

BVGer A-2524/2015 vom 5. April 2016

Bundesverwaltungsgericht, 2016-04-05, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-2524_2015

FR: TAF A-2524/2015 du 5 avril 2016

IT: TAF A-2524/2015 del 5 aprile 2016

Regeste

Diritto fiscale internazionale

Erwägungen

E. 1.1

Il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 della PA, emanate dalle autorità menzionate all'art. 33 LTAF, riservate le eccezioni di cui all'art. 32 LTAF (cfr. art. 31 LTAF). In particolare, le decisioni rese dall'AFC sulla base dell'art. 4 cpv. 4 della legge federale del 15 giugno 2012 sull'imposizione alla fonte in ambito internazionale (LIFI, RS 672.4) sono impugnabili dinanzi al Tribunale amministrativo federale. Segnatamente, l'art. 4 cpv. 4 LIFI dispone che il ricorso presentato avverso la decisione dell'AFC (relativa alla validità del certificato) è retto dalle disposizioni generali sull'amministrazione della giustizia federale. La procedura dinanzi al Tribunale amministrativo federale è retta dalla PA, in quanto la LTAF non disponga altrimenti (cfr. art. 37 LTAF).

E. 1.2

Pacifica è la legittimazione a ricorrere dei tre ricorrenti, essendo gli stessi destinatari della decisione impugnata e aventi tutti un interesse degno di protezione, a che la stessa venga annullata (art. 48 PA). Il ricorso è poi stato interposto tempestivamente (art. 20 segg. e art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (art. 52 PA).

E. 1.3

Oltre all'annullamento della decisione 5 marzo 2015 dell'autorità inferiore, i ricorrenti postulano altresì l'accoglimento della loro richiesta del 18 ottobre 2013 che ha preceduto tale decisione. Quest'ultima conclusione è tuttavia irricevibile, giacché, in virtù dell'effetto devolutivo della procedura di ricorso, soltanto la decisione 5 marzo 2015 che ha statuito su detta richiesta può essere impugnata dinanzi al Tribunale amministrativo federale (cfr. DTF 134 II 142 consid. 1.4; 129 II 438 consid. 1; [tra le tante] sentenza del TAF A-2878/2013 del 21 novembre 2013 consid. 1.3).

E. 1.4

Fatta eccezione per quanto precede (cfr. consid. 1.3), il ricorso è ricevibile in ordine e deve essere esaminato nel merito.

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 (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b

PA) e l'inadeguatezza (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 addotti (cfr. art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (cfr. 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 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 a sufficienza sostanziate (cfr. 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 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 portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 119 III 70 consid. 1; Moor/Poltier, *op. cit.*, no. 2.2.6.3, pag. 293 e segg.).

E. 3

In concreto, nel loro gravame i ricorrenti lamentano la violazione del loro diritto di essere sentiti per diversi motivi.

E. 3.1

Il diritto di essere sentito è una garanzia di natura formale, la cui violazione implica, di principio, l'annullamento della decisione resa dall'autorità, indipendentemente dalle possibilità di successo del ricorso nel merito (cfr. DTF 132 V 387 consid. 5.1 con rinvii; DTAF 2009/36 consid. 7). Tale doglianza deve quindi essere esaminata prioritariamente dall'autorità di ricorso (cfr. DTF 127 V 431 consid. 3d/aa; 124 I 49 consid. 1). Detto diritto, sancito dall'art. 29 cpv. 2 Cost., garantisce all'interessato il diritto di esprimersi prima che sia resa una decisione sfavorevole nei suoi confronti, il diritto di prendere visione dell'incarto, la facoltà di offrire mezzi di prova su fatti suscettibili di influire sul giudizio, di esigerne l'assunzione, di partecipare alla loro assunzione e di potersi esprimere sulle relative risultanze, nella misura in cui esse possano influire sulla decisione (cfr. DTF 135 II 286 consid. 5.1 con rinvii; sentenze del TF 4A_35/2010 del 19 maggio 2010; 8C_321/2009 del 9 settembre 2009; sentenza del TAF A-7094/2010 del 21 gennaio 2011 consid. 3.2 con rinvii). A titolo eccezionale, la violazione del diritto di essere sentito può essere sanata nella procedura di ricorso, se i motivi determinanti sono stati adottati in risposta dall'autorità, se il ricorrente ha potuto commentarli in un successivo memoriale e, soprattutto, se il potere d'esame della giurisdizione competente non è più ristretto di quello dell'istanza inferiore (cfr. sentenza del TF 1C_104/2010 del 29 aprile 2010 consid. 2.1; DTF 133 I 201 consid. 2.2; [tra le tante] sentenza del TAF A-1876/2013 del 6 gennaio 2015 consid. 3.5 con rinvii).

E. 3.2

I ricorrenti sollevano innanzitutto una violazione del loro diritto di essere sentiti, nella misura in cui l'autorità inferiore avrebbe disatteso l'obbligo di motivare la propria decisione, non avendo esaminato gli argomenti da essi sollevati in rapporto alla contestazione del beneficiario economico della relazione bancaria interessata dalla regolarizzazione con il passato ai sensi della Convenzione UK (cfr. ricorso 20 aprile 2015 pag. 9 segg.).

