova decisione e, in via sussidiaria, di ordinare all'AFC di non trasmettere all'autorità richiedente italiana alcuna informazione/documentazione che lo riguarda fino alla crescita in giudicato della decisione impugnata e ciò indipendentemente dall'eventuale crescita in giudicato della decisione emanata dall'AFC nei confronti di B. \_\_\_\_\_. Nel merito ha chiesto – in via principale – l'accoglimento del ricorso, l'annullamento della decisione impugnata e la dichiarazione d'inammissibilità della domanda di assistenza amministrativa e, in via sussidiaria, l'annullamento della decisione impugnata e la dichiarazione di inammissibilità della domanda di assistenza amministrativa per quel che concerne le informazioni richieste ai punti 13 let. a, c, e ed f dei moduli di assistenza amministrativa (rispettivamente ai punti 2 let. a, c, e ed f del dispositivo del provvedimento impugnato). A sostegno delle proprie richieste il ricorrente ha in particolare addotto che la società B. \_\_\_\_\_ non può essere considerata parte interessata nel procedimento che lo riguarda, che la trasmissione della sua documentazione bancaria e fiscale alla menzionata società viola la protezione dei dati, il segreto bancario e quello fiscale e che, omettendo di notificargli la decisione destinata alla società, l'AFC ha violato il suo diritto di essere sentito. Inoltre ha ribadito che la domanda di assistenza amministrativa viola il principio della buona fede e della sussidiarietà – fondandosi su un erroneo e fuorviante accertamento della fattispecie da parte delle competenti autorità fiscali dello Stato richiedente – ed il requisito della rilevanza verosimile, trattandosi di una ricerca indiscriminata di informazioni.

**C.b** Con risposta del 18 gennaio 2021 l'AFC ha respinto gli argomenti avanzati dal ricorrente e postulato il rigetto del ricorso.

**C.c** Con replica dell'8 marzo 2021, duplica del 17 maggio 2021, nonché osservazioni alla duplica del 7 giugno 2021 le parti hanno in sostanza confermato le proprie argomentazioni e conclusioni.

**C.d** Fatti e argomentazioni non ancora menzionati verranno ripresi, per quanto necessario, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

## **Diritto:**

### **1.**

**1.1** Giusta l'art. 31 LTAF il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 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 [LAAF, RS 651.1] e art. 17 cpv. 3 LAAF).

Per quanto concerne il diritto interno, l'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale è attualmente retta dalla LAAF, in vigore dal 1° febbraio 2013 (RU 2013 231). Sono fatte salve le disposizioni derogatorie della convenzione applicabile nel singolo caso (cfr. art. 1 cpv. 2 LAAF), in concreto della CDI CH-IT. Presentata il 17 aprile 2019, la domanda di assistenza litigiosa rientra nel campo di applicazione di detta legge (cfr. art. 24 LAAF a contrario). Per il rimanente, la procedura di ricorso è retta dalle disposizioni generali della procedura federale (PA), su riserva di disposizioni specifiche della LAAF (cfr. art. 19 cpv. 5 LAAF; art. 37 LTAF).

**1.2** Ciò precisato, il ricorso del 19 ottobre 2020 è stato interposto tempestivamente (cfr. art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di contenuto e di forma previste dalla legge (cfr. art. 52 PA). Pacifica è la legittimazione ricorsuale del ricorrente, nella misura in cui lo stesso ha partecipato alla procedura dinanzi all'autorità inferiore, è destinatario della decisione impugnata ed ha chiaramente un interesse al suo annullamento (cfr. art. 48 PA; art. 19 cpv. 2 LAAF).

**1.3** Il ricorso ha effetto sospensivo ex lege (cfr. art. 19 cpv. 3 LAAF). L'eventuale trasmissione di informazioni da parte dell'autorità inferiore non può intervenire che alla crescita in giudicato della decisione di rigetto del ricorso (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 1.2; A-6266/2017 del 24 agosto 2018 consid. 1.3).

**1.4** Il ricorso, essendo ricevibile, deve essere 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<sup>a</sup> ed. 2013, n. 2.149).

**2.2** Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi del ricorso (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*, vol. II, 3<sup>a</sup> 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 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 sostanziate a sufficienza (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1; 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 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 trasmettere le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario rischierebbe 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.).

## **3. Violazione del diritto di essere sentito**

### **3.1**

**3.1.1** In via preliminare il ricorrente si avvale della violazione del diritto di essere sentito in quanto da un lato non sarebbe stato invitato dall'AFC a

prendere posizione in merito alla decisione notificata a B. \_\_\_\_\_, nonostante contenga informazioni e documenti riconducibili a lui soltanto, e dall'altro, perché, essendo il dispositivo identico in entrambe le decisioni, qualora B. \_\_\_\_\_ non dovesse impugnare il provvedimento a lei destinato, vi sarebbe il rischio che l'AFC trasmetta la documentazione e le informazioni che lo riguardano nonostante il ricorso da lui interposto.

**3.1.2** Nella risposta di causa l'autorità inferiore ha osservato che in concreto non è ravvisabile una violazione del diritto di essere sentito, in quanto ha notificato al ricorrente una decisione finale con dispositivo identico a quello destinato a B. \_\_\_\_\_ e che durante il procedimento ha comunicato ad entrambi gli interessati tutte le informazioni che intende trasmettere all'autorità richiedente, permettendogli di prendere posizione in merito. Essa ha pure rilevato che, tramite i consideranti 17 e 18 della decisione impugnata, ha informato il ricorrente che un provvedimento finale separato sarebbe stato notificato a B. \_\_\_\_\_ e che le informazioni richieste sarebbero state trasmesse all'autorità estera unicamente al momento della crescita in giudicato delle decisioni (doc. TAF 8).

## **3.2**

**3.2.1** Il diritto di essere sentito è una garanzia di natura formale, la cui violazione implica, di principio, l'annullamento della decisione resa dall'autorità, indipendentemente dalle possibilità di successo del ricorso nel merito (DTF 132 V 387 consid. 5.1 con rinvii; DTAF 2009/36 consid. 7). Tale doglianza deve pertanto essere esaminata prioritariamente dall'autorità di ricorso (DTF 127 V 431 consid. 3d/aa; 124 I 49 consid. 1).

**3.2.2** Per costante giurisprudenza, dal diritto di essere sentito garantito dall'art. 29 cpv. 2 Cost. deve in particolare essere dedotto il diritto per l'interessato di esprimersi prima della pronuncia di una decisione sfavorevole nei suoi confronti, quello di fornire prove circa i fatti suscettibili di influire sul provvedimento, quello di poter prendere visione dell'incarto, quello di partecipare all'assunzione delle prove, di prenderne conoscenza e di determinarsi al riguardo (DTF 135 I 279 consid. 2.3 e 132 V 368 consid. 3.1 pag. 370 e sentenze ivi citate). Va poi rammentato che quando il Tribunale federale controlla l'applicazione dell'art. 29 cpv. 2 Cost., esso ne determina il contenuto e la portata in funzione della situazione concreta e tenuto conto degli interessi in gioco (DTF 123 I 63 consid. 2d pag. 68 seg.). Vanno in particolare considerati, da un lato, il pregiudizio alla situazione dell'interessato così come risulta dalla decisione che deve essere adottata e, dall'altro, l'importanza e l'urgenza dell'intervento amministrativo (sentenza del TF

2P.63/2003 del 29 luglio 2003 consid. 3.2). In generale, quanto più la decisione che ci si appresta a prendere è suscettibile di pregiudicare la posizione dell'interessato, tanto più il diritto di essere sentito di quest'ultimo va accordato e riconosciuto ampiamente (cfr. DTF 105 la 193 consid. 2b/cc pag. 197; cfr. pure sentenza 2P.46/2006 del 7 giugno 2006 consid. 4.3 con riferimenti). Occorre inoltre ugualmente tenere conto delle garanzie che la procedura offre alla difesa dell'interessato; in particolare, ci si mostrerà meno esigenti con la stretta osservanza del diritto di essere sentito se è data la possibilità di portare la contestazione davanti a un'autorità di ricorso dotata di pieno potere di esame (DTF 123 I 63 consid. 2d pag. 69 seg.; DTF 111 la 273 consid. 2b), a condizione però che la violazione non sia di particolare gravità (DTF 126 I 68 consid. 2 pag. 72).

**3.2.3** Ai sensi della giurisprudenza, una violazione del diritto di essere sentito – nella misura in cui essa non sia grave – è da ritenersi sanata qualora l'interessato abbia la facoltà di esprimersi innanzi ad un'autorità di ricorso che gode di piena cognizione. La riparazione di un eventuale vizio deve comunque avvenire solo in via eccezionale (DTF 127 V 431 consid. 3d/aa pag. 437). Giova inoltre precisare che anche in caso di grave violazione del diritto di essere sentito è possibile prescindere da un rinvio della causa all'amministrazione, se una simile operazione si esaurirebbe in un vuoto esercizio formale e procrastinerebbe inutilmente il processo in contrasto con l'interesse – di pari rango del diritto di essere sentito – della parte ad essere giudicata celermente (DTF 132 V 387 consid. 5.1 pag. 390 con riferimenti).

### **3.3**

**3.3.1** In relazione al fatto che il ricorrente non sarebbe stato invitato dall'autorità inferiore a prendere posizione sulla decisione notificata a B.\_\_\_\_\_, dalle carte processuali emerge che, tramite scritti del 6 novembre 2019 e del 13 marzo 2020, l'AFC gli ha accordato l'accesso agli atti e lo ha altresì informato dei documenti e delle informazioni che intendeva trasmettere all'autorità richiedente italiana. In particolare tramite comunicazione del 13 marzo 2020, denominata "accesso agli atti complementare" (v. doc. 62 dell'incarto prodotto dall'autorità inferiore [in seguito: doc. 62]), l'AFC ha trasmesso all'insorgente la corrispondenza intrattenuta con B.\_\_\_\_\_, compreso lo scritto del 6 novembre 2019 destinato alla società, con cui le ha comunicato le informazioni che intendeva trasmettere all'autorità richiedente italiana (peraltro identiche a quelle notificate al ricorrente [dettaglio esplicitamente precisato nello scritto del 13 marzo 2020 sub. doc. 62]). Inoltre con entrambi gli scritti menzionati l'AFC ha impartito un termine di

dieci giorni per prendere posizione al ricorrente, che vi ha dato seguito con scritti del 2 dicembre 2019 e del 23 marzo 2020, precisando in particolare (cfr. doc. 67) non esservi *“alcun motivo, né alcuna ragione per cui [...] debba essere informato degli scambi di corrispondenza intercorsi tra il patrocinatore di B.\_\_\_\_\_ e la AFC”* e di non capire come *“possa prendere posizione in merito ad elementi che concernono un’entità terza”*.

Da quanto precede risulta dunque che il ricorrente è stato correttamente informato in merito alle informazioni che l’autorità inferiore intende trasmettere, sia con la decisione a lui destinata, sia con quella notificata a B.\_\_\_\_\_. Pertanto, non può essere seguito laddove sostiene di non aver avuto occasione di prendere posizione sul contenuto della decisione destinata a B.\_\_\_\_\_. Sotto questo profilo la censura di violazione del diritto di essere sentito non solo è infondata ma anche ingiustificata considerato che lo stesso ricorrente ha ritenuto inutile prendere posizione sulle informazioni riguardanti la società.

**3.3.2** Questo Tribunale precisa inoltre che la questione se la mancata notifica, anche solo per conoscenza, al ricorrente della decisione destinata a B.\_\_\_\_\_, rappresenti una violazione del suo diritto di essere sentito non necessita in concreto di essere risolta, in quanto andrebbe in ogni caso ritenuta sanata in sede ricorsuale.

Da una parte, l’interessato è stato compiutamente informato – prima dell’emissione delle decisioni del 16 settembre 2020 – in merito alle informazioni che l’autorità inferiore è intenzionata a trasmettere alle autorità italiane in relazione alla domanda di assistenza amministrativa ed egli ha ampiamente preso posizione in merito. Dall’altra, il dispositivo delle decisioni menzionate corrisponde perfettamente a quanto prospettato il 6 novembre 2019 e pertanto non vi sono elementi nuovi di cui non era stato informato, rispettivamente su cui non ha avuto la possibilità di esprimersi. Nel provvedimento impugnato inoltre l’autorità inferiore ha espressamente informato il ricorrente che sarebbe stata notificata a B.\_\_\_\_\_ una decisione separata, che il ricorrente ha prodotto con il gravame (v. allegato T al ricorso [doc. TAF 1]). Di conseguenza, al più tardi a tale stadio procedurale il ricorrente ha avuto la possibilità di formulare le proprie osservazioni anche in merito alla decisione notificata a B.\_\_\_\_\_. Anche da questo punto di vista la censura appare quindi ingiustificata.

Infine, va pure rilevato che, avendo l’AFC informato il ricorrente della decisione intimata a B.\_\_\_\_\_, egli avrebbe dovuto reagire tempestivamente qualora avesse ritenuto che, a torto, non gli fosse stata notificata oppure

che la stessa violasse altrimenti i suoi interessi (cfr. a tal proposito sentenza del TF 6B\_1069/2016 del 13 ottobre 2017 consid. 1). Egli non lo ha fatto perché non era necessario, essendo peraltro entrato in possesso del documento per altre vie.

**3.3.3** In merito alla seconda censura del ricorrente, questo Tribunale rileva invece come nel provvedimento impugnato, l'autorità inferiore ha precisato espressamente che la documentazione e le informazioni richieste sarebbero state trasmesse all'autorità richiedente italiana unicamente una volta cresciute in giudicato entrambe le decisioni finali emanate nel contesto della domanda di assistenza amministrativa del 17 aprile 2019. Pertanto, anche sotto questo profilo una violazione del diritto di essere sentito del ricorrente non è ravvisabile. Non vi è infatti il rischio che le informazioni ed i documenti che lo concernono vengano trasmesse all'autorità richiedente italiana prima dell'evasione del suo ricorso e della crescita in giudicato della decisione che lo concerne.

#### **4.**

**4.1** Nel caso in disamina, nel merito, oggetto del litigio è la decisione finale dell'autorità inferiore del 16 settembre 2020, notificata a A.\_\_\_\_\_, con cui ha accolto la domanda di assistenza amministrativa in materia fiscale del 17 aprile 2019 inoltrata dall'autorità richiedente italiana sulla base dell'art. 27 CDI CH-IT nei confronti del ricorrente e di B.\_\_\_\_\_. In tale contesto, per il Tribunale adito si tratta essenzialmente di esaminare l'ammissibilità della domanda di assistenza amministrativa così come la sua fondatezza alla luce delle censure sollevate dal ricorrente.

**4.2** L'assistenza amministrativa con l'Italia è retta dall'art. 27 CDI CH-IT. Tale disposizione, insieme a quelle del Protocollo aggiuntivo, si fonda, sul piano formale e materiale, sul Modello di convenzione dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE) e sulla politica svizzera in materia di convenzioni in questo ambito (cfr. Messaggio del 12 agosto 2015 concernente l'approvazione di un Protocollo che modifica la Convenzione tra la Svizzera e l'Italia per evitare le doppie imposizioni, FF 2015 5631, 5635 e 5637 [di seguito: Messaggio CDI CH-IT]). Nella loro versione in vigore dal 13 luglio 2016, modificata dagli artt. I e II del Protocollo di modifica del 23 febbraio 2015, l'art. 27 CDI CH-IT e le disposizioni del Protocollo aggiuntivo si applicano a quelle domande di informazioni presentate al 13 luglio 2016 o dopo tale data, che si riferiscono a fatti e, o, circostanze esistenti o realizzate il 23 febbraio 2015 o dopo questa data (cfr. art. III par. 2 del Protocollo di modifica del 23 febbraio 2015; RU 2016 2769, 2771;

Messaggio CDI CH-IT, FF 2015 5631, 5637). Tale è segnatamente il caso della domanda di assistenza amministrativa in oggetto, presentata il 17 aprile 2019 e riguardante il periodo fiscale dal 1° gennaio 2014 al 31 dicembre 2016, ma limitata correttamente dall'AFC al periodo dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2016 (cfr. decisione del 16 settembre 2020, punto n. 2 del dispositivo).

**4.3** Le disposizioni dell'art. 27 CDI CH-IT sono precisate alla lett. e<sup>bis</sup> del Protocollo aggiuntivo. Detta norma disciplina in particolare le esigenze formali a cui deve sottostare la domanda di informazioni (cfr. Messaggio CDI CH-IT, FF 2015 5631, 5636), prevedendo al n. 2 che le autorità fiscali dello Stato richiedente forniscono le seguenti informazioni alle autorità fiscali dello Stato richiesto quando presentano una richiesta di informazioni secondo l'art. 27 CDI CH-IT:

- (i) l'identità della persona oggetto del controllo o dell'inchiesta;
- (ii) il periodo di tempo oggetto della domanda;
- (iii) la descrizione delle informazioni richieste, nonché indicazioni sulla forma nella quale lo Stato richiedente desidera ricevere tali informazioni dallo Stato richiesto;
- (iv) lo scopo fiscale per cui le informazioni sono richieste;
- (v) se sono noti, il nome e l'indirizzo del detentore presunto delle informazioni richieste.

Il Protocollo aggiuntivo precisa inoltre che queste esigenze (lett. i-v) non devono essere interpretate in modo da ostacolare uno scambio effettivo di informazioni (cfr. lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo; Messaggio CDI CH-IT, FF 2015 5631, 5636). In merito alla lista d'indicazioni circa il contenuto di una domanda di assistenza che lo Stato richiedente è tenuto a fornire nel contesto delle CDI (cfr. art. 6 cpv. 2 LAAF applicabile a titolo sussidiario), la giurisprudenza del Tribunale federale considera che detta lista è concepita in modo tale che se lo Stato richiedente vi si conforma scrupolosamente, lo stesso è di principio reputato fornire le informazioni sufficienti a dimostrare la « rilevanza verosimile » della sua domanda (cfr. DTF 142 II 161 consid. 2.1.4; sentenza del TAF A-2618/2019 del 30 luglio 2019 consid. 3.2 con rinvii).

#### **4.4**

**4.4.1** Giusta l'art. 27 par. 1 CDI CH-IT le autorità competenti degli Stati contraenti si scambiano le informazioni verosimilmente rilevanti per appli-

care le disposizioni della Convenzione oppure per l'amministrazione o l'applicazione del diritto interno relativo alle imposte di qualsiasi natura o denominazione riscosse per conto degli Stati contraenti, delle loro suddivisioni politiche o enti locali nella misura in cui l'imposizione prevista non sia contraria alla Convenzione. Il requisito della rilevanza verosimile – ovvero, la condizione “verosimilmente rilevante” (cfr. lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo) – è dunque la chiave di volta del sistema di scambio d'informazioni (cfr. sentenze del TF 2C\_695/2017 del 29 ottobre 2018 consid. 2.6; 2C\_1162/2016 del 4 ottobre 2017 consid. 6.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.3.1 con rinvii; A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.2).

**4.4.2** Il ruolo dello Stato richiesto si limita ad un controllo della plausibilità; egli deve cioè limitarsi a verificare l'esistenza di un rapporto tra la fattispecie illustrata e i documenti richiesti, tenendo presente la presunzione della buona fede dello Stato richiedente (cfr. DTF 143 II 185 consid. 3.3.2; 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 e 2.4; 141 II 436 consid. 4.4.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.3.2 con rinvii; A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.1). L'apprezzamento del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste è in primo luogo di competenza dello Stato richiedente. Non spetta pertanto allo Stato richiesto rifiutare una domanda di assistenza o la trasmissione d'informazioni, solo perché da lui considerate prive di pertinenza per l'inchiesta o il controllo sottostante (cfr. art. 27 par. 4 CDI CH-IT; DTF 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 e 2.4 [che evoca in particolare una “ripartizione dei ruoli” tra Stato richiedente e Stato richiesto]; [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.3.2 con rinvii; A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.2 con rinvii). La condizione “della rilevanza verosimile” può essere soddisfatta sia in casi relativi ad un singolo contribuente (identificato con il nome oppure altrimenti) sia in casi relativi ad una pluralità di contribuenti (identificati con il nome oppure altrimenti; cfr. lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo).

**4.4.3** Il requisito della rilevanza verosimile è adempiuto allorché, al momento della formulazione della domanda, esiste una ragionevole probabilità che le informazioni richieste abbiano un nesso con le circostanze illustrate e quindi si rilevino pertinenti al fine dell'inchiesta o del controllo nello Stato richiedente. Ne consegue quindi che di principio lo Stato richiesto non può respingere una domanda di assistenza amministrativa poiché è giunto ad una diversa conclusione (cfr. DTF 143 II 185 consid. 3.3.2; 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 e 2.4; 141 II 436 consid. 4.4.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-5324/2018 del 9 dicembre 2019 consid. 3.3.2.3; A-

6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.1 con rinvii; A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.1 con rinvii).

## **4.5**

**4.5.1** Il riferimento a informazioni “verosimilmente rilevanti” ha lo scopo di garantire uno scambio di informazioni in ambito fiscale il più ampio possibile, senza tuttavia consentire agli Stati contraenti di intraprendere una ricerca generalizzata e indiscriminata di informazioni (“fishing expedition”) o di domandare informazioni la cui rilevanza in merito agli affari fiscali di un determinato contribuente non è verosimile (cfr. lett. e<sup>bis</sup> n. 3 del Protocollo aggiuntivo; art. 7 lett. a LAAF; DTF 144 II 206 consid. 4.2; 143 II 136 consid. 6; sentenza del TF 2C\_1162/2016 del 4 ottobre 2017 consid. 9.1; [tra le tante] sentenza del TAF A-5893/2017 dell’8 ottobre 2019 consid. 2.4 con rinvii). Il divieto delle “fishing expeditions” corrisponde al principio della proporzionalità (cfr. art. 5 cpv. 2 Cost.), al quale deve conformarsi ogni domanda di assistenza amministrativa (cfr. DTF 139 II 404 consid. 7.2.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-506/2018 del 15 novembre 2019 consid. 3.3 con rinvii; A-5893/2017 dell’8 ottobre 2019 consid. 2.4 con rinvii; A-846/2018 del 30 agosto 2018 consid. 2.1.6). Ciò premesso non ci si attende dallo Stato richiedente che ognuna delle sue richieste conduca necessariamente ad una ricerca fruttuosa corrispondente (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-5893/2017 dell’8 ottobre 2019 consid. 2.4 con rinvii).

**4.5.2** Fintantoché uno Stato si accontenta di accertare che una data persona, a titolo individuale, ha pienamente soddisfatto i suoi obblighi fiscali, in quanto nutre un dubbio al suo riguardo, non si può parlare di “fishing expedition”. L’accertamento della percezione corretta delle imposte è di per sé uno scopo sufficiente per giustificare una domanda di assistenza amministrativa, per lo meno quando si tratta di un’istanza di assistenza individuale in relazione ad un caso concreto (cfr. sentenze del TAF A-1015/2015 del 18 agosto 2016 consid. 9; A-2872/2015 del 4 marzo 2016 consid. 8).

## **4.6**

**4.6.1** Il principio della buona fede (cfr. art. 26 della Convenzione di Vienna del 23 maggio 1969 sul diritto dei trattati [CV, RS 0.111]) si applica, quale principio d’interpretazione e d’esecuzione dei trattati, nell’ambito dello scambio d’informazioni ai sensi delle Convenzioni di doppia imposizione (cfr. DTF 143 II 202 consid. 8.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-506/2018 del 15 novembre 2019 consid. 3.1.4 con rinvii; A-2325/2017 del 14

novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii), quali la CDI CH-IT. La buona fede di uno Stato è presunta nelle relazioni internazionali (principio dell'affidamento). Nel contesto dell'assistenza amministrativa in materia fiscale, detta presunzione implica che lo Stato richiesto non può, di principio, mettere in dubbio le allegazioni dello Stato richiedente, a meno che sussistano dei seri dubbi. Detto in altri termini le dichiarazioni dello Stato richiedente vanno considerate corrette, fintanto che una contraddizione manifesta non risulta dalle circostanze (cfr. DTF 143 II 224 consid. 6.4; 143 II 202 consid. 8.7.1 e 8.7.4). Nel caso contrario, il principio dell'affidamento non si oppone ad una domanda di chiarimento allo Stato richiesto, il rovesciamento la presunzione della buona fede di uno Stato dovendosi in ogni caso fondare su fatti constatati e concreti (cfr. DTF 144 II 206 consid. 4.4; 143 II 202 consid. 8.7.1 e 8.7.4; 142 II 161 consid. 2.1.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii). In virtù del principio dell'affidamento lo Stato richiesto è vincolato alla fattispecie e alle dichiarazioni presentate nella domanda di assistenza, nella misura in cui quest'ultime non possono essere immediatamente confutate ("*sofort entkräftet*") in ragione di errori, lacune o contraddizioni manifeste (cfr. DTF 142 II 218 consid. 3.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-5324/2018 del 9 dicembre 2019 consid. 3.1.2 con rinvii; A-506/2018 del 15 novembre 2019 consid. 3.1.4 con rinvii; A-2618/2019 del 30 luglio 2019 consid. 3.4; A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii).

In tale contesto, non si può esigere dallo Stato richiedente che, oltre a dover menzionare nella domanda la fattispecie rilevante, l'esposizione fornita sia priva di lacune o totalmente priva di contraddizioni. Ciò non sarebbe infatti compatibile con lo scopo dell'assistenza amministrativa, poiché proprio con le informazioni ed i documenti richiesti allo Stato richiesto, lo Stato richiedente cerca di chiarire i punti rimasti all'oscuro (cfr. DTF 142 II 161 consid. 2.1.1; 139 II 404 consid. 7.2.2).

**4.6.2** Ora, salvo nel caso in cui la presa in considerazione di un fatto notorio lasci trasparire immediatamente che le indicazioni fornite dall'autorità richiedente nella propria domanda di assistenza amministrativa sono manifestamente erranee o che lo Stato richiesto sospetti l'esistenza di una situazione descritta all'art. 7 LAAF, rispettivamente nel caso in cui vi sia un palese abuso di diritto o emergano domande legittime circa la tutela dell'ordine pubblico svizzero o internazionale, le regole di procedura previste dalla LAAF non impongono allo Stato richiesto né di procedere lui stesso a delle verifiche né di rimettere in discussione la fondatezza delle informazioni fornite dallo Stato richiedente (cfr. DTF 144 II 206 consid. 4.4, 142 II 218 consid. 3.3; 142 II 161 consid. 2.1.4; [tra le tante] sentenze del TAF A-

6205/2018 del 23 settembre 2019 consid. 2.8 con rinvii; A-3773/2018 dell'8 febbraio 2019 consid. 2.6; A-4044/2015 del 16 febbraio 2016 consid. 2.6 con rinvii).

**4.7** La domanda di assistenza soggiace altresì al rispetto del principio della sussidiarietà, secondo cui lo Stato richiedente deve sfruttare tutte le fonti d'informazioni abituali previste dalla sua procedura fiscale interna prima di richiedere le informazioni (cfr. lett. e<sup>bis</sup> n. 1 del Protocollo aggiuntivo; [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.6 con rinvii; A-4434/2016 del 18 gennaio 2018 consid. 3.5; A-2321/2017 del 20 dicembre 2017 consid. 3.5). In assenza di elementi concreti, rispettivamente di seri dubbi al riguardo, non vi è alcuna ragione per rimettere in discussione l'adempimento del principio della sussidiarietà, allorquando uno Stato presenta una domanda di assistenza amministrativa, in ogni caso quando lo stesso dichiara di aver sfruttato tutte le fonti d'informazione abituali previste dalla sua procedura fiscale interna prima di richiedere informazioni o di aver agito conformemente alla Convenzione (cfr. DTF 144 II 206 consid. 3.3.2; sentenza del TF 2C\_904/2015 dell'8 dicembre 2016 consid. 7.2; [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.6 con rinvii; A-6266/2017 del 24 agosto 2018 consid. 2.7; A-5066/2016 del 17 maggio 2018 consid. 2.7).

**4.8** Il principio della specialità esige che lo Stato richiedente utilizzi le informazioni ricevute dallo Stato richiesto unicamente per i fini descritti all'art. 27 par. 1 CDI CH-IT, ovvero nei confronti delle persone e dei comportamenti per i quali esso ha richiesto ed ottenuto dette informazioni (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.5 con rinvii; A-4434/2016 del 18 gennaio 2018 consid. 3.9.1; A-6391/2016 del 17 gennaio 2018 consid. 4.3.5; A-2321/2017 del 20 dicembre 2017 consid. 3.9.1; A-778/2017 del 5 luglio 2017 consid. 4.3.1). Pertanto, lo Stato richiedente non può utilizzare, nei confronti di terzi, le informazioni ricevute tramite assistenza amministrativa, a meno che ciò non sia possibile in base al diritto di entrambi gli Stati e che l'autorità competente dello Stato richiesto non autorizzi tale utilizzo (cfr. DTF 147 II 13 consid. 3.4 e 146 I 172 consid. 7.1.3). Si tratta di una concretizzazione della dimensione personale del principio di specialità (DTF 147 II 13 consid. 3.5 e 2C\_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7). A tal proposito, la giurisprudenza ha evidenziato che esistono diverse concezioni, sia a livello nazionale che internazionale, della portata del principio di specialità. In considerazione di tale incertezza, l'AFC deve pertanto informare espressamente l'autorità richiedente della portata della restrizione dell'uso delle informazioni trasmesse (cfr. DTF 147 II 13 consid. 3.7 e 2C\_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7).

## 4.9

**4.9.1** La domanda di assistenza, di regola, persegue lo scopo di ottenere informazioni relative ad una persona identificata quale contribuente dallo Stato richiedente. Tuttavia, in determinate circostanze ben definite, possono essere trasmesse pure informazioni relative ad individui il cui assoggettamento fiscale non è invocato dallo Stato richiedente (cfr. sentenze del TAF A-6266/2017 del 24 agosto 2018 consid. 2.3.3, A-4545/2016 del 8 febbraio 2018 consid. 4.3.1 e A-4025/2016 del 2 maggio 2017 consid. 3.4). La trasmissione di informazioni è quindi in linea di principio possibile, a condizione che sia soddisfatto il requisito della rilevanza verosimile (cfr. DTF 144 II 29 consid. 4.2.3 e DTF 142 II 161 consid. 4.6.1; così come la sentenza del TAF A-4819/2016 del 4 aprile 2018 consid. 3).

**4.9.2** Per quanto concerne in particolare i terzi non coinvolti, la trasmissione dei loro nominativi è ammissibile ai sensi dell'articolo 4 cpv. 3 LAAF solo se tale informazione è presumibilmente pertinente per la valutazione della situazione fiscale della persona interessata, ossia rilevante per l'obiettivo fiscale perseguito dallo Stato richiedente nei suoi confronti, e se la stessa è proporzionata. La trasmissione risulta dunque ammissibile laddove la rimozione dei nominativi di terzi renderebbe la richiesta di assistenza amministrativa priva di senso perché impedirebbe o renderebbe oltremodo difficoltosa l'inchiesta fiscale nello Stato richiedente. In altre parole ciò significa che l'art. 4 cpv. 3 LAAF non impedisce la trasmissione di informazioni relative a terzi non coinvolti – così come il loro nominativo – se la stessa è necessaria, ossia se la loro soppressione vanificherebbe lo scopo dell'assistenza fiscale internazionale (cfr. DTF 144 II 29 consid. 4.2.3 con i riferimenti citati; cfr. anche DTF 146 I 172 consid. 7.1.3; e anche le sentenze del TF 2C\_616/2018 del 9 luglio 2019 consid. 3.1 e 2C\_387/2016 del 5 marzo 2018 consid. 5.1). Unicamente qualora le informazioni relative a terzi non siano presumibilmente pertinenti, esse non vanno trasmesse. Tuttavia, anche in caso di trasmissione del nominativo di terzi, quest'ultimi risultano protetti perché al termine della procedura, l'autorità richiesta deve ricordare all'autorità richiedente le restrizioni dell'uso delle informazioni trasmesse e l'obbligo di mantenere il segreto (cfr. art. 20 cpv. 2, LAAF; cfr. DTF 146 I 172 consid. 7.1.3 e DTF 142 II 161 consid. 4.6.1).

## 5. Esigenze formali

**5.1** Stabiliti i principi applicabili in concreto il Tribunale adito osserva innanzitutto che l'autorità estera ha trasmesso una domanda di assistenza amministrativa circoscritta a due specifici soggetti, ossia la società B. \_\_\_\_\_

e A. \_\_\_\_\_ in qualità di eventuale socio (occulto) della società, allegando due formulari distinti. Si tratta dunque di una domanda individuale volta all'accertamento della corretta imposizione delle persone interessate da una verifica fiscale italiana. Tali aspetti non vengono peraltro censurati dal ricorrente.

**5.2** Dal punto di vista strettamente formale la domanda di assistenza amministrativa del 17 aprile 2019 adempie inoltre i requisiti posti alla base della sua ammissibilità, in quanto riassume sufficientemente tutte le informazioni di cui all'art. 27 par. 1 CDI CH-IT nonché alla lett. e<sup>bis</sup> n. 2 del Protocollo aggiuntivo. In particolare precisa l'identità dei contribuenti oggetto dell'inchiesta fiscale in Italia, la fattispecie alla sua base, lo scopo fiscale, l'identità dei detentori d'informazione e il periodo fiscale interessato (cfr. consid. 4.3 e 4.4.1 del presente giudizio).

## **6. Separazione delle procedure**

### **6.1**

**6.1.1** In seguito alla ricezione della richiesta di assistenza amministrativa l'autorità inferiore ha avviato un unico procedimento nei confronti di A. \_\_\_\_\_ e B. \_\_\_\_\_, considerandoli soggetti toccati dalla medesima verifica fiscale in Italia e ritenendoli entrambi persone formalmente interessate nell'ambito di una sola domanda di assistenza amministrativa. Di conseguenza l'AFC ha notificato ad entrambi l'integralità delle informazioni che intende trasmettere alle autorità italiane in evasione della domanda di assistenza, così come due decisioni finali distinte, ma in sostanza identiche.

**6.1.2** Dal canto suo, il ricorrente (ma anche B. \_\_\_\_\_), ha a più riprese chiesto che il procedimento venisse suddiviso in due procedure indipendenti (cfr. doc. 59 e 67).

**6.1.3** Nella decisione del 16 settembre 2020 l'AFC ha respinto la richiesta (cfr. consid. 9.1 e punto n. 3 del dispositivo), rilevando che la verifica fiscale in Italia concerne sia B. \_\_\_\_\_, sia i suoi soci, palesi o occulti, tra cui l'autorità richiedente ritiene per l'appunto possa figurare anche A. \_\_\_\_\_.

Essa ha inoltre precisato di considerare, a seguito di una valutazione globale della richiesta italiana, i due moduli come un'unica domanda di assistenza amministrativa. L'autorità inferiore ha pure evidenziato che in entrambi i moduli l'autorità estera ha fatto riferimento alla medesima fattispecie rilevante per entrambi i soggetti interessati e chiesto le medesime informazioni. L'AFC ha pertanto ritenuto che la documentazione e le informazioni che intende trasmettere alle autorità italiane sono di particolare interesse per entrambi i soggetti, i quali – al fine della tutela dei propri interessi – devono avere accesso a tutta la documentazione oggetto dello scambio di informazioni (doc. TAF 1).

**6.1.4** Con il ricorso del 19 ottobre 2020 l'insorgente ha nuovamente postulato che la domanda di assistenza amministrativa che lo concerne venisse trattata in modo distinto e separato da quella di B.\_\_\_\_\_. Egli ha fatto valere che dai moduli trasmessi risulta chiaramente la volontà delle autorità italiane di esperire verifiche distinte in merito a soggetti fiscali distinti. Inoltre la scelta dell'AFC sarebbe incompatibile con la nozione di persona interessata ai sensi dell'art. 3 lett. a LAAF e segg., oltre che problematica dal profilo sia del segreto fiscale che di quello bancario e della protezione dei dati, nella misura in cui determinate informazioni fiscali e bancarie che l'AFC intende trasmettere e che riguardano lui soltanto sono state comunicate ad entrambe le parti interessate. Infine, una separazione delle istanze avrebbe consentito una semplificazione della procedura, nella misura in cui B.\_\_\_\_\_ non si oppone di principio alla trasmissione delle informazioni che la concernono. In via procedurale il ricorrente ha dunque postulato la disgiunzione delle procedure e il rinvio degli atti all'autorità inferiore per emanare una nuova decisione concernente esclusivamente la domanda di assistenza amministrativa che lo riguarda.

**6.1.5** Con la risposta di causa l'autorità inferiore ha ribadito che le particolarità del caso concreto – ovvero il fatto che l'autorità richiedente ha presentato un solo scritto accompagnatorio in cui ha menzionato entrambi i soggetti ed ha indicato un unico numero di riferimento, vi ha annesso due moduli e completato il tutto con la documentazione allegata una volta sola e che i requisiti principali giusta la lettera e<sup>bis</sup> del Protocollo della CDI CH-IT (ossia lo scopo fiscale [punto 7], la fattispecie [punto 12], le informazioni richieste [punto 13], i motivi per i quali le informazioni richieste sono verosimilmente rilevanti [punto 14] nonché l'indicazione dei detentori delle informazioni [punto 15]) sono identici in entrambi i moduli – nonché il principio dell'economia procedurale, la necessità di trasmettere per entrambi i soggetti le medesime informazioni ed il principio di specialità non permettevano di accogliere la richiesta del ricorrente.

## 6.2

**6.2.1** Giusta l'art. 3 lett. a LAAF per "persona interessata" da una richiesta di assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale si intende la persona sulla quale vengono richieste informazioni nella domanda di assistenza amministrativa. Il Tribunale federale ha precisato che si tratta di un concetto di natura formale: le persone sono da considerare interessate nella misura in cui le autorità dello Stato estero le hanno identificate nella domanda di assistenza e richiesto informazioni o documenti che li riguardano (DTF 141 II 436 consid. 3.3; v. anche CHARLOTTE SCHODER, StAhiG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [Steueramtshilfegesetz, StAhiG], Zurich/Basel/Genf 2014, Art. 3 par. 23). La questione se la persona interessata vada considerata tale anche dal profilo materiale deve essere chiarita nella singola fattispecie, considerato che, secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, il fattore decisivo è quello della possibile rilevanza dell'informazione per lo Stato richiedente (DTF 141 II 436, pubblicata anche in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 84 [2015/2016] pag. 559 e seguenti).

**6.2.2** Nel caso concreto, nella domanda di assistenza amministrativa in esame l'autorità estera ha esplicitamente indicato quali persone interessate da un'unica verifica fiscale in Italia sia A.\_\_\_\_\_ che B.\_\_\_\_\_ (si confrontino lo scritto accompagnatorio ai due moduli di assistenza, così come i punti 12 e segg. dei moduli di assistenza [doc. 1], nonché l'allegato E al ricorso [doc. TAF 1]), precisando di aver avviato una verifica fiscale nei confronti di B.\_\_\_\_\_ e degli eventuali soci ad essa riconducibili. Dalla fattispecie e dai motivi indicati dall'autorità richiedente italiana risulta poi, come peraltro evidenziato altresì dal ricorrente nel gravame, che lo scopo della verifica fiscale è *"sostanzialmente quello di poter valutare se gli importi versati in Italia dal Signor A.\_\_\_\_\_ debbano essere tassati in quel paese quale reddito realizzato dal Signor A.\_\_\_\_\_ in Italia, ovvero quali pagamenti percepiti da quest'ultimo a titolo di "dividendi" da parte di B.\_\_\_\_\_"* (cfr. ricorso ad N 56 [doc. TAF 1]).

**6.2.3** La fattispecie che l'autorità estera intende chiarire coinvolge dunque sia B.\_\_\_\_\_ che A.\_\_\_\_\_. Più precisamente essa vuole verificare se tra gli interessati vi è stata una relazione diretta di natura economica, segnatamente uno o più pagamenti da parte della società a favore di A.\_\_\_\_\_. Pertanto, considerato che entrambi i soggetti vengono menzionati nella domanda del 17 aprile 2019 e che le informazioni richieste sono verosimilmente rilevanti per entrambe le parti sebbene a prima vista sembrerebbero riguardare solo una di esse, vanno considerate persone

interessate dalla medesima domanda di assistenza ai sensi dell'art. 3 lett. a LAAF sia A. \_\_\_\_\_, che B. \_\_\_\_\_ e ciò sia dal punto di vista formale che materiale.

La decisione dell'autorità inferiore di trattare la richiesta di assistenza amministrativa in un unico procedimento è pertanto conforme alla LAAF, oltre che al principio dell'economia di procedura, nonché al diritto di essere sentito di entrambe le parti interessate.

**6.2.4** Ad ogni modo, e come peraltro rilevato dall'autorità inferiore, con entrambi i moduli l'autorità estera ha postulato la trasmissione delle medesime informazioni, anche se alcune di esse riguardano solo una delle parti interessate. Di conseguenza, anche se l'AFC avesse separato le domande, avrebbe in ogni caso dovuto trasmettere l'integralità delle informazioni e della documentazione in entrambe le procedure. Tale modo di procedere risulta inoltre imprescindibile a causa del principio di specialità, secondo cui, se l'AFC avesse aperto due procedimenti separati e limitato la trasmissione delle informazioni come richiesto dal ricorrente, quanto comunicato nell'ambito di una procedura non avrebbe potuto essere utilizzato dalle autorità italiane nei confronti dell'altro potenziale soggetto, ciò che all'evidenza non poteva essere l'intenzione perseguita dall'autorità italiana, che come detto ha espressamente chiesto la trasmissione delle medesime informazioni in relazione ad entrambi gli interessati. Anche per tale motivo il modo di procedere dell'AFC appare corretto e va confermato.

## **7. Accesso agli atti**

**7.1** In relazione all'evasione della domanda di assistenza amministrativa del 17 aprile 2019 mediante un unico procedimento, A. \_\_\_\_\_ censura il fatto che siano state e che rischiano di venir nuovamente trasmesse a B. \_\_\_\_\_ informazioni confidenziali e protette dal segreto bancario e fiscale. Appurato che l'autorità inferiore ha correttamente evaso la domanda di assistenza mediante un unico procedimento (cfr. consid. 6 del presente giudizio), va verificato se questo Tribunale deve limitare l'accesso agli atti da parte di B. \_\_\_\_\_.

**7.2** A tal proposito giova ricordare che l'art. 29 cpv. 2 Cost. garantisce all'interessato il diritto di esprimersi prima che sia pronunciata una decisione sfavorevole nei suoi confronti, il diritto di prendere visione dell'incarto, la facoltà di offrire mezzi di prova su fatti suscettibili di influire sul giudizio, di esigerne l'assunzione, di partecipare alla loro assunzione e di potersi esprimere sulle relative risultanze, nella misura in cui esse possano influire sulla

decisione, nonché di ottenere una decisione motivata (cfr. DTF 144 I 11 consid. 5.3; 135 II 286 consid. 5.1). Per quanto concerne l'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale, nella fase amministrativa detto diritto è altresì garantito dall'art. 15 cpv. 1 LAAF, secondo cui le persone legittimate a ricorrere possono partecipare alla procedura e consultare gli atti. L'art. 15 cpv. 2 LAAF permette all'AFC, a condizione che l'autorità estera renda verosimili motivi per mantenere segreti determinati atti, di negare alle persone legittimate a ricorrere l'esame di tali atti conformemente all'art. 27 PA (cfr. sentenza del TF 2C\_1042/2016 del 12 giugno 2018 consid. 3.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 5.3.2 con rinvii).

**7.3** Giusta l'art. 26 cpv. 1 PA, nella sua causa, la parte o il suo rappresentante ha il diritto di esaminare alla sede dell'autorità che decide o d'una autorità cantonale, designata da questa, gli atti seguenti: a. le memorie delle parti e le osservazioni delle autorità; b. tutti gli atti adoperati come mezzi di prova; c. le copie delle decisioni notificate. L'art. 27 cpv. 1 lett. b PA prevede inoltre che l'autorità può negare l'esame degli atti solamente se un interesse privato importante, in particolare di una controparte, esige l'osservanza del segreto. Il termine di interesse importante è una nozione giuridica indeterminata. Nell'applicazione della stessa, le autorità godono di largo margine di apprezzamento. Qualora sono dati interessi importanti che potrebbero giustificare una limitazione, per determinare se può, rispettivamente se deve, negare o limitare l'accesso agli atti ad una parte, l'autorità deve effettuare una ponderazione degli interessi in causa. In altre parole, la limitazione dell'accesso agli atti deve essere conforme al principio di proporzionalità (Art. 5 cpv. 2 Cost; DTF 117 Ib 481 consid. 7a e sentenze del TAF A-5694/2017 del 21 febbraio 2018 consid. e B-6062/2011 del 22 marzo 2012 consid. 4.).

**7.4** Nel caso concreto l'autorità inferiore ha effettuato una ponderazione degli interessi in causa ed è giunta alla conclusione che *“sia la società B.\_\_\_\_\_ sia il signor A.\_\_\_\_\_ devono venire a conoscenza di tutta la documentazione del procedimento per poter tutelare i loro interessi nella presente procedura e per potersi rendere conto delle conseguenze che lo scambio d'informazioni possa avere per loro”*. L'AFC ha dunque ritenuto necessario – proprio per garantire il diritto di essere sentito di entrambe le parti riguardo all'insieme delle informazioni e della documentazione da trasmettere – di non limitare l'accesso agli atti da parte di B.\_\_\_\_\_.

**7.5** Questo Tribunale non rileva in concreto interessi preponderanti che impongono una limitazione dell'accesso agli atti da parte di B.\_\_\_\_\_. Del

resto neppure A.\_\_\_\_\_ ha sostanziato tale aspetto. Al contrario, nella misura in cui le informazioni e la documentazione relativa a A.\_\_\_\_\_ possono essere rilevanti, nell'ambito dell'inchiesta fiscale italiana, anche per B.\_\_\_\_\_, e considerato che l'autorità estera all'evidenza intende utilizzare la documentazione nei confronti di entrambi i soggetti interessati, una limitazione non appare giustificata.

## **8. Censure materiali**

Ciò constatato, viste le censure sollevate, il Tribunale deve esaminare se, dal punto di vista materiale, l'autorità inferiore era autorizzata a dare seguito alla domanda di assistenza del 17 aprile 2019. Il ricorrente ha in particolare allegato una violazione del principio dell'affidamento e della sussidiarietà, oltre che una violazione del requisito della rilevanza verosimile da parte delle competenti autorità fiscali dello Stato richiedente (e meglio la ricerca indiscriminata di informazioni, una cosiddetta "fishing expedition").

### **8.1 Violazione del principio dell'affidamento**

**8.1.1** Al riguardo il ricorrente sostiene che la domanda di assistenza amministrativa si fonda su un accertamento manifestamente inesatto e incompleto della fattispecie da parte dell'autorità estera e che di conseguenza avrebbe dovuto essere dichiarata irricevibile dall'AFC non adempiendo i requisiti formali. L'autorità richiedente avrebbe in particolare omesso di produrre un qualsiasi documento relativo ai suoi versamenti in contanti. Al contempo, avrebbe sottaciuto informazioni e documenti già in suo possesso: da un lato avrebbe omesso di produrre la Sentenza del Tribunale di [...] dell'[...] (trasmessa con il gravame quale allegato doc. L [doc. TAF 1]), secondo cui nel 2007/2008 A.\_\_\_\_\_ disponeva di risparmi complessivi pari a EUR 4'409'553.00, e quella del Tribunale di [...] del [...] (allegato I al doc. TAF 1), da cui risulta che i bonifici in questione sono stati effettuati in favore della ex compagna e delle figlie comuni. D'altro lato, quanto esposto nella domanda di assistenza sarebbe in contrasto con gli esiti delle indagini fiscali esperite in Italia. A tal proposito il ricorrente fa in particolare riferimento al verbale del [...] (prodotto con l'allegato E al gravame [doc. TAF 1]), in cui le autorità preposte hanno concluso che *"le indagini finanziarie, svolte nei termini sopra descritti, allo stato non hanno evidenziato basi imponibili da proporre per il recupero di tassazione in capo alla B.\_\_\_\_\_"*, concludendo che quanto esposto dall'autorità richiedente nella domanda

di assistenza amministrativa del 17 aprile 2019 viola il principio dell'affidamento, essendo stata presentata una fattispecie fuorviante e contraddetta dagli accertamenti già effettuati in Italia.

**8.1.2** Dal canto suo l'AFC ritiene infondati gli argomenti del ricorrente, in quanto l'autorità estera ha reso plausibile che sono in corso ulteriori approfondimenti fiscali in merito alla sua posizione e che la stessa potrebbe aver raccolto ulteriori elementi che l'hanno indotta a presentare una domanda di assistenza amministrativa. L'autorità inferiore ha inoltre precisato che non è necessario che l'autorità richiedente produca prove documentali in relazione alla fattispecie presentata e neppure deve spiegare in dettaglio gli esiti della procedura interna. Ha dunque constatato che gli atti presentati dal ricorrente non sono suscettibili di confutare immediatamente l'esposizione dei fatti e le dichiarazioni dell'autorità estera. Nella domanda di assistenza non sarebbe pertanto rilevabile alcun errore, lacuna o contraddizione manifesta tale da poter rovesciare la presunzione della buona fede dello stato richiedente.

### **8.1.3**

**8.1.3.1** Al riguardo questo Tribunale rinvia a quanto già esposto in merito al principio dell'affidamento (cfr. consid. 4.6 del presente giudizio), sottolineando come l'autorità richiesta non può, di principio, mettere in dubbio le allegazioni dell'autorità richiedente, a meno che sussistano dei seri dubbi. La buona fede dello Stato richiedente essendo presunta, l'autorità richiesta è infatti vincolata alla fattispecie e alle dichiarazioni presentate nella domanda di assistenza amministrativa, se esse non possono essere immediatamente confutate in ragione di errori, lacune o contraddizioni manifeste. In tale contesto, la ricevibilità di una domanda di assistenza amministrativa non è subordinata all'assenza di errori, lacune o contraddizioni. In effetti, la sussistenza di errori nella fattispecie descritta dall'autorità richiedente – segnatamente in rapporto all'indicazione di un indirizzo, un nome o una data – a lei sola non basta a far ritenere automaticamente la stessa come non veritiera o priva di fondamento. Ora, non va dimenticato che la domanda di assistenza amministrativa, oltre ad accertare l'assoggettamento alle imposte, mira anche ad accertare la fattispecie allegata dall'autorità richiedente. Ne consegue che, se a seguito dei documenti raccolti dall'autorità richiesta risultano degli errori, ciò non autorizza detta autorità a non trasmettere le informazioni così raccolte, detti documenti essendo

per l'appunto destinati a chiarire e verificare i fatti indicati dall'autorità richiedente. L'apprezzamento della rilevanza verosimile delle informazioni compete unicamente all'autorità richiedente (cfr. consid. 4.5 del presente giudizio).

**8.1.3.2** Per quel che concerne innanzitutto l'assenza di documenti relativi ai versamenti in contanti effettuati dal ricorrente in Italia negli anni 2014 e 2015, così come l'assenza/errata citazione dell'allegato 7 menzionato dall'autorità richiedente, questo Tribunale rileva che lo Stato richiesto è di principio vincolato alla fattispecie e alle dichiarazioni presentate nella domanda di assistenza e che nel caso concreto esse sono chiare per quel che concerne l'aspetto fiscale da appurare e le informazioni richieste. Inoltre, questo Tribunale ribadisce che l'autorità richiedente non è tenuta a provare, mediante documenti, l'intera fattispecie allegata. Ad ogni modo, nel caso in esame, non solo non vi sono agli atti documenti che contraddicono quanto presentato dall'autorità richiedente, ma addirittura i versamenti in questione vengono ammessi dal ricorrente, che ha prodotto la relativa documentazione bancaria (v. allegati G e H al ricorso [doc. TAF 1]). Con scritto del 24 maggio 2019, l'autorità richiedente italiana ha poi chiarito che l'allegato 7 corrisponde all'allegato 1. In conclusione né l'errore di denominazione, né l'assenza di documenti relativi alle transazioni in questione o ancora l'assenza di documentazione contenente indizi relativi alle relazioni bancarie svizzere intestate al ricorrente rende contraria al principio della buona fede la domanda di assistenza amministrativa del 17 aprile 2019.

**8.1.3.3** In merito alle disponibilità economiche del ricorrente – che secondo la sentenza del Tribunale di [...] del [...] sarebbero state cospicue già nel 2007/2008 – così come alla finalità dei versamenti in questione, va rilevato che la verifica fiscale italiana alla base della domanda di assistenza amministrativa del 17 aprile 2019, non persegue lo scopo di verificare se l'interessato disponeva di fondi sufficienti per effettuare tali pagamenti o a chi fossero destinati, bensì quello di appurare se il ricorrente avesse percepito nel periodo rilevante, dividendi/redditi da B. \_\_\_\_\_. Pertanto, le informazioni a tal riguardo – seppur eventualmente utili per l'inchiesta estera – non sono sufficienti per ritenere chiarita la fattispecie oggetto della domanda di assistenza amministrativa e tanto meno per ritenere la fattispecie presentata fuorviante o contraria al principio della buona fede.

**8.1.3.4** Infine, per quello che concerne la censura relativa agli esiti delle verifiche fiscali in Italia, segnatamente al fatto che da esse non sarebbero emerse "*basi imponibili da proporre per il recupero a tassazione*", questo Tribunale rileva che, come peraltro correttamente evidenziato dall'autorità

inferiore, dai documenti prodotti dal ricorrente risulta che, non essendo state “*giustificate le movimentazioni notificate*”, verranno effettuati ulteriori verifiche da parte del competente nucleo di polizia economico-finanziaria (v. allegato F al ricorso [doc. TAF 1]). Già solo per questo motivo le argomentazioni del ricorrente – che sostiene in sostanza che gli accertamenti effettuati in Italia avrebbero già permesso di far luce sull’origine dei fondi utilizzati per i versamenti in contanti – non risultano fondate. Va peraltro ricordato che, anche qualora l’insorgente avesse già trasmesso alle autorità italiane le informazioni richieste, nulla vieta a quest’ultime di domandare ulteriore conferma mediante una richiesta di assistenza amministrativa (cfr. consid. 4.6 del presente giudizio).

**8.1.4** Da quanto precede risulta che fattispecie e scopo fiscale alla base della domanda di assistenza italiana appaiono chiare e conformi a quanto previsto dall’art. 27 par. 1 CDI CH-IT, nonché dalla lett. e<sup>bis</sup> n. 2 del Protocollo aggiuntivo (cfr. consid. 4.2 e segg. del presente giudizio), mentre le censure sollevate dal ricorrente non sono tali da rimettere in discussione l’adempimento dei requisiti formali relativi all’ammissibilità della domanda di assistenza amministrativa in oggetto, così come già accertato in questa sede (cfr. consid. 5 del presente giudizio).

**8.1.5** Visto quanto sopra questo Tribunale giunge alla conclusione che non è ravvisabile alcuna violazione del principio della fiducia da parte dell’autorità inferiore, in rapporto alla credibilità della fattispecie esposta nella domanda di assistenza amministrativa italiana. Non vi è infatti alcun motivo di ritenere che la stessa sia manifestamente errata o non veritiera. La censura va dunque respinta.

## **8.2 Violazione del requisito di rilevanza verosimile**

**8.2.1** Il ricorrente contesta inoltre l’ammissibilità della domanda di assistenza amministrativa, in quanto si tratterebbe di una “*fishing expedition*”. A riguardo ribadisce che la richiesta tende a verificare se negli anni 2014 e 2015 disponesse di reddito o sostanza sufficienti per effettuare i versamenti in contanti oggetto della verifica fiscale in Italia e a chi fossero destinati. Di conseguenza ritiene che, la trasmissione delle informazioni e dei documenti richiesti, in particolare i dettagli delle sue relazioni bancarie in Svizzera, nonché le dichiarazioni fiscali per gli anni 2014 e 2015, non sarebbe necessaria ai fini dello scopo perseguito, bensì volta ad ottenere informazioni generali e non pertinenti per l’accertamento fiscale relativo alla società italiana nei cui confronti è stata avviata l’indagine fiscale. In partico-

lare l'insorgente evidenza che la trasmissione della sua dichiarazione d'imposta 2015 (allegato 1 a doc. 40) permetterebbe all'autorità italiana di entrare in possesso di informazioni indiscriminate sulla sua situazione fiscale e finanziaria e che nulla hanno a che vedere con lo scopo della domanda di assistenza amministrativa. Egli precisa inoltre che la conferma da parte delle competenti autorità di tassazione della correttezza della decisione di tassazione del 2015 comporta elementi sufficienti a dimostrare che disponeva delle risorse per effettuare i pagamenti in contanti in questione (v. ricorso N 57 let. a [doc. TAF 1]). L'interessato si oppone inoltre alla trasmissione dell'informazione, secondo cui *“alla Divisione delle contribuzioni del Cantone [...] non risulta che il signor A.\_\_\_\_\_ abbia esercitato un'attività imprenditoriale in Svizzera”*, ritenendola irrilevante e non pertinente ai fini degli accertamenti oggetto della domanda di assistenza amministrativa, avendo egli già dimostrato di disporre di sufficienti risorse (v. ricorso N 57 let. c [doc. TAF 1]). Egli si oppone anche alla trasmissione della documentazione bancaria in merito ai conti a lui intestati presso C.\_\_\_\_\_ e D.\_\_\_\_\_. Da un lato ricorda che le autorità italiane hanno già avuto accesso sia alla contabilità, che agli estratti bancari di B.\_\_\_\_\_, avendo in tal modo avuto la possibilità di accertare – nel rispetto dei principi di sussidiarietà e proporzionalità – se vi siano stati bonifici o prelievi in suo favore. D'altro canto osserva che gran parte degli estratti in questione si riferiscono al 2016, ossia ad un periodo posteriore ai versamenti oggetto della domanda di assistenza amministrativa. Motivo per cui risulterebbe evidente la totale assenza di attinenza con l'oggetto della domanda (v. ricorso N 57 let. c [doc. TAF 1]). Infine l'interessato censura che la trasmissione dell'informazione secondo cui, per il periodo interessato, aveva conferito a C.\_\_\_\_\_ un diritto di pegno generale a garanzia delle pretese creditizie dell'istituto di credito nei confronti di B.\_\_\_\_\_, sarebbe irrilevante ai fini della domanda di assistenza amministrativa e non permetterebbe di verificare se avesse o meno percepito da quest'ultima delle somme di denaro (v. ricorso N 57 let. f [doc. TAF 1]).

**8.2.2** Dal canto suo l'AFC respinge le censure del ricorrente, in quanto egli avrebbe interpretato il requisito della rilevanza verosimile in maniera troppo restrittiva. In particolare osserva che la verifica fiscale italiana tende ad accertare se A.\_\_\_\_\_ abbia percepito redditi o dividendi da parte di B.\_\_\_\_\_ nel periodo rilevante e che le informazioni richieste – segnatamente anche la dichiarazione fiscale 2015 di A.\_\_\_\_\_, le informazioni relative alle sue eventuali attività imprenditoriali in Svizzera, gli estratti conto bancari del 2015 e 2016, nonché le informazioni in merito alle garanzie personali fornite in favore di B.\_\_\_\_\_ – sono in relazione con i fatti descritti nella domanda, oltre che rilevanti per accertare correttamente la

fattispecie in questione. Essa conclude dunque che una ricerca generalizzata ed indiscriminata di informazioni da parte dell'autorità richiedente italiana va esclusa.

### **8.3**

**8.3.1** Per quel che concerne la portata generale del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste, si rinvia a quanto esposto al considerando 4.4 del presente giudizio. Giova nondimeno ricordare che il riferimento a informazioni "verosimilmente rilevanti" ha lo scopo di garantire uno scambio di informazioni in ambito fiscale il più ampio possibile e che affinché il requisito della rilevanza verosimile sia adempiuto, è sufficiente una ragionevole probabilità che le informazioni richieste abbiano un nesso con le circostanze illustrate e quindi si rivelino pertinenti al fine dell'inchiesta svolta nello Stato richiedente.

**8.3.2** In primo luogo la Corte adita osserva che nulla agli atti permette di ritenere che la domanda di assistenza amministrativa costituisca una "fishing expedition", ovvero una ricerca indiscriminata di informazioni volta ad acquisire informazioni e documentazione di ogni genere relativa alla situazione fiscale ed economica del ricorrente, rispettivamente di B. \_\_\_\_\_ (cfr. consid. 4.5 del presente giudizio).

L'autorità richiedente italiana ha difatti inoltrato una domanda di assistenza amministrativa allo scopo di accertare la corretta imposizione di due precisi (potenziali) soggetti fiscali, ovvero B. \_\_\_\_\_ e A. \_\_\_\_\_, in relazione a possibili redditi/dividendi versati a quest'ultimo dalla società (cfr. doc. 1). Si tratta di uno scopo fiscale chiaramente coperto dalla CDI CH-IT. Le precisazioni menzionate sono sufficienti per ritenere adempiuto il requisito dell'indicazione dello scopo fiscale nell'ambito di una domanda di assistenza individuale in un caso concreto. La richiesta di assistenza amministrativa in questione non costituisce pertanto una "fishing expedition" (cfr. consid. 4.5.2 del presente giudizio).

### **8.3.3**

**8.3.3.1** Per quel che concerne le informazioni e la documentazione richieste dall'autorità estera alle lett. a ad f del punto 13 dei moduli di assistenza amministrativa, questo Tribunale osserva preliminarmente che a giusto titolo l'autorità inferiore ha considerato che lo scopo ultimo della domanda di assistenza amministrativa sia quello di verificare se A. \_\_\_\_\_ abbia percepito dividendi o pagamenti non dichiarati da parte della società

B. \_\_\_\_\_ e non unicamente – come lascia sott'intendere quest'ultimo – se disponesse di sostanza sufficiente per giustificare i versamenti in questione e a chi fossero destinati gli stessi.

È pertanto alla luce di tale premessa che il Tribunale deve esaminare se appare plausibile che le informazioni richieste risultino rilevanti per l'inchiesta fiscale nello stato richiedente.

**8.3.3.2** Con riferimento alla trasmissione della dichiarazione fiscale 2015 del ricorrente (punto 13 lett. a del modulo di assistenza e punto 2 lett. a del dispositivo della decisione impugnata), così come all'informazione secondo cui alla Divisione delle contribuzioni non risulta che A. \_\_\_\_\_ abbia esercitato un'attività imprenditoriale in Svizzera nel periodo rilevante (punto 13 lett. c del modulo di assistenza e punto 2 lett. c del dispositivo della decisione impugnata) questo Tribunale ritiene che si tratta di informazioni connesse con la fattispecie descritta, nonché possibilmente utili ai fini dell'inchiesta fiscale in atto. Come già ribadito, lo scopo è quello di appurare se i fondi utilizzati per i versamenti in contanti effettuati in Italia dal ricorrente nel 2014 e 2015 per un totale di quasi EUR 300'000.00 provengano da una partecipazione alla società B. \_\_\_\_\_. Ora la dichiarazione fiscale 2015, dalla quale risulta in particolare la sostanza del ricorrente, il fatto che egli sia tassato in Svizzera secondo il dispendio e dunque non vi eserciti un'attività lucrativa, nonché l'entità del dispendio stesso sono informazioni verosimilmente atte a raggiungere lo scopo fiscale in questione. La loro trasmissione risulta pertanto giustificata.

**8.3.3.3** Al punto 13 lett. e del modulo di assistenza (punto 2 lett. e del dispositivo della decisione impugnata) l'autorità estera ha chiesto se il ricorrente disponeva di conti correnti o altre disponibilità in Svizzera così come la trasmissione degli eventuali estratti conto. In concreto, l'AFC si è limitata a richiedere la documentazione relativa alle relazioni bancarie intestate a A. \_\_\_\_\_ presso C. \_\_\_\_\_ e D. \_\_\_\_\_. Tenuto conto dello scopo della verifica fiscale estera, risulta evidente – nella misura in cui la documentazione bancaria in questione permette di verificare se durante il periodo interessato il ricorrente abbia percepito pagamenti riconducibili a B. \_\_\_\_\_ – che è a giusto titolo che l'autorità inferiore intende trasmettere tali informazioni in evasione della domanda di assistenza amministrativa e ciò anche per l'anno 2016.

**8.3.3.4** Da ultimo, al punto 13 lett. f dei moduli di assistenza amministrativa (punto 2 lett. f del dispositivo della decisione impugnata), l'autorità estera ha chiesto se il ricorrente ha fornito garanzie personali oppure beneficia di

una procura ad operare in relazione al conto di B.\_\_\_\_\_ presso C.\_\_\_\_\_. L'autorità inferiore intende informare l'autorità richiedente che quest'ultimo aveva conferito a C. \_\_\_\_\_ un diritto di pegno generale a garanzia delle pretese vantate dalla Banca nei confronti di B.\_\_\_\_\_. Come correttamente evidenziato dall'AFC, si tratta di un'informazione verosimilmente rilevante per la verifica fiscale in Italia, nella misura in cui potrebbe essere un indizio per concludere che tra A.\_\_\_\_\_ e la B.\_\_\_\_\_ vi siano interessi economici condivisi o che egli sia socio (occulto) della stessa.

**8.3.4** Alla luce di quanto esposto nulla permette di escludere la rilevanza verosimile delle informazioni e dei documenti richiesti dall'autorità richiedente italiana, pertanto le censure sollevate dal ricorrente al riguardo vanno respinte.

#### **8.4 Violazione del principio della sussidiarietà**

**8.4.1** Da ultimo il ricorrente si avvale della violazione del principio della sussidiarietà nella misura in cui l'autorità richiedente, nell'ambito dell'inchiesta fiscale esperita in Italia, ha già avuto pieno accesso alla contabilità, rispettivamente alla documentazione bancaria di B.\_\_\_\_\_, e l'esame della stessa ha già permesso di appurare come non sia stato versato alcun importo, né sotto forma di dividendo, né sotto forma di reddito/pagamento, in suo favore.

**8.4.2** Al riguardo, il Tribunale osserva come nella propria domanda di assistenza, l'autorità richiedente italiana ha dichiarato di aver esaurito le fonti d'informazione usuali previste dalla sua procedura fiscale interna (cfr. doc. 1 punto 17), fatto che in virtù del principio dell'affidamento, è sufficiente a comprovare il rispetto del principio della sussidiarietà (cfr. consid. 4.7 del presente giudizio). Secondo costante giurisprudenza, in presenza di una tale dichiarazione e in assenza di errori, lacune o contraddizioni palesi al riguardo, l'autorità richiesta non è tenuta a chiedere all'autorità richiedente di comprovare di aver sfruttato tutte le fonti di informazione previste dalla sua legislazione (cfr. consid. 4.7 del presente giudizio). Ciò posto, il Tribunale sottolinea poi come in ogni caso, il solo fatto che sia in corso nello Stato richiedente un procedimento interno, non permette di ritenere che lo stesso abbia violato il principio della sussidiarietà. Di fatto, al fine di verificare l'assoggettamento o meno e/o la correttezza delle dichiarazioni di un

soggetto fiscale, l'autorità richiedente dispone di vari strumenti di verifica, complementari tra di loro. Oltre ad interpellare il diretto interessato, in parallelo essa può dunque anche ricorrere all'assistenza amministrativa in materia fiscale (cfr. sentenza del TAF A-6394/2016 del 16 febbraio 2017 consid. 3.3.1). Pure detta censura va dunque respinta.

**9.**

In conclusione, alla luce di quanto precede, il ricorso del ricorrente va integralmente respinto.

**10.**

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico del ricorrente qui 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 CHF 5'000.- (cfr. art. 4 TS-TAF), importo che alla crescita in giudicato del presente giudizio verrà compensato con l'anticipo spese di CHF 5'000.- versato a suo tempo dal ricorrente. Non vi sono poi i presupposti per l'assegnazione al ricorrente di un'indennità a titolo di spese ripetibili (cfr. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario).

**11.**

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.

**Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:**

**1.**

Il ricorso è respinto.

**2.**

Le spese processuali, di CHF 5'000.-, sono poste a carico del ricorrente. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, tale importo verrà compensato con l'anticipo spese di CHF 5'000.- versato dal ricorrente.

**3.**

Non vengono assegnate indennità a titolo di spese ripetibili.

**4.**

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

I rimedi giuridici e le firme sono menzionati alla pagina seguente

La presidente del collegio:

Il cancelliere

Michela Bürki Moreni

Oliver Engel

**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:

- rappresentante del ricorrente (Atto giudiziario)
- autorità inferiore (n. di rif. [...]; Atto giudiziario)