

BVGer A-8361/2010 vom 11. April 2011

Bundesverwaltungsgericht, 2011-04-11, IT

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-8361_2010

FR: TAF A-8361/2010 du 11 avril 2011

IT: TAF A-8361/2010 del 11 aprile 2011

Regeste

Assistenza amministrativa e giudiziaria

Erwägungen

E. 1.1

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) emanate dalle autorità menzionate all'art. 33 della Legge sul Tribunale amministrativo federale del 17 giugno 2005 (LTAF, RS 173.32), riservate le eccezioni di cui all'art. 32 LTAF (cfr. art. 31 LTAF). In particolare, le decisioni finali prese dall'Amministrazione federale delle contribuzioni in materia di assistenza amministrativa sulla base dell'art. 26 CDI-USA 96 possono essere contestate davanti al Tribunale amministrativo federale conformemente all'art. 32 a contrario LTAF in relazione con l'art. 20k cpv. 1 OCDI-USA. La procedura davanti al Tribunale amministrativo federale è retta dalla PA, in quanto la LTAF non disponga altrimenti (art. 37 LTAF). Il Tribunale amministrativo federale è dunque competente per giudicare la presente vertenza.

E. 1.2

La decisione 4 novembre 2010 resa dall'AFC nei confronti dei ricorrenti è una decisione finale concernente la trasmissione di informazioni che può essere contestata dinanzi al Tribunale amministrativo federale (cfr. art. 32 a contrario LTAF e art. 20k cpv. 1 OCDI-USA). Al contrario, ogni decisione anteriore alla decisione finale, compresa quella relativa a misure coercitive, è immediatamente esecutiva e può essere impugnata solo congiuntamente alla decisione finale (art. 20k cpv. 4 OCDI-USA). Di conseguenza, la conclusione dei ricorrenti tendente a che la decisione 1° settembre 2009 dell'AFC che impone a UBS SA il trasferimento delle informazioni sia dichiarata nulla, è irricevibile. In effetti, in virtù dell'effetto devolutivo, la decisione anteriore, che è parte della decisione finale, non può essere contestata separatamente (DTF 126 II 300 consid. 2a pag. 302 e segg., cfr. parimenti decisione del Tribunale amministrativo federale A-6258/2010 del 14 febbraio 2011 consid. 1.4 con riferimenti ivi citati).

E. 1.3

Gli interessati hanno la qualità per ricorrere (art. 48 cpv. 1 PA). Il loro ricorso è stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (art. 52 PA).

E. 1.4

Fatta eccezione per le considerazioni che precedono (cfr. consid. 1.2), il ricorso è ricevibile in ordine e dev'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. André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, Basilea 2008, n. m. 2.149; Ulrich Häfelin/Georg Müller/Felix Uhlmann, *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 6. ed., Zurigo/Basilea/Ginevra 2010, n. 1758 segg.). Il diritto federale ai sensi dell'art. 49 lett. a PA comprende parimenti i diritti costituzionali dei cittadini (cfr. Alfred Kölz/Isabelle Häner, *Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes*, 2. ed., Zurigo 1998, cifra 621). Il diritto convenzionale ne fa ugualmente parte (cfr. ATF 132 II 81 consid. 1.3 e le referenze ivi citate; decisioni del Tribunale amministrativo federale A-4935/2010 dell'11 ottobre 2010 consid. 3.1 e A-4936/2010 del 21 settembre 2010 consid. 3.1). Unicamente la violazione di disposizioni direttamente applicabili in una fattispecie concreta ("self-executing") contenute nei trattati internazionali può essere invocata dai privati davanti ai tribunali. Visto che essi possono contenere delle norme direttamente applicabili ed altre che non lo sono, la loro qualificazione deve avvenire per via interpretativa (cfr. DTF 121 V 246 consid. 2b; nonché numerose decisioni del Tribunale amministrativo federale).