E. 3.3

La giurisprudenza ha dedotto il dovere per l'autorità di motivare la sua decisione dal diritto di essere sentito. A livello procedurale, tale garanzia è ancorata all'art. 35 PA. Scopo di ottenere una decisione motivata è che il destinatario possa comprendere le ragioni della medesima e, se del caso, impugnarla in piena coscienza di causa e che l'autorità di ricorso possa esercitare il suo controllo (cfr. DTF 134 I 83 consid. 4.1; 129 I 232 consid. 3.2; 126 I 97 consid. 2b). È quindi sufficiente che l'autorità si esprima sulle circostanze significative atte ad influire in un modo o nell'altro sul giudizio di merito. L'autorità non è tuttavia tenuta a prendere posizione su tutti i fatti, le censure e i mezzi di prova invocati dal ricorrente, ma può limitarsi ad esporre le sole circostanze rilevanti per la decisione (cfr. DTF 130 II 530 consid. 4.3; 129 II 232 consid. 3.2; 126 I 97 consid. 2b; [tra le molte] sentenza del TAF A-1876/2013 del 6 gennaio 2015 consid. 3.3 con rinvii; DTAF 2009/35 consid. 6.4.1). Peraltro, la motivazione non deve necessariamente trovarsi nella decisione stessa; essa può anche trovarsi in un documento separato che sia stato portato a conoscenza dell'interessato o può discendere dal rinvio a una presa di posizione di un'altra autorità sempre portata a conoscenza dell'interessato (cfr. DTF 123 I 31 consid. 2c; 113 II 204 consid. 2; [tra le molte] sentenza del TAF A-1876/2013 del 6 gennaio 2015 consid. 3.3 con rinvii), basta che il destinatario sia in grado di procurarsi i documenti ai quali la decisione rimanda. L'ampiezza della motivazione non può tuttavia essere stabilita in modo uniforme. Essa va determinata tenendo conto dell'insieme delle circostanze della fattispecie e degli interessi della persona toccata nonché applicando i principi sviluppati dalla giurisprudenza del Tribunale federale. La motivazione può anche essere sommaria, ma vi si devono perlomeno dedurre gli elementi essenziali sui quali l'autorità si è fondata per rendere il proprio giudizio (cfr. Adelio Scolari, *Diritto amministrativo, Parte generale*, 2002, n. 531 e 535 con rinvii).

E. 3.4

In proposito, lo scrivente Tribunale rileva che effettivamente la motivazione adottata dall'autorità inferiore nella propria decisione per quanto concerne la contestazione dell'avente diritto economico del conto bancario è piuttosto succinta e ravvisa la violazione del diritto di essere sentiti dei ricorrenti: l'AFC si è infatti limitata ad indicare di condividere l'opinione dell'agente pagatore che non ha riconosciuto la modifica del beneficiario economico della relazione bancaria in questione, « [...] in quanto la donazione alla madre non pare, infatti, dotata di reali motivi economici [...] ». Detta autorità non si è però pronunciata né sugli argomenti sollevati dai ricorrenti, né sugli elementi di prova da essi prodotti. Ciononostante, nella misura in cui nella propria presa di posizione del 17 agosto 2015 l'AFC ha spiegato in dettaglio i motivi che l'hanno portata a respingere gli argomenti sollevati dai ricorrenti, pronunciandosi altresì sui documenti prodotti da quest'ultimi e che i ricorrenti hanno avuto modo di ribadire i motivi a sostegno della loro posizione dinanzi allo scrivente Tribunale, tale violazione può eccezionalmente essere sanata in sede ricorsuale (cfr. consid. 3.1 del presente giudizio). Tenuto conto altresì del principio dell'economia di procedura, lo scrivente Tribunale - che dispone di un ampio potere d'apprezzamento e di tutti gli elementi necessari per statuire nel merito del ricorso - non ritiene infatti opportuno

rinvia gli atti all'AFC, sicché lo stesso esaminerà di persona le censure dei ricorrenti (cfr. in proposito, consid. 5 del presente giudizio).

