

## **BGer 2C\_77/2022 vom 4. Februar 2022**

Bundesgericht, 2022-02-04, IT

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2C\\_77\\_2022](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_77_2022)

FR: TF 2C\_77/2022 du 4 février 2022

IT: TF 2C\_77/2022 del 4 febbraio 2022

### **Erwägungen**

#### **E. 1.1**

Il 30 luglio 2014, il

Federal Tax Service, Exchange of information and Mutual Administrative Assistance Division russo (di seguito: l'autorità richiedente o l'autorità russa) ha presentato una domanda di assistenza amministrativa in materia fiscale all'Amministrazione federale delle contribuzioni (di seguito: l'AFC o l'autorità richiesta) concernente la società russa B. \_\_\_\_\_ per il periodo dal 1o gennaio 2013 al 31 dicembre 2013. Nella propria domanda, l'autorità russa ha indicato che, nel corso di un esame della situazione fiscale della B. \_\_\_\_\_, erano emerse delle operazioni di "

transfer pricing " tra quest'ultima e la società svizzera C. \_\_\_\_\_ AG, la quale sarebbe stata detenuta in ragione del 100 % dalla società svizzera D. \_\_\_\_\_ AG. L'autorità richiedente ha inoltre esposto che la B. \_\_\_\_\_ sarebbe stata detenuta in passato (nel 2000) dalla società svizzera E. \_\_\_\_\_ SA, in ragione del 19,99 %. Per determinare gli effettivi legami tra la E. \_\_\_\_\_ SA e D. \_\_\_\_\_ AG, l'autorità russa ha quindi chiesto chi fosse l'avente diritto economico dei conti bancari detenuti da quest'ultima presso la F. \_\_\_\_\_ di X. \_\_\_\_\_ (di seguito: la F. \_\_\_\_\_ o la banca).

Il 26 dicembre 2014, l'autorità richiedente ha presentato una nuova domanda di assistenza amministrativa concernente la B. \_\_\_\_\_, volta in sostanza ad approfondire il legame esistente tra tale società e la C. \_\_\_\_\_ AG.

Il 10 aprile 2015, l'autorità russa ha trasmesso all'AFC una terza domanda di assistenza amministrativa avente essenzialmente per oggetto le stesse entità giuridiche delle domande precedenti. L'autorità in parola ha richiesto in particolare la trasmissione di alcune informazioni bancarie detenute dalla F. \_\_\_\_\_ inerenti la società G. \_\_\_\_\_ Ltd, la quale avrebbe agito quale trustee per conto di D. \_\_\_\_\_ AG.

#### **E. 1.2**

Il 27 maggio 2015, l'AFC ha risposto alle domande summenzionate, esprimendo in sostanza perplessità in merito ad alcuni punti delle stesse e chiedendo ulteriori chiarimenti.

#### **E. 1.3**

Il 17 settembre 2015, l'autorità richiedente ha formulato una nuova domanda di assistenza amministrativa concernente la B. \_\_\_\_\_, nella quale ha segnatamente chiesto informazioni in merito alle partecipazioni detenute (direttamente o indirettamente) dalla E. \_\_\_\_\_ SA in tale società nel 2013, nonché in merito all'avente diritto economico della E. \_\_\_\_\_ SA. A sostegno della propria richiesta, l'autorità russa ha illustrato i propri sospetti in merito all'esistenza di una struttura finanziaria che avrebbe permesso di trasferire utili dalla B. \_\_\_\_\_ alla D. \_\_\_\_\_ AG, avente diritto economico della E. \_\_\_\_\_

SA; i beneficiari ultimi della struttura finanziaria sarebbero le famiglie H. \_\_\_\_\_ e A. \_\_\_\_\_.

#### **E. 1.4**

Il 29 marzo 2016, sollecitata dall'AFC tramite decreto di edizione in relazione ai punti esposti poc'anzi, la E. \_\_\_\_\_ SA ha fornito alcune informazioni (indicando in particolare di essere azionista di B. \_\_\_\_\_ in ragione del 19,5 % circa) e si è opposta alla trasmissione di qualsiasi informazione alle autorità russe.

#### **E. 1.5**

Il 2 giugno 2016, sollecitata dall'AFC tramite un altro decreto di edizione, la divisione delle contribuzioni del Cantone Ticino (di seguito: la divisione delle contribuzioni) ha esposto che, in base agli elementi in proprio possesso, l'avente diritto economico della E. \_\_\_\_\_ SA risultava essere A.A. \_\_\_\_\_.