E. 2.2

Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi adottati (art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (DTAF 2007/41 consid. 2; Pierre Moor/Etienne Poltier, *Droit administratif*, vol. II, 3. ed., Berna 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 (DTF 122 V 157 consid. 1a; DTF 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3; Kölz/Häner, op. cit., cifra 677). L'autorità di ricorso non deve quindi stabilire i fatti ab ovo. Nel contesto della presente procedura occorre piuttosto verificare i fatti ritenuti dall'autorità inferiore e correggerli o eventualmente completarli (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-6258/2010 del 14 febbraio 2011 consid. 2.3 con riferimenti ivi citati; cfr. parimenti Moser/Beusch/Kneubühler, op. cit., n. m. 1.52).

E. 2.3

Il Tribunale amministrativo federale ha d'altro canto stabilito che non conviene mostrarsi troppo esigenti per ammettere l'esistenza di un fondato sospetto visto che al momento del deposito della domanda d'assistenza o della trasmissione delle informazioni richieste, non era ancora possibile di determinare se queste saranno utili o meno all'autorità richiedente. In generale, è sufficiente dimostrare in modo adeguato che le informazioni richieste servono per natura all'avanzamento dell'inchiesta. Concretamente, lo stato di fatto esposto deve lasciare apparire un fondato sospetto, le basi legali della richiesta devono essere date e le informazioni e i documenti richiesti devono essere descritti. Non ci si può tuttavia aspettare - a questo stadio della procedura - che lo stato di fatto non soffra di alcuna lacuna o di eventuali contraddizioni. Non spetta in particolare al giudice dell'assistenza il compito di verificare se un atto punibile è stato commesso o meno. L'esame del Tribunale amministrativo federale è di conseguenza limitato a verificare se il limite del fondato

sospetto è stato raggiunto o se lo stato di fatto constatato dall'autorità inferiore è manifestamente lacunoso, falso o contraddittorio (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-6933/2010 del 17 marzo 2011 consid. 2.4, nonché le referenze giurisprudenziali ivi citate). È poi compito della persona interessata dall'assistenza amministrativa di confutare in modo chiaro e decisivo il fondato sospetto, rispettivamente l'ipotesi sulla quale si è basata l'autorità inferiore per ammettere che i criteri dell'Allegato al Trattato 10 erano adempiuti. Se riesce a portare questa prova, l'assistenza deve essere rifiutata (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-6933/2010 del 17 marzo 2011 consid. 2.4, nonché le referenze giurisprudenziali ivi citate).

E. 3

I criteri per la concessione dell'assistenza amministrativa in base alla domanda di assistenza amministrativa presentata dall'IRS sono definiti nell'Allegato del Trattato 10. La versione inglese del medesimo è la sola determinante (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-4013/2010 del 15 luglio 2010 consid. 7.1).

E. 3.1

Il caso oggetto del presente giudizio concerne la categoria 2/A/a di cui al citato Allegato. Giusta la cifra 1 lettera A del medesimo, l'assistenza amministrativa deve essere concessa ai clienti di UBS domiciliati negli Stati Uniti, che, in un momento qualsiasi del periodo 2001-2008, erano titolari diretti e gli aventi diritto economico di conti di deposito titoli non dichiarati (non W-9) e di conti di deposito di importo superiore a 1 milione di franchi presso UBS per i quali è possibile dimostrare un fondato sospetto di "truffe e reati analoghi". I criteri per determinare l'esistenza di "truffe o reati analoghi", condizione essenziale giusta la cifra 2/A/a dell'Allegato, sono soddisfatti nel caso in cui vi sia un fondato sospetto che i contribuenti domiciliati negli Stati Uniti abbiano svolto delle attività che si suppone costituiscano un comportamento fraudolento, incluse attività che hanno portato all'occultamento di valori patrimoniali e alla dichiarazione di un reddito inferiore al dovuto, facendo ricorso a "un castello di menzogne" o alla presentazione di documenti inesatti e falsi. Laddove tale comportamento risulti accertato, anche i soggetti con conti di importo inferiore a 1 milione di franchi (fatta eccezione per i titolari di patrimoni inferiori a 250'000.-- franchi) durante il periodo indicato rientrano nel gruppo di cittadini statunitensi interessati dalla domanda di assistenza amministrativa.