E. 3.5

I ricorrenti nel proprio ricorso indicano poi di non aver ricevuto la prima missiva del 23 novembre 2012 dell'agente pagatore svizzero che viene citata nella seconda missiva del 21 marzo 2013, lei invece notificata alla ricorrente 1, per il tramite della società E._____ (cfr. ricorso 20 aprile 2015, pag. 5). Indirettamente, essi fanno dunque valere una violazione del loro diritto di essere sentiti. Sennonché, in concreto non è ravvisabile alcun pregiudizio ai danni dei ricorrenti, gli stessi avendo avuto comunque tutti gli elementi necessari per esercitare il loro diritto di opzione conformemente alla Convenzione UK, una volta ricevuto lo scritto 21 marzo 2013 della banca. Peraltro, nella misura in cui il diritto di opzione va esercitato ex lege dalle persone interessate entro il 31 maggio 2013 indipendentemente da ogni comunicazione della banca - il dovere d'informazione dell'agente pagatore costituendo infatti una mera prescrizione d'ordine - la mancata informazione non comporta alcuna conseguenza né sul prelievo del pagamento unico al 31 maggio 2013 da parte degli agenti pagatori svizzeri, né sul certificato rilasciato in tale occasione (cfr. sentenza del TAF A-5178/2014 del 13 ottobre 2015 consid. 6.2.6 con rinvii). Non va poi dimenticato, che i ricorrenti dinanzi all'autorità inferiore - nonché dinanzi al Tribunale amministrativo federale - hanno avuto accesso completo agli atti dell'incarto, sicché ogni eventuale violazione del loro diritto di essere sentiti deve in ogni caso essere considerata come sanata.

E. 4

Ciò sancito, prima di esaminare le censure di merito dei ricorrenti, qui di seguito verranno esposte le disposizioni pertinenti per la risoluzione del presente litigio contenute nella Convenzione UK (cfr. consid. 4.1 del presente giudizio) nonché nella LIFI (cfr. consid. 4.2 del presente giudizio).

E. 4.1.1

La Convenzione UK, entrata in vigore il 1° gennaio 2013, ha lo scopo di garantire, tramite la collaborazione bilaterale tra Stati contraenti, l'imposizione effettiva delle persone interessate nel Regno Unito. Gli Stati contraenti convengono che l'effetto della collaborazione bilaterale prevista nella predetta Convenzione corrisponde durevolmente allo scambio automatico di informazioni in materia di imposizione di redditi e utili da valori patrimoniali di tali persone. A questo scopo, le autorità competenti degli Stati contraenti si sostengono vicendevolmente segnatamente in merito all'imposizione in vista della regolarizzazione fiscale di valori patrimoniali detenuti dagli agenti pagatori svizzeri per le persone interessate residenti nel Regno Unito (cfr. art. 1 par. 1, art. 2 lett. a e art. 5 Convenzione UK; sentenze del TAF A-155/2015 del 22 giugno 2015 consid. 2.1.1; A-2654/2014 del 5 febbraio 2015 consid. 3.1.1). L'espressione « agente pagatore svizzero » designa segnatamente le banche secondo la legge dell'8 novembre 1934 sulle banche (LB, RS 952.0; cfr. art. 2 lett. e Convenzione UK). L'espressione « persona interessata » si riferisce invece a una persona fisica residente nel Regno Unito che, quale parte contraente di un agente pagatore svizzero, è la titolare del conto o del deposito nonché la beneficiaria effettiva dei valori patrimoniali (cfr. art. 2 lett. h Convenzione UK). È altresì considerata « persona interessata » una persona fisica residente nel Regno Unito che, secondo le constatazioni effettuate da un agente pagatore svizzero sulla base dei vigenti obblighi di diligenza svizzeri e in considerazione di tutte le circostanze note, è considerata la beneficiaria effettiva dei

valori patrimoniali detenuti segnatamente da società di sede (in particolare persone giuridiche, società, istituti, fondazioni, trust, società fiduciarie e formazioni analoghe che non esercitano attività commerciali o di fabbricazione o altre attività gestite secondo criteri commerciali; cfr. art. 2 lett. h Convenzione UK). L'espressione « titolare del conto » o « titolare del deposito » designa poi la controparte di un agente pagatore svizzero in relazione con i valori patrimoniali di una persona interessata (cfr. art. 2 lett. i Convenzione UK).

E. 4.1.2

La Convenzione UK fissa, nel contesto della regolarizzazione fiscale dei valori patrimoniali, diversi giorni di riferimento. Determinanti per il presente litigio, sono il « giorno di riferimento 2 » fissato al 31 dicembre 2010 e il « giorno di riferimento 3 » fissato all'ultimo giorno del quarto mese dopo l'entrata in vigore della Convenzione UK, ossia il 31 maggio 2013 (cfr. in proposito, art. 2 lett. m Convenzione UK).

E. 4.1.3

Ai fini della trasmissione dell'identità e della residenza della persona interessata, l'agente pagatore svizzero registra, secondo gli obblighi di diligenza vigenti in Svizzera per l'avvio di una relazione d'affari, il cognome, il nome, la data di nascita, l'indirizzo e i dati concernenti la residenza. In questo ambito e ai fini della presente Convenzione tutte le persone fisiche, il cui indirizzo principale privato si trova nel Regno Unito sulla base dell'identificazione del cliente dell'agente pagatore svizzero, sono considerate residenti del Regno Unito (cfr. art. 3 par. 1 Convenzione UK). Ai fini della regolarizzazione del passato giusta gli artt. 5 segg. della Convenzione UK, è determinante la residenza della persona interessata al giorno di riferimento 2, ossia il 31 dicembre 2010 (cfr. art. 3 par. 3 Convenzione UK).

