



---

Corte I  
A-1558/2018

## **Sentenza del 21 dicembre 2021**

---

Composizione

Giudici Annie Rochat Pauchard (presidente del collegio),  
Raphaël Gani, Alexander Mistic,  
cancelliere Manuel Borla.

---

Parti

A. \_\_\_\_\_,

...,  
ricorrente,

contro

**Amministrazione federale delle contribuzioni AFC**

Servizio per lo scambio d'informazione in materia fiscale SEI,  
Eigerstrasse 65, 3003 Berna,  
autorità inferiore.

---

Oggetto

assistenza amministrativa (CDI CH-RU).

## Fatti:

### A.

Con scritto del 30 luglio 2014 il *Federal Tax Service, Exchange of Information and Mutual Administrative Assistance Division* russo (di seguito: autorità richiedente o FTS) ha presentato una domanda di assistenza amministrativa all'Amministrazione federale delle contribuzioni (di seguito: autorità richiesta o AFC), aventi per oggetto la società B.\_\_\_\_\_ (di seguito "B.\_\_\_\_\_"), attiva nella produzione di prodotti chimici nel campo dei fertilizzanti, per il periodo 1° gennaio 2013 – 31 dicembre 2013, nei confronti della quale è in corso un esame relativo alle imposte dovute in Russia ("we are currently conducting a tax audit of the Russian company B.\_\_\_\_\_") per il periodo 2013. L'autorità richiedente ha illustrato che durante lo stesso, tra B.\_\_\_\_\_ e la società svizzera C.\_\_\_\_\_ (di seguito: C.\_\_\_\_\_ ) sarebbero avvenute delle operazioni di "transfer pricing". C.\_\_\_\_\_ sarebbe inoltre detenuta in ragione del 100% dalla società D.\_\_\_\_\_ (di seguito: D.\_\_\_\_\_). L'FTS ha altresì indicato che B.\_\_\_\_\_ sarebbe stata detenuta nell'anno 2000 da un'altra società svizzera, la E.\_\_\_\_\_ (di seguito: E.\_\_\_\_\_ ) in ragione del 19,99% di azioni. Per determinare se E.\_\_\_\_\_ fosse effettivamente legata ad D.\_\_\_\_\_, l'autorità richiedente ha quindi chiesto chi fosse l'avente diritto economico dei conto bancari detenuti da quest'ultima presso la F.\_\_\_\_\_ (di seguito: F.\_\_\_\_\_ ) di Zurigo, oltre che gli estratti conto degli stessi dal 2004 al 2014 ("*Information about beneficiary owners of accounts by C.\_\_\_\_\_ Distribution AG, G.\_\_\_\_\_ and E.\_\_\_\_\_ in F.\_\_\_\_\_ Zurich [...], statements of their accounts with payment purpose – dividends from 2004 to 2014*").

### B.

Con scritto del 26 dicembre 2014 l'autorità richiedente ha formulato una seconda richiesta di informazioni indicando nuovamente in B.\_\_\_\_\_ la società russa su cui erano in corso verifiche fiscali e nelle società C.\_\_\_\_\_, D.\_\_\_\_\_, G.\_\_\_\_\_ (di seguito: G.\_\_\_\_\_ ) e E.\_\_\_\_\_ le società svizzere richieste. In buona sostanza, l'autorità russa, dopo avere appreso dal sito internet di D.\_\_\_\_\_, che la stessa avrebbe ottenuto nel 2014 dei crediti per complessivi 200 milioni CHF da istituti di credito svizzeri e al fine di dimostrare un'interconnessione tra B.\_\_\_\_\_ e C.\_\_\_\_\_ ("*in order to prove the association B.\_\_\_\_\_ and C.\_\_\_\_\_ Distribution AG*") ha postulato copia dei contratti di credito tra gli istituti bancari svizzeri e D.\_\_\_\_\_.

**C.**

Conseguentemente al decreto di edizione del 26 febbraio 2015 dell'AFC, la F.\_\_\_\_\_ ha informato quest'ultima, con scritto del giorno seguente 27 febbraio 2015, di non avere mai detenuto conti bancari aperti a nome di C.\_\_\_\_\_, G.\_\_\_\_\_ e E.\_\_\_\_\_.

**D.**

Con lettera del 10 aprile 2015 l'autorità richiedente ha presentato una nuova domanda di assistenza amministrativa all'AFC, avente ancora per oggetto le medesime entità giuridiche, ad eccezione di G.\_\_\_\_\_, per il periodo 1° gennaio 2013 – 31 dicembre 2013. Più precisamente l'FTS ha postulato all'AFC la trasmissione di alcune informazioni, detenute presso la F.\_\_\_\_\_, inerenti la società H.\_\_\_\_\_ (di seguito: H.\_\_\_\_\_), con sede a Santa Lucia, che a suo dire avrebbe agito quale *trustee* per D.\_\_\_\_\_.

**E.**

Con scritto del 27 maggio 2015 l'AFC ha risposto alle domande del 30 luglio e 26 dicembre 2014, indicando che determinare l'avente diritto economico di E.\_\_\_\_\_ e ottenere gli estratti conto bancari presso F.\_\_\_\_\_ dal 2004 al 2014 erano questioni che potevano rimanere inevase (*"As consequence, the question 2 to 6 remain obsolete"*, pag. 2 domanda 30 luglio 2014), come pure di non ravvisare in che modo informazioni relative ai contratti di credito tra D.\_\_\_\_\_ e gli istituti di credito svizzeri potessero avere la rilevanza necessaria per chiarire la posizione di B.\_\_\_\_\_ e C.\_\_\_\_\_ (*"Based on the request for administrative assistance, which intends to establish the relationship between the Russian company B.\_\_\_\_\_ and C.\_\_\_\_\_ Distribution AG, we unfortunately cannot see the foreseeable relevance of information concerning a loan facility agreement between D.\_\_\_\_\_ Holding AG and the above mentioned Swiss banks"*). Inoltre, con riferimento alla domanda del 10 aprile 2015, l'AFC ha indicato di non intravedere in che modo le informazioni relative a eventuali conti bancari in Svizzera detenuti da H.\_\_\_\_\_, potessero essere rilevanti per l'applicazione della legislazione russa. Allo stesso modo l'AFC ha evidenziato come l'allegata e presunta relazione tra E.\_\_\_\_\_ e H.\_\_\_\_\_ sia poco chiara (*"Furthermore, the connection between the Swiss company E.\_\_\_\_\_s SA and the company H.\_\_\_\_\_ Ltd remains unclear"*). In proposito l'AFC ha chiesto chiarezza al riguardo.