E. 3.2

Nella sentenza pilota A-6159/2010 del 28 gennaio 2011, il Tribunale amministrativo federale ha stabilito in modo chiaro che, a differenza di tutte le altre categorie previste dall'Allegato al Trattato 10 - dove è sufficiente che un fondato sospetto della realizzazione dei criteri ivi descritti sia dimostrato ("demonstrated", nella versione originale in lingua inglese) - la categoria 2/A/a prevede che, qualora l'importo determinante per il periodo rilevante sia inferiore a un milione di franchi, ma superiore a 250'000.-- franchi, l'esistenza di un fondato sospetto da solo non basta: il comportamento fraudolento (e/o il "castello di menzogne") deve essere accertato dall'AFC ("established", nella versione originale in lingua inglese). L'onere probatorio a carico dell'AFC è dunque accresciuto, in quanto ha un obbligo supplementare di motivazione, non potendosi limitare ad indicare gli elementi sulla quale si è basata per concludere all'esistenza di un fondato sospetto. Ciò non significa tuttavia che l'AFC debba portare la prova piena della realizzazione delle condizioni quantitative e qualitative inerenti al comportamento fraudolento stabilite dalla categoria

2/A/a. È sufficiente che dalla motivazione emergano in modo chiaro i motivi e le ragioni sulle quali essa si è fondata per considerare un fatto come dimostrato, nonché per concludere all'esistenza di un comportamento fraudolento ai sensi dell'Allegato al Trattato 10 (cfr. consid. 3.4.4 della citata sentenza).

E. 3.3

Nel caso concreto, dalla documentazione bancaria trasmessa da UBS SA alle parti risulta chiaramente che i redditi conseguiti dai ricorrenti per la relazione bancaria in oggetto, hanno superato i 250'000.-- franchi in data 31 gennaio 2001 (cfr. doc. n. ...6_00003), senza tuttavia mai raggiungere la soglia di un milione di franchi. Per questi motivi, conformemente a quanto stabilito con decisione A-6159/2010 del 28 gennaio 2001, nel caso in esame AFC non deve limitarsi a dimostrare il fondato sospetto di un comportamento fraudolento, bensì ne deve accertare l'esistenza ai sensi della categoria 2/A/a.

E. 4

I ricorrenti sostengono di non essere interessati dalla domanda di assistenza amministrativa, in quanto - negli anni 2001-2008 - non avrebbero (e mai avuto) il loro domicilio negli Stati Uniti, bensì in Italia.

E. 4.1

In concreto, AFC sostiene che sulla base dei documenti bancari forniti da UBS SA, risulta che i ricorrenti sono delle "US persons", in quanto erano domiciliati negli USA durante il periodo rilevante, come si evince dai docc. ..._4_00011 seg. e 00014. Anche se nel mese di gennaio 2002 i ricorrenti hanno indicato mediante formulario a UBS di non essere più domiciliati negli USA dal 1996, in numerosi documenti posteriori emerge un indirizzo negli USA (cfr. docc. ..._4_00011 seg., _00014, _00018 seg. e _5_00021). Inoltre nelle pagine bianche americane risulta che i ricorrenti hanno la residenza negli USA. Infine AFC sottolinea che la lettera di UBS del 7 maggio 2010 è stata regolarmente recapitata negli USA ai ricorrenti. Secondo AFC le informazioni relative alla modifica di residenza in Italia sono dunque state utilizzate allo scopo di occultare il loro statuto fiscale di "US persons". Le obiezioni sollevate dai ricorrenti sono irrilevanti. Ne consegue che i ricorrenti erano domiciliati negli USA durante il periodo rilevante (cfr. doc. A, consid. 4-6).

