

BVGer A-2745/2023 vom 21. April 2026

Bundesverwaltungsgericht, 2026-04-21, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2745_2023

FR: TAF A-2745/2023 du 21 avril 2026

IT: TAF A-2745/2023 del 21 aprile 2026

Regeste

Assistenza amministrativa

Erwägungen

E. 1.1

Giusta l'art. 31 della legge del 17 giugno 2005 sul Tribunale amministrativo federale (LTAF, RS 173.32), 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). 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]). Il Tribunale è quindi competente per dirimere la presente vertenza.

E. 1.2

Per quanto concerne il diritto interno, l'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale è attualmente retta dalla LAAF, in vigore dal 1° febbraio 2013 (RU 2013 231). Sono fatte salve le disposizioni derogatorie della convenzione applicabile nel singolo caso (cfr. art. 1 cpv. 2 LAAF), in concreto della CDI CH-IT. Presentata il 1 marzo 2022, la domanda di assistenza litigiosa, unitamente allo scritto integrativo del 28 aprile 2022, rientra nel campo di applicazione di detta legge (cfr. art. 24 LAAF a contrario). Per il rimanente, la procedura di ricorso è retta dalle disposizioni generali della procedura federale, su riserva di disposizioni specifiche della LAAF (cfr. art. 19 cpv. 5 LAAF; art. 37 LTAF).

E. 1.3

Il ricorso 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 ha partecipato alla procedura dinanzi all'autorità inferiore, è destinatario della decisione impugnata e ha chiaramente un interesse al suo annullamento o alla sua modifica (cfr. art. 48 PA; art. 19 cpv. 2 LAAF). Il ricorso è ricevibile in ordine e va pertanto esaminato nel merito.

E. 1.4

Il ricorso ha effetto sospensivo ex lege (cfr. art. 19 cpv. 3 LAAF). L'eventuale trasmissione di informazioni da parte dell'AFC non può che intervenire alla crescita in giudicato della decisione di rigetto del ricorso (cfr. [tra le tante] sentenza del TAF A-4949/2022 del 4 aprile 2025 consid. 1.3 con rinvii).

E. 2.1

Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (cfr. art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (cfr. art. 49 lett. b PA) nonché l'inadeguatezza (cfr. art. 49 lett. c PA; cfr. Moser/Beusch/Kneubühler/Kayser, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 3a ed. 2022, n. 2.149).

E. 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, 3a ed. 2011, n. 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/Kayser, *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.*, n. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

E. 3

Nel caso in disamina, oggetto del litigio è rappresentato dalla decisione finale dell'11 aprile 2023 dell'autorità inferiore, con cui quest'ultima ha accolto la domanda di assistenza amministrativa del 1° marzo 2022, completata dallo scritto integrativo del 28 aprile 2022, inoltrata dall'autorità richiedente italiana sulla base dell'art. 27 CDI CH-IT nei confronti del ricorrente, decidendo di trasmettere le informazioni richieste unitamente alla documentazione raccolta. In tale contesto, per lo scrivente Tribunale 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 puntuali censure sollevate dal ricorrente. A tal fine, qui di seguito, il Tribunale richiamerà preliminarmente i principi applicabili alla presente fattispecie (cfr. consid. 3.1 - 3.6 del presente giudizio).

E. 3.1

L'assistenza amministrativa con l'Italia è retta dall'art. 27 CDI CH-IT, che riprende integralmente il testo dell'art. 26 del Modello di convenzione dell'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OCSE; di seguito: MC OCSE; 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]; cfr. sentenza del TF 2C_73/2021 del 27 dicembre 2021 consid. 3.1). La CDI CH-IT e il Protocollo aggiuntivo, che ne fa parte integrante, vanno considerati come un'unità interpretativa. Nella loro versione attuale, in vigore dal 13 luglio 2016 e 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 - in particolare la lett. ebis 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; [tra le tante] sentenze del TAF A-4949/2022 del 4 aprile 2025 consid. 3.1.1, A-1296/2020 del 21 dicembre 2020 consid. 3.3.1). Tale è il caso della domanda di assistenza amministrativa italiana in oggetto, presentata il 1° marzo 2022 e riguardante il periodo fiscale dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2020.

E. 3.2

Le disposizioni dell'art. 27 CDI CH-IT sono precisate alla lett. ebis 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 alla cifra 2 che le autorità fiscali dello Stato richiedente forniscono le seguenti informazioni alle autorità fiscali dello Stato richiesto quando presentato 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 (cfr. [tra le tante] sentenze del TAF A-4949/2022 del 4 aprile 2025 consid. 3.2.1, A-1296/2020 del 21 dicembre 2020 consid. 4.1.1). Dette esigenze vanno interpretate nella maniera più larga possibile al fine di garantire lo scambio effettivo d'informazioni. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, detta lista di esigenze di contenuto 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 144 II 206 consid. 4.3, 142 II 161 consid. 2.1.4; [tra le tante] sentenza del TAF A-4949/2022 del 4 aprile 2025 consid. 3.2.1 con rinvii).

E. 3.3

Espresso all'art. 27 cpv. 1 CDI CH-IT, il requisito della rilevanza verosimile delle informazioni - ovvero, la condizione «verosimilmente rilevante» - per l'applicazione della Convenzione o della legislazione fiscale interna degli stati contraenti è la chiave di volta del sistema di scambio d'informazioni (cfr. DTF 144 II 206 consid. 4.1 con rinvii). Esso 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. ebis cifra 3 del Protocollo aggiuntivo; DTF 146 II 150 consid. 6.1.1 con rinvii; sentenza del TF 2C_73/2021 del 27 dicembre 2021 consid. 4.1 con rinvii). Detto requisito è adempiuto allorquando, al momento della formulazione della domanda, esiste una

ragionevole probabilità che le informazioni richieste si rilevino pertinenti. Poco importa se, una volta fornita, un'informazione risulti per finire non pertinente (cfr. sentenza del TF 2C_764/2018 del 7 giugno 2019 consid. 5.1). Non spetta 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. L'apprezzamento del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste è infatti in primo luogo di competenza dello Stato richiedente (cfr. DTF 145 II 112 consid. 2.2.1, 144 II 206 consid. 4.2 e 4.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-4949/2022 del 4 aprile 2025 consid. 3.3.1 con rinvii). Il ruolo dello Stato richiesto si limita ad un controllo della plausibilità; egli 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 e 2.4, 141 II 436 consid. 4.4.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-5084/2021 del 3 gennaio 2024 consid. 6.1, A-539/2021, A-546/2021 e A-548/2021 del 29 dicembre 2023 consid. 4.2.4). Va inoltre rilevato che, i procedimenti in materia di assistenza amministrativa, non statuiscono materialmente sull'oggetto della controversia (cfr. sentenze del TAF A-6589/2016 del 6 marzo 2018 consid. 4.6.5, 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 (cfr. sentenze del TAF A-525/2017 del 29 gennaio 2018 consid. 3.6 [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, A-5229/2016 del 15 marzo 2017 consid. 4.2.5.1, A-6589/2016 ibidem). Conseguentemente ogni censura in proposito deve essere fatta valere davanti alle istanze nazionali competenti (cfr. sentenza del TAF A-907/2017 del 14 novembre 2017 consid. 2.2.3).