#### **E. 1.6**

Con decisione finale del 13 febbraio 2018, l'AFC ha accordato all'autorità richiedente l'assistenza amministrativa sollecitata il 17 settembre 2015 e ha ordinato la trasmissione delle informazioni ricevute, ossia delle risposte fornite dalla E. \_\_\_\_\_ SA (il 29 marzo 2016) e dalla divisione delle contribuzioni (il 2 giugno 2016).

Con sentenza del 21 dicembre 2021, il Tribunale amministrativo federale ha respinto il ricorso interposto da A.A. \_\_\_\_\_ avverso la decisione finale dell'AFC del 13 febbraio 2018, precisando che l'AFC doveva "

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 ".

#### **E. 1.7**

Il 24 gennaio 2022, A.A. \_\_\_\_\_ ha inoltrato dinanzi al Tribunale federale un ricorso in materia di diritto pubblico, con cui domanda, protestate tasse, spese e ripetibili, la riforma della sentenza del Tribunale amministrativo federale del 21 dicembre 2021 nel senso che la decisione dell'AFC del 13 febbraio 2018 sia annullata e che non venga dato seguito alla domanda di assistenza amministrativa del 17 settembre 2015. In via subordinata, il ricorrente chiede l'annullamento del giudizio querelato e il rinvio della causa al Tribunale amministrativo federale per nuova decisione nel senso dei considerandi.

Non è stato ordinato alcun atto istruttorio.

#### **E. 2**

Ai sensi dell'art. 83 lett. h LTF, il ricorso in materia di diritto pubblico è inammissibile contro le decisioni concernenti l'assistenza amministrativa internazionale, eccettuata l'assistenza amministrativa in materia fiscale. Secondo l' art. 84a LTF , in quest'ultimo campo, il ricorso 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 . Giusta quest'ultimo articolo, un caso è particolarmente importante segnatamente laddove vi sono motivi per ritenere che sono stati violati elementari principi procedurali o che il procedimento all'estero presenta gravi lacune (su queste nozioni, cfr. DTF 139 II 404 consid. 1.3; 139 II 340 consid. 4). Spetta al ricorrente dimostrare a

sufficienza che la causa adempie siffatte condizioni ( art. 42 cpv. 2 LTF ; DTF 139 II 404 consid. 1.3; 139 II 340 consid. 4), a meno che ciò non sia manifesto (sentenza 2C\_594/2015 del 1° marzo 2016 consid. 1.2, non pubblicato in DTF 142 II 69 ; sentenza 2C\_1015/2020 del 10 dicembre 2020 consid. 2.1).

Per quanto riguarda la presenza di una questione di diritto di importanza fondamentale ( art. 84a LTF ), essa presuppone che la decisione impugnata sia determinante per la prassi. Ciò è segnatamente il caso quando le istanze precedenti sono confrontate a numerosi casi analoghi o quando è necessario risolvere una questione giuridica che si pone per la prima volta e che dà luogo a un'incertezza qualificata, la quale richiede in maniera impellente un chiarimento da parte del Tribunale federale (cfr. DTF 139 II 404 consid. 1.3; 139 II 340 consid. 4; sentenza 2C\_289/2015 del 5 aprile 2016 consid. 1.2.1, non pubblicato in DTF 142 II 218 ; sentenza 2C\_594/2015 del 1° marzo 2016 consid. 1.2, non pubblicato in DTF 142 II 69 ). Nel contesto dell' art. 84a LTF , la questione di diritto di importanza fondamentale deve riguardare l'ambito dell'assistenza amministrativa in materia fiscale, ovvero l'applicazione di norme (di diritto internazionale o interne) inerenti specificamente a tale ambito (sentenze 2C\_936/2021 del 2 dicembre 2021 consid. 3; 2C\_765/2021 del 12 ottobre 2021 consid. 3.1; 2C\_651/2021 del 13 settembre 2021 consid. 6.1). Giova poi ricordare che compito del Tribunale federale non è pronunciarsi su questioni giuridiche astratte (cfr., in materia di assistenza amministrativa, DTF 142 II 161 consid. 3; sentenza 2C\_1015/2020 del 10 dicembre 2020 consid. 2.2). Affinché il ricorso sia ammissibile ai sensi dell' art. 84a LTF , occorre dunque che la questione di diritto di importanza fondamentale invocata dal ricorrente sia determinante per l'esito del litigio, ciò che presuppone che essa si rapporti agli elementi fattuali e al ragionamento giuridico risultanti dalla sentenza impugnata (sentenze 2C\_233/2020 del 2 aprile 2020 consid. 2.2; 2C\_121/2020 dell'11 febbraio 2020 consid. 4.2; 2C\_672/2018 del 27 agosto 2018 consid. 3.2).