E. 4.2

I ricorrenti sostengono invece di non essere mai stati domiciliati negli Stati Uniti nel periodo rilevante, di aver risieduto negli Stati Uniti unicamente per motivi di lavoro. Essi spiegano che A. _____ è stato dipendente di C. _____ (...) dal 1960 al 1996 e che nel 1984 è stato mandato per la prima volta in missione per tre mesi presso l'ufficio di rappresentanza a New York, con il compito di prendere contatti con alcune compagnie elettriche americane. Da allora queste missioni si sono moltiplicate, sicché C. _____, per facilitare il lavoro dei suoi dipendenti italiani distaccati negli USA, ha chiesto al Ministero degli Affari Esteri italiano di ottenere l'accreditamento dell'ufficio di New York, presso il Dipartimento di Stato americano. A seguito di ciò, A. _____ ha ottenuto dalla competente autorità americana il visto A-2 inerente ai dipendenti di Stati esteri impiegati negli USA (cfr. docc. F-G [nell'incarto AFC, ...]). Nel periodo di attività negli USA egli risiedeva insieme alla moglie in un condominio situato a X. _____. Nel mese di marzo 1996, una volta raggiunta l'età del pensionamento, egli ha poi lasciato gli USA con la moglie alla volta del Messico (...), dove ha preso la residenza accanto al suo domicilio, che è sempre rimasto a Y. _____ in Italia. Da allora fino ad oggi i ricorrenti trascorrono una minima parte

dell'anno tra il Messico e l'Arizona, specialmente nei mesi invernali, ed il resto del tempo in Italia, come si evince dai timbri di ingresso negli USA sul passaporto di A. _____ (cfr. doc. F). Per le visite negli USA successive al pensionamento, A. _____ ha ottenuto un visto turistico B1/B2, mentre per il Messico, ha ottenuto un visto ordinario per visite multiple (cfr. doc. F). I ricorrenti non hanno mai avuto la nazionalità americana, né una green card. Essendo a beneficio di un visto A2, essi erano considerati dalla legislazione fiscale americana come esonerati dalla qualità di contribuente (cfr. doc. I [nell'incarto AFC, ...]). I ricorrenti precisano poi che il recapito figurante sui documenti bancari, nonché nelle pagine bianche americane, non concerne il loro domicilio: l'indicazione è stata voluta unicamente quale recapito della corrispondenza, al fine di evitare di far giungere in Italia documenti sensibili concernenti il loro conto. Essi precisano che la posta veniva ritirata da un conoscente domiciliato nel loro medesimo palazzo, il quale conservava la posta fino alla loro prossima visita (cfr. ricorso 7 dicembre 2010, pag. 24 seg.). La stessa banca UBS SA era al corrente dell'esistenza del domicilio in Italia (cfr. docc. ..._3_00001 e 000003). Oltre a ciò, i ricorrenti sottolineano di essere sempre stati domiciliati a Y. _____ in un immobile in via (...), dove A. _____ è nato. Questo immobile gli è stato donato dalla madre nell'aprile 1981 (cfr. doc. G). Oltre a detto immobile, A. _____ possiede altri immobili, donatogli sempre dalla madre nel 1992 (cfr. doc. H). Inoltre, i ricorrenti sono sempre stati contribuenti fiscali italiani, versando l'imposta sul reddito delle persone fisiche e quelle relative agli immobili (cfr. docc. I e P). Essi dispongono di un numero telefonico fisso italiano (cfr. doc. L), sono regolarmente abbonati al locale di distribuzione di energia elettrica (cfr. doc. M) e sono soliti eseguire periodici controlli medici a Y. _____ (docc. N e O). Dal 2001 fino al 2008 hanno partecipato a 11 avvenimenti elettorali presso il Comune di Y. _____ (cfr. doc. R).