**F.**

L'FTS ha quindi formulato una nuova domanda il 17 settembre 2015, con la quale ha chiesto segnatamente all'AFC in che modo:

- la E.\_\_\_\_\_ deteneva partecipazioni in B.\_\_\_\_\_ nel 2013 rispettivamente la forma di tale proprietà sia essa diretta o indiretta (*"in which manner did E.\_\_\_\_\_ own the share in B.\_\_\_\_\_ in 2013? Please kindly provide information on any form of direct or indirect ownership (including any form of split of economic and legal ownership"*, quesito 1),
- come pure chi fosse l'avente diritto economico di E.\_\_\_\_\_ (*"who is the beneficial owner of E.\_\_\_\_\_"* quesito 2).

L'autorità richiedente ha giustificato i citati quesiti illustrando di sospettare l'esistenza di una struttura finanziaria che abbia permesso di trasferire utili da B.\_\_\_\_\_ a D.\_\_\_\_\_, attraverso la società detenuta da quest'ultima C.\_\_\_\_\_. A dire dell'FTS ultimi beneficiari della struttura finanziaria, quali aventi diritto economico, sarebbero la famiglia svizzera I.\_\_\_\_\_ e la famiglia russa L.\_\_\_\_\_. In questo contesto, D.\_\_\_\_\_ sarebbe l'avente diritto economico di E.\_\_\_\_\_ (*"we believe that D.\_\_\_\_\_ group (I.\_\_\_\_\_ family) is a beneficial owner of E.\_\_\_\_\_"*), la quale dal 1999 avrebbe detenuto il 19.99% di B.\_\_\_\_\_. Se fosse confermata l'appartenenza di B.\_\_\_\_\_ a D.\_\_\_\_\_ e quindi alla famiglia I.\_\_\_\_\_, l'autorità richiedente avrebbe la facoltà per correggere gli utili dichiarati e applicare le relative conseguenze fiscali e penali (*"if control or ownership of D.\_\_\_\_\_ group/I.\_\_\_\_\_ family with respect to B.\_\_\_\_\_ is confirmed, we will be able to apply a correct transfer pricing method and adjust the taxable profit of B.\_\_\_\_\_ in Russia, which will result in approximately over RUB 300 000 000 taxes and penalties due"*).

### **G.**

Il 2 marzo 2016, al fine di rispondere ai quesiti posti, l'AFC ha segnatamente emanato un decreto di edizione all'indirizzo di E.\_\_\_\_\_, esortandola a trasmettere le seguenti informazioni in risposta ai quesiti 1 e 2 (cfr. lettera F di cui sopra), come pure a chiarire se B.\_\_\_\_\_ avesse beneficiato di un contratto di mutuo e meglio se esistesse un contratto di mutuo che comprovasse come essa fosse controllata da D.\_\_\_\_\_ (*"Was B.\_\_\_\_\_ in any manner [by means of its own shares or its shareholders' shares or else] pledges under any Loan Facility Agreement? In other words: if there are any Loan Facility Agreement(s) containing evidence/hints that B.\_\_\_\_\_ was controlled by D.\_\_\_\_\_ Group, please provide this/these agreement/s stating the confirmation that the relevant party [representing D.\_\_\_\_\_ Group] had control over the pledged asset"*).

**H.**

Il 29 marzo 2016 E. \_\_\_\_\_ ha risposto al decreto di edizione, indicando che:

- E. \_\_\_\_\_ era azionista di B. \_\_\_\_\_ in ragione del 19.5% circa, azioni al portatore detenute fiduciariamente da H. \_\_\_\_\_;
- in base alla legislazione svizzera, non è richiesta a E. \_\_\_\_\_ di individuare / identificare un suo avente diritto economico;
- non è a conoscenza di alcuna informazione rilevante in ordine ad una presunta relazione di controllo tra D. \_\_\_\_\_ e B. \_\_\_\_\_. Inoltre, qualora ad D. \_\_\_\_\_ fosse stato concesso un credito, impegnando le azioni di B. \_\_\_\_\_, detenute fiduciariamente da H. \_\_\_\_\_ per conto di E. \_\_\_\_\_, l'amministratore unico di quest'ultima ne sarebbe venuto a conoscenza, circostanza che non è avvenuta.

E. \_\_\_\_\_ ha comunicato di opporsi alla trasmissione di ogni informazione raccolta alle autorità russe.

**I.**

Con ulteriore decreto di edizione del 18 maggio 2016, l'AFC ha trasmesso alla Divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino (di seguito: DC) la domanda del FTS del 17 settembre 2015 esortando quest'ultima a rispondere limitatamente al quesito numero 2 e meglio a sapere chi fosse l'avente diritto economico di E. \_\_\_\_\_ ("*who is the beneficial owner of E. \_\_\_\_\_*"). La DC vi ha dato seguito il 2 giugno seguente indicando che dagli "*elementi in possesso*" l'azionista della persona legittimata a ricorrere per il periodo dal 1° gennaio 2013 al 31 dicembre 2013 risultava essere A. \_\_\_\_\_.

**J.**

Con scritto del 6 settembre 2016 l'AFC ha informato A. \_\_\_\_\_ (persona legittimata a ricorrere) in merito alla domanda di assistenza amministrativa giunta dall'autorità russa e alle informazioni che essa intendeva trasmettere, come pure in merito alla possibilità di acconsentirvi entro 10 giorni dalla citata trasmissione, rispettivamente che in caso di mancanza di tale consenso, sarebbe stata emessa una decisione finale motivata. Con comunicazione del 12 settembre seguente l'interessato ha comunicato all'AFC, attraverso il proprio legale, di opporsi, "*al momento attuale*", alla trasmissione delle citate informazioni, chiedendo al contempo l'accesso agli atti e una proroga per una sua presa di posizione.

**K.**

Con scritto del 7 luglio 2017, l'AFC ha consentito l'accesso agli atti chiedendo al contempo una presa di posizione in merito alla prevista trasmissione di informazioni.

**L.**

Con scritto del 7 agosto 2017, l'interessato ha comunicato all'AFC di opporsi integralmente alla trasmissione delle citate informazioni, chiedendo che il suo nominativo, quale azionista di E. \_\_\_\_\_, non fosse fornito, "essendo semmai sufficiente ribadire alle autorità russe che né C. \_\_\_\_\_, né D. \_\_\_\_\_ sono direttamente o indirettamente azionisti [della società citata]".

