



Corte I
A-1470/2020

Sentenza del 27 ottobre 2021

Composizione

Giudici Michela Bürki Moreni (presidente del collegio),
Annie Rochat Pauchard, Raphaël Gani,
cancelliere Luca Rossi.

Parti

A. _____,
patrocinato dall'avv. Sebastiano Garufi Giulianie dall'avv.
Niccolò Figundio,

ricorrente,

contro

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
autorità inferiore.

Oggetto

assistenza amministrativa (CDI CH-IT).

Fatti:**A.**

Il 10 settembre 2019 l’Agenzia delle Entrate – autorità dello Stato richiedente italiano (in seguito: autorità richiedente italiana) – ha presentato all’Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) una domanda di assistenza amministrativa in materia fiscale concernente A._____, cittadino italiano, nato il (...), residente a B._____ (IT), per il periodo fiscale dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 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^{bis} 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 Nel dettaglio, nella predetta istanza di assistenza amministrativa l’autorità richiedente italiana ha esposto quanto segue:

“nel corso di una verifica fiscale effettuata nei confronti della società C._____, codice fiscale: (...), con rappresentante legale ed amministratore unico A._____, il nostro Ufficio locale ha rinvenuto un service agreement (vedere allegato) stipulato in data 29/08/2014 tra la società D._____ (con sede presso E._____ (...) -Malta) e la società svizzera F._____, avente ad oggetto servizi di intermediazione commerciale.

Tale documento prevede che i servizi di intermediazione prestati dalla società elvetica vengano forniti dal sig. A._____, che, nello stesso tempo, risulta anche il firmatario del documento in nome della controparte D._____.

Tenuto conto che il controllo riguarda anche il sig. A._____ che ha dichiarato esclusivamente redditi riguardanti la carica di amministratore in società residenti in Italia e che il sopracitato contratto sembrerebbe far emergere redditi di fonte estera, si ritiene necessario appurare l’esistenza di ulteriori redditi percepiti dallo stesso A._____ tramite lo scambio di informazioni con la Svizzera.

In considerazione degli elementi a sua disposizione l'autorità richiedente italiana ha richiesto all'AFC le seguenti informazioni per il periodo dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2016:

- *A._____ è conosciuto all'Amministrazione fiscale svizzera? Presso quale indirizzo è registrato?*
- *Il contribuente svolge un'attività economica? Quale è l'attività svolta?*
- *Che tipo di rapporto giuridico c'è tra A._____ ed F._____? Al riguardo, si chiede di produrre:*
 - o *copia di tutti i contratti in essere negli anni sopra indicati tra A._____ e la società F._____;*
 - o *la documentazione relativa ai contratti indicati al punto precedente (ad es. buste paga, fatture, parcelle, ecc.);*
 - o *la documentazione bancaria inerente agli eventuali pagamenti effettuati da F._____ nei confronti di A._____;*
 - o *le eventuali certificazioni dei redditi e delle ritenute fiscali applicate da F._____ sui compensi corrisposti a A._____.*
- *Se il contribuente ha svolto un'attività di lavoro dipendente presso la F._____:*
 - o *dove è stata prestata la stessa attività?*
 - o *per quale periodo è stata svolta l'attività e quale è stato il reddito percepito per ciascun anno?*
 - o *quali imposte sono state pagate?*
- *Sono state corrisposte altre forme di reddito al contribuente da parte della citata società svizzera o da altri soggetti svizzeri?*

B.b Con messaggio di posta elettronica del 27 settembre 2019 la Segreteria di Stato della migrazione (SEM), in risposta alla richiesta dell'AFC del giorno precedente ha comunicato che A._____ non risulta risiedere o aver risieduto in Svizzera.

B.c Con decreto di edizione del 30 settembre 2019 l'AFC ha esortato la società F._____ di G._____ a trasmettere entro dieci giorni dalla data di ricezione dello stesso le informazioni richieste.

La suddetta società è stata inoltre pregata di informare la persona interessata, residente all'estero, dell'apertura del procedimento di assistenza amministrativa e di invitarla a designare, entro il termine di dieci giorni, un rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni in Svizzera.

B.c.a Con scritto dell'8 ottobre 2019 F._____ ha riferito di non aver mai assunto A._____ alle proprie dipendenze, ma di aver concluso con lui un contratto di consulenza per il periodo compreso fra il 1° settembre 2014 e il 31 agosto 2015. Per i servizi resi da quest'ultimo il 31 dicembre 2014 la società ha emesso un'unica fattura per un importo di EUR 35'658.42, saldata da F._____ il 24 febbraio 2015, in favore della società H._____ di Hong Kong di cui A._____ era direttore unico.

A comprova di quanto sopra indicato, F._____ ha trasmesso una serie di documenti giustificativi, segnatamente:

- copia del contratto di consulenza del 29 agosto 2014 tra F._____ e A._____;
- copia dell'estratto del registro delle imprese Cinese relativo alla società H._____ di Hong Kong;
- copia della fattura del 31 dicembre 2014 per i servizi di consulenza resi alla società D._____;
- copia della documentazione bancaria inerente al pagamento effettuato il 24 febbraio 2015 da F._____ a H._____ di Hong Kong;

B.c.b Con scritto del 10 ottobre 2019, notificato all'indirizzo italiano di A._____, F._____ lo ha informato dell'apertura del procedimento di assistenza giudiziaria e della documentazione trasmessa all'AFC l'8 ottobre 2019.

B.d Tramite comunicazione del 14 ottobre 2019, dando seguito al decreto di edizione del 30 settembre 2019, l'Amministrazione delle contribuzioni del Cantone di G._____ ha informato l'AFC di non annoverare A._____ fra i suoi contribuenti.