E. 4.3

Nella sentenza pilota A-4911/2010 del 30 novembre 2010 il Tribunale amministrativo federale ha già avuto modo di stabilire che la nozione di "domicilio negli Stati Uniti" - "US domiciled" nella versione originale in lingua inglese - non va interpretata secondo l'art. 3 cpv. 2 CDI-USA 96, bensì secondo le regole d'interpretazione generali di cui all'art. 31 e segg. della Convenzione di Vienna del 23 maggio 1969 sul diritto dei trattati (di seguito: CV, RS 0.111; cfr. consid. 4.3 della citata sentenza). Il Tribunale è arrivato alla conclusione che la nozione di "US domiciled" non può essere intesa diversamente da quanto stabilito dalle legislazioni nazionali dei due Stati membri del Trattato 10. Entrambi gli ordini giuridici nazionali considerano per domicilio il centro degli interessi vitali di una persona, facendo riferimento a dei criteri sostanzialmente simili. I principali criteri per determinare il centro degli interessi vitali dei contribuenti sono in particolare il luogo di residenza o di dimora, il luogo di lavoro, il luogo della famiglia, il luogo dove si situa l'organizzazione sociale, politica, religiosa e culturale, il luogo dove sono conservati i documenti e il luogo dove sono esercitati i diritti politici (cfr. consid. 5.2 e 5.3 della citata sentenza). Qualora una persona mantenga un legame contemporaneamente con due luoghi (o più), per stabilire il domicilio è determinante il luogo con cui il contribuente ha il legame più stretto (cfr. consid. 5.3 della citata sentenza). La persona toccata dalla procedura di assistenza internazionale è dunque considerata come "US domiciled", se nel periodo rilevante previsto dal Trattato 10 aveva, secondo i criteri pertinenti esposti in precedenza, negli USA il suo centro d'interessi vitale (cfr. consid. 5.4 della citata sentenza).

E. 4.4

In casu può essere lasciato aperto se AFC è riuscita a provare il fondato sospetto dell'esistenza di un domicilio negli USA. Anche chinandosi sulla questione, il limite del fondato sospetto riguardo al domicilio negli USA risulterebbe verosimilmente come non raggiunto da AFC. Inoltre, quand'anche il fondato sospetto si rivelasse raggiunto, la censura sollevata dagli insorgenti andrebbe comunque accolta. Dagli atti emerge infatti in modo certo che i ricorrenti sono riusciti a confutare chiaramente e inequivocabilmente questo fondato sospetto. In effetti, gli insorgenti, producendo tutta una serie di documenti, sono riusciti a provare l'esistenza di un legame molto stretto con l'Italia, in particolar modo con Y. _____: i visti A2, B1/B2 relativi agli USA, nonché il visto ordinario per visite multiple in Messico, attestano che i ricorrenti non erano (e non sono tuttora) fiscalmente impongibili secondo le leggi fiscali americane durante il periodo rilevante, nonché che la presenza degli USA era temporanea; i vari timbri d'ingresso presenti sul passaporto dimostrano che i soggiorni dopo il 1996 erano temporanei negli USA; la maggior parte degli immobili di proprietà dei ricorrenti si situano a Y. _____, dove A. _____ è nato e ha avuto stretti contatti con la madre; dal 2001 risulta che i ricorrenti esercitano regolarmente il loro diritti politici a Y. _____, ecc. D'altro canto, non si può però negare che i ricorrenti abbiano un legame anche con gli USA, dove essi hanno vissuto almeno fino al 1996, momento in cui A. _____ è entrato in pensione, nonché dove essi si recano tutt'ora in vacanza durante la stagione invernale, tant'è che - per loro stessa ammissione - possiedono anche una casa di vacanza in Arizona. Ciò posto, visto il legame più stretto con l'Italia risultante dagli atti in esame, non si può diversamente concludere che il centro degli interessi vitali dei ricorrenti - e quindi il loro domicilio - si situava durante il periodo rilevante 2001-2008 ai sensi dell'Allegato al Trattato 10 a Y. _____, in Italia (cfr. consid. 4.2 e 4.3). Ne consegue che già mancando il criterio essenziale del domicilio negli USA, non può essere concessa l'assistenza amministrativa ai sensi della categoria 2/A/a. La decisione impugnata va dunque annullata.

E. 5

In queste circostanze non si renderebbe più necessario analizzare ulteriormente se i ricorrenti hanno commesso un comportamento fraudolento. Tuttavia, per maggiore completezza e chiarezza, viene esaminata pure questa censura che, come verrà esposto qui di seguito, merita anch'essa accoglimento.