Per giurisprudenza, l'esistenza di un caso particolarmente importante ( art. 84 cpv. 2 LTF ) dev'essere ammessa con riserbo. Il Tribunale federale dispone di un ampio potere d'apprezzamento al riguardo ( DTF 145 IV 99 consid. 1.2; 139 II 340 consid. 4). Solamente una violazione importante e sufficientemente credibile dei principi procedurali fondamentali, ivi compreso nella procedura svizzera (sentenze 2C\_936/2021 del 2 dicembre 2021 consid. 5 e 2C\_651/2021 del 13 settembre 2021 consid. 7.1), può far apparire il caso come particolarmente importante. Non è dunque sufficiente invocare delle violazioni dei diritti fondamentali di procedura per giustificare l'entrata in materia; solo una violazione importante, dettagliata a sufficienza e credibile permette di ritenere adempiuta la condizione posta dall' art. 84 cpv. 2 LTF ( DTF 145 IV 99 consid. 1.5; sentenze 2C\_936/2021 del 2 dicembre 2021 consid. 5 e 2C\_765/2021 del 12 ottobre 2021 consid. 4.1).

### **E. 3**

Il ricorrente sostiene che la presente causa concerne una questione di diritto di importanza fondamentale ( art. 84a LTF ) sotto tre diversi punti di vista.

#### **E. 3.1**

In primo luogo, il ricorrente s'interroga sulla portata del principio della buona fede ( art. 26 CV ) e del divieto delle "

fishing expedition " (art. 25a della Convenzione del 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 [RS 0.672.966.51; di seguito: la CDI CH-RU o la Convenzione]; cifra 7 del relativo Protocollo aggiuntivo; art. 7 lett. a della legge federale del 28 settembre 2012 sull'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale [LAAF; RS 651.1]). A mente dell'interessato, sarebbe di fondamentale importanza "

chiarire i limiti oltre i quali lo Stato richiesto è tenuto a mettere in dubbio le allegazioni dello Stato richiedente ", segnatamente in presenza di elementi che fanno emergere "

dubbi sostanziali sulla verosimiglianza dei fatti e dello scopo fiscale dichiarati e, quindi, una ricerca di informazioni a tappeto a scopo esplorativo " (ricorso, pag. 13; cfr. anche ricorso, pag. 33).

A questo proposito, il ricorrente - in violazione del suo obbligo di motivazione ( art. 42 cpv. 2 LTF ; cfr. supra consid. 2) - non spiega più nel dettaglio perché andrebbe ammessa l'esistenza di una questione di diritto di importanza fondamentale ai sensi dell' art. 84a LTF . Sia come sia, la portata del principio della buona fede, così come quella del divieto delle " fishing expedition ", è già stata esaminata a più riprese e in modo approfondito dal Tribunale federale (cfr., tra le tante, la recente sentenza 2C\_73/2021 del 27 dicembre 2021 consid. 4 [fishing expedition] e 7 [buona fede]; per un caso relativo alla CDI CH-RU, si veda ad esempio la sentenza 2C\_178/2019 del 5 marzo 2019 consid. 2.4 e 2.5). La problematica non costituisce dunque una questione specifica che si pone per la prima volta e richiede in maniera impellente un chiarimento, ma essa rappresenta unicamente un caso di applicazione della giurisprudenza, sulla quale non occorre quindi ritornare sotto l'angolo dell' art. 84a LTF .

### **E. 3.2**

In secondo luogo, l'insorgente solleva degli interrogativi in merito al principio di specialità ( art. 4 cpv. 3 LAAF ). Secondo l'interessato, sarebbe di fondamentale importanza "

chiarire [...] la portata del principio di specialità che vieta la trasmissione di informazioni su persone che non sono persone interessate, a maggior ragione laddove, come in casu, la domanda di assistenza origina dall'asserita esigenza di accertare un'ipotesi la cui infondatezza può essere facilmente confermata con una comunicazione che non faccia menzione dei terzi nel pieno rispetto pure del principio di proporzionalità " (ricorso, pag. 13).

Come i precedenti, anche il principio di specialità e la sua portata sono già stati definiti in maniera dettagliata dalla giurisprudenza ( DTF 144 II 29 consid. 4.2.3 e 4.2.4, con rinvii). Pertanto, nell'ottica dell' art. 84a LTF , non si giustifica qui di ritornarvi.

### **E. 3.3**

Il ricorrente sembra infine sostenere - per quanto è dato di capire - che sarebbe di importanza fondamentale verificare "

se le decisioni dell'AFC e del TAF adottate nel caso di specie si siano in concreto discostate dalla giurisprudenza finora seguita in materia " (ricorso, pag. 14).

