Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Corte I
A-1274/2025

Sentenza del 23 giugno 2026

Composizione

Giudici Emilia Antonioni Luftensteiner (presidente del collegio),
Annie Rochat Pauchard, Ralf Imstepf,
cancelliere Luca Rossi.

Parti

A._____,
patrocinata dall'avv. Francesca Piffaretti-Lanz,
e dall'avv. Maurizio Pagliuca,
ricorrente,

contro

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC,
Servizio per lo scambio d'informazione in materia fiscale SEI,
autorità inferiore.

Oggetto

assistenza amministrativa (CDI CH-IT).

Fatti:

A.

A.a Il 20 ottobre 2020 l'Agenzia delle Entrate, Divisione Contribuenti, Ufficio Cooperazione Internazionale – competente autorità fiscale dello Stato richiedente italiano (di seguito: autorità richiedente italiana) – ha presentato all'Amministrazione federale delle contribuzioni (AFC) una domanda di assistenza amministrativa in materia fiscale concernente B._____, C._____ e D._____, per il periodo fiscale dal 2015 al 2019 compresi, fondandosi sull'art. 27 della Convenzione del 9 marzo 1976 conclusa tra la Confederazione Svizzera e la Repubblica Italiana per evitare le doppie imposizioni e per regolare talune altre questioni in materia di imposte sul reddito e sul patrimonio (RS 0.672.945.41, di seguito: CDI CH-IT), in combinazione con la lett. e^{bis} del relativo Protocollo aggiuntivo, in vigore dal 13 luglio 2016 (in seguito: Protocollo aggiuntivo; anch'esso pubblicato nella RS 0.672.945.41, RU 2016 2769, 2771).

A.a.a Nella predetta domanda di assistenza amministrativa, l'autorità richiedente italiana ha esposto quanto segue:

«L'Amministrazione fiscale italiana ha in corso indagini sul conto dei menzionati contribuenti, in relazione alle quali è sorta la necessità di inviare la presente richiesta di assistenza amministrativa.

istruttoria e motivazioni della richiesta

1. Premessa

L'indagine fiscale nei confronti di B._____ trae origine da una pregressa attività investigativa compiuta nel corso del periodo d'imposta 2014 dall'Agenzia delle Entrate – Direzione Regionale della Lombardia – Ufficio Accertamento – nei confronti della società C1._____ e della società di diritto elvetico C._____, identificata in Italia con codice fiscale (…), entrambe legalmente rappresentate pro tempore dallo stesso B._____, nonché dalla verifica fiscale compiuta dallo scrivente Ufficio nei confronti della società E._____, tra i cui soci vi è la D._____ con una quota del 19,4%.

In esito alla complessa attività investigativa esperita, B._____ è stato deferito alla Procura della Repubblica presso il Tribunale Ordinario di F._____ per i reati di cui:

- *agli artt. 110 del codice penale e 2 del d.lgs. 74 del 2000 (concorso nel reato di dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni);*
- *all'art. 648-bis del codice penale (riciclaggio).*

Inoltre, a seguito dell'attività di verifica condotta dal competente Ufficio della DP di G._____ per i periodi d'imposta 2011 e 2012 nei confronti della E._____, B._____ è stato denunciato alla Procura della Repubblica presso il Tribunale Ordinario di G._____ per il reato di cui all'art. 648-bis del codice penale (riciclaggio).

2. Elementi emersi dalle attività investigative compiute

L'esame di un consistente campione degli oltre diciannovemila messaggi informatici acquisiti agli atti del controllo ha disvelato l'esistenza di un articolato sistema di frode fiscale e di riciclaggio su scala nazionale e internazionale ideato e orchestrato da B._____, anche per il tramite di proprie società (ad esempio la C._____), sia come fiduciario in Svizzera di persone fisiche fiscalmente residenti in Italia titolari di conti correnti presso banche elvetiche, sia attraverso la messa a disposizione di veicoli societari esteri funzionali a finalità evasive di imprese italiane.

I file di posta elettronica hanno chiarito il modus operandi e le tipologie di servizi illeciti offerti da società (estere) riconducibili e/o utilizzate da B._____ in favore di contribuenti italiani, in diversi casi anche diretti al trasferimento di fondi fuori dall'Italia mediante:

- *fatturazione di operazioni fittizie da parte di varie società estere, tra cui la stessa C._____, nei confronti di diverse imprese italiane, tra cui la E._____;*
- *cessione da veicoli societari esteri in uso alla "struttura B._____" a entità estere riconducibili a contribuenti italiani di crediti artificiosi vantati nei confronti di questi ultimi;*
- *conclusione di contratti di interest rate swap tra veicoli societari esteri e imprese italiane;*
- *costruzione di schemi operativi volti a far confluire, in conti svizzeri di persone fisiche, somme pagate da società a titolo di royalty per l'utilizzo di marchi;*
- *acquisto simulato di immobili all'estero ovvero pagamento di penali contrattuali fittizie in favore di veicoli societari esteri.*

A fronte dei servizi illeciti proposti, nella maggior parte dei casi sono state corrisposte dai clienti di B._____ "commissioni" percentualmente parametrate sul valore dell'operazione posta in essere. In alcuni file Excel rinvenuti è stato rilevato il riconoscimento ad B._____ di una "commissione" del 15% per alcune operazioni fraudolente proposte ed eseguite nell'interesse di società italiane, nonché dei loro soci/amministratori.

Il seguente prospetto che è stato rinvenuto nei file informatici acquisiti schematizza la struttura societaria facente capo alla C._____ alla data del 23 dicembre 2008 e fornisce il dettaglio dei veicoli esteri che al tempo sono stati utilizzati come controparte negoziale di operatori economici italiani:

(…)

In merito ai veicoli societari H._____, I._____ e J._____, va evidenziato che, sebbene hanno avuto formalmente sede legale negli U.S.A., hanno disposto di conti correnti multivaluta accesi presso banche svizzere e, nel caso di H._____, di un rapporto bancario aperto successivamente presso un istituto cipriota.

Sempre con riferimento alla H._____, degno di nota è lo scambio di corrispondenza informatica con la società di consulenza britannica K._____ del 6 maggio 2011, in cui un collaboratore di quest'ultima ha scritto testualmente che "la documentazione richiesta da L._____ si riferisce al BO (ndr. beneficial owner) ultimo dell'operazione sottostante al pagamento da effettuarsi [...omissis...] e non al Sig. B._____/C._____ in qualità di BO della H._____, che la L._____ è al corrente essere vostra società di Studio messa a disposizione di diversi clienti per varie operazioni".

In sostanza, B._____ è stato il beneficial owner delle operazioni realizzate dal veicolo societario H._____, celando gli effettivi destinatari dei pagamenti.

Come chiarito nell'e-mail del 13 ottobre 2009, al fine di trasferire a veicoli off-shore il 95% del profitto realizzato sulle operazioni, e stato generalmente utilizzato/predisposto un contratto di mandato, in base al quale la società "Agente" ha operato in nome proprio, ma per conto del mandante.

Tale email ha pertanto svelato in dettaglio il funzionamento di uno dei meccanismi illeciti ideati/proposti da B._____ e, segnatamente quello del cd. "principal-agent" che nell'ultimo decennio è stato di sovente utilizzato quale tecnica di pianificazione fiscale anche per compiere operazioni illecite, in ragione della progressiva attenzione dell'Amministrazione finanziaria verso i rapporti diretti intrattenuti da operatori nazionali con società site in Paesi a fiscalità privilegiata.

Negli anni successivi, nonostante la composizione della struttura societaria riconducibile a B._____ ha subito diverse modifiche, il suesposto Schema e stato confermato in un'e-mail del 13 febbraio 2012, dalla quale è stato rilevato che "le società lavorano tutto in regime di contratti di agenzia Principale-Agente, emettono perciò fatture a carico delle varie società AGENTE su base del contratto in essere ed incassano le commissioni di loro spettanza. Le società AGENTE sono tutte residenti in paesi CEE le quali hanno una pluralità di clienti con cui lavorano sempre all'interno della Comunità Europea".