E. 4.1.4

Giusta l'art. 6 par. 1 della Convenzione UK, entro due mesi dall'entrata in vigore della predetta Convenzione gli agenti pagatori svizzeri informano i titolari di conti o depositi presso cui la persona interessata è stata identificata del suo contenuto come pure dei diritti e degli obblighi che ne risultano per la persona interessata.

E. 4.1.5

L'art. 5 par. 1 della Convenzione UK dispone che una persona interessata, che non è una persona fisica non domiciliata nel Regno Unito e che ai giorni di riferimento 2 e 3 detiene presso un agente pagatore svizzero valori patrimoniali, può autorizzare l'agente pagatore svizzero a effettuare un pagamento unico secondo l'art. 9 par. 2 o a trasmettere le informazioni secondo l'art. 10. La persona interessata deve comunicare per scritto all'agente pagatore svizzero, al più tardi entro il giorno di riferimento 3, quale delle possibilità di cui all'art. 5 par. 1 e 2 ha scelto per conti o depositi esistenti al giorno di riferimento 3. Questa comunicazione è irrevocabile (cfr. art. 7 par. 1 Convenzione UK). Se entro il giorno di riferimento 3 la persona interessata non ha scelto alcuna delle possibilità di cui ai par. 1 e 2 dell'art. 5 della Convenzione UK, l'agente pagatore svizzero preleva il pagamento unico secondo l'art. 9 par. 2 (cfr. art. 5 par. 3 Convenzione UK).

E. 4.1.6

Fatti salvi gli artt. 8 e 13 della Convenzione UK (cfr. in proposito, consid. 4.1.7 del presente giudizio), gli agenti pagatori svizzeri riscuotono entro il giorno di riferimento 3 un pagamento unico sui valori patrimoniali dalla persona interessata depositati presso di loro

(cfr. art. 9 par. 1 Convenzione UK). Tale disposizione trova applicazione allorché la persona interessata non ha - al giorno di riferimento 3 - comunicato per iscritto all'agente pagatore svizzero, per quale delle opzioni essa ha optato, ovvero il pagamento unico con effetto liberatorio (art. 9 Convenzione UK) o la comunicazione volontaria (art. 10 Convenzione UK). Fatto salvo il par. 3 - in casu non pertinente - il pagamento unico è calcolato sulla base dell'allegato I. L'aliquota è del 34 % (cfr. art. 9 par. 2 Convenzione UK). Al momento del prelievo del pagamento unico, l'agente pagatore svizzero della persona interessata rilascia un certificato secondo la forma prestabilita. Il certificato è considerato approvato se entro 30 giorni dalla sua notifica la persona interessata non solleva reclamo (cfr. art. 9 par. 4 Convenzione UK). In virtù dell'art. 9 par. 5 della Convenzione UK, dopo approvazione dei certificati di cui al par. 4, l'agente pagatore svizzero effettua mensilmente i pagamenti unici all'autorità competente svizzera. L'autorità destinataria di tali pagamenti è - giusta l'art. 2 lett. d della Convenzione UK, in combinato disposto con l'art. 5 cpv. 1 LIFI - l'AFC.

E. 4.1.7

Secondo l'art. 13 par. 1 della Convenzione UK, se una persona interessata comunica per iscritto all'agente pagatore svizzero che auspica il prelievo del pagamento unico secondo l'art. 9 della Convenzione UK o che il pagamento unico è stato riscosso secondo il par. 3 dell'art. 5 della Convenzione UK, ma al giorno di riferimento 3 (31 maggio 2013) essa non ha messo a disposizione dell'agente pagatore svizzero la somma di denaro sufficiente, quest'ultimo concede per iscritto alla persona interessata una proroga di otto settimane al massimo a contare dal giorno di riferimento 3 per garantire una somma di denaro sufficiente sul conto. Al contempo l'agente pagatore svizzero deve comunicare alla persona interessata le possibili conseguenze previste al par. 3, secondo cui se il giorno di riferimento 3 una persona interessata detiene un conto o un deposito presso l'agente pagatore svizzero e se, a causa di liquidità insufficiente, non è possibile riscuotere integralmente il pagamento unico, l'agente pagatore svizzero deve procedere alla comunicazione conformemente all'art. 10 della Convenzione UK, come se la persona interessata l'avesse autorizzato per iscritto (cfr. art. 13 par. 3 Convenzione UK).

E. 4.1.8

Se un agente pagatore svizzero omette di identificare una persona interessata e di informarla circa i suoi diritti e obblighi secondo l'art. 7 e se l'identifica successivamente come persona interessata, quest'ultima può comunque, con l'accordo delle autorità competenti degli Stati contraenti, far valere le possibilità secondo i par. 1 e 2 dell'art. 5; i diritti e i doveri secondo l'art. 7 sono applicabili entro un termine fissato congiuntamente dalle competenti autorità degli Stati contraenti (cfr. art. 14 par. 1 Convenzione UK; in merito agli interessi di mora, che vanno riscossi in tale evenienza, cfr. art. 14 par. 2 Convenzione UK).