B.e Mediante scritto del 9 dicembre 2019 l'AFC ha comunicato a F._____ le informazioni che era sua intenzione trasmettere all'autorità

richiedente italiana, impartendole un termine di dieci giorni per acconsentire alla trasmissione delle informazioni o per prendere eventualmente posizione per iscritto. F. _____ non ha preso posizione.

B.f Con messaggio di posta elettronica del 10 dicembre 2019 – dando seguito alla richiesta formulata in tal senso dall’AFC con messaggio di posta elettronica del 9 dicembre 2019 – F. _____ ha segnalato all’amministrazione di aver trasmesso a A. _____ copia dello scritto d’informazione allegato al decreto di edizione 30 settembre 2019 in Italia. Detto scritto è stato notificato all’indirizzo italiano della persona interessata in data 17 dicembre 2019.

B.g Con messaggio di posta elettronica del 24 dicembre 2019 l’avv. Garufi Giuliani ha annunciato che lo studio legale Altenburger Ltd legal + tax, rappresenta A. _____ nell’ambito della procedura di assistenza amministrativa, chiedendo l’accesso agli atti.

B.h Il 10 gennaio 2020 l’AFC ha concesso all’avv. Garufi Giuliani l’accesso agli atti, impartendogli un termine di dieci giorni – poi prorogato fino al 31 gennaio 2020 – per prendere eventualmente posizione per iscritto o per acconsentire alla trasmissione delle informazioni richieste.

B.i Con scritto del 31 gennaio 2020, A. _____, per il tramite del proprio rappresentante, ha preso posizione riguardo al procedimento in parola, opponendosi alla trasmissione all’autorità richiedente italiana delle informazioni raccolte dall’AFC.

B.j Con decisione finale dell’11 febbraio 2020 l’AFC ha accolto la domanda di assistenza amministrativa in materia fiscale del 10 settembre 2019 relativa a A. _____, statuendo di trasmettere all’autorità richiedente italiana le informazioni richieste relative al periodo compreso fra il 23 febbraio 2015 e il 31 dicembre 2016, unitamente a parte della documentazione raccolta, e meglio copia del contratto di consulenza del 29 agosto 2014 tra F. _____ e A. _____, copia della fattura del 31 dicembre 2014 e della documentazione bancaria inerente al pagamento effettuato il 24 febbraio 2015 da F. _____ a H. _____ di Hong Kong.

C.

C.a Avverso la predetta decisione il 12 marzo 2020 A. _____ (di seguito: ricorrente), tramite il proprio rappresentante, ha inoltrato ricorso dinanzi al

Tribunale amministrativo federale, chiedendo – in via principale – l’annullamento della decisione dell’AFC dell’11 febbraio 2020 e il rifiuto di entrare nel merito della richiesta dell’autorità richiedente italiana – in via subordinata – la constatazione che la decisione impugnata viola il diritto federale e il conseguente rifiuto di concedere l’assistenza amministrativa all’autorità richiedente italiana e – in via ulteriormente subordinata – il rifiuto di trasmettere le informazioni raccolte dall’AFC all’autorità richiedente italiana, con protesta di tasse, spese e ripetibili.

A sostegno delle proprie richieste il ricorrente ha addotto che l’istanza di assistenza amministrativa era contraria alle disposizioni di diritto federale e internazionale, in quanto fondata su un accertamento inesatto e incompleto della fattispecie da parte dell’autorità estera e che di conseguenza andava intesa quale ricerca indiscriminata di informazioni e prove (“fishing expedition”). Secondo l’insorgente la richiesta sarebbe inoltre contraria al principio della sussidiarietà – non ritenendo che l’autorità richiedente italiana avesse esaurito le fonti di informazione usuali secondo la sua procedura fiscale interna – e della buona fede, nella misura in cui l’AFC si è erroneamente fidata delle indicazioni fornitegli dall’autorità richiedente italiana. Oltre a ciò, il ricorrente ha contestato all’AFC di aver raccolto più informazioni del necessario, dal momento che i documenti assunti agli atti riguardano un periodo temporale non soltanto precedente a quello oggetto della domanda, ma pure precedente all’entrata in vigore del Protocollo aggiuntivo (cfr. consid. A), violando così la sua sfera privata tutelata dell’art. 13 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999 (Cost., RS 101) e dell’art. 8 della Convenzione per la salvaguardia dei diritti dell’uomo e delle libertà fondamentali del 4 novembre 1950 (CEDU, 0.101). Il ricorrente lamenta infine che parte delle informazioni che l’AFC prospetta di trasmettere dell’autorità estera riguardino terzi non toccati dalle verifiche in Italia (in particolare quelle riguardanti la società H. _____ di Hong Kong) e non siano per giunta corrette e attuali.

C.b Con risposta del 7 aprile 2020 l’AFC (di seguito: autorità inferiore) ha postulato il rigetto del ricorso presentato il 12 marzo 2020, prendendo posizione in merito alle censure dei ricorrenti.

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.

1.2 Presentata il 10 settembre 2019 la domanda di assistenza litigiosa rientra nel campo di applicazione di detta legge (cfr. art. 24 LAAF a contrario). Per il resto 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).

1.3 Ciò precisato il ricorso dell'12 marzo 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).

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'ineadeguatezza (cfr. art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2^a 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^a ed. 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (cfr. DTF 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.