Nella maggior parte dei casi, le società comunitarie sono state utilizzate come controparti nelle operazioni economiche con soggetti italiani, i quali hanno ottenuto, in esito alle stesse, la retrocessione delle somme bonificate all'estero, al netto delle "commissioni" riconosciute a B._____ per i suoi servizi illeciti, in denaro contante o con accredito su conti correnti aperti prevalentemente in Svizzera.

In altre circostanze, le operazioni sono state realizzate attraverso veicoli societari esteri riconducibili a clienti italiani di B._____, il quale ha offerto tra i propri servizi sia l'intestazione fiduciaria di beni all'estero che la creazione e gestione di società domiciliate presso gli uffici di M._____ della C._____, quale ad esempio la D._____.

Il "supporto" fornito da B._____ a soggetti italiani che hanno usufruito dei "servizi" illeciti descritti in precedenza è stato esteso, in diversi casi, anche all'amministrazione di rapporti bancari prevalentemente intrattenuti in Svizzera.

Dall'analisi della corrispondenza di posta elettronica acquisita, e stato possibile individuare gli estremi di numerosi conti correnti esteri univocamente riferibili a clienti italiani, come comprovato anche dai mandati fiduciari conferiti e dall'annotazione del termine di validità dei documenti di riconoscimento a tal fine utilizzati.

Da ultimo, va evidenziato che in data 21 ottobre 2015, a seguito dell'avvio delle attività investigative da parte dell'Agenzia delle Entrate, B._____ ha trasferito la propria residenza in Svizzera, a M._____, via (…).

Tuttavia, le informazioni presenti nelle banche dati in uso all'Agenzia delle Entrate, nonché quelle desumibili da fonti aperte quali ad esempio social network e web, parrebbero prima face acclarare la fittizia residenza in Svizzera di B._____, in quanto lo stesso ha sempre mantenuto la sede principale dei propri affari ed interessi economici, nonché delle proprie relazioni familiari e sociali in Italia.

Istruttoria e scopo fiscale della richiesta

Alla luce di tutto quanto sopra esposto, e emersa la necessità di attivare la procedura di scambio di informazioni con la collaterale Autorità fiscale elvetica per acquisire documentazione e informazioni indispensabili per quantificare puntualmente l'ammontare dei redditi sottratti ad imposizione in Italia da B._____ e le attività detenute all'estero in violazione della normativa sul monitoraggio fiscale, nonché per valutare la sussistenza in Italia di una stabile organizzazione occulta delle società di diritto elvetico C._____ e D._____.

In sostanza. lo scopo fiscale della richiesta riguarda, per B._____, il controllo degli adempimenti dichiarativi ai fini dell'imposizione diretta sulle persone fisiche congiuntamente agli adempimenti connessi relativi al quadro RW dei previsti modelli di dichiarazione dei redditi per le persone fisiche; quadro dedicato all'indicazione di asset e investimenti detenuti all'estero. E ciò ai fini dell'applicazione della normativa tributaria italiana relative alle imposte dirette, di cui al D.P.R. n. 917/1986, e alla connessa disciplina del monitoraggio fiscale, di cui al D.L. n. 167/1990.

Con riferimento invece alle società di diritto elvetico C._____ e D._____, la richiesta ä rivolta ad acquisire elementi per valutare la sussistenza in Italia di una stabile organizzazione occulta delle predette società, ai fini dell'applicazione della normativa tributaria italiana relative all'imposizione sulle società.

A.a.b In considerazione degli elementi a sua disposizione, l'autorità richiedente italiana ha richiesto all'AFC una serie di informazioni, di cui verranno riportati qui di seguito soltanto i quesiti riguardanti direttamente la società A._____:

«Sfruttate tutte le fonti d'informazione abituali previste dalla procedura fiscale interna, si richiedono in particolare, per le annualità dal 2015 al 2019, le seguenti informazioni e relativa documentazione:

Più in particolare, per quanto attiene le società C._____ e D._____, e per ciascuna di esse:

[I quesiti non riguardano la società A._____]

Relativamente a B._____:

[I quesiti da 1 a 5 non riguardano la società A._____]

6. *estratti conto, contabili bancarie e distinte patrimoniali relative ad ogni altro ed eventuale rapporto di conto corrente/relazione bancaria radicato in territorio elvetico ed intestato direttamente a B._____ e/o ad esso riconducibile indirettamente anche tramite fiduciaria o interposta persona;*

[I quesiti non riguardano la società A._____]»

A.b

A.b.a Con messaggio di posta elettronica del 17 dicembre 2020, l'AFC ha chiesto all'autorità richiedente italiana delle delucidazioni relative a B._____ e alle società C._____ e D._____. Più di preciso ha chiesto, da un lato, *«di fornire degli elementi concreti atti ad avvalorare il fatto che il signor B._____ dal 21 ottobre 2015 in poi ha mantenuto in Italia la sede principale dei propri affari e interessi economici nonché delle proprie relazioni familiari e sociali. In altri termini, vi chiediamo di indicarci degli elementi concreti che vi lasciano desumere che il signor B._____ sarebbe imponibile in Italia»*. Dall'altro ha invitato a chiarire se in Italia *«è stata avviata un'indagine fiscale, ovvero un procedimento fiscale nei confronti della società C._____ e/o della società D._____»,* indicando *«per le suddette società degli elementi concreti che vi lasciano desumere che le stesse sarebbero imponibili in Italia in quanto avrebbero una stabile organizzazione nel vostro Paese»* e se lo scopo fiscale *«è quello di effettuare un'imposizione nell'ambito dell'imposta sul reddito delle società»*.

A.b.b Con scritto complementare del 21 maggio 2021, l'autorità richiedente italiana ha chiesto, da un lato, l'estensione della domanda di assistenza a B1._____, consorte di B._____, dall'altro, lo stralcio della posizione della società D._____. Dando seguito alla richiesta dell'AFC ha quindi indicato quanto segue:

*«**1. Elementi atti a comprovare la residenza fiscale in Italia di B._____ e della consorte B1._____ - Estensione della richiesta alla signora B1._____***

B._____ e la moglie B1._____ sono stati cancellati dall'anagrafe della popolazione residente del Comune di G._____ ed iscritti all'anagrafe della popolazione residente all'estero (cd. A.I.R.E.) a seguito del loro trasferimento in Svizzera a M._____, via (…), con decorrenza giuridica dal 21 ottobre 2015.

Tuttavia, le loro giovani figlie, N._____ (Codice fiscale [….]) e N1._____ (Codice fiscale […]), hanno sempre avuto la residenza in Italia e, precisamente, nel Comune di G._____, via (…) fino al 16 marzo 2019 e, a decorrere da tale data, nel Comune di O._____, via (…).

Tra l'altro, l'indirizzo di residenza di N._____ e N1._____ fino alla data del 16 marzo 2019 coincide con l'ultimo indirizzo di residenza in Italia dei genitori e, precisamente presso l'immobile sito in G._____, Via (…) di proprietà di B1._____.

Più in generale, le figlie di B._____ e B1._____ hanno sempre mantenuto la residenza anagrafica e il centro dei propri interessi personali, sociali ed economici in Italia, ove hanno sviluppato il proprio percorso di formazione scolastica/universitaria e professionale, i legami sociali, affettivi e di amicizia, nonché instaurato rapporti di lavoro dipendente e intrapreso iniziative imprenditoriali direttamente e/o tramite partecipazione azionarie in società residenti nel territorio italiano.