**M.**

Con decisione finale del 13 febbraio 2018 l'AFC ha determinato di accordare all'autorità richiedente l'assistenza amministrativa invocata e di trasmettere segnatamente le informazioni ottenute, così come meglio indicato dal punto dispositivo 2 lettera a e b:

- a) *In which manner did E. \_\_\_\_\_ own the share in B. \_\_\_\_\_ in 2013? Please kindly provide information on any form of direct or indirect ownership (including any form of split of economic and legal ownership).*

*According to E. \_\_\_\_\_, the company was a shareholder of B. \_\_\_\_\_ in the concerned time period, as it owned about 19.5% of the stock capital. E. \_\_\_\_\_ appointed the company "H. \_\_\_\_\_ limited" to hold the shares in their name, therefore E. \_\_\_\_\_ was the real beneficial and legal owner of the shares. The shares were part of the company's assets.*

- b) *Who is the beneficial owner of the E. \_\_\_\_\_?*

*According to the tax administration of the Canton of Ticino, Mr. A. \_\_\_\_\_ was the beneficial owner of E. \_\_\_\_\_ in the concerned time period.*

**N.**

Con ricorso del 13 marzo 2018 A. \_\_\_\_\_ (di seguito: anche il ricorrente o l'insorgente) ha impugnato la decisione dell'AFC dinnanzi al Tribunale amministrativo federale (di seguito: anche il TAF o il Tribunale), chiedendo il suo annullamento, e il conseguente rifiuto della richiesta di assistenza amministrativa, protestate tasse spese e indennità di ripetibili. A sostegno

delle proprie pretese egli ha censurato la violazione della Convenzione conclusa il 15 novembre 1995 tra la Confederazione Svizzera e la Federazione Russa per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (CDI CH-RU, RS.0.672.966.51).

**O.**

Con risposta del 3 maggio 2018, l'autorità inferiore ha chiesto di respingere il ricorso e di condannare l'insorgente al pagamento di spese e ripetibili. In buona sostanza l'AFC ha evidenziato l'adempimento delle condizioni poste dalla legge al fine di concedere l'assistenza amministrativa richiesta.

**P.**

Ulteriori considerazioni in fatto e in diritto saranno riprese in appresso qualora siano determinati per l'esito della causa.

**Diritto:**

**1.**

**1.1** Riservate le eccezioni di cui all'art. 32 della Legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF, RS 173.32), non adempiute nel caso in esame, il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 della Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA, RS 172.021; cfr. art. 31 LTAF), emanate dall'AFC (cfr. art. 33 lett. d LTAF in combinato con l'art. 19 cpv. 1 della legge federale del 28 settembre 2012 sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale [LAAF, RS 651.1]).

**1.2** La LAAF disciplina dal 1° febbraio 2013, l'esecuzione dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale ai sensi delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni (art. 1 cpv. 1 lett. a LAAF). Sono fatte salve le disposizioni derogatorie della convenzione applicabile nel singolo caso (art. 1 cpv. 2 LAAF).

**1.3** Conformemente ai dettami dei combinati disposti degli artt. 37 LTAF e 19 cpv. 5 LAAF, la presente procedura ricorsuale dinanzi al Tribunale amministrativo federale è regolata dalla PA, riservate disposizioni specifiche contenute nella LAAF.

**1.4** Pacifica è la legittimazione ricorsuale del ricorrente, essendo lo stesso destinatario della decisione appellata e avendo un interesse a che la stessa venga qui annullata (art. 48 cpv. 1 PA e 19 cpv. 2 LAAF). Il ricorso è poi

stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (art. 52 PA). Il ricorso è pertanto ricevibile in ordine e deve essere esaminato nel merito.

## **2.**

**2.1** Con ricorso al Tribunale amministrativo federale, che fruisce di pieno potere cognitivo, possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b PA) nonché l'inadeguatezza (art. 49 lett. c PA; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2013, pag. 88 n. 2.149 segg.; HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7<sup>a</sup> ed. 2016, pag. 247 n. 1146 segg.).

**2.2** L'autorità adita non è vincolata né dai motivi addotti (art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (DTAF 2007/41 consid. 2 [pag. 529 e seg.]; sentenza del TAF A-1490/2020 del 18 novembre 2020 consid. 2.2; MOOR/POLTIER, *Droit administratif*, vol. II, 3<sup>a</sup> ed. 2011, pag. 300 n. 2.2.6.5). 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 invocate o dagli atti risultino indizi in tal senso (DTF 141 V 234 consid. 1 con rinvii; DTAF 2014/24 consid. 2.2 [pag. 348 e seg.]; KÖLZ/HÄNER/BERTSCHI, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 3<sup>a</sup> ed. 2013, cifra 1135). Secondo il principio di articolazione delle censure ("Rügeprinzip") l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. DTF 141 V 234 consid. 1; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *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 produrre le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 140 I 285 consid. 6.3.1; 119 III 70 consid. 1; MOOR/POLTIER, *op. cit.*, no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).



**3.**

Nel caso in disamina, oggetto del litigio è la decisione finale del 13 febbraio 2018 dell'AFC, con cui quest'ultima ha parzialmente accolto le domande di assistenza amministrativa in materia fiscale, del 26 dicembre 2014, 10 aprile e 17 settembre 2015, inoltrate dall'autorità richiedente russa, sulla base della CDI CH-RU. Dopo aver determinato la conformità delle predette domande di assistenza dal punto di vista formale (cfr. consid. 4) e aver rammentato i principi generali applicabili in materia di assistenza amministrativa internazionale (consid. 5), il presente Tribunale esaminerà le puntuali censure sollevate dal ricorrente (consid. 7, 8 e 9).

**4.**

**4.1** L'assistenza amministrativa in materia fiscale tra la Svizzera e la Russia è regolata dall'art. 25a CDI CH-RU e dalla cifra 7 del Protocollo della medesima Convenzione (di seguito: il Protocollo; pubblicato pure in RS 0.672.966.51). L'art. 25a CDI CH-RU e il Protocollo sono stati introdotti dagli artt. VII e rispettivamente X del Protocollo del 24 settembre 2011 che emendava la CDI CH-RU (RO 2012 6647). Quest'ultimo è entrato in vigore il 9 novembre 2012.

Ora, come già ricordato, l'art. 25a CDI CH-RU e la cifra 7 del Protocollo sono applicabili alle domande di assistenza depositate a far tempo dal 9 novembre 2012 e relative ai periodi fiscali dal 1° gennaio 2013 in avanti (cfr. sentenza del TAF A-7956/2016 dell'8 novembre 2017 consid. 3.1). Tali disposti legali trovano quindi applicazione nel caso in esame, nella misura in cui le richieste di assistenza russa risalgono al 30 luglio e 26 dicembre 2014, 10 aprile e 17 settembre 2015, e si riferiscono al periodo fiscale 1.1-31.12.2013.

**4.2** Per quanto attiene i requisiti di forma, giusta il paragrafo 7 *ad art. 25a* lett. b del Protocollo, la domanda dell'autorità richiedente deve contenere: (i) l'identità della persona oggetto del controllo o dell'inchiesta; (ii) il periodo 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, e (v) se sono noti, il nome e l'indirizzo del detentore presunto delle informazioni richieste (cfr. tra le tante sentenze del TAF A-3764/2017 del 2 ottobre 2019 consid. 3.2, A-6266/2017 del 24 agosto 2018 consid. 2.2 e A-5066/2016 del 17 maggio 2018 consid. 2.2).

**4.3** Da un suo esame preliminare le domande di assistenza amministrativa sopra indicate risultano adempiere ai requisiti formali alla base della sua ammissibilità, le stesse indicando in maniera sufficiente tutte le informazioni richieste dalla citata normativa. Va qui ricordato che per costante giurisprudenza del tribunale federale, qualora le informazioni citate siano contenute, la richiesta è reputata adempiere, di principio, il requisito della rilevanza verosimile (cfr. tra le tante DTF II 161 consid. 2.1.4; sentenza TAF A-6266/2017 del 24 agosto 2018 consid. 2.2).

**4.4** Ciò constatato, per il Tribunale si tratta dunque di esaminare se dal punto di vista materiale l'autorità inferiore può o meno dare seguito alle predette domande di assistenza, considerate le censure sollevate dal ricorrente.

## **5.**

**5.1** Ai sensi dell'art. 25a cpv. 1 CDI CH-RU le autorità degli Stati contraenti si scambiano le informazioni verosimilmente rilevanti per l'esecuzione della Convenzione oppure per l'applicazione o l'esecuzione del diritto interno relativo alle imposte considerate dalla Convenzione (cfr. sentenza del TF 2C\_893/2015 del 16 febbraio 2017 consid. 12.3; sentenze del TAF A-4977/2016 del 13 febbraio 2018 consid. 3.6.1 e A-2321/2017 del 20 dicembre 2017 consid. 3.6.1 con riferimenti). Al contrario, le informazioni presumibilmente irrilevanti non possono essere trasmesse dall'AFC (art. 17 al. 2 LAAF). Inoltre ai sensi del paragrafo 7 del Protocollo le parti hanno stabilito che lo Stato richiedente può domandare uno scambio di informazioni *“solo dopo aver esaurito le fonti abituali di informazioni previste nella sua procedura fiscale interna”* (lett. a); allo stesso modo le parti hanno concordato che il riferimento a informazioni *“verosimilmente pertinenti”* ha lo scopo di garantire uno scambio di informazioni in ambito fiscale il più ampio possibile, senza tuttavia consentire agli Stati 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 (lett. c).

Orbene 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 sarebbe giunto ad una diversa conclusione. In altre parole, l'apprezzamento del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste è

in primo luogo di competenza dello Stato richiedente, con la conseguenza che lo Stato richiesto si limita ad un controllo di plausibilità; nello specifico la giurisprudenza ha evidenziato che quest'ultimo deve 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 et 2.4, 141 II 436 consid. 4.4.3).

**5.2** Il requisito della rilevanza verosimile, chiave di volta del sistema dello scambio di informazioni (cfr. tra le tante sentenza del TF 2C\_1162/2016 del 4 ottobre 2017 consid. 6.3 ; sentenza del TAF A-2980/2019 del 20 maggio 2020 consid. 3.3.1) – ha per scopo di assicurare uno scambio di informazioni il più ampio possibile. In questo contesto, i limiti posti allo Stato richiedente sono il divieto della *fishing expedition* o il divieto di domandare informazioni manifestamente improprie a fare progredire l'inchiesta fiscale o senza alcun rapporto con la stessa (cfr. DTF 144 II 206 consid. 4.2, sentenza del TF 2C\_387/2016 del 5 marzo 2018 consid. 5.1). Una domanda di informazioni non costituisce una *fishing expedition* per il semplice fatto che essa non precisa il nome o l'indirizzo (o entrambi) del contribuente oggetto di un controllo o di inchiesta fiscale. L'identificazione del contribuente deve ciononostante essere possibile con altre modalità, sulla base delle informazioni trasmesse dallo Stato richiedente (cfr. Commentario al Modello OCSE di Convenzione per evitare le doppie imposizioni, *ad art.* 26 ch. 4.4 et 5.1 [di seguito: Commentario MC OCSE], anche DTF 143 II 136 consid. 6.1.2).

### **5.3**

**5.3.1** Giusta l'art. 4 cpv. 3 LAAF non è ammessa la trasmissione di informazioni su persone che non sono persone interessate se queste informazioni non sono presumibilmente pertinenti per la valutazione della situazione fiscale della persona interessata o se gli interessi legittimi di persone che non sono persone interessate prevalgono sull'interesse della parte richiedente alla trasmissione di informazioni.

**5.3.2** Nello specifico allorquando vengono richieste informazioni inerenti persone non interessate giusta l'art. 3 lett. a LAAF, ma pure su terzi non interessati ai sensi dell'art. 4 cpv. 3 LAAF, l'autorità procede a una ponderazione di interessi (DTF 142 II 161 consid. 4.6.1; sentenza del TAF A-3482/2018 del 5 agosto 2019). Di regola, la giurisprudenza non ammette la trasmissione di nominativi di terzi non interessati a meno che ciò non sia "*verosimilmente pertinente*" con l'obiettivo fiscale perseguito dallo Stato

richiedente, la trasmissione sia proporzionata, e un'anonimizzazione renderebbe priva di senso la domanda di assistenza amministrativa. In altre parole, il nome di terzi può essere trasmesso qualora esso sia per sua natura teso a chiarire la situazione fiscale del contribuente individuato (DTF 144 II 29 consid. 4.2.3 con riferimenti; sentenze del TF 2C\_616/2018 del 9 luglio 2019 consid. 3.1, 2C\_387/2016 del 5 marzo 2018 consid. 5.1; sentenza del TAF A-3482/2018 del 5 agosto 2019). Qualora fosse il caso, tali terze persone devono essere tutelate: infatti a chiusura del procedimento, l'autorità richiesta segnala all'autorità richiedente le restrizioni inerenti all'impiego delle informazioni trasmesse e l'obbligo di mantenere il segreto secondo le disposizioni in materia di assistenza amministrativa della convenzione applicabile (art. 20 cpv. 2 LAAF; DTF 142 II 161 consid. 4.6.1; DTF 146 I 172 consid. 7.1.3; cfr. consid. 5.6 qui di seguito).