3.1 Nel caso in disamina oggetto del litigio è il provvedimento formale finale dell'autorità inferiore dell'11 febbraio 2020, con cui quest'ultima ha sostanzialmente accolto la domanda del 10 settembre 2019 di assistenza amministrativa in materia fiscale inoltrata dall'autorità richiedente italiana sulla base dell'art. 27 CDI CH-IT nei confronti di A._____, decidendo di trasmettere le informazioni richieste in relazione a A._____, alla sua situazione in Svizzera e ai rapporti di quest'ultimo con la società svizzera F._____. In tale contesto, per il Tribunale adito si tratta essenzialmente di esaminare l'ammissibilità della predetta domanda di assistenza amministrativa italiana, sia dal punto di vista meramente formale che da quello materiale, alla luce delle censure puntuali sollevate dal ricorrente.

A tal fine, di seguito, il Tribunale richiamerà preliminarmente i principi applicabili alla presente fattispecie (cfr. consid. 3.2 segg. del presente giudizio).

3.2 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 10 settembre 2019 e riguardante il periodo fiscale dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2016.

3.3 Le disposizioni dell'art. 27 CDI CH-IT sono precisate alla lett. e^{bis} 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^{bis} 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).

3.4

3.4.1 Giusta l'art. 27 par. 1 CDI CH-IT le autorità competenti degli Stati contraenti si scambiano le informazioni verosimilmente rilevanti per applicare 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^{bis} 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).

3.4.2 Il ruolo dello Stato richiesto si limita ad un controllo della plausibilità; esso 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^{bis} n. 3 del Protocollo aggiuntivo).

3.4.3 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. 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).

3.5

3.5.1 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^{bis} 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).

3.5.2 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 su 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).

3.6

3.6.1 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). In caso contrario, il principio dell'affidamento non si oppone ad una domanda di chiarimento allo Stato richiesto, tuttavia il rovesciamento la presunzione della buona fede di uno Stato si deve 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).

3.6.2 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 con rinvii).

3.7 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^{bis} 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, allorché 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).

3.8 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 146 I 172 consid. 7.1.3; DTF 147 II 13 consid. 3.4). Si tratta di una concretizzazione della dimensione personale del principio di specialità (DTF 147 II 13 consid. 3.5 e sentenza del TF 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 sentenza del TF 2C_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7).

3.9

3.9.1 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).

3.9.2 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 estremamente 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).

4. Esigenze formali

Stabiliti i principi applicabili in concreto, il Tribunale adito osserva innanzitutto che dal punto di vista strettamente formale la domanda di assistenza amministrativa del 10 settembre 2019 inoltrata dall'autorità richiedente italiana (cfr. atto n. 1 dell'incarto prodotto dall'autorità inferiore [di seguito: inc. AFC]) adempie i requisiti formali alla base della sua ammissibilità, in quanto riassume sufficientemente tutte le informazioni richieste dall'art. 27 par. 1 CDI CH-IT nonché dalla lett. e^{bis} n. 2 del Protocollo aggiuntivo. In particolare precisa l'identità del contribuente oggetto dell'inchiesta fiscale in Italia, il periodo oggetto della domanda (23 febbraio 2015 – 31 dicembre 2016), la fattispecie alla sua base, lo scopo fiscale e l'identità dei detentori d'informazione (cfr. consid. 3.3 e 3.4.1 del presente giudizio).

Tali aspetti non vengono peraltro neppure espressamente censurati dal ricorrente. Di fatto, l'autorità estera ha trasmesso una domanda di assistenza amministrativa circoscritta ad uno specifico soggetto fiscale italiano, ossia A._____. Si tratta dunque di una domanda individuale volta all'accertamento della corretta imposizione del reddito di quest'ultimo, mediante la raccolta di informazioni concernenti eventuali attività finanziarie in Svizzera a lui riconducibili come pure ai rapporti che lo legano alla società svizzera F._____.

5. Censure materiali

5.1 Ciò constatato il Tribunale adito deve esaminare se dal punto di vista materiale l'autorità inferiore era autorizzata, da un lato, a dare seguito alla domanda di assistenza. A mente del ricorrente essa violerebbe infatti il divieto di avvalersi di una ricerca indiscriminata di informazioni ("fishing expedition"), sarebbe contraria al principio di sussidiarietà e della buona fede,

nonché lesiva della sfera privata. Dall'altro, va esaminato se era autorizzata a farlo nel modo e nella misura prospettata, eccedendo secondo il ricorrente le informazioni raccolte il periodo temporale oggetto della domanda di assistenza, riguardando in parte terzi non toccati dalle verifiche fiscali in Italia ed essendo su alcuni aspetti inesatte o quantomeno non attuali.

5.2 “Fishing expedition”

Il ricorrente contesta innanzitutto la fondatezza della domanda di assistenza amministrativa del 10 settembre 2019 trattandosi di una “fishing expedition”. Al riguardo fa valere che, siccome la menzionata richiesta si fonda su un contratto (“service agreement”) fra una società maltese e una società svizzera, emerso nel contesto di una verifica fiscale di una società italiana, in ossequio all'art. 7 cpv. 1 let. a LAAF l'AFC avrebbe dovuto astenersi dall'entrare nel merito.

Dal profilo soggettivo, infatti, un tale negozio giuridico riguarda dei soggetti terzi rispetto al ricorrente, mentre dal profilo del contenuto non emerge dal contratto alcun elemento di valutazione circa la percezione di redditi imponibili in Italia da parte del ricorrente stesso. A mente del ricorrente, tale documento non è pertanto idoneo a fondare la richiesta di assistenza giudiziaria, come d'altra parte non lo sono le argomentazioni incerte e approssimative volte a ottenere informazioni generali e non pertinenti con l'accertamento fiscale relativo all'interessato. Egli ritiene inoltre che l'autorità richiedente italiana sarebbe stata completamente carente nell'indicare con precisione la fattispecie e lo scopo fiscale per la quale la stessa avrebbe avviato un'indagine nei confronti di A. _____ (soggetto fiscale italiano interessato), nonché nel fornire le basi legali di diritto italiano che l'avrebbero autorizzata ad ottenere le informazioni ai sensi dell'art. 27 par. 1 CDI CH-IT.