Ciò posto in termini di stabile radicamento in Italia delle relazioni familiari dei coniugi B._____ anche nelle annualità in cui avrebbero trasferito la residenza in Svizzera, gli altri elementi idonei a comprovare il mantenimento in Italia della sede principale dei loro affari e interessi economici, nonché delle proprie relazioni sociali e familiari possono essere così compendiati:

***1**. la disponibilità permanente in Italia di un immobile sito in G._____, via (…) adibito fino ai primi mesi del 2018 a dimora abituale del nucleo familiare di B._____ composto da lui, dalla moglie e dalle due figlie. L'immobile in questione o stato di proprietà di B1._____ dall'8 giugno 2001 al 9 febbraio 2021, data in cui è stato ceduto in forza di un atto di compravendita. Tra l'altro l'utilizzo stabile dell'immobile, anche negli anni dal 2015 al 2018, da parte dei coniugi B._____ e delle loro figlie è stato indicato dallo stesso B._____ nella dichiarazione ai fini della Tassa sui rifiuti presentata al Comune di G._____;*

***2**. l'esistenza negli anni 2015, 2016, 2017 e 2018 di un'utenza per la fornitura di energia elettrica intestata a B._____ presso l'immobile ubicato in G._____,*

via (....) e, segnatamente di un'utenza domestica con residenza anagrafica presso il luogo di fornitura con consumi compatibili con una presenza stabile/costante presso l'immobile di un nucleo familiare composto da quattro persone (n. 2 genitori e n. 2 figlie). I consumi di energia elettrica tra il 2015 e il 2017 sono rimasti pressoché invariati rispetto a quelli degli anni precedenti quando l'immobile e stato adibito anche formalmente quale luogo di dimora abituale dell'intero nucleo familiare;

***3**. l'esistenza negli anni 2015, 2016, 2017 e 2018 di un'utenza di telefonia fissa e internet intestata a B._____ presso l'immobile ubicato in G._____, via (....);*

***4**. l'esistenza negli anni 2015, 2016, 2017 e 2018 di un'utenza per la fornitura di gas intestata a B1._____ presso l'immobile ubicato in G._____, via (....), con consumi compatibili con una presenza stabile/costante presso l'immobile di un nucleo familiare composta da quattro persone. I consumi di gas tra il 2015 e il 2017 sono rimasti pressoché invariati rispetto a quelli degli anni precedenti quando l'immobile e stato adibito anche formalmente quale luogo di dimora abituale dell'intero nucleo familiare;*

***5**. la disponibilità permanente in Italia di un immobile sito in O._____, via (....) adibito nel corso dell'anno 2018 a dimora abituale dell'intero nucleo familiare di B._____. L'immobile e stato acquistato in data 27 giugno 2017 da B1._____ per un corrispettivo di euro 875.000 ed è così composto: i) villa padronale di un piano fuori terra, con annessi accessori costituiti da locali sauna, tettoia bocce, gazebo, serra e piscina con spogliatoi, sita in Comune di O._____, Via (…) - vani 15,5 - superficie catastale totale mq. 312 - superficie catastale totale escluse aree scoperte mq. 230; ii) due abitazioni in villino-dependance, censite nel catasto fabbricati, aventi superficie catastale totale di 26 mq e 25 mq; iii) casetta ad uso alloggio del custode, piano primo, censita nel catasto fabbricati con una superfice catastale di mq 70 e sottostante locale autorimessa al piano terreno, con una superfice catastale di mq 70; iv) area coperta e scoperta di pertinenza, per complessivi ettari uno, are settantotto e centiare quaranta. Tra l'altro l'utilizzo stabile da parte dei coniugi B._____ e delle loro figlie dell'immobile a decorrere dal 2018 e stato indicato da B1._____ nella dichiarazione ai fini della Tassa sui rifiuti presentata al Comune di O._____;*

***6**. l'esistenza negli anni dal 2018 in avanti di un'utenza per la fornitura di energia elettrica intestata a B1._____ presso l'immobile ubicato in O._____, via (....), con consumi compatibili con una presenza stabile/costante presso l'immobile di un nucleo familiare composta da n. 2 genitori e n. 2 figlie. L'utenza e stata attivata in concomitanza con l'acquisto dell'immobile nell'anno 2017;*

***7**. l'esistenza negli anni dal 2018 in avanti di un'utenza per la fornitura di acqua intestata a B1._____ presso l'immobile ubicato in O._____, via (....), con consumi compatibili con una presenza stabile/costante presso l'immobile di un nucleo familiare composta da n. 2 genitori e n. 2 figlie. L'utenza e stata attivata in concomitanza con l'acquisto dell'immobile nell'anno 2017;*

***8**. l'assunzione in Italia da parte di B._____ di una collaboratrice domestica per circa 50 ore mensili dichiarate nel periodo compreso tra il 2010 e il 2018, con versamento dei relativi contributi previdenziali;*

***9**. l'assunzione in Italia a partire dal mese di dicembre dell'anno 2018 da parte di B1._____ di due collaboratrici domestiche in servizio stabile presso l'immobile sito in O._____, via (....), con versamento dei relativi contributi previdenziali;*

***10**. la disponibilità permanente in Italia di un immobile sito in Alta Valle D'Intelvi (CO), Località P._____, sne, adibito a dimora occasionale del nucleo familiare di B._____. L'immobile in questione è di proprietà di B1._____;*

***11**. la sottoscrizione da parte di B._____ con la società Sky Italia Srl di un contratto di abbonamento residenziale, per la visione, sul territorio italiano, del pacchetto Sky tv + Famiglia + Cinema, negli anni compresi tra il 2015 e il 2019;*

***12**. il sostenimento da parte di B._____ e della moglie di spese di vario genere ed entità sul territorio nazionale rilevate dall'applicativo "Spesometro integrato" in cui vengono raccolti i dati delle fatture emesse e ricevute dai contribuenti italiani;*

***13**. la proprietà di n. 2 autovetture da parte di B._____ nel periodo compreso tra il 2015 e gli inizi del 2018;*

***14**. la titolarità nel periodo compreso tra il 2015 e il 2019 di n. 5 polizze assicurative di vario genere stipulate da B._____ con società residenti nel territorio dello Stato italiano;*

***15**. il percepimento nel 2017 e nel 2019 da parte di B._____ di somme di denaro da parte di Compagnie assicurative residenti in Italia;*

***16**. la titolarità nel periodo compreso tra il 2015 e il 2019 di n. 3 polizze assicurative di vario genere stipulate da B1._____ con società residenti nel territorio dello Stato italiano;*

***17**. il percepimento nel 2019 da parte di B1._____ di somme di denaro da parte di compagnie assicurative residenti! in Italia;*

***18**. il ruolo di membro del Consiglio Direttivo del Q._____ (situato in O._____, via (…) nelle immediate vicinanze dell'immobile di proprietà della famiglia B._____), nonché di membro della commissione sportiva, ricoperto da B._____ anche negli anni dal 2015 in avanti, come rilevabile dall'organigramma pubblicato sul sito internet ufficiale ('www.[…].com') del Q._____;*

***19**. la partecipazione di B._____ a diversi tornei di Golf organizzati sul territorio italiano anche negli anni dal 2015 in avanti;*

***20**. il ruolo di membro del Consiglio Direttivo dell'Associazione R._____ ricoperto da B1._____, anche negli anni dal 2015 in avanti, come rilevabile dal sito internet ufficiale dell'associazione (www.[....]);*

***21**. l'organizzazione di diverse iniziative in Italia da parte di B1._____ nella veste di membro del consiglio Direttivo della dell'Associazione R._____, come rilevabile dai numerosi riscontri fotografici e dalle pubblicazioni presenti sul sito internet ufficiale dell'Associazione, nonché da articoli pubblicati sulla stampa locale e/o reperibili liberamente sul web;*

***22**. l'assunzione da parte di B._____ del ruolo di rappresentante legale della società di diritto elvetico S._____, identificata in Italia con un codice fiscale rilasciato il 13 luglio 2016, in quanto titolare dal 14 dicembre 2016 di azioni nella società T._____, con sede legale a F._____, via (…) ed unita locale in O._____, via (…), ossia nei pressi della dimora abituale della famiglia B._____. Fino alla data del 14 dicembre 2016 le azioni della società T._____ sono state detenute direttamente da B._____;*

***23**. l'assunzione da parte di B._____ del ruolo di rappresentante legale di diverse società estere, specie di diritto elvetico, identificate in Italia con codice fiscale ed in alcuni casi con domicilio fiscale presso l'immobile sito in G._____, via (....) di proprietà di sua moglie. In dettaglio, le società di diritto elvetico sono U._____ , V._____, C._____, W._____, Y._____, Z._____, AA._____, D._____, le quali prevalentemente sono state utilizzate quali veicoli societari meri intestatari di partecipazioni in società italiane riconducibili a clienti di B._____ residenti in Italia, con la finalità di occultare al fisco italiano la reale compagine sociale, i redditi diretti e indiretti connessi alla detenzione delle partecipazioni e la provenienza delle somme impiegate nelle società;*