E. 5.1

In sostanza, AFC nella sua decisione 4 novembre 2010 ha ritenuto che dalla documentazione bancaria risulta che i ricorrenti sono delle "US persons", nonché i beneficiari economici e titolari della relazione bancaria oggetto della presente procedura. Non emerge alcun indizio che dimostri che il formulario W-9 sia stato inoltrato durante il periodo rilevante per la procedura. Il valore totale degli averi sul conto dei ricorrenti ha superato il 31 gennaio 2001 il limite dei fr. 250'000.--. Dalle pagine bianche americane e dalla documentazione bancaria si evince che i ricorrenti sono ancora domiciliati negli USA, nonostante la loro notifica di cambiamento di domicilio in Italia del 22 gennaio 2002. Secondo AFC, emerge pertanto che le informazioni relative alla modifica di residenza in Italia dopo il 1996, trasmesse dai ricorrenti a UBS nel 2002 sono state utilizzate allo scopo di occultare il loro statuto fiscale di "US persons". Esiste quindi un sospetto fondato quanto alla commissione di "truffe o delitti analoghi" ai sensi della categoria 2/A/a all'Allegato al Trattato 10 (cfr. doc. A, pagg.10-11).

E. 5.2

D'altra parte, i ricorrenti sostengono di non aver commesso nessun comportamento fraudolento, né tantomeno un "castello di menzogne". Essi ritengono di aver sempre gestito in modo corretto e legale i loro conto. In particolar modo sottolineano di non aver mai sottoscritto o utilizzato dei falsi formulari W-9 o W-8BEN, di non aver costituito entità giuridiche offshore con l'intento di celare i loro fondi al fisco americano, di non aver mai utilizzato carte telefoniche per occultare la fonte delle contrattazioni o fatto uso di carte di credito per rimpatriare occultamente capitali. Sottolineano poi come il loro conto bancario da gennaio 2001 a giugno 2003, momento al quale è stato chiuso, abbia raggiunto il suo valore massimo alla fine di gennaio 2001 con un importo di Eur. 165'028.--/ fr. 252'306.--, per poi ridursi a fr. 185'169.-- a fine gennaio 2001, a fr. 95'425.-- a fine 2002. Non vi è ragione per cui una coppia di persone anziane - durante il periodo rilevante già ultrasettantenni - abbia commesso un comportamento fraudolento, occultando il proprio statuto fiscale di "US persons" per celare degli importi di questa entità (cfr. ricorso 7 dicembre 2010, consid.11).

E. 5.3

Rientrano nella categoria 2/A/a quale comportamento fraudolento le attività che hanno portato all'occultamento di valori patrimoniali e alla dichiarazione di un reddito inferiore al dovuto, facendo ricorso a "un castello di menzogne" o alla presentazione di documenti inesatti e falsi. La nota n. 13 dell'Allegato al Trattato 10 precisa che un "castello di menzogne" può sussistere laddove, secondo le informazioni riportate nei documenti bancari, gli aventi diritto economico (i) hanno utilizzato dei documenti falsi; (ii) hanno tenuto una condotta descritta nelle "Ipotesi" dell'all. al Mutuo accordo concernente l'interpretazione dell'art. 26 della Conv. per evitare le doppie imposizioni (p. es. servendosi di persone giuridiche o fisiche vicine come intermediari o prestanome per rimpatriare capitali o trasferirli in altro modo sul conto della società offshore); oppure (iii) hanno usato schede telefoniche per occultare la fonte delle contrattazioni. Questi esempi non sono esaustivi e, a secondo dei fatti e delle circostanze specifici, l'AFC può ritenere che anche altre attività vadano definite come "castello di menzogne". Nella sentenza pilota A-6159/2010 del 28 gennaio 2011 il Tribunale amministrativo federale ha ulteriormente precisato questi criteri. Secondo l'ipotesi (i) la persona che utilizza un documento falso creato in Svizzera, al fine di nascondere la sua situazione finanziaria dinanzi all'IRS, commette un comportamento fraudolento. La nozione di "documento" va definita secondo il Codice penale svizzero del 21 dicembre 1937 (di seguito: CP, RS 311.0). Giusta l'art. 110 cpv. 4 CP, per documenti si intendono gli scritti destinati a provare un fatto di portata giuridica nonché i segni destinati a tal fine (cfr. consid. 3.4.5.2 della citata sentenza). Cade sotto l'ipotesi (ii) la persona che utilizza un documento inesatto o falso per nascondere l'identità dell'avente diritto economico. Se non è stato usato un documento falso, è necessario esaminare le relazioni in essere tra le parti. Se risulta che delle persone fisiche o giuridiche sono solo degli intermediari o prestanome utilizzati per rimpatriare capitali o trasferirli in altro modo sul conto della società offshore, allora si è in presenza di un castello di menzogne (cfr. consid. 3.4.5.3 della citata sentenza). Per quel che concerne l'ipotesi (iii), va precisato che di principio l'utilizzo delle schede telefoniche è consentito, di modo che il loro solo utilizzo non costituisce un "castello di menzogne". Per ammettere un "castello di menzogne" l'uso di schede telefoniche deve aver servito a dissimulare una menzogna, ad impedire all'autorità di verificare delle informazioni oppure a celare l'identità delle persone