5.2.1 Dal canto suo l'AFC non condivide la posizione dei ricorrenti, in quanto l'autorità estera avrebbe reso plausibile l'esistenza di un nesso tra i fatti descritti nella domanda di assistenza amministrativa e le informazioni richieste, che sarebbero dunque adatte ad essere utilizzate nell'ambito della verifica fiscale italiana nei confronti di A. _____. Di conseguenza – tenuto in particolare anche conto del principio dell'affidamento – le informazioni richieste vanno considerate verosimilmente rilevanti per gli accertamenti fiscali in corso.

5.2.2

5.2.2.1 La Corte adita ribadisce in primo luogo come le censure sollevate dai ricorrenti 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. 4 del presente giudizio).

5.2.2.2 La Corte adita osserva inoltre che nulla agli atti permette di ritenere che la domanda di assistenza amministrativa in oggetto costituirebbe una "fishing expedition", ovvero una ricerca indiscriminata di informazioni volta ad acquisire documentazione di ogni genere relativa alle attività economiche di una data persona, verso la quale l'autorità richiedente estera nutre dei dubbi circa l'adempimento dei suoi obblighi fiscali (cfr. consid. 3.5 del presente giudizio).

5.2.2.3 Si ribadisce che l'autorità richiedente italiana ha inoltrato una domanda di assistenza amministrativa allo scopo di accertare la corretta imposizione del reddito di un preciso soggetto fiscale italiano, ovvero il signor A. _____ (cfr. atto n. 1 dell'inc. AFC, ove viene chiaramente specificato: "*Accertamento e determinazione delle imposte sul reddito*") scopo fiscale chiaramente coperto dalla CDI CH-IT. La precisazione menzionata è di per sé sufficiente 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. 3.5.2 del presente giudizio).

Circa l'assenza dell'indicazione specifica delle basi legali italiane su cui si fonda l'inchiesta fiscale in Italia, il Tribunale osserva come tale elemento non sia idoneo ad inficiarne la validità, tale requisito non essendo richiesto né dall'art. 27 par. 1 CDI CH-IT, né dalla lett. e^{bis} del Protocollo aggiuntivo (cfr. consid. 3.2 e 3.4.1 del presente giudizio). Peraltro, ai fini dell'assistenza amministrativa, sempre conformemente al principio dell'affidamento, è sufficiente la garanzia fornita dallo Stato richiedente, secondo cui « [...] *la richiesta è conforme alla legge e alla prassi amministrativa italiana ed è altresì conforme all'accordo sul quale la richiesta si basa [...]* » e « [...] *l'informazione richiesta potrebbe essere ottenuta in base alle norme italiane e nel corso della normale prassi amministrativa in circostanze similari [...]* » (cfr. atto n. 1 dell'inc. AFC). In tale contesto, il Tribunale non intravede alcun valido motivo per dubitare del suo buon fondamento giuridico, sicché la censura del ricorrente non può che essere respinta.

5.2.2.4 Inoltre, per quel che concerne la censura di “fishing expedition” in relazione alla richiesta di informazioni riguardo al tipo di rapporto giuridico intercorrente fra A. _____ ed F. _____, società terza con sede in Svizzera (consid. B.a), questo Tribunale rileva che la richiesta del 10 settembre 2019 è una domanda individuale circoscritta al suddetto soggetto fiscale italiano (cfr. consid. 4 del presente giudizio). Benché sommaria, la fattispecie e lo scopo indicato dall'autorità richiedente risultano chiari e motivati in maniera concludente. Le domande ivi formulate al riguardo sono precise, specifiche e delimitano in maniera sufficiente le informazioni che l'autorità estera intende ottenere. In sostanza, a seguito di una verifica fiscale effettuata nei confronti della società italiana C. _____, avente per rappresentante legale ed amministratore unico lo stesso A. _____, la competente autorità di accertamento fiscale italiana è venuta a conoscenza di un contratto avente quale oggetto servizi di intermediazione commerciale (“service agreement”) stipulato in data 29 agosto 2014 tra la società D. _____. (con sede a Malta) e la società svizzera F. _____. Il suddetto contratto, allegato alla domanda di assistenza (cfr. atto n. 1 dell'inc. AFC) stabilisce che i servizi di intermediazione prestati da F. _____ vengano forniti da A. _____, che al contempo, risulta anche il firmatario del documento in nome della controparte D. _____. Riguardo a tale circostanza, contestata dal ricorrente, questo Tribunale rileva che comparando la firma apposta per conto della società maltese sul “service agreement” con le firme presenti su altri documenti figuranti agli atti, di cui è incontestato che l'autore sia A. _____ (procura del 21 dicembre 2019 [doc. 1 allegato al doc. TAF 1], “consultancy agreement” [allegato all'atto n. 7 dell'inc. AFC]), ne risulta una somiglianza tale da rendere fortemente plausibile, se non addirittura altamente verosimile, l'identità dell'estensore. In assenza di indizi concreti forniti a supporto della censura mossa dal ricorrente, questo Tribunale riconosce pertanto che a giusto titolo l'AFC non abbia richiesto ulteriori prove per verificare ulteriormente la bontà della tesi esposta nella domanda di assistenza amministrativa. In tale contesto il Tribunale ritiene che l'autorità richiedente italiana abbia reso plausibile un nesso tra le informazioni richieste e l'inchiesta fiscale in corso. Si tratta difatti di indizi sufficienti da un punto di vista fiscale per ritenere che la domanda non sia aleatoria o speculativa. L'autorità richiedente italiana ha inoltre precisato che il controllo fiscale svolto in Italia non riguardava solo C. _____, ma pure personalmente A. _____, ragione per cui non vi è motivo di ritenere che i documenti e le informazioni raccolte nell'ambito della verifica dell'attività della suddetta società italiana, siano state utilizzate indebitamente nel contesto della richiesta di assistenza amministrativa. In particolare, questo Tribunale non intravede come la domanda di assistenza in oggetto potrebbe permettere all'autorità richiedente italiana di ottenere delle informazioni di ogni