***24**. la presenza in Italia di diversi clienti sia persone fisiche che entità giuridiche cui B._____ ha prestato e presta, anche tramite la società diritto elvetico C._____, servizi fiduciari, nonché di consulenza fiscale, contabile e finanziaria;*

***25**. l'assunzione da parte di B._____ dal 6 febbraio 2019 del ruolo di preposto della seconda secondaria della società BB._____ con sede legale In F._____, via (…) e sede secondaria in M._____ (CH), via (…), ossia presso la sede della società C._____;*

***26**. l'assunzione da parte di B._____ dal 26 febbraio 2021 del ruolo di Presidente del C.d.A. della società di diritto italiano CC._____;*

***27**. l'assunzione da parte di B._____ e B1._____ dal 27 gennaio 2014 fino al 24 dicembre 2019 del ruolo di amministratori della società di diritto italiano DD._____ (Codice fiscale […]). La società DD._____ 6 stato posta in liquidazione con verbale di assemblea del 24 dicembre 2019;*

***28**. l'assunzione da parte di B1._____ dal 27 gennaio 2014 del ruolo di socio della società di diritto italiano DD._____ al pari della società di diritto elvetico C._____;*

***29**. l'assunzione da parte di B._____ dal 5 settembre 2003 del ruolo di socio della società di diritto italiano EE._____;*

***30**. l'assunzione da parte di B._____ dal 22 gennaio 2008 del ruolo di socio della società di diritto italiano FF._____;*

***31**. l'assunzione da parte di B._____ del ruolo di socio fino alla data del 16 luglio 2018 della società di diritto italiano GG._____;*

***32**. la corresponsione da parte dei coniugi B._____ all'Istituto di credito HH._____ di rilevanti importi a titolo di rimborso di capitale ed interessi per un contratto di mutuo finalizzato all'acquisto di una abitazione principale;*

***33**. la presenza in Italia della famiglia di origine dei coniugi B._____- B1._____;*

***34**. l'apertura e l'utilizzo costante tra il 2016 e il 2019, specie per finalità legate all'attività professionale esercitata da B._____, di diversi rapporti di conto corrente accesi dallo stesso presso Istituti di credito nazionali. Gli operatori finanziari presso i quali B._____ ha intrattenuto relazioni bancarie in Italia sono i seguenti: i) HH._____.; ii) II._____. Inoltre, l'Ufficio locale precisa di essere ancora in attesa di ricevere risposte da n. 5 operatori finanziari presso cui i coniugi B._____ e B1._____ hanno acceso rapporti bancari;*

***35**. l'utilizzo di n. 2 carte di credito JJ._____ intestate a B._____, associate a uno dei conti correnti accesi presso il II._____, attestanti prevalentemente l'addebito di spese per abbonamenti con società residenti in Italia fornitrici di servizi telefonici/internet e televisivi. Parimenti rilevanti per acclarare la residenza fiscale in Italia di B._____ sono i dati dei tabulati telefonici dell'utenza n. (…) in uso allo stesso, relativi al periodo compreso tra il 18 luglio 2017 e il 18 luglio 2019, acquisiti nell'ambito del procedimento penale n. (…) in essere presso la Procura della Repubblica di F._____ in cui B._____ e indagato per la commissione di reati fiscali e di riciclaggio. In data 23 febbraio 2021, l'Autorità giudiziaria ha rilasciato il nulla osta all'utilizzo ai fini fiscali/amministrativi dei dati dei tabulati telefonici dell'utenza n. (...) in uso a B._____. Difatti, la geo-localizzazione delle celle telefoniche dell'utenza n. (...) in uso a B._____ ha disvelato la frequente/costante presenza del soggetto sul territorio italiano e, segnatamente nelle provincie di G._____ e F._____, per complessivi:*

-149 giorni nel periodo compreso tra il 18 luglio 2017 e il 31 dicembre 2017;

- 345 giorni nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 31 dicembre 2018;

-193 giorni nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2019 e il 18 luglio 2019.

Piu nel dettaglio, l'analisi dei dati telefonici ha evidenziato che l'utenza n. (...) in uso a B._____ e stata localizzata in prossimità della cella di KK._____, Via (…), ovvero nelle immediate vicinanze dell'immobile sito in O._____, via (....) di proprietà di B1._____ e luogo adibito a dimora abituale dell'intera famiglia di B._____, prevalentemente nelle ore serali, mentre nelle ore diurne/lavorative l'utenza e stata localizzata per la maggior parte nel territorio milanese.

In definitiva, le evidenze probatorie sinora raccolte hanno palesato il mantenimento nel territorio italiano da parte di B._____ e della moglie B1._____ del centro dei loro interessi economici, professionali, familiari e sociali.

Inoltre, per tutto quanto sopra esposto, chiediamo di ricomprendere tra i soggetti interessati dalla richiesta di mutua assistenza amministrativa la moglie di B._____ (i.e. B1._____), in quanto, il datato rapporto di coniugio, spinge l'Ufficio competente a valutare il suo coinvolgimento in qualità di mera intestataria di investimenti e/o attività finanziarie costituiti/alimentati con i frutti degli illeciti fiscali/penali del consorte.

Ad ogni buon conto, attesa l'assenza di una propria e autonome capacità finanziaria, anche le eventuali attività elvetiche intestate a B1._____ e i connessi redditi saranno imputati fiscalmente in capo a B._____, in ragione del ruolo di mera interposta rivestito dalla moglie.

2. Chiarimenti sulla posizione delle società C._____

La posizione delle società C._____ a stata attenzionata dallo scrivente Ufficio, in quanto entità giuridica intercettata nell'ambito delle indagini eseguite nei confronti di B._____, della C1._____ e della società E._____ (Codice fiscale […]). Piu in particolare, in esito alle indagini esperite e stato riscontrato l'utilizzo della C._____, da parte di B._____ coadiuvato da una rete di fidati collaboratori residenti in Italia, quale:

- *soggetto emittente di fatture per operazioni inesistenti nei confronti di società residenti in Italia;*
- *intestataria, nella veste di fiduciaria, di quote/azioni di veicoli societari funzionali al compimento di operazioni illecite da parte di soggetti residenti in Italia a danno del Fisco italiano;*

soggetto organizzatore, promotore e gestore di operazioni volte a favorire l'occultamento al fisco italiano di risorse finanziarie frutto di evasione/frode fiscale di numerosi soggetti residenti in Italia, nonché il loro reimpiego/riciclaggio in attività "lecite".

Pertanto, l'ipotesi investigative, ancora da sviluppare compiutamente, e quelle che B._____ per il tramite della C._____ ha gestito in Italia un consistente pacchetto di dieni cui proporre soluzioni per evadere/frodare il fisco italiano, nonché per offrire servizi di consulenza fiscale, contabile e finanziarie. Gli elementi idonei a ipotizzare l'esistenza di una stabile organizzazione in Italia della C._____ possono essere così compendiati:

***1**. la stabile e costante presenza sul territorio nazionale di B._____, amministratore unico della società elvetica, per curare/gestire i rapporti leciti ed illeciti con la clientela italiana;*

***2**. la disponibilità stabile in Italia di una rete di referenti/collaboratori impiegati per supportare B._____ nella gestione dei rapporti con la clientela, nonché per procacciare nuovi clienti;*

***3**. la disponibilità di un ufficio in F._____, prima a via (…) e poi a via (…);*

***4**. l'intestazione fiduciaria di diverse partecipazioni in società italiane per occultare l'identità dei reali proprietari residenti in Italia e i redditi connessi, nonché la provenienza del denaro investito nelle stesse;*

***5**. il compimento di vari atti di compravendita di quote azionarie/partecipazioni sul territorio italiano in veste di fiduciaria;*

***6**. gli accrediti sui conti correnti accessi in Italia da B._____ di emolumenti derivanti dalle prestazioni di servizi rese alla clientela italiana.*

Laddove, l'ipotesi investigative fosse comprovata, anche grazie alle risposte fornite da codesta Autorità, la C._____ avrebbe dovuto presentare in Italia la dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto e dell'IRAP.