E. 4.2.1

La LIFI disciplina l'attuazione delle convenzioni di collaborazione in ambito fiscale, in particolare la regolarizzazione fiscale di valori patrimoniali che si trovano presso agenti pagatori svizzeri (cfr. art. 1 cpv. 1 lett. a LIFI). Essa si applica alle convenzioni menzionate nell'allegato (cfr. art. 1 cpv. 2 LIFI, in combinato disposto con la cifra 2 dell'allegato alla LIFI). Sono fatte salve le disposizioni derogatorie della convenzione applicabile nel singolo caso (cfr. art. 1 cpv. 3 LIFI).

E. 4.2.2

Giusta l'art. 4 cpv. 1 LIFI, gli agenti pagatori svizzeri riscuotono i pagamenti unici conformemente alla convenzione applicabile. L'art. 4 cpv. 3 LIFI dispone che la persona interessata o un'altra parte contraente può dichiarare per scritto all'agente pagatore svizzero entro 30 giorni dalla notifica che non è d'accordo con il suo certificato di pagamento unico. L'agente pagatore svizzero si adopera con la persona interessata o con l'altra parte contraente al fine di trovare una soluzione consensuale in conformità alla convenzione applicabile. Entro 60 giorni dalla notifica di questa dichiarazione scritta l'agente pagatore svizzero emette un nuovo certificato oppure conferma la validità del primo certificato. Secondo l'art. 4 cpv. 4 LIFI, un certificato è considerato approvato se entro 30 giorni dalla notifica del nuovo certificato o dalla conferma del primo certificato la persona interessata o un'altra parte contraente non richiede per scritto all'AFC di pronunciare una decisione.

E. 4.2.3

L'art. 9 LIFI contiene diverse regole applicabili allorché l'identificazione della persona interessata da parte dell'agente pagatore svizzero interviene a posteriori. Essa prevede in particolare l'obbligo d'informare senza indugio per scritto tale persona o l'altra parte contraente (cpv. 1) e la regola secondo cui la domanda di regolarizzazione fiscale dei valori patrimoniali della persona interessata va presentata per iscritto all'AFC, conformemente alla convenzione applicabile, entro tre mesi dalla notifica dell'informazione (cpv. 2). La domanda deve segnatamente indicare l'opzione scelta per la regolarizzazione fiscale conformemente alla Convenzione (cfr. art. 9 cpv. 3 lett. a LIFI).

E. 4.2.4

Conformemente all'art. 21 cpv. 1 LIFI, l'AFC provvede alla corretta applicazione delle disposizioni della convenzione e della presente legge. Inoltre, l'art. 21 cpv. 2 LIFI prevede che l'AFC adotta e pronuncia tutte le decisioni necessarie all'applicazione di tali disposizioni. Secondo l'art. 36 LIFI, l'AFC controlla l'adempimento degli obblighi dell'agente pagatore svizzero in relazione all'esecuzione della convenzione (cpv. 1). Se constatata che gli agenti pagatori svizzeri non hanno adempiuto i loro obblighi o li hanno adempiuti in modo lacunoso, l'AFC offre loro la possibilità di pronunciarsi sulle lacune accertate (cpv. 3). Se l'agente pagatore svizzero e l'AFC non riescono ad accordarsi, l'AFC pronuncia una decisione (cpv. 4). Su richiesta, l'AFC pronuncia una decisione di accertamento (lett. a) della qualità di agente pagatore, (lett. b) delle basi di calcolo della riscossione dei pagamenti unici, dell'imposta liberatoria o del pagamento liberatorio, (lett. c) del contenuto delle comunicazioni secondo l'art. 6 o l'art. 16 LIFI (lett. d) e del contenuto dei certificati (cpv. 5).

E. 5

Nel caso in disamina, i ricorrenti contestano unicamente che la presente fattispecie ricada sotto l'applicazione della Convenzione UK, nella misura in cui l'effettivo avente diritto economico della relazione bancaria oggetto della regolarizzazione fiscale con il passato non sarebbe domiciliato in Inghilterra e dunque un contribuente inglese.

E. 5.1

A sostegno di tale tesi, i ricorrenti sottolineano che l'avente diritto economico della relazione bancaria n. [...] intestata alla società ricorrente 1 sarebbe invero sempre stata la ricorrente 3 domiciliata in Italia, anziché il ricorrente 2, domiciliato in Inghilterra. In effetti, se il ricorrente 2 inizialmente è stato indicato quale avente diritto economico del predetto conto sul formulario A compilato il 13 novembre 2003, l'attuale beneficiaria economica