genere in merito al ricorrente o ad altri soggetti fiscali ignoti e che non presentano alcun rapporto con A._____. Inoltre, come rettamente segnalato anche dall'AFC, la trasmissione delle informazioni relative alla relazione contrattuale con la F._____ e in particolare del bonifico bancario disposto da quest'ultima a favore di una persona giuridica avente una relazione bancaria ad Hong Kong (la società H._____), risultano verosimilmente rilevanti per determinare l'implicazione del ricorrente nello "schema fraudolento" esposto e sospettato dalle autorità italiane e quindi per soddisfare la finalità della richiesta. Di conseguenza nulla permettendo – in assenza di fatti concreti che documentano una contraddizione manifesta – di dubitare della veridicità dello scopo fiscale perseguito dell'autorità richiedente italiana, la buona fede dello Stato richiedente è presunta (consid. 3.6.1).

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

5.3 Principio di sussidiarietà

5.3.1 Il ricorrente contesta altresì il rispetto del presupposto materiale dell'art. 6 cpv. 2 let. g LAAF e dell'art. 3 lett. k dell'Ordinanza sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale (OAAF; RS 651.11), e meglio del principio della sussidiarietà, in quanto le dichiarazioni dell'autorità richiedente italiana secondo cui «[...] *sono stati esauriti tutti i mezzi interni di indagine fatta eccezione per quelli che avrebbero dato luogo a difficoltà sproporzionate* [...]», non proverebbero di certo gli sforzi mossi dalle autorità italiane prima di rivolgersi all'AFC tramite la presente procedura. A mente del ricorrente, l'autorità richiedente non ha fatto uso di tutte le misure che il diritto italiano mette a sua disposizione per appurare la fattispecie di pertinenza fiscale, reperendo in prima battuta le informazioni presso la persona interessata. Tale circostanza fatta notare all'autorità inferiore già in sede di osservazioni del 31 gennaio 2020 con la menzione delle disposizioni pertinenti del diritto italiano (cfr. atto n. 22 dell'inc. AFC), avrebbe dovuto destare in quest'ultima il sospetto circa la possibile violazione del principio della sussidiarietà e indurla a chiedere maggiori chiarimenti all'autorità richiedente italiana (cfr. ricorso del 12 marzo, punti 62-67 [doc. TAF 1]).

5.3.2 Dal canto suo l'AFC – ribadendo che la suddetta dichiarazione dell'autorità richiedente italiana è di per sé sufficiente, secondo la prassi consolidata, a comprovare il rispetto del principio di sussidiarietà – ha precisato che in assenza di contraddizioni manifeste, in grado di far dubitare

della buona fede dell'autorità italiana, non è possibile rifiutare di entrare nel merito della domanda estera. Contrariamente all'opinione del ricorrente, secondo il quale l'AFC avrebbe dovuto prendere in considerazione le norme di diritto italiano, l'AFC ha rammentato che lo svolgimento di un'inchiesta fiscale è una questione inerente al diritto interno dello Stato richiedente che sfugge dunque al controllo da parte dell'autorità dello Stato richiesto (risposta di causa del 19 maggio 2020, pp. 5-6 [doc. TAF 6]).

5.3.3 Al riguardo questo Tribunale rinvia a quanto già esposto in merito al principio dell'affidamento, ricordando che la buona fede dello Stato richiedente è presunta (cfr. consid. 3.6 del presente giudizio) e che di principio non vi è motivo di procedere ad ulteriori approfondimenti in merito alla fattispecie allegata da quest'ultimo. Non ci si attende dall'autorità richiedente che produca i mezzi di prova a sostegno della propria domanda, essendo unicamente tenuta a rendere verosimile lo scopo fiscale e i motivi per cui richiede determinate informazioni. Come detto, lo scopo fiscale e la fattispecie alla base della domanda di assistenza italiana appaiono conformi a quanto preteso dall'art. 27 par. 1 CDI CH-IT, nonché alla lett. e^{bis} n. 2 del Protocollo aggiuntivo (cfr. consid. 4 e 5.2 del presente giudizio). E ciò vale a maggior ragione se il ricorrente, come nel caso concreto, non apporta alcun elemento concreto atto a mettere in dubbio la buona fede dello Stato richiedente o a far ritenere arbitraria la domanda presentata dallo Stato estero. D'altro canto, essendo oggetto della richiesta di informazioni l'attività svolta da A. _____ in Svizzera e nello specifico la relazione contrattuale che lega quest'ultimo alla società svizzera F. _____, non si vede come l'autorità richiedente italiana avrebbe potuto ottenere le suddette informazioni in Italia mediante i mezzi elencati dal ricorrente. È pertanto altamente plausibile, che il ricorso all'assistenza amministrativa fosse l'unico modo per raccogliere le informazioni ricercate, non essendovi ragionevolmente la possibilità di farlo per il tramite delle vie interne previste dal diritto italiano. Giova in ogni caso rilevare che anche qualora l'interessato avesse già trasmesso alle autorità italiane le informazioni richieste – ciò che non risulta essere il caso, né tantomeno è mai stato sostenuto dal ricorrente – nulla vieta a quest'ultime di domandare ulteriore conferma mediante una richiesta di assistenza amministrativa. Anzi, se del caso, tale elemento non fa che dimostrare la rilevanza verosimile delle informazioni richieste. L'esame del Tribunale e dell'autorità inferiore dovendosi limitare alla plausibilità, ad ogni modo non spetta loro valutare la rilevanza verosimile o meno delle informazioni richieste dall'autorità richiedente italiana (cfr. consid. 3.4.2). Di conseguenza il ricorso del 12 marzo 2020 risulta infondato anche sotto questo profilo.