3. Chiarimenti sulla posizione della società D._____ - Stralcio dalla richiesta della posizione della stessa società

La posizione delle società D._____ a stata attenzionata dal competente Ufficio locale in quanto entità giuridica intercettata nell'ambito delle indagini avviate nei confronti di B._____, della C1._____, della C._____, della società E._____ (Codice fiscale […]) e dei suoi soci, tutti residenti in Italia e legati tra loro da vincolo di parentela.

In esito alle indagini esperite a stato accertato l'ingresso in data 5 giugno 2014 della D._____ nella compagine sociale della E._____ con una quota del 19,4% del capitale sociale. La D._____, costituita in data 17 dicembre 2013 con un capitale di 500.000 franchi svizzeri, ha avuto:

- *fin dalla costituzione la sede legale in M._____, via (…), ovverosia presso la C._____ società di consulenza aziendale, fiscale e finanziaria riconducibile a B._____;*
- *fin dalla sua costituzione come amministratore unico B._____;*
- *dal 24 aprile 2015 come Direttore LL._____, accounting manager presso la C._____ dall'aprile 2014 al dicembre 2016;*
- *come oggetto sociale il commercio di prodotti di acciaio ed ogni altro prodotto siderurgico nonché la consulenza ad aziende terze connesse allo scopo sociale.*

La D._____, quindi, non ha avuto una struttura organizzativa in termini di locali, personale, attrezzature ed attivi idonea per svolgere l'asserita attività d'impresa di commercio di prodotti di acciaio ed ogni altro prodotto siderurgico.

Detto in altri termini, anche in ragione delle risultanze emerse dalle indagini già esperite che hanno disvelato l'esistenza di un articolato sistema di frode fiscale e riciclaggio su scala nazionale e internazionale ideato e orchestrato da B._____, la D._____ parrebbe essere stata utilizzata quale mero schermo societario volto ad occultare la circostanza che anche il restante 19,4% del capitale sociale della E._____ è (ed o stato) detenuto dai soci residenti in Italia e legati tra loro da vincolo di parentela, nonché eventualmente per compiere altre operazioni illecite. In definitiva, la richiesta concernente la D._____ non ha ad oggetto la possibile esistenza in Italia di una stabile organizzazione, ma l'utilizzo della stessa quale soggetto interposto fittiziamente con la finalità di mascherare il patrimonio detenuto in Svizzera dalla famiglia dei predetti soci, nonché i redditi allo stesso connessi. Pertanto, in questa fase l'Ufficio locale competente ha ritenuto di dover stralciare dalla richiesta in corso la posizione della società D._____; un'eventuale richiesta

di assistenza amministrativa sarà autonomamente e separatamente inoltrata a codesta autorità.».

A.b.c Con scritto complementare del 21 luglio 2021, dando seguito all'ulteriore richiesta di chiarimenti dell'AFC, l'autorità richiedente italiana ha indicato quanto segue:

«(…) il competente Ufficio locale ha comunicato l'avvio di uno specifico controllo fiscale anche nei confronti di B1._____ volto ad acquisire documentazione e informazioni indispensabili per quantificare puntualmente l'ammontare dei redditi sottratti ad imposizione in Italia e le attività detenute all'estero in violazione della normativa sul monitoraggio fiscale. In sostanza, lo scopo fiscale della richiesta riguarda il controllo degli adempimenti dichiarativi ai fini dell'imposizione diretta sulle persone fisiche congiuntamente agli adempimenti connessi relativi al quadro RW dei previsti modelli di dichiarazione dei redditi per le persone fisiche; quadro dedicato all'indicazione di asset e investimenti detenuti all'estero. E ciò ai fini dell'applicazione della normativa tributaria italiana relative alle imposte dirette, di cui al d.p.r. n. 917/1986, e alla connessa disciplina del monitoraggio fiscale, di cui al d.l. n. 167/1990. Ad ogni buon conto, detto Ufficio comunque ha in corso di valutazione l'ipotesi investigative di un coinvolgimento totale o parziale di B1._____ in qualità di mera intestataria di investimenti e/o attività finanziarie costituiti/alimentati con i frutti degli illeciti fiscali/penali del consorte B._____.».

B.

B.a Con decreto di edizione del 18 gennaio 2022, l'AFC ha esortato la Banca MM._____ (di seguito MM._____) a trasmettere entro dieci giorni dalla data di ricezione dello stesso le informazioni richieste e ad informare la persona interessata ed eventuali altri titolari di un conto, del procedimento di assistenza amministrativa e della possibilità, se residenti all'estero, di designare un rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni in Svizzera.

B.b Con scritto del 28 gennaio 2022, MM._____ ha trasmesso le informazioni richieste, segnalando di aver informato il giorno precedente la società A._____ del procedimento di assistenza amministrativa.

B.c Con decreto di edizione del 10 maggio 2023, l'AFC ha esortato NN._____ (di seguito NN._____) a trasmettere entro dieci giorni dalla data di ricezione dello stesso le informazioni richieste e ad informare la persona interessata ed eventuali altri titolari di un conto, del procedimento di assistenza amministrativa e della possibilità, se residenti all'estero, di

designare un rappresentante autorizzato a ricevere le notificazioni in Svizzera.

B.d Con messaggio di posta elettronica del 25 maggio 2023, NN._____ ha trasmesso parte delle informazioni richieste. A seguito dei decreti di edizione complementare, il 23 febbraio 2024, rispettivamente il 26 marzo 2024 Posfinance ha trasmesso il resto delle informazioni richieste.

B.e Con scritto dell'8 aprile 2024, l'AFC ha informato la società A._____ della domanda di assistenza amministrativa, le ha indicato quali documenti e quali informazioni avrebbe avuto intenzione di trasmettere all'autorità richiedente italiana.

B.f Con scritto del 15 aprile 2024, gli avv. Francesca Piffaretti-Lanz e Maurizio Pagliuca hanno annunciato di rappresentare la società A._____ nell'ambito della procedura di assistenza amministrativa, chiedendo l'accesso agli atti.

B.g Con scritto del 26 giugno 2024, l'AFC ha concesso all'avv. Francesca Piffaretti-Lanz l'accesso agli atti riguardante la sua mandante, impartendogli un termine di dieci giorni – poi prorogato – per prendere eventualmente posizione riguardo alla prospettata trasmissione all'autorità richiedente italiana delle informazioni e della documentazione raccolta.

B.h Con osservazioni del 29 luglio 2024, la società A._____, per il tramite dei propri legali, ha preso posizione riguardo al procedimento in parola, opponendosi alla trasmissione all'autorità richiedente italiana delle informazioni raccolte dall'AFC.

B.i Con decisione finale del 23 gennaio 2025, notificata alla società A._____ – quale persona abilitata a ricorrere – l'AFC ha accolto la domanda di assistenza amministrativa in materia fiscale del 20 ottobre 2020, completata dagli scritti del 21 maggio e del 21 luglio 2021, concernente B._____, B1._____ e C._____ (nel frattempo posta in liquidazione), statuendo di trasmettere all'autorità richiedente italiana le informazioni richieste relative al periodo compreso fra il 23 febbraio 2015 e il 31 dicembre 2019, unitamente ai documenti raccolti, e meglio (per quanto di interesse per A._____) gli estratti conto (allegato 14a) e le distinte patrimoniali (allegato 14b) relativi alla relazione bancaria n. 113561171 intestata a A._____, presso MM._____, su cui B._____ deteneva il ruolo di firma autorizzata individuale dal 2 dicembre 2016, nonché gli estratti conto (allegato 22a e 23a) e le distinte patrimoniali (allegato 22b e 23b) relativi

alle relazioni bancarie IBAN CH… e CH… intestate a A._____, presso NN._____, su cui B._____ era avente diritto di procura dal 6 novembre 2018.

C.