coinvolte in una conversazione telefonica (cfr. consid. 3.4.5.4 della citata sentenza).

E. 5.4

Nel caso concreto, AFC non deve limitarsi a provare il fondato sospetto di un comportamento fraudolento, bensì deve accertarne l'esistenza mostrando chiaramente i motivi e i fatti sui quali essa si è fondata (cfr. consid. 3.2). Come risulta dagli atti della procedura, nonché dalle allegazioni di entrambe le parti, emerge chiaramente che AFC non è stata in grado di accertare l'esistenza di un qualsiasi comportamento fraudolento. In effetti, AFC si è limitata a dire che le informazioni relative al trasferimento di residenza in Italia sarebbero state utilizzate allo scopo di occultare lo statuto fiscale di "US persons", senza tuttavia esplicitare quali elementi della nozione di "comportamento fraudolento" o di "castello di menzogne" sarebbero in casu realizzati. Ora, anche ammettendo che i ricorrenti abbiano davvero voluto celare in un qualche modo la loro residenza negli USA, non si può concludere a priori, senza altri elementi a sostegno, all'esistenza di un comportamento fraudolento (cfr. consid. 5.3). La motivazione di AFC appare pertanto lacunosa e non permette di accertare in nessun modo l'esistenza di "castello di menzogne". Si constata pertanto l'inesistenza di un comportamento fraudolento ai sensi della categoria 2/A/a dell'Allegato al Trattato 10, con il conseguente annullamento della decisione qui impugnata.

E. 6

Da quanto sopra esposto emerge in modo chiaro che non sono date le premesse per concedere l'assistenza amministrativa agli USA sulla base della categoria 2/A/a, venendo meno i presupposti fondamentali del "domicilio USA" e del "comportamento fraudolento". Sulla scorta delle considerazioni che precedono, il gravame - nella misura in cui è ricevibile (consid. 1.2.) - deve pertanto essere accolto con conseguente annullamento della decisione impugnata, senza che si renda necessario un ulteriore esame delle restanti censure sollevate dai ricorrenti.

E. 7.1

Visto l'esito della procedura, nessuna spesa processuale è messa a carico dei ricorrenti e dell'autorità inferiore (art. 63 PA). L'anticipo spese di fr. 20'000.-- versato dai ricorrenti verrà quindi loro restituito integralmente.

E. 7.2

Giusta l'art. 64 cpv. 1 PA in relazione con l'art. 7 cpv. 1 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), se ammette il ricorso, l'autorità giudicante assegna al ricorrente un'indennità per le spese che ha sopportato. Lo scrivente Tribunale può statuire d'ufficio in merito alle ripetibili in base alla nota d'onorario del patrocinatore, ove esiste, nonché sugli atti e di regola senza dover procedere con una motivazione circostanziata (artt. 10 e segg. TS-TAF). I ricorrenti hanno agito nella presente procedura facendosi assistere da un legale iscritto nel registro degli avvocati del Cantone Ticino. In considerazione degli atti di causa, l'autorità inferiore verserà ai ricorrenti l'importo di fr. 15'000.-- a titolo di ripetibili per la procedura di ricorso davanti al Tribunale amministrativo federale.

E. 8

Il presente giudizio non può essere ulteriormente impugnato davanti al Tribunale federale e ha quindi carattere definitivo (art. 83 lett. h della Legge del 17 giugno 2005 sul Tribunale federale [LTF, RS 173.110]).

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