E. 3.4

Il principio della buona fede (cfr. art. 7 lett. c LAAF) trova applicazione, quale principio d'interpretazione e d'esecuzione dei trattati, nell'ambito dello scambio d'informazioni ai sensi delle CDI (cfr. DTF 146 II 150 consid. 7.1; 143 II 202 consid. 8.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.4.1). Lo Stato richiesto è dunque 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] sentenza del TAF A-4949/2022 del 4 aprile 2025 consid. 3.4.1 con rinvii; parimenti sentenza del TAF A-1761/2021 del 2 dicembre 2021 consid. 2.4.1). La buona fede di uno Stato è presunta nelle relazioni internazionali (principio dell'affidamento), ciò che implica, nel presente contesto, che lo Stato richiesto non può, di principio, mettere in dubbio le allegazioni dello Stato richiedente, a meno che sussistano dei seri dubbi. In tal caso, 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 146 II 150 consid. 7.1; 143 II 202 consid. 8.7.1 e 8.7.4; [tra le tante] sentenza del TAF A-4949/2022 del 4 aprile 2025 consid. 3.4.2 con rinvii).

E. 3.5

Il principio della specialità esige che lo Stato richiedente utilizzi le informazioni ricevute dallo Stato richiesto unicamente per i fini descritti all'art. 27 cpv. 1 CDI CH-IT, 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-4597/2021 del 4 gennaio 2024 consid. 6.6, A-5046/2018 del 22 maggio 2019 consid. 4 e 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, 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 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 ibid.; sentenza del TF 2C_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7). In una recente sentenza di principio - ora impugnata con ricorso dinanzi al Tribunale federale - questo Tribunale ha confermato che, la dimensione personale del principio di specialità, permane nonostante il cambiamento nel commentario dell'OCSE (cfr. sentenza del TAF A-4889/2024 del 16 settembre 2025 consid. 8).

E. 3.6

Lo Stato richiedente deve altresì rispettare il principio della sussidiarietà (cfr. lett. ebis cifra 1 del Protocollo aggiuntivo). 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; sentenze del TF 2C_73/2021 del 27 dicembre 2021 consid. 8 con rinvii, 2C_904/2015 dell'8 dicembre 2016 consid. 7.2; [tra le tante] sentenze del TAF A-2133/2022 del 25 marzo 2025 consid. 3.6, A-1761/2021 del 2 dicembre 2021 consid. 2.7.1, A-5662/2020 del 10 maggio 2021 consid. 2.7.1).

E. 4

Stabiliti i principi applicabili, nella fattispecie, lo scrivente Tribunale osserva innanzitutto come dal punto di vista strettamente formale la domanda di assistenza amministrativa del 1° marzo 2022 inoltrata dall'autorità richiedente italiana, e completata dallo scritto integrativo del 28 aprile 2022 (cfr. atti n. 1 e 4 dell'incarto prodotto dall'autorità inferiore [di seguito: inc. AFC]) risulti adempiere ai requisiti formali alla base della sua ammissibilità, la stessa indicando in maniera sufficiente tutte le informazioni richieste dall'art. 27 cpv. 1 CDI CH-IT nonché dalla lett. ebis cifra 2 del Protocollo aggiuntivo, quali l'identità della persona interessata oggetto dell'inchiesta fiscale in Italia, la fattispecie alla sua base, lo scopo fiscale, l'identità del detentore delle informazioni e il periodo fiscale interessato (cfr. consid. 3.2 del presente giudizio). Tali aspetti non vengono peraltro neppure espressamente censurati dal ricorrente. Di fatto, si tratta di una domanda individuale di assistenza amministrativa circoscritta ad uno specifico soggetto fiscale italiano, il qui ricorrente. Essa è volta all'accertamento degli adempimenti dichiarativi del ricorrente ai fini dell'imposizione diretta sulle persone fisiche in Italia e al monitoraggio fiscale delle attività estere nel quadro RW, mediante la raccolta di informazioni riguardanti la relazione bancaria, di cui quest'ultimo risulta essere titolare, presso un istituto svizzero il cui

nominativo è stato espressamente identificato dall'autorità richiedente italiana.

E. 5

Ciò constatato, per il Tribunale si tratta dunque di esaminare se dal punto di vista materiale l'autorità inferiore poteva o meno dare seguito alla predetta domanda di assistenza, viste in particolare le censure sollevate dal ricorrente (cfr. consid. 5.1 - 5.7 del presente giudizio).

E. 5.1.1

Il ricorrente contesta innanzitutto una violazione del principio della sussidiarietà, ritenendo che la domanda di assistenza amministrativa del 1° marzo 2022 si limita ad indicare in modo generico di aver esaurito i mezzi d'informazione interni, senza tuttavia spiegare in modo concreto quali sono stati i tentativi svolti dall'autorità richiedente italiana prima di adire l'assistenza amministrativa internazionale. A mente del ricorrente le attività investigative svolte da quest'ultima sono state evidentemente insufficienti ed in ogni caso non hanno esaurito il novero delle fonti di informazioni eseguibili secondo l'ordinamento italiano. La concisa motivazione fornita dall'autorità richiedente italiana, stante la quale il ricorrente non avrebbe fornito le informazioni richieste in occasione del suo interpello a fornire chiarimenti circa la sua situazione finanziaria, non sarebbe infatti sufficiente a dimostrare che essa abbia esaurito tutti i mezzi a sua disposizione per cercare di ottenere dette informazioni secondo la procedura fiscale italiana. A mente del ricorrente il principio generale della buona fede e dell'affidamento, secondo la Convenzione di Vienna del 23 maggio 1969 sul diritto dei trattati (CV, RS 0.111), non può essere interpretato in misura tanto estesa da compromettere il principio di sussidiarietà sancito dall'art. 6 cpv. 2 lett. g LAAF. Il ricorrente ritiene che, a fronte dei numerosi mezzi d'istruzione, inutilizzati, che l'ordinamento giuridico italiano mette a disposizione delle autorità fiscali e avendo - a suo dire - l'autorità richiedente italiana ammesso di aver proceduto unicamente all'interpello del contribuente, vi erano fondati e seri dubbi riguardo al rispetto del principio della sussidiarietà, che avrebbero dovuto indurre l'AFC ad esigere dei chiarimenti supplementari allo Stato richiedente, senza venire meno al principio della buona fede.

E. 5.1.2

Con riferimento a tale censura, ma anche a quelle che seguono, questo Tribunale rinvia innanzitutto a quanto già esposto in merito al principio dell'affidamento, ricordando che la buona fede dello Stato richiedente è presunta (cfr. consid. 3.4 del presente giudizio) e che di principio non vi è motivo di procedere ad ulteriori approfondimenti in merito alla fattispecie allegata da quest'ultimo. Nel contesto dell'assistenza amministrativa in materia fiscale, detta presunzione implica che lo Stato richiesto non può, di principio, mettere in discussione le allegazioni dello Stato richiedente, a meno che non 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). 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. Per quanto le autorità dello Stato richiedente siano tenute a esporre i fatti rilevanti, non ci si può aspettare che lo facciano in modo completo e del tutto coerente già nella richiesta di assistenza amministrativa. Ciò non sarebbe compatibile con lo scopo dell'assistenza amministrativa, poiché le informazioni e i documenti che si trovano nello Stato richiesto servono proprio a chiarire punti che finora sono rimasti oscuri (cfr. DTF 139 II 404 consid. 7.2.1, 136 IV 4

consid. 4.1 pag. 8, 117 Ib 64 consid. 5c pag. 88). Ne discende che, 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 sospetta 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 il ben fondato 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-2980/2019 del 20 maggio 2020 consid. 3.5.2, A-6205/2018 del 23 settembre 2019 consid. 2.8 con rinvii, A-3773/2018 dell'8 febbraio 2019 consid. 2.6, A-4044/2015 del 16 febbraio 2016 consid. 2.6 con rinvii).

E. 5.1.3

Nell'evenienza concreta, alla luce di quanto appena esposto, questo Tribunale ritiene che la buona fede dell'autorità richiedente dev'essere presunta: agli atti non vi sono, infatti, elementi sostanziali che lascino trasparire che, al momento del deposito della domanda, l'autorità estera avrebbe esposto una fattispecie non veritiera o che le dichiarazioni di quest'ultima conterrebbero errori, lacune o contraddizioni manifeste; inoltre, come già esaminato, la domanda in esame adempie chiaramente i requisiti formali posti alla base della sua ammissibilità (cfr. consid. 4 del presente giudizio). Così stando le cose e per le ragioni che verranno esposte qui di seguito, l'AFC non aveva motivo di esigere ulteriori delucidazioni dall'autorità richiedente italiana - in aggiunta a quelle già richieste il 24 marzo 2022 (cfr. consid. B.a del presente giudizio) - né di svolgere essa stessa delle verifiche riguardo all'effettivo esaurimento di tutte le fonti d'informazioni interne. Nella propria domanda l'autorità richiedente italiana ha spiegato di aver interpellato il ricorrente riguardo agli averi detenuti presso un istituto bancario svizzero - di cui è venuta a conoscenza tramite documentazione extracontabile e informatica - per i quali non aveva compilato il quadro RW della dichiarazione dei redditi; essa ha inoltre precisato che in tale occasione il ricorrente «non ha fornito alcuna giustificazione o chiarimento in merito alle attività detenute all'estero», ciò che le avrebbe impedito di chiarire in modo esaustivo la fattispecie rilevante nell'ambito dell'indagine fiscale interna. L'autorità richiedente italiana ha quindi indicato di avere «esaurito tutti i poteri previsti dalla normativa tributaria nazionale per l'acquisizione delle predette informazioni» (atto n. 1 dell'inc. AFC), rispettivamente di aver «esaurito le fonti d'informazione usuali previste dalla sua procedura fiscale interna» (atto n. 4 dell'inc. AFC). Già di per sé, seguendo la costante giurisprudenza di questo Tribunale, una tale dichiarazione di garanzia formulata nella domanda di assistenza amministrativa dev'essere ritenuta, in virtù del principio dell'affidamento, sufficiente a comprovare il rispetto del principio della sussidiarietà da parte dell'autorità richiedente (cfr. consid. 3.6 del presente giudizio). In presenza di una tale dichiarazione e in assenza di errori, lacune o contraddizioni palesi - come è il caso nell'evenienza concreta - l'autorità richiesta non è tenuta a chiedere all'autorità richiedente di comprovare di aver sfruttato tutte le fonti di informazione previste dalla sua legislazione (cfr. sentenze del TAF A-1650/2021 del 29 febbraio 2024 consid. 5.3.2, A-6035/2018 del 26 febbraio 2020 consid. 4.7.2). Lo scrivente Tribunale, al pari dell'AFC, non ha quindi alcun motivo di dubitare dell'attendibilità delle dichiarazioni dell'autorità richiedente italiana, riguardo agli sforzi profusi e alla impossibilità di fare piena luce sulla situazione economica del ricorrente attraverso i mezzi

d'informazione interni. D'altro canto, nell'ambito della procedura di assistenza amministrativa e contrariamente all'opinione del ricorrente, neppure è rilevante sapere con esattezza quali accertamenti previsti dal diritto interno italiano l'autorità richiedente abbia espletato. Ciò in quanto, da un lato, l'autorità richiesta si limita ad un esame di plausibilità della fattispecie illustrata dall'autorità richiedente (cfr. consid. 3.3 del presente giudizio) - la modalità con cui si svolge 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. Dall'altro, come già detto sopra, neppure è giustificato porre delle esigenze troppo elevate per quanto concerne l'accuratezza delle indicazioni fornite nella domanda di assistenza, nel senso che non si può pretendere che l'autorità richiedente abbia ad esporre in modo completo e dettagliato tutti i fatti riguardanti l'accertamento fiscale, ma solo quelli più rilevanti per lo scopo fiscale perseguito (cfr. consid. 5.1.2 del presente giudizio). Ciò posto, il Tribunale sottolinea poi come, in ogni caso, la sussistenza nello Stato richiedente di un procedimento interno in corso, poi sospeso, non permetta - a lui solo - di ritenere che tale Stato abbia violato il principio della sussidiarietà. Di fatto, al fine di verificare l'assoggettamento o meno di un soggetto fiscale e/o la correttezza delle sue dichiarazioni, l'autorità richiedente dispone di vari strumenti di verifica, complementari tra di loro. Oltre ad interpellare il diretto interessato, in parallelo essa può dunque anche ricorrere all'assistenza amministrativa in materia fiscale (cfr. sentenze del TAF A-1730/2021 del 7 marzo 2022 consid. 7.5.2, A-6035/2018 del 26 febbraio 2020 consid. 4.7.2, A-6394/2016 del 16 febbraio 2017 consid. 3.3.1).

E. 5.1.4

Per il resto, il ricorrente non apporta alcun elemento concreto atto a mettere in dubbio la buona fede dello Stato estero o a far ritenere arbitraria la domanda presentata dall'autorità richiedente italiana. D'altro canto, essendo oggetto della richiesta di informazioni l'entità degli averi depositati sul conto bancario detenuto dal ricorrente in Svizzera e la loro movimentazione nel periodo interessato e vista la sostanziale reticenza di quest'ultimo a fare chiarezza su tale aspetto, 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, se non - eventualmente - con estremo dispendio di risorse e di tempo. Contrariamente all'opinione del ricorrente, occorre pertanto concludere che l'autorità richiedente italiana era pienamente legittimata a verificare la correttezza e la completezza delle informazioni raccolte nell'ambito della propria procedura di accertamento interna mediante una richiesta di assistenza amministrativa in materia fiscale internazionale (cfr. sentenza del TAF A-1730/2021 del 7 marzo 2022 consid. 7.5.2).

E. 5.1.5

In definitiva, si deve dunque ritenere che il principio della sussidiarietà è stato rispettato dall'autorità richiedente italiana. Non essendo neppure ravvisabile una violazione del principio della buona fede in tale contesto, la censura del ricorrente va quindi respinta.

E. 5.2.1

In una seconda censura il ricorrente lamenta una violazione dell'art. 4 cpv. 3 LAAF, ritenendo che la prospettata trasmissione all'autorità richiedente italiana di informazioni

riguardanti la società G. _____, violerebbe senza alcuna giustificazione il diritto alla riservatezza di quest'ultima. Nella misura in cui il nominativo della suddetta società appare negli estratti conto bancari come destinataria / beneficiaria di alcuni bonifici eseguiti dal ricorrente, tale informazione risulterebbe essere totalmente irrilevante ai fini di un eventuale procedimento impositivo aperto in Italia nei confronti del ricorrente stesso. Si tratterebbe quindi di informazioni non strumentali agli scopi perseguiti dalla Guardia di Finanza italiana, ragione per cui, nella misura in cui non venga respinta la domanda di assistenza amministrativa, il ricorrente chiede, in via subordinata, di oscurare ogni dato e riferimento riconducibile alla società G. _____ dalla documentazione che verrà trasmessa all'autorità estera.

E. 5.2.2

In materia di assistenza amministrativa, le conclusioni formulate da un soggetto al fine di far valere gli interessi di altri sono di principio irricevibili (cfr. DTF 139 II 404 consid. 11, 137 IV 134 consid. 5.2.2, 123 II 153 consid. 2b; sentenza del TF 2C_1037/2019 del 27 agosto 2020 consid. 6.2 [non pubblicato in DTF 147 II 116]). L'art. 19 cpv. 2 LAAF prevede che siano legittimati a ricorrere la persona interessata e le altre persone che soddisfano le condizioni previste dall'art. 48 PA. L'art. 48 cpv. 1 PA richiede in particolare, analogamente all'art. 89 cpv. 1 della legge del 17 giugno 2005 sul tribunale federale (LTF; RS 173.110), che la persona sia particolarmente lesa dalla decisione impugnata e che abbia un interesse degno di protezione al suo annullamento o modifica (cfr. art. 48 cpv. 1 lett. b e c PA). La legittimazione ad agire è quindi esclusa se il ricorrente fa valere non un proprio interesse, ma quello di terzi (cfr. DTF 143 II 506 consid. 5.1; 138 II 162 consid. 2.1.2). Nel caso in esame, si pone quindi la questione della ricevibilità delle conclusioni presentate dal ricorrente, dal momento che sono volte principalmente a tutelare gli interessi di un terzo, ovvero la società G. _____ Detto questo, tale questione può rimanere aperta nella misura in cui risulta - come verrà dimostrato di seguito - che le informazioni in questione sono verosimilmente rilevanti e non devono pertanto essere escluse da quelle destinate ad essere trasmesse allo Stato richiedente.

E. 5.2.3

Al riguardo, lo scrivente Tribunale osserva innanzitutto che la domanda di assistenza amministrativa, persegue di regola 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. La trasmissione di informazioni è quindi in linea di principio possibile, a condizione che sia soddisfatto il requisito della rilevanza verosimile. Per quanto concerne, in particolare, i terzi non coinvolti, la trasmissione dei loro nominativi è ammissibile ai sensi dell'art. 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 (cfr. 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 consid. 7.3.2 [confermata con sentenza del TF 2C_703/2019 del 16 novembre 2020]). La trasmissione risulta dunque ammissibile laddove la rimozione dei nominativi di terzi renderebbe la richiesta di assistenza amministrativa priva di senso perché impedirebbe o renderebbe oltremodo difficoltosa l'inchiesta fiscale nello Stato richiedente. In altre parole,

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 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 consid. 7.3.2 [confermata con sentenza del TF 2C_703/2019 del 16 novembre 2020]). Vale infine la pena di rilevare che nella DTAF 2010/40 questo Tribunale ha avuto modo di stabilire 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 6.5 con riferimenti; cfr. anche sentenza del TAF 6920/2010 del 21 settembre 2011 consid. 5.1.1). L'interesse privato dei terzi all'oscuramento della loro identità non primeggia sull'interesse pubblico ad uno scambio di informazioni il più ampio possibile. Tuttavia, anche in caso di trasmissione del nominativo di terzi, quest'ultimi risultano protetti perché al termine della procedura, l'autorità richiedente deve ricordare all'autorità richiedente le restrizioni dell'uso delle informazioni trasmesse e l'obbligo di mantenere il segreto (art. 20 cpv. 2 LAAF; DTF 146 I 172 consid. 7.3.3, 142 II 161 consid. 4.6.1; cfr. consid. 5.2.6 e 6.2 qui di seguito).

E. 5.2.4

Per quanto attiene al caso concreto, contrariamente a quanto asserito dal ricorrente, l'informazione riguardante l'esistenza della società G._____ è tutt'altro che irrilevante. Dagli atti emerge infatti che la suddetta società non ha soltanto beneficiato di alcuni versamenti (pari a 710'063.13, il 18 marzo 2015, e a 122'218.35.13, il 13 gennaio 2016), come tende a minimizzare il ricorrente, ma bensì è stata l'unica beneficiaria di accrediti di fondi in provenienza dal conto oggetto d'esame durante il periodo determinante. Non solo. La documentazione raccolta attesta che la relazione d'affari presso la B._____ è stata chiusa il 14 giugno 2016 e il saldo rimanente di 41'270.53 è stato trasferito sul conto intestato alla società G._____, con la conferma esplicita da parte del ricorrente che «il conto destinatario del trasferimento ha per avente diritto economico la stessa/le stesse persona/e del conto in chiusura in oggetto» (cfr. allegato 2 e allegato 5, atto n. 16 dell'inc. AFC). Alla luce di quanto precede, risulta oltremodo plausibile che fra il ricorrente e la società in parola vi sia un legame, in merito al quale spetterà all'autorità richiedente svolgere gli opportuni accertamenti nel quadro della propria procedura fiscale interna. Anticipando quanto si avrà modo di approfondire più avanti (cfr. consid. 5.5 del presente giudizio), occorre ad ogni modo riconoscere che le informazioni richieste dall'autorità fiscale italiana adempiono, nella loro integralità, il requisito della rilevanza verosimile: i dati bancari oggetto della domanda di assistenza - fra cui rientrano anche le informazioni sulla società in parola - permettono infatti di accertare la situazione finanziaria del ricorrente e il rispetto dei suoi obblighi fiscali verso l'Italia. Ai sensi dell'art. 4 cpv. 3 LAAF è pertanto ammissibile che l'AFC trasmetta all'autorità richiedente anche i dati della società G._____, così come emergono dalle informazioni e dai documenti richiesti, sebbene essa non sia stata espressamente menzionata nella domanda di assistenza amministrativa (cfr. consid. 5.2.1 del presente giudizio).

E. 5.2.5

Le spiegazioni che precedono valgono anche per quanto riguarda le richieste di oscuramento del nome della società G._____ avanzate dal ricorrente in subordine, alle

quali non occorre dare seguito. Vale nondimeno la pena di rilevare che l'AFC non è tenuta a includere nel procedimento i terzi il cui nome figura nella documentazione destinata ad essere trasmessa nell'ambito dell'esecuzione di una richiesta di assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale, a meno che la loro qualità di parte non risulti chiaramente dagli atti (cfr. DTF 148 II 349 consid. 5, 146 I 172 consid. 7; sentenza del TF 2C_1037/2019 del 27 agosto 2020 consid. 6.2 [non pubblicato in DTF 147 II 116]). Non essendo questo il caso per la società G. _____, essendo la stessa destinataria di ripetuti versamenti, ma non cointestataria né beneficiaria economica del conto oggetto d'esame, non è pertanto censurabile la scelta dell'autorità inferiore di non inserirla fra le persone autorizzate a ricorrere e di non informarla della trasmissione del suo nominativo (cfr. sentenza del TAF A-1781/2022 del 2 ottobre 2025 consid. 4.5.2 i.f.). In definitiva, essendo infondate, la seconda censura del ricorrente e la conclusione formulata in via subordinata relativa all'oscuramento del nominativo della società, devono essere respinti nella misura in cui sono ammissibili.

E. 5.2.6

Ciò sancito, va rammentato che il nominativo di terzi non interessati dalle domande è, in ogni caso, protetto dal principio di specialità (cfr. consid. 3.5 del presente giudizio). Le informazioni fornite nell'ambito della presente procedura potranno essere infatti utilizzate, unicamente, nei confronti della persona interessata, ossia il ricorrente - così come specificatamente indicato dall'AFC anche nel dispositivo della decisione impugnata (cifra 3). Sulla base del suddetto principio, la società G. _____ potrà quindi difendersi nello Stato richiedente e contestare che le suddette informazioni siano usate contro di lei, a meno che non venga avviata una nuova procedura di assistenza amministrativa a suo carico (cfr. DTF 146 I 172 consid. 7.3.3; sentenze del TAF A-4119/2024 del 30 ottobre 2025 consid. 1.4.4, A-6446/2023 del 7 marzo 2025 consid. 2.2.1.2, A-5794/2022 del 3 luglio 2023 consid. 3.4.3 con ulteriori riferimenti).

E. 5.3.1

Nel proseguo della propria impugnativa il ricorrente sostiene che l'art. 27 CDI CH-IT sarebbe in contrasto con i principi generali di diritto internazionale, in particolare al principio di certezza del diritto, di legalità e di divieto di retroattività. Nella domanda di assistenza l'autorità richiedente italiana indica, infatti, quale anno in cui il ricorrente avrebbe trasferito capitali in Svizzera, il 2013, anno in cui tuttavia nell'ordinamento giuridico elvetico era in vigore il segreto bancario, ragione per cui non era possibile comunicare all'altro Paese contraente alcuna informazione bancaria relativa a conti correnti svizzeri di cittadini italiani e viceversa. A mente del ricorrente è pertanto evidente che la modifica dell'art. 27 CDI CH-IT - attuata con il Protocollo aggiuntivo del 23.2.2015, in vigore dal 13.7.2016, che ha fatto venire meno il segreto bancario - ha determinato un chiaro peggioramento della condizione di tutti i contribuenti che hanno trasferito capitali in Svizzera durante la vigenza della norma originaria, più favorevole e che vedrebbero quindi comunicate le informazioni sul loro conto. Una modifica normativa che risulta pertanto contraria ai suddetti principi giuridici fondamentali e che dovrebbe quindi indurre a respingere la domanda di assistenza amministrativa italiana.

E. 5.3.2

Riguardo a tale censura, il Tribunale rammenta innanzitutto che la CDI CH-IT è un trattato internazionale autonomo, vincolante nell'ordinamento giuridico svizzero. Né il diritto

interno, né la prassi consentono di derogarvi. Il Tribunale amministrativo federale è tenuto, conformemente all'art. 190 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999 (Cost.; RS 101), ad applicare il diritto internazionale quand'anche fosse contrario alla Costituzione federale. In ogni caso, non è possibile esaminare la conformità del diritto internazionale con le leggi federali, in particolare se esso è più recente (cfr. DTAF 2010/40 consid. 3 con i numerosi riferimenti ivi menzionati). Il diritto internazionale, le cui fonti sono codificate all'art. 38 dello Statuto della Corte internazionale di Giustizia del 26 giugno 1945 (RS 0.193.501), regola in particolare il rapporto tra gli Stati. Le norme di diritto internazionale si basano sul diritto consuetudinario, il quale è codificato nella Convenzione di Vienna (entrata in vigore per la Svizzera il 6 giugno 1990). I trattati internazionali ai sensi dell'art. 2 cpv. 1 lett. a CV - tra i quali anche la CDI CH-IT - vanno interpretati secondo le disposizioni della CV (cfr. sentenza del TAF A-4013/2010 del 15 luglio 2010 [parzialmente pubblicata in DTAF 2010/40] consid. 8.1 e 4.6 con rinvii). L'art. 26 CV, quale norma consuetudinaria di diritto internazionale, sancisce il principio secondo cui ogni trattato in vigore vincola le Parti contraenti e queste devono eseguirlo in buona fede (*pacta sunt servanda*). Il termine «parte» indica uno Stato che ha consentito ad essere vincolato dal trattato (cfr. art. 2 cpv. 1 lett. g CV). Giusta l'art. 27 CV, tranne nel caso di una manifesta violazione della regolamentazione delle competenze (cfr. art. 46 CV), una parte non può di principio invocare le disposizioni della propria legislazione interna per giustificare la mancata esecuzione di un trattato (cfr. DTF 124 II 293 consid. 4, 120 Ib 360 consid. 2c). Di conseguenza, malgrado le disposizioni del loro ordinamento interno gli Stati sono obbligati a rispettare le obbligazioni derivanti dal diritto internazionale. Ogni violazione di un trattato configura una violazione del diritto internazionale per la quale lo Stato che ha agito in tal modo dev'esserne ritenuto responsabile (cfr. DTAF 2010/40 consid. 4.2 con i riferimenti ivi citati e DTAF 2010/7 consid. 3.3.3 con riferimenti). L'irretroattività di un trattato internazionale è la regola (cfr. art. 28 CV). Gli Stati contraenti sono tuttavia liberi sia di concordare esplicitamente l'applicazione retroattiva del trattato, sia di prevederla implicitamente (cfr. la citata DTAF 2010/40 consid. 4.4 nonché sentenza del TAF A-4835/2010 dell'11 gennaio 2011 consid. 5.1.5). Delle regole di procedura sono peraltro state applicate retroattivamente a dei fatti anteriori, in quanto il divieto dell'irretroattività è valido unicamente per il diritto penale materiale e non per il diritto procedurale, del quale fanno parte le disposizioni in materia di assistenza amministrativa (cfr. oltre alla succitata DTAF 2010/40 consid. 4.2; le sentenze del TAF A-7014/2010 del 3 febbraio 2011 consid. 4.1.5 e A-4876/2010 dell'11 ottobre 2010 consid. 3.1).

E. 5.3.3

È utile rammentare che la CDI CH-IT è stata firmata a Roma il 9 marzo 1976 e, conformemente alla prassi svizzera al momento della sua conclusione, conteneva un articolo sullo scambio di informazioni limitato ai casi di applicazione regolare e alla lotta contro il suo impiego abusivo (art. 27 CDI CH-IT). A seguito della decisione del Consiglio federale del mese di marzo 2009 di revocare la riserva sull'art. 26 del modello di convenzione dell'OCSE, la Svizzera ha potuto inserire lo standard internazionale in oltre 50 convenzioni per evitare le doppie imposizioni e in nove accordi sullo scambio d'informazioni in materia fiscale (Tax Information Exchange Agreement, TIEA). I negoziati fra Svizzera e Italia, rilanciati il 9 maggio 2012 hanno permesso di concludere un Protocollo di modifica, firmato a Milano il 23 febbraio 2015, che introduce una disposizione sullo scambio di informazioni conforme allo standard dell'OCSE. L'art. 27 CDI CH-IT nella sua versione del Protocollo di modifica riprende integralmente l'art. 26 del Modello dell'OCSE

prevedendo uno scambio di informazioni applicabile a tutte le imposte (cfr. Messaggio CDI CH-IT pag. 5631). Questo Tribunale, d'altro canto, ha già avuto modo di statuire in molteplici occasioni su domande di assistenza amministrativa fondate sull'art. 27 CDI CH-IT, confermando la conformità della suddetta disposizione al Modello OCSE e l'applicabilità della stessa (cfr. consid. 3.1 del presente giudizio). Si rileva infine che, 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, o dopo tale data; per le informazioni che si riferiscono a fatti e, o, circostanze esistenti o realizzate il giorno della firma del Protocollo di modifica, ossia il 23 febbraio 2015, o dopo questa data (cfr. Messaggio CDI CH-IT pag. 5637).

E. 5.3.4

A fronte di quanto appena esposto, le argomentazioni del ricorrente risultano infondate e non possono essere seguite. Non vi è infatti alcun dubbio circa l'applicabilità dell'art. 27 CDI CH-IT, così come modificato dal Protocollo, al momento del deposito della domanda di assistenza del 1° marzo 2022. L'autorità richiedente italiana è pertanto legittimata a chiedere - e l'AFC a concedere - lo scambio d'informazioni relative al conto svizzero intestato al ricorrente a partire dal 23 febbraio 2015. In tale contesto, non è infatti rilevante il fatto che tale conto sia stato aperto prima della modifica della CDI CH-IT o le ragioni che hanno indotto il ricorrente a depositare i soldi in Svizzera, dal momento che la domanda d'informazioni può riferirsi anche a circostanze già esistenti al momento della firma del Protocollo di modifica, come appunto l'esistenza della relazione bancaria oggetto di indagine. Ad ogni modo, dall'esame della documentazione che l'autorità inferiore prospetta di trasmettere all'autorità richiedente italiana, non emerge alcun'informazione relativa al periodo precedente quello oggetto della richiesta d'informazioni. Non soltanto non è possibile reperire le eventuali movimentazioni di fondi avvenute prima del 23 febbraio 2015, ma neppure è dato sapere quando la relazione d'affari è stata accesa dal ricorrente, essendo stata opportunamente oscurata la data dal modulo di apertura del conto. Anche su questo punto, la censura del ricorrente va quindi respinta.

E. 5.4.1

Il ricorrente ritiene altresì che la trasmissione delle informazioni raccolte dovrebbe essere respinta poiché in contrasto con la legislazione amministrativa italiana e di conseguenza contraria all'art. 27 par. 3 lett. a CDI CH-IT. Egli ritiene infatti che il procedimento fiscale interno si giustifichi unicamente nella misura in cui persegua un interesse pubblico, come la riscossione dei tributi e il contrasto del fenomeno dell'evasione fiscale. Ciò presuppone tuttavia che il diritto di credito risulti ancora azionabile da parte dell'amministrazione tributaria italiana, poiché non estinto per prescrizione. Di conseguenza, a mente del ricorrente per poter valutare se l'autorità richiedente italiana abbia diritto o meno a ricevere le informazioni richieste, è indispensabile definire se la sua attività di accertamento non sia prescritta secondo il diritto italiano e, in ogni caso, se non sia già intervenuta una qualche altra forma di decadenza. Nella misura in cui la genericità dell'esposizione dei fatti contenuta nella domanda di assistenza amministrativa non permette di rispondere al suddetto quesito, occorre considerare la stessa lacunosa e pertanto da respingere, in quanto illegittima e/o comunque carente di interesse. A mente del ricorrente l'AFC, anziché mettere in discussione quanto asserito nella domanda di assistenza amministrativa ed appurare se vi fosse un'effettiva violazione della legislazione italiana, ha invece interpretato in maniera abusiva e troppo estensiva il principio della buona fede al fine di poter giustificare tali

lacune e carenze e dare seguito acriticamente alla richiesta d'informazioni.

E. 5.4.2

Concordando con quanto indicato dall'AFC, questo Tribunale ritiene che, nell'ambito di una procedura di assistenza amministrativa, non spetta in linea di principio alle autorità svizzere chiarire come viene applicato il diritto straniero pertinente. Eventuali violazioni dovrebbero essere fatte valere in Italia dinanzi alle autorità locali (cfr. tra le altre la sentenza del TAF A-140/2019 del 13 maggio 2019 consid. 5.3 i.f. con riferimenti citati). Se la procedura fiscale interna per il periodo compreso fra il 2015 e il 2020 possa essere prescritta o meno non è pertanto una circostanza che deve essere chiarita nell'ambito della presente procedura di assistenza amministrativa. Già solo per questo la censura è mal riposta. Giova inoltre rammentare che in base al principio della buona fede, di cui si è già ampiamente detto sopra (cfr. consid. 5.1.2 del presente giudizio), l'autorità richiesta svizzera può fare legittimamente affidamento sulle indicazioni fornite dall'autorità richiedente italiana. Nel caso concreto, quest'ultima ha espressamente assicurato che la propria «domanda è conforme alle leggi ed alla prassi amministrativa dell'autorità competente nonché alla Convenzione che costituisce la base legale della domanda», ragione per cui l'AFC non aveva motivo di esigere ulteriori delucidazioni dall'autorità richiedente italiana, in aggiunta a quelle già richieste il 24 marzo 2022 e fornite con lo scritto del 28 aprile 2022 (cfr. atto n. 4 dell'inc. AFC e consid. B.a del presente giudizio), né era tenuta a svolgere essa stessa delle verifiche al riguardo. Tantopiù che il ricorrente - in questa sede e in procedura di prima istanza - non ha addotto alcun argomento, né prova a suffragio della tesi secondo cui l'attività di accertamento dell'autorità italiana sarebbe già prescritta. Egli neppure ha apportato alcun elemento di seria consistenza volto a dimostrare che l'affermazione dell'autorità richiedente italiana fosse fallace e che la domanda di assistenza presentasse delle lacune e delle carenze immediatamente confutabili («sofort entkräftet»). La critica mossa nei confronti dell'AFC, riguardo a un'applicazione troppo estensiva del principio della buona fede è pertanto manifestamente infondata.

E. 5.5.1

Il ricorrente ritiene inoltre che le informazioni che l'AFC prospetta di trasmettere all'autorità richiedente italiana difetterebbero del requisito della rilevanza verosimile. La domanda di assistenza amministrativa, a mente del ricorrente, sarebbe generica e non sostanzierebbe, né preciserebbe in modo sufficiente alcun elemento tale da generare un ragionevole sospetto di elusione degli obblighi fiscali italiani da parte sua. La fattispecie illustrata dall'autorità richiedente italiana, ossia la presenza di valori patrimoniali nell'anno 2013, a suo modo di vedere non costituirebbe un elemento concreto tale da giustificare il sospetto che nel periodo oggetto di indagine (tra il 23 febbraio 2015 e il 31 dicembre 2020) egli non abbia correttamente adempiuto i propri obblighi dichiarativi in Italia. Allo stesso modo nemmeno la mancata risposta del ricorrente all'interpello informativo costituisce un elemento decisivo per sospettare di un'elusione degli obblighi fiscali. Le conclusioni tratte dall'autorità richiedente italiana risulterebbero pertanto delle mere congetture, non supportate da alcun elemento oggettivo. A mente del ricorrente, l'AFC avrebbe pertanto dovuto esigere dall'autorità richiedente italiana di sostanziare e circostanziare in modo più accurato e concreto le proprie asserzioni e i propri sospetti.

E. 5.5.2

A tal proposito, questo Tribunale ribadisce che, come rammentato al consid. 3.3 del presente giudizio, 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 rivelino pertinenti al fine dell'inchiesta o del controllo nello Stato richiedente. L'apprezzamento del requisito della rilevanza verosimile delle informazioni richieste è in primo luogo infatti di competenza dello Stato richiedente, con la conseguenza che lo Stato richiesto si limita ad un controllo di plausibilità (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-2718/2023 del 19 febbraio 2026 consid. 5.4 con rinvii, A-1781/2022 del 2 ottobre 2025 consid. 4.3.2, A-1650/2021 del 29 febbraio 2024 consid. 5.2.2 con rinvii). Va inoltre rilevato che, i procedimenti in materia di assistenza amministrativa, non statuiscono materialmente sull'oggetto della controversia (cfr. sentenze del TAF A-6589/2016 del 6 marzo 2018 consid. 4.6.5, 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, così come l'esame dell'effettiva utilità o meno di un'informazione (cfr. sentenze del TAF A-1400/2024 del 3 settembre 2025 consid. 5.2.2 con rinvii, A-5667/2023 del 4 giugno 2025 consid. 3.5 con rinvii; A-1650/2021 del 29 febbraio 2024 consid. 5.2.2 con rinvii). Conseguentemente, ogni censura in proposito deve essere fatta valere davanti alle istanze nazionali competenti (cfr. sentenze del TAF A-2451/2021 del 15 febbraio 2022 consid. 7.2 con rinvii, A-907/2017 del 14 novembre 2017 consid. 2.2.3).

E. 5.5.3

Nello specifico, l'autorità richiedente italiana ha spiegato nella domanda del 1° marzo 2022 di aver acquisito della documentazione extracontabile ed informatica relativa agli averi detenuti dal ricorrente su di un conto bancario in Svizzera non dichiarati in maniera conforme, mediante la compilazione del quadro RW. Essa ha identificato il ricorrente (unitamente alla moglie) come intestatario e avente diritto economico («beneficial owner») della suddetta relazione finanziaria, accesa dalla società D. _____, per il tramite della società C. _____, presso la B. _____. Essa ha fornito una descrizione concisa ma puntuale degli antefatti procedurali e delle circostanze che hanno portato alla sua richiesta. Dalla descrizione della fattispecie emerge una certa reticenza del ricorrente, nel quadro della procedura fiscale interna, a fornire alla Guardia di finanza le delucidazioni richiestegli sulle attività detenute all'estero. Siccome l'autorità richiedente italiana ha maturato il sospetto che il ricorrente non abbia adempiuto agli obblighi fiscali in materia di dichiarazione dei redditi e della sostanza detenuti all'estero, essa necessita quindi di verificare tale eventualità. In tal senso essa ha precisato che «le predette informazioni sono rilevanti perché consentirebbero di ricostruire la base imponibile da sottoporre a tassazione in Italia in capo al soggetto nei cui confronti si sta svolgendo l'attività, in quanto quest'ultimo è persona fisica residente in Italia e si ha motivo di ritenere che non abbia dichiarato le attività finanziarie detenute all'estero». Come rettamente rilevato dall'AFC l'importanza dei trasferimenti patrimoniali effettuati nel 2013 (pari a complessivi 3'800'000.-) e l'esistenza di un conto corrente all'estero sono senz'altro degli indizi sufficienti per giustificare i sospetti dell'autorità richiedente italiana circa un possibile mancato adempimento degli obblighi fiscali da parte del ricorrente. Contrariamente al parere del ricorrente, l'autorità richiedente italiana non deve affatto provare, nel quadro della presente domanda di assistenza - che non segue i criteri sanciti per le domande raggruppate o di lista - che vi sia stata concretamente una violazione degli obblighi fiscali.

Il fatto che i suddetti trasferimenti noti alle autorità fiscali italiane siano stati eseguiti in passato non esclude, ma anzi è un indizio riguardo al fatto il conto sui quali sono confluiti possa essere ancora esistente nel periodo oggetto d'indagine, ipotesi che l'autorità richiedente italiana intende appurare - ed è senz'altro legittimata a farlo - mediante lo scambio d'informazioni internazionale. Le richieste relative al conto bancario in Svizzera, ossia la contrattualistica e gli estratti conto, mirano dunque a determinare le disponibilità finanziarie detenute in Svizzera e la rilevanza reddituale delle somme depositate su tali relazioni bancarie nel periodo fiscale determinante, al fine di appurare se al ricorrente siano imputabili o meno violazioni degli obblighi dichiarativi e di versamento di imposte in Italia. In definitiva, le informazioni richieste dall'autorità richiedente italiana risultano in nesso con la fattispecie e lo scopo fiscale alla sua base, sicché il Tribunale non ravvisa alcun motivo per ritenerle come non verosimilmente rilevanti. Non si intravede poi alcuna violazione del principio della proporzionalità, la richiesta degli estratti conto essendo del tutto plausibile in tale contesto. Alla luce di quanto precede, occorre ritenere che l'autorità richiedente italiana ha presentato sufficienti punti di connessione ai fini fiscali tra i fatti descritti e le informazioni richieste e tutti gli elementi che cita sono quindi in grado di escludere che la richiesta sia casuale o speculativa. Così come formulata, giova precisarlo a titolo abbondanziale, la domanda del 1° marzo 2022 non costituisce quindi una ricerca indiscriminata di informazioni. 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 riguardo, non si può infatti parlare di «fishing expedition». L'accertamento della percezione corretta delle imposte è di per sé uno scopo sufficiente per giustificare una domanda di assistenza amministrativa, per lo meno quando si tratta di un'istanza di assistenza individuale in relazione ad un caso concreto (cfr. sentenze del TAF A-1015/2015 del 18 agosto 2016 consid. 9, A-2872/2015 del 4 marzo 2016 consid. 8).

E. 5.5.4

Ne consegue che, anche su questo punto, la censura del ricorrente risulta infondata e va respinta.

E. 5.6.1

In un'ulteriore censura il ricorrente lamenta una violazione dell'art. 27 par. 3 lett. b CDI CH-IT, poiché in assenza di certezza riguardo al periodo esatto in cui quest'ultimo sarebbe entrato in possesso delle somme di denaro contestate e riguardo alla possibilità che il credito tributario sia nel frattempo prescritto, potrebbe non sussistere il requisito dell'attualità dell'interesse ad ottenere le informazioni richieste. Di conseguenza, a mente del ricorrente, la domanda di assistenza amministrativa risulterebbe illegittima e avrebbe dovuto essere respinta dall'AFC, alla quale viene inoltre contestato di aver evocato e fatto uso in modo arbitrario del principio della buona fede e dell'affidamento.

E. 5.6.2

Orbene, già si è detto nei considerandi che precedono che nessun elemento di seria consistenza permette, nel caso di specie, di dubitare della buona fede dell'autorità richiedente italiana. Nuovamente il ricorrente non solleva alcun argomento suscettibile di rovesciare tale presunzione. Come in precedenza occorre quindi respingere la generica critica mossa dal ricorrente riguardo all'arbitrarietà dell'interpretazione e dell'applicazione del principio di affidamento da parte dell'AFC, in quanto infondata. Così stando le cose e non avendo saputo il ricorrente apportare alcun valido argomento a sostegno delle pretese

lacune nella domanda di assistenza occorre ritenere che non spettasse all'autorità inferiore procedere con ulteriori accertamenti riguardo all'attualità dell'interesse da parte delle autorità fiscali italiane. Già si è detto che le informazioni richieste risultano essere verosimilmente rilevanti per la fattispecie esposta dall'autorità richiedente (cfr. consid. 5.5.3), circostanza che permette senz'altro di ritenere che quest'ultima abbia un interesse attuale alla raccolta delle stesse al fine di completare la propria indagine. Le questioni sollevate nel gravame riguardanti l'assenza di certezza in merito al periodo esatto in cui il ricorrente sarebbe entrato nel possesso delle somme di denaro contestate e la possibilità che il credito tributario risulti prescritto, come già detto, sono questioni di diritto interno che quest'ultimo dovrà far valere dinnanzi alle opportune sedi italiane (cfr. consid. 5.4.2). La censura va quindi respinta.

E. 5.7.1

Da ultimo, il ricorrente afferma che la domanda di assistenza amministrativa si fonderebbe su presupposti di fatto errati che neppure avrebbero trovato riscontro oggettivo dalla documentazione raccolta dall'AFC. L'autorità richiedente italiana avrebbe infatti asserito che il ricorrente «risulterebbe avere trasferito consistenza finanziarie per 3.800.000,00 versandole nell'anno 2013 in un conto corrente, a lui riconducibile, acceso presso la B. _____». Tale asserito non è tuttavia minimamente sostanziato e rimane una mera congettura, tantopiù che dai documenti bancari a disposizione dell'autorità inferiore risulta che alla data del 23.2.2015 sul conto oggetto di verifica erano presenti circa 800'000.00. Non vi è dunque alcun elemento che possa far ritenere che il ricorrente detenga o abbia detenuto tale importo, ragione per cui le allegazioni dell'autorità richiedente italiana non possono trovare accoglimento in base al semplice principio della buona fede.

E. 5.7.2

Ancora una volta occorre rinviare a quanto sopra esposto riguardo al principio dell'affidamento (cfr. consid. 5.1.2, 5.1.3, 5.4.2 i.f., 5.6.2), ricordando che al netto delle asserzioni del ricorrente non vi è alcun elemento di seria consistenza che permetta di dubitare della buona fede dell'autorità richiedente italiana. Ciò posto l'autorità inferiore non aveva ragione di dubitare dell'accuratezza delle indicazioni fornite con la domanda di assistenza amministrativa, tra cui quella relativa ai trasferimenti eseguiti nel 2013 sul conto presso la B. _____. Il fatto che su tale conto fosse presente un importo inferiore, due anni dopo, all'inizio del periodo determinante, è del tutto irrilevante e non permette di modificare in nulla tale considerazione. Come giustamente rilevato dall'AFC i versamenti di cui si fa riferimento nella domanda, non sono altro che un indizio riguardo alla possibile presenza di valori patrimoniali riconducibili al ricorrente. Valori che erano stati versati su di un conto all'estero di cui quest'ultimo era beneficiario e che era ancora esistente al momento della domanda e che non erano stati dichiarati all'autorità competente italiana. Ne consegue che anche sotto questo punto la censura del ricorrente risulta infondata e va respinta.

E. 6.1

In conclusione, lo scrivente Tribunale deve constatare che la domanda di assistenza amministrativa italiana del 1° marzo 2022 adempie tutti i requisiti formali e materiali alla base della sua ammissibilità. Il Tribunale non intravede pertanto alcun valido motivo per respingere la predetta domanda di assistenza amministrativa italiana o limitare la trasmissione delle informazioni raccolte dall'AFC, così come invece postulato dal ricorrente nel proprio gravame.

E. 6.2

Ciò sancito, va da ultimo ancora sottolineato che, come già accennato al consid. 5.2.5 del presente giudizio, i terzi il cui nominativo emerge dalla documentazione bancaria, come la società G._____, sono protetti dal principio della specialità di cui all'art. 27 cpv. 2 CDI CH-IT, precisato dalla giurisprudenza del Tribunale federale (cfr. consid. 3.5 del presente giudizio). Alla cifra 3 del dispositivo della decisione impugnata viene infatti indicato che, l'autorità inferiore, preciserà, allo Stato richiedente, che le informazioni ottenute potranno essere utilizzate unicamente nella procedura che interessa il ricorrente, all'esclusione, quindi, di tutte le altre persone. Poiché la decisione finale è stata emessa prima dell'annunciato cambiamento del commentario dell'OCSE, menzionato al consid. 3.5 del presente giudizio, così come per motivi di uguaglianza di trattamento, incomberà all'autorità inferiore ricordare, all'autorità richiedente italiana, che quanto indicato alla cifra 3 del dispositivo della sua decisione finale dell'11 aprile 2023 dev'essere rispettato e che quindi, le informazioni trasmesse, potranno unicamente essere utilizzate nella procedura che interessa il ricorrente.

E. 6.3

In definitiva, la decisione impugnata va dunque confermata e il ricorso integralmente respinto, nella misura in cui è ricevibile.

E. 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 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 l'importo complessivo è stabilito in franchi 5'000.- (cfr. art. 4 TS-TAF), che verrà compensato con l'anticipo spese di equal valore versato a suo tempo dal ricorrente.

E. 7.2

Visto l'esito della procedura non sono dati 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).

E. 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. Il dispositivo è menzionato alla pagina seguente.

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