sarebbe tuttavia sua madre, ossia la ricorrente 3. Con scritto 14 novembre 2012, il ricorrente 2 avrebbe infatti comunicato alla banca D._____ - per il tramite della società E._____ - che, in modificazione della situazione al momento della compilazione del predetto formulario A, il 13 novembre 2003, egli avrebbe nel frattempo donato alla madre, ovvero la ricorrente 3, cittadina [...] residente a W._____, la proprietà di tutto quanto afferente alla società ricorrente 1 e quindi anche della relazione bancaria n. [...] prima intestata soltanto fiduciariamente alla società ricorrente 1. Alla banca D._____, sarebbe dunque stato noto che il vero beneficiario economico era la ricorrente 3, ben prima di notificare ai ricorrenti la missiva del 23 novembre 2012, ch'essi - secondo loro dire - non avrebbero tuttavia mai ricevuta. Nella misura in cui la Convenzione UK non sarebbe loro applicabile, i ricorrenti non avevano alcun obbligo di optare per una delle due opzioni per la regolarizzazione del passato, sicché i certificati emessi dall'agente pagatore svizzero sarebbero del tutto privi di validità (cfr. ricorso 20 aprile 2013 pag. 5 segg.).

E. 5.2

Di avviso contrario, nella decisione impugnata, l'autorità inferiore ha considerato il ricorrente 2 quale avente diritto economico del conto in questione (cfr. decisione impugnata, punto 9 a pag. 9). Di fatto, l'AFC ha ritenuto che al momento dell'identificazione della persona interessata, l'agente pagatore svizzero disponeva del formulario A del 13 novembre 2003 che indicava il ricorrente 2 quale beneficiario economico, domiciliato in Inghilterra. Il 31 dicembre 2010, giorno di riferimento 2 determinante per l'applicazione della Convenzione UK, non vi era alcuna prova che il beneficiario effettivo fosse cambiato. Né il contratto fiduciario dell'8 marzo 2004, né lo scritto del 14 novembre 2012 del ricorrente 2 indirizzato alla E._____, come neppure i formulari A relativi agli altri conti intestati alla ricorrente 1 aperti presso altri istituti bancari, permetterebbero infatti di ritenere che invero era la ricorrente 3 ad essere l'avente diritto economico del conto in questione al giorno di riferimento 2, ossia il 31 dicembre 2010 (cfr. presa di posizione dell'AFC del 17 agosto 2015, pag. 3 segg.). Quanto all'agente pagatore svizzero, quest'ultimo ha indicato di essersi fondato sul formulario A del 13 novembre 2003, dal quale risulta che il ricorrente 2 è l'unico avente diritto economico degli averi depositati sul conto n. [...]. La banca, oltre a non aver poi ricevuto un nuovo formulario A indicante una modifica del beneficiario economico, non conosce i motivi che potrebbero rendere plausibile una tale modifica. Riguardo alla dichiarazione di donazione del 14 novembre 2012, essa ritiene invece che non sussisterebbero prove che il ricorrente 2 avesse il diritto di disporre degli averi della società ricorrente 1 e che potesse quindi trasferirne la proprietà a terzi (cfr. osservazioni 22 giugno 2015).

E. 5.3.1

Ciò indicato, lo scrivente Tribunale ricorda innanzitutto che ai fini della regolarizzazione del passato ai sensi della Convenzione UK, la data determinante per stabilire l'identità della persona interessata, e di riflesso la sua residenza, è la data di riferimento 2, ovvero il 31 dicembre 2010 (cfr. consid. 4.1.1 e 4.1.3 del presente giudizio), così come giustamente rilevato dall'autorità inferiore e dall'agente pagatore svizzero. Eventuali modifiche della residenza della persona interessata o del suo statuto di titolare del conto e/o di avente diritto economico dei relativi valori patrimoniali, intervenute successivamente a tale data, sono pertanto ininfluenti. Ne discende che, se al 31 dicembre 2010 una determinata persona figurava quale avente diritto economico dei valori patrimoniali ed era residente in Inghilterra, la stessa va considerata quale persona interessata ai sensi dell'art. 2 par. 1 lett. h

e dell'art. 3 par. 3 della Convenzione UK.

E. 5.3.2

Orbene, nel caso in disamina il formulario A datato 13 novembre 2003 indica quale unico avente diritto economico della relazione bancaria n. [...] - di cui la società ricorrente 1 è la titolare - il ricorrente 2 domiciliato in Inghilterra (cfr. doc. E prodotto dai ricorrenti). Agli atti non è presente alcun altro formulario A, dal quale risulterebbe che nel frattempo la ricorrente 3 sarebbe subentrata al ricorrente 2 quale nuovo avente diritto economico del predetto conto. Gli altri formulari A prodotti dai ricorrenti dimostrano unicamente che per altri conti aperti presso altre banche, sempre intestati alla società ricorrente 1, effettivamente la ricorrente 3 risulta quale avente diritto economico (cfr. doc. E prodotto dai ricorrenti). Detti documenti non permettono tuttavia di ritenere che l'indicazione dell'avente diritto economico del conto n. [...] - unico conto aperto presso la banca D. _____ - nel formulario A del 13 novembre 2003, sarebbe falsa o sbagliata, rispettivamente che l'avente diritto economico ivi indicato sarebbe stato sostituito dalla ricorrente 3 ad un determinato momento. Come giustamente accennato dall'agente pagatore svizzero, in assenza di un nuovo formulario A modificato, si deve ritenere che quello del 13 novembre 2003 è tutt'ora valido. Sulla base dei formulari A, si può dunque ritenere che al 31 dicembre 2010 il ricorrente 2 era ancora l'avente diritto economico del predetto conto.