C.a Avverso la predetta decisione, il 24 febbraio 2025, A._____ (di seguito: ricorrente), tramite i propri patrocinatori, ha inoltrato ricorso dinanzi al Tribunale amministrativo federale, chiedendone l'annullamento e, *in via principale*, il rifiuto di trasmettere all'autorità richiedente italiana qualsiasi documento relativo alle relazioni bancarie di A._____; *in via subordinata*, l'oscuramento dei nominativi di persone fisiche e giuridiche e delle operazioni bancarie correlate che non riguardino le persone interessate dalla richiesta di assistenza amministrativa; *in via ulteriormente subordinata*, l'oscuramento dei nominativi di OO._____, PP._____, QQ._____ e RR._____ e delle operazioni bancarie a loro riconducibili; *in via ancor più subordinata*, l'oscuramento del nome di OO._____ e delle operazioni bancarie a lui riconducibili; con protesta di tasse, spese e ripetibili.

C.b Con risposta del 24 aprile 2025, l'AFC (di seguito anche: autorità inferiore) ha postulato il rigetto del ricorso presentato il 24 febbraio 2025, prendendo posizione in merito alle censure della ricorrente.

C.c Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessario, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:

1.

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.

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 20 ottobre 2020, la domanda di assistenza litigiosa, unitamente agli scritti completivi del 21 maggio e del 21 luglio 2021, 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).

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). L'art. 19 cpv. 2 LAAF conferisce la legittimazione a ricorrere nell'ambito delle procedure di assistenza amministrativa alla «persona interessata» – nonché alle altre persone che soddisfano le condizioni di cui all'art. 48 PA – e che: (a.) ha partecipato al procedimento dinanzi all'autorità inferiore o è stato privato della possibilità di farlo, (b.) è particolarmente toccato dalla decisione impugnata e (c.) ha un interesse degno di protezione all'annullamento o alla modificazione della stessa. Secondo la giurisprudenza del Tribunale federale, un tale interesse, nel contesto dell'assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale, esiste unicamente in situazioni molto particolari e la qualità per ricorrere di una persona, che non è formalmente interessata dalla domanda viene, dev'essere ammessa restrittivamente (cfr. DTF 146 I 172 considd. 7.1.2 et 7.1.3). Nel caso in esame, pacifica è la legittimazione della ricorrente, nella misura in cui ha partecipato alla procedura dinanzi all'autorità inferiore, è destinataria della decisione impugnata ed ha chiaramente un interesse al suo annullamento o alla sua modifica. Il ricorso è ricevibile in ordine e va pertanto esaminato nel merito. È tuttavia opportuno ricordare che, in materia di assistenza amministrativa, le conclusioni formulate da un soggetto al fine di far valere gli interessi di altri sono irricevibili (cfr. DTF 143 II 506 consid. 5.1; 139 II 404 consid. 11.1; sentenza del TF 2C_1037/2019 del 27 agosto 2020 consid. 6.2 [non pubblicata in DTF 147 II 116]). Da tale giurisprudenza emerge quindi che, l'eventuale legittimazione dei soggetti terzi che non sono (direttamente) interessati da una domanda di assistenza amministrativa, si limita alla sola possibilità di contestare la trasmissione dei loro dati (cfr. sentenza del TAF A-7214/2024 del 9 luglio 2025 consid. 1.3.2.2).

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).

2.

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

2.2 Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi del ricorso (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. DTF 142 V 551 consid. 5, 141 V 234 consid. 1; DTAF 2007/41 consid. 2; MOOR/POLTIER, Droit administratif, vol. II, 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.).

3.

Nel caso in disamina, oggetto del litigio è rappresentato dalla decisione finale del 23 gennaio 2025 dell'autorità inferiore, con cui quest'ultima ha accolto la domanda di assistenza amministrativa del 20 ottobre 2020,

inoltrata dall'autorità richiedente italiana sulla base dell'art. 27 CDI CH-IT nei confronti di B._____, B1._____ e C._____ in liquidazione, 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 dalla ricorrente.

A tal fine, qui di seguito, il Tribunale richiamerà preliminarmente i principi applicabili alla presente fattispecie (cfr. considd. 3.1–3.6 del presente giudizio).

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. e^{bis} 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, 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 20 ottobre 2020 e riguardante il periodo fiscale dal 23 febbraio 2015 al 31 dicembre 2019.

3.2 Le disposizioni dell'art. 27 CDI CH-IT sono precisate alla lett. e^{bis} del Protocollo aggiuntivo. Detta norma disciplina in particolare le esigenze formali a cui deve sottostare la domanda di informazioni (cfr. Messaggio CDI CH-IT, 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).

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. e^{bis} 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 considd. 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 considd. 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, 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 [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). 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).

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 contradizioni manifeste (cfr. DTF 142 II 218 consid. 3.1; [tra le tante] sentenze del TAF A-4949/2022 del 4 aprile 2025 consid. 3.4.1 con rinvii, 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 considd. 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).

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 considd. 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).

3.6 Lo Stato richiedente deve altresì rispettare il principio della sussidiarietà (cfr. lett. e^{bis} 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).

4.

Stabiliti i principi applicabili, lo scrivente Tribunale osserva innanzitutto come dal punto di vista strettamente formale la domanda di assistenza amministrativa del 20 ottobre 2020 inoltrata dall'autorità richiedente italiana e completata dai memoriali del 21 maggio e del 21 luglio 2021 (cfr. atti n. 1, 7 e 9 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. e^{bis} 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 dalla ricorrente. Di fatto, si tratta di una domanda di assistenza amministrativa circoscritta a tre specifici soggetti interessati dall'indagine fiscale italiana, ossia B._____, la sua coniuge B1._____ e C._____ in liquidazione. Essa è volta all'accertamento degli adempimenti dichiarativi ai fini dell'imposizione diretta sulle persone fisiche in Italia e al monitoraggio fiscale delle attività estere nel quadro RW (ossia quella sezione della dichiarazione dei redditi in cui i contribuenti italiani devono indicare le loro attività e investimenti detenuti all'estero), in particolare di B._____, mediante la raccolta di informazioni riguardanti le attività professionali svolte in Svizzera da lui e dalla moglie e gli investimenti, rispettivamente le attività finanziarie detenuti in Svizzera, nonché riguardanti svariate relazioni bancarie presso degli istituti bancari svizzeri riconducibili alle persone interessate, a delle società svizzere a loro connesse o con le quali esse risultano avere dei legami economici.

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, alla luce delle censure sollevate nel gravame.

5.1 La ricorrente contesta che le informazioni e la documentazione bancaria che la riguardano e di cui si prospetta la trasmissione adempiano il requisito della verosimile rilevanza, non avendo alcun nesso con la fattispecie che l'autorità richiedente italiana intende indagare. La ricorrente, in quanto società operativa indipendente, avrebbe intrattenuto unicamente dei rapporti professionali con C._____ (ora in liquidazione) e pur disponendo B._____ di procura individuale, quest'ultima è sempre stata la sola ed unica avente diritto economico dei conti bancari di cui l'AFC intende trasmettere informazioni e documenti. A suo modo di vedere l'autorità inferiore avrebbe, da un lato, commesso un accertamento inesatto/incompleto dei fatti giuridicamente rilevanti, nella misura in cui non avrebbe rilevato che la società ricorrente e i suoi dipendenti, collaboratori, azionisti e

correntisti non sono persone interessate dalla domanda di assistenza amministrativa e non risultando per altro che l'autorità richiedente italiana sia alla ricerca di informazioni su clienti di B._____ e di C._____ (in liquidazione). Dall'altro, avrebbe ecceduto nel proprio potere di apprezzamento, incorrendo in un caso di *ultra petita*, nella misura in cui essa intende trasmettere l'insieme della documentazione raccolta riguardo ai conti bancari della ricorrente, mentre la domanda di assistenza si limiterebbe a richiedere le informazioni riguardanti le relazioni bancarie direttamente intestate ad B._____ e/o ad esso riconducibili indirettamente anche tramite fiduciaria o interposta persona, ciò che non sarebbe il caso per i conti della ricorrente: su di essi quest'ultimo avrebbe disposto di una mera procura (senza intestazione diretta o indiretta), per altro per un lasso di tempo anche inferiore a quello oggetto di accertamento. Così come interpretata dall'AFC la domanda di assistenza amministrativa configurerebbe quindi una ricerca indiscriminata di prove, violando il divieto di *fishing expedition*. Pertanto, alla luce di quanto disposto dall'art. 4 cpv. 3 LAAF, le informazioni riguardanti i suoi conti bancari non potrebbero e non dovrebbero essere trasmesse all'autorità richiedente italiana, non essendo, da un lato, pertinenti per lo scopo fiscale dichiarato nella domanda di assistenza e, dall'altro, riguardando persone terze non coinvolte nella procedura fiscale italiana il cui interesse alla privacy è preponderante. Ragione per cui, nella misura in cui non venisse respinta la domanda di assistenza amministrativa, la ricorrente chiede, in via subordinata, di oscurare ogni dato e riferimento riconducibile a OO._____, PP._____, QQ._____ e RR._____ dalla documentazione che verrà trasmessa all'autorità estera.

5.2

5.2.1 A tal proposito, come già illustrato al consid. 3.3 del presente giudizio, questo Tribunale ribadisce che 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 considd. 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).

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).

5.2.2 Giova inoltre rilevare 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 (considd. 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 richiesta 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. considd. 5.2.6 e 6.2 qui di seguito).

5.3

5.3.1 Nello specifico, è doveroso rammentare che in virtù del principio dell'affidamento (cfr. consid. 3.4 supra), l'AFC è vincolata dalla fattispecie esposta nella domanda di assistenza amministrativa, dato che nel caso concreto non sono riscontrabili – né sono esplicitamente evocate e sostanziate dalla ricorrente – contraddizioni o errori evidenti. L'autorità richiedente italiana ha fornito una descrizione chiara ed estremamente dettagliata degli antefatti procedurali e delle circostanze che hanno portato alla sua richiesta. Essa ha in particolare illustrato di aver constatato, nel quadro dell'indagine fiscale avviata nei confronti delle società C1._____ e C._____, che ha poi dato origine a quella nei confronti di B._____, l'esistenza di un articolato sistema di frode fiscale e di riciclaggio su scala nazionale e internazionale ideato e orchestrato da quest'ultimo attraverso l'intermediazione di società proprie, nella sua funzione di fiduciario in Svizzera di persone fisicamente residenti in Italia titolari di conti correnti presso banche elvetiche, così come *«attraverso la messa a disposizione di veicoli societari esteri funzionali a finalità evasive di imprese italiane»*. In aggiunta alle suddette attività illecite per cui B._____ è stato oggetto di un procedimento penale in Italia, l'autorità richiedente italiana ha esposto le ragioni che la inducono a credere che quest'ultimo sia venuto meno, nel periodo oggetto d'indagine, ai propri obblighi contributivi in Italia. Essa ha infatti indicato, da un lato, di aver ragione di credere che per i servizi illeciti proposti ai propri clienti, B._____ avrebbe percepito delle commissioni di valore proporzionale alle operazioni offerte che sarebbero confluite sugli svariati conti detenuti in Svizzera da lui e dalla moglie e dalle società a lui riconducibili attraverso il costrutto fraudolento esposto nella domanda. Dall'altro ha spiegato con dovizia di particolari i motivi per cui ritiene che quest'ultimo debba essere considerato residente in Italia e dunque illimitatamente

imponibile in Italia: l'autorità richiedente italiana ha infatti minuziosamente elencato tutte le evidenze e gli indizi che le permettono di credere che B._____ abbia continuato a mantenere il proprio centro d'interesse famigliare, sociale e professionale in territorio italiano, nonostante il trasferimento, ritenuto fittizio, del proprio domicilio in Svizzera. Così stando le cose, essa ha quindi illustrato i motivi per cui ritiene necessario attivare le procedure di scambio di informazioni al fine di poter determinare con esattezza l'ammontare dei redditi e della sostanza sottratti all'imposizione italiana grazie alle attività detenute e condotte all'estero da B._____. Ora, il fatto che gli elementi a disposizione dell'autorità richiedente italiana permettano di mettere in relazione il nominativo del contribuente italiano con quello di una serie di società elvetiche ed estere e lo situino al centro di un complesso sistema fraudolento di cui numerosi clienti italiani avrebbero beneficiato al fine di trasferire somme di denaro al di fuori dell'Italia, in ottica di riciclaggio, frode fiscale e nella migliore delle ipotesi evasione fiscale, sono senz'altro degli indizi sufficienti per giustificare dei sospetti riguardo al possibile mancato adempimento degli obblighi fiscali da parte di B._____ stesso. Le richieste relative ai conti bancari in Svizzera, ossia gli estratti conto, contabili bancarie e distinte patrimoniali e le informazioni riguardo alle persone implicate, mirano dunque a determinare le disponibilità finanziarie detenute in Svizzera e, soprattutto, la rilevanza reddituale delle somme depositate su tali relazioni bancarie nel periodo fiscale determinante – compito che, giova rammentare, dal profilo sostanziale compete unicamente allo Stato richiedente – al fine di appurare se a B._____ siano imputabili o meno violazioni degli obblighi dichiarativi e di versamento di imposte in Italia. Se, a fronte dei giustificati sospetti di cui si è detto, la verosimile rilevanza di tali informazioni era già riscontrabile al momento del deposito della domanda di assistenza amministrativa – nonostante la notevole quantità di informazioni richieste, la cui estensione e genericità è senz'altro giustificata dalla dimensione dell'articolato costrutto illecito venuto alla luce nel quadro dell'inchiesta penale e fiscale – essa appare innegabile a seguito della produzione della documentazione bancaria, che conferma la correttezza della fattispecie illustrata dall'autorità richiedente italiana, con particolare riferimento alle numerose società svizzere all'interno del quale B._____ è risultato aver avuto un ruolo attivo (cfr. atto n. 28 dell'inc. AFC) e soprattutto delle numerose relazioni bancarie intestate a svariate società svizzere presso diversi istituti bancari svizzeri alle quali, a differente titolo, è stato accostato nel periodo determinante e delle quali, a differente titolo, aveva modo di disporre (cfr. atti n. 75, 141, 176 dell'inc. AFC). 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 intravvede poi alcuna violazione del principio della proporzionalità, la richiesta della documentazione bancaria e degli estratti conto essendo del tutto plausibile in tale contesto.

5.3.2 Per il resto, è lecito ritenere, come fatto dall'AFC, che le informazioni di cui si prospetta la trasmissione potrebbero servire all'autorità richiedente italiana a scopo di verifica (*«per confermare o confutare le sue congetture»*). Il Tribunale federale ha già avuto modo di ammettere in ripetute occasioni che lo scopo dell'assistenza amministrativa è precisamente quello di chiare degli aspetti rimasti oscuri per l'autorità richiedente estera ottenendo informazioni e documenti che si trovano nello Stato richiesto (fra le tante DTF 142 II 161 consid. 2.1.1, 139 II 404 consid. 7.2.2, 136 IV 4 consid. 4.1, 117 Ib 64 consid. 5c; sentenza del TF 2C_228/2023 del 3 maggio 2023 consid. 3.1.1). Le informazioni possono infatti essere qualificate come verosimilmente rilevanti per l'applicazione o l'esecuzione del diritto interno anche quando sono richieste al fine di verificare conoscenze già esistenti, ma non del tutto certe, delle autorità dello Stato richiedente (cfr. sentenze del TAF A-7747/2024 del 4 aprile 2025 consid. 4.2.3, A-5447/2020 del 6 ottobre 2021 consid. 3.2.2.3, A-765/2019 del 20 settembre 2019 consid. 3.3.2.3, A-3791/2017 del 5 gennaio 2018 consid. 9.2.3.2). Ciò a patto che l'autorità richiedente dimostri in modo almeno approssimativo – come nell'evenienza concreta viene fatto grazie alla minuziosa esposizione dei fatti che hanno permesso di accertare, sotto il profilo penale, l'esistenza di un sistema di frode fiscale e riciclaggio posto in essere da B._____ – che persegue tale scopo di verifica (sentenza del TF 2C_455/2021 del 31 maggio 2022 consid. 5.1 [a contrario]).

5.3.3 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, la domanda del 20 ottobre 2020, con gli scritti complementari del 21 maggio e del 21 luglio 2021, 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).

5.4

5.4.1 Riguardo alla censura relativa alla violazione dell'art. 4 cpv. 3 LAAF, è innegabile che la ricorrente – al pari di OO._____, PP._____, QQ._____ e RR._____ (azionista e dipendenti) – sia una terza parte non coinvolta nella procedura di accertamento fiscale italiana condotta nei confronti di B._____. Nella decisione impugnata l'AFC ha esposto le ragioni per cui ritiene opportuno trasmettere le informazioni relative alle persone terze, così come emergono dalla documentazione bancaria oggetto di trasmissione, dimostrando in tal senso di aver considerato anche tale aspetto, contrariamente all'opinione della ricorrente che le contesta un accertamento incompleto e inesatto dei fatti giuridicamente rilevanti. Ciò posto è opportuno rilevare come, nella domanda di assistenza e negli scritti complementari, l'autorità richiedente italiana abbia espressamente chiesto informazioni riguardo ai conti bancari in cui B._____ era implicato a vario titolo. Essendo stato constatato che quest'ultimo soleva utilizzare veicoli societari svizzeri ed i conti ad essi associati, nel perseguimento della propria attività illecita, tali informazioni relative a terze persone, come già constatato sopra, adempiono il requisito della rilevanza verosimile. Nel caso specifico, contrariamente all'opinione della ricorrente, la documentazione bancaria che la riguarda, dalla quale emerge il nesso che la lega ad B._____ è tutt'altro che irrilevante nel quadro dell'indagine fiscale nei confronti di quest'ultimo. Sebbene la ricorrente tenda a minimizzare il ruolo che B._____ ha avuto al suo interno, dalla documentazione raccolta risulta che quest'ultimo dal 25 ottobre 2018 ha ricoperto il ruolo di amministratore unico della società, con diritto di firma individuale (cfr. atto n. 28 dell'inc. AFC), fino al 22 dicembre 2021 momento in cui è stato sostituito da PP._____ (cfr. estratto del registro di commercio; CHE-[…]). Ciò coincide sostanzialmente con le informazioni fornite da NN._____, dalle quali risulta che B._____ ha beneficiato di una procura sui due conti a decorrere dal 6 novembre 2018 (cfr. atti n. 141 e 176). Nondimeno, dalle informazioni fornite da MM._____ risulta che in relazione al conto della ricorrente B._____ disponeva di firma autorizzata individuale già a partire dal 2 dicembre 2016, ruolo che ha detenuto fino al 24 gennaio 2022 (cfr. atto n. 75 dell'inc. AFC). Circostanza che rende plausibile un coinvolgimento di B._____ nelle attività della ricorrente già prima dell'iscrizione a registro di commercio del suo ruolo di amministratore unico. Il ruolo avuto da quest'ultimo in seno alla società e le procure di cui disponeva permettono di ritenere, come rettamente rilevato dall'autorità inferiore, che i valori patrimoniali depositati e transitati su tali conti apparissero nella sua disponibilità. Constatazione la cui plausibilità è corroborata dalla fattispecie esposta dall'autorità richiedente italiana e meglio dal metodico utilizzo di veicoli societari terzi che B._____ faceva per fornire servizi illeciti alla

propria clientela. Contrariamente all'opinione della ricorrente il fatto che quest'ultimo non abbia goduto della procura sui suddetti conti per l'intero periodo oggetto dell'indagine italiana, non impedisce la trasmissione dell'intera documentazione raccolta dall'AFC, affinché l'autorità richiedente italiana possa, se del caso, verificare se B._____ potesse disporre anche indirettamente dei valori patrimoniali ivi depositati. A mente di questo Tribunale vi sono infatti sufficienti elementi di contatto fra la ricorrente e le persone interessate dall'inchiesta italiana, che permettono di ritenere che la trasmissione delle informazioni che la riguardano, la cui rilevanza è fuor di dubbio, sia senz'altro rispettosa del principio della proporzionalità. Di conseguenza la ricorrente non può pretendere che il suo nominativo e le informazioni che la riguardano non siano trasmesse, poiché tali indicazioni permettono di far luce sulla fattispecie oggetto di indagine fiscale. Spetterà poi alle autorità competenti italiani valutare, dal profilo sostanziale, quale valore tali documenti abbiano e se, come pretende la ricorrente, quest'ultima fosse l'unica avente diritto economico – ad esclusione di B._____ – sui conti presso MM._____ e NN._____. Ai sensi dell'art. 4 cpv. 3 LAAF è pertanto ammissibile che l'AFC trasmetta all'autorità richiedente anche i dati che riguardano la ricorrente, così come emergono dalle informazioni e dai documenti richiesti.

5.4.2 Vale la pena di rammentare che 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 dalla ricorrente, dal momento che sono volte a tutelare anche gli interessi di terzi, ovvero di OO._____, PP._____, QQ._____ e RR._____. Detto questo, tale questione può rimanere aperta nella misura in cui – come si ha avuto modo di esporre qui sopra – le informazioni in questione sono verosimilmente rilevanti e non devono

pertanto essere escluse da quelle destinate ad essere trasmesse allo Stato richiedente.

5.4.3 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 delle persone interessate, ossia B._____, B1._____ e C._____ in liquidazione – così come specificatamente indicato dall'AFC anche nel dispositivo della decisione impugnata (cifra 2). Sulla base del suddetto principio, la ricorrente 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).

6.

6.1 In conclusione, lo scrivente Tribunale deve constatare che la domanda di assistenza amministrativa italiana del 20 ottobre 2020, completata dagli scritti del 21 maggio e del 21 luglio 2021, adempie tutti i requisiti formali e materiali alla base della sua ammissibilità. Il Tribunale non intravvede 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 dalla ricorrente nel proprio gravame.

6.2 Da quanto sopra esposto ne discende che la decisione impugnata è conforme alla legge. Il ricorso del 24 febbraio 2025 deve pertanto essere respinto.

7.

7.1 In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste a carico della 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 egual valore versato a suo tempo dalla ricorrente.

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

8.
Contro la presente sentenza può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale (cfr. art. 83 lett. h LTF). Il termine ricorsuale è di 10 giorni dalla sua notificazione. Il ricorso inoltre è ammissibile soltanto se concerne una questione di diritto di importanza fondamentale o se si tratta per altri motivi di un caso particolarmente importante ai sensi dell'art. 84 cpv. 2 LTF (cfr. art. 84*a* LTF). Il Tribunale federale è il solo competente a determinare il rispetto di tali condizioni.

Il dispositivo è menzionato alla pagina seguente.

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Nella misura in cui è ricevibile, il ricorso è respinto.

2.
Le spese processuali pari a franchi 5'000.- sono poste a carico della ricorrente. Alla crescita in giudicato del presente giudizio, il succitato importo verrà detratto in maniera corrispondente dall'anticipo di pari valore versato a suo tempo dalla ricorrente.

3.
Non si attribuiscono indennità per spese ripetibili.

4.
Questa sentenza è comunicata alla ricorrente e all'autorità inferiore.

I rimedi giuridici sono menzionati alla pagina seguente.

La presidente del collegio: Il cancelliere:

Emilia Antonioni Luftensteiner Luca Rossi

Rimedi giuridici:

Contro le decisioni nel campo dell’assistenza amministrativa internazionale in materia fiscale può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 10 giorni dalla sua notificazione, soltanto se concerne una questione di diritto di importanza fondamentale o se si tratta per altri motivi di un caso particolarmente importante ai sensi dell'art. 84 cpv. 2 LTF (art. 82, art. 83 lett. h, art. 84a, art. 90 e segg. e 100 cpv. 2 lett. b LTF). Il termine è reputato osservato se gli atti scritti sono consegnati al Tribunale federale oppure, all'indirizzo di questo, alla posta svizzera o a una rappresentanza diplomatica o consolare svizzera al più tardi l'ultimo giorno del termine (art. 48 cpv. 1 LTF). Negli atti scritti occorre spiegare perché la causa adempie siffatta condizione. Inoltre, gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione:

Comunicazione a:

– ricorrente (atto giudiziario)
– autorità inferiore (n. di rif. […]; atto giudiziario)