Contrariamente a quanto lascia intendere l'insorgente, dal giudizio impugnato non risulta però che il Tribunale amministrativo federale si sarebbe deliberatamente discostato dalla giurisprudenza summenzionata. Giudicare se, nel caso di specie, l'autorità precedente ha valutato in modo corretto la rilevanza verosimile delle informazioni richieste, nonché il

rispetto dei principi della buona fede e della specialità, costituisce appunto un'applicazione della giurisprudenza alla presente fattispecie e non una questione di diritto di importanza fondamentale.

#### **E. 4**

Il ricorrente ritiene inoltre che il suo caso sia particolarmente importante ai sensi dell' art. 84 cpv. 2 LTF , evocando in sostanza la portata internazionale e politica della causa. A mente dell'insorgente, il caso avrebbe "

importanti risvolti a livello internazionale, politico e commerciale in quanto si inserisce e va contestualizzato in una più ampia e complessa vicenda, che vede in atto, ormai da moltissimi anni, numerose iniziative di varia natura (penale, civile e amministrativa) in vari Paesi del mondo, e che trae origine, essenzialmente, da un conflitto di potere di natura politico-economico-commerciale per il controllo di un'azienda strategica a livello mondiale " (ricorso, pag. 6). L'interessato menziona inoltre in particolare "

un utilizzo strumentale e abusivo degli strumenti di cooperazione internazionale tra autorità amministrative da parte della Russia " (ricorso, pag. 6) e una "

violazione significativa dei principi procedurali modellati dagli standard OCSE su cui si fondano sia la CDI CH-RU, sia la legislazione interna di attuazione " (ricorso, pag. 10). In tale contesto, egli si prevale pure della propria situazione di "

contribuente svizzero estraneo all'inchiesta fiscale in corso in Russia " (ricorso, pag. 7).

L'argomentazione dell'insorgente non permette di capire quali sono

in casu gli elementari principi procedurali che sarebbero a suo avviso stati violati, rispettivamente quali sarebbero le gravi lacune presentate dal procedimento all'estero (cfr. art. 84 cpv. 2 LTF ; supra consid. 2). In siffatte circostanze, il caso non può essere considerato particolarmente importante ai sensi dell' art. 84 cpv. 2 LTF . Quanto agli eventuali risvolti internazionali del caso, essi non permettono di giustificare l'entrata in materia sulla base di tale norma. Per quanto riguarda le ulteriori problematiche sollevate dal ricorrente per cercare di dimostrare che il suo caso sarebbe particolarmente importante (in particolare, la violazione del divieto delle "

fishing expedition " [ricorso, pag. 10], del principio della buona fede [ricorso, pag. 6 e 10] e del principio della specialità [ricorso, pag. 6]), esse non andavano invocate nell'ottica dell' art. 84 cpv. 2 LTF , ma piuttosto in quella dell' art. 84a LTF (questione giuridica di importanza fondamentale), all'esame del quale qui si rimanda (supra consid. 3). Infine, nulla giova all'insorgente il riferimento alla propria situazione di "

contribuente svizzero ". Infatti, sotto l'angolo dell' art. 84 cpv. 2 LTF , questo elemento non permette di considerare il caso come particolarmente importante. Esaminata invece nell'ottica dell' art. 84a LTF , la questione dell'ammissibilità di una domanda di assistenza amministrativa che verte su informazioni relative a una persona assoggettata alla sovranità fiscale svizzera è già stata esaminata dal Tribunale federale e non costituisce quindi una questione di diritto di importanza fondamentale (cfr. sentenza 2C\_233/2020 del 2 aprile 2020 consid. 3.3, con rinvii). Del resto, per quanto riguarda la situazione del ricorrente, giova ricordare che, nella sentenza impugnata, il Tribunale amministrativo federale - riferendosi al principio di specialità - ha precisato che l'AFC doveva "

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 ".

#### **E. 5**

Alla luce di quanto precede, l'entrata in materia sulla base degli art. 84a e 84 cpv. 2 LTF va esclusa, ciò che porta a dichiarare inammissibile il ricorso in materia di diritto pubblico, in applicazione degli art. 107 cpv. 3 e 109 cpv. 1 LTF. Quanto alla via del ricorso sussidiario in materia costituzionale, dato che la sentenza impugnata emana dal Tribunale amministrativo federale, essa non entra in considerazione (art. 113 a contrario LTF).

#### **E. 6**

Le spese giudiziarie seguono la soccombenza e sono poste a carico del ricorrente ( art. 66 cpv. 1 LTF ). Non vengono assegnate ripetibili ( art. 68 cpv. 3 LTF ).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.