E. 5.3.3

Analogo discorso vale per quanto attiene al contratto fiduciario dell'8 marzo 2004 sottoscritto dall'allora F. _____ (attualmente E. _____, cfr. relativo estratto del registro di commercio) e la ricorrente 2, in qualità di fiduciante/contraente (cfr. doc. L prodotto dai ricorrenti). Dalla lett. a delle premesse risulta che la ricorrente 3 ha dichiarato « [...] di essere l'avente diritto economico finale della società A. _____, con sede a Y. _____ [...] »». Al punto 7 la ricorrente 3 ha altresì dichiarato « [...] espressamente di essere l'avente diritto economico finale dei valori patrimoniali da [lei] messi a disposizione per l'esecuzione del presente mandato [...] »». Al punto 3 risulta poi che la ricorrente 3 ha designato il ricorrente 2 quale suo unico rappresentante abilitato ad adempiere « [...] in sua vece anche gli obblighi derivanti da questo contratto per il FIDUCIANTE/CONTRAENTE nei confronti della FIDUCIARIA [...] », mettendolo a beneficio di una procura con firma individuale (cfr. doc. I prodotto dai ricorrenti). Di fatto, tale contratto mostra dunque unicamente che tra la ricorrente 3 e l'allora F. _____ è stato stipulato un contratto fiduciario, nonché che la ricorrente 2 è l'avente diritto economico dei beni della società ricorrente 1. Lo stesso non fa tuttavia alcun riferimento alle relazioni bancarie intestate alla società ricorrente 1, né al fatto che la ricorrente 3 ne sarebbe l'effettiva avente diritto economico. Detto contratto non permette pertanto di ritenere come falsa o sbagliata l'indicazione contenuta nel formulario A datato 13 novembre 2003 (cfr. doc. E prodotto dai ricorrenti), secondo cui a quel momento il ricorrente 2 era l'avente diritto economico della relazione bancaria n. [...] intestata alla società ricorrente 1.

E. 5.3.4

Diversamente da quanto asserito dai ricorrenti, lo scritto 14 novembre 2012 indirizzato dal ricorrente 2 alla E. _____ non permette poi di ritenere che l'avente diritto economico della relazione bancaria n. [...] sarebbe di fatto sempre stata la ricorrente 3. Nello scritto 14 novembre 2012 il ricorrente 2 indica infatti unicamente quanto segue: « [...] Vi comunico di avere donato a mia madre, Sig.ra C. _____, l'intera proprietà della società A. _____,

[...]. Vogliate predisporre gli atti necessari a regolarizzare la posizione [...] ». Da dette dichiarazioni rivolte alla E._____ - e non all'agente pagatore svizzero - risulta unicamente che il ricorrente 2 ha effettuato una donazione a favore della madre, ma non ancora il cambiamento dell'avente diritto economico del conto in questione. Anche ipotizzando che con questo scritto il ricorrente 2 intendesse lasciare alla madre pure la relazione bancaria n. [...] - ciò, che come detto però non risulta -, si dovrebbe comunque constatare che nulla agli atti prova che la E._____ abbia poi fatto il necessario per comunicare all'agente pagatore svizzero il cambiamento di avente diritto economico per tale conto. In effetti manca nell'incarto una copia della lettera che la E._____ dice di avere trasmesso alla banca, per notificare il cambiamento dell'avente diritto economico. Ciò indicato, la dichiarazione di donazione datata 14 novembre 2012 non prova in ogni caso che prima di tale data - e soprattutto al 31 dicembre 2010 (data qui determinante) - il ricorrente 2 non fosse l'avente diritto economico del predetto conto. Lo scritto 16 aprile 2013 trasmesso dalla E._____ all'agente pagatore svizzero, facente riferimento allo scritto 14 novembre 2012, non fa che riprendere le dichiarazioni dei ricorrenti, senza tuttavia fornire ulteriori prove a sostegno della loro tesi (cfr. doc. I prodotto dai ricorrenti).

E. 5.3.5

In tali circostanze, si deve ritenere che è a giusta ragione che l'agente pagatore svizzero, basandosi sul formulario A del 13 novembre 2003, ha considerato al giorno di riferimento 2 (31 dicembre 2010) il ricorrente 2 quale avente diritto economico del conto n. [...] e dunque persona interessata ai sensi della Convenzione UK. Nella misura in cui al giorno di riferimento 2 il ricorrente 2 era - ed è tutt'ora - domiciliato in Inghilterra, lo stesso era dunque tenuto a optare per una delle due opzioni (pagamento unico o comunicazione volontaria) per la regolarizzazione del passato entro la data di riferimento 3. In tali circostanze, l'agente pagatore svizzero e l'AFC hanno pertanto applicato correttamente la Convenzione UK (cfr. consid. 4.1.3 e 4.1.5 del presente giudizio).

E. 5.3.6

Nella misura in cui il ricorrente 2 non ha optato per alcuna delle opzioni offerte dalla Convenzione UK entro il giorno di riferimento 3 (31 maggio 2013), l'agente pagatore svizzero era dunque autorizzato a procedere al prelievo del pagamento unico sui valori patrimoniali presenti sul conto intestato alla società ricorrente 1 (cfr. consid. 4.1.6 del presente giudizio). Poiché i fondi presenti sul conto - nonostante la comunicazione dell'importo del pagamento unico di GBP 242'859.81 alla ricorrente 1 e l'invito a voler provvedere a versare sul conto i fondi necessari alla sua esecuzione trasmessi dalla banca con scritti 21 marzo 2013 e 6 giugno 2013 (cfr. docc. H e M prodotti dai ricorrenti) - al 31 maggio 2013 non erano tuttavia sufficienti per saldare l'importo totale del pagamento unico, è a giusta ragione che qualche mese dopo l'agente pagatore svizzero ha poi provveduto alla comunicazione volontaria ai sensi dell'art. 13 par. 3 della Convenzione UK (cfr. consid. 4.1.7 del presente giudizio).

E. 6

In definitiva, da quanto precede risulta che l'autorità inferiore ha - a giusta ragione - constatato la legalità del pagamento unico e, in assenza dei fondi necessari per saldare l'importo totale, della conseguente comunicazione volontaria, nonché la conformità dei due certificati rilasciati dall'agente pagatore svizzero ai sensi della Convenzione UK. Il ricorso, per quanto ricevibile (cfr. consid. 1.3 del presente giudizio) va pertanto respinto.

E. 7

In considerazione dell'esito della lite, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese di procedura sono poste in solido a carico dei ricorrenti, qui parti soccombenti (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 esse sono stabilite in 9'500 franchi [cfr. art. 4 TS-TAF], importo che verrà detratto interamente dall'anticipo spese di 9'500 franchi versato a suo tempo dai ricorrenti. Ai ricorrenti non vengono assegnate indennità di ripetibili (cfr. art. 64 cpv. 1 PA a contrario, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF a contrario). La controparte (l'agente pagatore svizzero, la banca D._____), che non è peraltro rappresentata nel quadro della presente procedura, non ha sostenuto delle spese particolari che dovrebbero essergli rimborsate. Essa non ha poi, a giusto titolo, inoltrato una richiesta in tal senso. Non vi è dunque alcuna ragione di assegnarle un'indennità di ripetibili.

E. 8

Giusta l'art. 35 cpv. 2 PA, l'indicazione del rimedio giuridico deve menzionare il rimedio giuridico ordinario ammissibile, l'autorità competente e il termine per interporlo (cfr. Moser/Beusch/Kneubühler, op. cit., n. 3186). Il Messaggio del 18 aprile 2012 relativo all'approvazione della Convenzione con la Germania concernente la collaborazione in ambito di fiscalità e di mercati finanziari e della Convenzione con il Regno Unito concernente la collaborazione in ambito fiscale nonché alla legge federale sull'imposizione alla fonte in ambito internazionale (FF 2012 4343), prevede che le disposizioni della LTF regolanti il ricorso di diritto pubblico relativo all'assistenza amministrativa in materia fiscale si applicano alle decisioni rese sulla scorta dell'art. 4 cpv. 4 LIFI (cfr. FF 2012 4343, 4416 seg.). Nonostante la presenza di tale indicazione nel predetto Messaggio, ci si può domandare se la presente sentenza costituisca o meno una decisione d'assistenza amministrativa in materia fiscale ai sensi della LTF. In effetti, la nozione di assistenza amministrativa copre generalmente le misure adottate nell'ambito dello scambio d'informazioni nell'ottica dell'esecuzione delle norme di diritto amministrativo (cfr. Carolin Hürlimann-Fersch, *Die Voraussetzungen für die Amts- und Rechtshilfe in Steuerstrafsachen*, 2010, pag. 6; questione lasciata aperta dal Tribunale federale con sentenza 2C_48/2015 del 20 gennaio 2015 consid. 2.1). La regolarizzazione fiscale di valori patrimoniali stranieri mediante prelievo di un'imposta liberatoria va tuttavia ben oltre il semplice scambio d'informazioni. Vista l'incertezza risultante da tale situazione, la formulazione condizionale dei mezzi d'impugnazione appare giustificata (cfr. Bernhard Ehrenzeller, in: Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [ed.], *Basler Kommentar BGG*, 2a ed. 2011, n. 11 ad art. 112 LTF; Felix Uhlmann/Alexandra Schwank, in: *Waldmann/Weissenberger* [ed.], *VwVG - Praxiskommentar über das Verwaltungsverfahren*, 2009, n. 38 ad art. 35 PA).

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