5.4 Periodo temporale ed eccesso o abuso del potere di apprezzamento dell'AFC

5.4.1 Nel proprio gravame il ricorrente critica il fatto che l'AFC intenda trasmettere all'autorità richiedente informazioni relative a eventi occorsi e a documenti creati prima del 23 febbraio 2015, nonostante la domanda italiana del 10 settembre 2019 indichi espressamente quale "periodo di riferimento" l'arco temporale compreso tra il 23 febbraio 2015 e il 31 dicembre 2016. A mente del ricorrente l'AFC violerebbe pertanto il Protocollo CDI CH-IT e commetterebbe un eccesso o abuso del suo potere di apprezzamento, atteso che l'autorità richiedente domanderebbe informazioni riferite a un arco temporale più limitato.

Il ricorrente ritiene inoltre che l'AFC, prospettando la trasmissione all'autorità richiedente italiana di informazioni inerenti alla società H._____ di Hong Kong, avrebbe ecceduto l'ambito soggettivo, oggettivo e cronologico dell'assistenza amministrativa in materia fiscale.

5.4.2 L'autorità inferiore, dal canto suo, sostiene di essere rimasta nei limiti del proprio potere d'apprezzamento, non essendosi fondata su delle considerazioni prive di pertinenza ed estranee allo scopo perseguito dalle disposizioni legali in concreto applicabili, né avendo violato i principi generali del diritto. Essa ritiene inoltre di non aver ecceduto arbitrariamente il proprio potere di apprezzamento, dal momento che la decisione impugnata non si fonda su valutazioni insostenibili delle circostanze, né è manifestamente inconciliabile con le regole di diritto e con l'equità, né tanto meno si basa su elementi sprovvisti di pertinenza o trascura fattori decisivi.

5.4.3 Come già menzionato sopra (consid. 3.2), per quanto concerne lo scambio di informazioni, la CDI CH-IT si applica alle domande di informazioni presentate alla data di entrata in vigore del Protocollo di modifica (13 luglio 2016) o dopo tale data, che si riferiscono a fatti e, o, circostanze esistenti o realizzate il giorno della firma del Protocollo di modifica (23 febbraio 2015) o dopo questa data.

Questo Tribunale si è già espresso in più occasioni riguardo ai criteri che permettono di attribuire un'informazione a un periodo precedente o posteriore a quello oggetto della domanda di assistenza amministrativa, rispettivamente della modifica della CDI pertinente, ritenendo che in presenza di contratti di durata, determinante non fosse tanto la data di perfezionamento dell'atto giuridico, ma il momento (o meglio il periodo di tempo) in cui tale

atto esplica i suoi effetti (cfr. sentenza del TAF A-778/2017 del 5 luglio 2017 consid. 9.2).

5.4.4 Orbene, come giustamente rilevato dall'autorità di prima istanza (cfr. risposta di causa del 19 maggio 2019 pp. 6-7), appare evidente che la documentazione raccolta, che essa intende trasmettere all'autorità richiedente italiana, poggia su di un complesso fattuale che continua a produrre effetti giuridici anche dopo il 23 febbraio 2015. Benché il contratto denominato "consultancy agreement" concluso fra A._____ ed F._____ sia datato 29 agosto 2014, secondo le indicazioni fornite dalla società G._____, il ricorrente avrebbe fornito i propri servizi di consulenza dal 1° settembre 2014 al 31 agosto 2015. Non vi è quindi alcun dubbio sul fatto che tale negozio giuridico debba qualificarsi quale contratto di durata, né tantomeno sul fatto che lo stesso espliciti i propri effetti nel corso del periodo fiscale interessato dalla domanda di assistenza amministrativa. Per quanto concerne l'onorario per le prestazioni fornite da A._____ in relazione al suddetto "consultancy agreement", F._____ ha riferito di aver eseguito un solo versamento nel corso del periodo compreso fra il 23 febbraio 2015 e il 31 dicembre 2016 a saldo della fattura datata 31 dicembre 2014. Sebbene la fattura in parola sia precedente al periodo di riferimento, è pur vero che il pagamento, in favore della società H._____ di Hong Kong, è stato eseguito il 24 febbraio 2015 rientrando senz'altro in tal modo nel campo d'applicazione temporale della domanda di assistenza giudiziaria. È pertanto a giusto titolo che l'AFC intende trasmettere l'informazione relativa al pagamento (avviso di addebito del 24 febbraio 2015, allegato all'atto n. 7 dell'inc. AFC) all'autorità richiedente italiana. Allo stesso modo, essendo la causale del suddetto pagamento e esplicando il contratto effetti dopo il 23 febbraio 2015, pure è corretta la trasmissione della fattura del 31 dicembre 2014.