**5.3.3** Ferme queste premesse, l'interpretazione dell'art. 4 cpv. 3 LAAF deve essere effettuata in base al criterio e principio convenzionale della "verosimile pertinenza" (*in casu* art. 25a CDI CH-RU) (cfr. sentenze del TAF A-3060/2018 del 3 novembre 2020 consid. 4.3.3, A-4591/2018 del 3 marzo 2020 consid. 4.3.3).

**5.4** Il principio della buona fede (cfr. art. 26 della Convenzione di Vienna del 23 maggio 1969 sul diritto dei trattati [CV, RS 0.111]) trova applicazione, 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), come la CDI CH-RU. 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 della 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)

**5.5** 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 ([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).

**5.6** Il principio della specialità esige che lo Stato richiedente utilizzi le informazioni ricevute dallo Stato richiesto unicamente per i fini descritti all'art. 25a par. 2 CDI CH-RU, ovvero nei confronti delle persone e dei comportamenti per i quali esso ha richiesto ed ottenuto dette informazioni (cfr. DTF 147 II 13 consid. 3.7; sentenze del TAF A-5046/2018 del 22 maggio 2019 consid. 4 et 5, A-4434/2016 del 18 gennaio 2018 consid. 3.9.1, A-2321/2017 del 20 dicembre 2017 consid. 3.9.1). In altre parole, lo Stato richiedente non può utilizzare nei confronti di terzi, le informazioni ottenute con la domanda di assistenza, a meno che tale facoltà non risulti dalla legge dei due Stati coinvolti e che l'autorità competente dello Stato richiesto

autorizzi tale uso (cfr. DTF 147 II 13 consid. 3.4; DTF 146 I 172 consid. 7.1.3). Nello specifico, ciò è l'espressione della dimensione personale del principio di specialità (cfr. DTF 147 II 13 citata consid. 3.5, sentenza del TF 2C\_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7). In proposito, la giurisprudenza precisa e ricorda l'esistenza di diverse concezioni in ordine alla portata del principio di specialità, sia sul piano nazionale che internazionale; incertezza che impone all'AFC di informare espressamente l'autorità richiedente in ordine alle restrizioni d'uso delle informazioni trasmesse (cfr. DTF 147 II 13 citata *ibid.*, sentenza del TF 2C\_545/2019 citata *ibid.*).

## 6.

Stabiliti i principi applicabili, il Tribunale esamina la decisione qui impugnata in base alle censure sollevate.

## 7.

**7.1** Con l'impugnativa in esame, l'insorgente ha censurato la violazione del principio di divieto di "*fishing expedition*" prescritto all'art. 7 lett. a LAAF, e quindi indirettamente del principio della verosimile rilevanza prescritto all'art. 25a CDI CH-RU e cifra 7 ad art. 25a del Protocollo.

A suo dire l'autorità richiedente, attraverso passaggi ed accostamenti ingannevoli avrebbe tentato di creare ad arte una presunta interconnessione tra E.\_\_\_\_\_ e B.\_\_\_\_\_, mentre al contrario quest'ultima sarebbe totalmente estranea alla società oggetto di inchiesta fiscale in Russia. Nel dettaglio l'insorgente evidenzia come dalle 4 domande/complementi di assistenza amministrativa (30 luglio e 26 dicembre 2014, nonché 10 aprile e 17 settembre 2015) emergerebbe inequivocabilmente che l'autorità richiedente sia alla ricerca indiscriminata di prove.

In sunto l'AFC ha precisato, nella sua risposta al ricorso, che le domande formulate rispettano il tenore dei disposti citati rispettivamente di non considerare le domande come una ricerca indiscriminata di prove. In particolare l'autorità inferiore ha evidenziato segnatamente che: "*le informazioni fornite riguardo alla relazione tra E.\_\_\_\_\_ e B.\_\_\_\_\_ [...] sono concrete*", che la domanda del 17 settembre 2015 non è contraddittoria rispetto alle precedenti domande, e che in base al principio dell'affidamento essa deve *credere alle dichiarazioni e all'esposizione dei fatti dell'autorità russa*.

**7.2** Come rammentato più sopra (consid. 5.1), il requisito della rilevanza verosimile è adempiuto allorquando, 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. In altre parole, l'apprezzamento del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste è in primo luogo di competenza dello Stato richiedente, con la conseguenza che lo Stato richiesto si limita ad un controllo di plausibilità (cfr. sentenza TAF A-5366/2918 del 25 agosto 2021 consid. 7.2).

Va rilevato infine che i procedimenti in materia di assistenza amministrativa, non statuiscono materialmente sull'oggetto della controversia (sentenze del TAF A-6589/2016 del 6 marzo 2018 consid. 4.6.5 e A-6385/2012 del 6 giugno 2013 consid. 2.2.1); compete infatti ad ogni Stato determinare il rispetto e l'applicazione corretta della propria legislazione (sentenze del TAF A-6589/2016 *ibidem*, A-525/2017 del 29 gennaio 2018 [confermata parzialmente con sentenza del TF 2C\_141/2018 del 24 luglio 2020], A-907/2017 del 14 novembre 2017 consid. 2.2.3, A-6306/2015 del 15 maggio 2017 consid. 4.2.2.5 e A-5229/2016 del 15 marzo 2017 consid. 4.2.5.1). Conseguentemente ogni censura in proposito deve essere fatta valere davanti alle istanze nazionali competenti (sentenze del TAF A-907/2017 del 14 novembre 2017 consid. 2.2.3 e A-4157/2016 *ibidem* con riferimenti).

**7.3** Nel caso che ci riguarda è incontestabile che le domande precedenti a quella del 17 settembre 2015, come pure il loro contenuto possano fare sorgere qualche interrogativo; del resto è stata la stessa AFC ad avere postulato al FTS dei complementi esplicativi. Va però ricordato al ricorrente che la trasmissione di informazioni è limitata e circoscritta ai quesiti di cui alla domanda del 17 settembre 2015. In particolare si veda la decisione dell'AFC (pag. 2), in cui la stessa ha indicato, espressamente, di riferirsi unicamente a tale domanda, con la conseguenza che le domande precedenti avrebbero avuto quale unico fine il sostegno ai considerandi e quesiti posti in quest'ultima.

Ma anche se si volesse considerare l'affermazione dell'autorità richiedente nella domanda del 30 luglio 2014, per cui E. \_\_\_\_\_rebbe estranea a D. \_\_\_\_\_ (*"with regard to E. \_\_\_\_\_ (...) the FTS does not have any information concerning association with D. \_\_\_\_\_ Holding AG"*), occorre rammentare all'insorgente che, con domanda del 17 settembre 2015, l'FTS ha fornito maggiori informazioni, tra cui grafici esplicativi, in ordine alla struttura finanziaria, illustrando di ritenere come D. \_\_\_\_\_ fosse il suo avente diritto economico. A dire dell'FTS, come già ricordato, le famiglie I. \_\_\_\_\_ e L. \_\_\_\_\_ avrebbero "realizzato" una struttura finanziaria volta ad evitare l'imposizione fiscale in Russia dell'utile conseguito da B. \_\_\_\_\_, con contestuale trasferimento dello stesso in Svizzera, nella

società elvetica C.\_\_\_\_\_, detenuta da D.\_\_\_\_\_. Inoltre un membro della famiglia I.\_\_\_\_\_ avrebbe gestito la ... SA E.\_\_\_\_\_ Projects il cui direttore sarebbe M.\_\_\_\_\_, pure direttore presso la E.\_\_\_\_\_; per di più le due società avrebbero altresì il medesimo indirizzo postale. Ora, dagli atti di causa è poi emerso che non sarebbe D.\_\_\_\_\_ l'avente diritto economico di E.\_\_\_\_\_, quanto piuttosto il ricorrente. L'ipotesi che la famiglia L.\_\_\_\_\_ sia in qualche modo coinvolta nel modello e nella struttura finanziaria eretta tra B.\_\_\_\_\_, C.\_\_\_\_\_ e D.\_\_\_\_\_ non può essere esclusa, con la conseguenza che le informazioni risultano essere di utilità nella corretta imposizione di B.\_\_\_\_\_ per l'anno 2013.

In questo contesto il Tribunale condivide le allegazioni dell'AFC secondo cui non sarebbe esigibile che l'autorità dello Stato richiedente esponga allegazioni senza lacune e prive di contraddizioni, nella misura in cui lo scopo dell'assistenza amministrativa sarebbe proprio quello di ottenere informazioni e documenti situati nello Stato richiesto.

È quindi evidente che le considerazioni dell'FTS, seppure solo parzialmente corrette siano sufficienti per escludere la violazione del divieto della *fishing expedition*; conseguentemente i quesiti posti permettono senza ombra di dubbio di delucidare alcuni aspetti (cfr. considerando precedente).

**7.4** Ferme queste premesse, le informazioni richieste sono verosimilmente pertinenti con riferimento agli obiettivi posti dallo Stato richiedente, ovvero determinare il substrato fiscale corretto di B.\_\_\_\_\_ nel 2013. In tali circostanze il controllo del requisito di plausibilità si è rilevato possibile e il requisito della rilevanza verosimile è stato adempiuto, nonché il principio del divieto della *fishing expedition* è stato rispettato. Ciò detto la censura in ordine alla violazione dell'art. 7 lett. a LAAF deve essere respinta.

## **8.**

**8.1** L'insorgente lamenta inoltre la violazione del principio della buona fede, nella misura in cui le autorità russe fonderebbero la richiesta su elementi fattuali errati e ciò consapevolmente poiché già accertati precedentemente. In primo luogo, tutte le verifiche compiute avrebbero confermato che i prezzi di vendita praticati da B.\_\_\_\_\_ sarebbero congrui e certamente non inferiori a quelli di mercato. In secondo luogo sarebbe pure errato l'assunto in base al quale D.\_\_\_\_\_ sarebbe detentrica direttamente o indirettamente della quasi totalità delle azioni di B.\_\_\_\_\_. Paradossale, a mente dell'insorgente, come le stesse autorità russe riconoscano E.\_\_\_\_\_ essere estranea alla società D.\_\_\_\_\_, e la coinvolgano nella struttura finanziaria al solo scopo di "*acquire informazioni del tutto prive*



*di interesse per gli scopi fiscali che apparentemente vengono dichiarati, ma potenzialmente interessanti dal punto di vista commerciale ed aziendale per gli azionisti di minoranza [di B. \_\_\_\_\_]*. In questo contesto l'AFC ha evidenziato come il ricorrente si sia limitato a riferire che le vicende legate alle società in discussione abbiano "*occupato media ed autorità di vari Paesi*", ciò che però non permette di determinare e definire che i fatti esposti dall'autorità richiedente siano palesemente contraddittori, lacunosi o erronei.

**8.2** Per costante giurisprudenza, la buona fede di uno Stato è presunta nelle relazioni internazionali (principio dell'affidamento) (cfr. quanto rammentato al consid. 5.4). Ciò implica che, in assenza di elementi concreti e accertati comprovanti il contrario, lo Stato richiesto deve partire dal presupposto che le dichiarazioni dello Stato richiedente siano veritiere, sicché non vi è motivo di procedere ad ulteriori approfondimenti al riguardo. Dall'autorità richiedente non è atteso che la stessa produca i mezzi di prova a sostegno della propria domanda, la stessa essendo unicamente tenuta a rendere verosimile lo scopo fiscale e i motivi per cui richiede determinate informazioni.

### **8.3**

**8.3.1** Nello specifico il ricorrente ha illustrato l'esistenza di un conflitto di potere di natura politico economico commerciale finalizzato all'assunzione del controllo di B. \_\_\_\_\_: il carattere abusivo di tali iniziative avrebbe occupato "*media e autorità di vari Paesi*", così come illustrato dal rapporto privato ..., da articoli di giornale e atti parlamentari, tra cui un intervento di un rappresentante in seno al congresso degli Stati Uniti d'America e un articolo su ... del 2016, in cui il caso B. \_\_\_\_\_ verrebbe preso quale esempio di "*corporate riding*" attraverso l'uso improprio di autorità giudiziarie ed amministrative. Le proprie allegazioni troverebbero inoltre conferma indiretta in decisioni di autorità giudiziarie che avrebbero negato all'autorità russa richiedente da una parte l'estradizione del già direttore di B. \_\_\_\_\_ dal Regno Unito alla Russia (Tribunale di Londra) e dall'altra respinto una domanda rogatoria concernente i "*medesimi fatti oggetto della presente domanda di assistenza fiscale*" (Ministero pubblico della Confederazione svizzera).

Il Tribunale condivide invece le considerazioni dell'AFC la quale ha contestato le allegazioni dell'insorgente evidenziando come vi siano differenze significative: da una parte la natura della procedura di estradizione dove vigono principi sostanzialmente diversi da quelli applicabili nel campo

dell'assistenza amministrativa e dall'altra la competenza giurisdizionale, inglese la prima ed elvetica la seconda. Quanto al rapporto di ... il Tribunale evidenzia come lo stesso contenga sostanzialmente considerazioni e opinioni degli autori, la cui fondatezza e attendibilità non sono chiare, senza dimenticare che non è possibile escludere che esso sia privo di ogni influsso politico. In buona sostanza tale rapporto non riveste un grado di fondatezza e attendibilità tale da sovvertire le considerazioni dell'FTS, alle quali l'AFC conferisce pieno affidamento. La medesima valutazione è pertinente anche per gli articoli di stampa.

Ciò detto, anche volendo considerare le allegazioni del ricorrente come corrette, il Tribunale non ritiene che le considerazioni alla base della domanda del 17 settembre 2015 siano *"immediatamente confutate in ragione di errori, lacune o contraddizioni manifeste"* come invece pretende l'insorgente. Nulla agli atti lascia intravedere il contrario.

**8.3.2** Va detto inoltre che l'esistenza di lacune e allegazioni erronee nella fattispecie esposta dall'autorità richiedente – segnatamente prezzi di vendita praticati tra società della struttura finanziaria ad un prezzo inferiore al mercato – non sono sufficienti per ritenere automaticamente la stessa come non veritiera o priva di fondamento. Infatti la domanda di assistenza amministrativa, oltre che a chiarire un corretto assoggettamento fiscale, mira pure ad accertare la fattispecie ritenuta dall'autorità richiedente. Conseguentemente, se a seguito dei documenti raccolti dall'autorità richiesta risultano degli errori o delle imprecisioni, 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.

**8.4** Ne discende pertanto che la censura relativa alla violazione del principio della buona fede e dell'affidamento deve essere respinta.

## 9.

Con l'impugnativa in esame l'insorgente lamenta pure la violazione del divieto di trasmettere informazioni di una persona non interessata dalle domande giusta l'art. 4 cpv. 3 LAAF. È infatti intenzione dell'autorità inferiore informare lo stato richiedente in ordine al nominativo di due entità terze: ovvero H. \_\_\_\_\_ (punto dispositivo numero 2 lettera a) (cfr. considerando 9.2; *"in which manner did E. \_\_\_\_\_ own the share in B. \_\_\_\_\_ in 2013"*?) ed egli stesso (punto dispositivo numero 2 lettera b) (considerando 9.3); *who is the beneficial owner of E. \_\_\_\_\_*?). Ciò fa seguito alla richiesta dell'FTS tesa a chiarire le operazioni finanziarie eseguite nel 2013 tra

B.\_\_\_\_\_, e C.\_\_\_\_\_, aventi, a suo dire, l'obbiettivo il trasferimento dei profitti dalla società russa alla società svizzera, entrambe controllate da D.\_\_\_\_\_, in violazione delle disposizioni legali russe sul "*transfer pricing*". In questo contesto lo stato richiedente suppone inoltre che le famiglie I.\_\_\_\_\_, e L.\_\_\_\_\_, siano le "*ultime*" beneficiarie economiche della struttura finanziaria illustrata nelle domande e che D.\_\_\_\_\_ sarebbe pure l'avente diritto economico di E.\_\_\_\_\_, la quale avrebbe detenuto il 19.99% delle azioni di B.\_\_\_\_\_.

**9.1** Ora, per quanto riguarda i principi in ordine alla trasmissione di nominativi di terze persone e i presupposti per darvi seguito, segnatamente l'adempimento del requisito della verosimile rilevanza, si richiama quanto esposto al consid. 5.3.

## **9.2 H.\_\_\_\_\_**

**9.2.1** Nello specifico l'insorgente ritiene che se oggetto della richiesta sia effettivamente indagare su un'attività di "*transfer pricing*" tra B.\_\_\_\_\_ e C.\_\_\_\_\_/D.\_\_\_\_\_, sarebbe semmai rilevante individuare se gli azionisti di queste ultime siano anche azionisti, per il periodo fiscale in oggetto, di B.\_\_\_\_\_. Del tutto indifferente ai fini fiscali sarebbe invece la posizione di altri azionisti di B.\_\_\_\_\_ che nulla hanno a che fare con D.\_\_\_\_\_. Sempre secondo il ricorrente l'FTS sa perfettamente che E.\_\_\_\_\_ non è riconducibile a D.\_\_\_\_\_, ma crea ad arte apparenze per raccogliere informazioni su una società svizzera che legittimamente detiene da 20 anni un'importante quota azionaria in B.\_\_\_\_\_. Inoltre il genere delle informazioni richieste nella domanda iniziale e nei vari complementi appaiono solo strumentalmente legate alla tassazione 2013 di B.\_\_\_\_\_ e tendono invece ad acquisire informazioni, anche temporalmente, ben più estese del periodo indicato, a dimostrazione che le finalità della richiesta sono ben diverse da quanto dichiarato.

**9.2.2** Ora, la domanda di assistenza amministrativa del 17 settembre 2015 ben illustra la volontà dell'FTS di determinare la struttura societaria esistente, di cui si suppone facciano parte E.\_\_\_\_\_ e B.\_\_\_\_\_, determinando la quota di partecipazioni di quest'ultima da parte di diverse società svizzere. In particolare si veda lo schema allegato alla domanda del 17 settembre 2015 e le ipotesi secondo cui nel 1999: C.\_\_\_\_\_, gestita da I.\_\_\_\_\_, deteneva il 18.3% di B.\_\_\_\_\_, ... AG, gestita da I.\_\_\_\_\_, deteneva il 19.99% di B.\_\_\_\_\_, G.\_\_\_\_\_, gestita da I.\_\_\_\_\_, deteneva il 5.56% di B.\_\_\_\_\_ e E.\_\_\_\_\_, gestita da M.\_\_\_\_\_, deteneva il 19.9% di B.\_\_\_\_\_. Con l'informazione richiesta, l'FTS sarebbe in

grado di determinare una corretta tassazione russa (“*if control or ownership of D.\_\_\_\_\_ group/I.\_\_\_\_\_ family with respect to B.\_\_\_\_\_ is confirmed, we will be able to apply a correct transfer pricing method and adjust the taxable profit of B.\_\_\_\_\_ in Russia*”).

**9.2.3** Ciò detto, è fuor di dubbio che E.\_\_\_\_\_, e in casu H.\_\_\_\_\_ che ne deteneva le azioni, e B.\_\_\_\_\_ siano parte di una struttura finanziaria complessa ed estesa, dove sono ipotizzabili interazioni societarie tra le stesse, senza tuttavia avere una visione societaria cristallina dei rapporti. Ciò detto appare quantomeno sufficientemente comprovato la necessità per l’FTS di ottenere risposta al quesito a).

### **9.3 L.\_\_\_\_\_**

**9.3.1** Nell’ultima domanda di assistenza amministrativa l’autorità richiedente ha parimenti richiesto il nominativo dell’avente diritto economico di E.\_\_\_\_\_, ovvero il ricorrente. Tale informazione sarebbe necessaria per comprovare la tesi secondo la quale le famiglie I.\_\_\_\_\_ e L.\_\_\_\_\_ avrebbero “realizzato” una struttura finanziaria volta ad evitare l’imposizione fiscale in Russia dell’utile conseguito da B.\_\_\_\_\_, con contestuale trasferimento dello stesso in Svizzera, nella società elvetica C.\_\_\_\_\_, detenuta da D.\_\_\_\_\_, la quale secondo la tesi dell’autorità russa sarebbe l’avente diritto economico di E.\_\_\_\_\_.

**9.3.2** Di diverso avviso l’insorgente secondo cui se l’oggetto dell’indagine sono le operazioni di “*transfer pricing*” fra B.\_\_\_\_\_ e D.\_\_\_\_\_ è escluso che la conoscenza del suo nominativo quale avente diritto economico, possa essere di una qualche di utilità o possa in qualche modo influenzare una tassazione in Russia di B.\_\_\_\_\_, ritenuto come E.\_\_\_\_\_ sia estranea ad D.\_\_\_\_\_ rispettivamente ai suoi azionisti (famiglia I.\_\_\_\_\_), rispettivamente ad operazioni commerciali effettuate da quest’ultima. In proposito, nella domanda del 17 settembre 2015, mancherebbe qualsiasi spiegazione circa il motivo per il quale alle autorità russe dovrebbe interessare il nominativo dell’avente diritto economico di una società svizzera che sanno non avere nulla a che fare con D.\_\_\_\_\_ e che non ha avuto transazioni commerciali con B.\_\_\_\_\_.

**9.3.3** Orbene, dagli atti di causa è emerso che, contrariamente a quanto ipotizzato dall’FTS, l’avente diritto economico di E.\_\_\_\_\_ non è D.\_\_\_\_\_ bensì l’insorgente. Tale informazione, sebbene non corrobori la tesi sviluppata dall’autorità richiedente, risulta essere in ogni caso “verosimilmente rilevante” considerato che permette all’autorità richiedente di fare

luce sulla struttura finanziaria, abbandonando semmai determinate procedure di imposizione fiscale interne, di sua sola competenza. D'altro canto l'informazione in merito all'avente diritto economico di E. \_\_\_\_\_ potrebbe comprovare o smentire un'altra ipotesi, sviluppata dall'autorità richiedente, ovvero che gli ultimi aventi diritti economico di B. \_\_\_\_\_ sarebbero le famiglie I. \_\_\_\_\_ e L. \_\_\_\_\_.

**9.4** In questo contesto è opportuno inoltre rilevare che la recente giurisprudenza del Tribunale federale in punto al principio di specialità, ha considerato che le informazioni relative a terzi possono essere utilizzate unicamente nei confronti delle persone oggetto di richiesta da parte dello Stato richiedente (cfr. sentenza del TF 2C\_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7 *“nur gegenüber denjenigen Personen, gegen welche sich das Amtshilfesuch ausdrücklich richtet”, rispettivamente “Deshalb darf der ersuchende Staat die [...] übermittelten Informationen nicht gegenüber Personen verwenden, die von seinem Ersuchen nicht betroffen waren”* [DTF 147 II 13 consid. 3.5]).

**9.5** Ferme queste premesse, non si può quindi contestare che i nominativi dei terzi (cfr. consid. 9.2 e 9.3) non possano essere di alcuna utilità all'autorità richiedente per determinare con maggiore cognizione di causa il substrato fiscale di B. \_\_\_\_\_ per il periodo in discussione (2013), in ragione segnatamente del ruolo di attori nella struttura societaria e delle possibili interazioni con la società nell'anno solare citato. In questo contesto, è bene rilevare come l'AFC può rifiutare unicamente le informazioni che appaiono con certezza assoluta non essere pertinenti al procedimento, ciò che però come visto non risulta essere il caso nella fattispecie in esame. In altre parole non spetta quindi all'autorità richiesta determinare nel dettaglio se tali informazioni / nominativi siano effettivamente utili nel quadro del procedimento nazionale russo teso a chiarire la situazione. In definitiva, la decisione impugnata non viola il principio prescritto degli artt. 4 cpv. 3 LAAF e 25a CDI CH-RU relativo allo scambio di informazioni considerato che in concreto esse sono verosimilmente rilevanti.

**9.6** Con riferimento a tali nominativi di terzi, di cui al punto dispositivo 2 lettera a) e b), il Tribunale ricorda all'autorità inferiore come essi siano tutelati dal principio di specialità (cfr. consid. 5.6); ciò che impone all'AFC di informare l'autorità richiedente circa le restrizioni di utilizzo per gli stessi.

**10.**

Alla luce di quanto sopra esposto la decisione impugnata non presta dunque il fianco a critica alcuna e merita quindi di essere confermata in questa sede con reiezione del gravame.

**11.**

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico del ricorrente, qui parte 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 5'000 franchi svizzeri (cfr. art. 4 TS-TAF), importo che verrà compensato con l'anticipo spese del medesimo importo versato dal ricorrente il 22 marzo 2018. Non vi sono poi i presupposti per l'assegnazione al ricorrente di indennità a titolo di spese ripetibili (cfr. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario).

**12.**

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 (art. 83 lett. h della legge sul Tribunale federale del 17 giugno 2005 [LTF. RS 173.110]). 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 (art. 84a LTF). Il Tribunale federale è il solo competente a determinare il rispetto di tali condizioni.

(il dispositivo è sulla pagina seguente)

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

**1.**

Il ricorso è respinto.

**2.**

L'autorità inferiore deve informare l'autorità richiedente che le informazioni trasmesse e ottenute nel quadro dell'assistenza amministrativa richiesta possono essere utilizzate unicamente nel procedimento che riguarda la società B.\_\_\_\_\_, conformemente all'art. 25a par. 2 CDI CH-RU.

**3.**

Le spese processuali per CHF 5'000 sono a carico del ricorrente e sono compensate con l'anticipo spese versato da quest'ultima il 19 marzo 2018.

**4.**

Non sono assegnate indennità per ripetibili.

**5.**

Comunicazione a:

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

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

La presidente del collegio:

Il cancelliere:

Annie Rochat Pauchard

Manuel Borla

**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: