

BVGer A-6590/2019 vom 2. Februar 2021

Bundesverwaltungsgericht, 2021-02-02, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6590_2019

FR: TAF A-6590/2019 du 2 février 2021

IT: TAF A-6590/2019 del 2 febbraio 2021

Regeste

Assistenza amministrativa

Erwägungen

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, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2a ed. 2013, 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, 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.).

E. 3.1

Nei casi in disamina oggetto del litigio sono le decisioni finali dell'autorità inferiore del 15 novembre 2019, con cui quest'ultima ha sostanzialmente accolto la domanda del 2 gennaio 2019 di assistenza amministrativa in materia fiscale inoltrata dall'autorità richiedente italiana sulla base dell'art. 27 CDI CH-IT nei confronti della società B. _____, decidendo

di trasmettere le informazioni richieste in relazione ad A._____, C._____ ed alla società svizzera D._____. 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 dai ricorrenti. A tal fine, di seguito, il Tribunale richiamerà preliminarmente i principi applicabili alla presente fattispecie (cfr. consid. 3.2 segg. del presente giudizio).

E. 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 2 gennaio 2019 e riguardante il periodo fiscale dal 1° gennaio 2015 al 30 settembre 2018, ma limitata correttamente dall'AFC al periodo dal 23 febbraio 2015 al 30 settembre 2018 (cfr. decisioni del 15 novembre 2019, consid. 8).

E. 3.3

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 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. ebis 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).

E. 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).

E. 3.4.2

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

E. 3.4.3

Il requisito della rilevanza verosimile è adempiuto allorché, al momento della formulazione della domanda, esiste una ragionevole probabilità che le informazioni richieste abbiano un nesso con le circostanze illustrate e quindi si rilevino pertinenti al fine dell'inchiesta o del controllo nello Stato richiedente. Ne consegue quindi che di principio lo Stato richiesto non può respingere una domanda di assistenza amministrativa poiché è giunto ad una diversa conclusione (cfr. DTF 143 II 185 consid. 3.3.2; 142 II 161 consid. 2.1.1, 2.1.4 e 2.4; 141 II 436 consid. 4.4.3; [tra le tante] sentenze del TAF A-5324/2018 del 9 dicembre 2019 consid. 3.3.2.3; A-6226/2017 del 21 marzo 2019 consid. 4.2.1 con rinvii; A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.1 con rinvii).

E. 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. ebis 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).

E. 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).

E. 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). Nel caso contrario, il principio dell'affidamento non si oppone ad una domanda di chiarimento allo Stato richiesto, il rovesciamento la presunzione della buona fede di uno Stato dovendosi in ogni caso fondare su fatti constatati e concreti (cfr. DTF 144 II 206 consid. 4.4; 143 II 202 consid. 8.7.1 e 8.7.4; 142 II 161 consid. 2.1.3; [tra le tante] sentenza del TAF A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii). In virtù del principio dell'affidamento lo Stato richiesto è vincolato alla fattispecie e alle dichiarazioni presentate nella domanda di assistenza, nella misura in cui quest'ultime non possono essere immediatamente confutate ("sofort entkräftet") in ragione di errori, lacune o contraddizioni manifeste (cfr. DTF 142 II 218 consid. 3.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-5324/2018 del 9 dicembre 2019 consid. 3.1.2 con rinvii; A-506/2018 del 15 novembre 2019 consid. 3.1.4 con rinvii; A-2618/2019 del 30 luglio 2019 consid. 3.4; A-2325/2017 del 14 novembre 2018 consid. 4.3.4 con rinvii). In tale contesto, non si può esigere dallo Stato richiedente che, oltre a dover menzionare nella domanda la fattispecie rilevante, l'esposizione fornita sia priva di lacune o totalmente priva di contraddizioni. Ciò non sarebbe infatti compatibile

con lo scopo dell'assistenza amministrativa, poiché proprio con le informazioni ed i documenti richiesti allo Stato richiesto, lo Stato richiedente cerca di chiarire i punti rimasti all'oscuro (cfr. DTF 142 II 161 consid. 2.1.1; 139 II 404 consid. 7.2.2).

E. 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 consid. 2.6 con rinvii).

E. 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. ebis n. 1 del Protocollo aggiuntivo; [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.6 con rinvii; A-4434/2016 del 18 gennaio 2018 consid. 3.5; A-2321/2017 del 20 dicembre 2017 consid. 3.5). In assenza di elementi concreti, rispettivamente di seri dubbi al riguardo, non vi è alcuna ragione per rimettere in discussione l'adempimento del principio della sussidiarietà, allorquando uno Stato presenta una domanda di assistenza amministrativa, in ogni caso quando lo stesso dichiara di aver sfruttato tutte le fonti d'informazione abituali previste dalla sua procedura fiscale interna prima di richiedere informazioni o di aver agito conformemente alla Convenzione (cfr. DTF 144 II 206 consid. 3.3.2; sentenza del TF 2C_904/2015 dell'8 dicembre 2016 consid. 7.2; [tra le tante] sentenze del TAF A-5893/2017 dell'8 ottobre 2019 consid. 2.6 con rinvii; A-6266/2017 del 24 agosto 2018 consid. 2.7; A-5066/2016 del 17 maggio 2018 consid. 2.7).

E. 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; sentenze del TF 2C_537/2020 del 13 luglio 2020 consid. 3.4 [destinata alla pubblicazione]). Si tratta di una concretizzazione della dimensione personale del principio di specialità (sentenze del Tribunale federale 2C_537/2019 del 13 luglio 2020 consid. 3.5 [destinata alla pubblicazione] e 2C_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7). A tal proposito, la

giurisprudenza ha evidenziato che esistono diverse concezioni, sia a livello nazionale che internazionale, della portata del principio di specialità. In considerazione di tale incertezza, l'AFC deve pertanto informare espressamente l'autorità richiedente della portata della restrizione dell'uso delle informazioni trasmesse (cfr. sentenze del TF 2C_537/2019 del 13 luglio 2020 consid. 3.7 [destinata alla pubblicazione] e 2C_545/2019 del 13 luglio 2020 consid. 4.7).

E. 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).

E. 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 oltremodo difficoltosa l'inchiesta fiscale nello Stato richiedente. In altre parole ciò significa che l'art. 4 cpv. 3 LAAF non impedisce la trasmissione di informazioni relative a terzi non coinvolti - così come il loro nominativo - se la stessa è necessaria, ossia se la loro soppressione vanificherebbe lo scopo dell'assistenza fiscale internazionale (cfr. DTF 144 II 29 consid. 4.2.3 con i riferimenti citati; cfr. anche DTF 146 I 172 consid. 7.1.3; e anche le sentenze del TF 2C_616/2018 del 9 luglio 2019 consid. 3.1 e 2C_387/2016 del 5 marzo 2018 consid. 5.1). Unicamente qualora le informazioni relative a terzi non siano presumibilmente pertinenti, esse non vanno trasmesse. Tuttavia, anche in caso di trasmissione del nominativo di terzi, quest'ultimi risultano protetti perché al termine della procedura, l'autorità richiesta deve ricordare all'autorità richiedente le restrizioni dell'uso delle informazioni trasmesse e l'obbligo di mantenere il segreto (cfr. art. 20 cpv. 2, LAAF; cfr. DTF 146 I 172 consid. 7.1.3 e DTF 142 II 161 consid. 4.6.1).

E. 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 2 gennaio 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, la fattispecie alla sua base, lo scopo fiscale, l'identità dei detentori

d'informazione e il periodo fiscale interessato (cfr. consid. 3.3 e 3.4.1 del presente giudizio). Tali aspetti non vengono peraltro censurati neppure dai ricorrenti. Di fatto, l'autorità estera ha trasmesso una domanda di assistenza amministrativa circoscritta ad uno specifico soggetto fiscale italiano, ossia la società B. _____, ed estesa ad A. _____ unicamente in qualità di socio unico, nonché rappresentante legale, della società in questione. Si tratta dunque di una domanda individuale volta all'accertamento della corretta imposizione del reddito della società B. _____, mediante la raccolta di informazioni concernenti eventuali attività finanziarie in Svizzera riconducibili a quest'ultima o ad A. _____.

E. 5

Censure materiali

E. 5.1

Ciò constatato per il Tribunale si tratta ancora di esaminare se dal punto di vista materiale l'autorità inferiore era autorizzata a dare seguito alla domanda di assistenza, viste in particolare le censure sollevate dai ricorrenti, i quali si sono avvalsi di una ricerca indiscriminata di informazioni ("fishing expedition"), di una richiesta di informazioni in merito a terzi non toccati dalle verifiche fiscali in Italia, così come di un erroneo accertamento della fattispecie da parte delle competenti autorità fiscali dello Stato richiedente.

E. 5.2

"Fishing expedition"

E. 5.2.1

I ricorrenti contestano innanzitutto la fondatezza della domanda di assistenza amministrativa del 2 gennaio 2019 in quanto si tratterebbe di una "fishing expedition". A tal proposito fanno valere che la menzionata richiesta si fonda su argomentazioni incerte ed approssimative volte ad ottenere informazioni generali e non pertinenti per l'accertamento fiscale relativo alla società italiana nei cui confronti è stata avviata l'indagine fiscale. Gli insorgenti evidenziano inoltre che le prime due questioni poste alla base della domanda di assistenza - ovvero (i) la presenza di conferme di ordini da fornitori per clienti che non compaiono nei documenti della società e (ii) le vendite per importi talvolta differenti rispetto a quanto riportato nella contabilità societaria - sarebbero già state chiarite direttamente con l'autorità estera, motivo per cui insistere su questi aspetti sarebbe arbitrario, fuorviante e confermerebbe l'intenzione dell'autorità italiana di procedere ad una ricerca generale di informazioni. I richiedenti precisano infine che la richiesta di assistenza amministrativa va considerata una "fishing expedition" anche perché basata sul documento denominato "annesso 2", allegato alla richiesta del 2 gennaio 2019, non riconducibile alla società italiana oggetto di verifiche fiscali (cfr. doc. TAF 1).

E. 5.2.2

Dal canto suo l'AFC adduce di non condividere 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 B. _____. Di conseguenza - tenuto in particolare anche conto del principio dell'affidamento - le informazioni richieste vanno considerate verosimilmente rilevanti per gli accertamenti fiscali in corso.

E. 5.2.3.1

In proposito il Tribunale ribadisce preliminarmente 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).

E. 5.2.3.2

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 della società italiana interessata, rispettivamente dei ricorrenti o di altri potenziali soggetti fiscali in relazioni commerciali con la B. _____ e/o A. _____ (cfr. consid. 3.5 del presente giudizio).

E. 5.2.3.3

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 la società B. _____ (cfr. atto n. 1 dell'inc. AFC, ove viene chiaramente specificato: "Imposte interessate dalla domanda: Imposta sul reddito delle - recte della - società") 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).

E. 5.2.3.4

Inoltre, per quel che concerne la censura di "fishing expedition" in relazione alla richiesta di informazioni sul conto corrente presso E. _____ (consid. B.a), questo Tribunale rileva che la richiesta del 2 gennaio 2019 è una domanda individuale circoscritta alla società B. _____ (persona interessata; 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, alla luce delle irregolarità contabili constatate l'autorità richiedente italiana ha chiesto delucidazioni in merito alla relazione bancaria indicata come conto per il pagamento nel documento denominato "annesso 2", rispettivamente ad altre attività finanziarie riconducibili alla B. _____ o al suo socio unico A. _____. 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. 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 ai ricorrenti o ad altri soggetti fiscali ignoti e che non presentano alcun rapporto con la B. _____. Inoltre, come rettamente segnalato anche dall'AFC, la trasmissione delle informazioni relative alla D. _____ risulta necessaria proprio per permettere al fisco italiano di verificare l'eventuale fondamento dei sospetti di occultamento di redditi all'estero da parte della società italiana. 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).

E. 5.2.3.5

Per quel che attiene alla censura secondo cui alcune richieste poste alla base della domanda di assistenza sarebbero già state chiarite direttamente con l'autorità estera richiedente, il Tribunale non può fare a meno di osservare che nulla vieta ad uno Stato di formulare una domanda di assistenza amministrativa volta alla verifica di informazioni eventualmente già in suo possesso. 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). Peraltro i ricorrenti non hanno in alcun modo sostanziato l'affermazione secondo cui avrebbero chiarito con le competenti autorità estere le presunte irregolarità contabili menzionate nella richiesta di assistenza amministrativa, mentre - nella propria domanda del 2 gennaio 2019 - l'autorità richiedente ha dichiarato che da parte sua "[...] ha esaurito le fonti d'informazione usuali previste dalla sua procedura fiscale interna", fatto sufficiente a comprovare il rispetto del principio della sussidiarietà (cfr. consid. 3.7 del presente giudizio). Su questo punto il ricorso è pertanto infondato.

E. 5.2.3.6

Inoltre, laddove i richiedenti rimproverano alle autorità italiane un comportamento arbitrario e fuorviante - e sembrano dunque avvalersi di una violazione del principio della buona fede, rispettivamente di quello dell'affidamento - il Tribunale ribadisce che, per costante giurisprudenza del Tribunale federale, la buona fede dello Stato richiedente è presunta (cfr. consid. 3.4.2 e 3.6 del presente giudizio). In assenza di elementi concreti comprovanti il contrario, lo Stato richiesto deve partire dal presupposto che le dichiarazioni dello Stato richiedente sono veritiere, sicché non vi è di principio motivo di procedere ad ulteriori approfondimenti al riguardo (DTF 142 II 161 consid. 2.1.1). Nel caso specifico, così come giustamente rilevato dall'autorità inferiore (cfr. risposta di causa del 6 febbraio 2020, consid. 2.5), i ricorrenti non hanno apportato alcun elemento atto a mettere in dubbio la buona fede dello Stato richiedente o a far ritenere arbitraria la domanda presentata dallo Stato estero. Ne consegue che a giusta ragione l'autorità richiesta non ha proceduto ad ulteriori accertamenti. Il Tribunale non può pertanto che ritenere infondato il ricorso anche su questo punto.

E. 5.2.4

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 dai ricorrenti al riguardo vanno respinte.

E. 5.3

Richiesta di informazioni relative a terzi

E. 5.3.1

I ricorrenti hanno inoltre rilevato che il conto corrente presso un istituto di credito svizzero menzionato nella domanda di assistenza giudiziaria del 2 gennaio 2019 è intestato ad una società svizzera, dunque ad un'entità terza rispetto alla società italiana oggetto della verifica fiscale in Italia. Pertanto a mente degli insorgenti sarebbe evidente che di tale conto non si

possa trovare riscontro nei bilanci della società italiana. Essi hanno poi evidenziato che il documento denominato "annesso 2" allegato alla domanda di assistenza amministrativa non può essere considerato un documento contabile ufficiale della società B._____, trattandosi tuttalpiù di un foglio di lavoro o di una bozza d'ordine ascrivibile alla società svizzera D._____ (cfr. doc. TAF 1).

E. 5.3.2

Nel caso concreto dagli atti emerge che l'autorità richiedente ha avviato una verifica fiscale nei confronti della B._____, che nell'ambito di tale procedimento sono stati posti a confronto gli elementi acquisiti dalla documentazione extracontabile e quanto riportato nei libri e registri della società e che da tale raffronto sono emersi la presenza di conferme di ordini da fornitori per clienti i cui nominativi non compaiono tra le schede contabili della società, vendite per importi differenti da quanto riscontrato in contabilità e un documento intestato a B._____, ma che indica quale modalità di pagamento un conto corrente presso un istituto di credito svizzero non riportato nella contabilità della società italiana. Alla luce di quanto precede l'autorità richiedente ha addotto di sospettare una frode fiscale, in particolare l'occultamento di parte del reddito realizzato sul menzionato conto corrente in Svizzera. In simili condizioni questo Tribunale ritiene che la trasmissione del nominativo della società alla quale è intestato il conto corrente svizzero, così come i movimenti avvenuti nel periodo 23 febbraio 2015 - 30 settembre 2018, sono presumibilmente pertinenti, rispettivamente necessari all'autorità richiedente per verificare i sospetti di frode fiscale da parte della società italiana esposti con la richiesta di assistenza amministrativa del 2 gennaio 2019. [...].

E. 5.3.3

Non emergono inoltre elementi che permettono di sospettare una violazione del principio di specialità (cfr. consid. 3.8 del presente giudizio) e, dal canto loro, i ricorrenti neppure lo sostengono. 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. cifra 17.a della richiesta del 2 gennaio 2019 sub atto. n. 1 dell'inc. AFC). Nel dispositivo delle decisioni da lei emanate il 15 novembre 2019 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 (si veda il dispositivo delle decisioni impugnate, cifra 3, pag. 12). Inoltre, dalla giurisprudenza del Tribunale federale emanata posteriormente alle decisioni impugnate risulta chiaramente che le informazioni trasmesse possono essere utilizzate unicamente nel procedimento avviato nei confronti di B._____ (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. Non sono per contro oggetto della verifica fiscale A._____ a titolo indipendente, C._____ e la D._____. Nella suddetta recente giurisprudenza, il Tribunale federale ha in particolare addotto che le informazioni possono essere utilizzate solo nei confronti delle persone contro 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" [sentenza del TF 2C_537/2019

del 13 luglio 2020 consid. 3.5). Il fatto che, nella fattispecie A. _____ sia esplicitamente menzionato nella richiesta - in qualità di socio unico e rappresentante legale della B. _____ - rispettivamente che la D. _____ vi sia indirettamente citata, avendo le autorità italiane indicato il numero di conto di cui è titolare, 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 sia per C. _____, [...], che per le persone menzionate nella documentazione bancaria richiesta (cfr. a tal proposito la sentenza del TAF A-5522/2019 del 18 agosto 2020 consid. 3.4.3). Pertanto, l'AFC dovrà, al momento della trasmissione delle informazioni richieste, ricordare all'autorità richiedente la citata dimensione personale del principio di specialità e modificare di conseguenza la cifra 3 del dispositivo delle decisioni impugnate del 15 novembre 2019 (cfr. a tal proposito le sentenze del TAF A-5522/2019 del 18 agosto 2020 e A-1342/2019 del 2 settembre 2020).

E. 5.4

Documento denominato "annesso 2" prodotto dall'autorità richiedente Al riguardo questo Tribunale rileva che l'eventuale possibilità di ascriverlo all'attività commerciale della D. _____ (e non della B. _____) potrà essere chiarito dall'autorità estera unicamente una volta ottenuta la documentazione richiesta con la domanda di assistenza amministrativa. Inoltre, come rettamente anche addotto dall'autorità inferiore, il documento in questione riporta unicamente il nome della società italiana, sia nell'intestazione, sia in basso nel luogo predisposto alla firma, e pertanto - perlomeno ad un primo e sommario esame - il sospetto di una frode fiscale, con cui l'autorità estera ha motivato la richiesta di assistenza giudiziaria non appare privo di fondamento, tenuto altresì conto del fatto che la domanda di assistenza non si fonda unicamente su tale elemento ma ugualmente su ulteriori presunte irregolarità contabili riscontrate durante le verifiche fiscali in questione. In simili condizioni non si tratta pertanto di una censura atta ad impedire la trasmissione delle informazioni richieste dalla competente autorità estera.

E. 5.5

Erroneo accertamento della fattispecie

E. 5.5.1

Infine i ricorrenti hanno precisato di aver comunicato all'AFC che la domanda del 2 gennaio 2019 si fonderebbe su un accertamento manifestamente inesatto e incompleto della fattispecie non appena ricevuto l'accesso agli atti e che di conseguenza la richiesta di assistenza amministrativa avrebbe dovuto essere dichiarata irricevibile dall'AFC (cfr. doc. TAF 1 pag. 2).

E. 5.5.2

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 e 5.2.3.5 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. ebis n. 2 del Protocollo aggiuntivo (cfr. consid. 4 e 5.2 del

presente giudizio). E ciò vale a maggior ragione se i ricorrenti, come nel caso concreto, non precisano in che misura gli accertamenti svolti dalle competenti autorità italiane sarebbero manifestamente inesatti, limitandosi invece a semplici affermazioni non suffragate da alcuna prova documentale (cfr. prese di posizione del 30 agosto 2019 e ricorsi dell'11 dicembre 2019). Infine, anche qualora gli insorgenti avessero già trasmesso alle autorità italiane le informazioni richieste, nulla vieta a quest'ultime di domandare ulteriore conferma mediante una richiesta di assistenza amministrativa (cfr. consid. 5.2.3.5 del presente giudizio). Di conseguenza, i ricorsi dell'11 dicembre 2019 risultano infondati anche sotto questo profilo.

E. 6

In conclusione il Tribunale constata che la domanda di assistenza amministrativa italiana del 2 gennaio 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 e dell'affidamento. 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. Le decisioni impugnate del 15 novembre 2019 vanno pertanto confermate ed i gravami dei ricorrenti integralmente respinti, fermo restando che l'autorità inferiore dovrà precisare la portata del principio di specialità ai sensi di quanto esposto ai considerandi 3.8 e 5.3 del presente giudizio.

E. 7.1

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico dei ricorrenti, integralmente soccombenti, in parti uguali e solidalmente (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 detratto in parti uguali dall'anticipo spese di CHF 2'500.- versato a suo tempo da ognuno dei ricorrenti (complessivamente CHF 10'000.-). L'importo rimanente di CHF 5'000.- verrà restituito in parti uguali ai ricorrenti (CHF 1'250.- cadauno) ad avvenuta crescita in giudicato del presente giudizio.

E. 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).

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. (dispositivo alla pagina seguente)