5.4.5 Come già rilevato nei considerandi che precedono, nella misura in cui può essere attestata una plausibilità fra le informazioni raccolte e la fattispecie illustrata dall'autorità richiedente, l'AFC non è tenuta a esaminare nel dettaglio la pertinenza sotto il profilo fiscale delle informazioni che intende trasmettere all'autorità estera, né tantomeno un controllo più approfondito circa la correttezza, l'attendibilità, l'eshaustività e l'attualità delle stesse, con particolare riferimento nel caso concreto alle indicazioni e alla documentazione fornita da F._____ (cfr. atto n. 7 dell'inc. AFC). D'altro canto, l'estratto del registro delle imprese cinese riguardante la società H._____, di cui il ricorrente contesta la correttezza e l'attualità, non figura neppure tra la documentazione oggetto di trasmissione all'autorità richiedente italiana (cfr. atto n. 23 p. 7 dell'inc. AFC). Come rettamente rilevato

dall'autorità inferiore, le informazioni richieste e che essa intende trasmettere all'Italia, quali, in particolare, la fattura e la documentazione bancaria inerente il pagamento effettuato dalla società F. _____ alla società H. _____ di Hong Kong e della quale il ricorrente, conformemente agli atti, risultava esserne il direttore unico, non sono prive di rilevanza per le autorità italiane al fine di determinare la portata degli obblighi fiscali del ricorrente in Italia. L'autorità inferiore ha inoltre ragione a credere che una mancata menzione nelle risposte di dette informazioni non sarebbe proporzionale, poiché priverebbe di senso la domanda di assistenza amministrativa essendo di meridiana evidenza che la società H. _____ si trovi nominata tra la documentazione commerciale e bancaria in oggetto, non per una semplice casualità. In definitiva, sulla scorta delle informazioni fornite da F. _____, l'AFC era inoltre legittimata a trasmettere le informazioni di cui sopra e procedere a una comunicazione all'autorità estera nella forma contestata dal ricorrente (cfr. pt. 81 del ricorso del 12 marzo 2020, p. 26).

5.4.6 Visto quanto sopra, non vi è pertanto motivo di dubitare che l'autorità inferiore abbia ecceduto nel suo potere di apprezzamento assumendo agli atti e intendendo trasmettere informazioni al di fuori del periodo fiscale indicato dall'autorità richiedente italiana. Anche su questo punto le argomentazioni del ricorrente non sono pertanto condivisibili e il ricorso non può pertanto trovare accoglimento.

Quanto al presunto abuso di apprezzamento o accertamento inesatto dei fatti, alla luce delle considerazioni che precedono e del fatto che le informazioni fornite dall'AFC – riguardo al legame del ricorrente con la società H. _____ – non risultano unicamente dall'estratto del registro di commercio cinese, bensì dalle indicazioni fornite da F. _____ (cfr. atto n. 7 dell'inc. AFC) – che si rammenta l'AFC non è tenuta a verificare nel dettaglio – il Tribunale non ritiene sussistano elementi tali da entrare nel merito della censura.

5.5 Violazione della sfera privata protetta dell'art. 13 Cost

In modo del tutto generico l'insorgente lamenta altresì la violazione dall'art. 13 Cost. e dall'art. 8 CEDU, ritenendo che la raccolta e l'elaborazione di dati e informazioni relativi agli affari con F. _____, così come le informazioni reddituali raccolte rientrino nell'ambito della sua sfera privata nella quale un'interferenza è ammissibile unicamente alle condizioni restrittive dell'art. 36 Cost. (segnatamente esistenza di una base legale, di un interesse pubblico preponderante, rispetto della proporzionalità e salvaguardia dell'essenza del diritto fondamentale).

Orbene, come sopra esposto le informazioni oggetto di domanda di assistenza amministrativa sono ritenute "verosimilmente rilevanti" per l'esecuzione del diritto fiscale italiano, ciò che quindi esclude le allegazioni circa una presunta violazione delle normative a tutela della sfera privata sopra descritte. Nella DTAF 2010/40 il Tribunale adito ha inoltre già avuto modo di sancire che gli importanti interessi economici della Svizzera, come pure l'interesse a rispettare gli impegni internazionali presi, prevalgono sull'interesse individuale delle persone toccate dalla domanda di assistenza amministrativa a tenere segreta la propria situazione patrimoniale (consid. 4.5 e 6 con riferimenti; cfr. anche sentenza del TAF 6920/2010 del 21 settembre 2011 consid. 5.1.1). D'altro canto, l'art. 27 par. 2 CDI CH-IT, analogamente a quanto previsto dall'art. 26 del Modello dell'OCSE disciplina la protezione dei dati e la confidenzialità delle informazioni, così come il principio della specialità (cfr. per un approccio analogo la sentenza del TAF A-7302/2018 del 26 maggio 2020 consid. 7.2). In questo contesto va pure considerato che l'insorgente non ha sostanzialmente nemmeno a grandi linee le violazioni allegate, ciò che a maggior ragione conduce questo Tribunale a non (poter) trattare tali censure. Al riguardo si ricorda che siccome la motivazione costituisce, insieme alle conclusioni, l'elemento centrale del ricorso, questa dev'essere imprescindibilmente fornita con il rimedio giuridico (sentenza del TAF A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 5).

5.6 Principio di specialità

5.6.1 Da ultimo, benché non espressamente contestato dal ricorrente, giova rilevare che non emergono elementi che inducano a sospettare una violazione del principio di specialità (cfr. consid. 3.8 del presente giudizio). A tal proposito questo Tribunale evidenzia che l'autorità richiedente italiana si è formalmente impegnata a trattare in maniera confidenziale tutte le informazioni ricevute sulla base della sua domanda e ad utilizzarle unicamente per i fini previsti dalla CDI CH-IT (cfr. atto. n. 1 dell'inc. AFC). Nel dispositivo della decisione da lei emanata l'11 febbraio 2020 l'autorità inferiore ha inoltre espressamente ricordato all'autorità fiscale italiana che le informazioni trasmesse sono soggette, nello Stato richiedente, alle restrizioni d'uso e agli obblighi di riservatezza previsti dalla Convenzione all'articolo 27 par. 2 CDI CH-IT (cfr. cifra 3 del dispositivo della decisione impugnata, pag. 8). Inoltre, dalla giurisprudenza del Tribunale federale emanata posteriormente alla decisione impugnata (DTF 146 I 172 consid. 7.1.3; DTF 147 II 13 consid. 3.4, 3.5, 3.7 e sentenza del TF 2C_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7) risulta chiaramente che le informazioni trasmesse possono essere utilizzate unicamente nel procedimento avviato nei confronti di A._____ (cfr. consid. 3.8 del presente giudizio). Si tratta in effetti

dell'unico soggetto direttamente interessato dagli accertamenti fiscali in Italia da parte dell'autorità estera (oltre naturalmente alla società italiana C. _____ che non risulta tuttavia toccata dalle informazioni trasmesse).

5.6.2 Nella suddetta recente giurisprudenza il Tribunale federale ha in particolare addotto che le informazioni possono essere utilizzate solo nei confronti delle persone verso cui la richiesta dell'autorità straniera è stata espressamente indirizzata ("*nur gegenüber denjenigen Personen, gegen welche sich das Amtshilfegesuch ausdrücklich richtet*" [sentenza del TF 2C_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7], 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]). Il fatto che, la società svizzera F. _____ sia stata espressamente nominata nella richiesta – in qualità di soggetto interessato in Svizzera – e che la società maltese D. _____ sia stata marginalmente citata, avendo le autorità italiane menzionato il rapporto contrattuale sottoscritto per suo conto da A. _____ con la società svizzera, non le rende persone formalmente interessate ai sensi della recente giurisprudenza del Tribunale Federale. Sono quindi protette dal principio di specialità nella sua dimensione personale. Lo stesso dicasi inoltre della società H. _____ di Hong Kong, il cui nominativo viene trasmesso per il solo motivo di essere la beneficiaria del pagamento, eseguito da F. _____, dell'onorario per le prestazioni eseguite da A. _____ nel periodo compreso fra il 23 febbraio 2015 e il 31 dicembre 2016 (cfr. a tal proposito la sentenza del TAF A-5522/2019 del 18 agosto 2020 consid. 3.4.3).

5.6.3 Tenuto conto dell'esistenza di diverse concezioni riguardo alla portata del principio di specialità sia sul piano nazionale che internazionale, in particolare sulla sua componente personale, è quindi opportuno che l'AFC informi espressamente l'autorità richiedente italiana circa le restrizioni d'uso delle informazioni trasmesse e le ricordi la citata dimensione personale del principio di specialità (cfr. DTF 147 II 13 consid. 3.7; sentenza del TF 2C_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4; sentenze del TAF A-5522/2019 del 18 agosto 2020 consid. 3.4.3; A-5309/2019 del 3 dicembre 2020 consid. 5.6 con rinvii). L'AFC dovrà dunque precisare e riferire all'autorità richiedente italiana quanto sancito al punto n. 2 del dispositivo del presente giudizio.

6.

In conclusione il Tribunale constata che la domanda di assistenza amministrativa italiana del 10 settembre 2019 adempie a tutti i requisiti formali.

Essa non costituisce inoltre una “fishing expedition”, non è contraria al principio della specialità, né al principio di sussidiarietà e neppure a quello della buona fede. Nulla agli atti permette peraltro di dubitare della rilevanza verosimile delle informazioni richieste dall'autorità richiedente italiana. Di conseguenza, è a giusta ragione che l'autorità inferiore ha concesso l'assistenza amministrativa in materia fiscale all'autorità richiedente. La decisione impugnata dell'11 febbraio 2020 va pertanto confermata ed il gravame integralmente respinto, fermo restando che l'autorità inferiore dovrà precisare la portata del principio di specialità ai sensi di quanto esposto ai considerandi 3.8 e 5.6 del presente giudizio.

7.

7.1 In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico del ricorrente, integralmente soccombenente (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 l'importo complessivo è stabilito in CHF 5'000.- (cfr. art. 4 TS-TAF), che verrà compensato con l'anticipo spese di egual valore versato a suo tempo dal ricorrente.

7.2 Visto l'esito della procedura non sono dati i presupposti per l'assegnazione ai ricorrenti di indennità a titolo di spese ripetibili (cfr. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario).

8.

Contro la presente sentenza 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.

L'autorità inferiore è incaricata di informare l'autorità richiedente italiana che le informazioni trasmesse nell'ambito dell'assistenza amministrativa possono essere utilizzate unicamente nel procedimento nei confronti di A. _____, conformemente all'art. 27 par. 2 della CDI CH-IT.

3.

Le spese processuali di CHF 5'000.-, già anticipate dal ricorrente, sono poste a suo carico e vengono compensate con l'acconto versato.

4.

Non vengono assegnate indennità a titolo di ripetibili.

5.

Comunicazione a:

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

(i rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente)

La presidente del collegio:

Il cancelliere:

Michela Bürki Moreni

Luca Rossi

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: